
DETERMINATION OF ACCOUNTING ORGANIZATION'S OPTIMUM MODEL AT RAILWAY TOURIST COMPANY IN DEPENDS ON TYPE OF MANAGEMENT

Martseniuk L., N. Bozhok, T. Charkina,

Dnipro National University of Railway Transport named after Academician V. Lazaryan
(Dnipro), Ukraine

Reviewers: Palinchak Mykola, Ukraine, Hutta Andrej, Slovakia

ВИЗНАЧЕННЯ ОПТИМАЛЬНОЇ МОДЕЛІ ОРГАНІЗАЦІЇ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ В ЗАЛІЗНИЧНІЙ ТУРИСТИЧНІЙ КОМПАНІЇ В ЗАЛЕЖНОСТІ ВІД МОДЕЛІ УПРАВЛІННЯ

Анотація. Виділено ключові аспекти організації бухгалтерського обліку на підприємствах, що займаються організацією залізничного туризму вузькими коліями, в залежності від їх моделі управління. В залежності від моделі управління, що притаманна тому чи іншому підприємству туристичного бізнесу, необхідно обрати таку систему організації бухгалтерського обліку, яка б забезпечила їх економічну діяльність таким чином, щоб отримати позитивний економічний ефект. Проаналізувавши чотири основні моделі управління туристичним бізнесом при організації залізничного туризму вузькоколійними залізницями, вид діяльності суб'єктів господарювання та інформаційні потреби внутрішніх і зовнішніх користувачів, запропоновано чотири моделі організації бухгалтерського обліку.

Ключові слова: бухгалтерський облік, організація, залізничний туризм, модель управління, облікова політика, форма організації обліку, документообіг, план рахунків.

JEL Classification: G32, M41, R40

Формул: 0; рис.: 7, табл.: 1, бібл.: 22

DETERMINATION OF ACCOUNTING ORGANIZATION'S OPTIMUM MODEL AT RAILWAY TOURIST COMPANY IN DEPENDS ON TYPE OF MANAGEMENT

Abstract. The aim of the article is analysis of accounting organization's system at special tourism businesses in depends on model of management.

The results of the analysis. Organization of accounting is one of the most important terms for effective management and achievement of commercial success. This rule applies to all companies including special enterprises, which are engaged in the organization of railway tourism. Managers of these enterprises choose system of accounting organization, which has to provide positive financial result of enterprises activity, in depends on model of management. Researchers have offered four models of management for special enterprises, which make traffic across narrow-gage railroad. The first model involves creation of a structural division in railway joint stock company «Ukrzaliznytsia». This special division will provide transfer service for tourists on narrow tracks. In this case the organization of accounting will be created with rules of joint stock company «Ukrzaliznytsia». It means that joint-stock company chooses for its divisions accounting policy, form of accounting and system of management accounting. The second model of management for tourism companies is creation of subsidiary enterprise (legal entity), which is a part of joint stock company «Ukrzaliznytsia». In this case accounting will be done by independent accounts department, but this department will use accounting policy of joint-stock company. It is necessary for creating consolidated financial reporting. The third and fourth options of management model in tourism railway enterprise provide creation of the independent separate

enterprise – the legal entity. Besides joint stock company «Ukrzaliznytsia» is founder and co-owner of this separate enterprise at the third variant. But organization of accounting in those two variants is the same. When the independent railway travel agency is created, firstly, we have to consider activity's features of the enterprise and processing technology of accounting data. Secondly, we have to approve accounting policy of the enterprise, chard of accounts and flow of documents. Thirdly, we have to choose system of accounting. And finally, we have to create system of management accounting and control.

Conclusions and perspectives for further researches. In this research organization of accounting in special enterprises, which are engaged in the organization of railway tourism, in depends on model of management are examined at the first time. It is given opportunity to have true and fair information about economic activities of company in the future. At each enterprise correctly organized accounting has to conform to all basic legitimate principles. Control and analysis of economic activity also depends on accounting. And this information is used for making management decisions. For this reason it is necessary to continue researches of this theme.

