

657:642.03

**SPECIFICACITATEA  
UTILIZĂRII DIFERITELOR  
METODE DE CONTABILITATE  
ÎN UNITĂȚILE DE ALIMENTAȚIE  
PUBLICĂ ÎN CONFORMITATE  
CU PARTICULARITĂȚILE  
RAMURII**

*Drd. Valentina Horozova, ASEM*  
*123vx@mail.ru*

*Articolul abordează principalele particularități de activitate ale unităților de alimentație publică și impactul acestora asupra contabilității. Autorul examinează baza normativă și legislativă a acestei ramuri, identifică problemele aferente contabilității unităților de alimentație publică, face propuneri de soluționare a acestor probleme. De asemenea, sunt descrise metodele de calculație a costului produselor, serviciilor și formarea prețurilor de vânzare a produselor și mărfurilor în alimentația publică, avantajele și dezavantajele aplicării fiecărei metode. Prin exemple cifrice, sunt prezentate formulele contabile de calcul al costului producției, serviciilor în unitățile de alimentație publică, folosind atât metoda de comerț, cât și pe cea de producție.*

**Cuvinte-cheie:** *alimentație publică, mărfuri, produse, prețuri, metodă, calculație a costurilor.*

**JEL: M-41.**

**Introducere**

Selectarea metodei de contabilitate, pe o bază științifică, în unitățile de alimentație publică, depinde atât de tipul, nivelul și specializarea unității, cât și de factorii organizaționali, economici și de ramură. Abordarea diferențiată a organizării contabilității în cadrul unităților de alimentație publică permite utilizarea atât a metodei de comerț, cât și a celei de producție. Prezenta lucrare își propune să elucideze esența și particularitățile diferitelor metode de contabilitate. Exemplele incluse în articol demonstrează elocvent modul în care o metodă sau alta influențează formarea costului de producție, în final, fiind indicate avantajele și dezavantajele aplicării acestor metode.

657:642.03

**SPECIFICITY OF USING  
DIFFERENT ACCOUNTING  
METHODS WITHIN PUBLIC  
CATERING ENTERPRISES  
IN COMPLIANCE ACCORDING  
TO THE SECTOR  
PECULIARITIES**

*PhD candidate Valentina HOROZOVA, ASEM*  
*123vx@mail.ru*

*The article covers the main operation peculiarities of public catering enterprises and their impact on accounting procedures. The author reviews the industry regulatory and legislative basis, identifies the issues in accounting for public catering enterprises, and comes up with proposals aimed at issues resolution. The article also describes the methods of calculating the cost of products and services, the sales prices of goods and outputs in the public catering sector, the advantages and disadvantages of each method. The given numerical examples show the accounting formulae used to calculate the cost of products and services in public catering enterprises, applying both the trade method and the production method.*

**Key words:** *public catering, goods, outputs, prices, method, cost estimation/calculation.*

**JEL Code: M-41.**

**Introduction**

The scientifically-based selection of accounting methods within public catering enterprises depends on the enterprise type, level and specialisation, as well as on organisational, economic and branch factors. The differentiated approach to accounting at public catering enterprises enables the use of both the trade method and the production method. This article is aimed at clarifying the rationale and peculiarities of using different accounting methods. The examples shared in this article prominently show how one method or another may influence the cost of production, having stated in conclusion the advantages and disadvantages of applying those methods.

Despite the fact that the accounting rules are the same for all types of economic activity,

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.

În scopul ținerii contabilității într-o organizație sau alta, este necesară studiarea particularităților sectorului vizat. Cunoscând aceste particularități, contabilul entității poate organiza adecvat contabilitatea, iar conducerea acesteia poate planifica eficient activitatea, luând în considerare riscurile existente.

Astfel, de exemplu, pentru unitățile de alimentație publică, astfel de particularități includ:

- ✓ termenul limitat pentru păstrarea și comercializarea producției;
- ✓ sortimentul larg al produselor fabricate;
- ✓ caracterul sezonier al cererii populației la serviciile de alimentație publică;
- ✓ dependența programului de lucru al întreprinderii de cererea și necesitățile consumatorilor;
- ✓ înnoirea sistematică a sortimentului de produse.

Cu toate acestea, particularitățile enumerate mai sus nu stau la baza diferențelor din contabilitate, ci natura activității unităților de alimentație publică. Cu alte cuvinte, **îndeplinirea concomitentă a trei funcții: de producere, de comerț și de prestare a serviciilor raportate la consumul de alimente la entități [6].**

În acest mod, contabilitatea, în cadrul acestor unități, urmează să reflecte toate cele trei funcții indicate mai sus: procesele de producție (prepararea bucatelor), de comerț (vânzarea) și prestarea serviciilor (organizarea activităților de agrement).

**Metoda de cercetare.** Diverse articole din presa periodica profesională au servit ca bază teoretică și metodologică pentru acest studiu.

Baza informațională pentru acest articol a constat în actele normative în vigoare privind organizarea contabilității în domeniul alimentației publice și-n articolele științifice ale unor autori autohtoni și străini.

Autorul a recurs la următoarele metode științifice: analiza, sinteza și abordarea comparativă.

**Rezultate și discuții.** Există diferite opțiuni de evaluare a mărfurilor achiziționate (pentru vânzare) și a materiei prime (pentru procesare ulterioară), precum și la aplicarea diferitelor metode și principii de formare a prețurilor și costurilor bucatelor și mărfurilor.

the way of recordkeeping at enterprises from different economic sector differs. Such differences are conditioned by the activity specificity.

