

**Топоркова О.В., к.е.н, доцент,
Ільченко М.О, асистент,
Харківський державний університет
харчування та торгівлі,
м. Харків**

Роль бізнес-процесів в управлінському обліку витрат на підприємствах ресторанного господарства

Проведено аналіз щодо визначення підходів до організації управлінського обліку витрат на підприємствах ресторанного господарства з використанням бізнес-процесів. Проаналізовано та виділено бізнес-процеси, які задовольняють управлінський облік витрат на підприємствах ресторанного господарства. Визначено цілі та причини необхідності використання бізнес-процесів в обліковому процесі витрат на підприємствах даної галузі.

Ключові слова. Бізнес-процеси, управління, витрати, організація управлінського обліку, реінжиніринг, координація.

Проведен анализ по определению подходов к организации управленческого учета затрат на предприятиях ресторанного хозяйства с использованием бизнес-процессов. Проанализированы и выделены бизнес-процессы, которые удовлетворяют управленческий учет затрат на предприятиях ресторанного хозяйства. Определены цели и причины необходимости использования бизнес-процессов в учетном процессе затрат на предприятиях данной отрасли.

Ключевые слова. Бизнес-процессы, управление, расходы, организация управленческого учета, реинжиниринг, координация.

The analysis, by definition, approaches to organization of managerial cost accounting at the enterprises of catering business processes. Analyzed and selected business processes that meet the managerial cost accounting at the enterprises of restaurant economy. Defines the goals and reasons its use is necessary business processes in the accounting process costs at the enterprises of the industry.

Key words. Business processes management, expenses, organization of management accounting, reengineering, coordination.

Постановка проблеми. У наш час у зарубіжній та вітчизняній науці й практиці питанням пошуку сучасних методів і підходів до управління витратами для цілей їх управлінського обліку приділяється все більше уваги. Виникає необхідність створення інтегрованої системи управління витратами підприємств ресторанного господарства, виходячи з особливостей їх організаційної структури й управління, використання адаптованих до них облікових систем, покликаних формувати інформацію для планування, аналізу, контролю та регулювання діяльності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивчення наукових праць вітчизняних та зарубіжних учених показало, що дискусії, пов'язані з дослідженням проблем використання бізнес-процесів на підприємствах ресторанного господарства, посідають значне місце в теорії та практиці сучасного стану реформування управлінського обліку витрат. Вагомий внесок у

вирішення цієї проблеми внесли такі зарубіжні вчені: М. Хаммер, Дж. Чамп, Р. Каплан, Д. Нортон, М. Портер, І.Б. Неміровський, А.М. Кізілов, В.Ф. Палій.

Постановка завдання. Метою проведеного дослідження є визначення та можливість використання бізнес-процесів на підприємствах ресторанного господарства для цілей управлінського обліку.

Виклад основного матеріалу. Підприємства ресторанного господарства – це складна система, кінцевий результат діяльності якої досягається тільки за умови спільної, взаємодоповнюючої роботи всіх його підрозділів. У другій половині ХХ ст. на підприємствах цієї галузі відповідно до функцій управління створювалися функціональні відділи, сукупність яких має лінійно-функціональну структуру управління виробництвом власної продукції.



Рис. 1. Причини управління [7]

Лінійно-функціональним організаційним структурам властиві певні позитивні якості, які проявляються в їх суворій профільованості за функціями управління для цілей бухгалтерського обліку. Практика показала, що традиційна лінійно-функціональна структура управління не здатна ефективно й комплексно впливати на керований об'єкт. Це можна пояснити низкою причин, які показано на рисунку 1.

Наприкінці ХХ століття функціонально-орієнтований підхід до корпоративного управління витратами починає здавати свої позиції. За останні двадцять років підприємства самі змушені визначати й прогнозувати параметри зовнішнього середовища, асортимент продукції, ціни, постачальників матеріально-технічних ресурсів, ринки збуту та ін. У зв'язку з цим на перший план виходить проблема впровадження прогресивних структур управління витратами, бо «при швидкозмінних зовнішніх умовах необхідно якісно новий рівень конкурентоспроможності організацій, здатних адекватно реагувати на ринкові запити споживачів, знаходити нові шляхи розширення і розвитку підприємства, тісно взаємодіяти з партнерами на міжнародному, регіональному, галузевому та загальноукраїнському рівні» [1, с. 58].

