

**МІНІСТЕРСТВО ОСВІТИ І НАУКИ УКРАЇНИ
ЖИТОМИРСЬКИЙ ДЕРЖАВНИЙ ТЕХНОЛОГІЧНИЙ УНІВЕРСИТЕТ**

ЛЕВІНА МАРІЯ ВІКТОРІВНА



УДК 657.471:657.6:631.11(043.3)

**ОБЛІК І ВНУТРІШНІЙ КОНТРОЛЬ
ТРАНСАКЦІЙНИХ 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

Житомир – 2016

Дисертацією є рукопис.

Робота виконана в Харківському державному університеті харчування та торгівлі Міністерства освіти і науки України.

Науковий керівник: кандидат економічних наук, доцент
Нестеренко Оксана Олександрівна,
Харківський державний університет харчування та торгівлі, доцент кафедри бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування

Офіційні опоненти: доктор економічних наук, професор
Лоханова Наталія Олексіївна,
Одеський національний економічний університет, завідувач кафедри бухгалтерського обліку та аудиту

доктор економічних наук, доцент
Височан Олег Степанович,
Національний університет “Львівська політехніка”,
доцент кафедри обліку та аналізу

Захист дисертації відбудеться “09” листопада 2016 року об 11⁰⁰ годині на засіданні спеціалізованої вченої ради Д 14.052.01 у Житомирському державному технологічному університеті за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103, ауд. 233.

З дисертацією можна ознайомитися в бібліотеці Житомирського державного технологічного університету за адресою: 10005, м. Житомир, вул. Черняхівського, 103.

Автореферат розісланий “07” жовтня 2016 р.

Учений секретар
спеціалізованої вченої ради,
д.е.н., проф.



О.А. Лаговська

ЗАГАЛЬНА ХАРАКТЕРИСТИКА РОБОТИ

Актуальність теми. З розвитком економічних систем і ускладненням господарських відносин, стосунки між суб'єктами обміну ставали більш розрізненими, для чого були потрібні додаткові зусилля: забезпечення інформацією, пошук покупців, укладання угод тощо. Одним з постулатів інституційної теорії функціонування економіки є той факт, що обмін потребує додаткових ресурсів – залучення ділових партнерів, збір, аналіз та обробку інформації, користування професійними послугами, захист від третіх осіб (опортунізму), тощо. Витрати, які супроводжують такі взаємодії, отримали назву трансакційних витрат, вони виникають до процесу обміну, в ході процесу обміну й після його завершення та відіграють величезну роль для кожного підприємства окремо та країни в цілому.

Величина трансакційних витрат в економіці впливає на економічний розвиток. Їх збільшення – це результат поглиблення суспільного розподілу праці, що не лише зумовлює зростання продуктивності використовуваних факторів виробництва, а й збільшує підвищення рівня спеціалізації, зростання складності обмінів, неоднорідність сторін, які беруть в них участь, нестабільність складу учасників угод, розсіяність інформації про контрагентів, збільшення ризику втрати координації в системі добровільних обмінів тощо. Це призводить до певної декомпозиції економічної системи, потребує її трансформації та обов'язкового врахування трансакційних витрат, які зростають внаслідок ускладнення обмінів. Факт впливу інституціональних умов на економічну поведінку індивідів та результати їх господарської діяльності є визнаним сучасною економічною теорією та актуалізує дослідження природи та поведінки трансакційних витрат. За оцінками вчених частка трансакційних витрат у сукупних витратах підприємств різних галузей економіки коливається від 7 до 20 %. При цьому, збільшення витрат готельного господарства за останні 10 років у три рази дозволяє стверджувати що розмір трансакційних витрат в абсолютному вимірі також значно збільшився¹. Проте, вони залишаються мало вивченими і здебільшого не враховуються при прогнозуванні фінансових результатів суб'єктів господарювання. Дана категорія нової інституціональної теорії є недостатньо дослідженою і в сучасній бухгалтерській науці. Разом з тим, лише у практичному обліку, як відносно самостійній галузі наукового знання, може вирішуватися завдання оцінки релевантності витрат та їх мінімізації. Тому, подальший розвиток методичних засад обліку та внутрішнього контролю трансакційних витрат дозволить підвищити адекватність облікової системи, як джерела інформаційної підтримки системи управління в ринкових умовах господарювання.

Питання розвитку інституціональної теорії та трансакційних витрат, як основної її складової досліджували зарубіжні вчені, зокрема: Р.Дж. Віллет, М. Дженсен, Ю. Ідзирі, Р. Капелюшніков, Р. Коуз, Дж. Коммонс, А. Літлтон, Р. Матессіч, У. Меклінг, К. Менар, П. Мілгром, Ю. Ніханс, Д. Норт, Р. Ріхтер, Дж. Робертс, М. Тіппет, О. Уільямсон, Дж. Уоллісон, Р. Уотс, Е. Фуруботні, Дж. Циммерманн. Важливий внесок у розвиток методології й організації обліку та внутрішнього контролю

¹ Державна служба статистики. Офіційний сайт [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.ukrstat.gov.ua>

трансакційних витрат зробили такі вчені: В.В. Бонарев, С.В. Булгакова, О.С. Височан, О.М. Галицький, П.І. Гайдуцький, Н.О. Гончарова, В.М. Жук, О.В. Замазій, Я.П. Іщенко, Т.А. Корнєєва, А.В. Красніков, В.С. Литвиненко, Н.О. Лоханова, І.Г. Панжевська, Н.Г. Сапожнікова, А.Ю. Соколов, Ю.Ю. Трашенюк, А.С. Тельнов, М.М. Шигун, Ж. М. Ющак, О.В. Ягодкіна та ін.

Не зменшуючи наукових досягнень вчених, залишається невирішеною проблема відсутності формальних правил і механізмів обліку та контролю трансакційних витрат діяльності вітчизняних підприємств готельного господарства, що призводить до ускладнення їх акумулювання на рахунках бухгалтерського обліку, відображення в бухгалтерських документах і фінансовій звітності та неможливості визначення їх впливу на фінансові результати діяльності суб'єктів господарювання. Введення до складу об'єктів бухгалтерського обліку трансакційних витрат вимагає відповідного законодавчого та нормативного забезпечення, удосконалення термінології й обґрунтування ознак класифікації, розробки організаційно-методичних положень документування, обліку та внутрішнього контролю. Вищенаведені питання зумовили актуальність вибору теми дисертації, її мету та завдання, а також логіку викладення матеріалу.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Обраний напрям досліджень пов'язаний із загальною тематикою наукових досліджень кафедри бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування Харківського державного університету харчування та торгівлі, за держбюджетними темами: “Обліково-інформаційне забезпечення управління на підприємствах торгівлі, ресторанного та готельного господарств” (номер державної реєстрації 0113U002001), особистий внесок автора полягає в удосконаленні методичного підходу до класифікації витрат підприємств готельного господарства та розробці моделей їх обліку; “Організаційно-методичні аспекти обліку та аудиту витрат в управлінні підприємствами індустрії гостинності” (номер державної реєстрації 0114U006539), особистий внесок автора полягає в розробці організаційно-методичних засад внутрішнього контролю трансакційних витрат з використанням інформаційно-комунікаційних технологій; та госпдогвірною темою “Удосконалення обліку витрат на підприємствах готельного господарства” (номер державної реєстрації 0113U007576), особистий внесок автора полягає в розробці організаційно-методичних положень та практичних рекомендацій обліку трансакційних витрат підприємств готельного господарства. Наукове дослідження здійснювалося за сприяння Міністерства освіти і науки України відповідно до наказу МОН України “Про проведення конкурсного відбору проектів наукових досліджень і розробок” від 08.08.2014 р. № 916 за темою “Інноваційні технології формування інформаційно-аналітичних ресурсів управління підприємницькою діяльністю” (номер державної реєстрації 0115U001116), особисто автором запропоновано рекомендації з удосконалення обліку та внутрішнього контролю трансакційних витрат в комп'ютерному середовищі.

Мета і завдання дослідження. Метою дисертаційної роботи є обґрунтування теоретико-методичних засад та розробка практичних рекомендацій щодо удосконалення обліку і внутрішнього контролю трансакційних витрат підприємств готельного господарства.

