

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА ЗАТРАТ В ТУРИЗМЕ

Чагарова Д.Б.

*Чагарова Диана Бисултановна – кандидат экономических наук, доцент,
кафедра бухгалтерского учета,
Северо-Кавказская государственная гуманитарно-технологическая академия, г. Черкесск*

Аннотация: *специфическим объектом бухгалтерского учета для туристических фирм является туристический продукт. В статье раскрываются сущность туристического продукта, состав затрат, включаемых в себестоимость, а также особенности учета затрат на формирование данного продукта. Затраты по продвижению туристского продукта предлагается распределять в составе коммерческих расходов пропорционально между стоимостью реализованных и нереализованных туров и вести раздельный учет затрат по видам деятельности.*

Ключевые слова: *затраты, методы, себестоимость, счет, туризм, туроператоры, турпродукт, учет.*

В современном мире туризм рассматривается как один из факторов социально-экономического развития страны. Туризм - одна из наиболее динамично развивающихся сфер российской экономики. Развитие туристской индустрии способствует диверсификации источников доходов регионального бюджета, что в совокупности с другими его источниками может стать фактором синергетического эффекта социально-экономического развития.

Согласно определению Всемирной туристской организации (ВТО), туризм (tourism) является производным от французского *tour* (прогулка, поездка) и представляет собой путешествие в свободное время, один из видов активного отдыха. Рынок туристских услуг имеет свои специфические особенности, проявляющиеся в разобщённости его участников - туроператоров, турагентов и непосредственных исполнителей туристских услуг. Наиболее распространённой формой бизнеса в туризме является турагентство, осуществляющее деятельность по продвижению и реализации туристского продукта. Сущность туристского рынка определена как совокупность экономических отношений между хозяйствующими субъектами, целью деятельности которых является продвижение туристского продукта от туроператора с помощью турагента к потребителю – туристу.

В туристской отрасли остро стоит вопрос формирования полной и достоверной информации, адаптированной к конкретным задачам, возникающим в процессе оптимизации прибыли и принятия руководством турфирмы управленческих решений.

Объектами бухгалтерского учета в турфирмах, как и во всех других видах коммерческих организаций, являются основные средства, материальные запасы, денежные средства, расчеты с покупателями, поставщиками персоналом и бюджетом, капитал и резервы, финансовые результаты. Однако специфическим объектом бухгалтерского учета для турфирм является туристический продукт – тур.

Туристский продукт – право на тур как комплекс услуг по перевозке, размещению, питанию, экскурсионных услуг, а также услуг гидов-переводчиков и услуг, предоставляемых в зависимости от целей путешествия, являющееся объектом купли-продажи и подлежащее продаже либо туристу, либо другой туристской организации.

Туристский продукт может формироваться туристской организацией либо из услуг, права на которые приобретаются у сторонних организаций, либо из услуг, оказываемых собственными силами.

Туроператоры выполняют ведущую роль в международном туризме, так как именно они формируют туристский продукт - бронируют и оплачивают отель, заказывают авиабилеты, обеспечивают услуги по предоставлению транспорта, экскурсионные услуги и т.д., а именно то, что обычно входит в тур. Кроме того туроператор определяет цены на сформированный им тур и политику скидок.

Важнейшим участком бухгалтерского учёта является учёт затрат на формирование туров и определение их себестоимости.

М.А. Вахрушина отмечает, что «себестоимость продукции является качественным показателем, в котором концентрированно отражаются результаты хозяйственной деятельности организации, ее достижения и имеющиеся резервы» [1, с. 70].

В соответствии с отраслевыми документами, себестоимость туристского продукта представляет собой стоимостную оценку расходов, произведённых для получения доходов от осуществления туристской деятельности, и включает следующие затраты:

- 1) на приобретение прав у специализированных организаций по предоставлению туристских услуг;
- 2) на обеспечение туристской организации рабочей силой;
- 3) отчисления в различные фонды и бюджеты;
- 4) на организованный набор работников;
- 5) связанные с освоением новых туров;

- б) на содержание, обслуживание и управление туристской организации;
- 7) на выплату комиссионных вознаграждений контрагентам;
- 8) возникающие по не востребованной туристами части услуг, права на которые приобретаются партиями, блоками для целей формирования туров;
- 9) прочие затраты и платежи, включая расходы на сертификацию туристских маршрутов и оплату лицензии на осуществление туроператорской или турагентской деятельности.

