

## ВИТРАТИ НА ФОРМУВАННЯ СПОЖИВЧОЇ ЦІННОСТІ ТУРИСТИЧНОГО ПРОДУКТУ ЯК ОБ'ЄКТ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Основою сучасного етапу розвитку облікової парадигми повинен стати перехід до орієнтації на споживчу цінність, що дасть змогу максимально наблизити вихідну інформацію, котра продукується в обліковій системі до потреб менеджменту підприємства. Метою статті є розробка нового підходу до формування системи витрат діяльності туристичного підприємства, які включаються до ціни туристичного продукту, розглядаючи останню як суму споживчих цінностей для туриста. В роботі використано низку загальнонаукових методів дослідження, таких як аналіз, синтез та моделювання. У статті проаналізовано основні положення маркетингового підходу до розвитку сучасного підприємства туристичного бізнесу, який спрямований на підвищення якості продукту у відповідності до потреб споживача за умови оптимізації витрат останнього. Зазначено, що такий підхід часто вступає в конфлікт з підходом обліковим, основою якого є концепція максимізації прибутковості та ринкової вартості підприємства. Досліджено процес формування споживчої цінності туристичного продукту. При цьому споживча цінність формується за рахунок ресурсів на етапі постачання, формування та збуту. Проведено рекласифікацію витрат туристичного підприємства у відповідь на новітні виклики системи управління бізнес-одиноцею, спрямованої на задоволення потреб кінцевого споживача. Встановлено таку номенклатуру витрат для обліку, зорієнтованого на ціннісні пріоритети господарювання: витрати на забезпечення функціонального призначення; витрати на якість; витрати на безпеку; витрати на забезпечення кваліфікації працівників; іміджеві витрати; комунікаційно-збутові витрати; інноваційні витрати; інші витрати. Практична значимість статті полягає у створенні концептуального підґрунтя для формування ціннісно-орієнтованого внутрішньогосподарського обліку туристичних підприємств: як туроператорів так і туристичних агентів. Перспективним напрямком подальших досліджень визначено підведення методичної бази під теоретичні викладки, наведені у статті, особливо стосовно відображення в обліку витрат періоду та капіталізованих витрат. Дуже важливим при цьому є виділення непродуктивних витрат (втрат), які не формують споживчої цінності однак повинні враховуватися при оцінці діяльності туристичного підприємства.

**Ключові слова:** туристичний продукт, споживча цінність, ціннісно-орієнтоване управління підприємством.

### ВСТУП

**Постановка проблеми.** Сучасний бухгалтерський облік в першу чергу орієнтований на встановлення прибутковості суб'єкта господарювання, виходячи з того, що метою діяльності більшості підприємств є отримання прибутку та його максимізація. Подальшим розвитком цієї концепції стало перепрофілювання облікових завдань, виходячи з потреб вартісно-орієнтованого менеджменту. Апологети такої теорії апелюють до інформаційних потреб інвесторів, як основних користувачів звітної інформації, які при прийнятті рішень щодо вкладення капіталу, в першу чергу, звертають увагу на показник ринкової вартості підприємства. В обох випадках не враховуються інтереси суб'єктів, які є основою побудови будь-якої бізнес-моделі діяльності підприємства, – споживачів (клієнтів). Без врахування потреб останніх діяльність господарюючих одиниць в стратегічній перспективі приречена на невдачу. Для споживачів, вирішальним фактором при придбанні товару (роботи, послуги) є його максимальна цінність, яка характеризується низкою критеріїв, встановлених ними ж. Серед них: функціональність, якість, безпека, імідж, рівень обслуговування тощо.

Таким чином, на наш погляд, наступним етапом розвитку облікової парадигми повинен стати перехід

на рейки орієнтації на споживчу цінність, що дасть змогу максимально наблизити вихідну інформацію, котра продукується в обліковій системі до потреб менеджменту, який, в свою чергу, приречений максимально оперативно реагувати на потреби, вимоги та запити кінцевого споживача.