Keywords: accounting, organization, railway tourism, model of management, accounting policy, system of accounting, chard of accounts, flow of documents.

JEL Classification: G32, M41, R40

Определение оптимальной модели организации бухгалтерского учета в железнодорожной туристской компании в зависимости от модели управления

Аннотация. Выделены ключевые аспекты организации бухгалтерского учета на предприятиях, занимающихся организацией железнодорожного туризма узкоколейками, в зависимости от модели управления. В зависимости от модели управления, которая присущая тому или иному предприятию туристического бизнеса, необходимо выбрать такую систему организации бухгалтерского учета, которая бы обеспечила экономическую деятельность таким образом, чтобы получить положительный экономический эффект. Проанализировав четыре основные модели управления туристическим бизнесом при организации железнодорожного туризма узкоколейной железной дорогой, вид деятельности субъектов хозяйствования и информационные потребности внутренних и внешних пользователей, предложено четыре модели организации бухгалтерского учета.

Ключевые слова: бухгалтерский учет, организация, железнодорожный туризм, модель управления, учетная политика, форма организации учета, документооборот, план счетов.

Постановка проблемы. 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.

Особлива увага сьогодні приділяється організації залізничного туризму в Україні. Цей напрямок розвитку бізнесу в нашій країні є недостатньо розвиненим проте має серйозні перспективи через досить велику кількість рекреаційних ресурсів та добре розвинену мережу залізниць. Поява підприємств, що займаються організацією турів залізницями, зумовлює необхідність дослідження організації бухгалтерського обліку на них.

Закон України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [1] дає визначення бухгалтерського обліку як процесу виявлення, вимірювання, реєстрації, накопичення, узагальнення, зберігання та передачі інформації про діяльність підприємства зовнішнім та внутрішнім користувачам для прийняття рішень. Відобразити діяльність підприємств без бухгалтерського обліку дуже складно, оскільки він дає інформацію про всі засоби підприємства і джерела їх формування, всі господарські процеси і результати діяльності.

Бухгалтерський облік зобов'язані вести всі юридичні особи, утворені відповідно до законодавства України, незалежно від організаційно-правових форм і форм власності, а також представники іноземних суб'єктів господарської діяльності. Організація бухгалтерського обліку на підприємстві починається з початку його створення та забезпечує його ефективну діяльність. В сучасних умовах функціонування підприємств, організація бухгалтерського обліку набуває особливого значення, оскільки саме вона є однією з найважливіших умов ефективного управління сучасними підприємствами і досягнення комерційного успіху. При цьому підприємства, що займаються організацією залізничного туризму, не є винятком. В залежності від моделі управління, що притаманна тому чи іншому підприємству туристичного бізнесу, необхідно обрати таку систему організації бухгалтерського обліку, яка б забезпечила їх економічну діяльність таким чином, щоб отримати позитивний економічний ефект.

Аналіз останніх досліджень і публікацій.

В сучасній вітчизняній науковій літературі питання організації бухгалтерського обліку на туристичних підприємствах розглянуті досить широко.

Зокрема Балченко З. А. [2], Гура Н. О. [3] та Колісник Г. М. [4] у своїх працях дають

загальну характеристику туристичних підприємств як суб'єктів господарювання відповідно до законодавства України. Також в їх працях наведені особливості бухгалтерського обліку підприємств, що задіяні у туристичній діяльності. Проте слід сказати, що автори не приділяють достатньої уваги системі організації обліку на туристичних підприємствах та не розглядають яким же чином повинна формуватися облікова політика на них.

Однак досить багато вітчизняних науковців у своїх працях розглядають проблеми і перспективи розвитку системи бухгалтерського обліку на туристичних підприємствах. Зокрема Хорунжак Н. М. [5] розглядає особливості туристичної діяльності, які суттєво впливають на організацію обліку, та наголошує на необхідності застосування комп'ютерних програм для ведення обліку. Все це на думку автора дозволить сформувати якісну інформаційну базу управління туристичною діяльністю.

