

Конвисарова Е.В., к.э.н., доцент

*Астафьева О.М., студент кафедры экономики и управления
ФГБОУ ВО «Владивостокский государственный университет экономики и
Россия, Владивосток*

Проблемы управленческого учета в организациях общественного питания

Problems of management accounting in public catering organizations

Аннотация: в данной статье рассматривается один из важных аспектов в бухгалтерском учете хозяйствующего субъекта, такой как управленческий учет. Дано определение понятию управленческий учет в организациях общественного питания. Также рассмотрены проблемы управленческого учета в организациях общественного питания и предложены методы по их устранению. Рассмотрены мнения авторов по поводу проблем в управленческом учете и также предложены несколько решений на определенный круг проблем, связанных с управленческим учетом на предприятиях общественного питания. Рассмотрены особенности и объекты управленческого учета. Также рассмотрены методики управленческого учета и более подробно раскрыты, чтобы разобраться в проблематике, связанными с ними. Правильные и своевременные управленческие решения позволяют многим предприятиям общественного питания удерживать свои позиции на рынке, быть конкурентоспособными.

Актуальность данной темы обусловлена многими факторами. Каждая организация подвержена различным проблемам управленческого учета. Должны решаться вопросы анализа этих проблем, а также вопросы управленческого учета. От решения подобных вопросов зависит эффективность деятельности организации, а также ее успех в будущем.

Ключевые слова и словосочетания: управленческий учет, проблемы управленческого учета, организации общественного питания

Annotation: this article discusses one of the important aspects in the accounting of an economic entity, such as management accounting. The definition of the concept of management accounting in public organizations is given. The problems of management accounting in public organizations are also considered and methods for their elimination are proposed. The opinions of the authors regarding the problems in management accounting are considered and several solutions are

also proposed for a certain range of problems related to management accounting in public catering enterprises. The features and objects of management accounting are considered. The methods of management accounting are also considered and disclosed in more detail in order to understand the problems associated with them. Correct and timely management decisions allow many public catering enterprises to maintain their positions in the market and be competitive.

The relevance of this topic is due to many factors. Every organization is exposed to different management accounting issues. The issues of analysis of these problems, as well as issues of management accounting, should be addressed. The effectiveness of the organization's activities, as well as its success in the future, depends on the solution of such issues.

Key words and phrases: management accounting, problems of management accounting, public catering organizations

Целью предоставленной работы является: исследование проблем управленческого учета в организациях общественного питания и разработка способов по их нейтрализации.

Для достижения указанной цели определены следующие задачи:

- выявить смысл управленческого учета и его особенности в организациях общественного питания;
- обнаружить ключевые виды проблем, которым подвергаются организации общественного питания;
- изучить предложения авторов по методам устранения проблем управленческого учета в организациях общественного питания;
- предложить решения проблем по управленческому учету в организациях общественного питания и аргументировать суждения авторов.

Непростая политическая картина в отношениях России со зарубежными странами и высокие темпы роста инфляции привели к уменьшению покупательской способности населения, а также отрицательно воздействовали на рынок услуг общественного питания. Достижение успешной и устойчивой деятельности таких предприятий требует одновременного повышения качества услуг и доступный уровень цен.

В связи с этим появляется потребность в принятии грамотных управленческих решений и получении своевременной информации о себестоимости продукции (услуг) общественного питания, об издержках, сопряженных с реализацией товаров.

Вопросами организации управленческого учета занимались такие авторы, как: Каптилович Э.В. [1], Николаева С.А. [7], Конвисарова Е.В. [9], Палий В.Ф. [6] и другие. Необходимо отметить, что вопросами управленческого учета в общественном питании занимались: Каптилович Э.В., Ливенская Г.Н., Николаева С.А. Однако, существует ряд проблем в организации управленческого учета на предприятиях общественного питания, которые до сих пор не решены. Например, недостаточно детализирован план счетов по потребностям управления, не разграничена организационная структура по центрам ответственности и другие. В статье рассмотрены данные

проблемы и предложены варианты их устранения.

Очень сложно принять какое-то одно верное управленческое решение, когда существует неопределенность нестабильна нынешняя экономическая среда, которая обеспечивает адекватное управление и достижение установленных тактических и стратегических целей, призывает улучшения теоретических утверждений и методических баз постановки и внедрения системы управленческого учета.

