

Економіка підприємства

УДК 338.486.2

С.П. Гаврилюк
кандидат економічних наук,
доцент кафедри готельно-ресторанного
та туристичного бізнесу,
Київський національний торговельно-економічний університет

Особенности формирования операционных витрат туристических предприятий в Украине

У статті розглянуто сутність та особливості формування операційних витрат туристичного підприємства, досліджено вплив факторів на собівартість туристичних послуг. Подано оцінку структури операційних витрат суб'єктів туристичної діяльності в Україні.

Ключові слова: операційні витрати, види операційних витрат туристичного підприємства, собівартість туристичного продукту

С.П. Гаврилюк
кандидат экономических наук,
доцент кафедры гостинично-ресторанного
и туристического бизнеса,
Киевский национальный торгово-экономический университет

Особенности формирования операционных издержек туристических предприятий в Украине

В статье рассмотрены сущность и особенности формирования операционных издержек туристического предприятия, исследовано влияние факторов на себестоимость туристических услуг. Дана оценка структуры операционных издержек субъектов туристической деятельности в Украине.

Ключевые слова: операционные издержки, виды операционных издержек туристического предприятия, себестоимость туристического продукта.

S.P. Havrylyuk
PhD in Economics, Associate Professor
of Hotel, Restaurant and Tourism Business Department,
Kyiv National University of Trade and Economics

Features of Operating Expenses Formation of the Tourists Enterprises in Ukraine

This article considers the essence and features of operating expenses formation of the tourist enterprise, influence of factors on the prime cost of travel services is analyzed. The

estimation of the operating expenses structure of the tourist business entities in Ukraine is given.

Key words: operating expenses, kinds of operating expenses of tourist enterprise, prime cost of travel product

Постановка проблеми

Стратегічною метою розвитку туризму в Україні є забезпечення конкурентоспроможної на світовому ринку туристичної галузі на основі максимально повного задоволення попиту українських та іноземних туристів, ефективного розвитку суб'єктів туристичної діяльності, раціоналізації використання фінансових і матеріальних ресурсів, надходження валютних коштів, скорочення невіправданих витрат. Зазначені цілі обумовлюють необхідність пошуку оптимальних методів підвищення ефективності діяльності турпідприємств, що адекватно відображають сучасні особливості розвитку туризму.

Забезпечення ефективності діяльності суб'єктів ринку туристичних послуг, що функціонують на принципах самоокупності та самофінансування, можливе лише за дотримання невисокого рівня операційних витрат. Пристосування до умов конкуренції підштовхує туристичні підприємства облаштовувати офіси новим обладнанням та меблями у європейському стилі, покращувати інтер'єр приміщень, упроваджувати процеси автоматизації обслуговування та сучасні комп'ютерні технології, що зумовлює підвищення якості обслуговування і, відповідно, витрат. З іншого боку, підвищення цінової конкурентоспроможності туристичного продукту вимагає зменшення його собівартості завдяки зниженню витрат на купівлю послуг – складових турпродукту, витрат усіх видів ресурсів. Отже, в умовах ринкової економіки кожний підприємець прагне до оптимізації витрат при підтриманні достатнього рівня обслуговування туристів. Для створення сприятливих умов реалізації програм підвищення ефективності та конкурентоспроможності підприємства необхідно вміти управляти операційними витратами та використовувати основні резерви їх оптимізації.

Аналіз останніх досліджень і публікацій

У наукових дослідженнях провідних зарубіжних і вітчизняних учених відсутній комплексний підхід до вирішення питань організації управління операційними витратами підприємств туристичної сфери. Питання аналізу та формування витрат туристичних підприємств досліджували такі вітчизняні та зарубіжні науковці, як З.А. Балченко [2], Т.В. Козирєва [5], Л.П. Дядечко [4], Т.І. Ткаченко [6], З.М. Горбильова [3] та інші. Однак проблеми удосконалення управління витратами не втратили своєї актуальності для підприємств туристичної сфери і вимагають подальших системних досліджень з урахуванням сучасних умов діяльності, галузевих особливостей і норм вітчизняного законодавства.

