

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ**  
**ХАРКІВСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**  
**ХАРЧУВАННЯ ТА ТОРГІВЛІ**

**ШЕХОВЦОВА ДАРІЯ ДМИТРІВНА**



УДК 657.471:640.432 (043.3)

**ОБЛІК ТА АУДИТ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВ РЕСТОРАННОГО**  
**ГОСПОДАРСТВА**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит  
(за видами економічної діяльності)

**АВТОРЕФЕРАТ**  
дисертації на здобуття наукового ступеня  
кандидата економічних наук

Харків – 2016

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Харківському державному університеті харчування та торгівлі Міністерства освіти і науки України.

**Науковий керівник:** доктор економічних наук, доцент  
**Янчев Андрій Володимирович,**  
Харківський державний університет харчування та торгівлі,  
декан обліково-фінансового факультету.

**Офіційні опоненти:** доктор економічних наук, професор  
**Сопко Валерія Василівна,**  
Київський національний торговельно-економічний університет,  
завідувач кафедри обліку та оподаткування;

кандидат економічних наук, доцент  
**Чумак Оксана Володимирівна,**  
Державна навчально-наукова установа  
«Академія фінансового управління»,  
докторант відділу фінансової глобалізації  
та управління державним боргом.

Захист відбудеться «08» грудня 2016 року о 12<sup>00</sup> годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 64.088.02 в Харківському державному університеті харчування та торгівлі за адресою: 61051, м. Харків, вул. Клочківська, 333, ауд. 45.

З дисертацією можна ознайомитися в бібліотеці Харківського державного університету харчування та торгівлі за адресою: 61051, м. Харків, вул. Клочківська, 333.

Автореферат розісланий «07» листопада 2016 р.

Учений секретар  
спеціалізованої вченої ради



Л. М. Янчева

## ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

**Актуальність теми.** У контексті поглиблення трансформаційних процесів в економіці України базовим завданням для керівників підприємств ресторанного господарства є ефективне управління їх діяльністю з метою забезпечення прибутку, формування якого безпосередньо залежить від рівня витрат. Сучасні суб'єкти господарювання галузі дослідження для утримання своїх позицій у конкурентному середовищі намагаються знайти оптимальне співвідношення витрат і доходів, зменшити витрати за умов збереження якості виготовлених страв та належного сервісу послуг, зокрема, кейтерингових, які активно впроваджуються рестораторами у діяльність бізнес-структур. Про це свідчить кількість підприємств діяльності із забезпечення стравами та напоями, що складає 6100 одиниць, з яких 87% – це суб'єкти господарювання, які надають кейтерингові послуги\*. Однак наявність інфляційних процесів, невизначеність та мінливість зовнішнього середовища значно ускладнюють динамічний розвиток підприємств ресторанного господарства з функціями кейтерингу. Подолати економічні перепони можливо за умов використання сучасних методів управління витратами на основі структурованої, релевантної обліково-аналітичної інформації, генератором якої є система управлінського обліку та аудиту.

Аналіз побудови облікової системи в підприємствах ресторанного господарства свідчить про недостатній рівень її зорієнтованості на управлінському аспекті, що призводить до формування неповноцінного інформаційного супроводу для розв'язання завдань внутрішнього (операційного) аудиту та процесу прийняття управлінських рішень. Це актуалізує наукові дослідження щодо розробки концептуальних засад організації та методики обліку і аудиту витрат для підвищення результативності та ефективності діяльності підприємств ресторанного господарства, визначення перспектив його розвитку відповідно до обраної стратегії.

Окремі теоретичні, методичні і практичні аспекти обліку та аудиту витрат з урахуванням управлінських аспектів знайшли відображення у працях вітчизняних і зарубіжних учених С. Голова, З. Гуцайлюка, М. Вахрушиної, Т. Карпової, В. Ластовецького, Л. Нападовської, С. Ніколаєвої, В. Рудницького, І. Садовської, Т. Сльозко, В. Сопко, Ч. Хоргнера та інших. Проблематику організації обліку витрат у підприємствах ресторанного господарства досліджували у своїх наукових роботах А. Грінко, С. Король, Л. Котенко, А. Крутова, П. Куцик, В. Оспіщев, О. Столяренко, І. Чернікова, О. Чумак, Л. Янчева. Визнаючи вагомий внесок науковців, слід вказати на наявність невирішених питань наукового та прикладного характеру в частині: формування та узагальнення в управлінській звітності інформації про витрати на виробництво страв (послуг); організації внутрішнього (операційного) аудиту витрат; контролю за відображенням витрат у бухгалтерському обліку; визначення шляхів підвищення ефективності витрат. Необхідність вирішення окресленого кола завдань обумовила вибір теми дисертаційної роботи, її актуальність, визначення мети, предмету й об'єкту.

**Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами.** Обраний напрям досліджень пов'язаний із загальною тематикою наукових досліджень

---

\* за даними Державної служби статистики України

кафедри бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування Харківського державного університету харчування та торгівлі за господарсько-договірними науково-дослідними темами: № 0114U005526 «Управлінський облік фінансових результатів торговельних підприємств» (особистий внесок дисертанта полягає у визначенні теоретичних положень формування обліково-інформаційного забезпечення для управління витратами), № 0115U001115 «Організація і методика електронного документообігу процесів товарно-матеріального забезпечення господарської діяльності» (особистий внесок полягає у визначенні особливостей документування операцій із витратами в інформаційній системі підприємств ресторанного господарства), № 0113U002001 «Обліково-інформаційне забезпечення управління на підприємствах торгівлі, ресторанного та готельного господарства» (особистий внесок полягає у розробці структури параметрів облікової політики в частині витрат для оптимізації облікового процесу в підприємствах ресторанного господарства). Дисертантом також взято участь у розробці державної бюджетної теми № 0114U006539 «Організаційно-методичні аспекти обліку та аудиту витрат в управлінні підприємств індустрії гостинності» (особистий внесок полягає у розробці форм управлінської звітності щодо витрат для підприємств ресторанного господарства), № 0111U001529 «Формування методично-організаційних засад побудови обліку, звітності та інформаційно-аудиторських послуг аграрних формувань» (на базі навчально-наукового інституту економіки Дніпропетровського державного аграрно-економічного університету (особистий внесок полягає у розробці організаційної моделі обліково-інформаційного забезпечення для управління витратами підприємств).

**Мета і завдання дослідження.** Метою дисертаційної роботи є обґрунтування теоретико-методичних та розробка організаційно-практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку і аудиту витрат відповідно до інформаційних потреб системи управління підприємств ресторанного господарства.

Для досягнення поставленої мети визначено наступні завдання дослідження:

- дослідити стан та визначити перспективи розвитку підприємств ресторанного господарства в соціально-орієнтованій системі індустрії гостинності;
- конкретизувати категоріально-понятійний апарат бухгалтерського обліку в частині витрат підприємств ресторанного господарства та вдосконалити їх класифікацію;
- дослідити концептуальні засади формування обліково-інформаційного забезпечення управління витратами підприємств ресторанного господарства;
- удосконалити організацію облікового процесу витрат підприємств ресторанного господарства з метою отримання змістовної та своєчасної інформації;
- обґрунтувати науково-методичний підхід до обліку витрат для ефективного управління процесами операційної діяльності підприємств ресторанного господарства;
- розробити практичні рекомендації з удосконалення технології обліку витрат в управлінських інформаційних системах підприємств ресторанного господарства;

- удосконалити організаційно-методичні положення аудиту витрат підприємств ресторанного господарства;
- сформувані методичне забезпечення здійснення аналітичних процедур аудиту витрат підприємств ресторанного господарства.

*Об'єктом дослідження* є процес обліку і аудиту витрат в інформаційній системі управління підприємств ресторанного господарства.

*Предметом дослідження* є сукупність науково-теоретичних, організаційно-методичних та практичних аспектів обліку і аудиту витрат підприємств ресторанного господарства.

**Методи дослідження.** В основу дослідження покладено діалектичний метод пізнання явищ і процесів. Під час проведення досліджень використано такі загальнонаукові методи: індукції, дедукції, наукової абстракції та порівняльний – для з'ясування теоретичних основ обліку та аудиту й загальних тенденцій їх розвитку; спостереження та порівняння – для розкриття організаційно-технологічних особливостей діяльності підприємств ресторанного господарства; діалектичного пізнання і теоретичного узагальнення – для уточнення сутності витрат як економічної категорії та вдосконалення їх класифікації; аналогії та абстрагування – для розробки методичних аспектів управлінського обліку та аудиту витрат; моделювання та формалізації – для визначення інформаційних потреб користувачів щодо обліку і аудиту витрат за процесами господарської діяльності, надання теоретичних і практичних висновків та узагальнень; системного аналізу та синтезу – для опрацювання аналітичної інформації в розрізі витрат з метою їх оптимізації та підвищення ефективності діяльності підприємств ресторанного господарства.

