

змін умов господарської діяльності та створенню умов їх стабільного функціонування й розвитку.

Список літератури

1. Гетьман, О. О. Економічна діагностика [Текст] : навч. посібник для студ. вищих навч. закладів / О. Гетьман, В. Шаповал. – К. : Центр навч. літератури, 2007. – 307 с.

2. Діагностика стану підприємства: теорія і практика [Текст] : монографія / А. Е. Воронкова [та ін.] ; за заг. ред. А. Е. Воронкової. – Х. : ПНЖЕК, 2006. – 448 с.

3. Економічна діагностика [Текст] : навч. посібник / Т. Ф. Косянчук [та ін.] ; за заг. ред. Т. Ф. Косянчук. – Львів : Новий Світ–2000, 2007. – 452 с.

4. Котелевская, Н. В. Экономическая диагностика предприятия: просто о сложном [Текст] : монография / Н. В. Котелевская. – К. : Консульт, 2007. – 160 с.

5. Трененков, Е. М. Диагностика в антикризисном управлении [Текст] / Е. М. Трененков, С. А. Дведернидова // Менеджмент в России и за рубежом. – 2002. – № 1. – С. 3–25.

Отримано 15.09.2009. ХДУХТ, Харків.

© Н.М. Гаркуша, І.В. Руденко, Т.О. Сидорова, 2009.

УДК 656.81:659.11

І.О. Белебеха, д-р екон. наук, проф.

Н.С. Герасимова, ст. викл.

ОРГАНІЗАЦІЙНО-МЕТОДИЧНІ ПІДХОДИ ЩОДО ФОРМУВАННЯ ВАРТОСТІ ГОТЕЛЬНИХ ПОСЛУГ

Подано результати дослідження методичних підходів щодо формування вартості послуг підприємств готельного бізнесу.

Представлены результаты исследования методических подходов к формированию стоимости услуг предприятий гостиничного бизнеса.

In the article the results of research of methodical approaches are presented to forming of cost of services of enterprises of hotel business.

Постановка проблеми у загальному вигляді. На сьогодні в Україні спостерігається посилення конкуренції в готельній індустрії при низькому рівні використання ємності готелів, великій питомій вазі непродуктивних витрат, пов'язаних з невикористанням номерного фонду. У таких умовах спроби збільшити прибуток готелю шляхом під-

вищення цін на послуги не призводить до бажаного результату. Тому, оптимізація витрат і зниження собівартості послуг є одним з найбільш важливих завдань управління готелем.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Положення щодо організації обліку і аудиту діяльності готельних підприємств розглянуто у роботах І.А. Басманова, М.Х. Жебрака, М.С. Пушкаря, М.Г. Чумаченко, Р.Я. Вейцмана. При цьому, низка дискусійних питань щодо формування вартості готельних послуг потребують додаткових досліджень.

Мета та завдання статті. Метою статті є розгляд організаційно-методичних підходів до калькуляції собівартості послуг готельних підприємств, та розробка рекомендацій щодо їх удосконалення.

Виклад основного матеріалу дослідження. Механізм формування собівартості готельних послуг має низку завдань, основними з яких є не тільки оцінка й розрахунок фінансових результатів, але й контроль за господарськими процесами, управління витратами на їх здійснення. Оскільки, під формуванням собівартості, ми маємо на увазі систему обліку виробничих витрат по калькуляційних об'єктах і сукупність способів розрахунку собівартості калькуляційної одиниці, істотним для виконання цих та інших завдань, є правильний вибір об'єктів обліку витрат і калькулювання. Зокрема, правильне, науково обгрунтоване визначення об'єктів калькулювання служить обов'язковою умовою вірогідності його результатів, необхідною для глибокого, всебічного аналізу діяльності підприємства з метою виявлення і мобілізації невикористаних резервів зниження собівартості готельних послуг.

У стандартній структурі готелю за принципом забезпечення основної діяльності готелю та у відповідності зі структурою готельного "продукту" доцільно виділити три підрозділи (рисунок). Специфіка організації роботи готелю дозволяє визначити основні виробничі структурні одиниці номерного фонду як центри витрат, а номерний фонд у цілому як центр прибутку. Для готелю основною метою діяльності є задоволення вимог клієнта. Практика показує, що такий підхід повною мірою відповідає завданню максимізації добробуту власників готелю і може бути сформульований як принцип оптимізації прибутку підприємства.

