

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
НАЦІОНАЛЬНИЙ УНІВЕРСИТЕТ ВОДНОГО ГОСПОДАРСТВА
ТА ПРИРОДОКОРИСТУВАННЯ**

ОСТАПЕНКО ЯНА ОЛЕКСАНДРІВНА

УДК 657.4:640.4

**БУХГАЛТЕРСЬКИЙ ОБЛІК І КОНТРОЛЬ ДОХОДІВ І ВИТРАТ
ПІДПРИЄМСТВ ГОТЕЛЬНОГО ГОСПОДАРСТВА**

Спеціальність 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит
(за видами економічної діяльності)

**АВТОРЕФЕРАТ
дисертації на здобуття наукового ступеня
кандидата економічних наук**

Рівне – 2015

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Житомирському державному технологічному університеті.

Науковий керівник: доктор економічних наук, професор
Чижевська Людмила Віталіївна,
Житомирський державний технологічний університет,
професор кафедри обліку і аудиту

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, доцент
Дерій Василь Антонович,
Тернопільський національний економічний університет,
завідувач кафедри аудиту, ревізії та аналізу

кандидат економічних наук, доцент
Попович Віта Іванівна,
Мукачівський державний університет,
доцент кафедри обліку та фінансів

Захист відбудеться «___» _____ 2015 року о ___-___ на засіданні спеціалізованої вченої ради К 47.104.07 у Національному університеті водного господарства та природокористування за адресою: 33028, м. Рівне, вул. Соборна, 11, ауд. 103 (конференц-зала).

З дисертацією можна ознайомитися у бібліотеці Національного університету водного господарства та природокористування за адресою: 33002, м. Рівне, вул. Приходька, 75.

Автореферат розіслано «27» лютого 2015 року.

Вчений секретар
спеціалізованої вченої ради,
к.е.н., доцент

В.М. Вовк

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. Будучи країною з вигідним географічним положенням, Україна має потужний рекреаційний потенціал, здатний забезпечити їй конкурентні переваги у розвитку готельно-туристичної сфери. У 2013 році в Україні налічувалося 3582 готелів та аналогічних засобів розміщування (179,1 тис. місць), у яких було розміщено 54678,8 тис. осіб – майже вдвічі більше, ніж у 2008 році¹, що свідчить про зростання кількісних і якісних показників розвитку готельного господарства країни.

Аналіз практики діяльності підприємств даної сфери, а також галузевих особливостей та тенденцій їх функціонування виявив виключну важливість належної обліково-інформаційної підтримки управління рентабельністю підприємств готельного господарства з урахуванням дії економічних, соціальних і екологічних факторів задля підвищення якості готельних послуг та забезпечення високого рівня обслуговування населення.

Проблеми бухгалтерського обліку, аналізу і контролю доходів та витрат, зокрема підприємств готельного господарства досліджують О. В. Балахонова, З. А. Балченко, Н. С. Герасимова, В. А. Дерій, О. В. Дроздовська, І. В. Жиглей, С. Я. Король, І. Д. Лазаришина, С. О. Левицька, В. І. Попович, І. Б. Садовська, Л. В. Чижевська та інші.

Не применшуючи наукового значення результатів досліджень вказаних вчених та дослідників, залишається невирішеною низка проблемних питань бухгалтерського обліку і контролю доходів та витрат підприємств готельного господарства, а саме: стан діяльності підприємств готельного господарства в Україні і світі в частині виявлення основних тенденцій їх розвитку та галузевих особливостей функціонування даного сектора економіки й окреслення їх впливу на системи бухгалтерського обліку та контролю підприємств готельного господарства, відсутність теоретичних засад і необхідність удосконалення методичного інструментарію бухгалтерського обліку та контролю доходів і витрат таких підприємств у межах системи управління рентабельністю підприємства та необхідності реалізації політики енергозбереження.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Дисертаційна робота виконана відповідно до плану науково-дослідних робіт Житомирського державного технологічного університету і є складовою державних програм досліджень за темою “Бухгалтерський облік і контроль непрямих витрат” (номер державної реєстрації 0112U008501) – автором запропоновано напрямки удосконалення бухгалтерського обліку і контролю доходів та витрат підприємств готельного господарства, а також науково-дослідною темою “Теорія і практика управлінського і бухгалтерського обліку, аналізу та аудиту діяльності суб'єктів господарювання” (номер державної реєстрації 0113U007515) наукового журналу

¹Готелі та інші місця для тимчасового проживання [Електронний ресурс] – Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2007/tyr/tyr_u/hotel_05u.html; Колективні засоби розміщування [Електронний ресурс] — Режим доступу: http://www.ukrstat.gov.ua/operativ/operativ2013/tur/zr_u.html

“Економіка і фінанси” (м. Дніпропетровськ), де автор визначила особливості формування витрат господарської діяльності підприємств готельного господарства, запропонувала основні ознаки класифікації доходів підприємств готельного господарства з урахуванням галузевих особливостей їх діяльності.

Мета і завдання дослідження. Мета дисертації полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці практичних рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і контролю доходів та витрат підприємств готельного господарства.

Для досягнення мети у дисертації визначені для вирішення такі завдання:

- вивчити стан та перспективи розвитку готельного господарства в Україні і світі для з’ясування галузевих особливостей діяльності підприємств готельного господарства, які впливають на організацію бухгалтерського обліку та контролю;

- проаналізувати теоретичні підходи до класифікації готельних послуг щодо можливості їх використання для цілей бухгалтерського обліку доходів і витрат підприємств готельного господарства;

- розкрити наукові підходи до визначення складу доходів та витрат підприємств готельного господарства для цілей їх ідентифікації як об’єктів бухгалтерського обліку;

- ідентифікувати функціональні обов’язки працівників бухгалтерської служби в досягненні завдань управління рентабельністю підприємств готельного господарства;

- вивчити методичні положення й існуючу практику відображення витрат підприємств готельного господарства на рахунках бухгалтерського обліку і встановити її відповідність завданням достовірного визначення собівартості готельних послуг;

- оцінити існуючі методичні підходи до бухгалтерського відображення доходів підприємств готельного господарства щодо відповідності нормам податкового законодавства, галузевим особливостям та управлінським інформаційним запитам;

- встановити напрямки обліково-інформаційної підтримки процесу контролю доходів та витрат підприємств готельного господарства з метою підвищення якості інформаційного забезпечення управління його рентабельністю в умовах впровадження енергозбереження;

- обґрунтувати порядок застосування аналітичних процедур для досягнення завдань внутрішнього контролю доходів і витрат підприємств готельного господарства.

Об’єктом дослідження є процес формування доходів та витрат підприємств готельного господарства, що відображаються в системі бухгалтерського обліку і підлягають контролю.

Предметом дослідження є сукупність теоретико-методичних та організаційно-практичних питань бухгалтерського обліку і контролю доходів та витрат підприємств готельного господарства.

Методи дослідження. У процесі дослідження застосовано загальнонаукові і спеціальні методи та прийоми пізнання. Методи спостереження і співставлення використовувались для з'ясування стану розвитку готельного господарства, а також оцінки фінансового стану підприємств даної галузі. Методи теоретичного узагальнення, групування та порівняння сприяли удосконаленню класифікації готельних послуг для визначення напрямків побудови системи аналітичних рахунків в обліку операцій з їх надання. Методи аналогії, системний підхід використовувались для удосконалення методики бухгалтерського обліку доходів і витрат підприємств готельного господарства. За допомогою методів індукції та дедукції обґрунтовано систему контролю доходів і витрат таких підприємств та розроблено його обліково-інформаційне забезпечення на основі внутрішньої звітності. За допомогою абстрактно-логічного методу і причинно-наслідкового зв'язку визначено інформаційне забезпечення процедур внутрішнього контролю доходів та витрат з метою якісної інформаційної підтримки відповідних управлінських рішень.

