

яльності підприємств господарювання результатів НТП; враховувати стадії життєвого циклу; мобільно і ефективно використовувати інвестиційний потенціал та враховувати рівень ризику [1].

Список літератури

1. Герасимчук, Н. Источники и структура капитальных вложений [Текст] / Н. Герасимчук // Экономика Украины. – 2005. – № 12. – С.16–24.
2. Герасимчук, Н. Экономические и институциональные условия инвестиционной деятельности [Текст] / Н. Герасимчук // Экономика Украины. – 2004. – № 12. – С. 3–12.
3. Глазунов, В. Н. Финансовый анализ и оценка риска реальных инвестиций [Текст] / В. Н. Глазунов. – Финстатинформ, 2008. – 135 с.
4. Губський, Б. В. Інвестиційні процеси в глобальному середовищі [Текст] / Б. В. Губський. – К. : Наукова думка, 2006. – С. 172, 103–109.

Отримано 31.03.2010. ХДУХТ, Харків.

© І.О. Жувагіна, Т.Б. Жувагіна, 2010.

УДК 64.033.4:640.432

І.С. Андрущенко, асп.

КЛАСИФІКАЦІЯ ВИТРАТ ОПЕРАЦІЙНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ НА ПІДПРИЄМСТВАХ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА

Визначено класифікацію витрат операційної діяльності у підприємствах ресторанного господарства.

Определена классификация расходов операционной деятельности на предприятиях ресторанного хозяйства.

Classification of expenses in restaurant industry is determined.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Одним із найважливіших показників роботи підприємств є витрати операційної діяльності, оскільки вони характеризують багато сторін діяльності підприємства, визначають, наскільки ефективно використовуються матеріальні, трудові та грошові ресурси. Класифікація операційних витрат – це розподіл витрат на економічно однорідні групи з метою планування, обліку й аналізу витрат. Але на підприємствах ресторанного господарства класифікація витрат операційної діяльності розглядається недостатньо, тому стає актуальним її визначення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у дослідження класифікації витрат зробили такі вчені: І.С. Давидович, В.С. Лень, Ю.С. Цал-Цалко, В.В. Гливенко, Ф.Ф. Бутинець та ін. Але

класифікація витрат операційної діяльності на підприємствах ресторанного господарства в науковій літературі розглянута недостатньо.

Мета та завдання статті. Метою дослідження є визначення класифікації витрат операційної діяльності на підприємствах ресторанного господарства.

Відповідно до поставленої мети в роботі визначено завдання визначити класифікацію витрат операційної діяльності на підприємствах ресторанного господарства.

Виклад основного матеріалу дослідження. Витрати операційної діяльності підприємств ресторанного господарства – це грошове відображення витрат живої та уречевленої праці на здійснення поточної торговельно-виробничої діяльності підприємства, що за натурально-речовим складом становить спожиту частину матеріальних, нематеріальних, трудових і фінансових ресурсів.

До складу операційних витрат підприємств ресторанного господарства входять витрати обігу – представлені в грошовій формі витрати підприємства на здійснення процесу реалізації товарів (які складають за своєю суттю витрати послуг з доведення товарів від виробника до споживача та пов'язаних із зміною форм вартості) та витрати на обслуговування, до яких належать обслуговування офіціантами, сервіровка, прибирання залу, його освітлення, опалення, амортизація та ін.

До складу витрат обігу включають операційні витрати, транспортно-заготівельні витрати, що припадають на реалізовані товари (продукцію власного виробництва) та відсотки за кредит, що відносяться до витрат фінансової діяльності [2, с. 56].

Залежно від галузі застосування праці операційні витрати класифікують як витрати в таких сферах:

- виробництва;
- обігу;
- капітальних інвестицій;
- культурно-побутового обслуговування;
- управління [1, с. 254].

Операційні витрати підприємств ресторанного господарства класифікують за ознаками, наведеними в табл. 1.

