

УДК 657.31:338.48

МОМОНТ Т. В.

м. Житомир

МОЖЛИВОСТІ ВИКОРИСТАННЯ ФАСЕТНОЇ СИСТЕМИ ПРЕДСТАВЛЕННЯ БУХГАЛТЕРСЬКОЇ ІНФОРМАЦІЇ (ПІДПРИЄМСТВАМИ ТУРИСТИЧНОГО СЕКТОРУ В УМОВАХ ДИВЕРСИФІКАЦІЇ ЇХ ДІЯЛЬНОСТІ)

Анотація. У статті розглянуто проблемні аспекти представлення бухгалтерської інформації. Проаналізовано основні переваги та недоліки існуючих класифікацій, розглянуто принципово новий підхід до класифікації бухгалтерської інформації – фасетний, який дозволяє усунути недоліки ієрархічної системи. Наведено приклад розробки організації аналітичного обліку на підприємствах туристичної сфери в умовах диверсифікації за допомогою фасетної класифікації бухгалтерської інформації. Доведено, що використання фасетної класифікації дозволить ґрунтовніше представити бухгалтерську інформацію. Застосовано підхід до організації обліку в умовах диверсифікації діяльності, зокрема щодо доходів та витрат на основі фасетної моделі.

Ключові слова: бухгалтерська інформація, управління туристичним підприємством, зовнішня управлінська інформація, внутрішня управлінська інформація, ієрархічна класифікація, фасетна класифікація.

Аннотация. В статье рассмотрены проблемные аспекты представления бухгалтерской информации. Проанализированы основные преимущества и недостатки существующих классификаций, рассмотрен принципиально новый подход к классификации бухгалтерской информации – фасетный, который позволяет устранить недостатки иерархической системы. Приведен пример разработки организации аналитического учета на предприятиях туристической сферы в условиях диверсификации с помощью фасетной классификации бухгалтерской информации. Доказано, что использование фасетной классификации позволит детально представить бухгалтерскую информацию. Применен подход к организации учета в условиях диверсификации деятельности, в частности доходов и расходов на основе фасетной модели.

Ключевые слова: бухгалтерская информация, управление туристическим предприятием, внешняя управленческая информация, внутренняя управленческая информация, иерархическая классификация, фасетная классификация.

Abstract. The article deals with the problematic aspects of the presentation of financial information. The basic advantages and disadvantages of existing classifications considered a new approach to the classification of financial information – faceted, which eliminates the shortcomings of the hierarchical system. The example of the development of analytical accounting at the enterprises of the tourism sector in terms of diversification using faceted classification of financial information. It is proved that the use of faceted classification will thoroughly introduce accounting information. Applied approach to accounting in terms of diversification, including the income and expenses based on the faceted model.

Keywords: accounting information, management of tourist enterprise, external management information, management information, hierarchical classification Faceted classification.

Постановка проблеми. Сучасний стан економіки України, який перебуває в умовах невизначеності і підвищеного ризику здійснення підприємницької діяльності, вимагає від суб'єктів туристичного сектору приділення уваги використовуваним методам управління та оцінці можливості їх зміни. При цьому на перший план висуваються нові інструменти, концепції, методи, в яких знаходить своє відображення інтеграція бухгалтерського обліку, контролю, економічного аналізу та планування в єдину комплексну систему. Рівень управління підприємством значною мірою залежить від повноти, обґрунтованості та достовірності інформації, що міститься в підсистемі бухгалтерського обліку [1, с. 14]. До того ж, бухгалтерська

інформація має бути візуалізована та класифікована належним чином, представлена у відповідності до вимог управління.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Необхідно зазначити, що проблеми розробки та реалізації ефективного представлення бухгалтерської інформації, знайшли своє відображення в працях багатьох вітчизняних та зарубіжних учених і спеціалістів, таких як: Кузнецова С. А., Сопко В. В., Сопко О. В., Климчук С. А., Боримська К. П., Блохін Ю. І., Савчук Л. М. та ін. Однак незважаючи на численні наукові розробки, проблематика застосування фасетної системи представлення бухгалтерської інформації підприємствами туристичного сектору в умовах диверсифі-

кації їх діяльності не досліджувалась, тому є актуальною, що й визначило предмет даного дослідження.

