

**Л.О. Кирильсва**, канд. екон. наук  
**Д.Д. Кирильсва**, асист.

## **ПРО ДЕЯКІ УПРАВЛІНСЬКІ АСПЕКТИ ОРГАНІЗАЦІЇ ОБЛІКУ НА ПІДПРИЄМСТВАХ КЕЙТЕРІНГУ**

*Розглянуто специфіку діяльності підприємств кейтерінгу, визначено організаційні аспекти управлінського обліку для прийняття рішень.*

*Рассмотрена специфика деятельности предприятия кейтеринга, определены организационные аспекты управленческого учета для принятия решений.*

*The specificity of the catering company was considered, organizational aspects of management accounting for decision-making were determined.*

**Постановка проблеми у загальному вигляді.** Український бізнес індустрії гостинності знаходиться на етапі розкриття потенціалу, набуває найбільш динамічного розвитку і є прибутковою сферою економіки країни. У сучасних умовах господарювання відбувається впровадження передових організаційно-управлінських технологій на українських підприємствах індустрії гостинності.

Революційно новим видом діяльності у сфері української індустрії гостинності, здатним піднести вітчизняну економіку на принципово новий рівень є кейтерінг, сутність якого полягає в наданні послуг на віддалених точках, що включає всі підприємства і служби, які надають підрядні послуги з організації харчування співробітників компаній і приватних осіб у приміщенні і у разі виїзного обслуговування, а також здійснюють підготовку заходів різного призначення і роздрібний продаж готової кулінарної продукції.

Підприємства кейтерінгу – це складні господарські суб'єкти господарювання. Характерним для них є те, що вони можуть вести як торговельну і виробничу, так і синтезовану виробничо-торговельну та організаційно-розважальну діяльність. У зв'язку з цим виникає потреба у накопиченні та аналізі великої кількості облікової інформації, а також грамотне та кваліфіковане формування ефективного механізму управління витратами та собівартістю кейтерінгових послуг. Тому, для задоволення потреб внутрішніх користувачів створити адекватну систему управлінського обліку витрат на підприємствах кейтерінгу.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Аналіз літературних джерел свідчить, що в розробку напрямів управлінського обліку на підприємствах України зроблено вагомий внесок вітчизняними й зарубіжними вченими. Разом із тим, організація управлінського обліку в кейтерінгових підприємствах не розглядається. Виникає низка проблем про взаємовідносини управлінського обліку з фінансовим, ступінь їх синхронізації та ролі національних стандартів у розвитку управлінського обліку на вітчизняних підприємствах. Система обліку формування кейтерінгових послуг знаходиться на шляху становлення, поки потреби розвитку господарювання все ж таки змусили цій проблемі приділити необхідну увагу. Організаційно-методичні аспекти обліку витрат та калькулювання собівартості послуг у системі управління знайшли відображення у працях українських вчених [2; 3; 5; 6], та зарубіжних економістів [1; 4]. Проте, коло проблемних питань з організації управлінського обліку кейтерінгових послуг залишається не вирішеним та потребує розгляду та адаптації.

**Мета та завдання статті.** Метою статті є визначення організаційної структури підприємств кейтерінгу з метою організації управлінського обліку, розкриття принципів організації обліку витрат кейтерінгових послуг у системі управління.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Кейтерінг – гнучкий, різносторонній бізнес, який шукає шляхи розвитку в Україні. Ринок виїзного ресторанного обслуговування є сьогодні на території України в усіх містах-мільйонерах, але до цього часу ще не насичений, неконкурентний і зберігає великий потенціал. Кейтерінгове обслуговування можна класифікувати за різними ознаками: за контингентом замовників, за місцем проведення заходу, за повнотою циклу або характером наданих послуг. У зв'язку з чим, у системі управлінського обліку бухгалтеру необхідно чітко розмежовувати статті витрат, за якими повинен вестись облік та планування події.

Для організації управлінського обліку перш за все необхідно визначити специфіку організаційної структури діяльності кейтерінгової компанії, яку подано на рисунку.

