

**ВІДОКРЕМЛЕНИЙ СТРУКТУРНИЙ ПІДРОЗДІЛ
«ХАРКІВСЬКИЙ ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ ФАХОВИЙ
КОЛЕДЖ
ДЕРЖАВНИЙ ТОРГОВЕЛЬНО-ЕКОНОМІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ»**

З В І Т

Назва практики	Практична підготовка : виробнича (переддипломна) практика
Циклова комісія	Харчових технологій, готельно-ресторанної справи та туризму
Галузь знань	24 «Сфера обслуговування»
Спеціальність	241 Готельно-ресторанна справа
Освітньо-професійна програма	Готельно-ресторанна справа
Прізвище, ім'я, по батькові здобувача	Чорнощок Юрій Олександрович
Курс, академічна група	4 курс, група ГРБ-21

Календарний графік проходження виробничої (переддипломної) практики

№ з/п	Назва робіт	Тижні проходження практики		Відмітки про виконання
		1	2	
1	Оформлення на практику, знайомство з індивідуальним завданням.	+		Виконано
2	Збір теоретичного матеріалу згідно індивідуального завдання.	+		Виконано
3	Робота над теоретичним обґрунтуванням обраної теми дослідження.	+		Виконано
4	Підготовка вступу та 1 розділу наукового дослідження		+	Виконано
5	Написання та оформлення звіту		+	Виконано

Керівник практики:



Юлія БЕРЕЖНА

(ім'я, прізвище)

ВСТУП

Актуальність теми. В умовах сучасної конкуренції на ринку готельно-ресторанних послуг проблема ефективного управління витратами набуває особливого значення. Підвищення вартості енергоносіїв, сировини, оренди, оплати праці та інших ресурсів змушує підприємства шукати шляхи оптимізації витрат, зберігаючи при цьому високу якість обслуговування. Рациональне управління витратами є ключовим фактором забезпечення фінансової стабільності, рентабельності та конкурентоспроможності готельно-ресторанного закладу. Саме тому дослідження ефективних підходів до обліку, аналізу та регулювання витрат на прикладі готелю «Місто» актуальним і має значну практичну цінність.

Метою дослідження є вивчення системи управління витратами у сфері готельно-ресторанного бізнесу та розробка практичних рекомендацій щодо її вдосконалення на прикладі готелю «Місто» м. Харків.

У процесі виконання роботи використано комплекс загальнонаукових і спеціальних методів дослідження, серед яких: теоретичний аналіз і узагальнення наукових джерел, системний підхід, методи фінансово-економічного аналізу, порівняння, графічне зображення інформації, методи економічного моделювання та прогнозування.

1.1. Сутність і класифікація витрат підприємств готельно-ресторанного господарства

У системі управління підприємствами готельно-ресторанного господарства облік витрат виконує функцію не лише фіксації витрачених ресурсів, а й трансформації даних у комплексну інформаційну основу для аналітичного моделювання. Витрати, у своїй суті, відображають кількісно-якісну характеристику спожитих факторів виробництва та експлуатаційної діяльності, що реалізуються у вартості наданих послуг або виготовленої продукції. Структура витрат виконує роль відображення логіки трансформації вхідних ресурсів у кінцеву послугу, забезпечуючи зв'язок між операційною реальністю та стратегічною проектністю підприємства. У закладах готельно-ресторанного типу витратна модель охоплює багатовимірне поле: від прямих статей, що безпосередньо формують собівартість (закупівля харчової сировини, витрати на енергоресурси, заробітна плата виробничого персоналу), до супровідних, адміністративних та комерційних витрат, які не мають прямого зв'язку з обсягом реалізованих послуг, але опосередковано впливають на ефективність усієї бізнес-моделі. У межах управлінського аналізу доцільним є вичленення функціональних блоків витрат з урахуванням їхнього призначення, впливу на змінність витратної структури та здатності трансформуватися під впливом операційних або стратегічних рішень.

Інституційна специфіка підприємств готельно-ресторанного господарства зумовлює необхідність мультिवимірного підходу до класифікації витрат. Основою для аналітичного групування виступає економічна природа витрат, яка дозволяє розділити їх на прямі та непрямі. Прямі витрати чітко ідентифікуються з конкретним видом продукції або послуг - це витрати, які безпосередньо залучаються у процес створення послуги: продукти харчування, фонд оплати праці кухарів, технологічна енергія. Непрямі витрати мають спільний характер і розподіляються між кількома об'єктами калькуляції, вони охоплюють витрати на обслуговування приміщень, амортизацію устаткування, обслуговування адміністрації тощо. Таке розділення дозволяє побудувати обґрунтовану модель

калькулювання собівартості, що враховує як фізичні атрибути ресурсного споживання, так і структуру загального управлінського контексту. Додатковим вектором аналізу є поділ витрат на змінні та постійні - змінні прямо залежать від обсягу наданих послуг (закупівля сировини, оплата погодинної праці), тоді як постійні зберігають стабільність при зміні обсягів виробничої діяльності (оренда, амортизація, адміністративні витрати). Такий підхід дозволяє моделювати поведінку витрат у короткостроковому періоді, створюючи передумови для побудови операційних бюджетів та сценарних моделей оптимізації.

