

5. Алексєєнко Л. М. Економічний словник: банківська справа, фондовий ринок: (укр.-англ.-рос. тлумач. слов.) / Л.М. Алексєєнко, В.М. Олексєєнко, А. І. Юркевич. – К. : Максимум ; Тернопіль : Екон. думка, 2000. – 591 с.
6. Райзберг Б. А. Современный экономический словарь / Б. А. Райзберг, Л. Ш. Лозовский, Е. Б. Стародубцева. – 2-е изд., испр. – М. : ИНФРА-М, 1999. – 479 с.
7. Ходаківська В. п. Ринок фінансових послуг : навч. посіб. / В. п. Ходаківська, О. Д. Данілов. – Ірпінь : Акад. ДПС України, 2001. – 501 с.
8. Івасів Б.С., Комар В.В. Міжнародні ринки грошей і капіталів : навчально-методичний посібник. – Тернопіль : ТНЕУ, 2008. – 120 с.
9. Примостка Л. Фінансові інструменти і фінансові ризики: сутність, класифікація, аналіз // Бухгалтерський облік і аудит. – 2000. – № 4. – С. 49.
10. Шелудько В. М. Фінансовий ринок : підручник / В. М. Шелудько – К. : Знання, 2006. – С. 90.
11. Примостка Л. О. Фінансові деривативи: аналітичні та облікові аспекти : монографія / Л. О. Примостка. – К. : КНЕУ, 2001. – 263 с.
12. Примостка Л.О. Фінансовий менеджмент у банку : підручник / Л. О. Примостка. – 2-ге вид., допов. і переробл. – К. : КНЕУ, 2004. – 468 с.
13. Голов С. Ф. Фінансовий облік : підручник / С.Ф. Голов, В.М. Костюченко, І.Ю. Кравченко, Г. А. Ямборко – К. : Лібра, 2005. – 976 с.
14. Бурденко І. М. Методологічні аспекти бухгалтерського обліку хеджування / І. М. Бурденко // Регіональна економіка. – 2006. – № 1. – С. 116-121.

Василенко Н. К.

Івано-Франківський національний технічний університет нафти і газу

КЛАССИФИКАЦИЯ ФИНАНСОВЫХ ИНСТРУМЕНТОВ ХЕДЖИРОВАНИЯ

Резюме

Рассмотрены определения, функции и классификация финансовых инструментов. Предложена классификация финансовых инструментов хеджирования по видам деятельности: операционные, инвестиционные и финансовые инструменты хеджирования.

Ключевые слова: финансовые инструменты, производные финансовые инструменты, хеджирование, классификация финансовых инструментов, функции финансовых инструментов.

Vasylenko N. K.

Ivano-Frankivsk National Technical University of Oil and Gas

HEDGING FINANCIAL INSTRUMENTS CLASSIFICATION

Summary

Financial instruments definition, functions and classification were considered. Hedging financial instruments classification by types of activities: operational, investment and financial hedging instruments were suggested.

Key words: financial instruments, derivatives, hedging, financial instruments classification, financial instruments functions.

УДК 657.471:640.432

Герасимова Н. С.

Харківський державний університет харчування і торгівлі

МЕТОДИКА ОБЛІКУ ДОХОДІВ ТА ВИТРАТ ГОТЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА ЗА СЕГМЕНТАМИ

Досліджено питання формування собівартості послуг за сегментами готельного підприємства. Розроблено алгоритм обліку та управління доходами і витратами основної діяльності готелів за центрами виникнення та видами послуг. Удосконалено схему кореспонденції рахунків з обліку доходів від реалізації готельних послуг та витрат операційної діяльності готельних підприємств. Розроблено робочий план рахунків для відображення процесу формування собівартості готельних послуг.

Ключові слова: доходи, витрати, готельна послуга, собівартість, бухгалтерський облік, підприємства готельного господарства, сегменти.

