

По результатам проведенных исследований можно сделать следующие выводы, что рекреационная деятельность, означающая восстановление здоровья, развивается как важная необходимость в удовлетворении рекреационных потребностей населения.

Анализируя рекреацию, рекреационную деятельность и рекреационный комплекс, необходимо отметить, что рекреация – это осознанный отдых, рекреационная деятельность – поведение человека, направленное на реализацию своих потребностей, рекреационный комплекс – непроездная сфера, состоящая из предприятий, учреждений лечения, отдыха, организаций, цель которых – предоставление качественных рекреационных услуг удовлетворяющих имеющиеся рекреационные потребности.

Экономическая характеристика рекреационного комплекса выражается системой количественных и качественных показателей (количество дней пребывания, расход лечебных ресурсов на 1 отдыхающего, стоимость путевки, уровень комфортности и т.д.).

Для организации рекреационной деятельности и улучшения условий отдыха огромное значение имеют исследования по наиболее полному использованию рекреационных ресурсов, необходимых для удовлетворения потребности населения в отдыхе и профилактическом лечении.

Источники и литература

1. Багров Н.В. Региональная геополитика устойчивого развития.– К.: Лыбидь, 2002.–256 с.
2. Бережная И.В. Формы организации и методы управления рекреационной сферой в новых условиях хозяйствования (на примере Крымского региона): Дис... канд. экон. наук: 08.02.03 НАН Украины, ИЭП. — Донецк, 1997. — 206 с.
3. Пирожник И.И. Основы географии туризма и экскурсионного обслуживания. – Минск: Издательство “Университетское”, 1985. – 129 с.
4. Рекреация: социально-экономические и правовые аспекты. Монография. Отв. Ред В.К. Мамутов, А.И. Амоша: ИЭП НАН Украины, 1992.–142 с.
5. Самарцев Е. Крымская туриндустрия: число туристов растёт, проблемы остаются // Гостиничный и ресторанный бизнес. – 2004. – № 3. – С. 3 – 5.
6. Статистический бюллетень 2001–2004 гг. «Крым. Курорты. Туризм».– Симферополь: Министерство курортов и туризма АР Крым, 2006.– 29 с.

Рогатенюк Э.В.

МЕТОДИЧЕСКИЕ РЕКОМЕНДАЦИИ ПО СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ ПРОЦЕССА ФОРМИРОВАНИЯ ЦЕНЫ НА РЕКРЕАЦИОННЫЙ ПРОДУКТ

Постановка проблемы. В настоящее время рекреационные предприятия – курортные учреждения, туристские организации, имеющие собственную базу размещения, в праве самостоятельно рассчитывать цены на оказываемые ими услуги, выбирать рыночных посредников – туроператоров и турагентов, занимающихся формированием комплексного, полифункционального рекреационного продукта (в форме тура или турпакета), его продвижением и продажей на рынке. Однако возникающие при этом стоимостные отношения лишь частично регулируются действующим законодательством [1, 2, 3, 4]. Кроме этого, в связи с реформированием национальной системы бухгалтерского учета согласно международным стандартам утратили силу «Методические рекомендации по планированию, учету и калькулированию себестоимости туристического продукта и порядку формирования финансовых результатов, используемых при налогообложении прибыли субъектов туристической деятельности», разработанные и утвержденные Государственным комитетом Украины по туризму в 1999 году [5]. В результате рекреационным предприятиям приходится самостоятельно разрабатывать методику расчета цен на оказываемые ими услуги, что является весьма сложной проблемой.

Анализ последних исследований и публикаций по данной проблеме. Учитывая особенности рыночной экономики современного уровня развития, разработка и обоснование полноценных методик по расчету цены на рекреационный продукт и рекомендаций по их использованию под силу лишь крупным предприятиям, имеющим квалифицированных специалистов в области финансов, ценообразования, маркетинга, логистики, юриспруденции, а также структурированную информационную сеть. Примером такого предприятия в Украине может служить ЗАО лечебно-оздоровительных учреждений Профсоюзов Украины «Укрпрофздравница», которое одним из первых в 2001 году разработало «Методические рекомендации по планированию деятельности санаторно-курортных учреждений согласно требованиям Положений (стандартов) бухгалтерского учета». Данные рекомендации используются всеми его структурными подразделениями и дочерними предприятиями. А для всех остальных рекреационных предприятий основным нормативным документом, устанавливающим состав расходов, включаемых в себестоимость продукции (товаров, работ, услуг) и порядок их калькулирования, является Положение (стандарт) бухгалтерского учета № 16 «Расходы» [6], в пункте 11 которого предусмотрено определение двух видов себестоимости:

