

Олена Вікторівна ПРОКОПШИНА

кандидат економічних наук,
доцент кафедри бухгалтерського обліку
Харківський національний економічний університет імені Семена Кузнеця
пр. Леніна, 9а, м. Харків, 61011, Україна
E-mail: elena_prokopishin@mail.ru
Телефон: +380577021830

**ОСОБЛИВОСТІ ОБЛІКУ ТА ОПОДАТКУВАННЯ ДОХОДІВ ПІДПРИЄМСТВ
ТУРИСТИЧНОЇ ГАЛУЗІ**

Прокопшина, О. В. Особливості обліку та оподаткування доходів підприємств туристичної галузі [Текст] / Олена Вікторівна Прокопшина // Економічний аналіз : зб. наук. праць / Тернопільський національний економічний університет; редкол.: В. А. Дерій (голов. ред.) та ін. – Тернопіль : Видавничо-поліграфічний центр Тернопільського національного економічного університету «Економічна думка», 2014. – Том 15. – № 3. – С. 133-141. – ISSN 1993-0259.

Анотація

Вступ. Туристична індустрія в Україні та світі демонструє динамічні темпи розвитку, проте проблеми підвищення доходності туристичної діяльності залишаються актуальними для практики та такими, що потребують додаткового осмислення економічною наукою.

Мета. Стаття присвячена проблемам оподаткування та правильного відображення в бухгалтерському обліку результатів діяльності суб'єктів туристичного ринку.

Метод (методологія): теоретичне узагальнення, статистичний аналіз.

Результати. На основі аналізу розвитку туристичного ринку виявлено суттєвий вплив туристичної індустрії на платіжний баланс України, негативне співвідношення експорту та імпорту туристичних послуг, занижену вартість туристичного продукту, запропонованого вітчизняними підприємствами до споживання іноземним туристам, і обґрунтовано доцільність перегляду державної стратегії та політики у сфері регулювання ринку туристичних послуг в Україні. Шляхом аналізу результатів діяльності суб'єктів туристичного бізнесу виявлено зниження доходності операцій на ринку туристичних продуктів при збільшенні загальної кількості суб'єктів туристичної діяльності і споживачів туристичних послуг та доведено необхідність використання специфічних облікових процедур з метою правильного відображення доходів операційної діяльності на рахунках бухгалтерського обліку підприємств, які надають послуги зарубіжного та іноземного туризму. Запропоновано в складі доходу від операційної діяльності туристичного підприємства-суб'єкта зовнішньоекономічної діяльності виокремлювати дохід від реалізації туристичних послуг, дохід від переоцінки дебіторської заборгованості, дохід від переоцінки кредиторської заборгованості, дохід від переоцінки грошових коштів в іноземній валюті, дохід від придбання іноземної валюти, дохід від реалізації іноземної валюти; а також охарактеризовано порядок відображення виділених видів доходу в бухгалтерському обліку. Виявлено відмінності у визначенні доходів національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку, а також обґрунтовано нормативні зміни щодо порядку формування доходів суб'єктів туристичного бізнесу при здійсненні операцій придбання та реалізації іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку України.

Ключові слова: туризм; туристичний продукт; доходи операційної діяльності; бухгалтерський облік; аналіз; податок на прибуток.

ОСОБЕННОСТИ УЧЕТА И НАЛОГООБЛОЖЕНИЯ ДОХОДОВ ПРЕДПРИЯТИЙ ТУРИСТИЧЕСКОЙ ОТРАСЛИ

Аннотация

Введение. Туристическая индустрия в Украине и мире демонстрирует динамичные темпы развития, при этом проблемы повышения доходности туристической деятельности остаются актуальными для практики и требующими дополнительного осмысления экономической наукой.

Цель. Статья посвящена проблемам налогообложения и верного отражения в бухгалтерском учете результатов деятельности субъектов туристического рынка.

Метод (методология). теоретическое обобщение, статистический анализ.

