

УДК 657.1

ФОРМУВАННЯ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ НА ПРИКЛАДІ ПІДПРИЄМСТВ ГОТЕЛЬНО-РЕСТОРАННОГО КОМПЛЕКСУ

Волковська Я. В.

Анотація. Визначено сутність управлінської звітності. Зазначено основні етапи побудови системи управлінської звітності. Розроблено форми інформаційної картки та зведеною відомості щодо потреби в інформації для прийняття рішень та зазначено, як і коли їх використовувати на прикладі підприємств готельно-ресторанного комплексу. Відзначено вимоги та принципи складання управлінської звітності.

Ключові слова: управлінська звітність, підприємства готельно-ресторанного комплексу, інформаційна потреба, інформаційна картка.

ФОРМИРОВАНИЕ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ОТЧЁТНОСТИ НА ПРИМЕРЕ ПРЕДПРИЯТИЙ ГОСТИНИЧНО-РЕСТОРАННОГО КОМПЛЕКСА

Волковская Я. В.

Аннотация. Определена сущность управленческой отчётности. Отмечены основные этапы построения системы управленческой отчётности. Разработаны формы информационной карточки и сводной ведомости относительно нужды в информации для принятия решений и определено, как и когда их использовать на примере предприятий гостинично-ресторанного комплекса. Отмечены требования и принципы составления управленческой отчётности.

Ключевые слова: управленческая отчётность, предприятия гостинично-ресторанного комплекса, информационная нужна, информационная карточка.

FORMATION OF MANAGEMENT STATEMENT ON THE EXAMPLE OF ENTERPRISES OF THE HOTEL-RESTAURANT COMPLEX

Volkovska I. V.

Abstract. It is necessary to determine what management expects from the management accounting system before the management accounting organization. Then, based on this information, the composition and content of the forms of management statement are formed. However, the process of forming management statement is not sufficiently studied. This determines the relevance of this study. The purpose of the article is to determine the essence of management statement and the formation of information needs for its compilation on the example of enterprises of hotel-restaurant complex. So, in the work the essence of management statement is determined with the opinions of different scientists. The main stages of organization of the management statement system is also highlighted. It is noted that the final form of management statement depends on the requests of management and the specifics of the enterprise. The author has developed an information card, which it is expedient to fill in before the organization of management accounting. Also it is commented how to fill out the document. An important point is that the accounting department not only processes the results, but also estimates the possible costs on obtaining information. In addition, the author proposes a summary sheet for data aggregation across all centers of responsibility. This document helps to correlate the amount of information needs, the possible results and costs of its obtaining. It is also described how to fill out the document. It is noticed that such documents can be used not only at the enterprises of the hotel-restaurant complex. Also, it is outlined the main requirements for management statement and clarified that these requirements overlap with the principles, therefore, the main principles of forming and compiling of management statement at the enterprise are presented. It is noted that after determining of the information needs, it is necessary to identify the indicators that can be included in the Balanced Scorecard. A conclusion is made about necessary of considering of the enterprise specifics when management statement is developing.

Keywords: management statement, enterprises of the hotel-restaurant complex, information needs, information card.

Постановка проблеми у загальному вигляді. В умовах інтеграції економічної системи України в Європейський простір стає більш актуальним формування міцної системи забезпечення інформаційних потреб керівництва. Це призводить до необхідності деталізації даних на підприємстві з виділенням сигнальних показників для контролю діяльності. Тому стає доцільною побудова системи управлінського обліку, що має своє відображення у певних документах та звітності. Проте вимог що до управлінського обліку, що до управлінської звітності законодавчо не встановлено, тому кожне підприємство само розробляє положення про управлінський облік «під себе». Результатом обліку стає заповнення управлінської

звітності, форми якої також необхідно затвердити. Це означає, що необхідно дослідити, що включає в себе організація системи управлінської звітності та безпосередньо сама управлінська звітність. Це підтверджує актуальність цього дослідження.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Особливостями формування управлінської звітності на підприємствах України займалися такі видатні вчені, як Нападовська Л. В., Матюха М. М., Карпенко О. В., Слободняк І. А., Кузнецова С. А., Король С. Я., Кулікова Н. Т. та інші. Проте в дослідженнях не приділено достатньо уваги щодо безпосередньо процесу розробки управлінської звітності на українських підприємствах, що підвищує актуальність цього дослідження.