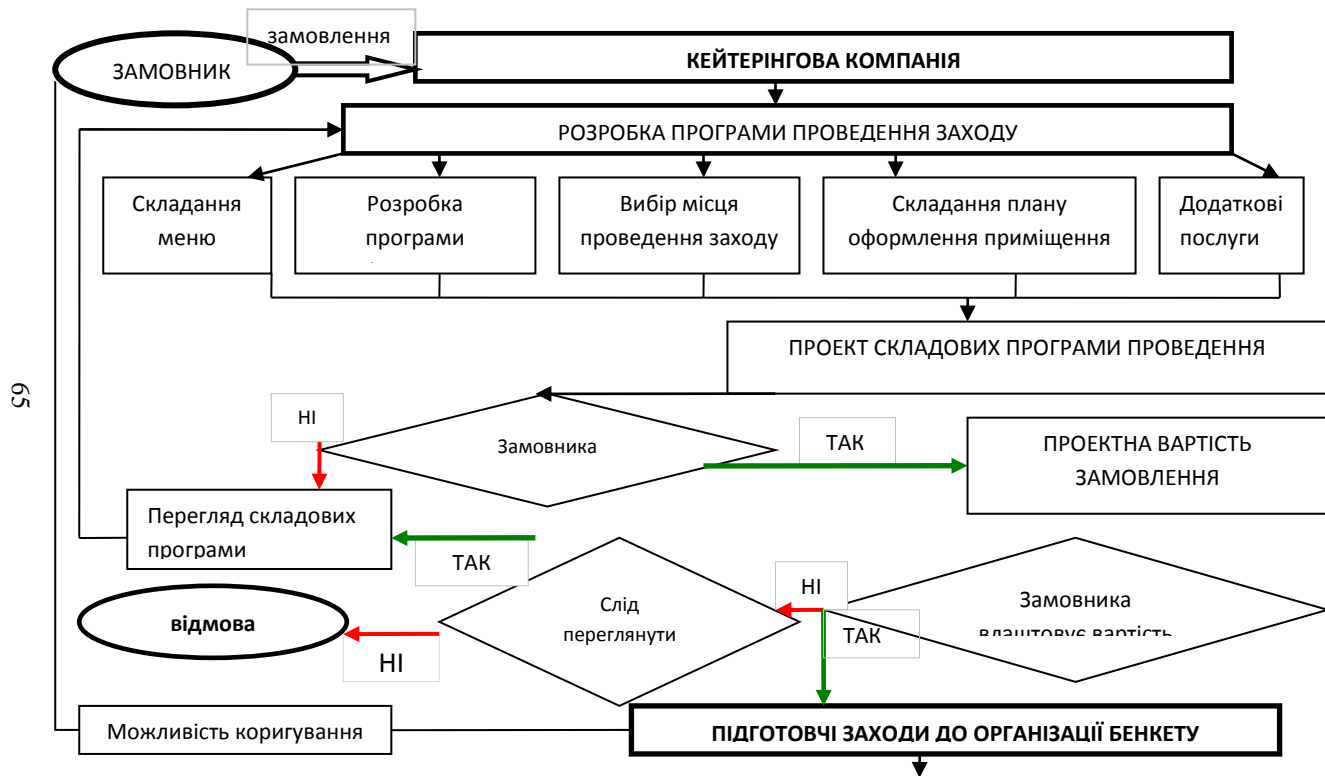
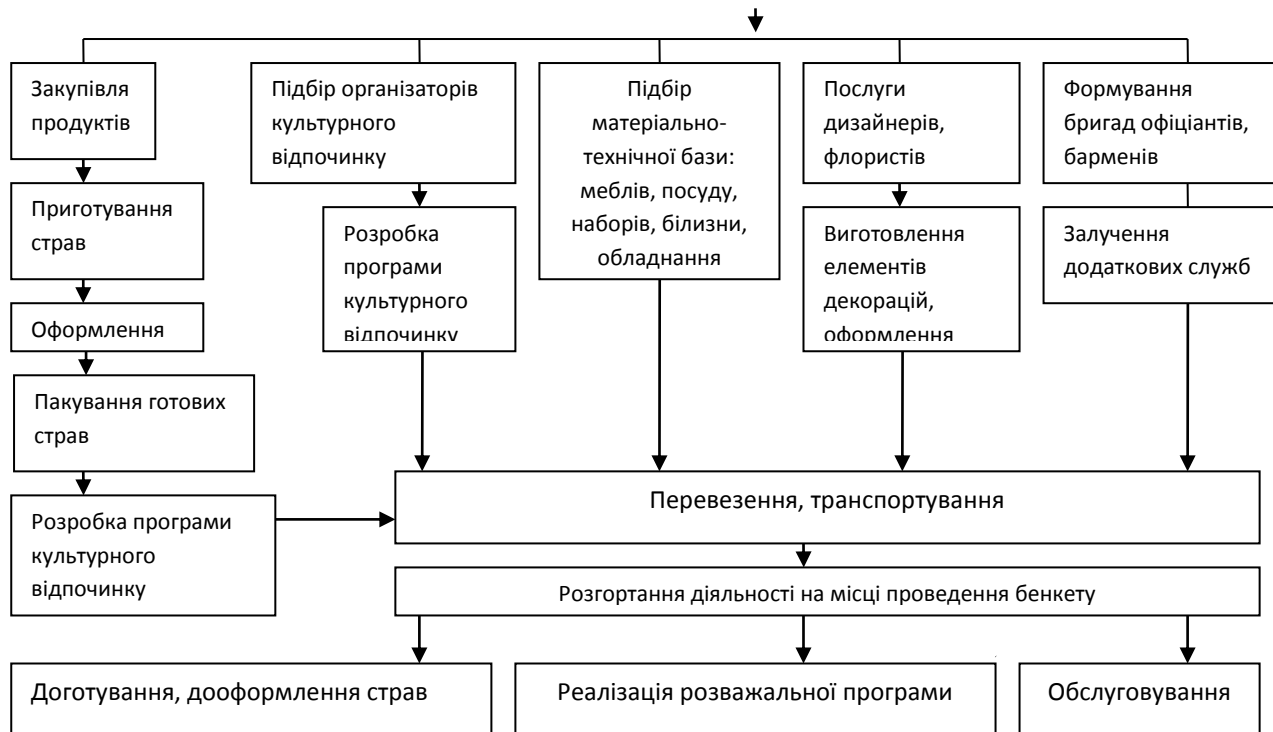


