

# CONTABILITATEA PRODUSELOR ȘI MĂRFURILOR ÎN UNITĂȚILE ALIMENTAȚIEI PUBLICE

## ACCOUNTING OF PRODUCTS AND GOODS IN PUBLIC CATERING UNITS

Autor: **Doina REPEDE**

e-mail: [doina.repede@mail.ru](mailto:doina.repede@mail.ru)

Conducător științific: **Angela POPOVICI**

e-mail: [a.j.popovici@gmail.com](mailto:a.j.popovici@gmail.com)

**Academia de Studii Economice a Moldovei, Republica Moldova**

***Abstract.** Public catering represents the production and marketing of its own products, as well as purchased for resale through its own sales network. Purpose and objectives of the research lies in examining the main accounting operations performed in public catering establishments in the context of legal requirements in force in Moldova, the drawbacks of the field detection and substantiation of a concept of its improvement in accordance with new requirements, and study of the methodological problems of accounting applied economic goods-the main elements of doing business in catering. Given the purpose and objectives were examined issues related to the definition, valuation of goods, trade margins in the determination of catering establishments and different pricing methods.*

**Keywords:** public catering, goods, outputs, prices, method.

**JEL classification:** M41

### **Introducere**

Alimentația publică reprezintă producerea și comercializarea produselor proprii, precum și a celor procurate în scopul revânzării prin intermediul rețelei proprii de desfaceri. Organizarea corectă a gestiunii și contabilității în unitățile de alimentație publică reprezintă un domeniu deosebit de important și specific ca sferă de activitate. În pofida faptului că normele contabilității sunt unice pentru toate tipurile de activitate, la entitățile din diferite ramuri, acestea se deosebesc. Aceste deosebiri sunt condiționate de specificul tipului de activitate. Sectorul alimentației publice cuprinde un număr mare de unități economice, activitatea cărora trebuie să se desfășoare în conformitate cu prevederile actelor normative în vigoare, fiind necesară o evidență financiar-contabilă adecvată cerințelor economice actuale. Ținând cont de noile condiții de gestiune, când situația din alimentația publică s-a modificat cardinal, au apărut o mulțime de unități de alimentație publică cu diferite forme organizatorico-juridice de proprietate, cu o variată structură ramurală, sesizăm faptul că tema abordată în prezenta lucrare este actuală.

*Scopul* cercetării constă în examinarea contabilizării principalelor operații ce țin de fluxul mărfurilor și produselor în unitățile de alimentație publică, depistarea neajunsurilor aferente domeniului respectiv, precum și fundamentarea unor idei de perfecționare a acestuia. Pentru realizarea acestui scop au fost stabilite următoarele *obiective*:

- Examinarea teoretică a organizării gestiunii și contabilității stocurilor în unitățile de alimentație publică și analiza formării prețurilor;
- Analiza contabilizării intrărilor mărfurilor la depozit;

- Abordarea contabilității vânzărilor;
- Formularea concluziilor privind particularitățile contabilității în alimentația publică.

Baza informațională la care s-a făcut referire în articol este constituită din acte normative și legislative: Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017 [4], Planul general de conturi contabile [5], Standardul Național de Contabilitate "Stocuri" [6], Hotărârea Guvernului Republicii Moldova cu privire la prestarea serviciilor de alimentație publică nr. 1209 din 08.11.2007 [3], precum și lucrări științifice din literatura de specialitate autohtonă.

#### **Metodele de cercetare utilizate**

Pentru realizarea scopului cercetării au fost utilizate următoarele metode și instrumente de cercetare: metoda documentară, bazată pe accesarea și studierea surselor bibliografice; metoda analitică prin care s-a ajuns la esența proceselor cercetate; metoda de sinteză, inducerea și deducerea, analiza logică, analiza critică a materialelor cu privire la contabilitatea în unitățile alimentației publice.