*Інформаційною базою дослідження* є розробки вітчизняних і зарубіжних науковців з проблем організації та методики обліку і аудиту витрат операційної діяльності, нормативно-правові акти України, що регулюють методологічні аспекти відображення витрат в обліку та звітності, Міжнародні стандарти аудиту, матеріали конференцій, електронні ресурси, дані Державної служби статистики України, статистична, фінансова та управлінська звітність підприємств ресторанного господарства, особисті спостереження.

**Наукова новизна одержаних результатів** полягає в розвитку теоретичних положень та розробці нових науково-практичних рекомендацій із вдосконалення обліку та аудиту витрат у системі управління функціонуванням підприємств ресторанного господарства.

Наукову новизну результатів дослідження становлять такі положення:

*удосконалено:*

- класифікацію витрат операційної діяльності підприємств ресторанного господарства, яка, на відміну від існуючих, побудована відповідно до функцій управлінського обліку (інформаційної, контрольної, прогностичної, аналітичної, комунікаційної), що дозволило розробити організаційні моделі обліку та аудиту витрат для надання учасникам процесу управління витратами розширеної та цільово-орієнтованої інформації;

- організаційні підходи до обліку витрат підприємств ресторанного господарства, шляхом: розробки структури Положення про облікову політику в частині витрат на основі поєднання елементів облікової політики для організації фінансового обліку та запропонованих елементів для управлінського обліку, що забезпечує збереження цілісності обліково-інформаційної системи суб'єкта господарювання; розробки облікових реєстрів та пакету управлінської звітності, інформація яких дозволяє керівництву підприємства оперативно реагувати на зміни витрат за кожним з процесів господарської діяльності та приймати управлінські рішення щодо економічного використання ресурсів, а аудиторю – здійснювати оцінку ефективності витрат за критеріями економічності, продуктивності та результативності;

- технологію організації обліку витрат підприємств ресторанного господарства з функціями кейтерингу при використанні сучасних управлінських інформаційних систем, яка дозволяє поєднати імпорт даних із Інтернету з форматами, що підтримуються програмним забезпеченням бухгалтерської системи підприємства ресторанного господарства, а також надає можливість автоматизувати облік логістичних витрат із реалізації страв замовнику кейтерингової послуги на основі отриманих даних із супутникової системи глобального позиціонування «GPS-навігації» транспортного засобу;

- організаційно-методичні прийоми проведення внутрішнього (операційного) аудиту витрат, які, на відміну від існуючих, враховуючи специфіку діяльності підприємств ресторанного господарства базуються на використанні розроблених організаційних регламентів аудиту (Робочий план та Програма проведення внутрішнього (операційного) аудиту витрат) та запропонованого класифікатору можливих порушень в бухгалтерському обліку витрат, що дозволяють послідовно виконувати процедури аудиту витрат, обґрунтовано розподіляти обсяг робіт між виконавцями за визначеним бюджетом часу, і як, результат, об'єктивно оцінити стан організації обліку витрат операційної діяльності на підприємстві.

*отримали подальший розвиток:*

– методичні засади відображення в обліку операцій з витратами (зокрема, з логістичними), які, на відміну від існуючих, ґрунтуються на систематизації інформації про витрати в розрізі процесів постачання, виробництва, реалізації та управління (на основі розробленої класифікації рахунків обліку витрат), що дозволяє узагальнити інформацію про витрати в управлінській звітності відповідно до інформаційних потреб користувачів, а також організувати облік витрат на виробництво страв та здійснення кейтерингових послуг з використанням інформаційних технологій;

– методичне забезпечення застосування аналітичних процедур внутрішнього (операційного) аудиту витрат, яке, на відміну від існуючих, відображає взаємозв'язок критеріїв оцінки ефективності витрат, враховуючи галузеву специфіку підприємств ресторанного господарства з функціями кейтерингу, та дозволяє здійснити комплексну і диференційовану (у розрізі критеріїв) оцінку ефективності витрат підприємства.

**Практичне значення одержаних результатів** полягає у тому, що теоретико-методичні положення дисертаційної роботи доведено до рівня конкретних

практичних рекомендацій з удосконалення обліку та аудиту витрат підприємств ресторанного господарства, що дозволяє підвищити якість інформаційного забезпечення управління витратами підприємств.

Результати дослідження та пропозиції дисертанта впроваджено в практичну діяльність підприємств ресторанного господарства. Зокрема, запропоновано та впроваджено: пакет управлінської звітності в частині витрат; методика обліку витрат на виробництво страв та виконання кейтерингових послуг; організаційні заходи до проведення внутрішнього (операційного) аудиту витрат (ТОВ «ХоДоС», ресторан «Аристократ», довідка № 27 від 06.04.16 р.); рекомендації щодо формування Положення про облікову політику в розрізі витрат; методичний підхід до обліку витрат за процесами діяльності підприємства (ТОВ «Колос», ресторан «Не гони», довідка № 38 від 02.06.2016 р.); функціональна модель організації управлінського обліку витрат в управлінській інформаційній системі підприємства; система узагальнюючих та часткових показників внутрішнього (операційного) аудиту ефективності витрат (ТОВ «Вечірні зорі», довідка № 19 від 27.07.16 р.); перелік елементів облікової політики для організації управлінського обліку витрат; рекомендації щодо відображення в управлінському обліку логістичних витрат (ТОВ «Італійський гріль», довідка № 41 від 28.03.16 р.).

Окремі положення дисертаційної роботи використано у навчальному процесі Харківського державного університету харчування та торгівлі (дисципліни: «Управлінський облік», «Аудит», «Облік і аудит в підприємствах ресторанного господарства») – (акт впровадження від 30.05.2016 р.).

**Особистий внесок здобувача.** Дисертація є самостійно виконаною та завершеною роботою. Всі розробки і пропозиції, викладені у дисертаційній роботі, отримано автором особисто та полягають у дослідженні комплексу теоретичних і організаційно-методичних проблем, пов'язаних із удосконаленням організаційно-методичних аспектів обліку та аудиту витрат в підприємствах ресторанного господарства. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи здобувача.

**Апробація результатів дисертації.** Результати наукового дослідження обговорювалися на засіданнях та наукових семінарах кафедри бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування Харківського державного університету харчування та торгівлі, пройшли апробацію у доповідях і виступах на конференціях, дві з яких – всеукраїнські, дев'ять – міжнародні. Серед них: Міжнародна науково-практична конференція «Сучасні проблеми обліку, аналізу і аудиту в умовах трансформації облікової системи корпоративного та державного сектору» (м. Харків, 15 березня 2013 р.); X Всеукраїнська науково-методична конференція «Модернізація вищої освіти та проблеми управління якістю підготовки фахівців. Інтеграція освіти, науки та виробництва – запорука ефективності навчального процесу» (м. Харків, 27 вересня 2013 р.); Міжнародна науково-практична конференція «Прогресивна техніка та технології харчових виробництв, ресторанного та готельного господарств і торгівлі. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг» (м. Харків, 19 листопада 2013 р.); II Міжнародна науково-практична Інтернет-конференція «Інститут бухгалтерського обліку і аудиту в Україні, контроль та аналіз

в умовах глобальних економічних змін» (м. Кам'янець-Подільський, 17–18 квітня 2014 р.); Міжнародна науково-практична конференція «Розвиток харчових виробництв, ресторанного та готельного господарств і торгівлі: проблеми, перспективи, ефективність» (м. Харків, 22 травня 2014 р.); Міжнародна науково-практична конференція «Економіка та управління: теорія і практика» (м. Нюрнберг, 26 вересня 2014 р.); Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Інституційні засади стабільного розвитку економічних суб'єктів в умовах інтеграційно-глобалізаційних процесів» (м. Харків, 23 квітня 2015 р.); XII Всеукраїнська науково-методична конференція «Модернізація вищої освіти та проблеми управління якістю підготовки фахівців. Науково-інформаційна підтримка навчального процесу» (м. Харків, 25 вересня 2015 р.); III Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Актуальні проблеми обліково-аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю» (м. Мукачеве, 26 листопада 2015 р.); Міжнародна науково-практична конференція «Розвиток харчових виробництв, ресторанного та готельного господарств і торгівлі: проблеми, перспективи, ефективність» (м. Харків, 19 травня 2016 р.); Міжнародна науково-практична інтернет-конференція «Бізнес та умови його розвитку: національний та міжнародний дискурси» (м. Кривий Ріг, 15 червня 2016 р.).

