

Ярослав МЕХ, Ірина ГАВРИШКІВ

## ПРОБЛЕМИ ІНФОРМАЦІЙНОГО ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ УПРАВЛІННЯ РЕКРЕАЦІЙНИМ ТУРИЗМОМ У КОНТЕКСТІ ІНТЕГРАЦІЇ УКРАЇНИ У СВІТОВИЙ РИНОК ПОСЛУГ

*Розглянуто особливості рекреаційних туристичних послуг, їх обліково-аналітичне забезпечення. Запропоновано використання європейського досвіду управлінського обліку у формуванні інформаційної бази для об'єктивного оцінювання витрат, доходів і визначення фінансового результату креативних послуг на прикладі курортної зони "Курорттополіс Трускавець".*

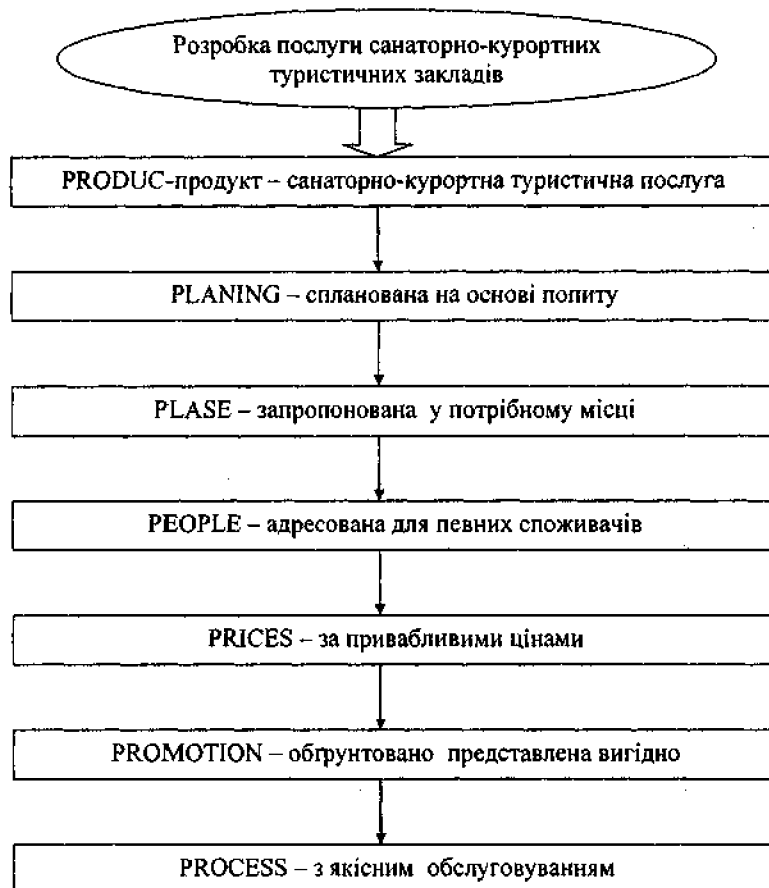
Інтеграція України у світовий економічний простір Європейського Союзу передбачає досягнення відповідного світового рівня послуг і зокрема туристичних і санаторно-курортних. Галузі є найприбутковішими та найдинамічнішими у світовій економіці. Вони стимулюють розвиток економіки країн, дають змогу збільшувати валютні надходження за рахунок в'їзного туризму з метою санаторно-курортного оздоровлення, високоефективного використання природного курортного потенціалу. Надання зазначених послуг необхідне насамперед, для країн, які стали на шлях ринкових перетворень. Саме так досягли значних успіхів у розвитку туристичних і санаторно-курортних послуг Греція, Єгипет, Туреччина, Іспанія. Світова тенденція до зростання галузі туристично-курортних послуг свідчить про те, що її доцільно проголосити пріоритетною в Україні. На наш погляд, цьому мають сприяти зміни до Закону України "Про туризм", що набрали чинності з 1.01. 2004 р., а також науковий внесок Є. Савельєва, Р. Березюка, Ю. Миронова, А. Новіцької-Колодіної, Б. Петровського, І. Сіваченко, котрі визначили не тільки проблеми цієї галузі, а й зв'язки з важливими науковими та практичними завданнями.