Для досягнення поставленої мети у роботі визначено наступні завдання:

- узагальнити теоретичні положення й уточнити економічну сутність трансакційних витрат як об'єкту бухгалтерського обліку;
- висвітлити існуючі підходи та упорядкувати класифікацією трансакційних витрат для потреб бухгалтерського обліку;
- розробити нормативно-правове підґрунтя облікових моделей та контрольних процедур щодо трансакційних витрат;
- удосконалити організаційно-методичні та технічні засади формування облікової політики щодо трансакційних витрат підприємства;
- обґрунтувати теоретичні положення та розробити практичні рекомендації відображення трансакційних витрат в обліку та звітності;
- удосконалити методичні аспекти калькулювання собівартості готельних послуг з урахуванням трансакційних витрат;
- розробити організаційно-методичні положення функціонування системи внутрішнього контролю трансакційних витрат;
- запропонувати напрями удосконалення внутрішнього контролю трансакційних витрат в інформаційній системі підприємств готельного господарства.

Об'єктом дослідження є процес формування інформаційних ресурсів обліку і внутрішнього контролю трансакційних витрат.

Предметом дослідження є теоретико-методичні засади та практичні підходи щодо обліку і внутрішнього контролю трансакційних витрат підприємств готельного господарства.

Методи дослідження. Теоретико-методологічну основу дослідження склали загальнонаукові та специфічні методи пізнання, що базуються на методах філософського пізнання, фундаментальних положеннях економічної та інституціональної теорії та системно-структурному підході щодо вивчення проблематики обліку та внутрішнього контролю трансакційних витрат підприємств готельного господарства. Методи індукції та дедукції, логічного та історичного пізнання економічних явищ і процесів застосовувалися під час дослідження теоретичних аспектів обліку та внутрішнього контролю трансакційних витрат. Для розкриття сутності дефініцій “трансакція”, “трансакційні витрати”, “внутрішній контроль трансакційних витрат”, визначення проблемних питань обліку та внутрішнього контролю трансакційних витрат й удосконалення їх класифікації з метою облікової інтерпретації та налагодження ефективної системи внутрішнього контролю використано методи теоретичного узагальнення та конкретизації, компаративного аналізу, групування і порівняння. Методи моделювання та причинно-наслідкового зв'язку застосовувалися при розробці практичних рекомендацій з формування кластерної облікової політики, удосконалення документування господарських операцій, які пов'язані з виникненням трансакційних витрат, розробці методики калькулювання вартості готельної послуги з врахуванням трансакційних витрат. Методи конкретизації, абстрагування та ідеалізації застосовувалися для удосконалення організаційних і методичних засад бухгалтерського обліку трансакційних витрат. Для розробки організаційно-методичних положень налагодження системи внутрішнього контролю трансакційних витрат підприємств

готельного господарства використано процесний підхід у поєднанні зі співставленням. При розробці алгоритму врахування явних та неявних трансакційних витрат при формуванні собівартості готельної послуги та методики їх експертної оцінки використовувалися економіко-математичні методи. Для схематичного відображення теоретичних та практичних положень дисертаційної роботи використовувався графічний метод. Обробка обліково-економічної інформації проводилася із застосуванням сучасних комп'ютерних технологій, зокрема з використанням додатків Microsoft Office та пакетів прикладних програм "1С" та "Парус – Готель".

Інформаційною базою дослідження є законодавчі та нормативні акти з регулювання бухгалтерського обліку витрат на міжнародному рівні та в Україні; праці вітчизняних і зарубіжних вчених з інституційної теорії, а також з проблем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю трансакційних витрат; матеріали науково-практичних конференцій різного рівня; дані Державної служби статистики України; Інтернет-ресурси; статистична і фінансова звітність підприємств готельного господарства м. Харкова та Харківського регіону; власні спостереження, логічні узагальнення та аналітичні розрахунки дисертанта.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в розвитку теоретичних положень і розробці науково обґрунтованих практичних рекомендацій щодо удосконалення бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю трансакційних витрат підприємств готельного господарства.

У процесі дослідження отримано наступні найбільш суттєві результати:

Вперше одержано:

- методичні засади формування кластерної облікової політики в частині трансакційних витрат, узгодженої в межах кластеру за основними параметрами (технічними, методичними та організаційними), що дозволяє максимально використовувати досягнення інформаційної логістики та сучасні інформаційно-комунікаційні технології для забезпечення оптимізації трансакційних витрат, координації облікових процедур та інтеграції механізмів внутрішнього контролю неоднорідних елементів кластеру.

удосконалено:

- класифікацію трансакційних витрат, яка, на відміну від існуючих, враховує поділ трансакційних витрат підприємств готельного господарства за функціональними ознаками на координаційні, мотиваційні, контролюючі, організаційні, інформаційні та за альтернативністю їх виникнення – на явні й неявні (приховані), що дозволило побудувати їх облікові моделі, оптимізувати вибір контрольних процедур та розробити методику відображення трансакційних витрат у звітності підприємств готельного господарства;

- організаційно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку трансакційних витрат за видами трансакцій підприємств готельного господарства (купівля-продаж готельної послуги, управління готельними послугами, купівля-продаж товарів (робіт, послуг)), у розрізі наступних груп трансакційних витрат: координаційні, мотиваційні, контролюючі, організаційні та інформаційні, що стало інформаційним підґрунтям калькулювання собівартості номеро-доби готелю;

- модель калькулювання собівартості готельних послуг, яка на відміну від існуючих враховує трансакційні витрати при формуванні планової собівартості

утримання підприємства готельного господарства, що дозволило розробити алгоритм врахування трансакційних витрат при розрахунку ціни проживання у готелі.

дістало подальший розвиток:

- методичні підходи та організаційні аспекти побудови системи внутрішнього контролю трансакційних витрат, яка базується на сформульованих принципах (конфіденційності, безперервності, незалежності, превентивності дій, партисипативності, законності тощо) та охоплює увесь комплекс контрольних процедур, що дозволяє формувати інформаційну базу перевірки за видами трансакцій готельного підприємства та перевіряти додержання оптимальних розмірів трансакційних витрат;

- компонентну структуру інформаційної системи підприємства готельного господарства шляхом: розробки цифрових форм документів для обліку трансакційних витрат; внесення зміни до відповідних модулів автоматизованої системи бухгалтерського обліку для відображення трансакційних витрат за елементами; налагодження механізму перенесення даних з модуля бухгалтерського обліку трансакційних витрат у розроблені форми відомостей їх внутрішнього контролю; розробки контуру відстеження та оцінки впливу на фінансовий результат неявних (прихованих) трансакційних витрат, що забезпечить підвищення якості інформаційної підтримки прийняття зважених управлінських рішень.

Практичне значення одержаних результатів. Основні положення дисертації доведено до рівня прикладного інструментарію і методичних узагальнень, які спрямовані на вдосконалення бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю трансакційних витрат підприємств готельного господарства та впроваджені в практичну діяльність суб'єктів господарювання та організацій, зокрема:

- рекомендації щодо формування інформаційних ресурсів консультативної та практичної підтримки малого підприємництва з метою підвищення обізнаності суб'єктів господарювання про шляхи скорочення трансакційних витрат, які виникають в їх діяльності (Департамент економіки і міжнародних відносин Харківської обласної державної адміністрації, довідка №07-24/3143 від 23.12.2014 р.);

- пропозиції щодо бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю трансакційних витрат в комп'ютерному середовищі, а саме: внесено зміни до відповідних модулів інформаційної системи підприємства готельного господарства; відкориговано робочий план рахунків з урахуванням методики відображення трансакційних витрат; налагоджено механізм перенесення даних з модуля бухгалтерського обліку трансакційних витрат у розроблені форми відомостей їх внутрішнього контролю (ТОВ "НЕСТСЕРВІС" Готель "Вікторія", довідка № 31 від 15.09.2015 р.);

- уніфіковану форму документа "Відомість формування планової собівартості утримання готелю" та алгоритм врахування явних та неявних трансакційних витрат при розрахунку ціни проживання в готелі (ПАТ "Готель "Мир", довідка № 165 від 03.02.2016 р.);

- методику бухгалтерського обліку трансакційних витрат на окремому транзитному рахунку 87 "Трансакційні витрати" та форму зведеного документу – Журнал обліку трансакційних витрат за трансакціями: "Купівля-продаж готельної

послуги”, “Управління готельною послугою” та “Купівля-продаж товарів (робіт, послуг)” (ТОВ “ХОДОС” Готель “Аврора”, довідка № 54 від 27.04.2016 р.).