**Публікації.** За результатами дослідження опубліковано 24 наукові праці загальним обсягом 6,78 друк. арк., з яких автору належить 4,49 друк. арк. З них: 1 колективна монографія, 8 статей у наукових фахових виданнях – 1,41 друк. арк., з яких 2 – статті у фаховому виданні України, що входить до міжнародних наукометричних баз – 0,7 друк. арк., 3 статті в зарубіжних виданнях – 0,95 друк. арк., 12 публікацій за матеріалами конференцій – 1,23 друк. арк.

**Структура та обсяг дисертаційної роботи.** Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, додатків. Загальний обсяг дисертаційної роботи становить 278 сторінок. Дисертація містить 11 таблиць (15 сторінок), 36 рисунків (36 сторінок) та 30 додатків (62 сторінки). Список використаних джерел налічує 258 найменувань і розміщений на 18 сторінках.

## ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЇ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації, розкрито зв'язок роботи з науковими темами, сформульовано мету та завдання дослідження, визначено об'єкт, предмет і методи дослідження, висвітлено наукову новизну та практичне значення одержаних результатів, відображено їх апробацію.

У першому розділі «**Теоретичні основи обліку витрат підприємств ресторанного господарства**» досліджено стан та перспективи розвитку підприємств ресторанного господарства в сучасній системі індустрії гостинності, уточнено сутність категорії «витрати підприємств ресторанного господарства», вдосконалено класифікацію витрат з позиції реалізації функцій управлінського обліку та, виходячи з потреб управління витратами, розкрито концептуальні засади формування обліково-інформаційного забезпечення осіб, відповідальних за прийняття рішень.

Сучасне суспільство асоціює організацію дозвілля з отриманням якісних, своєчасних послуг, надати які сьогодні здатна система національної економіки – індустрія гостинності. Доведено, що важливим соціально-орієнтованим сегментом



індустрії гостинності виступає ресторанне господарство, діяльність якого спрямована на задоволення потреб споживача в організації харчування та розваг, отриманні кейтерингових послуг. Діяльність підприємств ресторанного господарства досить чутлива до коливань внутрішнього та зовнішнього середовища, відтак трансформаційні процеси в економіці країни вплинули на їх функціонування. Дані Державної служби статистики України за період 2012-2014 років свідчать про зменшення роздрібного товарообороту підприємств із забезпечення стравами та напоями, здебільшого в частині діяльності ресторанів, надання послуг мобільного харчування та постачання готових страв. При цьому відзначається і зменшення суми витрат операційної діяльності підприємств ресторанного господарства. Позитивну тенденцію за показником товарообороту демонструють підприємства, діяльність яких пов'язана з обслуговуванням напоями. Тому виникає необхідність у розширенні кола послуг, зокрема, послуг кейтерингу, які здатні задовольнити потреби населення, а суб'єкту господарювання – дозволити збільшити роздрібний товарооборот за умов зменшення постійних витрат. Для забезпечення ефективної організації обліку витрат та калькулювання собівартості послуги в підприємствах ресторанного господарства розроблено класифікацію кейтерингових послуг у розрізі видів і типів кейтерингу.

На основі дослідження та узагальнення існуючих наукових поглядів щодо визначення сутності витрат зроблено уточнення категорії «витрати підприємства ресторанного господарства» з облікової точки зору і запропоновано розглядати її як «використані матеріальні ресурси та амортизацію необоротних активів у процесах торгово-виробничої діяльності у грошовому вимірюванні, або збільшення зобов'язань в звітному періоді з метою отримання доходу».

Дослідження свідчать, що науковцями пропонуються різноманітні класифікації витрат у розрізі аналітичних ознак та їх видів для організації бухгалтерського обліку. Для підприємств ресторанного господарства запропоновано класифікацію витрат з позиції реалізації функцій управлінського обліку (рис.1), в якій визначено оптимальну кількість аналітичних ознак витрат та їх видів для кожної з функцій. Запропонована класифікація надає можливість розробити моделі організації обліку та аудиту витрат у системі управління діяльністю підприємств.

З метою формування обліково-інформаційного забезпечення в організаційній структурі підприємств ресторанного господарства розроблено функціональну модель системи управління витратами підприємств ресторанного господарства, яка структурує базові компоненти керованої (організаційна структура підприємства, керівники управлінської ланки, технічні аспекти управління, поведінкові аспекти, методи управління витратами) та керуючої системи управління витратами (ідентифікація витрат, визначення поведінки витрат, розрахунок суми витрат за місцями їх виникнення, формування собівартості послуг кейтерингу, бюджетування, пошук резервів щодо підвищення ефективності витрат).

Запропонована організаційна модель обліково-інформаційного забезпечення управління витратами, складовими якої є основні положення організації процесу формування обліково-інформаційного забезпечення, взаємопов'язані елементи, технологія створення облікової та позаоблікової інформації з резюме у вигляді прийняття управлінських рішень.

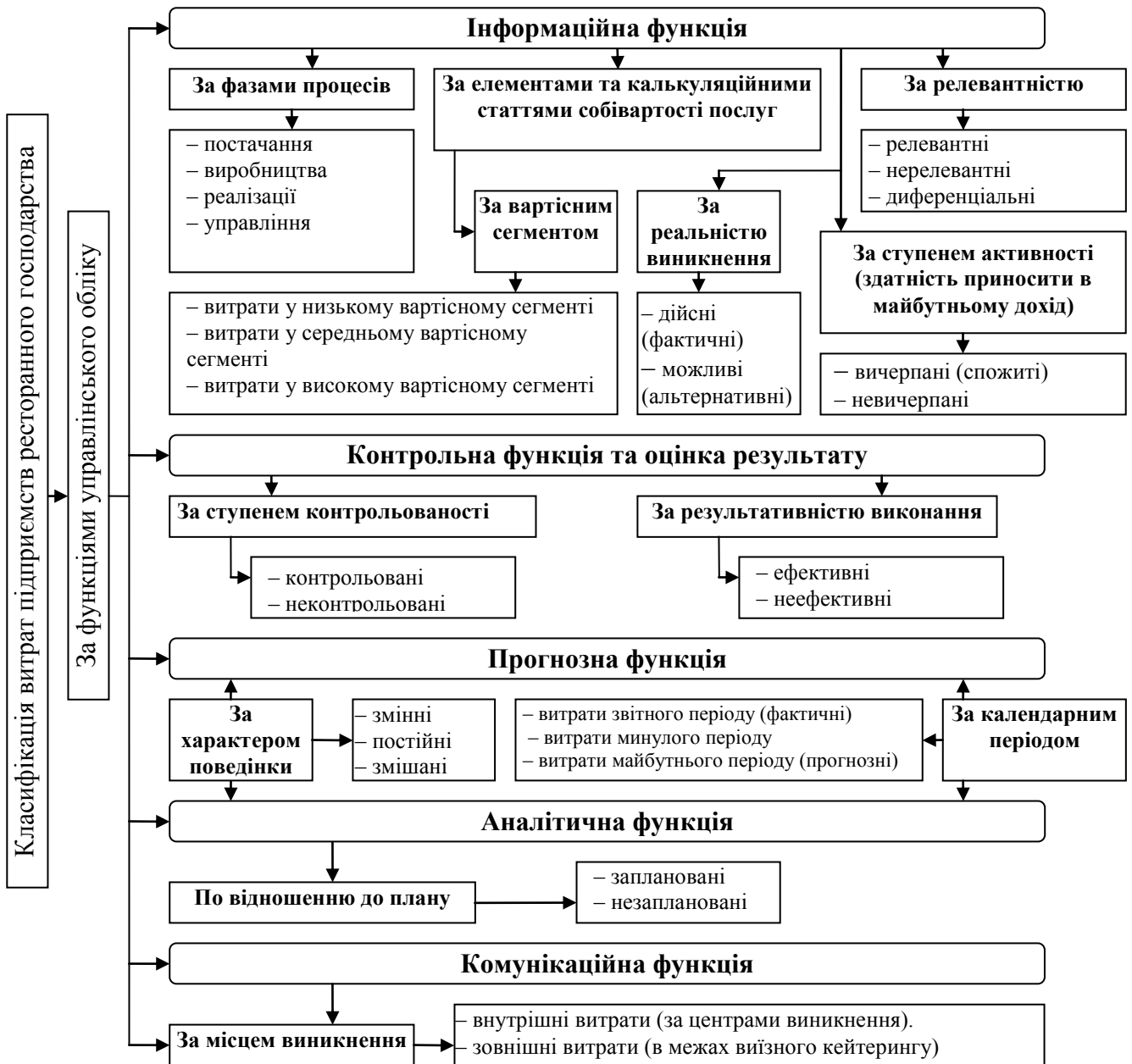


Рис. 1. Класифікація витрат підприємств ресторанного господарства з позиції реалізації функцій управлінського обліку

