

Т.В. Момонт, здобувач

Житомирський державний технологічний університет

ОСОБЛИВОСТІ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ ПІДПРИЄМСТВАМИ ТУРИСТИЧНОЇ СФЕРИ*(Представлено д.е.н., проф. Малоська М.П.)*

Розкрито особливості туристичної діяльності та їх вплив на побудову обліку. Розкрито специфіку бухгалтерського обліку туристичної діяльності. Звертається увага на особливості побудови обліку на туристичних підприємствах з огляду на специфіку їх діяльності.

Ключові слова: туристична діяльність, бухгалтерський облік, туристичні послуги, туристичний агент, туристичний оператор.

Постановка проблеми. Як у світовому господарстві, так і в господарстві України існує велика кількість сфер діяльності до яких належить і туристична. В її основі лежить задоволення постійних прагнень людства пізнати навколишній світ. Завдяки розвитку туристичної сфери та здійсненню туристичної діяльності стало можливим підвищення життєвого рівня населення, розвиток інформаційних та інших технологій, транспорту, громадського харчування, сфери розваг, водночас забезпечується збереження та відновлення пам'яток історії, архітектури, культури. Туризм є однією з найбільших і динамічних сфер економіки, високі темпи розвитку якого та збільшення обсягів валютних надходжень активно впливають на різні сектори національної економіки, що сприяє формуванню власної туристичної індустрії. Вона являє собою сукупність різних суб'єктів туристичної діяльності (готелі, туристичні комплекси, кемпінги, мотелі, пансіонати, підприємства харчування, транспорту, заклади культури, спорту тощо), які забезпечують прийом, обслуговування та перевезення туристів.

В сучасних умовах розвитку національної економіки України однією з головних передумов ефективності індустрії туризму є розробка концепції обліку діяльності підприємств туристичної сфери, яка б відповідала національним інтересам держави.

Державне регулювання бухгалтерського обліку та звітності підприємств всіх сфер діяльності в Україні здійснюється з метою встановлення єдиних правил ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності, яка є обов'язковою для всіх суб'єктів господарювання, створених відповідно до чинного законодавства, незалежно від організаційно-правових форм та форм власності. При цьому держава залишає за собою право і зобов'язання вдосконалювати бухгалтерський облік й звітність в Україні.

В процесі подальшого формування туристичної індустрії особливо актуальними стають питання здійснення обліку діяльності підприємств туристичної сфери, що потребують вирішення.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питанням дослідження діяльності туристичних підприємств та здійснення ними організації бухгалтерського обліку, зокрема, присвячені роботи таких науковців як: Р.І. Балашова, Ж.А. Богданова, О.С. Височан, О.М. Гончаренко, Т.В. Данканич, Т.С. Осадча, І.В. Саух та ін.

У працях зазначених вчених приділено увагу:

– організації бухгалтерський обліку діяльності туристичних операторів і туристичних агентів, процесу формування собівартості туристичного продукту та вдосконаленню контрольних процедур на туристичних підприємствах [2];

– розробці методики відображення на рахунках бухгалтерського обліку операцій з реалізації туристичних послуг, придбаних за умов елотмента та комітмента [3];

– дослідженню особливостей діяльності туристичних підприємств, що впливають на методику та організацію обліку витрат і формування собівартості туристичного продукту [4];

– висвітленню економічних переваг розвитку малого бізнесу у галузі сільського та зеленого туризму України, а також розробці підходів до організації бухгалтерського обліку та проведення контролю за діяльністю у сільській місцевості [12];

– розробці напрямів удосконалення управління доходами і витратами на туристичних підприємствах, розгляду питання застосування інформаційних технологій та визначення їх впливу на ефективність туристичної діяльності, формуванню облікової політики, собівартості [1];

– обґрунтуванню властивостей туристичного продукту, які проявляються у специфіці процесів формування, просування та реалізації турпродукту, а також специфіці його експорту та імпорту, що доцільно враховувати під час розробки рекомендацій щодо удосконалення обліку туристичної діяльності [7].

Сьогодні існує досить велика кількість наукових робіт, присвячених діяльності підприємств туристичної сфери, але питання здійснення ними обліку своєї діяльності потребують подальшого опрацювання, вимагають більш глибокого дослідження і узагальнення.