Мета статті. Метою роботи є визначення сутності управлінської звітності та формування інформаційних потреб для керівництва за допомогою управлінської звітності на прикладі підприємств готельно-ресторанного комплексу. Завданнями дослідження є: встановлення сутності управлінської звітності; виділення етапів побудови системи управлінської звітності; розробка інформаційної картки на прикладі підприємств готельно-ресторанного комплексу та формування рекомендацій для її заповнення та зведення за підрозділами; систематизація вимог та принципів складання управлінської звітності.

Виклад основного матеріалу дослідження. Як зазначає Матюха М. М., управлінська звітність – це система збирання інформації у грошових та натуральних вимірниках про факти господарської діяльності, які використовують для потреб управління. В управлінській звітності в порівнянні з бухгалтерською звітністю одну і ту ж інформацію розглядають з різних точок зору, представлену в більш деталізованому вигляді із можливістю зазначення похибки і застосування приблизних даних, що необхідно для визначення можливого економічного ефекту в результаті реалізації того чи іншого управлінського рішення [1, с. 34]. Король С. Я. підкреслює, що управлінська звітність за своєю сутністю є не лише джерелом інформації, але й засобом формалізації вимог внутрішніх користувачів до облікової інформації; вона виконує організаційну роль при виборі методики обліку і узагальнення даних [2, с. 329]. Тобто управлінська звітність акумулює та групує дані у різних вимірниках щодо господарських операцій для потреб керівництва, при цьому це доцільно здійснювати за різними проектами, підрозділами, особливо для готельно-ресторанних комплексів, які включають асортимент послуг, що супроводжується наявністю різних підрозділів.

Розробка управлінської звітності є складним процесом, адже від того, наскільки грамотно буде сформована та чи інша форма, залежить якість отриманої інформації, а отже і ефективність майбутніх управлінських рішень. Можна виділити такі основні етапи побудови системи управлінської звітності:

- встановлення потреб користувачів інформації;
- визначення принципів підготовки та вимог до звітності;
- виділення користувачів інформації;
- формування системи показників, аналіз яких надасть необхідну інформацію;
- формулювання рекомендацій з розрахунку та розшифрування значень;
- розподіл показників за центрами відповідальності/підрозділами;
- розробка форм звітності за центрами відповідальності;
- регламентація управлінської звітності;
- забезпечення автоматизованого складання управлінської звітності.

Васюк Н. В. також відмічає, що кожна компанія розробляє систему управлінського обліку, виходячи із власних потреб і специфіки роботи. Ця система залежатиме від того, яку саме інформацію в результаті є потреба бачити у звітності [3, с. 41]. Як зазначають Карпенко О. В. та Любимов М. О., близько 80% практиків стверджували, що визначення інформаційних потреб користувачів з метою визначення змісту і форм управлінської звітності є завданням складним, однією з причин чого є той факт, що бухгалтери і працівники інших підрозділів спілкуються різними мовами, використовуючи різні назви для однакових об'єктів, тому необхідно, по-перше, враховувати професійну думку користувача звіту, по-друге, відділ, який є відповідальним за формування управлінської звітності, має сам запропонувати свій варіант звіту, виходячи з вимог посадової інструкції [4, с. 16].

Отже, необхідно визначитись, які завдання повинна виконувати система управлінської звітності, тобто які інформаційні потреби задовольняти. Для цього Нападовська Л. В. пропонує складати інформаційні картки, що містять необхідну для використання інформацію за різними структурними підрозділами [5, с. 584]. Проте внаслідок того, що такі картки мають довільну форму, то автором запропоновано наступний варіант для підприємств готельно-ресторанного комплексу (рис. 1). Інформаційну картку доцільно заповнити перед організацією управлінського обліку для розуміння інформаційних потреб. У разі якщо суб'єкт господарювання має в своєму складі структурні одиниці, які відносяться до декількох

ТОВ «ГОТЕЛЬ РАЙСЬКИЙ»
Код ЄДРПОУ 12345678

ІНФОРМАЦІЙНА КАРТКА

Підрозділ: готель
Відповідальний Іванов А. А.