Результаты. На основе анализа развития туристического рынка выявлено существенное влияние туристической индустрии на платежный баланс Украины, отрицательное соотношение экспорта и импорта туристических услуг, заниженную стоимость туристического продукта, предлагаемого отечественными предприятиями к потреблению иностранным туристам, и обоснована целесообразность пересмотра государственной стратегии и политики в сфере регулирования рынка туристических услуг в Украине. Путем анализа результатов деятельности субъектов туристического бизнеса выявлено снижение доходности операций на рынке туристических продуктов при увеличении общего количества субъектов туристической деятельности и потребителей туристических услуг и доказана необходимость использования специфических учетных процедур с целью верного отражения доходов операционной деятельности на счетах бухгалтерского учета предприятий, предоставляющих услуги зарубежного и иностранного туризма. Предложено в составе дохода от операционной деятельности туристического предприятия-субъекта внешнеэкономической деятельности выделять доход от реализации туристических услуг, доход от переоценки дебиторской задолженности, доход от переоценки кредиторской задолженности, доход от переоценки денежных средств, приобретения и реализации иностранной валюты, а также охарактеризованы порядок отражения выделенных видов дохода в бухгалтерском учете. Выявлены различия в определении доходов национальными и международными стандартами бухгалтерского учета, а также обоснованы нормативные изменения относительно порядка формирования доходов субъектов туристического бизнеса при осуществлении операций приобретения и реализации иностранной валюты на межбанковском валютном рынке Украины.

Ключевые слова: туризм; туристический продукт; доходы операционной деятельности; бухгалтерский учет; анализ; налог на прибыль.

Olena Viktorivna PROKOPISHYNA

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of Accounting,
Semen Kuznets Kharkiv National University of Economics
Lenin ave., 9a, Kharkiv 61011, Ukraine
e-mail elena_prokopishin@mail.ru
Phone: +380577021830

PECULIARITIES OF ACCOUNTING AND TAXATION OF TRAVEL ENTERPRISES REVENUES

Abstract

Introduction. Tourism industry in Ukraine and in the world demonstrates the dynamic growth, so the problem of increasing revenues and gains of tourism activities remain relevant for practice and require further development in economic science.

Purpose. The paper is devoted to problems of taxation and faithful accounting for the performance of travel enterprises.

Method (methodology): theoretical generalization, statistical analysis.

Results. On the basis of analysis of the development in tourism market paper shows a significant impact of the tourism industry on Ukraine's balance of payments, the negative balance of travel services exports and imports, as well as undervalued tourist product offered by domestic enterprises to be consumed by foreign tourists. So the paper argues the necessity of revising the state strategy and policy in the regulation of the tourist services in Ukraine. Based on analyzing the performance of travel business the paper shows a reduction of revenues and gains in tourism business while the total number of travel enterprises as well as total number of consumers of tourism

services increase. The article proves the necessity of specific accounting procedures to reflect revenues and gains in financial statements of enterprises that provide services of inbound and outbound trips. The paper proposes to travel operators and travel agencies to distinguish different types of revenue and gains, namely revenue of tourist services rendered, gains of accounts receivable revaluation, gains of accounts payable revaluation, gains of foreign cash revaluation, gains of currency exchange (acquisition), and gains of currency exchange (sale). The article also proposes the special order of accounting for each of distinguished types of revenue and gains. The paper reveals differences in definition of revenue according to national and international accounting standards and also grounds regulatory changes in procedures of gains accrual upon operations of purchase and sale of foreign currency in the interbank currency market of Ukraine.

Keywords: *tourism; tourist product; operating revenue; accounting; analysis; income tax.*

JEL classification: *M41, M48, L83*

Вступ

Феноменом сучасної світогосподарської системи є динамічний розвиток туристичної індустрії. Незважаючи на специфічні риси туристичного ринку, зокрема, такі, як висока чуттєвість попиту до економічних спадів, політичної та екологічної ситуації, а можливо й завдяки своїм особливостям, таким, як: низька матеріало- та фондоемність продукту, високий рівень залученості національного ринку до світового, тісні міжнародні зв'язки, унікальність кожного окремого туристичного продукту та поряд з цим розмаїття турпродуктів, здатних задовольняти попит найширших верств населення, – світова туристична індустрія демонструє швидкі темпи зростання, а в деяких країнах виходить на позиції формуючих ВВП та експортно-орієнтованих галузей-лідерів.

