

Секція: Економічні науки

Волковська Я. В.

аспірант кафедри бухгалтерського обліку

Харківського національного економічного університету

імені Семена Кузнеця

Особливості робочого Плану рахунків для цілей управлінського обліку на підприємствах готельно-ресторанного комплексу

На сьогодні стає необхідним розробка системи управлінського обліку на підприємствах внаслідок того, що фінансовий облік не задовольняє у повній мірі потреби керівництва. Проте для більш ефективної системи управлінського обліку виникає необхідність в організації процесу фіксації даних, тому доцільним є розробка робочого Плану рахунків з врахуванням специфіки підприємства. Готельно-ресторанні комплекси є частиною індустрії гостинності та мають свої особливості в веденні бізнесу, що треба враховувати як при управлінні, так і при формуванні системи обліку. Це пояснює актуальність цього дослідження.

Питаннями організації управлінського обліку, зокрема формуванням Плану рахунків для цілей управлінського обліку займалися такі вчені та економісти-практики, як Палій В. Ф., Чабанюк О. М., Зима І. Г. та інші. Проте необхідно зазначити, що недостатньо враховано специфіку підприємств готельно-ресторанного комплексу. Це збільшує актуальність цього дослідження.

Метою роботи є визначення особливостей робочого Плану рахунків для цілей управлінського обліку на прикладі підприємств готельно-ресторанного комплексу.

Рахунки управлінського обліку, на яких відображається аналітична інформація про поточні витрати виробництва, дані для їх контролю за центрами

відповідальності і, головне, для калькулювання собівартості в ринкових умовах, складають комерційну таємницю, така інформація суворо оберігається від конкурентів і будь-яких інших зацікавлених осіб. У практиці зарубіжних компаній рахунки управлінського обліку ведуть окремо від інших рахунків (фінансових рахунків), оскільки саме на цих останніх, збирається інформація для складання публічної фінансової звітності, що підлягає аудиторській перевірці і розкриття для всіх користувачів. Рахунки управлінського обліку так відокремлюються від рахунків фінансового обліку, що кожна їх група узагальнюється як окрема фінансова система, які не пов'язані між собою ніякими загальними бухгалтерськими проводками. У великих компаніях поряд з головними бухгалтерами фінансового обліку створюють посаду бухгалтера-менеджера, тобто головного бухгалтера з управлінського обліку [1, с. 47].

Однак на українських підприємствах більш практикується деталізація Плану рахунків для цілей фінансового обліку. Це пояснюється простотою організації обліку, тим, що часто окремі ділянки управлінського обліку ведуть штатні бухгалтери, тому вони і використовують той План рахунків, що їм звичний. Слід відзначити, що зазвичай трансакційні витрати ніяк не відстежуються керівництвом, що призводить до завищених витрат, тому є доцільним їх врахування при побудові Плану рахунків.

Базовою одиницею аналізу в теорії трансакційних витрат визнається акт економічної взаємодії, угода, трансакція. При цьому традиційно категорія трансакції розуміється гранично широко й використовується для позначення обміну як товарами, так і юридичними зобов'язаннями, угод як короткострокового, так і довгострокового характеру. Відповідно витрати й втрати, якими може супроводжуватися така взаємодія, одержали назву трансакційних витрат [2, с. 125].

Одна з найважливіших особливостей трансакційних витрат є те, що вони допускають значну економію на масштабах діяльності за рахунок розподілу цих витрат між користувачами інформації, що опосередковує процес взаємодії (трансакцію). Як правило, в усіх видах трансакційних витрат є постійні

компоненти, орієнтовані на задоволення потреб усіх можливих учасників економічної взаємодії, і пов'язані вони з отриманням благ, що можуть використовуватися спільно необмеженою кількістю економічних агентів [2, с. 126].