Мета дослідження. Метою написання статті є аналіз особливостей організації бухгалтерського обліку діяльності суб'єктів туристичної індустрії та його загальних принципів.

Викладення основного матеріалу. На організацію обліку туристичної діяльності в першу чергу впливає вид діяльності суб'єкта туристичної індустрії. Відповідно до Закону України «Про туризм» до суб'єктів, які здійснюють та/або забезпечують туристичну діяльність належать:

– туристичні оператори (туроператори) – 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 та супутніх послуг, і які в установленому порядку отримали ліцензію на туроператорську діяльність. Крім організації туру, туроператор забезпечує його реалізацію шляхом розміщення реклами, продажу путівки (ваучера), а також здійснення самої подорожі та організації обслуговування туристів на маршруті. Фірма-туроператор найчастіше є оптовим продавцем, який реалізує свій продукт посередникам – продавцям, тобто турагентам. Водночас туроператор може продавати путівки й самостійно безпосередньо споживачам туристичного продукту, тобто туристам.

– туристичні агенти (турагенти) – юридичні особи, створені згідно із законодавством України, а також фізичні особи – суб'єктів підприємницької діяльності, які здійснюють 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. Фірма-турагент продає за певну винагороду тури фірми-туроператора на підставі укладеного між ними договору – агентської угоди. Турагент забезпечує рекламу турів, їх продаж і доставку клієнтів до місця початку подорожі, здійснює контроль якості обслуговування, збирає зауваження та побажання клієнтів.

– інші суб'єкти підприємницької діяльності, що надають послуги з тимчасового розміщення (проживання), харчування, екскурсійних, розважальних та інших туристичних послуг;

– гідди-перекладачі, екскурсоводи, спортивні інструктори, провідники та інші фахівці туристичного супроводу – фізичні особи, які проводять діяльність, пов'язану з туристичним супроводом, і які в установленому порядку отримали дозвіл на право здійснення туристичного супроводу, крім осіб, які працюють на відповідних посадах підприємств, установ, організацій, яким належать, чи які обслуговують об'єкти відвідування;

– фізичні особи, які не є суб'єктами підприємницької діяльності та надають послуги з тимчасового розміщення (проживання), харчування тощо [9].

Всі перелічені вище суб'єкти туристичної індустрії відповідно до напряму своєї діяльності є туристичними підприємствами. Оскільки об'єктом обліку туристичної діяльності є фінансово-господарська діяльність підприємства, то буде доцільним дослідити питання приналежності суб'єктів господарювання до підприємств туристичної індустрії.

Відповідно до Господарського Кодексу України та Законом України «Про туризм» під підприємством туристичної індустрії розуміють самостійний господарюючий статутний суб'єкт, який має права юридичної особи, здійснює комерційну та науково-дослідну діяльність з метою отримання прибутку та задоволення потреб споживача.

Головна мета, що визначає зміст існування і функціонування туристичного підприємства, полягає в наданні реальних туристичних послуг при одночасному забезпеченні фінансової стійкості, відповідного рівня динаміки й позитивних фінансових результатів. Туристичні підприємства – це виробничі підприємства різних форм власності (державні, приватні, товариства з обмеженою відповідальністю, акціонерні товариства тощо), які виробляють туристичні товари і послуги для громадян. Усі туристичні підприємства є елементами туристичної індустрії, яка виробляє товари та послуги. Туристичний бізнес може бути представлений різними формами – від індивідуальних туристичних підприємств до туристичних компаній і різноманітних форм їх об'єднань.

Первинною ланкою туристичної діяльності є підприємство. До туристичних підприємств належать:

- туристичні фірми;
- туристичні комплекси;
- установи та організації міжнародного туризму;
- санаторії;
- будинки відпочинку;
- турбази;
- пансіонати тощо.

Види підприємств туристичної індустрії наведені на рисунку 1.

