

Економічні науки

УДК 33.051

Афіміна Єлизавета Миколаївна

студент

Дніпровського національного університету імені Олеся Гончара

Афимина Елизавета Николаевна

студент

Днепровского национального университета имени Олеся Гончара

Afimina Yelyzaveta

Student of the

Oles Honchar Dnipro National University

**ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ ДОХОДІВ
ПІДПРИЄМСТВА ГОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННОГО КОМПЛЕКСУ
ОСОБЕННОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ УЧЕТА ДОХОДОВ
ПРЕДПРИЯТИЯ ОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННОГО КОМПЛЕКСА
FEATURES OF THE ORGANIZATION OF ACCOUNTING FOR THE
INCOME OF THE HOTEL AND RESTAURANT COMPLEX**

***Анотація.** У статті розглянуто основні аспекти організації обліку доходів підприємства готельно-ресторанного комплексу. Визначено основні методи оцінки ступеню завершеності операції з надання послуг готельним господарством. Проведено порівняльний аналіз методів визнання доходів підприємства. Розглянуто особливості діяльності готельно-ресторанного комплексу, відповідно до яких запропоновано вдосконалення робочого плану рахунків в розрізі статей доходів та фінансових результатів. Визначено необхідність ведення структурованої звітності підприємства відповідно до центрів відповідальності та структурних підрозділів.*

Ключові слова: дохід, готель, план рахунків, звітність, фінансовий результат.

Аннотация. В статье рассмотрены основные аспекты организации учета доходов предприятия отельно-ресторанного комплекса. Определены основные методы оценки степени завершенности операции по предоставлению услуг гостиничным хозяйством. Проведен сравнительный анализ методов признания доходов предприятия. Рассмотрены особенности деятельности отельно-ресторанного комплекса, согласно которым предложено усовершенствование рабочего плана счетов в разрезе статей доходов и финансовых результатов. Определена необходимость ведения структурированной отчетности предприятия в соответствии с центрами ответственности и структурными подразделениями.

Ключевые слова: доход, отель, план счетов, отчетность, финансовый результат.

Summary. The article deals with the main aspects of organization of accounting of income of the enterprise of hotel and restaurant complex. The basic methods of estimating the degree of completeness of the operation for providing services to the hotel industry are determined. The comparative analysis of methods of recognition of income of the enterprise is carried out. The features of the activity of the hotel and restaurant complex were also considered. The necessity of structured reporting of the enterprise in accordance with the centers of responsibility and structural units is determined.

Key words: income, hotel, plan of accounts, reporting, financial result.

В умовах розвитку ринкової економіки та інтеграції України у європейський економічний простір переглядаються також і місце та роль

ресторанного бізнесу. Організація його діяльності вимагає застосування нових підходів до управління та діяльності ресторанного бізнесу, які повинні бути орієнтовані на максимальне задоволення попиту споживачів і забезпечення високого рівня ефективності їх виробничо-економічної діяльності. Для досягнення поставлених цілей підприємства готельно-ресторанного бізнесу мають враховувати всі технічні, адміністративні і людські чинники, що випивають на якість послуг, продукції та їх безпеку.

Основним завданням організації бухгалтерського обліку ресторанного-готельного бізнесу є створення такої системи отримання інформації, яка б забезпечувала ефективне управління підприємством та примноження доходу від господарчої діяльності підприємства.

Функціонування підприємств готельно-ресторанного бізнесу в сучасних кризових умовах господарювання зумовлює об'єктивну необхідність системного контролю за визнанням і формуванням результатів діяльності, що є важливим аспектом ефективності системи управління. Нинішній кризовий стан національної економіки вимагає постійного перегляду щодо вдосконалення обліково-аналітичного інформаційного забезпечення управлінських рішень про отримані доходи та понесені витрати з метою пошуку оптимальних й ефективних методів управління [2].

Ресторан як структурний підрозділ підприємств готельно-ресторанного бізнесу отримує дохід від продажу раніше придбаних товарів і продажу продукції власного виробництва для споживання. Визнання доходу від реалізації продукції власного виробництва (страв власного приготування) та товарів на досліджуваних підприємствах здійснюється на основі виконання таких умов:

- покупцю передані всі вигоди та ризики, пов'язані з правом власності на товар;
- управління та контроль за товаром підприємство вже не здійснює;

- достовірно визначені сума доходу та сума витрат, пов'язаних із цією операцією;
- за результатами проведення господарської операції є впевненість у збільшенні економічних вигод [6].

