

Домбик Ольга Миколаївна
аспірант кафедри бухгалтерського обліку
Львівська комерційна академія
Домбик Ольга Николаевна
Аспирант кафедры бухгалтерского учета
Львовской коммерческой академии
Dombyk O.
postgraduate
Lviv Academy of Commerce

**ПЕРВИННИЙ ОБЛІК ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ
ГОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННОГО БІЗНЕСУ: УПРАВЛІНСЬКИЙ АСПЕКТ**
**ПЕРВИЧНЫЙ УЧЕТ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ
ГОСТИНИЧНО-РЕСТОРАННОГО БИЗНЕСА: УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ АСПЕКТ**
**PRIMARY ACCOUNTING OF HOTEL AND RESTAURANT BUSINESS:
MANAGERIAL ASPECTS**

Анотація. Розглянуто питання економічної суті первинного обліку та досліджено сучасну систему процесу документування в системі управління діяльністю підприємств готельно-ресторанного бізнесу. Охарактеризовано первинний облік як інформаційну систему управління, що оперативно забезпечує менеджмент підприємства повною, об'єктивною та достовірною інформацією для прийняття управлінських рішень. Висвітлено основи ефективної організації та напрями удосконалення системи первинного обліку на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу. Запропоновано носії первинної облікової інформації, які дають можливість функціонувати інтегрованій системі обліку з метою підвищення оперативності формування аналітичної інформації та реалізації управлінських і контрольних функцій менеджменту.

Ключові слова: первинний облік, первинний документ, документування, документообіг, реєстр обліку, облікова політика.

Аннотация. Рассмотрены вопросы экономической сути первичного учета и исследована современная система процесса документирования в управлении деятельностью предприятий гостинично-ресторанного бизнеса. Охарактеризованы первичный учет как информационная система управления, которая оперативно обеспечивает менеджмент предприятия полной, объективной и достоверной информацией для принятия управленческих решений. Освещены основы эффективной организации и основные направления совершенствования системы первичного учета на предприятиях гостинично-ресторанного бизнеса. Предложено носители первичной учетной информации, которые дают возможность функционировать интегрированной системе учета с целью повышения оперативности формирования аналитической информации и реализации управленческих и контрольных функций менеджмента.

Ключевые слова: первичный учет, первичный документ, документирование, документооборот, реестр учета, учетная политика.

Summary. The question of the economic nature of the primary accounting is reviewed and modern system of process documentation is researched in management system of hotel and restaurant business. Primary accounting as an information management system is characterized that provides management of the enterprise operational, complete, objective and reliable information for management decisions. The basics of effective organization of primary accounting and areas of improving the system of primary accounting of hotel and restaurant business are elucidated. The media of primary accounting information is proposed, which enable to operate an integrated accounting system to improve the efficiency of formation analytical information and implementation of management and control functions of management.

Key words: primary accounting, primary document, documentation, workflow, accounting register, accounting policy.

Вступ. Процеси глобалізації, якими охоплено всі сфери національної економіки, призводять до зростання обсягів інформації, яка є необхідною для ефективного управління. В умовах застосування сучасних інформаційних технологій в бухгалтерському обліку питання побудови належної системи первинного обліку як інформаційного забезпечення системи управління діяльністю підприємств готельно-ресторанного бізнесу є вкрай актуальним. Удосконалення системи менеджменту нерозривно пов'язано з удосконаленням обліку, який в сучасних умовах повинен формувати своєчасну, достовірну та об'єктивну інформацію, необхідну для управління на будь-якому рівні, для підготовки та прийняття адекватних рішень.

Проблемні аспекти первинного обліку в системі управління діяльністю підприємства у своїх працях досліджували В.І. Бачинський, Ф.Ф. Бутинець, К.В. Безверхий [1], М.І. Бондар, Ю.А. Верига, О.О. Височан [4], З.В. Гуцайлюк, П.О. Куцик [8], М.В. Корягін [7], Я.Д. Крупка, С.Ф. Легенчук, Н.М. Малога, О.В. Олійник, В.О. Озеран, М.С. Пушкар, І.Б. Садовська [15], Л.В. Чижевська, В.О. Шевчук, І.Й. Яремко та ін. Проте, на наш погляд, в сучасній науково-економічній літературі потребують нового вирішення питання первинного обліку діяльності підприємств готельно-ресторанного бізнесу, що дадуть змогу покращити систему управління підприємств готельно-ресторанного бізнесу.

Постановка завдання: дослідження сучасної системи первинного обліку діяльності підприємств готельно-ресторанного бізнесу та наукове обґрунтування напрямів її удосконалення.