У другому розділі «**Організація та методика обліку витрат підприємств ресторанного господарства**» досліджено та вдосконалено організацію обліку витрат підприємств ресторанного господарства з урахуванням управлінського аспекту, розроблено пакет управлінської звітності про витрати для прийняття рішень, запропоновано науково-методичний підхід до обліку витрат за процесами операційної діяльності підприємств, визначено організаційні засади обліку витрат на виробництво страв та кейтерингових послуг в управлінських інформаційних системах підприємства.

З урахуванням специфіки діяльності підприємств ресторанного господарства для організації управлінського обліку в розрізі витрат рекомендовано додатковий перелік елементів облікової політики, на підставі якого розроблено структуру Положення про облікову політику підприємства, що дозволить посилити

організованість обліку витрат за умов збереження цілісності обліково-інформаційної системи суб'єкта господарювання.

Виявлено, що суттєвою складовою витрат підприємств ресторанного господарства, що здійснюють кейтерингові послуги, є логістичні витрати, для обліку яких запропоновано використовувати рахунок 29 «Логістичні витрати» з відкриттям субрахунків відповідно до процесів операційної діяльності. Це дасть змогу керівникам управлінської ланки отримувати деталізовану інформацію про логістичні витрати, здійснювати систематичний контроль за даним видом витрат у місцях їх виникнення та оперативно реагувати на їх зміни. З метою отримання змістовної, структурованої, своєчасної та згрупованої в зручному форматі інформації розроблено та запропоновано для підприємств ресторанного господарства відомості обліку витрат (Відомість обліку витрат (за кожним з процесів операційної діяльності), Відомість обліку використання паливно-мастильних матеріалів, Відомість обліку логістичних витрат з реалізації) та пакет форм управлінської звітності (Звіт про витрати за процесами діяльності, Звіт про витрати для прийняття рішень, Звіт про логістичні витрати), що дозволяє провести аналіз отриманих даних та прийняти управлінське рішення щодо оптимізації витрат.

Для створення якісної інформаційної інфраструктури щодо управління витратами розроблено Модель методичного забезпечення обліку витрат підприємств ресторанного господарства з функціями кейтерингу (рис. 2), перевагами якої є систематизація інформації про витрати операційної діяльності, в тому числі логістичні, в розрізі процесів суб'єктів господарювання та її надання особам, що приймають рішення. Запропонована модель реалізується під час організації обліку витрат в управлінській інформаційній системі підприємств ресторанного господарства з метою отримання оперативних даних про використані ресурси.

Із урахуванням специфіки діяльності підприємств ресторанного господарства з функціями кейтерингу запропоновано науково-методичний підхід до відображення витрат на виробництво страв та кейтерингових послуг в обліку при використанні рахунку 23 «Виробництво» з виділенням субрахунків 231 «Виробництво страв (виробів)» та 232 «Кейтеринг (за видами замовлень)», на якому рекомендовано відображати суми використаних продуктів харчування на виробництво страв та витрати на обслуговування процесу виробництва продукції. Останні в кінці місяця списуються з рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Для усунення суперечностей щодо розмежування в обліку загальновиробничих витрат відповідно до їх функціонального призначення рекомендовано окремо вести облік витрат на обслуговування процесу виробництва та облік витрат за наданими послугами (дизайнерів, флористів, аніматорів тощо) на відповідних субрахунках 911 «Витрати обслуговування процесу виробництва» і 912 «Витрати за наданими послугами». Використання означеного методичного підходу дозволяє отримати достовірну інформацію про собівартість випуску продукції власного виробництва (наданих послуг) за звітний період, а також контролювати суму витрат процесу виробництва та його обслуговування. Для формування фактичної собівартості кейтерингової послуги розроблено формат калькуляції, який дозволяє надати керівникам



Рис. 2. Модель методичного забезпечення обліку витрат підприємств ресторанного господарства з функціями кейтерингу (розробка автора)

управлінської ланки та споживачу послуги детальну інформацію про витрати на виконання замовлення.

У роботі досліджено бухгалтерські програмні продукти для підприємств ресторанного господарства та визначено необхідність розширення їх можливостей для обліку витрат в системі управління. Запропоновано до використання функціональну модель організації обліку витрат в управлінській інформаційній системі підприємств ресторанного господарства, яка визначає програмне та технічне забезпечення, а також модулі формування обліково-аналітичної інформації та її узагальнення в розрізі витрат, електронного документування, бюджетування витрат, заходів інформаційної безпеки даних управлінського обліку, прийняття управлінських рішень. Побудована модель дозволяє розробити положення розділу технічного забезпечення облікової політики в частині витрат для організації обліку підприємств ресторанного господарства.

Визначено технологію організації обліку витрат підприємств, що здійснюють реалізацію виробів через мережу Інтернет, яка дозволяє завантажити необхідну інформацію із мережі до форматів, що підтримуються програмним забезпеченням бухгалтерської системи. Зазначена технологія надає можливість повністю автоматизувати облік логістичних витрат із реалізації на основі отриманих параметрів із супутникової системи глобального позиціонування «GPS-навігація» транспортного засобу.

Розроблена модель технологічного процесу організації документування в обліковій системі підприємств ресторанного господарства, відповідно до якої на основі паперових та електронних бухгалтерських документів здійснюється ідентифікація операцій стосовно витрат та визначається їх відношення до підсистеми фінансового або управлінського обліку для подальшого відображення в калькуляціях, облікових регістрах, формах управлінської та фінансової звітності. Використання даної моделі дозволяє посилити якість виконання функціональних обов'язків учасниками облікового процесу та отримати своєчасну інформацію про витрати за всіма рівнями управління господарської одиниці для подальшого використання при проведенні аналізу та процесу бюджетування.

У третьому розділі **«Організаційно-методичні положення аудиту витрат в підприємствах ресторанного господарства»** розглянуто теоретичні положення та розроблено практичні рекомендації щодо організації аудиту витрат з метою підтвердження достовірності облікової інформації, вдосконалено методику аудиту витрат, визначено методичний підхід до проведення аналітичних процедур аудиту витрат.

Підвищення ефективності управління витратами підприємств ресторанного господарства можливе за умов створення надійної обліково-інформаційної системи, досконалість та вірогідність даних якої посилюються завдяки організованому на підприємстві аудиту. Обґрунтовано необхідність впровадження в підприємства ресторанного господарства одного з видів внутрішнього аудиту – операційного аудиту. Грунтуючись на визначених теоретичних аспектах та характерних ознаках організації операційного аудиту, розроблено Концептуальну модель внутрішнього (операційного) аудиту витрат, яка структурує даний вид контролю за визначальними для нього такими елементами: об'єкт, суб'єкт, принципи, критерії ефективності

витрат, користувачі, фази аудиту та його результати. Для посилення якості проведення аудиту витрат в підприємствах ресторанного господарства сформовано Модель організації внутрішнього (операційного) аудиту витрат (рис. 3). Представлена модель, ґрунтуючись на запропонованих принципах аудиту, характеризує теоретико-практичну сторону операційного аудиту витрат, дозволяє виконувати послідовно передбачені етапи планування, формування аудиторських доказів, проведення аудиту витрат у розрізі господарських процесів із визначенням показників ефективності витрат, складання аудиторського звіту та висновку для надання рекомендацій (або зауважень). З метою підвищення ефективності процесу організації аудиту запропоновано використовувати розроблені загальний план та програму проведення внутрішнього (операційного) аудиту витрат у розрізі господарських процесів, що дозволить своєчасно виконувати визначені процедури аудиту та обґрунтовано розподіляти обсяг робіт між виконавцями за визначеним бюджетом часу.