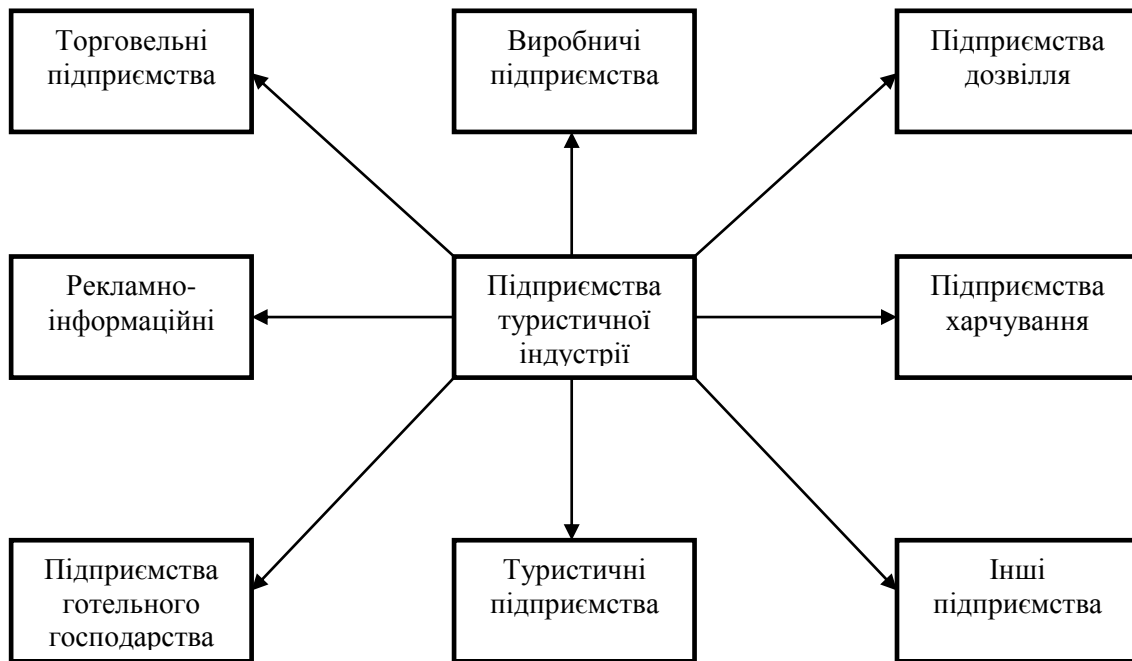


Рис. 1. Види підприємств туристичної індустрії

Будь-яка туристична фірма – це суб'єкт підприємницької діяльності, який займається створенням, реалізацією туристичного продукту та організацією його споживання. Попри всі політичні та соціально-економічні негаразди останніх років індустрія туризму стала тією сферою національної економіки України, яка з року в рік стабільно нарощує обсяги виробництва туристичного продукту.

Особливості організації бухгалтерського обліку діяльності суб'єктів ринку туристичних послуг прямо пов'язані з визначенням поняття «туристичний продукт».

Відповідно до статті 1 Закону України «Про туризм» під туристичним продуктом розуміють попередньо розроблений комплекс туристичних послуг, який поєднує не менше ніж дві такі послуги, що реалізується або пропонується для реалізації за визначеною ціною, до складу якого входять послуги перевезення, послуги розміщення та інші туристичні послуги, не пов'язані з перевезенням і розміщенням (послуги з організації відвідувань об'єктів культури, відпочинку та розваг, реалізації сувенірної продукції тощо) тобто послуги, спрямовані на задоволення потреб туриста під час його подорожі [9]. Визначаючи туристичну послугу коротко, слід зазначити, що вона являє собою доцільну діяльність із задоволення будь-якої потреби туриста.

Туристичні послуги та товари поділяються на дві групи: характерні (основні) та супутні (додаткові).

Статтею 1 Закону України «Про туризм» визначені поняття супутніх туристичних послуг та товарів як послуг та товарів, призначених для задоволення потреб споживачів, надання та виробництво яких несуттєво скоротяться без їх реалізації туристам та характерних туристичних послуг та товарів як послуг та товарів, що призначені для задоволення потреб споживачів, надання та виробництво яких суттєво скоротяться без їх реалізації туристам [9].

Оскільки туризм – це переміщення людини з місця постійного проживання до туристичного об'єкта і повернення назад, то з'явилося поняття «тур», яке походить від французького слова «tour» і означає рух по колу.