In order to keep accounting records in one entity or another, it is advisable to review/look through the accounting peculiarities within the sector concerned. Knowing such peculiarities, the enterprise Bookkeeper is able to organise accounting properly, while the enterprise Management can plan the entity activity more efficiently, taking account of the existing risks.

Hence, public catering enterprises, for instance, have got the following peculiarities:

- ✓ limited time for the output storage and sale;
- ✓ wide range of outputs;
- ✓ seasonality of population demand for public catering services;
- ✓ dependency of enterprise work schedule on customers' demand and needs;
- ✓ regular renewal of the range of outputs.

Nonetheless, the aforementioned peculiarities are not the reasons underpinning the differences in accounting. They are conditioned by the nature of the activity carried out by public catering enterprises, i.e. **simultaneous performance of three functions: production; trade; and service rendering relating to food consumption at enterprises [6].**

In this way, accountancy at such enterprises shall mirror all those three functions mentioned above: production (cooking), trade (sale) and service rendering (organising leisure activities).

**Method of research.** Various articles from periodicals on accounting in catering organizations served as theoretical and methodological basis of the current article.

Informational basis for this paper consisted of the current normative acts on the organization of accounting in the field of public catering and scientific articles of Moldovan and foreign authors.

The author used the following scientific methods: analysis, synthesis and comparative approach.

**Results and discussions.** There are different options used to appraise the purchased goods (for sale) and the raw materials (for further processing). Also, different methods and principles may be applied while forming the prices and costs of meals and goods.

Due to such circumstances, Moldovan professionals in the public catering area have got

În legătură cu aceste circumstanțe, specialiștii, din Republica Moldova, în domeniul alimentației publice, au diferite opinii în raport cu contabilitatea la entitățile de ramură. O serie de specialiști susțin *metoda tradițională de producție*, în cadrul căreia pot fi obținute datele despre costurile efective, în scopul determinării costului pentru fiecare tip de produse și a profitului estimat/așteptat în urma comercializării acestor produse. Alți specialiști preferă să țină contabilitatea, ca și în cadrul unităților comerciale, utilizând *metoda de comerț*. Principalul argument în favoarea acestei metode rezidă în faptul că specificul activității unităților de alimentație publică, în ceea ce privește caracteristicile individuale, este apropiat de activitatea comercială. În conformitate cu Articolul 3 din Legea nr. 231 din 23.09.2010 cu privire la comerțul interior, *unitatea de alimentație publică* reprezintă o unitate comercială sau un loc de vânzare, unde se prestează servicii de pregătire, preparare, prezentare, comercializare și servire a produselor alimentare, de deservire a ceremoniilor și festivităților, precum și unde se desfășoară activitate de agrement aferentă acestor servicii [2].

Există o varietate de unități de alimentație publică clasificate în funcție de serviciile prestate consumatorilor. Actualmente, nomenclatorul-tip al unităților de alimentație publică este reglementat în conformitate cu dispozițiile din **Anexa nr. 2 la Hotărârea Guvernului nr. 1209 din 8 noiembrie 2007**. Astfel, în funcție de sortimentul de bucate/preparate culinare și băuturi oferite consumatorilor, complexitatea preparării bucatelor, calificarea personalului, dotarea cu echipament și amenajarea interiorului, nivelul de deservire a consumatorilor, unitățile de alimentație publică se clasifică pe următoarele tipuri de bază: **complex de alimentație publică, restaurant, bar, cafenea, cantină, fast-food, sală de festivități etc.**

Indiferent de tip, toate unitățile de alimentație publică trebuie să respecte normele legale stabilite de legislație. **Normele legale specifice** unităților de alimentație publică influențează din punct de vedere financiar și administrativ metoda de organizare a contabilității. De asemenea, normele respective sunt reglementate de dispozițiile **Hotărârii Guvernului nr. 1209 din 8 noiembrie 2007**, incluse în Anexele 1-6.

Procesul de producție, comercializarea, organizarea consumului reprezintă funcțiile principale ale unităților de alimentație publică, ce influențează sistemul de contabilitate.

different opinions regarding the accountancy rules applied by industry enterprises. Some professionals support the traditional *Production Method*, under which data on actual costs can be obtained to determine the cost per each type of outputs and the expected profits following the outputs sale. Other professionals prefer to keep the records as commercial units do, having applied the *Trade Method*. The main argument favouring the latter approach is that the activity of public catering enterprises, in terms of their individual features, is almost similar to commercial activity. According to the provisions of Law No. 231 dated 23.09.2010 on Internal Trade, Article 3, a *public catering enterprise* shall mean a commercial unit or a special place/point of sale where food preparation, cooking, offering for sale, sale and serving are rendered, as well as ceremony and festive events serving and related leisure activities are carried out [2].

There is a variety of types of public catering units depending on the services rendered to customers. Nowadays, the standard nomenclature of public catering units is governed in compliance with the provisions of **Annex No. 2 to Government Decision No. 1209 dated 8 November 2007**. Hence, depending on the variety of food, meals and beverages offered to customers, the complexity of food cooking, staff qualification, equipment and devices used, interior fittings, and the level of service, public catering units are assigned to the following categories: **public catering complex, restaurant, bar, cafe, canteen, fast-food, festivities hall etc.** Regardless of their type, all public catering units shall comply with the legal requirements covered by the legislation. **The specific legal requirements** related to public catering units influence from the financial and administrative standpoint the method of accounting. Likewise, the foregoing requirements are governed by the provisions referred to in **Government Decision No. 1209 of 8 November 2007**, namely Annexes 1-6.

