

Київський національний торговельно-економічний університет

Кафедра фінансового аналізу та аудиту

ВИПУСКНА КВАЛІФІКАЦІЙНА РОБОТА

на тему:

**«Організація і методика контролю
діяльності туристичної компанії»**

Студента І курсу, 3 групи

Спеціальності «Облік та оподаткування»

Спеціалізації «Фінансовий аналіз та аудит» _____ Даніш Руслан

Леонідович

Науковий керівник,

канд. екон. наук, доцент

_____ Назарова Каріна Олександрівна

Гарант освітньої програми

д-р. екон. наук, професор

_____ Назарова Каріна Олександрівна

Київ 2019

Київський національний торговельно-економічний університет
Факультет обліку, аудиту та інформаційних систем
Кафедра обліку та оподаткування
Ступінь вищої освіти «магістр»
Спеціальність «Облік і оподаткування»
Спеціалізація «Фінансовий аналіз та аудит»

Затверджую

Зав. кафедри _____

« ____ » _____ 2018р.

Завдання

на випускню кваліфікаційну роботу студентів
Даніш Руслана Леонідовича

1. Тема випускної кваліфікаційної роботи «Організація та методика контролю діяльності туристичної компанії»

Затверджена наказом ректора від « ____ » _____ 201__ р. № _____

2. Строк здачі студентом закінченої роботи

3. Цільова установка та вихідні дані до роботи:

Метою випускної кваліфікаційної роботи є розробка науково-обґрунтованих рекомендацій щодо побудови удосконаленої системи контролю діяльності туристичних підприємств на основі використання сучасних інформаційних технологій адаптованих до умов ринкової економіки на досліджуваному підприємстві.

Об'єктом дослідження є процеси, що відбуваються в діяльності туристичних компаній.

Предметом дослідження є теоретичні, методичні, організаційні та практичні аспекти аналізу та контролю діяльності туристичних компаній.

4. Консультант по роботі із зазначенням розділів, за якими здійснюється консультування:

Розділ	Консультант (прізвище, ініціали)	Підпис, дата	
		Завдання видано	Завдання виконано
1-3	Назарова К.О.		

5. Зміст випускної кваліфікаційної роботи (проекту) (перелік питань за кожним розділом)

ВСТУП

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ГОСПОДАРЮВАННЯ ТУРИСТИЧНОЇ КОМПАНІЇ

1.1 Зміст та специфіка господарювання туристичних компаній

1.2 Місце аналізу та контролю заборгованості в системі ефективного управління туристичною компанією

Висновок до розділу 1

РОЗДІЛ 2 ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ ТУРИСТИЧНОЇ КОМПАНІЇ

2.1 Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»

2.2 Оцінка системи внутрішнього контролю на ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»

Висновок до розділу 2

РОЗДІЛ 3 СТАН ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ ТУРИСТИЧНОЇ КОМПАНІЇ

3.1 Стан та напрями удосконалення організації аналізу та контролю діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»

3.2 Стан та напрями удосконалення методики аналізу та контролю діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»

Висновок до розділу 3

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

ДОДАТКИ

6. Календарний план виконання роботи

№ пор.	Назва етапів випускної кваліфікаційної роботи	Строк виконання етапів роботи	
		за планом	фактично
1	2	3	4
1	Вивчення спеціальної літератури, збір та обробка інформації		
2	Написання вступу і розділу 1		
3	Написання розділу 2		
4	Написання розділу 3		
5	Написання висновків та пропозицій		
6	Оформлення та представлення роботи на кафедрі		

7. Дата видачі завдання « ___ » _____ 201__ р.

8. Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи _____

(прізвище, ініціали, підпис)

9. Гарант освітньої програми

(прізвище, ініціали, підпис)

10. Завдання прийняв до виконання студент

(прізвище, ініціали, підпис)

11. Відгук наукового керівника випускної кваліфікаційної роботи (проекту)

Науковий керівник випускної кваліфікаційної роботи

(підпис, дата)

Відмітка про попередній захист

(ПІБ, підпис, дата)

12. Висновок про випускну кваліфікаційну роботу

Випускна кваліфікаційна робота студента

(прізвище, ініціали)

може бути допущена до захисту екзаменаційній комісії.

**Керівник проектної групи
(гарант освітньої програми)**

(прізвище, ініціали, підпис)

Завідувач кафедри

(підпис, прізвище, ініціали)

« _____ »

201 _____ р.

ЗМІСТ

Стор.

ВСТУП.....	7
РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ГОСПОДАРЮВАННЯ ТУРИСТИЧНОЇ КОМПАНІЇ.....	11
1.3 Зміст та специфіка господарювання туристичних компаній.....	11
1.4 Місце аналізу та контролю заборгованості в системі ефективного управління туристичною компанією.....	15
Висновок до розділу 1.....	18
РОЗДІЛ 2 ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ ТУРИСТИЧНОЇ КОМПАНІЇ.....	19
2.1 Організаційно-економічна характеристика ТОВ «Магазин подорожей та круїзів».....	19
2.2 Оцінка системи внутрішнього контролю на ТОВ «Магазин подорожей та круїзів».....	28
Висновок до розділу 2.....	33
РОЗДІЛ 3 СТАН ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ ТУРИСТИЧНОЇ КОМПАНІЇ.....	35
3.1 Стан та напрями удосконалення організації аналізу та контролю діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів».....	35
3.2 Стан та напрями удосконалення методики аналізу та контролю діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів».....	39
Висновок до розділу 3.....	49
ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ.....	50
СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ.....	53
ДОДАТКИ.....	60

ВСТУП

Актуальність дослідження. На сьогоднішній день, вітчизняний туризм стрімко розвивається: так у 2018 році обсяги надходжень до бюджету від туристичної сфери перевищили 1,59 млрд грн., тобто збільшилися на 13 % порівняно з показниками 2017 року та на 66 % порівняно з показниками 2015 року (за даними Державного агентства України з туризму та курортів [34]). Розвиток вітчизняного туризму необхідно розглядати як стабільне джерело доходів для держави. Стрімке зростання туристичної сфери обумовлює необхідність адаптації існуючих суб'єктів господарювання до підвищення обсягів обслуговуваних ними туристів. З огляду на це, посилюється вагомість контролю туристичної сфери не лише з боку держави, а у тому числі і безпосередньо на суб'єктах господарювання, як засобу забезпечення ефективності їх діяльності. Адже недосконалість внутрішнього контролю, котра полягає також у неналежній ідентифікації його об'єктів, є одним з ключових факторів, котрий може призвести до банкрутства туристичних підприємств.

В сучасних умовах, для залучення інвестицій виникла необхідність в чіткому відображенні господарських операції та визначенні фінансових результатів суб'єктів туристичної галузі. Із запровадженням більш детальних показників у звітності туристичних операторів та туристичних агентів можна досягти розкриття більш змістовної облікової інформації для прийняття вірних управлінських рішень керівництвом та деталізації інформації для зовнішніх користувачів.

Питання організації та методики контролю туристичної діяльності розглядали провідні науковці, зокрема: К.Арабян [1], О.М. Гончаренко [12], М.Білуха [3], А. Богомолів [4], Г. Давидов [5], Н. Дорош [6], С. Егорова [7], В. Савченко [8]. Однак проведений аналіз наукової літератури показав, що питанням контролю підприємств галузі туризму практично не приділялась увага, а методика й організація контролю витрат для підприємств цієї галузі практично не вивчена. Тобто питання організації та удосконалення методики контролю не

втратили своєї актуальності для туристичних підприємств України і вимагають подальших системних досліджень з урахуванням умов діяльності, галузевих особливостей, міжнародних вимог і норм вітчизняного законодавства.

Метою випускної кваліфікаційної роботи є розробка науково-обґрунтованих рекомендацій щодо побудови удосконаленої системи контролю діяльності туристичних підприємств на основі використання сучасних інформаційних технологій адаптованих до умов ринкової економіки на досліджуваному підприємстві.

Для досягнення поставленої мети **завданнями** дослідження є наступні:

- визначити зміст та специфіку господарювання туристичної компанії;
- розкрити місце аналізу та контролю заборгованості в системі ефективного управління туристичною компанією;
- надати організаційно-економічну характеристику діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»;
- здійснити оцінку системи внутрішнього контролю ТОВ «Магазин подорожей та круїзів», визначити основні її недоліки;
- розкрити методику здійснення контролю діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»;
- надати рекомендації з удосконалення організації та методики контролю діяльності туристичної компанії.

Методи дослідження включають загальнотеоретичні та спеціальні методи наукового пізнання: аналізу і синтезу, конкретного і абстрактного, якісного і кількісного аналізу, порівняльних характеристик, розрахунково-аналітичних прийомів, інформаційних технологій. Також, застосувалися такі методи, як спостереження (при вивченні господарюючого суб'єкта, фактичного фінансового стану); порівняння (при дослідженні суті і змісту фінансової звітності і порівняння їх з даними первинних документів); вимірювання (при оцінці системи внутрішнього контролю господарюючого суб'єкта). Табличні та схематичні методичні прийоми використано для наочного зображення

статистичного матеріалу та схематичного подання ряду теоретичних положень випускної кваліфікаційної роботи.

Інформаційною базою дослідження виступали нормативно-правові акти, що регулюють економічну діяльність підприємств, загальноекономічна і спеціальна література з питань контролю діяльності туристичної компанії, праці вітчизняних і зарубіжних вчених та практиків з питань становлення, теоретичного обґрунтування та організаційно-методичного забезпечення внутрішнього контролю діяльності господарюючого суб'єкта. Фактографічні матеріали випускної кваліфікаційної роботи базуються на статистичних даних щодо окремих аспектів внутрішнього контролю діяльності туристичної компанії, а також безпосередньо на звітній інформації ТОВ «Магазин подорожей та круїзів».

Гіпотезою наукового дослідження є припущення про те, що розроблені напрями удосконалення організації та методики контролю діяльності туристичних підприємств дозволять покращити систему управління діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів».

Наукова новизна одержаних результатів. Отримані в процесі дослідження наукові результати полягають у розробці теоретико-методичних рекомендацій і пропозицій щодо удосконалення фінансового контролю діяльності туристичного підприємства. Одержані результати, які становлять наукову новизну, визначаються такими основними положеннями:

- запропоновано до впровадження внутрішній план рахунків, розроблено графік документообігу, що дозволить оптимізувати документальне забезпечення контролю діяльності підприємства;

- запропоновано розробку додаткових внутрішніх документів внутрішньої автоматизованої системи контролю, для спрощення роботи внутрішнього контролера;

- запропоновано удосконалену модель внутрішнього контролю діяльності підприємства, що дозволить оптимізувати систему управління та покращити систему контролю на досліджуваному підприємстві.

- Практичне значення одержаних результатів полягає у розробленні пропозицій та рекомендацій, спрямованих на удосконалення контролю діяльності туристичного підприємства. Основні результати дослідження і пропозиції, викладені у випускній кваліфікаційній роботі, знайшли практичне застосування у діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів».

- Особистий внесок магістранта. Випускна кваліфікаційна робота є самостійно виконаним науковим дослідженням. Усі наукові розробки та пропозиції, що містяться у роботі, виконано особисто магістрантом. У випускній кваліфікаційній роботі використано лише ті ідеї та положення, які є результатом особистої роботи магістранта та полягають у дослідженні комплексу питань, пов'язаних з удосконаленням фінансового контролю діяльності туристичного підприємства.

Публікації. За результатами дослідження опубліковано 1 наукову працю за темою: «Система внутрішнього контролю діяльності туристичного підприємства» загальним обсягом 8 друк. арк. у збірнику наукових статей студентів КНТЕУ «Контроль та аудит».

Структура та обсяг випускної кваліфікаційної роботи складається зі вступу, трьох розділів, висновків, списку використаних джерел, який нараховує 62 найменувань. Загальний обсяг роботи становить 50 сторінок друкованого тексту та містить 10 рисунків, 11 таблиць, 7 додатків.

РОЗДІЛ 1 ТЕОРЕТИЧНІ ЗАСАДИ ГОСПОДАРЮВАННЯ ТУРИСТИЧНОЇ КОМПАНІЇ

1.1.Зміст та специфіка господарювання туристичних компаній

Світовий туристичний ринок продовжує розвиватись, і, згідно з даними Світової організації туризму (UNWTO), кількість туристів у 2016 р. сягнула понад 1,2 млрд. осіб [31]. Сучасна туристична індустрія є унікальним поєднанням підприємств, що представляють понад 50 галузей економіки, взаємовигідна економічна співпраця між якими дає змогу забезпечувати потреби споживачів у якісних туристичних послугах та формувати, просувати і реалізовувати конкурентні туристичні продукти. 7% сукупного світового експорту та 30% світового експорту послуг займають туристичні послуги; грошові надходження від міжнародного туризму у 2000 р. становили 495 млрд. дол. США, а в 2016 р. зросли в 2,5 рази до 1 220 млрд. дол. США [31].

Важливим каталізатором розвитку туристичного ринку є ефективна робота туроператорів, «для яких виключною діяльністю є організація та забезпечення створення туристичного продукту, реалізація та надання туристичних послуг, а також посередницька діяльність із надання характерних та супутніх послуг і які в установленому порядку отримали ліцензію на туроператорську діяльність» [34].

Станом на 17 листопада 2018 р. кількість суб'єктів туроператорської діяльності, які в повному обсязі виконали вимоги Ліцензійних умов провадження туроператорської діяльності, становить 438 юридичних осіб. Вагома частка туроператорів працює у 2018 – 2017 рр. без наданої гарантії банку, що підтверджує фінансове забезпечення, отже, не виконує Ліцензійних умов. Загальну характеристику діяльності туроператорів представлено в табл. 1.1.