Не вирішені раніше частини загальної проблеми

На практиці кожне підприємство самостійно вирішує завдання організації управління витратами та визначення собівартості туристичного продукту. На сьогодні в туризмі відсутній відповідний нормативний документ, що містив би методичні рекомендації щодо обліку витрат туристичних підприємств. Діюче положення (стандарт) бухгалтерського обліку П(С)БО 16 «Витрати» [1] не враховує особливостей операційної діяльності туристичних підприємств, конкретного складу їхніх витрат. Зважаючи на актуальність дослідження вказаних питань посилюється значення дослідження формування операційних витрат підприємств туризму.

Формулювання цілей статті

Метою статті є дослідження теоретичних і методологічних засад управління операційними витратами туристичних підприємств з урахуванням галузевих особливостей, вивчення факторів, що на нього впливають.

Вклад основного матеріалу дослідження

Підприємство в умовах ринку є незалежною, автономною господарюючою одиницею, яка власними ресурсами повинна забезпечити розвиток туристичної діяльності, технічне вдосконалення матеріально-технічної бази, соціальне та матеріальне заохочення працівників. Туристичне підприємство у процесі своєї діяльності використовує засоби і предмети праці та робочу силу. Кожний із названих чинників має свою ціну. Вартісний вираз спожитої живої та уречевленої праці становить для підприємства витрати ведення туристичної діяльності.

За економічною сутністю операційні витрати туристичного підприємства являють собою витрати, пов'язані з основною діяльністю підприємства, а також іншими видами діяльності, які не є інвестиційною або фінансовою діяльністю. За натурально-речовим складом операційні витрати – це витрати трудових, матеріальних, фінансових ресурсів для здійснення операційної діяльності підприємства, які виражені в грошовій формі.

Узагальнюючи теоретичні дослідження з цього питання в економічній літературі, можна виділити такі підходи до визначення терміну «операційні витрати» (табл. 1).

Розглянувши думки вчених щодо поняття «операційні витрати», можна сформулювати визначення цих витрат туристичного підприємства як комплекс матеріальних, людських, грошових і природних ресурсів, необхідних для створення, надання та реалізації туристичного продукту.

Найбільша частина поточних витрат суб'єктів туристичної діяльності припадає на собівартість послуг. Собівартість туристичних послуг – це вартісне вираження витрат підприємства на виробництво та реалізацію послуг, пов'язаних із використанням у процесі обслуговування природних, матеріальних, трудових і фінансових ресурсів, виплату встановлених державою податкових відрахувань тощо.

У туризмі розраховують обмежену, виробничу та повну собівартість туристичного продукту. Складові собівартості послуг туристичного підприємства відображено на рис. 1.

Обмежена собівартість туру включає в себе прямі змінні витрати, що використовуються при формуванні туру (витрати з придбання прав на послуги сторонніх організацій). Розглянемо більш детально структуру обмеженої собівартості туристичного продукту на прикладі суб'єктів туристичної діяльності України у 2012 р. (табл. 2). Як бачимо, обмежена собівартість турів включає вартість окремих послуг, що сплачуються туристами відповідно до їх звичок і вподобань.

Найбільша частка туристичних витрат – 94,6% – припадає на основні послуги – розміщення (56,8%), транспортування (34%) та харчування (2,8%). Усього 0,6% туристичних витрат припадає на додаткові послуги – медичне обслуговування (0,5%), послуги культурно-освітнього та культурно-дозвільного характеру (0,1%). Лише 5,8% витрачається на спеціалізовані послуги, зокрема 0,6% становить візове обслуговування, 0,4% – екскурсійне обслуговування, 4,8% – інші послуги, що представлені переважно послугами добровільного страхування від нещасних випадків і хвороб під час подорожі, обслуговуванням гідами-перекладачами та супроводжуючими.