The production, sale, and organisation of consumption represent the main functions of public catering enterprises, which impact the Accounting system.

**The production stage** (cooking) of edible preparations/meals and of confectionery products, the **sale and organisation of their consumption** in the public catering sector are interdependent. This feature makes the public catering sector

**Etapa procesului de producție** (pregătire) a preparatelor culinare și a produselor de cofetărie, **comercializarea și organizarea consumului** acestora în alimentația publică sunt interdependente. Această particularitate distinge domeniul de alimentație publică de alte ramuri, în particular, de industria alimentară, unde produsele alimentare sunt fabricate fără a le comercializa sau a organiza consumul acestora. Domeniul respectiv este distinct și de sectorul de comerț cu amănuntul, în care are loc comercializarea produselor alimentare (preparate culinare), fără a desfășura producerea și organizarea consumului acestora.

În afară de aceasta, diferențele principiale ale domeniului de alimentație publică includ și următoarele aspecte: producția unităților de alimentație publică este gata pentru consumul imediat, nu poate fi păstrată nici transportată un timp îndelungat, solicitând comercializare urgentă. Din acest motiv, fabricarea producției în cadrul unităților de alimentație publică și organizarea consumului acestora se combină, în timp și în spațiu, adică teritorial (de regulă, în aceeași încăpăre).

Se cere menționat faptul că unitățile de alimentație publică *fabrică doar o parte din producția comercializată* (fabricarea produselor proprii – a bucatelor), în timp ce cealaltă parte a acesteia (mărfurile achiziționate) nu este supusă prelucrării industriale.

*Procesul de producție.* În etapa respectivă, unitățile de alimentație publică creează producția, al cărei cost este deosebit de cel al produselor utilizate în calitate de materie primă. În procesul de producție, se determină costul efectiv, care include costurile pentru fabricarea produselor finite. Prin urmare, costul reprezintă costurile curente ale întreprinderii exprimate valoric suportate pentru fabricarea și comercializarea produselor.

*Etapa de comercializare.* În această etapă, are loc comercializarea preparatelor culinare, a mărfurilor și produselor fabricate. În acest proces, se formează costurile cu personalul, raportate la încheierea procesului de producție în sfera de desfășurare (transportarea mărfurilor, păstrarea mărfurilor etc.), precum și cheltuielile salariale ce țin de transformarea valorii mărfurilor în preț de vânzare.

*Etapa de organizare a consumului.* Aceasta reprezintă etapa de bază în cadrul unităților de alimentație publică. Situația se explică prin faptul că, în primul rând, această funcție este caracteristică doar alimentației publice; în al doilea rând, rolul acestei funcții crește permanent; în al treilea

distinct from other sectors, in particular, from the Food Processing Industry, where the foodstuffs are produced without being sold or consumed. This sector differs also from the Retail Trade where the meals (preparations) are sold without being produced within those premises or without organising their consumption.

Besides this, the principled differences of public catering sector comprise also the following: public catering outputs are intended for immediate consumption, shall not be stored nor transported for a long time, requiring their sale without delay. Due to this reason, the production and organisation of consumption of public catering outputs shall be combined in time and space, i.e. territorially (as a rule, it is carried out within the same premises).

It is worth mentioning that public catering enterprises *produce just part of the outputs offered for sale* (production of own outputs – meals), while the other part (the purchased goods) is not subject to processing.

*Production Stage.* During this stage, public catering enterprises produce their outputs, which cost stands out of the one of products used as raw materials. The actual cost of outputs shall be determined during the production process; it includes the costs incurred for manufacturing the finished products. Therefore, the cost represents the expenses incurred by the enterprise expressed in financial form to manufacture and sell its products.

*Sales Stage.* During this stage the preparations/meals are sold, as well as the goods and manufactured products. This stage comprises also the costs of labour related to the completion of the production process and moving towards the sale of goods (transportation, storage, etc.), as well as the salary costs related to the transformation of goods value into their sales price.

*Consumption Organisation Stage.* This is the main stage within the activity carried out by public catering enterprises. This is explained by the fact that, first of all, this function pertains to public catering only; second of all, the importance of this function is on continuous raise; and third of all, other public catering functions (production and trade), as generic ones, contribute to the fulfilment of this function aimed at organising the consumption.

Cost estimation represents the primary accountancy issue in the public catering sector.

rând, alte funcții ale alimentației publice (de producție și de comerț) contribuie la realizarea funcției de organizare a consumului, fiind generice, de referință.

Calculația costului constituie problema primară a contabilității în domeniul alimentației publice.

Totalitatea procedeelelor folosite pentru determinarea costului produselor fabricate/ serviciilor prestate constituie *calculația* costului. Calculația permite să fie determinată măsura în care producerea preparatelor culinare, în anumite condiții economice, este rentabilă, caz în care sistemul de organizare a procesului de producție este eficient.

În cadrul unităților de alimentație publică, calculația costului este realizată, de regulă, conform evidenței prețurilor la materia primă, fapt ce determină necesitatea stabilirii costurilor de intrare atât ale materiei prime, cât și ale mărfurilor achiziționate.