Постановка проблеми. У контексті поглиблення трансформаційних процесів і структурних зрушень перед економікою України стоять об'єктивні завдання щодо визначення напрямків і механізмів вирішення питань з ефективного функціонування підприємств сфери послуг. На даному етапі вітчизняним підприємствам готельного господарства притаманний екстенсивний шлях розвитку, в той час як декларується необхідність переходу до його інтенсивних складових. Такий шлях розви-

тку, навіть при певних змінах в даній сфері діяльності, не веде до істотного поліпшення результатів господарювання, відбувається лише пасивне реагування підприємств на поточні зміни в зовнішньому середовищі.

Стратегія розвитку підприємств готельного господарства має відповідати загальним перетворенням в національній економіці, гармонізувати вплив факторів внутрішнього й зовнішнього середовища та зв'язки між ними. Головною складовою

стратегії, на наш погляд, є ефективне управління діяльністю готельних підприємств. Інформаційною основою для прийняття оптимальних управлінських рішень в процесі управління основною діяльністю готелю є науково обґрунтована система бухгалтерського обліку. Однак проведений аналіз стану бухгалтерського обліку у вітчизняних готелях показав наявність безліч проблем, які пов'язані з його організацією.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вагомий внесок у формування теоретичних та організаційно-методичних аспектів бухгалтерського обліку послуг, які надаються різними галузями економіки, здійснили вітчизняні вчені: Р.І. Балашова, М.Т. Білуха, Ф.Ф. Бутинець, Ю.А. Верига, А.А. Мазаракі, Ю.А. Маначинська, Є.В. Мних, М.С. Пушкар, Л.М. Янчева, а також зарубіжні вчені: Г. Армстронг, В.Д. Андреева, А. Голмен, А. Дайан, Д. Ісмаєв, В. Квартальнов, Ф. Котлер, Р. Монтгомері, Я.В. Соколов, В.П. Суйц, Л.О. Сухарева, Д. Уокер та інші.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Враховуючи результати та не применшуючи ролі здійснених досліджень, варто зазначити, що теоретичні та методичні питання бухгалтерського обліку саме готельних послуг, обмежуються фрагментарними напрацюваннями спеціалістів обліку розрахункових операцій в готельному підприємстві, визначення рентабельності, собівартості. Недостатньо розробленими залишаються питання визначення собівартості послуг за сегментами готельного підприємства для формування ефективної цінової політики. Необхідність розв'язання визначених проблем обумовлює актуальність теми та цільову спрямованість дослідження.

Мета статті. Метою даної статті є розробка методики обліку доходів та витрат готельного підприємства за сегментами, що дозволить оптимізувати фінансові потоки в основних сегментах готельних підприємств, раціоналізувати процес формування інформаційних ресурсів на різних рівнях управління готельним підприємством.

Виклад основного матеріалу. У зв'язку з тим, що діяльність готельних підприємств має ряд специфічних особливостей (широкий спектр наданих послуг і різних методів калькулювання собівартості, що застосовуються у зв'язку з цим), пропонуємо, на підставі дослідження практики окремих підприємств, використовувати алгоритм обліку та управління доходами й витратами основної діяльності готелів за центрами виникнення та видами послуг.

Оскільки основним джерелом зростання прибутку готельних підприємств є оптимізація витрат, зупинимося докладніше на питаннях формування собівартості послуг за виділеними сегментами готельного підприємства (рис. 1).