Таблиця 1.1

Загальна характеристика діяльності туроператорів у 2016–2018 рр. [34]

Найменування показників	2016 р.	2017 р.	2018 р.	Відхилення	
				+/-	%
Кількість туроператорів, од.	667	500	552	-115	-17,24

Середньооблікова кількість штатних працівників, ос	9 834	4 131	4 926	-4 908	49,91
– з них кількість тих, хто має вищу або середню спеціальну освіту в галузі туризму;	4 475	18 06	2 064	-2 411	-53,88
– жінки;	7 067	2 915	3 483	-3 584	-50,71
– особи до 30 років	3 462	1 462	1 583	-1 879	-54,27
Дохід від наданих туристичних послуг (без ПДВ та акцизу), тис. грн. зокрема дохід від екскурсійної діяльності	5 432 673,4 153 971,5	4 233 712,6 26 337,3	10 983 160,1 14 682,8	+5 550 486,7 -139 288,7	+102,2 -90,5
Сума комісійних, агентських та інших винагород, тис. грн.	394 528,7	381 820,0	221 675,4	-172 853	-43,81
Операційні витрати на надання туристичних послуг, тис. грн.	5 104 476,7	4 085 140,5	8 644 241,3	3 539 765	69,35

Дані табл. 1.1 свідчать про зменшення кількості ліцензованих туроператорів та суттєве скорочення кількості працюючих на туристичних підприємствах у 2018 р. відносно 2016 р. При цьому дохід від надання туристичних послуг збільшився до 11 млрд. грн., або на 102,2%, а витрати зросли до 8,6 млрд. грн., або на 69,4%, тобто спостерігається позитивна тенденція зростання прибутковості туристичної галузі, зокрема за рахунок підвищення продуктивності праці штатних працівників туроператорів.

Загалом, згідно з даними Державної служби статистики України, у 2018 р. діяли 1 838 суб'єктів туристичної діяльності, зокрема 552 туроператори. Більшість туроператорів, а саме 337 юридичних осіб, або 61%, здійснює господарську діяльність у м. Києві, 60 юридичних осіб, або 11%, здійснюють господарську діяльність у Львівській області, інші 28% рівномірно розміщені серед інших 23 областей України [30].

Загалом, туристичний бізнес як складова економічного комплексу країни характеризується певними властивостями і функціями (рис.1.1).

має власну індустрію виробництва і надання послуг туристам

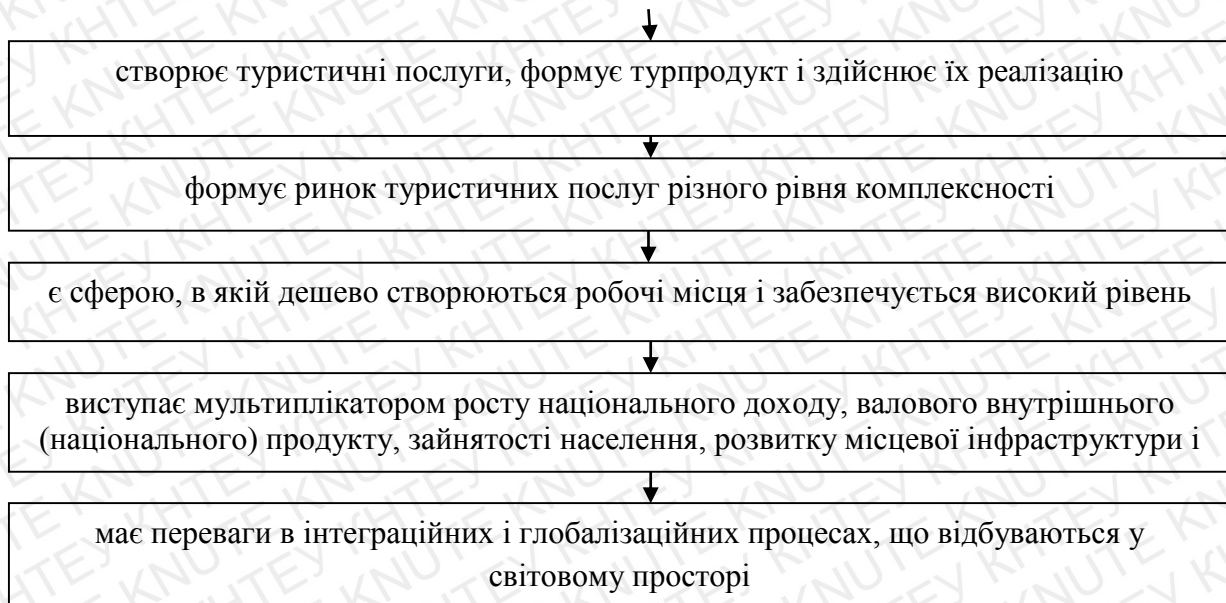


Рис. 1.1 Властивості і функції туристичного бізнесу [30]

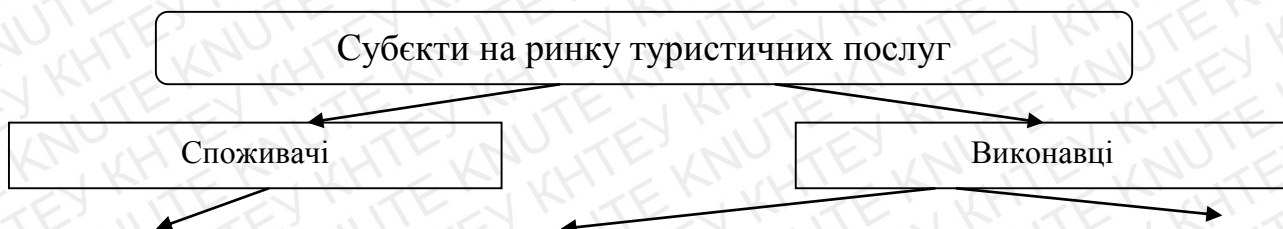
Протягом 2014–2017 рр. в Україні спостерігається зростання та спади в динаміці розвитку туристичної галузі, що відображено в таблиці 1.2

Таблиця 1.2

Показники розвитку туристичної галузі України за 2015–2018рр. [32]

Показники	2015	2016	2017	2018
Кількість туристів, обслугованих суб'єктами туристичної діяльності України	3454316	2425089	2019576	2549606
Іноземні туристи, які відвідали Україну	232311	17070	15159	35071
Туристи-громадяни України, які виїжджали за кордон	2519390	2085273	1647390	2060974
Внутрішні туристи	702615	322746	357027	453561

Враховуючи положення ЗУ “Про туризм”[19] та особливості туристичної діяльності, на рис.1.2 виділено дві групи її суб'єктів.



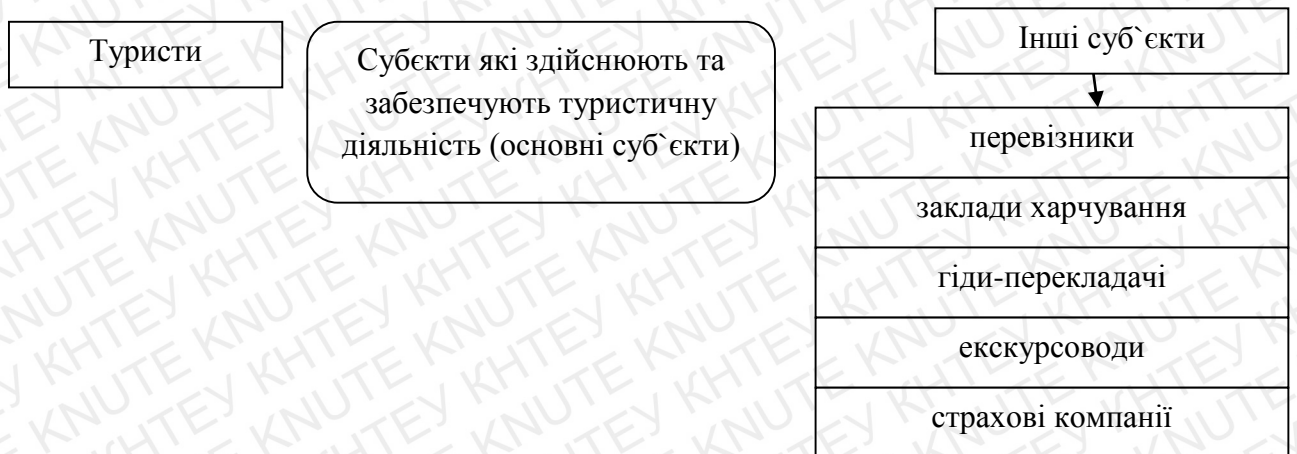


Рис. 1.2 Суб'єкти туристичної діяльності [19]

Туристичним оператором є туристичне підприємство, що займається організацією внутрішніх та міжнародних подорожей із різноманітним асортиментом послуг. Вони комбінують пакети послуг безпосередніх виробників у комплексний туристичний продукт, який реалізується за єдиною ціною. Туроператор є свого роду оптовим підприємством, продукти якого реалізуються через мережу роздрібних турагентств.

Згідно Закону України “Про туризм” до туристичного оператора відносяться юридичні особи, створені згідно із законодавством України, для яких виключною діяльністю є організація та забезпечення створення туристичного продукту, реалізація та надання туристичних послуг, а також посередницька діяльність із надання характерних і супутніх послуг і які отримали в установленому порядку ліцензію на туроператорську діяльність [19]

Необхідно відзначити, що облік у туроператора та турагента відрізняється, що пов'язано в першу чергу з особливостями їх діяльності, оскільки туристичний оператор займається комплектуванням турпродуктів, а туристичний агент лише придбає готовий туристичний продукт у туроператора та не має права самостійно їх виготовляти.

Крім того, виділено й інші фактори, які здійснюють безпосередній вплив на облікове відображення їх господарської діяльності. До них належать: розмір

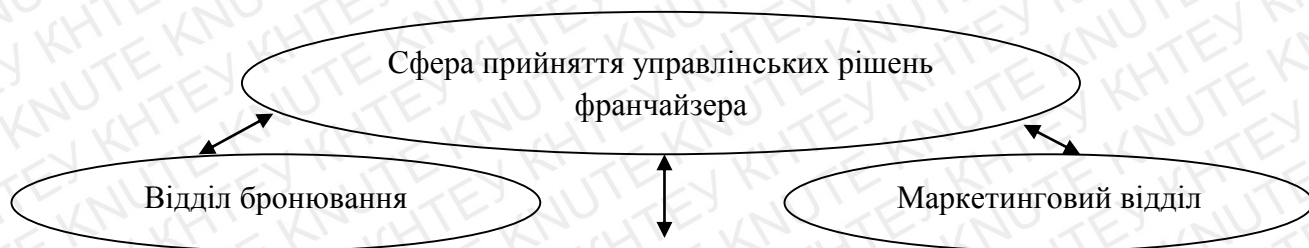
суб'єкта, контактність із споживачем, форми та види туризму, а також особливості діяльності конкретного туристичного підприємства.

1.2. Контроль в системі управління діяльністю туристичної компанії

В умовах економічної кризи бізнес-середовище туристичної галузі повинно швидко реагувати на зміни економічної ситуації та постійно удосконалювати системи управління як туристичного підприємства, так і туристичної мережі. Це обумовлює зростання ролі системи обліково-аналітичного забезпечення ділового партнерства суб'єктів туристичної мережі, як основного продуцента інформації для її ефективного управління. Гарантувати повноту та достовірність результатів системи обліково-аналітичного забезпечення можливо лише за умов виконання аудиту як завдання з надання впевненості, що не є аудитом фінансової звітності.

На сучасному туристичному ринку України реалізацією туристичного продукту, пошуком кінцевого споживача, займаються туристичні агентства. Вони об'єднуються в туристичні мережі, які діють «на підставі відносин власності/оренди, франчайзингу або управління за контрактом». В сучасному бізнес-середовищі туристичні мережі можуть стабільно і ефективно господарювати лише за умови побудови механізму фінансової безпеки кожного з її учасників для уникнення банкрутства, яке сьогодні все частіше зустрічається в туристичному середовищі. Дієвість фінансової безпеки туристичної мережі потребує належної організації і функціонування системи обліково-аналітичного забезпечення саме ділового партнерства.

Досліджуючи франчайзингову модель туристичної мережі як найрозповсюдженішу модель в Україні на ринку туристичних послуг слід враховувати, що суб'єктами туристичної мережі є франчайзер та n-кількість франчайзі, між якими виникають певні інформаційні потоки (рис. 1).



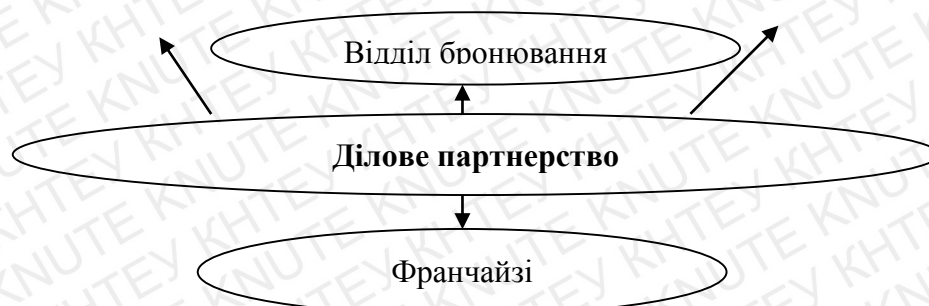


Рис.1.1 Інформаційні потоки в туристичній мережі [37]

Інформаційні потоки (рис.1.1) формують інформаційне забезпечення туристичної мережі, яке трансформується в її контрольно-аналітичне забезпечення завдяки поєднанню таких систем франчайзера та франчайзі (рис. 1.2).

Системи контрольно-аналітичного забезпечення господарської діяльності франчайзера та франчайзі мають різні складові. Слід зазначити, що система контрольно-аналітичного забезпечення господарської діяльності залежить від організаційно-правової форми суб'єкта господарювання. Туристичні агентства - франчайзі це мікропідприємства (до 10 осіб), які використовують спрощену систему бухгалтерського обліку та мають прості інформаційні потоки, рішення якими приймаються в умовах повної інформативності за простими каналами руху інформації.