З метою виявлення та наукового обґрунтування принципів, методів та заходів забезпечення розвитку туристичної індустрії було проведено низку результативних досліджень, зокрема такими науковцями, як Ж. А. Богданова [1], Н. В. Козубова [2], Т. І. Ткаченко [3]. Дослідники обґрунтовують висновки про необхідність підвищення ефективності діяльності туристичних підприємств України шляхом зменшення витрат фінансово-господарської діяльності та збільшення доходів.

Мета статті та завдання

Отже, наша робота має на меті розробку та наукове обґрунтування порядку формування облікової інформації щодо доходів підприємств туристичної галузі. Задля досягнення поставленої мети в роботі вирішено наступні завдання: проведено порівняльний аналіз динаміки та структури доходів від операцій іноземного та зарубіжного туризму, обґрунтовано складові доходу операційної діяльності туроператорів та турагентів та порядок їх відображення на рахунках бухгалтерського обліку, визначено особливі вимоги щодо оподаткування діяльності туристичних операторів та агентів.

Виклад основного матеріалу

Важливість туристичної індустрії для економіки України нерідко підкреслюють фактом наявності валютних надходжень від експорту туристичних послуг, що позитивно позначається на зовнішньоторговельному балансі. Дійсно, частка доходів від надання послуг іноземного туризму у 2011 р. склала до 6,5 % від загального експорту товарів і послуг (рис. 1).

У цьому Україна випереджає деякі країни ЄС і наближається до показників Франції, якій притаманний високий рівень розвитку туристичного бізнесу. Проте більш глибокий аналіз виявляє суттєву різницю в доходності наданих туристичних послуг. Так доходи від туристичного обслуговування в Україні одного туриста-іноземця у 2011 р. становили 252 дол. США, у той час, як відповідний показник у Франції становив 801 дол. США, у Туреччині – 824 дол. США, а в середньому по світу – 1 219 дол. США. Отже, правомірним є узагальнений висновок, що вартість туристичного обслуговування, яку сплачують громадяни України за кордоном, є вищою за вартість туристичного обслуговування в Україні, яку сплачують іноземці. Така ситуація повинна викликати особливу занепокоєність з боку органів державного регулювання туристичного ринку України.

З іншого боку, є беззаперечною теза, що операції зарубіжного туризму мають негативний вплив на платіжний баланс країни, оскільки призводять до відтоку валютних коштів за кордон з метою оплати послуг по туристичному обслуговуванню громадян України іноземними підприємствами за кордоном; вагомість цього негативного чинника зростає при збільшенні частки імпорту туристичних послуг у загальній вартості імпортованих товарів та послуг. У 2011 р. частка витрат на придбання послуг зарубіжного туризму в загальній сумі імпорту порівняно з 2005 р. зменшилася з 7,3 % до 5,1 % (рис. 2).