Мета статті. Дослідження має на меті проаналізувати основні переваги та недоліки існуючих систем представлення бухгалтерської інформації та розробити принципово нову модель фасетної класифікації бухгалтерської інформації підприємствами туристичного сектору в умовах диверсифікації їх діяльності.

Виклад основного матеріалу. Відповідно до Закону України "Про інформацію", інформація – це будь-які відомості та/або дані, які можуть бути збережені на матеріальних носіях або відображені в електронному вигляді [2]. Зауважимо, що даним нормативним документом не класифіковано як окрему одиницю бухгалтерську інформацію. Однак в Законі України "Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні" [3] відповідно до визначення бухгалтерського обліку, яке полягає в тому, що бухгалтерський облік – це процес виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень, чітко виділено ключове місце бухгалтерської інформації в діяльності суб'єктів господарювання.

Так, Сопко В. В., Сопко О. В. [4] в залежності від середовища формування інформації для управління виділяють: 1) внутрішню управлінську або бухгалтерську інформацію, під якою розуміють документовані відомості про події, процеси, явища, що відбуваються у внутрішньому середовищі суб'єкта управління та викликають зміни в структурі активів, зобов'язань, власному капіталі суб'єкта господарювання і використовуються в процесі управління; 2) зовнішню управлінську інформацію, до якої відносять: матеріали перевірок податкової служби, пояснювальні й довідкові записки, листування з фінансовими й кредитними органами, матеріали цільових обстежень, перевірок, особистих спостережень працівників та аналітиків, спеціальних вибірок тощо. Характерною ознакою, що притаманна бухгалтерській інформації, є її постійне використання в межах конкретної системи управління і в регулюванні відносин із зовнішнім середовищем, тому, розглядаючи зміст та властивості, необхідно виходити із специфіки підприємств, щодо яких формується інформація [4].

Особливо актуальним, на нашу думку, є спосіб класифікації бухгалтерської інформації та можливість її графічного представлення, що значно спрощує процес її сприйняття, метою якого є надання можливості керівництву об'єктивно оцінити досягнення підприємства та розробити стратегію його подальшого розвитку. Інформація, що подається у фінансових звітах, має бути повною, достовірною, варіативною, зрозумілою, а також надаватися користувачам своєчасно.

Як зазначає Кузнецова С. А. [5], бухгалтерська управлінська інформація повинна базуватися на наступних принципах:

- цільова орієнтація – формування та організація видів бухгалтерської інформації повинні забезпечувати адекватність їх змістового наповнення завданнями, що вимагають розв'язку в системі управління;
- ієрархічність – забезпечує орієнтацію інформаційних потоків на конкретного користувача відповідного рівня управління;
- функціональність – визначає тематико-функціональну спрямованість бухгалтерської інформації для забезпечення реалізації різноманітних завдань конкретними користувачами тощо [5].

Надаючи власні визначення бухгалтерській інформації, кожен із зазначених науковців, робить акцент на тих чи інших особливостях, які в свою чергу знаходять відображення в різноманітних класифікаціях.

Виходячи із зазначеного вище, розглянемо особливості представлення бухгалтерської інформації суб'єктами туристичної індустрії в умовах здійснення ними диверсифікації діяльності.

Зазначимо, що класифікація – це високоінтелектуальна діяльність, направлена на розуміння явищ, фактів і процесів, з метою їх впорядкування та розроблення загальних принципів, що пояснюють їх появу і видимий порядок. Розрізняють основні системи класифікації економічної інформації – ієрархічна, фасетна і змішана, яка об'єднує ознаки двох попередніх.