За своїм економічним змістом витрати підприємств ресторанного господарства (без обліку вартості сировини і товарів) поділяються на певні групи: оплата праці, матеріальні витрати, оплата послуг інших галузей економіки, відрахування на соціальні заходи, амортизація, адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати.

Оплата праці є основною частиною витрат і являє собою фактичні витрати праці на певному підприємстві (організації). До складу

витрат на оплату праці включають основну заробітну платню, додаткову заробітну платню та інші заохочувальні та компенсаційні витрати.

Матеріальні витрати, які входять до складу операційних витрат продукції підприємств ресторанного господарства, в основному складаються з витрат на паливо та електроенергію, тару, інвентар, сан-спецодяг, проведення лабораторних аналізів сировини, яку використовують у виробництві власної продукції, господарські матеріали, а також амортизацію основних засобів. Крім того, до них належать витрати, пов'язані з перевезенням, зберіганням і реалізацією товарів.

Основними об'єктами оплати послуг інших галузей є такі: оренда приміщень, комунальні послуги, транспортні засоби, надані підприємствам ресторанного господарства автотранспортними організаціями.

Таблиця 1 – Класифікація витрат операційної діяльності підприємств ресторанного господарства за ознаками

Ознака	Витрати
1. За видами витрат	Витрати за економічними елементами, за статтями калькуляції
2. За ступенем участі у виробничому процесі	Прямі, накладні
3. За способом перенесення вартості на продукцію	Прямі, непрямі
4. За ступенем впливу обсягу виробництва на рівень витрат	Змінні, постійні
5. За періодами	Витрати поточного періоду, майбутніх періодів
6. Залежно від ступеня охоплення планом	Планові, позапланові
7. За структурою витрат (однорідністю складу)	Прості (однорічкові), комплексні (складні)
8. За видами продукції	Витрати на вироби, роботи, послуги
9. За сферою виникнення	Витрати виробничі, невиробничі, позавиробничі.
10. За аналізом і динамікою в часі	Лінійні, дегресуючі, прогресуючі
11. За можливістю контролю	Контрольовані, неконтрольовані

До складу відрахувань на соціальні заходи включаються відрахування на пенсійне забезпечення, відрахування на соціальне страхування, страхові внески на випадок безробіття, відрахування на індивідуальне страхування персоналу підприємства, відрахування на інші соціальні заходи.

До складу елемента «Амортизація» включається сума нарахованої амортизації основних засобів, нематеріальних активів та інших необоротних матеріальних активів.

До складу елемента витрат періоду «Адміністративні витрати» включаються загальногосподарські витрати, направлені на обслуговування та управління підприємством: організаційні, витрати на проведення річних зборів, представницькі, витрати на службові відрядження і утримання апарату управління підприємством та іншого загальногосподарського персоналу, операційна оренда, страхування майна, винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські, на оцінку майна та ін.), витрати зв'язку (поштові, телефонні, телекс, факс та ін.), податки, збори й інші передбачені законодавством обов'язкові платежі, плата за розрахунково-касове обслуговування та інші послуги банків, інші витрати загальногосподарського призначення.

До складу елемента «Витрати на збут» включаються такі витрати, пов'язані з реалізацією (збутом) продукції (товарів, робіт, послуг): на зберігання, підсортування, обробку продукції, на ремонт тари, на рекламу та дослідження ринку (маркетинг), на передпродажну підготовку товарів, на утримання основних засобів, інших нематеріальних необоротних активів, пов'язаних зі збутом.

До складу елемента «Інші операційні витрати» входять: витрати на дослідження і розробки, витрати від знецінення запасів, нестачі і втрати від псування цінностей, визнані штрафи, пені, недодержки, інші витрати операційної діяльності.

У бухгалтерському обліку витрати також поділяються на ті, що включаються і не включаються у витрати операційної діяльності. Перші формують операційні витрати, другі відносяться до фінансових результатів. У свою чергу, ті, що включаються в операційні витрати, поділяють на безпосередньо пов'язані з виробництвом (основні, технологічні) та непрямі (наприклад, організаційні).