Для туристских организаций характерны экономические ситуации, связанные с колебанием спроса на отдельные туры по причинам сезонности. Это влечет за собой изменение объемов продаж туристских услуг, что в свою очередь существенно влияет на себестоимость услуг и финансовые результаты туристской организации. Эта ситуация придает особое значение выделению переменных и постоянных затрат, включаемых в себестоимость туристских услуг.

Затраты туристской фирмы группируются по следующим экономическим элементам:

- материальные затраты;
- затраты на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация;
- прочие затраты.

Каждая из вышеперечисленных групп объединяет однородные по экономическому содержанию затраты, которые не могут быть разложены на собственные части и рассчитываются независимо от того, где они произведены и каково их производственное назначение. Чтобы определить, во что обходится организации производство каждой единицы туристского продукта, согласно Методическим рекомендациям, затраты группируются по следующим статьям калькуляции:

- затраты по приобретению прав на услуги сторонних организаций, используемые при производстве туристского продукта;
- затраты, связанные с деятельностью производственного персонала;
- затраты подразделений туристской организации, участвующих в производстве туристского продукта»;
- накладные расходы;
- коммерческие расходы.

Наиболее важными и используемыми для целей планирования и контроля являются переменные затраты (например, затраты на приобретение услуг сторонних организаций, комиссионное и агентское вознаграждение). Затраты, которые незначительно изменяются при колебаниях объемов производства, услуг, являются постоянными (затраты на рекламу, арендная плата, амортизация основных средств и нематериальных активов).

При формировании себестоимости туристического продукта организации могут использовать один из следующих методов учета затрат:

- нормативный метод;
- позаказный метод;
- метод «директ-кост».

Учет затрат на производство турпродукта организуется в туризме, как правило, по позаказному методу.

Сущность позаказного калькулирования состоит в том, что все прямые затраты (основные материалы, заработная плата основных производственных рабочих с отчислениями на социальное страхование и обеспечение) берутся в расчет в разрезе статей калькуляции по каждому конкретному заказу. Косвенные затраты учитываются по местам образования, предназначения и статьям калькуляции и отражаются в себестоимости каждого заказа после их распределения в соответствии с выбранной базой [3, с. 62].

Объектом учета затрат является отдельный заказ на производство конкретного туристского продукта или группы типовых туристских продуктов, либо совокупность заказов на производство туристских продуктов, которые можно объединить по определенному качественному признаку (географическое направление, сезонность, поставщик комплекса прав на услуги сторонних организаций — туроператоров по приему).

К прямым расходам относятся затраты на приобретение в целях производства туристского продукта прав на следующие услуги туристам:

- по размещению и проживанию;
- транспортному обслуживанию (перевозке);
- питанию;
- экскурсионному обслуживанию;
- медицинскому обслуживанию, лечению и профилактике заболеваний;
- визовому обслуживанию и иные затраты, связанные с оформлением туристской поездки;

– добровольному страхованию от несчастных случаев, болезней и медицинскому страхованию в период туристской поездки;

– обслуживанию гидами-переводчиками и сопровождающими.

В соответствии с принятой учетной политикой, себестоимость туров в части прямых расходов (стоимость услуг, приобретаемых непосредственно у поставщиков, например, авиабилеты), учитывается на счете 20 «Основное производство» с организацией аналитического учета по видам расходов, которые списываются в дебет счета 43 «Готовая продукция» - субсчет «Турпродукты», по каждому сформированному туру.

