

11. Ofitsiyni veb-sait Minekonomrozvytku i torhivli Ukrainy. Informatsiino-analitychni materialy shchodo investytsiinoho klimatu v Ukraini za 2017 rik. 19.03.2018 | 16:02 | Departament zaluchennia investytsii [Official website of the Ministry of Economic Development and Trade of Ukraine. Information and analytical materials on the investment climate in Ukraine for 2017. March 19, 2015 | 16:02 | Department of investment attraction]. Documents/List?lang=uk-UA&tag Retrieved from <http://Documents/List?lang=uk-UA&tag=Стан%20інвестиційної%20діяльності%20в%20Україні> [in Ukrainian].
12. Ofitsiyni sait Derzhavnoho komitetu statystryky Ukrainy [Official site of the State Statistics Committee of Ukraine]. Retrieved from <http://www.ukrstat.gov.ua>. [in Ukrainian].
13. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku P(S)BO 12 «Finansovi investytsii» : zatv. nakazom Ministerstva finansiv Ukrainy vid 26.04.2000 r. № 91. [Regulation (standard) of accounting P (C) BO 12 «Financial investments»: bay. Order of the Ministry of Finance of Ukraine dated April 26, 2000 №. 91]. (2000, April) Retriev from: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0284-00>. [in Ukrainian].
14. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 21 «Vplyv zminy valiutnykh kursiv»: nakaz MFU vid 10.08.2000 r. № 193 z nastupnymy zminamy i dopovnenniamy [Accounting regulations (standard) 21 «Effect of exchange rate changes»: Order of the MFU dated August 10, 2000 No. 193 with subsequent amendments and supplements]. Retriev from: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0515-00> [in Ukrainian].
15. Bukhhalterskyi oblik i kontrol operatsii z finansovymy investytsihamy [Accounting and control of operations with financial investments] Extended abstract of candidate's thesis. Zhytomyr [in Ukrainian].
16. Rusyn N. P., Rusyn L. P. & Dyshko I. Yu. Osoblyvosti orhanizatsii obliku inozemnykh investytsii ta yikh zaluchennia v ekonomiku Zakarpattia [Features of accounting organization of foreign investments and their involvement in the economy of Transcarpathia]. Retriev from: <https://dspace.uzhnu.edu.ua/jspui/bitstream/lib/3716/1> [in Ukrainian].
17. Ukraina pidvyshchyla svoi pozytsii u reitynhu investytsiinoi pryvablyvosti v 2018 rotsi [Ukraine has increased its position in the rating of investment attractiveness in 2018]. – (n.d.). [www.bdo.ua](http://www.bdo.ua) Retrieved from: <https://www.bdo.ua/uk-ua/news-2/2018/ukraine-has-increased-its-position-in-the-rating-of-investment-attractiveness-in-2018> [in Ukrainian].
18. Khrushch N. A. & Semeniuk O. M. (2014) Metody otsinky finansovykh investytsii zalezno vid yikh vydu [Methods of evaluation of financial investments depending on their type]. Visnyk Khmelnytskoho natsionalnoho universytetu – Bulletin of the Khmelnytsky National University, 6, T.1, 196–199 [in Ukrainian].

The article acted to the editorial board in 17.10.2018 r.

УДК 657.01.2

**Матвійчук Іванна,**  
кандидат економічних наук, старший викладач,  
кафедра обліку і аудиту,  
Східноєвропейський національний університет імені Лесі Українки,  
м. Луцьк; e-mail: [igadzevych@gmail.com](mailto:igadzevych@gmail.com)  
<https://doi.org/10.29038/2411-4014-2018-04-139-148>

## ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ГОТЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

Нині спостерігаємо недостатній рівень обліково-аналітичного забезпечення діяльності готельних підприємств, що унеможливує отримання економічної вигоди повною мірою, оскільки змушує керівників економити фінансові та матеріальні ресурси, розраховувати ефективність нових проектів, комерційних угод. Єдиного підходу до організації обліково-аналітичного процесу готельних підприємств немає, оскільки це специфічний вид діяльності, який складається з торгівлі, виробництва та надання послуг. У статті розглянуто перспективи розвитку готельних підприємств, виявлено їх особливості, що впливають на побудову обліково-економічного забезпечення. Виокремлено етапи формування обліково-аналітичного забезпечення діяльності готелів та акцентовано на проблемах їх упровадження. Від розв'язання цих проблем залежатиме ефективність обліково-аналітичної системи готельного підприємства, що в цілому впливатиме на його фінансові результати.