Також за способом розподілення на одиницю виробу витрати підприємств ресторанного господарства діляться на прямі та непрямі.

До прямих належать витрати, безпосередньо пов'язані з виготовленням того або іншого виробу. Оскільки на підприємствах ресторанного господарства в ролі калькуляційної одиниці прийнята сировина, то прямими є витрати, які можуть бути віднесені до витрат тієї чи

іншої групи сировини. В ролі прямих витрат на підприємствах ресторанного господарства виступає тільки ціна сировини, яка визначається, виходячи з норм вкладення продуктів, передбачених чинними збірниками рецептур.

До непрямих відносяться витрати, величина яких не може бути безпосередньо віднесена на одиницю продукції або сировини. У більшості галузей на практиці використовують метод розподілення непрямих витрат пропорційно основній заробітній платні.

Велике аналітичне значення має визначення витратомісткості окремих груп сировини, продукції власного виробництва і купованих товарів. На її основі можна визначити повні витрати кожного виду сировини і готових виробів, що є важливою передумовою для науково обґрунтованого планування витрат. Матеріали, що використовуються під час розробки потоварних рівнів витрат, дають можливість доцільніше розподілити витрати підприємств ресторанного господарства з урахуванням виконуваних ними функцій (виробництво, реалізація і організація споживання). Обчислення потоварних рівнів витрат, у тому числі по заробітній платні, має велике значення для визначення трудомісткості та витратомісткості окремих частин товарообороту (продукція власного виробництва і куповані товари). Правильно розраховані витрати за окремими групами товарів дають змогу встановити економічно обґрунтовані розміри націнок та знижок, які повинні забезпечити рентабельність виробництва та реалізації кулінарних виробів, зробити однаково вигідним використання всіх видів сировини.

Залежно від виробничої програми та обсягу товарообороту витрати підприємств ресторанного господарства розподіляються на умовно-постійні та змінні (таблиця 2.).

Умовно-постійними називаються витрати, абсолютна величина яких мало або зовсім не залежить від змін обсягу товарообороту. До постійних належать витрати, пов'язані з управлінням діяльністю підприємства, а також витрати на забезпечення господарських потреб виробництва підприємств ресторанного господарства. До них відносяться витрати на оренду й утримання приміщення, витрати на поточний ремонт, витрати зносу основних засобів, канцелярські витрати та ін.

До змінних відносяться витрати, величина яких за інших рівних умов змінюється зі зміною обсягу товарообороту. До змінних належать витрати підприємств ресторанного господарства на сировину, куповані напівфабрикати, технологічне паливо та енергію, оплату праці торговельно-оперативного персоналу та відповідні суми відрахувань на соціальні заходи, транспортні витрати, знос санспецодягу та малоцінного інвентарю, відрахування на утримання складів а також інші

витрати. Такий поділ витрат деякою мірою умовний, бо в кожній з указаних статей є елементи тих та інших витрат. Можливість правильного розподілу витрат ускладнюється також наявністю у складі підприємств філій, кількість одиниць і обсяг товарообороту яких змінюється. На основі проведених досліджень можна вважати, що пропорційно обсягу товарообороту треба відносити приблизно 50% суми таких статей витрат, як «Знос санспецодягу та малоцінного інвентарю», «Паливо, електроенергія», «Інші витрати» до умовно-змінних. Решта 50% витрат можуть бути віднесені до умовно-постійних.