Ключевым инструментом управления расходами Э. Каптилович «отмечает процесс построения управленческого учета, который помогает отразить полную структуру расходов, представляющий их изменение на всем пути от начала покупки товаров до образования конечной цены, реализации товаров и управления предприятием в целом» [1].

С мнением Э. Каптиловича можно поспорить, так как в нынешнем периоде существуют различные системы организации управленческого учета, которые не предполагают отражать полную структуру расходов. Имеются 4 ключевые системы организации управленческого учета в современном обществе, которые изображены в таблице 1.

Таблица 1.1 – Системы организации управленческого учета

Названия систем	Описание
Система standart-cost	Основывается на принципе учета и контроля затрат в пределах поставленных норм и нормативов и по отклонениям от них
Система direct-costing	Базируется на дроблении затрат на условно-постоянные и условно-переменные, с выделением маржинальных затрат и маржинального дохода
система JIT (just-in-time)	Подразделяется на прямые и косвенные расходы, но содержание прямых и косвенных затрат отличается от общепринятой классификации в классическом учете
система ABC (Activity Based Costing)	Многофункциональный учет затрат, т. е. учет затрат в зависимости от их участия в выпуске продукции по типам работ.

По мнению М. Вахориной, система управленческого учета на предприятии обязана выступать в условиях рынка в качестве информационного фундамента управления.

С точки зрения Л. Ким экономическая эффективность является определяющим условием создания системы управленческого учета в организации.

Под воздействием внешних факторов, государственного регулирования, новых технологий усложняется организационная структура предприятия, возникает надобность в его дроблении на всевозможные более мелкие подразделения. Предоставление информации и управление необходимы внутренним пользователям для своевременного управления и принятия результативных управленческих решений. Задачу по всем созданным структурам разрешает управленческий учет.

Одной из специфик «управленческого учета является нужда в центрах ответственности и местах формирования внутри организации» [3]. Довольно распространенная проблема – «на предприятиях общественного питания отсутствуют центры ответственности, что является проблемой, так как они способствуют улучшению ведения управленческого учета» [3].

Ключевым объектом управленческого учета являются места возникновения затрат производства, в основе которых лежат сферы деятельности предприятия, а центры затрат и центры ответственности выступают как дополнительные группировки первых для увеличения аналитичности учетной информации. Центры ответственности «ограничиваются кругом деятельности» отвечающего лица или руководителя, которые обязаны отвечать за использование ресурсов на предприятии.

Как показывает практика, учет затрат по местам их возникновения и центрам ответственности ведется на каждом предприятии, кроме организации общественного питания, отсутствует научно-обоснованная методика, что снижает контрольные функции и аналитичность информации, выработанной в управленческом учете, достаточной для принятия экономически аргументированных решений по управлению затратами производства и калькулированию себестоимости продукции.

Организация учета по местам возникновения затрат и центрам ответственности позволяет следить за их формированием на всех уровнях управления децентрализовать управлять затратами, использовать специфические методы контроля расходов с учетом специфик деятельности любого подразделения, кардинально увеличить экономическую эффективность хозяйствования и, в окончательном итоге обнаруживать виновников непроизводительных затрат,

Разработанный отрывок плана счетов позволяет выработать информацию по всем предустановленным на предприятии местам и центрам возникновения затрат, технических и технологических особенностей, а также учетом их уровня значимости. По каждому центру затрат группируются сведения по элементам затрат. Наличие подобной информации позволит реализовать подробный контроль и анализировать затраты производства на всевозможных уровнях иерархического управления в целях принятия управленческих решений по регулированию затрат и формированию себестоимости продукции.

Для каждого предприятия использования центров ответственности индивидуально. Для того, чтобы понять как использовать центры ответственности необходимо провести анализ предприятия и потребностей, и понять нуждается ли предприятия в них. Вероятны два варианта распределения затрат по центрам ответственности предприятия [4]:

- прямые и косвенные затраты распределяются по центрам ответственности независимо от того, к какой продукции они относятся;
- по центрам ответственности распределяются исключительно косвенные затраты, которые запрещено отнести по прямому признаку на конкретные виды продукции. Прямые затраты включаются непосредственно в

себестоимость продукции, в состав затрат назначенных центров они не входят.