Структура витрат підприємств готельно-ресторанного бізнесу не може бути уніфікованою, оскільки залежить від формату підприємства, цінової політики, рівня сервісу, обраної стратегії позиціонування та характеристик попиту. Наприклад, у ресторані класу *fine dining* частка витрат на персонал і продукти високої якості буде суттєво вищою, ніж у форматі *fast food*, де домінують стандартизовані процеси з високим ступенем автоматизації. У готелях преміального сегмента суттєву частину структури витрат займають витрати на утримання інфраструктури (басейни, спа-зони, конференц-зали), а також оплата праці персоналу з високим рівнем кваліфікації. Водночас у хостелах або бюджетних готелях витратна модель є лінійнішою, з концентрацією на операційній собівартості базових послуг. З точки зору аналітичної практики, це означає, що розрахунок витратної структури має враховувати не лише абсолютні суми, а й співвідношення між категоріями витрат у динаміці, з урахуванням сезонних коливань, маркетингових акцій, змін у ланцюгах постачання та ціновій еластичності попиту.

Витрати можуть також групуватися за функціональною ознакою: виробничі (операційні) та невиробничі (периферійні) витрати. Виробничі витрати безпосередньо формують послугу - до них належать витрати на закупівлю сировини, воду, електроенергію, приготування їжі, обслуговування номерного фонду. Невиробничі - охоплюють витрати на адміністрацію, бухгалтерський супровід, просування бренду, страхування, аудит, комунікації, що не беруть безпосередньої участі у формуванні сервісу, але забезпечують його

організаційне відтворення. Такий поділ є підґрунтям для формування центрів відповідальності, бюджетування за підрозділами, а також розробки фінансових індикаторів ефективності (наприклад, частка змінних витрат у загальній структурі або співвідношення між прямими та непрямими витратами). У цьому аспекті особливого значення набуває аналіз витрат на персонал, оскільки готельно-ресторанна сфера характеризується високим ступенем трудомісткості послуг, і зміна моделі оплати праці безпосередньо впливає на маржинальність операцій.

З огляду на циклічність роботи підприємств галузі, актуальним є також аналіз витрат у розрізі періодів і подій. Ресторанно-готельний бізнес має виражений сезонний характер, який накладає відбиток на витратну модель: у періоди високого сезону збільшуються витрати на персонал (надурочні, тимчасові працівники), сировину (через зростання обсягу замовлень), логістику та утилізацію. Водночас у міжсезоння переважають постійні витрати, які не компенсуються доходами, тому акцент зміщується на контроль ліквідності та оптимізацію резервів. Саме в такі періоди формується критичне середовище для ухвалення управлінських рішень: чи варто скорочувати виробничі витрати, чи інвестувати в оновлення меню, чи реалізовувати стратегії зміни цільової аудиторії. Таким чином, витрати виступають не лише фінансовим індикатором, а й тригером адаптивності підприємства до ринкової мінливості.

В умовах діджиталізації бізнесу підвищується значущість непрямих витрат, пов'язаних із впровадженням технологічних рішень: CRM-систем, електронного бронювання, аналітики поведінки клієнтів. Хоча такі інвестиції не мають прямої кореляції з обсягами реалізації, вони формують нову конфігурацію клієнтського досвіду та підвищують рівень лояльності, що в довгостроковій перспективі трансформується у зростання дохідності. До цього блоку варто також віднести витрати на контентний маркетинг, соціальні платформи, взаємодію з сервісами доставки - кожна з цих статей є елементом складного ланцюга створення цінності. У поєднанні з класичними витратами на утримання приміщень, ремонт, страхування, технологічне оновлення, цифрові інвестиції модифікують традиційну модель обліку витрат, ускладнюючи процеси обліку,

але водночас відкриваючи нові горизонти для стратегічної аналітики.

Для поглиблення розуміння витратної структури доцільним є також використання аналітичної категорії «релевантні витрати». Цей підхід дозволяє виокремити ті витрати, які змінюються залежно від прийнятого управлінського рішення. Наприклад, при оцінці доцільності відкриття нового ресторанного залу релевантними будуть лише ті витрати, які виникнуть або зміняться внаслідок такого рішення - додаткові закупівлі, нові працівники, енергоспоживання. Усі решта, як-от оренда вже наявного приміщення чи зарплата менеджменту, у цьому контексті не релевантні. Такий підхід дозволяє ухвалювати рішення на основі конкретного впливу змін на грошові потоки, а не загальної бухгалтерської картини. В аналітичній практиці підприємств HoReCa сегмента такий підхід часто поєднується з калькулюванням за змінними витратами та визначенням точки беззбитковості - елементами, що дозволяють точно розрахувати обсяг реалізації, необхідний для покриття всіх витрат, і перейти до фази прибутковості.

Особливої складності набуває ідентифікація прихованих витрат, які не завжди фіксуються в облікових регістрах, але мають значний вплив на рентабельність. Ідеться про втрати сировини через неправильне зберігання, неефективну логістику, повторне приготування замовлень через помилки персоналу, час простою обладнання, низьку ефективність розподілу змін. Виявлення таких витрат вимагає побудови інтегрованої системи внутрішнього контролю, аналітики на основі ключових показників ефективності (KPI), а також регулярного аудиту операційних процесів. У цьому контексті класифікація витрат доповнюється розділенням на контрольовані та неконтрольовані: перші піддаються регуляції з боку менеджменту, другі залежать від зовнішніх факторів (коливання цін на енергоносії, нормативне регулювання). Така типологізація є основою побудови системи делегування відповідальності та створення механізмів мотивації менеджерів середньої ланки через прив'язку до витратної ефективності.