Наукові результати дисертації використовуються у навчальному процесі для методичного забезпечення й викладання навчальних дисциплін “Фінансовий облік II”, “Організація обліку” та “Внутрішньогосподарський контроль” на кафедрі бухгалтерського обліку, аудиту та оподаткування Харківського державного університету харчування та торгівлі (акт впровадження від 21.11.2015 р.).

Особистий внесок здобувача. Дисертаційна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Всі теоретичні обґрунтування, практичні розробки та пропозиції, що містяться в роботі, отримано автором особисто на основі дослідження комплексу питань, пов’язаних з удосконаленням обліку та внутрішнього контролю трансакційних витрат. Особистий внесок здобувача в роботах, виконаних у співавторстві, відзначено у списку опублікованих праць.

Апробація результатів дисертації. Основні результати дослідження, викладені в дисертації, доповідалися та обговорювалися на 7 всеукраїнських та міжнародних науково-практичних конференціях, що відображено в публікаціях [8-14].

Публікації. Основні результати дисертаційного дослідження опубліковано у 14 друкованих працях, у тому числі: 1 монографія у співавторстві, 5 статей у фахових виданнях (у т.ч. 2 – внесені до міжнародних наукометричних баз даних), 1 стаття в зарубіжному виданні економічного спрямування; 7 тез доповідей у збірниках за матеріалами конференцій. Загальний обсяг публікацій за темою дисертації становить 15,86 друк. арк., з них особисто дисертанту належить 6,46 друк. арк.

Структура та обсяг дисертації. Дисертаційна робота складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел і додатків. Основний зміст дисертації викладено на 195 сторінках друкованого тексту, в тому числі 26 таблиць (обсягом 23 сторінки), 40 рисунків (обсягом 25 сторінок). Робота містить 9 додатків розміщених на 49 сторінках. Список використаних джерел налічує 207 найменувань і розміщений на 25 сторінках.

ОСНОВНИЙ ЗМІСТ РОБОТИ

У **вступі** обґрунтовано актуальність теми дисертації, зв’язок дисертації з тематикою наукових досліджень університету, сформульовано мету, завдання, об’єкт, предмет, методи дослідження, висвітлено наукову новизну та практичну значущість отриманих наукових результатів, наведено відомості про їх апробацію.

У першому розділі **“Теоретичні засади бухгалтерського обліку трансакційних витрат з позицій інституціональної теорії”** досліджено еволюцію понятійно-категоріального апарату обліку трансакційних витрат, удосконалено класифікацію трансакційних витрат для потреб бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю, проаналізовано нормативно-правове забезпечення обліку та контролю трансакційних витрат, визначено проблеми бухгалтерського обліку та контролю трансакційних витрат на підприємствах готельного господарства та запропоновано шляхи їх вирішення.

Ґрунтуючись на результатах дослідження основних етапів розвитку інституціональної теорії в сучасних умовах можна констатувати необхідність застосування інституціоналізму в бухгалтерському обліку, основою якого є теорія,

що вивчає трансакції (угоди) та пов'язані з ними трансакційні витрати, які відіграють визначальну роль в функціонуванні ринкового механізму.

Доведено, що трансакції є основою бухгалтерського обліку на підприємстві та мають всі ознаки господарської операції, а умовою достовірного та повного відображення у бухгалтерському обліку та фінансовій звітності інформації про фактичні і потенційні наслідки трансакцій є чітке визначення їх економічних, правових та облікових аспектів, які впливають на відносини між суб'єктами підприємницької діяльності та на розмір трансакційних витрат. Ґрунтуючись на результатах аналізу наукових підходів до визначення дефініції "трансакційні витрати" запропоновано для ідентифікації в бухгалтерському обліку під ними розуміти необхідні для здійснення виробничо-господарської діяльності суб'єкта господарювання і досягнення ним поставленої мети витрати та втрати, обумовлені невизначеністю та суперечливістю інтересів економічних агентів, що взаємодіють в процесі планування, підготовки, координації та захисту бізнес-трансакцій, оцінка яких може бути достовірно визначена та які призведуть до зменшення економічних вигод внаслідок вибуття активів або збільшення зобов'язань.

Доведено, що трансакційні витрати суб'єктів готельного господарства мають обумовлену особливостями галузі специфіку. Проведений аналіз тенденцій розвитку підприємств готельного господарства показав, що сфера готельних послуг є в даний час однією з галузей національної економіки, яка найбільш динамічно розвивається, а її особливості дозволяють говорити про виконання суб'єктами готельного бізнесу як економічних, так і соціальних функцій, що обґрунтовує доцільність віднесення до трансакційних галузей приватного сектору підприємства готельного господарства. Діяльність підприємств готельного господарства сприяє зміцненню зв'язків, перетворюючи їх у систему інтеграційних процесів з реалізації соціально-культурного обміну та розвитку культури пізнання, що спричиняє виникнення великої кількості трансакцій та є джерелом виникнення трансакційних витрат. У дисертації визначено фактори виникнення трансакційних витрат на підприємствах готельного господарства в розрізі економічних, правових, організаційних, психологічних, технологічних і соціальних аспектів.

Для розробки класифікації трансакційних витрат досліджено бізнес-процеси притаманні діяльності готельних підприємств за етапами життєвого циклу (зародження, становлення, зростання, рання зрілість, зрілість, старіння, припинення діяльності), згруповано основні трансакції, в ході яких вони виникають (купівля-продаж готельної послуги, управління готельною послугою, купівля-продаж товарів (робіт, послуг) та удосконалено класифікацію трансакцій, шляхом доповнення позиціями, які мають вплив на їх облікове відображення, дозволять оцінити економічну результативність їх здійснення та обрати оптимальну організаційну структуру підприємства для зменшення трансакційних витрат, зокрема: характер майна, яке бере участь у трансакції; характер здійснення; контрольованість; спосіб фіксації; вплив на господарську діяльність; ступінь охоплення господарської діяльності підприємства; характер впливу на фінансовий результат діяльності; функціональне призначення; вплив на господарські засоби та джерела їх утворення. Для інтерпретації методологічних принципів інституціональної економічної теорії в формуванні інформаційних ресурсів управління сучасним підприємством

готельного господарства доповнено класифікацію трансакційних витрат ознаками, які мають вплив на їх облікову інтерпретацію та налагодження ефективної системи внутрішнього контролю, а саме: за функціями управління (координаційні, мотиваційні, контролюючі, організаційні, інформаційні); альтернативністю виникнення (явні, неявні (приховані)); джерелами відшкодування (виробничі, невиробничі, вільні), видами діяльності (операційні, фінансові, інвестиційні) та відношенням до виду обліку (фінансового, управлінського та податкового).

Для створення дієвої системи обліку та контролю трансакційних витрат на підприємствах готельного господарства визначено проблеми їх нормативно-правового забезпечення, які згруповано за видами (юридичні, методологічні, методичні, організаційно-практичні та технічні), з метою вирішення яких передбачено наступні заходи: доповнення Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 16 “Витрати” термінологією, методами розподілу та списання трансакційних витрат; розробка методичних рекомендацій з формування складу витрат в підприємствах готельного господарства (для виокремлення в їх складі ТВ); доповнення плану рахунків та інструкції, щодо їх використання рахунками обліку ТВ; розробка форм документів для документування ТВ, графіків документообігу, порядку перенесення інформації про них до фінансової звітності; виділення порядку обліку ТВ в обліковій політиці підприємства; розробка посадових інструкцій бухгалтера, програмного забезпечення обліку ТВ. Розроблено Проект методичних рекомендацій з формування складу витрат в підприємствах готельного господарства, на базі якого пропонується виокремлювати трансакційні витрати в розрізі статей витрат. Доведено, що зростання загального розміру трансакційних витрат повинно супроводжуватися зменшенням їх величини на одиницю реалізованих послуг в підприємствах готельного господарства для цього розроблено модель оптимізації трансакційних витрат в системі управлінського обліку підприємства готельного господарства (рис. 1). Запропонована модель передбачає виявлення продуктивних трансакційних витрат, здійснення яких позитивно впливає на фінансові результати суб’єкта господарювання, і розробку заходів зі зниження рівня непродуктивних трансакційних витрат, які навпаки гальмують розвиток господарської діяльності та є значним тягарем для підприємств готельного господарства.