Таблиця 2 – Групування витрат на постійні та змінні на підприємствах ресторанного господарства

Стаття витрат	Групування статей витрат у %	
	постійні	змінні
Заробітна платня	-	100
Витрати на утримання приміщення	100	-
Витрати на оренду	100	-
Паливо та електроенергія	50	50
Амортизація основних засобів	100	-
Нестачі в межах норм придбаного збитку	-	100
Знос санспецодягу і малоцінного інвентарю	50	50
Послуги зі сторони	-	100
Витрати на поточний ремонт	100	-
Інші витрати	50	50

Основна частина витрат – це витрати на оплату праці. Ці витрати є змінними, бо навіть за умов погодинної системи оплати праці преміальні виплати збільшують суму витрат відповідно збільшенню обсягу товарообороту. За існуючої системи оплати праці витрати заробітної платні у відсотках до товарообороту з однієї і тієї ж групи підприємств змінюються мало. За відрядної і погодинно-преміальної систем оплати праці рівень заробітної платні (по ставці) у разі невиконання плану товарообороту збільшується; у тій же мірі він збільшується і в разі перевиконання плану товарообороту у зв'язку з преміальними виплатами, більша частина з яких (адміністративно-технічний персонал, бармени та ін.) збільшується прогресивно по мірі підвищення відсотка перевиконання плану товарообороту.

За періодами витрати торговельної діяльності поділяються на витрати поточного періоду та майбутніх періодів. Витрати поточного періоду – це витрати на управління, збут продукції та інші операційні витрати, які належать до того періоду, у якому вони були здійснені. Витрати майбутніх періодів – це витрати, що мали місце протягом поточного або попередніх звітних періодів, але належать до наступних звітних періодів.

Також за структурою витрат (однорідністю складу) їх поділяють на прості (одноеlementні) та комплексні (складні, наприклад накладні). Прості витрати мають однорідний зміст, тобто складаються з однорідного елемента витрат, наприклад заробітна платня або амортизаційні відрахування. До складу комплексних витрат включають елементи з різною економічною природою, наприклад витрати на зберігання, підсортування товарів.

З точки зору аналізу динаміки витрат у часі можна виділити чотири основних види:

1. Лінійні – загальні витрати зростають пропорційно збільшенню обсягу виробництва. Таку динаміку можуть мати витрати, наприклад, на сировину, на основі якої виготовляється продукція. Аналогічно змінюються всі змінні витрати.

2. Прогресуючі – загальні витрати зростають більшими темпами, ніж обсяг виробництва. Таку динаміку можуть мати, наприклад, витрати на оплату праці та деякі інші.

3. Дегресуючі – загальні витрати зростають меншими темпами, ніж обсяг виробництва. Така динаміка може бути характерною для витрат на допоміжні й виробничі матеріали, наприклад на мастила, за наявності відповідних умов для розвитку виробництва і збільшення обсягів продукції, що виробляється.

4. Регресуючі – загальні витрати зменшуються внаслідок збільшення виробництва продукції. Такий варіант динаміки витрат на практиці має місце в дуже рідкісних випадках.

Характер динаміки витрат значною мірою може змінюватись залежно від умов здійснення виробничого процесу. Скажімо, у несприятливих умовах оподаткування (небезпосередній чинник формування витрат) практично всі витрати можуть мати прогресуючий характер унаслідок того, що зовнішні умови виробництва роблять його запевне збитковим і стримують зростання обсягу виробництва продукції. Покращення умов виробництва може надати динаміці витрат характеру дегресуючих. А зміна організації виробництва (безпосередній чинник формування витрат), наприклад поглиблення рівня його спеціалізації чи підвищення рівня його концентрації, сприятиме регресуванню витрат.

В операційних витратах підприємств ресторанного господарства витрати поділяються на виробництва і пов'язані з реалізацією продукції, а також організацією споживання. Зазвичай під час аналізу витрати з реалізації та організації споживання об'єднують і розглядають як витрати обігу. На підприємствах ресторанного господарства відсутній розподілений облік витрат виробництва та обігу, незважаючи на те, що практичне і теоретичне значення такого обліку не викликає сумніву. До витрат виробництва належать такі: сировина і матеріали, куповані напівфабрикати, заробітна платня та інші виплати робітникам, зайнятим у виробництві продукції, амортизація основних засобів, витрати від браку, оплата послуг інших галузей економіки, орендна плата, загальновиробничі витрати та ін.