Теоретичні підходи до визначення терміну «операційні витрати»

Підходи	Визначення	Дослідники/джерела
Функціональний	Витрати, пов'язані з основним видом діяльності підприємства (виробництвом продукції, наданням послуг, виконанням робіт); витрати і платежі, пов'язані з проведенням виробничо-господарських і фінансових операцій за певний період часу	Гончаров В.М., Вецепура Н.В., Касьянова Н.В., Солоха Д.В., Безруких С.П., Борисов А.Б., Кабкова Е.Н.
Змістовний	Грошові витрати на виробництво товару, його продаж, управління компанією, виплату відсотків за залученими вкладами і кредитами, сплату податків, адміністративні та інші витрати	Райзберг Б.А., Сопко В.В., Лозовський Л.Ш., Стародубцева Е.Б., Бутинець Ф.Ф.
Цільовий	Засоби, витрачені для отримання доходів	К. Друрі, Осовська Г.В., Коцюба М.С., Юшкевич О.О., Грещак М.Г., Котляров С.А., Завадський Й. С.
Ресурсний	Грошове відображення витрат трудових, матеріальних, фінансових ресурсів для здійснення операційної діяльності підприємства	Р. Ентоні, Дж. Ріс, Г. Фандель, Мазаракі А.А., Чаюн І.О., Ушакова Н.М., Лігоненко Л.О., Цветкова Н., Шеремет А. Д., Горбильова З.М., Ткаченко Т.І.
Фінансовий	Зменшення економічних вигід у вигляді вибуття активів або збільшення зобов'язань, що призводять до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу за рахунок його вилучення або розподілу між власниками)	ПСБО 16 «Витрати», Гура І.О., Цал-Цалко Ю.С., Верига Ю.А., Голов С.Ф., Сфименко В.І.
Економічний	Усі витрати, пов'язані з поточною діяльністю підприємства, включаючи непродуктивні витрати	Непочатенко О.О., Макконелл Р., Брю С.Л.
Бухгалтерський	Перелік витрат, що відповідно до законодавчої регламентації відносяться на собівартість послуг підприємства для розрахунку величини оподаткованого прибутку	Балченко З.А., Бургонова Г.Н., Каморджанова Н.А.

Джерело: розроблено автором

Отже, низька частка додаткових і спеціалізованих послуг (усього 6,4%) свідчить про невисоку якість турпродуктів, що пропонуються вітчизняними туристичними підприємствами, та невимогливість туристів до якості туристичного обслуговування.

Відповідно до законодавства туристичний продукт являє собою комплекс не менше двох туристичних послуг щодо перевезення, розміщення, харчування, а

Прямі витрати з придбання прав на послуги сторонніх організацій, що використовуються при виробництві туристичного продукту	Поточні витрати туристичного підприємства на розроблення турпродукту	Загальновиробничі витрати	Адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати
<ul style="list-style-type: none"> • Вартість проживання в готелях та інших місцях розміщення • Вартість транспортного обслуговування • Вартість харчування • Вартість екскурсійного, медичного та візового обслуговування • Вартість послуг культурно-освітнього, культурно-дозвільного та спортивного характеру • Вартість добровільного страхування від нещасних випадків, хвороб і медичного страхування під час подорожі • Вартість обслуговування гідами-перекладачами та супроводжуючими тощо 	<ul style="list-style-type: none"> • Заробітна плата операційного персоналу • Відрахування на соціальні заходи від зарплати операційного персоналу • Амортизація основних засобів виробничого призначення • Витрати на утримання приміщень туристичного офісу: прибирання, охорона, ремонт, зв'язок, опалення, водопостачання та каналізація, електроенергія тощо 	<ul style="list-style-type: none"> • Витрати на утримання загальних приміщень турфіми та прилеглої території: • протипожежні заходи • амортизація основних засобів загальногосподарського призначення • знос малоцінного інвентарю • охорона праці та техніка безпеки • підвищення професійної кваліфікації персоналу • придбання предметів індивідуального користування 	<ul style="list-style-type: none"> • Заробітна плата працівників апарату управління • Відрахування на соціальні заходи від зарплати управлінського персоналу • Витрати на маркетинг і рекламу • Представницькі витрати зі збуту послуг • Витрати на відрядження • Витрати на утримання адміністративних приміщень
<p>← Обмежена собівартість →</p>			
<p>← Виробнича собівартість турпродукту →</p>			
<p>← Повна собівартість тур продукту →</p>			