У другому розділі **“Методичні засади обліку трансакційних витрат готельного господарства”** досліджено особливості формування облікової політики щодо трансакційних витрат підприємств готельного господарства, виділено елементи кластерної облікової політики, обґрунтовано теоретичні положення та надано практичні рекомендації щодо документування трансакційних витрат, розроблено рекомендації щодо удосконалення методичних засад бухгалтерського обліку трансакційних витрат підприємств готельного господарства, запропоновано модель калькулювання собівартості готельних послуг з урахуванням трансакційних витрат.

Для нівелювання вітчизняними підприємствами готельного господарства наслідків складних фінансово-економічних проблем, обумовлених негативним впливом соціально-політичних факторів (зменшення попиту на готельні послуги, обмеженістю спектру послуг, недостатньою оснащеністю номерного фонду тощо),

запропоновано створювати прогресивні форми територіально-виробничих об'єднань – готельні кластери. Доведено, що об'єднання готельних підприємств в кластери дозволить оптимізувати трансакційні витрати, знизити зовнішні і внутрішні ризики, підвищити інноваційність і конкурентоспроможність підприємницьких структур.

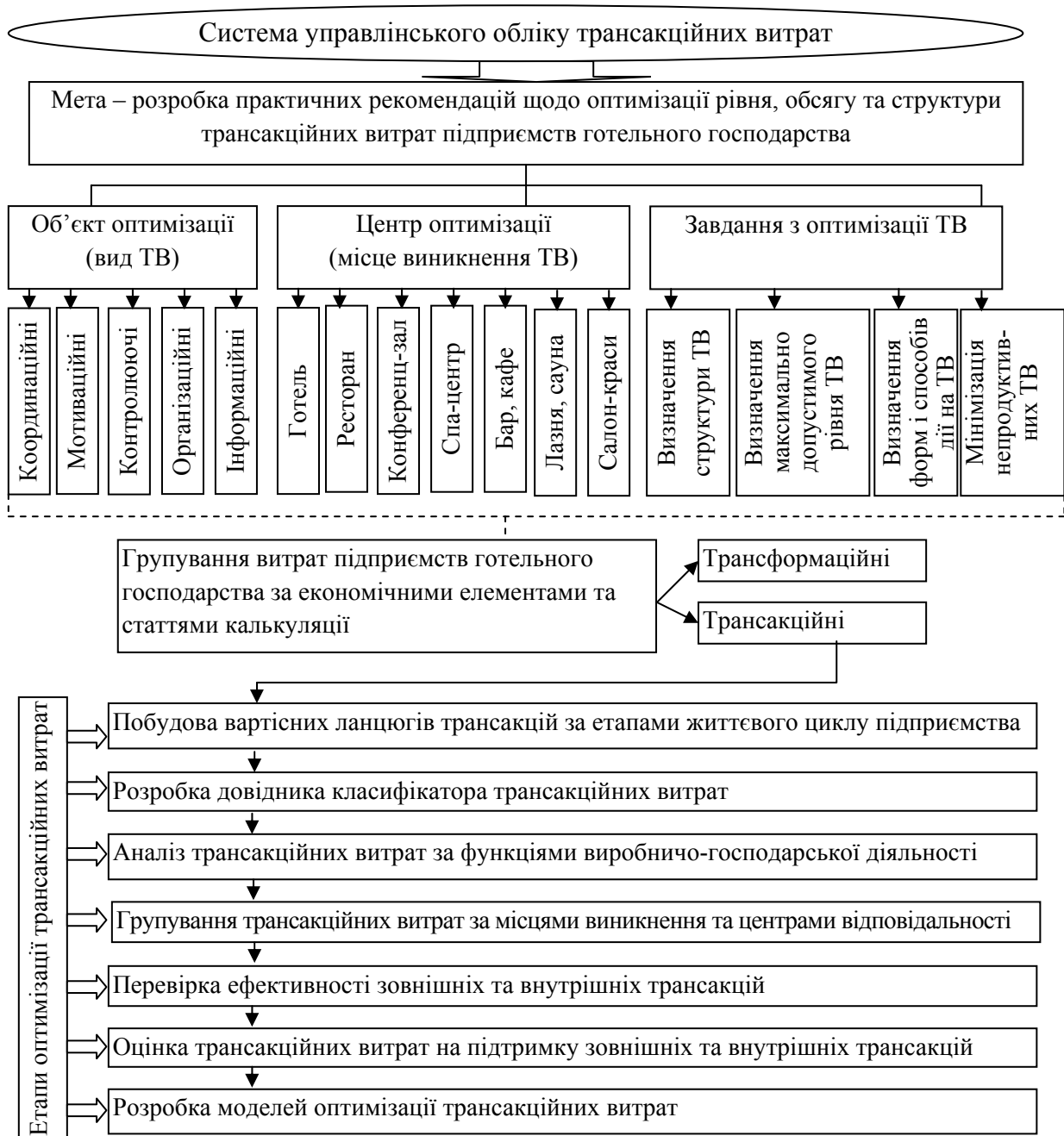


Рис. 1. Модель оптимізації трансакційних витрат підприємства готельного господарства

Досліджено положення бухгалтерського обліку трансакційних витрат в контексті створення та функціонування готельного кластеру та розроблено концептуальну модель бухгалтерського обліку трансакційних витрат в готельному кластері, яка включає місію та цілі обліку трансакційних витрат, їх принципи та складові. Доведено, що запорукою ефективної роботи готельного кластеру має стати

сама сформована за уніфікованими принципами облікова система, що вимагає розробки облікової політики, узгодженої в рамках кластеру за основними параметрами, яку запропоновано визначати як кластерну облікову політику. Визначено завдання та розділи кластерної облікової політики: організаційний, методичний та технічний.

Для налагодження ефективної системи ідентифікації, узагальнення, відображення в обліку та проведення аналізу транзакційних витрат з метою подальшого їх контролю та прийняття необхідних управлінських рішень розроблено форми інформативних та логічно структурованих документів: Журнал обліку транзакційних витрат за транзакцією “Купівля-продаж готельної послуги”, за транзакцією “Управління готельною послугою” та за транзакцією “Купівля-продаж товарів (робіт, послуг)”.

Визначено, що відповідно до розробленої класифікації обліковій інтерпретації підлягають транзакційні витрати пов'язані з транзакціями купівлі-продажу готельних послуг та управління ними і купівлі-продажу товарів (робіт, послуг) в рамках основної діяльності підприємств готельного господарства за їх видами. Запропоновано організувати паралельний облік транзакційних витрат на рахунках витрат 9-го класу за традиційною калькуляційною схемою та на окремому транзитному рахунку 87 “Транзакційні витрати”, який пропонується використовувати у розрізі 5-ти субрахунків, зокрема: 871 “Координаційні витрати”, 872 “Мотиваційні витрати”, 873 “Контролюючі витрати”, 874 “Організаційні витрати” та 875 “Інформаційні витрати”.

Розроблено відомості обліку транзакційних витрат в розрізі їх видів, для заповнення яких інформація про розмір транзакційних витрат береться з журналів їх обліку за видами транзакцій підприємства готельного господарства. На основі даних, наведених в відомостях обліку координаційних, мотиваційних, контролюючих, організаційних та інформаційних транзакційних витрат для формування форми фінансової звітності “Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід)” залишки за транзитним рахунком 87 “Транзакційні витрати” мають бути перенесені до розробленої узагальнюючої відомості обліку транзакційних витрат.

Доведено, що економічно обґрунтованим об'єктом калькулювання вартості основної готельної послуги є номеро-доба, собівартість якої доцільно розраховувати з врахуванням кількості місць, комфортності, площі та інших факторів, які мають прямий вплив на розмір витрат. Для ефективного управління витратами, їх планування, контролю, аналізу та оптимізації розроблено уніфіковану форму “Відомості формування планової собівартості утримання готелю”. Розроблено алгоритм врахування транзакційних витрат при розрахунку ціни проживання в готелі, що забезпечить достатню точність прогнозного значення для моделювання адекватної вартості готельної послуги (рис. 2). Згідно запропонованого алгоритму базою включення транзакційних витрат в собівартість готельної послуги є їх розподіл на явні та неявні. Доведено, що явні транзакційні витрати доцільно включати у планову собівартість готельної послуги, або списувати на витрати періоду. Неявні транзакційні витрати, розмір яких досить важко виміряти в грошовій оцінці, запропоновано визначати індексним методом, який базується на

відносних показниках динаміки просторових порівнянь та виражає відношення фактичного рівня неявних трансакційних витрат в звітному періоді до їх рівня в минулих періодах.