Фінансові рішення у сфері готельно-ресторанного бізнесу значною мірою формуються саме на базі витратної структури, яка слугує точкою входу для стратегічного планування, інвестиційного аналізу, бюджетування та управління

прибутковістю. При розробці цінової політики підприємства враховують не лише прямі витрати на послугу, а й пропорцію загальногосподарських і адміністративних витрат, які розподіляються за обраною методикою - чи то за прямими ознаками, чи на основі обсягу реалізації, чи коефіцієнтів інтенсивності використання ресурсів. Така модель уможлиблює адаптивне ціноутворення, коли заклад коригує вартість послуг з урахуванням сезонної завантаженості, конкуренції, собівартості та цільової рентабельності. На цій основі формуються алгоритми аналізу прибутковості окремих напрямів діяльності - кухні, бару, кейтерингу, номерного фонду - з виведенням пріоритетних напрямів для масштабування або оптимізації. Витрати, таким чином, виступають не просто категорією бухгалтерського обліку, а універсальною матрицею керованості бізнесом.

Розширення системи обліку витрат шляхом запровадження моделі калькулювання на основі діяльності (activity-based costing) дозволяє переосмислити всю логіку управлінського аналізу в ресторанно-готельному бізнесі, оскільки переводить облік зі статичного формату на динамічну платформу аналізу діяльності як джерела витрат. У традиційній моделі витрати закріплюються за об'єктами (стравами, номерами, послугами), тоді як у ABC-підході вони прив'язуються до операцій - дій, що породжують витрати, таких як приготування страви, доставка продуктів, прибирання номеру, ведення замовлення, обробка скарги. Кожна з цих операцій є носієм витратної інтенсивності, і чим більше вона використовується, тим більше витрат акумулюється. Для прикладу, якщо страва потребує складного етапу декору, додаткового енергоспоживання, участі кількох працівників, то вона спричиняє вищий витратний індекс, ніж проста технічно стандартизована позиція меню. ABC-модель уможлиблює відстеження витрат на рівні мікродій, перетворюючи аналітику на інструмент діагностики не лише фінансового, а й технологічного стану підприємства. У готелях це дозволяє виявити, які послуги - наприклад, прання рушників чи трансфери - є витратними, але некомпенсованими доходом, або навпаки, які прості дії створюють додану вартість з мінімальними витратами. Така система створює підґрунтя для розробки тарифної сітки, що відповідає

реальній інтенсивності витрачання ресурсів, а не лише ринковим орієнтирам. Вона також дозволяє виявляти внутрішньопроектні нераціональності, наприклад, дублювання дій, незбалансоване навантаження на персонал або приховані втрати часу. Усе це трансформує витрати з пасивної інформації у форму дії - підприємство отримує змогу не просто обліковувати витрати, а формувати нові сценарії поведінки, підвищуючи продуктивність і скорочуючи зони неповернення ресурсів.

Ще однією площиною аналітичного осмислення витрат є маржинальний підхід, який дозволяє розглядати витрати крізь призму внеску в покриття постійних витрат і створення прибутку. У межах цього підходу витрати поділяються на ті, що змінюються разом із обсягом реалізації, та ті, що залишаються незмінними, й головна увага зосереджується на визначенні так званого маржинального доходу, тобто різниці між ціною реалізації послуги і змінними витратами на її надання. Цей індикатор є основою для обчислення точки беззбитковості - критичної межі, після якої кожна додаткова одиниця реалізації приносить чистий прибуток. У ресторанному бізнесі маржинальний аналіз дозволяє порівнювати прибутковість різних страв або напрямів меню, враховуючи не лише вартість сировини, а й тривалість приготування, участь персоналу, складність логістики. У готельній сфері це дає змогу порівняти номери різного типу, послуги додаткового сервісу - такі як сніданки, прокат авто, відвідування спа - і оцінити їхню реальну маржинальність. На відміну від традиційного бухгалтерського обліку, маржинальний аналіз не розмиває витрати в загальних сумах, а робить їх функціонально релевантними до конкретної дії чи операції. Це дозволяє підприємству розробити цінову політику, яка не орієнтується лише на конкуренцію, а виходить із внутрішньої економіки послуги: ті позиції, що мають високий маржинальний дохід, підлягають пріоритетному просуванню, тоді як низькомаржинальні - перегляду або видаленню. Така логіка трансформує комерційну стратегію з агрегації доходів у фокус на структуру прибутку, що в умовах жорсткої конкуренції ринку гостинності є вирішальним для забезпечення стабільності та здатності до реінвестування.

1.2. Сучасні підходи до управління витратами в системі підприємницької діяльності

В сучасному підприємницькому середовищі, де економічна турбулентність і конкурентні коливання зумовлюють постійну адаптацію до нових умов, підходи до управління витратами вже давно вийшли за межі суто бухгалтерського обліку й перетворилися на динамічний інструмент стратегічної трансформації внутрішніх процесів. Сутність нової парадигми витратного менеджменту полягає не у банальному зменшенні бюджетних лімітів чи скороченні операційних витрат, а у системному перегляді логіки формування витрат на всіх етапах виробничо-комерційної активності. Принципова зміна акцентів - у прагненні підприємств не до економії як самоцілі, а до підвищення економічної щільності кожного витраченого ресурсу через переосмислення його функціонального внеску в створення кінцевої цінності для споживача. Цей підхід охоплює багаторівневу систему дій, яка включає в себе трансформацію закупівельної політики, інтеграцію цифрових технологій у процеси обліку та логістики, переорієнтацію на довгострокове планування й економічне прогнозування із залученням потужних інструментів *cost engineering*. Суттєве значення в новій архітектоніці управління витратами набуває рефлексія над самою природою витрат: акцент переходить із формального контролю на глибоке розуміння причинно-наслідкових ланцюгів між витратами й результатами.

