

УДК 657

Момонт Т. В.,

здобувач

Житомирський державний технологічний університет

ВИЗНАЧЕННЯ НЕОБХІДНОСТІ ТРАНСФОРМАЦІЇ УПРАВЛІНСЬКОЇ ЗВІТНОСТІ ЗА УМОВИ ДИВЕРСИФІКАЦІЇ ДІЯЛЬНОСТІ ПІДПРИЄМСТВ ТУРИСТИЧНОЇ ІНДУСТРІЇ

В статті досліджено економічний зміст таких економічних категорій як управлінський облік, управлінська звітність та диверсифікація. Визначено можливі варіанти просування туристичних підприємств на ринки інших секторів економіки завдяки диверсифікації. Запропоновано алгоритм впровадження управлінської звітності на туристичних підприємствах під впливом процесів диверсифікації. Розроблено форми управлінської звітності, завдяки яким спрощено механізм визначення доходів, витрат та прибутку в процесі диверсифікації діяльності суб'єктами туристичної індустрії.

Ключові слова: диверсифікація, управлінський облік, управлінська звітність, обліковий процес.

Постановка проблеми. Актуальним питанням для підприємств туристичного сектору в умовах диверсифікації їх діяльності є якісна організація облікового процесу. Існуюча система обліку забезпечує інформацією процес складання фінансової, податкової та статистичної звітності. Однак цього не можна сказати щодо управлінського аспекту діяльності. Тому, створюється об'єктивна необхідність у веденні на туристичних підприємствах внутрішньовиробничого (управлінського) обліку з відповідним формуванням управлінської звітності.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням теоретичних і практичних проблем побудови та складу управлінської звітності підприємств присвячено наукові доробки вітчизняних та зарубіжних вчених-економістів, аналіз яких свідчить про недостатність розроблення загальних теоретичних підходів щодо уніфікації формування звітності та спрощення процесу її подання. Кожен дослідник вносить пропозиції, враховуючи специфіку сектору економіки, проблемами якого займається. Різносторонніми є праці П. Й. Атамаса, Ф. Ф. Бутинця, В. В. Сопка, С. Ф. Голова, А. В. Максименка, Р. Л. Хомяка, Г. Г. Кірейцева, М. С. Пушкаря, І. Б. Садовської та інших. Однак, проблеми впливу диверсифікаційних процесів на

побудову управлінської звітності на підприємствах туристичної індустрії залишаються невирішеними.

Метою статті є дослідження проблеми визначення можливості удосконалення існуючих та розробки нових форм управлінської звітності підприємств туристичної індустрії в умовах диверсифікації їх діяльності з метою прийняття ефективних управлінських рішень та, відповідно, забезпечення їх сталого розвитку та підвищення конкурентоспроможності.

Виклад основного матеріалу. Засвідчимо, що якість звітності залежить від того, наскільки якісним і точним був первинний облік, адже на основі звітності, яка складена на недостовірних даних, будуть прийняті неефективні управлінські рішення. Тому, узагальнивши визначення управлінського обліку як економічної категорії, наведені в літературних джерелах, визначаємо як найбільш прийнятне для туристичного сектору таке: управлінський облік – це система підготовки та обробки інформації про діяльність суб'єкта господарювання для внутрішніх користувачів в процесі управління туристичним підприємством, необхідність ведення якого визначається власниками або адміністрацією підприємства. Як зазначає Васюк Н. В. для ефективного ведення управлінського обліку потрібно:

- забезпечити фахівців усією необхідною інформацією, у тому числі конфіденційною, оскільки при неповному володінні інформацією управлінський облік втрачає будь-який сенс;
- розробити специфічну для кожного підприємства методологію, яка повинна включати параметри управлінського обліку, напрями, статті доходів і витрат, розподіл загальних витрат, облікову політику, формати звітності, процедури отримання інформації, при чому потрібно пам'ятати, що в управлінському обліку економічна суть операції вища від її юридичної форми і іноді допустимо використовувати документально не підтверджену інформацію [1].

Отже, дотримуючись основних постулатів ведення управлінського обліку, виникає необхідність складання якісної управлінської звітності. Оскільки метою статті визначено дослідження можливості трансформації управлінської звітності в умовах диверсифікації діяльності туристичних підприємств, тому буде доцільним розкрити зміст диверсифікації як економічної категорії та визначити можливі її прояви в діяльності суб'єктів господарювання туристичного сектору.