În costul de intrare al mărfurilor și materiei prime, care sunt aduse la depozitele sau magazinele unităților de alimentație publică, se include valoarea de cumpărare și costurile direct atribuibile intrării, inclusiv costurile de transportare-aprovizionare, costurile de asigurare pe durata transportării, costurile de încărcare, descărcare, comisioanele atribuite intermediarilor, impozitele și taxele nerecuperabile, taxele vamale și alte costuri suportate pentru aducerea stocurilor în forma și la locul utilizării după destinație (prelucrare, sortare și împachetare) [5].

La unitățile de alimentație publică, produsele sunt înregistrate după masa brută a materiei prime neprelucrate, iar semifabricatele – după masa netă, iar decontarea costului bucatelor comercializate se efectuează conform costului efectiv al materiei prime.

La formarea costului produselor fabricate în cadrul unităților de alimentație publică, poate fi aplicată atât *metoda de comerț*, cât și *metoda de producție*.

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 ale produselor, inclusiv ale materiei prime, cu aplicarea adaosului comercial la totalul cheltuielilor activității operaționale a unității de alimentație publică [3]. Această definiție denotă că acti-

*Cost estimation* shall mean the procedures used to determine the cost of products manufactured/ services rendered. The cost estimation enables determining the degree to which the production of preparations/meals is cost-effective under certain economic conditions, the effectiveness of the production process, and what could and should be changed.

The cost estimation for public catering enterprises is performed, as a rule, on the basis of records of prices paid for the raw materials; therefore it is mandatory to register all entry costs for raw materials and purchased goods.

The entry costs of goods and raw materials brought in storehouses or storerooms of public catering enterprises shall include the purchase value as well as the costs directly assigned to the entries, i.e. the costs of transportation-supply; the insurance costs during transportation; the costs of uploading and unloading; commissions paid to intermediaries; irrecoverable taxes and fees; customs duties and other costs incurred from bringing in the inventories to the place of use as intended (processing, sorting and packaging) [5].

Within the public catering enterprises, the products are recorded as per the gross mass of unprocessed raw materials, while the pre-made food – as per its net mass, and the settlement of the cost of meals sold is done as per the actual cost of raw materials.

Both the *Trade Method* and the *Production Method* may be used to estimate the cost of products manufactured by public catering enterprises.

According to point 39 of Government Decision No. 1209 dated 08.11.2007 on Service Rendering by Public Catering Enterprises, the latter form the prices of manufactured and sold products on the basis of prices paid for the procured items, raw materials inclusive, having added the mark-up to the total expenses incurred by the enterprise during its operational activity [3]. This definition shows that the activity carried out by public catering enterprises is more commercial rather than product manufacturing or service rendering. Therefore, accountancy at such enterprises should be the one applied by commercial units.

Nonetheless, point 6 of Guidelines on accounting of production costs and estimation of the costs of outputs and services stipulates

vitătea unităților de alimentație publică se consideră a fi una comercială, dar nu de producție sau de prestare a serviciilor. Prin urmare, contabilitatea, la astfel de întreprinderi, ar trebui ținută ca la unitățile comerciale.

Cu toate acestea, punctul 6 din Indicațiile metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor prevede că entitățile, care desfășoară activități de producție și/sau de prestări servicii, au obligația să țină contabilitatea costurilor de producție și să calculeze costul produselor fabricate/serviciilor prestate [4]. Aceste prevederi denotă faptul că contabilitatea trebuie ținută după *metoda de producție*.

Metoda de calculație a costului produselor fabricate, utilizată de întreprindere, urmează a fi reflectată în politicile contabile ale acesteia.

Particularitatea *metodei de comerț* constă în faptul că contabilitatea se ține analogic contabilității la unitățile comerciale.

Pentru contabilizare, este folosit contul 217 „Mărfuri”, destinat generalizării informațiilor despre existența și circulația bunurilor achiziționate în scopul revânzării; a producției transmise pentru vânzare în magazinele proprii; a bunurilor imobiliare deținute pentru vânzare și a mărfurilor transmise temporar unor terți.

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.

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 sub diverse forme. Decontarea preparatelor culinare este reflectată la debitul contului 711 „Costul vânzării” la valoarea contabilă, iar diferența de preț (adaos comercial) este reflectată la creditul contului 831 „Adaos comercial”. 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 conta-

that entities which carry out production activities and/or render services shall be bound to keep records of production costs and estimate the cost of products manufactured /services rendered [4]. These provisions shall mean that the *Production Method* should be applied for recordkeeping.

The method of estimating the cost of manufactured products applied by the enterprise shall be mirrored in its accounting policy.

The *Trade Method* implies that accountability at public catering entities is similar to the one applied by commercial units.

*Account 217 “Goods”* shall be used to keep records; it is intended to summarise the data on movement of goods purchased for resale; on products conveyed for sale within own shops; on immovable property held for sale and on goods transmitted temporarily to third parties.

Sub-Accounts shall be opened under this Account:

- 2171 *Goods purchased for resale* – for keeping records on the movement of goods, raw materials at the warehouse (storeroom);
- 2172 *Products conveyed for sale to own shops* – for keeping records on products and goods available for retail trade.

*Account 811 “Main Activities”* is used to keep records on the raw materials necessary to cook preparations/meals. This account shows all entries of raw materials as per their book value. The preparations/meals cooked are sold as different forms. The settlement of preparations /meals is showed as a debit entry of Account 711 “Cost of Sales” as per their book value, while the price difference (mark-up) is showed as a credit entry of Account 831 “Mark-up”. All other expenses incurred for cooking the meals shall be mirrored in the expense accounts for operational activity. In terms of earnings derived from the sales of own production, these shall be reported to the credit of Account 611.1 “Earnings derived from the sale of products”, while the earnings/proceeds derived from the resale of goods – to the credit of Account 611.2 “Earnings derived from the sale of goods”.