Інформаційною базою дослідження є праці провідних вітчизняних та зарубіжних вчених з проблем бухгалтерського обліку і контролю; законодавчі документи з питань організації та методики бухгалтерського обліку і контролю, офіційні матеріали органів законодавчої та виконавчої влади; статистичні дані (звіти й офіційні дані органів державної, регіональної, відомчої статистики, фінансова та статистична звітність суб'єктів господарювання України); довідкові й інформаційні видання професійних організацій, Інтернет-ресурси.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в обґрунтуванні теоретичних положень і розробці рекомендацій з удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку і контролю доходів та витрат підприємств готельного господарства. У процесі проведеного дослідження отримано такі результати, для яких характерна наукова новизна:

удосконалено:

- науково-методичні засади бухгалтерського обліку і контролю доходів та витрат підприємств готельного господарства, які, на відміну від існуючих, базуються на класифікації готельних послуг та окреслюють способи її використання при побудові систем їх бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, що дозволяє враховувати особливості оподаткування операцій з надання таких послуг та необхідність управління процесами енергозбереження;

- порядок калькулювання собівартості готельних послуг з використанням запропонованого порядку розподілу загальновиробничих витрат та витрат обслуговуючих підрозділів, пов'язаних з наданням основних і додаткових готельних послуг, що, на відміну від існуючих, враховує нормальну виробничу потужність надання таких послуг та питому вагу додаткових послуг у структурі доходів підприємства готельного господарства;

- методичний підхід до облікового відображення доходів підприємств готельного господарства в частині проведення розрахунків за готельні послуги, що, на відміну від існуючих, враховує ступінь завершеності робіт, практику

існування програм клієнтської лояльності та служить основою для формування достовірної інформації для цілей управління податковими розрахунками підприємства готельного господарства й управління його рентабельністю;

– обліково-інформаційну підтримку процесу внутрішнього контролю доходів і витрат підприємств готельного господарства за визначеними етапами шляхом обґрунтування змісту та напрямів використання внутрішньої звітності для виконання завдань контролю, що дає змогу контролювати зміни рентабельності діяльності таких підприємств, результативність впровадження програм енергозбереження;

набули подальшого розвитку:

– перелік галузевих особливостей діяльності підприємств готельного господарства (поєднання різних видів діяльності, використання елементів електронної комерції, диференціація витрат і доходів за типами й складовими пакетів послуг, активне впровадження енергозбереження) та окреслення їх впливу на системи бухгалтерського обліку та контролю, що дає змогу визначати напрямки і шляхи удосконалення організації та методики бухгалтерського обліку доходів та витрат підприємств готельного господарства в умовах енергозбереження;

– шляхи визначення напрямків облікового відображення доходів і витрат підприємств готельного господарства на основі конкретизації складу витрат (з урахуванням галузевих особливостей) та доходів (з їх класифікацією за формою розрахунків, наявністю законодавчих вимог щодо патентування господарської діяльності, об'єктом поставки), що підвищить якість обліково-інформаційної підтримки управління рентабельністю та здійснення податкових розрахунків;

– організаційні підходи до формування функціональних обов'язків працівників бухгалтерської служби, які, на відміну від існуючих, враховують їх участь у реалізації функцій управління доходами і витратами підприємства готельного господарства, що дасть змогу ефективно використовувати професійні навички та компетенції таких працівників з метою забезпечення обґрунтованого планування та належної організації діяльності підприємства, мотивації до підвищення її результативності і впровадження енергозбереження та здійснення дієвого контролю;

– теоретичне обґрунтування та порядок практичного застосування аналітичних процедур (у частині розроблених аналітичних форм) при проведенні внутрішнього контролю доходів і витрат підприємства готельного господарства з метою підвищення якості обліково-аналітичного забезпечення управління величиною та структурою доходів і витрат, пов'язаних з наданням готельних послуг, та фінансового обґрунтування напрямків впровадження програм енергозбереження.

Практичне значення одержаних результатів полягає у розробці рекомендацій з удосконалення організації і методики бухгалтерського обліку і контролю доходів та витрат підприємств готельного господарства. У практичну діяльність впроваджено такі основні прикладні розробки: проект Положення про

облікову політику підприємства готельного господарства в частині доходів і витрат (довідка КП “Агентство управління з майном” № 22-05 від 17.06.2014 р.); методику облікового відображення витрат та порядок розподілу загальновиробничих витрат підприємства готельного господарства; розробки, пов’язані з удосконаленням порядку облікового відображення виробничих витрат та формування собівартості готельних послуг (довідка Філії турготелю “Ірпінь” ДП “Київоблтурист” № 141/з від 12.12.2013 р.).

Результати дослідження використовуються у навчальному процесі Національного університету державної податкової служби України при викладанні дисциплін “Фінансовий облік”, “Звітність підприємств”, “Облік і звітність в оподаткуванні”, “Облік і аудит в управлінні підприємницькою діяльністю”, “Організація і методика документальних перевірок” (довідка № 3499/01-12 від 21.11.2014 р.), та Житомирського державного технологічного університету при викладанні дисциплін “Бухгалтерський облік в галузях економічної діяльності”, “Аналіз господарської діяльності” (довідка № 44-45/1805 від 27.11.2014 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертація є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі розробки та пропозиції, що містяться в роботі, належать особисто автору. З наукових праць, опублікованих у співавторстві, в дисертації використані лише ті ідеї і положення, які є результатом особистої роботи здобувача, що полягає у дослідженні комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням організації та методики бухгалтерського обліку доходів і витрат підприємства готельного господарства.

Апробація результатів дисертації. Основні положення та результати дисертаційної роботи доповідалися, обговорювалися та одержали позитивну оцінку на 16 всеукраїнських науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [11-26].

Публікації. Основні положення дисертації викладено у 27 працях загальним обсягом 7,18 д. а., у тому числі: 10 статей у фахових виданнях (в т. ч. 1 – у виданнях іноземних країн та 2 – у виданнях, які включені до міжнародних науково-метричних баз (РІНЦ)) та 1 стаття в іншому виданні; 16 тез і текстів виступів на конференціях. Загальний обсяг публікацій, які належать особисто здобувачу, становить 6,93 д. а. Публікації повною мірою відображають основні результати дисертації.

Структура та обсяг дисертаційної роботи. Дисертаційна робота, основний зміст якої викладено на 195 сторінках друкованого тексту, складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел із 346 назв на 35 сторінках та 14 додатків на 63 сторінках. Робота містить 45 таблиць і 16 рисунків.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ ДИСЕРТАЦІЙНОЇ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми, визначено мету та завдання, об’єкт і предмет дослідження, зроблено характеристику методів дослідження, розкрито наукову новизну та практичне значення одержаних наукових результатів.

У першому розділі **“Теоретичні основи бухгалтерського обліку доходів і витрат підприємств готельного господарства”** визначено стан та перспективи розвитку готельного господарства в умовах енергозбереження, досліджено поняття і підходи до класифікації підприємств готельного господарства та готельних послуг, розкрито економічну сутність доходів і витрат підприємств готельного господарства і окреслено їх види.