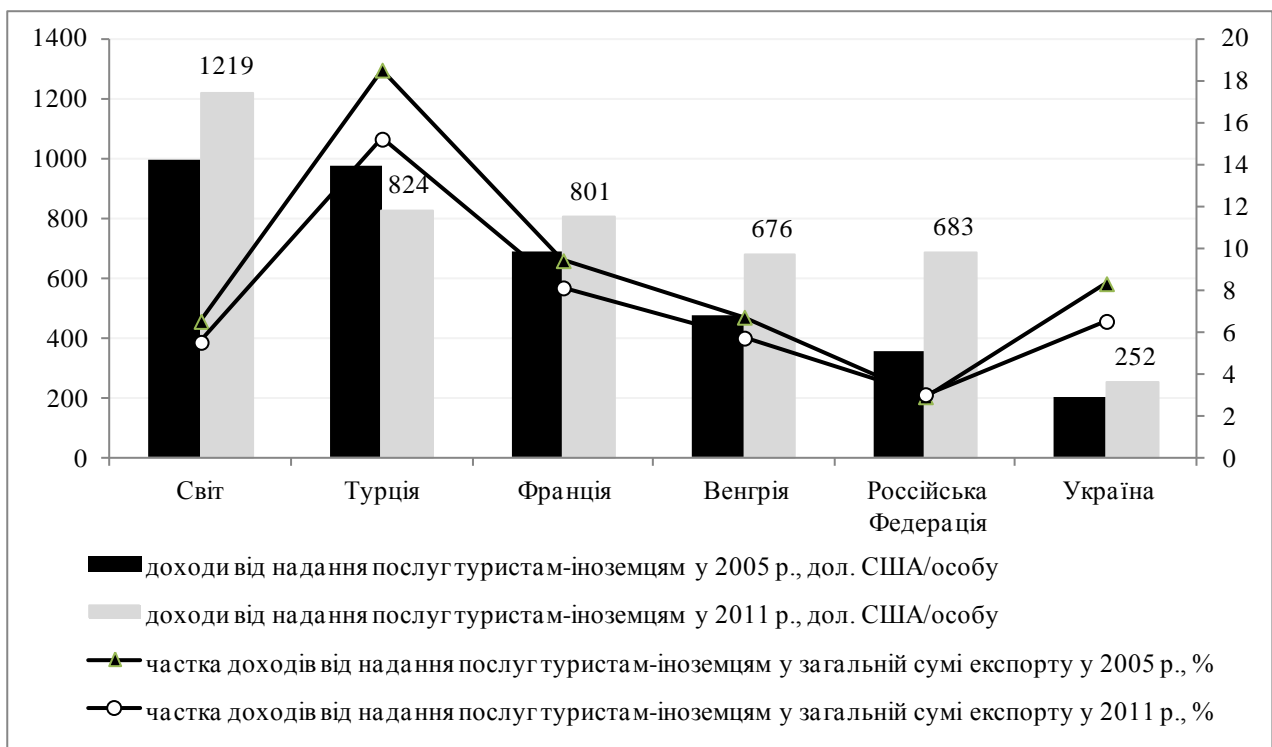


Рис. 1. Порівняльна характеристика доходів від надання послуг іноземного туризму.*
 * Складено автором на основі [4].

