

ОБЛІК ТА АНАЛІЗ ВИТРАТ У СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ПРОДУКТОМ ЗАКЛАДІВ РЕСТОРАННОГО ГОСПОДАРСТВА

© 2015 СЕМЕНЮК Л. В.

УДК 657.471

Семенюк Л. В. Облік та аналіз витрат у системі управління продуктом закладів ресторанного господарства

Метою статті є дослідження можливості застосування в закладах ресторанного господарства сучасних методів обліку витрат на продукт, що дасть змогу поглибити інформацію та задовольнити сучасні інформаційні потреби управління. Аналізуючи праці вчених, що проводять дослідження в даній сфері, було визначено переваги та недоліки застосування в закладах ресторанного господарства методів обліку *direct-cost*, *standart-cost* і *ABC*. Запропоновано поєднання, на різних етапах управління, методів обліку витрат на продукт у закладах ресторанного господарства. Обґрунтовано застосування: методу «директ-кост» (*direct-cost*) для обліку собівартості в частині змінних витрат, що дає змогу підприємству здійснювати оперативний контроль за маржинальністю продуктів, порівнювати собівартість продуктів у рамках мережі закладів; методу «стандарт-кост» (*standart-cost*) для обліку цільових калькуляцій та визначення відхилень собівартості від цільових показників, що були встановлені на момент запуску продукту; методу *ABC* на етапі внесення змін у меню, з метою визначення ефективності страви загалом, визначення найбільш витратних видів діяльності, прийняття рішення про можливі методи оптимізації витрат чи виведення продукту з ринку. Перспективою подальших досліджень у даному напрямі є пошук шляхів автоматизації запропонованого поєднання методів обліку витрат на базі обліково-аналітичних систем закладів ресторанного господарства.

Ключові слова: облік витрат, виробничий підхід, торговельний підхід, метод *директ-кост* (*direct-cost*), метод *стандарт-кост* (*standart-cost*), *ABC*-метод, заклади ресторанного господарства.

Рис.: 1. **Табл.:** 1. **Бібл.:** 10.

Семенюк Людмила Віталіївна – аспірантка, Львівський національний університет ім. І. Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79000, Україна)
E-mail: liudmylasemeniuk@gmail.com

УДК 657.471

UDC 657.471

Семенюк Л. В. Учет и анализ затрат в системе управления продуктом заведений ресторанного хозяйства

Semeniuk L. V. Accounting and Cost Analysis in the Product Management System for Catering Enterprises

Целью статьи является исследование возможности применения в заведениях ресторанного хозяйства современных методов учета затрат на продукт, что позволит углубить информацию и удовлетворить современные информационные потребности управления. Анализируя труды ученых, проводящих исследования в данной сфере, были определены преимущества и недостатки применения в учреждениях ресторанного хозяйства методов учета *direct-cost*, *standart-cost* и *ABC*. Предложено сочетание, на разных этапах управления, методов учета затрат на продукт в заведениях ресторанного хозяйства. Обосновано применение: метода «директ-кост» (*direct-cost*) для учета себестоимости в части переменных затрат, что позволяет предприятию осуществлять оперативный контроль за маржинальностью продуктов, сравнивать себестоимость продуктов в рамках сети учреждений; метода «стандарт-кост» (*standart-cost*) для учета целевых калькуляций и определения отклонений себестоимости от целевых показателей, которые были установлены на момент запуска продукта; метода *ABC* на этапе внесения изменений в меню, с целью определения эффективности блюда в целом, определения наиболее затратных видов деятельности, принятия решения о возможных методах оптимизации затрат или вывода продукта с рынка. Перспективой дальнейших исследований в данном направлении является поиск путей автоматизации предложенного сочетания методов учета затрат на базе учетно-аналитических систем заведений ресторанного хозяйства.

The article is aimed to examine the possibility of applying in the catering enterprises the advanced methods for product cost accounting that will improve information and meet the information needs of the contemporary management. Analyzing the works by scientists conducting research in this area, advantages and disadvantages of applying in the catering enterprises accounting methods of *direct-cost*, *standard-cost*, and *ABC* have been identified. A combination, at different stages of management, of methods for accounting of product cost in the catering enterprises has been proposed. The article substantiates the use of: *direct-cost* method for product cost accounting in the variable costs, allowing the enterprise to exercise operational control over marginality of products, compare the product cost in terms of a network of enterprises; *standard-cost* method for accounting of target calculations and determining the product cost deviations from the target indicators that were set at the time of product launch; *ABC*-method at the stage of making changes in the menu, in order to determine the effectiveness of the dish as a whole, determining the most costly activities, decision-making on possible methods of cost optimization or withdrawal of a product from the market. Prospect of further research in this area is finding ways to automate the proposed combination of cost accounting methods on the basis of the accounting-analytical systems for catering enterprises.