Рис. 1. Складові повної собівартості послуг туристичного підприємства

Джерело: розроблено автором

також оформлення віз, організації відвідування об'єктів культури, відпочинку та розваг, користування рекреаційними ресурсами тощо.

Склад і вартість таких туристичних послуг є основними чинниками, що визначають загальну суму витрат на туристичний продукт. Оскільки цей продукт здебільшого складається з послуг сторонніх організацій, умови визнання та обсяг витрат, порядок їх включення у собівартість туристичного продукту визначаються формою та умовами договорів. Собівартість туристичного пакету залежить також від виду туру та чисельності туристів у групі. Як правило, вартість індивідуального туру є вищою від вартості групового туру в розрахунку на одного туриста. Чим більша чисельність туристичної групи, тим нижча вартість туру в розрахунку на одного туриста. Собівартість туру залежить також і від категорій туристів, що обслуговуються: зі знижками реалізуються сімейні тури, тури для корпоративних клієнтів. На вартість турів впливає віковий склад туристів: дітям, школярам, студентам, пенсіонерам як правило надаються знижки.

Для визначення виробничої собівартості туру до обмеженої собівартості слід додати поточні витрати туристичних підприємств на розроблення турів, а також загальновиробничі витрати.

Повна собівартість туристичного продукту розраховується як сума виробничої собівартості, адміністративних витрат, витрат на збут та інших операційних

**Структура обмеженої собівартості послуг суб'єктів
туристичної діяльності в Україні у 2012 р.**

Послуги, що використовуються при виробництві турпродукту	Вартість послуг, тис. грн.				Питома вага, %			
	Усього	у тому числі			Усього	у тому числі		
		туроператори	тур-агенти	суб'єкти, що здійснюють екскурсійну діяльність		туроператори	тур-агенти	суб'єкти, що здійснюють екскурсійну діяльність
Розміщення	3054,81	2918,73	131,49	4,59	56,8	56,2	79,8	27,8
Транспортне обслуговування	1825,96	1810,63	10,04	5,29	34,0	34,9	6,1	32,0
Харчування	151,34	145,05	5,48	0,82	2,8	2,8	3,3	5,0
Медичне обслуговування	25,63	25,36	0,27	0,001	0,5	0,5	0,2	0,0
Екскурсійне обслуговування	23,47	19,18	1,25	3,04	0,4	0,4	0,8	18,4
Візове обслуговування	31,63	30,58	1,05	0,00	0,6	0,6	0,6	0,0
Послуги культурно-освітнього та культурно-дозвільного характеру	6,57	6,05	0,05	0,47	0,1	0,1	0,0	2,9
Інші послуги	256,05	238,59	15,16	2,30	4,8	4,6	9,2	13,9
Усього	5375,46	5194,15	164,79	16,51	100,0	100,0	100,0	100,0

Джерело: розраховано автором на основі [9]

витрат [4, с. 177]. До адміністративних витрат відносяться загальногосподарські витрати, пов'язані з загальним обслуговуванням та управлінням підприємством – це витрати на проведення річних зборів і представницькі витрати; витрати на відрядження й утримання апарату управління та іншого загальногосподарського персоналу; витрати на утримання та амортизацію основних засобів та інших матеріальних необоротних активів загальногосподарського використання; витрати на зв'язок та амортизацію нематеріальних активів загальногосподарського призначення; витрати на врегулювання суперечок через судові органи, на сплату податків, зборів та інших обов'язкових платежів підприємства, окрім включених до собівартості реалізованого туристичного продукту; оплата розрахунково-касового та банківського обслуговування; інші загальногосподарські витрати [1].