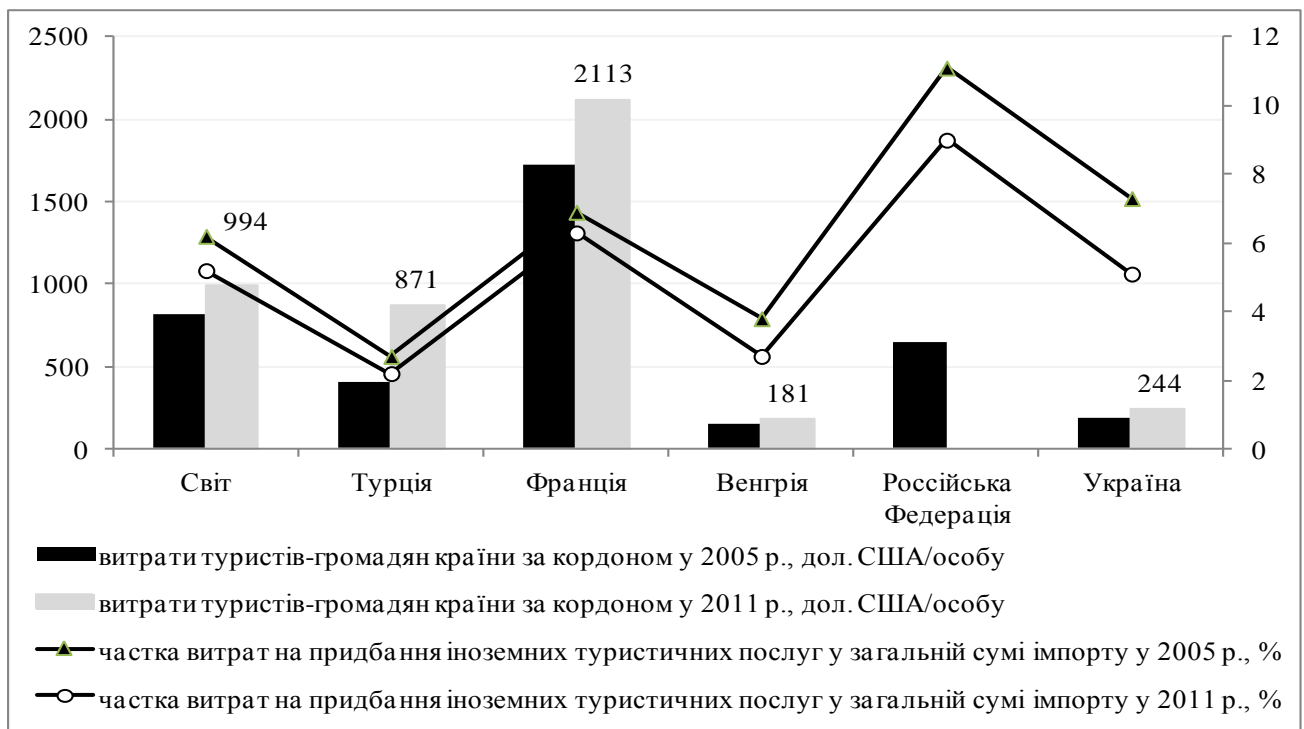


Рис. 2. Порівняльна характеристика витрат на придбання послуг зарубіжного туризму.*
 * Складено автором на основі [4].

Проте висновок про зменшення негативного впливу зарубіжного туризму на платіжний баланс країни є завчасним, оскільки зниження частки турпродукту було викликано непропорційними змінами у структурі імпорту. Так загальний темп зростання імпорту товарів та послуг перевищив темпи зростання

імпорту туристичних послуг. Щодо динаміки в абсолютному виразі у 2011 р. відбулося зростання платежів за туристичні послуги, надані нерезидентами, до 741 млн дол. США. У 2013 р. кількість громадян, які виїжджали за кордон, порівняно з 2011 р. зросла на 20 % (з 19,773 до 23,761 млн осіб).

З огляду на це, особливо важливим є аналіз доходності операцій підприємств туристичної галузі загалом. У 2013 р. Україну відвідало 24,671 млн іноземних громадян, що на 7,2 % більше, ніж за рік ЄВРО 2012, проте доходи від надання нерезидентам послуг, пов'язаних з подорожами, порівняно з 2012 р., зменшилися на 3,2 % [5].

За даними Державної служби статистики України [6] з року в рік зростає як кількість суб'єктів туристичної діяльності, так і обсяг наданих послуг. У 2012 р. на ринку України було репрезентовано 5 346 суб'єктів туристичної діяльності (що на 11,5 % більше, ніж у попередньому році), зокрема 892 туроператора, 1 887 турагентів, зареєстрованих, як юридичні особи, 2 115 турагентів фізичних осіб та 462 суб'єкти, що здійснюють екскурсійну діяльність; безпосередньо населенню було реалізовано 1 239 тис. путівок (що на 39,8 % більше, ніж у попередньому році) загальною вартістю 8 188 млн грн. (що на 69,5 % більше). Проте темпи зростання доходів від надання туристичних послуг суттєво нижчі – 28,2 % (в абсолютному вимірі дохід за 2012 р. порівняно з попереднім роком збільшився на 1 392 млн грн); дохідність одного дня туристичного обслуговування знизилася на 9,8 %.

Така непропорційна динаміка підкреслює важливість подальшого наукового пошуку і обґрунтування засад формування якісної облікової інформації щодо доходів діяльності суб'єктів туристичного ринку.

Сутність доходу та методологічні засади формування інформації про доходи в бухгалтерському обліку, розкриття відповідної інформації у фінансовій звітності підприємств України визначаються Національним положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 1 та положенням (стандартом) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» [7]. Цими стандартами дохід визнається як збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства).

Доцільно наголосити на відмінностях у трактуванні доходів національними та міжнародними стандартами бухгалтерського обліку. Так згідно з НП(с)БО 1 дохід відображається в сумі справедливої вартості активів, які вже отримані або підлягають отриманню. Міжнародні стандарти посилаються на поняття «компенсація»; так, М(с)БО 18 «Дохід» оцінює суму доходу за справедливою вартістю отриманої компенсації або компенсації, яка має бути отримана з урахуванням суми будь-якої торговельної знижки чи знижки з обсягу, яка надається підприємством. Таким чином, у міжнародній практиці використовуються методи валового визнання доходу (з урахуванням знижки в момент її фактичного надання покупцю) та чистого визнання доходу (з урахуванням знижки в момент реалізації та донарахування доходу в разі, якщо по факту здійснення розрахунків покупець її не отримує); використання цих методів вітчизняними підприємствами потребує додаткового обґрунтування, а в стратегічній перспективі – вимагає удосконалення національних стандартів бухгалтерського обліку.