Рисунок – Організаційна структура діяльності кейтерінгової компанії для організації управлінського обліку витрат



**Рисунок – Організаційна структура діяльності кейтерінгової компанії для організації управлінського обліку витрат, аркуш 2**

Організацію управлінського обліку витрат необхідно починати з розробки та впровадження організаційних регламентів до яких слід віднести: Наказ про організацію управлінського обліку, Положення про відділ управлінського обліку, Посадова інструкція бухгалтера-управлінця, графіки, в яких визначені види робіт, конкретні виконавці, плановані і фактичні терміни виконання, Положення про комерційну таємницю.

Управлінський облік кейтерінгових послуг є законодавчо нерегламентованим та потребує регламентації обліковою політикою. Сучасна економіка вимагає самостійного формування правил обліку окремих об'єктів відповідно до стратегічної мети підприємства кейтерінгу. Облікова політика в управлінському обліку зумовлена потребою визначення меж конкретизації даних обліку для управлінців різних рівнів із метою уникнення її надлишковості. Під час ведення на підприємстві комп'ютерної форми обліку в наказі про облікову політику доцільно вказати, як у програмних продуктах, які використовуються для ведення бухгалтерського обліку, визначено такі параметри як: обмеження доступу користувачів до облікових даних, контроль за діями облікового персоналу, архівація накопичених даних, контроль робочої документації.

Якісна комп'ютерна система бухгалтерського обліку, як правило, виконує наступні функції щодо безпеки даних:

- поділ доступу до функцій і даних системи шляхом авторизації користувачів за паролем;
- шифрування даних;
- наявність контролю за входом до системи та ведення журналу робочого часу;
- контроль за періодичністю створення резервних (архівних) копій інформації.

У сучасних умовах використання комп'ютерних технологій є можливість об'єднати необхідність максимальної деталізації об'єктів обліку і мінімізації витрат пов'язаних із веденням обліку в різних розрізах. Таке поєднання дозволяє приймати найбільш виважені управлінські рішення.

У процесі організації управлінського обліку слід дотримуватися вимог Положення про комерційну таємницю і конфіденційність інформації та правила їх збереження в умовах обліку. Таке Положення повинно бути додатком до наказу про облікову політику. Зокрема, у ньому слід зазначити наступне: функції керівництва підприємства у сфері захисту інформації, розмежування доступу до неї; порядок обробки даних, що містять комерційну таємницю; механізм забезпечення збереження інформації, яка є комерційною таємницею, порядок проведення інвентаризації документації, що містить комерційну таємницю.

