

УДК 657.1:640.41

Чабанюк О.М., к.е.н., доцент
Львівська комерційна академія

ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ВИТРАТ ТА КАЛЬКУЛЮВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ГОТЕЛЬНИХ ПОСЛУГ

Розглядаються особливості діяльності готельних господарств, що впливають на побудову бухгалтерського обліку. Виокремлено рахунки для обліку витрат на надання готельних послуг. Запропоновано статті калькуляції виробничої і повної собівартості.

Ключові слова. Облік, витрати, калькулювання, готель.

Chabaniuk O.

FEATURES AND ACCOUNTING EXPENSES COSTING HOTEL SERVICES

The features of activity of hotel economies that influence on the construction of record-keeping are examined. Accounts are distinguished for the account of charges on the grant of hotel services. The articles of calculation of productive and complete prime price are offered.

Keywords. Account, charges, calculations, hotel.

Чабанюк О.М.

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА РАСХОДОВ И КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ГОСТИНИЧНЫХ УСЛУГ

Рассматриваются особенности деятельности гостиничных хозяйств, которые влияют на построение бухгалтерского учета. Выделены счета для учета расходов на предоставление гостиничных услуг. Предложены статьи калькуляции производственной и полной себестоимости.

Ключевые слова. Учет, расходы, калькулирование, гостиница.

Постановка проблеми у загальному вигляді і її зв'язок з важливими науковими та практичними завданнями. В сучасних умовах інтеграційних процесів, які відбуваються в Україні, постає потреба відповідності рівня послуг, що надаються, їх ціні та якості. З цієї точки зору готельні господарства мають певні перспективи, оскільки на ринку готельних послуг спостерігається тенденція до зростання. Ефективність управління готелем неможливе без раціонально налагодженого обліку витрат та калькулювання собівартості.

Аналіз останніх досліджень, у яких започатковано вирішення

проблеми. Проблемам суті, класифікації, обліку витрат та калькулювання собівартості присвячені праці українських науковців: В.І.Бачинського, Ф.Ф.Бутинця, Б.І.Валуєва, І.Р.Гавришків, Ю.А.Вериги, С.Ф.Голова, С.Я.Король, П.О.Куцика, Ю.А.Моначинської, Т.І.Ткаченко, М.С.Пушкаря, Л.В.Нападовської, а також зарубіжних вчених: Г.Н.Бургонової, Н.А.Каморджанової, Т.І.Кисилевич, В.Ф.Палія, О.І.Шарипової. Основні підходи, викладені у їхніх працях стали основою досліджень. Проте особливості господарської діяльності готельних господарств в сучасних умовах господарювання мають свій вплив на облік витрат та калькулювання собівартості послуг, тому означені питання потребують додаткового вивчення.

Цілі статті. Метою статті є узагальнення особливостей функціонування готельних господарств, їх впливу на організацію обліку та калькулювання собівартості готельних послуг й розробка напрямів удосконалення.

Викладення основного матеріалу дослідження з повним обґрунтуванням отриманих наукових результатів. Діяльність готельних господарств за своєю суттю відноситься до сфери послуг та пов'язана з наданням послуг з розміщення. Готель – підприємство будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, яке складається з шести і більше номерів і надає готельні послуги з тимчасового проживання з обов'язковим обслуговуванням. Аналогічні засоби розміщення – підприємства будь-якої організаційно-правової форми власності, які складаються з номерів і надають обмежені готельні послуги, включаючи щоденну заправку ліжок, прибирання кімнат і санвузлів. Готельна послуга – дії (операції) підприємства з розміщення споживача шляхом надання номера (місця) для тимчасового проживання в готелі, а також інша діяльність, пов'язана з розміщенням та тимчасовим проживанням. Готельна послуга складається з основних і додаткових послуг, які надаються споживачу відповідно з категорією готелю [8].

Отже, послуга – результат безпосередньої взаємодії виконавця та споживача, тобто це універсальне поняття. При придбанні готельної послуги з розміщення розуміється вільний доступ та користування номером на певний час.

