

УДОСКОНАЛЕННЯ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ТУРИСТИЧНИХ ПІДПРИЄМСТВ

В статті розкрито суть, специфіку та склад витрат туристичних підприємств. Виділено фактори формування витрат, такі як вид підприємства, договірні умови надання туристичних послуг, законодавчі вимоги до діяльності. Розкрито напрями зниження витрат туристичних підприємств, а також методи управління ними. Запропоновано використовувати метод бюджетування та наведено склад бюджетів туристичного підприємства.

Ключові слова: витрати, туристичне підприємство, класифікація, управління, бюджет, планування.

ILNITSKA-GYKAVCHUK G. Y.
National University «Lviv Polytechnic»

IMPROVING OF COST MANAGEMENT OF TOURISM ENTERPRISES

The purpose of the article is to study the costs of tourism enterprises and identifying directions of improvement their management. In the article the essence, specific and structure of costs of tourism companies are disclosed. The factors of formation expenses such as type of company, contractual provision of tourism services, legal requirements to activity are selected. The areas of reducing of costs of tourism enterprises and management methods (direct-cost, standard-cost, budgeting) are considered. The method of budgeting is proposed to using and the composition of budgets of tourism company is directed. Development of budgets will help to plan costs, revenues and profits, as well as evaluate the business, eliminate the identified deficiencies.

Keywords: costs, tourism company, classification, management, budget, planning.

Постановка проблеми. В сучасних економічних умовах посилюється конкурентна боротьба між туристичними підприємствами, що пов'язано як із загальною економічною кризою, зменшенням обсягів споживання туристичного продукту, а також із збільшенням кількості туристичних підприємств, зростанням кількості їх послуг, збільшенням вимог потенційних покупців до якості продукту. В таких умовах виживають ті підприємства, які можуть залучити більшу кількість клієнтів, запропонувавши найкращу послугу при найнижчій ціні. З огляду на це, управління витратами, яке спрямоване на їх дослідження, аналіз, є важливим завданням туристичного підприємства, оскільки воно приводить до економії витрат та зростання прибутковості.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблеми витрат та управління ними розкривали такі економісти, як Ф. Бутинець, С. Голов, Л. Нападівська, Г. Партин, Н. Савицька, а питання організації витрат туристичних підприємств – З. Балченко, С. Король, Л. Дядечко, Н. Яновська та інші. Проте питання удосконалення управління витратами є актуальними на даний час і потребують подальших досліджень.

Мета дослідження полягає у дослідженні складу витрат туристичних підприємств та визначенні напрямів удосконалення управління ними.

Сутність витрат і методологічні засади їх обліку відображені в положенні (стандарті) бухгалтерського обліку 16 «Витрати». За стандартом витрати – це зменшення економічних вигод у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, які призводять до зменшення власного капіталу (за виключенням зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу власниками) [1].

Витрати туристичних підприємств мають свою специфіку залежно від виду суб'єкта туристичної діяльності – чи це туроператор, чи турагент. Так, до витрат туроператорів відносяться: 1) витрати на виробництво туристичного продукту (витрати на розміщення та проживання у готелі, транспортні витрати на проїзд до місця відпочинку і назад, витрати на харчування, екскурсійне обслуговування, візове, медичне обслуговування, страхові витрати, витрати на послуги культурно-просвітницького, культурно-розважального і спортивного характеру, послуги гідів-перекладачів, супроводжуючих); 2) витрати на персонал туроператора (оплата праці, відрахування на соціальні заходи, відрядження та інше); 3) накладні витрати (витрати на оплату праці управлінського персоналу, витрати на утримання і експлуатацію будівель і приміщень адміністративного та господарського призначення; витрати на пожежну і сторожову охорону; оренда майна турфірмою; оплата послуг зв'язку; витрати на рекламу, інші витрати) [2].

В свою чергу до витрат турагентів відносяться: вартість турпродукту, сформованого туроператором у вигляді турпаketу або туру, витрати на маркетингові дослідження, оплата праці працівників турагентства, витрати на соціальні заходи, витрати на рекламу, витрати на збут, оренда офісу, амортизаційні відрахування, комунальні послуги, банківські послуги та інше.

В економічній літературі виділяють різні напрями класифікації витрат.

Слід зазначити, що всі витрати на створення туристичного продукту є виробничими. За відношенням до об'єкта витрат вони поділяються на прямі, які прямо можна віднести до об'єкта витрат, і непрямі, які не можуть прямо відноситися на об'єкт витрат.

До прямих витрат туристичних підприємств можна віднести: прямі витрати на закупівлю туристичних послуг в інших підприємств і свої витрати на створення та надання послуг (перевезення, розміщення, харчування, оформлення віз та інші); прямі витрати на оплату праці працівникам, зайнятим формуванням турпродукту; відрахування на соціальні заходи тощо [2, 3].