### Аналіз останніх досліджень і публікацій.

Ціннісно-орієнтоване управління підприємствами стало об'єктом дослідження таких вітчизняних науковців, як: Є. В. Афанасьєв, С. Л. Буко, О. С. Галушко, О. В. Костюнік, В. В. Лавренко, О. Г. Мендрул, А. О. Семенчук, Г. В. Ситник та інших. Комплексне дослідження теоретичних та прикладних засад формування ціннісно-орієнтованого управління представлено в монографії М. Г. Бойко «Ціннісно-орієнтоване управління в туризмі». Поряд з цим, питання обліково-інформаційного забезпечення прийняття рішень з орієнтацією на максимізацію споживчої цінності туристичного продукту досі залишається поза увагою вітчизняної облікової науки.

**Мета статті (постановка завдання).** Метою статті є розробка нового підходу до формування системи витрат діяльності туристичного підприємства, які включаються до ціни туристичного продукту, розглядаючи останню як суму споживчих цінностей для туриста. Завдання статті: проаналізувати основні положення маркетингового підходу до розвитку

сучасного підприємства туристичного бізнесу; дослідити процес формування споживчої цінності туристичного продукту; провести рекласифікацію витрат туристичного підприємства у відповідь на новітні виклики системи управління бізнес-одиницею, спрямованої на задоволення потреб кінцевого споживача.

## РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Туризм неможливо зводити лише до виробництва послуг, оскільки цей вид діяльності визначається не стільки характером послуги, що виробляється, скільки особливостями й кількістю споживачів туристичного продукту [1, с. 41]. Попит є важливим елементом ринку, що представлений певною сумою грошей, призначених для оплати вартості товару та послуг. З іншого боку, він є формою вираження потреби споживачів, які є головним рушієм суспільно-економічного розвитку загалом. Адже відомо, що секрет успіху будь-якої фірми на конкурентному ринку полягає в умінні якнайкраще задовольнити потреби споживачів [2, с. 23]. Рівень задоволення цих потреб і визначає споживчу цінність туристичного продукту. Як зазначають Т. І. Ткаченко та М. Г. Бойко, «...туристичні підприємства мають унікальний ланцюг створення споживчої цінності туристичного продукту, оскільки на початку й наприкінці цього ланцюга перебуває конкретний споживач, від якого суб'єкт туристичної діяльності отримує дохід» [3, с. 5-6].

Формування споживчої цінності туристичного продукту є наслідком збалансованості взаємовідносин, що виникають на етапах життєвого циклу туристичного продукту між всіма учасниками туристичного ринку: туристами, що здійснюють туристичні поїздки з різними цілями та мотивами; туристичними підприємствами (туроператорами та турагентами) і продуцентами туристичних послуг [4, с. 121].

Споживча цінність туристичного продукту знаходиться у прямій залежності із конкурентоздатністю підприємства. Чим більшою є спроможність туристичної компанії задовольняти потреби клієнта на фоні її ефективної діяльності, тим значнішими є конкурентні переваги на ринку. Як зазначає І. В. Артюхова, «...зовнішні конкурентні переваги – це ті, які базуються на спроможності підприємства створити більш значимі цінності для споживачів його продукції, що створює можливості більш повного задоволення їхніх потреб, зменшення витрат чи підвищення ефективності їх діяльності» [5, с. 11].

Водночас, у 2011 році М. Г. Бойко [6], здійснюючи оцінку економічних інтересів туристичних підприємств м. Києва, встановила, що лише 4% з них будують власну господарську діяльність за принципом збалансованого розвитку, в той час як економічні інтереси 16% спрямовані на отримання прибутку, а 70% взагалі не генерують, а руйнують соціально-економічну цінність, маючи пасивні економічні інтереси.