Особливостями готельних послуг є: одночасність їх надання і споживання; неможливість зберігання та накопичення послуг; наявність певної залежності від сезонів; вплив особливостей економіки та культури території розміщення готелів; переважна нематеріальність послуг; потреба швидкого і якісного обслуговування; врахування особливостей споживачів послуг (клієнтів готелю); обмеженість ресурсів місткості

готелю [1; 5; 7]. Менеджменту готелів слід при прийнятті рішень враховувати означені особливості, оскільки вони впливають на побудову обліку, в середовищі якого формується інформація для управління.

Впродовж останніх років розвиток готельного бізнесу супроводжується зростанням кількості наявних готелів з одночасною модернізацією діючих і побудовою нових, збільшенням ефективності використання місткості готельних номерів та площ, підвищенням якості послуг, що надаються на основі підвищення вимог споживачів, входження на готельний ринок світових брендів, що впливає на завантаженість готелів принаймні за сезонами та туристичними маршрутами (історичні місця, курортні зони, місця проведення спортивних змагань та культурних видовищ). За таких умов вітчизняним готельним господарствам слід враховувати ці тенденції при прийнятті рішень щодо підвищення ефективності діяльності.

Основними для готелів є послуги з розміщення (проживання) гостей. Разом з тим, до складу готельних послуг може бути включене: харчування (сніданок, сніданок-обід, сніданок-обід-вечеря, сніданок-вечеря), відвідування медичного центру, відвідування басейну тощо. Розширення спектра послуг, що надаються готелем, прямо впливає на збільшення його доходів. Однак для надання додаткових послуг готель повинен мати відповідне оснащення центрів доходів (медичний центр, фітнес-зал, басейн, СПА-салон). Такий підхід цілком відповідає вимогам сучасного готелю. Наявність додаткових підрозділів безумовна для функціонування готелю у туристичних зонах, лікувально-рекреаційних територіях, що нівелює сезонність їх завантаження. Тому виникає потреба в організації обліку витрат як для надання основних послуг, так і для надання додаткових послуг з метою оптимізації та управління.

На цій основі слід виокремити такі центри виникнення витрат: основні, загальні, допоміжні та обслуговуючі. На нашу думку, організація обліку витрат за місцями їх виникнення стане передумовою здійснення калькулювання собівартості послуг за їх видами. З цією метою нами пропонується до рахунка 23 «Виробництво» відкривати рахунки за кожним місцем виникнення витрат, зокрема:

231 «Витрати на проживання і розміщення»;

232 «Витрати на харчування»;

233 «Витрати оздоровчого центру»;

234 «Витрати медичного центру».

В межах цих рахунків доцільно здійснювати аналітичний облік за статтями калькуляції, зокрема, до калькуляційних статей на проживання та розміщення слід віднести: витрати на продукти харчування (оснащення

міні-бару в номері), витрати на оплату праці, витрати на соціальні заходи, експлуатаційні витрати номерів, амортизація необоротних активів, інші витрати загально-виробничого характеру. Означені статті калькуляції формують виробничу собівартість готельних послуг. Для визначення повної собівартості слід додати постійні нерозподілені загальновиробничі витрати, адміністративні витрати, витрати на збут, інші витрати звичайної діяльності.

Рівень цін на готельні послуги залежить від багатьох факторів, серед яких – тип номеру. А тип номеру залежить від рівня сервісу, оснащення і площі номера. Тому доцільно в межах рахунку 231 «Витрати на проживання і розміщення» обліковувати витрати деталізовано за кожним з типів номерів на таких рахунках:

231 «Витрати на проживання і розміщення в номерах люкс»;

231 «Витрати на проживання і розміщення в номерах напівлюкс»;

231 «Витрати на проживання і розміщення в номерах стандарт»;

231 «Витрати на проживання і розміщення в номерах студіо» тощо.

