УДК 338.5:38.51

Шевелёва О.В., Бутенко И.В., Даутова З.
ИГУ им. К.Тыныстанова

ОСОБЕННОСТИ КАЛЬКУЛИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ТУРИСТСКОГО ПРОДУКТА

Рассматриваются актуальные вопросы формирования себестоимости туристического продукта.

В условиях растущей глобализации мировая туристская индустрия представляет приоритетный интерес и большие перспективы для Кыргызской Республики. Используя уникальный потенциал природы и культурного наследия Кыргызстана, необходимо гармонично интегрироваться в туристическую отрасль мировой экономики и достичь интенсивного развития туризма в республике, обеспечив устойчивый рост занятости и доходов населения, стимулирование развития смежных с туризмом отраслей и увеличения притока иностранных инвестиций в экономику.

Калькулирование себестоимости туристского продукта является одним из главных вопросов организации учета в туристском бизнесе. Группировка затрат в разрезе статей калькуляции позволяет получать информацию о затратах, произведенных как по отдельным структурным подразделениям, так и в разрезе видов сформированных туристских продуктов.

Себестоимость туристского продукта - это выраженные в денежной форме затраты на формирование, продвижение и продажу туристского продукта.

Одной из самых актуальных проблем методологии и практики отечественного бухгалтерского учета в настоящее время является проблема учета состава текущих издержек производства и обращения, учета и калькулирования себестоимости, а следовательно, и порядка формирования финансовых результатов деятельности туристской организации.

К числу особенностей деятельности в области туризма относится калькулирование себестоимости туристского продукта. Одна из проблем формирования себестоимости заключается в распределении затрат и их учете.

Калькулирование – это совокупность приемов и способов аналитического учета затрат и расчетных процедур, обеспечивающих исчисление себестоимости.

Себестоимость туристского продукта представляет собой стоимостную оценку используемых в процессе производства и продажи туристского продукта материальных и иных ресурсов, а также других затрат на его производство и продажу.

Все расходы, включаемые в себестоимость продукции (работ, услуг) туристских организаций можно разделить:

1. По отношению к производственному процессу:

- на производственные (затраты, связанные с производством туристского продукта);
- коммерческие (затраты, связанные с продвижением и продажей туристского продукта);

2. В зависимости от способа включения в себестоимость:

- прямые (затраты, связанные с производством туристского продукта, которые можно прямо и непосредственно включать в себестоимость соответствующего объекта калькулирования);
- косвенные (накладные) (затраты, связанные с организацией и управлением производством туристского продукта, относящиеся к деятельности туристской

организации в целом, которые включаются в себестоимость соответствующего объекта калькулирования с помощью специальных методов).

Затраты, которые образуют себестоимость туристского продукта, группируются в соответствии с их экономическим содержанием по элементам

Туристские агентства могут использовать любой из методов калькулирования себестоимости (попередельный, позаказный, попроцессный, нормативный, «директ-костинг», «стандарт-кост»). Практика показывает, что туристские компании при калькулировании индивидуального тура применяют позаказный метод калькулирования себестоимости. Данный метод предполагает, что на каждый открытый заказ открывается карточка по учету затрат, заказу присваивается номер, который указывают в первичных документах по учету прямых затрат. Позаказный метод применяется как для формирования стоимости групповых, так и индивидуальных туров.

Туристские организации производят группировку затрат, которые включаются в себестоимость туристского продукта по статьям затрат.

К прямым затратам относятся затраты по:

- размещению и проживанию;
- транспортному обслуживанию и перевозкам;
- 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 в период туристского путешествия;
- обслуживанию гидами-переводчиками и сопровождающими.

Страховая защита (когда страхуются медицинские и прочие риски) необходима туристам, так как в большинстве туристских регионов оказывается платная медицинская помощь. Учет операций по страхованию туристов зависит от порядка оформления отношений туристской организации со страховой компанией. Существуют два варианта взаимодействия туристской организации со страховой компанией: туристская организация выступает в роли страхового агента или брокера и туристская организация заключает договор страхования в пользу третьих лиц, включая стоимость страховки в цену путевки.