Упровадження управлінського обліку в підприємства кейтерінгу вимагає розробки Плану рахунків управлінського обліку. Створення окремого плану рахунків управлінського обліку не є головною метою постановки обліку, а є лише способом одержання та узагальнення інформації. Це пов'язано також із тим, що з технічної точки зору, сучасний управлінський облік базується не на веденні бухгалтерських рахунків, а на реєстрації оперативної інформації з первинних документів і на різних методах моделювання господарської діяльності.

Міжнародна практика виробила два основні підходи до структури плану рахунків:

- двоколовий принцип, тобто виокремлення двох автономних систем рахунків відповідно до цілей фінансового та управлінського обліку;
- інтегрований принцип, за яким рахунки управлінського обліку кореспондують із рахунками фінансового обліку в межах єдиної системи рахунків (моністична система).

Вважаємо, що облік має вестись на базі одного плану рахунків (тобто за умови застосування інтегрованого принципу), проте певні рівні управлінського обліку повинні мати закритий доступ, а саме: інформація про витрати, доходи, прибутки (збитки) за товарними групами, каналами реалізації, центрами відповідальності тощо.

Застосування виробничого підходу найбільш характерно для підприємств кейтерінгу, які займаються виготовленням напівфабрикатів і кондитерських виробів. Облік сировини, призначеної для виготовлення напівфабрикатів і кондитерських виробів, ведуть на рахунку 20 «Виробничі запаси». Як виняток, куповані товари, частина яких використовується для виготовлення кулінарної продукції, але здебільшого призначені для торгівлі, відображають на субрахунку 281 «Товари у коморі». Знаходять застосування такі рахунки: 23 «Виробництво», на якому формується фактична собівартість готових кулінарних виробів, 91 «Загальновиробничі витрати» – для відображення витрат на обслуговування й управління виробництвом, 26 «Готова продукція» – для обліку готової кулінарної продукції. Під час реалізації готової кулінарної продукції використовують субрахунки 701 «Дохід від реалізації готової продукції» і 901 «Собівартість реалізованої готової продукції».

Для обліку виробництва замовлених страв у кейтерінгових підприємств застосовують рахунок 23 «Виробництво», де списується лише вартість використаних продуктів, сировини. До робочого плану рахунків кейтерінгових підприємств необхідно ввести субрахунки 231 «Виготовлення страв», 232 «Кулінарна продукція для замовника», 233 «Кейтерінгова послуга».

Дохід від реалізації кулінарних виробів власного виробництва відображають на рахунку 701 «Дохід від реалізації готової продукції». Собівартість реалізованих кулінарних виробів власного виробництва списують на рахунок 901 «Собівартість реалізованої продукції» з урахуванням загальноновиробничих витрат.

Дохід від реалізації закуплених товарів відображають на рахунку 702 «Дохід від реалізації товарів». Суму націнки, що припадає на реалізований товар, списують методом сторно. Залишок вартості товарів відносять до дебету рахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів».

Для посилення аналітичності інформації в процесі прийняття рішень слід застосовувати рахунок 703 «Доход від надання кейтерінгових послуг» із субрахунками 7031 «Послуги музикантів», 7032 «Послуги аніматора», 7033 «Послуги доставки».

Собівартість реалізації товарів, визначена за допомогою методів продажних цін, списується у дебет субрахунку 902 "Собівартість реалізованих товарів" з кредиту рахунку 282 «Товари у торгівлі». Різниця між чистим доходом, облік якого відображено на рахунку 702 «Доход від реалізації товарів» і собівартістю реалізації, відображеною на рахунку 902 «Собівартість реалізованих товарів», складає показник валового прибутку (збитку).

Важливим етапом запровадження системи управлінського обліку кейтерінгових послуг є вибір системи калькулювання, яка охоплює сукупність методів і прийомів збору та подання інформації про витрати на виготовлення продукції, виконання робіт чи надання послуг як за підприємством загалом, так і за окремими статтями, центрами витрат, структурними підрозділами, видами діяльності. Це породжує в підприємствах кейтерінгу необхідність Положення про калькулювання собівартості кейтерінгових послуг, в основу якого буде покладено рекомендований порядок робіт із калькулювання собівартості кейтерінгових послуг (таблиця)