Тур – це цілеспрямована подорож людей (пішохідна або на транспорті) за визначеним маршрутом у конкретні терміни тривалістю понад 24 години, але не більше одного року. Така тривалість подорожей потребує забезпечення туристів певним комплексом послуг, який називається пакетом туристичних послуг за відповідним маршрутом (туром). Відтак у широкому розумінні поняття «тур» охоплює не тільки туристичний маршрут, а й пакет товарів і послуг, необхідних туристам під час подорожування за цим маршрутом.

У ринковій економіці тур як єдність маршруту з його матеріально-технічним, культурним та іншим забезпеченням є товаром, ціна на який визначається за законами ринку.

Формування турів охоплює розробку маршрутів і пакетування товарів та послуг, необхідних для задоволення потреб туристів під час подорожування за певним маршрутом. До основних туристичних послуг відносяться реклама, перевезення, харчування, розміщення, організація відвідувань туристичних об'єктів, забезпечення відпочинку й рекреації (оздоровлення).

Формування, продаж та проведення турів здійснюють спеціальні суб'єкти туристичної діяльності, якими є підприємства, установи, організації різних форм власності, фізичні особи, які зареєстровані у встановленому законодавством України порядку та отримали ліцензії на здійснення діяльності, пов'язаної з наданням туристичних послуг. Отже, суб'єкт туристичної діяльності, по-перше, утворюється відповідно до чинного законодавства країни; по-друге, займається формуванням (створенням) і/або реалізацією туристичного продукту (послуги); по-третє, функціонує на принципах комерційного розрахунку з метою максимізації прибутку або іншого ефекту, в тому числі й соціального.

Споживання туристичного продукту завершує відтворювальний цикл руху туристичних послуг. Туристичні ресурси при цьому є факторами формування турів як комплексу туристичних послуг за певним маршрутом подорожей.

В умовах ринку як туристичні ресурси, так і результати їхнього використання здобувають усі властивості товару – корисність для споживача і ціну для виробника.

Організація бухгалтерського обліку на підприємствах, в установах та організаціях – це система методів, способів, заходів, які забезпечують оптимальне функціонування та розвиток відповідно до мети бухгалтерського обліку.

До основних принципів обліку туристичної діяльності належать:

- обачність – застосування в бухгалтерському обліку методів оцінки, які повинні запобігати заниженню оцінки зобов'язань та витрат і завищенню оцінки активів і доходів підприємства;
- повне висвітлення – фінансова звітність повинна містити всю інформацію про фактичні та потенційні наслідки господарських операцій та подій, здатних вплинути на рішення, що приймаються на її основі;
- автономність – кожне підприємство розглядається як юридична особа, відокремлена від її власників, у зв'язку з чим особисте майно та зобов'язання власників не повинні відображатися у фінансовій звітності підприємства;
- послідовність – постійне (із року в рік) застосування підприємством обраної облікової політики;
- безперервність – оцінка активів та зобов'язань підприємства здійснюється, виходячи з припущення, що його діяльність буде тривати далі;
- нарахування та відповідність доходів і витрат – для визначення фінансового результату звітного періоду необхідно порівняти доходи звітного періоду з витратами, що були здійснені для отримання цих доходів. При цьому доходи і витрати відображаються в бухгалтерському обліку та фінансовій звітності в момент їх виникнення, незалежно від дати надходження або сплати грошових коштів;
- превалювання сутності над формою – операції обліковуються відповідно до їх сутності, а не лише виходячи з юридичної форми;
- історична (фактична) собівартість – пріоритетною є оцінка активів підприємства, виходячи з витрат на їх виробництво та придбання;
- єдиний грошовий вимірник – вимірювання та узагальнення всіх господарських операцій підприємства у його фінансовій звітності здійснюються в єдиній грошовій одиниці;
- періодичність – можливість розподілу діяльності підприємства на певні періоди часу з метою складання фінансової звітності [8].

Виходячи з наведеної вище інформації, що визначає туристичну діяльність, та розглянувши принципи бухгалтерського обліку, можна стверджувати про повне їх застосування на підприємствах туристичної сфери.