Протягом останнього року зареєстровано 12,2 млн. відвідань країни іноземцями (на 5,6 і більше, ніж у минулому році) [1]. З них 5,5 млн. туристичних поїздок та 6,7 млн. одноденні поїздки. Іноземні відвідувачі протягом перебування в Україні тільки в 2000 р. отримали послуг на 2,7 млрд. дол. США.[2]. За 2000 р. туристичні та санаторно-курортні заклади України загальною кількістю 5744 одиниці реалізували власних послуг на 2,28 млрд. грн., що дорівнює 3,3% від загального обсягу послуг країни.

Нині ринок українських туристично-курортних послуг розвивається дуже нерівномірно. Обсяг виїзних послуг цього типу переважає над в'їзним. Рівень використання внутрішніх санаторно-курортних ресурсів становить лише близько 8% [1].

Це зумовлено поряд з іншими чинниками (низьким рівнем життя населення, недосконалою державною політикою в галузі туризму і санаторно-курортних послуг, незадовільною діяльністю санаторно-курортних закладів і туристичних фірм) відсталою методикою обліково-аналітичного забезпечення показників маркетингу туристичної та санаторно-курортної діяльності. Так, П. Ф. Друкер, визначив таку мету

санаторно-курортних і туристичних послуг: зробити продажі постійними; знати і розуміти клієнтів настільки добре, щоб продукт чи послуга підходила для них, була обґрунтована в ціні тощо [2; 56]. Звідси виникає проблема щодо обліково-аналітичного обґрунтування та забезпечення показників, котрі характеризують санаторно-курортні туристичні послуги. Згідно з нашими дослідженнями утримання клієнтів у курортній зоні "Курортполіс Трускавець" становить лише 20% від суми, яку потрібно затратити на залучення нового клієнта. Проблему формування санаторно-курортної туристичної послуги можна подати за такою моделлю (рис. 1.)



**Рис. 1. Модель "Sim R" розробки продукту (послуги) санаторно-курортного туристичного закладу.**

Проаналізувавши сучасні дослідження, можна стверджувати, що автори акцентують увагу на використанні у сфері туризму, маркетингу реклами, інтернет-технологій діяльності і майже зовсім немає досліджень і публікацій щодо інвестиційної привабливості, цінової (вартісної) політики підприємств санаторно-курортної туристичної галузі. Це зумовлено, на нашу думку, гальмуванням вирішення проблеми щодо інформаційного забезпечення формування витрат послуг та їхньої об'єктивної облікової оцінки. Без урахування цих вимог неможлива висока ефективність і результативність надання санаторно-туристичних послуг. Як зазначає академік Є. Савельєв: "... збір інформації, її вивчення та адаптація до середовища, що змінюється, прагнення до безперервної реконструкції своїх процесів і

модернізації продуктів (послуг)... зменшує витрати і вартість послуг" [1; 17]. Таким чином, інформаційне забезпечення маркетингу послуг є фундаментом, на якому базується управлінська санаторно-курортна туристична діяльність в Україні. До того ж радикальніше всього ми можемо змінити найтрадиційнішу з наших інформаційних систем – бухгалтерський облік [4; 67].

Так, на наш погляд, на сучасному етапі започатковано вирішення зазначеної проблеми, зокрема зробити привабливим санаторно-курортні послуги західного регіону України як для українців, так і для зарубіжних туристів. З огляду на це визначимо такі головні цілі:

- оцінювання сучасних підходів до визначення та обліку витрат з надання санаторно-курортних туристичних послуг;
- визначення об'єктивного складу витрат цих послуг;
- формування обліково-аналітичного інформаційного забезпечення за даними бухгалтерського (фінансового і управлінського) обліку.

Вчені та практики-економісти у питаннях ціноутворення санаторно-курортних послуг тією чи іншою мірою використовують теорію попиту та пропозиції, теорію трудової вартості, теорію витрат виробництва [2; 182].

В умовах цінового необмеження, вільних цін на всі товари, у т. ч. і на послуги, виникає необхідність дослідження теорії витрат, витратні постулати тощо.

