

ОБЛІК ВИТРАТ ТУРИСТИЧНИХ КОМПАНІЙ У КОНТЕКСТІ РЕАЛІЗАЦІЇ ЦІЛЕЙ СТАЛОГО РОЗВИТКУ

А. Я. Максим'як, Л. Л. Гевлич

Анотація. Сталий туризм, орієнтований на збереження природного середовища, є ключовим складником збалансованого розвитку суспільства. Метою статті є розгляд обліку витрат туристичних компаній як інструменту досягнення цілей сталого розвитку та підвищення інвестиційної привабливості даних компаній у повоєнних умовах. У роботі запропоновано зміни у робочому плані рахунків, складі загальновиробничих витрат та кореспонденції рахунків туристичної компанії, які дають змогу ідентифікувати витрати на збереження навколишнього середовища. Обґрунтовано, що запропоновані зміни, а також впровадження ESG-звітності, можуть стати обліковими інструментами підвищення інвестиційної привабливості вітчизняних туристичних підприємств у повоєнний період. Зроблено висновки, запропоновано напрями подальших досліджень.

Ключові слова: облік, витрати, туризм, сталий розвиток, звітність.

Постановка проблеми. Забезпечення стійкого розвитку залишається важливим викликом як для окремих компаній, так і для національної чи світової економіки загалом. Виконання завдання збереження природних ресурсів і впровадження технологій, що сприяють ефективному використанню енергії та мінімізації витрат, є спільною відповідальністю як державних інституцій, так і бізнесу. В Україні до 2022 р. доходи від туристичних поїздок становили суттєву частку державного бюджету, наразі ж туризм є однією з галузей, які найбільше постраждали через війну. Для стимулювання розвитку туристичної сфери відповідно до принципів сталого розвитку важливо розглядати різні інструменти, зокрема облікову підтримку управління даних суб'єктів господарювання.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Вивченням питань обліку та оподаткування в туристичній діяльності, розвитку самого туризму та управління фінансовими результатами туристичних фірм у кризових умовах займалися такі дослідники: О. Лега, Л. Яловега, Т. Прийдак, О. Сіренко, З. Атаманчук, Т. Квик, І. Згоба у роботах [1–3]. Водночас управління суб'єкта туристичної діяльності в контексті реалізації цілей сталого розвитку тільки стає предметом розгляду (дослідник С. Грищенко у роботі [4]), а облікова підтримка досягнення зазначених цілей взагалі не розглядалася у вітчизняній науковій дискусії. З урахуванням важливості проблеми вважаємо за доцільне розпочати дослідження у цьому напрямі.

Метою статті є розгляд обліку витрат туристичних компаній як інструмента досягнення цілей сталого розвитку та підвищення інвестиційної привабливості даних компаній у повоєнних умовах.

Основний розділ. Розвиток сталого туризму, який не шкодить навколишньому середовищу, є ключовим елементом сталого розвитку суспільства та сприяє гармонійному прогресу регіонів. Хоча концепція сталого туризму може бути інтерпретована по-різному, загалом вона передбачає оптимальне та ефективне використання природних ресурсів, підтримку соціальних і культурних особливостей туристичних місць, а також економічні переваги для всіх учасників процесу.

Нестабільна економічна, політична та безпекова ситуація в Україні негативно впливає на всі сектори економіки. Однією з галузей, що потерпає від економічної нестабільності, є туризм. Останні роки стали серйозним випробуванням для туристичної сфери України, і аналіз поточної ситуації є важливим кроком для її майбутнього відновлення.

Станом на кінець 2024 р., екологічні збитки, завдані Україні внаслідок повномасштабного вторгнення РФ, оцінюються в понад 70 млрд дол. США. За даними Міністерства захисту довкілля та природних ресурсів України, знищено 3 млн га лісів, зафіксовано понад 6 500 екологічних злочинів, а викиди парникових газів склали 180 млн т CO₂ [5]. Багато національних природних парків і заповідників перебувають під окупацією. Під загрозою знищення опинилися численні види флори й фауни, зокрема занесені до Червоної книги. Це суттєво обмежує можливості для розвитку туристичної галузі України.