Так, існують думки, що об'єктом обліку витрат є:

- групування витрат на виробництво в поточному обліку, який дає можливість визначити собівартість продукції [1, с. 211];
- групування витрат на виробництво для калькулювання собівартості за видами продукції, контролю використання коштів за цільовим призначенням, організації внутрішньогосподарського розрахунку [2, с. 41];
- сукупність витрат, згрупованих для вирішення завдань управління собівартістю (П.С. Безру-

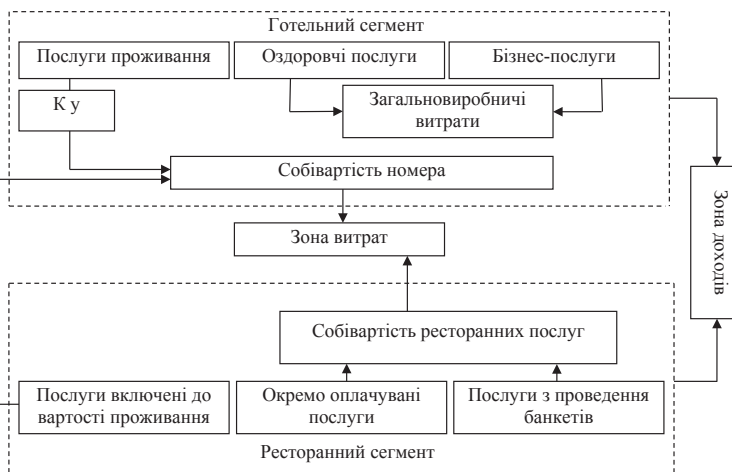


Рис. 1. Формування доходів та витрат готельного підприємства за сегментами

ких, В.Б. Івашкевич, А.Н. Кашаєв, О. Чижішин) [3, с. 238; 4, с. 349];

- початкова одиниця, в розрізі якої ведеться аналітичний облік витрат на виробництво (Ф.Ф. Бутинець, Л.В. Чижевська, Н.В. Герасимчук) [5, с. 65];

- сегменти діяльності підприємства, які вимагають вимірювання пов'язаних з ними витрат (С.Ф. Голов) [6, с. 97];

- ознака, відповідно до якої виконують угруповання виробничих витрат для цілей управління собівартістю (Т. п. Карпова) [7, с. 52];

- продукція, роботи, послуги або вид діяльності підприємства, які потребують визначення пов'язаних з їх виробництвом витрат (П(С)БО 16) [8; 79, с. 390; 9, с. 261].

Витрати готельного підприємства формуються в двох сегментах – готельному та ресторанному. При калькуляції собівартості готельних послуг слід визначитися зі складом витрат, які формують мінімальний набір включених до вартості номера послуг. Частина витрат, що виникає у сегменті, прямо включається до собівартості послуг. Проте існують витрати, які виникнувши в одному сегменті, фактично включаються до собівартості іншого.

Дослідження специфіки діяльності готельних підприємств м. Харкова показало неадекватність традиційних одиниць виміру готельних послуг (ліжко-доба або місце-доба) для сучасних умов господарювання. Тому, для включення окремих видів витрат у собівартість готельних послуг пропонуємо ввести поняття «умовного номера» та коефіцієнт розподілу витрат (Ку). Під «умовним номером», слід розуміти номер з мінімальною площею, у вартість якого включено мінімальний набір послуг, що надаються одному гостю. При цьому коефіцієнт включення витрат має встановлюватися керівництвом готельного підприємства, залежно від площі номерів, кількості проживаючих та набору додатково включених послуг.

У структурі витрат готельного сегменту з метою формування собівартості мінімальної готельної послуги слід виділити перемінні та постійні загальновиробничі витрати (табл. 1).

З метою оптимізації процесу управління витратами готельного підприємства за сегментами рекомендуємо розширити структуру субрахунків до рахунка 23 «Виробництво». При цьому субрахунки другого порядку мають відповідати основному, допоміжному та додатковому рівню послуг, а ра-

Таблиця 1

Формування собівартості мінімальної готельної послуги ПАТ «Готель «Мир»