**The estimations are prepared and the sales price of meals (products cooked in the kitchen) is determined as follows:**

1. The list of meals is identified for which the estimation is carried out.

bilizate în creditul contului 611.1 „Venituri din vânzarea produselor”, iar veniturile obținute din revânzarea mărfurilor – în creditul contului 611.2 „Venituri din vânzarea mărfurilor”.

**Întocmirea calculației și determinarea prețului de vânzare a bucatelor (produselor fabricate de bucătărie) sunt realizate precum urmează:**

1. Se determină lista bucatelor pentru care se efectuează calculația.
2. Pe baza culegerii de rețete și/sau a fișelor tehnologice, se determină normele ingredientelor incluse în produsul finit.
3. Se determină prețurile de achiziționare a materiei prime și ale ingredientelor ce urmează a fi incluse în calculație.
4. Se efectuează calculul costului setului de materie primă folosit pentru pregătirea a 100 de porții de bucate prin înmulțirea cantității de materie primă la prețul de achiziție și însumând toate pozițiile nomenclurii ingredientelor.
5. Costul materiei prime pentru o porție se determină prin împărțirea costului total al setului de materie primă la 100.
6. Prețul de vânzare al produsului finit/bucatelor se determină prin majorarea costului materiei prime cu adaosul comercial (în %), aprobat prin ordinul conducătorului unității de alimentație publică.

$$\begin{aligned} & \text{Prețul de vânzare al bucatelor} = \\ & = \text{Costul total al setului de materie primă,} \\ & \text{din care au fost preparate bucatele} + \\ & \quad + \text{Adaosul comercial} \quad (1) \end{aligned}$$

**Calculația costului la garnituri și sosuri** se realizează, de asemenea, prin această metodă. Concomitent, prețul semifabricatelor și preparatelor culinare finite se stabilește în funcție de prețurile de achiziție. Mărfurile achiziționate sunt comercializate conform prețului de achiziție, luând în considerare adaosul comercial.

În continuare, va fi examinat un exemplu de calcul al costului producției la unitățile de alimentație publică, folosind **metoda de comerț**.

**Exemplul 1.** Restaurantul „FRUTUCINO” a achiziționat materie primă în sumă de 1200 lei, inclusiv TVA. Unitatea este plătitor de TVA (cota de 20%). Adaosul comercial la bucate, ținând cont de costul materiei prime, constituie 25%. Pentru acest exemplu, în contabilitatea entității, sunt întocmite formulele contabile, prezentate în tabelul 1.

2. The quantities of ingredients added to the finished product shall be determined on the basis of receipts and/or technological cards.
3. The price of raw materials purchased is determined as well as the ingredients to be included into calculation.
4. The cost of raw material set used to cook 100 portions of meals is determined by multiplying the quantity of raw materials by the purchase price and summing up all the positions of ingredients.
5. The cost of raw materials for a portion of meals is determined by dividing the total cost of the set of raw materials by 100.
6. The sales price of the finished product/meals is determined by increasing the cost of raw materials by the mark-up (in %), approved by the written order issued by the public catering unit Manager.

$$\begin{aligned} & \text{The sales price of the finished meals} = \\ & = \text{Total cost of raw materials used to cook} \\ & \quad \text{the meals} + \text{Mark-up} \quad (1) \end{aligned}$$

**The prices for side dishes and sauces** are also estimated by this method. At the same time, the price of pre-made food and meals shall be determined on the basis of purchase prices. The purchased goods are sold as per the purchase price plus a mark-up.

Below we included an example of estimating the cost of products manufactured by public catering enterprises, using the **Trade Method**.

**Example 1.** Restaurant “FRUTUCINO” purchased raw materials in the amount of 1200 MDL, including VAT. The Restaurant is a VAT Payer (20%). The mark-up for meals, taking into account the cost of raw materials, equals to 25%. The accounting formulae developed for this example are displayed in table 1.

Tabelul 1/Table 1

**Contabilitatea circulației materiei prime în cazul aplicării metodei de comerț  
(folosind prețurile de evidență a materiei prime și adaosul comercial la producție)/  
Recordkeeping on raw material movement, applying the trade method  
(using the book value of raw materials and the mark-up)**

