

УДК 657.633.5

Білько О. О.,
bilkooleksandr1971@gmail.com, ORCID ID: 0009-0009-3631-6676,
здобувач, Львівський торговельно-економічний університет, м. Львів

МЕТОДИКА ЗДІЙСНЕННЯ ВНУТРІШНЬОГО КОНТРОЛЮ ВИТРАТ ГОТЕЛЬНОГО БІЗНЕСУ: ТЕОРІЯ ТА ПРАКТИКА

Анотація. У сучасних умовах, коли конкуренція в індустрії гостинності зростає, а клієнти вимогливі до якості за адекватну ціну, ефективність контролю витрат у готельному бізнесі стає критичною. Стаття присвячена проблемам вдосконалення методики внутрішнього контролю витрат на підприємствах готельного бізнесу. В умовах посилення конкуренції та нестабільності ринкового середовища ефективне управління витратами є ключовим фактором забезпечення фінансової стійкості та підвищення прибутковості готельних підприємств. У роботі аналізуються теоретичні основи та існуючі підходи до організації внутрішнього контролю витрат, виявляються його специфічні особливості в галузі готельного бізнесу, що обумовлені складністю та багатоаспектністю виробничих процесів, різноманітністю видів послуг, сезонністю та іншими факторами. Автором запропоновано комплексну методику внутрішнього контролю витрат, яка базується на системному підході та охоплює всі етапи управлінського циклу: планування, облік, аналіз та оцінку ефективності. Особливу увагу приділено використанню сучасних інформаційних технологій, зокрема автоматизованих систем обліку та контролю, що дозволяють оперативно отримувати достовірну інформацію про витрати. Практична цінність дослідження полягає в розробці конкретних рекомендацій щодо впровадження запропонованої методики у діяльність готельних підприємств. Запропоновані заходи, зокрема деталізація обліку витрат за центрами відповідальності, застосування бюджетування та аналізу відхилень, дозволять керівництву приймати обґрунтовані управлінські рішення, спрямовані на оптимізацію витрат та підвищення ефективності діяльності. Впровадження запропонованої методики внутрішнього контролю витрат дозволить підприємствам готельного бізнесу не лише ефективно управляти фінансовими потоками, а й значно підвищити свою прибутковість.

Ключові слова: внутрішній контроль, витрати, готельний бізнес, методика, ефективність, управління, бюджетування, центри відповідальності.

Bilko O.O.,
bilkooleksandr1971@gmail.com, ORCID ID: 0009-0009-3631-6676,
Postgraduate, Lviv University of Trade and Economics, Lviv

THE METHOD OF IMPLEMENTING INTERNAL CONTROL OF HOTEL BUSINESS COSTS: THEORY AND PRACTICE

Abstract. In modern conditions, when competition in the hospitality industry is growing, and customers are demanding quality for an adequate price, the effectiveness of cost control in the hotel business is becoming critical. The article is devoted to the problems of improving the methods of internal cost control at hotel enterprises. In conditions of increased competition and instability of the market environment, effective cost management is a key factor in ensuring financial stability and increasing the profitability of hotel enterprises. The article analyzes the theoretical foundations and existing approaches to organizing internal cost control, reveals its specific features in the hotel business, which exists due to the complexity and multifaceted nature of production processes, the variety of types of services, seasonality and other factors. The author proposes a comprehensive method for internal cost control, which is based on a systemic approach and covers all stages of the managerial cycle: planning, accounting, analysis and efficiency assessment. Particular attention is paid to the use of modern information technologies, in particular automated accounting and control systems, which open up opportunities for obtaining reliable information about costs. The practical value of the study lies in the development of specific recommendations for the implementation of the proposed method in the activities of hotel enterprises. The proposed measures, in particular, the detailing of cost accounting by responsibility centers, the use of budgeting and analysis of deviations, will allow management to make sound managerial decisions aimed at optimizing costs and increasing the efficiency of activities. The implementation of the proposed method for internal cost control will allow hotel enterprises not only to effectively manage financial flows, but also to significantly increase their profitability.