Дохід від реалізації послуг визнається, виходячи зі ступеня завершеності операцій з надання послуг на дату складання фінансової звітності, якщо можна достовірно оцінити результат операції

Оцінка ступеня завершеності операцій з надання послуг здійснюється за такими методами:

- вивченням виконаної роботи;
- вивченням питомої ваги обсягу послуг, наданих на певну дату, в загальному обсязі послуг, які мають бути надані;
- визначенням питомої ваги витрат, яких зазнає суб'єкт господарювання при наданні послуг, у загальній очікуваній сумі таких витрат.

М. Д. Білик і В. В. Бабіч стверджують, що найчастіше підприємства користуються першим методом – шляхом визначення фактичного обсягу наданих послуг, рідше застосовують другий метод і практично не використовують третій [1].

Слід наголосити, що важливою складовою облікової політики, яка впливає на формування фінансових результатів, є елемент визнання доходу. В світовій практиці найпоширенішими методами визнання доходів є метод нарахування та касовий метод (табл.1).

Кожен із виділених методів має свої переваги та недоліки, проте в сучасних умовах господарювання відповідно до чинного законодавства, що регламентує ведення бухгалтерського обліку, суб'єкти господарювання застосовують метод нарахувань.

Таблиця 1

Характеристика методів визнання доходів підприємства

Назва методу	Характеристика
Касовий метод	Полягає в тому, що доходи і податкові зобов'язання виникають за фактом надходження на підприємство грошових коштів, а податковий кредит і витрати – за фактом витрачання грошових коштів. Основними перевагами даного методу є стимулювання руху обігових коштів, розвиток внутрішнього розрахунку ринку та успішна практика застосування у період кризи неплатежів. Основними недоліками є повна відсутність зв'язку з бухгалтерським обліком прибутку, зловживання передоплатою, яка може використовуватися для відмивання коштів
Метод нарахувань	Визнання доходів за фактом здійснення операцій незалежно від дати отримання й виплати грошових коштів. Найважливішою перевагою є наближеність податкового обліку до фінансового, можливість їх синхронізації. Недоліками є незалежність виникнення податкових зобов'язань від надходження грошових коштів та несправедливість їх виникнення при відвантаженні без оплати

Джерело: систематизовано автором на основі [1; 4-5]

На наш погляд, найбільш доцільний та економічно обґрунтованим є використання касового методу. Цей метод передбачає менше ризиків у діяльності підприємств, а також стимулює розвиток розрахункового ринку на макрорівні та прискорення оборотності обігових коштів на мікрорівні.

Результати дослідження показують: сучасна система обліку доходів не відповідає вимогам управління, оскільки спостерігається відсутність системності та цілісного відображення інформаційного забезпечення, що, на нашу думку, вимагає комплексного вдосконалення.

Одним із важливих напрямів побудови належної системи обліку, який виступає реальним достовірним та оперативним інформаційним забезпеченням для прийняття управлінських рішень, є розробка і затвердження робочого плану рахунків управлінського обліку.

В. І. Попович стверджує про необхідність ведення аналітичного обліку доходів від реалізації готельних послуг у розрізі груп споживачів, які володіють подібними ознаками та яким притаманна однотипна реакція на готельний продукт [7].

Так як в організаційній структурі готельно-ресторанного комплексу є наявні виробничі підрозділи (ресторан, пральня, хімчистка, перукарня, спа тощо), що здійснюють реалізацію власної продукції або послуг і отримують доходи, то в системі обліку дохід відображається за видами діяльності в розрізі центрів відповідальності. Розмір від реалізації таких структурних підрозділів визначається на основі касового звіту або іншого первинного документа, що підтверджує продаж послуги.

Ми вважаємо, що на підприємствах готельно-ресторанного комплексу необхідно використовувати інтегрований підхід до робочого плану рахунків управлінського обліку шляхом відкриття аналітичних рахунків із урахуванням особливостей діяльності та виділених нами класифікаційних ознак (рис. 1).