Проанализируем проблемы управленческого учета и как возможно их решить:

- проблемы выбора отчетов, плана счетов и методики - предпочтительно изучить внешний опыт;

- различие общих подходов и моделей при постановке сразу нескольких учетов: управленческий учет, международные стандарты финансовой отчетности, бюджетирование - предпочтительно использовать единую методику, в любом случае это будет более уместно, если стратегия развития предприятия подразумевает еще автоматизацию бюджетирования и отчетности по международным стандартам;

- информация в отчетах является избыточной, в результате на руководителя возлагается работа по ее сортировке и поиску данных, необходимых для управления - не добавлять излишних аналитик, создать лаконичные отчеты, без четкого понимания, почему только в управленческом учете они нужны, включать аналитику в оперативный учет;

- разработка методики управленческого учета проводятся разом с ее автоматизацией -, ответственный заказчик не может наверняка ответить на достаточно четкие вопросы (своих или чужих) автоматизаторов, не имея опыта применения управленческого учета. Надо дробить задачи способа и внедрения;

- искусственное отличие методики бухгалтерского учета и управленческого учета. Когда, например, бухгалтерия элементарно не хочет вести учет по единым статьям управленческого учета - это приводит к серьезным осложнениям и двойному вводу аналитик. нынешние программы бух. учета позволяют в полной мере объединить методики двух учетов, особенно в части статей учета;

- вводить управленческий учет до оперативного необходимо начинать первоначально с постановки системы регистрации хозяйственных операций, а сверху устанавливать управленческий учет;

- возложение задач оперативного учета на систему управленческого учета - расчет прямой себестоимости. В результате большого количества нефинансовых показателей система делается неповоротливой, либо вообще не справляется с нагрузкой, для этого требуется использовать специальный оперативный учет.

- недостаточно детализирован план счетов – необходимо выбрать подходящую систему управленческого учета и отталкиваться уже от нее, добавлять ли счета или дробить их на суб. счета.

Упущения в учете затрат, являющиеся главнейшим блоком системы управленческого учета:

- учет затрат на производство и калькулирование себестоимости продукции рассматриваются как составная часть бухгалтерского учета;

- сведения производственного не отражают качественной стороны деятельности учета и хранят только количественную характеристику затрат;

- имеющаяся классификация затрат позволит уменьшить расходы и

увеличить эффективность производства в будущем, при этом не в абсолютной мере гарантирует коммуникационную сеть информации;

- сформировавшейся методологии учета затрат, неоправданные в условиях рынка, ведут к низкому уровню достоверности, объективности информации о показателях себестоимости и не обеспечивают контроль за издержками по носителям и местам возникновения;

- нынешняя методология не гарантирует информационным механизмам стремительного и гибкого реагирования на изменения условий производства и своевременного анализа затрат для принятия управленческих решений, корректировки производственных программ;

- практика отображения затрат в учете затрудняет контроль за его деятельностью и не позволяет получать верных сведений об итогах работы производственного подразделения.

Для решения имеющийся проблем в этой области предприятиям нужно стремиться к организации производства таким образом, чтобы обеспечить доступный уровень себестоимости и стремиться к ее снижению. Такой подход требует составления аргументированных плановых калькуляций, организации контроля за их соблюдением в ходе производства, на анализ издержек по местам их возникновения, а также перенесения акцентов в калькуляционной работе с трудоемких расчетов по распределению косвенных расходов и определению четкой фактической себестоимости на прогнозные расчеты себестоимости.

Проблемам организации учета затрат посвящены произведения многих ученых в области бухгалтерского учета – В. Паляя, В. Ивашкевича, С. Николаевой и др. [5, 6, 7]. Все они отмечают, «что учет затрат на производство может быть организован с применением интегрированной или автономной системы бухгалтерского учета».