Відомість щодо потреби в інформації
для прийняття рішень

Проект	Необхідна інформація	Вид діяльності	Періодичність	Можливі результати завдяки отриманій інформації
1	2	3	4	5
Підвищення якості обслуговування в готелі	Витрати на якість; враження клієнтів від наданих послуг	Вид діяльності: тимчасове розміщення й організація харчування. Операції: покращення якості номерного фонду, обслуговування, підвищення кваліфікації працівників	Перед організацією управлінського обліку чи його ділянки	Покращення якості наданих послуг та вражень від наданих послуг, як наслідок – збільшення клієнтів

12.08.2017

підпис

адміністратор
Петров В. О.

Рис. 1. Приклад інформаційної картки (за умовними даними)

суб'єктів господарювання, то картка заповнюється саме за підрозділами з переліком у верхньому правому кутку всіх суб'єктів господарювання, яких стосується ця діяльність певного підрозділу. У графі 1 зазначається назва проекту, для ведення/контролю якого потрібна додаткова інформація, також тут може зазначатись якась програма чи акція, наприклад, програма із залучення нових клієнтів. У графі 3 заповнюється вид діяльності чи операція, для якої необхідна збір певної інформації, якої саме – відзначається у графі 2. У графі 4 помічається періодичність, з якої треба отримувати ту чи іншу інформацію, а в графі 5 – які результати можна отримати завдяки цій інформації (у кількісному, натуральному чи іншому виразі, наприклад, для контролю того чи іншого процесу).

Картку заповнюють всі керівники підрозділів та їх помічники один раз після прийняття рішення щодо організації управлінського обліку. Потім всі картки передаються до бухгалтерії, яка оцінює витрати на отримання тієї чи іншої інформації. Зведена відомість подається до керівництва, яке і приймає рішення щодо отримання тієї чи іншої інформації, адже це додаткові витрати. Приклад зведеного звіту можна побачити на рис. 2. У подальшому якщо хтось вирішить, що потрібна додаткова інформація, то вони заповнюють знову інформаційну картку, яка оброблюється відділом з управлінського обліку. Це забезпечить гнучкість системи управлінського обліку та її ефективність. Так, у графі 1 зазначається підрозділ, в якому необхідна та інша інформація, у графі 2-5 переноситься інформація з попереднього документу (інформаційна картка, рис. 1) за всіма підрозділами, у графу 6 бухгалтерія заносить приблизні витрати на отримання інформації, у графі 7 керівництво погоджує рішення на отримання інформації. Слід відзначити, що окрім згоди чи не згоди можливим є варіант «на опрацювання», тобто може виникнути ситуація, коли керівництво розуміє, що ця інформація необхідна, проте витрати є занадто великими, проте, можливо, є інші варіанти отримання інформації, більш дешевші, і тоді керівництво дасть згоду. На підставі даних зведеної відомості формується перелік завдань управлінського обліку та відповідно інформаційних потреб керівництва для розробки управлінської звітності, що буде як раз відповідати на питання, що виникли.

Слід відзначити, що інформаційну картку та зведену відомість можна використовувати не тільки на підприємствах готельно-ресторанного комплексу, але і в інших галузях, де також наявні випадки, коли об'єкт фактично один, а складається з різних суб'єктів господарювання з юридичною точки зору.

Готельно-ресторанний комплекс «РАЙСЬКИЙ»:
ТОВ «ГОТЕЛЬ «РАЙСЬКИЙ»,
ОВ «РАЙСЬКИЙ на ЧЕРКАЩИНІ»

**ЗВЕДЕНА ВІДОМІСТЬ ЩОДО ПОТРЕБИ В ІНФОРМАЦІЇ
ДЛЯ ПРИЙНЯТТЯ РІШЕНЬ**

Підрозділ	Проект	Необхідна інформація	Періодичність	Можливі результати завдяки отриманій інформації	Витрати на отримання інформації за рік, грн	Згода /не згода
1	2	3	4	5	6	7
готель	Підвищення якості обслуговування	Витрати на якість; враження клієнтів від наданих послуг	Перед організацією управлінського обліку чи його ділянки	Покращення якості наданих послуг та вражень від наданих послуг, як наслідок – збільшення клієнтів	9600,00	згода
кафе		Витрати на якість, якість страв, напоїв, обслуговування			4800,00	згода

Головний бухгалтер

підпис

Курбатова Л. М.