Відповідно, таке інформаційне забезпечення трансформується в спрощену систему контрольно-аналітичного забезпечення, де підсистема контролю є слабою.

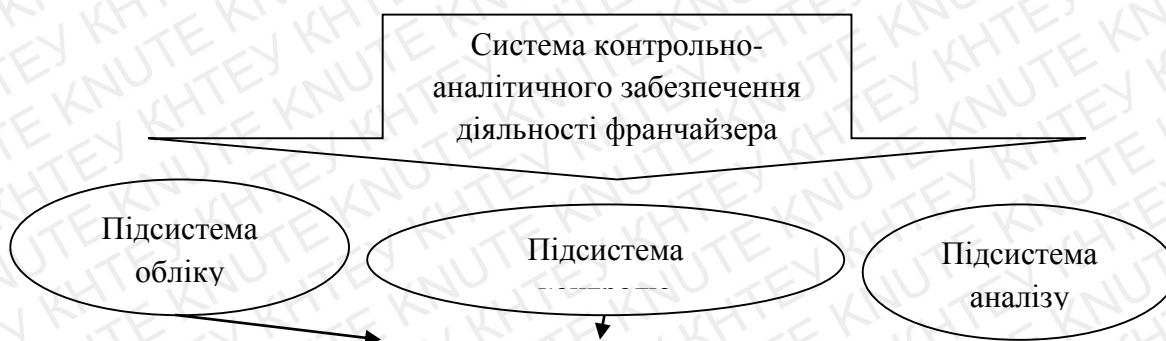




Рис. 1.2 Система контрольно-аналітичного забезпечення туристичної мережі [49]

Система обліково-аналітичного забезпечення франчайзера і франчайзі охоплює підсистему обліку та підсистему аналізу, які доцільно вважати і складовими системи обліково-аналітичного забезпечення ділового партнерства туристичної мережі. Для забезпечення фінансової стійкості туристичної мережі складовою системи обліково-аналітичного забезпечення ділового партнерства повинна бути саме підсистема аудиту з надання впевненості (рис. 1.3)



Рис. 1.3. Система обліково-аналітичного забезпечення ділового партнерства [53]

Запропонована система контрольно-аналітичного забезпечення ділового партнерства (рис. 1.3) в туристичній мережі слугуватиме одним із гарантів фінансової стійкості і безпеки як мережі в цілому, так і її суб'єктів. Цілісність системи створюватиме контрольно-аналітична інформація, яка сприятиме прийняттю ефективних управлінських рішень туристичною компанією.

Висновок до розділу 1

1. Встановлено, що на сьогоднішній день, важливим каталізатором розвитку туристичного ринку є ефективна робота туроператорів, «для яких виключною діяльністю є організація та забезпечення створення туристичного продукту, реалізація та надання туристичних послуг, а також посередницька діяльність із надання характерних та супутніх послуг і які в установленому порядку отримали ліцензію на туроператорську діяльність».

2. Проведені дослідження дозволили встановити, що станом на 17 листопада 2018 р. кількість суб'єктів туроператорської діяльності, які в повному обсязі виконали вимоги Ліцензійних умов провадження туроператорської діяльності, становить 438 юридичних осіб. Вагома частка туроператорів працює у 2018 – 2017 рр. без наданої гарантії банку, що підтверджує фінансове забезпечення, отже, не виконує Ліцензійних умов.

3. Віділено фактори, які здійснюють безпосередній вплив на облікове відображення господарської діяльності туроператорів. До них належать: розмір суб'єкта, контактність із споживачем, форми та види туризму, а також особливості діяльності конкретного туристичного підприємства.

4. Запропонована система контрольно-аналітичного забезпечення ділового партнерства в туристичній мережі слугуватиме одним із гарантів фінансової стійкості і безпеки як мережі в цілому, так і її суб'єктів. Цілісність системи створюватиме контрольно-аналітична інформація, яка сприятиме прийняттю ефективних управлінських рішень туристичною компанією.

РОЗДІЛ 2 ІНФОРМАЦІЙНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ ТУРИСТИЧНОЇ КОМПАНІЇ

2.1 Організаційно-економічна характеристика діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»

Досліджуване підприємство - Товариство з обмеженою відповідальністю «Магазин круїзів та подорожей» (далі - Товариство) створене у відповідності до Конституції України, Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, інших нормативних актів чинного законодавства України.

ТОВ «Магазин круїзів та подорожей» здійснює свою діяльність за наступними напрямками:

- торгівля та послуги;
- туристична діяльність.

Підприємство є юридичною особою, набуває майнових та особистих немайнових прав, несе відповідні обов'язки, укладає договори, контракти, угоди, зовнішньоекономічні контракти та інші правочини, виступає в суді, господарському, адміністративному та третейському суді від свого імені, має відокремлене майно, поточні, валютні та інші рахунки в установах банків, круглу печатку з власним найменуванням, штампи, бланки зі своєю назвою, емблеми, затверджені у встановленому порядку, товарний, фірмовий знак чи знак обслуговування й інші атрибути.

Права юридичної особи Товариство набуває з моменту державної реєстрації. Зміни й доповнення до установчих документів Товариства вносяться за рішенням Загальних зборів Засновників (Учасників) у порядку, передбаченому чинним законодавством.

Для відшкодування збитків у Товаристві створюється резервний (страховий) фонд, який становить 25% статутного капіталу. Розмір щорічних відрахувань до резервного фонду становить 5% суми чистого прибутку. При недостатності коштів резервного фонду покриття збитків провадиться за рахунок іншого майна Товариства.

Частина чистого прибутку, що підлягає розподілу між Засновниками (Учасниками) Товариства, розподіляється пропорційно їхнім часткам у Статутному капіталі. Розподіл цієї частини може провадитись щоквартально та за підсумками роботи за рік.

Для забезпечення діяльності Товариства за рахунок вкладів Засновників створюється Статутний капітал у розмірі 18500 грн, який ділиться згідно часток кожного Засновника (Учасника) в Статутному капіталі Товариства.

Вищим органом управління Товариства є Загальні збори Засновників. Вони складаються з Засновників Товариства або призначених ними представників. Загальні збори Засновників очолює Голова зборів, який за допомогою Секретаря зборів організовує скликання чергових та позачергових Загальних зборів Засновників) та ведення протоколу.

Виконавчим органом управління на ТОВ «Магазин круїзів та подорожей» є генеральний директор підприємства (рис. 2.1).

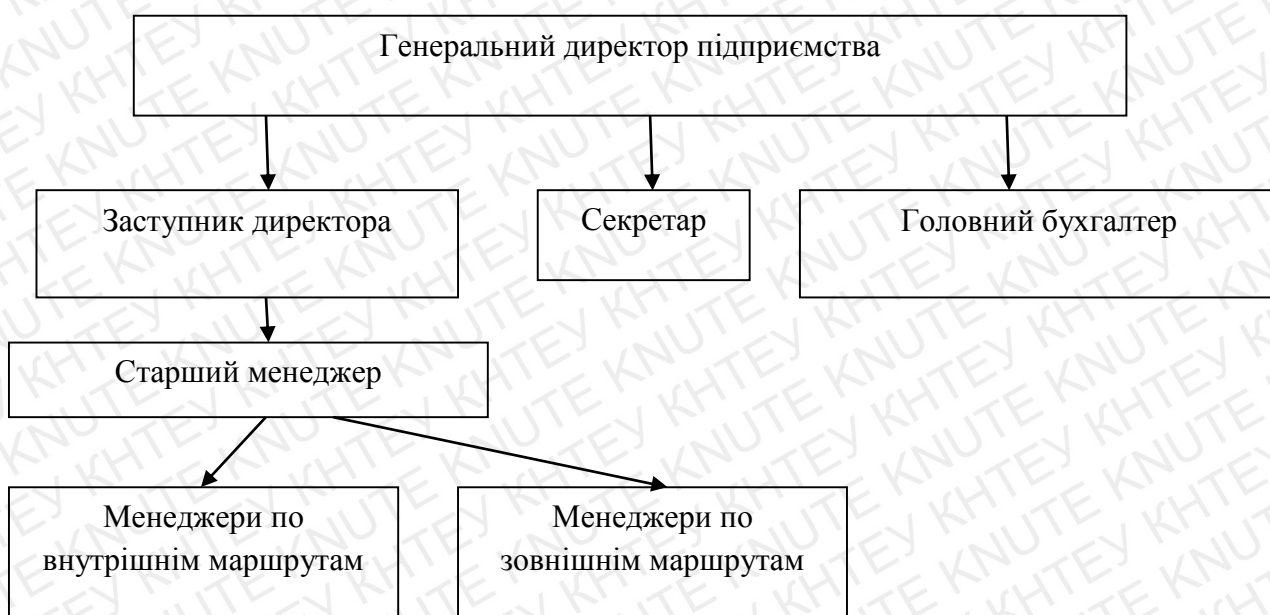


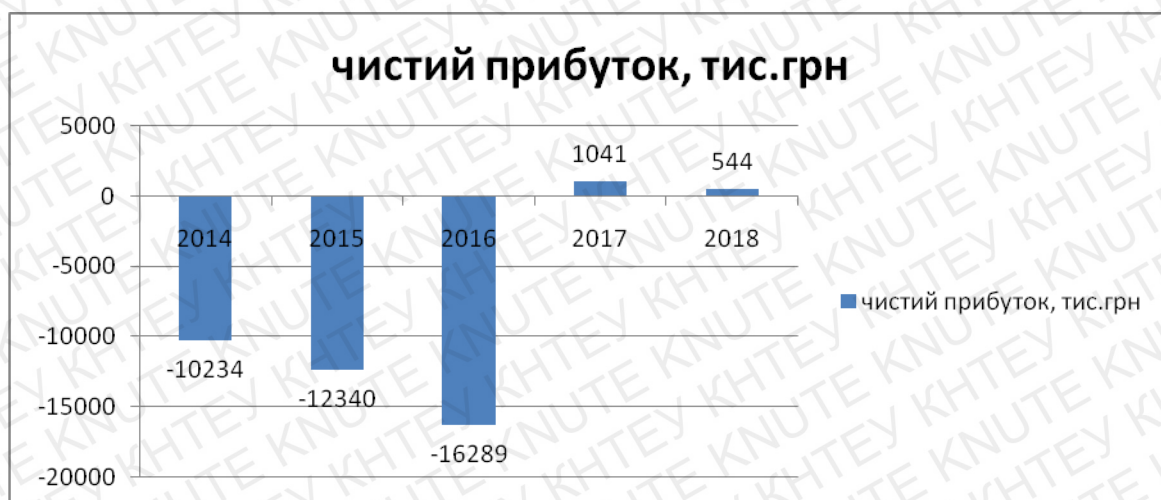
Рис. 2.1 Організаційна структура «Магазин круїзів та подорожей»*

*джерело: розроблено автором

Метою діяльності підприємства – є отримання прибутку (від реалізації товарів, робіт, послуг) та збільшення активів.

Аналізуючи організаційну структуру Товариства можна простежити відсутність працівника який би відповідав би за аналіз та контроль діяльності підприємства. За рахунок цього, втрачається можливість отримання оперативних даних щодо прорахунків та помилок у веденні обліку діяльності підприємства в цілому, та обліку грошових коштів зокрема.

В середньому на досліджуваному підприємстві працює 25 осіб. Основним узагальнюючим показником фінансових результатів діяльності підприємства є прибуток, який утворюється з надходжень (виручки) від господарської діяльності після покриття матеріальних та прирівняних до них витрат, а також витрат на оплату праці. Динаміка чистого прибутку ТОВ «Магазин круїзів та подорожей» зображена на рис. 2.2.



*Рис. 2.2 Динаміка чистого прибутку ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» за 2014-2018 рр.**

**джерело: розроблено автором на базі фінансової звітності підприємства*

За даними рис. 2.2 найприбутковішим роком за останні п'ять років був саме 2017 р. (сума чистого прибутку – 1041,1 тис.грн), а найгіршими роками були 2014р.- 2016р. Підприємство було збитковим в ті роки, на які припадає початок воєнних дій та погіршення ситуації в економіці нашої країни загалом. Разом з тим, вже в 2017 році підприємство перестало бути збитковим, та отримало прибуток.

Підприємство здійснює оперативний, статистичний та бухгалтерський облік результатів своєї діяльності, а також подає звітність у встановленому порядку та обов'язі до органів державної статистики, державної фіскальної служби та державних цільових фондів.

Організація бухгалтерського обліку на даному підприємстві регламентується наказом №3-0 “Про організацію бухгалтерського обліку та облікову політику підприємства”, який регламентує єдині (постійні) принципи,

методи і процедури при відображенні поточних операцій в обліку і складанні фінансової звітності з урахуванням особливостей діяльності і технології обробки облікових даних в господарській діяльності підприємства. В даному наказі зазначено, що бухгалтерський облік на підприємстві ведеться безперервно з дня реєстрації підприємства до його ліквідації. Відповідальність за організацію бухгалтерського обліку і забезпечення відображення фактів здійснення всіх господарських операцій в первинних документах, зберігання й обробки документів, реєстрів і звітності протягом встановленого строку несе власник, який здійснює керівництво підприємством згідно з чинним законодавством і установчими документами.

Для того щоб надати оцінку фінансового стану діяльності досліджуваного підприємства, необхідно оцінити зміну основних економічних показників діяльності підприємства за останні три роки (табл. 2.1).

З даних, наведених в табл. 2.1 бачимо, що загальна вартість майна ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» за останній аналізований рік зменшилась (на 26,6%). Це є негативними змінами, оскільки зменшення активів свідчить про погіршення економічного потенціалу підприємства, його ваги на ринку.