Непрямі витрати в туристичній діяльності представлені загальнопромисловими витратами, що включають оплату праці управлінського персоналу структурних підрозділів підприємства і відрахування на соціальні заходи, витрати на відрядження, охорону праці, техніку безпеки, охорону навколишнього середовища тощо.

Одним із напрямів класифікації є поділ витрат на постійні і змінні. Так, змінні витрати – це витрати, величина яких змінюється зі зміною обсягів виробництва. У туризмі до них відносяться послуги транспортування, розміщення, харчування, культурного та рекреаційно-оздоровчого обслуговування туристів, оформлення віз, оплата праці екскурсоводів і гідів-перекладачів.

Відповідно, постійні витрати не залежать від обсягів реалізації турпродукту. Вони включають витрати на збут, адміністративні витрати, утримання необоротних активів тощо [2].

У плануванні та обліку поточні витрати класифікують також за видами діяльності, економічними елементами та статтями витрат.

Так, за видами діяльності поточні витрати туристичних підприємств класифікуються за такими групами: витрати операційної діяльності; витрати фінансової діяльності; інші витрати звичайної діяльності; надзвичайні витрати. В свою чергу, витрати операційної діяльності поділяються на [3]: витрати, які включаються до собівартості реалізованої продукції; адміністративні витрати; витрати на збут; інші операційні витрати.

Витрати операційної діяльності за їх економічним змістом групують за економічними елементами та статтями витрат. Виділяють такі елементи витрат: матеріальні затрати, витрати на оплату праці, відрахування на соціальні заходи, амортизація, інші операційні витрати.

Якщо порівнювати структуру витрат турагентів і туроператорів, можна зробити висновок, що вони докорінно відрізняються. Для туроператорів характерна велика питома вага матеріальних витрат, пов'язаних із формуванням туру. На турагентських фірмах, навпаки, матеріальні витрати є незначними, проте досить великими є інші операційні витрати. Це пояснюється тим, що вартість турпродукту, закупленого у туроператорів, турагенти відносять на інші операційні витрати [2].

Затрати в сукупності по всіх калькуляційним статтям складають повну собівартість товарної продукції, товарів, робіт, послуг. Можливі два способи розрахунку собівартості турпродукту. Найпростіший передбачає обчислення собівартості туру шляхом ділення загальних витрат на обсяг продажу. Проте він може використовуватися лише тоді, коли реалізуються стандартні групові тури, в яких частка непрямих витрат буде незначною. Другий спосіб передбачає розрахунок собівартості кожного туру шляхом підсумовування всіх прямих витрат, а непрямі витрати розподіляються відповідно до вибраної бази розподілу.

Специфікою калькуляції собівартості турпродукту є те, що до прямих відносяться витрати на проживання, харчування, проїзд супроводжуючих групу туристів осіб (гідів, перекладачів тощо) [3]. З огляду на це, спочатку обчислюється собівартість на всю групу туристів з врахуванням витрат на супроводжуючих осіб, а вже потім визначається собівартість на одного туриста.

За продаж туристичного продукту турагент отримує комісійну винагороду, яка по-різному може включатися до витрат. Якщо комісійні включаються в ціну туристичного продукту, то їх слід враховувати при визначенні собівартості, а в іншому випадку вони включаються до витрат на збут туроператора. Якщо ж турагент за умовами договору перераховує туроператору різницю між сумою доходу від реалізації турів і своєю винагородою, то остання взагалі не відображається у складі витрат туроператора [3].

Згідно законодавства, туристичні підприємства для відшкодування збитків, заподіяних туристу в разі виникнення обставин неплатоспроможності туроператора або турагента чи внаслідок порушення процесу визнання його банкрутом, повинні створювати фінансове забезпечення, яке також відноситься до витрат [4]. Так, мінімальний розмір фінансового забезпечення туроператора має становити суму, еквівалентну не менше ніж 20 000 євро, а турагента – 2000 євро. Така гарантія оформлюється у вигляді угоди, укладеної в письмовій формі між туристичним підприємством та банком або іншою кредитною установою.

Розмір і періодичність таких витрат визначаються умовами договору з банківською або іншою кредитною установою. Такі витрати пов'язані з виконанням зобов'язань перед туристами під час споживання туристичних продуктів і тому відносяться до непрямих виробничих витрат [3].

Таким чином, при віднесенні витрат туристичного підприємства до певного виду потрібно враховувати вид підприємства, договірні умови та інші чинники.

Витрати є важливим показником діяльності підприємства, оскільки від них залежить прибуток. Чим менші витрати, тим прибутковість є вищою, тому перед підприємствами стоїть завдання пошуку шляхів зниження, економії витрат. Такими напрямками можуть бути: 1) диверсифікація туристичних послуг для збільшення кількості туристів; 2) вибір найдешевших, найоптимальніших способів перевезення туристів; 3)

скорочення управлінських, збутових та інших накладних витрат; 4) пошук найдешевших постачальників певних послуг і товарів (готельних, екскурсійних послуг, харчування тощо).

