

ОБЛІКОВА ПОЛІТИКА НА ПІДПРИЄМСТВАХ ТУРИСТИЧНОЇ ГАЛУЗІ ДЛЯ ЦІЛЕЙ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

Стаття присвячена проблемам формування облікової політики на туристичних підприємствах, як головного чинника, що відповідає за впорядкованість та обґрунтованість облікової системи підприємства

Постановка проблеми. В умовах формування ринкових відносин, наявності широкого кола користувачів облікової інформації, питання нормативно-правового регулювання бухгалтерського обліку набувають першочергового значення.

Податкове законодавство у багатьох випадках не відповідає бухгалтерському законодавству. Відмінності щодо одного й того ж питання в рамках бухгалтерського та податкового законодавства розглядаються з позиції паритету: для цілей бухгалтерського обліку, з однієї сторони, та цілей податкового обліку – з іншої.

В таких умовах турфірма, враховуючи накопичений досвід, повинна переорієнтувати існуючу практику організації обліку на вирішення нових задач, що стоять перед підприємством. Мова йде про створення та освоєння нетрадиційних підходів до отримання інформації, в першу чергу стосовно витрат, що пов'язані з визначенням собівартості туристичної продукції, її калькулюванням, підрахунком фінансових результатів, методами аналізу, внутрішнім контролем та прийняттям на їх підставі вірних управлінських рішень.

Аналіз останніх досліджень. За результатами дослідження, що здійснювалось стосовно наявності наукових джерел, книжкових та періодичних видань, що висвітлювали б проблеми організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємствах туристичної галузі в Україні, було зроблено невтішні висновки. На сьогоднішній день в Україні відсутні наукові дослідження відносно бухгалтерського обліку на туристичних підприємствах, окрім

декількох книг: Яновська Н. Туризм. Организация и учет. [14]; Балченко З.А. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах сфери послуг. Туристичні фірми та готельне господарство: Практикум. [4]; Скопень М.М. Інформаційні системи і технології бухгалтерського обліку в туризмі. [12]. Але, на жаль, всі ці книги торкаються теми бухгалтерського обліку лише у співвідношенні з податковим обліком та відносно певних господарських операцій.

На відміну від нашої країни, в Росії активно здійснюються наукові дослідження щодо відображення в бухгалтерському обліку фінансово-господарської діяльності туристичних організацій. Особливу увагу зазначеним вище питанням приділяє Козирева Т.В. Так, у 2006 році вийшла її книга Бухгалтерский учет в туризме [10], яка є підручником для вузів Російської федерації, а також є важливим джерелом інформації для українських науковців. Також у цьому році вийшла з друку книга Караванової Б.П. та Хорошилової Т.М. Бухгалтерский учет в туристской фирме [8]. Дана книга цікава тим, що в одночас є посібником для організації ведення бухгалтерського обліку у системі "1С: Бухгалтерія 7.7".

У зв'язку з відсутністю у вітчизняній практиці наукових досліджень стосовно організації та ведення бухгалтерського обліку на підприємствах туристичної галузі, значимість та необхідність обраної теми дослідження важко переоцінити.

Метою дослідження є визначення такої форми облікової політики туристичної організації, яка б максимально об'єктивно відображала б фінансово-господарську

діяльність підприємства, надавала б можливість сформувати повну та достовірну інформацію про неї з метою ефективного управління роботою підприємства.

Виклад основного матеріалу. Згідно з чинним законодавством, облікова політика – це сукупність принципів, методів і процедур, що використовуються підприємством для складання та подання фінансової звітності [1, ст.2]. Підприємство самостійно визначає облікову політику підприємства; обирає форму бухгалтерського обліку як певну систему реєстрів обліку, порядку і способу реєстрації та узагальнення інформації в них з додержанням єдиних засад, встановлених законодавчо, та з урахуванням особливостей своєї діяльності і технології обробки облікових даних [1, ст.5].

Бухгалтерський облік на туристичному підприємстві повинен здійснюватись за певними правилами. Задача заключається у визначенні такої сукупності правил, реалізація яких забезпечила б максимальний ефект від ведення обліку, тобто своєчасне формування фінансової та управлінської інформації, її достовірність, доступність та корисність для широкого кола зацікавлених осіб.

Теоретично можливі три підходи для встановлення правил постановки бухгалтерського обліку на підприємствах туристичної галузі: централізований, децентралізований та змішаний [13, ст.195].

При централізованому підході у процесі організації бухгалтерського обліку кожне підприємство повинно суворо дотримуватись правил та вимог, що зазначаються центром. Даний варіант використовувався в нашій країні за умов централізованого управління економікою.

Децентралізований підхід передбачає свої правила організації бухгалтерського обліку для кожного підприємства. Цей підхід ґрунтується на максимальній адаптації облікових процедур до конкретного підприємства, однак в дійсних українських умовах він є неприйнятним.