Засновник

готельно-ресторанного комплексу підпис

Сизонов О. П.

Рис. 2. Приклад зведеної відомості щодо потреби в інформації (за умовними даними)

Матюха М. М. також зауважує, що з метою єдиної методології та координації організаційно-аналітичних робіт щодо формування управлінської звітності необхідно запровадити окремий відділ по формуванню цього виду звітності або додатково розширити функціональні обов'язки працівників бухгалтерії, економічної служби [6, с. 359].

Як вже було відзначено раніше, після встановлення інформаційних потреб треба визначити, принципи складання та вимоги до управлінської звітності. Так, Матюха М. М. [1, с. 35], Васюк Н. В. [3, с. 43], Дворніченко О. С. [7, с. 68-69] та Хаймьонова Н. С. [8, с. 1045] виділяють такі вимоги до управлінської внутрішньої звітності підприємства:

- корисність – інформація формується відповідно до потреб конкретних користувачів;
- вимірність – інформація має підлягати виміру на основі кількісних або якісних засобів виміру;
- структурованість – інформація повинна мати багаторівневу структуру, що дозволить, з одного боку, ущільнювати інформаційні дані, а з іншого – деталізувати їх до конкретного користувача, рівня;
- компактність – інформація має бути конкретною, максимально спрощеною, не нести зайвого навантаження;
- доступність для сприйняття – інформація, що наведена в управлінській звітності, повинна бути зрозумілою для користувачів;
- оперативність – звіти необхідно формувати саме тоді, коли вони потрібні для прийняття конкретних управлінських рішень;
- точність – інформація повинна бути достовірною, дані – точними (якщо окремо не зазначено, що саме ці показники мають приблизне значення, що прописано у рекомендаціях щодо заповнення управлінської звітності та розрахунків показників);
- об'єктивність – інформація повинна відображати реальний стан того чи іншого об'єкту, а не чийсь точку зору;
- доцільність – витрати складання звітів повинні окупатись;
- повнота і стислість – інформація з одного боку, повинна бути повною, з іншого, - не містити зайвого;
- конфіденційність – звітність призначена лише для внутрішніх користувачів.

Всі ці вимоги переплітаються з принципами, адже принципи є основними вихідними положеннями, правилами, якими керуються при здійсненні діяльності, відмінністю є те, що вимоги обов'язково слід виконувати, а принципи – доцільно, тому що їх невиконання призведе до викривлення даних. Різні вчені виділяють різноманітні принципи

формування і складання управлінської звітності, проте, на думку автора, найбільш повно групує принципи Слободняк І. А. [9, с. 18], що представлено у таблиці. Слід відзначити, що ці принципи характерні і в цілому для організації і ведення управлінського обліку.

Таблиця

Принципи формування та складання управлінської звітності на підприємстві

№з/п	Принципи, що визначають теоретичну основу управлінської звітності	Принципи, що визначають склад і структуру управлінської звітності	Принципи, що визначають порядок складання управлінської звітності
1	Системності	Корисності	Достовірності
2	Науковості	Достатності	Незалежності
3	Рівності	Закінченості	Послідовності
4	Кількісної оцінки	Стислості	Принцип превалювання економічної сутності над формою
5	Обліку вартості грошей у часі	Якісної суттєвості	Документальності
6	Обачності	Наступності та порівнянності даних	Інтегрованої інформаційної бази
7	Перевірки якості	Індивідуальності	Оперативності
8	-	Раціональності	Конфіденційності
9	-	Зрозумілості, наочності та аналітичності	Професійного судження
10	-	Автоматизації	-
11	-	Технологічності	-
12	-	Гнучкості, але однакової структури	-
13	-	Адресності	-

Також важливим є виділення користувачів інформації. На думку автора, доцільно окремим наказом виділити осіб, які будуть мати право складати, підписувати, аналізувати звіти та ознайомлюватись з ними. Це необхідно для виконання конфіденційності управлінської звітності. Користувачами звітності по суті будуть ті ж самі особи, що й робили запити щодо інформаційної потреби (заповнювали інформаційні картки).