Вид витрат	Складені елементи витрат	Сума витрат на 1 умовний номер, грн.
1. Виробничі витрати складають виробничу собівартість готельних послуг		110,00
1.1. Прямі виробничі витрати з'являються в процесі надання готельних послуг і можуть бути безпосередньо на них віднесені в момент появи	прямі матеріальні витрати, що безпосередньо використовуються для оснащення номерного фонду й обслуговування клієнтів у номері	22,00
	прямі витрати на оплату праці, у тому числі заробітна плата та інші виплати робітником, зайнятим обслуговуванням номерного фонду, забезпеченням його роботи (за нормами витрат часу на/чи обслуговування в повному розмірі)	24,00
	інші прямі витрати (зокрема, відрахування на соціальні заходи, амортизація основних засобів і інших необоротних активів, оренда майна, послуги сторонніх організацій і т.п.)	20,00
1.2. Загальновиробничі витрати спрямовані на обслуговування та утримання виробництва готелю	витрати на управління виробництвом (оплата праці адміністративного персоналу, що здійснює керівництво роботою усього чи частини номерного фонду, наприклад на поверсі чи в корпусі; відрахування на соціальні заходи та медичне страхування, витрати на службові відрядження цього персоналу і т.п.)	15,46
	амортизація основних засобів, інших необоротних матеріальних активів і нематеріальних активів загальновиробничого призначення	11,08
	витрати на утримання, експлуатацію та ремонт, страхування, операційну оренду основних засобів та інших необоротних активів загальновиробничого призначення	5,88
	витрати на удосконалення технології й організації виробництва (у тому числі комп'ютеризацію виробничого процесу, підвищення кваліфікації та навчання персоналу і т.п.)	2,92
	витрати на опалення, освітлення, водопостачання, водовідвід та інше утримання номерного фонду за показниками лічильників чи представленими рахунками комунальних підприємств	20,75
	витрати на обслуговування (оплата праці персоналу, що забезпечує роботу готельного комплексу, відрахування на соціальні заходи й медичне страхування цього персоналу, витрати на здійснення технологічного контролю виробничого процесу та якості послуг і т.п.)	13,98
	витрати на охорону праці, техніку безпеки й охорону навколишнього середовища	9,33
2. Адміністративні витрати – загальногосподарські витрати, спрямовані на обслуговування і утримання готелю	витрати на утримання та експлуатацію основних засобів, інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, водопостачання, водовідвід, охорона)	8,45
	витрати на утримання апарату управління готелем (оплата праці адміністративного персоналу, відрахування на соціальні заходи й медичне страхування, витрати на службові відрядження цього персоналу і т.п.)	17,06
	витрати на зв'язок (поштовий, телеграфний, телефонний, телекс, факс і т.п.)	6,02
	податки, збори та інші передбачені законодавством обов'язкові платежі (крім податків і зборів, що включаються у виробничу собівартість послуг)	6,88
	амортизація нематеріальних активів загальногосподарського використання	7,04
	інші витрати загальногосподарського призначення	3,22
3. Витрати на збут пов'язані з реалізацією послуг	оплата праці й комісійних працівникам, що забезпечують збут	8,43
	витрати на рекламу й дослідження ринку (маркетинг)	9,54
	витрати на утримання основних засобів, інших необоротних матеріальних активів, пов'язаних зі збутом послуг (операційна оренда, страхування майна, амортизація, ремонт, опалення, освітлення, охорона)	3,12
Разом		364,71

хунки третього порядку – виробничим службам підприємства.

Це оптимізує інформаційне забезпечення адміністрації готельного підприємства для прийняття управлінських рішень та визначення їх економічних наслідків. Дозволить встановити спостереження та контроль над рівнем фактичних витрат, їх нормативними й плановими показниками з метою виявлення відхилень для формування економічної стратегії. Ця деталізація сприятиме обчисленню собівартості готельних послуг та визначенню фінансового результату за поточний період, систематизації інформації управлінського обліку для прийняття рішень, які мають довгостроковий характер (окупність виробничих і технологічних програм, рентабельність послуг, що надаються).