Цю проблему покликані вирішити адаптивні, або органічні, структури управління, головною властивістю яких є їх здатність змінювати свою форму, пристосовуючись до мінливих умов навколишнього зовнішнього середовища. До таких належать процесно-орієнтовані структури управління – Activity Based Management (ABM). Activity Based Management – комплексне програмне рішення, призначене для побудови та експлуатації інформаційно-аналітичних систем управління витратами. ABM дозволяє створювати організаційну структуру управління, постійно покращує якість кінцевого продукту і, як наслідок, задовольняє клієнта. Розуміння суті й наповнення бізнес-процесу є побудовою організаційної структури управління.

Вирішення проблем поліпшення якості продукції й задоволення потреб споживачів у реінжинірингу (нова концепція проектування роботи не за ієрархічним, вертикальним управлінням, а за горизонтальним, іде від початку до кінця процесів створення цінності для споживача) розглянуто у 90-і рр. минулого століття у працях зарубіжних дослідників М. Хаммера і Дж. Чампі. [2, с. 155]. Сучасна концепція стратегічного контролінгу в реінжинірингу бізнес-процесів передбачає переосмислення і трансформацію господарської діяльності підприємств для більш тісної координації діяльності її функціональних частин і підвищення їх гнучкості» [3, с. 26]. У цьому випадку мова йде про процесні організаційні структури підприємства, засновані на ієрархії міжфункціональних бізнес-процесів, очолюваних їх керівниками або координаторами («власниками» процесів). Отже, базовим структурним підрозділом у процесно-орієнтованих структурах управління є не функціональний відділ, а робоча група або команда співробітників (зазвичай із різною спеціалізацією), зайнятих у бізнес-процесі, тобто люди, які колективно виконують бізнес-процеси від початку до кінця [4, с. 99].

У реінжинірингу бізнес-процесів як на етапі його проведення, так і на етапі отримання результатів фундаментом реалізації концепції стратегічного

контролінгу виступає достовірна інформація, яка дозволяє здійснити координацію взаємодії бізнес-процесів. Координація – це об'єднання та збалансування діяльності всіх підрозділів організації та бізнес-процесів для досягнення цілей організації. За допомогою координації встановлюється зв'язок між індивідуальними роботами, підрозділами, підприємством у цілому та між підприємствами [5, с. 251].

Проаналізувавши теорію системного підходу, на наш погляд, необхідно виходити з наступного визначення бізнес-процесу: це сукупність (система) різних видів діяльності (видів робіт) із зазначенням початку та кінця процесу, метою якого є створення продукту (специфічної послуги) у часі та просторі для внутрішнього або зовнішнього споживача.

Слід зауважити, що бізнес-процес акумулює виробничі та управлінські роботи в єдиний процес, результатом якого є створення нової споживної вартості й доведення її до кінцевого споживача (внутрішнього або зовнішнього). Бізнес-процес включає в себе комплекс видів діяльності (робіт), який складається з певного набору функцій і операцій.

Аналіз праць зарубіжних і вітчизняних дослідників дозволив систематизувати основні підходи до набору та класифікації бізнес-процесів. В основу класифікації бізнес-процесів М. Портером покладено поняття «ланцюг створення вартості». Основною ідеєю дослідника є те, що оцінка продукту покупцем визначається тим, наскільки якісно реалізуються окремі етапи ланцюжка створення продукту. У своїй праці М. Портер ділить бізнес-процеси на основні (постачання, виробництво, просування на ринок, післяпродажне обслуговування) та підтримуючі (інфраструктура: планування, фінанси, інформаційне та юридичне обслуговування; технологія: дослідження, розвиток продукту, проектування; розвиток людських ресурсів) [6, с. 35].

На нашу думку, ця класифікація бізнес-процесів дозволить накопичити, проаналізувати і сформулювати інформацію про витрати підприємств ресторанного господарства для цілей їх ефективного обліку.