Keywords: internal control, costs, hotel business, method, efficiency, management, budgeting, responsibility centers.

JEL Classification: H83, L89, M21, Z32
DOI: <https://doi.org/10.32782/2522-1205-2025-83-28>

Постановка проблеми. Готельний бізнес є однією з ключових галузей економіки, що динамічно розвивається та відіграє важливу роль у забезпеченні туристичної привабливості країни. Однак у сучасних умовах, коли конкуренція в індустрії гостинності зростає, а клієнти вимогливі до якості за адекватну ціну, ефективність контролю витрат у готельному бізнесі стає критичною. Внутрішній контроль витрат допомагає не лише знизити надлишкові витрати, але й підвищити прозорість управління, уникнути зловживань, покращити прибутковість і забезпечити сталий розвиток. Недостатній або неефективний контроль може призвести до значних збитків, нераціонального використання ресурсів та втрати ринкових позицій.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Аналіз наукових праць, опублікованих протягом останніх років, свідчить про зацікавленість вітчизняних вчених у вдосконаленні методики внутрішнього контролю (Т. А. Бутинець, П. О. Куцик, Я. Д. Крупка, О. А. Петрик, К. І. Редченко, В. С. Рудницький, В. О. Шевчук та інші). Основна увага дослідників зосереджена на адаптації класичних концепцій до сучасних викликів, таких як цифровізація, гібридні загрози та кризові явища.

Так, О. О. Іванова у монографії [1] розглядає концептуальні основи та організаційні аспекти внутрішнього контролю в системі управління підприємством, наголошуючи на важливості інтеграції сучасних інформаційних технологій. Авторка розробляє модель оцінки ризиків, що є ключовим елементом внутрішнього контролю. Роботи В. В. Подольчак [2] присвячені дослідженню методологічних підходів до внутрішнього контролю в умовах діджиталізації бізнесу. Вчений акцентує увагу на використанні інструментів автоматизації та аналізу великих даних для підвищення ефективності контрольних процедур. Т. М. Прокопенко у статті [3] досліджує трансформацію системи внутрішнього контролю в контексті управління витратами, що є критично важливим для забезпечення фінансової стабільності підприємств. Авторка розглядає методики, які дозволяють не лише виявляти, але й запобігати нераціональному використанню ресурсів. Заслуговує на увагу дослідження вчених П. Куцика, Р. Воронка, К. Редченка і Т. Герасименко [9] у напрямі розвитку внутрішнього контролю – цифрових рішень.

Постановка завдання. Незважаючи на значний обсяг теоретичних напрацювань, питання розробки комплексної та універсальної методики внутрішнього контролю витрат саме в готельному бізнесі залишається актуальним. Це зумовлено специфікою галузі, що вимагає адаптації загальнотеоретичних підходів до конкретних операційних процесів.

Виклад основного матеріалу дослідження. Внутрішній контроль витрат – це система заходів і процедур, які розробляє та впроваджує керівництво підприємства для забезпечення ефективного використання ресурсів, запобігання нецільових витрат, шахрайства та помилок, а також для досягнення цілей. У готельному бізнесі така система є критично важливою, оскільки допомагає контролювати

численні та різноманітні операційні витрати. Методика внутрішньогосподарського контролю здійснення базується на поєднанні теоретичних підходів і практичних інструментів контролю.

Так, ефективне управління витратами в готельному бізнесі неможливе без чітко структурованої та комплексної методики внутрішнього контролю. Під методикою внутрішнього контролю розумітимемо сукупність специфічних способів, прийомів та процедур, що застосовуються на підприємстві для комплексної перевірки діяльності з метою оцінки її законності, доцільності, достовірності, ефективності та якості управління, використовуючи дані обліку, звітності та нормативів. При цьому витрати слід розглядати не лише як статистичні величини, але як ключові об'єкти управління, які визначають рівень собівартості послуг, їх рентабельність, прибутковість та конкурентоспроможність готельного підприємства.