Запропоновано Класифікатор можливих порушень в організації обліку витрат підприємств ресторанного господарства, в якому визначаються сегменти можливих порушень в обліку витрат, види порушень та частота їх виникнення, що надасть можливості оцінити стан організації обліку витрат операційної діяльності суб'єктів господарювання в процесі здійснення аудиторської перевірки. Використання класифікатору дозволяє аудитору здійснювати ретельну перевірку ділянок обліку, за якими існує найбільша вірогідність порушень та зробити висновок про достовірність даних в частині витрат. Для виявлення розбіжностей в управлінському обліку витрат та звітності, а також визначення процесу господарської діяльності, де здебільшого зустрічаються порушення, розроблено Анкету внутрішнього (операційного) аудиту витрат підприємств ресторанного господарства. Результати анкетування дозволять отримувати узагальнену інформацію про виявлені в системі обліку неправомірні операції в частині витрат.

З метою отримання достатніх аудиторських доказів обґрунтовано необхідність застосування в процесі організації внутрішнього (операційного) аудиту аналітичних процедур. У цьому контексті запропоновано систему узагальнюючих та часткових показників за критеріями економічності, продуктивності, результативності, які включено до розробленої моделі індикаторів внутрішнього (операційного) аудиту ефективності витрат підприємств ресторанного господарства. Визначена методика розрахунку запропонованих узагальнюючих показників дозволяє аудитору здійснити кількісну оцінку ефективності витрат операційної діяльності в цілому по підприємству, а обчислення часткових показників, залежно від цільової спрямованості аудиторської перевірки – отримати вичерпну інформацію щодо ефективності витрат у розрізі процесів постачання, виробництва, реалізації та управління суб'єкта господарювання для підготовки рекомендацій в аудиторському висновку.

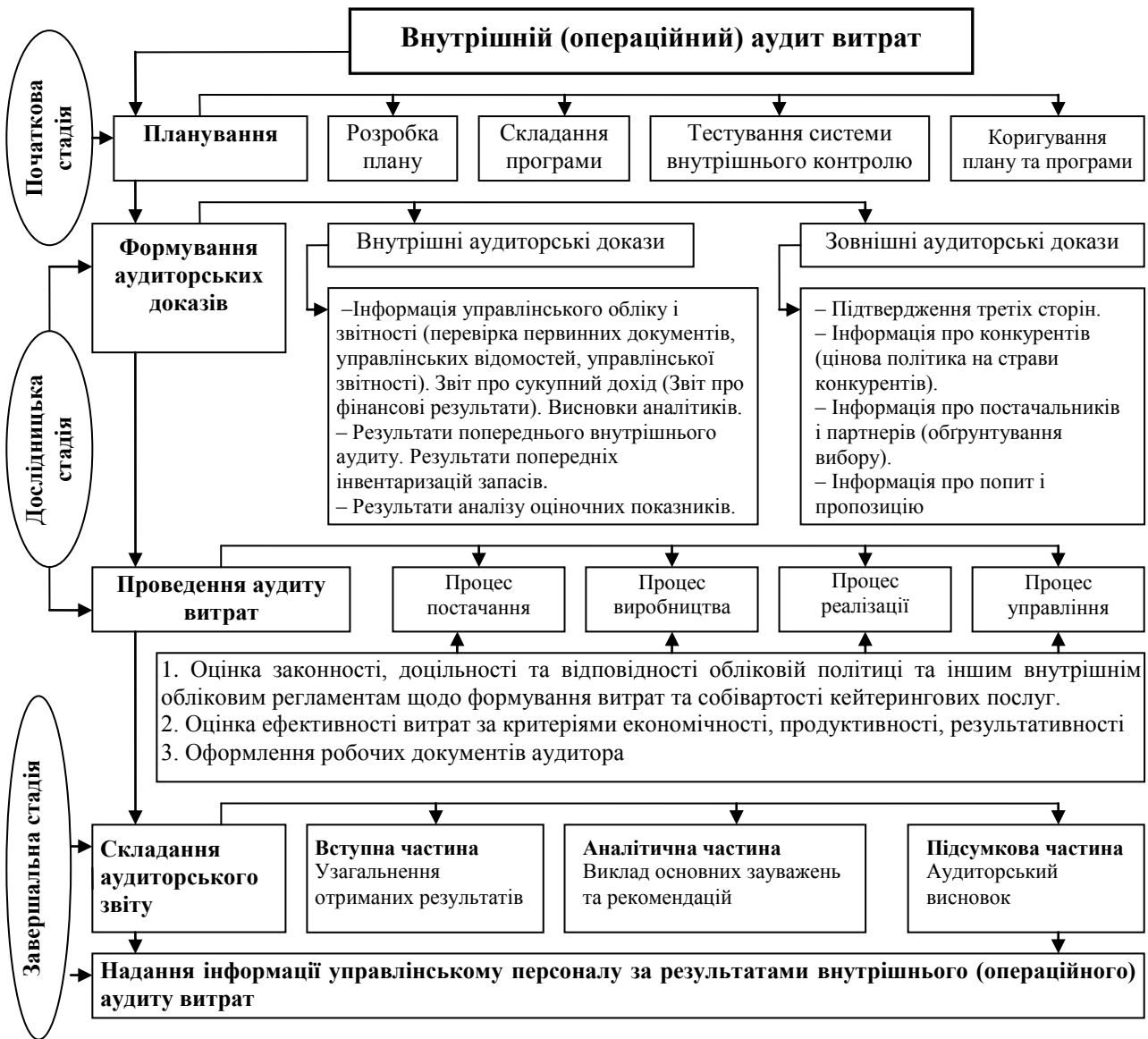


Рис. 3. Модель організації внутрішнього (операційного) аудиту витрат в підприємствах ресторанного господарства

Запропоновані методичні розробки щодо організації внутрішнього (операційного) аудиту витрат підприємств ресторанного господарства дозволять підвищити ступінь інформованості та контролю керівного апарату в процесі ведення господарської діяльності.

## ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційної роботи є теоретичне узагальнення та нове вирішення наукового завдання, що полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних та розробці організаційно-практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку і аудиту витрат відповідно до інформаційних потреб системи управління підприємств ресторанного господарства. Проведене дослідження дало змогу сформулювати такі висновки:

1. Сучасні трансформаційні процеси, що відбуваються в Україні, вказують на посилення ролі сектору національної економіки – індустрії гостинності, в якій одним

із сегментів, що виконує важливі соціально-економічні завдання, є ресторанне господарство. Проведені дослідження свідчать, що в останні роки під впливом змін економічних умов господарювання роздрібний товарооборот діяльності підприємств ресторанного господарства зменшився, що зумовлює розширення власниками прогресивних видів діяльності, до яких відносять кейтеринг. У процесі дослідження надано авторське бачення поняття «кейтеринг», під яким розуміється «економічний вид діяльності (самостійний або як послуга підприємства ресторанного господарства), що забезпечує постачання страв, напоїв, надання послуг з організації дозвілля в межах виїзного обслуговування у наданому підприємством або обраному замовником місці». Різноманітність послуг кейтерингу зумовила побудову класифікації кейтерингових послуг за типами та видами кейтерингу, що дозволяє організувати бухгалтерський облік витрат за виконаними замовленнями та розробити формат калькуляції для визначення собівартості послуги.

2. Спираючись на аналіз літературних джерел, уточнено визначення економічної категорії «витрати підприємств ресторанного господарства», сутність якої розкривається як «використані матеріальні ресурси та амортизація необоротних активів у процесах торгово-виробничої діяльності у грошовому вимірюванні, або збільшення зобов'язань в звітному періоді з метою отримання доходу». Розроблено класифікацію витрат на основі узагальнення аналітичних ознак, які найбільш повно розкривають зміст витрат із позиції реалізації функцій управлінського обліку в підприємствах ресторанного господарства. Запропонована класифікація дозволяє сформулювати елементи обліково-інформаційного забезпечення для раціональної організації обліку та аудиту витрат підприємств ресторанного господарства.