Підприємства готельного господарства в Україні стикаються з численними інфраструктурними, економічними та екологічними проблемами. Їх вирішення стає можливим за належного інформаційного забезпечення ухвалення управлінських рішень щодо визначення перспективних напрямків та фінансових можливостей модернізації підприємств готельного господарства для забезпечення високого рівня обслуговування населення України і зростаючого числа зарубіжних туристів, підтримання рівня соціальної та екологічної відповідальності. Виконання таких завдань стратегічного розвитку підприємств готельного господарства, що базується на галузевих особливостях досліджуваної сфери економіки, акцентує увагу на таких об'єктах тактичного управління, як доходи і витрати підприємства, собівартість готельних послуг.

На основі вивчення стану та тенденцій розвитку готельного господарства в Україні та світі, а також аналізу місця підприємств даної галузі у складі вітчизняних споживачів енергетичних ресурсів, визначено галузеві особливості діяльності таких підприємств, зокрема: 1) поєднання різних видів діяльності для забезпечення комплексності надання готельних послуг; 2) використання в діяльності підприємств готельного господарства елементів електронної комерції; 3) диференціація витрат та доходів за типами і складовими пакетів готельних послуг; 4) активне впровадження енергозбереження. Виявлені особливості функціонування досліджуваної галузі враховані при обґрунтуванні рекомендацій щодо побудови систем бухгалтерського обліку та господарського контролю доходів і витрат підприємств готельного господарства з урахуванням умов впровадження енергозбереження, оскільки вони впливають на порядок здійснення окремих господарських операцій, пов'язаних з наданням готельних послуг.

Існуючі класифікації готельних послуг, як правило, слугують тільки потребам калькулювання їх собівартості, проте на рівні підприємства готельного господарства існує потреба в їх ідентифікації як об'єктів калькулювання з урахуванням їх організаційно-галузевих особливостей, вимог податкового законодавства та можливості впровадження енергозбереження при їх наданні. У результаті вивчення системи нормативно-правового регулювання та практики надання готельних послуг класифіковано їх за низкою ознак (табл. 1).

Практичне значення запропонованих класифікаційних ознак доведено їх використанням для цілей бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю доходів і витрат підприємств готельного господарства з урахуванням норм податкового законодавства та в умовах управління процесами енергозбереження.

Таблиця 1

Види готельних послуг відповідно до запропонованих класифікаційних ознак

Ознака класифікації	Вид послуг	Ознака класифікації	Вид послуг
1. За наявністю у основному пакеті готельних послуг	Основні	4. За частотою користування	Разового користування
	Додаткові		Постійного користування
2. За платністю	Оплачувані	5. За формою	Стандартні
	Неоплачувані		Нестандартні
3. За індивідуальністю надання	Індивідуальні	6. За суб'єктом надання	Персоналізовані
			Інфраструктурні
	Загальні	7. За енергомисткістю	Енергомисткі
			Неенергомисткі

Вивчення статистичної інформації щодо рівня прибутковості підприємств сфери тимчасового розміщення й організації харчування дало змогу встановити, що у цьому секторі економіки середній відсоток збиткових підприємств протягом останніх п'яти років (40,8 %) був вищим, ніж у середньому по Україні (35,9 %), що свідчить про недосконалість систем управління рентабельністю таких підприємств. Це пов'язане, в тому числі, з проблемами обліково-інформаційного забезпечення ухвалення рішень щодо оптимізації величини та структури витрат, ціноутворення на готельні послуги, впровадження режимів енергозбереження. Вивчення особливостей і складу доходів та витрат підприємств готельного господарства дало змогу уточнити їх склад з урахуванням галузевих особливостей діяльності вказаних підприємств та сформулювати авторський підхід до класифікації доходів від основної діяльності підприємств готельного господарства (за формою розрахунків, наявністю законодавчих вимог щодо патентування господарської діяльності, об'єктом поставки), що сприяло подальшому обґрунтуванню на цій основі методичного підходу до їх облікового відображення.

Встановлення галузевих особливостей діяльності підприємств готельного господарства, ідентифікація спектру їх послуг, а також уточнення складу доходів і витрат таких підприємств, дало змогу удосконалити організаційно-методичні підходи до бухгалтерського обліку та контролю доходів і витрат, пов'язаних з наданням готельних послуг, в умовах існування управлінських запитів щодо енергоспоживання та впровадження систем енергозбереження.

У другому розділі **“Організація і методика бухгалтерського обліку доходів і витрат підприємств готельного господарства”** обґрунтовано напрямки організаційного забезпечення обліку доходів та витрат підприємств готельного господарства; удосконалено методичні положення облікового відображення витрат, сформовано методичний підхід до визнання й оцінки доходів від надання готельних послуг, запропоновано порядок їх обліку.

Ускладнення інфраструктури досліджуваних підприємств та трансформація запитів систем управління вимагають відповідної адаптації процедур обробки даних з метою формування якісного інформаційного забезпечення управління. У процесі дослідження виявлено необхідність формування організаційно-методичного забезпечення бухгалтерського обліку доходів та витрат на основі врахування особливостей організації процесу надання готельних послуг.

Використання інформаційних технологій і сучасного програмного забезпечення сприяє удосконаленню процесів обробки даних про діяльність підприємства готельного господарства на всіх етапах надання готельних послуг та за всіма його підрозділами. Проте, якість інформації, що надається обліковою системою, залежить від організації комунікацій між всіма підрозділами, у яких виникають витрати та генеруються доходи підприємства готельного господарства. У зв'язку з цим, описано функції бухгалтерської служби у взаємодії із іншими структурними підрозділами і розкрито завдання її роботи в реалізації функцій системою управління доходами та витратами таких підприємств готельного господарства. Обґрунтовані організаційні положення діяльності бухгалтерської служби створюють основу для розширення участі бухгалтерського персоналу в інформаційній підтримці рішень щодо управління рентабельністю і впровадження системи енергозбереження в підприємствах досліджуваного сектору економіки.

Відсутність єдиного методичного підходу до обліку витрат підприємств готельного господарства з урахуванням структурних особливостей процесу надання готельних послуг та в умовах необхідності реалізації політики енергозбереження унеможливорює забезпечення повноти й аналітичності інформації, а, отже, і суттєво знижує її релевантність щодо витрат підприємства готельного господарства та собівартості готельних послуг. У результаті дослідження обґрунтовано напрямки вдосконалення системи бухгалтерського обліку витрат на надання готельних послуг, що знайшло відображення в проекті Положення про облікову політику, розроблених первинних документах щодо обліку і розподілу витрат підприємства готельного господарства (Розподіл загальновиробничих витрат за ___ місяць 20__ року (форма СВ-1), Розрахунок витрат на надання основних послуг з розміщення за ___ місяць 20__ року (форма СВ-2), Калькуляція собівартості основних готельних послуг з розміщення (форма СВ-3)), запропонованому пакеті внутрішньої звітності щодо величини витрат та обсягів наданих готельних послуг за їх видами і категоріями номерного фонду (Звіт про місткість готелю та обсяги номерного фонду (форма ГП-1); Звіт про обсяги наданих основних готельних послуг з розміщення (форма ГП-2); Звіт про обсяги наданих додаткових готельних послуг (форма ГП-3)).

Запропонований порядок розподілу та списання загальновиробничих витрат і витрат обслуговуючих підрозділів підприємства готельного господарства є елементом удосконаленого порядку калькулювання собівартості основних послуг з розміщення. Загалом вказані розробки складають комплексний методичний підхід до калькулювання (на основі діяльності) собівартості готельних послуг з урахуванням організаційно-галузевих особливостей діяльності підприємств готельного господарства і дають змогу впорядкувати складні процеси визнання та розподілу численних видів витрат (на основі застосування запропонованого документального забезпечення та кореспонденцій рахунків щодо розподілу витрат), що сприяє формуванню більш достовірної інформації про величину і структуру собівартості готельних послуг.