Рис. 2. Алгоритм включення трансакційних витрат в ціну готельної послуги

У третьому розділі **“Удосконалення внутрішнього контролю трансакційних витрат підприємств готельного господарства”** удосконалено організаційні положення системи внутрішнього контролю трансакційних витрат на підприємствах готельного господарства, сформовано інструментарій методичного забезпечення внутрішнього контролю трансакційних витрат, розроблено рекомендації для проведення внутрішнього контролю трансакційних витрат з використанням інформаційно-комунікаційних технологій.

Визначено, що система внутрішнього контролю є проміжною ланкою між системою бухгалтерського обліку та управлінським персоналом, тому функції з здійснення контролю витрат, в тому числі трансакційних, мають виконуватися спеціалізованим підрозділом підприємства – відділом внутрішнього контролю (ВВК), особливо це актуально для великих за обсягом діяльності та номерним фондом підприємств готельного господарства та готельних кластерів.

Враховуючи галузеві особливості діяльності підприємств готельного господарства та беручи до уваги визначення внутрішнього контролю витрат різних авторів, запропоновано під внутрішнім контролем трансакційних витрат розуміти систему перманентного спостереження ініційовану керівництвом підприємства готельного господарства за розміром, структурою та направленістю фактичних трансакційних витрат та виявлення відхилень від встановленого планового рівня з використанням сукупності організаційних, методичних, технічних прийомів та процедур, з метою отримання достовірної інформації й оцінки дій керівників всіх

рівнів управління підприємства готельного господарства та його структурних підрозділів в яких вони виникають та попередження, виправлення чи внесення коректив до необґрунтованих управлінських рішень, які мають вплив на трансакційні витрати.

Основною метою внутрішнього контролю трансакційних витрат готелю є надання керівництву об'єктивної інформації про правильність ідентифікації та оцінки трансакційних витрат, згідно обраного в обліковій політиці функціонального підходу за видами діяльності підприємства. Відповідно до визначеної мети основними завданнями внутрішнього контролю трансакційних витрат на підприємствах готельного господарства слід вважати: систематичне спостереження за явними та неявними трансакційними витратами підприємства, а також за факторами, що призводять до зміни їх обсягу; перевірка дотримання обраної облікової політики щодо обліку трансакційних витрат; визначення обґрунтованості формування витрат, правильності відображення в бухгалтерських та управлінських документах та ідентифікації в обліковій системі; виявлення відхилень від встановлених нормативів трансакційних витрат за їх видами, періодами та трансакціями; розробка заходів з оптимізації трансакційних витрат; попередження протизаконних дій посадових осіб, протизаконних та економічно недоцільних господарських операцій, які призводять до збільшення трансакційних витрат; надання пропозицій щодо усунення виявлених недоліків і розробка заходів з підвищення ефективності управління трансакційними витратами. Розроблено методичний інструментарій внутрішнього контролю трансакційних витрат підприємств готельного господарства для основних етапів його проведення – організаційного, методичного та результативного (рис. 3). За кожним етапом сформовано набір документів, за якими буде проводитися перевірка трансакційних витрат та які містять інформацію про їх виникнення, відображення в обліку, відповідальних осіб тощо. Вибірку документів перевірки трансакційних витрат запропоновано формувати в вигляді реєстру.

Для проведення внутрішнього контролю трансакційних витрат та документування результатів перевірки розроблено форми робочих документів внутрішнього контролю: Реєстр документів перевірки трансакційних витрат, який складається на етапі планування внутрішнього контролю, та доповнюється на наступних етапах перевірки за необхідності; Робочі документи за результатами перевірки журналів обліку трансакційних витрат, відомостей обліку трансакційних витрат, зведених відомостей обліку трансакційних витрат; Відомість відхилень у документах при реєстрації господарських операцій, пов'язаних з виникненням трансакційних витрат за результатами арифметичних підрахунків; Відомість експертної оцінки неявних трансакційних витрат.

Розроблено методику бальної оцінки неявних трансакційних витрат за двома показниками: оцінка впливу на фінансовий результат та оцінка здатності до оптимізації (табл. 1). З метою здійснення експертної оцінки кожного виду виявлених неявних трансакційних витрат пропонується використовувати розроблену в ході дослідження методику бальної оцінки за двома показниками: оцінка впливу на фінансовий результат (1 – відсутній, 2 – незначний, 3 – помітний, 4 – суттєвий, 5 критичний); оцінка здатності до оптимізації (1 – низька, 2 – середня, 3 – висока).



Рис. 3. Етапи внутрішнього контролю трансакційних витрат та його документаційне забезпечення

Для узагальнення інформації отриманої в ході експертної оцінки неявних трансакційних витрат пропонуємо використовувати матрицю, в якій кожен вид трансакційних витрат розміщується в одному з 15 квадрантів, залежно від його здатності до оптимізації та розміру потенційного негативного впливу на фінансовий результат підприємства готельного господарства (рис. 4). Завданням внутрішнього контролю неявних (прихованих) трансакційних витрат окрім їх визначення та оцінки буде розробка практичних рекомендацій щодо їх оптимізації та зниження негативного впливу на фінансовий результат. На підставі заповненої матриці внутрішній контролер визначає групи витрат які з одного боку здатні завдати значної шкоди діяльності підприємства готельного господарства, а з іншого є досить чутливими до управлінського впливу, що відповідає квадрантам 3×3 , 4×2 , 4×3 , 5×1 , 5×2 , 5×3 .

Таблиця 1

Форма робочого документа внутрішнього контролю
“Відомість експертної оцінки неявних трансакційних витрат”

№ з/п	Вид трансакцій	Вид ТВ	Дата виявлення	Відповідальний за експертну оцінку	Оцінка впливу на фінансовий результат	Оцінка здатності до оптимізації
1	управління готельною послугою	Втрата клієнтської бази	05.04.2015	Гамова Н.С.	4	3
2	купівля-продаж готельної послуги	Відмова від заброньованого номера	22.04.2015	Гамова Н.С.	1	1
3	купівля-продаж товарів, робіт, послуг	Підвищення цін на електроенергію	23.04.2015	Круш А.В.	3	1
4	управління готельною послугою	Опортунізм співробітника	27.04.2015	Гамова Н.С.	5	3
...
Дата формування “27” травня 2015 р.						
Внутрішній контролер _____				В.В. Костирко _____		
(підпис)				(ім'я, по-батькові, прізвище)		