При використанні рекомендованого робочого плану рахунків собівартість готельних послуг з

рахунків основного виробництва буде списуватися шляхом віднесення на рахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг» з аналогічною деталізацією за центрами виникнення (рис. 2).

Рекомендована організація обліку виробничих витрат готелю на рахунках бухгалтерського обліку забезпечує угруповування витрат за їх функціональним призначенням, розподіл експлуатаційних витрат на ті, що пов'язані з забезпеченням основної та іншої операційної діяльності, та непродуктивні витрати.

У системі бухгалтерського обліку адміністративні витрати та витрати на збут до собівартості реалізованих послуг не включаються, проте в управлінському обліку вони формують повну собівартість готельних послуг і можуть розподілятися між окремими видами послуг пропорційно їх виробничій собівартості. Тому, на наш погляд,

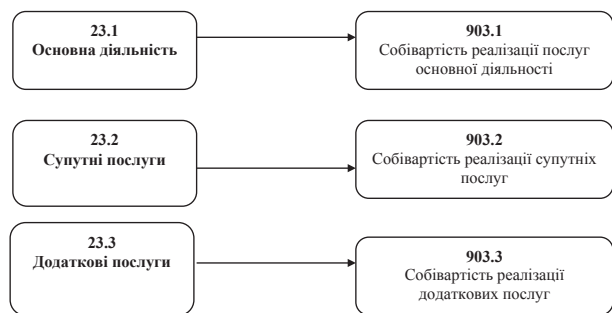


Рис. 2. Рекомендована схема кореспонденції рахунків з обліку витрат на виробництво готельних послуг

для прийняття управлінських рішень статті адміністративних витрат та витрат на збут мають бути розділені на змінну та постійну складову. З метою накопичення інформації про дані витрати рекомендуємо відкрити субрахунки другого порядку «Змінні витрати» та «Постійні витрати» (рис. 3). Фінансовий результат основної діяльності готельного підприємства пропонуємо визначати за сегментами на окремих субрахунках: 791.1 – Фінансовий результат готельного сегмента, 791.2 – фінансовий результат ресторанного сегмента.

При визначенні доходу готельного підприємства необхідно враховувати, що за економічним змістом готельна послуга вважається наданою в повному обсязі після того, як гість закінчив користуватися наданим йому приміщенням, тобто за фактом його виїзду з готелю (звільнення номеру).

Таким чином, оцінка ступеня завершеності операції з надання місця для проживання в готелі може проводитися виходячи з кількості фактично реалізованих послуг на кінець звітного періоду при наявності умов визнання доходу. При цьому розмір доходу за операціями, не завершеними на дату складання балансу, доцільно розраховувати як добуток кількості реалізованих послуг та відповідну ціну реалізації.

Облік доходу від реалізації готельних послуг, на наш погляд, доцільно вести використовуючи деталізацію за центрами виникнення (рис. 4).

Запропонований підхід дозволяє чітко відокремити витрати й доходи основної діяльності готелю від витрат і доходів допоміжних та додаткових виробничих підрозділів, створює умови для оцінки ефективності роботи номерного фонду за окреми-

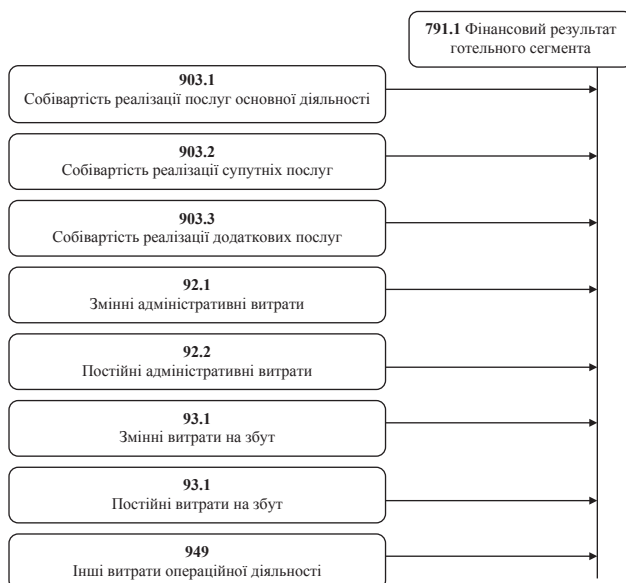


Рис. 3. Рекомендована кореспонденція рахунків з обліку витрат операційної діяльності готельних підприємств