**Ключові слова:** облік, аналіз, обліково-аналітичне забезпечення, готельні підприємства, суб'єкт господарювання.

**Матвийчук Іванна,**  
кандидат економічних наук, старший преподаватель  
кафедра учета и аудита,  
Восточноевропейский национальный университет имени Леси Украинки,  
г. Луцк; e-mail: igadzevych@gmail.com

## **УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ГОСТИНИЧНЫХ ПРЕДПРИЯТИЙ**

В настоящее время наблюдается недостаточный уровень учетно-аналитического обеспечения деятельности гостиничных предприятий, что делает невозможным получение экономической выгоды в полной мере, поскольку заставляет руководителей экономить финансовые и материальные ресурсы, рассчитывать эффективность новых проектов, коммерческих сделок. Единого подхода к организации учетно-аналитического процесса гостиничных предприятий нет, поскольку это специфический вид деятельности, который состоит из торговли, производства и услуг. В статье рассмотрены перспективы развития гостиничных предприятий, выявлены их особенности, влияющие на построение учетно-экономического обеспечения. Выделяются этапы формирования учетно-аналитического обеспечения деятельности гостиниц и акцентируется внимание на проблемах их внедрения, от решения которых будет зависеть эффективность учетно-аналитической системы гостиничного предприятия, что в целом будет влиять на его финансовые результаты.

**Ключевые слова:** учет, анализ, учетно-аналитическое обеспечение, гостиничные предприятия, субъект хозяйствования.

**Matviichuk Ivanna,**  
PhD in Economics, Senior Lecturer of the Accounting and Audit Department,  
Lesya Ukrainka Eastern European National University, Lutsk;  
e-mail: igadzevych@gmail.com

## **ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF ACTIVITY OF HOTEL ENTERPRISES**

At present, there is an insufficient level of accounting and analytical support for the activity of hotel enterprises, which makes it impossible to obtain the economic benefit to the full, since it forces executives to save financial and material resources, to calculate the effectiveness of new projects and commercial transactions. There is no single approach to the organization of the accounting and analytical process of hotel enterprises, as it is a specific type of activity consisting of trade, production and provision of services. The article focuses attention on the problems of formation of accounting and analytical support of activity of hotel enterprises and the use of information and analytical base in managing economic activity of economic entities of this industry. International experience shows that the necessary prerequisite for the active and successful promotion of this industry on the domestic market is the integration processes in the European space, which requires the development of modern infrastructure. Accounting and analytical provision of hospitality services is one of the most important management mechanisms that enable to objectively assess the level of economic activity of hotel enterprises. The main perspectives of the development of hotel enterprises are considered, the main aspects that need to be investigated for the purpose of building the accounting and economic support and the introduction of an effective mechanism for managing the financial and economic activities of the hotel business are revealed. In the process of studying accounting and analytical support of activity of hotel enterprises, a number of tasks were identified that covered this mechanism. The necessity of gradual introduction into the accounting and analytical activities of the enterprise elements of management accounting, taking into account international standards and progressive experience regarding modern approaches to the formation of financial results, is substantiated. The stages of formation of accounting and analytical support of hotel activity are emphasized and attention is focused on the problems of their implementation, the solution of which will depend on the effectiveness of the accounting and analytical system of the hotel company, which in general will affect its financial results.

**Key words:** accounting, analysis, accounting and analytical support, hotel enterprise, business entity.

**Постановка проблеми.** Готельне господарство як в Україні, так і у світі розвивається швидкими темпами. Це сприяє розвитку туристичних потоків, інтернаціоналізації капіталу, перерозподілу доходів між країнами, росту зайнятості населення й, зрештою, його добробуту. Україна має значний природний та історико-культурний потенціал туристичної інфраструктури, у тому числі й забезпеченість готелями. Однак спостерігаємо недостатній рівень обліково-аналітичного забезпечення діяльності підприємств готельного бізнесу, що унеможливує отримання економічної вигоди повною мірою, оскільки змушує керівників готельних підприємств економити фінансові та матеріальні ресурси, розраховувати ефективність нових проектів, комерційних угод.

Міжнародний досвід свідчить, що необхідною передумовою активного й успішного просування цього виду діяльності на вітчизняний ринок є інтеграційні процеси в європейський простір, що вимагає розвитку сучасної інфраструктури.

Відомо, що однією з умов успішної перспективи вступу України до ЄС є відповідність прийнятним міжнародним стандартам і критеріям Всесвітньої туристської організації системи ООН (UNWTO), застосовуваним у готельному бізнесі. Згідно з міжнародними стандартами із метою ефективного обслуговування в готелях упроваджують систему якісного обслуговування, яка відповідає стандартам ISO 9000, і отримання сертифіката відповідності її вимогам – це умова позиціонування на ринку готельного підприємства.

Одна з обов'язкових умов діяльності готельного бізнесу – правильна організація ведення бухгалтерського обліку й аналізу, яка створює таку систему отримання інформації, що забезпечувала б ефективне управління підприємством та примноження доходу від його діяльності. Єдиного підходу до організації обліково-аналітичного процесу готельних підприємств немає, оскільки це специфічний вид діяльності, який складається з торгівлі, виробництва й надання послуг. Цим і зумовлені особливості організації бухгалтерського обліку та аналізу у сфері такого виду діяльності.