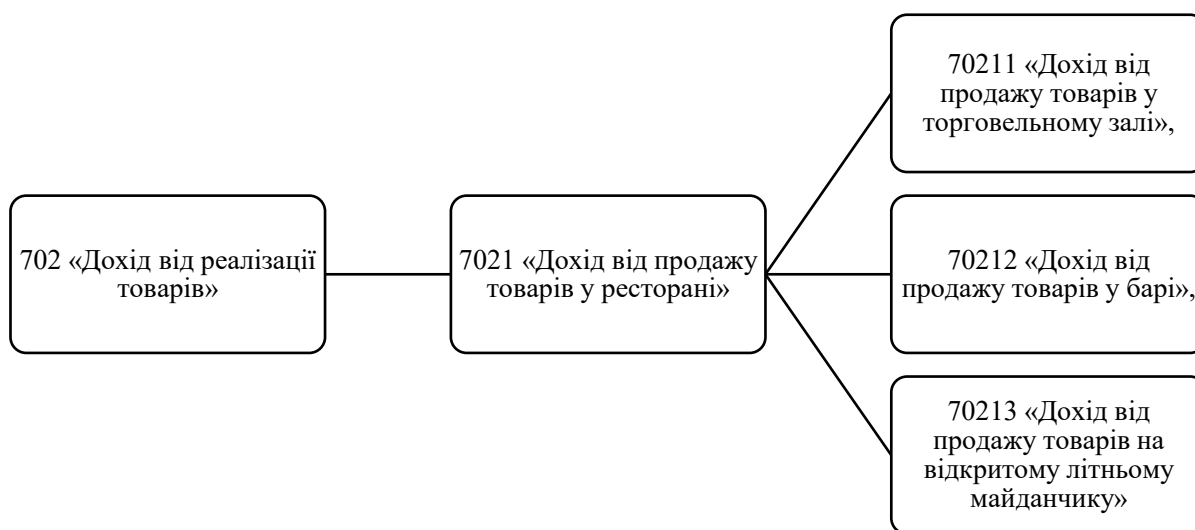


Рис. 1. Аналітичний розріз рахунка 702 «Дохід від реалізації товарів»

Джерело: авторська розробка

Крім того, шляхом додавання аналітичних рахунків до виділених субрахунків формуються отримані доходи у розрізі відповідальних осіб (офіціантів, барменів). Така система обліку дозволяє визначати результативність діяльності наявних підрозділів підприємства та ефективність роботи відповідальних осіб.

Стосовно обліку доходів із надання послуг, то для цих цілей рекомендуємо використовувати рахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» з відповідними субрахунками (рис. 2).

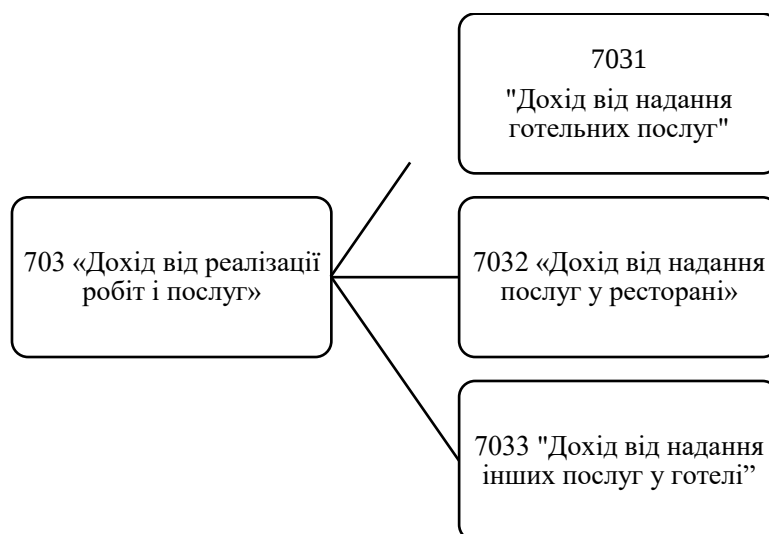


Рис. 2. Аналітичний розріз рахунка 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг»

Джерело: авторська розробка

Запровадження інтегрованого підходу до робочого плану дає можливість сформувати деталізовану інформацію про суми отриманих доходів не лише за центрами відповідальності, а й за видами послуг, що реалізуються підприємством. Це також дозволить формувати аналітичну інформацію для потреб управління, яка є необхідною для планування основної діяльності підприємства.