На перетині стратегічного бачення й операційного менеджменту постає підхід до витрат як до потоку економічних енергій, які потрібно спрямовувати не через урізання, а через конструктивну трансформацію. При цьому дедалі ширше застосовуються адаптивні фінансові практики, які базуються на мультифакторному аналізі економічного середовища. У цьому контексті провідні компанії дедалі активніше вбудовують у свою діяльність принципи гнучкого бюджетування, вартісної сегментації клієнтів, agile-методи оцінювання доцільності ресурсного навантаження на бізнес-одиниці. Стратегії витрат трансформуються в інтелектуальні платформи, які виявляють і нейтралізують неочевидні джерела неефективності, а також дозволяють проєктувати моделі

бізнесу з підвищеним коефіцієнтом прибутковості на одиницю вкладеного ресурсу. Приміром, замість скорочення витрат на персонал або сировину підприємства обирають моделі інтегрованих постачальних ланцюгів із паралельною автоматизацією циклів прийняття рішень - що дозволяє не просто заощадити, а й посилити стійкість до коливань кон'юнктури.

Одним із найбільш змістовних підходів до сучасного витратного менеджменту є система обліку витрат на основі діяльності (Activity-Based Costing, ABC), яка дозволяє позбутися спотвореного бачення вартості товару чи послуги через надмірну узагальненість традиційних калькуляцій. Методика ABC ґрунтується на аналізі конкретних бізнес-процесів, які споживають ресурси, і на зіставленні цих процесів із фінальним продуктом. Це відкриває шлях до динамічного розподілу витрат не за структурними підрозділами чи бухгалтерськими статтями, а за функціональними драйверами вартості. Такий підхід сприяє точнішому позиціонуванню товарів, зниженню маржинальних витрат, виявленню неефективних сервісів або департаментів, що не створюють доданої вартості, але генерують витрати. У межах ABC витрати набувають не лише кількісного, а й якісного виміру, що дозволяє менеджменту переорієнтувати бюджетування на основі аналітики реальних операційних циклів, а не планових нормативів.

Реалізація адаптивної політики управління витратами передбачає глибоку взаємодію між фінансовими аналітиками, операційними менеджерами та цифровими архітекторами. Саме на стику цих компетенцій формується новий рівень стратегічного контролю витрат - з урахуванням не лише фактичного споживання ресурсів, а й їхньої часової, логістичної й енергетичної вартості. Тут особливого значення набувають вартісно-орієнтовані моделі бізнес-процесів (Value Stream Mapping), які демонструють, які саме етапи ланцюга створення цінності є надлишковими або неефективними. На цій основі формуються нові шаблони операційної ефективності, де економія ресурсів відбувається не через «ущільнення» функцій, а через інтелектуальну переінтеграцію процедур. Цифровізація таких моделей дає змогу створювати динамічні дашборди витрат, що оновлюються в реальному часі, завдяки чому управлінські рішення

грунтуються на фактичній продуктивності кожної одиниці вартості.

Складовим елементом нової системи управління витратами є також концепція Total Cost of Ownership (TCO), яка дозволяє оцінити витрати не лише у моменті придбання ресурсу, а й у межах його життєвого циклу. Це принципово змінює фокус уваги з короткострокової економії на довгострокову вигідність рішень. Наприклад, придбання дорожчого обладнання з нижчими експлуатаційними витратами може мати вищу економічну доцільність порівняно з дешевшим аналогом, який потребуватиме частого ремонту або матиме нижчий ККД. У такий спосіб витрати починають мислитися у часовій площині, де кожен крок сьогодення має відлуння у витратному ландшафті майбутнього. Врахування таких факторів потребує залучення сценарного моделювання та економетричних прогнозів, що вбудовуються у загальну архітектуру системи управління.

Одночасно формується тенденція до переходу від статичної моделі контролю витрат до гнучкої, інтерактивної системи cost management, яка інтегрує у себе інструменти когнітивної аналітики, машинного навчання й імітаційного моделювання. Такі підходи дозволяють не лише ідентифікувати «вузькі місця» у структурі витрат, а й прогнозувати динаміку їх зміни в залежності від внутрішніх або зовнішніх факторів. Приміром, система на основі штучного інтелекту може передбачити збільшення витрат на енергетику у зв'язку з геополітичними зрушеннями та автоматично перебудувати модель виробничого планування з урахуванням нової логістики. У цьому розумінні управління витратами перетворюється на живу мережу взаємопов'язаних сигналів, де кожен параметр - це частина ширшої економічної картини, а не ізольована змінна.

