К.е.н. Башинська І.О., Никифорчук І.С., Ткаченко А.О.

ОСОБЛИВОСТІ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ У ТУРОПЕРАТОРІВ І ТУРАГЕНТІВ

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

Туризм, за своїми основними характеристиками, не має жодних принципових відмінностей від інших форм господарської діяльності. Водночас у туризму є своя специфіка, яка відрізняє його не тільки від торгівлі товарами, але й від надання послуг. Тут має місце торгівля, як послугами, так і товарами (за оцінками фахівців, частина послуг в туризмі складає 75%, товарів - 25%), а також особливий характер споживання туристичних послуг і товарів на місці їх виробництва, більш того, в певній ситуації.

Метою даної роботи є виявлення особливостей бухгалтерського обліку у суб'єктів туристичної діяльності, а саме у туроператорів та турагентів.

Перш за все, розглянемо, хто є суб'єктами туристичної діяльності. До них відносяться: туристичні оператори, туристичні агенти та інші суб'єкти підприємницької діяльності, які надають послуги з проживання, харчування, екскурсійного обслуговування тощо та фізичні особи, що здійснюють туристичний супровід або надають послуги з тимчасового розміщення, харчування тощо.

Туроператор – здійснює діяльність з організації та забезпечення створення туристичного продукту, реалізації та надання туристичних послуг, а також посередницьку діяльність із надання характерних туристичних послуг (обсяг яких суттєво скоротиться без їх реалізації туристам) та супутніх послуг (надання та виробництво яких несуттєво скоротиться без їх реалізації туристам).

Турагент – здійснює посередницьку діяльність з реалізації туристичного продукту туроператорів та туристичних послуг інших суб'єктів туристичної діяльності, а також посередницьку діяльність щодо реалізації характерних та супутніх послуг [1].

Тобто, туроператори самостійно формують турпакети, набуваючи проїзні документи (авіаквитки, залізничні квитки, на туристичні автобуси), готельні ваучери, візи, екскурсійне обслуговування. Сформовані турпакети реалізуються самостійно споживачам або через агентства.

Особливості обліку туристичної діяльності визначаються особливостями галузі та специфікою суб'єктів туристичної діяльності: у одних є своя матеріальна база, а інші тільки організовують тури; доходом від надання туристичних послуг є вся сума, отримана від туристів, або тільки комісійна винагорода; необхідність додаткових витрат на забезпечення безпеки туристів; значні обсяги операцій з валютними коштами при організації іноземного та зарубіжного туризму тощо. Вплив на побудову обліку в туристичній діяльності має також необхідність виконання ряду обов'язкових вимог.

Турагент, як правило є суб'єктом малого підприємства, тому облік витрат ведуть, як правило на рахунках класу 8, тобто за елементами витрат. Усі інші підприємства використовують рахунки класу 9, а саме:

- 23 «Виробництво», субрахунок «Виробництво турагентських послуг». Субрахунок призначений для узагальнення інформації про затрати, що складають власну виробничу собівартість послуг турагента. При цьому на собівартість турагента відноситься вартість проїзду туристів від місця формування групи до першого на маршруті пункту розміщення, а також до останнього на маршруті пункту розміщення і назад , заробітної плати робітників, які займаються пошуком путівок та відрахувань від цієї заробітної плати в соціальні фонди;
- субрахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт та послуг», до якого відкривається субрахунок другого порядку «Собівартість реалізованих

турагентських послуг». Цей субрахунок призначений для узагальнення інформації про собівартість реалізованих робіт та наданих турагентських послуг;
- рахунок 92 «Адміністративні витрати» – для узагальнення інформації про затрати на оплату праці керівника і бухгалтера турагентської фірми та нрахувань на неї; витрат на відрахування в соціальні фонди від зарплати АУП; амортизації основних засобів; плати за оперативну оренду офісу; комунальні послуги; затрати на оплату послуг охорони, зв'язку (телефон, пошта), юридичних і аудиторських послуг; сум податків, зборів (обов'язкових платежів); витрат пов'язаних з підпискою на періодичні видання і т.д.;
- рахунок 93 «Витрати на збут» – для обліку витрат на рекламу, маркетинг;
- рахунок 94 «Інші витрати операційної діяльності» – для обліку сумнівних і безнадійних боргів, штрафів і пені;
- рахунок 95 «Фінансові витрати» – для обліку процентів за кредит;
- субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг», до якого може відкриватися субрахунок другого порядку «Дохід від реалізації турагентських послуг» – для узагальнення інформації про доходи від надання турагентських послуг;
- рахунок 79 «Фінансові результати», до якого можуть відкриватися субрахунки 791 «Результат основної діяльності», 792 «Результат фінансових операцій» – для узагальнення інформації про фінансові результати турагентської фірми відповідно від основної діяльності та від фінансових операцій.