На практиці (згідно з даними "Курортотопіс Трускавець") в умовах ринку збіг при обміні вартості та ціни послуги – факт рідкісний. Ціни коливаються щодо вартості під впливом співвідношення попиту та пропозиції. Вартість зумовлює ринок через платоспроможність попиту, котрий дає змогу визначати витрати на санаторно-курортну туристичну послугу. Вартість курортно-туристичної послуги потрібно визначати за суспільно-необхідними витратами для виробництва і відтворення санаторно-курортної допомоги (на якісному рівні та за достатнього обсягу) для місцевого населення і ринковими великими цінами на ті самі послуги для зарубіжних туристів, оскільки вони стосуються сервісних санаторно-курортних туристичних послуг або послуг, придбаних з однією метою – досягнення високого рівня життя.

Особливу увагу треба приділити способу розрахунку послуги. При цьому ми базуємось на тому, що туристичні послуги слід класифікувати за такими видами (див. рис. 2).

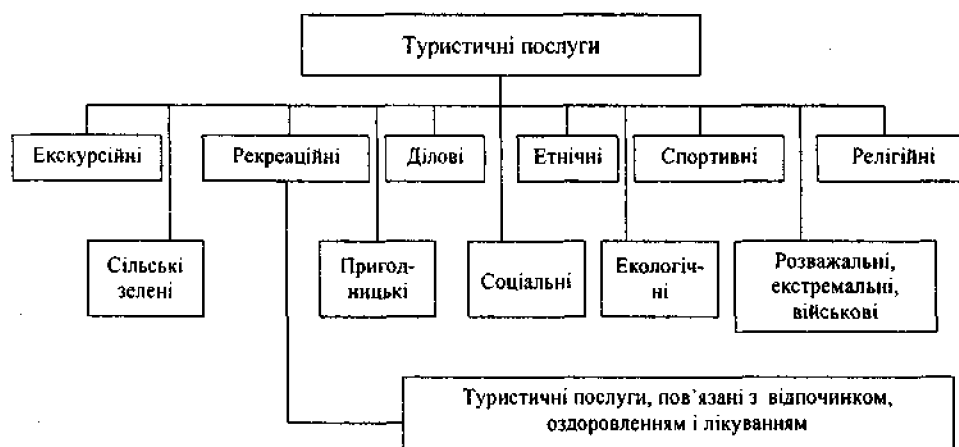


Рис. 2. Класифікація туристичних послуг.

У статті ми досліджуємо рекреаційні послуги. Розрахунок вартості такої послуги залежить від санаторно-статистичної групи (ССГ), котра є основою створення функціонально-вартісної системи (номенклатура) санаторно-курортних (туристичних) послуг. При цьому потрібно враховувати клінічні, медико-технічні, санаторно-курортні, медико-демографічні, міжнародно-курортні й економічні параметри туристичного обслуговування. При розробці ССГ можна використати американську програму "Медікер", відому як проект Нью-Джерсі. Розробники визначають 467 груп, споріднених за лікувально-курортними принципами. Важливою позитивною якістю цього методу є забезпечення фінансовими ресурсами безпосередньо лікувально-курортного діагностичного процесу, а створена система ССГ виконуватиме роль стандартів санаторно-курортного обслуговування. Для розрахунку вартості за кожного ССГ має бути розроблений класифікатор процедур, де кожна санаторно-курортна лікувальна процедура характеризується витратами на її виконання і одиницею трудомісткості. Таким чином, ССГ містить десятки економічних стандартів, що визначають, з одного боку, перелік лікувально-діагностичних процедур для кожного випадку захворювання і, з іншого – формування цін на саму послугу.

Собівартість послуги становитиме нижню межу ціни. Для того, щоб визначити ціну послуги загалом, слід "закласти" в розрахунок очікуваний результат. Так, зазначену ціну треба скоригувати на рівень курортно-туристичного обслуговування, особливі властивості лікувальних мінеральних речовин і навіть на коефіцієнт інфляції.

Облік витрат санаторно-курортного технологічного процесу надання цього виду послуг є головною частиною облікової роботи санаторно-курортних закладів. Завдання цієї галузі обміну визначають організацію і методику обліку матеріалів, заробітної плати, розрахункових та інших господарських операцій санаторно-курортних закладів.

Виникає потреба в одержанні інформації про фактичні витрати на одиницю наданої курортно-туристичної послуги. Щодо витрат необхідне економічно обґрунтоване групування за місцем, сферами виникнення, подання їхніх характеристик, правильне віднесення витрат на виконані та незавершені послуги, обґрунтування розподілу витрат тощо. Слід зазначити, на практиці розрізняють витрати двох видів: касові та фактичні. Касовими витратами прийнято рахувати всі суми, що видав банк із рахунків готівкою чи через безготівкову оплату.