Таблиця 2.1

**Динаміка основних економічних показників фінансово-господарської діяльності
ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» за 2014-2018 рр.**

Показники	2014 рік	2015 рік	2016 рік	2017 рік	2018 рік	Відхилення, %			
						2015р.	2016р.	2017р.	2018р.
1. Необоротні активи :	53,2	57,8	68,1	75,8	93,1	8,6	17,8	9,1	25,30
Основні засоби	50,3	55,6	67,4	74,3	93,1	10,5	21,2	10,2	25,30
2. Оборотні активи:	1870,0	1960,0	1729,1	31426,6	22999,1	4,8	-11,7	1717,5	-26,8
Запаси	-	-	-	45,0	-	-	-	-	-
Дебіторська заборгованість за товари, роботи, послуги	150,0	140,5	173,1	22,6	233,0	-6,3	23,2	-86,9	930,9
Дебіторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	10,2	5,6	2,6	1,3	2,3	-45,1	-53,5	-50	76,9
Інша поточна дебіторська заборгованість	1560,0	1100,0	908,5	28505,2	19506,8	-92,95	-17,4	3037,1	-31,5
Грошові кошти та їх еквіваленти	750,0	630,9	644,9	2852,6	3257,0	-15,8	2,21	342,3	14,1

Капітал та зобов'язання									
Зареєстрований капітал	118,5	118,5	118,5	118,5	118,5	0	0	0	0
Нерозподілений прибуток (непокритий збиток)	-10345,0	-12475,2	-16761,9	-15902,9	-15359,2	20,5	34,3	-5,1	-3,4
Власний капітал	-10226,5	-12593,7	-16643,4	-15784,4	-15240,7	23,1	32,1	-5,1	-3,4
Кредиторська заборгованість за товари, роботи, послуги	3670,0	3456,8	4988,2	612,6	1017,0	-5,8	44,3	-87,7	66,0
Кредиторська заборгованість за розрахунками з бюджетом	120,7	3,5	10,5	16,6	100,1	-97,1	200	58,0	503,0
Інші поточні зобов'язання	8359,0	11151,2	13440,4	46657,4	37215,8	33,4	20,5	247,1	-20,2
Поточні зобов'язання	12149,7	14611,5	18440,6	47286,1	38332,9	20,2	26,2	156,4	-18,9
Валюта балансу	1923,2	2017,8	1797,2	31501,7	23092,2	4,91	-10,9	1652,8	-26,6

*джерело: розроблено автором на базі фінансової звітності підприємства

Така зміна в обсязі активів підприємства була зумовлена зменшенням оборотних активів а саме іншої поточної дебіторської заборгованості. Зменшення даної статті балансу, свідчить про покращення розрахункової дисципліни на базовому підприємстві.

Аналізуючи довгострокові (необоротні) активи, найважливішим для оцінки фінансового стану є діагностика їх зростання, структурних зрушень та ефективності використання. Необоротні активи в більшій мірі формуються за рахунок основних засобів.

Дана стаття активів за аналізований період збільшилась, що свідчить про покращення оснащеності та якісного стану основних засобів підприємства.

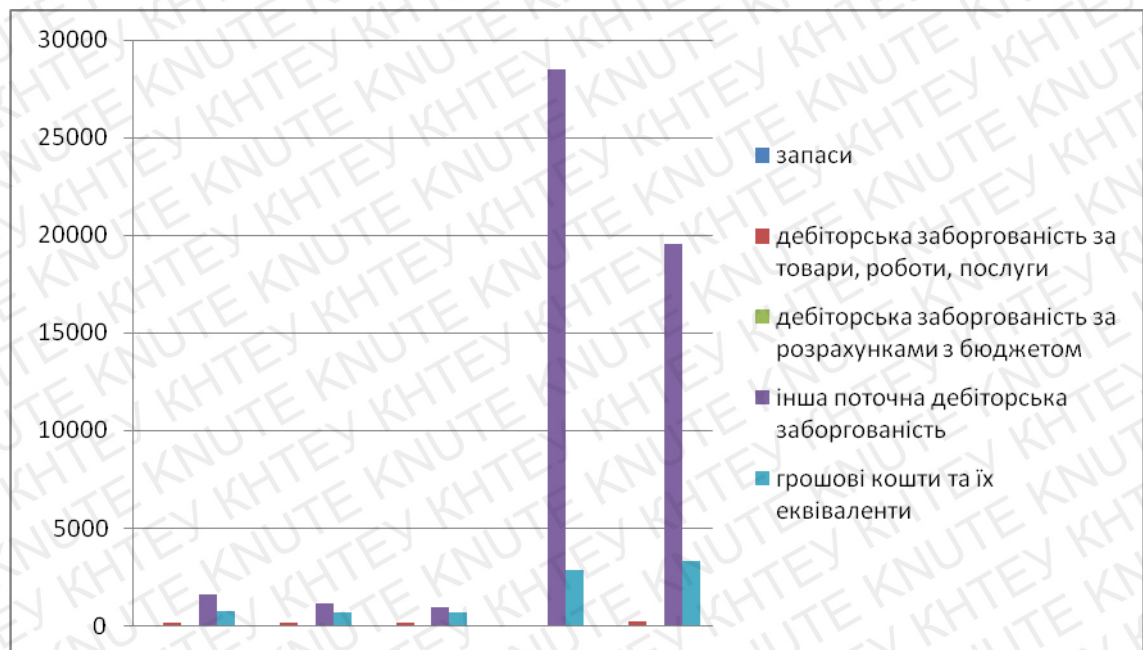


Рис. 2.3. Динаміка активів ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» за 2014 р.-2018 рр.*

*джерело: розроблено автором на базі фінансової звітності підприємства

Аналізуючи динаміку активів ТОВ «Магазин подорожей та круїзів», можна простежити різке зростання іншої поточної дебіторської заборгованості за останні два роки. Так, в 2014 році дана стаття активів складала – 1560,0 тис.грн, а вже в 2018 році -19506,8 тис.грн.

Найліквідніші активи (грошові кошти) також збільшились за останні два роки, що свідчить про покращення структури активів, та покращення платоспроможності підприємства.

Що ж до джерел формування активів, необхідно відзначити, що оборотні активи фінансуються за рахунок власного оборотного капіталу і поточних зобов'язань підприємства.

Зареєстрований капітал товариства складає 118,5 тис.грн. За рахунок наявності непокритого збитку величина власного капіталу має від'ємне значення та стрімко зростає, що є негативною динамікою.

Ліквідність підприємства в короткостроковому періоді визначається його можливостями покрити свої короткострокові зобов'язання. Під короткостроковим періодом умовно розуміється строк до одного року, хоча іноді він також ототожнюється з операційним циклом

Аналіз ліквідності підприємства здійснюється за даними балансу, шляхом розрахунку таких показників: коефіцієнта покриття, коефіцієнта швидкої ліквідності, коефіцієнта абсолютної ліквідності та чистого оборотного капіталу. Розрахунки наведені в табл. 2.2.

Таблиця 2.2

**Показники ліквідності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»
за 2015-2018 рр.***

Показники	Норм. знач.	на 31.12.15	на 31.12.16	на 31.12.17	на 31.12.18
Коефіцієнт покриття	> 2	2,9	4,4	7,6	0,6
Коефіцієнт швидкої ліквідності	0,7 –1,0	34,04	47,7	44,4	39,6
Коефіцієнт абсолютної ліквідності	0,2 –0,25	94,3	90,07	88,5	84,3

*джерело: розроблено автором на базі фінансової звітності підприємства

Із даних таблиці 2.2 видно, що динаміка коефіцієнта покриття в 2018 році погіршилась – по-перше, його величина стала меншою за критичне значення

2,0, по-друге, у підприємства відчувається брак ресурсів, які можуть бути використані для погашення його поточних зобов'язань.

Негативна тенденція спостерігалась за коефіцієнтом швидкої ліквідності: ні на одну звітну дату його величина не відповідала оптимальному значенню 0,7 – 1,0, а була занадто малою, тобто платіжні можливості підприємства щодо сплати поточних зобов'язань навіть за умови своєчасного проведення розрахунків з дебіторами обмежені.

Коефіцієнт абсолютної ліквідності за аналізований період не відповідає оптимальним значенням. Це свідчить про те, що підприємство не вважало за потрібне створювати достатні високоліквідні активи з метою, у разі необхідності, негайного погашення частки поточних боргів.

Досить важливого значення для роботи підприємств в умовах ринкової економіки набуває їх фінансова незалежність від зовнішніх позичкових джерел. Запас джерел власних коштів означає запас фінансової стійкості підприємства при тій умові, що його власні кошти перевищують запозичені. Як видно з рис. 2.4 ТОВ «Магази подорожей та круїзів» є фінансово не стійким та фінансово залежним від зовнішніх джерел фінансування. За рахунок наявності непокритого збитку сума власного капіталу має від'ємне значення.

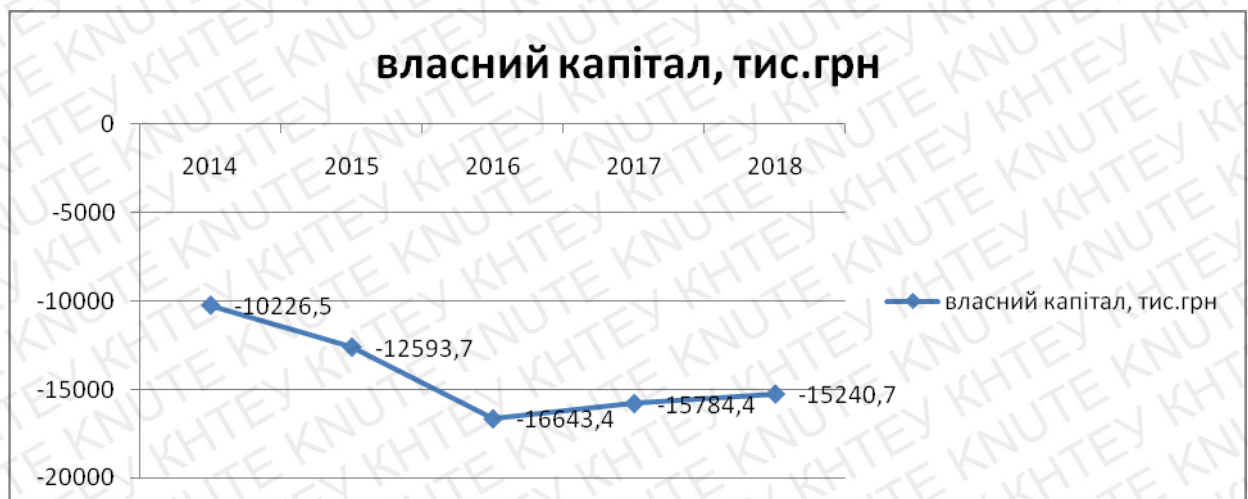


Рис. 2.4 Динаміка власного капіталу ТОВ «Магази подорожей та круїзів» за 2014-2018 рр.*

*джерело: розроблено автором на базі фінансової звітності підприємства

Підсумовуючи проведені дослідження, варто зауважити, що в комерційній діяльності підприємства ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» за 2014 – 2018 рр. відбулись позитивні зрушення у подоланні кредиторської і дебіторської заборгованості. Негативним є той факт, що майже всі поточні активи обслуговувались тільки за рахунок позикового капіталу, існує недостатність власних активів у загальній сумі всіх активів підприємства, що погіршує фінансову стабільність досліджуваного підприємства.

2.2. Оцінка ефективності системи внутрішнього контролю ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»

Внутрішній контроль на підприємстві доцільно розглядати як цілісну систему з усіма її складовими, що дозволяє найбільш ефективно та продуктивно досягати економічному суб'єкту поставлених перед ним цілей.

До елементів системи внутрішнього контролю слід віднести: суб'єкти і об'єкти контролю; контрольний процес за визначенням його складових авторами джерела, а також включенням у нього процедур контролю та поділу контрольного процесу на етапи; інформаційна система та комунікації; контрольне середовище; оцінка ризиків (табл. 2.3).

Таблиця 2.3

Елементи системи внутрішнього контролю ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»*

№ з/п	Назва елемента	Коротка характеристика та складові елемента
1.	Суб'єкти контролю	Це особи, які уповноважені здійснювати контроль. До них можуть належати спеціалізовані незалежні фахівці-контролери, внутрішні спеціальні служби з контролю (структурні підрозділи тощо), посадові особи з числа персоналу, на яких покладено обов'язок щодо здійснення контрольних заходів (генеральний директор, головний бухгалтер головний контролер тощо).
2.	Об'єкти контролю	Це будь-яка окрема господарська операція, подія, процес чи їх сукупність, окремі системи та підсистеми підприємства, робота структурних підрозділів (відокремлених чи невідокремлених) або господарська

		діяльність підприємства в цілому, а також його майно, активи, капітал, зобов'язання, ресурси (інформаційні, трудові, матеріальні тощо) як в цілому, так і в окремих елементах. Конкретні об'єкти контролю обираються в залежності від задач, які поставлені перед системою внутрішнього контролю.
3.	Контрольний процес	Контрольний процес поділяється на 4 основні етапи: організаційний (визначення мети, завдань, об'єктів, джерел інформації та їх оцінка, обрання методичних прийомів для проведення контролю), технологічний (виконання контрольних процедур у чіткій послідовності шляхом застосування усіх необхідних механізмів, засобів, методик, технологій тощо та узагальнення результатів контрольних процедур), результативний (систематизація і оцінка виявлених відхилень, їх причин та розробка заходів щодо їх усунення та попередження виникнення в майбутньому; документальне оформлення та реалізація результатів контролю) та інспекційний (проведення контрольних процедур за виконанням управлінських рішень та їх наслідками).
4.	Інформаційна система та комунікації	Це сукупність інформаційних джерел та інформаційних потоків, які функціонують на підприємстві (незалежно від форми та виду), а також засобів і процедур формування, зберігання, передачі, обробки, копіювання та знищення інформації, що забезпечують систему внутрішнього контролю для виконання її задач. До даного елемента належать: інформація, її потоки, засоби та процедури, які підлягають контролю; інформація, її потоки, засоби та процедури, які забезпечують контрольний процес.
5.	Контрольне середовище	Це політика підприємства у сфері внутрішнього контролю, яка включає в себе: принципи організації та проведення контролю; норми функціонування об'єктів контролю; етичні вимоги до суб'єктів контролю; розподіл повноважень, обов'язків, завдань, відповідальності між окремими суб'єктами контролю та суб'єктами контролю й іншим персоналом підприємства; психологічний клімат, філософія і стиль управління, що впливають на процедури контролю; організаційна структура підприємства.
6.	Оцінка ризиків	Це процес ідентифікації, комплексної оцінки, мінімізації, ліквідації та контролю внутрішніх і зовнішніх, потенційних і реальних чинників несприятливого впливу на досягнення підприємством поставлених цілей, що здійснюється суб'єктами контролю.