Однією з особливостей організації бухгалтерського обліку підприємствами туристичної сфери є механізм здійснення документообороту. Його організація та масштаби впливають на складові організації обліку на туристичному підприємстві. Обсяг документообороту, в першу чергу, залежить від виду діяльності туристичної фірми.

Оформлення туристичної документації та страхування туристів можуть здійснювати як туроператор, так і турагент – за домовленістю. Агентська винагорода закладається туроператором як комісійний процент у ціну турпакета або дорівнює проценту знижки з роздрібною ціною туру. У деяких випадках турагент може робити власні нарахування на ціну, за якою тур придбаний у туроператора. Одна й та ж фірма може бути на туристичному ринку як туроператор і як турагент одночасно. Серед фірм-туроператорів є оператори масового ринку, які пропонують свої послуги широкому колу споживачів, і спеціалізовані фірми, які діють на певному сегменті туристичного ринку, пропонуючи окремі види подорожей або орієнтуючись на окремі верстви споживачів (круїзні компанії, фірми, які спеціалізуються на обслуговуванні VIP-ів, дитячих груп тощо). За напрямом діяльності розрізняють фірми, які відправляють туристів (ініціативні), й такі, що приймають і обслуговують туристів (рецептивні), а також змішані.

Найчастіше туристична фірма діє як посередник між споживачем послуг – туристом та безпосереднім їх виробником – підприємствами обслуговування.

Головним документом, на підставі якого будуються взаємовідносини суб'єкта туристичної діяльності з клієнтами, є договір (угода, контракт).

Договірні відносини туриста й туристичної фірми складаються як відносини покупця (замовника) й продавця (виконавця). При цьому слід пам'ятати про особливий характер «продукту», що купується в туристичній фірмі. Туристи сподіваються отримати необхідний комплекс послуг. Фірма ж надає, як правило, не самі послуги, а права (гарантії) отримання їх у певний час, у певному місці, надані іншими фірмами. Придбання туристом сукупності цих прав (гарантій) оформляється туристичною путівкою, яка є предметом реалізації туристичної фірми. Обсяг реалізації туристичної фірми виникає в тому звітному періоді, в якому здійснюється продаж путівки, а не тоді, коли фактично відбулася подорож.

Отримання туристом самих туристичних послуг – це вже процес споживання придбаної «продукції». Звичайно, турист, як і споживач будь-якої іншої продукції (послуг), має право пред'являти претензії туристичній фірмі, яка продала йому продукт, у разі неотримання або отримання неповного обсягу послуг. При цьому у продавця (виконавця) немає жодних підстав вважати свою продукцію не реалізованою лише тому, що, можливо, будуть пред'явлені претензії.

Головним туристичним документом є туристичний ваучер (генеральний ордер). Він є багатофункціональним документом: підтверджує статус туриста, гарантує йому одержання всіх зазначених у ваучері й оплачених туристом послуг. Для приймаючої сторони він є гарантом отримання від фірми, яка відправила туриста, певних коштів, які сплатив турист.

На внутрішньому туристичному ринку ці функції виконує туристична путівка.

Туристичний ваучер (путівка) – документ, який підтверджує статус особи або групи осіб як туристів, оплату послуг чи її гарантію і є підставою для отримання туристом або групою туристів туристичних послуг. Туристичний ваучер (путівка) – це письмовий акцепт суб'єкта туристичної діяльності на виробництво та продаж туристичного продукту. Він (вона) є невід'ємною частиною угоди, а також документом первинного обліку суб'єктів туристичної діяльності [6].

Суб'єкти туристичної діяльності, які займаються прийманням іноземних туристів, повинні вести документи із в'їзду, виїзду та переміщення туристів в Україні:

1. договори (контракти) з іноземними партнерами про співробітництво з обслуговування іноземних туристів в Україні;
2. листи-замовлення іноземного партнера на обслуговування іноземних туристів;
3. договори (контракти) з вітчизняними партнерами про співробітництво з обслуговування іноземних туристів в Україні;
4. підтвердження суб'єктів туристичної діяльності іноземному партнеру щодо готовності до приймання іноземних туристів;
5. документи, які підтверджують здійснення трансфера, бронювання місць у готелі для туристів та їх проживання;
6. звернення суб'єктів туристичної діяльності в державні заклади щодо узгодження з реєстрації і перебування туристів в Україні [12].