**Conținutul de bază.** În unitățile de alimentație publică, contabilitatea prezintă particularități specifice. Particularitățile organizării contabilității în alimentația publică sunt determinat de:

- specializarea unității, deosebirea tipurilor și categoriilor acestora;
- nomenclatorul mare și variat al serviciilor acordate consumatorilor;
- specificul, diversitatea și complexitatea materiilor prime, produselor și mărfurilor;
- complexitatea și cerințele speciale față de producerea produselor.

Pentru contabilizarea informațiilor despre existența și fluxul bunurilor achiziționate în scopul revânzării; a producției transmise pentru vânzare în magazinele proprii și a mărfurilor transmise temporar unor terți, este folosit contul activ 217 „Mărfuri”.

În cadrul contului respectiv, se deschid următoarele subconturi:

- 2171 „Bunuri procurate în vederea revânzării” – pentru contabilitatea circulației mărfurilor, a materiei prime la depozit (magazii);
- 2172 „Produse transmise spre vânzare magazinelor proprii” – pentru contabilitatea producției, a mărfurilor în cazul vânzării cu amănuntul.

Adaosul comercial inclus în prețul de vânzare se reflectă în contul 831 „Adaos comercial”. Mărimea adaosului comercial se aprobă prin ordinul conducătorului unității de alimentație publică.

În scopul evidenței materiei prime necesare pentru fabricarea preparatelor culinare, este folosit contul 811 „Activități de bază”. În acest cont, este reflectată intrarea materiei prime conform valorii contabile. Preparatele culinare fabricate sunt comercializate prin diverse forme.

Decontarea preparatelor culinare este reflectată la debitul contului 711 „Costul vânzărilor” la valoarea contabilă, iar diferența de preț (adaos comercial) este reflectată la debitul contului 831 „Adaos comercial” și creditul contului 811 „Activități de bază”. Toate celelalte cheltuieli, ce țin de prepararea alimentelor, sunt reflectate la conturile de cheltuieli ale activității operaționale.

În ceea ce privește veniturile obținute din comercializarea producției proprii, acestea sunt contabilizate în creditul contului 611.1 „Venituri din vânzarea produselor”, iar veniturile obținute din revânzarea mărfurilor – în creditul contului 611.2 „Venituri din vânzarea mărfurilor”.

În conformitate cu punctul 39 din Hotărârea Guvernului Republicii Moldova nr. 1209 din 08.11.2007, cu privire la prestarea serviciilor de alimentație publică, unitățile de alimentație publică formează prețurile la produsele fabricate și comercializate în baza prețurilor de achiziție a produselor,

inclusiv a materiei prime, cu aplicarea adaosului comercial la totalul cheltuielilor activității operaționale a unității de alimentație publică [4].

Unitățile alimentației publice folosesc mai multe categorii de prețuri:

-prețul cu amănuntul format din costul de achiziție și adaosul comercial pentru mărfurile ce sunt comercializate fără a le schimba starea lor;

- prețul cu amănuntul de alimentație publică care constă din prețul cu amănuntul menționat mai sus și adaosul comercial destinat pentru acoperirea cheltuielilor de producție și efectuarea vânzării produselor proprii.

Întreprinderile de comerț cu amănuntul țin evidența mărfurilor (procurarea, circulația internă, decontarea după vânzare) la preț de vânzare. În practică sînt folosite două modele ale prețului de vânzare cu amănuntul:

1. Modelul prețului de vânzare cu amănuntul fără TVA – care se compune din prețul de achiziție (suma tuturor cheltuielilor pentru procurarea mărfurilor) plus adaosul comercial;
2. Modelul prețului de vânzare cu amănuntul plus TVA – care presupune existența prețului de achiziție, a adaosului comercial la care se însumează TVA prevăzută de legislația fiscală.