**розроблено автором*

Контрольний процес повинен включати в себе процедури контролю, що реалізуються шляхом їх послідовного проведення при застосуванні методик, технологій, механізмів, засобів здійснення контролю, а тому контрольний процес може поділятися на етапи. Разом з тим, ми вважаємо, що моніторинг може бути використаний, як спосіб оцінки об'єктів контролю (спосіб контрольного процесу). Використання моніторингу, як процесу постійного спостереження за ефективністю системи внутрішнього контролю, можливе у формі самооцінки системи внутрішнього контролю при її повній автоматизації або спостереження, що проводиться вищим або виконавчим органом управління, а не суб'єктами контролю, а тому моніторинг не може бути окремим елементом системи внутрішнього контролю.

Система внутрішнього контролю у залежності від організаційно-правової форми підприємства, видів і масштабів його діяльності, складності організаційної структури, наявності достатніх фінансових ресурсів, ставлення керівництва до контролю матиме різну форму – система внутрішнього аудиту, контрольно-ревізійний підрозділ та структурно-функціональна форма контролю.

Проте, створення окремих служб чи систем, в яких будуть працювати спеціалісти-контролери, доцільне лише на середніх та великих підприємствах.

Для малих підприємств (до яких відноситься ТОВ «Магазин подорожей та круїзів») доцільно використовувати структурно-функціональну форму контролю, яка не вимагає від підприємства серйозних додаткових витрат на її створення і функціонування, оскільки передбачає розробку фахівцями підприємства (або разом із зовнішніми аудиторами або консультантами) комплексу нормативних документів, що регламентують порядок взаємодії його структурних одиниць і керівників в області проведення контрольних заходів, складання документації по їх результатах, а також підготовки рішень по усуненню виявлених недоліків і контролю над їх реалізацією.

На ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» спостерігається часткова реалізація структурно-функціональної форми системи внутрішнього контролю, оскільки повноваження щодо проведення контрольних заходів покладаються на керівників структурних підрозділів підприємства, але спеціалізоване інформаційне забезпечення контрольної роботи майже відсутнє, за виключенням документації з розподілу обов'язків, інвентаризації, доповідних записок та управлінських звітів.

Об'єктами системи внутрішнього контролю ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» є процеси що здійснюються на підприємстві, результати операційної діяльності досліджуваного підприємства.

Інформаційна система та комунікації, як один з елементів системи внутрішнього контролю операційної діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» присутня і функціонує на достатньому рівні для виконання завдань

системи, хоч й робочі документи для проведення внутрішніх контрольних заходів є відсутніми. Для того, щоб оцінити діючу систему внутрішнього контролю на ТОВ «Магазин подорожей та круїзів», ми розробили тести з оцінки системи внутрішнього контролю та бухгалтерського обліку (Додаток А).

За результатами проведеного тестування, було встановлено, що в системі внутрішнього контролю існують певні недоліки. На підприємстві відсутня взаємозамінність персоналу. Причиною цьому може стати висока професійна підготовка одних працівників та низька професійна підготовка інших працівників. Відсутність взаємозамінності може привести до того, що деякі об'єкти обліку можуть залишитись без контролю в умовах, коли відсутні відповідні працівники відповідних структурних підрозділів.

Результати проведених тестів показали, що організація системи внутрішнього контролю діяльності туристичної компанії, має оцінку нижчу за середню, оскільки:

- відсутня будь-яка регламентована інформація щодо проведення внутрішніх контрольних заходів на підприємстві, зокрема Положення про внутрішній контроль на підприємстві, плани проведення контрольних заходів, перелік контрольних завдань тощо;
- не забезпечено робочими документами суб'єктів контролю для проведення контрольних заходів, а також відсутня звітність за результатами проведених контрольних заходів;
- відсутня посадова інструкція фахівця-контролера, що проводить контроль, як операційної діяльності, так і будь-який внутрішній контроль на підприємстві, а частину повноважень з внутрішнього контролю покладено на 2-х осіб – фінансового директора та головного бухгалтера; останнє означає, що дані працівники перевіряють роботу, що частково виконується ними та іншим персоналом відповідних структурних підрозділів, в яких вони працюють;

- існують окремі випадки не проведення інвентаризації грошових коштів, ТМЦ, а також майже відсутні позапланові (раптові) перевірки результатів діяльності підприємства;
- контроль за своєчасністю, правильністю та повнотою складання документів виконується, але не охоплює весь обсяг операцій діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»;
- система внутрішнього контролю розрахунків з персоналом не сприяє зменшенню помилок, які виникають при нарахуванні і погашенні дебіторської заборгованості персоналу.

Згідно з дослідженнями науковців, ефективність роботи системи внутрішнього контролю також можна визначити за критеріями результативності, дієвості та економічності. При цьому, критерій результативності враховує такі показники, як цільове використання коштів, правомірність та ефективність використання ресурсів підприємством, достовірність бухгалтерського обліку і звітності за господарськими операціями, виявлення фактів розкрадання коштів господарюючого суб'єкта. Критерій дієвості дозволяє зробити висновок про вплив роботи системи внутрішнього контролю на якість управління діяльністю підприємства, а критерій економічності – співвідношення витрат на заходи контролю до їх результатів.

Але, враховуючи результати тестування системи внутрішнього контролю господарських операцій ТОВ «Магазин подорожей та круїзів», за критерієм результативності система внутрішнього контролю має середній рівень (оскільки існують значні недоліки в роботі системи, наведені вище), за критерієм дієвості – низький рівень (оскільки зміни в управлінні діяльністю підприємства не спостерігаються), а за критерієм економічності – високий рівень (оскільки організована структурно-функціональна форма системи внутрішнього контролю не потребує додаткових витрат).

Тому, інтегрована оцінка ефективності роботи системи внутрішнього контролю товариства (за відповідними критеріями результативності, дієвості та економічності) є середньою.

Висновок до розділу 2

1. В роботі надана організаційно-економічна характеристика діяльності товариства з обмеженою відповідальністю «Магазин круїзів та подорожей», яке створене у відповідності до Конституції України, Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, інших нормативних актів чинного законодавства України.

2. ТОВ «Магазин круїзів та подорожей» здійснює свою діяльність за наступними напрямками:

- туристична діяльність;
- рекламо-видавнича діяльність.

3. Встановлено, що в комерційній діяльності підприємства ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» за 2014 – 2018 рр. відбулись позитивні зрушення у подоланні кредиторської і дебіторської заборгованості. Негативним є той факт, що майже всі поточні активи обслуговувались тільки за рахунок позикового капіталу, існує недостатність власних активів у загальній сумі всіх активів підприємства, що погіршує фінансову стабільність досліджуваного підприємства.

4. В роботі здійснено оцінку системи внутрішнього контролю ТОВ «Магазин подорожей та круїзів». На ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» спостерігається часткова реалізація структурно-функціональної форми системи внутрішнього контролю, оскільки повноваження щодо проведення контрольних заходів покладаються на керівників структурних підрозділів підприємства, але спеціалізоване інформаційне забезпечення контрольної роботи майже відсутнє, за виключенням документації з розподілу обов'язків, інвентаризації, доповідних записок та управлінських звітів.

5.3а результатами проведеного тестування, було встановлено, що в системі внутрішнього контролю існують певні недоліки. На підприємстві відсутня взаємозамінність персоналу. Причиною цьому може стати висока професійна підготовка одних працівників та низька професійна підготовка інших працівників. Інтегрована оцінка ефективності роботи системи внутрішнього контролю товариства (за відповідними критеріями результативності, дієвості та економічності) є середньою.

РОЗДІЛ 3 СТАН ТА НАПРЯМИ УДОСКОНАЛЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТА МЕТОДИКИ КОНТРОЛЮ ДІЯЛЬНОСТІ ТУРИСТИЧНОЇ КОМПАНІЇ

3.1 Стан та напрями удосконалення організації контролю діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»

Специфіка туристичної діяльності та туристичного продукту зокрема, обумовлює необхідність контролю договірних відносин, що виникають в процесі діяльності туристичних операторів та агентів. Відповідно до положень ст. 20 Закону України "Про туризм" [19], туристичний оператор відповідальний за відповідність якості туристичних послуг умовам укладеного зі споживачем (туристом) договору. Отже, важливим об'єктом внутрішнього контролю ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» є договірні відносини із контрагентами, котрі надають послуги, які включено до складу туристичного продукту (рис. 3.1).



Рис. 3.1 Об'єкти контролю діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»

[49]

Крім того, потребують контролю також договірні відносини між ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» та туристичним агентом. Туристичний агент, укладаючи договір з туристичним оператором, може завищувати, закладати економічно необгрунтовані та навіть незаконні ставки штрафів, перекладаючи відповідальність за нереалізовані туристичні продукти на туристичних агентів. Зважаючи на це, при здійсненні контролю договірних відносин на

туристичних підприємствах, необхідно приділяти увагу також фінансовим санкціям, котрі можуть виникнути під час здійснення туристичної діяльності.

Також потребує окремого дослідження процес формування собівартості туристичного продукту. Адже саме він є джерелом виникнення порушень, зловживань, помилок, котрі в подальшому можуть призвести до спотворення інформації у фінансовій звітності підприємства сприятимуть прийняттю хибних управлінських рішень, можуть спричинити недобросовісне обслуговування споживачів (туристів), стати джерелом виникнення непередбачених витрат на покриття штрафних санкцій з боку держави у випадку виявлення порушень та зловживань.

Необхідно враховувати те, що основу вартості туристичного продукту складає вартість туристичних послуг, з яких формується туристичний продукт. Отже, можливість забезпечення самостійного надання ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» окремих туристичних послуг має суттєвий вплив не лише на процес формування туристичного продукту, а й на його вартість. Також виникне можливість контролю туроператором туристичного продукту не лише на етапі створення, а й безпосередньо під час його споживання. Адже завжди існує ризик, пов'язаний з недобросовісною діяльністю підприємств-партнерів, до послуг яких змушений вдаватися туроператор. Утім, можливості туроператора зазвичай мають територіальні обмеження. Отже, контроль туристичного продукту як об'єкта є складним у зв'язку з його комплексністю, котра обумовлює не лише складність інформаційного забезпечення процесу його формування, а й необхідність запровадження контролю на етапах його реалізації та споживання. Крім того, потрібно враховувати, що окремі складові туристичного продукту можуть бути взаємозамінними (наприклад, транспортні засоби одночасно можуть бути засобами розміщення, об'єктом розваг, індивідуальним транспортним засобом тощо). Усі вищезазначені аспекти обумовлюють складність процесу формування туристичного продукту, у зв'язку з чим, виникає необхідність ретельного контролю за даним процесом.

Відсутність галузевих методичних рекомендацій з обліку витрат та калькулювання собівартості туристичного продукту є причиною виникнення проблем у практичній діяльності туристичних підприємств і не сприяє налагодженню ефективності системи внутрішнього контролю. Сумнівні питання, пов'язані з обліком витрат на туристичних підприємствах, необхідно розглядати як фактор, що знижує ефективність діяльності системи внутрішнього контролю. Адже це сприятиме спотворенню сформованої системою контролю інформації за суттю та відповідністю до потреб споживачів інформації. Крім того, недоліки, пов'язані з обліком витрат, негативно впливають процес формування собівартості туристичного продукту.

Хоча ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» не використовує специфічного обладнання для забезпечення власної діяльності, вони володіють певним майном, контроль за збереженням якого необхідно здійснювати. А наявність у туристичного оператора активів, здатних забезпечити самостійне надання окремих складових туристичних послуг (наприклад, розміщення, харчування, транспортування), сприятиме підвищенню ефективності контролю процесу споживання туристичного продукту. Тому майно туристичного підприємства, а також джерела його формування, є важливим об'єктом внутрішнього контролю. Крім того, попри висвітлення вітчизняними науковцями необхідності здійснення контролю договірних відносин туристичних підприємств, поза увагою залишаються такі важливі об'єкти контролю, як дебіторська та кредиторська заборгованість, котрі виникають внаслідок реалізації цих договірних відносин.

Зважаючи на особливості "виробничого" процесу на туристичних підприємствах, відсутність рекомендацій з організації контролю відповідних об'єктів є значним недоліком, що може стати причиною виникнення проблем у практичній сфері. До того ж, з огляду на існування розробок щодо контролю витрат туристичних підприємств та формування собівартості туристичного

продукту, парадоксальною є відсутність теоретичних напрацювань не лише щодо такого об'єкту контролю як доходи, а навіть їх обліку.

Також особливості туристичної діяльності обумовлюють необхідність включення ризиків до складу потенційних об'єктів внутрішнього контролю. Причиною цього є високий рівень та широкий спектр ризиків, притаманних діяльності туристичних підприємств. Адже суб'єкти туристичної діяльності крім звичайних ризиків, притаманних будь-якому суб'єкту господарювання та пов'язаних з веденням господарської діяльності (наприклад інвестиційні та фінансові ризики, інфляційні процеси тощо), мають враховувати й інші, більш специфічні (спричинені особливостями туристичного продукту як унікального явища, що й обумовлює необхідність врахування мультиплікативного ефекту від накладання ризиків всієї туристичної сфери на діяльність кожного окремо взятого туристичного підприємства). Складність контролю ризиків як об'єкту полягає перш за все у відсутності їх матеріальної форми, а також необхідності забезпечення превентивного характеру контрольних процедур (формування інформації про потенційні загрози з метою попередження їх негативного прояву, або принаймні його мінімізацію).

