

ОБЛІКОВО-АНАЛІТИЧНЕ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ ТУРИСТИЧНОЇ ДІЯЛЬНОСТІ

Статтю присвячено узагальненню відмінностей в обліково-аналітичному забезпеченні організації туристичної діяльності. Визначено специфіку бухгалтерського обліку та аналізу діяльності туроператора і турагента і особливості документального оформлення ними господарських операцій та взаємовідносин. Звернено увагу на особливості побудови обліку доходів, витрат і фінансових результатів діяльності туристичних підприємств.

Ключові слова: туристична діяльність, туристичний агент, туристичний оператор, доходи, витрати.

HRYHORIEVA L.
Khmelnitsky National University**ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT FOR THE ORGANIZATION OF TOURISM ACTIVITIES**

The article is devoted to a generalization of differences in the accounting and analytical provision of the organization of tourism activities. Some peculiarities of accounting and analysis of tour operator and travel agent and also the features of documenting their business operations and relationships are determined. Special attention is paid to the features of income, expenses and financial results of tourism companies.

Keywords: tourism activity, travel agent, tour operator, incomes, costs.

Постановка проблеми. В умовах глобалізації, інтернаціоналізації та асоціації України з Європейським Союзом швидкими темпами оновлюється нормативно-правове забезпечення, що спрямоване на наближення вітчизняного ринку до світових стандартів господарювання. Це спричиняє необхідність постійного вдосконалення методів управління та обумовлює особливу актуальність найбільш ефективного поєднання обліково-аналітичної інформації з системою управління. Суб'єкти туристичної діяльності, організовуючи туристичну діяльність, прагнуть до постійного збільшення доходів при оптимізації витрат. Досягається це шляхом правильної організації бухгалтерського обліку та аналізу діяльності туристичного підприємства.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання облікового забезпечення діяльності туристичних підприємств дослідили Ж.А. Богданова [1], Н.О. Гура [2], Т.В. Момонт [3] та ін. Праця А.А. Пилипенка [4] присвячена дослідженню напрямків та особливостей формування обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку промислового підприємства та може бути лише частково застосована до організації туристичної діяльності. Попри високий інтерес дослідників до проблем діяльності туристичних підприємств, сьогодні не вирішеною залишається низка питань щодо організації обліково-аналітичне забезпечення з врахуванням особливостей основних суб'єктів туристичної діяльності. Це потребує подальшого опрацювання та узагальнення.

Виклад основного матеріалу. Традиційно облік та аналіз визначають як окремі функції управління зі своїми характерними цілями, принципами й завданнями. Водночас жодна з функцій управління не може бути виконана, якщо її реалізація не буде забезпечена відповідною інформацією. Всю діяльність туристичних підприємств у загальному вигляді можна звести до виконання трьох функцій:

- організаційної (формування комплексних маршрутів для туристських груп та туристів-індивідуалів на основі договорів між підприємствами туристичної індустрії);
- посередницької (комплектування та продаж послуг і товарів туристичного призначення за дорученням підприємств-постачальників туристичних послуг);
- страхово-банківської (операції з обміну валют, страхування майна, здоров'я та життя туристів).

Облікове та аналітичне інформаційне забезпечення є однією з умов формування та удосконалення облікової політики підприємства, яку необхідно розглядати на двох основних рівнях: це політика держави щодо розвитку туризму, національної системи обліку і звітності та політика конкретного підприємства. Мета обліково-аналітичного забезпечення полягає у формуванні якісної і всебічної інформації про господарську та фінансову діяльність підприємства й своєчасне її надання зацікавленим користувачам. Обліково-аналітична інформація об'єктивно необхідна для легальної та прибуткової організації туристичної діяльності, складання бізнес-планів, для аудиторської перевірки, пошуку інвесторів та ділових партнерів, отримання податкових пільг.

Відповідно до чинного законодавства суб'єктами туристичної діяльності є туристичні оператори, туристичні агенти та інші суб'єкти підприємницької діяльності, що надають послуги з тимчасового розміщення, харчування, екскурсійних, розважальних та інших туристичних послуг. Основними гравцями на вітчизняному ринку та суб'єктами туристичної діяльності є туроператори та турагенти.