Аналіз понятійно-категоріального апарату, що визначає методику застосування диверсифікаційних процесів, дозволяє зробити висновки щодо їх прояву на

туристичних підприємствах, відповідно до яких диверсифікацію слід розглядати перш за все як засіб підвищення ефективності діяльності підприємства, тобто встановлення і зміцнення довгострокової позиції підприємства на ринку, підтримки конкурентоздатності, при цьому одночасно її можна вважати своєрідним видом стратегії, спрямованої на розширення сфер діяльності на ринку нових продуктів, виготовлення яких не пов'язане з основним виробництвом товарів, робіт та послуг, та розширення асортименту товарів, робіт та послуг, що виготовляються суб'єктом господарювання. Відповідно до запропонованого визначення, зазначимо, що диверсифікаційні процеси на туристичних підприємствах можуть супроводжуватись проникненням на ринки інших сфер національної економіки, а саме: сільського господарства, будівництва, біоенергетики, транспорту, харчової промисловості, сфер розміщення та розваг, інформаційних технологій, сфери послуг та освіти.

Доповнення зазначених проявів можливе завдяки дослідженню Методики розрахунку обсягів туристичної діяльності, затвердженої спільним наказом Державної туристичної адміністрації України, Державного комітету статистики України від 12.11.2003 року № 142/394, зареєстрованій у Міністерстві юстиції України 08.12.2003 року за № 1128/8449 [2], в якій визначено відповідність того чи іншого товару або послуги до туристичного споживання.

Проаналізувавши склад туристичних послуг, зауважимо, що для дослідження прояву диверсифікаційних процесів є цікавими супутні туристичні товари та послуги і неспецифічні для туризму товари та послуги, оскільки вони можуть слугувати додатковим джерелом доходів туристичних підприємств або перетворитись на основний вид діяльності.

Проникнення в сферу сільського господарства можливе завдяки активному розвитку такого виду туризму, як агротуризм, оскільки туристичні підприємства в своїй діяльності переходять від посередницьких відносин на ринку до виробничих. При цьому використовується наявна матеріально-технічна база в частині земельних ресурсів, що є на балансі суб'єктів господарювання. Це сприяє зростанню життєвого рівня жителів села, розвитку сільських територій, рекреації і відпочинку населення з невисокими доходами. Відповідно, окрім туристичного продукту у вигляді агротуру, туристичне підприємство отримує диверсифікований продукт у вигляді сільськогосподарської продукції, виготовленої для реалізації, що в свою чергу є додатковим джерелом доходів.

Диверсифіковані процеси матимуть вплив на будівельний сектор економіки шляхом будівництва еко-будинків для подальшої реалізації або оренди. Даний процес пов'язується з використанням природноствореної сировини та відходів сільського господарства. Відповідно даний процес не потребує використання праці висококваліфікованих спеціалістів, а до будівництва можна залучити туристів, створивши відповідний туристичний продукт. Джерелом прибутків в даному випадку буде дохід від реалізації еко-будівельного туру та дохід від оренди екобудинків або від їх реалізації.

Диверсифікацією можемо вважати виготовлення енергетичних матеріалів шляхом використання енергії вітру та сонця шляхом встановлення сонячних батарей та вітрогенераторів, які туристичне підприємство може здавати в оренду.

Перебіг процесів диверсифікації відбувається під впливом науково-технічного прогресу в сфері транспорту – важливого елементу туристичної інфраструктури. Вдосконалення транспортних засобів (підвищення рівня комфортності та безпеки) в поєднанні з розробкою нових турпродуктів забезпечує високу географічну проникність [3]. В звичайній діяльності туристичної компанії транспортні послуги розглядаються як супутні [2], тобто при формуванні туристичного продукту до калькулювання його вартості включають витрати на послуги транспортних компаній. Однак в умовах кризи доцільніше використовувати власні транспортні засоби або орендовані з самостійним забезпеченням процесу перевезення. До того ж як продукт, створений в результаті диверсифікації, та такий, що приносить додатковий прибуток, є використання власного автопарку для здійснення регулярних та нерегулярних перевезень на платній основі.

Вплив диверсифікаційних процесів туристичного сектору на харчову промисловість проявляється у вигляді використання матеріально-технічної бази, призначеної для забезпечення харчування туристів, в міжсезонний період як бази для виробництва хлібопекарської продукції, комплексних обідів, об'єкту оренди на певні періоди.

Засоби розміщення теж відчувають на собі вплив диверсифікації, спричиненої не лише кризовим станом економіки, а й нестабільною ситуацією на Сході України. Переважна більшість готелів, санаторіїв, пансіонатів тимчасово заселені вимушеними переселенцями. Тобто вони змушені пропонувати абсолютно новий продукт, що не пов'язаний з туризмом. При цьому формуються фінансові взаємовідносини між туристичними підприємствами (засобами розміщення) та державою.

