



УДК 657.47:338.48

*О. М. Гончаренко,  
к. е. н., асистент кафедри бухгалтерського обліку, Київський національний торговельно-економічний університет, м. Київ*

## УДОСКОНАЛЕННЯ МЕТОДИКИ БЮДЖЕТУВАННЯ ВИТРАТ ТУРИСТИЧНОГО ПІДПРИЄМСТВА

*O. Goncharenko,  
Ph.D., professor assistant at corporate department of accounting,  
Kyiv national University of trade and Economics, Kyiv*

### IMPROVEMENT OF METHODOLOGY FOR BUDGETING EXPENSES TOURIST COMPANY

*У статті узагальнено основні положення бюджетування туристичних підприємств. Розкрито суть бюджетування, його роль та можливості для ефективного управління витратами. Проаналізована необхідність впровадження системи бюджетування, удосконалено бюджети з врахуванням специфіки підприємств даної галузі.*

*In the article the aspects of budget creation are reflected on tourist enterprises. Essence is exposed budget creation, his role and possibilities for the effective management charges. The necessity of introduction of the system of budget creation is analysed, offered budgets taking into account the specific of enterprises of this industry.*

**Ключові слова:** бюджет, прямі витрати, загальногосподарські витрати, доходи, туристичне підприємство.

**Keywords:** budget, the direct costs, General administrative costs, revenues, tourism enterprise.

**Постановка проблеми.** В умовах сучасного розвитку ринкових відносин особливого значення набувають проблеми управління витратами, а відповідно і обліку, як ключової інформаційної складової системи менеджменту.

Процес управління передбачає своєчасне отримання менеджером повної, достовірної інформації, необхідної для прийняття оптимальних управлінських рішень. Тому, виникає нагальна потреба у створенні обліково-інформаційної системи, яка б забезпечувала управлінців на всіх рівнях, необхідною інформацією для прийняття рішень щодо поточної діяльності та досягнення стратегічних цілей підприємства. Як один з ефективних напрямків такої системи управління на мікрорівні для туристичних підприємств є бюджетування.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Вагомий внесок у розробленні теоретичних і методологічних основ системи бюджетування суб'єктів господарювання внесли такі зарубіжні вчені, як А. Апчерч, К. Друрі, Р.С. Каплан, Ч.Т. Хорнгрен та інші. Проте використовувати західні концепції без їх адаптації до вітчизняних умов господарювання є недоцільним у зв'язку з наявністю ряду національних особливостей, як системи обліку так і рівня інформаційного забезпечення.

Серед вітчизняних вчених питання бюджетування розглядають у своїх працях М. Д. Білик, С. Ф. Голов, А. Г. Загородній, Г. Г. Кірейцев, Л. В. Нападівська, М. С. Пушкар, М. Г. Чумаченко та ін.; а також російські вчені В. В. Бочаров, В. Б. Івашкевич, Н. А. Єрмакова, В. В. Ковальов, В. Ф. Палій та ін. досвід та набуток яких є теж досить цікавими та змістовними.

Проте, значна кількість питань залишається відкритою для дослідження, зокрема: відсутні дослідження особливостей формування бюджетів на туристичних підприємствах з урахуванням специфіки процесу надання туристичних послуг. Отже, розробка форм бюджетів та надання практичних рекомендацій щодо їх складання є важливим напрямом підвищення ефективного управління туристичних підприємств.

**Постановка завдання.** Метою даного дослідження є представлення методики бюджетування в системі управління витратами туристичних підприємств та надання пропозицій щодо її удосконалення.

Досягнення поставленої мети передбачає вирішення таких завдань:

- розглянути перспективи можливого використання різних підходів до процесу бюджетування діяльності туристичних підприємств;
- визначити напрямки удосконалення інформаційного забезпечення бюджетування в системі управління витратами туристичних підприємств.

**Виклад основного матеріалу дослідження.** Управління починається з інформації за допомогою якої оцінюють діяльність підприємства, виявляють невикористанні можливості, приймають рішення та оцінюють їх ефективність.

Одним з етапів процесу управління витратами туристичного підприємства є планування діяльності, протягом якого визначається перелік базових показників та їх величина на плановий період. Повноцінне планування можливе за умови передбачення різних варіантів розвитку ситуації на ринку, тому гнучкі плани є одночасно і сценаріями розвитку подій, що слугують орієнтиром під час прийняття керівництвом підприємств управлінських рішень у майбутньому. Основним методом планування є бюджетування. Проте, бюджетування дозволяє здійснювати не лише планування, а й формує інформацію про витрати та дозволяє оцінити результати за окремими напрямками діяльності.

Завдання бюджетування полягає в обґрунтуванні та розширенні річного плану господарської діяльності підприємства з метою усунення непередбачуваних змін, які виникають у процесі його діяльності, визначенні координації дій між окремими його ланками для уникнення прийняття неузгоджених рішень, підвищенні ефективності управлінського контролю щодо вилучення неефективних чинників, а також, оцінки вкладеної праці, дій та прийнятих рішень керівництвом підприємства. Бюджетування — це частина управлінського обліку й загальної технології управління, що забезпечує підприємствам можливість отримати переваги перед конкурентами через створення ефективної системи управління ресурсами [1, с.211].

