

Л. В. Семенюк

Обліково-аналітичне дослідження стратегічного управління доходами закладів ресторанного господарства в регіонах України

У статті розглянуто поняття обліково-аналітичної моделі стратегічного управління доходами закладів ресторанного господарства, визначено її основні складові та проблеми, які виникають в управлінців та власників бізнесу при її побудові; запропоновано схематичну модель управління доходами мереж закладів ресторанного господарства в регіонах України.

Ключові слова: *обліково-аналітична модель, стратегічне управління доходами, класифікація доходів, контрольні точки на шляху руху інформації, стратегія аналізу доходу.*

Постановка проблеми. Сьогоднішній розвиток ринкової економіки України, яка на пряму залежна від різного роду політичних факторів, що характеризуються в останнє десятиліття нестабільністю, потребує від управлінців та власників бізнесу раціонального, обґрунтованого підходу до планування своєї діяльності. Одним із ключових факторів досягнення успіху на ринку є реалізація такого елементу стратегії фінансової політики підприємства, як стратегія управління доходами. Стратегія управління доходами повинна давати змогу підприємству генерувати розмір доходу, що покриватиме поточні витрати, отримати очікуваний розмір прибутку та забезпечити розширене відтворення бізнесу.

Ключовою проблемою, з якою стикаються компанії при управлінні доходами, є побудова обліково-аналітичної моделі управління доходами, яка б відповідала стратегії розвитку компанії, була достатньо гнучкою в умовах зміни стратегії розвитку усього бізнесу чи окремих його напрямків, надавала можливість контролю за формуванням доходів та була економічно обґрунтованою з точки зору вкладення інвестицій у побудову такої обліково-аналітичної моделі.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Стратегічне управління доходами у різних розрізах досліджували такі вчені та науковці як З.С. Шершньова, В.Р. Шевчук, С.В. Оборська, Г.М. Колісник, О.І. Амбросій, А.Д. Шеремет, В.В. Пастухова, М.Г. Чумаченко, В.В. Полінко, Р.О. Костирко та ін.

Метою статті є розробка обліково-аналітичної моделі управління доходами мереж закладів ресторанного господарства в регіонах України.

Виклад основного матеріалу. На думку В.Р. Шевчук, із середини 70-х років ХХ ст., коли вчені почали обговорювати наукові підходи до прогнозування і планування, пов'язані з виникненням філософії стратегічного управління, стало зрозумілим, що для досягнення конкурентних переваг, формування позитивного іміджу підприємства, завоювання довіри з боку кредиторів, інвесторів і партнерів керівництво повинно мати повноцінну інформацію стратегічного характеру [6].

Як зазначають З.Є. Шершньова та С.В. Оборська, управління доходами підприємства, перш за все, має базуватись на основних положеннях теорії стратегічного управління. Поява цієї теорії пов'язана з 1971 р., коли у Піттсбурсі (США) було проведено першу розширену міжнародну конференцію з питань стратегічного управління, а також визначено його основні положення та напрямки розвитку [8, с. 26]. Згідно із основною ідеєю даної теорії, стратегічне мислення повинне бути притаманне та стати невід'ємним атрибутом при виконанні своїх функцій, не лише інвесторами, власниками бізнесу та менеджерами вищої ланки, але й усіма іншими працівниками, незалежно від рівня посади.

Важливим елементом у реалізації стратегії управління доходами є розробка та впровадження обліково-аналітичної моделі управління доходами підприємства. Дана ланка, в частині закладів ресторанного господарства, зокрема мереж закладів, потребує глибшого дослідження в частині класифікації доходів, вибору облікових та аналітичних систем, шляхів руху інформації та контролю за нею.

Обліково-аналітична модель управління доходами – це сукупність принципів, методів, процедур формування та відображення доходів підприємства, систематизації, аналізу інформації про доходи, визначення факторів впливу на них, із метою формування найефективнішої структури доходів підприємства та надання йому конкурентних переваг на ринку.