Необходимо выделить затраты, связанные с деятельностью работников, которые непосредственно заняты производством туристского продукта. Такие работники могут состоять в штате организации, а могут выполнять работы по договорам гражданско-правового характера.

К затратам на продвижение и продажу туристского продукта (или к коммерческим расходам), относятся:

- затраты, связанные с деятельностью туристских агентств в качестве подразделений туристской организации, как выделенных на отдельный баланс, так и необособленных. К ним относятся затраты, связанные с деятельностью туристских агентств в качестве подразделений туристской организации как выделенных на отдельный баланс, так и необособленных;
- затраты на комиссионные, агентские и иные вознаграждения сторонним организациям (туристским агентствам), оказывающим туристской организации коммерческие услуги;
- затраты на оплату труда работников туристской организации, непосредственно занимающихся продвижением туристского продукта, а также отчисления в виде страховых

взносов;

- затраты на рекламу, к которым относятся затраты на разработку и издание рекламных изделий (проспекты, плакаты, календари, прейскуранты и т.п.), разработку и изготовление оригинальных фирменных пакетов, приобретение и изготовление рекламных сувениров, рекламные мероприятия через средства массовой информации и др.

Необходимо отметить, что в фактической себестоимости туристского продукта отражаются:

- затраты по возмещению вреда, причиненного работникам увечьем, профессиональным заболеванием либо иным повреждением здоровья, связанным с исполнением ими трудовых обязанностей, при осуществлении выплат по возмещению указанного вреда в порядке и на условиях, предусмотренных законодательством Кыргызской Республики;
- выплаты работникам, высвобождаемым из туристской организации в связи с ее реорганизацией, сокращением численности работников и штата.

Учет затрат на производство, продвижение и продажу туристского продукта должен обеспечивать оперативное, достоверное и полное получение информации о материальных, трудовых, денежных и иных затратах на производимый туристский продукт.

Учет затрат на производство туристского продукта осуществляется на счете 1630 «незавершенное производство». При этом могут открываться субсчета по направлениям туристской деятельности, осуществляемой туристской организацией (организация выездного туризма, организация приема туристов и т.д.), или видам туризма (водный, горный и т.п.).

Аналитический учет затрат на производство туристского продукта ведется в разрезе отдельных заказов на производство туристского продукта или совокупностей таких заказов, являющихся объектами учета затрат.

При наличии у организации обособленных подразделений, выполняющих отдельные работы, услуги, и которые используются при производстве туристского продукта (гостиничные комплексы, дома отдыха, транспорт и т.п.), то их затраты учитываются на счете 1631 «Вспомогательное производство».

Косвенные (накладные) расходы учитываются по туристской организации в целом на счете 8000«Общехозяйственные расходы».

Учтенные косвенные расходы распределяются между объектами учета затрат на основе одного из специальных методов (расчетов), который выбирается туристской организацией исходя из цели выявления наиболее точной себестоимости объекта учета затрат пропорционально:

- прямым затратам, отнесенным на объект учета;
- сумме оплаты труда работников, прямо включаемой в затраты по объекту учета;
- плановой себестоимости объектов учета.

Учтенные косвенные расходы отражаются проводкой:

Дебет счета 7170 «Прочие производственные затраты»

Кредит счета 1699«Накладные расходы»;

Дебет счета 1630 «Незавершенное производство»

Кредит счета 1699 «Накладные расходы».

К незавершенному производству туристского продукта относится сумма затрат на производство туристского продукта, не проданного в данном отчетном периоде. Остатки по счетам 1630 «Незавершенное производство» и 1631 «Вспомогательное производство» на

конец отчетного периода показывают стоимость незавершенного производства. По дебету счета 1631 «Вспомогательные производства» отражаются прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, а также косвенные расходы, связанные с управлением и обслуживанием вспомогательных производств, и потери от брака.

Прямые расходы, связанные непосредственно с выпуском продукции, выполнением работ и оказанием услуг, списываются на счет 1631«Вспомогательные производства» с кредита счетов учета производственных запасов, расчетов с работниками по оплате труда и др.