Обліково-аналітичне забезпечення у туристичних підприємствах складається з визначення облікової політики, вибору форми бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей діяльності, затвердження правил документообігу та технології обробки облікової інформації, розробки системи і форми управлінського обліку, звітності та аналізу господарських операцій. Від правильного розроблення положення про облікову політику підприємства залежить не лише об'єктивне висвітлення інформації у фінансовій звітності, але й аналіз діяльності та прийняття рішень щодо організації роботи підприємства. Залежно від суб'єкта туристичної діяльності кількість об'єктів обліку відрізняється, як і його складність. Для невеликого туристичного агентства характерна мала кількість об'єктів обліку, при цьому, як показала практика, на таких підприємствах відсутній наказ про облікову політику. Для туристичного оператора характерною є велика кількість об'єктів обліку, зокрема: основні засоби, запаси, нематеріальні активи, дебіторська заборгованість, зобов'язання, доходи, витрати та інші.

Туроператор займається розробленням туристичних маршрутів та наповненням їх послугами суміжників, забезпечує функціонування турів і надання послуг, готує рекламно-інформаційні видання по пропонованим турам, розраховує ціни на тури. Турагент займається просуванням сформованих туроператором турів, купуючи їх у туроператора на підставі укладеного між ними договору і реалізує за певну винагороду споживачу, тобто туристу. Окрім реалізації турів, турагент забезпечує рекламу турів, надає інформаційні послуги, доставку клієнтів до місця початку подорожі і назад, здійснює контроль якості обслуговування, збирає зауваження та побажання для планування майбутньої купівлі турів. Особливості роботи туроператора і турагента впливають на здійснення кожним із суб'єктів туристичної діяльності обліково-аналітичного забезпечення своєї діяльності. Відмінності є по документальному оформленні господарських операцій, формі здійснення розрахунків, можливості застосування спрощеної системи оподаткування.

За договором на туристичне обслуговування одна сторона (туроператор, турагент) за встановлену договором плату зобов'язується забезпечити надання за замовленням іншої сторони (туриста) комплексу туристичних послуг (туристичний продукт). За договором на екскурсійне обслуговування одна сторона (суб'єкт, що здійснює туристичну діяльність) за встановлену договором плату зобов'язується надати за замовленням іншої сторони (екскурсанта) обслуговування, істотною частиною якого є послуги екскурсовода (гіда-перекладача) загальною тривалістю не більше 24 годин, які не включають у себе послуги з розміщення. Договір з клієнтами може укладатися шляхом видачі ваучера. У договорі на туристичне обслуговування, укладеному шляхом видачі ваучера, повинні міститися такі дані: найменування та місцезнаходження суб'єкта туристичної діяльності, номер ліцензії (дозволу) на відповідний вид діяльності, юридична адреса; прізвище, ім'я (по батькові) туриста (при груповій поїздки – прізвища, імена (по батькові) членів групи); строки надання і види туристичних послуг, їх загальна вартість; назва, адреса та номер телефону об'єкта розміщення, його тип та категорія, режим харчування; розмір фінансового забезпечення відповідальності туроператора (турагента) або межі відповідальності суб'єкта туристичної діяльності за договором агентування; інші дані, обумовлені характером угоди, складом групи тощо; дата видачі ваучера.

Договори з іншими організаціями, підприємствами, приватними підприємцями, що беруть участь у формуванні і просуванні туристичного продукту представляють з себе договори з туроператорами, туристичними закладами, з постачальниками і підрядниками, вітчизняними і закордонними партнерами, що забезпечують туристів належними умовами розміщення і харчування, засобами транспорту, організацією екскурсій і відпочинку. Відповідно до укладених договорів розробляються програми турів і складаються калькуляції на кожен туристичну поїздку. Суб'єкти туристичної діяльності, які займаються організацією і обслуговуванням іноземних туристів в Україні, повинні щороку оформляти референс, тобто підтвердження Міністерства закордонних справ, що зарубіжні партнери (за угодами) матимуть візову підтримку консульських установ України за кордоном у разі їх звернення для оформлення туристичних віз іноземцям для подорожі в Україну. Суб'єкти туристичної діяльності, які приймають іноземних туристів, повинні вести облік усіх документів із в'їзду, виїзду та переміщення туристів в Україні, а саме: договорів (контрактів) з іноземними партнерами про співробітництво з обслуговування іноземних туристів в Україні; аналогічних договорів з вітчизняними партнерами; листів-замовлень іноземного партнера на обслуговування іноземних туристів; підтверджень суб'єктів туристичної діяльності іноземному партнеру щодо готовності до приймання іноземних туристів; звернень суб'єктів туристичної діяльності в державні заклади і узгоджень з реєстрації і перебування туристів в Україні; документів, які підтверджують здійснення трансфера, бронювання місць у готелі для туристів та їх проживання; маршрутів і програм туристичних подорожей іноземних туристів, проведення екскурсій тощо.