Denumirea operațiunii/ Operation	Debitul/ Debit	Creditul/ Credit	Suma, lei/ Amount, MDL
1	2	3	4
Intrarea materiei prime la depozit conform prețului de achiziție fără TVA/ Entry of raw materials in the storehouse as per the purchase price without VAT	<b>2171</b> Bunuri procurate în vederea revânzării/ Good purchased for resale	<b>5211</b> Datorii comerciale în țară/ Trade payables in the country	<b>1000</b>
Reflectarea costului materiei prime, utilizate pentru prepararea bucatelor/ Showing the cost of raw materials used to cook the meals	<b>8111</b> Costuri materiale directe/ Material direct costs	<b>2171</b> Bunuri procurate în vederea revânzării/ Good purchased for resale	<b>1000</b>
Reflectarea adaosului comercial pentru bucate în mărime de 25% din costul setului de materie primă/ Showing the mark-up for meals in the amount of 25% of the cost of raw material set	<b>8111</b> Costuri materiale directe/ Material direct costs	<b>8311</b> Adaos comercial/ Mark-up	<b>250</b>
Reflectarea TVA în componența costului bucatelor (TVA se calculează în mărime de 20% din suma costului setului de materie primă și a adaosului comercial $(1000+250) \times 20\%$ și 16,67% din costul de vânzare al bucatelor – prețul)/ Showing VAT in the cost of meals (VAT is calculated as 20% of the cost of raw material set and the mark-up $(1000+250) \times 20\%$ and 16,67% of the sales price of meals – the price)	<b>8111</b> Costuri materiale directe/ Material direct costs	<b>837</b> TVA pentru comerțul cu amănuntul/ VAT for retail trade	<b>250</b>
Reflectarea încasărilor în casieria unității (calculul pentru un fel de bucate)/ Showing the cash receipts collected by the unit cashier desk (calculation for one type of meals)	<b>2411</b> Casa în monedă națională/ Cash in national currency	<b>8322</b> Încasări din vânzarea bunurilor în numerar/ Cash receipts from the sales of goods	<b>1500</b>
Reflectarea costului de comercializare a bucatelor fabricate/ Showing the sales cost of cooked meals	<b>21721</b> Produse transmise spre vânzare magazinelor proprii prin metoda sumară de evidență/ Products conveyed for sale to own shops through summary method of recordkeeping	<b>8111</b> Costuri materiale directe/ Material direct costs	<b>1500</b>
Transmiterea bucatelor de la bucătărie în sală (se efectuează conform prețului de vânzare)/ Conveying the meals from the kitchen to the hall (according to the sales price)	<b>21721</b> Produse transmise spre vânzare magazinelor proprii prin metoda sumară de evidență/ Products	<b>21721</b> Produse transmise spre vânzare magazinelor proprii prin metoda sumară de evidență/ Products	<b>1500</b>



1	2	3	4
	conveyed for sale to own shops through summary method of recordkeeping	conveyed for sale to own shops through summary method of recordkeeping	
Reflectarea veniturilor din comercializarea bucatelor (încasări din comercializarea bucatelor fără TVA)/ Showing the earnings derived from the sale of meals (Cash receipts from the sales of goods without VAT)	<b>8322</b> Încasări din vânzarea bunurilor în numerar prin metoda sumară de evidență/ Cash receipts from the sales of goods through summary method of recordkeeping	<b>6112</b> Venituri din vânzarea mărfurilor/ Earnings derived from the sale of goods	<b>1250</b>
Reflectarea TVA din costul bucatelor comercializate (TVA 20%)/ Showing VAT out of the cost of meals sold (VAT 20%)	<b>8322</b> Încasări din vânzarea bunurilor în numerar prin metoda sumară de evidență/ Cash receipts from the sales of goods through summary method of recordkeeping	<b>5344</b> Datorii privind taxa pe valoarea adăugată/ VAT payable	<b>250</b>
Reflectarea TVA aferentă bucatelor comercializate – prima parte a operațiunii de decontare a bucatelor din contul 21721/ Showing VAT related to the meals sold – the first part of settlement of meals from Account 21721	<b>837</b> TVA pentru comerțul cu amănuntul/ VAT for retail trade	<b>21721</b> Produse transmise spre vânzare magazinelor proprii prin metoda sumară de evidență/ Products conveyed for sale to own shops through summary method of recordkeeping	<b>250</b>
Reflectarea adaosului comercial aferent bucatelor comercializate – a doua parte a operațiunii de decontare a bucatelor din contul 21721 (Adaosul comercial pentru bucate se calculează $1500 \times 16,67\%$ )/ Showing the mark-up related to the meals sold – the second part of settlement of meals from Account 21721 (The mark-up for meals shall be computed as follows: $1500 \times 16,67\%$ )	<b>8311</b> Adaos comercial/ Mark-up	<b>21721</b> Produse transmise spre vânzare magazinelor proprii prin metoda sumară de evidență/ Products conveyed for sale to own shops through summary method of recordkeeping	<b>250</b>
Reflectarea costului setului de materie primă în componența bucatelor vândute (costul de achiziție se calculează după cum urmează: din costul setului de materie primă se scade adaosul $1250 - 250 = 1000$ )/ Showing the cost of raw material set used as components of the meals sold (the purchase cost shall be computed as follows: the mark-up shall be subtracted from the cost of raw material set: $1250 - 250 = 1000$ )	<b>7112</b> Valoarea contabilă a mărfurilor vândute/ The book value of goods sold	<b>21721</b> Produse transmise spre vânzare magazinelor proprii prin metoda sumară de evidență/ Products conveyed for sale to own shops through summary method of recordkeeping	<b>1000</b>

*Sursa: elaborat de autor/ Source: developed by the author*

În cazul folosirii metodei de producție, calculația costului preparatelor culinare se efectuează | When using the Production Method the cost estimation of preparations/meals shall be

ca și la entitățile de producere. În acest caz, contabilitatea materiei prime se efectuează la contul 211 „Materiale”, iar mărfurile achiziționate – la contul 217 „Mărfuri” (mărfuri care vor fi folosite în producere, de exemplu, băuturile alcoolice, băuturile nealcoolice, fructele). La contul 811 „Activități de bază”, sunt reflectate costurile materiale directe și costurile cu personalul, precum și costurile indirecte de producere incluse în costul producției fabricate.

Ținând cont de aceste condiții, vom examina un exemplu de calcul al costului producției în unitățile de alimentație publică, folosind **metoda de producție**.