Сучасні наукові дослідження [4, 5, 6] підкреслюють важливість побудови методики, здатної забезпечити: достовірність облікових даних; своєчасне виявлення відхилень; аналіз факторів перевитрат і втрат; та формування інформаційної бази для управлінських рішень. Тому, впроваджуючи або вдосконалюючи методику внутрішнього контролю витрат, слід дотримуватися системного підходу, що охоплює всі ключові етапи управлінського циклу та дозволяє керівництву приймати обґрунтовані рішення, спрямовані на оптимізацію витрат і підвищення ефективності діяльності. Дослідивши роботи вчених в даній галузі, виділимо основні завдання, які має виконувати система внутрішнього контролю підприємств готельного бізнесу:

– Забезпечення достовірності облікових даних. Достовірність означає, що дані про витрати мають бути повними, точними, узгодженими з джерелами, ідентифікованими за напрямками витрат. Це включає ретельне документування витрат, коректну класифікацію, правильне віднесення витрат до відповідних центрів відповідальності, із застосуванням методів управлінського обліку [4, 8].

– Своєчасне виявлення відхилень фактичних витрат від планових. Планування і бюджетування витрат стають фундаментом методики контролю: заплановані бюджети чи кошториси повинні бути розроблені з урахуванням фізичних і вартісних нормативів, сезонних коливань, зовнішніх ризиків. Регулярний моніторинг фактичних витрат і порівняння їх із плановими дозволяє виявляти відхилення, аналізувати їх причини (внутрішні чи зовнішні) та вживати коригуючих заходів. Прикладом є дослідження, яке аналізує впровадження сучасних практик управлінського обліку (MAPs) у готельному бізнесі і виявляє, що контроль відхилень стає критично важливим для підтримки фінансової стійкості [5].

– Аналіз факторів перевитрат і втрат. Відхилення – це лише розрахункова величина, тому важливим та необхідним є дослідження причини. Фактори можуть бути зовнішні: інфляція, зміни тарифів на енергоносії, підвищення цін на сировину,

законодавчі зміни; або внутрішні: неефективна організація робіт, нераціональне використання ресурсів, неадекватне планування, списання, порушення норм витрат тощо [6].

– Формування інформаційної бази для прийняття управлінських рішень. Інформаційна база має включати як кількісні, так і якісні показники: витрати за видами, центрами відповідальності, часовими періодами; відхилення від плану; показники ефективності використання ресурсів; прогнози і сценарії. Управлінський облік плюс контроль повинні забезпечити не лише звітність, але й аналітику, прогнозування, прийняття стратегічних і оперативних рішень. Так, у дослідженні Diavastis et al зазначається, що використання сучасних практик управлінського обліку (MAPs) у готелях у поєднанні з якісними інформаційними системами позитивно впливає на ефективність функціонування підприємства та його конкурентну позицію на ринку [5].

Теоретичні засади внутрішньогосподарського контролю формують базу для побудови ефективної системи управління витратами. Однак лише практичне застосування цих положень дозволяє досягти реальних результатів у діяльності готельного підприємства. Саме тому доцільно розглянути практичні аспекти методики внутрішньогосподарського контролю витрат.

Під час здійснення внутрішнього контролю на підприємствах готельного бізнесу враховано такі параметри, як суб'єкти контролю (працівники), ефективне функціонування прямих і зворотних зв'язків між суб'єктами контролю (топ-менеджерами) та суб'єктами контролю (виконавцями).

Інформаційною базою, на основі якої здійснюється внутрішній контроль, є: положення, посадові інструкції та інші внутрішні нормативні документи; затверджені бюджети, кошториси тощо; дані первинного обліку; інвентаризаційні описи; відомості внутрішнього контролю та управлінська звітність; інша документація, яка сформована на підприємстві та виступає інформаційним забезпеченням під час прийняття управлінських рішень.

Відповідно до інформаційної бази, що використовується, внутрішній контроль на підприємстві поділяється на документальний та фактичний.

Документальний контроль являє собою процес установлення достовірності й доцільності здійснюваних господарських операцій на основі даних первинного обліку, реєстрів, відомостей обліку і даних управлінської звітності, які підтверджують процеси, що відбулися на підприємстві.