До того ж, використовуючи наявні приміщення, туристичні підприємства можуть організовувати та проводити розважальні заходи, конференції, виставки і т.д. для широкого кола споживачів. Туристичні оператори та туристичні агенти для максимізації доходів проводять профільні тренінги, курси підвищення кваліфікації, тобто здійснюють надання освітніх послуг. Туристичні підприємства можуть виступати як посередники в організації клінінгових послуг, за згодою використовуючи працю обслуговуючого персоналу.

Досить цікавим проявом диверсифікації діяльності є створення інтернет-магазинів туристичних підприємств. При застосуванні форми реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) туристичними підприємствами через Інтернет-магазини диверсифікованими продуктами можуть бути: а) маркетингові послуги, які забезпечують просування туристичного продукту, однак можуть виступати як абсолютно новий продукт, що пропонується іншим учасникам ринку; б) послуги з логістики, які можуть надаватись з використанням розроблених мап туристичних маршрутів; в) посередницькі послуги у бронюванні квитків не для туристичних цілей; г) використання власної інформаційної бази, як довідкового бюро з розширеним переліком інформації, яка надається на платній основі та інше.

Зазначимо, що з метою виживання на ринку туристичні підприємства можуть об'єднуватись в певні утворення, що теж вважаємо проявом диверсифікації, оскільки створюється абсолютно новий суб'єкт господарювання.

Залучення того чи іншого процесу диверсифікації дає змогу доповнити вже існуючий бізнес новими видами діяльності. Окрім продуктивнішого використання трудових ресурсів, оптимізації використання наявних виробничих ресурсів, диверсифікація діяльності суб'єктів господарювання має виражений соціальний ефект на рівні певної території, оскільки сприяє працевлаштуванню населення та запобігає його міграції.

Опираючись на вищевикладений матеріал, стверджуємо, що застосування диверсифікації вимагає дотримання існуючих методик здійснення облікових процесів. Оскільки положення фінансового та податкового обліків чітко визначені нормативними документами, тому найбільшому впливу підлягає управлінський облік та форми управлінської звітності.

В економічній літературі використовують різні дефініційні визначення управлінської звітності: «внутрішня», «управлінська бухгалтерська», «внутрішньогосподарська», «внутрішньовідомча», «оперативна» та «управлінська». Ми

вважаємо, що коректніше буде використовувати поняття «управлінська» звітність, оскільки управлінська звітність слугує для потреб управління. Провівши аналіз понятійно-категоріального апарату управлінської звітності, можна сказати, що управлінська звітність – це: а) елемент методу управлінського обліку, в якому міститься найбільш поглиблена інформація про діяльність підприємства; б) комплекс взаємопов'язаних фактичних і розрахункових показників про функціонування підприємства; в) звітність, основна мета якої полягає у наданні оперативної, достовірної і релевантної інформації для користувачів; г) на основі управлінської звітності приймають управлінські рішення. Відтак, ми вважаємо, що, наразі, підприємство не може належним чином функціонувати без застосування матеріалів, які відтворюють об'єктивну управлінську звітність, оскільки, дані бухгалтерського обліку і фінансової звітності не надають достатньої для користувачів інформації, на основі якої можна прийняти ефективне управлінське рішення.

Метою складання управлінської звітності є задоволення потреб користувачів, тому вона може мати різні форми прояву (рис. 1).



Рис.1. Форми візуального представлення управлінської звітності

Кожен із чотирьох виглядів управлінської звітності має свої переваги і недоліки. Вибір того чи іншого вигляду звітності залежить від складу і навантажень кожного із

звітів. Схеми, графіки та діаграми потрібно використовувати в звітах, в складі яких є показники, що порівнюються за декілька звітних періодів. В тих випадках, коли немає можливості або недоцільно подати звіти у вигляді графіків, діаграм і схем, використовують текстовий вигляд подання інформації. У розумних межах звітні таблиці повинні супроводжуватись пояснювальним текстом з аналітичними висновками та рекомендаціями. Пояснення до звітних таблиць суттєво підвищують цінність наданих даних для управління.

Управлінська звітність буде на належному рівні, якщо при її формуванні були дотриманні всі вимоги і принципи. Отже, управлінська звітність є тією частиною обліково-контрольного механізму підприємства, яка надає змогу більш детально і глибше вивчити позицію підприємства у певній галузі, а також вона надає користувачу інформацію, на основі якої приймають оперативні і стратегічні управлінські рішення.