Успішний розвиток підприємств індустрії гостинності безпосередньо пов'язаний із підготовкою кваліфікованих фахівців із готельної справи та обліково-аналітичним забезпеченням цього процесу. Так, обліково-аналітичне забезпечення послуг гостинності є одним із найважливіших механізмів управління, що дають можливість об'єктивно оцінити рівень економічної діяльності готельних підприємств.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Теоретичні, методичні й організаційні основи обліково-аналітичного забезпечення процесу управління розробляли такі наковці, як Ф. Ф. Бутинець, П. Ю. Буряк, С. М. Галузіна, Г. Г. Кірейцев, В. С. Лень, О. М. Петрук, В. Ф. Палій, М. С. Пушкар, О. В. Пархоменко, В. В. Сопко, В. Л. Дикань, Л. В. Гнилицька та ін. Проте, незважаючи на численність наукових праць, залишається недостатньо дослідженою проблемою формування обліково-аналітичного забезпечення підприємств готельного господарства України. Із початком економічних трансформацій прибутковість закладів готельного господарства стала основною метою діяльності підприємств, досягти якої, працюючи на обмеженому сегменті споживчого ринку, що зумовлений низьким рівнем життя українців, важко.

Відтак формування обліково-аналітичної інформації й ефективне управління інформаційно-аналітичною базою може стати дієвим механізмом стабілізації внутрішнього середовища суб'єктів господарювання готельної справи, що дасть змогу досягти економічного використання ресурсів, мінімізації витрат, зростання прибутковості та платоспроможності.

**Постановка проблеми. Мета статті** – дослідження й обґрунтування основних аспектів формування обліково-аналітичного забезпечення діяльності готельних підприємств.

**Виклад основного матеріалу.** Готельне господарство є важливою складовою частиною туристичної діяльності. Розвиток вітчизняного та міжнародного туризму значною мірою пов'язаний із рівнем матеріально-технічної бази, розгалуженістю й різноманітністю мережі, якістю обслуговування, що надається в готельному господарстві. Саме готельні підприємства виконують одну з основних функцій у сфері обслуговування туристів – забезпечують їх сучасним житлом і побутовими послугами.

Сучасний стан і тенденції розвитку готельної індустрії України можна охарактеризувати такими положеннями:

1. Досягнення готельної індустрії України є дуже скромними на тлі загальносвітової тенденції неухильного зростання, процвітання й розвитку цієї сфери діяльності.

2. Основний готельний фонд країни не відповідає міжнародним стандартам.

3. Висококомфортабельні готелі в Україні введені в експлуатацію за участю іноземних компаній, що дало змогу істотно скоротити дефіцит готелів високого класу для багатї клієнтури. Вартість розміщення в цих готелях можна порівняти з вартістю розміщення в найбільших столицях світу. Проте середня наповнюваність невеликих готелів становить 95–100 %, а рентабельність бізнесу – 30–40 %. Стабільний попит на послуги такого типу, незначна конкуренція в ніші, а також порівняно невеликі витрати на будівництво такого готелю дають підставу стверджувати, що невеличкі готелі є надзвичайно перспективними для інвестора в Україні. Привабливими сегментами для інвестування спеціалісти також називають «придорожні» готелі (кемпінги, мотелі), готелі-санаторії тощо.

Готельний бізнес – одна з найдинамічніших та високоприбуткових галузей світової економіки, джерело створення нових робочих місць та генератор зайнятості населення. Надаючи послуги

гостинності, підприємства готельної сфери виконують не лише важливу соціально-економічну роль, а й репутаційну функцію.

Облік та аналіз – головні компоненти для отримання обліково-аналітичної інформації кожного суб'єкта господарювання. Основними функціями обліку є забезпечення всіх рівнів управління в достовірній і своєчасній інформації про господарську діяльність кожного економічного суб'єкта. Аналіз застосовується з метою дослідження причинно-наслідкових зв'язків між явищами й процесами, які відбуваються на підприємстві, що позитивно чи негативно впливають на показники ефективності підприємств готельного бізнесу. Інформація як продукт обліку необхідна для прийняття управлінських рішень, а отже, бухгалтерський облік є засобом і функцією управління підприємством. Бухгалтерський облік як функція управління тісно пов'язаний з економічним аналізом [1, с. 409]. Аналіз – це проміжний етап процесу управління між збором інформації й прийняттям рішень щодо оперативного регулювання виробництва та планування господарської діяльності економічних суб'єктів. Аналіз вимагає знання методів і прийомів, що дає можливість розкрити внутрішню природу об'єкта, його взаємозв'язки й напрями розвитку.

Зміст обліково-аналітичного забезпечення діяльності суб'єктів господарювання визначається низкою факторів, серед яких – галузеві особливості діяльності підприємства, організаційно-правова форма функціонування, обсяг і ступінь диверсифікації фінансово-господарської діяльності, інші об'єктивні та суб'єктивні фактори [2].

Характерні особливості готельних послуг чинять суттєвий вплив на організацію обліково-аналітичного процесу (табл. 1).