Ієрархічна класифікація встановлює відношення підпорядкування між різними угрупованнями, при цьому послідовно деталізуються якісні властивості об'єктів множин: клас, підклас, група, підгрупа, вид і т.д. Отримана на основі цього процесу класифікаційна схема має ієрархічну структуру. Прикладом ієрархічного представлення бухгалтерської інформації може бути побудова Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань та господарських операцій підприємств й організацій:

- 0-й рівень – план рахунків;
- 1-й рівень – класи рахунків;
- 2-й рівень – назви синтетичних рахунків (рахунки першого порядку);
- 3-й рівень – назви субрахунків (рахунки другого порядку).

Перевагами ієрархічної системи класифікації є простота, наочність, логічність побудови, пристосованість до ручної обробки, використання незалежних класифікаційних ознак у різних гілках ієрархічної структури; недоліками – жорстка структура, яка приводить до складності внесення змін, неможливість групувати об'єкти за задалегідь непередбаченим сполученням ознак, складність автоматизованої обробки [6].

Усунути значну частку означених недоліків дозволяє принципово новий підхід – фасетна система кла-

сифікації, яка була розроблена Ю. І. Блохіним і Є.О. Панфіловим [7] для класифікації та кодування техніко-економічної інформації. Фасетна система класифікації – порівняно новий напрям у класифікації, що розвивається впродовж останніх років, який став відомим як аналітико-синтетична, або фасетна класифікація [6].

Фасетний метод класифікації полягає у паралельному поділі множини об'єктів на незалежні класифікаційні угруповання (підмножини), послідовність яких задається певною фасетною формулою ($\Phi = (\Phi_1, \Phi_2, \dots, \Phi_n)$). Множина об'єктів, що характеризується деяким набором однакових для всіх об'єктів ознак (фасет), значення яких відповідають конкретним виразам зазначених ознак, може поділятися багаторазово і незалежно [6].

Окрім представлення у вигляді формули, результати фасетної класифікації оформлюються у вигляді спеціальної таблиці, стовпці якої визначають критерії класифікації, а рядки – можливі значення цих критеріїв. Послідовність розташування фасет у таблиці зазвичай відповідає тій, у якій повинні сполучатися всі критерії для отримання інтегрального значення. Порядок сполучення критеріїв дає змогу виявити сутнісний зв'язок між ними. Усередині кожної фасети значення ознак частіше розташовують ієрархічно і порядок при цьому не має великого значення (від простого до складного або навпаки, просторовий або геометричний принцип, хронологічний, історичний або еволюційний). Крім того, зауважимо, що фасетна класифікація не залежна від обмежень традиційної ієрархічної класифікації, дає змогу вільно сполучати критерії для виразу багатоаспектності об'єктів класифікації, їх складності, що дає змогу отримати нові логічні зв'язки між критеріями і вийти на рівень об'єднання елементарних класів у агреговані, що відрізняються один від іншого змістом управлінського рішення [6, 8].

Перевагами фасетної класифікації є гнучкість структури, яка може пристосовуватися до змін у задачах, можливість включати нові фасети чи видаляти старі; недоліками – недостатньо повне використання обсягу через відсутність багатьох із можливих комбінацій фасет, нетрадиційність і незвичайність при використанні ручної обробки даних.

При застосуванні фасетного методу класифікації інформації слід додержуватись таких основних правил:

- мати достатній обсяг і необхідну повноту, які гарантували б охоплення всіх об'єктів класифікації в заданих межах;
- мати достатню та економічну обгрунтовану глибину;
- мати гнучкість і надмірність для можливого збільшення множини об'єктів, які класифікуються;
- забезпечувати розв'язання всього комплексу задач;

- забезпечувати простоту і автоматизацію процесу ведення класифікатора;
- ознаки, які використовуються в різних фасетах, не повинні повторюватися (принцип взаємного виключення фасетів);
- із усіляких ознак, які характеризують множину об'єктів класифікації, відбираються і фіксуються лише істотні, які забезпечують розв'язування конкретних економічних задач;
- лаконічність, чіткість і ясність класифікаційних ознак [6].

