

**ЛЕКЦИИ ПО ДИСЦИПЛИНЕ  
«БУХГАЛТЕРСКИЙ  
УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ»**

**Тема Особенности учета затрат  
и калькулирования  
себестоимости продукции в  
туристических организациях**

## Тема Особенности учета затрат и калькулирования себестоимости продукции в туристических организациях

- В настоящее время туризм является одной из перспективных отраслей народного хозяйства. Многие организации, работающие в этой отрасли, уверенно и прочно занимают свое место на рынке туристических услуг, имеют собственную сеть агентов и постоянную клиентуру.

- **Туристические организации** подразделяются на туроператоров и турагентов.
- **Туроператор** – это туристическая оптовая фирма, выступающая посредником между предприятиями туристической индустрии и турагентами.
- Она организует туры и реализует их от своего имени через турагентства либо непосредственно клиентам.



- В процессе организации туров туроператор устанавливает связи с предприятиями размещения, питания, транспорта, а также, в зависимости от характера тура, с культурно – просветительными учреждениями и экскурсионными бюро, выступая как оптовый покупатель туристических услуг.
- Довольно часто туроператоры арендуют на основе долгосрочных контрактов гостиницы или другие средства размещения, самолеты, суда, автобусы, обеспечивая их максимальную загрузку и получая от производителей туристических услуг значительные скидки.
- Турагент – это розничная фирма – посредник между обслуживающими предприятиями или туроператорскими фирмами, с одной стороны, и клиентами – туристами – с другой.
- **Турагентство** либо реализует туры, предлагаемые туроператорскими фирмами, либо занимается предоставлением отдельных видов услуг индивидуальным туристам или их группам, устанавливая непосредственные связи с транспортными организациями гостиничными корпорациями экскурсионными бюро.



- *Туристические фирмы (агентства) могут осуществлять производственную деятельность (установление непосредственных связей с производителями туристических услуг), торговую деятельность (реализация продукции (услуг) туроператорских и других фирм с торговой наценкой), а также посредническую деятельность (реализация туристских путевок на правах комиссионера).*
- На практике редко можно встретить фирму, осуществляющую лишь один вид деятельности.
- Наиболее эффективно для них совмещение всех видов туристской деятельности.
- *В работе туристических фирм можно выделить следующие основные этапы:*
  - предложение туристу или группе туристов определенного набора туристско - экскурсионных услуг;
  - получение от клиентов денежных средств за путевку (тур);
  - перечисление денежных средств соответствующим организациям за размещение, проживание, экскурсионное обслуживание и т. д. отдельно или в целом за «пакет» услуг.

- **Совокупность указанных действий** можно квалифицировать по-разному, в зависимости от предмета (содержания) договора между:
  - туристической фирмой и туристом;
  - туристической фирмой и другими контактирующими с ней организациями.
- Договорные отношения туриста и туристической фирмы складываются как отношения покупателя (заказчика) и продавца (исполнителя).
- При этом следует подчеркнуть особый характер «продукта», приобретаемого у туристической фирмы.
- Вступая с ней в договорные отношения, турист рассчитывает получить необходимый ему набор услуг.
- Фирма, в свою очередь, предоставляет клиенту еще *не сами услуги, а права за них.*
- Туристу гарантируется получение в определенное время и в определенном месте услуг, осуществляемых контрагентам туристической фирмы, не имеющими прямых договорных отношений с данным туристом (например, гарантия проживания в отеле определенного класса, двухразовое питание, трансфер, экскурсионное обслуживание в соответствии с программой т. д.).



- Приобретаемая туристом совокупность прав, как правило, оформляется в виде путевки.
- Таким образом, путевка является конечным «продуктом» деятельности туристической фирмы и, соответственно, предметом ее реализации.
- В связи с этим оборот от реализации «продукции» у туристической фирмы отражается в момент продажи путевки, а не тогда, когда турист совершит поездку по данной путевке.
- Получение туристом самих услуг представляет собой процесс потребления приобретенной «продукции».
- Естественно, что за туристом остается право *предъявления претензий* к туристической фирме в случае неполучения или получения не в полном объеме услуг, гарантии предоставления которых он приобрел у туристической фирмы.
- С точки зрения предмета договора в деятельности туристических фирм возможны разные варианты.
- Они различаются, в первую очередь, тем, **что именно турфирма приобретает** у других организаций.

- В связи с этим можно выделить три основных варианта в деятельности турфирм.
- **Вариант первый:** туристическая фирма приобретает у организаций права (гарантии) на получение различных услуг (в местах пребывания и транспортных услуг) и, исходя из стоимости приобретенных гарантий, формирует стоимость собственной путевки и продает ее.
- **Вариант второй:** туристическая фирма приобретает готовую путевку у другой туристической фирмы и перепродает ее.
- **Вариант третий:** туристическая фирма продает туристическую путевку другой фирмы, не являясь владельцем путевки, и получает свою прибыль в виде комиссионного вознаграждения.
- *Процессы формирования, приобретения и последующей продажи путевок могут быть растянуты во времени.*
- На практике складываются ситуации, когда формирование путевки начинается в одном отчетном периоде, а ее приобретение и перепродажа – в другом отчетном периоде.
- Из этого следует, что в деятельности туристической фирмы должно быть четко определено, каким образом (какими первичными документами) фиксируются основные хозяйственные операции, а именно:

- получение предоплаты от других организаций за оказание услуг;
- получение предоплаты от других организаций за готовую путевку;
- получение предоплаты от туриста за путевку;
- оказание услуг другой организации;
- передача путевки другой организации;
- передача путевки туристу;
- выдача предоплаты другим организациям;
- получение от других организаций гарантий оказания отдельных услуг;
- получение от других организаций путевок и т. д.
- На практике, как правило, четко фиксируются моменты уплаты и получения денег и образование задолженностей (что в бухгалтерском учете отражается в виде расчетов с поставщиками, с другими дебиторами и кредиторами и т. д.).
  - Сложности, в основном, возникают в связи с отражением приобретения прав (гарантий) на получение отдельных услуг или получение самих путевок.