Парадокс полягає у тому, що наразі вітчизняна туристична діяльність є однією з найдинамічніших галузей і знаходить відповіді на виклики сьогодення. Для подальшого розвитку туризму

в Україні треба вирішити і облікові завдання, пов'язані з формуванням доходів від реалізації, собівартістю туристичного продукту та фінансовими результатами діяльності. Це вимагає вдосконалення як теоретичних, так і організаційно-практичних аспектів бухгалтерського обліку в туристичних підприємствах.

Ключовими учасниками, які забезпечують туристичну діяльність, є туристичний оператор та туристичний агент. За обліковими вимогами витрати звітного періоду в обліку розглядаються як зменшення активів або збільшення зобов'язань, що спричиняє скорочення власного капіталу компанії за умови можливості їх достовірної оцінки. Для раціонального обліку витрат їх розподіляють на прямі та непрямі, виробничі та невиробничі.

Серед витрат туроператора можна виділити витрати на розробку туристичного продукту, транспортні витрати, страхування, витрати на екскурсійне обслуговування та вартість послуг, які входять до загальної ціни наданих послуг. Однак умови визнання цих витрат можуть варіюватися і безпосередньо залежать від типу договору: купівлі-продажу, комісії, доручення, обміну або агентської угоди. Організація туру туроператором призводить до виникнення витрат, які обліковуються, зокрема, на субрахунках 231 «Виробництво туристичних продуктів», 911 «Загальновиробничі витрати на виробництво туристичних продуктів», а також рахунках 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності» і 95 «Фінансові витрати».

Аналіз облікової практики показав, що виникає потреба у впровадженні детального поділу витрат за їх походженням, що сприятиме більш точному обліку витрат і розрахунку собівартості туристичних послуг. З цією метою розроблено спеціальні номенклатури витрат та робочий план рахунків, який враховує витрати на досягнення цілей сталого розвитку, фрагмент якого представлено в табл. 1.

Таблиця 1

Фрагмент робочого плану рахунків туристичної компанії

Рахунок	Субрахунок	Аналітичний рахунок другого порядку
23 «Виробництво»	231 «Виробництво туристичних продуктів»	2311 «Витрати на формування туристичного продукту»
		2312 «Страхові витрати»
		2313 «Витрати на трансферт»
		2314 «Витрати на екскурсійне обслуговування»
		2315 «Витрати на збереження навколишнього середовища»
91 «Загальновиробничі витрати»	911 «Загальновиробничі витрати на формування туристичного продукту»	За видами витрат, зокрема 9111 «Загальновиробничі витрати на збереження навколишнього середовища»

Джерело: розроблено автором

Туроператор може застосовувати рахунки класу 8 «Витрати за елементами», щомісяця списуючи їх сальдо на рах. 231 «Виробництво туристичних продуктів» у поєднанні з рахунками класу 9 «Витрати діяльності». Загальновиробничі витрати можуть одразу зараховуватися в Дт рах. 23 або обліковуватися на рах. 911 «Загальновиробничі витрати на формування туристичних продуктів» (див. рис. 1). У другому випадку їх списують з Кт рах. 91 у Дт рах. 23 в повному обсязі або частково, залежно від розподілу постійних загальновиробничих витрат. Витрати, що не підлягають розподілу, списуються з Кт рах. 91 безпосередньо в Дт субрах. 903. Витрати, що відображаються на рах. 911 «Загальновиробничі витрати на формування туристичних продуктів», представлені на рис. 1.

У табл. 2 представлено порядок бухгалтерського обліку витрат відповідно до запропонованого робочого плану рахунків з наведеними назвами запропонованих субрахунків витрат, що дають змогу ідентифікувати надалі витрати на досягнення цілей сталого розвитку. Тому до основних витрат турагентств, а саме вартості туристичного продукту, сформованого туроператором, фінансування маркетингових досліджень, заробітної плати працівникам, витрат на соціальні заходи, на рекламу та збут, оренду офісних приміщень, амортизаційних відрахувань, комунальних та банківських послуг тощо було б доцільно додати окрему категорію витрат на досягнення цілей сталого розвитку, наприклад, зменшення впливу туристичної діяльності на навколишнє середовище.