**Exemplul 2.** În luna septembrie 201X, restaurantul „FRUTUCINO” a achiziționat materie primă în valoare totală de 150000 lei, inclusiv TVA – 30000 lei. În perioada de gestiune, bucătăriei i-a fost transmisă materie primă în valoare de 140000 lei. De asemenea, se știe că în perioada respectivă, unitatea a suportat următoarele cheltuieli: de salarizare – 51000 lei, inclusiv contribuții de asigurări sociale de stat – 9200 lei și prime de asigurare obligatorie de asistență medicală – 1800 lei; cheltuieli ce țin de amortizarea clădirii de producere – 4500 lei și a utilajului de producere – 8200 lei; cheltuieli pentru consumul de energie electrică, apă și gaze naturale în sumă totală de 80000 lei. Solduri ale produselor nefinite (semifabricatelor) nu au fost înregistrate în perioada respectivă.

Pentru acest exemplu, în contabilitatea entității, sunt întocmite formulele contabile, prezentate în tabelul 2.

carried out as it is done at production enterprises. In this case the entry of raw materials shall be recorded in Account 211 Materials, while the purchased goods – in Account 217 “Goods” (goods to be used for production; for instance, alcoholic, non-alcoholic beverages, fruit). Account 811 “Main Activities” shows the material direct costs and the labour costs, as well the indirect production costs included in the cost of outputs.

Taking account of these requirements, we will consider an example to calculate the cost of outputs at public catering enterprises, using the **production method**.

**Example 2.** In September 201X Restaurant “FRUTUCINO” purchased raw material in the total amount of 150000 MDL, including VAT – 30000 MDL. During the reporting period the kitchen received raw materials valued at 140000 MDL. Also, it is known that during that period the enterprise incurred the following expenses: salaries – 51000 MDL, including social security contributions – 9200 MDL and mandatory health insurance premiums – 1800 MDL; expenses related to the amortisation of the production building – 4500 MDL and of production equipment – 8200 MDL; expenses for the use of electricity, water and natural gas in the total amount of 80000 MDL. No unfinished goods (pre-made food) were recorded during the respective period.

The accounting formulae developed for this example are displayed in table 2.

**Tabelul 2/Table 2**

**Contabilizarea operațiunilor ce țin de formarea costului bucatelor prin metoda de producție în luna septembrie/ Accounting of operations related to the formation of cost of meals through the Production Method in the month of September**

Denumirea operațiunii/ Operation	Debitul/ Debit	Creditul/ Credit	Suma, Lei/ Amount, MDL
1	2	3	4
Intrarea materiei prime de la furnizor fără TVA/ Entry of raw materials from the Supplier, without VAT	<b>2111</b> Materii prime și materiale de bază/ Raw materials and basic materials	<b>5211</b> Datorii comerciale în țară/ Trade payables in the country	<b>150000</b>
TVA/ VAT	<b>5344</b> Datorii privind taxa pe valoarea adăugată/ VAT receivable		<b>30000</b>
Transmiterea materiei prime de la depozit în secția de producere (hală, bucătărie)/ Raw materials conveyed from the storehouse to the production unit (hall, kitchen)	<b>2111</b> Materii prime și materiale de bază/ Raw materials and basic materials	<b>2111</b> Materii prime și materiale de bază/ Raw materials and basic materials	<b>140000</b>

1	2	3	4
Folosirea materiei prime pentru fabricarea producției finite/ Use of raw materials to cook finished products/meals	<b>811</b> Activități de bază/ Main activities	<b>2111</b> Materii prime și materiale de bază/ Raw materials and basic materials	<b>140000</b>
Reflectarea costurilor/ Showing the expenses: - de salarizare a muncitorilor, personalului de conducere, personalului auxiliar/ for salaries paid to workers, management and auxiliary personnel;	<b>821</b> Costuri indirecte de producție/ Indirect costs of production	<b>5311</b> Datorii salariale/ Salary payable	<b>40000</b>
- contribuții de asigurări sociale de stat/ social security contributions;		<b>5331</b> Datorii față de bugetul asigurărilor sociale de stat/ Social security contributions payable	<b>9200</b>
- prime de asigurare obligatorie de asistență medicală/ mandatory health insurance premiums.		<b>5332</b> Datorii față de fondurile asigurării obligatorii de asistență medicală/ Mandatory health insurance premiums payable	<b>1800</b>
Reflectarea costurilor indirecte de producție pentru amortizarea / Showing the indirect costs of production for the amortisation of: - încăperilor de producere/ production facilities;	<b>821</b> Costuri indirecte de producție/ Indirect costs of production	<b>1241</b> Amortizarea clădirilor/ Amortisation of buildings	<b>4500</b>
- utilajului/ equipment.		<b>1243</b> Amortizarea mașinilor, utilajelor și instalațiilor de transmisie/ Amortisation of machines, equipment and geared devices	<b>8200</b>
Reflectarea costurilor indirecte de producție: cheltuieli pentru consumul de energie electrică, apă, gaze naturale, energie termică etc./ Showing the indirect costs of production: expenses incurred for electricity, water, natural gas, heating, etc.	<b>821</b> Costuri indirecte de producție/ Indirect costs of production	<b>5211</b> Datorii comerciale în țară / Trade payables in the country sau /or <b>5442</b> Alte datorii calculate curente/Other calculated current liabilities	<b>80000</b>
Raportarea la sfârșitul lunii a costurilor indirecte la producția de bază (distribuind după tipurile de produse, baza de repartizare fiind suma costurilor materiale ale bucatelor)/ Reporting the indirect costs to the main products at the end of the month (allocating by the types of products, the sum of costs of materials for meals being the allocation basis)	<b>811</b> Activități de bază/ Main activities	<b>821</b> Costuri indirecte de producție/ Indirect costs of production	<b>143700</b>
Reflectarea costului efectiv al produselor fabricate/ Showing the actual cost of manufactured products	<b>216</b> Produse finite/ Finished products	<b>811</b> Activități de bază/ Main activities	<b>283700</b>