Ці рахунки застосовують для обліку прямих витрат. Для обліку загальновиробничих витрат за єдністю підходів слід відкривати рахунки:

911 «Загальновиробничі витрати на проживання і розміщення»;

912 «Загальновиробничі витрати на харчування»;

913 «Загальновиробничі витрати оздоровчого центру»;

914 «Загальновиробничі витрати медичного центру».

Відповідно, для розподілу загальновиробничих витрат слід обрати обґрунтовану базу розподілу, наприклад, площа номера.

Процес визначення собівартості називають калькулюванням. Калькулювання – основний метод бухгалтерського обліку для підрахунку собівартості послуг, який дає можливість сформулювати ціну продукції, управляти господарською діяльністю. Під об'єктами калькулювання собівартості розуміють продукти виробництва певного підприємства, його підрозділів. Тобто об'єктом калькулювання собівартості на підприємствах готельного бізнесу є готельні послуги. Процес калькулювання полягає у визначенні вартості одиниці готельного продукту, а тому повинен включати: науково обґрунтоване групування витрат; визначення об'єктів обліку витрат, об'єктів калькулювання і калькуляційних одиниць; вибір методу розподілу непрямих витрат; відокремлення обліку поточних витрат на надання послуг і капітальних вкладень; вибір методу обліку витрат та підрахунку собівартості.

На практиці застосовують різні калькуляції:

- планова калькуляція визначається шляхом прямого розрахунку витрат за окремими статтями на основі норм витрат праці, матеріалів, палива, енергії та строгого режиму економії у витратах на управління та

обслуговування;

- кошторисна калькуляція має перспективний характер і складається, як правило, на нові види послуг для розрахунку відпускної ціни на готельні послуги;

- нормативні калькуляції відображають рівень норм використання засобів та робочого часу. Вони можуть складатися двома способами: послідовно на послуги без групування витрат за періодами організаційного процесу;

- звітна калькуляція – це розрахунок фактичної собівартості одиниці окремих видів послуг основних та допоміжних підрозділів готелю за калькуляційними статтями витрат.

Для готелю об'єкт калькулювання – це вид робіт, послуг або вид діяльності, які потребують визначення пов'язаних з їх наданням (виконанням) витрат. Вибір об'єктів калькулювання повинен здійснюватись з огляду на облікові ознаки та бути пов'язаним з групуванням витрат в аналітичному обліку. Крім того, з метою надання керівництву необхідної інформації для прийняття управлінських рішень, вибір об'єктів калькулювання повинен забезпечувати належний контроль за використанням ресурсів та величиною прямих затрат, накладних затрат, за обґрунтованим розподілом загальновиробничих витрат на об'єкти калькуляції, за порівнянням складових планової і фактичної собівартості.

Залежно від технології та характеру послуг (продукції) об'єктами калькулювання можуть бути: продукти чи комплекси продуктів повної чи часткової готовності (за процесами, стадіями, фазами); вироби або напівфабрикати, групи однорідних виробів, серії виробів чи індивідуальні одиничні вироби, будівельні об'єкти, закінчені етапи будівництва; види робіт і послуг. Форма, за якою здійснюється калькуляція, є довільною і визначається підприємством з урахуванням специфіки та галузі діяльності.

В економічній літературі описано велику кількість методів підрахунку собівартості. Згідно з нормативним забезпеченням право обрання методу калькулювання надається готелю на власний розсуд. А відсутність методології обліку у готелях ускладнює цей процес на практиці та знижує важливість (достовірність) показника собівартості.

Висновки. Таким чином, чітке налагодження обліку витрат за місцями їх виникнення дасть змогу для проведення аналітичної роботи та контрольних функцій за їх доцільністю, величиною, структурою, питомою вагою з метою управління ними.

Для підвищення ефективності діяльності менеджменту готельних господарств слід вживати заходи щодо розширення діапазону основних і додаткових послуг, одночасно – з підвищенням їх якості. В умовах жорсткої конкуренції це привабить клієнтів, оскільки якісний сервіс

високо оцінюється споживачами.