1) себестоимости реализованной продукции (товаров, работ, услуг), включающей: производственную себестоимость продукции, реализованную в течение отчетного периода; нераспределенные постоянные общепроизводственные расходы; сверхнормативные производственные расходы;

2) производственной себестоимости продукции, включающей: прямые материальные затраты; прямые расходы на оплату труда; другие прямые расходы; переменные общепроизводственные и постоянные (нераспределенные и распределенные) общепроизводственные расходы.

Согласно данному документу, при исчислении цены на реализуемую продукцию рекомендуется рас-

считывать: производственную себестоимость, порядок формирования которой определен в пунктах 11-16 Положения (стандарта) бухгалтерского учета № 16 «Расходы»; признанные административные расходы (пункт 18 данного Положения); расходы на сбыт (реализацию продукции) (пункт 19 данного Положения); налоги и сборы, предусмотренные действующим законодательством; прибыль, планируемую предприятием самостоятельно. При этом согласно действующим нормативным документам, распределение расходов по обеспечению деятельности предприятия (административных расходов и расходов на сбыт) при отнесении их в состав полной себестоимости конкретных видов продукции может осуществляться пропорционально производственной себестоимости, материальным затратам, стоимости товарной продукции в действующих оптовых ценах, расходам на оплату труда производственных рабочих. Однако необходимо заметить, что выбранный критерий распределения административных расходов и расходов на сбыт продукции может не совпадать с критерием, выбранным предприятием для распределения общепроизводственных расходов.

Вся информация о порядке калькуляции затрат должна отражаться в Положении «Об учетной политике предприятия», разрабатываемом предприятиями, вне зависимости от их организационно-правовой формы и вида экономической деятельности.

В соответствии с вышеизложенным, цену оптовую отпускную на продукцию (товары, работы, услуги) можно представить в следующем виде:

$$C = CB_{II} + Z_A + Z_C + \Pi_P + H, \quad (1)$$

где C – цена единицы продукции, грн.; CB_{II} – производственная себестоимость, грн.; Z_A – административные расходы, грн.; Z_C – расходы на сбыт продукции, грн.; Π_P – сумма прибыли, грн.; H – сумма налогов и сборов, грн.

Выделение нерешенных ранее частей общей проблемы. Однако, предлагаемый в Положении (стандарте) бухгалтерского учета № 16 «Расходы» подход к формированию цены не учитывает специфику производства и реализации рекреационного продукта в условиях конкурентного рынка. Так, на сегодняшний день не определены вопросы учета в цене действия факторов спроса и потребительского выбора, факторов рыночной конъюнктуры. В этой связи возникают сложности с урегулированием ценового разрыва на однотипные услуги, оказываемые рекреационными предприятиями различных районов одного региона.

Формулирование цели и постановка задач исследования. Основываясь на вышеизложенном, целью данной статьи является выявление особенностей рекреационного ценообразования и обоснование рекомендаций методического характера по формированию цены на рекреационный продукт. Предлагаемые методические рекомендации позволяют учитывать технологические особенности процесса производства, реализации и потребления рекреационного продукта, его структуру. Кроме этого, предлагаемые методические рекомендации позволяют учитывать в цене действие комплекса ценообразующих факторов, степень проявления которых зависит от потребительских характеристик услуг, оказываемых рекреационными предприятиями локальных территорий; специфику территорий, в рамках которых функционируют рекреационные предприятия; сферу деятельности рекреационных предприятий (собственно производство и/или реализация рекреационных услуг).

Результаты исследования. В соответствии с Положениями (стандартами) бухгалтерского учета № 3 «Отчет о финансовых результатах» и № 16 «Расходы» [6], а также с учетом социально-экономических особенностей функционирования предприятий рекреационного комплекса региона в составе розничной цены на производимый ими рекреационный продукт автором статьи предлагается выделять следующие элементы (рис. 1).