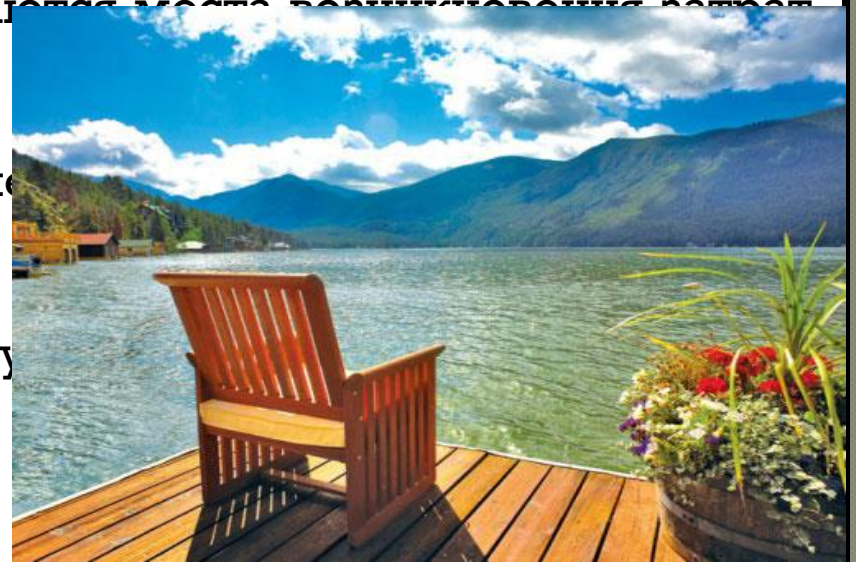


- Это, в свою очередь, влияет на состояние расчетов между фирмами, поскольку в учете не отражается или не полностью отражается то, что приобретено фирмой (например, по счетам учета товаров, незавершенного производства) и представляет собой имущество фирмы.
- Такое положение в дальнейшем не дает возможности ответить на вопросы о том, что именно реализовано туристической фирмой и какие затраты имеют отношение к данному объему реализации.
- Разнообразие видов деятельности, которыми занимается туристическая фирма, требует применения различных методов учета хозяйственных операций, ведения четкой системы производственного учета.
- Важнейшим участком производственного учета в туристических организациях является учет затрат на формирование турпродукции и определение ее себестоимости.
- Для исчисления себестоимости отдельных видов турпродукции туристические фирмы с учетом особенностей своей деятельности самостоятельно устанавливают группировку затрат по статьям калькуляции.



- В наиболее общем виде номенклатура статей калькуляции может выглядеть следующим образом:
- расходы на оплату труда;
- отчисления на социальные нужды;
- амортизация основных фондов;
- расходы на аренду и содержание зданий, сооружений, оборудования и инвентаря;
- расходы на ремонт основных средств;
- амортизация нематериальных активов;
- расходы на рекламу;
- представительские расходы;
- транспортные расходы: услуги перевозчика (авиа, железнодорожной организации, морского, речного транспорта и т. п.);
- платежи сторонним организациям (лицам) за оказание услуг по осуществлению туров (гостиничное обслуживание, питание, трансфер, экскурсии, предоставление гидов – переводчиков, аренда автомобиля, мобильного телефона, страховка и т. д.);

- затраты на подготовку и освоение нового турпродукта;
- комиссионное вознаграждение контрагентом;
- комиссионное вознаграждение контрагентам;
- прочие затраты и платежи.
- Фактическая себестоимость по видам турпродукции, а внутри видов – по статьям калькуляции, отражается на счете 20 «Основное производство».
- По дебету этого счета в течение месяца собираются все основные расходы.
- В первичных документах указывается место возникновения затрат, наименование турпродукции и соответствующие статьи расходов.
- ✓ В туристических фирмах основные затраты включают:
  - расходы на оплату труда работников, формирующих турпродукцию;
  - отчисления на социальные нужды;



- транспортные расходы: услуги перевозчика (авиа, железнодорожной организации, морского, речного транспорта и т. п.);
- платежи сторонним организациям (лицам) за оказание услуг по осуществлению туров (гостиничное обслуживание, питание, трансфер, экскурсии, предоставление гидов – переводчиков, аренда автомобиля, мобильного телефона, страховка и т. д.);
- затраты на подготовку и освоение нового турпродукта;
- комиссионное вознаграждение контрагентам;
- прочие затраты и платежи.
- Накладные расходы предварительно учитываются на счете 26 «Общехозяйственные расходы» по статьям аналитического учета.
- По окончании месяца эти расходы с кредита данного счета в соответствии с выбранной учетной политикой списываются на счет 20 «Основное производство» или на счет 90 «Продажи».