Проведене дослідження показує, що суму отриманих доходів підприємств готельно-ресторанного комплексу відображають у цілому по підприємству, в результаті чого відсутня аналітична інформація, яка є необхідною для управлінських потреб.

Кінцевим результатом діяльності підприємства готельно-ресторанного комплексу є отримання прибутку. Саме тому вважаємо за доцільне також ввести до рахунків 7911 «Результат основної діяльності» та 7912 «Результат іншої операційної діяльності» відкрити аналітичні рахунки у розрізі наявних центрів відповідальності, а також за потреби

відкрити аналітичні рахунки в розрізі наданих послуг та реалізованих товарів (рис. 3).

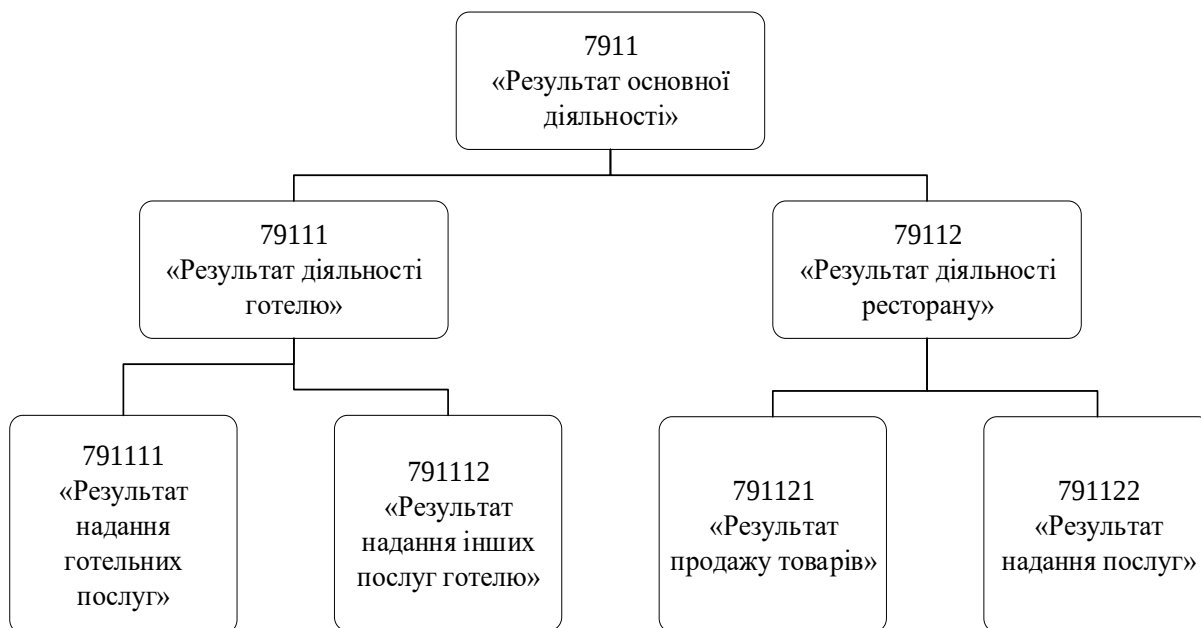


Рис. 3. Аналітичний розріз рахунка 7911 «Результат основної діяльності»

Джерело: авторська розробка

Відповідно до запропонованих напрямів удосконалення організації та методики обліку доходів від реалізації та формування результатів діяльності підприємств готельно-ресторанного комплексу було наведено загальну схему обліку на рис. 4.

Впровадження в діяльність досліджуваних підприємств пропозицій автора щодо вдосконалення обліку фінансових результатів дасть змогу подати управлінському персоналу належне інформаційне забезпечення для обґрунтування рішень щодо обсягів продажу товарів і послуг за їх видами, за кожним центром відповідальності, визначення ціни продажу, прийняття управлінських рішень щодо доцільності надання додаткових і супутніх послуг. Крім того, це дасть змогу системі управління акумулювати інформацію, яка дозволяє визначати ефективність (прибутковість) надання основних, супутніх і додаткових послуг, а також результативність діяльності структурних підрозділів підприємства, що

приведе до відповідальності менеджменту середньої ланки за кінцевий результат.