Отже, проаналізувавши особливості фасетної системи класифікації, пропонуємо її застосувати в бухгалтерському обліку з метою розв'язування проблеми представлення бухгалтерської інформації підприємствами туристичного сектору в умовах диверсифікації їх діяльності.

В ході попередніх досліджень нами доведено, що при застосуванні процесів диверсифікації туристичному підприємству слід опиратися в управлінських рішеннях на діловий портфель, в якому всі продукти та послуги слід розмістити відповідно до фаз життєвого циклу (фази впровадження; зростання; зрілості; спадання) та видів туристичного продукту/послуги (рис. 1).

Графічно представлений варіант організації аналітичного обліку на туристичних підприємствах в умовах диверсифікації побудований на основі фасетної моделі інтерпретації аналітичних рахунків. Пропонуємо використовувати чотири фасета першого рівня (Φ_1 "Диверсифікація", Φ_2 "Продукт/послуга", Φ_3 "Фаза життєвого циклу", Φ_4 "Шляхи реалізації").

Якщо впровадження фасетів Φ_1, Φ_2, Φ_3 логічно обумовлено інформаційними запитами керівництва туристичного підприємства в ході здійснення диверсифікації діяльності, то впровадження останнього потребує пояснення.

Використання фасету Φ_4 "Шляхи реалізації" є необхідним, виходячи з необхідності покращення збутової політики туристичного підприємства в межах впровадження диверсифікаційної стратегії розвитку. Це дозволить диверсифікувати споживачів туристичного продукту шляхом визначення сегментів ринку. Реалізація туристичних продуктів через Інтернет-магазин розширює регіони продажу без збільшення при цьому витрат на диверсифікацію.

Використання фасетної системи класифікації для відображення організації аналітичного обліку на туристичних підприємствах найкращим чином відповідає вимогам комп'ютерної обробки даних, зокрема і відображенню операцій в комп'ютерних програмах з ведення обліку. Фасетна система класифікації, на відміну від ієрархічної, дозволяє вибирати ознаки класифікації незалежно як одна від одної, що саме і необхідно при комп'ютерній формі ведення бухгалтерського обліку.

Використання даного методу класифікації інформації є умовою оптимізації облікового процесу

і забезпечує наступні переваги при створенні ефективних бухгалтерських моделей ведення бухгалтерського обліку за умови диверсифікації:

- мінімізація витрат на здійснення процесу обліку, скорочення тривалості та кількості помилок у кожному з проаналізованих процесів;
- можливість підготовки до успішного, продуманого та ефективного впровадження інформаційних технологій;
- покращення взаємодії між працівниками та підрозділами компанії;
- наближення до сертифікації за стандартами ISO: 9000.

Зазначимо, що характеристика зазначених оптимізаційних переваг дозволяє включити бухгалтерський облік до бізнес-процесу туристичного підприємства як забезпечуючу складову за умови використання фасетної системи представлення облікової інформації.

Висновки. Отже, в контексті оптимізації процесу ведення бухгалтерського обліку на туристичному підприємстві в умовах диверсифікації з метою забезпечення можливості отримання облікової інформації про формування собівартості туристичного продукту за необхідними розрізами, групуваннями та комбінаціями для цілей аналізу та оцінки ефективності запропоновано новий підхід до організації аналітичного обліку. Він передбачає покладення в основу фасетної моделі інтерпретації аналітичних рахунків та використання чотирьох фасетів першого рівня (Ф1 “Диверсифікація”, Ф2 “Продукт/ послуга”, Ф3 “Фаза життєвого циклу”, Ф4 “Шляхи реалізації”). Його впровадження у практику в умовах застосування інформаційно-комп’ютерних технологій дозволить отримати облікову інформацію в будь-яких розрізах, групуваннях та комбінаціях відповідно до інформаційних потреб користувачів.