Дослідження організації і методики бухгалтерського обліку на туристичних підприємствах є одним із пріоритетних напрямків досліджень українських науковців. Зокрема Іванишина Є. М. та Білан М. П. у своїй роботі [6] розглядають особливості обліку на туристичних підприємствах з урахуванням норм Податкового кодексу України. Автори приділяють увагу

порівнянню визначень суб'єктів туристичної діяльності в податковому та туристичному законодавстві, які мають певні неузгодженості. Це, на думку авторів, може привести до неточностей у веденні обліку та потребує удосконалення.

Особливості організації обліку у суб'єктів туристичної діяльності розглянуто науковцем Рошко Н. Б. [7, 8]. У своїх дослідженнях автор формує завдання бухгалтерського обліку на підприємствах туристичної сфери, які зводяться до 3 основних моментів:

- формування повної достовірної інформації про діяльність туристичного підприємства та його майновий стан;
- забезпечення контролю за виконанням матеріальних, трудових та фінансових ресурсів;
- своєчасне попередження негативних явищ в господарсько-фінансовій діяльності та виявлення резервів.

Для цього автор називає основні етапи організації бухгалтерського обліку у суб'єктів туристичної діяльності. Слід сказати, що вони не відрізняються від тих етапів, які застосовуються промисловими та іншими підприємствами:

- визначення облікової політики;

– вибір форми бухгалтерського обліку з урахуванням особливостей діяльності і технології обробки даних;

– розробка системи і форми внутрішньогосподарського обліку, звітності та контролю господарських операцій;

– затвердження правил документообігу та технології обробки облікової інформації.

Однак певні особливості все ж є, і вони потребують подальших досліджень.

Бондар В. та Швець В. Г. [9] зазначають, що організація бухгалтерського обліку в туризмі значною мірою обумовлена особливостями цієї сфери економіки та видом діяльності суб'єкта господарювання (тур агент чи туроператор). Зокрема, автори досліджують процес формування доходів та витрат туристичної діяльності та пропонують формувати робочі плани рахунків суб'єктів туристичної діяльності так, щоб виділяти окремі субрахунки для обліку витрат на виробництво туристичних послуг та собівартості їх реалізації. Це дозволить, на думку авторів, регламентувати та згрупувати інформацію про туристичну діяльність підприємства та підвищити її ефективність.

Вагомий внесок в теоретичну розробку проблем організації і ведення бухгалтерського обліку на туристичних підприємствах внесли вчені, роботи яких представлені в табл. 1

Таблиця 1 – Наукові доробки у сфері бухгалтерського обліку туристичної діяльності

Автор	Наукові доробки
<p>Богданова Ж. А. [10]</p>	<p>У дослідженні автора зроблено наступні доробки щодо розробки методики бухгалтерського обліку діяльності суб'єктів туристичної діяльності на базі їх класифікації з урахуванням критерію відношення до туристичного продукту. На основі класифікації виділено дві основні групи суб'єктів, бухгалтерський облік яких принципово відрізняється – споживачі та виробники. Авторка звертає увагу, що відображення операцій з придбання туристичного продукту в бухгалтерському обліку здійснюється тільки у суб'єктів, які є юридичними особами. Туристичний продукт зараховується на баланс за вартістю придбання (без урахування ПДВ) та відображається на рахунку 331 «Грошові документи в національній валюті». Неточність облікового відображення понесених туристичним оператором витрат у процесі створення туристичного продукту, на думку автора, зумовлює завищення їх собівартості. З метою правильного відображення таких витрат і достовірного формування собівартості туристичного продукту, Богданова Ж. А. пропонує здійснити аналітичний поділ рахунку 23 «Виробництво» (залежить від специфіки діяльності туристичного оператора – наявності власної матеріальної бази, надання інших послуг, окрім реалізації туристичного продукту тощо): 231 «Створення туристичного продукту»; 232 «Надання екскурсійних послуг»; 233 «Надання інших послуг» (оформлення закордонного паспорта і віз, замовлення авіаквитків, бронювання готелів, транспортне обслуговування тощо).</p>
<p>Шейкха Нісрат Сабір [11]</p>	<p>В даній роботі представлено розробку організаційно-методичних рішень щодо удосконалення облікової моделі на основі комплексного підходу, що буде сприяти розвитку туристичної діяльності в Іранському Курдистані. Для цього автор запропонував застосувати методику фінансового обліку для підприємств туристичної галузі, яка використовується в Україні, але з урахуванням особливостей ісламської системи обліку.</p>