Світовий досвід показує, що максимальна ефективність ведення обліку забезпечується

розумним поєднанням першого та другого підходів, тобто змішаним. Централізовано встановлюються основні правила та принципи ведення обліку, які забезпечують доступність та корисність облікової інформації. Загальні правила та принципи конкретизуються на кожному підприємстві, виходячи з умов діяльності, наявної технічної бази, кваліфікації персоналу та деяких інших особливостей підприємства.

Розробка та реалізація облікової політики підприємства безпосередньо пов'язані з практичним веденням бухгалтерського обліку на підприємстві та його методом. Із всієї різноманітності методів ведення бухгалтерського обліку підприємство обирає ті, що найкращим чином забезпечують обліковий процес, за умови, що обрані методи ведення обліку відповідають загальноновизначеним правилам.

Методи ведення бухгалтерського обліку містять [10, ст.332]:

- узагальнення фактів економічних подій з застосуванням відповідних методів оцінки;
- погашення вартості окремих видів активів, що знаходяться на балансі підприємства;
- організація системи документообігу, яка відповідає сучасним вимогам потенційних користувачів облікової інформації;
- проведення інвентаризації активів, зобов'язань та власного капіталу у встановлені терміни та в рамках діючого законодавства;
- встановлення певного переліку рахунків, що дозволяло б реалізувати в системному бухгалтерському обліку статутні задачі підприємства;
- застосування окремих облікових реєстрів, як затверджених у встановленому порядку, так і розроблених самим підприємством;
- розробку та застосування конкретних методів обробки інформації і т.д.

Облікова політика не змінюється протягом року та розповсюджується на затвердження [13, ст.199]:

- робочого Плану рахунків бухгалтерського обліку, який містив би в собі мінімальний, але достатній перелік

синтетичних рахунків та субрахунків, необхідний для ведення такого обліку, виходячи з вимог своєчасності та повноти обліку і звітності;

– форм первинних документів (для оформлення фактів господарського життя, для яких відсутні типові форми), а також форм документів для бухгалтерської звітності для потреб внутрішніх користувачів облікової інформації;

– вибору відповідного варіанту оцінки окремих видів майна у процесі погашення їх вартості, а також зобов’язань, що пов’язані з використанням зазначеного майна;

– встановлення відповідних методів групування та порядку списання витрат на виробництво;

– видів резервів майбутніх витрат та платежів;

– правил документообігу та технології обробки облікової інформації;

– відповідного порядку контролю в процесі здійснення господарських операцій, а

також інших процедур, що необхідні для організації бухгалтерського обліку.

Зазначені межі застосування облікової політики повинні бути відмічені організацією в рамках вимог повноти, обачності, пріоритету економічного змісту фактів господарського життя над їх формою, а також непротиворічності та раціональності [10, ст.332].

Розроблена та затверджена у встановленому порядку облікова політика підприємства застосовується ним послідовно, із року в рік. Таким чином досягається забезпечення співставлення даних бухгалтерського обліку, отриманих в різні звітні періоди.

Схематично засади формування облікової політики туристичного підприємства можливо представити наступним чином:



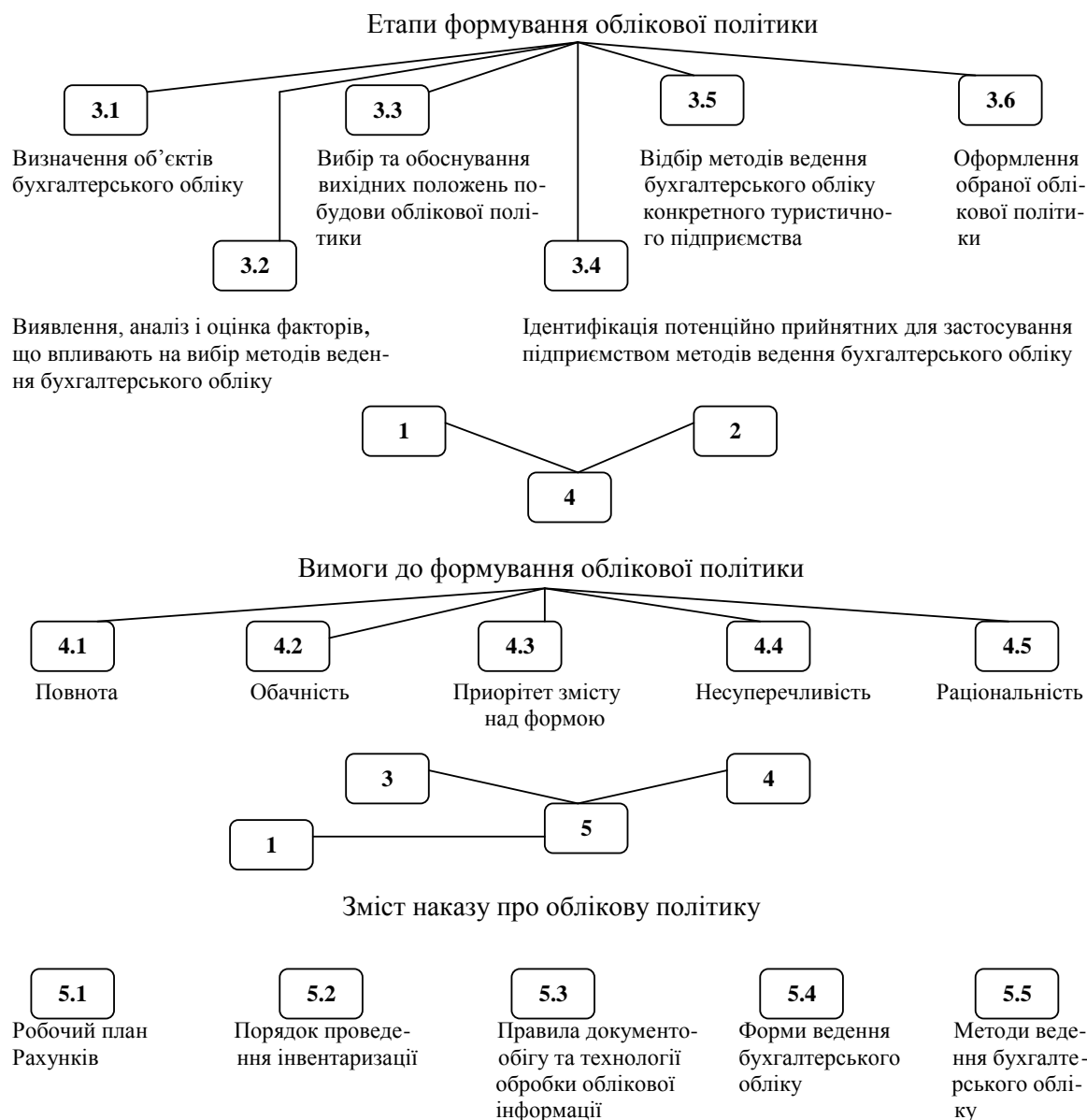


Схема 1. Облікова політика туристичного підприємства.

Виходячи з засад формування облікової політики, що наведені в схемі 1., та особливостей діяльності туристичного підприємства, можливо побудувати головний фрагмент облікової політики туристичного підприємства – туроператора для цілей бухгалтерського обліку:

1. Облік виручки від продажу туристичного продукту за умови здійснення туроператорської діяльності відображати [2, ст.157]:

– за правилом першої події: або в день передачі повного комплексу документів, або в день надходження грошових коштів на розрахунковий рахунок чи до каси підприємства;

– в день отримання звіту від турагента щодо продажу туристичного продукту чи грошових коштів на розрахунковий рахунок – у випадку роботи через туристичного агента.

Облік виручки від продажу туристичного продукту за умови здійснення турагентської діяльності відображати:

– у випадку здійснення посередницької діяльності щодо продажу туристичного продукту інших турфірм, в день виконання доручення щодо продажу туристичного продукту (день складання звіту);

– у випадку перепродажу туристичного продукту за правилом першої події: або в день передачі повного комплексу документів, або в

день надходження грошових коштів на розрахунковий рахунок чи до каси підприємства.

Датою реалізації авіаквитків на чартерні рейси вважати дату отримання грошових коштів на розрахунковий рахунок чи до каси підприємства [2, ст.158]. Для авіаквитків, що реалізуються за договорами комісії, датою реалізації вважати дату передачі документів покупцеві.

2. Облік туристичного продукту відображати за фактичною собівартістю на рахунку 26 “Готова продукція” [3, ст.373].

3. Облік затрат на виробництво туристичного продукту здійснювати на рахунку 23 “Виробництво” [3, ст.374].

4. Облік загальновиробничих витрат вести з використанням рахунку 91 “Загальновиробничі витрати” [3, ст.544].

5. Облік витрат, пов’язаних з реалізацією туристичної продукції, вести з використанням рахунку 93 “Витрати на збут”. До них відносяться наступні витрати:

- комісійні збори та відрахування, що сплачуються посередницьким організаціям;
- рекламні витрати;
- представницькі витрати.

6. З метою визначення складу витрат вважати витратами з основної виробничої діяльності наступні витрати:

- з розміщення та проживання;
- з транспортного обслуговування (перевезення);
- з харчування;
- з екскурсійного обслуговування;
- з медичного обслуговування, лікування, профілактики хвороб;
- з візового обслуговування (а також інші витрати, пов’язані з оформленням турпоїздки);
- культурно-просвітницького, культурно-розважального та спортивного характеру;
- з обслуговування гідями-перекладачами та супроводжувачами.