Каплан Р. і Нортон Д. відзначають, що «існує якась загальна модель створення вартісного ланцюжка, яку як основу організації можуть використовувати як складову внутрішніх бізнес-процесів» [7, с. 93]. Дослідники визначають склад і структуру загальної моделі вартісного ланцюжка таким чином:

- інноваційний процес (визначення ринку та створення пропозиції товару, послуги);
- операційний процес (виробництво товару, послуги та їх доставка);
- післяпродажне обслуговування (обслуговування клієнта).

І.Б. Немировський і І.А. Стражукова висловлюють думку, що «будь-які процеси в компанії можна розділити на дві складові: ту, яка додає цінності продукту, і ту, яка не збільшує його споживчу цінність. Критерій збільшення складової додавання цінності процесу може використовуватися як основа для оптимізації бізнес-процесів підприємства» [8, с. 71]. Усю сукупність бізнес-процесів вищезазначені дослідники поділяють на основні й допоміжні [8, с. 122–124].

Грунтуючись на проведеному дослідженні праць фахівців бізнес-процеси для підприємств ресторанного господарства можна розподілити на дві групи: перша з них додає споживчу вартість продукту (товару, послуги) – це основні бізнес-процеси; друга група не додає споживчої вартості – це допоміжні бізнес-процеси. Такий поділ дасть змогу вираховувати оптимальний рівень витрат для підприємств ресторанного господарства та своєчасно їх обліковувати.

У складі основних бізнес-процесів виділяються такі групи бізнес-процесів: інноваційні, інвестиційні, операційні й післяпродажного обслуговування. Кожна група включає в себе певний набір бізнес-процесів, які подано на рисунку 2.

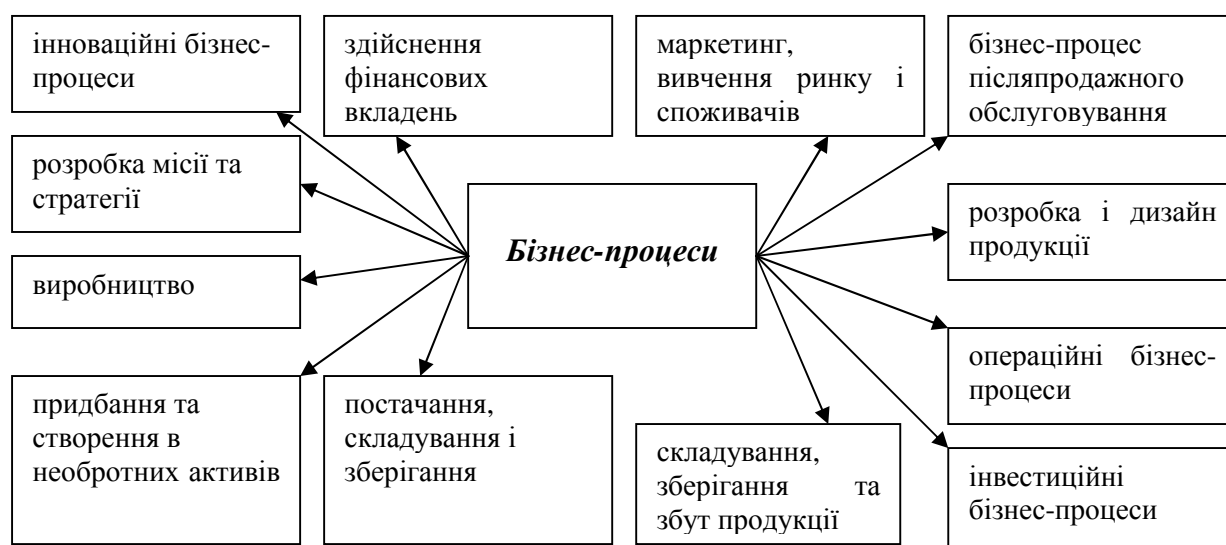


Рис. 2. Набір бізнес-процесів [1]

Інноваційні бізнес-процеси спрямовано на вивчення прихованих потреб клієнтів із подальшою розробкою нових продуктів (страв), які задовольняли б ці потреби. Потім починаються розробка й розвиток нового продукту (страви), який завойовує ринок і клієнтів через задоволення їх потреб. На нашу думку, інвестиційні бізнес-процеси на підприємствах ресторанного господарства потрібні для здійснення інвестицій в основний капітал і фінансових вкладень.