При формуванні облікової політики готелю слід враховувати особливості, притаманні сфері послуг, зокрема, невід'ємність надання і споживання послуг, неможливість зберігання послуг, нематеріальність, сезонність.

Здійснення обліку витрат за місцями їх виникнення стане передумовою обліку за статтями калькуляції. Звичайно, така аналітична побудова витрат, з одного боку, потребує належного програмного забезпечення, додаткового навчання персоналу економічних служб з метою набуття ними вмінь та навичок оперативної роботи з програмами, що супроводжується додатковими витратами. Але, з іншого – це надасть можливість оперативного обліку витрат з метою посилення контролю за ними.

Використання запропонованих рахунків в обліку витрат надасть можливість формувати оперативну, об'єктивну інформацію, необхідну менеджменту для управління.

Калькулювання собівартості повинно поступово переорієнтовуватися з трудомістких розрахунків із розподілу непрямих затрат та визначення точної фактичної собівартості на прогностичні розрахунки собівартості, складання обґрунтованих нормативних калькуляцій та організацію оперативного контролю за їх дотриманням у процесі діяльності.

1. Бачинський В.І. Бухгалтерський облік (загальна теорія) [Текст]: навч. посібн. / В.І.Бачинський. – Львів: Видавництво «Магнолія 2006». – 478 с.
2. Бухгалтерський облік у споживчій кооперації [Текст]: навч. посібн. / В.О.Озеран, П.О.Куцик, А.М.Волошин. – Львів: вид-во Львівської комерційної академії, 2008. – 660 с.
3. Бургонова Г. Н. Гостиничный и туристский бизнес: особенности бухгалтерского учета и налогообложения [Текст]: учебн. пособ. / Г.Н.Бургонова, Н.А.Каморджанова. – М.: Финансы и статистика, 1999. – 352 с.
4. Бухгалтерський облік [Текст]: навч. посібн. / за заг. ред. Ю.А.Вериги. – К.: Центр учбової літератури, 2008. – 396 с.
5. Гавришків І. Р. Облік та контроль доходів та витрат діяльності підприємств санаторно-курортного комплексу: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / І.Р.Гавришків. – Київ, 2008. – 20 с.
6. Король С. Я. Бухгалтерський облік у готельному господарстві [Текст] / С.Я.Король. – К.: 2005. – 353 с.
7. Куцик П. О. Концептуальні основи управління витратами підприємств санаторно-курортної сфери / П.О.Куцик // Вісник Львівської комерційної академії / [ред. кол. Башнянин Г.І., Дайновський Ю.А., Єлейко В.І. та ін.]. – Серія: Економічна. – Вип. 24–Львів: вид-во Львівської комерційної академії, 2007. – С. 411–416.
8. Моначинська Ю. А. Облік і аналіз фінансових результатів діяльності підприємств готельного господарства: автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук: спец. 08.00.09 «Бухгалтерський облік, аналіз та аудит» / Ю.А.Моначинська. – Київ, 2012. – 20с.

9. Правила користування готелями й аналогічними засобами розміщення та надання готельних послуг: наказ Міністерства культури і туризму від 18.10.2010 р. № 43 // [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://realt.avisio.ua/uk/news>
10. Чабанюк О. М. Особливості організації обліку в апарт-готелі [Текст]: / О.М.Чабанюк. // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. – Серія «Економічні науки». – Вип. 5 (44) / [ред. кол.: гол. ред. д.і.н., проф. Нестуля О. О.]. – Полтава: ПУЕТ, 2010.. – Ч. 2. – С. 213–215.
11. Чабанюк О. М. Загальновиробничі витрати: порядок формування та розподілу: [Текст] / О.М.Чабанюк, П.О.Куцик // Вісник Львівської комерційної академії / [ред. кол.: Башнянін Г.І., Алопій В.В., Вовчак О.Д. та ін.]. – Вип. 35. – Серія економічна.– Львів: Видавництво Львівської комерційної академії, 2011. – 482с.