Викладення основного матеріалу. В сучасних умовах господарювання первинний облік виконує не лише початкову стадію сприйняття, вимірювання і реєстрації окремих господарських операцій, які характеризують певні процеси та явища на окремих стадіях, але й облікові, управлінські й контрольні функції, які насамперед полягають у виявленні відхилень у момент їх виникнення.

Особливість первинного обліку полягає в тому, що він прямо пов'язаний з джерелом інформації, а саме господарськими операціями. Завдяки цьому в економічній літературі склалася така думка, що первинний облік — це вихідна база формування всієї системи обліку. Тому принципи достовірності, оперативності, аналітичності мають реалізовуватись на початках його ведення, тобто, на стадії первинного обліку.

Слід зазначити, що в економічній літературі немає однозначної думки щодо визначення поняття «первинного обліку», його місця і ролі в системі управління. Так, одні вчені розглядають первинний облік як частину або стадію бухгалтерського обліку і основним

його змістом вважають фіксування операцій у первинних документах [2, 3, 5].

І.Г. Волошан, стверджує, що первинні облікові документи є основною документообігу та обліково-інформаційного забезпечення підприємства, саме за їх обробки створюються облікові реєстри та виникає інший вид документообігу — документообіг облікових реєстрів, тому первинний документообіг є початковою ланкою організації документообігу [5].

На думку Р.А. Марценюка, первинний облік — складова загальної системи обліку, яка формує первинні документи на підставі здійснення господарської операції і забезпечує ефективний контроль й управління за діяльністю суб'єкта господарювання [10].

Інші економісти [1, 7] тлумачать поняття «первинного обліку» дещо ширше, розглядаючи його як стадію, яка притаманна кожному виду господарського обліку, що реєструє дані про господарські явища та процеси в облікових реєстрах або інших носіях інформації, а у підсумку формує первинні дані для обробки і збереження з метою контролю та управління діяльністю підприємства.

Погоджуємося з думкою вітчизняних вчених, які стверджують, що первинний облік — стадія бухгалтерського обліку, який знаходиться на «рівних позиціях» поряд з оперативним і підсумковим обліком. На цій стадії обліку відбувається складання первинної документації, у якій відображаються характеристика господарських операцій, які відбуваються в процесі функціонування в суб'єкта господарювання.

П.О. Куцик стверджує, що раціоналізація первинного обліку застосовується в комплексі з загальними заходами щодо удосконалення організації системи управління суб'єкта господарювання, з метою поліпшення інформаційної бази й максимальної оперативності збору інформації [8].

Первинні документи — письмове свідчення, що реєструє відомості та підтверджує факт здійснення господарської операції.

І.Б. Садовська під документом розуміє будь-який матеріальний об'єкт, що несе закріплену (або зареєстровану) інформацію, яку можна використовувати для вивчення якого-небудь фізичного або інтелектуального явища [15]. Бетге Йорг стверджує, що документування є передумовою для досягнення визначеної системи цілей будь-якого підприємства [2].

Відповідно до Положення про документальне забезпечення записів в бухгалтерському обліку первинні документи мають бути складені в момент здійснення господарських операцій або після їх завершення. Вимоги, що висувуються до змісту та порядку реєстрації інформації в первинних документах, визначають вимоги до тих прийомів, якими реалізуються функціональне призначення первинного обліку.

Якісне інформаційне забезпечення системи управління забезпечується певним порядком організації складання й опрацювання первинних документів, або документообіг, під яким слід розуміти систему руху документів з моменту їх формування або надходження до моменту здачі в архів.

Вважаємо, що первинний облік повинен бути пристосованим до організаційно-технологічних особливостей діяльності підприємства, з урахуванням його специфіки та тривалості операційного циклу, способів і обсягів реалізації результатів його роботи.

Особливістю діяльності підприємств готельно-ресторанного бізнесу є те, що ними не обмежуються послуги лише з надання місця для проживання й організації харчування. Такі суб'єкти господарювання здійснюють ще декілька видів додаткових послуг: автостоянки, транспортного обслуговування, дрібний ремонт одягу та взуття, прання білизни, замовлення квитків на транспортні засоби або культурно-масові заходи, організацію екскурсій тощо. Для цього, за кожним центром надання послуг має бути організований обліковий процес таким чином, щоб реєстрація господарських операцій здійснювалась за кожним структурним підрозділом з метою прискорення руху первинних документів і мінімізації витрат часу.