Особливу динаміку набуває управління витратами в умовах цифрової трансформації, коли бізнес-моделі активно змінюються, з'являються нові канали комунікації, цифрові продукти, а межі між галузями розмиваються. У таких умовах традиційні класифікації витрат часто втрачають актуальність. Постає потреба в реінжинірингу самого поняття витрат, з урахуванням інтелектуальних активів, вартості часу впровадження інновацій, ризику втрати конкурентних переваг та інших метаекономічних категорій. Управління витратами перестає бути лише бухгалтерською процедурою - це перетворюється на концептуальний

інструмент позиціонування підприємства у глобальному економічному просторі. Фінансова логіка витрат зливається з маркетинговою, стратегічною й інноваційною - створюючи цілісну модель, де кожен ресурс оцінюється не ізольовано, а як носій потенціалу майбутнього доходу.

Така еволюція підходів до витрат висуває нові вимоги до корпоративної культури: зростає потреба в прозорості процесів, у відкритій комунікації між департаментами, у розвитку навичок фінансової грамотності серед нефінансових працівників. Це сприяє формуванню єдиного економічного поля всередині організації, де всі учасники процесу володіють базовими уявленнями про витратні механізми й можуть діяти скоординовано в межах загальної стратегії. Також поступово впроваджуються методи візуалізації витрат через інтерактивні аналітичні платформи, де можна відстежити не лише фактичні цифри, а й тенденції, ризики та зони потенційного зростання. Це відкриває нові горизонти для управлінського контролю, де фокус зміщується з постфактум-аналізу до превентивного управління витратами на основі глибокої аналітики.

У динамічному полі підприємницької діяльності, де ступінь невизначеності постійно зростає, а циклічні й структурні трансформації ринкової кон'юнктури пришвидшуються, ефективне управління витратами набуває нового значення - воно перестає бути реактивним інструментом обліку й набуває характеру стратегічної адаптивності. У таких умовах вартісне управління трансформується в синергічний механізм, що пронизує всі рівні управлінської вертикалі та горизонтальної координації між функціональними одиницями підприємства. Його завдання полягає не в фіксації витратних показників як результату операційної активності, а в активному формуванні витратної архітектури підприємства як засобу забезпечення гнучкої відповіді на зовнішні й внутрішні збурення. Такий підхід охоплює не лише перегляд фінансових норм, а й побудову нової економічної логіки, у якій витрати розглядаються як носії структурної інформації про стан бізнес-процесів, динаміку споживчого попиту, адаптивність логістичних ланцюгів і потужність цифрових технологій у забезпеченні реального часу для управлінських рішень. Кожна витратна одиниця в цьому випадку виконує функцію тригера для зміни архітектури обслуговування

або реструктуризації каналів створення цінності. У результаті управління витратами набуває характеристик гетерохронності - постійної переоцінки ефективності у реальному масштабі часу з урахуванням множинності економічних сценаріїв.

У межах системи інтегрованого витратного контролю особливого значення набуває впровадження метрик продуктивності, які ґрунтуються на вартісно-орієнтованих КРІ. Вони дозволяють не лише оцінювати ефективність витрат у контексті досягнення запланованих результатів, а й трансформувати саму модель оперативного управління. Такі показники, як витрати на одиницю корисного результату, відносна ефективність ресурсоємних функцій, мультифакторний індекс витратної гнучкості - стають інструментами не просто вимірювання, а цифрової навігації в управлінському середовищі. Використання вартісно-орієнтованих КРІ передбачає формування внутрішніх benchmark-орієнтирів, які дозволяють моделювати поведінку підприємства в умовах стресових сценаріїв. Ці КРІ не обмежуються фінансовими індикаторами, а проникають у сферу операційної логіки, охоплюючи час циклів, інтенсивність використання інфраструктурних елементів, варіабельність споживчого навантаження на окремі сервіси. Така структура дозволяє здійснювати діагностику ефективності у динаміці, зіставляючи витратні потоки з реальною поведінкою зовнішнього середовища, зокрема з асиметричними змінами у структурі попиту або коливаннями постачальних ринків. У цьому контексті витрати перестають бути постфактумною інформацією - вони трансформуються в активне інформаційне середовище, що забезпечує передбачувану реакцію на економічні флуктуації.

Вбудоване вартісне управління передбачає перегляд філософії бюджетування: замість традиційного, ригідного планування за принципом лінійної інерції дедалі активніше застосовується гнучке бюджетування на основі адаптивного сценарного аналізу. Така модель передбачає не жорстко зафіксовані ліміти, а змінні вартісні поля, які налаштовуються відповідно до змін в операційному середовищі. Застосування rolling budgeting забезпечує високу частоту оновлення бюджетних меж, що дозволяє бізнесу уникати ситуацій витратної інерції, коли фактичні показники давно розходяться з плановими, а

управлінські рішення продовжують прийматися на основі застарілих даних. Паралельно розвивається система zero-based budgeting, у якій кожен витратний запит проходить процедуру повного обґрунтування - з урахуванням не лише економічної доцільності, а й стратегічної релевантності. Така система вимагає значних інтелектуальних і цифрових ресурсів, однак дозволяє суттєво підвищити вартісну щільність бюджетних процесів, мінімізуючи ризики фінансових втрат унаслідок неефективних рішень.