Folosind un exemplu arbitrar vom examina modul de calculare a prețului în funcție de modelul folosit:

**Exemplul 1. Calculul prețului de vânzare la bucatele preparate folosind modelul prețului de vânzare cu amănuntul, fără TVA**

**Tabelul 1** Salată de pește cu legume și maioneză

Materie primă	Prețul pentru 1 kg, lei	Norma de consum pentru 100 porții	
		Cantitatea, kg	Sumă, lei
Pește marinat	23,0	15,0	345,0
Cartofi	3,0	15,0	45,0
Morcov	4,0	5,0	20,0
Mazăre	7,0	5,0	35,0
Maioneză	17,0	8,0	136,0
Muștar	23,0	1,0	23,0
Sare	2,0	1,0	2,0
Piper negru	46,0	0,8	36,80
Total, preț achiziție	x	x	<b>642,80</b>
<b>Adaos comercial</b> (15 % x total, preț achiziție)			<b>96,42</b>
<b>Total, preț vânzare</b> (total, preț achiziție + adaos comercial)			<b>739,22</b>
<b>Preț de vânzare pentru o porție</b> (total, preț vânzare / 100)			<b>7,39</b>

Sursa: elaborat de autor

Astfel, în baza exemplului prețul de vânzare pentru o porție de salată de pește cu legume și maioneză, fără TVA constituie 7,39.

**Exemplul 2. Calculul prețului de vânzare la bucatele preparate folosind modelul prețului de vânzare cu amănuntul plus TVA**

**Tabelul 2. Salată de pește cu legume și maioneză**

Materie primă	Prețul pentru 1 kg, lei	Norma de consum pentru 100 porții	
		Cantitatea, kg	Sumă, lei
Pește marinat	23,0	15,0	345,0
Cartofi	3,0	15,0	45,0
Morcov	4,0	5,0	20,0
Mazăre	7,0	5,0	35,0
Maioneză	17,0	8,0	136,0
Muștar	23,0	1,0	23,0
Sare	2,0	1,0	2,0
Piper negru	46,0	0,8	36,80
Total, preț achiziție	x	x	<b>642,80</b>
<b>Adaos comercial</b> (15 % x total, preț achiziție)			<b>96,42</b>
<b>TVA</b> (20 % x (total, preț achiziție + adaos comercial))			<b>147,85</b>
<b>Total, preț vânzare</b> (total, preț achiziție + adaos comercial + TVA)			<b>887,07</b>
<b>Preț de vânzare pentru o porție</b> (total, preț vânzare / 100)			<b>8,90</b>

Sursa: elaborat de autor

În baza exemplului 2 prețul de vânzare pentru o porție de salată de pește cu legume și maioneză, inclusiv TVA constituie 8,90.

Mărimea adaosului comercial pentru mărfurile sociale este reglementată prin Hotărârea Guvernului nr.547 Cu privire la măsurile de coordonare și reglementare de către stat a prețurilor (tarifelor) din 04.08.1995 cu modificările și completările ulterioare.

Un alt capitol al cercetării reprezintă contabilizarea intrărilor mărfurilor la depozit.

Așadar, *procesul de circulație* a mărfurilor cuprinde aprovizionarea, păstrarea și desfacerea mărfurilor atât în starea în care au fost cumpărate, cât și a mărfurilor obținute din producția proprie.

- Intrarea în depozit a mărfurilor care nu au fost realizate, se contabilizează:

Debit contul 217 „Mărfuri”, subcontul 217.1 „Mărfuri în depozit”

Credit contul 217 „Mărfuri”, subcontul 217.2 „Mărfuri și produse în zona de distribuție”

- La transmiterea mărfurilor și a materiilor prime de la depozit spre relizare se întocmește formula contabilă:

Debit contul 217 „Mărfuri”, subcontul 217.2 „Mărfuri și produse în zona de distribuție”

Credit contul 217 „Mărfuri”, subcontul 217.1 „Mărfuri în depozit”

Unitățile de alimentație publică se aprovizionează cu mărfuri și produse de la furnizori. Contabilizarea acestor intrări o vom examina prin următorul exemplu.