Обліково-аналітична модель управління доходами закладів ресторанного господарства, складається із багатьох взаємопов'язаних та не від'ємних складових. При її побудові необхідно змодельовати рівень деталізації доходів (за групами продажу, за типами доходів), шляхи руху інформації, методи її передачі, зберігання, опрацювання, контрольні точки на шляху руху інформації, з метою отримання достовірних даних на кожному етапі, аналіз інформації, внесення змін у фактори, що впливають на формування доходів та інші складові моделі.

Обліково-аналітична модель управління доходами мереж закладів ресторанного господарства включає такі основні складові:

1. Облікові системи:

- вибір облікових систем;
- підлаштування під потреби закладів ресторанного господарства;
- синхронізація облікових систем між собою;

2. Документообіг:

- принципи документообігу;
- перелік необхідних документів на кожному етапі руху інформації, їх реквізити, відповідальні;

3. Аналітичні системи:

- вибір аналітичних систем;
- налаштування ключових параметрів та показників;
- синхронізація із обліковими системами, касами та іншими системами;

4. Принципи та методи прогнозування доходів;

5. Аналіз продаж у різних розрізах;

6. Система контролю на кожному етапі руху інформації.

Схематично обліково-аналітична модель управління доходами мережі закладів ресторанного господарства відображена на рис. 1.

На рис. 1 $ТТ_1-ТТ_n$ – це торгові точки мережі;

$К_1-К_6$ – це контрольні точки на шляху руху інформації.

При побудові обліково-аналітичної моделі, необхідно визначити систему класифікації доходів для потреб бухгалтерського, управлінського та стратегічного обліку.

Методологічні засади формування в бухгалтерському обліку інформації про доходи підприємства та її розкриття у фінансовій звітності регламентується П(С)БО 15 “Дохід” [5]. Проте, з точки зору управлінського та стратегічного обліку така деталізація доходу не дає достатньої інформації для прийняття рішень по управлінню доходами, товарними групами, рівнем націнки.

Амбросій О.І., аналізуючи фактори, що впливають на розмір доходів, пропонує виділити такі групи доходів (виручки) закладів ресторанного господарства:

- від реалізації продукції власного виробництва;
- від реалізації покупних товарів;
- від додаткових платних послуг [1, с. 198].

Ми пропонуємо доповнити дану деталізацію доходу (виручки) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) для закладів ресторанного господарства, наступними групами:

- Дохід (виручка) від реалізації страв, що готуються із купованих напівфабрикатів;

- Дохід (виручка) від реалізації підакцизних товарів;
- Дохід (виручка) від реалізації акційних страв та товарів;
- Дохід (виручка) від реалізації супутніх товарів;
- Внутрішньогрупові доходи від реалізації в розрізі груп (для мереж закладів ресторанного господарства).