Специфіка діяльності вказаних суб'єктів бізнесу полягає в тому, що в основному вони надають готельні послуги, що свідчить про специфічне документальне оформлення. На даний час, при наданні готельних послуг, оформляються первинні документи, які затверджені Інструкцією про порядок ведення документообороту при наданні готельних послуг ДП «Укркомунобслуговування», яка є рекомендованою для підприємств готельно-ресторанного бізнесу, незалежно від форми власності та підпорядкування. До них відносять: анкета проживаючого (форма № 1-г); реєстраційна картка (форма № 2-г); візитна картка (форма № 3-г); рахунок (форма № 4-г); журнал обліку громадян, які проживають у готелі (форма № 5-г); журнал обліку іноземців, які проживають у готелі (форма № 6-г); журнал реєстрації заявок на бронювання номерів (форма № 7-г); касовий звіт (форма № 8-г); відомість обліку руху номерів у готелі (форма № 9-г); журнал обліку проживаючих на поверсі (форма № 10-г) [6].

Слід відмітити, що підприємства готельно-ресторанного бізнесу не державної форми власності відповідно до Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» можуть використовувати самостійно розроблені документи, які повинні містити всі обов'язкові реквізити первинного документа, що дає повну інформацію про надання послуг [14].

Для ефективності системи управління готельними послугами, що впливає із результатів проведеного до-

слідження, доцільно застосовувати, крім вище зазначених, такі реєстри первинного обліку: відомість обліку доходів від надання основних та додаткових готельних послуг; відомість обліку про зміну постільної білизни та рушників; відомість контролю формування собівартості готельних послуг. Це дасть змогу здійснювати оперативний контроль за діяльністю підприємства, що сприятиме достовірному формуванню собівартості наданих послуг та оперативному співставленню з отриманими доходами.

У ресторанных закладах підприємств готельно-ресторанного бізнесу первинні документи складаються відповідно до Методичних рекомендацій щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами [11]. Документообіг у зазначеному структурному підрозділі залежить від етапів на яких знаходиться продукція (табл. 1).

Таблиця 1

Первинні документи у закладах ресторанный господарства

Етап	Перелік первинних документів
Придбання	товарно-транспортна накладна, накладна, видаткова накладна, акт закупки та прибуткова накладна
Зберігання на складі	товарна книга, сальдова відомість, накладна на внутрішнє переміщення, вимога до комори
Виробництво	калькуляційна картка, план-меню, накладна на внутрішнє переміщення, вимога до комори, акт про реалізацію готових виробів кухні, денний забірний лист, замовлення-рахунок, меню на відпуск продуктів працівникам закладу, розрахунок, акт на бій, лом та втрату посуду і приборів
Реалізація	Фіскальний чек, накладна, акт про реалізацію готових виробів кухні за готівку тощо

Джерело: систематизовано автором за результатами дослідження

Дослідження показують, що документальне оформлення діяльності ресторанных закладів підприємств готельно-ресторанного бізнесу потребує доопрацювання, зокрема є необхідність у застосуванні повідомлень про відхилення використання продукції під час приготування страв від встановлених норм, які в кінці звітнього періоду узагальнюються у запропонованих нами контрольньо-накопичувальних відомостях. Доцільним також є впровадження відомостей обліку руху білизни й посуду у ресторані та барі.

Проведені дослідження показали, що у діяльності підприємств готельно-ресторанного бізнесу, не існує єдиного підходу щодо документального оформлення операцій за різними структурними підрозділами, що в подальшому призводить до формування нерелевантної інформації для системи управління про результати їх діяльності та раціональності використання активів підприємства.

Для узагальнення інформації про отримані доходи та понесені витрати нами пропонуються реєстри первинного обліку, які дають можливість групувати доходи та витрати у розрізі кожного структурного підрозділу з врахуванням особливостей діяльності суб'єкта бізнесу.

З метою своєчасності й ефективності ведення первинного обліку на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу слід забезпечити порядок організації складання й опрацювання первинних документів, або графік документообігу підприємства. Мета документообігу — прискорення руху носіїв інформації, а чим коротше і швидше організованим буде процес документообігу, тим він буде ефективнішим для користувачів, які зможуть вчасно отримати інформацію й ефективно впливати на ситуацію управлінськими рішеннями та здійснювати постійний контроль за фінансово-господарською діяльністю. У графіку документообігу вказуються дата створення або одержання від інших підприємств та установ документів, прийняття їх для відображення в обліку, передання їх до обробки й архіву. Графік документообігу є складовою Положення про облікову політику, який подається у вигляді таблиці з переліком робіт, пов'язаних зі створенням, перевіркою та обробкою документів, які виконує кожний структурний підрозділ підприємства, а також усіх виконавців, із зазначенням взаємозв'язку й термінів виконання.