Общехозяйственные расходы в течение месяца учитываются по дебету счета 26 «Общехозяйственные расходы», а затем списываются на себестоимость туров пропорционально прямым затратам на их формирование. К общехозяйственным относятся затраты на оплату труда с отчислениями на социальные нужды, амортизация основных средств, расходы на аренду офиса, командировочные расходы.

В затраты на оплату труда включаются любые начисления работникам турфирмы в денежной или натуральной формах: стимулирующие начисления и надбавки, компенсационные начисления, связанные с режимом работы или условиями труда, премии и единовременные поощрительные начисления, а также затраты, связанные с содержанием этих работников, предусмотренные трудовыми договорами (контрактами) или коллективными договорами.

Затраты по продвижению туристского продукта включают все коммерческие расходы, к которым относят комиссионные вознаграждения, уплачиваемые посредническим организациям, расходы на рекламу, расходы на участие в выставках, ярмарках и др. Коммерческие расходы в туристских организациях отражаются по дебету счета 44 «Расходы на продажу».

Коммерческие расходы подлежат распределению между стоимостью реализованных и нереализованных туров. В доле, относящейся к реализованным турам, они ежемесячно списываются с кредита счета 44 в дебет счета 90 «Продажи» субсчет «Себестоимость продаж». На практике бывает трудно разделить затраты между туроператорской (счет 26) и турагентским (счет 44) видам деятельности. Это связано с тем, что при осуществлении туристическими фирмами туроператорской и турагентской деятельности одновременно используются одни и те же помещения, телефонные номера, оргтехника, канцтовары. А имеющиеся у туристических фирм свои точки реализации – турагентства также могут заниматься как продажей путевок собственного производства, так и продажей по посредническим договорам путевок других туроператоров. Кроме того, в небольших турфирмах, как правило, один и тот же управленческий персонал курирует как туроператорскую, так и турагентскую деятельность.

При наличии у организации обособленных подразделений, выполняющих отдельные работы, услуги, которые используются при производстве туристского продукта (гостиницы, дома отдыха, специальный туристский транспорт и т.д.), их затраты учитываются на счете 23 «Вспомогательное производство».

Специфика вида деятельности предполагает, что в стоимость туров включаются так называемые затраты по невостребованным услугам, к которым относятся расходы, приобретаемые блоками и партиями. В случае реализации прав на невостребованные туристами услуги (в частности, авиабилетов на свободные места в чартерном рейсе) их стоимость не учитывается в стоимости туристского продукта, а отражается в качестве расходов по дополнительной услуге «продажа авиабилетов» [2].

Туристской организации следует вести раздельный учет затрат по осуществляемым видам деятельности (туроператорская, турагентская). При реализации билетов на чартерный рейс, как в составе туристского продукта, так и в свободной продаже, при непосредственном формировании стоимости путевки туристской фирме следует из общей суммы расходов по оплате чартерных рейсов выделять стоимость авиабилетов, реализованных как отдельные услуги, обособленно от туристского продукта.

Таким образом, учет затрат на производство, продвижение и продажу туристского продукта ведется с целью их своевременного, полного и достоверного отражения в бухгалтерском учете, выявления отклонений от применяемых норм и плановой себестоимости, а также контроля за использованием материальных, трудовых и финансовых ресурсов. Данные учета затрат на производство, продвижение и продажу туристского продукта используются при определении фактических финансовых результатов деятельности туристской организации, в процессе анализа этих результатов для выявления имеющихся внутрипроизводственных и внутрихозяйственных резервов.

Список литературы

1. *Вахрушина М.А.* Бухгалтерский управленческий учет. М.: ЗАО «Финстатинформ» - ООО МЦПУПД, 2000.
2. Группировка и включение затрат в себестоимость турпродукта. [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://mrcpk.tti.sfedu.ru/docs/liter/turism/turism7/Untitled/page019.html/> (дата обращения: 18.09.2017).

3. *Семенова Ф.З., Боташева Л.С.* Оптимизация учета затрат и калькулирования себестоимости в мебельном производстве //Вестник науки и образования, 2015. № 3 (5). С. 60-64.