Вивчення існуючих методичних підходів до бухгалтерського відображення доходів підприємств готельного господарства щодо їх відповідності нормам чинного

податкового законодавства, галузевим особливостям та управлінським інформаційним запитам виявило їх недосконалість, зокрема, в частині неврахування тривалості процесу надання готельних послуг. Для усунення такого недоліку удосконалено методичний підхід до облікового відображення доходів підприємств готельного господарства шляхом розробки інформаційної моделі (рис. 1) та відповідної кореспонденції рахунків бухгалтерського обліку, з урахуванням форм проведення розрахунків за готельні послуги, ступеню завершеності робіт та сучасної практики програм клієнтської лояльності.

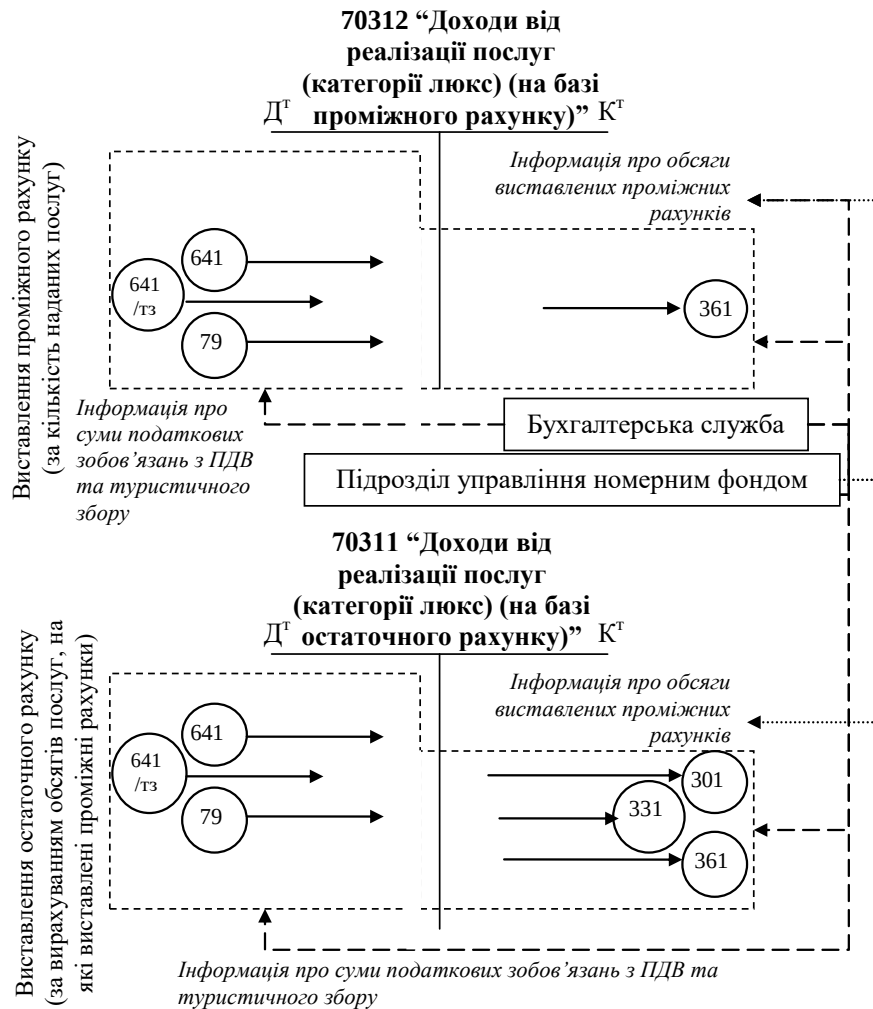


Рис. 1. Інформаційна модель відображення доходів від надання послуг з розміщення (якщо надання послуги припадає на два звітні періоди)

Застосування вказаного підходу дає змогу на основі дотримання принципу відповідності та нарахування доходів і витрат формувати достовірну інформацію для здійснення податкових розрахунків підприємства готельного господарства та управління його рентабельністю, зокрема: контролювати визнання доходів за ступенем завершеності процесу надання послуг за окремими замовленнями, достовірно визначати загальні обсяги одержаних доходів і, відповідно, аналізувати рентабельність діяльності з надання готельних послуг за категоріями номерного фонду (в тому числі для ухвалення рішення про застосування знижок).

У третьому розділі **“Контроль доходів і витрат підприємств готельного господарства та його аналітично-інформаційне забезпечення”** удосконалено систему обліково-інформаційного забезпечення внутрішнього контролю доходів і витрат підприємств готельного господарства в умовах ресурсозбереження на основі ідентифікації ризикових ділянок рентабельності підприємства, обґрунтовано порядок використання аналітичних процедур при проведенні внутрішнього контролю доходів та витрат таких підприємств.

Впровадження енергозбереження в умовах управління рентабельністю підприємств готельного господарства потребує дієвої системи внутрішнього контролю його доходів і витрат. Вивчення фінансового стану таких підприємств виявило проблеми збитковості їх операційної діяльності, недостатній рівень платоспроможності. Встановлено, що розробка системи завдань контролю повинна будуватись з урахуванням галузевих особливостей і на базі проведеного фінансового аналізу показників підприємства. Тому за результатами проведеного аналізу та виявленими ризиковими ділянками фінансової стійкості, сформульовано етапи організації контрольних процедур та сформульовано завдання контролю на кожному з них (табл. 1). За кожним етапом сформульовано завдання контролю доходів і витрат, обґрунтовано систему обліково-інформаційної підтримки їх виконання. Це дає змогу виявляти відхилення у структурі доходів та витрат, пов'язаних з наданням готельних послуг, динаміку прибутковості окремих напрямів діяльності, контролювати споживання підприємством енергетичних ресурсів в умовах управління рентабельністю, а також концентрувати ресурси системи внутрішнього контролю на потенційно проблемних фінансових аспектах.

Доведено, що використання аналітичних процедур у процесі внутрішнього контролю доходів і витрат дає змогу забезпечити більш обґрунтовані висновки щодо такого контролю, оцінити можливості подальших дій управління ними на основі розрахунку низки аналітичних показників щодо змін у величині та структурі доходів і витрат підприємств готельного господарства (табл. 2).

Таблиця 2

Застосування аналітичного інструментарію у процедурах контролю доходів та витрат підприємств готельного господарства

№ з/п	Етап організації контрольних процедур	Аналітична процедура, застосовувана на етапі	Інформаційне забезпечення виконання етапу
1	2	3	4
1. Організаційно-підготовчий етап			
1.1.	Формування завдань контролю і визначення кола контрольованих питань	Аналіз показників фінансового стану та результативності діяльності підприємства	Програма внутрішнього контролю доходів і витрат підприємств готельного господарства, Звіт про результати контролю доходів та витрат підприємств готельного господарства
1.2.	Вибір методів, прийомів та способів контролю доходів і витрат	—	контролю доходів та витрат підприємств готельного господарства