**Exemplul 3.** La data de 11.12.N, SC „X” SRL a procurat ciuperci în asortiment, în baza facturii fiscale de la furnizorul „Y” SRL în cantitatea de 223,80 kilograme și în valoarea totală, inclusiv TVA - de 3240 lei. La procurarea mărfii în baza facturii fiscale se întocmește formula contabilă:

Debit contul 217 „Mărfuri”, subcontul 217.1 „Mărfuri în depozit” – 2 700 lei – la valoarea mărfii procurate

Debit contul 534 „Datorii privind decontările cu bugetul”, subcontul 534.2 „Datorii privind taxa pe valoarea adăugată” – 540 - la suma TVA

Credit contul 521 „Datorii pe termen scurt privind facturile comerciale” – 3 240 lei.

În unitățile alimentației publice, evidența mărfurilor poate fi ținută la preț de vânzare cu amănuntul cu sau fără evidențierea TVA cuprinsă în prețul de vânzare. În acest caz apare necesitatea folosirii conturilor contabilității de gestiune 831 „Adaos comercial” și 832 „Încasări din vânzarea bunurilor în numerar”.

• La eliberarea mărfurilor din depozit în magazine și alte locuri de comercializare a mărfurilor se întocmește formula contabilă:

Debit contul 217 „Mărfuri”, subcontul 217.2 „Mărfuri și produse în zona de distribuție”

Credit contul 217 „Mărfuri”, subcontul 217.1 „Mărfuri în depozit”

• Adaosul comercial inclus în prețul mărfurilor în zona de distribuire se reflectă prin formula contabilă:

Debit contul 217 „Mărfuri”, subcontul 217.2 „Mărfuri și produse în zona de distribuție”-

Credit contul 831 „Adaos comercial”

Vânzările de mărfuri pot avea loc prin încasarea mijloacelor bănești la contul curent al întreprinderii sau prin încasarea acestora în casă.

**Exemplul 4.** La data de 31.12.N a fost încasată suma de 13 990 lei în casă. La suma mijloacelor bănești primite din realizarea mărfii cu amănuntul se întocmește formula contabilă:

Debit contul 241 „Casa” – 13 990 lei

Credit contul 832 „Încasări din vânzarea bunurilor în numerar” – 13 990 lei.

Încasarea banilor din realizări se constată drept venituri din vânzări.

Astfel, la reflectarea veniturilor din vânzarea mărfurilor cu amănuntul contabilizăm :

Debit contul 832 „Încasări din vânzarea bunurilor în numerar”

Credit contul 611 „Venituri din vânzări”

Credit contul 534 ”Datorii față de buget”

La sfârșitul lunii se înregistrează costul mărfurilor vândute la prețul de achiziție a acestora prin întocmirea formulei contabile:

Debit contul 711 „Costul vânzărilor”

Credit contul 217 „Mărfuri”, subcontul 217.2 „Mărfuri și produse în zona de distribuție”

Adaosul comercial aferent mărfurilor vândute se înregistrează prin formula contabilă:

Debit contul 831 „Adaos comercial”

Credit contul 217 „Mărfuri”, subcontul 217.2 „Mărfuri și produse în zona de distribuție”

Valoarea produselor proprii vândute se reflectă prin formula contabilă:

Debit contul 711 „Costul vânzărilor”

Credit contul 811 ”Activități de bază”

Adaosul comercial inclus în prețul produselor proprii se reflectă prin formula contabilă:

Debit contul 831 „Adaos comercial”

Credit contul 811 ”Activități de bază”

La sfârșitul perioadei de gestiune se calculează soldul la contul 217 „Mărfuri”, subcontul 217.1 „Mărfuri în depozit” care este egal cu soldul la începutul perioadei de gestiune, plus rulajul debitor al acestuia, minus rulajul creditor, și reprezintă valoarea mărfurilor aflate în depozit la data respectivă.

