

2. Пальчук В.П. Совершенствование учета материальных затрат бродильных производств // Бухгалтерский учет. – 1979. – № 2. – С.28-31.
3. Пирогов Н.Л. и др. Вторичные ресурсы: эффективность, опыт, перспективы / Н.Л. Пирогов, С.П. Сушон, А.Г. Завалко; Под ред. А.Е. Юрченко. – М.: Экономика, 1987. – 199 с.
4. Бухгалтерський фінансовий облік [текст]: підручник для студентів спеціальності “Облік і аудит” вищих навчальних закладів [Ф.Ф.Бутинець та ін.]; під. заг. ред. [і з передм.] Ф.Ф. Бутинця. – 8-ме вид., доп. і перероб. – Житомир: ПП “Рута”, 2009. – 912 с.
5. Трусов А.Д., Захаров А.Н. Комплексное использование сырьевых ресурсов: (Пути повышения экономической эффективности в условиях НТП).- М.: Экономика, 1986. – 110с.
6. Одесс В.И. Вторичные ресурсы: хозяйственный механизм использования. – Москва: Экономика, 1988. – 159 с.
7. Гуйда Л. Супутня продукція // Школа бухгалтера № 13 (17.7.2006). Електронний ресурс. – Режим доступу: <http://www.dtkk.com.ua/show/3cid01509.html>.
8. “Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості” затверджені наказом Державного комітету промислової політики України № 47 від 02.02.2001 р.
9. Економіка підприємства: Підручник / За заг. Ред. С.Ф.Покропивного. – Вид. 2-ге, перероб. та доп. – К.: КНЕУ, 2005. – 528 с.
10. Бусел В. Т. Великий тлумачний словник сучасної української мови. – Київ, Ірпінь. – Перун, 2005. – 1728 с.

*Юлія Маначинська, аспірант  
Київський національний торговельно-економічний університет  
м. Київ, Україна*

## **ОБЛІК ДОХОДІВ В РОЗРІЗІ ЗОН ДОХІДНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ГОТЕЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА**

Максимізація загального доходу є основною метою будь-якої галузі. На підприємствах готельного господарства для її досягнення до уваги береться наступне: скільки в загальному оплачує клієнт, включаючи додаткові послуги, та передбачуваний дохід як в короткостроковій, так і в довгостроковій перспективі, тобто вимірювання рівня витрат клієнта.

Зосередження уваги на першочергових джерелах доходів (центрах (зонах) дохідності) підприємств готельного господарства дозволяє ефективно оцінити структуру доходів в цілому, а також розмір доходів від надання додаткових послуг в системі обліку.

На нашу думку, не доцільно ототожнювати поняття “центр” та “зона”. Так, словник іншомовних слів трактує термін “зона” (від гр. zone – пояс), як “простір (область простору), для якого притаманні певні загальні характеристики”[1,с.181]. В свою чергу, категорія “центр” (від лат. centrum; гр. kentron – зосередження) визначається як “...точка, яка рівновіддалена від усіх точок поверхні кола”[2, с.554]. Отже, поняття “зона” є більш ширшим поняттям, ніж “центр”, оскільки охоплює певний простір, для якого притаманні однорідні особливості, що більш суттєво характеризує витратні області підприємств готельного господарства.

До зон дохідності підприємств готельного господарства варто відносити: номерний фонд (ЗД.1); службу харчування (ЗД.2); оздоровчий центр (ЗД.3); інші структурні підрозділи в розрізі додаткових видів послуг (ЗД.4.).

Під час розрахунку доходу зони дохідності номерний фонд (ЗД.1.), а саме доходу від реалізації готельних послуг (послуг проживання) застосовуються прайс-листи для різних категорій номерів. Залежно від типу і моделі готелю у вартість проживання можуть бути включені “пакетні послуги”: сніданок, напівпансіон, медичний пакет, спорт-пакет, відвідування басейну та тренажерного залу.