Стоимость собственно рекреационных услуг, входящих в состав рекреационного продукта	Прибыль рекреационных предприятий	Косвенные налоги и сборы, включаемые в цену оптовую отпускную		Посредническая надбавка туроператора				Торговая надбавка турагента			
		НДС рекреационного предприятия	другие косвенные налоги и сборы, включаемые в стоимость рекреационных услуг	Затраты туроператора				Затрат турагента			
				прямые условно-переменные	прямые условно-постоянные	непрямые условно-постоянные	прибыль туроператора	НДС туроператора	прямые условно-переменные	прямые условно-постоянные	непрямые условно-постоянные
Цена оптовая рекреационного предприятия											
Цена оптовая отпускная рекреационного предприятия											
		Цена оптовая закупки туроператора				Цена розничная турагента					

Рис. 1. Элементы розничной цены рекреационного продукта

Таким образом, в рамках процесса формирования розничной цены на рекреационный продукт включает четыре этапа: 1) расчет стоимости услуг, входящих в состав рекреационного продукта; 2) формирование цены оптовой отпускной на услуги собственно рекреационных предприятий – курортных учреждений и туристских организаций; 3) формирование цены оптовой закупки туроператора; 4) формирование цены розничной турагента.

Базой для формирования цены на комплексный, полифункциональный рекреационный продукт выступает стоимость услуг, входящих в его состав. В свою очередь, основу стоимости рекреационных услуг (производимых собственно рекреационными предприятиями – курортными учреждениями и туристскими организациями, имеющими базу размещения) составляет полная себестоимость, при расчете которой, по мнению автора статьи, следует учитывать следующие основные статьи расходов (затрат) (табл. 1).

Таблица 1. Основные статьи затрат, учитываемых при калькуляции себестоимости турпродукта

Наименование элементов расходов (затрат)	Собственно рекреационные предприятия		Предприятия рыночной инфраструктуры	
	курортные учреждения	туристские организации	туроператоры	турагенты
Прямые материальные затраты:				
расходы на проживание;	+	+		
расходы на питание,	+	+		
в том числе: стоимость продуктов питания;	+	+		
расходы на лечение,	+	+		
в т.ч. медикаменты и полученные процедуры от сторонних организаций;	+	+		
расходы на культмассовые мероприятия	+	+		
расходы на экскурсионное обслуживание	+	+		
эксплуатационные расходы,	+	+		
в том числе: ремонт;	+	+		
другие расходы	+	+		
Прямые расходы на оплату труда.	+	+		
Другие прямые расходы:	+	+		
отчисления на социальные мероприятия	+	+		
амортизация основных производственных фондов	+	+		
налоги и сборы	+	+		
Общепроизводственные расходы:	+	+		
переменные общепроизводственные расходы;	+	+		
постоянные распределенные общепроизводственные расходы	+	+		
Административные расходы	+	+		
Расходы на сбыт	+	+		
<i>Прямые условно-переменные затраты:</i>				
транспортные расходы (проезд до места рекреации и обратно)			+	
стоимость отдельных видов услуг, входящих в состав рекреационного продукта, сформированного в виде тура (турпакета)			+	
в том числе: косвенные налоги и сборы, включаемые в стоимость рекреационных услуг			+	
стоимость страховых услуг			+	
трансферт (транспортные расходы в пределах рекреационного центра)			+	
расходы на экскурсионное обслуживание			+	
<i>Прямые условно-постоянные расходы (текущие затраты на разработку программы рекреации)</i>			+	
<i>Непрямые условно-постоянные расходы:</i>				
оплата труда работникам административного аппарата			+	
начислениями на социальные мероприятия работникам административного аппарата			+	
расходы на рекламу			+	
расходы на стимулирование сбыта			+	
другие расходы,			+	
в том числе: аренда офиса, амортизационные отчисления, коммунальные услуги, отопление, банковские услуги, др.			+	
<i>Прямые условно-переменные расходы (стоимость рекреационного продукта, сформированного туроператором в виде турпакета или тура)</i>				+
<i>Прямые условно-постоянные расходы (текущие затраты на маркетинговые исследования)</i>				+
<i>Непрямые условно-постоянные расходы:</i>				
оплата труда работникам турагентства				+
начислениями на социальные мероприятия работникам турагентства				+
расходы на рекламу				+
расходы на стимулирование сбыта				+
другие расходы,				+
в том числе: аренда офиса, амортизационные отчисления, коммунальные услуги, отопление, банковские услуги, др.				+

Основываясь на вышерассмотренной группировке статей затрат (расходов), входящих в состав полной себестоимости рекреационных услуг (см. табл. 1), автором статьи предлагается примерная калькуляция цены оптовой отпускной на услуги курортных учреждений (табл. 2).