Під фактичним контролем розуміють перевірку на кількісний та якісний склад об'єктів, що здійснюється шляхом проведення інвентаризації й інших методів перевірки їхнього фактичного стану. Об'єктами контролю, до яких застосовується фактичний контроль, є спеціалізовані робочі активи та товарні запаси ресторану. Поєднання документального та фактичного контролю дає змогу визначити фактичний стан діяльності підприємства [8; 10].

Ефективне управління витратами в готельному бізнесі неможливе без чітко структурованої та

комплексної методики внутрішнього контролю. Розроблена нами методика внутрішнього контролю витрат є комплексною і ґрунтується на чотирьох послідовних етапах: планування, облік, аналіз та коригування (рис. 1). Ефективність запропонованої методики забезпечується:

- регламентами внутрішнього контролю (інструкції, положення про контроль);
- регулярними внутрішніми аудитами;
- автоматизованими звітами, які генеруються системою та дозволяють швидко оцінювати фінансовий стан підприємства.

Характеризуючи запропоновану схему здійснення методики внутрішнього контролю, розглянемо детальніше кожен із етапів. Основою етапу планування є бюджетування витрат. Даний етап передбачає:

- визначення центрів відповідальності: кожен структурний підрозділ (ресторан, служба розміщення, адміністративний відділ тощо) складає власний бюджет;
- формування нормативів: розробляються ліміти на ресурси (енергія, продукти, заробітна плата), які слугують базою для контролю;
- прогнозування змін: застосовуються сценарні розрахунки залежно від сезонності, попиту та рівня завантаженості.

Кожен центр відповідальності розробляє свій бюджет витрат на майбутній період, ґрунтуючись на прогнозованому обсязі послуг. Бюджети можуть бути гнучкими, що дозволяє коригувати їх залежно від фактичної заповнюваності. Це дозволяє керівництву наперед визначити ліміти витрат і уникнути їх необґрунтованого зростання.

На етапі здійснення облікових процедур формується база даних, яка є основою для наступного аналітичного контролю. Систематизація даних здійснюється за допомогою використання автоматизованих бухгалтерських систем (наприклад, BAS ERP, Hotel PMS) для щоденного фіксування витрат. Важливо, щоб система обліку синхронізувалася з бюджетами, що дозволяє порівнювати планові та фактичні показники. Тобто всі записи проводяться у форматі, що дозволяє здійснювати порівняння “план-факт”. Застосування електронного документообігу та автоматизованих систем значно прискорює цей процес та знижує ризик помилок.

Ключовим етапом методики є здійснення аналізу, де витрати оцінюються за різними критеріями. Зокрема, це проведення аналізу відхилень (variance analysis), тобто порівняння фактичних витрат із бюджетними [8, 10]. Виділяють такі види відхилень:

- за обсягом (відхилення, спричинені різницею між плановою та фактичною кількістю послуг);
- за ціною (відхилення через зміни у вартості ресурсів (наприклад, подорожчання продуктів);
- за ефективністю (перевитрата ресурсів на одиницю послуги (наприклад, надмірне використання енергоресурсів)).