Момонт Т. В. [12]	<p>В даному дослідженні автор розглядає систему організації бухгалтерського обліку в умовах диверсифікації діяльності суб'єктів туристичної діяльності, дає чітке визначення поняття туристична індустрія та характеризує її суб'єктів. Це дає можливість виділити характерні особливості функціонування підприємств сфери туризму для цілей їх подальшого врахування в бухгалтерському обліку. Автор також приділяє увагу безпосередньо методиці бухгалтерського обліку, формуванню робочого плану рахунків на підприємствах туристичної індустрії та вказує на особливості формування на них облікової політики.</p>
Височас О. С. [13]	<p>Дана робота є досить ґрунтовним дослідженням з бухгалтерського обліку у сфері туризму. В ній обґрунтовано напрями модернізації концепції обліку в туристичній сфері та розроблено концептуальні засади розвитку інформаційної функції бухгалтерського обліку.</p> <p>Слід відмітити, що автор чітко сформував методологічні засади облікового відображення економічних наслідків співпраці туристичних компаній з готелями і транспортними компаніями та розширив методологічний підхід до відображення в бухгалтерському обліку наслідків реалізації функціонально-інтеграційних зв'язків туристичних підприємств. Особливої уваги заслуговує розробка базових компонентів моделі списання витрат туристичного оператора на основі маркетингової концепції за етапами життєвого циклу туристичного продукту, обґрунтування концептуальних засад бухгалтерського обліку в суб'єктів, що здійснюють туристичну діяльність, через його інтегрування в підсистему сервісної логістики та синхронізацію процесів з використанням спільних інформаційних ресурсів. Також автором приділено увагу теоретичному обґрунтуванню напрямів розвитку бухгалтерського обліку згідно з принципами ціннісно-орієнтованого менеджменту.</p>

Отже проаналізувавши роботи вони зводяться до вирішення наступних вітчизняних вчених можна сказати, що всі питань:

– загальна система бухгалтерського обліку в туризмі та проблеми і перспективи її розвитку;

– організація обліку у суб'єктів туристичної діяльності;

– методика обліку у суб'єктів туристичної діяльності;

– побудова фінансового, податкового та управлінського обліків як складових єдиної системи організації бухгалтерського обліку на туристичних підприємствах.

Закордонні вчені також досліджують питання, що стосуються побудови та методології бухгалтерського обліку у туристичній сфері.

Одним із таких досліджень є робота португальських вчених [14]. В даній роботі авторами було зроблено аналіз наукових доробок у сфері туристичного та готельного бізнесу за період з 2005 року по 2015 рік. Автори розглядали роботи за трьома основними групами: менеджмент та управління, фінанси та бухгалтерський облік. Всі статті, що були досліджені, входили до наукометричної бази Scopus.

Провівши цей аналіз, автори дійшли висновків, що сфера фінансового обліку є найменш дослідженою темою в туристичній галузі. Зокрема досліджуються такі аспекти, як витрати та їх скорочення, формування єдиної системи рахунків для готельних

господарств, формування фінансової звітності, управління доходами туристичних підприємств. При цьому автори зазначають, що фінансовий облік дає широке уявлення про економічну та фінансову ситуацію на підприємствах загалом, що є ключовою інформацією, яка дозволяє приймати найбільш відповідальні рішення про подальшу діяльність. Саме тому науковцям слід поглибити дослідження в цій сфері.