Витрати на збут у туристичних підприємствах включають витрати, пов'язані з реалізацією туристичного продукту безпосередньо покупцям або через посередників, і являють собою винагороду реалізаторам продукту; витрати на рекламу та дослідження ринку; на відрядження працівників відділу збуту; на страхування туристів і супровідників туристичних груп та інші витрати, пов'язані зі збутом туристичного продукту та послуг [8]. У туристичних підприємствах велика частка витрат припадає на замовлення реклами та її розповсюдження, що дає змогу вижити в умовах високої інтенсивної конкуренції на ринку туристичних послуг на сучасному етапі економічного розвитку в Україні.

До інших операційних витрат відносять витрати, пов'язані з конвертацією національної валюти в іноземну при виїзді вітчизняних туристів за кордон і конвертацією валюти іноземних туристів у національну валюту; суми безнадійної дебіторської заборгованості та відрахувань у резерв сумнівних боргів; втрати від

зміни курсу валют при здійсненні операційної діяльності; визнані штрафи, пені, неустойки; витрати на виплату матеріальної допомоги, на утримання об'єктів соціального, культурного та побутового призначення; інші витрати на операційну діяльність.

До собівартості послуг не відносять фінансові витрати, витрати від участі в капіталі та витрати, пов'язані з надзвичайними подіями, які відшкодовуються за рахунок валового прибутку.

Розглянемо структуру операційних витрат, що відносяться на собівартість туристичного продукту, суб'єктів туристичної діяльності в Україні за економічними елементами (табл. 3).

Таблиця 3

Структура операційних витрат суб'єктів туристичної діяльності в Україні за економічними елементами у 2012 р.

Види витрат	Витрати, грн.				Питома вага, %			
	Усього	у тому числі			Усього	у тому числі		
		туроператори	тур-агенти	суб'єкти, що здійснюють екскурсійну діяльність		туроператори	тур-агенти	суб'єкти, що здійснюють екскурсійну діяльність
Матеріальні витрати	717,52	643,31	60,55	13,65	29,3	30,2	21,4	38,5
Витрати на оплату праці	239,18	156,41	75,99	6,77	9,8	7,3	26,9	19,1
Відрахування на соціальні заходи	81,06	53,87	24,80	2,39	3,3	2,5	8,8	6,7
Амортизація	26,61	19,35	5,46	1,79	1,1	0,9	1,9	5,1
Інші операційні витрати	1386,93	1260,24	115,85	10,84	56,6	59,1	41,0	30,6
Усього	2451,28	2133,18	282,65	35,45	100,0	100,0	100,0	100,0

Джерело: розраховано автором на основі [9]

Операційні витрати туристичних підприємств представлені переважно іншими операційними витратами, частка яких становить 56,6%. Вони включають: орендні платежі, витрати на відрядження, на послуги зв'язку, на виплату матеріальної допомоги, оплату розрахунково-касового та іншого банківського обслуговування тощо. Велика частка цієї групи витрат обумовлена зростаючими орендними платежами за офісні приміщення, вартістю реклами та витрат на збут, витратами на відрядження. Матеріальні витрати суб'єктів туристичної діяльності становлять у середньому 29,3%. До цього елемента в туризмі відносять: опалення, електроенергію, водопостачання та каналізацію, поточний ремонт, витрати на придбання матеріалів, миючих засобів, транспортне обслуговування, роботи та послуги виробничого характеру. Група «витрати на оплату праці» становила у витратах турпідприємств 9,8%, відрахування на соціальні заходи – усього 3,3%. Частка амортизаційних відрахувань на повне відновлення основних засобів суб'єктів туристичної діяльності була найменша – 1,1%. Це пов'язано з особливостями формування основних засобів туристичних підприємств, більшість із яких орендують офіси, а у складі їх власних основних засобів переважають меблі та офісна техніка.