1.3. Особливості витрат і методів їх обліку в готельно-ресторанному бізнесі

Фінансова модель готельно-ресторанного бізнесу тримається на багатовекторній системі витрат, кожен елемент якої не лише формує собівартість послуг, а й відображає специфіку функціонального середовища HoReCa. У цій галузі домінує одночасне переплетення різних сервісних сегментів, які потребують індивідуалізованого підходу до аналітики витрат: гастрономічний блок, готельна частина, організація заходів, кейтерингові послуги, санітарно-гігієнічні процедури, SPA-зони, конференц-холи, трансфери, супровід туристичних груп.

Через це структурування витрат здійснюється не лише за елементами чи економічними функціями, а й за напрямками, центрами фінансової відповідальності та операційною природою послуги. Для прикладу, гастрономічна складова включає прямі витрати на продукти, напої, напівфабрикати, спеції, енергоресурси для приготування, оплату праці кухарів, амортизацію обладнання, логістичні витрати на доставку сировини. Водночас готельний блок потребує обліку вартості прибирання, зміни постелі, амортизації меблів, енергозабезпечення номерів, зарплати персоналу ресепшн, витрат на бронювання, обслуговування ліфтів, систем відеонагляду й охорони. Гнучкість формування вартості послуги спричинена великою варіативністю типових продуктів і високою залежністю від динаміки попиту, що змінюється з урахуванням сезонних коливань, святкових періодів, масових подій і навіть погодних умов. Сезонна еластичність призводить до того, що навантаження на

постійні витрати у міжсезоння зростає, а переміщення змінних витрат по окремих підрозділах набуває стратегічного значення для збереження прибутковості.

Центральною характеристикою витрат у системі HoReCa є їх диверсифікованість за каналами генерації: кожна операційна одиниця функціонує як окремий центр витрат і прибутку, що потребує децентралізованого облікового підходу з елементами управлінського обліку на основі калькулювання за замовленням, процесом чи діяльністю. Це означає, що, скажімо, при обслуговуванні весільного банкету одночасно активуються витрати декількох типів: продуктові (по кожній страві), персональні (з урахуванням кількості офіціантів, кухарів, адміністраторів), технічні (обладнання, сервірування), орендні (якщо зал орендується), медіа- та рекламні (при просуванні заходу), логістичні (доставка кейтерингу, виїзне обслуговування). Така комплексність неможлива без інтеграції методик обліку на базі комбінованих калькуляцій - стандарт-костингу, direct costing, калькулювання змінних і умовно-постійних витрат, а також методів, заснованих на ABC-моделі (activity-based costing). Стратегічною метою такого обліку є не лише обчислення собівартості, а й розподіл витрат за напрямками, які справді формують споживчу вартість продукту. Тому для досягнення фінансової точності доводиться деталізувати витрати не лише на рівні технологічних процесів (приготування їжі, прибирання, обслуговування номеру), а й на рівні так званих «точок контакту» - моментів взаємодії клієнта з сервісом, де формується його досвід і враження.

Значну складність становить розмежування витрат між постійними, умовно-змінними та змінними, з огляду на функціональну динаміку. Постійні витрати - оренда, охорона, інженерні служби, страхування - у пікові періоди розчиняються у зростанні виручки, однак у міжсезоння створюють навантаження на операційний дохід. Змінні витрати, зокрема на продукти, енергію, сервіс, підлягають безперервному контролю й оптимізації. Але проміжна категорія - умовно-змінні витрати - стає проблемною для обліку: до неї належать витрати, які проявляються залежно від інтенсивності навантаження, але не змінюються пропорційно до кількості клієнтів. Це, зокрема, витрати на фонову музику,

часткове опалення зон відпочинку, витрати на лояльність клієнтів (знижки, бонуси), часткову зайнятість персоналу у режимі чергування. Їхній вплив на фінансову модель потребує сценарного моделювання, і саме тут вмикаються інструменти гнучкого бюджетування. Бюджети в HoReCa є не жорсткою конструкцією, а системою реагування - щотижневе коригування статей витрат, адаптація закупівель до бронювання, автоматизовані перерахунки норми споживання інгредієнтів відповідно до кількості гостей.

Принципово вагому площину в системі обліку витрат у HoReCa займають витрати, пов'язані з забезпеченням сервісної якості та стандартів гостинності. До них належать витрати на навчання персоналу, сертифікацію, формування стандартів обслуговування, декорування приміщень згідно з брендбуком, дотримання етикету та корпоративної культури. У багатьох випадках вони не є безпосередньо пов'язаними із собівартістю страв чи номеру, однак створюють базу для преміального ціноутворення. Високий рівень клієнтського досвіду стає не лише маркетинговою перевагою, а й умовою формування довгострокових фінансових потоків через повторні візити, рекомендації, онлайн-рейтинг. Через це менеджери витрат у HoReCa мають не лише розраховувати вартість сервісу, а й інвестувати у «нематеріальні» витрати - атмосферу, репутацію, персоналізацію обслуговування. Це накладає додаткові вимоги на управлінський облік, який має виводити метрики споживчої лояльності у фінансові показники.