Досить багато досліджень, що стосуються фінансового обліку на підприємствах туристичної діяльності проведено в Узбекистані Темирхановою М. Д. [15, 16, 17]. У своїх роботах авторка досліджує питання формування облікової політики на підприємствах туристичної сфери на базі міжнародних стандартів. Вона вважає це досить важливим аспектом розвитку фінансового обліку, оскільки саме адекватна облікова політика дозволить надавати користувачам достовірну інформацію про діяльність туристичних підприємств. Також, як зазначає автор, це дасть можливість удосконалити відображення доходів та витрат для побудови оптимальної системи оподаткування, а формування звітності за міжнародними стандартами внесе зміни в оцінку фінансового стану туристичних підприємств.

Ще одним цікавим дослідженням є робота Майкла Бекаріса [18]. Автори цієї

статті наголошують на необхідності конструктивного підходу до управління витратами готелів в період інерції (період, коли готелі не працюють на прийом туристів). Для цього авторами запропоновано дієву модель управлінського обліку, яку могли б застосувати готелі для оптимізації витрат. Все це дасть можливість надавати акціонерам, постачальникам, банкам та іншим користувачам правдиву інформацію щодо фінансового стану підприємств, а також здійснювати дієве бюджетування.

Слід зазначити, що більшість досліджень закордонних вчених стосуються сфери готельного бізнесу взагалі, та управлінського обліку зокрема. Що дозволяє стверджувати, що дослідження в області фінансового обліку на підприємствах, що займаються організацією перевезень туристів вузькими коліями, є досить актуальним.

Мета дослідження. Метою даної статті є аналіз особливостей організації бухгалтерського обліку на підприємствах, що займаються організацією залізничного туризму, в залежності від обраної моделі управління туристичним бізнесом.

Основні результати дослідження. Організація бухгалтерського обліку на підприємствах, що займаються організацією

залізничного туризму залежить від моделі управління туристичним бізнесом. На сьогодні науковцями в роботі [13] було встановлено чотири такі моделі:

- організація в структурі АТ «Українська залізниця» структурного відокремленого підрозділу для виконання туристичних перевезень;

- організація в структурі АТ «Українська залізниця» дочірнього підприємства – юридичної особи для виконання туристичної діяльності;

- організація незалежних самостійних підприємств – юридичних осіб за участю АТ «Українська залізниця» та інших власників;

- організація самостійних підприємств – юридичних осіб, які орендують для організації залізничних перевезень нитку графіку.

Розглянемо яким чином буде організовано бухгалтерський облік для кожної моделі окремо.

Перша модель передбачає утворення окремого структурного підрозділу з надання трансферних послуг по вузьким коліям (рис. 1).

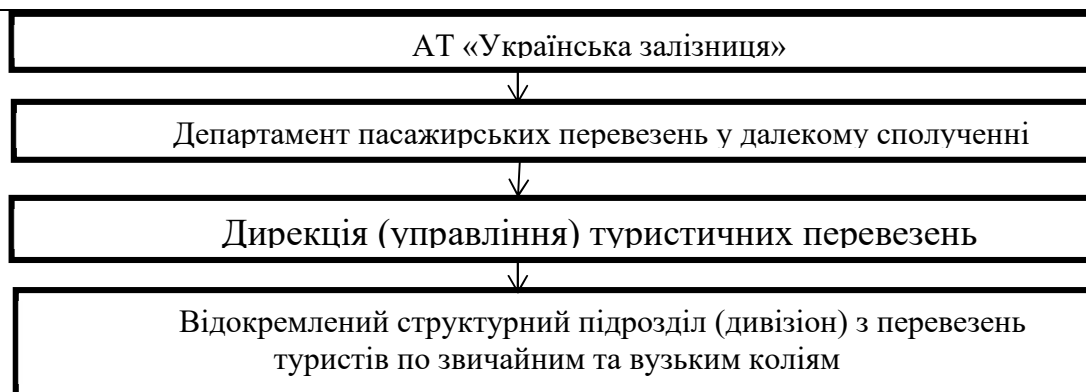


Рисунок 1 – Варіант 1. Структурна схема підпорядкованості окремого структурного підрозділу (дивізіону) з перевезень туристів по звичайним та вузьким коліям АТ «Укрзалізниця», Джерело: [19]