Остаток по счету 1631 «Вспомогательные производства» на конец месяца показывает стоимость незавершенного производства.

Аналитический учет по счету 1631 «Вспомогательные производства» ведется по видам производств.

Незавершенное производство туристского продукта оценивается по всем статьям калькуляции либо по прямым производственным затратам.

Если с продвижением и продажей туристского продукта собственного производства туристская организация осуществляет продвижение и продажу туристского продукта других организаций и оказание прочих коммерческих услуг (в том числе агентских услуг по продаже авиабилетов), туристская организация выступает как организация, занятая в торговой, сбытовой или иной посреднической деятельности. Расходы, связанные с оказанием посреднических услуг, отражаются по счету 7170 «Прочие производственные расходы».

Нередко встречаются ситуации, когда затраты, производимые туристской фирмой в данном отчетном периоде, но относящиеся к следующим отчетным периодам, отражаются предварительно на счете 1591 «Расходы будущих периодов».

В соответствии со спецификой деятельности, осуществляемой туристскими фирмами, на данном счете могут учитываться затраты на приобретение прав сторонних организаций, которые предполагается использовать для производства туристского продукта как в текущем, так и в последующих отчетных периодах. Указанные права должны приобретаться комплексно на длительный срок. Затраты на приобретение прав на услуги сторонних организаций, учтенные на счете 1591 «Расходы будущих периодов», после заключения договора на производство туристского продукта списываются в дебет счета 1630 «Незавершенное производство».

Коммерческие расходы, связанные с продвижением и продажей туристских продуктов, учитываются на счете 7170 «Прочие производственные расходы» и ежемесячно относятся на себестоимость проданных туристских продуктов.

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»).

Туристская организация обязана 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. Такое распределение можно осуществлять, например, методом пропорционального деления стоимости чартера на количество мест (авиабилетов). На практике часто встречаются ситуации, когда стоимость билета не выделяется из общей стоимости путевки.

На счете 1630 «Незавершеное производство» целесообразно выделить два самостоятельных субсчета:

Субсчет 1630-1 «Затраты по транспортировке» («Чартер») - предназначен для учета затрат на оплату блоков мест и чартерных рейсов;

Субсчет1630-2 «Затраты на авиабилеты» («Авиабилеты») - используется в случаях, когда авиабилеты приобретаются отдельно, а затем их стоимость включается в стоимость туристского продукта.

Стоимость авиаперелета, например, как и иного средства транспортировки, определяется исходя из стоимости билета на одного человека и численности группы. В расчете учитывается групповая скидка, предоставляемая перевозчиком.

Процент скидки зависит от компании перевозчика, наличия и условий договоров, заключенных между туроператором и перевозчиком. Размер скидки в среднем составляет от 5 до 30 %.

Расчет усложняется, если туроператор занимается и чартерными рейсами или при сложной схеме движения группы, при использовании нескольких видов транспорта.

Таким образом, грамотное калькулирование в туристских фирмах позволяет выполнять следующие задачи:

- достоверное исчисление фактической себестоимости единицы туристской продукции;
- контроль за уровнем себестоимости и соблюдение действующих норм и нормативов затрат;
- определение рентабельности туристской продукции и факторов, влияющих на ее уровень;
- оценка эффективности работы туристской фирмы;
- выявление и использование резервов снижения себестоимости туристской продукции.

Литература:

1. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет: Пер. с англ. –М.: Аудит, 2004.
2. Касьянова Г.Ю., Верещагин С.А, Котко Е.А. Учет–2000: бухгалтерский и налоговый. Издательско-консультационная компания ООО «Статус-Кво». - М., 2010.
3. Кисилевич Т.И. Аудит туристских организаций: учеб. пособие /Т.И.Кисилевич, Н.Г. Чепилко. – М.: Финансы и статистика, 2009.
4. Саполгина Л.А. Бухгалтерский учет и налогообложение в туристической фирме: учебное пособие /Л.А.Саполгина. – М.: Кнорус, 2007.