Ключевые слова: учет расходов, производственный подход, торговый подход, метод *директ-кост* (*direct-cost*), метод *стандарт-кост* (*standart-cost*), *ABC*-метод, заведения ресторанного хозяйства.

Key words: cost accounting, production approach, trading approach, *direct-cost* method, *standard-cost* method, *ABC*-method, catering enterprises.

Рис.: 1. **Табл.:** 1. **Библ.:** 10.

Рис.: 1. **Табл.:** 1. **Библ.:** 10.

Семенюк Людмила Витальевна – аспірантка, Львівський національний університет ім. І. Франка (вул. Університетська, 1, Львів, 79000, Україна)
E-mail: liudmylasemeniuk@gmail.com

Semeniuk Liudmyla V. – Postgraduate Student, Ivan Franko National University of Lviv (vul. Universytetska, 1, Lviv, 79000, Ukraine)
E-mail: liudmylasemeniuk@gmail.com

Важливим фактором досягнення успіху компанії на ринку є налагодження процесу стратегічного управління витратами. Даний процес є доволі складним, адже потребує поєднання інтересів бізнесу, працівника, споживача, постачальника та інших суб'єктів, представлених на ринку. Стратегія управління витратами підприємства повинна давати змогу не лише

контролювати витрати в частині їх відповідності установленим планам, бюджетам, але й надавати змогу виявити шляхи можливої оптимізації витрат на кожному етапі виробництва та реалізації продукції чи послуг. Одним із найскладніших завдань, з яким стикаються заклади ресторанного господарства, є налаштування системи обліково-аналітичного забезпечення, що буде задоволь-

няти потреби як фінансового, так і стратегічного управлінського обліку та дасть змогу застосовувати сучасні концепції управління витратами підприємства.

Дослідження питання управління витратами та обліково-аналітичного забезпечення, що необхідне для забезпечення такого управління, здійснювало багато українських вчених, зокрема: Г. О. Партин, А. А. Пилипенко, В. А. Дерій, А. В. Череп, П. О. Куцик, Ф. Ф. Бутинець, Ю. М. Великий, М. С. Пушкар, В. І. Оспіщев, В. Ф. Яценко, З. А. Бандура, А. І. Ясінська, І. В. Десяткіна, Л. М. Янчева, Т. В. Шталь та інші.

Високо оцінюючи вклад даних науковців у дослідження питання обліково-аналітичного забезпечення управління витратами, вартує зазначити, що подальшого вивчення потребує питання застосування у закладах ресторанного господарства сучасних методів обліку витрат на продукт та аналіз даних, отриманих на їх основі, що дасть змогу поглибити інформацію та задовольнити сучасні інформаційні потреби в управлінні продуктом.

Однією із найбільш вагомих складових витрат закладів ресторанного господарства є собівартість виготовлених страв і товарів. Якісне, швидке та ефективне управління даними витратами є одним із найважливіших факторів успіху закладу ресторанного господарства. Формування собівартості потребує високого рівня контролю та вчасних управлінських рішень, особливо, коли мова йде про мережі закладів ресторанного господарства.

Калькулювання собівартості продукції закладів ресторанного господарства в бухгалтерському обліку залежить від вибору підходу до обліку: виробничого або торговельного. Проте, на сьогоднішній день нормативними документами не описано чітких варіантів, щодо відображення в обліку витрат на виробництво продукції закладами ресторанного господарства, що спричинило дискусію серед науковців щодо методу, яким повинна визначатись собівартість.

Як зазначають П. О. Куцик, А. І. Коваль та Ф. Ф. Макарук «діяльність у сфері ресторанного господарства має свою специфіку, оскільки об'єднує і виробничу і торговельну діяльність. У зв'язку з цим бухгалтерський облік операцій на підприємствах ресторанного господарства має деякі особливості та є певним симбіозом методологій, що застосовуються у промисловості й торгівлі. Елементом виробничої діяльності у сфері ресторанного господарства є безпосередньо сам процес приготування кулінарної страви, а елементом торгової діяльності – установлення торгової націнки, застосування методів визначення фінансових результатів» [5, с. 143]. У своїх дослідженнях дані науковці зазначають, що заклади ресторанного господарства повинні дотримуватись торговельного методу, винятком можуть бути лише виробничі цехи. Власне такий підхід найчастіше можна зустріти в практиці, аналізуючи діяльність закладів ресторанного господарства.