Основною метою складання управлінської звітності є правильне, своєчасне і точне виконання управлінських звітів, за результатами яких управлінці приймають ефективні управлінські рішення.

Періодичність складання управлінської звітності – питання індивідуальне і визначається кожним підприємством самостійно. Можна сформулювати лише загальний критерій виділення періодів складання управлінської звітності.

До періодичної управлінської звітності може належати така звітність:

- щоденна;
- щотижнева;
- щомісячна.

Для оцінки фінансового стану туристичного підприємства щомісяця доцільно скласти такі форми внутрішньої звітності: Управлінський баланс туристичного підприємства, Управлінський звіт про фінансові результати діяльності туристичного підприємства і Управлінський звіт про рух грошових коштів туристичного підприємства.

Організація формування управлінської звітності є важливим аспектом формування управлінської інформації. Для правильної організації управлінської звітності потрібно перш за все:

- призначити відповідальну особу за перевірку та складання управлінської звітності;

– скласти графік подання періодичних управлінських звітів, в якому повинні бути зазначені: (назва звіту; працівник, який складає цей звіт; термін подання звіту; особа, якій потрібно подати цей звіт (тобто користувач).

Вивчивши всі теоретичні аспекти управлінської звітності, слід відмітити, що підприємство не може належним чином функціонувати без управлінської звітності, оскільки дані бухгалтерського обліку і фінансової звітності не надають нам повної, оперативної інформації, на основі якої можна прийняти ефективне управлінське рішення. Засади управлінської звітності складають один з головних компонентів методики її формування.

Система управлінської звітності – один з найбільш складних і важливих елементів управлінського обліку, що дозволяє керівництву підприємства, з одного боку, зрозуміти межі своїх можливостей в отриманні необхідних відомостей від виконавців, а також можливостей інформаційної та технічної служб, а з іншого боку – отримати ці відомості, оформленими належним чином, тобто в тому вигляді, в якому ними зручно користуватися для прийняття управлінських рішень. Крім того, система управлінської звітності – це результат діяльності будь-якої системи управлінського обліку або, інакше кажучи, продукт її діяльності. Отже, управлінська звітність найбільш точно і повно відображатиме зміни в діяльності підприємства, якими можуть виступати диверсифікаційні процеси. Впровадження управлінської звітності на туристичних підприємствах під впливом процесів диверсифікації пропонуємо проводити наступним чином:

1. Аналіз необхідної облікової інформації з метою підтвердження доцільності створення тієї чи іншої форми звітності

Форми можуть піддаватися правці, тобто змінюватися за зовнішнім виглядом, за формами подання інформації. Це вважається досить незначним елементом спільної роботи з впровадження управлінської звітності. Як правило, перший етап проводиться по бухгалтерських регістрах, і факт відсутності в них інформації, необхідної для управління, можна вважати природним. У цьому випадку необхідно визначити джерела отримання необхідної інформації, які можуть перебувати у функціональних підрозділах, наприклад, відділ продажів або відділ закупівель, виробничі відділи і т. д. Особливо важливо проаналізувати сам факт наявності необхідної інформації. Наприклад, може виникнути ситуація, при якій існуючі форми первинних документів не мають реквізитів, необхідних для отримання відповідного звіту. У цьому випадку

слід провести роботу з доопрацювання цих форм або впровадження системи додаткового обліку даних форм первинного документа.

2. Аналіз форм облікових реєстрів і облікової практики підприємства з метою забезпечення відображення необхідної облікової інформації, що є системоутворюючим фактором при формуванні управлінської звітності, яка виступає інформативною базою при здійсненні стратегічного аналізу. Для того, щоб отримати інформацію з облікових реєстрів, необхідно дещо змінити аналітичний облік, щоб необхідна інформація відбивалася в ньому постійно.

3. Створення адекватної реальним процесам автоматизованої системи формування управлінської звітності.

На нашу думку, запропонований алгоритм дозволить розробити найбільш інформативні та корисні у використанні форми управлінської звітності, не перевантажені зайвими показниками, що, безпосередньо, забезпечить зменшення витрат робочого часу на її формування та вплине на позитивну динаміку показників ефективності діяльності туристичного підприємства.

Пропонуємо використовувати наступні форми управлінської звітності, за допомогою яких можна охарактеризувати запровадження диверсифікованих процесів та визначити ефект від їх впровадження.