### **Concluzii**

Spre deosebire de unitățile de producție, unitățile de alimentație publică prezintă particularități specifice. Dintre aceste particularități putem enumera:

- Prestarea serviciilor de alimentație publică este posibilă doar în cazul existenței documentelor și autorizațiilor speciale eliberate de organele administrației publice locale.

- Calcularea prețurilor de vânzare trebuie să fie efectuată în strictă concordanță cu prevederile actelor normative, dar și în baza conjuncturii pieței, astfel încât să fie stabilit un adaos comercial de alimentație publică adecvat localului sau unității de alimentație publică care ar putea acoperi toate cheltuielile generate de procesul de pregătire a preparatelor culinare, a produselor de cofetărie, precum și a celor determinate de realizarea mărfurilor.

- Unitățile de alimentație publică operează cu volume mari de stocuri de mărfuri și materiale, de aceea gestiunea eficientă a acestora constituie o problemă importantă în procesul activității unităților de alimentație publică. Astfel normarea acestor stocuri, depozitarea lor, efectuarea oportună și rațională a comenzilor, stabilirea necesarului de mărfuri astfel încât să nu fie acordate surse suplimentare pentru întreținerea acestor stocuri, dar în același timp și să fie satisfăcute necesitățile clienților-constituie un obiectiv principal în organizarea activității.

- Deasemenea spre deosebire de unitățile de producție, în cadrul unităților de alimentație publică obiectul de calculație constituie prețul și nu costul, ceea ce prin urmare condiționează un proces complex de determinare a prețurilor, având în vedere sinecostul preparatului culinar respectiv (adică doar costul materiilor prime calculate) și mărimea adaosului comercial specific, capabil să acopere cheltuielile generate de procesul de producție și desfacere și să ”creeze” profit.

Toate aceste momente având o influență nemijlocită în organizarea contabilității în unitățile de alimentație publică, care la prima vedere pare atât de evidentă și de simplă, însă care într-adevăr reprezintă un proces foarte complex atât în esența sa de prestare a acestor servicii de alimentație publică, cât și din punct de vedere a sistemului informațional, în special al organizării evidenței contabile-componentei de bază a acestui sistem, care necesită prelucrarea unui volum enorm de informații începând de la necesitățile și cele mai alese preferințe ale clienților (calculațiile pentru preparatele culinare) și finisând cu întocmirea rapoartelor financiare și luarea deciziilor economico-financiare de lungă și scurtă durată.

### **Referințe bibliografice:**

1. BAJEREAN E., MELNIC G., ȚUGULSCHI IU., BUGAN C. Contabilitatea în comerț: conform noilor reglementări contabile. Editura: Chișinău ASEM, 2016, 310 p.
2. HAREA R. Contabilitatea operațiilor comerciale (lucrare metodică-didactică). Editura Chișinău ASEM, 2004, 260 p.

3. Hotărârea Guvernului Republicii Moldova cu privire la prestarea serviciilor de alimentație publică nr. 1209 din 08.11.2007. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 180-183 din 23.11.2007.
4. Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017. <http://lex.justice.md/md/373601/>
5. Planul general de conturi contabile cu modificările ulterioare. <http://mf.gov.md/ro/content/planul-general-de-conturi-contabile-aprobat-prin-ordinul-nr119>
6. Standardul Național de Contabilitate ”Stocuri”, cu modificările ulterioare. <http://mf.gov.md/ro/content/standardele-na%C8%9Bionale-de-contabilitate-aprobate-prin-ordinul-nr118-0>
7. TUHARI T. Contabilitatea operațiilor în comerț. Editura: Chișinău, ASEM, 2002, 340 p.
8. TUHARI T. Organizarea contabilității și controlului în unitățile economice. – Chișinău: ASEM, 2005, 127 p.