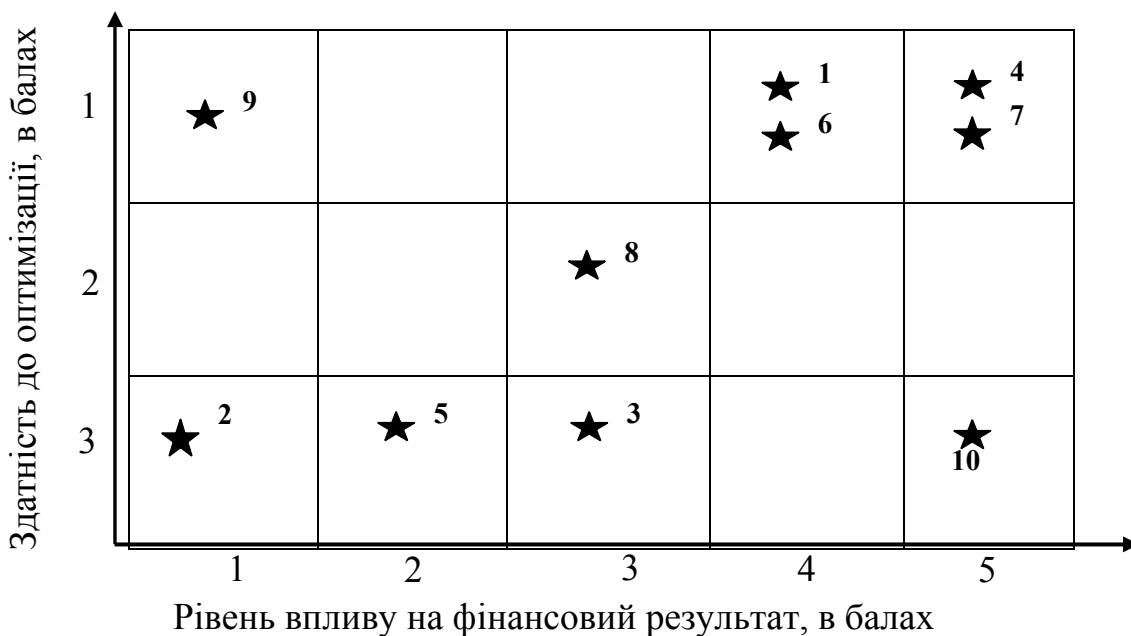


Рис. 4. Матриця експертної оцінки неявних трансакційних витрат

Для ефективної побудови системи внутрішнього контролю трансакційних витрат в автоматизованому середовищі на підприємстві готельного господарства проаналізовано функціональні можливості програмних продуктів, які використовуються для автоматизації процесів надання та управління готельними

послугами та пов'язаних з цими процесами трансакцій, визначено інформаційні ресурси, що формуються на кожному етапі інформаційного супроводу господарської діяльності готелю та необхідні при проведенні перевірок трансакційних витрат, досліджено процеси налагодження механізму їх передачі в відділ внутрішнього контролю, обґрунтовано склад функціональних задач і вимог автоматизованої системи внутрішнього контролю трансакційних витрат, розроблено алгоритми внутрішнього контролю трансакційних витрат з використанням інформаційно-комунікаційних технологій.

ВИСНОВКИ

Результатом дисертаційного дослідження є теоретичне узагальнення та нове вирішення наукового завдання, що полягає в обґрунтуванні теоретико-методичних засад та розробці практичних рекомендацій щодо удосконалення бухгалтерського обліку трансакційних витрат підприємств готельного господарства. На основі проведеного дослідження сформульовано наступні висновки та пропозиції.

1. Доведено, що дослідження основних теоретичних концепцій інституціональної теорії в обліковій науці значно розширить логіку формування інформаційних ресурсів управління суб'єктами господарювання. Узагальнення теоретичних підходів до трактування дефініції “трансакційні витрати” дозволило дійти висновку про доцільність введення даного поняття в науковий обіг з бухгалтерського обліку, під яким пропонується розуміти необхідні для здійснення виробничо-господарської діяльності суб'єкта господарювання і досягнення ним поставленої мети витрати та втрати, обумовлені невизначеністю та суперечливістю інтересів економічних агентів, що взаємодіють в процесі планування, підготовки, координації та захисту бізнес-трансакцій, оцінка яких може бути достовірно визначена та які призведуть до зменшення економічних вигод внаслідок вибуття активів або збільшення зобов'язань. Віднесення даної категорії до об'єктів бухгалтерського обліку створює інформаційне підґрунтя розвитку інституційного середовища підприємницької діяльності, що сприятиме зменшенню трансакційних витрат з метою недопущення конфлікту інтересів окремих осіб та інституцій, які представляють підприємства, державу та суспільство в цілому.

2. Доведено, що, незважаючи на відсутність загального підходу до класифікації трансакційних витрат, дослідження основних теоретичних концепцій інституціональної теорії в обліковій науці значно розширить логіку формування інформаційних ресурсів управління суб'єктами господарювання. Оскільки завдання оцінки релевантності трансакційних витрат та їх мінімізації може вирішуватися у практичному обліку, як відносно самостійній галузі наукового знання, науково-обґрунтована класифікація трансакційних витрат дозволить підвищити адекватність облікової системи, як джерела інформаційної підтримки системи управління в умовах інституціональних перетворень. Запропоновано класифікацію трансакційних витрат, яка окрім традиційних включає класифікаційні ознаки, що створюють підґрунтя для розробки облікових моделей, оптимізації вибору контрольних процедур та розробки методики відображення трансакційних витрат у звітності підприємств готельного господарства, а саме: за функціями управління,

альтернативністю виникнення, джерелами відшкодування, видами діяльності та відношенням до виду обліку.

3. Аналіз практики діяльності вітчизняних підприємств готельного господарства доводить, що проблема відсутності формальних правил і механізмів обліку та контролю трансакційних витрат призводить до ускладнення їх акумулювання на рахунках бухгалтерського обліку, відображення в бухгалтерських документах і фінансовій звітності та неможливості визначення їх впливу на фінансові результати діяльності суб'єктів господарювання. Виявлено проблеми нормативно-правового забезпечення обліку та контролю трансакційних витрат на підприємствах готельного господарства та окреслено шляхи їх вирішення. Доведено, що на даному етапі, користуючись за аналогією чинними нормативними актами з регулювання обліку витрат, доцільно створити на підприємстві готельного господарства дієву систему управлінського обліку, одним з завдань якої буде спостереження, фіксація, узагальнення та аналіз інформації про трансакційні витрати, які супроводжують процес господарювання. Це забезпечить систему управління релевантними інформаційними ресурсами, необхідними для планування перспективного розвитку підприємства з урахуванням матеріальних і контрактних аспектів обміну різними видами активів та юридичних зобов'язань, що сприятиме підвищенню конкурентоспроможності, як окремих підприємств готельного господарства, так і економіки України в цілому.

4. Аналіз світової практики господарювання свідчить, що створення готельних кластерів дозволить знизити такі види трансакційних витрат, як витрати на пошук інформації, витрати на проведення переговорів та укладання угод, витрати на запобігання опортуністичної поведінки, витрати на оцінку та аналіз стану підприємств-конкурентів тощо. Запропоновано структуру та зміст кластерної облікової політики за трьома розділами: організаційний, методичний та технічний. Побудова кластерної облікової політики за запропонованими правилами забезпечить підвищення взаємної довіри між учасниками готельного кластеру, сприятиме інтенсифікації обміну інформацією та збереженню конкурентного середовища елементів кластера, дозволить реалізувати у повному обсязі мультиспрямованість облікових процедур, впливатиме на рівень трансакційних витрат елементів готельного кластеру як через уможливлення ведення ними уособленого внутрішньогосподарського обліку та наявності конфіденційної інформації, так і наявності відкритих та спільних елементів облікової системи.

5. Дослідження видів витрат, які виникають в господарській діяльності підприємств готельного господарства та особливостей їх обліку, дозволило розробити Проект методичних рекомендацій з формування складу витрат в підприємствах готельного господарства. Доведено, що організаційно-методичне забезпечення бухгалтерського обліку та форми первинних документів управлінського обліку трансакційних витрат доцільно розробляти за видами трансакцій підприємств готельного господарства (купівля-продаж готельної послуги, управління готельними послугами, купівля-продаж товарів (робіт, послуг)). Згідно розробленої класифікації трансакційних витрат запропоновано вести їх паралельний облік – на рахунках витрат 9-го класу за традиційною калькуляційною схемою та на окремому транзитному рахунку 87 “Трансакційні витрати” у розрізі

наступних груп: координаційні, мотиваційні, контролюючі, організаційні, інформаційні. Побудовано модель відображення трансакційних витрат в бухгалтерському обліку підприємств готельного господарства

6. Аналіз особливостей функціонування вітчизняних підприємств готельного господарства дозволив при розробці механізмів управління готельними господарствами врахувати вплив не лише внутрішніх, а й зовнішніх чинників на формування собівартості послуг готельного господарства. Обґрунтовано вибір у якості найбільш адекватного об'єкту калькулювання вартості готельної послуги показника номеро-добы, собівартість якої запропоновано розраховувати з врахуванням кількості місць, комфортності, площі та інших факторів, які мають прямий вплив на розмір витрат. Оскільки об'єкти калькулювання собівартості готельної послуги напряму пов'язані з об'єктами обліку витрат, калькуляції для підприємств готельного господарства, що функціонують в умовах інституційних перетворень, пропонується розробляти з урахуванням пропозицій щодо виділення трансакційних витрат у якості об'єктів бухгалтерського обліку готельних підприємств та їх кластерів. Запропоновано уніфіковану форму "Відомості формування планової собівартості утримання готелю" та модель відображення трансакційних витрат в обліку та алгоритм їх включення в ціну готельної послуги, які дозволять створити базу для систематизації витрат в інформаційній системі підприємств готельного господарства.