Дослідження сучасної практики бюджетування на підприємствах туристичної галузі дозволило виявити певні недоліки при здійсненні цього процесу.

Так, на основі результатів анкетування управлінського персоналу туристичних операторів м. Києва було встановлено, що:

- близько 43% підприємств не здійснюють належний контроль за

виконанням бюджетів;

- на 62% досліджених підприємств процес розробки бюджетів не має постійного характеру, а відбувається час від часу;

- більш ніж на 55% досліджених підприємств при здійсненні бюджетування не узгоджують поточні планові показники зі стратегією підприємства;

- на 25% підприємств відсутнє узгодження системи стимулювання

працівників з показниками виконання бюджетів, що призводить до низької мотивації праці [4, с.27].

Таким чином, проведене дослідження дало змогу встановити, що в практичній діяльності туристичних підприємств можливості бюджетування

використовуються не в повній мірі, це призводить до погіршення інформаційного забезпечення управління операційною діяльністю.

Широкому впровадженню комплексної системи бюджетування на підприємствах туристичної індустрії заважає відсутність розроблених методичних і практичних рекомендацій щодо складання бюджетів та контролю за їх виконанням.

Запровадження бюджетування на туристичному підприємстві необхідно починати з документального забезпечення ведення даної системи. Для цього на підприємстві повинно бути розроблено, затверджено керівником і доведено до виконавців Положення про бюджетування, в якому визначити особливості складання, виконання бюджетів та затверджені терміни.

Застосовуючи на практиці існуючі методи розробки бюджетів, кожне підприємство визначає для себе організаційну структуру системи бюджетування, беручи до уваги «вузькі місця». Проте, незалежно від галузевих особливостей підприємства, розробка операційних бюджетів розпочинається зі складання бюджету продажів. Показники обсягів діяльності доходів, визначені у бюджеті продажів, є основою для бюджетування витрат операційної діяльності.

Найбільшу питому вагу витрат охоплюють однотипні бюджети, які детально розкривають кожну із статей витрат, що поліпшують процес управління витратами.

Тому, для туристичних підприємств (операторів) пропонуємо наступні форми бюджетів витрат (табл. 1).

**Таблиця 1.**  
**Бюджети доходів та витрат туристичного підприємства (власна розробка)**

<i>Назва бюджету</i>	<i>Статті калькуляції</i>
Бюджет прямих витрат	Витрати на перевезення (авіаперевезення)
	Трансфер (на 1чол.)
	Витрати на проживання та харчування
	Експерсійні послуги
	Заробітна плата експедитора
	Нарахування єдиного соціального внеску
Бюджет загальногосподарських витрат	Заробітна плата працівникам апарату управління
	Нарахування єдиного внеску на соціальне страхування
	Канцелярські витрати
	Витрати на тел. зв'язок та Інтернет
	Заробітна плата менеджерів по реалізації продукту
	Нарахування єдиного внеску на соціальне страхування
	Канцелярські витрати
	Витрати на рекламу
	Витрати на тел. переговори та Інтернет
	Кур'єрські послуги
	Витрати на підвищення кваліфікації персоналу
	Заробітна плата обслуговуючого персоналу
	Нарахування єдиного внеску на соціальне страхування
	Бюджет доходів та витрат туру
Загальновиробничі витрати	
Витрати адміністративного апарату управління	
Витрат на збут	
Інші операційні витрати	
Дохід від реалізації послуг	
Інший операційний дохід	
Контрольний бюджет витрат туристичного підприємства за рік	Прямі витрати
	Загальновиробничі витрати
	Витрати адміністративного апарату управління
	Витрат на збут
	Інші операційні витрати

На основі розрахункових бюджетів прямих та загальногосподарських витрат формуються показники для наступних бюджетів, що дасть змогу ефективно управляти витратами та здійснювати їх оперативний контроль.

Бюджет прямих витрат туристичного підприємства містить витрати, що залежать від набору послуг, які обирає клієнт.

Запропонований бюджет накладних витрат включає витрати, що залежать від встановленої системи оплати праці на підприємстві, планів найму нових робітників та інших факторів.

Наступним пропонуємо форму бюджету доходів та витрат, який дозволяє управляти ефективністю туристичного підприємства, яка може вимірюватися такими показниками як прибуток і рентабельність, відповідно до мети. Причому на практиці виділяють декілька рівнів прибутку, і відповідно, рентабельності. Це може бути і маржинальний прибуток, і операційний прибуток, і прибуток до вирахування податків, і чистий прибуток. Дане бюджетування в розрізі туристичних продуктів дозволить проводити аналіз економічної ефективності продуктового ряду, а також за наслідками цього аналізу уточнювати цінову, асортиментну і кредитну політику підприємства. В кінці звітнього періоду на основі бюджетів прямих та накладних витрат складається контрольний бюджет витрат.