На думку М. Г. Бойко, ціннісно-орієнтоване

управління туристичними підприємствами – це процес, спрямований на зростання споживчої цінності туристичних продуктів та соціально-економічної цінності туристичного підприємства для забезпечення задоволеності споживчих очікувань і досягнення узгодженості економічних інтересів суб'єктів взаємовідносин туристичного ринку [7, с. 13].

Поступова переорієнтація ринкового механізму розвитку туризму на умови, що потребують врахування попиту різних споживачів та узгодження з ним пропозиції, призвело до ситуації, коли існуюча облікова система не здатна надати необхідні відомості для достовірної оцінки ефективності туристичної діяльності підприємства.

Маркетинговий підхід розвитку сучасного туристичного підприємства, спрямований на підвищення якості продукту у відповідності до потреб споживача за умови оптимізації витрат останнього часто вступає в конфлікт з підходом обліковим, основою якого є концепція максимізації прибутковості та ринкової вартості підприємства на виконання вимог власників та інвесторів.

Основними принципами туристичного маркетингу є:

- націленість на досягнення кінцевого практичного результату туристичної діяльності. Ефективна реалізація туристичних послуг на ринку і заволодіння певною часткою цього ринку;

- спрямованість туристичної організації не на миттєвий, а на довгостроковий результат маркетингової роботи. Це вимагає особливої уваги до прогностичних досліджень, розробки на основі їх результатів нових туристичних послуг, які забезпечуватимуть високоприбуткову діяльність компанії;

- застосування у єдності і взаємозв'язку тактики й стратегії активного пристосування до вимог потенційних покупців з цілеспрямованим одночасним впливом на них [8, с. 170].

Погоджуємось з І. М. Білецькою, яка вважає, що «...маркетинг туристичного підприємства не повинен бути тільки завданням певного відділу, а здійснюватись кожним працівником. Сьогодні дедалі частіше вживають термін «тотальний маркетинг», що передбачає здійснення маркетингової діяльності та розуміння її основних підходів та прийомів всім персоналом компанії» [9, с. 392]. І, в цьому випадку, обліковий персонал повинен не лише перебувати в авангарді в питанні інформаційного забезпечення, але й слугувати дорадчим органом в усіх аспектах розробки й реалізації маркетингової стратегії підприємства.

Як зауважують американські дослідники Ф. Ф. Райхельд та Т. Тіл, все більше і більше менеджерів втрачають безпосередній контакт зі споживачами і навіть топ-менеджерами, тому при прийнятті поточних управлінських рішень їм доводиться покладатися на бухгалтерський облік. Біда в тому, що за відсутності зворотного зв'язку зі споживачами значення бухгалтерських показників перебільшується, хоча й лише на їх основі можна узгодити цілі діяльності менеджерів і компанії в цілому [10, с. 45].

Можливим вирішенням цього конфлікту, на наш погляд, є модернізація облікової системи туристичного підприємства на засадах формування інформаційної бази для підтримки прийняття управлінських рішень щодо максимізації споживчої цінності туристичного продукту на інноваційній основі в умовах обмеженості туристичних ресурсів.

Перші спроби такої трансформації в системі внутрішньогосподарського обліку суб'єктів туристичного ринку вже були. Скажімо, Р. І. Балашова у своїй дослідженні, серед невирішених питань стосовно методичних особливостей управлінського обліку в діяльності туристичних підприємств називає необхідність підведення вартості, структури та якості туристичних послуг, що ґрунтуються на попередніх результатах, до певного рівня, який буде враховувати виникаючі проблеми або можливості у сфері стосунків зі споживачами, якість туристичної послуги або роботу трудового колективу [11, с. 171].

Діагностика туристичного ринку, оцінка попиту й пропозиції продукту, аналіз туристичних потоків та витрат з використанням методів опитування, спостереження, регресійного та факторного аналізу, а також цілої низки якісних методів повинні формувати фактаж для зіставлення із обліковою оцінкою витрат підприємства на формування та реалізацію туристичних послуг і доходів діяльності як базових показників для встановлення ефективності функціонування суб'єкта господарювання в ринкових умовах.