ЛІТЕРАТУРА

1. Боримська К. П. Захист бухгалтерської інформації в обліковій політиці з метою оподаткування: організаційні аспекти / К. П. Боримська // Збірник наукових праць Національного університету державної податкової служби України. – 2013. – № 2. – С. 14-21.

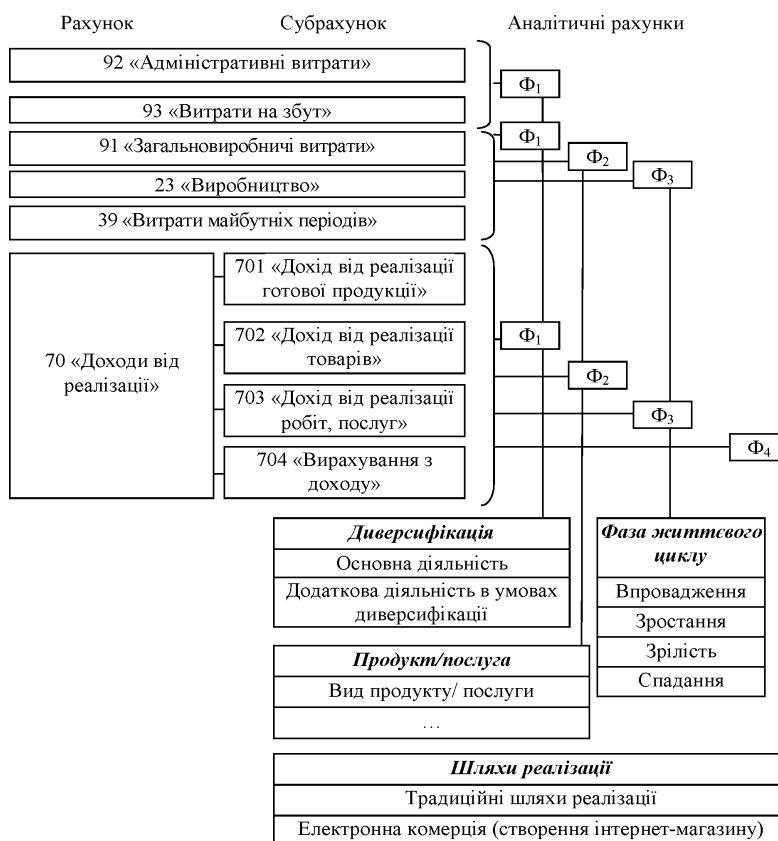


Рис. 1. Запропонований варіант організації аналітичного обліку на підприємствах туристичної сфери в умовах диверсифікації

2. Про інформацію: Закон України від 02.10.1992 № 2657-XII (зі змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/2657-12>.

3. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.

4. Кузнецова С. А. Організація облікової інформації в управлінні діяльністю суб’єктів господарювання: [монографія] / С. А. Кузнецова. – Мелітополь: ТОВ “Видавничий будинок ММД”, 2008. – 224 с.

5. Климчук С. А. Стратегія розвитку підприємства: проблематика використання фасетної класифікації / С. А. Климчук // Економічний вісник Національного технічного університету України “Київський політехнічний інститут”. – 2013. – № 10. – С. 206-211. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evntukpi_2013_10_35

6. Блохин Ю. И. Классификация и кодирование технико-экономической информации // Ю. И. Блохин, Е. А. Панфилов. – М.: Знание, 1975. – С. 64.

7. Савчук Л. М. Фасетна система класифікації лізингових угод / Л. М. Савчук, І. В. Вишнякова // Академічний огляд. Економіка та підприємництво. – 2002. – № 2. – С. 46-51.