Таблиця 1

**Вплив характерних особливостей готельних послуг на організацію обліково-аналітичного процесу на підприємствах готельного господарства**

№	Характерна риса готельної послуги	Вплив на організацію обліково-аналітичного процесу
1	2	3
1	Одночасність виробництва та споживання. Надання готельних послуг потребує активної участі як клієнта, так і підприємства готельного господарства (виконавця), причому здійснення цієї послуги відбувається безпосередньо на території останнього. Персонал, що бере участь у виробництві послуги, вступає в безпосередній контакт зі споживачем та сприймається останнім як невід'ємна складова самої послуги.	Відсутність незавершеного виробництва та залишків готової продукції. Необхідність у системному оперативному аналізі якості обслуговування клієнтів готелю.
2	Неможливість зберігання. Якщо послуга щодо розміщення не реалізована в певний день, то потенційний дохід від неї втрачений, тобто виробництво послуги зафіксовано в часі та просторі. Іншими словами, готельний продукт розрахований на задоволення фактичних реальних потреб на цей момент часу.	Потреба в розробці ефективної цінової стратегії та асортиментної політики, які б могли компенсувати втрати при неповній завантаженості номерного фонду, зокрема витрати від простою.
3	Нематеріальний характер. Нездатність до зберігання є наслідком того, що готельним послугам не притаманна матеріально-речова форма.	Дохід, пов'язаний із наданням послуг, визнається, виходячи зі ступеня завершеності операцій із надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінений результат цієї операції. Тобто готельну послугу не можна оцінити, доки вона не буде спожита клієнтом.
4.	Періодичний (сезонний) характер. Попит на готельні послуги коливається сезонно або впродовж тижня. У великих ділових центрах найбільша завантаженість готелів характерна для осіннього та весняного періодів, тоді як у курортних готелях – переважно в літку. Водночас упродовж тижня в більшості готелів найвище завантаження спостерігається в будні дні.	Попит на готельні послуги має сезонний характер, що потребує системної оперативної та стратегічної оцінки завантаженості номерного фонду для забезпечення необхідного рівня рентабельності за видами номерів із метою уникнення втрат прибутку.

## Продовження таблиці 1

1	2	3
5	Залежність готельних послуг від інституціональних та внутрішніх факторів. На обсяг наданих готельних послуг суттєво впливають політичні, соціально-економічні умови в країні, маркетингові рішення туроператорів, турагентів і безпосередньо самого підприємства готельного господарства, тобто так зване «інституціональне середовище», або «інституціональні механізми».	Важливим фактором, що визначає зовнішнє інституціональне середовище обліку на підприємствах готельного господарства, є домінуючі в суспільстві соціальні, культурні, економічні, правові норми. Окрім того, вагомий вплив на інститут бухгалтерського обліку готелів чинять процеси глобалізації сфери гостинності на світовому ринку та технічний прогрес суспільства в цілому. Юридичні аспекти відносин підприємств готельного господарства з туроператорами й турагентами суттєво впливають на формування доходів та фінансових результатів від реалізації послуг проживання (реалізація за корпоративними цінами (надання системи знижок при забезпеченні необхідної кількості ночівель); виплата агентських винагород і т. ін.)
6	Відносно велика питома вага постійних витрат (капітальних витрат; витрат на ремонт обладнання; витрат на комунальні послуги; заробітну плату персоналу; страхові платежі; витрати на рекламу та адміністративні витрати тощо).	Значні витрати на амортизацію номерного фонду готелю; ремонт обладнання; комунальні послуги; заробітну плату постійного персоналу; страхові платежі; на рекламу та адміністративний персонал. Збільшення собівартості в періоди незначного завантаження номерного фонду.
7	Терміновість обслуговування. Проблемні питання, які виникають у ході виробничого процесу, повинні вирішуватися максимально швидко та бути дієвими. У сучасних умовах господарювання клієнти потребують швидкого обслуговування. Період надання деяких послуг, зокрема поселення, бронювання, прибирання, вимірюється не тривалим періодом, а годинами й навіть хвилинами. За таких умов особливу увагу підприємствам готельного господарства доцільно звертати на поєднання вищезазначеної характерної риси з високою якістю обслуговування.	Потреба в оперативному та дієвому аналізі ефективності фінансово-господарської діяльності підприємств готельного господарства для прийняття обґрунтованих управлінських рішень.
8	Експорт готельних послуг.	Експорт готельних послуг означає її надання іноземцеві, тобто нерезиденту, хоч насправді він перебуває на митній території країни й проживає в готелі. У разі реалізації готельних послуг фізичним особам – нерезидентам з оплатою в іноземній валюті, згідно з ПСБО 21 «Вплив змін валютних курсів» [8], розмір доходу від надання місця проживання, отриманий в іноземній валюті, визначається при передоплаті, як немонетарний актив – за курсом НБУ на дату оплати; при післяплаті – як монетарний актив – за курсом НБУ на дату надання послуги. Відображення в статистичній звітності діяльності щодо обслуговування іноземців по країнах світу.