**Таблиця – Рекомендації щодо організації  
калькуляційної роботи на підприємстві кейтерінгу**

№ з/п	Етапи калькуляційної роботи
1	Визначення переліку витрат, які включаються до собівартості продукції і тих, що не включаються
2	Визначення переліку статей витрат на виробництво, який прийнятий для обліку і калькулювання
3	Обґрунтування методики відображення витрат та їх оцінка за кожною статтею калькуляції
5	Розробка обґрунтованих способів розподілу непрямих витрат між окремими видами продукції, робіт та послуг
7	Визначення переліку об'єктів калькуляції і калькуляційних одиниць
8	Розробка калькуляційного листа
9	Визначення періодичності калькулювання
10	Встановлення центрів витрат, сфер відповідальності та видів продукції, за якими складаються стандартні ( нормативні) та фактичні калькуляції

Послідовність та порядок розрахунків під час калькулювання залежить від специфіки наданих послуг, можливостей локалізації витрат за місцем їх виникнення.

Процес організації управлінського обліку залежить і від взаємозв'язку двох підсистем бухгалтерського обліку (фінансового та управлінського обліку). Слід погодитись із висловлюванням Б.І. Валуєва, що «...фінансовий та управлінський облік мають право на існування, і межу між ними поки ще нікому не вдалося установити». У той же самий час ми повністю підтримуємо думку Л.В. Нападовської, що «фінансовий та управлінський обліки функціонують в єдиному інформаційному просторі» [6]. Отже фінансовий та управлінський облік повинні доповнювати один одного, розвиватися та удосконалюватися у взаємозв'язку, виконуючи найбільш повно, ефективно та якісно завдання та функції, характерні для кожного з них.

Для кейтерінгових компаній необхідно організувати управлінський облік кейтерінгових послуг в інтегрованій системі. У межах системи інтегрованого обліку слід інформацію про витрати, що включаються до собівартості кейтерінгових послуг, акумулювати й аналізувати не за підприємством у цілому, а в розрізі центрів відповідальності (далі ЦВ). Основні документи центру: затверджений керівником підприємства кошторис діяльності, форми внутрішньої звітності, документи первинного обліку операцій, Положення про діяльність центру, штатний розпис з зазначеними функціями, графік документообігу. Під час визначення центрів відповідальності слід



ураховувати організаційну структуру підприємства. Для ведення обліку за центрами відповідальності необхідно :

- визначити центри відповідальності на підприємстві;
- надати повноваження посадовим особам, які керують центрами відповідальності, та визначити їх обов'язки.

**Висновки.** Кейтерінг – революційно новий вид діяльності у сфері індустрії гостинності, що здатний піднести вітчизняну економіку на принципово новий рівень, є прибутковою ланкою господарства, що активно розвивається в умовах жорсткої конкуренції та не потребує стартового капіталу. Підприємства кейтерінгу можуть вести як торговельну і виробничу, так і синтезовану виробничо-торговельну та організаційно-розважальну діяльність. Специфіка діяльності підприємств, що здійснюють кейтерінг, вимагає оперативності та підвищення достовірності облікової інформації з метою прийняття рішень. прийняття рішень на основі впровадження управлінського обліку.

#### *Список літератури*

1. Вахрушина М. А. Бухгалтерский управленческий учет : учеб. пособие / М. А. Вахрушина. – М. : Финстатинформ, 2000. – 359 с.
2. Голов С. Ф. Фінансовий та управлінський облік: окремо, разом? / С. Ф. Голов // Всеукраїнський професійний бухгалтерський часопис «Школа професійного бухгалтера». – 2008. – № 11 (95). – С. 13–14.
3. Зубар Н. М. Логістика у ресторанному господарстві : навч. посібник/ Н. М. Зубар, М. Ю. Григорак – К. : Центр учбової літератури, 2012. – 312 с.
4. Карпова Т. П. Управленческий учет : учебник для вузов/ Т. П. Карпова – М. : Аудит: ЮНИТИ, 1998. – 350 с.
5. Левицька С. Практичні аспекти впровадження управлінського обліку (на прикладі центрів відповідальності «Витрати») / С. Левицька // Бухгалтерський облік і аудит. – 2011. – № 11. – С. 34–37.
6. Нападовська Л. В. Управлінський облік : підручник / Л. В. Нападовська – К. : Книга, 2009. – 544 с.
7. Пятницька Н. О. Організація обслуговування у закладах ресторанного господарства [Електронний ресурс] / Н. О. Пятницька. – Режим доступу: < <http://libfree.com> >.

Отримано 01.02.2013. ХДУХТ, Харків.

© Л.О. Кирильєва, Д.Д. Кирильєва, 2013.