Згідно з П(с)БО 6 «Дохід» доходи підприємств поділяються на: доходи від операційної діяльності (дохід (виручка) від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) та інші операційні доходи), доходи від фінансової діяльності, інші доходи. У загальній сумі доходів підприємств туристичної галузі переважають доходи операційної діяльності, отже, від правильного відображення цих доходів у бухгалтерському обліку прямо залежить правильність визначення фінансового результату та якості сформованої фінансової звітності.

Галузева специфіка фінансово-господарської діяльності обумовлює тісну співпрацю вітчизняних туристичних підприємств з нерезидентами, що з огляду на обліково-аналітичну роботу вимагає дотримання стандартів бухгалтерського обліку операцій в іноземній валюті. Зважаючи на це, з метою правильного відображення в бухгалтерському обліку в складі доходів підприємств туристичної галузі доцільно виділяти:

- дохід від реалізації туристичних послуг;
- дохід від переоцінки дебіторської заборгованості;
- дохід від переоцінки кредиторської заборгованості;
- дохід від переоцінки грошових коштів в іноземній валюті;
- дохід від придбання іноземної валюти;
- дохід від реалізації іноземної валюти.

Особливості визнання цих доходів у бухгалтерському обліку туристичних підприємств-суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності демонструє табл. 1.

Здійснюючи операції міжнародного туризму підприємства туристичної галузі повинні враховувати вимоги, встановлені Постановою Правління НБУ № 475 від 16. 11. 2012 «Про зміну строків розрахунків за операціями з експорту та імпорту товарів і запровадження обов'язкового продажу надходжень в іноземній валюті» щодо обов'язкового продажу на міжбанківському валютному ринку України надходжень в іноземній валюті у вигляді валютної виручки резидентів за зовнішньоекономічними договорами в обсязі 50 %.

Таблиця 1. Порядок визнання доходів операційної діяльності підприємств туристичної галузі

Вид доходу	Рахунок бухгалтерського обліку	Порядок визнання у бухгалтерському обліку	Момент визнання у бухгалтерському обліку
1	2	3	4
Дохід від реалізації туристичних послуг	703	Доходом визнається вартість поставленого підприємством туристичного продукту (туристичної послуги), разом із сумою нарахованих зобов'язань з податку на додану вартість.	Дохід визнається на дату оформлення документа, що засвідчує факт постачання туристичного продукту (туристичної послуги)
Дохід від переоцінки дебіторської заборгованості	714	Доходом визнається різниця між сумою заборгованості іноземного споживача туристичного продукту (туристичної послуги) на дату первісного визнання заборгованості та сумою грошових коштів, фактично отриманих в оплату туристичного продукту (туристичної послуги). Дохід визнається в ході здійснення операцій іноземного (в'їзного) туризму у випадках, коли договором туристичного обслуговування встановлена повна або часткова оплата після завершення туристичного обслуговування. Дохід визнається в разі зростання курсу НБУ між датою завершення туристичного обслуговування іноземних громадян та датою погашення заборгованості в іноземній валюті.	Дохід визнається на дату документа, що засвідчує отримання туристичним підприємством оплати на поточний рахунок в іноземній валюті
Дохід від переоцінки кредиторської заборгованості	714	Доходом визнається різниця між сумою заборгованості туристичного підприємства за отриманий туристичний продукт (туристичні послуги) на дату первісного визнання та сумою грошових коштів, фактично перерахованих в оплату туристичного продукту (туристичної послуги). Дохід визнається в ході здійснення операцій зарубіжного (виїзного) туризму у випадках, коли договором туристичного обслуговування встановлена повна або часткова оплата після завершення туристичного обслуговування. Дохід визнається в разі зниження курсу НБУ між датою завершення туристичного обслуговування українських громадян іноземними підприємствами туристичної галузі та датою погашення заборгованості в іноземній валюті.	Дохід визнається на дату документа, що засвідчує перерахування туристичним підприємством оплати з поточного рахунку в іноземній валюті на користь іноземного постачальника туристичного продукту (туристичної послуги)
Дохід від переоцінки грошових коштів в іноземній валюті	714	Доходом визнається різниця між балансовою вартістю іноземної валюти та вартістю цієї валюти за офіційним курсом на дату перерахування з поточного рахунку в іноземній валюті. Дохід визнається в разі зростання курсу НБУ між датою зарахування іноземної валюти на поточний рахунок (або датою балансу) та датою перерахування іноземної валюти з поточного рахунку в оплату іноземним постачальникам товарів та послуг чи реалізації на міжбанківському валютному ринку України.	Дохід визнається на дату документа, що засвідчує проведення операції з валютними коштами