Витрати на оплату праці виробничого персоналу	• формує собівартість туристичного продукту, якщо розрахунок проводиться за погодинною системою оплати праці або штатним розписом
Нарахування єдиного соціального внеску	• на фонд оплати праці виробничого персоналу
Амортизація основних засобів	• офісної техніки, меблів, предметів інтер'єру та інших основних засобів виробничого призначення
Амортизація НМА виробничого призначення	• зокрема, спеціального програмного забезпечення, ліцензії на туристичну діяльність тощо
Вартість МШП	• зокрема, канцелярських товарів, візиток, витратних матеріалів для ксероксів, принтерів та інших матеріалів, що використовуються за виробничим призначенням
Вартість послуг сторонніх організацій	• пов'язаних із забезпеченням виробничого процесу
Інші	• непрямі виробничі витрати

Рис. 1. Витрати, що відображаються на рахунку 911 «Загальновиробничі витрати на формування туристичних продуктів»

Таблиця 2

Журнал реєстрації господарських операцій щодо формування витрат туристичної компанії

№ з/п	Зміст господарської операції	Кореспонденція рахунків	
		Дебет	Кредит
1	Нарахована заробітна плата працівникам, які беруть участь у створенні туристичного продукту	2311 «Витрати на формування туристичного продукту»	66
2	Відображено нарахування єдиного соціального внеску на заробітну плату	2311 «Витрати на формування туристичного продукту»	65
3	Списано використані запаси для створення туристичного продукту	2311 «Витрати на формування туристичного продукту»	20, 22
4	Понесено витрати на страхування	2312 «Витрати на страхування»	685
5	Оплачено послуги сторонніх компаній для організації пасажирських перевезень	2313 «Витрати на трансферт»	685, 631
6	Відображено витрати на екскурсійне обслуговування	2314 «Витрати на екскурсійне обслуговування»	66, 65, 685
7	Понесено витрати, спрямовані на зменшення впливу туристичного продукту на довкілля	2315 «Витрати на збереження навколишнього середовища»	685, 631
8	Нараховано амортизацію будівель, обладнання, меблів загальновиробничого призначення	911 «Загальновиробничі витрати на виробництво туристичних продуктів»	13
9	Відображено витрати на оренду основних засобів загальновиробничого призначення	911 «Загальновиробничі витрати на виробництво туристичних продуктів»	631, 685
10	Понесено витрати на заходи зі зменшення впливу туристичної діяльності на навколишнє середовище	911 «Загальновиробничі витрати на виробництво туристичних продуктів»	685, 631

Джерело: розроблено автором

З метою забезпечення прозорості витрат та ефективного управління фінансами туристичне підприємство повинно формувати управлінську звітність, яка містить деталізацію як прямих, так і непрямих витрат. Особлива увага наразі має приділятися витратам, що пов'язані з екологічним впливом діяльності компанії, зокрема витратам на зменшення негативного впливу туризму на навколишнє середовище, заходам із покращення екологічної ситуації, впровадженню екологічних ініціатив та технологій.

Один із важливих напрямів розвитку звітності туристичних компаній у світі сьогодні – впровадження звітності зі сталого розвитку та ESG-звітності (Environmental, Social, and Governance). Ці форми звітності надають потенційним інвесторам розгорнуту інформацію про вплив діяльності підприємства на довкілля, його соціальну відповідальність і якість корпоративного управління.

В Україні дослідженнями ESG-звітності та її впливом на інвестиційну привабливість суб'єктів господарювання займалися Г. Головчак, В. Петренко, Л. Боровік, А. Карнаушенко, М. Житар [6–8], але вони не стосувалися діяльності вітчизняних туристичних компаній.