Формування витрат є однією з найважливіших складових процесу управління туристичним підприємством. Пошук ефективних методів управління операцій-

ними витратами в сучасних умовах потрібно розглядати як фактор підвищення прибутковості та ефективності роботи туристичних підприємств, забезпечення їх стабільності та конкурентоспроможності в ринковому середовищі, розширення можливостей внутрішньої реструктуризації відповідно до змін кон'юнктури ринку, що стане реальним досягненням довготривалого економічного зростання підприємства.

На рис. 2 наведено рекомендовані основні етапи процесу формування операційних витрат на туристичному підприємстві.

Багатоаспектність поняття «витрати» та їх багатокомпонентність зумовлюють різні підходи до виявлення й аналізу чинників, що формують їх рівень. Усі фактори, що впливають на операційні витрати туристичних підприємств, можна розмежувати на фактори зовнішнього та внутрішнього середовища. Фактори зовнішнього середовища не залежать від господарської діяльності туристичного підприємства, а внутрішні фактори безпосередньо залежать від ефективності управління операційними витратами та туристичною діяльністю підприємства в цілому.

Зовнішні фактори включають: стан ринків факторів виробництва, кон'юнктуру споживчого ринку, стан економіки країни в цілому, механізм державного регулювання господарської діяльності підприємств, інфляцію. Розглянемо їх більш детально.

Вплив стану ринків факторів виробництва на витрати туристичного підприємства пов'язаний: із формуванням структури ресурсного потенціалу, що визначає тенденції в змінах статей витрат, напрями мобілізації резервів скорочення витрат; із формуванням рівня витрат на оплату послуг сторонніх організацій; визначає ціни на обладнання, енергію, ресурси тощо.

Кон'юнктура споживчого ринку виражається в платоспроможності населення. Цей фактор визначає можливості розвитку обсягів надання послуг підприємств, а відповідно, і формування витрат. Так, за сприятливої кон'юнктури відбувається збільшення обсягів доходів від реалізації послуг, рівень витрат за



Рис. 2. Етапи процесу формування операційних витрат туристичного підприємства

Джерело: побудовано автором на основі [4, с. 175]

інших рівних умов має тенденцію до зниження, а несприятлива кон'юнктура викликає зростання витратомісткості діяльності.

Стан економіки країни в цілому включає: стадію циклу економічного розвитку, макроекономічну збалансованість, інвестиційний клімат, рівень інфляційних очікувань тощо. Цей фактор визначає загальні умови функціонування туристичних підприємств, результативність їх діяльності.

Механізм державного регулювання господарської діяльності підприємств впливає на витрати підприємства через механізм ціноутворення, оподаткування (обов'язкові платежі та податки), митне регулювання, соціальні гарантії тощо.

Інфляційні процеси призводять до підвищення цін на ресурси, використовувані підприємством, що зумовлює підвищення суми та рівня операційних витрат.

До факторів внутрішнього середовища туристичних підприємств, що визначають розмір і рівень його операційних витрат, належать: зміна доходів від реалізації послуг, асортимент послуг, строки подорожування туристів, стан та ефективність використання основних засобів, ефективність управління трудовими ресурсами, якість послуг.

Доходи від реалізації послуг. При зростанні обсягів реалізації послуг знижується рівень умовно-постійних витрат і як наслідок – рівень загальних витрат підприємства.

Асортиментна структура послуг (зміна питомої ваги окремих видів послуг у загальному обсязі доходів від реалізації послуг). Збільшення частки турів «VIP»-класу призводить до підвищення витратомісткості послуг, а реалізація економічних турів – до економії операційних витрат.

Строки подорожування туристів. Збільшення тривалості подорожі призводить до зменшення транспортних витрат на один туро-день. Ураховуючи, що в собівартості 7-денних турів у європейські країни частка авіатарифу становить близько 50%, а по турах в Америку чи в Азію – близько 2/3 [7], вплив цього фактора на рівень поточних витрат є досить вагомим.