Дотичною ланкою в процесі реформування управлінського обліку на засадах ціннісно-орієнтованого менеджменту є показник ціни туристичного продукту. З однієї сторони – це суто економічна категорія, яка має конкретні техніко-розрахункові моделі визначення її величини та використовується в контексті облікових закономірностей через механізм обчислення витрат та калькулювання собівартості. З іншої – вона повинна максимально відповідати тій споживчій цінності, яка продиктована потребами споживача, оскільки саме таку ціну турист готовий платити за послугу.

Ціна надає важливу інформацію про турпродукт. В умовах вільної конкуренції ціна турпродукту свідчить про його споживчу вартість. Тому для туристичного підприємства, яке прагне здобути стійкі конкурентні переваги на ринку міжнародних туристичних послуг, важливо, щоб ціна відповідала споживчій вартості турпродукту [12, с. 28]. Класичним визначенням в маркетинговому управлінні туристичним підприємством є те, що «...ціна – «сума цінностей», які споживач обмінює на можливість володіти товаром чи споживати послугу» [13, с. 17].

Представлена у вітчизняних стандартах (зокрема, П(С)БО 16 «Витрати») та галузевих рекомендаціях номенклатура витрат мало відповідає ціннісним очікуванням споживача, оскільки зорієнтована, в першу чергу, на визначення звітного прибутку підприємства. Тому запропонуємо власний підхід до встановлення статей витрат туристичного підприємства, який покликаний максимально відповідати вимогам туриста до продукту, який ними придбавається:

1) витрати на забезпечення функціонального призначення. Значна частина витрат, які в обліку узагальнюються поняттям «технологічна собівартість»: витрати на придбання прав на послуги з розміщення, харчування, перевезення тощо. Більша їх частина акумулюються на рахунку 23 «Виробництво», розглядаються також варіанти використання рахунку 91 «Загальновиробничі витрати» з подальшим розподілом;

2) витрати на якість. В основному складаються з двох блоків: витрати на якість процесу обслуговування клієнтів та витрати на забезпечення комфортності умов перебування в турі.

Під якість послуги розуміється сукупність характеристик послуги, що визначають її здатність задовольняти встановлені або передбачувані потреби споживача [14, с. 183]. Таким чином, якість туристичної послуги є визначальним, хоча й не єдиним фактором формування споживчої цінності останньої. Чим вища якість, яка сприймається покупцем, тим більша цінність, яка ним отримується.

Оцінити якість туристичної послуги значно складніше, ніж якість товарів. Адже клієнт сприймає не лише результат послуги, але й стає співучасником її надання. Очікування клієнтів формуються на основі вже наявного у них досвіду, а також інформації, отриманої прямими (особистими) або масовими (неособистими) каналами маркетингових комунікацій [15, с. 213]. При цьому не слід ототожнювати поняття «якість туристичної послуги» та «якість обслуговування на туристичному підприємстві». Без другого неможливе перше, однак туристичне підприємство не може повністю гарантувати якість туристичного продукту, оскільки зазвичай не є безпосереднім продуцентом послуг, а лише їх консолідатором або агентом.

Повністю погоджуємося з С. Ф. Головим, який вважає, що «...в системі бухгалтерського обліку витрати на якість «розпорошені», тобто входять до різних статей і відображені на різних рахунках» [16, с. 154].

Зауважимо, що витрати на якість передбачають не лише витрати на реалізацію заходів, спрямованих на забезпечення належного її рівня, а й додаткові витрати, пов'язані із виявленням потреб клієнтів, оцінкою поточного рівня якості туристичної послуги, розробку стратегії менеджменту якості, тобто все те, що включається до поняття комплексного управління якістю послуги.