Кулікова Н. Т. вважає, що до формування управлінської звітності доцільно застосовувати системний підхід, який орієнтує на розгляд об'єкта як системи, вимагає розкриття його цілісності, виявлення різноманітних типів зв'язків у ньому та зведення їх у єдину модель. Цей принцип зумовлює те, що кожна форма управлінської звітності є системою показників, кожен показник якої окремо дає лише одностороннє уявлення про досліджувані об'єкти господарської діяльності, в той час як сукупність елементів розкриває всю складність внутрішніх і зовнішніх зв'язків досліджуваного об'єкта, при цьому заперечується існування єдиного показника, який найкращим чином ілюструє результати фінансово-господарської діяльності. Необхідним є дослідження та оцінка всієї системи показників – елементів системи управлінської звітності [10, с. 195].

Далі на підставі узгоджених інформаційних потреб формується система показників, яка буде закладатись в основу збалансованої системи показників. Слід зазначити, що доцільно одразу показники закріплювати за центрами відповідальності/підрозділами для розуміння, хто буде збирати та надавати дані для управлінської звітності. Крім того, також є логічним одразу встановлювати паралель між показниками та стратегічними цілями також для спрощення побудови збалансованої системи показників.

Висновки. Таким чином, можна зробити висновок, що особливістю управлінської звітності є те, що не встановлено законодавством певних форм, і її складові залежать, в першу чергу, від потреб керівництва в тій чи іншій інформації. Тому запропоновані інформаційна картка та зведена відомість у потребі в інформації допомагають виділити таку інформацію за проектами та підрозділами, зіставити можливі результати та витрати від отримання інформації, що дозволяє у подальшому з врахування вимог та принципів побудови розробити форми управлінської звітності.

Напрямами подальших досліджень є розроблення управлінської звітності для підприємств готельно-ресторанного комплексу.

Список використаних джерел:

1. Матюха М. М. Особливості формування управлінської звітності для торговельних підприємств [Текст]/ М. М. Матюха. Науковий вісник НАСОА. – 2012. - №2. – С. 34-41.
2. Король С. Я. Управлінська звітність: сутність і алгоритм формування [Текст] / С. Я. Король. БІЗНЕСІНФОРМ. – 2014. - №7. – С. 325-331.
3. Васюк Н. В. Методологія організації управлінського обліку на підприємстві [Текст] / Н. В. Васюк. Вісник соціально-економічних досліджень. – 2013. – Випуск 1. – С. 40-45.
4. Карпенко О. В. Проблеми розробки методичної бази системи управлінської звітності [Текст] / О. В. Карпенко, М. О. Любимов. Науковий вісник Одеського національного економічного університету. – 2012. - №1. – С. 12-21.
5. Нападівська Л.В. Управлінський облік: підручн. для вузів. — 2-ге вид., доопрац. та допов. [Текст] / Л.В. Нападівська. - К.: Київ.нац. торг.-екон. ун-т, 2010. - 648 с.
6. Матюха М. М. Організаційні підходи формування управлінської звітності [Текст] / М. М. Матюха. Економічні науки. Серія «Облік і фінанси». – 2012. - Випуск 9. – Ч. 2. – С. 354-362.
7. Дворніченко О. С. Управлінська звітність у процесі обліково-аналітичного забезпечення управління за збалансованою системою показників [Текст] / О. С. Дворніченко. Формування ринкових відносин в Україні. – 2012. - №11. – С. 67-71.
8. Хаймьонова Н. С. Внутрішня звітність у системі управлінського обліку витрат підприємства [Текст] / Н. С. Хаймьонова. Глобальні та національні проблеми економіки. – 2015. - Вип. 5. – С. 1044-1047.
9. Слободняк И. А. Формирование бухгалтерської управленческой отчётности коммерческой организации [Текст]: автореф. дис. на соискание учён. степени докт. экон. наук: 08.00.12 «Бухгалтерский учёт, статистика». – Иркутск, 2012. – 38 с.
10. Кулікова Н. Т. Системний підхід до побудови управлінської звітності [Текст] / Н. Т. Кулікова. Науковий вісник Ужгородського університету. Серія «Економіка». – 2014. – Випуск 2. – С. 194-196.