На наш погляд, оприлюднення такої звітності туристичними компаніями було б корисним з таких причин:

- ESG-звітність може продемонструвати прозорість бізнесу, його відповідальність перед суспільством і природою, що зміцнить довіру інвесторів та міжнародних партнерів у повоєнній Україні;

- туристичні компанії, які ведуть ESG-звітність, матимуть більше шансів отримати гранти, кредити та інвестиції, оскільки багато міжнародних фінансових установ, донорських організацій та фондів підтримки реконструкції України орієнтуються на ESG-критерії;

- ESG-звітність допоможе оцінювати екологічний вплив компанії, впроваджувати заходи щодо відновлення довкілля, залучати екотуристів, сприятиме реалізації програм соціальної відповідальності, зокрема створенню робочих місць для ветеранів, внутрішньо переміщених осіб та місцевого населення у громадах;

- прозоре управління бізнесом та антикорупційні заходи, які відображаються у ESG-звітах, допоможуть туристичним компаніям працювати стабільно та відповідати міжнародним стандартам, а впровадження ESG-підходів стане конкурентною перевагою українських туроператорів на глобальному ринку.

Висновки. За результатами дослідження можна зробити такі висновки:

1. Підхід до екологічно відповідального туризму вимагає безперервного контролю його впливу, своєчасного впровадження профілактичних і коригувальних заходів, що має базуватися на конкретних облікових даних.

2. Запровадження системи обліку екологічних витрат для туристичних компаній дасть змогу підвищити рівень інформаційної відкритості, створити дієву систему екологічного менеджменту та сформувану ефективну екологічну стратегію, спрямовану на зменшення негативного впливу туризму на природні екосистеми.

3. ESG-звітність для туристичних компаній України може слугувати не тільки іміджевим інструментом, а й стратегічною необхідністю для залучення інвестицій, сталого розвитку та відбудови галузі.

Подальші дослідження можуть бути зосереджені на розробці рекомендацій щодо структури та змісту звітності з питань сталого розвитку та ESG-звітності для туристичного бізнесу.

Abstract. Sustainable tourism, focused on preserving the natural environment, is a key component of the balanced development of society. The purpose of the article is to consider the accounting of tourism companies' expenses as a tool for achieving sustainable development goals and increasing the investment attractiveness of these companies in post-war conditions. The paper proposes changes in the working plan of accounts, the composition of general production costs and the correspondence of tourism company accounts, which allow identifying expenses for preserving the environment. It is substantiated that the proposed changes, as well as the introduction of ESG reporting, can become accounting tools for increasing the investment attractiveness of domestic tourism enterprises in the post-war period. Conclusions are drawn, and directions for further research are proposed.

Keywords: accounting, expenses, tourism, sustainable development, reporting.

СПИСОК ВИКОРИСТАНОЇ ЛІТЕРАТУРИ

1. Туристична діяльність: облік та оподаткування / О. В. Лега, Л. В. Яловега, Т. Б. Прийдак, О. В. Сіренко. *Achievements and prospects of modern scientific research: Abstracts of the 1st International scientific and practical conference*. Editorial EDULCP. Buenos Aires, Argentina, 2020. P. 605–610.
2. Атаманчук З. А. Розвиток міжнародного туризму в умовах пандемії COVID-19: тенденції та очікування. *Бізнес Інформ*. 2020. № 5(508). С. 94–99.

3. Квик Т., Згоба І. Обліково-аналітичні інструменти управління фінансовими результатами у сфері туризму в умовах кризових викликів. *Дослідження та інновації*. 2024. Том 1, № 2. URL: <https://surl.li/junljz>
4. Грищенко С. Формування системи вартісно-орієнтованого управління суб'єкта туристичної діяльності в контексті реалізації цілей сталого розвитку. *Вісник Національного технічного університету «Харківський політехнічний інститут» (економічні науки)*. 2024. № 2. С. 112–117. URL: <https://surl.li/gjndrg>
5. Гринчук С. Екологічні збитки України через російську агресію. *Рубрика*. 31.12.2024. URL: <https://surl.li/dndrxp>
6. Головач Г. Оцінка ефективності ESG-звітності як інструменту прозорості бізнесу в умовах глобалізації. *Економіка та суспільство*. 2024. № 67. DOI: 10.32782/2524-0072/2024-67-28.
7. Петренко В. С., Боровік Л. В., Карнаушенко А. С. Інтеграція ESG-факторів у фінансову звітність. *Ефективна економіка*. 2024. № 10. DOI: 10.32702/2307-2105.2024.10.10.
8. Житар М. ESG тренди у фінансовій діяльності компаній: ключові напрямки та рекомендації. *Європейський науковий журнал економічних та фінансових інновацій*. 2024. № 2(14). С. 86–94. DOI: 10.32750/2024-0209.