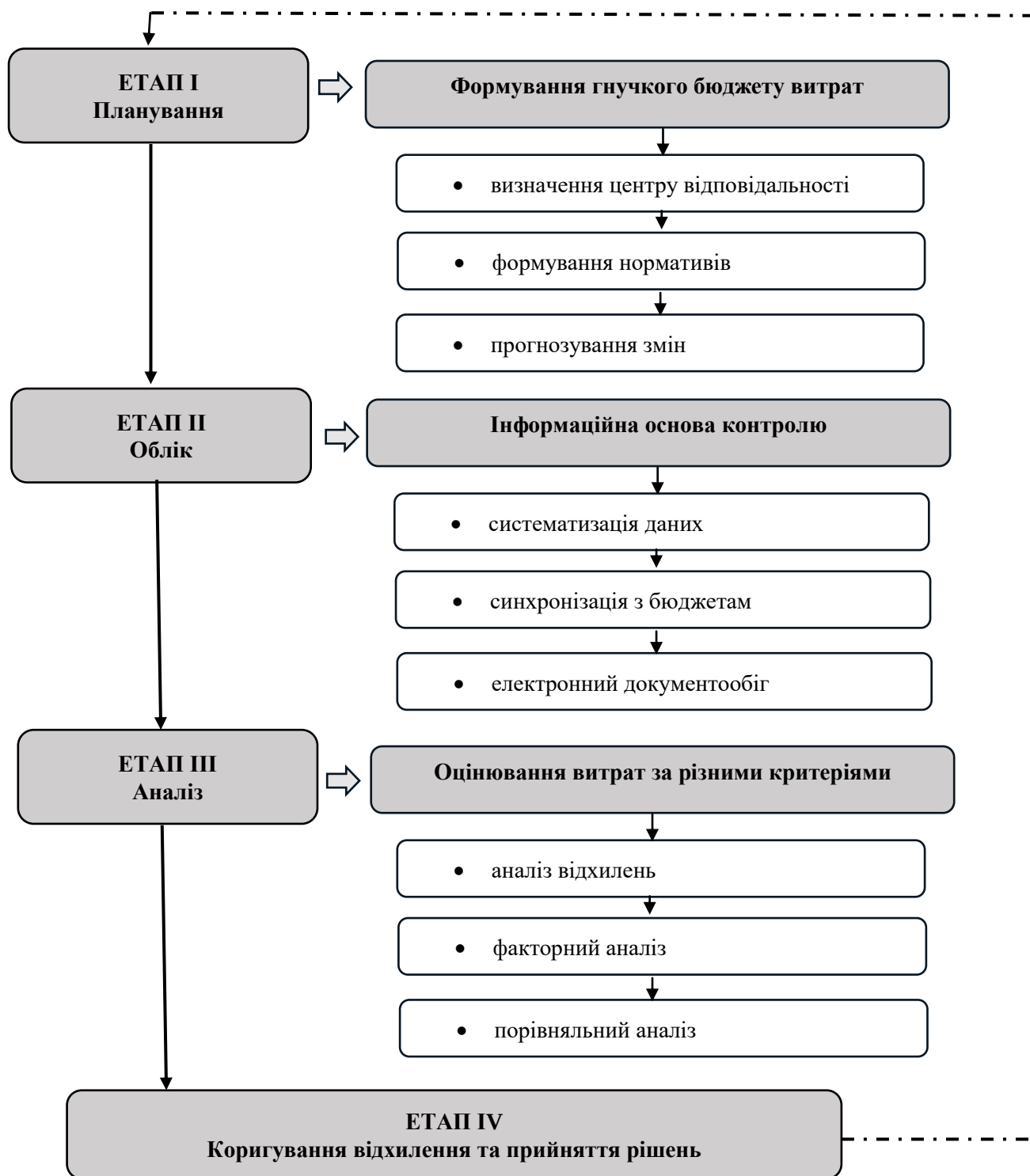


Рис. 1. Схема моделі методики внутрішнього контролю витрат підприємств готельного бізнесу (розроблено автором)

Важливим також є проведення факторного (визначаються причини перевитрат (низька кваліфікація персоналу, нераціональні закупівлі, технічні несправності)) та порівняльного (проводиться між підрозділами, змінами або у динаміці за періоди) аналізу. Таким чином результати цього етапу дають змогу визначити “вузькі місця” управління.

4 етап передбачає безперервність контролю: після внесення змін процес знову починається з планування, формуючи замкнений цикл. Зокрема, на даному етапі здійснюють:

- оптимізацію норм і стандартів (перегляд нормативів споживання ресурсів);
- поліпшення системи закупівель (пошук вигідніших постачальників, застосування тендерів);

– удосконалення організації праці – навчання персоналу, розробка стандартів обслуговування;

– інноваційні рішення (впровадження енергоощадних технологій, автоматизація обліку тощо).

