

Список літератури

1. Білуха, М. Т. Курс аудиту [Текст] : підручник / М. Т. Білуха. – К. : Вища школа : Знання, 1998. – 574 с.
2. Бутинець, Ф. Ф. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності [Текст] : підручник / Ф. Ф. Бутинець, І. В. Жиглей, В. М. Пархоменко; за ред. Ф. Ф. Бутинця. – 2-е вид., доп. і перероб. – Житомир : Рута, 2001. – 544 с.
3. Драч, В. І. Суттєвість в аудиті [Текст] / В. І. Драч // Аудитор України. – 2006. – № 17(101). – С. 12–15.
4. Облік і аналіз зовнішньоекономічної діяльності [Текст] : навч.-метод. посібник / Ю. А. Кузьмінський [та ін.]; за ред. Ю. А. Кузьмінський. – К. : КНЕУ, 2001. – 179 с.
5. Пархоменко, В. М. Реформування бухгалтерського обліку в Україні. План рахунків. Положення (стандарти) бухгалтерського обліку [Текст] / В. М. Пархоменко. – Луганськ : Лугань, 2000. – 272 с.
6. Про оподаткування прибутку підприємств : закон України від 22.05.1997 р. № 283/97 (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <<http://zakon1.rada.gov.ua>>.
7. Про податок на додану вартість : закон України від 03.04.1997 р. № 168/97-ВР (зі змінами і доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua>.
8. Сопко, В. В. Бухгалтерський облік у підприємницькій діяльності. [Текст] / В. В. Сопко, В. М. Пархоменко. – К. : Техніка, 1993. – 222 с.

Отримано 15.03.2009. ХДУХТ, Харків.

© А.О. Баранова, З.О. Макєєва, 2009.

УДК 347.728.1:640.432

О.В. Топоркова, канд. екон. наук

М.В. Шевченко, асп.

ОРГАНІЗАЦІЯ УПРАВЛІНСЬКОГО ОБЛІКУ ВИТРАТ ЗА СИСТЕМОЮ «ДИРЕКТ-КОСТИНГ» НА ПІДПРИЄМСТВАХ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА

Розглянуто питання організації управлінського обліку витрат за системою «директ-костинг» на підприємствах ресторанного господарства, що застосовують торговельний метод обліку, запропоновано структурно-логічну схему реалізації управлінського обліку.

Рассмотрен вопрос организации управленческого учета расходов по системе «директ-костинг» на предприятиях ресторанного хозяйства, что применяют торговый метод учета, предложена структурно-логическая схема реализации управленческого учета.

The question of organization of administrative account of charges by system of «direct-costing» on the enterprises of restaurant economy is considered, that apply the auction method of account, it is offered structurally-logical chart of realization of administrative account.

Постановка проблеми у загальному вигляді. Сучасний бізнес сфери ресторанного господарства є надзвичайно динамічним, тому потребує постійного удосконалення організації бухгалтерського обліку і управління витратами. В існуючих умовах господарювання від підприємств ресторанного господарства в ринковій економіці вимагається прийняття управлінських рішень в умовах невизначеності та ризику. Підприємствам галузі слід розглядати оперативне управління витратами і ефективне прогнозування витрат як один з елементів своєї стратегії, яка спрямована на успішне функціонування в ринковому середовищі та сприятиме підвищенню конкурентоспроможності підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Останнім часом проблемам обліку витрат на підприємствах ресторанного господарства приділяється багато уваги, через відсутність єдиного підходу до організації обліку на підприємствах галузі: журнал «Бухгалтерія» (№ 10(789) від 10.03.2008р., с. 45-50); журнал «Податки і бухгалтерський облік» (№ 57(1032) від 16.07.2007 с. 43-47) тощо.

Мета та завдання статті. Проаналізувати існуючі підходи до організації бухгалтерського управлінського обліку витрат. Запропонувати ефективний підхід до обліку витрат на підприємствах ресторанного господарства з урахуванням особливостей сфери ресторанного господарства і розробити ефективну структурно-логічну схему управлінського обліку витрат.

Виклад основного матеріалу дослідження. На сьогоднішній день, згідно з нормативною базою існує 2 методи ведення обліку на підприємствах ресторанного господарства: торговий і виробничий. Виробничий метод (калькулювання собівартості кулінарних виробів аналогічно промисловим підприємствам) з'явився із реформою бухгалтерського обліку і введенням у дію П(С)БО (зокрема П(С)БО № 16 «Витрати»). Але переважна більшість підприємств галузі як використовувала до реформи бухгалтерського обліку, так і використовує саме торговельний метод (характерний для підприємств торгівлі), при якому на рахунку 23 «Виробництво» ведеться облік лише товарів і сировини на виробництві за цінами продажу. Враховуючи торговельно-виробничу специфіку діяльності підприємств галузі і рекомендації Методичних рекомендацій № 157, нами у даній статті розглядається торговельний метод ведення обліку і витрат.