Облік туристичних послуг аналогічний до обліку звичайних послуг. Так, витрати і собівартість послуг формуються відповідно до норм П(С)БО 16 «Витрати», а доходи – згідно з вимогами П(С)БО 15 «Дохід». При цьому оскільки туроператор є не лише продавцем, але й особою, яка створює туристичний продукт, то не обійтись без калькулювання собівартості послуг.

У бухобліку собівартість туристичних послуг формується на рахунку 23 «Виробництво», звідки вона списується на субрахунок 903 «Собівартість реалізованих робіт і послуг». Облік інших витрат операційної діяльності ведеться на рахунках 91, 92, 93, 94. Відповідно облік доходів від реалізації туристичних послуг ведеться на субрахунку 703 «Доходи від реалізації робіт і послуг».

Оскільки йдеться про реалізацію послуг, то документом, який підтверджує їх надання, повинен бути акт. Але в галузі туристичних послуг підтвердними можуть бути й інші документи: зокрема проїзні квитки, страховий поліс, а також путівки.

Путівки є різновидом ваучера, який згідно з Наказом №50 є підставою та гарантією для отримання туристом сплаченої туристичної послуги. Обов’язкові реквізити цього документа затверджені Додатком до Наказу №50 [2, 3]. Однією з частин бланка путівки є відривний талон, який надається туристу і засвідчує факт отримання ним туристичних послуг, передбачених путівкою.

При укладенні договору комісії на продаж туроператор доручає, а туристичне агентство продає турпродукт (турпослугу) від свого імені і за винагороду туроператора. При цьому базою оподаткування у турагента є також винагорода від туроператора. Податкове зобов'язання виникає з першої події (дата підписування акту виконаних робіт або утримання коштів в оплату послуг турагента). Датою відображення доходу є також передача путівок покупцям.

Відповідно принципу нарахування одержання попередньої оплати від туриста не є підставою для визнання доходу. Послуга турагента може враховуватися наданою лише після того, як буде знайдена путівка, яка буде задовольнять вимоги туриста. Підтвердженням цьому є оплата туристом путівки. Поки путівка не оплачена, у турагента немає впевненості в отриманні доходу, бо турист може знайти іншу путівку або змінить свої плани. Тому датою визнання доходу (винагороди за надані посередницькі послуги) є дата оплати туристом путівки.

Таким чином, 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.

Список літератури:

1. Рошко Н.Б. Особливості обліку туристичних послуг, обумовлені специфікою туристичної діяльності [Електронний ресурс] / Н.Б. Рошко // Збірник наукових праць "Економічні науки". – 2010. – Вип. 6. – Режим доступу до ресурсу: http://www.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/znpen/2010_6/20_OsOT.pdf
2. Наказ Держтурадміністрації № 50 від 06.06.2005 р. «Про затвердження порядку оформлення ваучера на надання туристичних послуг і його використання», зареєстрований у Міністерстві юстиції України 18.07.2005 р. за № 765/11045
3. Наказ Держтурадміністрації № 896 від 11.11.2013 р. «Про внесення змін до наказу Державної туристичної адміністрації України від 06 червня 2005 року № 50», зареєстрований у Міністерстві юстиції України 26.11.2013 р. за № 2012/24544

Варчук О.А.

ВНУТРІШНІ ТА ЗОВНІШНІ ФАКТОРИ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ВИТРАТИ ПІДПРИЄМСТВА

Одеський національний політехнічний університет, Одеса

Витрати це один з найважливіших показників, який впливає на формування фінансового результату діяльності підприємства, тому дуже велике значення має дослідження впливу факторів що впливають на витрати.

Під «фактором» у економіці розуміють – істотне об'єктивне причинне явище або процес у виробництві, під впливом якого змінюється рівень його ефективності [1]. Щоб визначити рівень впливу кожного фактору на витрати, необхідно їх обґрунтувати та класифікувати за різними ознаками.

На витрати підприємства впливає багато факторів, ці фактори мають різні класифікаційні ознаки, вони можуть бути взаємопов'язані між собою та мати різну ступінь впливу на витрати.

Вивчаючи економічну наукову літературу можливо зробити висновок, що існує багато факторів, але найбільш розповсюджена класифікація – це розподіл факторів на внутрішні та зовнішні (Таблиця 1).

Таблиця 1. Зовнішні та внутрішні фактори впливу на витрати підприємства

Автор	Фактори впливу	
	зовнішні (фактори, що не залежать від діяльності підприємства)	внутрішні (фактори, що залежать від діяльності підприємства)
1	2	3
Грінченко А.В., [2]	– система державного регулювання; стан галузі; – привабливість ринку; – стан ринку факторів виробництва; – темпи інфляції в країні; – рівень конкуренції; – кон'юктура споживчого ринку; – соціальні норми; – політичні норми;	– розмір підприємства; – обсяг виробництва; – структура виробництва; – обсяг реалізації; – частка змінних витрат; – частка постійних витрат; – спеціалізація підприємства; – швидкість обігу товарів; – ефективність використання основних