Організація обліку у туроператорів та турагентів залежить від особливостей документального оформлення господарських операцій та здійснення розрахунків, можливості застосування спрощеної форми обліку (для туроператорів і турагентів, які не мають власної матеріальної бази). Вони можуть використовувати спрощений план рахунків та реєстри для малих підприємств.

Щодо обліку доходів від туристичної діяльності, то існує два підходи до дати визнання доходу туристичної фірми в бухгалтерському обліку. Згідно з першим, дохід виникає на дату надходження коштів на поточний рахунок або до каси туристичної фірми як оплата за турпродукт. Більш правильним вважають другий підхід, згідно з яким дохід визнається тільки за датою закінчення туру.

Облік витрат ведеться згідно з П(С)БО 16. Витратами звітного періоду визнаються або зменшення активів, або збільшення зобов'язань, що призводить до зменшення власного капіталу підприємства (за винятком зменшення капіталу внаслідок його вилучення або розподілу власниками), за умови, що ці витрати можуть бути достовірно оцінені. Витрати визнаються витратами певного періоду одночасно з визнанням доходу, для отримання якого вони здійснені. Витрати, які неможливо прямо пов'язати з доходом певного періоду, відображаються у складі витрат того звітного періоду, в якому вони здійснені [6]. Невеликі туристичні фірми можуть вести облік тільки на рахунку 23 (не використовуючи рахунків 92, 93) або лише на рахунках класу 8. Санаторно-курортні заклади використовують рахунки 92 і 93. Серед витрат туристичної діяльності незначне місце посідають матеріальні витрати та витрати на амортизацію, особливо це стосується діяльності фірм-турагентів.

Порядок обліку загальновиробничих витрат на рахунках бухгалтерського обліку визначається обліковою політикою підприємства. Облікова політика суб'єкта туристичної діяльності повинна визначати рахунок обліку загальновиробничих витрат, порядок їх розподілу й списання наприкінці звітного періоду. Загальновиробничі витрати можуть у момент їх появи відразу відноситися в дебет рахунку 23 «Виробництво» або обліковуватись на рахунку 91 «Загальновиробничі витрати». У другому

варіанті вони списуються з кредиту рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» в дебет рахунка 23 «Виробництво» або в повному обсязі, або в сумі розподілених постійних загальновиробничих витрат. Нерозподілені постійні загальновиробничі витрати списуються з кредиту рахунка 91 «Загальновиробничі витрати» безпосередньо в дебет рахунка 903 «Собівартість реалізованих послуг». Організація аналітичного обліку за рахунками 23 «Виробництво», 91 «Загальновиробничі витрати», 92 «Адміністративні витрати», 93 «Витрати на збут» здійснюється за об'єктами витрат відповідно до прийнятої облікової політики підприємства.

Рахунки класу 8 «Витрати за елементами» призначені для узагальнення інформації про витрати підприємства за елементами протягом звітної періоду. Їх використання доцільне в двох випадках:

- для підготовки фінансової інформації для складання звітності за формою № 2 «Звіт про фінансові результати (сукупний дохід)»;
- для ведення бухгалтерського обліку витрат малих підприємств, які, відповідно до Закону України від 16.07.99 р. № 996-XIV «Про бухгалтерський облік і фінансову звітність в Україні», мають дозвіл на ведення спрощеного обліку доходів і витрат [10].

Для обліку операцій з туристичної діяльності на рахунках бухгалтерського обліку використовують специфічні рахунки, наведені в таблиці 1:

Таблиця 1

Призначення деяких рахунків для обліку туристичної діяльності [12]

№ з/п	Рахунок		Призначення рахунку
1.	08	«Бланки суворого обліку»	для узагальнення інформації про неоплачені ваучери (путівки)
2.	331	«Грошові документи в національній валюті»	для обліку оплачених путівок до санаторіїв, пансіонатів, будинків відпочинку тощо
3.	333	«Грошові кошти в дорозі в національній валюті»	для обліку грошових коштів в національній валюті, перерахованих для купівлі іноземної валюти
4.	71	«Інший операційний дохід»	для обліку доходу турагента, комісійної винагороди
5.	94	«Інші витрати операційної діяльності»	для обліку коштів, які турагент перераховує туроператору
6.	903	«Собівартість реалізованих робіт і послуг»	для узагальнення інформації про витрати, які включаються до собівартості реалізованих туристичних послуг
7.	703	«Дохід від реалізації робіт і послуг»	для узагальнення інформації про доходи від реалізації туристичних послуг
8.	704	«Вирахування з доходу»	для відображення у турагента сум отриманого доходу, який перераховується