1	2	3
9.	Поєднання платного та безплатного надання послуг	<p>1. Згідно з Правилами №19, споживачам готельних послуг можуть бути безоплатно надані такі види послуг, як виклик швидкої допомоги, доставка в номер кореспонденції, побудка у визначений час, надання необхідного інвентарю залежно від категорії готелю [3].</p> <p>2. Безкоштовне включення до реалізованої комплексної послуги окремих її додаткових складових (відвідування тренажерного залу, басейну й т. ін.), що потребує застосування трансфертних цін задля об'єктивного відображення в обліку фінансових результатів від внутрішньої реалізації послуг задля забезпечення розподілу прибутку всередині підприємства готельного господарства</p>

Узагальнено автором на основі [3–8].

Обліково-аналітична система – це система, що ґрунтується на даних оперативного, статистичного й бухгалтерського обліку, для економічного аналізу використовує облікову та позаоблікову інформацію.

У процесі дослідження обліково-аналітичного забезпечення діяльності готелів можна визначити низку завдань, що охоплює цей механізм:

1) діагностика фінансово-господарського стану підприємства задля попередження його фінансових ризиків;

2) оцінка стану та рівня економічної безпеки власного підприємства, надійності потенційних партнерів підприємства;

3) визначення стратегії діяльності на ринку потенційних і реальних конкурентів;

4) збереження та примноження ресурсного потенціалу підприємства, раціонального й ефективного його використання;

5) прийняття управлінських рішень щодо доцільності діяльності з урахуванням виявлених загроз і небезпек;

6) сприяння гармонізації інтересів підприємства в цілому (як юридичної особи) та окремих співробітників (як фізичних осіб) із метою мінімізації внутрішніх загроз тощо [3, с. 72].

Задля розробки практичних рекомендацій щодо вдосконалення обліково-аналітичного забезпечення діяльності готелів потрібно проаналізувати стан забезпечення обліку, аудиту й аналізу з метою його вдосконалення; забезпечити постійне формування та обґрунтування рішень щодо фінансово-господарської діяльності підприємства, реалізації запропонованих заходів, які сприятимуть підвищенню рівня управлінських рішень щодо отримання прибутку. Для отримання більш деталізованих облікових даних потрібне поступове впровадження в обліково-аналітичну діяльність підприємства елементів управлінського обліку з урахуванням міжнародних стандартів і прогресивного досвіду щодо сучасних підходів до формування фінансових результатів [5].

Успішним буде таке готельне підприємство, де здійснюватиметься грамотна облікова політика. Потрібно детальніше дослідити процес формування облікової політики на підприємствах готельного бізнесу. Облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [10]. Індивідуальні правила й принципи обліку підприємств готельного бізнесу слід максимально узгоджувати за міжнародними стандартами й національними нормативними документами, що визначають особливості її формування.

Незважаючи на те, що кожне підприємство готельного бізнесу самостійно визначає облікову політику, наказ має містити такі відомості:

1. Указуються тривалість операційного циклу; межа суттєвості. Межа суттєвості – абсолютна або відносна величина, що є кількісною ознакою суттєвості облікової інформації.

2. Облік основних засобів містить інформацію про визнання, облік, оцінку та класифікацію основних засобів; установлюється ліквідаційна вартість основних засобів; відображення в балансі; метод нарахування амортизації основних засобів; модернізацію основних засобів; витрати на основні засоби; списання.

3. Облік інших необоротних активів передбачає на те, що вказується, що належить до інших необоротних активів; вартісну межу для малоцінних необоротних матеріальних активів; метод нарахування амортизації для необоротних матеріальних активів.

4. Облік нематеріальних активів: визнання, облік та оцінка нематеріальних активів; строки використання нематеріальних активів; метод нарахування амортизації; ліквідаційна вартість нематеріальних активів та ін.

5. Облік запасів: визначається одиниця запасів для виробничого обліку; зарахування запасів; уцінка (дооцінка) запасів; реалізація запасів.

6. Ціноутворення.

7. Облік дебіторської заборгованості: класифікація дебіторської заборгованості; відображення суми дебіторської заборгованості в підсумках балансу.

8. Облік зобов'язань (кредиторської заборгованості): класифікація кредиторської заборгованості; забезпечення; відображення в балансі.

9. Облік витрат: класифікація; витрати операційної діяльності; витрати на придбання будь-яких матеріальних цінностей; адміністративні витрати; загальновиробничі витрати.

10. Облік доходів: класифікація; визнання.

11. Оренда: відображення в управлінському обліку (як дебіторська заборгованість орендаря).

Кожен елемент облікової політики є важливим для складання стратегії діяльності підприємств готельного бізнесу.

Бухгалтерський облік на підприємствах готельного бізнесу, як і на інших українських підприємствах, ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації. Ведення обліку ґрунтується на основних принципах бухгалтерського обліку. Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності відображаються в Законі України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» [3].

Основним завданням організації бухгалтерського обліку готельного бізнесу, як і будь якого бізнесу, є створення такої системи отримання інформації, яка б забезпечувала ефективне управління підприємством і примноження доходу від господарської діяльності підприємства.