Номерний фонд підприємств готельного господарства може використовуватися для надання місця проживання клієнтам, окрім того його приміщення можуть бути здані в оренду. Дохід від здавання приміщень номерного фонду в оренду відображають в зоні дохідності – інші послуги (ЗД.4.).

С.Я.Король окрім перелічених вище напрямків використання номерного фонду, як за першочерговим призначенням (надання місця проживання), так і за другорядним (здавання в оренду), звертає увагу на те, що такі приміщення можуть простоювати. Дослідниця наголошує на тому, що цю обставину необхідно враховувати під час формування Наказу про облікову політику готельного господарства [3].

Готельні послуги, за своєю специфікою, не мають здатності до зберігання, тобто як уже зазначалося, готельний номер не може бути реалізований пізніше ніж виникне необхідність. За таким умов, простій номерного фонду – це втрачена економічна вигода, яку необхідно враховувати в обліковому процесі підприємств готельного господарства.

Тому визначений недоотриманий дохід від реалізації готельних послуг (в умах простою частини номерного фонду) доцільно було б відображати на рахунку 71 “Інший операційний дохід” (субрахунок третього порядку 7191 “Недоотриманий дохід від реалізації готельних послуг”) та враховувати із отриманої виручки від реалізації готельних послуг, з метою компенсації втрачених вигод.

Втрачений дохід від простою номерного фонду доцільно розраховувати, як відсоток від суми отриманої виручки від реалізації готельних послуг, на підставі частки номерного фонду, що простоює.

З метою підвищення завантаженості номерного фонду підприємство готельного господарства може здавати торговельні площі в оренду. Такі умови цілеспрямовано впливають на планування доходів від торговельної діяльності, обсяги яких планують за статтею “Оренда” та відображають у складі “Доходів від операційної оренди активів”. Варто зазначити, що підприємство готельного господарства може реалізовувати товари через власні служби:

- товари першої необхідності (через службу “Reception”);
- косметичні засоби (через салони краси);
- сувеніри (через невеликі магазини).

За таких умов, доходи від реалізації зазначених вище товарів досить незначні, тому їх не доцільно виділяти окремо, а варто відносити до складу “Інших послуг” та відображати у складі “Інших доходів від операційної діяльності”.

Окрім того, зона дохідності “Інші послуги” (ЗД.4.) на підприємствах готельного господарства включає:

- дохід від реалізації (надання за окрему платню) послуг зв’язку;
- дохід від реалізації (надання за окрему платню) послуг Інтернету;
- дохід від прокату (надання за окрему платню) обладнання для проведення конференцій та ділових зустрічей.

Дві перші складові відображаються у складі “Доходів від реалізації телекомунікаційних послуг”. Останню складову, тобто дохід від прокату обладнання, разом із доходами, отриманими від надання приміщень конференц-залів в оренду, та доходами від надання таких послуг, як: ксерокопіювання, ламінування, брошурування тощо, що надаються під час проведення конференцій корпоративними групами, варто відображати у складі “Доходів від реалізації бізнес-послуг підприємств готельного господарства” на окремому субрахунку третього порядку до субрахунку 719 “Інші доходи від операційної діяльності”.

Зона дохідності “Служба харчування (F&B)”, передбачає класифікацію доходів служб ресторанів і барів за пунктами реалізації, окрім того зона включає доходи отримані від організації банкетів, урочистих подій та інших аналогічних заходів.

Важливо звернути увагу на те, що доходи таких зон дохідності, як: служба харчування (ЗД.2) та оздоровчий центр (ЗД.3), розподіляються на два основних русла:

- доходи від реалізації послуг мешканцям готелю (in side);
- доходи від реалізації послуг стороннім відвідувачам (out side).

Зазначені напрями збуту послуг підприємств готельного господарства здійснюють суттєвий вплив на формування доходів та методика їх відображення в обліку. Тому такі особливості необхідно враховувати під час організації аналітичного обліку доходів згаданих вище структурних підрозділів, шляхом відкриття відповідних субрахунків в розрізі внутрішньої та зовнішньої реалізації.