На основі результатів аналізу керівництво розробляє і впроваджує заходи щодо усунення негативних відхилень. Це можуть бути перегляд норм витрат, оптимізація закупівель, навчання персоналу, впровадження нових технологій тощо. Ефективний внутрішній контроль є циклічним процесом, який постійно вдосконалюється.

Запропонована методика контролю витрат має циклічний характер, що поєднує планування, облік, аналіз та коригування. Вона базується на поєднанні нормативного підходу та факторного аналізу, а також активному використанні сучасних інформаційних технологій.

Висновки і перспективи подальших досліджень у даному напрямі. Впровадження запропонованої методики внутрішнього контролю витрат дозволить підприємствам готельного бізнесу не лише ефективно управляти фінансовими потоками, а й значно підвищити свою прибутковість. Результати дослідження підтверджують, що системний підхід до контролю, який базується на бюджетуванні, аналізі відхилень та використанні сучасних інформаційних технологій, є ефективним. При запропонованому підході слід дотримуватися певних рекомендацій:

– впровадження (або модернізація) системи управлінського обліку має бути орієнтована на потреби внутрішнього контролю;

– деталізація витрат має здійснюватися за центрами відповідальності для персоналізації відповідальності;

– розробка гнучких бюджетів і застосування аналізу відхилень проводиться на регулярній основі;

– запровадження інтеграції облікових систем для автоматизації збору та аналізу даних.

Перспективи подальших досліджень полягають у вивченні можливостей інтеграції внутрішнього контролю витрат у практичній діяльності підприємств готельного бізнесу, а також у розробці моделей прогнозування витрат із використанням методів штучного інтелекту.

ЛІТЕРАТУРА

1. Іванова О. О. Концептуальні основи та організація внутрішнього контролю в системі управління підприємством. *Науковий вісник Ужгородського торговельно-економічного інституту*. 2023, (1), 74-81. URL: <https://repository.chteiknteu.cv.ua/handle/chnutei/4319>.

2. Подольчак В. В. Методологія та організація внутрішнього контролю в умовах цифровізації бізнесу. *Вісник Східноєвропейського університету економіки і менеджменту*. 2024, (1), 6-15. URL: http://visnyk-veuem.com.ua/journal/2024_1/1.pdf.

3. Прокопенко Т. М. Трансформація системи внутрішнього контролю в контексті управління витратами. *Збірник наукових праць Харківського національного економічного університету*. 2022, (2), 23-30. URL: <http://ir.hneu.edu.ua/bitstream/123456789/22159/1/Прокopenko%20Т.М..pdf>.

4. Odnolko V. Наукові засади організації процесу управління витратами на підприємстві готельно-ресторанної справи. *Розвиток методів управління та господарювання на транспорті*. 2022, 2(79), 89-103. <https://doi.org/10.31375/2226-1915-2022-2-89-103>.

5. Ioannis E. Diavastis Exploring the Intersection of Contemporary Management Accounting Practices and Accounting Information Systems: The Impact on Hotel Performance. *Risk Financial Manag.* 2024, 17 (11), 516. <https://doi.org/10.3390/jrfm17110516>.

6. Гончар Л. О., Поплавська А. В., Аухімік О. В. Управлінський аналіз особливостей системи контролінгу в готельно-ресторанному бізнесі. *Індустрія туризму і гостинності в Центральній та Східній Європі*. 2021, (3), 12-17. <https://doi.org/10.36477/tourismhospcee-3-2>.

7. Muh Ersyad Nasir, Indra Gunawan Optimizing Cost Control in the Hospitality Sector: A Comprehensive Study of Food and Beverage Management. *Daengku: Journal of Humanities and Social Sciences Innovation*. 2025. Vol. 5. № 1. <https://doi.org/10.35877/454RI.daengku3233>.

8. Кошкарів С. А., Бачинський В. І., Куцик П. О. Внутрішньогосподарський оперативний облік і контроль у системі управління діяльністю виробничих підприємств : монографія. Чернівці : Золоті литаври, 2012. 264 с.

9. Куцик П., Воронко Р., Редченко К., Герасименко Т. Розвиток внутрішнього контролю в торгівлі: від класики до цифрових рішень. *Підприємництво і торгівля*. 2025, 45, 37-46. <https://doi.org/10.32782/2522-1256-2025-45-05>.