До витрат туроператору відносять витрати на формування турпродукту, транспортні витрати на проїзд до місця відпочинку і назад, вартість окремих видів послуг, що входять у вартість турпродукту, страхові витрати, витрати на трансферт, витрати на екскурсійне обслуговування. Умови визнання та обсяг цих витрат прямо залежать від виду договору: купівлі-продажу, комісії, доручення, обміну або агентської угоди.

Створення туроператором туру зумовлює виникнення витрат, облік яких ведеться на рахунках 23 «Виробництво», субрахунок «Виробництво туристичних послуг», 91 «Загальновиробничі витрати»,

субрахунок «Загальновиробничі витрати туристичних послуг», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут», 94 «Інші витрати операційної діяльності», 95 «Фінансові витрати», субрахунку 903 «Собівартість реалізованих робіт та послуг», субрахунок «Собівартість реалізованих туристичних послуг». Також туроператор може використовувати рахунки класу 8 «Витрати за елементами» з щомісячним списанням сальдо цих рахунків у кореспонденції з рахунком 23 «Виробництво» і рахунками класу 9 «Витрати діяльності». Загальновиробничі витрати можуть у момент їх появи відразу відноситися в дебет рахунку 23 або обліковуватись на рахунку 91. Або ж списуються з кредиту рахунку 91 в дебет рахунку 23, або в повному обсязі, або в сумі розподілених постійних загальновиробничих витрат. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати списуються з кредиту рахунку 91 безпосередньо в дебет субрахунку 903.

До витрат турагентів відносять вартість турпродукту, сформованого туроператором, витрати на маркетингові дослідження, оплата праці працівників турагентства, витрати на соціальні заходи, витрати на рекламу, витрати на збут, оренда офісу, амортизаційні відрахування, комунальні послуги, банківські послуги тощо. Турагенти можуть вести облік витрат тільки на рахунку 23, субрахунок «Виробництво турагентських послуг» або, як суб'єкт малого підприємництва, тільки на рахунках класу 8, тобто за елементами витрат.

Існує два підходи до дати визнання доходу туроператора та турагента. Перший підхід передбачає виникнення доходу на дату надходження коштів на поточний рахунок або до каси туристичної фірми як оплата за турпродукт. Відповідно до другого підходу дохід визнається за датою закінчення туру. У туроператора дохід визнається, виходячи зі ступеня завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо результат цієї операції може бути достовірно оцінено. У турагента, послуги якого відносять до посередницьких, надаються відразу в повному обсязі, визначати ступінь завершеності не потрібно. Для обліку доходів від реалізації туристичних послуг використовують субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг», субрахунок другого порядку «Дохід від реалізації туристичних послуг» для туроператора та «Дохід від реалізації турагентських послуг» для турагента.

Понесені витрати туристичної фірми та отримані доходи списуються на фінансові результати і відображаються на рахунку 79 «Фінансові результати». По-різному формується прибуток туроператора і турагента: у туроператора як різниця між ціною придбання послуг у постачальників і ціною реалізації сформованої путівки згідно із встановленим механізмом ціноутворення; у турагента як комісійна винагорода, яку виплачує туроператор за реалізацію свого туристичного продукту. Туроператор закладає комісійну винагороду як відсоток у ціну турпаketу, або ж комісійна винагорода дорівнює відсотку знижки з роздрібною ціною реалізації турпродукту. Іноді турагент робить власні нарахування на ціну, за якою турпродукт був придбаний у туроператора. Відмінності в обліково-аналітичному забезпеченні туроператорів та турагентів показані на рисунку 1.