Фактичними витратами є дійсні витрати, оформлені у відповідних документах, з урахуванням витрат на ще не сплачені рахунки кредиторів, витрат із нарахованої заробітної плати тощо.

Зі змінами господарського статусу санаторно-курортних туристичних закладів і створенням ринку туристичних послуг відповідно змінюють завдання обліку витрат. Якщо показниками, що формуються у бухгалтерському обліку витрат бюджетного фінансування, є витрати закладів, котрі охоплюють: заробітну плату, нарахування на заробітну плату, канцелярські видатки, витрати на харчування, придбання медикаментів тощо, то в умовах ринкових відносин з'являється завдання щодо здійснення контролю за господарською діяльністю і виявленням її результатів.

Виконання цього завдання на практиці надзвичайно ускладнено. Проблема в тому, що санаторно-курортні заклади, зокрема "Курортполіс Трускавець" копіюють рекомендації з рахунку собівартості курортних туристичних послуг та методу калькулювання собівартості, які використовуються у галузях промисловості. Ми пропонуємо власне бачення щодо вирішення цієї проблеми. На нашу думку, основою обліку витрат мають бути положення (стандарти) бухгалтерського обліку. На міжнародному рівні встановлено, що стандарти фінансові звітності важливі для високоєфективної роботи ринкової економіки.

У сучасній світовій практиці обліку застосовують два варіанти взаємозв'язку управлінського і фінансового обліку. Цей зв'язок можна здійснювати за допомогою контрольних рахунків, якими є рахунки доходів і витрат фінансової бухгалтерії. Якщо одна ознака, за якою класифікують систему обліку, вказує на їхній їх взаємозв'язок, то інша – на оперативність. З цієї точки зору облік поділяється на облік фактичних (минулих) витрат та облік витрат за системою "стандарт-костінг". Ця система передбачає розробку стандартів на витрати, складання стандартної калькуляції та облік фактичних витрат із відокремленням фактичних відхилень з метою контролю.

Таким чином, доходимо таких висновків:

1. Найпридатнішою системою бухгалтерського обліку витрат у креаційних туристичних установах має бути система, котра передбачає:
  - наявність двох взаємопов'язаних систем бухгалтерського обліку, зокрема: а) фінансового обліку, орієнтованого на показники ССГ, платні медичні послуги і виконання кошторису витрат; б) управлінський облік витрат і калькулювання неповної собівартості послуг;
  - тарифи (ціни) на медичні послуги, які мають складатися з неповної собівартості, розрахованої на основі медико-економічних стандартів;
2. Облік витрат має бути поданий за такими рівнями:
  - за місцем виникнення витрат за різними підрозділами закладу і за характером технологічного процесу надання послуги;
  - за економічними елементами;
  - за способом включення до собівартості тих чи інших послуг;
  - за належністю до лікувального процесу (основні витрати, витрати на обслуговування служб і витрати на управління процесом надання послуги).

Вивчення практики обліку витрат дає змогу встановити: недосконалість синтетичного обліку витрат на послуги; відсутність обліку витрат за місцями виникнення, обслуговування і управління; неможливе калькулювання фактичної собівартості креаційних туристичних послуг на сучасному етапі тощо. Це зумовлює потреби і визначає перспективи подальшого розвитку в цьому напрямку.

#### Література

1. Савельєв Є. В. *Європейська інтеграція і маркетинг. Наукові нариси.* – Тернопіль: Карт-бланш, 2003. – 482 с.
2. Березюк Р. М. *Стандарт Міжнародної організації праці і система одиночних показників українських підприємств. Проблеми економічної інтеграції України в Європейський Союз: регіональні і соціально-економічні аспекти.* – Тернопіль. 1998. – С. 182–184.
3. *Туристические возможности Украины* // [www.rbak/kharkov.com](http://www.rbak/kharkov.com).
4. *Drucker P. F. Management. Tasks. Responsibilities. Practices.* New York: Harper & Row. – 272 s.
5. *Ильина Е. Н. Туроперейтинг: организация деятельности.* – М.: Финансы и статистика, 2000. – 256 с.