Таблица 2. Калькуляция стоимости путевки (для курортных учреждений), грн.

Наименование статей затрат (расходов)	№ ряда	На 1 койко-день			На 1 путевку		
		план	факт	+,-	план	факт	+,-
Выручка от реализации	01						
Прямые материальные расходы	02						
Прямые расходы на оплату труда	03						
Другие прямые расходы	04						
Общепроизводственные расходы	05						
Всего производственная себестоимость (стр. 02+03+04+05)	06						
<i>Валовая прибыль (стр.01-06)</i>	<i>07</i>						
Административные расходы	08						
Расходы на сбыт	09						
Другие операционные расходы	10						
Всего себестоимость реализованных услуг (стр. 06+08+09+10)	11						
<i>Операционная прибыль (стр.07-08-09-10)</i>	<i>12</i>						
<i>Чистая прибыль (стр.01-15-11)</i>	<i>13</i>						
Цена оптовая изготовителя (стр. 11+13)	14						
<i>НДС (стр. 01/6)</i>	<i>15</i>						
Цена оптовая отпускная (стр.14+15=стр.01)	16						

При этом следует отметить, что специфика формирования цены оптовой отпускной на продукт курортных учреждений заключается в том, что размер их прибыли и рентабельность деятельности определяется «обратным счетом», то есть в зависимости от фактической цены реализации путевки. В свою очередь, цена реализации путевки зависит от количества дней пребывания рекреанта на курорте, то есть может уменьшаться в связи с сокращением распределенных расходов: общепроизводственных, административных, расходов на сбыт. Административные расходы, расходы на реализацию и другие операционные расходы возмещаются за счет валовой прибыли, которая рассчитывается как разница между выручкой от реализацией и производственной себестоимостью.

По мнению автора статьи, наиболее приемлемым методом формирования цены на услуги курортных учреждений является метод полных нормативных затрат, применение которого позволяет, во-первых, управлять элементами цены, а, во-вторых, с помощью цены воздействовать на уровень, состав и величину спроса на рекреационные услуги [7, с.11-12].

Примерная калькуляция цены оптовой отпускной на услуги туристских организаций, имеющих собственную базу размещения, представлена в табл. 3.

Таблица 3. Калькуляция стоимости путевки (для туристских организаций, имеющих собственную базу размещения), грн.

Наименование статей затрат (расходов)	На 1 туродень	На 1 путевку
I. Выручка от реализации		
1. Прямые условно-переменные затраты (затраты на приобретение прав у специализированных предприятий, организаций, учреждений на туруслуги)		
1.1. Базовые услуги, в том числе: транспортные, по размещению и проживанию, по питанию		
1.2. Целевые услуги (услуги культурно-просветительского, культурно-развлекательного и спортивного характера)		
1.3. Сопутствующие услуги, в том числе: визовое обслуживание, страховые услуги, связь, почта, телеграф, химчистка, прачечная и др.		
1.4. Дополнительные услуги, в том числе: экскурсионные услуги, услуги гида-переводчика и сопровождающего тур-группу и др.		
2 Прямые расходы на оплату труда		
3. Прямые условно-постоянные расходы		
3.1. Другие прямые расходы		
3.2. Общепроизводственные расходы		

II. Всего производственная себестоимость		
III. Валовая прибыль (стр. I – II)		
4. Косвенные условно-постоянные расходы		
4.1. Административные расходы		
4.2. Расходы на сбыт		
4.3. Другие операционные расходы		
IV. Всего полная себестоимость (стр. II+стр.4)		
V. Операционная прибыль (стр. III-стр. IV)		
VI. Чистая прибыль (стр. I-НДС- IV)		
VII. Цена оптовая изготовителя (стр. IV+стр. VI)		
НДС (стр. I/6)		
VIII. Цена оптовая отпускная (стр. VII+НДС=стр. I)		