Цей бюджет дозволить порівняти планові показники з фактичними витратами, визначити відхилення.

Отримані дані бюджетів дозволять поліпшити фінансовий результат підприємства шляхом ефективного управління витратами, впровадити оперативний контроль витрачання коштів, координувати дії окремих відділів підприємства, а також напрямків діяльності з метою досягнення поставлених цілей.

Важливим є те, що в процесі своєї діяльності туристичні підприємства, можуть здійснювати трансформацію бюджетів витрат, наприклад, в разі необхідності виділення в окремі бюджети інших видів витрат, або навпаки зменшення кількості бюджетів при умові втрати актуальності управління тим, чи іншим видом витрат у майбутньому. У цьому як раз і проявляється гнучкість технології бюджетування, яка також є однією з переваг, тобто дозволяє виділяти і створювати таку кількість бюджетів, яка необхідна для якісного управління витратами на підприємстві [8, с.22].

Впровадження процесу бюджетування витрат на туристичних підприємствах дозволить: розподіляти і доцільно використовувати ресурси, оптимізувати витрати і проводити оперативний контроль за постійними і змінними витратами; підвищити якість та оперативність прийняття управлінських рішень; координувати дії окремих відділів підприємства, а також напрямків діяльності для досягнення поставлених цілей.

**Висновки з проведеного дослідження.** Відзначимо, що правильно організована система бюджетування значно полегшить роботу керівникам всіх рівнів, менеджерам і фінансистам та дозволить визначаючи «правила гри» на рік вперед. Запровадження на туристичних підприємствах системи бюджетування дозволить здійснювати ефективне управління витратами на формування туристичного продукту (зниження витрат на формування туристичного продукту підприємств у сучасних умовах) забезпечити конкурентоспроможність послуг на внутрішніх і зовнішніх ринках та підвищення прибутковості діяльності туристичних операторів.

#### **Література.**

1. Андрушків Б.М., Кузьмін О.С. Основи менеджменту: [підручник] / Б.М. Андрушків, О.С. Кузьмін. – Львів : Світ, 1995. – 295с.
2. Білик М. Д. Бюджетування у системі фінансового планування / М. Д. Білик // Фінанси України. – 2003. - № 3. – С. 97-109.
3. Голов С.Ф. Управлінський облік: [підручник] / С.Ф. Голов – 4-те вид. – К. : Лібра, 2008. – 704с.
4. Гончаренко О.М. Облік витрат та аналіз собівартості туристичного продукту : дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 / О.М. Гончаренко; Київ. нац. торг.-економ. ун-т. – К., 2012. – 230 с.

Гончаренко; Київ. нац. торг.-економ. ун-т. – К., 2012. – 230 с.

5. Друрі К. Основи управленческого и производственного учета / Друрі К. – М.: «Юніті-Дана» - 2005. – 1071 с.
6. Нападівська Л.В. Управлінський облік: [підруч. для вузів] / Л.В. Нападівська – 2-ге вид., доопрац. та допов. – К.:КНТЕУ - 2010.- 648с.
7. Пушкар М.С. Управлінський облік : [навч. посіб.] / М. С. Пушкар. – 2-ге вид., переробл. і доп. – Тернопіль: Поліграфіст, 1997. – 160 с.
8. Шумило Ю.О. Управління витратами в системі бюджетування / Ю.О. Шумило // Фінанси – № 12, 2009 – с.19-24

#### References.

1. Andrushkiv, B.M. Kuz'min, O. Je. (1995) *Osnovy menedzmentu* [Enterprise economics], Svit, Kyiv, Ukraine.
2. Bilyk, M.D. (2003) "Budgeting in the system of financial planning", *Finance Ukraine*, vol. 3, pp. 97-109.
3. Holov, S.F. (2008), *Upravlins'kyj oblik* [Enterprise economics], 4nd ed, Libra, Kyiv, Ukraine.
4. Goncharenko, O.M. (2012), "Cost accounting and cost analysis of tourism product" : dis. on competition of a scientific. the degree of Cand. Econ. Sciences, Kyiv national University of trade and Economics ,Kyiv, Ukraine.
5. Druri, K. (2005), *Osnovy upravlencheskogo i proizvodstvennogo ucheta* [Fundamentals of managerial and production accounting], Juniti-Dana, Moscow, Russia.
6. Napadovs'ka, L.V. (2010), *Upravlins'kyj oblik* [Enterprise economics], 2nd ed, KNTEU, Kyiv, Ukraine.
7. Pushkar, M.S. (1997), *Upravlins'kyj oblik* [Inner economic mechanism of enterprise], 2nd ed, Poligrafist, Ternopil', Ukraine.
8. Shumylo, Yu.O. (2009), "Cost management in the system of budgeting", *Finance*, vol. 12, pp. 19-24.

Стаття надійшла до редакції 20.11.2013 р.