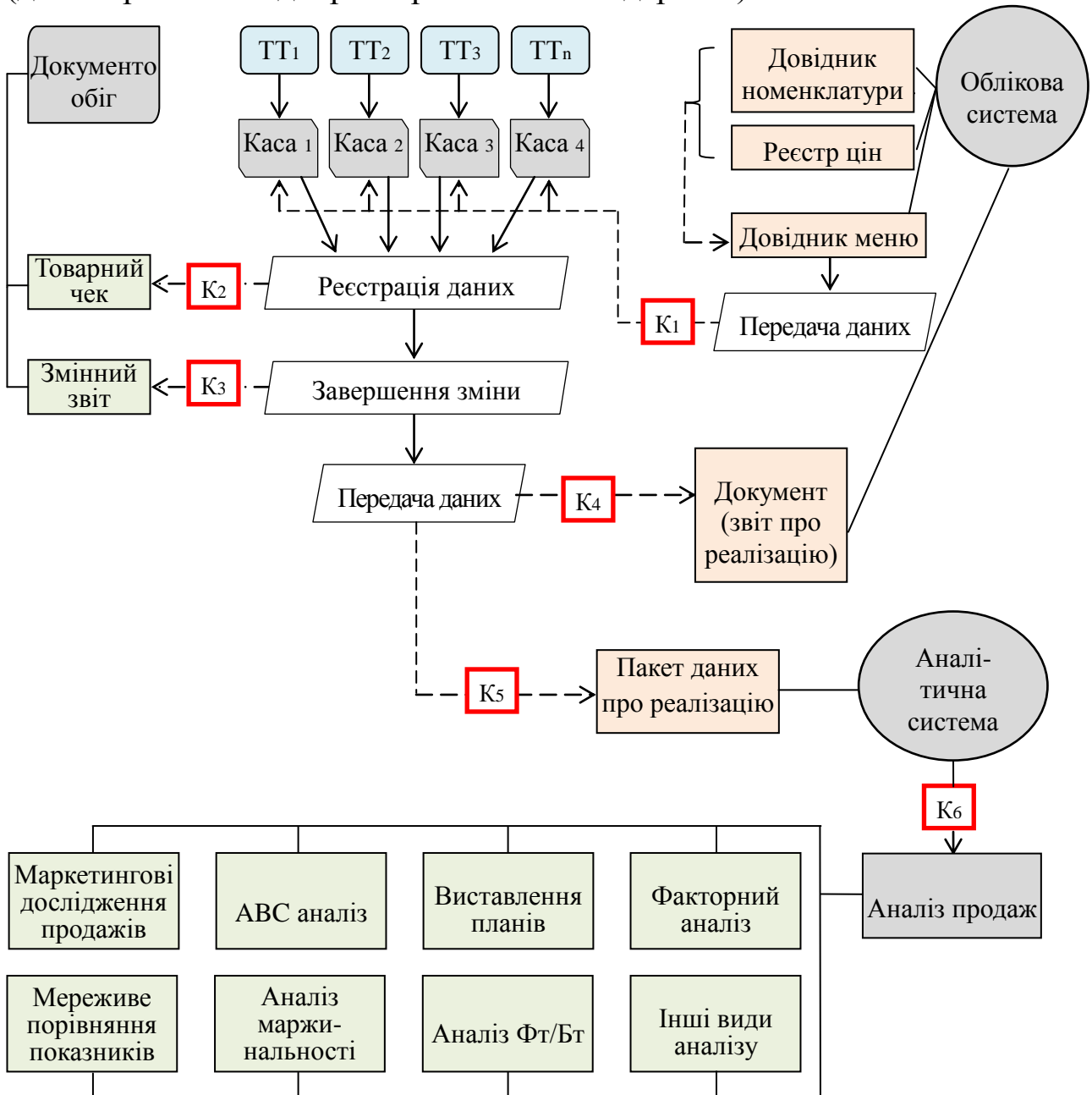


Рис. 1. Обліково-аналітична модель управління доходами мереж закладів ресторанного господарства в регіонах України

Така деталізація дасть змогу оцінити частку доходів кожної групи у загальних доходах закладу/закладів ресторанного господарства від реалізації товарів, робіт, послуг, оцінити маржинальність даних груп, отримати широкую аналітику при подальших порівняннях та виокремити внутрішньогрупові доходи при оцінці бізнесу загалом. Також, на нашу

думку, актуальною є класифікація доходів за групами споживання, як наприклад: дохід від реалізації салатів, супів, десертів, м'ясних страві т.д.

При побудові обліково-аналітичної моделі управління доходами, важливе місце займає визначення контрольних точок, що надаватимуть змогу уникнути втрат інформації при її передачі, зловживань на різних рівнях, надаватимуть інформацію про причинно-наслідкові зв'язки формування доходів та іншу інформацію, що буде важливою з точки зору формування цілісної картини генерування доходів підприємства.

На сьогоднішній день, у науковій літературі практично відсутня систематизована інформація про стратегічні контрольні процедури у закладах ресторанного господарства, що забезпечать повноту інформації про доходи підприємства, використовуючи при цьому значно менше часу на здійснення процедур перевірки інформації. При цьому, потрібно враховувати той фактор, що для мереж закладів, де надзвичайно великі масиви даних щоденно рухаються між системами, частина звичайних методів та процедур втрачають своє значення, так як потребують значної кількості часу на їх виконання. Тому, окрім звичних методів та процедур, що застосовуються перевіряючими органами, ми пропонуємо виділити 5 стратегічних контрольних точок, що повинні лягти у обліково-аналітичну систему управління доходами.