Основою теоретично обгрунтованого і практично доцільного управління витратами є визначення їх структури й розробка системи класифікації.

Класифікація є методом більш детального пізнання витрат готелю як об'єкта управління та основи організації обліку. "Класифікація витрат – це розподіл їх на класи на основі загальних ознак об'єктів і за-

кономірностей зв'язку між ними. При цьому чим більше виділено ознак класифікації, тим вище ступінь пізнання об'єктів" [1, с. 32].

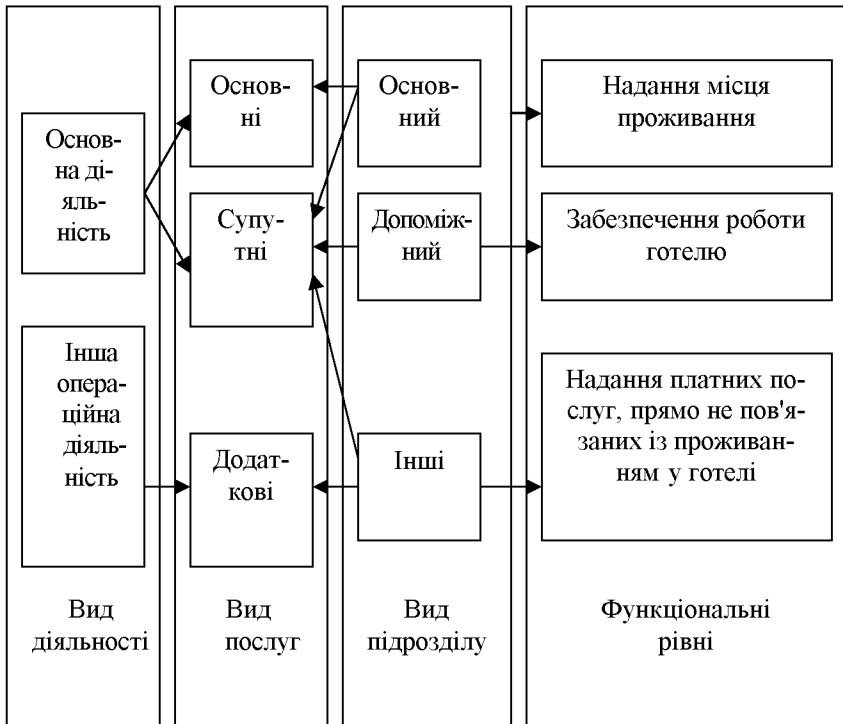


Рисунок – Організаційний і функціональний зв'язок складових діяльності готелю

Перевагою даної системи класифікації витрат, є те, що вона:

- відображає практичний підхід до класифікації витрат, виходячи з особливостей діяльності готелю і відповідає завданням управління витратами підприємства;

- створює умови для централізації управління, визначення і економічного обґрунтування цілей структурних підрозділів готелів, аналізу й контролю їх діяльності;

- дозволяє підвищити точність розрахунків показників основної діяльності готелю і вірогідність фінансової й внутрішньої звітності підприємства.

За способом перенесення вартості на собівартість послуг, доцільно виділяти прямі й непрямі витрати. Щодо конкретної готельної

послуги, тобто обслуговування конкретного гостя готелю, до прямих витрат варто віднести незначну частину витрат готелю, а саме: комплект матеріалів, якими забезпечується кожен гість готелю (туалетні принадлежності, папір для переписки й т.п.) і амортизація, що нараховується на оснащення номера (якщо гість знімає номер) або місця (тобто ліжка й постільних речей). Усі інші витрати за такого підходу є непрямими й включаються в собівартість готельної послуги за допомогою спеціальних методів розподілу.

Проте якщо виходити з того, що готелі надають один вид послуг (надають ліжко-добу), то всі витрати відносяться безпосередньо на одиницю цих послуг, не підрозділяючись на прямі й непрямі. При цьому, об'єктом витрат основної діяльності готелю є вся сукупність робіт, які пов'язані з наданням місця для тимчасового проживання. Відповідно витрати, які виникають у процесі діяльності номерного фонду, як правило, є прямими. Витрати обслуговуючих підрозділів, які забезпечують діяльність не тільки номерного фонду, а й інших виробничих підрозділів, є непрямими [2, с. 32].