Результати проведеного дослідження дають підстави стверджувати, що системі первинного обліку на підприємствах готельно-ресторанного бізнесу приділяється недостатньо уваги на всіх рівнях управління. Враховуючи вищевикладене, основними вимогами до носіїв первинної інформації мають бути:

- підвищення ролі облікової інформації як основної управлінської інформації;
- удосконалення існуючих носіїв облікової інформації та розробка нових, які б відповідали сучасним управлінським вимогам;
- стандартизація та оптимізація джерел отримання облікової інформації, необхідної для прийняття управлінських рішень;
- оперативність збору, реєстрації та обробки облікової інформації;
- достовірність об'єктів обліку та інформаційна повнота їх охоплення;
- відповідність змісту облікової інформації принципам обліку діяльності суб'єктів в цілому.

Запровадження до діючої системи обліку пропозицій з удосконалення первинного обліку діяльності досліджуваних підприємств дасть змогу сформувати належне інформаційне забезпечення для прийняття адекватних управлінських рішень, що відповідають сучасним вимогам бізнесу.

Література

1. Безверхий К.В. Облікові документи як первинна складова обліково-звітної інформації підприємства / К.В. Безверхий // Європейський вектор економічного розвитку. — 2013. — № 1 (14). — С. 11–18.
2. Бетге Йорг. Балансоведение [Текст]: науч. издание / Йорг Бетге; [пер. с нем.]; науч. ред. В.Д. Новодворский. — М.: Изд-во «Бухгалтерский учет», 2000. — 454 с.
3. Бровко О.Т. Особливості документування в готельно-ресторанному господарстві / О.Т. Бровко, Н.О. Кузьміна, Н.М. Пастух: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.confcontact.com/2008dec/8_brovko_kuzm.php
4. Височан О.О. Документування обліку витрат на підготовку та освоєння виробництва нової продукції / О.О. Височан // Економічний вісник Донбасу. — 2014. — № 1 (35). — С. 188–193.
5. Волошан І.Г. Організація первинного документообігу товарних операцій в торгівлі / І.Г. Волошан // Інноваційна економіка: всеукр. наук. — виробн. журнал. — 2013. — № 5 (43). — С. 297–300.
6. Інструкція про порядок ведення документообороту при наданні готельних послуг ДП «Укркомунобслуговування»: наказ Державного комітету України у справах містобудування і архітектури від 13.10.2000 р. № 230: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://ua-info.biz/legal/baseap/ua-zmtage.htm>
7. Корягін М.В. Концептуальний розвиток методології бухгалтерського обліку [Текст]: монографія / М.В. Корягін, П.О. Куцик. — Львів: ЛКА, 2015. — 239 с.
8. Куцик П.О. Первинний облік в управлінні витратами санаторно-курортних установ / П.О. Куцик, О.М. Чабанюк // Вісник Львівської комерційної академії: збір. наук. праць / [ред. кол. Г.І. Башнянин, В.В. Алопій, О.Д. Вовчак та ін.]. — 2009. — Вип. 30.
9. Макарук Ф. Первинний облік у системі управління доходами і витратами ринків / Ф. Макарук: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://sophus.at.ua>
10. Марценюк Р.А. Первинний облік на заготівельних підприємствах: управлінський аспект / Р.А. Марценюк // Проблеми теорії і методології бухгалтерського обліку: міжнар. зб. наук. праць / [ред. кол.: Ф.Ф. Бутинець, О.В. Олійник, Н.М. Малюга та ін.]. — Житомир: ЖДТУ, 2010. — № 3 (18). — С. 218–223.
11. Методичні рекомендації щодо впровадження національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку у сфері громадського харчування і побутових послуг, гармонізованих з міжнародними стандартами: наказ Міністерства економіки та з питань Європейської інтеграції України від 16.06.2003 № 157: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://www.uazakon.com/big/text451/pg1.htm>
12. Осмятченко В. Електронне документування у бухгалтерському обліку / В. Осмятченко, М. Матюха // Вісник КНТЕУ: збір. наук. праць. — 2013. — № 2. — С. 98–108.
13. Положення про документальне забезпечення записів у бухгалтерському обліку: наказ Міністерства фінансів України від 24.05.1995 р. № 88: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0168-95>.
14. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 р. № 996 — XIV: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon.rada.gov.ua>
15. Садовська І.Б. Документування як основна складова інформаційних ресурсів в управлінському обліку / І.Б. Садовська: [Електронний ресурс]. — Режим доступу: http://www.nbu.gov.ua/portal/Soc_Gum/Ekfor/2011_2/68.pdf