Стан та ефективність використання основних засобів. Інтенсивний розвиток матеріально-технічної бази збільшує суму амортизаційних відрахувань, поточних витрат на її утримання. З іншого боку, оснащення підприємства новим обладнанням сприяє підвищенню продуктивності праці, що у свою чергу зумовлює зниження рівня витрат.

Ефективність управління трудовими ресурсами (чисельність і склад працівників підприємства, ефективність застосування системи матеріального стимулювання праці, рівень використання робочого часу). Збільшення ефективності використання трудових ресурсів забезпечує зростання продуктивності праці та, відповідно, викликає зниження рівня фонду оплати праці та відрахувань на соціальні заходи. Водночас зростання продуктивності праці, сприяючи збільшенню обсягів реалізації туристичних послуг, викликає зниження рівня операційних витрат.

Якість послуг (клас туру). Вплив цього фактора пов'язаний із різною витратомісткістю обслуговування при подорожуванні різним класом.

Діагностика факторів впливу на обсяг і рівень операційних витрат туристичних підприємств дає змогу визначити резерви зниження витрат, що є складовим елементом системи управління витратами. Оптимізуючи розмір операційних витрат шляхом прийняття обґрунтованих управлінських рішень щодо споживання ресурсів, підприємство буде мати конкурентні переваги, обумовлені нижчою вартістю туристичних послуг. Отже, методи знаходження оптимальних управлінських рішень стосовно витрат висуваються на перший план у системі економічного управління підприємством.

Висновки

За результатами досліджень можна зробити висновок, що використання сучасних методів аналізу та планування операційних витрат, уміння професійно оцінити вплив факторів на цей показник, дасть змогу туристичним підприємствам зменшити собівартість послуг і, в результаті, збільшити прибуток. Величина витрат істотно впливає на формування фінансових результатів, тому зважене й обгрунтоване вирішення питань щодо управління витратами на підприємстві забезпечить високий рівень ефективності туристичної діяльності. Зниження витрат, що відносяться на собівартість туристичних послуг, не повинно негативно впливати на якість послуг. Тому питання скорочення витрат слід розглядати в сукупності з іншими важливими показниками ефективності господарювання. Від уміння оптимізувати співвідношення витрат і результатів залежить міра досягнення підприємством мети діяльності та конкурентної позиції на ринку.

Література

1. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : затв. наказом Міністерства фінансів України від 31 грудня 1999 р. № 318.
2. Балченко З. А. Бухгалтерський облік в туризмі і готелях України : навчальний посібник / З. А. Балченко. – К. : КУТЕП, 2006. – 232 с.
3. Горбылева З. М. Экономика предприятий туризма : учебно-практическое пособие / З. М. Горбылева. – Минск : БГЭУ, 2011. – 295 с.
4. Дядечко Л. П. Економіка туристичного бізнесу: навчальний посібник / За заг. ред. Манойло Н. П. – К. : Видавництво «ЦУЛ», 2007. – 220 с.
5. Козырева Т. В. Учёт издержек в туризме : учебное пособие для вузов / Т. В. Козырева. – М. : «Финансы и статистика», 2000. – 169 с.
6. Ткаченко Т. І. Економіка готельного господарства та туризму : опорний конспект лекцій / Т. І. Ткаченко, С. П. Гаврилюк, О. О. Каролоп. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2005. – 220 с.
7. Экономика современного туризма / Под ред. Г. А. Карповой. – М. – С.-Пб : Герда, 2008. – 412 с.
8. Проношин А. Управление затратами. Больше прибыли от Вашего бизнеса. – 30 октября 2009 г. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.management.com.ua/finance/fin162.html>
9. Туристична діяльність в Україні у 2012 році : стат. бюлетень [Електронний ресурс] / Відп. за випуск І. В. Калачова. – К. : Держ. служба статистики України, 2013. – 272 с. – Режим доступу : <http://www.ukrstat.gov.ua>