На рис. 1 точка K_1 відображає контроль передачі даних на касовий апарат. Для мереж закладів доцільно запроваджувати контроль внесення змін на касові апарати. Автоматизація такого контролю передбачає наявність реєстру "Оновлення на касі", де міститься повна інформація по кожному закладу мережі, про час внесення змін, які зміни відбулися та тривалість змін, успішне завершення або помилки при здійсненні. Наявність такої контрольної точки, оптимізує час на пошук товарів проданих за старими цінами, забезпечує наявність на касових апаратах позицій нової продукції та відсутність виведених позицій продукції.

При запровадженні такої системи роботи, необхідно обов'язково оцінити можливість програмного забезпечення працювати коректно при одночасному експорті/імпорту даних з/на каси великою кількістю торгових точок одночасно. При неспроможності системи працювати коректно в таких умовах, необхідно накласти технічне обмеження на кількість одночасних експортів/імпортів інформації.

На рис. 1, точка K_2 , відображає контроль за доходами через товарний чек. Це непрямий метод контролю. Наприклад, споживач котрий не отримав товарний чек, може залишити скаргу, що стане сигналом до перевірки можливості зловживань на торговій точці мережі. Даний тип контролю є, по суті, безкоштовний, проте може сигналізувати про зловживання.

На рис. 1 точки K_3 та K_4 відображають контроль за доходами через перевірку фактично завантаженої реалізації у облікову систему із даними змінних звітів. Наявність відхилення може свідчити про технічний збій при завантаженні даних або про некомпетентність касирів при закритті зміни.

На рис. 1 точка K_5 відображає контроль за доходами через аналітичну систему. При великій кількості торгових точок мережі, постійне відслідковування можливих технічних збоїв, змінних звітів та інших контрольних точок, із метою виявлення зловживань, стає достатньо трудомістке. У такому випадку, доцільно запроваджувати перехресну перевірку, зокрема одним із методів, що використовується на практиці є завантаження інформації про доходи у аналітичну систему напряду із касових апаратів, оминаючи облікову систему. Таким чином, перевіривши реалізацію обох систем, можна виявити втрату інформації про доходи на торгових точках мережі.

Останньою контрольною точкою, яка по своїй суті є методом не прямого контролю, є точка K_6 рисунку. Дана точка відображає контроль за доходами, з точки зору їх аналізу, з метою виявлення причинно-наслідкових зв'язків у процесі отримання доходів.

Аналіз доходу підприємства на сьогоднішній день є одним із ключових елементів реалізації стратегії. Аналіз доходу повинен базуватися на основних принципах та показниках, що лягли в основу стратегії підприємства та надавати вичерпну інформацію про усі причинно-наслідкові фактори формування доходів.

Проблема нездатності сучасної методики аналізу забезпечувати систему управління необхідними даними піднімалася в роботах М.Г. Чумаченка і Є.В. Мниха. Автори вказують на необхідність зближення аналізу і прийняття управлінських рішень. Запропонована вітчизняними та зарубіжними вченими А.Д. Шеремет [7], Р.О. Костирко [3, с. 371] та ін. методика аналізу доходу включає аналіз динаміки і структури доходу за видами діяльності, за видами продукції і напрямками збуту. Джерелами інформації для проведення такого аналізу є фінансова звітність та дані аналітичного обліку. Костирко Р.О. [3, с. 371] і Бланк І.А. [2, с. 120-121] відзначають, що поряд з аналізом динаміки та структури практичне значення має коефіцієнтний метод аналізу доходу. Автори пропонують аналізувати ряд відносних показників доходу.

Стратегія аналізу доходу передбачає:

- створення інформаційної бази для прийняття управлінських рішень;
- проведення аналізу обсягу та складу оптимальних доходів, чинників, які визначають їх розмір та рівень, ступеня достатності отримання доходів для забезпечення самофінансування розвитку підприємства;

- формування політики отримання доходів та вибір інструментів та важелів їх реалізації;
- розробку прогнозу можливих варіантів отримання доходів за видами діяльності та їх експертизу щодо можливості реалізації;
- формування оптимального варіанту плану доходів підприємства [4].