Під витратами зазвичай розуміють обсяг ресурсів у грошовому вираженні, які були використані для досягнення певної мети. У практичній діяльності розподіляють витрати на продукцію і витрати періоду [1]. Витрати на продукцію формують виробничу собівартість продукції у складі ціни, а витрати періоду на підприємствах ресторанного господарства враховуються у ціні продукції через торговельну націнку.

Слід зазначити, що крім класифікації на витрати періоду та витрати на продукцію, під час визначенні собівартості всі витрати, пов'язані з виробництвом продукції, ділять також на:

- прямі-непрямі (виходячи зі способу включення в собівартість продукції);
- постійні-змінні (виходячи зі ступеня впливу обсягу виробництва на їхній рівень).

Характерною особливістю підприємств ресторанного господарства є те, що під час застосуванні торговельного методу обліку собівартість продукції в її звичайному розумінні (прийнятому у промисловості) не застосовується – у ресторанному господарстві немає поняття собівартість реалізації одиниці виробу – проте, є поняття ціни реалізації одиниці виробу (однієї кулінарної страви). І саме у цій ціні – продажній ціні, за якою продукція реалізується кінцевому споживачеві, і закладені усі витрати підприємств галузі.

Оперативний облік собівартості виробництва на підприємствах ресторанного господарства за умов використання торговельного методу обліку організують шляхом включення у виробничу собівартість лише сировинної складової – витрати продуктів на випуск кулінарних виробів. Облік виробництва ведуть із застосуванням рахунків: 23 «Виробництво» – враховують лише сировинну складову виробництва; усі інші витрати пов'язані з виробництвом продукції (заробітна платня кухарів, адміністрації підприємства, відрахування на соціальні заходи, амортизація виробничого устаткування, тощо) вважаються іншими витратами операційної діяльності, що не включаються в собівартість і враховуються на рахунках 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 949 «Інші витрати операційної діяльності».

Розрахунок ціни реалізації кулінарного виробу проводиться за допомогою калькуляційних карток – у них закладена нормативна витрата продуктів у кількісному і ціновому вираженні [6]. Підприємство ресторанного господарства повинно мати калькуляційні картки не лише на кожну страву власного виробництва, а також на усі куповані товари.

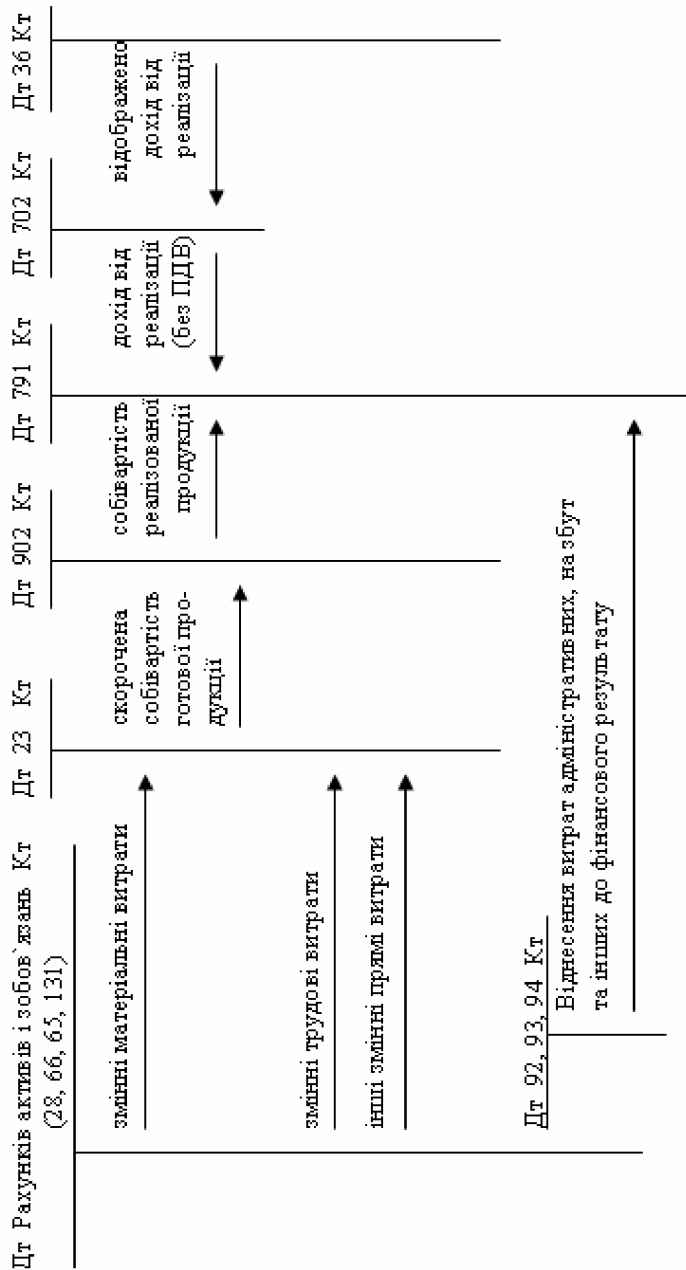


Рисунок – Структурно-логічна схема управління обліку витрат на підприємствах ресторанного господарства із застосуванням системи «спрект-костинг»