Таким чином, запропоновані автором напрями вдосконалення організації та методики обліку доходів і фінансових результатів основної діяльності підприємств готельно-ресторанного бізнесу забезпечать комплексний підхід визначення та відображення у звітності деталізованої інформації щодо показників діяльності за кожним структурним підрозділом та видом реалізованих послуг, що розширить можливості її використання для прийняття належних управлінських рішень.

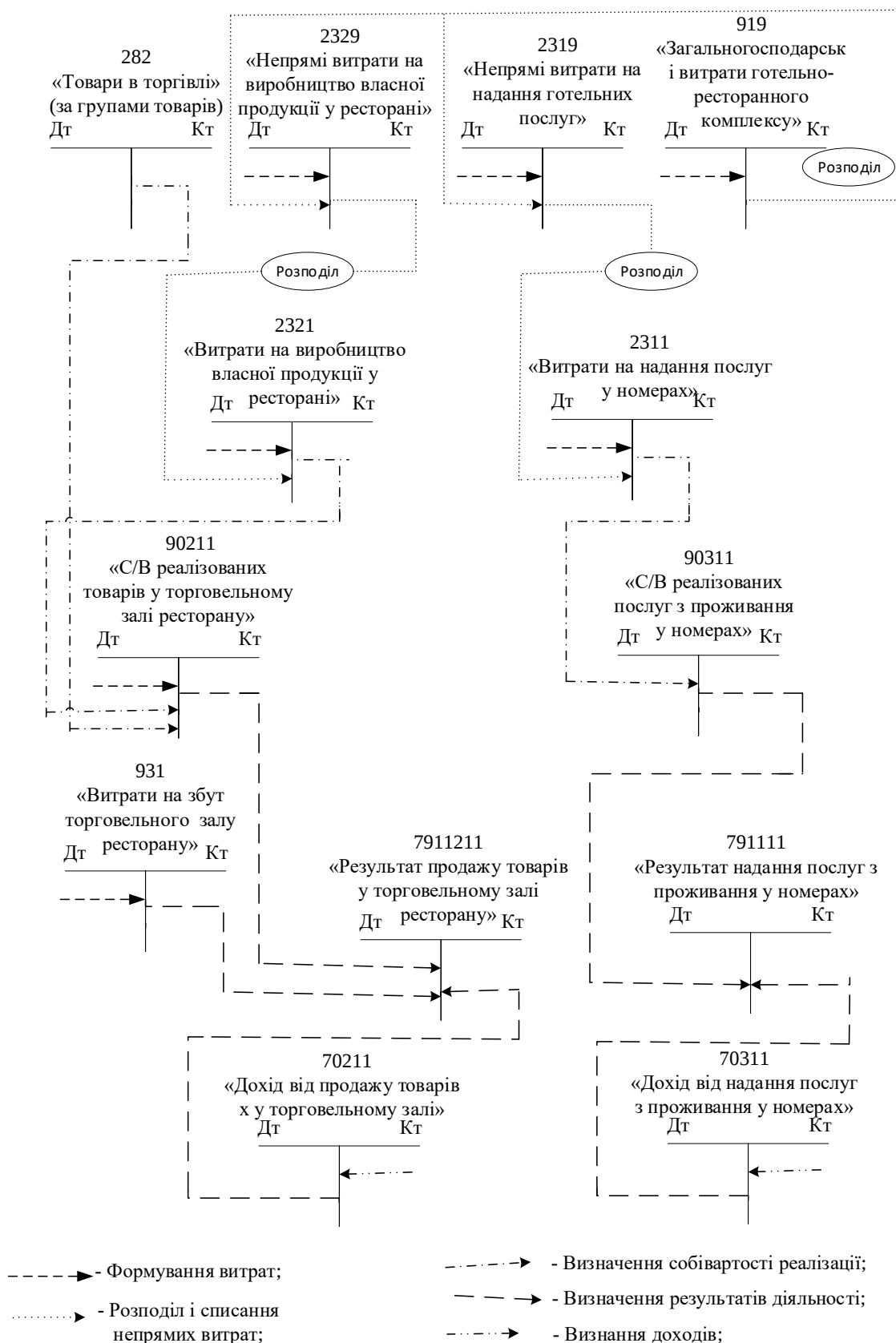


Рис. 4 Технічна карта обліку результатів діяльності готельно-ресторанного комплексу

Джерело: авторська розробка

Підприємства готельно-ресторанного комплексу мають у своєму складі окремі підрозділи, зокрема, підприємства громадського харчування, зв'язку і побутового обслуговування. Причому особи, які проживають в готелі, мають позачергове право на обслуговування в таких підрозділах, розміщених у готелях.