Висновки та перспективи подальших досліджень. Організація і методика бухгалтерського обліку в туризмі значною мірою обумовлена особливостями цієї сфери економіки, серед яких найбільш значущими є такі:

- 1) висока соціальна значущість, що зумовлює контроль з боку держави та державне регулювання;
- 2) одночасність та місцевий характер виробництва і споживання послуг, а отже – відсутність запасів готової продукції;

3) специфічна структура основних засобів та витрат;

4) специфічність взаємовідносин та розрахунків із споживачами послуг.

Під час організації бухгалтерського обліку туристичної діяльності слід враховувати:

- вид діяльності суб'єкта господарювання: фірма-туроператор чи фірма-турагент;
- показником ефективності діяльності суб'єктів туристичної індустрії є кількість туристів, яким надано послуги;
- процес виробництва послуги співпадає з моментом її споживання;
- зміна якості туристичного продукту потребує чіткої організації обліку розрахунків за претензіями споживачів до якості послуг.

Бухгалтерський облік, як засіб організації діяльності підприємств туристичної сфери, буде завжди використовуватися, при цьому його ідеологія потребує подальшого удосконалення.

Список використаної літератури:

1. *Балашова Р.І.* Розвиток туристичного підприємства: теорія та практика : монографія / *Р.І. Балашова* ; Донец. ін-т турист. бізнесу. – Донецьк : Вебер, 2009. – 343 с.
2. *Богданова Ж.А.* Бухгалтерський облік і контроль туристичної діяльності : автореф. дис. ... к.е.н. : 08.00.09 / *Ж.А. Богданова* ; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир, 2011. – 20 с.
3. *Височан О.С.* Елотмент та комітмент у зовнішньоекономічній діяльності туристичних операторів: проблеми облікового відображення / *О.С. Височан* // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку / Вісник Національного університету «Львівська Політехніка». – 2012. – № 722. – С. 32–37.
4. *Гончаренко О.М.* Облік витрат та аналіз собівартості туристичного продукту : автореф. дис. ... к.е.н. : 08.00.09 / *О.М. Гончаренко* ; Київ. нац. торг.-екон. ун-т. – К., 2012.
5. Господарський кодекс України від 16.01.2003 № 436-IV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/436-15>.
6. *Грибова Л.* Туризм: організація та облік / *Л.Грибова* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://dtki.com.ua/show/1cid01916.html>.
7. *Данканич Т.П.* Властивості туристичного продукту як об'єкта обліку / *Т.П. Данканич* // Менеджмент та підприємництво в Україні: етапи становлення і проблеми розвитку / Вісник Національного університету «Львівська Політехніка». – 2007. – № 577. – С. 120–124.
8. Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» від 16.07.1999 № 996-XIV [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>.
9. Закон України «Про туризм» Закон від 15.09.1995 № 324/95-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/324/95>.
10. Національна бібліотека України ім. В.І. Вернадського [Електронний ресурс]. – Режим доступу : www.nbuv.gov.ua.
11. *Осадча Т.С.* Сільський зелений туризм в Україні: окремі аспекти організації, обліку і контролю : монографія / *Т.С. Осадча*. – Херсон : Олді-плюс, 2009. – 290 с.
12. *Рошко Н.Б.* Особливості обліку туристичних послуг, обумовлені специфікою туристичної діяльності / *Н.Б. Рошко* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://archive.nbuv.gov.ua/portal/soc_gum/znpn/2010_6/20_OsOT.pdf.

МОМОНТ Тетяна Василівна – здобувач Житомирського державного технологічного університету.
Наукові інтереси:

– теоретичні та методичні аспекти здійснення обліку діяльності підприємств туристичної сфери.

Стаття надійшла до редакції 30.12.2013