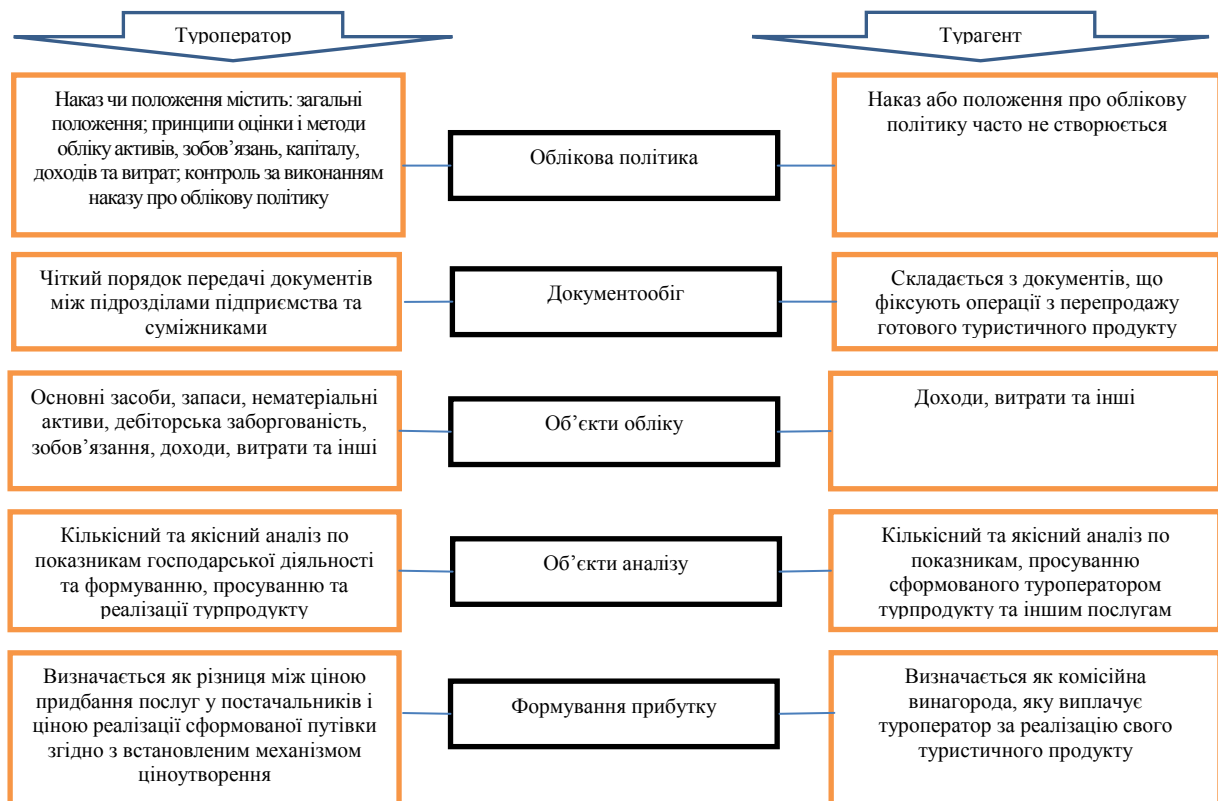


Рис. 1. Відмінності в обліково-аналітичному забезпеченні туроператора та турагента

Належним чином організоване обліково-аналітичне забезпечення дозволить оптимізувати витрати, розробити рішення щодо міжсезонної діяльності та щодо оптимізації оподаткування. Зокрема чинним Податковим кодексом України до 31 грудня 2021 року запроваджено нові податкові канікули зі ставкою податку 0% для платників податку на прибуток, у яких річний дохід за останній річний звітний період, не перевищує 3,0 млн грн та розмір нарахованої за кожний місяць звітного періоду зарплати (доходу) кожному з працівників, які перебувають у трудових відносинах, є не меншим як дві мінімальні заробітні плати, та які відповідають одному із визначених критеріїв:

- утворені в установленому законом порядку після 1 січня 2017 року;
- діючі, у яких протягом трьох послідовних попередніх років (або протягом усіх попередніх періодів, якщо з моменту їх утворення пройшло менше трьох років) щорічний обсяг доходів задекларовано в сумі, що не перевищує трьох мільйонів гривень, та у яких середньооблікова кількість працівників протягом цього періоду становила від 5 до 20 осіб;
- які були зареєстровані платниками єдиного податку в установленому законодавством порядку в період до 1 січня 2017 року та у яких за останній календарний рік обсяг виручки від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) становив до трьох мільйонів гривень та середньооблікова кількість працівників становила від 5 до 50 осіб.

Висновки. Отже, особливості обліково-аналітичного забезпечення організації туристичної діяльності мають відобразитись в обліковій політиці, та інформації, що має відповідати інформаційним потребам як керівництва, так і зовнішніх користувачів. Узагальнення відмінностей в обліково-аналітичному забезпеченні туроператора та турагента дасть змогу удосконалити організацію процесу формування показників господарської діяльності, а також значно підвищити цінність та ефективність використання обліково-аналітичної інформації у процесі планування та прийняття управлінських рішень.

Література

1. 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, 2011. – 20 с.
2. Гура Н.О. Облік видів економічної діяльності : підручник / Н.О. Гура. – К. : Вид-во «Центр навч. літ-ри», 2010. – 392 с.
3. 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.
4. Пилипенко А.А. Організація обліково-аналітичного забезпечення стратегічного розвитку підприємства : наукове видання / А.А. Пилипенко. – Харків : Вид-во ХНЕУ, 2007. – 276 с.

Надійшла: 20.09.2017; рецензент: д. е. н., проф. Войнаренко М.П.