Проте є вчені, які обґрунтовують застосування виробничого методу у визначенні собівартості продукції закладів ресторанного господарства. Так, В. І. Оспіщев та О. В. Чумак [7], які є прихильниками виробничого підхо-

ду, рекомендують використовувати рахунок загальновиробничих витрат (Дт 91 Кт66, 65, 131 і т. ін.). При цьому, змінні та постійні загальновиробничі витрати, які можна розподілити, включати до собівартості (Дт 23 Кт 91), а нерозподілені загальновиробничі витрати включати до складу собівартості загальною сумою (Дт 901 Кт 91). Розподіл загальновиробничих витрат між об'єктами калькуляції повинен здійснюватися на останню дату звітного періоду з урахуванням обраної бази розподілу та з використанням фактичної потужності підприємства у звітному періоді [6, с. 207].

Ф. Ф. Бутинець [1] пропонує два варіанти відокремлення загальновиробничих витрат від операційних. Першим варіантом є застосування рахунку 23 «Виробництво» для облікування витрат на сировину, на оплату праці виробничому персоналу, відрахування до фондів соціального страхування та інші витрати, пов'язані з виробництвом. Другим варіантом є застосування рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» для обліку виробничих витрат (окрім сировини) з подальшим включенням розподілених витрат на рахунок 23 «Виробництво».

А. М. Янчева, Т. В. Шталь, І. В. Десяткіна та О. М. Глуцук [2; 10] пропонують здійснювати вибір методу бухгалтерського відображення діяльності закладів ресторанного господарства залежно від складності виробничого процесу. Так, для закладів зі складним технологічним процесом вони рекомендують застосовувати виробничий метод, а для закладів ресторанного господарства, на яких сировина та напівфабрикати проходять дуже простий технологічний процес (охолодження, розігрівання, порціонування та оформлення), – торговельний метод.

На думку автора, обидва підходи можуть бути використаними у практичній діяльності закладів ресторанного господарства. Проте, з точки зору формування обліково-аналітичної інформації, що дасть змогу приймати управлінські рішення, спрямовані на управління продуктом, більш інформативним є, власне, виробничий метод, особливо, коли мова йде не про одиничний заклад ресторанного господарства, а про мережу закладів зі складним технологічним процесом. Незважаючи на додаткові труднощі в його веденні, він надає значно ширший діапазон інформації. Також варто зазначити, що торговельний метод не дає змоги ефективно застосовувати сучасні методи обліку витрат. Подальші дослідження можливостей застосування у закладах ресторанного господарства сучасних методів обліку витрат будуть здійснюватися виходячи із можливості використання ними виробничого підходу в управлінському обліку діяльності.

Розглянемо можливість застосування в закладах ресторанного господарства сучасних методів обліку витрат і калькулювання собівартості, що використовуються для прийняття управлінських рішень з управління продуктом.

1. Метод «Директ-кост» (Direct-cost).

Метод «Директ-кост» (модель часткового розподілу витрат) виходить із принципу необхідності контролю витрат у зв'язку зі зміною (у будь-який бік) обсягу виробництва, а також ступеня завантаженості обладнання. Використання методу «директ-кост» для закладів ресто-

ранного господарства має велику кількість переваг, зокрема: надає можливість проведення порівняльного аналізу собівартості різних страв, груп страв; спрощує облік собівартості; надає можливість здійснення порівняльного аналізу собівартості, маржинального доходу між закладами ресторанного господарства мережі; надає змогу провести факторний аналіз впливу на маржинальний дохід закладу ресторанного господарства; надає можливість визначення оптимальної структури продажу; дає змогу легко розрахувати показник *foodcost*.

Основним недоліком застосування даного методу обліку витрат закладами ресторанного господарства є те, що розрахунок собівартості здійснюється лише за змінними витратами. Для розрахунку повної собівартості, якщо виникне така потреба, необхідно додатково затрачати час.

На практиці, часто заклади ресторанного господарства в системі управлінського обліку користуються саме таким методом обліку витрат.

О. В. Топоркова у своїх дослідженнях зазначає, що для прийняття оперативних рішень та ефективного прогнозування витрат закладам ресторанного господарства доцільно використовувати саме систему директ-кост, яка «відображає вплив змінних факторів виробництва на зміну обсягів продажу продукції» [9, с. 204].