Инструкция по использованию плана счетов бухгалтерского учета финансово-хозяйственной деятельности организаций изображена в таблице 2

Таблица 2 – Рекомендуемы план счетов

Счета	Описание
20 «Основное производство» 21 «Полуфабрикаты собственного производства» 25 «Общепроизводственные расходы» 26 «Общехозяйственные расходы» 27 «Материальные ценности, выданные в личное пользование работникам» 28 «Брак в производстве»	Рекомендуем использовать для группировки затрат по статьям, местам возникновения и другим признакам, а также для исчисления себестоимости продукции

30 «Некапитальные работы» 31 «Расходы будущих периодов» 35 «Текущие финансовые инвестиции» 37 «Выпуск продукции (работ, услуг)»	Рекомендуем использовать для учета затрат по элементам
------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------

Состав и методику применения счетов при таком варианте учета организация определяет из особенностей деятельности, структуры и методов управления. Взаимосвязь можно наладить с помощью особенных отражающих счетов-экранов.

Первый вариант учетной технологии предполагает отражать расходы на производство, которые ведутся в единой системе бухгалтерского учета без обособления калькуляционных счетов в системе управленческого учета. При этом поддерживается прямая корреспонденция счетов управленческой бухгалтерии с контрольными счетами финансового учета, которыми являются счета учета доходов и расходов. Последующее улучшение интегрированной системы связано с вероятностью вести для каждого элемента затрат, как в международной практике, отдельный счет бухгалтерского учета.

По дебету указанных счетов предусматривают все расходы на установление соответствующих затрат. Учетное по истечении месяца списывают в дебет отражающего счета 37 «Отражение общих затрат». Собранные на этом счете суммы распределяют между калькуляционными счетами и относят в дебет счетов 20–29.

Данный вариант менее гибок, поскольку для внутреннего управления требуется дополнительно создавать их аналитический учет. Поэтому только интегрированный вариант традиционно используется в отечественной учетной практике.

Автономная система управленческого учета подразумевает обособленное ведение управленческого и финансового учетов. Ведение управленческого учета основано на выделении счетов 20–29 с добавлением счета 27 «Отражение издержек производства».

В течение периода все расходы в финансовом учете определяются на счетах 30–34 в разрезе элементов затрат. По окончании периода они закрываются по кредиту в корреспонденции с дебетом сч. 90 «Продажи». В течение месяца для управления и контроля за уровнем затрат определяется информация в разрезе объектов учета по дебету счетов 20–29 в корреспонденции со сч. 27 «Отражение издержек производства». В конце периода определяется информация о производственных затратах, что отражается записью по дебету счетом 27 в корреспонденции со счетами 20, 23, 25, 26.

Существование автономных систем финансового и управленческого учетов способствует дублированию информации и увеличению трудоемкости работ. На взгляд автора, вариация автономии может быть востребована на

крупных и средних предприятиях, в которых стоит острая потребность в детализированном и обособленном управленческом учете.

В финансовом учете расходы организации группируются в разрезе элементов, характеризующих общую картину, сколько и каких ресурсов было израсходовано в течение отчетного периода без учета мест их возникновения. Так, управленческая бухгалтерия гарантирует детализацию предоставленной информации, а из системы финансового учета возможно получить сведения о сумме материальных затрат.

Значительным является еще и то обстоятельство, что обособление счетов управленческого и финансового учетов помимо усовершенствования информационного обслуживания разных управленческих структур организует условия для сохранения коммерческой тайны об уровне издержек производства и доходности отдельных видов выпускаемой продукции.

В целом при определении необходимости применения той или иной системы учета должны быть предусмотрены особенности производства, организационная структура предприятия, размер хозяйственных операций, вид его деятельности и другие факторы, а также надобность руководства в той или иной управленческой информации, степень различий методологий управленческого и финансового учетов. Так как организация финансового и управленческого учетов в единой системе счетов не всегда позволяет принять во внимание специфику принципов управленческого учета.

Приоритетной задачей калькулирования в современных условиях является формирование полезных руководству для принятия выводов о вероятностях управления себестоимостью данных о себестоимости, которые были бы, можно утверждать о давно назревшей надобности использования разных систем калькулирования.

С учетом характера производства эта система может быть использована в сочетании с иным методом учета затрат, поскольку эти технологии гарантируют максимум информации для принятия управленческих решений.