Далее, выделив в качестве самостоятельных отдельные виды рекреационных услуг, необходимо определить их полную себестоимость и, исходя из нормативного коэффициента рентабельности (определяемого предприятиями самостоятельно исходя из прогнозного, среднеотраслевого, другого значения), рассчитать цену на рекреационный продукт:

$$Ц = \left(VC_n + \frac{(FC_n + FC_n) \times (1 + R_T')}{Ч} \right) \times 1,2, \quad (2)$$

где $Ц$ – цена тура (турпакета) для одного рекреанта, грн.; VC_n – прямые условно-переменные затраты для одного рекреанта (стоимость рекреационных услуг, входящих в состав рекреационного продукта), грн.; FC_n – прямые условно-постоянные затраты, грн.; FC_n – не прямые условно-постоянные затраты, грн.; $Ч$ – численность рекреантов, чел.; $1,2$ – коэффициент, учитывающий НДС в цене; R_T' – коэффициент рентабельности затрат туроператора.

В свою очередь величину прямых условно-переменных затрат туроператора можно определить по формуле:

$$VC_n = Cб \times (1 + R') \pm Cц \times (1 + R') \pm Cс \times (1 + R') \pm Cд \times (1 + R'), \quad (3)$$

где $Cб$, $Cц$, $Cс$, $Cд$ – стоимость базовых, целевых, сопутствующих и дополнительных услуг, входящих в состав рекреационного продукта исходя из потребностей рекреанта, грн.; R' – коэффициент рентабельности.

Также, как и для туроператора при формировании турагентом цены тура (или турпакета) наиболее приемлемым является комбинированное использование метода полных затрат и агрегатного метода [7, с.11-12]. При этом можно использовать формулу (2), однако, в отличие от туроператора, турагенту при формировании цены тура (или турпакета) и его продаже нет необходимости расписывать формирование суммы прямых условно-переменных затрат.

6. Выводы по данному исследованию и перспективы дальнейших поисков в данном направлении. Предлагаемые автором статьи методические рекомендации могут использоваться курортными учреждениями и туристскими организациями при формировании ими цен на услуги, входящие в состав рекреационного продукта; туроператорами и турагентами при формировании, соответственно, оптовой (закупочной) и розничной цены рекреационного продукта.

Применение методических рекомендаций по совершенствованию процесса формирования цены на рекреационный продукт позволит:

- повысить точность стоимостной оценки результатов деятельности собственно рекреационных предприятий (курортных учреждений и туристских организаций, имеющих собственную базу размещения) и предприятий рыночной инфраструктуры (туроператоров и турагентов);
- повысить эффективность применяемых методов стоимостного анализа бизнес-процессов на уровне рекреационных предприятий и их организационно-структурных единиц – «цепочек создания стоимости»;
- использовать полученные стоимостные оценки и результаты их анализа для кратко- средне- и долгосрочного прогнозирования и планирования развития рекреационного региона и его локальных территорий;
- использовать цену в качестве инструмента, стимулирующего рациональное использование ограниченных и, в большинстве случаев, невозпроизводимых рекреационных ресурсов;
- повысить эффективность управления финансовыми потоками рекреационного региона с целью обеспечения его устойчивого развития.

В дальнейшем необходимо апробировать данные методические рекомендации при формировании цены на продукт конкретного рекреационного предприятия.

Источники и литература

1. Закон України «Про курорти» від 05.10.2000 р. № 2026-III // ВВР України. – 2000. – № 50. – Ст. 435.

2. Закон Украины «Про місцеве самоврядування в Україні» від 21.05.1997 р. № 280/97-ВР // ВВР України. – 1997. – № 24. – Ст. 170.
3. Закон України «Про туризм» від 15.09.1995 р. № 324/95-ВР // ВВР України. – 1995. – № 31. – Ст. 241.
4. Закон України «Про ціни і ціноутворення» від 05.03.1998 р. № 184/98-ВР // ВВР України. – 1998. – № 33 – Ст. 225.
5. Методичні рекомендації по плануванню, обліку та калькулюванню собівартості туристичного продукту та порядок формування фінансових результатів, що враховуються про оподаткуванні прибутку суб'єктів туристичної діяльності. Затверджені наказом № 23 Державного комітету по туризму 4 червня 1999 року.
6. Національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку: нормативна база. Нова редакція. – Х.: Курсор, 2005. – 236 с.
7. Рогатенюк Э.В. Анализ существующих подходов к классификации методов ценообразования // Экономика и управление. – 2004. – № 1. – С. 10-13.
8. Рогатенюк Э.В. Рекреационный продукт как объект ценообразования // Культура народов Причерноморья. – 2005. – № 64 – С. 64-70.