Приклад господарських операцій стосовно надання готельних послуг на готельному підприємстві наведено у табл. 2.

Таблиця 2

Бухгалтерські операції з нарахування доходів у готельно-ресторанному комплексі

№ з/п	Зміст господарської операції	Бухгалтерський облік		Сума, грн.
		Дебет	Кредит	
1	Отримано попередню оплату за основні готельні послуги	301	681	3660,00
2	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	643	641/ПДВ	610,00
3	Відображено дохід від надання послуг з проживання в номері	361	7031	3267,00
4	Відображено податкові розрахунки з ПДВ	7031	643	540,00
5	Нараховано туристичний збір	7031	642	27,00
6	Віднесено на фінансовий результат дохід від надання послуг з проживання	7031	791111	2700,00
7	Відображено дохід від продажу готової продукції (обіду) у ресторані	361	7021	420,00
8	Відображено податкові розрахунки з ПДВ	7021	643	70,00
9	Віднесено на фінансовий результат дохід від продажу готової продукції (обіду) у ресторані	7021	7911211	350,00
10	Відображено залік заборгованостей	681	361	3660,00
11	Сплачено туристичний збір	301	361	27,00
12	Прийнято від гостя в хімчистку куртку спортивну (відображається збільшенням залишку на позабалансовому субрахунку), сума умовна	023		170,00
13	Видано гостю з хімчистки вичищену куртку (відображається зменшенням залишку на позабалансовому субрахунку)	023		170,00
14	Відображено надані послуги з чищення одягу	361	7032	36,00
15	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	7032	641/ПДВ	6,00
16	Віднесено на фінансовий результат дохід від наданих послуг з чищення одягу	7032	791	30,00
17	Оплачено послуги з чищення при виїзді	301	361	36,00
18	Сплачено туристичний збір до бюджету	642	311	27,00

Джерело: авторські розрахунки

Структурована система внутрішньої звітності на переважній більшості підприємств готельного господарства відсутня. Робота економічних відділів готелів, що відокремлені в структурні підрозділи, першочергово зорієнтована на формування цін на послуги та аналіз отриманих фінансових результатів на підставі даних облікової служби.

Проте для того, щоб на підприємстві готельного господарства провести повноцінний економічний аналіз, перш за все необхідно сформувати структуровану систему внутрішньої звітності для потреб управління. Із урахуванням вищезазначеного доцільно розробляти наступну структуровану систему відповідних форм внутрішніх звітів щодо відображення доходів від реалізації готельних послуг, детальний їх перелік наведено в табл. 3.

Таблиця 3

**Структурована система звітності щодо відображення доходів
підприємств готельного господарства**

№ з/п	Назва звіту	Ким формується та термін подачі
Звіти про фактичну реалізацію послугу в межах підприємства готельного господарства		
1.	Звіт про фактичну реалізацію готельних послуг за періоду розрізі контрагентів, договорів, рахунків-фактур за період	Формується старшим реєстратором готелю в термін до 9-00 наступного дня та передається в централізовану бухгалтерію як «Звіт про результати нічного аудиту» в облікових програмах Товариства. У термін до 02 числа місяця, наступного за звітним, старший реєстратор готелю формує цей звіт за звітний місяць
2.	Звіт про обсяг фактично наданих послуг проживання в межах підприємства готельного господарства (ПГГ) за добу	За необхідності формується відповідальним виконавцем готелю в термін до 9 ⁰⁰ наступного дня. У термін до 02 числа місяця, наступного за звітним, старший реєстратор готелю формує звіт.
3.	Звіт про обсяг фактично наданих послуг харчування в межах підприємства готельного господарства (ПГГ) за добу	За необхідності формується відповідальним виконавцем готелю в термін до 9 ⁰⁰ наступного дня. У термін до 02 числа місяця, наступного за звітним, старший реєстратор готелю формує вищезазначений звіт.
Звіти про Фактично надані послуги ПГГ:		
4.	Звіт про об'єм фактично наданих готельних послуг за добу (базовий)	За необхідності формується старшим реєстратором готелю в термін до 9 ⁰⁰ наступного дня. У термін до 02 числа місяця, наступного за звітним, старший