Операційні бізнес-процеси покликані виробити й постачити товар і послугу покупцеві або замовникові. Ці процеси є центром системи оцінки діяльності будь-якого господарюючого суб'єкта.

Управління фінансами та облік – це процеси управління фінансовими ресурсами, здійснення фінансових та облікових операцій (транзакцій), формування звітів, проведення внутрішнього аудиту, управління податками. Управління інформаційними технологіями – це зберігання й пошук даних, керування обладнанням та мережевими операціями, підтримування й доопрацювання функціонування програм. Розвиток персоналу та управління персоналом є процесами пов'язаними із розвитком і навчанням персоналу, та із визначенням мотивації працівників і сфер відповідальності за виконувани функції, зі здійсненням прийому, переміщення та звільнення кадрів. Виконання

програм із захисту навколишнього середовища – це процес їх розробки й реалізації.

Переваги за витратами досягаються шляхом зниження собівартості продукції й поліпшення її якості на основі інноваційного та технічного розвитку підприємства (розробка, виробництво власної продукції та поновлення технології її виробництва), інвестицій в основний капітал, досягши стійкої конкурентної переваги на ринках матеріальних ресурсів і завоювавши альтернативні ринки продажу своєї продукції. Усе це в кінцевому підсумку приведе до стабілізації та зростання фінансового стану організації та, як наслідок, до поліпшення її відносин із власниками та інвесторами, до підвищення соціальної значущості у зовнішньому середовищі, на що у свою чергу впливає загальний рівень витрат, бо для визначення кінцевого фінансового результату діяльності підприємств ресторанного господарства необхідно сформулювати дані про рівень її доходів і витрат. Отже, для ефективного обліку витрат на підприємствах даної галузі, вони мають виступати об'єктом стратегічного управління.

Висновки і перспективи подальших розвідок у даному напрямі. Проведене дослідження дає підставу для висновку, що діяльність підприємств ресторанного господарства супроводжується різними витратами, які не є однорідними ані за своїм складом, ані за значенням для організації управлінського обліку та управління в цілому.

У результаті проведеного аналізу підходів, які ґрунтуються на використанні бізнес-процесів, ми дійшли висновку, що ці пропозиції є доволі загальними та не відповідають на питання, які виникають під час формування облікової інформації щодо витрат на підприємствах ресторанного господарства.

Таким чином, одним із важливих інструментів досягнення поставленої мети, на нашу думку, є побудова обліково-аналітичної системи на основі бізнес-процесів, яка акумулювала б інформацію про витрати для цілей формування управлінського обліку витрат на підприємствах ресторанного господарства.

Список використаних джерел

1. Каплан Р. Организация, ориентированная на стратегию. Как в новой бизнес-среде преуспевают организации, применяющие сбалансированную систему показателей : [пер. с англ.] / Р. Каплан, Д. Нортон. – М. : Олимп-Бизнес, 2004. – 416 с.
2. ГОСТ Р ИСО 90012008. Системы менеджмента качества. Требования : [утв. приказом Ростехрегулирования от 18.12.2008 г. № 471-ст.].
3. Совершенствование методологии бухгалтерского учета и экономического анализа : монография / под ред. В.И. Петровой, Р. Барица. – М. : Финансы и статистика, 1985. – 239 с.
4. Хаммер М. Реинжиниринг корпорации: Манифест революции в бизнесе : [пер. с англ.] / М. Хаммер, Д. Чампи. – СПб. : Изд-во С.-Петербур. ун-та, 1997. – 332 с.
5. Немировский И.Б. Бюджетирование: От стратегии до бюджета – пошаговое руководство / И.Б. Немировский, И.А. Стражукова. – М. : Вильямс, 2006. – 512 с.
6. Porter M.E. Strategy and Society: The Link between Competitive Advantage and Corporate Social Responsibility / M.E. Porter, M.R. Kramer // Harvard Business Review 2006 – № 84.

7. Кизилев А.М. Концепции и модели построения адаптивной системы управленческого учета : автореф. дис... канд. экон. Наук / А.М. Кизилев. Ростов на/Д, 2002. – 47 с.
8. Палий В.Ф. Организация управленческого учета / В.Ф. Палий. – М. : Бератор-пресс, 2003. – 221 с.