Продовження табл. 2

1	2	3	4
1.3.	Призначення виконавців процедур контролю, термінів та періодичності їх здійснення, форми звітування про результати процедур контролю	Аналіз ризиків частоти виникнення порушень щодо визнання й оцінки доходів і витрат в обліку та для цілей оподаткування прибутку підприємств	
2. Методичний (дослідницький) етап			
2.1.	Контроль за витратами підприємства готельного господарства та формуванням собівартості готельних послуг (Блок 1)	Аналіз собівартості основних послуг з розміщення (за категоріями номерів), загальновиробничих витрат та витрат обслуговуючих підрозділів, аналіз витрат на використання енергоносіїв	Форма АП-1 “Аналіз структури загальновиробничих витрат за _____ місяць 20__ року”, Форма АП-3 “Аналіз структури собівартості основних послуг з розміщення у категорії номерів _____ за _____ місяць 20__ року”, Форма АП-7 “Аналіз обсягів використання енергоносіїв”
2.2.	Контроль за доходами підприємства готельного господарства (Блок 2)	Аналіз виручки від реалізації готельних послуг (за категоріями номерів), зіставлення з обсягами наданих основних та додаткових готельних послуг	Форма АП-2 “Аналіз виручки від реалізації готельних послуг (за категоріями номерів) за _____ місяць 20__ року”, Форма АП-5 “Аналіз обсягів наданих основних готельних послуг з розміщення”, Форма АП-6 “Аналіз обсягів наданих додаткових готельних послуг”
2.3.	Контроль за динамікою енерговикористання (Блок 3)	Аналіз місткості готелю та обсягів номерного фонду, а також обсягів наданих послуг і зіставлення з динамікою обсягів використання енергоносіїв	Форма АП-4 “Аналіз змін місткості готелю та обсягів номерного фонду”, Форма АП-5 “Аналіз обсягів наданих основних готельних послуг з розміщення”, Форма АП-7 “Аналіз обсягів використання енергоносіїв”
3. Заключний етап			
3.1.	Узагальнення результатів контрольних процедур	Факторний аналіз впливу відхилень на показники доходів та витрат	Звіт про результати контролю доходів і витрат підприємств готельного господарства
3.2.	Звітування за результатами проведеного контролю		

Обґрунтовані аналітичні процедури при виконанні завдань внутрішнього контролю доходів та витрат дають змогу:

– на основі застосування інструментарію фінансового аналізу виявляти загальні тенденції функціонування підприємства і сформулювати завдання внутрішнього контролю доходів та витрат у межах завдань управління рентабельністю;

– визначати структуру витрат на надання готельних послуг, зокрема величини і структури загальновиробничих витрат, витрат на утримання обслуговуючих підрозділів, структури собівартості готельних послуг, та ідентифікувати ризикові ділянки діяльності підприємства, що є місцями виникнення понаднормових витрат;

– визначати структуру доходів підприємства готельного господарства від надання готельних послуг за категоріями номерного фонду, доходів від надання

послуг обслуговуючими підрозділами, зміни доходів від готельних послуг за звітними періодами (сезонами) і встановлювати напрямки впровадження сезонних дисконтних програм, програм лояльності;

– ідентифікувати витрати на використання енергоносіїв за місцями їх споживання та визначати на цій основі пріоритетні напрямки впровадження енергозберігаючих технологій, що сприятиме економії енергетичних ресурсів і знизить витрати на їх придбання (теплова та електрична енергія).

ВИСНОВКИ

У дисертації здійснено теоретичне узагальнення і запропоновано нове вирішення наукового завдання, що полягає в обґрунтуванні теоретичних положень та розробці рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку і контролю доходів та витрат підприємств готельного господарства, що сприятиме удосконаленню системи ухвалення управлінських рішень щодо діяльності таких підприємств на основі повної і достовірної інформації про рівень та структуру їх доходів і витрат. Основні висновки, що підтверджують результати проведеного дослідження, полягають в наступному.

1. На основі вивчення тенденцій розвитку готельного господарства та практики діяльності підприємств даної галузі, окреслено організаційно-економічні особливості їх господарської діяльності, зокрема: 1) поєднання різних видів діяльності для забезпечення комплексності надання готельних послуг; 2) використання в діяльності підприємств готельного господарства елементів електронної комерції; 3) диференціація витрат та доходів за типами і складовими пакетів готельних послуг; 4) активне впровадження енергозбереження. Вказані особливості функціонування досліджуваного сектору економіки впливають на порядок здійснення окремих господарських операцій, що враховано при обґрунтуванні рекомендацій щодо побудови систем бухгалтерського обліку та господарського контролю доходів і витрат підприємств готельного господарства.

2. Дослідження проблематики публікацій з питань функціонування підприємств готельного господарства та практики їх діяльності дало змогу обґрунтувати ознаки класифікації готельних послуг: за наявністю в основному пакеті готельних послуг (основні, додаткові); за платністю (оплачувані, неоплачувані); за індивідуальністю надання (індивідуальні, загальні); за частотою користування (разового та постійного користування); за формою (стандартні, нестандартні); за суб'єктом надання (персоналізовані, інфраструктурні); за енергомісткістю (енергомісткі, неенергомісткі). Такий поділ став теоретичним базисом диференціації напрямків методичного забезпечення бухгалтерського обліку доходів і витрат підприємств готельного господарства на основі врахування особливостей процесу надання різних видів послуг, а також запропонованого порядку калькулювання їх собівартості.

3. Необхідність управління рентабельністю підприємств готельного господарства в цілому та процесами енергозбереження, зокрема, обумовило потребу уточнення складу їх доходів і витрат для удосконалення обліково-

інформаційного забезпечення такого управління. На основі вивчення управлінських запитів підприємств готельного господарства та вимог податкового законодавства конкретизовано склад витрат (з урахуванням галузевих особливостей) та доходів (з їх класифікацією за формою розрахунків, наявністю законодавчих вимог щодо патентування господарської діяльності, об'єктом поставки), що дало змогу обґрунтувати їх облікове відображення та підвищити якість обліково-інформаційної підтримки управління рентабельністю і здійснення податкових розрахунків в умовах енергозбереження.

4. Ефективне функціонування і реалізація всіх функцій системи управління доходами та витратами підприємства готельного господарства неможливе без залучення до управлінських процесів працівників бухгалтерської служби підприємства, оскільки їх професійні навички і компетенції дають змогу забезпечити обґрунтоване планування діяльності такого підприємства, її належної організації, зокрема в частині інформаційного забезпечення, уведення мотивації до підвищення результативності діяльності підприємства та впровадження енергозбереження, а також здійснення дієвого контролю за величиною і структурою доходів та витрат підприємства готельного господарства. Обґрунтовані функціональні обов'язки працівників бухгалтерської служби в реалізації функцій системи управління дозволяють ідентифікувати місце і роль вказаних працівників як учасників управлінських процесів та створити дієву систему управління рентабельністю підприємства готельного господарства і його енерговикористанням.

5. Потреба контролю за витратами підприємства готельного господарства на основі якісної облікової інформації обумовила формування організаційно-методичних положень обліку витрат та калькулювання собівартості готельних послуг, що знайшли відображення у Проекті положення про облікову політику, зокрема в частині: 1) визначення складу змінних і постійних загальновиробничих витрат та статей калькулювання; 2) порядку розподілу загальновиробничих витрат і витрат обслуговуючих підрозділів на собівартість послуг за категоріями номерного фонду; 3) документування розподілу витрат та формування собівартості готельних послуг; 4) кореспонденції рахунків синтетичного й аналітичного обліку для нагромадження витрат на надання основних і додаткових готельних послуг; 5) внутрішньої звітності щодо величини доходів та витрат і обсягів наданих готельних послуг за їх видами. Це забезпечує науково обґрунтований розподіл загальновиробничих витрат і витрат обслуговуючих виробництв на основі врахування організаційно-галузевих особливостей діяльності підприємств готельного господарства та внутрішнього споживання послуг обслуговуючих виробництв. Запропонований підхід створює основу обліково-інформаційного забезпечення управління рентабельністю діяльності підприємства готельного господарства та спрямований на підвищення достовірності податкових розрахунків з податку на прибуток.