2. Система «Стандарт-кост» (Standart-cost).

«Стандарт-кост» належить до одного з найбільш поширених за кордоном методів управління виробничими затратами. Основною ідеєю методу «стандарт-кост» є розробка норм для кожного виду затрат, до яких підприємство повинно прагнути. Перевагою застосування даного методу для закладів ресторанного господарства є контроль за використанням ресурсів у частині калькулювання фактичної вартості інгредієнтів, використаних для приготування страв і порівняння її з плановою (нормативною) собівартістю.

Серед недоліків можна виділити: складність формування стандартів для кожної страви; залежність від закупівельних цін – при розміщенні закладів ресторанного господарства в різних регіонах необхідно розробляти велику кількість нормативів; використання великої кількості інгредієнтів, ціни на які можуть змінюватися навіть щоденно; складність застосування при приготуванні страв з інгредієнтів-замінників.

Використання методу «стандарт-кост» у класичному вигляді для закладів ресторанного господарства є практично неможливим і невиправданим, особливо, коли мова йде про управління витратами мереж закладів ресторанного господарства.

Автор вважає за доцільне впровадження методу «стандарт-кост» лише для визначення відповідності собівартості, розрахованої за допомогою цільових калькуляцій, фактичній собівартості, що розрахована для закладів ресторанного господарства за вхідними цінами. Особливо цікавим таке порівняння буде для мереж закладів ресторанного господарства, якщо собівартість по цільових калькуляціях розраховувалася з урахуванням регіональних цін.

Цільова калькуляція дає змогу оцінити собівартість страви, що планується до введення у закладах ресторанного господарства. Вона відображає собівартість страви за цінами, які компанія обирає для оцінки. Зазвичай такими цінами є середні ціни закупівлі інгредієнтів, які повинні періодично вноситись в систему для оцінки.

Цільова калькуляція отримує статус робочої калькуляції, коли введення страви в меню або внесення змін в діючу страву затверджене усіма відповідальними особами підприємства. Робоча калькуляція – це кінцево погоджена калькуляція страви, згідно з якою буде відбуватися калькулювання фактичної собівартості страви закладів ресторанного господарства. Ознака, за якою підприємство може ідентифікувати цільові, робочі та вже не діючі калькуляції в обліковій системі, може бути різною: можна ввести відповідне поле з найменуванням типу в калькуляцію та виводити його у реєстр калькуляцій з можливістю здійснювати сортування, окремі заклади ресторанного господарства будують відповідну ієрархію папок, де містяться різні види калькуляцій.

Таким чином, поєднання методу «директ-кост» із методом «стандарт-кост» (табл. 1) в частині калькулювання собівартості дало б змогу здійснювати ефективне управління прямими витратами закладів ресторанного господарства, що в середньому складають від 20% до 40% і є одними з ключових затрат, ефективність управління якими бачить не лише компанія, а й кінцевий споживач. Проте таке поєднання доцільне лише в частині цільових калькуляцій, що дасть відповідь на питання, чи відповідає фактична собівартість страви тим параметрам, які закладалися у неї на вході, та дасть змогу зрозуміти причину відхилень, якщо вони є.

На прикладі відображено поєднання методу «стандарт-кост» із методом «директ-кост» в частині формування собівартості продуктів, використаних на приготування страв. Отримані дані в подальшому використовуються для аналізу виконання цільового прибутку страви. Таким чином, нормативна калькуляція (цільова калькуляція), яка внесена в систему при введенні страви та згідно якої відбувалося моделювання частки в структурі продаж даної страви, її впливу на середньозважену собівартість і т. ін., використовується для порівняння із фактичною собівартістю, що калькулювана на основі робочої калькуляції, та прихідних цін інгредієнтів, а також для оцінки виконання показника цільового прибутку страви.

3. Метод ABC «Activity Based Costing».

Вивчення передового досвіду зарубіжних країн показує, що на сьогоднішній день досить ефективним є застосування системи стратегічного управління витратами та калькулювання собівартості, в основі якого лежить метод ABC-аналізу. Метод ABC (*Activity Based Costing*) дає змогу суттєво знизити рівень інформаційного акумулювання у процесі прийняття управлінських рішень» [3, с. 170]. Він є одним із інноваційних методів управлінського обліку та набув розповсюдження в європейських та американських підприємствах.

Даний підхід був запропонований американськими вченими Р. Купером і Р. Капланом у статті «Правильно виміряти витрати – прийняти правильно рішення».