Питання організації бухгалтерського обліку готельного господарства вирішується власником або уповноваженим органом (посадовою особою) відповідно до законодавства й установчих документів. Підприємство самостійно визначає облікову політику, форму бухгалтерського обліку, затверджує правила документообігу та технологію обробки облікової інформації, додаткову систему рахунків і реєстрів аналітичного обліку, об'єкти й періодичність проведення інвентаризації активів і зобов'язань [4].

Бухгалтерський облік на підприємствах готельного бізнесу відбувається відповідно до обраної облікової політики, яка являє собою сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності, тобто це вибір самим підприємством певних і конкретних методик ведення бухгалтерського обліку, виходячи з особливості діяльності підприємства.

Під час розроблення облікової політики слід ураховувати:

– вимоги до якісних характеристик бухгалтерського обліку та фінансової звітності, викладені в П(С)БО 1;

– методи й процедури, передбачені іншими П(С)БО;

– норми та нормативи, установлені законодавчими актами України.

Готельні підприємства для узагальнення інформації ведуть облік на рахунках відповідно до Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств й організацій, затвердженого наказом № 291, та Інструкції № 291. Первинний облік на підприємствах готельного бізнесу має бути пристосованим до організаційно-технологічних особливостей діяльності таких підприємств з урахуванням їх специфіки й тривалості операційного циклу, способів та обсягів реалізації результатів його роботи.

Підприємства готельного бізнесу ведуть бухгалтерський облік, як підприємства з надання послуг. Витрати, пов'язані з наданням готельних послуг, у тому числі собівартість реалізованих готельних послуг, формуються відповідно до норм П(С)БО 16, а доходи – згідно з вимогами П(С)БО 15 [6].

Усі витрати готельного підприємства складаються в основному з витрат, що виникають у зв'язку з наданням послуг: на утримання приміщень номерів готелів; на оснащення номерів готелів та обслуговування клієнтів у номері; на оплату праці персоналу, що безпосередньо займається наданням головних послуг готелю; на амортизацію приміщень номерів готелів; на охорону праці й техніку безпеки; на ремонт і технічне обслуговування готельних номерів тощо. До вартості готельних послуг додають суму ПДВ та готельного збору.

Щодо переліку й складу статей калькулювання виробничої собівартості наданих готельних послуг, то, відповідно до П(С)БО 16, підприємство самостійно встановлює такий перелік з урахуванням методичних рекомендацій із її формування в споріднених галузях, якими встановлено склад і класифікацію витрат. У бухгалтерському обліку собівартість готельних послуг формується на рахунку 23 «Виробництво». Облік загальновиробничих витрат ведеться на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». Облік інших витрат операційної діяльності готелю ведеться на рахунках 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» та рахунку 94 «Інші витрати операційної діяльності». Такі витрати відображаються в складі витрат того звітного періоду, у якому вони були здійснені (п. 7 ПБО 16), тобто відносяться безпосередньо на зменшення фінансового результату в періоді їх виникнення.

Згідно з п. 10 П(С)БО 15 дохід, пов'язаний із наданням послуг, визначається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінено результат цієї операції. Спектр послуг, що надаються підприємствами готельного господарства, – досить широкий, тому й перелік доходів від реалізації також відносно великий. За кредитом субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків та зборів.

Сума визнаного у звітному періоді доходу від надання готельних послуг залежить як від кількості гостей і днів, протягом яких у звітному періоді ці гості проживали в готелі, так і від вартості мешкання в готелі однієї людини протягом однієї доби. Кількість гостей та строки їх проживання в готелі у звітному періоді підтверджуються такими документами, як журнал обліку громадян, котрі мешкають у готелі, та журнал обліку іноземців, які проживають у готелі. Тому дохід слід розраховувати, виходячи з цих даних, незалежно від дати оплати.

Отже, удаю організована облікова політика, зокрема аналіз витрат, собівартості та доходів, дає можливість оцінити фінансовий стан підприємства, наявність матеріальних ресурсів на підвищення його рівня й ефективність підприємств готельного бізнесу в цілому.

Узявши до уваги особливості інформаційних потреб, керівництву підприємств пропонується формувати обліково-аналітичне забезпечення діяльності готелів за допомогою проходження таких етапів.

Етап 1. Визначити цілі та завдання, для виконання яких упроваджується обліково-аналітичне забезпечення. Їх потрібно узгодити із загальними цілями господарювання й стратегією розвитку малого підприємства, а також із завданнями системи управління, виконання яких і потребує додаткової обліково-аналітичної інформації.

Етап 2. Виробити нормативно-правове забезпечення для організації й функціонування управлінського обліку. Внести зміни до Наказу про облікову політику щодо використання управлінського обліку.

Етап 3. Визначити коло користувачів обліково-аналітичної інформації, яку надаватиме управлінський облік, і необхідний обсяг показників-індикаторів, з огляду на наявні інформаційні запити управління.

Етап 4. Оцінити наявні трудові й фінансові ресурси, які необхідні для функціонування управлінського обліку, підготовки аналітичних даних і складання внутрішньої управлінської звітності.

Етап 5. Співвіднести потенційні адміністративні витрати на впровадження додаткової підсистеми управлінського обліку й очікувані економічні вигоди від наявності додаткової обліково-аналітичної інформації.