Нагорский Ю.А.

ОРГАНИЗАЦИОННО-МОТИВАЦИОННЫЙ МЕХАНИЗМ УПРАВЛЕНИЯ ПРЕДПРИЯТИЕМ И ЕГО ВЛИЯНИЕ НА ЭФФЕКТИВНОСТЬ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

Управление современными предприятиями и организациями характеризуется сменой приоритетов. При этом ключевой сферой выступает менеджмент персоналом, а основными объектами становятся идеологические ценности предприятия, которые в совокупности составляют его корпоративную (организационную) культуру. Выразителем этих ценностей является персонал организации, ее конкретные сотрудники. Такой подход автором рассматривается как основополагающий для достижения высоких результатов деятельности. Опыт успешных предприятий, как зарубежных, так и отечественных, тому подтверждением.

Известный специалист в области менеджмента П. Друкер, исследовавший на протяжении десятилетия практику многих эффективно функционирующих компаний, среди решающих факторов успеха выделяет управление бизнесом и управление работниками и работой: «управление бизнесом первично, поскольку предприятие является экономическим институтом; но управление менеджерами, управление работниками и работой имеют ничуть не меньшее значение» [1, с. 31]. И далее он пишет о том, что в процессе управления персоналом предприятие должно требовать чего-то большего, нежели хорошей и честной работы, заинтересованности, энтузиазма. Оно должно ставить себе целью формирование корпоративного духа [1, с. 267].

Вышеизложенное позволяет сделать вывод о том, что эффективность деятельности может обеспечить прежде всего менеджмент персоналом, при этом решающую роль играет мотивационная политика, осуществляемая на предприятии, призванная раскрыть и направить на конечный успех трудовой, интеллектуальный и духовный потенциал работников. Если сильная мотивация, учитывающая как объективные, материальные интересы персонала, так и индивидуальные амбиции и предпочтения работников, еще может как-то компенсировать просчеты в планировании или организации, то слабую мотивацию восполнить вряд ли возможно. В тоже время, мотивационная политика предприятия в значительной степени находится в сфере влияния его корпоративной культуры, которую можно трактовать как «атмосферу и социальный климат в организации» [2, с. 686], основанные на совокупности внутренних принципов, норм и правил взаимоотношений сотрудников между собой и с внешней средой, своеобразной системе ценностей компании (в том числе и нравственных). Сильная организационная культура способствует оптимальному проведению идеологических, структурных, кадровых и других изменений на предприятии в рамках формирования новых принципов управления.

Те из предпринимателей, кто осознал важность культуры организации для эффективного ведения бизнеса, имеют в своем активе не только регулируемый инструмент управления персоналом, а значит, и в целом предприятием, но и весомый фактор конкурентного преимущества.

На этом основании логичным будет введение понятия организационно-мотивационного механизма управления предприятием (его персоналом), который имеет комплексный характер и по сути является механизмом воздействия на мотивационные устремления работников предприятия как посредством материального и социального стимулирования, так и через систему корпоративных (организационных) ценностей для обеспечения наиболее эффективного результата деятельности.

Цель данной статьи – разработка и обоснование эффективных направлений создания организационно-мотивационного механизма управления предприятием, обеспечивающего высшие конечных результатов его деятельности.

Для Украины признанной мировым экономическим сообществом страной с рыночной экономикой, при дефиците квалифицированных специалистов во всех сферах производства и услуг, проблема поиска новых форм мотивации и стимулирования труда особенно актуальна. Как раз недооценка человеческих ресурсов, неумение стимулировать высокоэффективный труд является одной из причин нестабильности экономического развития организаций в нашей стране.

Чтобы эффективно стимулировать работников на высокопроизводительный труд, современным ме-