Поєднання методів «стандарт-кост» і «директ-кост» для закладів ресторанного господарства

№ з/п	Назва інгредієнта	Одиниця виміру	Кількість бруто	Кількість нетто	Ціна	Собівартість	Коефіцієнт	Віхилення
Формування собівартості страви за методом «Директ-кост»								
1	Паста «Пене» відварена	кг	2,000	2,000	40,95	40,95	1 : 2	23%
2	Пармезан	кг	0,050	0,050	223,92	11,20	1 : 1	-5%
3	Масло вершкове	кг	0,100	0,100	37,68	3,77	1 : 1	0%
4	Сіль кухонна	кг	0,020	0,020	3,39	0,07	1 : 1	13%
Усього на 10 порцій		-	-	2,170	-	55,98		15%
Усього на 1 порцію		-	-	0,217	-	5,60		15%
Цільова калькуляція за методом «Стандарт-кост»								
1	Паста «Пене» відварена	кг	2,000	2,000	33,28	33,28	1 : 2	-
2	Пармезан	кг	0,050	0,050	235,25	11,76	1 : 1	-
3	Масло вершкове	кг	0,100	0,100	37,81	3,78	1 : 1	-
4	Сіль кухонна	кг	0,020	0,020	2,92	0,06	1 : 1	-
Усього на 10 порцій		-	-	2,170	-	48,88	-	-
Усього на 1 порцію		-	-	0,217	-	4,89	-	-

Ціна продажу, грн	13,00
Foodcost цільовий	37,60%
Foodcost фактичний	43,06%

Вчені запропонували назвати цей метод обліку витрат «функціональний облік» або «метод обліку затрат за функціями» (ABC)[4, с. 189].

Серед переваг використання ABC-методу можна виділити такі: дає можливість калькулювання повної собівартості продукту на основі включення виробничих і невиробничих витрат за найбільш точними факторами витрат; дає змогу розрахувати найбільш точний фінансовий результат страви; дозволяє отримати більше інформації для управління витратами та прийняття стратегічних управлінських рішень; передбачає чіткий опис бізнес-процесів та роботи по них.

Серед недоліків варто виділити: необхідність великого обсягу трудозатрат для впровадження даної системи, збору інформації та її підтримки; калькулювання в розрізі кожної страви, враховуючи їх кількість у меню та частоту зміни, не виправдає вкладені трудові та матеріальні ресурси; існує ризик отримання надміру деталізованої інформації.

Дослідженням використання методу ABC займається А. А. Пилипенко, який зазначає, що «ABC-метод виходить із того, що ресурси споживаються процесами (бізнес-процесами), а продукція споживає діяльність (процеси, операції і т. д.). Це дає можливість більш точно визначити суму прямих витрат, а непрямі витрати розподілити по продуктах більш обґрунтовано – виходячи зі зв'язку бізнес-процесів, що створюють непрямі витрати, з бізнес-процесами, що створюють продукцію» [8 с. 98].

Таким чином, зваживши усі переваги та недоліки впровадження даного методу для закладів ресторанного господарства, автор рекомендує його застосування на

етапі визначення ефективності страв меню та на етапі їх заміни з метою підвищення показників рентабельності. У такому випадку даний метод не буде потребувати значних трудозатрат і дасть змогу чітко зрозуміти ефективність кожної страви та сукупності страв, визначити найбільш затратні види діяльності закладу чи їх мережі.

На основі аналізу трьох методів обліку витрат, які можуть застосовуватися закладами ресторанного господарства, автор пропонує таке можливе поєднання даних методів, що дасть змогу закладам ресторанного господарства отримати управлінську інформацію з необхідним ступенем деталізації для прийняття рішень та управління продуктом (рис. 1).

ВИСНОВКИ

Таким чином, на основі проведеного дослідження можна зробити висновок, що при налаштуванні обліково-аналітичного забезпечення управління витратами закладів ресторанного господарства одним із ключових завдань, що постає перед менеджментом, є вибір методів обліку витрат, що в майбутньому будуть надавати основну інформацію управлінському апарату. На думку автора, найбільш оптимальним, з точки зору специфіки ведення ресторанного бізнесу, є поєднання методів «директ-кост», «стандарт-кост» і «ABC» на різних етапах управління продуктом. Так, метод «директ-кост» повинен використовуватись для обліку собівартості в частині змінних витрат, що дає змогу підприємству здійснювати оперативний контроль за маржинальністю продуктів, надає змогу здійснювати порівняння собівартості в рамках мережі закладів. Метод «стандарт-кост» пропонується застосовувати в рамках обліку цільових калькуляцій та визначення відхилень собівартості від цільових показників, що були встановлені на момент запуску продукту, що дасть змогу оперативно виявляти та