Поряд з цим, слід врахувати, що:

- через посередницький характер туристичної діяльності, підприємство не може з абсолютною впевненістю гарантувати високу якість кінцевого продукту. Туристична компанія придбаває лише права на надання певних послуг, останні ж надаються безпосередніми продуцентами – готелями, автоперевізниками, страховиками, гідами тощо;

- враховуючи комплексність, низька якість навіть однієї складової туристичного продукту може суттєво знизити його споживчу цінність в цілому;

3) витрати на безпеку. Категорія витрат, що покликані створити умови за яких турист максимально обезпечений від настання випадків, які загрожують

його життя та здоров'ю, а також зменшити негативні наслідки, коли такі випадки все ж сталися. До таких витрат відносяться витрати на страхування: обов'язкове (медичне, від нещасного випадку, «зелена карта» – для автомобілістів) й додаткове (майнове, від скасування туру, відповідальності перед третіми особами й ін.);

4) витрати на забезпечення кваліфікації працівників. Це витрати, які покликані підвищити професійну компетенцію персоналу, їх культуру, етику спілкування – витрати на участь у воркшопах, інформаційних турах, туристичних виставках, тренінгах, конференціях;

5) іміджеві витрати. Витрати на формування позитивного уявлення споживачів про підприємство та його туристичний продукт.

Основою споживчої цінності туристичної послуги, серед іншого, є лояльність споживачів до конкретного бренду (логотипу, фірмового стилю, музики яка супроводжує рекламу тощо). До таких витрат, в першу чергу, відносяться витрати на створення бренду, а також ознайомлення із ним потенційних споживачів (формування у них необхідних асоціацій і вражень, які створюватимуть зв'язок із туристичним продуктом);

6) комунікаційно-збутові витрати. Витрати на розвиток каналів і способів розповсюдження інформації про підприємство, формування портфелю замовлень, використання новітніх прийомів та методів розподілу продукції, створення клієнтської бази.

В складі цих витрат доцільно створити окреме субгрупування «Витрати, пов'язані із впровадженням автоматизованих систем бронювання та оплати турів засобами Інтернет». Такі засоби повинні забезпечувати: пошук інформації про тури; вибір туру і його замовлення он-лайн; можливість оплати через відомі електронні платіжні системи; замовлення додаткових послуг (бронювання квитків, номерів в готелях та ін.); отримання додаткової інформації про місце відпочинку, візові правила, погоду, актуальні курси валют тощо. Важливо розуміти, що до цієї категорії витрат відносяться не лише ресурси витрачені на впровадження прикладних програм автоматизації формування і реалізації туристичного продукту (в т.ч. і систем резервування місць в готелях та бронювання квитків), розробку й підтримку веб-сторінки, створення баз даних, а й додаткові витрати на підготовку/перепідготовку працівників для роботи з даними системами. Важливою складовою таких витрат є кошти на придбання сучасних засобів обчислювальної, організаційної та периферійної техніки. Останні переносять свою вартість на вартість

туристичного продукту за посередництва механізму амортизації.

Значна кількість витрат цієї номенклатурної групи (комунікаційно-збутові витрати) стосуються реклами, стимулювання збуту (промо), проведення маркетингових досліджень та розробки стратегій, спонсорства тощо.

Як зазначають І. В. Костюк, А. А. Терехов та О. М. Щур за своєю економічною природою витрати на рекламу є поточними. Одночасно ці витрати є головною умовою зростання обсягу реалізації туристичного продукту. Дуже часто значні суми, які витрачаються на рекламу туристичного продукту на перших стадіях його життєвого циклу, можуть сприяти одержанню прибутку через значний період часу. З огляду на ці умови, можна вважати витрати на рекламу однією з форм інвестиційних витрат [17, с. 96];

7) інноваційні витрати. Витрати на розробку й впровадження нових технологій та туристичних продуктів. Наявність широкої диференціації туристичних продуктів, періодичне оновлення асортименту створює у споживача стійке відчуття потужності туристичного оператора, забезпечує можливість вибору та підвищує споживчу цінність продукту;

8) інші витрати. Витрати, які не включені до попередніх груп, однак понесення яких покликане підвищити споживчу цінність туристичного продукту.

## ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ ДОСЛІДЖЕНЬ

Для надання повної та репрезентативної інформації вищим ланкам управління в умовах ціннісно-орієнтованого менеджменту внутрішньогосподарський облік витрат туристичного підприємства повинен бути побудований таким чином, щоб дані формувалися в розрізі: витрат на забезпечення функціонального призначення; витрат на якість; витрат на безпеку; витрат на забезпечення кваліфікації працівників; іміджевих витрат; комунікаційно-збутових витрат; інноваційних витрат; інших витрат.

Перспективним напрямком подальших досліджень вважаємо підведення методичної бази під теоретичні викладки, наведені у статті, особливо стосовно відображення в обліку витрат періоду та капіталізованих витрат. Дуже важливим при цьому є виділення непродуктивних витрат (втрат), які не формують споживчої цінності однак повинні враховуватися при оцінці діяльності туристичного підприємства.

## СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Василюха Н. В. Оцінка ефективності туристичних послуг / Н. В. Василюха // Вісник Львівської комерційної академії. Серія економічна. – 2009. – Вип. 31. – С. 40-45.
2. Воробйова О. А. Специфіка формування та функціонування ринку товарів та послуг в рекреаційно-туристичній сфері / О. А. Воробйова // Економічні інновації. – 2010. – Вип. 41. – С. 22-32.
3. Ткаченко Т. Формування споживчої цінності туристичного продукту / Т. Ткаченко, М. Бойко // Товари і ринки. – 2012. – №2. – С. 5-16.
4. Бойко М. Г. Організаційна конвергенція в туризмі: передумови та практичні аспекти формування / М. Г. Бойко // Економіка Крима. – 2010. – №1 (30). – С. 120-127.

5. Артюхова І. В. Чинники формування й збереження конкурентних переваг підприємства туристичної галузі / І. В. Артюхова // Вісник економічної науки України. – 2011. – № 2 (20). – С. 11-14.
6. Бойко М. Г. Ціннісно орієнтоване управління в туризмі: монографія / М.Г. Бойко. – К. : КНТЕУ, 2010. – 524 с.
7. Бойко М. Г. Методичні основи дослідження економічних інтересів туристичних підприємств / М. Г. Бойко // Вісник Маріупольського державного університету. Серія: Економіка. – 2011. – Вип. 1. – С. 13-20.
8. Нориганова О. А. Особенности маркетинга сферы туризма: теоретический анализ / О. А. Нориганова // Ученые записки Таврического национального университета им. В.И. Вернадского. Серия «Экономика». – 2006. – Том 19 (58). №1. – С. 167-174.
9. Білецька І. М. Особливості маркетингу туристичних послуг в сучасних умовах глобалізації світового туристичного ринку / І. М. Білецька // Економіка Крима. – 2012. – №4 (41). – С. 389-397.
10. Райхельд Ф. Ф. Эффект лояльности: движущие силы экономического роста, прибыли и непреходящей ценности / Ф. Ф. Райхельд, Т. Тил.: Пер с англ. – М.: Издательский дом «Вильямс», 2005. – 384 с.
11. Балашова Р. І. Методичні особливості управлінського обліку в діяльності туристичних підприємств / Р. І. Балашова // Торгівля і ринок України. – 2008. – Вип. 26. Т.2. – С. 169-176.
12. Заячківська Г. А. Ціноутворення у сфері міжнародного туризму: теоретико-методологічні засади / Г. А. Заячківська // Проблеми раціонального використання соціально-економічного та природно-ресурсного потенціалу регіону: фінансова політика та інвестиції. – 2011. – Випуск XVII, №4. – С. 27-38.
13. Дурович А. П. Маркетинг в туризме: учеб. пособ. / А. П. Дурович. – 2-е изд., пераб. и доп. – Минск: ООО «Новое знание», 2001. – 496 с.
14. Баєв В. В. Формування моделі системи менеджменту якості на підприємствах туристичної індустрії / В. В. Баєв // Наукові праці МАУП. – 2012. – Вип. 3 (34). – С. 180-184.
15. Зелінська Ю. Н. Роль качественного обслуживания в работе туристического предприятия / Ю. Н. Зелінська // Наукові праці МАУП. – 2011. – Вип. 3 (30). – С. 213-216.
16. Голов С. Ф. Футурологія бухгалтерського обліку / С. Ф. Голов // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку: Вісник Національного університету «Львівська політехніка». – 2014. – №794. – С.153-157.
17. Костюк І. В. Аналіз ефективності туристичної діяльності / І. В. Костюк, А. А. Тербух, О. М. Щур // Науковий вісник НЛТУ України. – 2011. – Вип. 21.13. – С. 92-97.