УДК 331.108.24

ПЛИННІСТЬ КАДРІВ НА ПІДПРИЄМСТВІ ТА ШЛЯХИ ЇЇ ЗМЕНШЕННЯ

В. Р. Шевчук, Г. В. Середа

Анотація. У роботі проведено аналіз плинності кадрів на підприємстві ТОВ «Нова Пошта» за 2020–2023 роки. Виявлено, що компанія стикається з високою плинністю кадрів, особливо серед робочого та обслуговуючого персоналу. Проаналізовано динаміку чисельності персоналу, виявлено тенденції до скорочення та зростання кількості працівників. Розглянуто структуру плинності кадрів за категоріями персоналу, виявлено проблеми з мотивацією та умовами праці серед робочого персоналу. Надано рекомендації щодо зменшення плинності кадрів, що включають покращення умов праці, збільшення заробітної плати, запровадження програм лояльності та розвитку кар'єри. Робота підкреслює важливість задоволення потреб співробітників для утримання кваліфікованого персоналу та досягнення стратегічних цілей компанії.

Ключові слова: плинність кадрів, управління персоналом, корпоративна культура, ТОВ «Нова Пошта».

Плинність персоналу є важливою темою для сучасного бізнес-середовища в Україні через часті зміни в економічній ситуації. Демографічні зміни, зокрема і старіння населення та міграція, впливають на доступність кваліфікованих кадрів. Висока плинність призводить до збільшення витрат на рекрутинг і навчання нових співробітників. Часті звільнення негативно впливають на корпоративну культуру, знижуючи мотивацію залишених працівників. У сучасних умовах стабільна та мотивована команда є ключовою для досягнення стратегічних цілей компанії.

Вирішення теоретичних і практичних проблем, пов'язаних із ефективним використанням часу, стало предметом досліджень багатьох науковців та практиків, зокрема Л. Нікіфорової, Ф. Хміля, Л. Балабанової, В. Данюка, А. Колота, Н. Краснокутської, Ф. Бутинця, В. Васильченка, Н. Клецової, О. Крушельницької, О. Липлянської, О. Сардака, О. Грішнєвої та інших.

Метою дослідження є аналіз плинності кадрів на підприємстві ТОВ «Нова Пошта» та розроблення рекомендацій щодо зменшення цього показника.

Плинність кадрів – це процес, що відображає зміну працівників організації у разі звільнення за власним бажанням або за ініціативою керівництва підприємства [4]. Вона є важливим показником стабільності трудового колективу та здоров'я організації загалом. Висока плинність може свідчити про наявність проблем у компанії, як-от низька задоволеність працівників, недостатнє фінансове або моральне винагородження, некомфортні умови праці або відсутність перспектив для кар'єрного зростання.

У межах нашого аналізу плинності кадрів об'єктом буде ТОВ «Нова Пошта». Компанія «Нова Пошта» – лідер на ринку експрес-доставок в Україні, що надає послуги швидкої, зручної та надійної доставки документів, посилок та вантажів у будь-яку точку країни. Система відділень налічує 1 226 точок, у яких працює понад 13 тисяч співробітників [3].

У табл. 1 розглянемо динаміку персоналу за 2020–2023 р. На жаль, звіт про управління на момент написання розвідки (23.02.2025) ще не викладено на офіційному сайті Нової Пошти, тому наша вибірка обмежена до 2023 р.