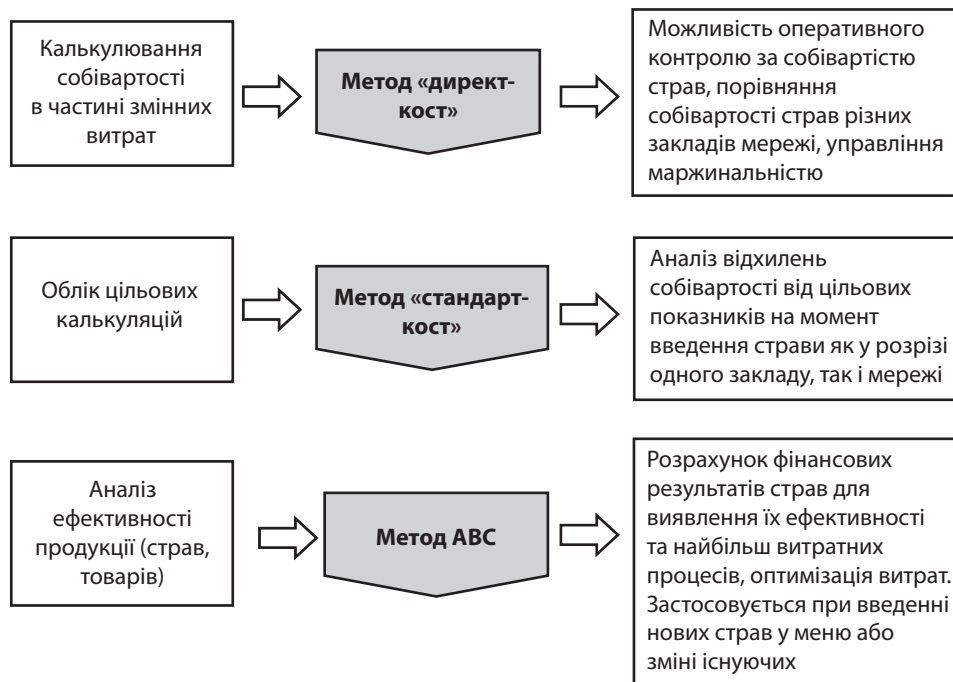


Рис. 1. Поєднання методів обліку витрат на продукт для закладів ресторанного господарства, що можуть застосовуватись в цілях управління

аналізувати відхилення. Метод ABC повинен застосовуватись на етапі при внесенні змін у меню, з метою визначення ефективності страви загалом, визначення найбільш витратних видів діяльності, прийняття рішення про можливі методи оптимізації витрат чи виведення продукту з ринку. ■

ЛІТЕРАТУРА

1. Бухгалтерський облік у громадському харчуванні : навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець [та ін.] ; за ред. проф. Ф. Ф. Бутинця. – Житомир : Рута, 2002. – 480 с.
2. Десяткіна І. В. Підходи до організації обліку виготовлення продукції в закладах ресторанного господарства / І. В. Десяткіна, О. М. Глушук // Міжнародний збірник наукових праць. – 2011. – № 3 (21), Ч. 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/45220/42251>
3. Ковтун С. Управління затратами / С. Ковтун, Н. Ткачук, С. Савлук. – Х. : Фактор, 2007. – 272 с.
4. Купер Р. Функционально-стоимостный анализ: практическое применение / Р. Купер, Р. С. Каплан. – М. : Вильямс, 2008. – 352 с.
5. Куцик П. О. Бухгалтерський облік у торгівлі та ресторанному господарстві : навчальний посібник / П. О. Куцик, Л. І. Коваль, Ф. Ф. Макарук. – Львів : Магнолія-2006, 2010. – 504 с.
6. Куцик П. О. Загальнопромислові витрати: порядок формування та розподілу / П. О. Куцик, О. М. Чабанюк // Вісник Львівської комерційної академії. – 2011. – № 35. – С. 206–212.
7. Оспіщев В. І. Удосконалення обліку витрат виробництва в підприємствах ресторанного господарства / В. І. Оспіщев, О. В. Чумак // Бухгалтерський облік і аудит. – 2006. – № 3. – С. 31–37.
8. Пилипенко А. А. Формування обліково-аналітичного забезпечення управління витратами підприємств та їх об'єднань : монографія / А. А. Пилипенко, І. П. Дзьобко, О. В. Писарчук ; за заг. ред. докт. екон. наук, доцента Пилипенко А. А. – Х. : Вид. ХНЕУ, 2011. – 344 с.
9. Топоркова О. В. Організація управлінського обліку витрат за системою «директ-костинг» на підприємствах рес-

торанного господарства / О. В. Топоркова, М. В. Шевченко // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. – 2009. – № 1(1). – С. 200–205.