Для визначення оптимального рівня доходу, його збалансованості, достатності для покриття затрат та отримання очікуваного рівня прибутку, відповідності його стратегічним планам компанії, необхідності коригування даних планів, у зв'язку зі зміною ринкових умов, а також для оцінки рівня резерву підняття доходів, необхідно вирішити такі завдання:

- визначення тенденцій зміни розміру доходу в розрізі видів доходу, напрямків бізнесу, груп товарів;
- визначення впливу на розмір доходу цінового фактору в розрізі видів доходу, напрямків бізнесу, груп товарів;
- визначення рівня доходу, що дасть змогу отримувати очікуваний рівень прибутку, враховуючи покриття змінних та постійних витрат;
- визначення рівня прибутковості, яку забезпечує поточний рівень доходу;
- розрахунок втрат доходів, що були спричинені нетиповими факторами в роботі підприємства, філій, окремих закладів;
- визначення впливу фактору сезонності, дня тижня на доходи;
- визначення товарів у кожній групі, що є якірними та формують основу доходу компанії;
- оцінка резервів доходу по групах доходу, групах товарів, напрямках бізнесу.

Висновки. Стратегічне управління доходами, в умовах, нестійкого економічного середовища, набуває важливого значення для управлінців та власників бізнесу та потребує запровадження нових, сучасних практик. Для успішної реалізації стратегії управління доходами, підприємства повинні будувати ефективну обліково-аналітичну модель, що передбачає вибір облікових та аналітичних систем, налагодження взаємозв'язку між бухгалтерським, управлінським та стратегічним обліком, встановлення контрольних точок на шляху руху інформації, затвердження аналітичних процедур.

Впровадження ефективної обліково-аналітичної моделі управління доходами, що відповідає стратегії розвитку компанії та забезпечує достатню гнучкість в умовах ринкового середовища, є запорукою досягнення запланованих компанією показників ефективності та забезпечення розширеного відтворення бізнесу.

Список використаних джерел

1. Амбросій О.І. Класифікація доходів готельного господарства та фактори, що впливають на їх розмір / Оксана Іванівна Амбросій // Науковий вісник ЧТЕІ КНТЕУ. – 2010. – №1. – С. 195-200.
2. Бланк И.А. Управление прибылью / И.А. Бланк. – К. : Ника–Центр, Эльга, 1998. – 459 с.
3. Костирко Р.О. Фінансовий аналіз: навч. посібник / Р.О. Костирко. – Х. : Фактор, 2007. – 784 с.
4. Марцин В. С. Економіка торгівлі: Підручник / В. С. Марцин. – К. : Знання, 2006. – 402 с. – [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://pidruchniki.ws/13731120/ekonomika/analiz_dohodiv_pidpriyemstva.
5. П(С)БО № 15 “Дохід”, затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29 листопада 1999 р. №87 зі змінами і доповненнями.
6. Шевчук В. Р. Стратегічний управлінський облік : навч. посібн. / В. Р. Шевчук. – К. : Алерта, 2009. – 176 с.
7. Шеремет А. Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности / А.Д. Шеремет. – М.: ИНФРА-М, 2006. – 415 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.alleng.ru/d/econ/econ053.htm>.
8. Шершньова З.Є. Стратегічне управління: Навч. посібник / З.Є. Шершньова, С.В. Оборська. – К. : КНЕУ, 1999. – 384 с.

Semenyuk L. V. Accounting and analytical study of strategic revenue management restaurant schools in the regions of Ukraine.

The article considers the concept of accounting and analytical model of restaurant facilities' strategic revenue management, defines its main components and problems that arise in managers and business owners during its construction; offers a schematic model of restaurant facilities' network revenue management.

Key words: *an accounting and analytical model, a strategic revenue management, a classification of revenues, control points on the way of information, a strategy analysis of income.*

Семенюк Л. В. Учетно-аналитическое исследование стратегического управления доходами заведений ресторанного хозяйства в регионах Украины.

В статье рассмотрено понятие учетно-аналитической модели стратегического управления доходами учреждений ресторанного хозяйства, определены ее основные составляющие и проблемы, которые возникают у управленцев и владельцев бизнеса при ее построении; предложено схематическую модель управления доходами сетей учреждений ресторанного хозяйства в регионах Украины.

Ключевые слова: *учетно-аналитическая модель, стратегическое управление доходами, классификация доходов, контрольные точки на пути движения информации, стратегия анализа дохода.*