**Височан Олег Степанович**

#### **РАСХОДЫ НА ФОРМИРОВАНИЕ ПОТРЕБИТЕЛЬСКОЙ ЦЕННОСТИ ТУРИСТИЧЕСКОГО ПРОДУКТА КАК ОБЪЕКТ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА**

*Основной современной этап развития учетной парадигмы должен стать переход к ориентации на потребительскую ценность, что позволит максимально приблизить исходную информацию, которая производится в учетной системе к потребностям менеджмента предприятия. Целью статьи является разработка нового подхода к формированию системы расходов деятельности туристического предприятия, которые включаются в цену туристического продукта, рассматривая последнюю как сумму потребительских ценностей для туриста. В работе использован ряд общенаучных методов исследования, таких как анализ, синтез и моделирование. В статье проанализированы основные положения маркетингового подхода к развитию современного предприятия туристического бизнеса, который направлен на повышение качества продукта в соответствии с потребностями потребителя при оптимизации расходов последнего. Указано, что такой подход часто вступает в конфликт с подходом учетным, основой которого является концепция максимизации доходности и рыночной стоимости предприятия. Исследован процесс формирования потребительской ценности туристического продукта. При этом потребительская ценность формируется за счет ресурсов на этапе поставки, формирования и сбыта. Проведено реклассификацию расходов туристического предприятия в ответ на новые вызовы системы управления бизнес-единицей, направленной на удовлетворение потребностей конечного потребителя. Установлена такая номенклатура расходов для учета, ориентированного на ценностные приоритеты хозяйствования: расходы на обеспечение функционального назначения; расходы на качество; расходы на безопасность; расходы на обеспечение квалификации работников; имиджевые расходы; коммуникационно-сбытовые расходы; инновационные расходы; другие расходы. Практическая значимость статьи заключается в создании концептуальной основы для формирования ценностно-ориентированного внутрихозяйственного учета туристических предприятий: как туроператоров так и туристических агентов. Перспективным направлением дальнейших исследований определено подведение методической базы под теоретические выкладки, приведенные в статье, особенно в отношении отражения в учете расходов периода и капитализированных расходов. Очень важным при этом является выделение непроемких расходов (потерь), которые не формируют потребительской ценности однако должны учитываться при оценке деятельности туристического предприятия.*