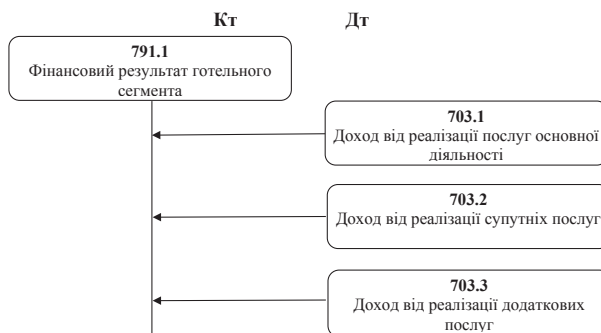


Рис. 4. Рекомендована схема кореспонденції рахунків з обліку доходів від реалізації готельних послуг

ми структурними підрозділами та відповідним видам діяльності.

Таким чином, впровадження розроблених рекомендацій щодо організації обліку готельних послуг дозволить створити єдиний комплекс інформаційного забезпечення управління доходами, витратами та фінансовими результатами основної діяльності готелів.

Список літератури:

1. Алдашкин Ф. И. Учет и калькуляция в нефтяной промышленности / Ф. И. Алдашкин. – М. : Гостоптехиздат, 1957. – 280 с.
2. Басманов И. А. Теоретические основы учета и калькулирования себестоимости промышленной продукции / И. А. Басманов [под ред. проф. В.А. Новака]. – М. : Издательство, 1970. – 167 с.
3. Бухгалтерский учет: учебник / п. С. Безруких, В. Б. Ивашкевич, А. Н. Кашаев и др. [под ред. п. С. Безруких]. – М. : Финансы и статистика, 1982. – 456 с.
4. Чижигин О. Проблемні аспекти класифікації витрат підприємств / О. Чижигин // Економічний аналіз – 2010. – Вип. 6. – С. 349-352.
5. Бутинець Ф. Ф. Бухгалтерський управлінський облік : навч. посіб. / Ф. Ф. Бутинець, Л. В. Чижевська, Н. В. Герасимчук. – Житомир : ЖІТІ, 2000. – 448 с.
6. Голов С. Ф. Управленческий бухгалтерский учет / С. Ф. Голов – К. : «СКАРБИ», 1998. – 384 с.
7. Карпова Т. п. Управленческий учет : учебник для вузов / Т. п. Карпова. – М. : Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 350 с.
8. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» [затверджене наказом Міністерства фінансів України від 31.12.99 р. – № 318] [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://search.ligazakon.ua>.
9. Лень В. С. Бухгалтерський облік в Україні: основи та практика : навч. посіб. / В. С. Лень, В. В. Гливленко. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 576 с.

Герасимова Н. С.

Харьковский государственный университет питания и торговли

МЕТОДИКА УЧЕТА ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ГОСТИНИЧНОГО ПРЕДПРИЯТИЯ ПО СЕГМЕНТАМ

Резюме

Исследованы вопросы формирования себестоимости услуг по сегментам гостиничного предприятия. Разработан алгоритм учета и управления доходами и расходами основной деятельности гостиниц по центрам возникновения и видам услуг. Усовершенствована схема корреспонденции счетов для учета доходов от реализации гостиничных услуг и расходов операционной деятельности гостиничных предприятий. Разработан рабочий план счетов для отображения процесса формирования себестоимости гостиничных услуг.