Етап 6. Визначити джерела отримання необхідних первинних даних для ведення управлінського обліку та складання внутрішньої звітності.

Етап 7. Організувати підсистему управлінського обліку в підрозділі «Бухгалтерія», створити посаду бухгалтера-аналітика й прийняти на неї досвідченого фахівця з управлінського обліку. Переглянути посадові інструкції наявних працівників бухгалтерії на предмет додавання функціональних обов'язків ведення управлінського обліку.

Етап 8. Призначити відповідальних за надання керівництву обліково-аналітичної інформації, затвердити форми внутрішньої звітності, за якими подаватиметься така інформація, установити терміни її надання.



Етап 9. Функціонування обліково-аналітичного забезпечення діяльності готелів. Підготовка облікової та аналітичної інформації у встановлені терміни за формами управлінської звітності й надання її внутрішнім користувачам для прийняття керівних рішень.

Нині ринок готельних послуг в Україні доволі диверсифікований і представлений різноманітними типами та видами підприємств – від вищої категорії до бюджетного варіанта, від міжнародних брендів до закладів із виключно місцевою специфікою. Утім, подальша модернізація багатьох об'єктів готельного господарства, підвищення якості та запровадження міжнародних стандартів обслуговування все ще залишаються серед першочергових завдань реформування цього виду діяльності [6].

Так, формування обліково-аналітичного забезпечення діяльності підприємств готельного господарства здійснюється низкою етапів з урахуванням специфіки діяльності суб'єкта господарювання, економічності підходів до створення обліково-аналітичного забезпечення в сукупності з використанням прогресивних підходів.

**Висновки.** Готельні підприємства представляють матеріальну основу туристичної галузі та містять у собі величезний потенціал для сталого доходу в державний бюджет. Ефективний розвиток підприємств готельного господарства є стратегічно важливим напрямом для туризму, що потребує обліково-аналітичного супроводу з боку висококваліфікованих фахівців у галузі готельної індустрії.

Отже, можна стверджувати, що основним завданням обліково-аналітичного забезпечення готельних підприємств є адаптація до потреб ринку, оцінка фінансового стану та економічна безпека.

Підприємства готельного бізнесу – це також найактивніші провайдери інноваційних технологій у виробничу, облікову, сервісну діяльність та управлінський процес. Це стосується застосування як обліково-аналітичних автоматизованих систем управління, такі і формування інноваційних стратегій розвитку, моделей роботи з персоналом та споживачами тощо.

Якісне обліково-аналітичне забезпечення діяльності готелів сприятиме їх стабільному функціонуванню, інтенсивному розвитку, усуватиме перешкоди на шляху до вдосконалення бізнесу, надасть можливість отримувати ефективні фінансові результати від діяльності й не втрачати очікуваних доходів.

#### *Джерела та література*

1. Гнилицька Л. В. Обліково-аналітична інформація як визначальний чинник забезпечення економічної безпеки суб'єктів господарювання. *Вісник Східноукраїнського національного університету імені В. Даля*. 2011. Ч. 2. № 3 (157).
2. Загальні вимоги до фінансової звітності : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1: Наказ Міністерства фінансів України від 07 лют. 2013 р. № 73/Міністерство фінансів України. URL: <http://zakon6.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
3. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій: Наказ МФУ: станом на 31 трав. 2011 р. № 664/Міністерство фінансів України. Київ: Урядове вид-во, 1999. № 291. URL: <http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/instrbuh/instr291/>
4. Кулинич М. Б., Сорока С. В. Особливості інформаційного забезпечення системи управління витратами підприємства. *Науковий вісник Волинського національного університету імені Лесі Українки*. 2010. № 4. С. 98–103.
5. Ліпич Л. Г., Матвійчук І. О. Аналізування рівня розвитку системи антикризового управління готельних підприємств із урахуванням стадії їх життєвого циклу. *Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. Серія: Економічні науки*. Львів: ЛУБП, 2015. Вип. 13. С. 102–107.
6. Оліярник Т. Ю. Обліково-аналітичне управління фінансово-економічною безпекою готелів. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2015. Вип. 3 (33). С. 210–223.
7. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід»: чинний від 1999-11-29/Міністерство фінансів України. Київ: Урядове вид-во, 1999. № 290. URL: <http://zakon6.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати»: чинний від 1999-12-31/Міністерство фінансів України. Київ: Урядове вид-во, 1999. № 318. URL: <http://zakon6.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
9. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України: станом на 07 лип. 2011 № 3614-VI Київ: Парламент. вид-во, 1999. № 996-XIV. URL: <http://zakon6.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
10. Чабанюк О. М. Особливості обліку витрат та калькулювання собівартості готельних послуг. *Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія «Економічні науки»*. 2012. Вип. 9(33). Серія «Облік і фінанси». Ч. 3. URL: <http://archive.nbuv.gov.ua/59.pdf>

#### *References*

1. Hnylytska, L. V. (2011). Oblikovo-analitychna informatsiia yak vyznachalny chynnyk zabezpechennia ekonomichnoi bezpeky sub'iektiv hospodariuvannia [Accounting and analytical information as a determinant of economic