**Ключевые слова:** туристический продукт, потребительская ценность, ценностно-ориентированное управление предприятием.

**Vysochan O.**

## **EXPENSES FOR SETTING CUSTOMER VALUE OF TOURISM PRODUCTS AS AN OBJECT OF ACCOUNTING**

*The basis of the current stage of development of accounting paradigm should be the shift to customer value orientation, which will help to approximate the original information, which is produced in the accounting system for the needs of management. The aim of this article is to develop a new approach to the formation of the cost of the travel companies included in the price of the tourism product, considering the latter as the sum of consumer values for the tourist. A number of general research methods such as analysis, synthesis and simulation have been used in the article. The main provisions of marketing approach to the development of modern tourism business enterprise that aims to improve product quality to meet the needs of the consumer in case of cost optimization of the latter have been analyzed. It has been noted that this approach often conflicts with the accounting approach, based on a concept of maximizing profitability and market value of the company. The process of customer value formation of tourism product has been studied. At the same time consumer value is formed by the resources at the stage of delivery, the formation and distribution. A tourist enterprise reclassification of costs in response to new challenges of business unit management designed to meet the needs of the end user has been conducted. Such nomenclature of expenses for accounting based on value priorities management has been set: the cost of providing a functional purpose; quality costs; security costs; the cost of providing training for employees; branding costs; communication and marketing costs; innovation costs; other expenses. The practical significance of the article is to create a conceptual basis for the formation of value-based internal accounting of tourism enterprises such as tour operators and travel agents. Supply of methodological basis in theoretical calculations presented in the article, especially with regard to the accounting costs of period and capitalized costs are prospects for future research. The allocation of unproductive expenditure (losses) that do not form consumer value but should be considered in the evaluation of tourism enterprise are very important.*

**Keywords:** *tourism product, consumer value, value-oriented management.*

*Одержано 25.03.2015 р.*

**УДК 303.71:336.748.12(045)**

**Фурман Тарас Юрійович,**

*к.п.н., доц. кафедри бухгалтерського обліку,  
Вінницький торговельно-економічний інститут КНТЕУ*

## **СИСТЕМА СТАТИСТИЧНИХ ПОКАЗНИКІВ РІВНЯ ІНФЛЯЦІЇ**

*Темою статті виступає аналіз системи статистичних показників рівня інфляції. Актуальність теми обумовлена тим, що складність та постійна мінливість інфляційних процесів не дозволяють представникам різних економічних шкіл дійти єдності у розумінні та тлумаченні багатьох аспектів інфляції, зокрема, її кількісного вимірювання та відображення в системі статистичних показників. Метою статті є вивчення досвіду кількісного представлення інфляційних процесів в аспекті розуміння їх якісної сутності та аналіз системи статистичних показників, які офіційно використовуються в Україні для відображення інфляції. Основними результатами наукового дослідження є те, що: в статті здійснено аналіз розуміння сутності інфляції в теоріях різних наукових шкіл. Це дозволило виявити та розглянути основні визначення інфляції, запропонувати її визначення в аспекті кількісного відображення рівня. Аргументується позиція, що найбільш типовими показниками відображення рівня інфляції є система індексів цін. Проведено аналіз системи індексів цін, які визначаються Державною службою статистики України і використовуються для характеристики та дослідження інфляційних процесів. Аналіз методології розрахунку загальних індексів цін дозволив виявити переваги та недоліки основних індикаторів рівня інфляції: індексу споживчих цін, базового індексу споживчих цін, індексу-дефлятора ВВП. Також розглянуто питання оцінки прихованої інфляції. Практичне значення отриманих результатів полягає в тому, що залежно від мети дослідження завжди можна підібрати той індекс, який найбільшою мірою відповідає поставленому завданню, які можуть бути направлені на вирішення багатьох питань державної політики, аналізу і прогнозу цін та процесів ціноутворення, перегляду розмірів грошових доходів населення, розв'язанні спорів, перерахунку показників системи національних рахунків та діяльності суб'єктів господарювання у постійні ціни, забезпечує можливість проведення міжнародних зіставлень. Подальші дослідження будуть спрямовані на проведення аналізу інфляційних процесів в країні та визначення показника рівня інфляції.*

**Ключові слова:** *інфляція, показник, рівень інфляції, індекс споживчих цін, базовий індекс споживчих цін, індекс-дефлятор ВВП.*