10. Куцик П. О., Марценюк Р. А., Воронко Р. М. Внутрішній контроль прокату майна в управлінні підприємством: теоретико-методичний аспект. *Підприємництво і торгівля*. 2024. № 41. С. 39-46. <https://doi.org/10.32782/2522-1256-2024-41-05/>.

REFERENCES

1. Ivanova, O. O. (2023), Kontseptualni osnovy ta orhanizatsiia vnutrishnoho kontroliu v systemi upravlinnia pidpriemstvom, *Naukovyi visnyk Uzhhorodskoho torhovelno-ekonomichnoho instytutu*, (1), 74-81, available at: <https://repository.chteiknteu.cv.ua/handle/chnutei/4319>.

2. Podolchak, V. V. (2024), Metodolohiia ta orhanizatsiia vnutrishnoho kontroliu v umovakh tsyfrovizatsii biznesu, *Visnyk Skhidnoievropeiskoho universytetu ekonomiky i menedzhmentu*, (1), 6-15, available at: http://visnyk-veuem.com.ua/journal/2024_1/1.pdf.

3. Prokopenko, T. M. (2022), Transformatsiia systemy vnutrishnoho kontroliu v konteksti upravlinnia

vytratamy, *Zbirnyk naukovykh prats Kharkivskoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu*, (2), 23-30, available at: <http://ir.hneu.edu.ua/bitstream/123456789/22159/1/Прокіпенко%20Т.М..pdf>.

4. Odnolko V. (2022), Naukovi zasady orhanizatsii protsesu upravlinnia vytratamy na pidpriemstvi hotelno-restoranoi spravy, *Rozvytok metodiv upravlinnia ta hospodariuvannia na transporti*, 2(79), 89-103. <https://doi.org/10.31375/2226-1915-2022-2-89-103>.

5. Ioannis E. Diavastis (2024), Exploring the Intersection of Contemporary Management Accounting Practices and Accounting Information Systems: The Impact on Hotel Performance, *Risk Financial Manag.*, 17 (11), 516. <https://doi.org/10.3390/jrfm17110516>.

6. Honchar, L. O., Poplavska, A. V. and Aukhimik, O. V. (2021), Upravlinskyi analiz osoblyvostei systemy kontrolinhu v hotelno-restorannomu biznesi, *Industriia turyzmu i hostynnosti v Tsentralnii ta Skhidnii Yevropi*, (3), 12-17. <https://doi.org/10.36477/tourismhospcee-3-2>.

7. Muh Erysyad Nasir and Indra Gunawan (2025), Optimizing Cost Control in the Hospitality Sector: A Comprehensive Study of Food and Beverage

Management, *Daengku: Journal of Humanities and Social Sciences Innovation*, vol. 5, № 1. <https://doi.org/10.35877/454RI.daengku3233>.

8. Koshkarov, S. A., Bachynskyi, V. I. and Kutsyk, P. O. (2012), Vnutrishnohospodarskyi operatyvnyi oblik i kontrol u systemi upravlinnia diialnistiu vyrobnychkykh pidpriemstv : monohrafiia, Zoloti lytavry, Chernivtsi, 264 s.

9. Kutsyk P., Voronko R., Redchenko K. and Herasymenko T. (2025), Rozvytok vnutrishnoho kontroliu v torhivli: vid klasyky do tsyfrovyykh rishen, *Pidpriemnytstvo i torhivlia*, 45, 37-46. <https://doi.org/10.32782/2522-1256-2025-45-05>.

10. Kutsyk, P. O., Martseniuk, R. A. and Voronko, R. M. (2024), Vnutrishnii kontrol prokatu maina v upravlinni pidpriemstvom: teoretyko-metodychnyi aspekt, *Pidpriemnytstvo i torhivlia*, № 41, s. 39-46. <https://doi.org/10.32782/2522-1256-2024-41-05/>.

Стаття надійшла до редакції 02 серпня 2025 року