6. Невідповідність існуючих методичних підходів до бухгалтерського обліку доходів підприємств готельного господарства галузевим особливостям їх

діяльності обумовлює складність та трудомісткість процесу визнання доходів таких підприємств для цілей оподаткування. Обґрунтований порядок визнання доходів від надання готельних послуг, що полягає у розмежуванні доходів від надання основних і додаткових послуг, а також за їх підвидами, враховує тривалість процесу надання готельних послуг та базується на видовому різноманітті готельних послуг, вимогах чинного податкового та бухгалтерського законодавства. Його застосування дає змогу дотримуватись принципів бухгалтерського обліку щодо визнання та відображення витрат і доходів підприємства, контролювати завершеність процесу надання послуг за окремими замовленнями, достовірно визначати загальні обсяги одержаних доходів і, як наслідок, управляти рентабельністю діяльності з надання готельних послуг за категоріями номерного фонду.

7. На основі вивчення ризикових ділянок фінансової стійкості підприємств готельного господарства запропоновано підхід до обліково-інформаційного забезпечення всіх етапів процесу внутрішнього контролю за їх доходами і витратами, що створює інформаційне підґрунтя для ухвалення управлінських рішень щодо напрямів скорочення витрат на надання готельних послуг, можливості впровадження програм клієнтської лояльності, зміни рентабельності, а також щодо напрямів оптимізації споживання енергоресурсів. Обґрунтовано напрями використання внутрішньої звітності щодо доходів та витрат підприємств готельного господарства для досягнення завдань контролю шляхом використання оперативної й аналітичної інформації про їх динаміку, структуру, місця виникнення. Структуровані за виділеними етапами завдання контролю та джерела їх інформаційного забезпечення дозволяють концентрувати ресурси системи внутрішнього контролю на потенційно проблемних фінансових аспектах діяльності підприємств готельного господарства.

8. Виявлення змін фінансової стійкості, рентабельності діяльності підприємства готельного господарства та обсягів його енергоспоживання потребує розрахунку низки аналітичних показників. Тому обґрунтовано доцільність використання аналітичних процедур за кожним етапом процесу внутрішнього контролю за доходами та витратами підприємств готельного господарства, що дає змогу на основі визначення тенденцій у зміні величини і структури доходів та витрат, ухвалювати рішення про можливість і обсяги використання дисконтних програм, впровадження енергозберігаючих систем і технологій, визначати економічну ефективність такого впровадження. Розроблені форми документів для оформлення таких процедур враховують обсяги інформації, подані у запропонованій внутрішній звітності щодо доходів та витрат, і дозволяють структурувати процес їх застосування для досягнення завдань контролю доходів та витрат, пов'язаних з наданням готельних послуг, в умовах управління рентабельністю й енергозбереженням підприємства готельного господарства.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Наукові праці, в яких опубліковані основні наукові результати дисертації:

1. Остапенко Я. О. Оперативний аналіз витрат на виробництво та собівартості продукції на сучасному етапі розвитку економіки України / Я. О. Остапенко // Науковий вісник Полтавського національного технічного університету імені Юрія Кондратюка. Економіка і регіон. – 2007.– № 4 (15).– ПолтНТУ. – С. 143-146 (0,39 д. а.).
2. Остапенко Я. О. Облік витрат на виробництво та собівартість продукції в ринкових умовах / Я. О. Остапенко // Науковий вісник Національного університету державної податкової служби України. – Ірпінь: НУДПСУ, 2010.– № 2 (49). – С. 121-126 (0,46 д. а.).
3. Остапенко Я. О. Методика дослідження витрат на виробництво та собівартості продукції харчової галузі / Я. О. Остапенко // Збірник наукових праць Черкаського державного технологічного університету. Серія: Економічні науки [Текст]: Вип. 28: У 3-х ч. / М-во освіти і науки України, Черкас. держ. технолог. ун-т. – Черкаси: ЧДТУ, 2011. – Ч. 1. – С. 140-143 (0,39 д. а.).
4. Чижевська Л. В. Внутрішній контроль витрат та доходів підприємств готельного господарства / Л. В. Чижевська, Я. О. Остапенко // Наукові праці Полтавської державної аграрної академії. – 2013. – Вип. 2 (7). – Т. 1. – Полтава: ПДАА, 2013. – 356 с. – С. 302-310 (0,58 д. а.). *Особистий внесок здобувача:* обґрунтовано систему інформаційного забезпечення здійснення процедур контролю доходів і витрат підприємств готельного господарства (0,45 д. а.).
5. Шиманська К. В. Стан діяльності підприємств готельного господарства в Україні та її особливості: обліково-контрольний аспект / К. В. Шиманська, Я. О. Остапенко // Вісник ЖДТУ / Економічні науки. – 2014. – № 1 (67). – С. 59-66 (0,62 д. а.) *Особистий внесок здобувача:* визначено стан розвитку готельного господарства, встановлено тенденції його функціонування, визначено їх вплив на побудову систем обліку і контролю таких підприємств (0,50 д. а.).
6. Остапенко Я. О. Класифікація готельних послуг для цілей бухгалтерського обліку та внутрішньогосподарського контролю доходів і витрат підприємств готельного господарства / Я. О. Остапенко // Збірник наукових праць НУДПСУ [Електронне видання] – Ірпінь: НУДПСУ. – 2014. – С. 157-166. – Режим доступу: <http://www.nbu.gov.ua/node/554/> (0,58 д. а.).
7. Остапенко Я. О. Порядок визнання доходу підприємств готельного господарства та особливості його впливу на обліковий процес / Я. О. Остапенко // Науковий вісник міжнародного гуманітарного університету. Серія: Економіка і менеджмент: Збірник наукових праць. – Одеса, 2014.– Вип. 7. – С. 112-116 (0,55 д. а.).
8. Остапенко Я. О. Аналіз доходів і витрат підприємств готельного господарства як інструментарій для реалізації контрольних функцій системи управління / Я. О. Остапенко // Фінансовий простір. Електронне наукове фахове

видання: міжнародний науково-практичний журнал. – 2014. – № 2 (14). – С. 116-121. – Режим доступу: <http://fp.cibs.ck.ua/> (0,41 д. а.).

Публікації у виданнях, які включені до міжнародних науково-метричних баз даних та публікації у наукових періодичних виданнях інших держав:

9. Остапенко Я. А. Классификация доходов предприятия гостиничного хозяйства и основные направления их бухгалтерского учета / Я. А. Остапенко // Экономика и предпринимательство (включен в базу Agris, РИНЦ) – 2014. – № 1 (2). – Ч. 2. – С. 541-543 (0,31 д. а.).

10. Остапенко Я. О. Склад витрат і доходів готелів України як об'єкт бухгалтерського обліку / Я. О. Остапенко // Економіка і фінанси (включений до бази РИНЦ) – Дніпропетровськ. – 2014. – № 2. – С. 74-80 (0,62 д. а.).

Опубліковані праці апробаційного характеру:

11. Остапенко Я. О. Витрати виробництва – важлива економічна категорія ефективного господарювання ринкової економіки / Я. О. Остапенко // Удосконалення обліку та аналізу господарської діяльності на основі впровадження нових Положень (стандартів) бухгалтерського обліку в Україні: Тези доповідей міжнародної науково – практичної конференції 16-18.10.2000 р. / Відповідальний за випуск Іваненко В. М. – К: КНЕУ, 2000. – С. 90-92 (0,08 д. а.).

12. Остапенко Я. О. Напрямки вдосконалення обліку витрат на виробництво продукції за елементами та статтями калькуляції / Я. О. Остапенко // Матеріали Першої Міжнародної науково-практичної конференції “Науковий потенціал світу’2004”. Облік і аудит. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2004. – Т. 17. – С. 5-7 (0,13 д. а.).