Продовження табл. 1

1	2	3	4
<p>Дохід від переоцінки грошових коштів в іноземній валюті</p>	<p>714</p>	<p>Доходом визнається різниця між вартістю іноземної валюти за офіційним курсом на дату отримання на поточний рахунок в іноземній валюті (або балансовою вартістю валюти, якщо валюта значиться як залишок з попереднього періоду) та вартістю іноземної валюти за офіційним курсом на дату звітного балансу. Дохід визнається в разі зростання курсу НБУ між датою зарахування іноземної валюти на поточний рахунок (або датою балансу) та датою звітного балансу.</p>	<p>Дохід визнається на дату балансу</p>
<p>Дохід від придбання іноземної валюти</p>	<p>711</p>	<p>Доходом визнається різниця між сумою грошових коштів у національній валюті, витрачених на купівлю іноземної валюти на міжбанківському валютному ринку України, та балансовою вартістю придбаної іноземної валюти. Дохід визнається в разі перевищення офіційного курсу, за яким іноземна валюта оприбутковується на баланс, над міжбанківським валютним курсом, за яким здійснювалася операція придбання іноземної валюти на ринку.</p>	<p>Дохід визнається на дату зарахування грошових коштів в іноземній валюті на поточний рахунок туристичного підприємства</p>
<p>Дохід від реалізації іноземної валюти</p>	<p>711</p>	<p>Доходом визнається різниця між сумою грошових коштів у національній валюті отриманих від продажу іноземної валюти та балансовою вартістю реалізованої іноземної валюти. Дохід визнається в разі перевищення курсу міжбанківського валютного ринку, за яким здійснювалася операція реалізації іноземної валюти на ринку, над офіційним курсом, за яким валюта значилася в обліку підприємства</p>	<p>Дохід визнається на дату зарахування грошових коштів у національній валюті на поточний рахунок туристичного підприємства</p>

При відображенні в бухгалтерському обліку операцій з реалізації іноземної валюти за рішенням керівництва чи в обсязі, що підлягає обов'язковому продажу, підприємства визнають доходи з використанням рахунку 711 чи витрати з використанням рахунку 942.

На сьогодні, враховуючи зміни, внесені Наказом Міністерства Фінансів № 1591 від 09. 12. 2011, Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» [8] встановлює, що:

- на субрахунку 711 «Дохід від купівлі-продажу іноземної валюти» узагальнюється інформація про доходи від купівлі-продажу іноземної валюти, зокрема додатна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю;
- на субрахунку 942 «Витрати на купівлю-продаж іноземної валюти» узагальнюється інформація про витрати на купівлю-продаж іноземної валюти, зокрема від'ємна різниця між ціною купівлі-продажу іноземної валюти та її балансовою вартістю.

Відповідно до П(с)БО 15 «Дохід» [7], балансова вартість валюти визначається як вартість іноземної валюти, визначена за валютним курсом грошової одиниці України до іноземної валюти на дату здійснення господарської операції або на дату складання балансу.

Таким чином, сума коштів, отриманих від реалізації іноземної валюти, не належить до доходів, а собівартість реалізованих валютних коштів не відображається в складі витрат. Підприємства зобов'язані визнавати доходи лише в сумі, на яку отримані кошти в національній валюті перевищують балансову вартість реалізованої іноземної валюти. У разі, якщо балансова вартість перевищує суму грошових коштів, отриманих у національній валюті, підприємства визнають витрати у відповідному розмірі.