10. Янчева Л. М. Методичні підходи до організації бухгалтерського обліку витрат виробництва та обігу на підприємствах ресторанного господарства / Л. М. Янчева, Т. В. Шталь, М. О. Ільченко // Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг. – 2012. – № 2. – С. 11–17.

Науковий керівник – Бандура З. Л., кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку і аудиту Львівського національного університету імені Івана Франка

REFERENCES

- Bukhhalterskyi oblik u hromadskomu kharchuvanni* [Accounting for the catering]. Zhytomyr: Ruta, 2002.
- Desiatkina, I. V., and Hlushchuk, O. M. "Pidkhyody do orhanizatsii obliku vyhotovlennia produktsii v zakladakh restoranoho gospodarstva" [Approaches to keeping manufacturing production facilities in restaurants]. <http://pbo.ztu.edu.ua/article/view/45220/42251>
- Kovtun, S., Tkachuk, N., and Savluk, S. *Upravlinnia zatratamy* [Management costs]. Kharkiv: Faktor, 2007.
- Kuper, R., and Kaplan, R. S. *Funktsionalno-stoimostnyy analiz: prakticheskoe primenenie* [Value analysis: the practical application]. Moscow: Viliams, 2008.
- Kutsyk, P. O., Koval, L. I., and Makaruk, F. F. *Bukhhalterskyi oblik u torhivli ta restoranomu gospodarstvi* [Accounting trade and restaurant business]. Lviv: Mahnoliia-2006, 2010.
- Kutsyk, P. O., and Chabaniuk, O. M. "Zahalnovyrobnychi vytraty: poriadok formuvannia ta rozpodilu" [Total expenditures: the order of formation and distribution]. *Visnyk Lvivskoi komertsii-noi akademii*, no. 35 (2011): 206-212.
- Ospishchev, V. I., and Chumak, O. V. "Udoskonalennia obliku vytrat vyrobnytstva v pidpriemstvakh restoranoho gospodarstva" [Improving accounting of production costs in restaurants and catering enterprises]. *Bukhhalterskyi oblik i audyt*, no. 3 (2006): 31-37.

Pylypenko, A. A., Dzyobko, I. P., and Pysarchuk, O. V. *Formuvannia oblikovo-analitychnoho zabezpechennia upravlinnia vytratamy pidpriemstv ta ikh ob'ednan* [Formation of accounting and analytical software cost management of enterprises and their associations]. Kharkiv: Vyd-vo KhNEU, 2011.

Toporkova, O. V., and Shevchenko, M. V. "Orhanizatsiia upravlinnskoho obliku vytrat za systemoiu «dyrekt-kostynh» na pidpriemstvakh restorannoho hospodarstva" [Company management cost accounting system "direct costing" for restaurants and

catering enterprises]. *Ekonomichna stratehiia i perspektyvy rozvytku sfery torhivli ta posluh*, no. 1 (1) (2009): 200-205.

Yancheva, L. M., Shtal, T. V., and Ilchenko, M. O. "Metodychni pidkhody do orhanizatsii bukhhalterskoho obliku vytrat vyrobnytstva ta obihu na pidpriemstvakh restorannoho hospodarstva" [Methodological approaches to accounting costs of production and circulation for restaurants and catering enterprises]. *Ekonomichna stratehiia i perspektyvy rozvytku sfery torhivli ta posluh*, no. 2 (2012): 11-17.

УДК 338.2

ПРОГРАМНО-ЦІЛЬОВЕ БЮДЖЕТУВАННЯ ЯК ІНСТРУМЕНТ УПРАВЛІННЯ СТАЛИМ РОЗВИТКОМ ГОСПОДАРСТВА

© 2015 КАСИЧ А. О.