13. Остапенко Я. О. Формування, облік витрат на виробництво та собівартості продукції в умовах ринкових відносин / Я. О. Остапенко // Матеріали восьмої Міжнародної науково-практичної конференції “Наука і освіта’2005”. Облік і аудит. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2005. – Т. 82. – С. 45-47 (0,13 д. а.).

14. Остапенко Я. О. Оперативний аналіз витрат на виробництво та собівартості продукції за ринкових умов / Я. О. Остапенко // Сучасні проблеми фінансово-господарського контролю: Матеріали Першої Всеукраїнської науково-практичної конференції (30.03.2005 р.) – Кривий Ріг, 2005. – С. 235-236 (0,10 д. а.).

15. Остапенко Я. О. Особливості обліку витрат на виробництво підприємств харчової промисловості. / Я. О. Остапенко // Розвиток наукових досліджень’2007: Матеріали третьої міжнародної науково-практичної конференції, 26-28.11.2007 р. (м. Полтава) – Полтава: Вид-во “Інтер Графіка”, 2007. – Т. 11. – С. 121-123 (0,12 д. а.).

16. Остапенко Я. О. Облік витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції в системі реформованого обліку / Я. О. Остапенко // Реформування економіки України: стан та перспективи. Збірник матеріалів III Міжнародної науково-практичної конференції 20-21.11.2008 р. (м. Київ.) – К.: МІБО КНЕУ, 2008. – С. 110-112 (0,12 д. а.).

17. Остапенко Я. О. Організаційно-методичні спрямування обліку витрат / Я. О. Остапенко // Сучасні наукові досягнення – 2008. Збірник матеріалів всеукраїнської науково-практичної конференції. – В 3-х т. – Т. 1 – Миколаїв: НУК, 2008. – С. 191-194 (0,15 д. а.).

18. Остапенко Я. О. Проблемні питання зведеного обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції харчової промисловості / Я. О. Остапенко // Проблеми і перспективи розвитку підприємництва: Збірник матеріалів Другої міжнародної науково – практичної конференції, 19.12.2008 р. – Харків: Видавництво ХНАДУ, 2008. – С. 74-75 (0,11 д. а.).

19. Остапенко Я. О. Методи обліку витрат на виробництво та калькулювання собівартості продукції підприємств харчової промисловості / Я. О. Остапенко // Економічний і соціальний розвиток України в XXI столітті: національна ідентичність та тенденції глобалізації. Збірник тез доповідей Шостої Міжнародної науково – практичної конференції молодих вчених, 26-27.02.2009 р. – Тернопіль: Видавництво ТНЕУ “Економічна думка”, 2009. – С.423-424 (0,11 д. а.).

20. Остапенко Я. О. Методи прогнозування витрат на виробництво / Я. О. Остапенко // Збірник матеріалів Міжнародної науко-практичної конференції [Методологія і методика незалежного аудиту і державного фінансового контролю], (06.10.2009 р.) / Державна податкова адміністрація України. – Ірпінь: НУДПСУ, 2010. – С.393-395 (0,13 д. а.).

21. Остапенко Я. О. Питання аналізу витрат на виробництво за елементами на промислових підприємствах / Я. О. Остапенко // Облік, контроль і аналіз в управлінні підприємницькою діяльністю: Матеріали VIII Міжнародної науково – практичної конференції (Черкаси, 18-20.05. 2011 р.): в 3 т. – Т. II. Аналіз та контроль підприємницької діяльності. Моделювання і прогнозування економіки / Відп. ред. В. М. Яценко; М-во освіти і науки, молоді та спорту України. Черкас. держ. технол. ун-т. – Черкаси: ЧДТУ, 2011. – С. 15-17 (0,11 д. а.).

22. Остапенко Я. О. Питання ціноутворення як фактору максимізації доходів готельного господарства України / Я. О. Остапенко // Стан та перспективи розвитку бухгалтерського обліку в Україні [Текст]: матеріали II Всеукраїнської науково-практичної конференції молодих науковців, аспірантів та студентів (м. Ірпінь, 12.03.2014 р.) / Національний ун-т ДПС України. – Ірпінь: Видавництво Національного університету ДПС України, 2014. – С. 85-87 (0,10 д. а.).

23. Остапенко Я. О. Класифікація послуг готелів України через призму бухгалтерського обліку / Я. О. Остапенко // Класифікація послуг готелів України через призму бухгалтерського обліку // Zbiór raportów naukowych „Współczesne tendencje w paśmie i edukacji (27.02.2014-28.02.2014) (включено до бази РІНЦ) – Warszawa: Wydawca: Sp. z o.o. “Diamond trading tour”, 2014. – С. 48-52 (0,23 д. а.).

24. Остапенко Я. О. Управління доходами та витратами підприємств готельного господарства через призму контролю та аналізу / Я. О. Остапенко // Збірник наукових праць Всеукраїнської науково-практичної Internet-конференції “Актуальні проблеми управління економічним розвитком” та II-го Міжвузівського молодіжного науково-практичного форуму: “Наука і освіта – запорука розвитку

економіки” / за ред. Н. М. Побережна, Н. Ю. Мардус, С. В. Брік, Є. М. Строков. – Харків: НТУ “ХП”, 2014. – С. 27-28 (0,07 д. а.).

25. Остапенко Я. О. Стан та перспективи розвитку готельного господарства в Україні / Я. О. Остапенко // Статистична оцінка економічної динаміки та конкурентоспроможності регіонів України: збірник тез доповідей за матеріалами круглого столу (05.12.2013 р. у Національному університеті ДПС України). – Ірпінь: Національний університет ДПС України, 2014. – С. 105-107 (0,07 д. а.).

26. Остапенко Я. А. Формирование и учет затрат по элементам как способ контроля материальных потоков гостиничного хозяйства Украины / Я. А. Остапенко // Инновационное развитие и структурная перестройка экономики: материалы XVIII Междунар. науч.-практ. конф., Минск, 27.03.2014 г.: в 2 т. / Частн. ин-т упр. и предпр.; под ред. д-ра юрид. наук, проф. В. Г. Тихини, канд. физ.-матем. наук, доцента М. И. Овсейца. – Минск: Частн. ин-т упр. и предпр., 2014. – Т. 1. – С. 188-190 (0,14 д. а.).

Інші публікації:

27. Остапенко Я. О. Класифікація витрат на виробництво при прийнятті управлінських рішень / Я. О. Остапенко // Науковий вісник: Збірник наукових праць Академії ДПС України, – Ірпінь: АДПСУ, 2001. – №1 (11). – С. 119-124 (0,37 д. а.).

АНОТАЦІЯ

Остапенко Я. О. Бухгалтерський облік і контроль доходів і витрат підприємств готельного господарства. – На правах рукопису.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Національний університет водного господарства та природокористування, Рівне, 2015.

Дисертація присвячена обґрунтуванню теоретичних положень і розробці рекомендацій з удосконалення бухгалтерського обліку та контролю доходів і витрат підприємств готельного господарства, що сприяє удосконаленню обліково-інформаційного забезпечення впровадження енергозбереження в умовах управління рентабельністю підприємства готельного господарства.