При групуванні витрат за ступенем впливу на виробництво необхідно виходити з того, що:

- у стані готовності до обслуговування гостей перебуває весь придатний до експлуатації номерний фонд (матеріальне й технічне забезпечення);

- для забезпечення нормальної роботи готелю у разі очікуваної середньої завантаженості працює весь наявний персонал (витрати за основною заробітною платнею обслуговуючого персоналу залежать від кількості місць в готелі й не змінюються пропорційно завантаженості готелю);

- одним з головних внутрішніх чинників, що впливає на рівень виробництва, є питома вага номерів, які перебувають у експлуатації й на ремонті (у тому числі пов'язаному з поточним ремонтом сантехнічного оснащення, меблів, охоронної системи, замків і т.п.);

- зміна обсягів виробництва (кількості реалізованої ліжко-добы) залежить від двох показників: кількості гостей, яких обслуговували, і строку їх проживання (наприклад, якщо в номері другої категорії постільну білизну при обслуговуванні одного гостя міняють два рази на тиждень, то у разі зменшення середнього строку проживання гостей до одного-двох днів витрати відповідно зростають при незмінному загальному розмірі реалізованої ліжко-добы) і інших суб'єктивних факторів (час користування телевізором, телефонні розмови, користування сейфом, медичні послуги).

Тим самим, більшість експлуатаційних витрат готелю за своїм характером є умовно-постійними, що пов'язано зі специфікою готельних послуг.

До умовно-змінних витрат готелю, варто відносити витрати на холодне й гаряче водопостачання, прання білизни, паливо (яке використовується на нагрівання води, оскільки витрати на опалення залежать лише від кубатури будинку). Проте і ці витрати не завжди прямо залежать від кількості наданих послуг.

Умовно-змінними, на наш погляд, є витрати на видачу індивідуальних санітарно-гігієнічних засобів (наприклад, мила), що займають незначну питому вагу в загальній сумі витрат.

Таким чином, готель належить до категорії підприємств з високим коефіцієнтом ліверіджу (постійні витрати становлять значну частину загальної суми витрат).

Міжнародна практика формування готельних тарифів і цін на основні й додаткові послуги готелів, у тому числі при розміщенні туристів й інших категорій клієнтів має свою специфічну методологію. Структура вартості розміщення гостей включає повну собівартість послуг розміщення, прибуток, кілька видів податків і зборів, комерційних надбавок і знижок. Так, у практиці американського готельного бізнесу при визначенні середньої вартості однієї доби розміщення використовується формула Хаббарта, за якою планова вартість послуг розміщення визначається в такий спосіб [2, с. 32]:

1. Розраховуються загальні операційні витрати готелю, які включають загальну суму прямих і загальних витрат, у т.ч. з експлуатації номерного фонду, адміністративні й інші загальногосподарські витрати, витрати на маркетинг, амортизацію будинку, оснащення, меблів, білизни, обов'язкові податкові й страхові платежі.

2. Визначається прийнятна сума прибутку відповідно до цінової політики готелю і загальна планова вартість основних і додаткових послуг. Мінімальна сума прибутку – норма прибутку на вкладений капітал по мінімальній відсотковій ставці банків.

3. Визначається планова вартість послуг розміщення як різниця між загальною вартістю продукції, робіт, основних і додаткових послуг готелю й плановій сумі доходів (виторгу) ресторану, кафе й барів, інших доходів.

4. Розраховується плановий обсяг реалізації послуг розміщення як добуток максимальної пропускної можливості готелю на плановий коефіцієнт завантаження номерного фонду.

5. Визначається середня вартість однієї доби розміщення як частина від розподілу планової вартості послуг проживання на плановий

обсяг реалізованих послуг. Середня вартість однієї доби розміщення служить орієнтиром у процесі диференціації готельних тарифів по категоріях номерів готелю.