На основі даних вибіркових обстежень було встановлено, що питома вага витрат виробництва в загальній сумі витрат кафе складає в середньому 55,5%, ресторанів – 43,4%. Однак показник питомої ваги витрат виробництва безвідносно до структури товарообороту не характеризує дійсного співвідношення витрат, пов'язаних із процесами виробництва і реалізації продукції. Як показали дослідження, розмір витрат виробництва залежить від типу підприємства, головним чином, від питомої ваги в товарообороті продукції власного виробництва, а також характеру обслуговуваних контингентів, форм обслуговування, сезонності та інших чинників. Дослідження дозволили розподілити витрати, пов'язані з виготовленням і реалізацією продукції власного виробництва, на витрати виробництва і витрати обігу і установити закономірності змін їх співвідношення залежно від структури товарообороту та форми організації виробництва.

Висновки. Підсумовуючи вище викладене, відзначимо, що витрати операційної діяльності підприємств ресторанного господарства – це грошове відображення витрат живої та уречевленої праці на здійснення поточної торговельно-виробничої діяльності підприємства, що за натурально-речовим складом становить спожиту частину матеріальних, нематеріальних, трудових і фінансових ресурсів. Дана класифікація операційних витрат – це розподіл витрат на економічно однорідні групи з метою їх планування, обліку й аналізу, що характеризує структуру витрат підприємств ресторанного господарства. А групування витрат за елементами дає можливість визначити потребу в основних і оборотних засобах, проаналізувати, де і як вони використані.

Список літератури

1. Лень, В. С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика [Текст]: Навч. посібник / В. С. Лень, В. В. Гливенко. – К. : ЦНЛ, 2004. – 576 с.

2. Методичні рекомендації з формування складу витрат та порядку їх планування в торгівельній діяльності [Текст] / А. Мазаракі [та ін.] // Вісник Київ. Нац. торг.-екон. ун-ту. – 2002. – № 6 – С. 55–111.

Отримано 31.03.2010. ХДУХТ, Харків.

© І.С. Андрющенко, 2010.

УДК 336.145:658

І.В. Жарко, канд. екон. наук

Ю.І. Чернова, студ.

ДЕФІНІЦІЯ КАТЕГОРІЙ «БЮДЖЕТ» І «БЮДЖЕТУВАННЯ»

Розглянуто сутність економічних категорій «бюджет» і «бюджетування». Досліджено точки зору науковців щодо визначення даних понять.

Рассмотрена сущность экономических категорий «бюджет» и «бюджетирование». Исследованы точки зрения ученых относительно определения данных понятий.

The essence of economic categories "budget" and "budgeting" is considered. The points of view of scientists concerning definition of the given concepts are investigated.

Постановка проблеми у загальному вигляді. В умовах ринкової економіки великого використання набуває система бюджетування. Проблеми бюджетування на сучасному етапі все більше приваблюють фінансистів, менеджерів, підприємців, науковців, економістів та інших фахівців. Виникла потреба у формуванні бюджетів як форм відображення збалансованого розписування витрат та доходів, з метою ефективного управління фінансами та підприємством в цілому. Тому доцільно визначити сутність понять бюджет і бюджетування, трактування яких є досить різноманітними і неоднозначними.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у розробку теоретичних і методичних основ бюджетування внесли Е. Майер, Д. Міддлтон, Дж. Форстер, В.В. Бочарова, В.Е. Хруцький, І.Б. Неміровський, І.А. Старожукова, А.Д. Шеремет, К.В. Щіборщ та ін. Серед вітчизняних вчених-економістів можна виділити І.О. Бланка, М.Д. Білика, Ю.Г. Лисенка, С.Ф. Голова, О.О. Терещенка, В.П. Савчука, В.Е. Керімова та ін. При цьому теоретичні й методичні питання бюджетування поки що не отримали системного висвітлення й розглядаються науковцями досить суперечливо.