Визначено особливості діяльності підприємств готельного господарства в умовах енергозбереження й окреслено їх вплив на системи бухгалтерського обліку і контролю, досліджено поняття та підходи до класифікації підприємств готельного господарства і готельних послуг, уточнено склад доходів та витрат підприємств готельного господарства. Обґрунтовано напрямки організаційного забезпечення обліку доходів і витрат підприємств готельного господарства, зокрема обґрунтовано функціональні обов'язки працівників бухгалтерської служби з урахуванням їх участі у реалізації функцій управління доходами і витратами; удосконалено методичні положення облікового відображення витрат, сформовано методичний підхід до визнання й оцінки доходів від надання готельних послуг, запропоновано порядок їх обліку. Удосконалено систему

організаційно-інформаційного забезпечення внутрішнього контролю доходів і витрат підприємств готельного господарства в умовах ресурсозбереження на основі ідентифікації ризикових ділянок рентабельності підприємства, обґрунтовано порядок використання аналітичних процедур при проведенні внутрішнього контролю доходів та витрат таких підприємств.

Ключові слова: підприємства готельного господарства, готельні послуги, облік доходів, облік витрат, калькулювання собівартості, контроль доходів, контроль витрат.

АННОТАЦИЯ

Остапенко Я. А. Бухгалтерский учет и контроль доходов и расходов предприятий гостиничного хозяйства. – На правах рукописи.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Национальный университет водного хозяйства и природопользования, Ровно, 2015.

Диссертационная работа посвящена теоретическому и методическому обоснованию положений, а также разработке рекомендаций по усовершенствованию бухгалтерского учета и контроля доходов и расходов предприятий гостиничного хозяйства.

Объектом исследования являются доходы и расходы предприятий гостиничного хозяйства, подлежащие отражению в системе бухгалтерского учета и контролю. Предметом исследования является совокупность теоретико-методических и организационно-практических вопросов бухгалтерского учета и контроля доходов и расходов предприятий гостиничного хозяйства.

В диссертации на основании изучения тенденций развития гостиничного хозяйства в Украине и в мире определены особенности хозяйственной деятельности предприятий данной отрасли, влияющие на порядок осуществления отдельных хозяйственных операций. Указанные особенности учтены при обосновании рекомендаций по построению систем бухгалтерского учета и хозяйственного контроля доходов и расходов предприятий гостиничного хозяйства.

Изучение публикаций по вопросам исследования и практики их деятельности предприятий гостиничного хозяйства позволило выделить такие виды гостиничных услуг: по наличию в основном пакете гостиничных услуг (основные, дополнительные); по платности (оплачиваемые, неоплачиваемые); по индивидуальности предоставления (индивидуальные, общие); по частоте использования (разового и постоянного пользования); по форме (стандартные, нестандартные); по субъекту предоставления (персонализированные, инфраструктурные); по энергоемкости (энергоемкие, неэнергоемкие). Это позволило сформировать методическое обеспечение учета доходов и расходов предприятий гостиничного хозяйства в процессе оказания различных видов услуг, обосновать порядок калькулирования их себестоимости.

На основании определенных отраслевых особенностей гостиничного хозяйства установлен состав доходов и расходов предприятий отрасли, что

позволило обосновать пути совершенствования их учетного отражения по элементам метода бухгалтерского учета для целей повышения качества учетной информации, на основе которой осуществляются управление рентабельностью хозяйственной деятельности указанных предприятий и налоговые расчеты.

Обоснована возможность и направления использования профессиональных навыков и компетенций работников бухгалтерской службы предприятия в управленческих процессах для обеспечения обоснованного планирования деятельности предприятия гостиничного хозяйства, ее надлежащей организации, мотивации к повышению результативности деятельности и внедрению энергосбережения, а также осуществления действенного контроля за величиной и структурой доходов и расходов. Это позволило идентифицировать место и роль указанных работников как участников управленческих процессов при создании системы управления рентабельностью предприятия гостиничного хозяйства и его энергопотреблением.

Для повышения качества учетной информации, используемой в процессе контроля расходов предприятия гостиничного хозяйства, сформированы организационно-методические положения их учета и калькулирования себестоимости гостиничных услуг. Определен состав статей калькуляции; порядок распределения общепроизводственных расходов и расходов обслуживающих подразделений на себестоимость услуг, а также документирование такого распределения, рекомендации по формированию себестоимости гостиничных услуг и порядок отражения таких операций в бухгалтерском учете предприятия и его внутренней отчетности. Их применение позволяет учитывать внутреннее потребление услуг обслуживающих производств и служит основой учетно-информационного обеспечения управления рентабельностью деятельности предприятия гостиничного хозяйства.

Предложен порядок признания доходов от предоставления гостиничных услуг, учитывающий продолжительность такого процесса, требования действующего налогового и бухгалтерского законодательства. Его применение позволяет соблюдать принципы бухгалтерского учета по признанию и отражению расходов и доходов предприятия, контролировать завершенность процесса предоставления услуг по отдельным заказам, достоверно определять общие объемы полученных доходов и, как следствие, управлять рентабельностью основной деятельности предприятия гостиничного хозяйства.

Обоснован подход к учетно-информационному обеспечению процесса внутреннего контроля доходов и расходов предприятий гостиничного хозяйства. Предложено строить систему задач контроля с учетом отраслевых особенностей и на основе результатов финансового анализа показателей предприятия с адаптацией таких задач к выявленным рискованным участкам финансовой устойчивости, что позволит концентрировать ресурсы системы внутреннего контроля на потенциально проблемных финансовых аспектах деятельности предприятия гостиничного хозяйства.

Аргументировано использование аналитических процедур в процессе внутреннего контроля доходов и расходов предприятий гостиничного хозяйства.

Это позволяет путем расчета аналитических показателей определять тенденции в изменении величины и структуры его доходов и расходов; принимать решение о целесообразности расширения деятельности, возможности и объемах использования дисконтных программ, внедрения энергосберегающих систем и технологий, определять затраты на использование энергоносителей по местам их потребления и формировать приоритетные направления энергосбережения, что будет способствовать экономии энергетических ресурсов и снизит расходы на них.

Ключевые слова: предприятия гостиничного хозяйства, гостиничные услуги, учет доходов, учет расходов, калькулирование себестоимости, контроль доходов, контроль расходов.

ABSTRACT

Ostapenko Ya.O. Accounting for and control over revenues and expenses of hotel industry enterprises. – The manuscript.

Thesis for obtaining the degree of Candidate of Economic Sciences on specialty 08.00.09 – Accounting, Analysis and Audit (by economic activity). – National University of Water Management and Nature Resource Use, Rivne, 2015.

The thesis is devoted to the substantiation of the theoretical statements as well as development of the recommendations for improving accounting for and control over the revenues and expenses of the hotel industry enterprises, which contributes to the improvement of accounting and information support of energy saving under profitability management of the enterprise of the hotel industry.

The features of the enterprises of hotel industry in terms of energy saving have been defined as well as their impact on the accounting and control system has been outlined; the concept and approaches toward the classification of hotel business and hotel services have been studied; the composition of revenues and expenses of hotel businesses has been clarified. The areas of organizational support of accounting for revenues and expenses of hotel industry business have been grounded, in particular, the functional duties of the accounting personnel have been specified with regard to their participation in the implementation of functions of revenues and expenses management; the methodic statements of accounting reflection of expenses have been improved; the methodic approach to recognition and measurement of revenue from rendering the hotel services has been worked out as well its accounting reflection has been offered. The system of organizational and informational support of the internal control over revenues and expenses of hotel industry enterprises has been improved under conditions of resources conservation based on the identification of risky profitability centers of the enterprises; the procedures for the analytical procedures application for conducting internal control over revenues and expenses of such enterprises have been reasoned.

Keywords: enterprises of hotel industry, hotel services, accounting for revenues, accounting for expenses, costing, revenue control, expenses control.

Підписано до друку 27.02.2015 р. Формат 60х90/16.

Ум. друк. арк. 0,9. Тираж 100 прим.

Замовлення №

ПП "Рута"

10014, Україна, м. Житомир, вул. Бердичівська, 17а.