Особливу увагу приділяють також сезонній асиметрії у структурі витрат. Для регіональних готелів і туристичних зон літо та святкові періоди формують до 70 % річної виручки, тому витрати зосереджуються на підготовці до піку: закупівля обладнання, набір тимчасового персоналу, інтенсивне просування в цифрових каналах, запуск тимчасових меню, розробка розважальних програм. Водночас зимовий період супроводжується падінням завантаження і, відповідно, консервацією частини активів, реструктуризацією витрат, частковим переведенням працівників у гнучкий графік. Тому методика обліку передбачає формування сезонних бюджетів з урахуванням кумулятивного ефекту: витрати в низький сезон можуть бути частково розподілені на високий, щоби забезпечити збалансованість у середньорічному розрізі. До того ж, у закладах типу all-

inclusive чи концептуальних бутик-готелів виникає необхідність у деталізації витрат за кожною послугою, навіть якщо клієнт її не окремо оплачує - для внутрішньої оцінки ефективності роботи підрозділів і прийняття інвестиційних рішень щодо подальшого розвитку.

У методології управлінського обліку в HoReCa усе частіше застосовують інструменти автоматизації: POS-системи інтегруються з ERP, що дає змогу не лише фіксувати продажі, а й автоматично формувати звіти за витратами, обліковими залишками, маржинальністю позицій меню. У ресторанах використовують food-cost-аналітику, яка в режимі реального часу показує, яка страва є економічно вигідною, яка потребує корекції рецептури, де спостерігається перевитрата. У готелях аналогічно діє room-cost-аналітика, що дозволяє не лише розраховувати собівартість номеру, а й обґрунтовувати доцільність його модернізації, оптимізувати співвідношення між середнім доходом на номер (ADR) та рівнем завантаження. Інформаційні системи синхронізуються з даними бухгалтерського, податкового та управлінського обліку, що дозволяє не лише отримувати звіти, а й проектувати фінансову модель на перспективу, включно з cash-flow-прогнозуванням, break-even-аналітикою та сценаріями гнучкого реагування на зміни кон'юнктури.

Вартісна структура витрат у HoReCa не є сталою категорією, вона постійно трансформується під впливом змін у технологіях обслуговування, маркетингових трендах, поведінкових патернах клієнтів. У цьому бізнесі дуже швидко зростає значення витрат на цифровізацію: CRM-системи, онлайн-бронювання, чат-боти, програми лояльності, таргетингова реклама, інтеграція з соціальними мережами. Ці витрати раніше вважалися додатковими, тепер - це ядро стратегії залучення клієнта. Аналогічно зростає частка витрат на екологізацію: енергозберігаюче обладнання, сортування відходів, органічні продукти, повторне використання ресурсів. Готельно-ресторанний бізнес стає лабораторією для тестування сталих моделей споживання, що потребує трансформації облікових процедур: виникає потреба у так званому обліку ESG-витрат - на екологічну, соціальну та етичну відповідальність бізнесу. Така класифікація доповнює традиційні бухгалтерські інструменти і виводить облік витрат за межі класичного калькулювання.

Організація обліку витрат у готельно-ресторанній індустрії вимагає багаторівневої гнучкості, що зумовлено як структурною варіативністю надаваних послуг, так і нормативною різноманітністю процесів, які об'єднуються у межах одного об'єкта управління. Поєднання гастрономічного, готельного, івентного, логістичного, рекреаційного й комунікаційного компонентів зумовлює необхідність паралельного застосування різних облікових моделей, оскільки спроба уніфікації породжує спотворення даних, втрату фінансової прозорості та підвищення ризику прийняття нераціональних управлінських рішень. У межах такої мультикомпонентної операційної структури використання нормативного підходу до калькуляції витрат виправдане для готельного сегмента, де стандартизованість послуги проживання дозволяє зафіксувати стабільні витрати на прибирання, зміну білизни, енергоспоживання, амортизацію інфраструктури, комунальне навантаження та оплату праці.

Цей метод забезпечує сталий рівень облікової дисципліни і придатний до масштабування в умовах одноманітних процедур обслуговування гостей. Водночас у ресторанному блоці така уніфікація наштовхується на бар'єр рецептурної мінливості, коливання вартості сировини, нестійкість закупівельних цін, сезонність інгредієнтів і творчий характер формування страв

У системі калькулювання витрат ресторанів на основі позамовного методу домінують елементи оперативного контролю й адаптивної стандартизації, де food-cost і beverage-cost розглядаються не лише як індикатори маржинальності, а як інструменти регуляції технологічного ланцюга. Облік на рівні замовлення дозволяє ідентифікувати кожен продукт, фіксувати відхилення від рецептурної карти, враховувати зміну сировинного складу внаслідок дефіциту або сезонного подорожчання, аналізувати вплив кулінарної техніки на собівартість. При цьому гнучкість обліку підсилюється інтеграцією з касовими системами, які одразу формують специфікації, віднімають інгредієнти зі складу, оцінюють норму виходу, втрати, залишки й контроль технологічної карти. У випадку спеціальних замовлень, коли стандартні рецептури не застосовуються, система переходить у режим калькулювання з нуля, базуючись на актуальній закупівельній вартості, витратах часу персоналу, оренді техніки чи посуду, транспортуванні, декораціях,