Варто також враховувати, що під час внутрішньої реалізації послуг (СПА-центру, служби харчування) мешканцям готелю можуть надавати систему знижок; окрім того, їх послуги можуть бути вже заздалегідь включені до вартості проживання (як складові “пакету послуг”) та відображатися в обліку за трансфертними цінами. Всі ці обставини обумовлюють формування тісного взаємозв'язку між зонами дохідності підприємств готельного господарства.

В кінцевому вигляді для визначення доходу від реалізації послуг проживання із одержаної виручки від реалізації комплексних послуг вираховується вартість “пакетних” послуг інших структурних підрозділів підприємства готельного господарства.

Важливою складовою доходу служби харчування підприємств готельного господарства є дохід по меню *a la carte*, який розраховується на основі оцінки відвідування ресторанів, барів, буфетів та суми середнього замовлення (чека) клієнта, а його виокремлення суттєво залежить від місця розташування готелю.

Для успішного функціонування на ринку підприємству готельного господарства необхідно оперувати інформацією про різноманітні групи споживачів та їх відношення до готельного продукту, що в кінцевому вигляді сприяє збільшенню доходів.

Згідно Інструкції по використанню Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій [119], аналітичний облік доходів від реалізації може здійснюватися за регіонами збуту. Для підприємств готельного господарства регіонами реалізації готельних послуг можуть слугувати сегменти ринку. Тобто, аналітичний облік доходів від реалізації готельних послуг доцільно вести в розрізі визначених груп споживачів, які володіють подібними ознаками та для яких притаманна однотипна реакція на готельний продукт, що пропонується.

Сегментація – це важлива ланка в загальній стратегії управління доходами. Адже той самий готельний продукт або його модифікацію можна реалізовувати в один і той же період часу групам клієнтів, які відрізняються за платоспроможністю, часом перебування, метою тощо, максимізуючи загальний дохід готельного господарства.

На нашу думку, для підприємств готельного господарства в основу аналітичного обліку доходів за сегментами збуту доцільно покласти соці-

ально-економічний критерій під час виділення сегментів збуту, який передбачає виокремлення сегментів споживачів на підставі спонукальних мотивів та цілей поїздок, соціальної приналежності, рівня доходів та ступеня итрачання коштів.

Кількісні параметри сегменту повинні досить легко вимірюватися – ємкість ринку (наприклад максимальна кількість людино/днів, які можна реалізувати на ринку), потенційний розмір доходу, кількість клієнтів тощо.

Доступність сегменту для підприємства готельного господарства – це наявність на ринку каналів збуту (компаній, туристичних агентств, туристичних операторів) адекватної потужності, спроможних забезпечити реалізацію запланованого обсягу готельних послуг та можливість безперешкодного зв'язку із клієнтами для їх інформування про послуги готелю.

Як вже зазначалося, більшість допоміжних структурних підрозділів підприємств готельного господарства (служба харчування, СПА-центр тощо) окрім внутрішньої реалізації послуг (мешканцям готелю), можуть здійснювати реалізацію послуг стороннім відвідувачам, таку суттєву особливість варто враховувати під час побудови облікових регістрів з обліку доходів і результатів діяльності.

З урахуванням вищезазначеного, доцільно доповнити розділ I Журналу б розширеною аналітикою стосовно доходів допоміжних структурних підрозділів підприємств готельного господарства, послуги яких входять до складу “пакету” комплексу послуг, тобто надаються мешканцям готелю (in side), а також реалізуються зовнішнім відвідувачам (out side) у спеціальній аналітичній відомості.

### **Література:**

1. А.Г.Пивоваров Большой финансово-экономический словарь / Под ред. В.И.Осипова. – М.: изд. Экзамен, 2000. – 1064 с.
2. Краткий словарь иностранных слов. – М.: Издательство” Советская Энциклопедия”, 1988. – 384с.
3. Король С.Я. Бухгалтерський облік в готельному господарстві. Навч. пос. К.: КНТЕУ, 2005.– 354 с.
4. Інструкція по використанню Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Затв. Постановою МФУ від 30.11.99р. №291.