Ключевые слова: доходы, расходы, гостиничная услуга, себестоимость, бухгалтерский учет, предприятия гостиничного хозяйства, сегменты.

Gerasymova N. S.

Kharkov State University of Food Technology and Trade

INCOME AND EXPENSES ACCORDING METHOD FOR HOTEL ENTERPRISES BY SEGMENT

Summary

Hotel enterprise prime price forming after segmentation have been investigated. An algorithm for management and accounting income and expenditure for the basic activities of hotels and centers depending of services types. The scheme of correspondence accounts for accounting the sale income of hotel services and operating costs of the hotel enterprises was improved. A working chart to display the process of the services costs formation was developed.

Key words: profits, charges, hotel favour, prime price, accounting, enterprises of hotel economy, segments.

УДК 657.421

Головченко Н. В.

Донецький національний університет економіки і торгівлі імені Михайла Туган-Барановського

ОРГАНІЗАЦІЙНІ АСПЕКТИ ОБЛІКУ ОРЕНДНИХ ОПЕРАЦІЙ

У статті розглянуто теоретичні та практичні аспекти організації обліку орендних операцій, проаналізовано зміст облікової політики стосовно надання обґрунтованої інформації щодо орендних операцій, конкретизовано перелік її елементів.

Ключові слова: оренда, орендні операції, організація обліку, облікова політика, основні засоби.

Постановка проблеми. На сучасному етапі розвитку економіки, ускладненому кризовими явищами, коли підприємствам складно задовольнити потреби у доступних кредитних ресурсах за допомогою банківської системи, оренда є одним із найбільш доступних та ефективних засобів оновлення засобів виробництва.

Для формування в системі бухгалтерського обліку повної, достовірної та об'єктивної інформації про виконання умов договорів оренди, про наявність орендованого майна та операцій з ними як для внутрішніх, так і зовнішніх користувачів обліково-економічної інформації важливого значення набуває дослідження організації обліку орендних операцій.

Аналіз останніх джерел досліджень і публікацій. Питанням теорії та практики обліку орендних операцій присвячені роботи таких закордонних фахівців, як Бернар І., Ковальов В.В., Коллі Ж.-Ж., Метьос М. Р., Назарбаева І., Перера М.Х.Б., Пивоваров С.Е., Ж. Рішар, Сігел Джоел Дж. та інші.

Вагомий внесок у дослідження теоретичних, методичних та організаційних аспектів обліку орендних операцій зробили вітчизняні вчені: Байдик О., Бондар О.В., Бутинець Ф.Ф., Бондар Т.А., Бродул О.М., Братчук Л.М., Габрук О.В., Голов С.Ф., Горецька Л.Л., Гринько А.П., Дем'яненко М.Я.,

Єфремова А.А., Загородній А.Г., Колесникова О.М., Кондраков Н.П., Лайчук С.М., Москаковський В.Б., Мочерний С.В., Пантелейчук Л., Прилуцький Л.Н., Проценко Ю., Риндя О., Усенко Я.Б., Шамхатов Ф., Яценко І.В. та ряд інших провідних вчених.

Проведені ними дослідження проблем теоретичного і практичного характеру вплинули на розвиток бухгалтерського обліку орендних операцій. В той же час за результатами оцінки стану організації обліку орендних операцій на виробничих підприємствах було виявлено ряд проблемних питань, що потребують вирішення.

Виділення невирішених раніше частин загальної проблеми. Відсутність чітких рекомендацій щодо структури та змісту облікової політики взагалі, у тому числі й щодо орендних операцій, є причиною недостатньої інформативності Наказу про облікову політику. Це зумовило пошук шляхів удосконалення порядку формування облікової політики щодо орендних операцій.

Мета статті. Метою статті є аналіз існуючих проблемних аспектів організації обліку орендних операцій, визначення напрямів їх усунення.

Виклад основного матеріалу. Одним з напрямків удосконалення організації обліку орендних операцій визначена наукова розробка облікової