Метою контролю діяльності ТОВ «Магазин круїзів та подорожей» має виступати низка методичних і практичних рекомендацій з поліпшення облікової політики та фінансової стратегії туристського підприємства. Виділене визначення і цілі дають змогу зробити висновок про їх тісний взаємозв'язок з основними завданнями контролю, за допомогою яких поставлені цілі можуть бути успішно реалізовані. Для рішення й досягнення поставленої мети нами виділено основні завдання контролю діяльності туристичної компанії:

- 1) здійснення групування витрат туристичної компанії за статтями та економічними елементами;
- 2) зіставлення даних фінансової звітності з даними первинної облікової документації та реєстрів;

- 3) виділення основних статей витрат, що не включаються до собівартості туристського продукту (туристичних послуг);
- 4) визначення основних напрямів і методичних прийомів та рекомендацій проведення контролю діяльності туристичної компанії;
- 5) визначення порядку й послідовності обробки облікової інформації;
- 6) виділення основних етапів проведення контролю діяльності та калькулювання собівартості туристського продукту (туристичних послуг);
- 7) установлення основних помилок і чинників, що впливають на їх відображення в облікових регістрах і фінансовій звітності;
- 8) ознайомлення з порядком відображення господарських операцій в обліку відповідно до прийнятої облікової політики на підприємстві;
- 9) визначення основних чинників, що впливають на методику проведення контролю діяльності підприємства.

Дані завдання необхідно вирішувати в тісному взаємозв'язку з об'єктом, предметом і методами контролю. Для визначення предмета, об'єкта і методів контролю у галузі туризму за основу автором прийняти загальні практичні та висвітлені теоретичні підходи, які застосовуються на підприємствах.

3.2 Стан та напрями удосконалення методики аналізу та контролю діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»

Успіх роботи контролера при проведенні перевірки насамперед залежить від того, наскільки досконало розроблено методику контролю. Тому особливу увагу при проведенні перевірок слід приділяти безпосередньо методиці проведення контролю.

Зважаючи на те, що особливістю діяльності туристичних операторів є специфіка формування собівартості туристичного продукту, доцільно запропонувати ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» удосконалену методику контролю витрат туристичної компанії.

На основі існуючої методики відображення витрат і калькулювання собівартості туристичних послуг було виділено основні напрями, які дають змогу визначити порядок і послідовність проведення контролю витрат, що передбачають розчленування сукупності понесених витрат на основні складові: контроль матеріальних витрат; контроль витрат на оплату праці і соціальне страхування; контроль амортизаційних відрахувань; контроль інших витрат; контроль витрат, що не включаються до собівартості туристичного продукту або окремих видів туристичних послуг.

Нами узагальнено обґрунтування кожного із запропонованих до застосування етапів проведення контролю витрат на малих підприємствах галузі туризму, які згідно з чинним законодавством та обліковою політикою для відображення витрат в обліку застосовують тільки восьмий клас рахунків (рис.3.2):

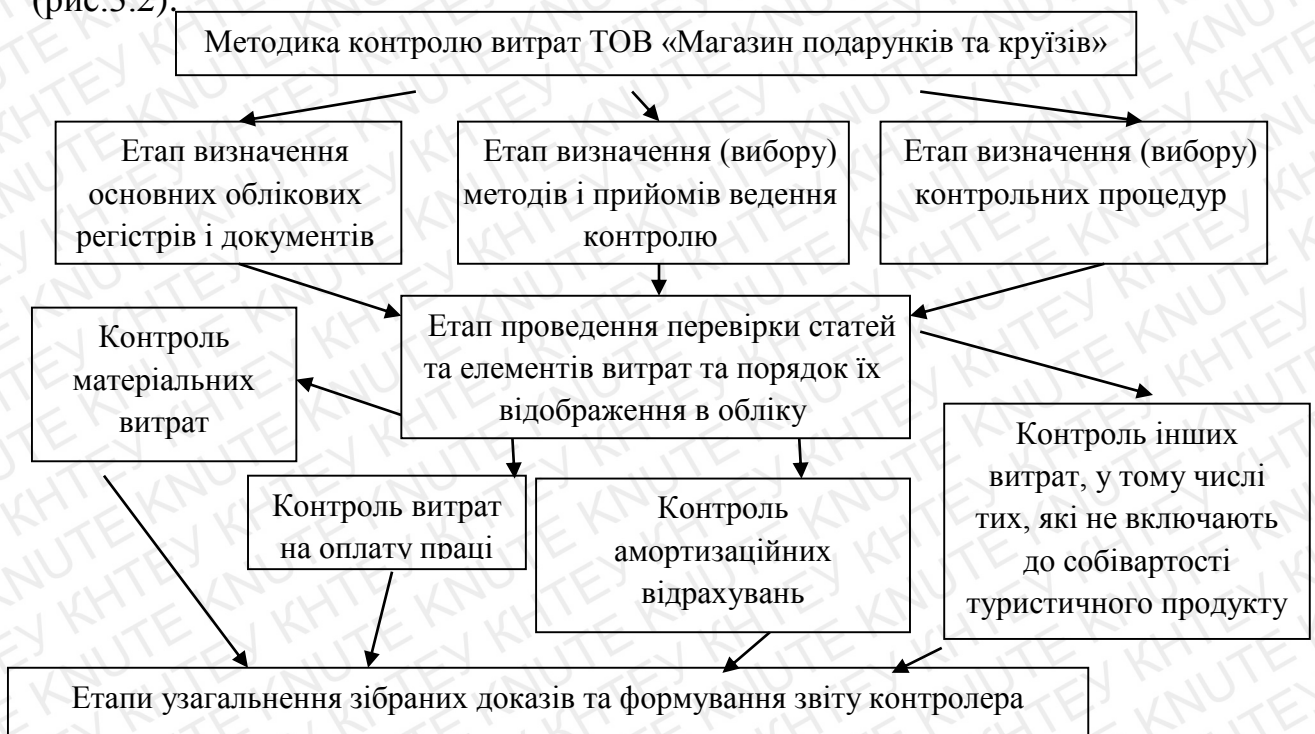


Рис. 3.2 Методика контролю витрат ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»*

*розроблено автором на базі даних [9]

Етап визначення переліку основних облікових реєстрів і документів. Цей етап є важливою ланкою в загальній методиці проведення контролю витрат. Насамперед це пов'язано з тим, що від того, наскільки чітко та ефективно

організовано документообіг на підприємстві, залежатиме ефективність внутрішнього контролю.

2. Етап визначення методів і прийомів проведення контролю витрат. Цей етап прямо залежить від обсягу облікової інформації, що підлягає перевірці, а також конкретної мети та завдань, поставлених перед контролером.

3. Етап вибору контрольних процедур збирання доказів. На цьому етапі з метою всебічного охоплення і відображення всіх облікових процесів та збору доказів доцільно застосовувати наступні процедури: розрахункова, прогнозна, порівняння, судження, нормативно-правова. Слід зазначити, що використання тієї чи іншої процедури залежить від етапів перевірки, обраних методів та прийомів. Також слід зазначити те, що при проведенні контролю витрат на цьому етапі значний вплив на вибір методів і контрольних процедур має ступінь автоматизації облікового процесу та контролю в цілому.

4. Етап проведення перевірки елементів і статей витрат. Практика свідчить, що при проведенні контролю витрат і їх документального оформлення контролери віддають перевагу методам та процедурам документального контролю, використання яких дає можливість переконатися в правильності заповнення реквізитів документів, які підтверджують його юридичну чинність. Основним чинником, що обумовлює вибір процедури, є етап проведення перевірки елементів і статей витрат. Звідси випливає, що методика проведення контролю витрат має зводитися до перевірки основних елементів і статей витрат, що включаються до собівартості туристської продукції (послуг), правильності відображення господарських операцій, пов'язаних з формуванням собівартості турпродукту (послуг), і закриття витратних рахунків тощо. У зв'язку з громіздкістю питання, що розглядається, та розгалуженістю напрямів аудиторських перевірок розкриємо лише основні моменти та особливості проведення контролю витрат на різних його стадіях і напрямках. Основні етапи проведення перевірки та послідовності контролю статей і елементів витрат такі:

1. Етап контролю матеріальних витрат. Контролеру на цьому етапі роботи потрібно виділити основні напрями та завдання, які мають бути вирішені на етапі «Контроль матеріальних витрат», а також основні підетапи послідовності проведення перевірки, які можна розподілити так: - контроль правильності визначення собівартості матеріальних ресурсів. На цьому етапі контролерами здійснюється перевірка додержання правильності зарахування матеріальних ресурсів на баланс підприємства, а саме перевіряється: - правильність визначення справедливої вартості матеріальних ресурсів; - ведення складського і фінансового обліку; - правильність оформлення облікових документів і відображення господарських операцій на рахунках синтетичного обліку. У разі розбіжності даних необхідно зробити вибірку по рахунку, що перевіряється, з подальшим виведенням оборотів по аналізованому рахунку в розрізі рахунків другого, третього і вище порядків. Дані про невідповідність мають бути відображеними в робочому документі аудитора, в якому необхідно зазначити причину, обліковий регістр та інші чинники, що викликали цю помилку; - аудит правильності відпустку і вибуття матеріальних ресурсів. На цьому підетапі послідовності контролю контролеру необхідно встановити основні причини та критерії вибуття запасів. Вивчення існуючої системи обліку і методики вибуття запасів на підприємствах галузі туризму дало змогу виділити основні напрями вибуття запасів:

- відпуск матеріальних ресурсів у виробництво, тобто включення до собівартості туристського продукту (туристичних послуг);
- відпуск матеріальних ресурсів на адміністративні та інші потреби. Ці витрати не включаються до собівартості туристичний продукту (послуг), а безпосередньо списуються на операційні витрати;
- вибуття запасів у результаті форс-мажорних обставин. Основну увагу при проведенні контролю необхідно звернути на правильність віднесення матеріальних витрат і закриття рахунку 80 «Матеріальні витрати». Наприкінці звітнього періоду обороти по рахунку 80 «Матеріальні витрати» мають закриватися, тобто сальдо по цьому рахунку повинно дорівнювати нулю.

2. Контроль витрат на оплату праці і соціальне страхування. Як показує практичний досвід, цей етап аудиторської перевірки спрямований на проведення аудиторських перевірок щодо оплати праці та соціального страхування. Даний етап з точки зору контролера є найбільш трудомістким за рахунок жорсткої трудової та законодавчої дисципліни з питань прийому і звільнення працівників, встановлення окладу, нарахування заробітної плати та відрахуванням до фондів соціального страхування. Тому цей чинник має вплив на послідовність і обсяг контрольної перевірки:

а) контроль законодавства про працю. На цьому підетапі у ході проведення перевірок контролеру потрібно звернути увагу на наступні базові напрями перевірки, серед яких зазначимо такі:

- аналіз діючих на підприємстві форм, систем і видів оплати праці;
- порядок прийому працівників на постійну, тимчасову та сезонну роботу;
- порядок звільнення працівників;
- вивчення штатного розкладу;
- організація обліку праці та робочого часу;

б) контроль нарахування заробітної плати і зроблених з неї утримань. На цьому підетапі перевірки необхідно здійснити контроль за правильністю нарахування й утримання із заробітної плати. Цей підетап перевірки є найбільш трудомістким і потребує від контролера великих трудо- витрат, в результаті чого при проведенні розрахунків бухгалтером і перевіряючим можуть бути допущені як арифметичні, так і механічні помилки (описки). Проведення контрольної перевірки розрахунків з оплати праці доцільно здійснювати суцільним або вибіркоким методом; в) контроль утримань із заробітної плати. Поряд з перевіркою легальності оформлення операцій доцільно здійснювати перевірку правильності нарахування та зроблених утримань із заробітної плати. Для контролера цей підетап роботи є найбільш складним, оскільки в більшості випадків через велику чисельність працівників і обмежений час проведення перевірки стає неможливо досконало

проаналізувати правильність та вірогідність проведених утримань. Зазначимо, що, з одного боку, утримання із заробітної плати не впливають на собівартість туристського продукту (послуг), а з другого, – за рахунок застосування штрафних санкцій за неповне перерахування податків і обов'язкових платежів нараховуються пені та неустойки, які відносяться в статтю інших витрат і впливають на фінансові результати. Основним напрямом проведення контролю правильності нарахування та утримань із заробітної плати є зіставлення розрахункових і фактичних даних, тобто перевірка правильності розрахунку: податку з доходів фізичних осіб; утримань до Пенсійного фонду; відрахувань до фондів соціального страхування; повноти нарахування і сплати податків до фондів та ін.

3. Контроль нарахувань на фонд оплати праці. Цей підетап поряд з перевіркою правильності нарахування заробітної плати має важливе значення при перевірці розрахунку фактичної собівартості туристичних послуг (туристичного продукту) і визначення сум витрат на оплату праці та соціальні заходи. На цьому підетапі контролю витрат на соціальні заходи пропонуємо проводити перевірку з виокремлення та визначення основних виплат, на ті виплати на які частково або повністю не виконувалися нарахування згідно з чинним законодавством. Пропонуємо контролерам виокремлювати та визначати доцільності віднесення до собівартості турпродукту (послуг) нарахувань на фонд оплати праці по наступним видам виплат, а саме:

- при нарахуванні допомоги по тимчасовій непрацездатності звертати увагу на: лікарняні листки, а саме на правильність їх оформлення, стаж роботи, розмір допомоги тощо;
- правильність нарахування оплати за поточну відпустку;
- правильність документального відображення витрат на оплату праці за рахунок виплат, пов'язаних з підготовкою і перепідготовкою фахівців і службовців, задіяних в обслуговуванні туристів та інші види виплат.