Складність в обліку витрат на підприємствах ресторанного господарства виникає через:

- нестабільність цін на сировину – ціни потрібно відображати у калькуляційних картках, якщо у картках ведеться облік за первісними цінами (цю проблему вирішують шляхом організації обліку сировини у калькуляційних картках за цінами продажу, що на думку авторів зменшує оперативність реагування на попит і ефективність обліку витрат);

- необхідність постійно аналізувати і прораховувати усі інші витрати операційної діяльності, окрім собівартості сировинного набору у ціні продукції, через торговельну націнку – з метою покриття усіх витрат і забезпечення прибутку підприємств.

На думку авторів вищеназвані проблеми можна вирішити не зменшивши оперативність й ефективність обліку шляхом розробки алгоритму управлінського обліку витрат і автоматизованої реалізації даного алгоритму в комп'ютерній програмі [4]. Така модель управлінського обліку повинна забезпечувати оперативний, ефективний і детальний контроль за витратами і забезпечувати можливість ефективного контролю витрат у будь-який час.

На сьогоднішній день, залежно від порядку обліку умовно-постійних витрат розрізняють калькулювання з повним розподілом витрат (абсорбшен-костинг) і калькулювання за змінними витратами (директ-костинг). При калькулюванні з повним розподілом витрат (абсорбшен-костинг) у собівартість продукції включають всі витрати, пов'язані з її виробництвом [5]. Використовуючи метод «директ-костинг» у собівартість продукції включаються тільки прямі змінні витрати. Перевагою «директ-костинга» є те, що інформація, яка утворюється, може використовуватися для рішення різних аналітичних завдань і є набагато більш оперативною.

Ми вважаємо, що для прийняття оперативних управлінських рішень та ефективного прогнозування витрат на підприємствах галузі необхідно використовувати саме систему «директ-костинг», тому що облік тільки змінних витрат відображає вплив змінних факторів виробництва на зміну обсягів продажів продукції.

Схема калькулювання собівартості й формування фінансового результату відповідно до системи «директ-костинг» для підприємств ресторанного господарства, які працюють згідно з торговельним методом запропонована нами на рисунку.

Висновки. У даній статті проаналізовано існуючі підходи до організації бухгалтерського управлінського обліку на підприємствах ресторанного господарства, виділено проблеми що впливають на ефективність і оперативність обліку витрат і адаптовано систему калькулю-

вання скороченої собівартості «директ-костинг» для підприємств галузі з урахуванням специфіки їх діяльності – калькулювання ціни реалізації продукції (торговельний метод).

Використання системи обліку витрат «директ-костинг» на нашу думку дозволить підприємствам галузі формувати інформацію для прийняття своєчасних і ефективних управлінських рішень, що у свою чергу підвищить конкурентоспроможність цих підприємств на ринку.

Подальші дослідження витрат підприємств ресторанного господарства слід вести у напрямку:

- розробки чіткої класифікації витрат ресторанного господарства на змінні і постійні;
- реалізації розробленої структурно-логічної схеми управлінського обліку витрат за системою «директ-костинг» на підприємствах галузі;
- розробки алгоритму автоматизації управлінського обліку і прогнозування витрат за схемою «директ-костинг» шляхом створення комп'ютерної програми для управлінського (виробничого) обліку витрат.

Список літератури

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку № 16 «Витрати» [Текст] : [затверджено наказом МФУ від 31.12.1999 №318].
2. Ансофф, И. Стратегия управления [Текст] / И. Ансофф. – М. : Экономика, 2003. – 274с.
3. Атамас, П.Й. Управлінський облік [Текст] / П.Й. Атамас. – К. : ЦНЛ, 2006. – 398с.
4. Бутинець, Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік [Текст] / Ф. Ф. Бутинець, Л. В. Чижевська, Н. В. Герасимчук. – Житомир : Рута, 2006. – 256с.
5. Гарасим, П. М. Фінансовий, управлінський і податковий облік у господарських товариствах [Текст] / П. М. Герасим. – Тернопіль : Економічна думка, 2003. – 480с.
6. Облік на підприємствах ресторанного господарства [Текст] // Податки і бухгалтерський облік. – 2007. – № 71. – С. 10 – 32.
7. Солошенко, Л. Н. Громадське харчування : особливості обліку [Текст] / Л. Н. Солошенко. – Х. : Фактор, 2007. – 235 с.

Отримано 15.03.2009. ХДУХТ, Харків.

© О.В. Топоркова, М.В. Шевченко, 2009.