У вітчизняній практиці середня ціна однієї людино-доби розміщення в номері готелю визначається за формулою [3, с. 473]:

$$Ц = [(S + П + ЗНк) + 1,2] + Тл/д;$$

де S – повна собівартість послуг розміщення, грн.; П – прибуток від реалізації послуг розміщення, грн.; ЗНк – комерційні знижки (надбавки) до оптової ціни підприємства (S + П), грн.; 1,2 – коефіцієнт, що враховує податок на додану вартість (20%) до оптової ціни підприємства з урахуванням комерційних надбавок і знижок, грн.; Тл/д – загальний строк перебування клієнтів, людино-доба.

До складу готельного тарифу (вартості проживання), крім вартості розміщення в номері певної категорії, входять інші складові, такі, як дворазове або триразове харчування або тільки сніданок, послуги міні-бару (напої), послуги сауни й т.п. залежно від особливостей попиту клієнтів і відповідної маркетингової (у тому числі продуктової) політики готельного підприємства. Разом з тим надаються знижки, якщо деякі складові не включаються в готельний тариф, або застосовуються надбавки, наприклад, при підселенні в номер дорослої особи або дитини й т.п. При формуванні собівартості послуг розміщення гостей у номерах визначеного готелю варто розрізняти експлуатаційну й повну собівартість.

У вітчизняній практиці в основу ціни будь-якої послуги готельного господарства покладено її повну собівартість. Повна собівартість послуги розміщення в номері відповідної категорії являє собою сукупність трудових, матеріальних і фінансових витрат, виражених у грошовій формі розраховуючи на одиницю послуг. Вона відображає досягнутий техніко-організаційний рівень експлуатаційної діяльності готелю, пов'язаної з виробництвом і реалізацією послуг. Загальні поточні витрати готельного комплексу, крім експлуатаційних, включають витрати інших видів його господарської діяльності. Поточні витрати важливий якісний показник діяльності готелів, що впливає як на загальні результати господарської діяльності, так і на величину собівартості окремих видів послуг, їх прибутковість і рентабельність.

Експлуатаційна собівартість одиниці послуг (однієї людино-доби розміщення) визначається як сума прямих і загальних експлуатаційних витрат на одиницю послуг. У повну собівартість послуг розміщення включаються прямі витрати, що відповідають частині загальних

експлуатаційних й адміністративних витрат. При розподілі загальних витрат між підрозділами готельного комплексу необхідно враховувати особливості формування кожного виду витрат.

Собівартість одиниці послуги розміщення гостей є основою для розрахунку мінімального рівня цін на проживання в номері готелю. Проте планування собівартості послуг проживання в номерах, різних за якістю категорій, пов'язано із трудомісткими розрахунками витрат за кожною калькуляційною статтею. Тому на практиці більшість підприємств готельного господарства визначають тільки планову середню вартість одиниці послуг (однієї людино-добы розміщення гостей) і на її основі встановлюють коефіцієнти перерахунку до діючих цін на послуги розміщення в номерах певної категорії й установлюють ціни на період.

Висновки. Таким чином, через відсутність погодженої нормативної бази й функціонування за принципом госпрозрахунку готелі не тільки самостійно визначають стратегію управління витратами, а мають право обирати ознаки класифікації витрат. При цьому необхідно пам'ятати, що впровадження будь-якої класифікації засновано, у першу чергу, на даних бухгалтерського обліку. Організація обліку витрат повинна бути погоджена із завданнями управління підприємством і забезпечувати максимальну оперативність та точність інформації з обраної системи класифікаційних ознак і методів калькулювання.

Список літератури

1. Агеева, О. А. Туристические фирмы и гостиницы, бухгалтер и налогообложение [Текст] / О. А. Агеева. – Современная экономика и право, 2007. – 590 с.
2. Акуленок, Д. Н. Туризм и гостиничное хозяйство [Текст] : учебник для вузов / Д. Н. Акуленок, Н. М. Васильев, Ю. Л. Васянин. – М. : Тандем-Экмос, 2006. – 620 с.
3. Кабушкин, Н. И. Менеджмент гостиниц и ресторанов [Текст] : учебник / Н. И. Кабушкин. – 3-е изд. – Мн.: Новое знание, 2002. – 368 с.
4. Коган, Т. Л. Экономика, организация и планирование гостиничного хозяйства [Текст] / Т. Л. Коган, Л. Я. Бабудкий. – К. : Вища школа, 2002. – 544 с.

Отримано 15.09.2009. ХДУХТ, Харків.
© І.О. Белебева, Н.С. Герасимова, 2009.