Встановлені зміни до процедури обліку доходів та витрат від операцій на міжбанківському валютному ринку можуть вважатися заходом гармонізації бухгалтерського та податкового обліку, оскільки згідно зі ст. 153. 1. 4. Податкового кодексу України у разі здійснення операцій з продажу іноземної валюти та банківських металів до складу доходів або витрат платника податку включається позитивна або від'ємна різниця між доходом від продажу та балансовою вартістю такої валюти, металів. Також Податковим кодексом України в ст. 153. 1. 3. встановлено, що з метою оподаткування прибутку підприємств-суб'єктів зовнішньоекономічної діяльності визначення курсових різниць від перерахунку операцій, виражених в іноземній валюті, заборгованості та іноземної валюти здійснюється відповідно до положень (стандартів) бухгалтерського обліку.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Розвиткові туристичної галузі економіки України притаманні суперечливі риси. Поряд зі зростанням кількості суб'єктів туристичної діяльності і споживачів туристичних послуг спостерігається зниження доходності операцій на ринку туристичних продуктів; негативним для платіжного балансу України є співвідношення імпорту та експорту туристичних послуг, що склалося останніми роками. Вітчизняним підприємствам туристичної галузі вкрай необхідно вживати заходів щодо підвищення обсягів доходу та рівня доходності операцій, а також застосовувати специфічні облікові процедури з метою правильного відображення операційної діяльності на рахунках бухгалтерського обліку та формування якісної фінансової звітності. Особливу наукову цінність мають подальші дослідження, спрямовані на адаптацію прогресивних облікових процедур, які застосовуються підприємствами згідно з міжнародними стандартами обліку, до реалій сучасного стану розвитку та державного регулювання ринку туристичних послуг в Україні.

Список літератури

1. Богданова, Ж. А. *Бухгалтерський облік і контроль туристичної діяльності: автореферат дисертації на здобуття наук. ступ. к. е. н. ; спец. 08. 00. 09 – бухгалтерський облік, аналіз та аудит [Текст] / Ж. А. Богданова. – Ж. : ЖДТУ, 2011. – 20 с.*
2. Прокопівщина, О. В. *Фінансовий та управлінський облік прибутку підприємств туристичної галузі [Текст] / О. В. Прокопівщина, Н. В. Козубова. – Бизнес Информ. – 2012. – № 8. – С. 151 – 155.*
3. Ткаченко Т. І. *Сталий розвиток туризму: теорія, методологія, реалії бізнесу [Текст] : монографія / Т. І. Ткаченко. – К. : Київ. нац. торг.-екон. ун-т, 2009. – 463 с.*
4. *World Development Indicators: Travel and tourism [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://wdi.worldbank.org/table/6.14>*
5. *Зовнішня торгівля України послугами за 2013 рік: експрес-випуск [Текст]. – К. : Державна служба статистики України, 2014. – 13 с.*
6. *Туристична діяльність в Україні у 2012 році: статистичний бюлетень [Текст]. – К. : Державна служба статистики України, 2013. – 272 с.*
7. *Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29. 11. 1999 р. № 290 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>*

-
8. Інструкція «Про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій» затверджена Наказом Міністерства Фінансів № 291 від 30. 11. 1999 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99>

References

1. Bogdanova, J. A. (2011). *Accounting and control of tourism activities*. Zhytomyr: ZhDTU.
2. Prokopishyna, O. V., Kozubova, N. V. (2012) *Financial and Managerial Accounting of income of enterprises of tourism industry*. *Business Inform*, 8, 151-155.
3. Tkachenko, T. I. (2009). *Sustainable development of tourism: theory, methodology, business realities*. Kyiv Kyiv. nat. torg. -economical. University Press.
4. *World Development Indicators: Travel and tourism*. (2014). Retrieved March, 27, 2014 from <http://wdi.worldbank.org/table/6.14>.
5. *Ukraine's services foreign trade in 2013: express release*. (2014). Kyiv: State Statistics Service of Ukraine.
6. *Tourist activity in Ukraine in 2012: statistical bulletin (2013)*. Kyiv: State Statistics Service of Ukraine.
7. *National standard of accounting 15 "Revenue"*, approved by the Ministry of Finance of Ukraine of 29.11.1999. (1999). Retrieved March, 27, 2014 from: <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>.
8. *Instruction "For application of the Chart of Accounts of assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations"* approved by the Ministry of Finance of 30.11.1999 № 291. (1999). Retrieved March, 27, 2014 from: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0893-99/>.

Стаття надійшла до редакції 27.03.2014 р.