Внаслідок того, що готельно-ресторанні комплекси включають в себе декілька суб'єктів господарювання, що було відзначено неодноразово, то трансакційні витрати безумовно присутні в їх діяльності, проте контролювати їх доволі важко, тому що вони мають своє відображення в різних центрах відповідальності, хоча стосуються діяльності усього комплексу прямо чи опосередковано, при цьому часто трансакційні витрати є завищеними внаслідок прикриття власних витрат посередницькими (порушення принципу автономності) тощо, отже стає важливим їх контроль, для цього окремо повинно бути фіксування трансакційних витрат, і тут виникає наступна проблема, адже немає окремого рахунку для відображення трансакційних витрат, їх зазвичай відносять до адміністративних витрат чи витрат на збут, рідше – до інших операційних витрат. Отже, виникає необхідність вдосконалення плану рахунків з виділенням трансакційних витрат. Тут слід відзначити, що виділяти трансакційні витрати на окремому рахунку буде недоцільно внаслідок ускладнення обліку, тому пропонується саме виділяти окремо субконто із зазначенням трансакційних витрат на кожному із рахунків 92, 93, 94.

Крім того, на підприємствах готельно-ресторанного комплексу виникають основні та додаткові витрати, що також треба окремо виділяти, адже керівнику/власникам доцільно знати не тільки, наскільки є прибутковим в цілому його заклад, але і як працюють окремі ланки, можливо, вони навіть не покривають своїх змінних витрат та доцільно якісь процеси вдосконалити чи замінити. Тому доцільним є внесення змін до плану рахунків і відносно основних та додаткових послуг. Так, Чабанюк О. М. радить організувати облік витрат за місцями їх виникнення з метою калькулювання собівартості послуг за їх видами [3, с. 428]. Зокрема, пропонується відкривати такі

субрахунки до рахунку 23 «Виробництво»: 231 «Витрати на розміщення і проживання», 232 «Витрати на харчування», 233 «Витрати оздоровчого центру» тощо. Також деталізувати рахунок 23 «Виробництво» підказують і Зима Г. І., Самбурська Н. І.:

- за видами послуг відповідно до їх категорії – основні та додаткові;
- за підрозділами підприємства – готель, ресторан, пральня, магазин тощо;
- за центрами витрат і відповідальності;
- за статтями витрат і видами послуг, що надаються клієнтам [4, с. 53].

Слід відзначити, що при розробці плану рахунків доцільно одразу врахувати, які види витрат потрібні надалі для аналізу, щоб було легше отримувати таку інформацію, для цього треба визначитись із класифікацією витрат, зокрема мова йде про витрати операційної діяльності.

Таким чином, узагальнюючи вищезазначене, можна зробити висновок, що при побудові робочого Плану рахунків для цілей управлінського обліку необхідно враховувати специфіку діяльності підприємства та запити керівництва. Для готельно-ресторанних комплексів доречно окремо деталізувати трансакційні витрати, додаткові витрати, а також виділяти витрати відповідно до встановленої класифікації витрат. Це все закладається при розробці Плану рахунків для цілей управлінського обліку, формування якого є напрямком подальшого дослідження.

Література:

1. Палий В. Ф. Управленческий учёт издержек и доходов (с элементами финансового учёта). – М.: ИНФРА-М, 2006. – 279 с.
2. Васильєва Т. А. Трансакційні витрати як фактор формування ринкової інфраструктури / Т. А. Васильєва, Боярко І. М. // Вісник СумДУ. Серія «Економіка». – 2012. - №4. – С. 125-129.

3. Чабанюк О. М. Особливості обліку витрат та калькулювання собівартості готельних послуг / О. М. Чабанюк // Економічні науки. Сер. : Облік і фінанси. - 2012. - Вип. 9(3). - С. 426-432.
4. Зима Г. І. Підходи до удосконалення обліку калькулювання собівартості готельних послуг / Г. І. Зима, Н. І. Самбурська // Інвестиції: практика та досвід. – 2014. - №20. – С. 52-56.