*Sursa: elaborat de autor/ Source: developed by the author*

Totuși, prin aplicarea acestei metode, unitățile de comerț, vor comercializa producția conform prețurilor planificate, ceea ce, în opinia noastră, nu permite determinarea sumei reale a veniturilor obținute din vânzările realizate în luna curentă.

Concomitent, folosirea metodei de producție la unitățile de alimentație publică permite determinarea mai exactă a valorii adaosului comercial la bucatele și mărfurile fabricate și, respectiv, determinarea indicatorilor de performanță ai unității. Prin urmare, unitățile de alimentație publică urmează să folosească, după caz, metoda de producție.

**Rezultate și concluzii.** În concluzie, menționăm următoarele:

- în cazul utilizării metodei de comerț, contul 811 „Activități de bază” este un cont de activ, care reflectă doar costul materiei prime folosite pentru a pregăti preparatele culinare;
- în cazul utilizării metodei de producție, contul 811 „Activități de bază” este un cont de calculație, care reflectă costurile materiilor prime, costurile salariale și costurile indirecte de producție;
- unitățile de alimentație publică, în special, cele care fac parte din categoria micului business, utilizează mai frecvent metoda de comerț pentru determinarea costurilor de producție (în virtutea faptului că această metodă este mai puțin laborioasă, comparativ cu metoda de producție).

Astfel, aplicând metoda de comerț la formarea costurilor de producție, majoritatea unităților de alimentație publică țin cont doar de costurile directe materiale. În acest caz, alte cheltuieli suportate de unitățile de alimentație publică sunt considerate a fi indirecte și se trec la cheltuielile perioadei de gestiune. Prin urmare, aceste cheltuieli nu sunt incluse în procesul de calculație. O astfel de metodă de contabilizare a cheltuielilor și de calculație a costului producției fabricate în unitățile de alimentație publică simplifică, pe de o parte, contabilitatea, iar pe de altă parte, conduce la consecințe negative și anume, nerespectarea principiului veridicității contabilității datelor despre totalitatea cheltuielilor suportate pentru fabricarea unui anumit tip de producție.

However, by using this method, the trade units will sell their products as per the planned prices, which, in our opinion, would not enable determining the actual earnings derived from sales during the current month.

At the same time, the use of Production Method at public catering enterprises allows for higher accuracy in determining the mark-up for dishes and goods manufactured and, accordingly, the unit performance indicators. Therefore, public catering enterprises shall use the production method as appropriate.

**Results and conclusions.** In conclusion we mention the following:

- when the trade method is applied, Account 811 “Main Activities” is an asset account that mirrors only the cost of raw materials used to cook the edible preparations;
- when the production method is applied, Account 811 “Main Activities” is used as a calculation account that mirrors the cost of raw materials, labour costs and the indirect production costs;
- public catering enterprises, especially small business entities, when it comes to determining the production costs, tend to apply the trade method more frequently (because this method is less complicated relative to the production method).

Hence, while applying trade method to calculate the cost of products, most public catering enterprises take into account the material direct costs only. In this case other expenses incurred by public catering enterprises are considered to be indirect and are reported to the expenses of the reporting period. Therefore, those expenses are not included in the process of cost calculation/ estimation. From the one hand, such a method used to keep records on expenses and to estimate the cost of manufactured products in the sector of public catering streamlines the accountancy, and, from the other hand, it leads to negative consequences, namely failure to comply with the principle of accounting records accuracy, as not all the expenses incurred for manufacturing a certain type of products are being taken into account.

**Bibliografie/Bibliography:**

1. Legea contabilității și raportării financiare nr. 287 din 15.12.2017. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 1-6 din 05.01.2018.
2. Legea cu privire la comerțul interior nr. 231 din 23.09.2010. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 265-276 din 19.08.2016.
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. Indicații metodice privind contabilitatea costurilor de producție și calculația costului produselor și serviciilor, aprobate prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr. 118 din 06.08.2013. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 177-181/1224 din 16.08.2013.
5. Standardul Național de Contabilitate (SNC) Stocuri, aprobat prin Ordinul Ministerului Finanțelor al Republicii Moldova nr. 118 din 06.08.2013. În: Monitorul Oficial al Republicii Moldova nr. 233-237/1224 din 16.08.2013.
6. ЛЕВКУТНАЯ, Т.В. *Особенности бухгалтерского учета на предприятиях общественного питания*, Вестник Южно-Уральского Государственного университета. Серия: Экономика и Менеджмент, 2014, том 8, № 2, с. 116--19.
7. ГРИНИК, Т., ХЭБЭШЕСКУ, Н. «Бухгалтерская кухня» общественного питания. *Contabilitate și audit*, 2010, nr.8, p. 47-63. ISSN 1813-4408.
8. АКИМЕНКО Е. *Методические аспекты учета затрат предприятий общественного питания*, 2016, nr.4, p. 14-19. ISSN 2410-700X.