Дотримання запропонованого порядку здійснення контролю дасть змогу підвищити ступінь виявлення помилок, а також визначити правильність

віднесення витрат на оплату праці як до собівартості туристського продукту (послуг), так і безпосередньо до фонду оплати праці.

4. Контроль амортизаційних відрахувань і витрат на утримання обладнання. Основним завданням при проведенні контролю амортизаційних відрахувань є вивчення правильності та обґрунтованості нарахування зносу відповідно до обраного методу. На цьому підетапі контрольної перевірки слід вивчити суми амортизаційних відрахувань у розрізі об'єктів аналітичного та синтетичного обліку. Особливу увагу необхідно звернути на своєчасність нарахування амортизації, збільшення балансової вартості об'єктів основних засобів та інших нематеріальних активів. Вважаємо, що у ході проведення перевірки контролеру потрібно визначити правильність віднесення витрат і сум амортизаційних відрахувань до собівартості туристського продукту або туристичних послуг. Тому нами запропоновано проводити контроль на цьому підетапі за допомогою наступних процедур:

а) провести вибірку та розбивку основних засобів за їх складом і функціональним призначенням у процесі формування туристського продукту (туристичних послуг);

б) визначити вірогідність придбання і зарахування туристського обладнання та об'єктів основних засобів на баланс підприємства. Особливу увагу потрібно приділити виявленню помилок, пов'язаних з визначенням справедливої (первісної) вартості основних засобів.

в) перевірити правильність відображення і нарахування податків на основні засоби, що надійшли та безоплатно передані (прийняті);

г) перевірити відповідність норм зносу основних засобів;

д) перевірити вірогідність нарахування зносу основних засобів у первинних документах і облікових регістрах;

е) перевірити обґрунтованість і правильність використання різних методів нарахування амортизації. Використання на практиці наведених процедур дасть змогу підвищити ефективність роботи контролера, а також

визначити обґрунтованість включення амортизаційних відрахувань до собівартості туристського продукту (туристичних послуг).

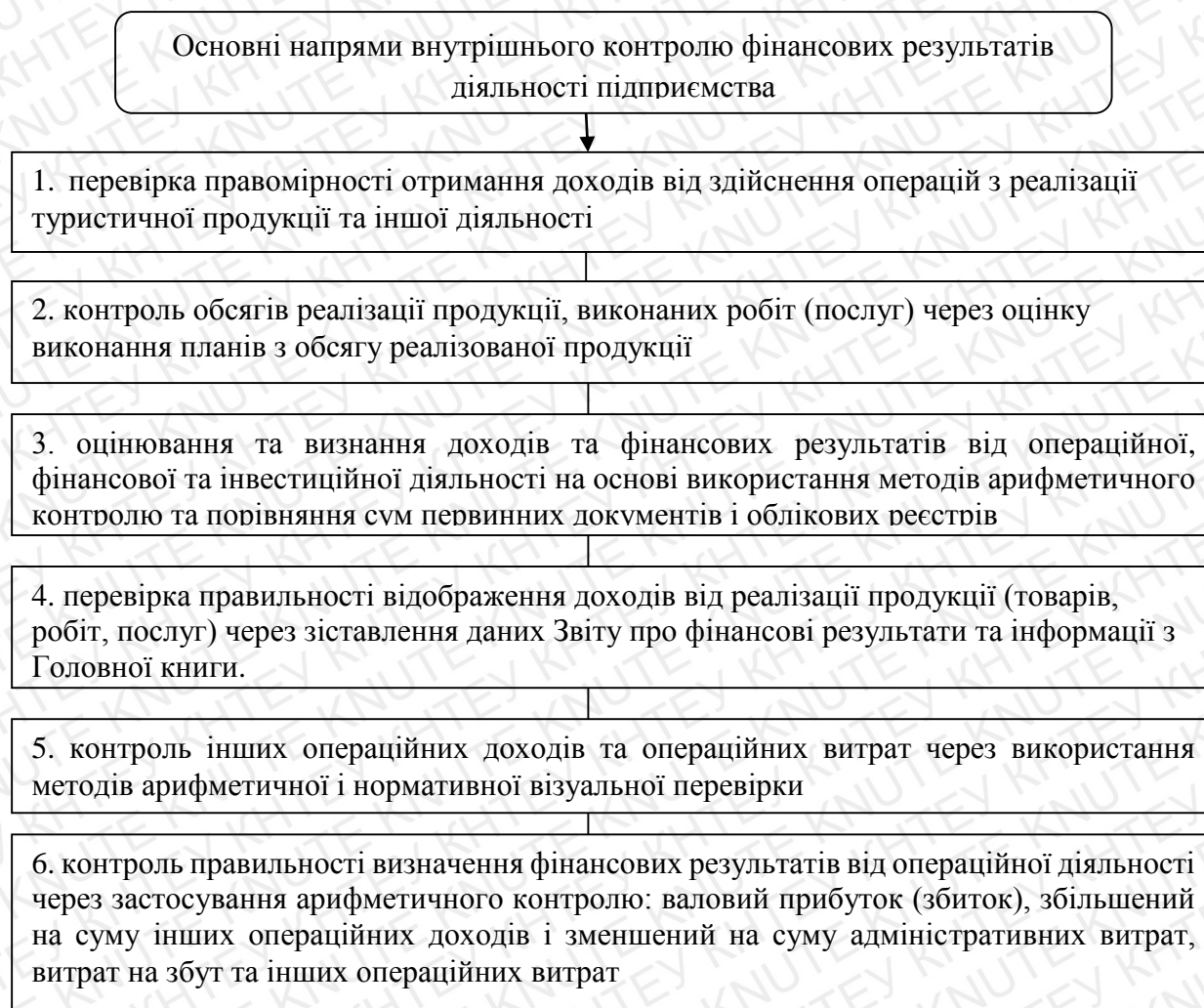
5. Контроль інших операційних витрат. Згідно з чинним законодавством, суб'єкти малого підприємництва витрати, які не ввійшли до собівартості туристського продукту (послуг), повинні відображувати на рахунку 84 «Інші операційні витрати». Відповідно до діючої методики обліку витрат пропонуємо для підвищення ефективності перевірки з метою визначення правильності віднесення їх до собівартості туристичних продукту (послуг) проводити перевірку в такому порядку: - вивчити норми представницьких витрат; - звернути увагу на правильність оформлення первинних облікових документів; - ознайомитися з наказами про відрядження; - проаналізувати норми витрат на відрядження; - з'ясувати, чи є документальне підтвердження здійснених витрат тощо.

Важливого значення має попередній внутрішній контроль який на практиці нерідко ігнорується найчастіше тому, що при виконанні функцій контролю керівники і фахівці структурних підрозділів підприємства залежать від наявності бухгалтерських даних. Він використовується лише тоді, коли стає відомо про відхилення, для вжиття відповідних заходів. У зв'язку з цим актуальною проблемою є розробка прийомів прогнозованого контролю з використанням отриманої інформації.

Незважаючи на те, що при здійсненні попереднього внутрішнього контролю велике значення мають заздалегідь розроблені програми, мережні графіки й інші технічні засоби попереднього контролю, усе ж виняткове значення належить попередній реакції людини (суб'єкта контролю).

Для того щоб контроль не лише виявляв відхилення від плану, але й забезпечував можливості для коригування потенційних і фактичних відхилень, важливо більше орієнтувати його на майбутнє, а не на простий зворотний зв'язок.

Основні напрями внутрішнього контролю операцій з визначення фінансового результату фінансово-господарської діяльності підприємства можна зобразити наступним чином (рис. 3.4).



*Рис. 3.4 Напрями внутрішнього контролю фінансових результатів діяльності підприємства**

*розроблено автором

Враховуючи велику кількість проблемних питань щодо виявлення порушень, доцільно виділити декілька методик, які б доповнювали одна одну. Тоді залежно від конкретних умов роботи підприємства та завдань, які ставляться перевіркою, можна обрати ту методику, яка найбільше відповідає конкретним умовам.

На першому рівні - проведення детальної перевірки - перевірки виявляють загальні недоліки. Доцільно вивчити, які заходи вживають з

контролю правильності оцінки фінансового результату. Отримана інформація на попередньому етапі формує загальну уяву про стан роботи щодо відповідності даних фінансового результату реальному стану і дозволяє більш обґрунтовано вибрати наслідки подальшої перевірки.

На другому рівні - застосування контролюючих дій - слід застосувати прийоми, які вкажуть на можливість конкретних порушень. Такими ознаками можуть бути відхилення фактичних даних від очікуваних або прогнозних величин.

На третьому рівні - виявлення недоліків в роботі підприємства та оцінка результатів - здійснюється детальна перевірка лише на тих ділянках, на яких виявлені суттєві зловживання або порушення.

Використовуючи дану методику перевірки правильності оцінки фінансового результату суттєво підвищиться стан контрольного суб'єкта в цілому. Дана методика на нашу думку дозволить підняти якість контролю на більш високий рівень.

Необхідно відзначити, що контроль туристичної продукції ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» в умовах комплексного ведення господарської діяльності доцільно проводити на кожному технологічному етапі.

Запропонована методика контролю витрат діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» дозволить внутрішньому контролеру звернути особливу увагу на контрольні моменти, на які необхідно звертати увагу в першу чергу з метою недопущення помилок та зловживань зі сторони управлінського персоналу туристичного підприємства.

Висновок до розділу 3

1. Проведені дослідження дозволили сформуванню наступний перелік потенційних об'єктів контролю на ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»: договірні відносини; процеси формування, реалізації та споживання

туристичного продукту; собівартість туристичного продукту; витрати; доходи; майно та джерела його формування (за елементами). Обґрунтовано актуальність розгляду ризиків як нового об'єкту внутрішнього контролю на ТОВ «Магазин подорожей та круїзів».

2. Дослідження діяльності ТОВ «Магазинподорожей та круїзів», дозволило встановити, що собівартість туристського продукту (турпослуг) завищується за рахунок неправильного розподілу і необґрунтованого включення статей витрат, пов'язаних з оплатою праці та соціальним страхуванням, витратами на рекламу, підготовку й перепідготовку кадрів, амортизацію основних засобів та ін. В оботі запропоновна модель внутрішнього контролю витрат діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів».

3. Встановлено, що контролеру для підвищення ефективності контрольних процедур необхідно проводити поетапну перевірку з відображенням основних відхилень у робочих документах та розрахункових таблицях, шляхом виведення кінцевих оборотів по рахунках синтетичного обліку, складання коректних записів і оформлення відповідних зауважень.

ВИСНОВКИ ТА ПРОПОЗИЦІЇ:

Випускна кваліфікаційна робота присвячена удосконаленню організаційно-методичних засад контролю діяльності туристичних підприємств. За результатами дослідження сформульовані наступні висновки:

1. Встановлено, що на сьогоднішній день, важливим каталізатором розвитку туристичного ринку є ефективна робота туроператорів, «для яких виключною діяльністю є організація та забезпечення створення туристичного

продукту, реалізація та надання туристичних послуг, а також посередницька діяльність із надання характерних та супутніх послуг і які в установленому порядку отримали ліцензію на туроператорську діяльність».

2.Проведені дослідження дозволили встановити, що станом на 17 листопада 2018 р. кількість суб'єктів туроператорської діяльності, які в повному обсязі виконали вимоги Ліцензійних умов провадження туроператорської діяльності, становить 438 юридичних осіб. Вагома частка туроператорів працює у 2018 – 2017 рр. без наданої гарантії банку, що підтверджує фінансове забезпечення, отже, не виконує Ліцензійних умов.

3.Дослідження свідчать про зменшення кількості ліцензованих туроператорів та суттєве скорочення кількості працюючих на туристичних підприємствах у 2018 р. відносно 2016 р. При цьому дохід від надання туристичних послуг збільшився до 11 млрд. грн., або на 102,2%, а витрати зросли до 8,6 млрд. грн., або на 69,4%, тобто спостерігається позитивна тенденція зростання прибутковості туристичної галузі, зокрема за рахунок підвищення продуктивності праці штатних працівників туроператорів.

4.Облік у туроператора та турагента відрізняється, що пов'язано в першу чергу з особливостями їх діяльності, оскільки туристичний оператор займається комплектуванням турпродуктів, а туристичний агент лише придбає готовий туристичний продукт у туроператора та не має права самостійно їх виготовляти. Крім того, виділено й інші фактори, які здійснюють безпосередній вплив на облікове відображення їх господарської діяльності. До них належать: розмір суб'єкта, контактність із споживачем, форми та види туризму, а також особливості діяльності конкретного туристичного підприємства.

5.Запропонована система контрольно-аналітичного забезпечення ділового партнерства в туристичній мережі слугуватиме одним із гарантів фінансової стійкості і безпеки як мережі в цілому, так і її суб'єктів. Цілісність системи створюватиме контрольно-аналітична інформація, яка сприятиме прийняттю ефективних управлінських рішень туристичною компанією.

6. В роботі надана організаційно-економічна характеристика діяльності товариства з обмеженою відповідальністю «Магазин круїзів та подорожей», яке створене у відповідності до Конституції України, Цивільного кодексу України, Господарського кодексу України, інших нормативних актів чинного законодавства України. ТОВ «Магазин круїзів та подорожей» здійснює свою діяльність за наступними напрямками: туристична діяльність; рекламо-видавнича діяльність.

8. Встановлено, що в комерційній діяльності підприємства ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» за 2014 – 2018 рр. відбулись позитивні зрушення у подоланні кредиторської і дебіторської заборгованості. Негативним є той факт, що майже всі поточні активи обслуговувались тільки за рахунок позикового капіталу, існує недостатність власних активів у загальній сумі всіх активів підприємства, що погіршує фінансову стабільність досліджуваного підприємства.