УДК 338.2

Касич А. О. Програмно-цільове бюджетування як інструмент управління сталим розвитком господарства

Метою статті є дослідження проблем спрямування бюджетного процесу на забезпечення сталого розвитку країни. Проведено дослідження теоретичних положень існуючих взаємозв'язків між економічним зростанням і державними витратами. Наголошено, що державні витрати, які розраховуються як частка від ВВП%, можуть забезпечувати як прискорення економічної динаміки, так і її сповільнення. На основі узагальнення світового досвіду перетворення державних витрат у важіль сталого розвитку сформульовано основні принципи забезпечення ефективного управління ними в сучасних умовах. У результаті дослідження основних показників Державного бюджету України виокремлено основні проблеми, які і потребують застосування сучасних управлінських інструментів. Застосування програмно-цільового підходу в процесі формування бюджету України розглядається в контексті орієнтації на прискорення економічного зростання. Серед дієвих інструментів програмно-цільового підходу аргументується застосування бюджетної консолідації, завдання якої обґрунтовано з урахуванням як середньо-, так і довгострокових цілей забезпечення сталого розвитку. Перспективою подальших досліджень у даному напрямку є розробка сценаріїв економічного розвитку в умовах реалізації різних цілей бюджетного процесу.

Ключові слова: програмно-цільове бюджетування, сталий розвиток, державний бюджет, державний борг.

Рис.: 2. **Табл.:** 1. **Бібл.:** 14.

Касич Алла Олександрівна – доктор економічних наук, професор, завідувачка кафедри бухгалтерського обліку, аналізу і аудиту, Кременчуцький національний університет ім. М. Остроградського (вул. Першотравнева, 20, Кременчук, 39600, Україна)

E-mail: kasich.alla@gmail.com

УДК 338.2

Касич А. А. Програмно-целевое бюджетирование как инструмент управления устойчивым развитием хозяйства

Целью статьи является исследование проблем направления бюджетного процесса на обеспечение устойчивого развития страны. Проведено исследование теоретических положений существующих взаимосвязей между экономическим ростом и государственными расходами. Отмечено, что государственные расходы, которые рассчитываются как доля от ВВП%, могут обеспечивать как ускорение экономической динамики, так и ее замедление. На основе обобщения мирового опыта преобразования государственных расходов в рычаг устойчивого развития сформулированы основные принципы обеспечения эффективного управления ими в современных условиях. В результате исследования основных показателей Государственного бюджета Украины выделены основные проблемы, которые и требуют применения современных управленческих инструментов. Применение программно-целевого подхода в процессе формирования бюджета Украины рассматривается в контексте ориентации на ускорение экономического роста. Среди действенных инструментов программно-целевого подхода аргументируется применение бюджетной консолидации, задача которой обоснована с учетом как средне-, так и долгосрочных целей обеспечения устойчивого развития. Перспективой дальнейших исследований в данном направлении является разработка сценариев экономического развития в условиях реализации различных целей бюджетного процесса.

Ключевые слова: программно-целевое бюджетирование, устойчивое развитие, государственный бюджет, государственный долг.

Рис.: 2. **Табл.:** 1. **Библ.:** 14.

Касич Алла Александровна – доктор экономических наук, профессор, заведующая кафедрой бухгалтерского учета, анализа и аудита, Кременчугский национальный университет им. М. Остроградского (ул. Первомайская, 20, Кременчуг, 39600, Украина)

E-mail: kasich.alla@gmail.com

UDC 338.2

Kasych A. O. Results-Based Budgeting as a Management Tool for a Sustainable Development of Economy

The article is aimed at studying the issues of direction of the budgetary process towards a sustainable development of country. A study of theoretical provisions related to the existing linkages between economic growth and public spending was carried out. It has been specified that public expenditures, which is calculated as a percentage of GDP%, can provide either accelerating of economic dynamics, or its deceleration. On the basis of generalization of world experience of transforming the public expenditures into a lever for sustainable development, the basic principles to ensure effective management under current conditions have been formulated. A study of the major indicators of the State budget of Ukraine highlighted the main problems, which require the application of contemporary management tools. Application of the results-based approach in the process of forming the budget of Ukraine was considered in the context of the accelerated economic growth orientation. Among other effective tools of the results-based approach, the use of budgetary consolidation, which objective is substantiated in the light of both medium- and long-term goals of sustainable development, can be reasoned. Prospect of further research in this area will be development of scenarios of economic development in the context of implementation of various objectives of the budget process.

Key words: results-based budgeting, sustainable development, State budget, national debt.

Pic.: 2. **Tabl.:** 1. **Bibl.:** 14.

Kasych Alla O. – Doctor of Science (Economics), Professor, Head of the Department of Accounting, Analysis and Audit, Kremenchuk Mykhailo Ostrohradskyi National University (vul. Pershotravneva, 20, Kremenchuk, 39600, Ukraine)

E-mail: kasich.alla@gmail.com