Сегодня директ-костинг может использоваться в нескольких вариантах. Классический базируется на использовании в расчетных данных только операционных затрат, учтенных единым блоком. Использование такой вариации калькуляции сокращенной себестоимости, с одной стороны, поможет исключить трудоемкого и случайного распределения всех производственных накладных расходов, а также значительно снизить стоимость запасов готовой продукции и представить данные для анализа взаимосвязи между издержками и объемом выпуска. Наличие таких недостатков не создает условий для широкого использования таких схем в деятельности предприятий.

При таком развитом варианте постоянные затраты разделяются по местам формирования накладных расходов. Этот вариант сохраняет достижения классического директ-костинга. Следует отметить, что в рамках второго варианта применяется категория вклада в изделие, позволяющее установить вклад изделия в покрытие постоянных затрат.

И наконец, есть система учета затрат в которую включаются все переменные расходы и часть постоянных, определяемых в соответствии с коэффициентом использования производственных мощностей.

Основной подход к определению размера прибыли совпадает во всех системах калькуляции, поскольку они основаны на принципе соответствия, суть которого содержится в том, что расходы относятся к тому отчетному периоду, в котором были получены доходы, ставшие возможными благодаря этим расходам [8].

Таким образом, подводя итог, можно выделить ряд проблем и пути их решения. Отсутствие в организациях общественного питания центров ответственности. Данную проблему можно решить следующим образом: объединить имеющую организационную структуру по разным видам центрам ответственности, чтобы каждый центр занимался своей задачей и нес ответственность за них. Следующей проблемой является недостаточно детализированный план счетов. Для этого необходимо понять или разработать систему управленческого учета, так как на предприятии ее может не быть, и уже исходя из этого добавлять счета или добавлять субсчета. Также одной из проблем в организациях общественного питания является раздельное ведение бухгалтерского и управленческого учета. Для этого необходимо объединить обе системы и посмотреть улучшаются ли показатели и ведения этих учётов на практике.

Список используемых источников

1 Каптилович Э.В. Управленческий учет расходов в розничной торговле // Известия Алтайского государственного университета. 2012. № 2-1. С. 286–290

2 Ким Л.И. Формирование показателей внутренней (управленческой) отчетности по данным первичного учета // Вестник Российского университета кооперации. 2013. № 1. С. 36–45

3 Алборов Л. А., Ливенская Г. Н. Управленческий учет затрат по центрам ответственности в производственных организациях. Удмуртский университет, 2013. 109 с

4 Хоргрен Ч. Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. М.: Финансы и статистика, 2009. 410 с

5 Ивашкевич В.Б. Управленческий учет в информационной системе предприятия // Бухгалтерский учет. 1999. № 4. С. 99–102.

6 Палий В.Ф. Управленческий учет: организация и функционирование // Управленческий учет. 2007. № 23. С. 60–65

7 Николаева С.А. Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг»: теория и практика. М.: Финансы и статистика, 1993. 128 с

8 Нидлз Б., Андерсен Г., Колдуэлл Дж. Принципы бухгалтерского учета / под ред. Я.В. Соколова. М.: Финансы и статистика, 1993. 496 с

9 Курченкова Д.А., Торбина А.Е., Конвисарова Е.В. Эволюция методов управленческого учета и возможности его современной адаптации // Актуальные вопросы современной экономики. 2018. № 6. С. 208-214.

10 Ванюкова Д.С. Управленческий учет по методу ABC в оптовой торговле на примере холдинга «Русагро» / Д.С.Ванюкова, Е.В.Конвисарова // Азимут научных исследований: экономика и управление. 2018. Т. 7. № 2 (23). С. 78-80.

11 Копылова Г.А., Конвисарова Е.В. Анализ услуг Сбербанка России по депозитным вкладам физических лиц // Территория новых возможностей. Вестник Владивостокского государственного университета экономики и сервиса. - 2015. - № 2(29). - С. 22-30

12 Управленческий учет на предприятиях – URL: https://www.sinref.ru/000_uchebniki/00800economica/005_lekcii_bugalter_05_raznoe_/456.htm

13 Управленческий учет в общепите – URL: <https://cyberleninka.ru/article/n/nekotorye-aspekty-upravlencheskogo-ucheta-v-organizatsiyah-obschestvennogo-pitaniya/viewer>