Як бачимо з рис. 1 відокремлений структурний підрозділ (дивізіон) з перевезень туристів по звичайним та вузьким коліям буде підпорядковуватися Дирекції (управлінню) туристичних перевезень, яка в свою чергу буде входити до складу Департаменту пасажирських перевезень у далекому сполученні. При такій схемі управління до функцій основною господарською діяльністю структурного підрозділу будуть організація трансферних перевезень організованих та індивідуальних туристів по звичайним та вузьким коліям, а також надання окремих послуг з організації харчування туристів в поїзді під час подорожі та в місцевих вокзалах. В даному випадку організація бухгалтерського обліку на підприємстві буде здійснюватися як у звичайному виробничому структурному підрозділі, що входить до складу АТ «Українська залізниця».

Тобто, по-перше, бухгалтерський облік буде здійснюватися з використанням облікової політики АТ «Українська залізниця». По-друге, вибір форми бухгалтерського обліку здійснює керуючий орган, тобто Дирекція (управління) туристичних перевезень. Оскільки на залізничному транспорті можуть застосовуватися дві форми організації бухгалтерського обліку, то Дирекція може обрати або децентралізовану або централізовану форми в залежності від обсягів виробництва, складності облікових робіт та кількості працюючих у підрозділі робітників.

При децентралізації на кожному виробничому структурному підрозділі, що має самостійний баланс, створюється бухгалтерія, що виконує облік операцій тільки цього підприємства. Вона називається простою і веде весь бухгалтерський облік,

здійснює поточний контроль операцій, складає фінансову звітність і представляє її у вищестоящу організацію (в нашому випадку Дирекцію (управління) туристичних перевезень). Там на підставі звітів всіх підприємств, що входять до її складу, а також звіту по власних організаціях складається зведений звіт, який передається у фінансову службу Департаменту пасажирських перевезень у далекому сполученні. При централізації обліку обробка первинної інформації ведеться в централізованій бухгалтерії, яка зорганізується при Дирекції (управлінні) туристичними перевезеннями і обслуговує виробничі структурні підрозділи, що входять до складу дирекції, виконуючи для них всі види облікових робіт, включаючи складання фінансової звітності.

По-третє, форма і система внутрішньогосподарського (управлінського) обліку, звітності та контролю господарських операцій, а також правила документообороту

та технології обробки облікової інформації у відокремленому структурному підрозділі (дивізіоні) з перевезень туристів по звичайним та вузьким коліям формується в залежності від форми організації бухгалтерського обліку (централізована чи децентралізована) та на базі внутрішніх нормативних документів АТ «Українська залізниця» таких, як Облікова політика, План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій залізничного транспорту України, Порядок економічних взаємовідносин на залізничному транспорті України, Номенклатура витрат з основних видів економічної діяльності залізничного транспорту України. В таких умовах схема організації бухгалтерського на відокремленому структурному підрозділі з перевезень туристів по звичайним та вузьким коліям буде виглядати як представлено на рис. 2.