Для оптимізації витрат туристичного підприємства необхідно проводити управління ними, що передбачає: вибір найефективнішого методу формування витрат; збирання інформації про витрати та її аналіз для прийняття управлінських рішень; контроль витрат з метою виявлення напрямів їх скорочення, неефективного використання.

Існують різні методи управління витратами, які широко застосовуються в зарубіжній практиці: директ-кост, стандарт-кост, аналіз точки беззбитковості, АВС-аналіз, бенчмаркінг витрат, кост-кілінг та інші [5].

Окремо виділяють методи планування витрат, тобто передбачення їх майбутнього розміру з метою попереднього обчислення собівартості продукції, послуг, виявлення відхилень фактичних витрат від планових, встановлення причин їх виникнення, винуватців, а також на основі цього розробка коригуючих заходів для недопущення перевитрат. До таких методів відносяться стандарт-кост, бюджетування та інші.

Так, бюджетування передбачає розрахунок різних бюджетів: прямих витрат, загальновиробничих витрат, адміністративних, збутових витрат, продажів та інших.

Наприклад, бюджет прямих витрат може містити наступні показники туристичних підприємств: витрати на проживання, харчування, перевезення, екскурсійне обслуговування туристів, зарплата працівників, безпосередньо зайнятих у створенні туристичного продукту, та нарахування єдиного соціального внеску на неї, інші витрати.

В свою чергу, бюджет загальновиробничих витрат поділяється на дві частини: змінні витрати (відносяться оплата праці апарату управління структурного підрозділу та нарахування на неї, відрядження працівників тощо) та постійні витрати (амортизація основних засобів виробничого призначення, витрати на канцелярські товари, витрати на утримання приміщення туристичного підприємства: опалення, освітлення, водопостачання тощо).

Бюджет адміністративних витрат включатиме [1, 6]: витрати на утримання керівного персоналу туристичного підприємства, відрядження адміністративного персоналу, утримання офісу (опалення, освітлення, прибирання тощо), винагороди за професійні послуги (юридичні, аудиторські), витрати на зв'язок, інтернет, амортизація основних засобів та нематеріальних активів (спеціального програмного забезпечення, ліцензій на туроператорську діяльність), плата за розрахунково-касове обслуговування банків тощо.

Бюджет збутових витрат може містити: витрати на рекламу і дослідження ринку, витрати на зарплату працівників, зайнятих просуванням туристичного продукту, та інше.

Крім того, слід розробляти бюджет доходів, що міститиме очікувані доходи туристичного підприємства, а також бюджет фінансових результатів, який складатиметься на основі вище наведених бюджетів і включатиме доходи, витрати, чистий прибуток підприємства. Слід зазначити, що бюджет фінансових результатів є проформою Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід) і повинен містити передбачені в ньому показники.

Розробка таких бюджетів дасть змогу планувати витрати, доходи і прибутки, а також оцінювати діяльність підприємства, усувати виявлені недоліки. Проте даний метод на туристичних підприємствах не набув широкого поширення через відсутність методики складання бюджетів, а також через трудомісткість даних робіт. Тому для його впровадження на підприємстві слід розробити і затвердити правила складання бюджетів.

Висновки. Узагальнивши результати проведеного дослідження, слід зазначити, що на структуру витрат туристичного підприємства впливає ряд факторів, зокрема такі як вид підприємства (туроператорська чи турагентська), договірні умови надання туристичних послуг (з готелями, перевізниками, туристами тощо), законодавчі вимоги до діяльності (ліцензування туроператорської діяльності, наявність фінансового забезпечення) та ряд інших чинників.

Крім того, необхідно здійснювати управління витратами, використовуючи передові методи, такі як бюджетування, стандарт-кост, директ-кост. Їх впровадження дасть змогу оптимізувати витрати та покращити результати діяльності туристичних підприємств.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 "Витрати" : затверджено наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318.
2. Сорокіна О.С. Аналіз собівартості туристського продукту та шляхи її зниження / О.С. Сорокіна, Ф.Ф. Шамсутдінова [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://sn-econmanag.crimea.edu/>
3. Король С. Облік витрат туристичного підприємства / С. Король // Вісник КНТЕУ. – 2011. – № 4. – С. 72–84.
4. Про затвердження Ліцензійних умов провадження туроператорської діяльності : наказ Мінінфраструктури від 10.07.2013 № 465.
5. Нападовська Л.В. Управлінський облік : [підруч. для вузів] / Л.В. Нападовська. – 2-е вид.,

допрац. та допов. – К. : КНТЕУ, 2010.– 648 с.

6. Гончаренко О. М. Удосконалення методики бюджетування витрат туристичного підприємства / О. М. Гончаренко // Ефективна економіка : електронне наукове фахове видання [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.economy.nayka.com.ua

Надійшла 02.03.2016; рецензент: д. е. н. Терехух А. А.