3. Для формування належного супроводу прийняття рішень в частині витрат розроблено організаційну модель обліково-інформаційного забезпечення ефективного управління витратами, яка визначає напрями організації процесу формування інформації про витрати, елементи обліково-інформаційного забезпечення управління витратами, технологію створення облікової та позаоблікової інформації для прийняття управлінських рішень. Використання запропонованої моделі створює умови для отримання релевантної інформації, яка буде використана в процесі формування аудиторських доказів та аналітичних процедур при визначенні ефективності витрат за процесами діяльності підприємств ресторанного господарства.

4. Здійснено аналіз методичних підходів до формування облікової політики в частині витрат, що дозволило розробити структуру даного організаційного регламенту на основі використання запропонованого додаткового переліку елементів для організації управлінського обліку витрат операційної діяльності підприємств ресторанного господарства.

З метою розширення діапазону інформації про витрати запропоновано класифікацію рахунків обліку витрат за процесами господарської діяльності в потрібному для управління аналітичному розрізі, що дозволяє формувати облікові реєстри та управлінські звіти. Для отримання змістовної інформації про витрати та подання її в зручному форматі розроблено пакет форм управлінської звітності, що надає можливість побудувати модель технологічного процесу організації документування витрат в обліковій системі підприємств ресторанного господарства.



5. З урахуванням специфіки діяльності підприємств ресторанного господарства з функціями кейтерингу запропоновано методичний підхід до обліку витрат в контексті його оптимізації, який передбачає відображення витрат операційної діяльності на рекомендованих синтетичних рахунках у розрізі аналітичних ознак за процесами: постачання, виробництва, реалізації та управління. Це надає можливість створити модуль формування облікової інформації про витрати за центрами витрат в управлінській інформаційній системі підприємства. Відповідно до інформаційних потреб управлінського персоналу підприємства та замовників проведення заходу розроблено формат калькуляції собівартості кейтерингової послуги, який дозволяє об'єктивно визначити суму витрат на виконання замовлення.

Доведено необхідність організації обліку логістичних витрат в підприємствах ресторанного господарства, які здійснюють кейтерингові послуги. Для отримання обліково-аналітичної інформації про логістичні витрати рекомендовано використовувати рахунок 29 «Логістичні витрати» з відкриттям субрахунків відповідно до процесів операційної діяльності та розроблено Модель обліку логістичних витрат за процесами діяльності підприємств ресторанного господарства, що дозволяє сформувати бухгалтерські облікові регістри та управлінські звіти в частині логістичних витрат для здійснення систематичного контролю за їх виникненням.

6. Огляд функціональних можливостей програмних продуктів дозволяє стверджувати, що більшість з них вимагає адаптації та розширення функціональних можливостей відповідно до потреб управлінського обліку витрат на виробництво страв та здійснення кейтерингових послуг. Для формування та швидкого поширення в мережі внутрішніх користувачів інформації про витрати розроблено функціональну модель організації обліку витрат в управлінській інформаційній системі підприємств ресторанного господарства, яка включає програмне та технічне забезпечення для організації обліку витрат операційної діяльності суб'єктів господарювання, а також модулі підтримки системи для побудови бази даних з метою генерації рішень. Дана модель сприяє створенню комплексної системи обліку та аудиту витрат з метою отримання оперативної обліково-аналітичної інформації для управління, а також може бути використана в процесі розробки Положення про облікову політику в частині технічного забезпечення обліку витрат підприємств ресторанного господарства.

З метою організації обліку витрат при реалізації страв через мережу Інтернет запропоновано технологію управлінського обліку на основі імпорту даних з Інтернету до форматів, які підтримуються програмним забезпеченням бухгалтерської системи підприємств ресторанного господарства, що дозволяє отримувати в реальному часі дані відповідно до інформаційних потреб користувачів. Для своєчасного надання інформації про логістичні витрати особам, які приймають рішення, визначено організаційні підходи до обліку логістичних витрат, що виникають у процесі доставки страв та виробів замовникам при використанні інформаційних технологій.

7. У процесі дослідження визначено тісний зв'язок між управлінським обліком та внутрішнім аудитом в частині витрат. Обґрунтовано, що для підприємств ресторанного господарства доцільно застосовувати такий вид внутрішнього аудиту

як операційний аудит витрат. З метою узагальнення результатів проведеного дослідження характерних ознак операційного аудиту розроблено Концептуальну модель внутрішнього (операційного) аудиту витрат, яка є підґрунтям для формування моделі організації внутрішнього (операційного) аудиту витрат підприємств ресторанного господарства.

Посилити організованість процесу внутрішнього (операційного) аудиту витрат можливо при використанні побудованої моделі організації внутрішнього (операційного) аудиту витрат з урахуванням специфіки діяльності, яка дозволяє визначити законність, доцільність та відповідність обліковій політиці та іншим внутрішнім обліковим регламентам відображення операцій із витратами в обліку та їх узагальнення в управлінській звітності. Для формування організаційного забезпечення внутрішнього (операційного) аудиту витрат розроблено загальний план та програму проведення внутрішнього (операційного) аудиту витрат, дотримання яких дозволяє послідовно виконувати процедури аудиту витрат в розрізі господарських процесів операційної діяльності суб'єктів господарювання та раціонально використовувати час на перевірку. З метою підвищення ефективності здійснення аудиторських процедур запропоновано Класифікатор можливих порушень в організації обліку витрат, який визначає сегменти порушень в обліку витрат та їх види і, як наслідок, достовірність даних про фінансовий результат підприємств ресторанного господарства.

8. За результатами дослідження запропоновано методичний підхід до оцінки ефективності витрат в операційному аудиті підприємств ресторанного господарства, який дозволяє надати в аудиторському звіті детальну характеристику економічності, продуктивності та результативності витрат та підготувати рекомендації з оптимізації витрат. Для проведення комплексної та диференційованої оцінки ефективності витрат розроблено структурну модель індикаторів внутрішнього (операційного) аудиту ефективності витрат підприємств ресторанного господарства, що дозволяє розрахувати узагальнюючі та часткові показники ефективності витрат у розрізі процесів постачання, виробництва, реалізації та управління.

## **СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ**

### ***Розділи в колективних монографіях:***

1. Кирильєва Д. Д. Обліково-фінансове забезпечення сталого розвитку аграрного сектору економіки України на інноваційній основі: колективна монографія / Д. Д. Кирильєва, Л. О. Кирильєва, І. Б. Чернікова // за заг. ред. Г. Є. Павлової та І. П. Приходька. – Дніпропетровськ: Герда, 2015. – 524 с. – С. 130–140 (заг. обсяг 0,6 друк. арк., індивід. автора 0,2 друк. арк. : розроблено функціональну модель управління витратами підприємств).

### ***Статті в наукових фахових виданнях України:***

2. Кирильєва Д. Д. Організація управлінського обліку витрат у логістичній системі товароруку / Л. О. Кирильєва, І. Б. Чернікова, Д. Д. Кирильєва // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг : зб. наук. пр. – Харків : ХДУХТ, 2011. – Вип. 1 (13). – С. 26–33. (заг. обсяг 0,46 друк. арк., індивід. автора 0,2

друк. арк. : визначено класифікацію логістичних витрат для цілей управлінського обліку).

3. Кирильєва Д. Д. Про деякі управлінські аспекти організації обліку на підприємствах кейтерінгу / Л. О. Кирильєва, Д. Д. Кирильєва // Економічна стратегія і перспективи розвитку в сфері торгівлі та послуг : зб. наук. пр. : у 2-х част. – Харків : ХДУХТ, 2013. – Вип. 1 (17). – Ч. 1. – С. 63–71. (заг. обсяг 0,4 друк. арк., індивід. автора 0,2 друк. арк. : досліджено специфіку діяльності підприємств ресторанного господарства з функціями кейтерінгу для організації управлінського обліку витрат).

4. Кирильєва Д. Д. Облік в підприємствах індустрії гостинності (ресторани) при застосуванні новітніх інформаційно–розрахункових технологій. / А. В. Янчев, Л. О. Кирильєва, Д. Д. Кирильєва // Інститут бухгалтерського обліку, контроль та аналіз в умовах глобалізації: міжнародний збірник наукових праць. – Тернопіль : Крок, 2014. – Випуск 2. – С. 151–154. (заг. обсяг 0,56 друк. арк., індивід. автора 0,2 друк. арк. : визначено особливості обліку витрат при здійсненні розрахунків через термінал в ресторанах).