1. Matyuxa, M. M. (2012), “The features of management reporting formation for trade enterprises” [“Osobly`vosti formuvannya upravlins`koyi zvitnosti dlya torgivel`ny`x pidpry`emstv”], *NASOA Scientific Bulletin*, No. 2, pp. 34-41.

2. Korol', S. Ya. (2014), "Management reporting: essence and algorithm of formation" ["Upravlins'ka zvitnist': sutnist' i algorytm formuvannya"], *BUSINESSINFORM*, No 7, pp. 325-331.
3. Vasyuk, N. V. (2013), "Methodology of organization management accounting at the enterprise" ["Metodologiya organizaciyi upravlinskogo obliku na pidpryyemstvi"], *Bulletin of socio-economic research*, No 1, pp. 40-45.
4. Karpenko, O. V., Lyuby`mov, M. O. (2012), "Problems of development of the methodical basis of the system of managerial reporting" ["Problemy` rozrobky` metody`chnoyi bazy` sy`stemy` upravlinskoyi zvitnosti"], *Scientific bulletin of Odessa national university of economics*, No 1, pp. 12-21.
5. Napadovs`ka, L.V. (2010), *Management accounting: book for high schools. - 2nd form., finishing works and papers.* [Upravlins'kyj oblik: pidruchn. dlya vuziv. — 2-ge vy`d., doopracz. ta dopov.], Kyiv national university of trade and economics, Kyiv, 648 p.
6. Matyuxa, M. M. (2012), "Organizational approaches to the formation of management reporting" ["Organizacijni pidxody` formuvannya upravlinskoyi zvitnosti"], *Economic sciences. Series "Accounting and Finance"*, No 9, part 2, pp. 354-362.
7. Dvornichenko, O. S. (2012), "Management reporting in the process of accounting and analytical management by the Balanced Scorecard" ["Upravlins'ka zvitnist' u procesi oblikovo-anality`chnogo zabezpechennya upravlinnya za zbalansovanoyu sy`stemoyu pokazny`kiv"], *Formation of market relations in Ukraine*, No 11, pp. 67-71.
8. Xajm`onova, N. S. (2015), "Internal reporting in management accounting system of costs at the enterprise" ["Vnutrishnya zvitnist' u sy`stemi upravlinskogo obliku vy`trat pidpryyemstva"], *Global and national problems of economics*, No 5, pp. 1044-1047.
9. Slobodnyak, I. A. (2012), *Formation of accounting management reporting of a commercial organization: Author's thesis* [Formirovanie buhgalterskoy upravlencheskoy otchYotnosti kommercheskoy organizatsii [Tekst]: avtoref. dis. na soiskanie uchYon. stepeni dokt. ekon. nauk: 08.00.12 "Buhgalterskiy uchYot, statistika"], Irkutsk, 38 p.
10. Kulikova, N. T. (2014), "System approach to building management reporting" ["Sy`stemny`j pidxid do pobudovy` upravlinskoyi zvitnosti"], *Scientific bulletin of Uzhorod university*, No 2, pp. 194-196.

Волковська Яна Віталіївна, аспірант кафедри бухгалтерського обліку Харківського національного економічного університету імені Семена

Кузнеця, проспект Науки, 9-А, м. Харків, Україна, 61166; 0503059989;
volkovska_yana@ukr.net

Волковская Яна Витальевна, аспирант кафедры бухгалтерского учёта
Харьковского национального экономического университета имени
Семёна Кузнеця, проспект Науки, 9-А, г. Харьков, Украина, 61166;
0503059989; volkovska_yana@ukr.net

Volkovska Iana Vitaliivna, post-graduate student of the department of
accounting at Simon Kuznets Kharkiv National University of Economics,
Nauky avenue, 9-A, Kharkiv, Ukraine, 61166; 0503059989;
volkovska_yana@ukr.net