Найпростішими формами управлінської звітності є довідки про наслідки діяльності: а) довідка про реалізацію туристичного продукту (зазначаємо обсяг реалізації в кількісному та вартісному виразі); б) довідка про кредиторську та дебіторську заборгованість, залишки грошових коштів на банківських рахунках та в касі (зазначаємо інформацію про наявність вільних коштів, розміри заборгованостей у розрізі основних дебіторів та кредиторів); в) довідка про витрати на розробку туристичного продукту та ін. Відповідно до інформації, що розкривається в зазначених документах пропонуємо наводити інформацію в розрізі диверсифікації діяльності, зазначаючи в окремій колонці показники, що стосуються зазначеного процесу.

Як правило, саме бажання максимізувати прибутки спонукає до застосування диверсифікаційних процесів, і як наслідок управлінців цікавитимуть звіти щодо отриманих доходів та понесених витрат. Якщо при незмінних витратах збільшуються доходи або при незмінних доходах зменшуються витрати, то й прибуток зростає. В таблиці 1 запропоновано форму управлінського звіту, щодо отриманих доходів на здійснених витрат.

| | | | | | | | | | | |
|---|--|--|--|--|--|--|--|--|--|--|
| туристичного продукту | | | | | | | | | | |
| Прибуток від реалізації супутнього диверсифікованого продукту | | | | | | | | | | |
| Загальний прибуток | | | | | | | | | | |

Джерело: Розроблено автором.

Висновки. Отже, бухгалтерська звітність є одним з найважливіших інструментів управління, оскільки базуючись на даних бухгалтерського обліку як системи суцільного, безперервного і суворо документального оформлення господарських процесів, вона відображає і дає змогу оцінити результати діяльності, прогнозувати показники підвищення ефективності господарської діяльності, спонукати до прийняття стратегічних управлінських рішень, спрогнозувати вектор розвитку бізнесу, оцінити стосунки з контрагентами. В процесі дослідження нами виявлено, що характеристику запровадження диверсифікованих процесів та визначення ефекту від їх впровадження найбільш повно дозволяє здійснити управлінська звітність, інформативність якої має найбільший вплив на процеси прийняття управлінських рішень. Виходячи з вищевикладеного, підтвердимо, що існує необхідність та можливість удосконалення управлінської звітності підприємств туристичного сектору, що суттєво підвищить результативність їх діяльності.

Список використаної літератури

1. Васюк Н.В. Методологія організації управлінського обліку на підприємстві / Н. В. Васюк // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2013 р. – №1 [Електронний ресурс] – Режим доступу: file:///C:/Users/Varvar/Desktop/Vsed_2013_1_7.pdf.
2. Методика розрахунку обсягів туристичної діяльності: Наказ Держтурадміністрації України та Держкомстату України від 12.11.3 р. №142/394: зареєстровано в Міністерстві юстиції України від 08.12.03 р. №1128/8449 [Електронний ресурс] – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1128-03>.
3. Федчук А. П. Диверсифікація туристичної діяльності в Антарктиці / А. П. Федчук // Український антарктичний журнал, 2014. – № 13. – С. 288 – 296.

**МОМОНТ Т.В. ОПРЕДЕЛЕНИЕ НЕОБХОДИМОСТИ
ТРАНСФОРМАЦИИ УПРАВЛЕНЧЕСКОЙ ОТЧЕТНОСТИ ПРИ
ДИВЕРСИФИКАЦИИ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПРЕДПРИЯТИЙ ТУРИСТИЧЕСКОЙ
ИНДУСТРИИ**

В статье исследовано экономическое содержание таких экономических категорий как управленческий учет, управленческая отчетность и диверсификация. Определены возможные варианты продвижения туристических предприятий на рынки других секторов экономики благодаря диверсификации. Предложен алгоритм внедрения управленческой отчетности на туристических предприятиях под влиянием процессов диверсификации. Разработаны формы управленческой отчетности, благодаря которым упрощен механизм определения доходов, расходов и прибыли в процессе диверсификации деятельности субъектами туристической индустрии.

Ключевые слова: диверсификация, управленческий учет, управленческая отчетность, учетный процесс.

**MOMONT T.V. DETERMINATION OF NEED TRANSFORMATION
MANAGEMENT REPORT FOR CONDITIONS OF ENTERPRISES
DIVERSIFICATION OF TOURISM INDUSTRY**

In the article the economic content of economic categories such as management accounting, management reporting and diversification. Defined possible penetration of tourism enterprises to markets in other sectors of the economy through diversification. The algorithm implementing management reporting on tourist enterprises under the influence of diversification. A form of management reporting, through which simplified mechanism for determining the revenue, expenses and profit in the process of diversification of the tourism industry entities.

Keywords: diversification, management accounting, management reporting, accounting processes.