- security of economic entities]. Severodonetsk, Visnyk Skhidnoukrainskoho natsionalnoho universytetu imeni Dalia (*Bulletin of Dahl East-Ukrainian National University*), 3 (157), 210–223 [in Ukrainian].
2. The Ministry of Finance of Ukraine (2013). General Requirements for Financial Reporting: National regulations (standards) 1 (Decree of the Ministry). Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (in Ukrainian).
  3. The Ministry of Finance of Ukraine (1999). Instructions on the use of the chart of accounts, assets, capital, liabilities and business operations of companies and organizations (Order of MFU). Retrieved from <http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/instrbuh/instr291/> [in Ukrainian].
  4. Kulynych, M. B. & Soroka, S. V. (2010). Osoblyvosti informatsiinoho zabezpechennia systemy upravlinnia vytratamy pidpriemstva [Features of information support of enterprise cost management system]. Lutsk, Naukovi visnyk Volynskoho natsionalnoho universytetu imeni Lesi Ukrainky (*Scientific Bulletin of the Lesia Ukrainka Volyn National University*), 4, 98–103 [in Ukrainian].
  5. Lypych, L.H. & Matviichuk, I. O. (2015). Analizuvannya rivnia rozvytku systemy antykrizovoho upravlinnia hotelnykh pidpriemstv iz urakhuvanniam stadii yikh zhyttievoho tsykladu [Analysis of the level of development of the system of crisis management of hotel enterprises taking into account the stage of their life cycle]. Naukovi zapysky Lvivskoho universytetu biznesu ta prava (*Scientific notes of Lviv University of Business and Law*), 13, 102–107 [in Ukrainian].
  6. Oliarnyk, T.Iu. (2015). Oblikovo-analitychne upravlinnia finansovo-ekonomichnoiu bezpekoiu hoteliv [Accounting and analytical management of financial and economic safety of hotels]. Zhytomyr, Problemy teorii ta metodolohii bukhhalterskoho obliku, kontroliu i analizu (*Problems of the theory and methodology of accounting, control and analysis*), 3 (33), 210–223 [in Ukrainian].
  7. The Ministry of Finance of Ukraine (1999). Regulations (standards) 16 «Costs» (Order of MFU). Retrieved from <http://zakon6.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> [in Ukrainian].
  8. The Ministry of Finance of Ukraine (1999). Regulations (standards) 15 «Earnings» (Order of MFU). Retrieved from <http://zakon6.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> [in Ukrainian].
  9. The Verkhovna Rada of Ukraine (2011, July). On accounting and financial reporting in Ukraine (Law of Ukraine). Retrieved from <http://zakon6.rada.gov.ua/laws/show/996-14> [in Ukrainian].
  10. Chabaniuk, A. M. (2012). Osoblyvosti obliku vytrat ta kalkuliuvannya sobivartosti hotelnykh posluh [Features of cost accounting and costing of hotel services]. Naukovi visnyk Poltavskoho universytetu ekonomiky i torhivli (*Scientific Bulletin Poltava University of Economics and Trade, Series Accounting & Finance*), 9(33). Retrieved from <http://archive.nbuv.gov.ua/59.pdf> [in Ukrainian].

Стаття надійшла до друку 20.11.2018 р.

УДК 657.1

**Кулинич Мирослава,**  
кандидат економічних наук, доцент,  
Східноєвропейський національний університет імені Лесі Українки,  
кафедра обліку і аудиту,  
м. Луцьк; e-mail: [kulmiros@bigmir.net](mailto:kulmiros@bigmir.net)  
<https://doi.org/10.29038/2411-4014-2018-04-148-154>

## **ДОКУМЕНТУВАННЯ ЯК МЕТОДИЧНИЙ ІНСТРУМЕНТАРІЙ У БУХГАЛТЕРСЬКОМУ ОБЛІКУ: ПЕРСПЕКТИВИ ВПРОВАДЖЕННЯ ЕЛЕКТРОННОГО ДОКУМЕНТООБІГУ**

У статті акцентовано на інформаційному забезпеченні системи бухгалтерського обліку на етапі документування та наступної обробки первинних облікових даних. Первинний облік, будучи початковим етапом облікового процесу, формує оперативну інформацію для системи управління господарюючого суб'єкта. Ефективна організація первинного обліку пов'язана передусім з ефективною організацією документообігу. Зважаючи на важливість, документообіг виділяється окремою сферою діяльності підприємства, предметною областю якої є швидкість руху документів. Оптимізація їх руху суттєво підвищує ефективність бізнес-процесів, оскільки простежено пряму залежність між ефективністю збереження інформації, можливістю й швидкістю пошуку в базі потрібних даних, сучасним забезпеченням користувачів системи оперативними даними.

Перевагою електронного документообігу є те, що офіси позбавляються від великого об'єму паперових документів, а отже і проблем, пов'язаних із їх використанням (утрата документів, складності внесення змін, розподіленого доступу).