музичному супроводі, вартісній оцінці творчого елементу (дизайну страви, авторських прийомів). У цьому контексті межа між витратами прямими й непрямыми розмивається - усе залежить від типу заходу, статусу клієнта, складності виконання. Саме тому позамовне калькулювання у ресторанах HoReCa не є лише технічним інструментом, а трансформується в елемент сервісної індивідуалізації й джерело стратегічного аналізу ефективності.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Податковий кодекс України. Закон України № 2755-VI від 02.12.2010. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
2. Про туризм. Закон України № 324/95-ВР від 15.09.1995. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/324/95>
3. Апопій В.В. Організація торгівлі. Київ: Центр навчальної літератури, 2015. 598 с.
4. Бабчинська О. І. Комунікаційний процес в управлінні. Ефективна економіка. 2018. № 9. URL: http://www.economy.nauka.com.ua/pdf/9_2018/51.pdf
5. Басюк Д. І., Івченко Л. О., Ткачук Н. А., Верес К. О. Оцінка впливу макроекономічних факторів на розвиток готельного господарства в Україні. Наукові праці Національного університету харчових технологій, 2019. Т. 25. № 1. С. 33–46.
6. Безверхий К.В. Інтегрована звітність підприємства: економічна сутність поняття. Науковий вісник національної академії статистики, обліку та аудиту. 2016. № 4. С. 43-57.
7. Булавіна О. А. Особистісний потенціал підприємницької діяльності: формування економічного мислення та комерційного інтелекту. Наукові записки Національного університету «Острозька академія». 2020. Серія «Психологія». № 11. С. 107-114.
8. Бутенко А.Ю., Бліщ Р.О. Інновації у ресторанному бізнесі. Матеріали IV Міжнародної науково-практичної конференції. Інновації в управлінні асортиментом, якістю та безпекою товарів і послуг. Львів : Растр 7, 2016. 376 с.
9. Власенко І. Готельне господарство у соціальній інфраструктурі країни. Вісник Київського національного торговельно-економічного університету, 2019. № 3. С. 85–97.
10. Гірняк Л., Глагола В. Сучасний стан, перспективи та тенденції розвитку ресторанного господарства в Україні. Інфраструктура ринку. 2018. Вип. 16. С. 71–77.
11. Гоблик-Маркович Н.М. Напрями формування сучасної

маркетингової стратегії розвитку підприємств готельно-ресторанного бізнесу. Перспективи розвитку готельно-ресторанної індустрії України: теорія, практика, інновації розвитку : тези доповідей Всеукраїнської науковопрактичної конференції. Мукачево : РВВ МДУ, 2018. 113 с.

12. Голов С. Ф. Управлінський облік. Київ. Центр навчальної літератури. 2018. 400 с.

13. Голошубова Н.О. Організація торгівлі. Київ. Книга, 2004. 560 с.

14. Готелі та інші місця для тимчасового проживання: Статистичний бюлетень. Київ: Державний комітет статистики України, 2007. С. 85.

15. Грищенко І.М. Комерційна діяльність посередницьких підприємств. Київ. КНУТД, 2015. 80 с.

16. Громова О. В. Оробінський О. С. Комунікаційна політика в системі управління зовнішньоекономічною діяльністю підприємства. Приазовський економічний вісник. 2019. № 6(17). С. 118–121.

17. Гросул В., Балацька Н. Digital-маркетинг як дієвий інструмент антикризового розвитку підприємства ресторанного бізнесу в період пандемії та її рецесії. Підприємництво та інновації. 2020. № 11–2. С. 7–12. DOI: <https://doi.org/10.37320/2415-3583/11.20>.

18. Давидова О. А. Сучасний стан та перспективи розвитку готельного господарства України. Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки, 2017. № 2(2). С. 257–260.

19. Давидова О. Ю. Соціально-економічні передумови ефективного розвитку підприємств готельно-ресторанного господарства. Економічний форум, 2018. № 3. С. 98–104.

20. Коба О. В. Витрати підприємства та їх класифікація для потреб управління й економічного аналізу. Причорноморські економічні студії. 2016. № 4. С. 99–103.

21. Кожухівська Р. Б. Розвиток сучасних маркетингових інформаційних технологій в комунікаційних стратегіях українських туристичних підприємств: монографія. Умань. Сочінський. 2018. 196 с.

22. Козир С. В. Слесарев В. В. Ус С. А. Хом'як Т. В. Моделювання та

реінжиніринг бізнес-процесів. Підручник. Дніпро. 2022. 163 с.

23. Колонтаєвський О. П., Шаповаленко Д. О. Основні напрями розвитку готельноресторанного господарства України. Комунальне господарство міст. Сер. Економічні науки, 2019. Вип. 2. С. 79–84.

24. Кудла Н. Є. Менеджмент підприємства готельно-ресторанного бізнесу. Київ. Знання. 2020. 343 с.

25. Луцяк В. В. Польова О. Л. Ставська Ю. В. Мостенська Т. Г. Управління бізнес-процесами в ГРС. Навчальний посібник. Вінниця. 2019. 331 с.

26. Маркіна І. А. Ленъ В. В. Шапка В. О. Управління витратами як фактор підвищення економічної безпеки підприємства. Актуальні проблеми інноваційної економіки. 2019. № 3. С. 83–88.

27. Нечаюк Л., Нечаюк Н. Готельно-ресторанний бізнес. Менеджмент. Київ. Центр навчальної літератури. 2017. 344 с.

28. Платформа on-line дистрибуції послуг Business-Qlik forDistribution. URL: <https://businessqlik.com/solutions/distribution>

29. Платформа on-line дистрибуції послуг Comarch SFA OnlineDistribution. URL: <https://www.comarch.com/trade-and-services/sfa/online-distribution>

30. Расулова А. Логістичне управління підприємствами ресторанного господарства. Журнал. Інвестиції. Практика і досвід. 2015. №16. С. 74-79.