9. В роботі здійснено оцінку системи внутрішнього контролю ТОВ «Магазин подорожей та круїзів». На ТОВ «Магазин подорожей та круїзів» спостерігається часткова реалізація структурно-функціональної форми системи внутрішнього контролю, оскільки повноваження щодо проведення контрольних заходів покладаються на керівників структурних підрозділів підприємства, але спеціалізоване інформаційне забезпечення контрольної роботи майже відсутнє, за виключенням документації з розподілу обов'язків, інвентаризації, доповідних записок та управлінських звітів.

10. За результатами проведеного тестування, було встановлено, що в системі внутрішнього контролю існують певні недоліки. На підприємстві відсутня взаємозамінність персоналу. Причиною цьому може стати висока професійна підготовка одних працівників та низька професійна підготовка інших працівників. Інтегрована оцінка ефективності роботи системи внутрішнього контролю товариства (за відповідними критеріями результативності, дієвості та економічності) є середньою.

11. Проведені дослідження дозволили сформувати наступний перелік потенційних об'єктів контролю на ТОВ «Магазин подорожей та круїзів»: договірні відносини; процеси формування, реалізації та споживання туристичного продукту; собівартість туристичного продукту; витрати; доходи; майно та джерела його формування (за елементами). Обґрунтовано актуальність розгляду ризиків як нового об'єкту внутрішнього контролю на ТОВ «Магазин подорожей та круїзів».

12. Дослідження діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів», дозволило встановити, що собівартість туристського продукту (турпослуг) завищується за рахунок неправильного розподілу і необґрунтованого включення статей витрат, пов'язаних з оплатою праці та соціальним страхуванням, витратами на рекламу, підготовку й перепідготовку кадрів, амортизацію основних засобів та ін. В оботі запропоновна модель внутрішнього контролю витрат діяльності ТОВ «Магазин подорожей та круїзів».

13. Встановлено, що контролеру для підвищення ефективності контрольних процедур необхідно проводити поетапну перевірку з відображенням основних відхилень у робочих документах та розрахункових таблицях, шляхом виведення кінцевих оборотів по рахунках синтетичного обліку, складання коректних записів і оформлення відповідних зауважень.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Арабян К.К. Теория и методология финансового контроля. Монография / К.К. Арабян. – М.: МЭСИ, 2012. – 115 с.
2. Бардаш С. В. Організаційно-правова ідентифікація внутрішнього контролю у приватному секторі економіки [Електронний ресурс] / С. В. Бардаш // Вісник Житомирського державного технологічного університету. Сер. : Економічні науки. - 2013. - № 4. - С. 3-9.

3. Бардаш С.В. Економічний контроль в Україні: систематичний підхід: монографія. — К.: КНТЕУ, 2012. — 656 с.
4. Беялов, Т. Е. Аналіз форм і методів управління дебіторською заборгованістю у складі оперативних фінансових активів корпорації [Текст] /Т. Е. Беялов // Актуальні проблеми економіки. – 2015. – №9. – С. 30–37.
5. Богданова Ж.А. Бухгалтерський облік і контроль туристичної діяльності : автореф. дис. на здобуття наук. ступеня канд. екон. наук : спец. 08.00.09 – Бухгалтерський облік, аналіз та аудит / Ж.А. Богданова. – Житомир : Вид-во ЖДТУ, 2013. – 20 с.
6. Богданова Ж.А. Бухгалтерський облік і контроль туристичної діяльності : автореф. дис. ... к.е.н. : спец. 08.00.09 / Ж.А. Богданова ; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир, 2011. – 20 с.
7. Будник Л. Внутрішній контроль як засіб підвищення економічної безпеки бізнесу / Л. Будник, С.І. Саченко // Галицький економічний вісник / Тернопільський державний технічний університет ім. І. Пулюя, 2016. – № 4 (33). – С. 191–194.
8. Бутинець Т. А. Розвиток науки господарського контролю: проблеми теорії, методології, практики : монографія [Текст] / Т. А. Бутинець. - Житомир:ЖДТУ, 2012. - 772 с.
9. Верига Ю. А. Бухгалтерський облік і аудит : Термінологічний українсько-російсько-англійський словник / Ю. А. Верига. – К. : ЦУЛ, 2012. – 292 с.
10. Виноградова М. О. Аудит : навчальний посібник / М. О. Виноградова. – К. : ЦУЛ, 2014. – 500 с. 21. Кім Ю. Г. Бухгалтерський та податковий облік: Первинні документи та порядок їх заповнення / Ю. Г. Кім. – К. : ЦУЛ, 2014. – 600 с.
11. Височан О.С. Облік і калькулювання собівартості туристичного продукту: питання об'єкту та номенклатури витрат / О.С. Височан // Вісник

Харківського національного технічного університету сільського господарства імені Петра Василенка. – 2014. – Вип. 150. – С. 110–119.

12. Гончаренко О.М. Облікове забезпечення управління витратами на формування туристичного продукту / О.М. Гончаренко // Економічні науки : наук. зб. Таврійського державного агротехнічного університету. – Мелітополь: Люкс, 2010. – № 3(11). – С. 143–148.

13. Гончаренко О.М. Облік витрат та аналіз собівартості туристичного продукту : автореф. дис. к.е.н. : спец. 08.00.09 / О.М. Гончаренко; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К., 2012.

14. Господарський кодекс України від 06.11.2017 №436-15 (із змінами та доповненнями)// Відомості Верховної Ради України (ВВР), 2003, N 18, № 19-20, № 21-22, ст.144 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/436-15>

15. Гура Н.О. Облік видів економічної діяльності : підручник / Н.О. Гура. – К. : Вид-во «Центр навч. літ-ри», 2010. – 392 с.

16. Денисенко А.В. Контроль якості туристичного продукту як необхідна передумова забезпечення ефективності діяльності туристичних підприємств / А.В. Денисенко // Сталій розвиток економіки.- 2013р. №2 – с.317-320

17. Державне агентство України з туризму та курортів / [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://tourism.gov.ua/ua/news/26795/>

18. Дроздова О.Г. Особливості організації та здійснення внутрішнього контролю на вітчизняних підприємствах / О.Г Дроздова // Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку.- 2016 - №2 (23) – с.81

19. Закон України "Про туризм" від 15.09.1995 р. N 325/95-ВР, Редакція від 09.11.2013 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/324/95-%D0%B2%D1%80>

20. Ковбич Т.М.Аудиторська перевірка в умовах застосування комп'ютерної форми ведення бухгалтерського обліку / Т. М. Ковбич// Економіка та фінанси. – 2017. – № 11. – С. 128- 131.

21. Ковтун Т.В. Система внутрішнього контролю як невід'ємний елемент операційної системи підприємства / Т.В. Ковтун // Вісник Хмельницького національного університету. – 2016. – № 6. – Т. 1. – С. 164–170.

22. Контроль у системі інноваційного менеджменту підприємства : монографія / [Є.В. Мних, С.В. Бардаш, О.А. Шевчук та ін.] ; за ред. Є.М. Мниха. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2011. – 452 с.

23. Міжнародні стандарти контролю якості, аудиту, огляду, іншого надання впевненості та супутніх послуг: видання 2013 року, частина 1/ Пер. з англ.мови. [Текст] – Київ. Міжнародна федерація бухгалтерів, Аудиторська палата України, 2014. – с.976

24. Мілінчук О.В. Аналітичне відстеження ефективності ліцензування туроператорської діяльності в сучасних умовах / О.В. Мілінчук, Ю.О. Кириєнко // Менеджмент суб'єктів господарювання: проблеми та перспективи розвитку : матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Житомир, 11–13 червня 2015 р.). – Житомир, 2015. – С. 66–68.

25. Момонт Т.В. Особливості організації бухгалтерського обліку підприємствами туристичної сфери / Т.В. Момонт // Вісник Житомирського державного технологічного університету. – Сер.: Економічні науки. – Житомир : Вид-во ЖДТУ. – 2014. – № 1(67). – С. 34–40.

26. Назарова К. О. Аудит: еволюція, потенціал, ефективність : монографія /К. О. Назарова.- К.: Київ. нац. торг.- екон. ун-т, 2015.- 464 с.

27. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності», затверджено Міністерством фінансів України від 14.03.2017 №0336-13 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>

28. Облік, аналіз, аудит та оподаткування: сучасні концепції розвитку: зб. матеріалів IV Всеукраїнської студ. наук.-практ. конф.; 19 квітня 2018 р. – К.: КНЕУ, 2018. – К.: КТ «Забеліна-Фільковська Т. С. і компанія Київська нотна фабрика», – 232 с.

29. Овсюк Н.В. Організаційно-економічні основи побудови внутрішнього контролю витрат на оплату праці / Н.В. Овсюк // Проблеми економіки. № 2. – 2014. – С. 249-254.

30. Офіційний сайт ТUI Україна [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.tui.ua/about>.

31. Офіційний сайт Міністерства економічного розвитку і торгівлі України [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.me.gov.ua/Tags/DocumentsByTag?lang=uk-UA&id=4268f55c-fec7-4d63-b4d3-1a0311a7297b&tag=Turizm>.

32. Офіційний сайт світової організації туризму [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://www.e-unwto.org/doi/pdf/10.18111/978928>.

33. Пилипенко А.А. Організація обліково-контрольного забезпечення стратегічного розвитку підприємства : наукове видання / А.А. Пилипенко. – Харків : Вид-во ХНЕУ, 2017. – 276 с.

34. Ліцензійний реєстр суб'єктів туроператорської діяльності Департаменту туризму та курортів Міністерства економічного розвитку та торгівлі [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.me.gov.ua/Documents/List?lang=uk-UA&id=95d9dfc1-a594-4c28-b3c4-949eb58d3562&tag=LitsenziiniiRestrSubktivTurooperatorskoiDiialnosti>.

35. Про ліцензування видів господарської діяльності : Закон України від 2 березня 2015 р. № 222-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/222-19/page>.

36. Тарасюк Г.М. Розвиток вітчизняного туризму в контексті світових туристичних тенденцій / Г.М. Тарасюк, О.В. Мілінчук // Науковий вісник Ужгород. націон. ун-ту. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2016. – № 7. – Ч. 3. – С. 127–131.

37. Мілінчук О.В. Аналітичне відстеження ефективності ліцензування туроператорської діяльності в сучасних умовах / О.В. Мілінчук, Ю.О. Кириєнко // Менеджмент суб'єктів господарювання: проблеми та перспективи розвитку :

матеріали Міжнар. наук.-практ. конф. (м. Житомир, 11–13 червня 2015 р.). – Житомир, 2015. – С. 66–68.

38. Осадча Т.С. Організація обліку і контролю діяльності в системі сільського туризму: дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Осадча Тетяна Станіславівна. — Київ. нац. екон. ун-т ім. В. Гетьмана. — К., 2017. — 178 с.

39. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій України від 18.03.2014 № z0892-99 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/z0892-99>

40. Податковий кодекс України від 03.12.2017 № 2755-17[Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>

41. Поддубна Н.М. Внутрішній контроль у роздрібних торговельних підприємствах споживчої кооперації: особливості побудови та здійснення / Н.М.Поддубна // Наукові праці Кіровоградського національного технічного університету. Економічні науки. – 2016 -№27 – с.268

42. Про аудит фінансової звітності та аудиторську діяльність: Закон України від 21.12.2017 № 2258 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2258-19>

43. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні: Закон України від 11.06.2017 №996-14 (із змінами та доповненнями) [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

44. Про затвердження ліцензійних умов провадження туроператорської діяльності : Постанова Кабінету Міністрів України від 11 листопада 2015 р. № 991 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/991-2015-%D0%BF>.

45. Про затвердження Положення (стандарту) бухгалтерського обліку 25 «Фінансовий звіт суб'єкта малого підприємництва» : Наказ Міністерства фінансів України від 25.02.2000 № 39 (ред. станом на 19.08 Борисенко М.В., Садекова А.М. Формування інформаційного забезпечення оцінки внутрішнього контролю / М.В.

Борисенко, А.М. Садекова // Сталый розвиток економіки. № 1. – 2013. – С. 259-263.

46. Про ліцензування видів господарської діяльності : Закон України від 2 березня 2015 р. № 222-VIII [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/222-19/page>.

47. Про туризм : Закон України від 15 вересня 1995 р. № 324/95-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/324/95-%D0%B2%D1%80/para01#o1>.

48. Садовська І. Б. Бухгалтерський облік : навч. посіб. / І. Б. Садовська. – К. : ЦУЛ, 2013. – 688 с.

49. Сметанко О. В. Удосконалення методики обліку витрат і калькулювання собівартості туристичного продукту (послуг) на підприємствах туризму / Сметанко О. В. // Бухгалтерський облік і аудит. – 2015. – № 7. – С. 39–45.

50. Стефанюк І.Б. Державний фінансовий контроль: класифікаційні характеристики / І.Б. Стефанюк // Вісник Київ. нац. торг.-екон. ун-ту. – 2011. – № 4. – С. 42-51.

51. Тарасюк Г.М. Розвиток вітчизняного туризму в контексті світових туристичних тенденцій / Г.М. Тарасюк, О.В. Мілінчук // Науковий вісник Ужгород. націон. ун-ту. Серія: Міжнародні економічні відносини та світове господарство. – 2016. – № 7. – Ч. 3. – С. 127–131.

52. Фаринюк Н.В., Наумова М.А. Статистичний аналіз ринку туристичних послуг України - [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <file:///C:/Users/House/Downloads/4860-9759-1-SM.pdf>

53. Шеленко Д.І., Жук І.О., Матковський П.Є. Завдання та функції внутрішньогосподарського контролю на підприємствах / Д.І. Шеленко, О.І. Жук, П.Є. Матковський // Актуальні проблеми розвитку економіки регіону. Вип. 8 (2). – 2012. – С. 202-207.

ДОДАТКИ