5. Кирильєва Д. Д. Теоретичні основи організації обліку в підприємствах індустрії гостинності : міжнародний досвід / А. В. Янчев, Л. О. Кирильєва, О. В. Топоркова, Д. Д. Кирильєва // Економічна стратегія і перспективи розвитку в сфері торгівлі та послуг : зб. наук. пр. – Харків : ХДУХТ, 2014. – Вип. 1 (19). – С. 65–73. (заг. обсяг 0,56 друк. арк., індивід. автора 0,15 друк. арк. : досліджено міжнародний досвід визначення поняття «індустрія гостинності»).

6. Кирильєва Д. Д. Управлінський аспект класифікації витрат підприємств індустрії гостинності / Д. Д. Кирильєва // Економічна стратегія і перспективи розвитку в сфері торгівлі та послуг : зб. наук. пр. – Харків : ХДУХТ, 2015. – Вип. 2 (22). – С. 17–27. (0,33 друк. арк.).

7. Шеховцова Д. Д. Організація внутрішнього (операційного) аудиту витрат на підприємствах ресторанного господарства / Д. Д. Шеховцова // Економічна стратегія і перспективи розвитку в сфері торгівлі та послуг : зб. наук. пр. – Харків : ХДУХТ, 2016. – Вип. 1 (23). – С. 7–17. (0,33 друк. арк.).

***Статті у наукових фахових виданнях, внесених до міжнародних наукометричних баз:***

8. Шеховцова Д. Д. Організація управлінського обліку витрат при використанні інформаційних технологій на підприємствах ресторанного господарства / Д. Д. Шеховцова // Бізнес Інформ. – 2016. – № 3. – С. 244 – 249. (включено до ULRICHSWEB, RePEc, INDEX COPERNICUS, GetInfo, BASE Directory of Open Access Journals та ін.). (0,5 друк. арк.)

9. Шеховцова Д. Д. Сучасна концепція організації внутрішнього аудиту в управлінні витратами підприємств ресторанного господарства / А. В. Янчев, Д. Д. Шеховцова // Бізнес Інформ. – 2016. – №7. – С. 119–124. (включено до ULRICHSWEB, RePEc, INDEX COPERNICUS, GetInfo, BASE Directory of Open Access Journals та ін.). (заг. обсяг 0,4 друк. арк., індивід. автора 0,2 друк. арк. : розроблено Концептуальну модель внутрішнього (операційного) аудиту витрат для підприємств ресторанного господарства).

***Статті у зарубіжних наукових виданнях:***

10. Кирильєва Д. Д. Економічна та облікова інтерпретація витрат підприємства для потреб управління / Д. Д. Кирильєва // *Wirtschaft und Management : Theorie und Praxis : Sammelwerk der wissenschaftlichen Artikel.* –Nurnberg : Verlag SWG imex GmbH, 2014. – Vol. 2. – S. 137–142. (включено до РИНЦ, СРСІ-SSH). (0,4 друк. арк.).

11. Кирильєва Д. Д. Формування облікової політики в розрізі витрат підприємств індустрії гостинності: управлінський аспект / А. В. Янчев, Д. Д. Кирильєва // *Promising problems of economics and management : collection of scientific articles.* – Montreal, 2015. – P. 234–237. (включено до РИНЦ, СРСІ-SSH). (заг. обсяг 0,4 друк. арк., індивід. автора 0,2 друк. арк. : розроблено структуру Положення про облікову політику в розрізі витрат для організації управлінського обліку).

12. Шеховцова Д. Д. Аналітичні процедури операційного аудиту витрат в підприємствах ресторанного господарства / Д. Д. Шеховцова // *Economics, management, law: challenges and prospects: Collection of scientific articles.* – New Delhi, India, 2016 – P. 115–119. (0,35 друк. арк.)

***Праці апробаційного характеру:***

13. Кирильєва Д. Д. Організаційне забезпечення управлінського обліку виробничих підприємств / Д. Д. Кирильєва : тези доп. Всеукр. наук.-практ. конф. [«Актуальні проблеми розвитку харчових виробництв, готельного, ресторанного господарств і торгівлі»], (Харків, 23 бер. 2011 р.) : У 2-х ч. – Харків : ХДУХТ, 2011. – Ч. 2. – С. 203. (0,12 друк. арк.).

14. Кирильєва Д. Д. Управлінські аспекти калькулювання собівартості продукції в підприємствах харчової промисловості / Д. Д. Кирильєва : тези доп. 3<sup>ї</sup> Всеукр. студ. наук. конф. [«Українське суспільство на шляху ринкових перетворень»], (Харків, 12 трав. 2011 р.). – Х. : ХІБМ, 2011. – С. 169–174. (0,12 друк. арк.).

15. Кирильєва Д. Д. Аналіз категорії «індустрія гостинності» та її застосування в економіці / Д. Д. Кирильєва : тези Всеукр. наук.-практ. конф. мол. уч. і студ. [«Актуальні проблеми розвитку харчових виробництв ресторанного та готельного господарств і торгівлі»], (Харків, 25 квіт. 2012 р.) : У 4-х ч. – Харків : ХДУХТ, 2012. – Ч. 3. – С. 106. (0,12 друк. арк.).

16. Кирильєва Д. Д. Про теоретичні аспекти управлінського обліку витрат в підприємствах індустрії гостинності. / І. Б. Чернікова, Д. Д. Кирильєва : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [«Сучасні проблеми обліку, аналізу і аудиту в умовах трансформації облікової системи корпоративного та державного сектору»], (Харків, 15 бер. 2013 р.). – Х. : ХІФ УДУФМТ, 2013. – С. 57–58. (заг. обсяг 0,12 друк. арк., індивід. автора 0,07 друк. арк. : визначено організаційну структуру індустрії гостинності за функціональним призначенням).

17. Кирильєва Д. Д. Сучасний стан та специфіка діяльності підприємств індустрії гостинності / А. В. Янчев, Д. Д. Кирильєва : тези доп. міжнар. наук.-практ. конф. [«Розвиток харчових виробництв, ресторанного та готельного господарств і торгівлі: проблеми, перспективи, ефективність»], (Харків, 22 трав. 2014 р.) : У 2-х ч. – Харків : ХДУХТ, 2014. – Ч. 2. – С. 71–72. (заг. обсяг 0,12 друк. арк., індивід. автора

0,07 друк. арк. : досліджено сучасні аспекти регламентації виду економічної діяльності «Діяльність із забезпечення стравами та напоями»).

18. Кирильєва Д. Д. Обліково-інформаційне забезпечення управління витратами підприємств індустрії гостинності / А. В. Янчев, Д. Д. Кирильєва : тези доп. міжнар. наук.-практ. конф. [«Розвиток харчових виробництв, ресторанного та готельного господарств і торгівлі: проблеми, перспективи, ефективність»], (Харків, 14 трав. 2015 р.) : У 2-х ч. – Харків : ХДУХТ, 2015. – Ч. 2. – С. 53–54. (заг. обсяг 0,12 друк. арк., індивід. автора 0,07 друк. арк. : визначено елементи формування обліково-інформаційного забезпечення для управління підприємств).

19. Кирильєва Д. Д. Проблеми впровадження управлінського обліку витрат в підприємствах індустрії гостинності / А. В. Янчев, Д. Д. Кирильєва : тези доп. міжнар. наук.-практ. інт. конф. [«Інституційні засади стабільного розвитку економічних суб'єктів в умовах інтеграційно-глобалізаційних процесів»], (Харків, 23 квіт. 2015 р.). – Х. : ХІБМ, 2015. – С. 164–165. (заг. обсяг 0,13 друк. арк., індивід. автора 0,07 друк. арк. : визначено проблеми щодо організації обліку витрат в підприємствах індустрії гостинності та шляхи їх подолання).

20. Кирильєва Д. Д. Управлінський аспект формування Плану рахунків в розрізі витрат в підприємствах ресторанного бізнесу з функціями кейтерингу / Д. Д. Кирильєва : тези доп. І міжнар. наук.-практ. конф. [«Фінансові аспекти розвитку держави, регіонів та суб'єктів господарювання: сучасний стан та перспективи»], (Одеса, 25–26 груд. 2015 р.). – ОНУ ім. Мечникова, 2015. – С. 53–54. (0,13 друк. арк.).

21. Кирильєва Д. Д. Стратегічний облік в управлінні витратами ресторанно-розважального комплексу / Л. О. Кирильєва, Д. Д. Кирильєва : матеріали ІІІ міжнар. наук.-практ. інт.-конф. [«Актуальні проблеми обліково-аналітичного процесу в управлінні підприємницькою діяльністю»], (Мукачево, 26 лист. 2015 р.). – С. 246–248. (заг. обсяг 0,12 друк. арк., індивід. автора 0,07 друк. арк. : досліджено загальні характеристики стратегічного обліку в управлінні витратами підприємств ресторанного господарства).