7. Внутрішній контроль трансакційних витрат запропоновано розглядати в системі зворотного зв'язку обліку та управління ними, який дозволяє своєчасно відреагувати на будь-які відхилення від запланованого рівня витрат підприємства готельного господарства та отриманого прибутку. Розроблено структуру Положення про відділ внутрішнього контролю підприємств готельного господарства, його принципи (системність, ефективність, об'єктивність, конфіденційність, безперервність, незалежність, превентивність дій, терміновість реагування, партисипативність, єдність та універсальність, законність, спеціалізація, дієвість, науковість, професіоналізм) та етапи проведення внутрішнього контролю трансакційних витрат (організаційний, методичний, результативний) й алгоритм формування плану внутрішньої перевірки трансакційних витрат з визначенням основних комплексів завдань. Це стало організаційно-методичним підґрунтям здійснення процедур аналізу обґрунтованості віднесення окремих статей витрат до класу трансакційних; оцінки якості системи їх обліку; юридичного підтвердження документального оформлення трансакційних витрат; правомірності їх включення до витрат звітного періоду та віднесення на собівартість наданих готельних послуг. З метою здійснення експертної оцінки виявлених трансакційних витрат пропонується використовувати розроблену в ході дослідження методику бальної оцінки за показниками впливу на фінансовий результат та здатності до оптимізації, що дозволило узагальнити інформацію у матриці, залежно від здатності окремих видів трансакційних витрат до оптимізації та розміру їх потенційного негативного впливу на фінансовий результат підприємства готельного господарства.

8. З метою побудови автоматизованої системи внутрішнього контролю трансакційних витрат запропоновано внести зміни до відповідних модулів інформаційної системи підприємства готельного господарства: відкоригувати

робочий план рахунків з урахуванням пропозицій щодо відображення трансакційних витрат за елементами та їх періодичного перенесення на рахунки витрат періоду; створити цифрові форми документів для обліку трансакційних витрат і відповідні зв'язки між журналами та відомостями; налагодити механізм перенесення даних з модуля бухгалтерського обліку трансакційних витрат у розроблені форми відомостей їх внутрішнього контролю; розробити контур відстеження та оцінки впливу на фінансовий результат неявних (прихованих) трансакційних витрат. Розроблені аналітичні процедури та вихідні форми представлення інформації про перевірку трансакційних витрат відділом внутрішнього контролю дозволили забезпечити формування звітів про реалізацію заходів з оптимізації трансакційних витрат за місцями їх виникнення та за підприємством готельного господарства у цілому.

СПИСОК ОПУБЛІКОВАНИХ ПРАЦЬ ЗА ТЕМОЮ ДИСЕРТАЦІЇ

Монографії:

1. Янчева Л. М., Герасимова Н. С., Левіна М. В. Облік і аудит собівартості готельних послуг: монографія. Х. : ХДУХТ, 2013. 208 с. (заг. обсяг 12,1 друк. арк., особисто автору належить 3,0 друк. арк.: досліджено особливості калькулювання собівартості готельних послуг).

Стаття у науковому періодичному виданні іншої держави:

2. Levina M. V. Transaction: definition and importance for accounting // *Wirtschaft und Management: Theorie und Praxis: Sammelwerk der wissenschaftlichen Artikel*. Vol. 2. Verlag SWG imex GmbH, Nürnberg, Deutschland, 2014. P. 161–166 (включено до РИНЦ) (0,5 друк. арк.).

Статті у виданнях України, які включені до міжнародних наукометричних баз:

3. Левіна М. В. Формування облікової політики щодо трансакційних витрат готельного кластера // *Бізнес Інформ*. 2015. №11. С. 288–293 (включено до ULRICHSWEB, RePEc, INDEX COPERNICUS, GetInfo, BASE та ін.) (0,5 друк. арк.).

4. Левіна М. В. Організація та методика внутрішнього контролю трансакційних витрат на підприємствах готельного господарства // *Бізнес Інформ*. 2016. №1. С. 229–234 (включено до ULRICHSWEB, RePEc, INDEX COPERNICUS, GetInfo, BASE та ін.) (0,5 друк. арк.).

Статті у наукових фахових виданнях України:

5. Макуха М. В., Крутова А. С. Методологічні засади обліку трансакційних витрат // *Економіст*. 2012. № 4. С. 67–71 (заг. обсяг 0,5 друк. арк., особисто автору належить 0,25 друк. арк.: розроблено класифікацію трансакційних витрат з метою їх облікової ідентифікації).

6. Левіна М. В. Місце підприємств готельного господарства в трансакційному секторі економіки // *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг* : зб. наук. пр. : у 2-х частинах. Харків : ХДУХТ, 2015. Вип. 1 (21). С. 51–62 (0,6 друк. арк.).

7. Левіна М. В. Організація контролю трансакційних витрат в інформаційній системі підприємств готельного господарства // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу: Міжнародний збірник наук. праць. Вип. 3 (33). Житомир: ЖДТУ, 2015. С. 133–138 (0,4 друк. арк.).

Матеріали конференцій:

8. Левіна М. В., Крутова А. С. Вплив технологій електронної торгівлі на трансакційні витрати суб'єктів господарювання : матеріали VI Міжнародної конференції молодих вчених [“Економічні підсумки 2011 року: досягнення та перспективи”], (Львів, 23-24 груд. 2011 р.) : У 3-х частинах. Львів : Львівська економічна фундація, 2011. Ч III. С. 62–64 (заг. обсяг 0,11 друк. арк., особисто автору належить 0,06 друк. арк.: досліджено види трансакційних витрат притаманних електронному бізнесу).

9. Левіна М. В. Формування інформації про трансакційні витрати в системі бухгалтерського обліку : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [“Стратегічні напрями розвитку бухгалтерського обліку, аналізу й аудиту”], (Київ, 15 берез. 2012 р.). К. : Київ.нац.торг.-екон.ун-т, 2012. С. 97–100 (0,12 друк. арк.).

10. Левіна М. В. Специфіка виникнення трансакційних витрат у готельному господарстві : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [“Сучасні проблеми обліку, аналізу і аудиту в умовах трансформації облікової системи корпоративного та державного сектору”], (Харків, 15 березня 2013 р.). Харків : ХІФ УДУФМТ, 2013. С. 70–71 (0,11 друк. арк.).

11. Левіна М. В. Проблеми нормативно-правового забезпечення обліку трансакційних витрат : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [“Прогресивна техніка та технології харчових виробництв, ресторанного та готельного господарств і торгівлі. Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг”], (Харків, 19 лист. 2013 р.) : У 2-х частинах. Харків : ХДУХТ, 2013. Ч. 2. С. 79–80 (0,1 друк. арк.).

12. Левіна М. В. Особливості обліку координаційних та мотиваційних трансакційних витрат : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [“Розвиток харчових виробництв ресторанного та готельного господарств і торгівлі : Проблеми, перспективи, ефективність”], (Харків, 22 травн. 2014 р.) : У 2-х частинах. Харків : ХДУХТ, 2014. Ч. 2. С. 41–42 (0,1 друк. арк.).

13. Левіна М. В. Сутність трансакційних витрат в інституціональній економіці та бухгалтерському обліку : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [“Облік, аналіз і аудит: виклики інституціональної економіки”], (Луцьк, 10 жовтня 2014 р.) : У 2-х частинах. Луцьк: РВВ Луцького НТУ, 2014. Ч. 1. С. 96–98 (0,12 друк. арк.).

14. Левіна М. В. Залежність трансакційних витрат від етапів життєвого циклу готельних підприємств : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. [“Розвиток харчових виробництв ресторанного та готельного господарств і торгівлі: Проблеми, перспективи, ефективність”], (Харків, 14 травня 2015 р.) : У 2-х частинах. Харків : ХДУХТ, 2015. Ч. 2. С. 31–32 (0,1 друк. арк.).

АНОТАЦІЯ

Левіна М. В. Облік і внутрішній контроль трансакційних витрат підприємств готельного господарства. – Рукопис.

Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук за спеціальністю 08.00.09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит (за видами економічної діяльності). – Житомирський державний технологічний університет Міністерства освіти і науки України, 2016.

Дисертацію присвячено дослідженню теоретико-методичних засад та практичних проблем бухгалтерського обліку та внутрішнього контролю трансакційних витрат підприємств готельного господарства. В роботі запропоновано трактування поняття “трансакційні витрати” та удосконалено класифікацію трансакційних витрат для цілей бухгалтерського обліку. Розроблено Проект методичних рекомендацій з формування складу витрат в підприємствах готельного господарства та визначено завдання і елементи кластерної облікової політики підприємств готельного господарства. Запропоновано організаційно-методичні положення бухгалтерського обліку трансакційних витрат з урахуванням специфіки діяльності підприємств готельного господарства. Розроблено журнали обліку трансакційних витрат за видами трансакцій; відомості обліку трансакційних витрат в розрізі їх видів; узагальнюючу відомість обліку трансакційних витрат; алгоритм врахування явних та неявних трансакційних витрат при розрахунку ціни проживання в готелі. Розроблено методичний інструментарій внутрішнього контролю трансакційних витрат підприємств готельного господарства.

Ключові слова: трансакційні витрати, бухгалтерський облік, внутрішній контроль, кластерна облікова політика, підприємства готельного господарства.

АННОТАЦИЯ

Левина М. В. Учет и внутренний контроль трансакционных издержек предприятий гостиничного хозяйства. – Рукопись.

Диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук по специальности 08.00.09 – бухгалтерский учет, анализ и аудит (по видам экономической деятельности). – Житомирский государственный технологический университет Министерства образования и науки Украины, 2016.

Диссертация посвящена исследованию теоретико-методических основ и практических проблем бухгалтерского учета и внутреннего контроля трансакционных издержек предприятий гостиничного хозяйства.

Объектом исследования является процесс формирования информационных ресурсов учета и внутреннего контроля трансакционных издержек.

Предметом исследования является теоретико-методические основы и практические подходы к учету и внутреннему контролю трансакционных издержек предприятий гостиничного хозяйства.

В работе раскрыта экономическая сущность термина трансакция, определены ее экономические, правовые и учетные аспекты, которые влияют на отношения между субъектами предпринимательской деятельности, исследована эволюция понятия “трансакционные издержки” и предложено их определение для идентификации в системе бухгалтерского учета. Усовершенствована классификация

транзакционных издержек, которая учитывает их разделение по функциональным признакам на координационные, мотивационные, контролирующие, организационные, информационные и по альтернативности их возникновения – на явные и неявные (скрытые), что позволило разработать организационно-методические положения бухгалтерского учета и внутреннего контроля с учетом специфики деятельности предприятий гостиничного хозяйства. Выявлены проблемы нормативно-правового обеспечения учета и контроля транзакционных издержек на предприятиях гостиничного хозяйства которые сгруппированы по видам (юридические, методологические, методические, организационно-практические и технические) и разработаны пути их решения. Предложен проект методических рекомендаций по формированию состава расходов в предприятиях гостиничного хозяйства, на базе которого предлагается в разрезе статей затрат выделять транзакционные издержки для налаживания адекватной требованиям управления системы их документирования, учета, контроля и анализа.

Предложено создавать прогрессивные формы территориально-производственных объединений – гостиничные кластеры, которые позволят отечественным предприятиям гостиничного хозяйства нивелировать последствия сложных финансово-экономических проблем. Исследованы положения бухгалтерского учета транзакционных издержек в контексте создания и функционирования гостиничного кластера и разработана концептуальная модель бухгалтерского учета транзакционных издержек в гостиничном кластере, которая включает миссию и цели учета транзакционных издержек, его принципы и методические приемы. Определены задачи и разделы кластерной учетной политики: организационный, методический и технический. Разработаны формы информативных и логично структурированных документов: Журнал учета транзакционных издержек по сделке “Купля-продажа гостиничной услуги”, по сделке “Управление гостиничной услугой” и по сделке “Купля-продажа товаров (работ, услуг)”. Предложено вести параллельный учет транзакционных издержек на счетах расходов 9-го класса по традиционной калькуляционной схеме и на отдельном транзитном счете 87 “Транзакционные издержки”. Разработаны ведомости учета транзакционных издержек в разрезе их видов и сводная ведомость учета транзакционных издержек. Для эффективного управления затратами, их планирования, контроля, анализа и оптимизации на предприятиях гостиничного хозяйства разработана унифицированная форма “Ведомость формирования плановой себестоимости содержания гостиницы”. Для предприятий гостиничного хозяйства, функционирующих в условиях институциональных преобразований, предложена методика калькулирования себестоимости гостиничных услуг с учетом предложений о выделении транзакционных издержек в качестве объектов бухгалтерского учета гостиничных предприятий и их кластеров. Разработан алгоритм учета явных и неявных транзакционных издержек при расчете стоимости проживания в гостинице.

Предложен состав основных элементов системы внутреннего контроля транзакционных издержек на гостиничном предприятии. Разработан набор контрольных процедур для проверки транзакционных издержек, а именно: документационная проверка; обоснование фактичности; арифметический подсчет;

соответствие юридическим нормам; оценка соответствия нормативам; статистический анализ и прогнозирование уровня затрат; оценка эффективности издержек; экспертная оценка и оптимизация. Для проведения внутреннего контроля транзакционных издержек разработаны формы рабочих документов внутреннего контроля: Реестр документов проверки транзакционных издержек; Рабочие документы по результатам проверки журналов учета транзакционных издержек, ведомостей учета транзакционных издержек, сводных ведомостей учета транзакционных издержек; Ведомость отклонений в документах при регистрации хозяйственных операций, связанных с возникновением транзакционных издержек по результатам арифметических подсчетов; Ведомость экспертной оценки неявных транзакционных издержек. Разработан методический инструментарий внутреннего контроля транзакционных издержек предприятий гостиничного хозяйства для основных этапов его проведения – организационного, методического и результативного. Разработана методика балльной оценки неявных транзакционных издержек по двум показателям: оценка влияния на финансовый результат и оценка способности к оптимизации. Для обобщения информации полученной в ходе экспертной оценки предложена матрица экспертной оценки неявных транзакционных издержек. Разработаны алгоритмы внутреннего контроля транзакционных издержек с использованием информационно-коммуникационных технологий.

Ключевые слова: транзакционные издержки, бухгалтерский учет, внутренний контроль, кластерная учетная политика, предприятия гостиничного хозяйства.

ANNOTATION

Levina M.V. Accounting and internal control transaction costs. – Manuscript.

The dissertation for competition of a scientific degree of Candidate of economic sciences by speciality 08.00.09 – Accounting, analysis and audit (by the types of economic activity). – Zhytomyr State Technological University of the Ministry of Education and Science of Ukraine, 2016.

Thesis deals with the theoretical and methodological foundations and practical aspects of accounting and internal control of hotel industry's transaction costs. The paper presents the interpretation of the "transaction costs" concept and improved classification of transaction costs for accounting purposes. The draft guidelines on the hotel industry costs composition and set of objectives and elements of the cluster's accounting policies are developed. The organizational and methodological features of transaction costs accounting are proposed which specified to the activities of the hotel industry. Logbooks and registers for transaction costs accounting are developed by the types of transactions; Entry Sheet of transaction costs is improved in the context of their species consolidated statement of transaction costs accounting is performed; algorithm of taking into account the explicit and implicit transaction costs when calculating the price of accommodation. The methodical tools of internal control of the hotel industry's transaction costs are developed.

Keywords: transaction costs, accounting, internal control, cluster's accounting policy, hotel industry.

Підп. до друку 05.10.2016 р. Формат 60x84/16. Гарнітура Times New Roman.
Друк цифровий. Ум. друк. арк. – 0,9. Наклад 100 пр. Зам. № 05-10.

Надруковано
ФОП Іванченко І. С.

пр. Тракторобудівників, 89-а/62, м. Харків, 61135.

Тел.: +38-057-756-09-25, +38-050-40-243-50.

Свідоцтво про внесення суб'єкта видавничої справи
до державного реєстру видавців, виготівників та розповсюджувачів
видавничої продукції серія ДК №4388 від 15.08.2012 р.

www.monograf.com.ua