До непрямих витрат відносити:

- оплата праці;
- податки, збори та платежі з фонду оплати праці;

- оренда;
- витрати, пов’язані з амортизацією та ремонтом основних засобів виробництва;
- витрати на послуги зв’язку;
- інші витрати, що прямо не відносяться до калькулювання собівартості туристичного продукту.

7. Податок на додану вартість визначати у відповідності до Закону України “Про податок на додану вартість” № 168/97-ВР від 03.04.1997 р. (із змінами і доповненнями). Облік податкових зобов’язань та податкового кредиту здійснювати по субрахунку 641 “Розрахунки за податками” рахунку 64 “Розрахунки за податками і платежами”.

8. При розрахунках з населенням застосовувати:

- бланки суворої звітності, затверджені Міністерством фінансів України;
- авіаквитки;
- реєстратори розрахункових операцій.

9. Облік бланків суворої звітності вести на забалансовому рахунку 08 “Бланки суворої звітності”. Аналітичний облік вести по кожному виду бланків суворої звітності та місцям їх зберігання.

Отже, виходячи з зазначеного вище, зрозуміло, що облікова політика туристичного підприємства, як будь-якого іншого підприємства, формується на певних засадах та з дотриманням визначених правил. Облікова політика формується як для цілей бухгалтерського обліку, так і для цілей податкового обліку.

Висновки та перспективи подальших досліджень. На підставі проведеного дослідження були зроблені наступні висновки:

- на даному етапі розвитку туристичного бізнесу в нашій країні відсутні наукові дослідження щодо відображення фінансово-господарської діяльності туристичного підприємства в бухгалтерському обліку. Також відсутні будь-які публікації, що відображали б весь різноманітний спектр напрямів туристичного бізнесу та відповідно бухгалтерський облік фактів господарської

діяльності з урахуванням особливостей підприємств. Такий стан речей, на жаль, не сприяє швидкому та всебічному розвитку туристичної галузі;

– на сьогоднішній день для туризму, як галузі, що стрімко та різноманітно розвивається, вкрай необхідним є науково розроблена та побудована система бухгалтерського обліку з урахуванням всіх особливостей туристичної діяльності та підприємств, що нею займаються;

– важливим аспектом досліджень вітчизняних науковців є дослідження щодо формування системи обліку та контролю на підприємствах туристичної галузі, але обов'язково з урахуванням зарубіжного досвіду.

ЛІТЕРАТУРА:

1. Закон України “Про бухгалтерський облік та фінансову звітність” від 16.07.1999р. №996-XVI.
2. Булатова М.А., Седова І.В. Туризм: учет и налоги. – М.: ООО ИИА “Налог Инфо”, ООО “Статус-Кво 97”, 2006. – 164 с.
3. Бухгалтерський фінансовий облік. / 4-видання Під.ред. Бутинця Ф.Ф., – Ж.: Рута, 2002.-687 с.
4. Бухгалтерський фінансовий облік на підприємствах сфери послуг. Туристичні фірми та готельне господарство: Практикум/ Ред. З.А. Балченко, Уклад І.В. Балченко. – К.: Вид-во Семенко Сергія, 2004. – 176 с.
5. Бухгалтерский учет в Украине. / Под ред. Коваленко А.Н. – Д.: Баланс-Клуб, 2003.-522 с.
6. Горицкая Н.Г. Особенности бухгалтерского учета в современных условиях. – К.: Бухгалтерия. Налоги. Бизнес, 2002. – 351 с.
7. Грачева Р.Е. Энциклопедия бухгалтерского учета. – К.: Галицкие контракты, 2004. –831 с.
8. Караванова Б.П., Хорошилова Т.М. Бухгалтерский учет в туристской фирме. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 176 с.
9. Квартальнов В.А. Финансы и бухгалтерский учет в туризме. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 327 с.
10. Козырева Т.В. Бухгалтерский учет в туризме. – М.: Финансы и статистика, 2006 – 464 с.
11. Родигин Л.А. Компьютерный бухгалтерский учет в туристских фирмах. – М.: Советский спорт, 2003. – 256 с.
12. Скопень М.М. Інформаційні системи і технології бухгалтерського обліку в туризмі. – К.: Вища школа, 2003. – 275 с.
13. Теория бухгалтерского учета: Учеб. Пособие для вузов / Под ред. проф. Любушина Н.П. – 2-е изд., М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 312 с.
14. Яновська Н. Туризм. Организация и учет. – Х.: Фактор, 2003. – 178 с.

ПЕТРОВА Наталія Миколаївна – аспірант кафедри обліку і аудиту Житомирського державного технологічного університету

Наукові інтереси:

- облік і контроль на підприємствах туристичної галузі
- бухгалтерське відображення операцій, пов'язаних з зарубіжним та вітчизняним туризмом