22. Шеховцова Д. Д. Внутрішній аудит витрат в управлінні діяльністю підприємств ресторанного господарства / Д. Д. Шеховцова : матеріали Всеукр. наук.-практ. конф. [«Науково-методичні та прикладні засади ефективного функціонування та розвитку підприємств»], (Дніпропетровськ, 21–22 квіт. 2016 р.). – Дніпропетровськ : НМетАУ, 2016. – С. 201–203. (0,13 друк. арк.).

23. Шеховцова Д. Д. Облік логістичних витрат в управлінні діяльністю підприємств ресторанного господарства / Д. Д. Шеховцова : тези доп. міжнар. наук.-практ. конф. [«Розвиток харчових виробництв, ресторанного та готельного господарств і торгівлі: проблеми, перспективи, ефективність»], (Харків, 19 трав. 2016 р.). : у 2-х ч. – Харків : ХДУХТ, 2016. – Ч. 2. – С. 47–48 (0,13 друк. арк.).

24. Шеховцова Д. Д. Управлінські аспекти обліку витрат за процесами операційної діяльності підприємств ресторанного господарства / Д. Д. Шеховцова : матеріали VI міжнар. наук.-практ. інт.-конф. [«Бізнес та умови його розвитку: національний та міжнародний дискурси»] (Кривий Ріг, 15 черв. 2016 р.). – Кривий Ріг : ДонНУЕТ, 2016. – С. 37–38 (0,13 друк. арк.).

## АНОТАЦІЯ

**Шеховцова Д. Д. Облік та аудит витрат підприємств ресторанного господарства. – На правах рукопису.**

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Харківський державний університет харчування та торгівлі Міністерства освіти і науки України, Харків, 2016.

Дисертацію присвячено обґрунтуванню теоретичних засад та розробці методичних рекомендацій з удосконалення обліку і аудиту витрат відповідно до інформаційних потреб системи управління підприємств ресторанного господарства.

Визначено стан та перспективи розвитку підприємств ресторанного господарства, розроблено класифікацію кейтерингових послуг. Зроблено уточнення змісту категорії «витрати ресторанного господарства», удосконалено класифікацію витрат, визначено концептуальні засади формування обліково-інформаційного забезпечення управління витратами в підприємствах ресторанного господарства.

Вдосконалено організацію обліку витрат підприємств ресторанного господарства, розроблено структуру облікової політики в частині витрат та пакет управлінської звітності. Запропоновано науково-методичний підхід до обліку витрат за процесами діяльності підприємств ресторанного господарства, визначено організаційні засади обліку витрат в управлінських інформаційних системах.

Визначено концептуальні основи організації аудиту витрат, вдосконалено організаційне забезпечення внутрішнього (операційного) аудиту витрат, запропоновано методичний підхід до проведення аналітичних процедур аудиту витрат у підприємствах ресторанного господарства.

**Ключові слова:** витрати, облік, аудит, управління, звітність, ефективність, підприємства ресторанного господарства, кейтеринг.

## АННОТАЦИЯ

**Шеховцова Д. Д. Учет и аудит расходов предприятий ресторанного хозяйства. – На правах рукописи.**

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Харьковский государственный университет питания и торговли Министерства образования и науки Украины, Харьков, 2016.

Диссертационная работа посвящена обоснованию теоретических основ и разработке методических рекомендаций по усовершенствованию учета и аудита расходов предприятий ресторанного хозяйства для эффективного их управления.

Исследовано состояние и перспективы развития предприятий ресторанного хозяйства, разработана классификация кейтеринговых услуг. Усовершенствована классификация расходов, определены концептуальные основы формирования учетно-информационного обеспечения управления расходами.

Усовершенствована организация учета расходов, разработана структура положения об учетной политике в части расходов и пакет управленческой отчетности, предложен методический подход к учету расходов по процессам деятельности предприятий ресторанного хозяйства, определены организационные

подходы к учету расходов при использовании информационных технологий. Определены концептуальные основы организации аудита расходов, усовершенствована организация аудита расходов, предложен методический подход к проведению аналитических процедур аудита расходов.

**Ключевые слова:** расходы, учет, аудит, управление, отчетность, эффективность, предприятия ресторанного хозяйства, кейтеринг.

## ANNOTATION

**Shekhovtsova D.D. Accounting and audit costs in catering business enterprises. – Manuscript.**

The dissertation for competition of a scientific degree of Candidate of Economic Sciences by speciality 08.00.09 – accounting, analysis and audit (by the types of economic activity). Kharkiv State University of Food Technology and Trade of the Ministry of Education and Science of Ukraine, Kharkiv, 2016.)

The dissertation is devoted to the substantiation of theoretical foundations and development of methodological recommendations on cost accounting and audit improvements in accordance with the management of catering business enterprises information requirements.

The paper presents research results of current state and development tendencies of catering business enterprises in a modern system of hospitality industry. Research of the essence of «catering» as a category has allowed developing the classification of catering services for catering business enterprises.

Elaboration of the category «catering business costs» content is offered. It helped to improve cost classification from the standpoint of the implementation of managerial accounting functions.

This work determined conceptual positions for the formation of accounting and informational support in cost management at the catering business enterprises. An organizational model of the accounting and information support of cost management has been built, that became the result of organizational, informational and accounting mechanisms synergy.

The organization of cost accounting in a management system of catering business enterprises is studied and improved. An additional elements list of accounting policy for organization managerial accounting is proposed for the purpose of formation accounting policy in costs part. Regulatory Accounting Principles structure in costs part for catering business enterprises in view of the administrative aspect is developed.

There is an account classification of cost accounting recommended for managerial accounting organization and getting detailed information about costs of each process catering business enterprises operating activity.

For the purpose to generalize information about costs and provide it to managers the catalog of managerial reporting about costs and analytical statements are elaborated (Managerial report about costs by operating process, Managerial report about costs for decision making, Managerial report about logistical costs). Managerial accounting costs technique by catering business enterprises operational processes is suggested. A model of logistical costs accounting is developed for their control and regulation.

For the purpose of obtaining timely information institutional provisions of cost accounting for food and catering services production in management information systems of catering business enterprises are defined. The functional model of managerial accounting costs within the catering business enterprises integrated information system is offered. A technology of organization managerial accounting costs, that associated with delivery of own products to customers is improved. This technology provides the import data from the Internet in accounting programs formats.

The theoretical aspects are explored and practical recommendations are substantiated for internal (operational) costs audit organization at catering business enterprises. The essence of definition "internal (operational) audit" is determined.

Conceptual model for the organization of internal (operational) audit in a current management system is suggested. Taking into account catering business enterprises specifics the Plan and Program of conducting the of internal (operational) costs audit in a context of business processes are offered the use. In order to increase the efficiency of internal (operational) costs audit the Classifier possible violations in managerial cost accounting organization is proposed.

Methodical approach to assessing cost-effectiveness in an operational audit of catering business enterprises, which allows give in audit report a detailed description of economy, productivity and efficiency of costs, is proposed.

For the purpose of obtaining sufficient audit evidence and drafting auditor's substantiated conclusion the necessity of application analytical procedures in a process of internal (operational) audit costs is proved. In this context analytical procedures are efficient tool in determining reserves of cost efficiency.

By results of research a system of generalizing and partial indicators of internal (operational) audit costs in sectional criteria economy, productivity and efficiency for catering business enterprises costs quantitative characteristic determination is offered.

**Key words:** costs, accounting, audit, internal (operational) audit, management, reporting, effectiveness, catering business enterprises



Відповідальний за випуск Янчев А.В.

Підписано до друку 03.11.16 р.  
Формат 60×84<sup>1/16</sup>. Папір офсетний. Гарнітура Times New Roman.  
Друк ксерографічний. Ум. друк. арк. 0,9.  
Наклад 100 прим. Зам. №03-11

---

**Надруковано**  
**ЧП "Стиль-Издат"**  
61058, г. Харьков, ул. Тринклера, 2  
гостин. «Харьков», 1 корп., 2 эт., ком. 19

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи  
до державного реєстру видавців, виготівників та розповсюджувачів  
видавничої продукції серія ДК №4388 від 15.08.2012 р.

**stil-izdat@ukr.net**