		реєстратор готелю формує вищезазначений звіт.
Окремі звіти:		
5.	Звіт по дострокових від'їздах з готелю Товариства за період	Формується старшим реєстратором готелю в термін до 9 ⁰⁰ наступного дня та передається в централізовану бухгалтерію Товариства як Звіт «Про результати нічного аудиту в облікових програмах Товариства». У термін до 02 числа місяця, наступного за звітним, старшим реєстратором готелю формується цей звіт за звітний місяць;
6.	Звіт по неприїздах згідно до броні за період	Формується відповідальним виконавцем готелю в термін до 02 числа місяця, наступного за звітним, та передається в готель.

Джерело: авторська пропозиція

Деталізовані звіти про доходи підрозділів застосовуються підприємствами готельного господарства для своєчасного отримання інформації про обсяги реалізації готельних послуг протягом доби, а також задля попередження порушень фінансової дисципліни працівниками та при вирішенні суперечливих питань, які виникають у процесі обслуговування клієнтів [3].

Висновки. Проведено порівняльний аналіз методів оцінки ступеня завершеності операцій з надання послуг, а також методів визнання доходів підприємства готельно-ресторанного комплексу. На основі аналізу було визначено, що найбільш доцільний та економічно обґрунтованим є використання касового методу так як він передбачає менше ризиків у діяльності підприємств, а також стимулює розвиток розрахункового ринку на макрорівні та прискорення оборотності обігових коштів на мікрорівні.

Удосконалена методика обліку доходів готельно-ресторанного комплексу в частині елементів, а саме «рахунки та подвійний запис». Запровадження інтегрованого підходу до робочого плану рахунків дає можливість сформувати деталізовану інформацію про суми отриманих доходів як за центрами відповідальності, так і за видами послуг, що реалізуються підприємством. Це також дозволить формувати аналітичну

інформацію для потреб управління, яка є необхідною для планування основної діяльності готелю.

Визначено важливість ведення структурованої системи звітності для отримання інформації про обсяги реалізації готельних послуг протягом доби, а також задля попередження порушень фінансової дисципліни працівниками та при вирішенні суперечливих питань, які виникають у процесі обслуговування клієнтів.

Перспективою подальших розробок є дослідження доходів готельно-ресторанного комплексу в залежності від сезонності діяльності підприємства, розробка теоретико-методичних засад звітів щодо доходів, удосконалення методики оцінки доходів готелю тощо.

Література

1. Білик М. Д. Обліково-аналітичне забезпечення управління фінансовими результатами діяльності підприємств / М. Д. Білик, В. В. Бабіч // Бізнесінформ, 2015. № 4. С. 205-213.
2. Маначинська Ю. А. Генезис обліку результативності готельного бізнесу з урахуванням змін на загальнодержавному рівні управління / Ю. А. Маначинська // Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. 2017. № 1- 2.(2). С. 64-67.
3. Нагірська К. Є. Формування звітності в контексті інформаційного забезпечення управління підприємством / К. Є. Нагірська // Проблеми і перспективи реалізації облікової, контрольної та аналітичної функцій у соціокультурному просторі сучасного бізнесу : тези міжнар. наук.-практ. конф. – Донецьк : ДонНУЕТ, 2015. 414 с.
4. Остап'юк Н. А. Об'єкти бухгалтерського обліку: вплив інфляції / Н. А. Остап'юк // Збірник наукових праць Луцького національного технічного університету. Економічні науки. 2017. № 8 (29). Ч. 3. С. 419- 426. (Серія «Облік і фінанси»).

5. Писаревський І. М. Дослідження доходності підприємств готельного господарства / І. М. Писаревський, І. В. Сегеда // Технологический аудит и резервы производства. 2016. № 4/5 (24). С. 42-48.
6. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: чинний від 1999-11-29/Міністерство фінансів України. Київ: Урядове вид-во, 1999. № 290. URL: <http://zakon6.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
7. Попович В. І. Облік доходів від надання готельних послуг у системі управління / В. І. Попович // Економічний аналіз : зб. наук. праць. Тернопіль : ТНЕУ «Економічна думка», 2014. Т. 17. № 2. С. 176-180.