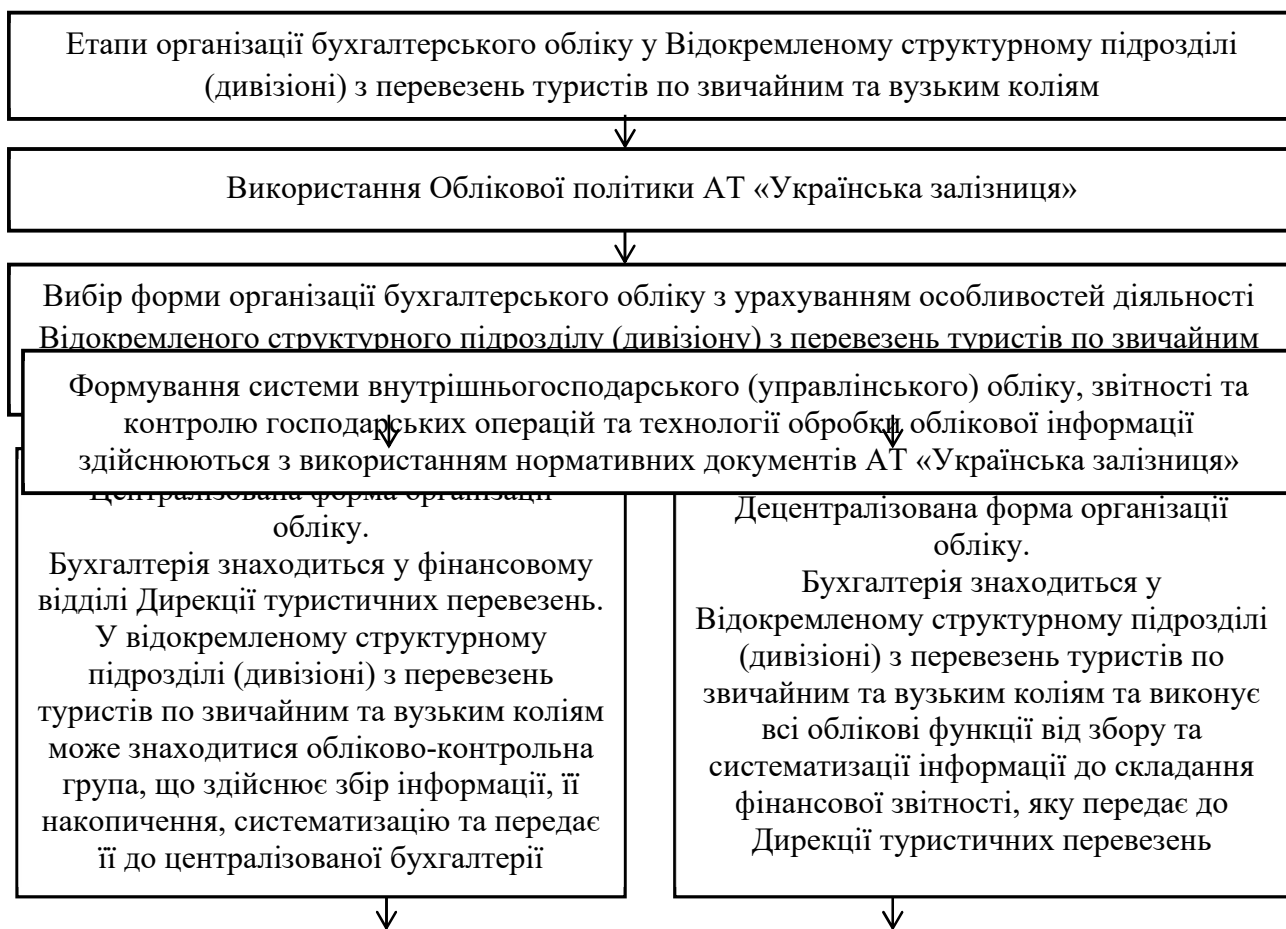


Рисунок 2 – Процес організації бухгалтерського обліку у Відокремленому структурному підрозділі (дивізіоні) з перевезень туристів по звичайним та вузьким коліям Джерело: розробка Чаркіної Т.Ю.

Другою моделлю управління діяльності (рис. 3). До складу такого туристичним бізнесом при організації підприємства будуть входити свої туристичні залізничного туризму є створення дочірнього експертні бюро, готелі, ресторани, об'єкти підприємства – юридичної особи, що буде активного відпочинку, рекламні агенції тощо. займатися організацією туристичної



Рисунок 3 – Варіант 2. Структурна схема підпорядкування окремого дочірнього підприємства з перевезень туристів АТ «Українська залізниця». Джерело: [19]

Згідно з П(С)БО 19 «Об'єднання підприємств» дочірнє підприємство – це підприємство, яке перебуває під контролем материнського (холдингового) підприємства. При цьому відповідно до міжнародних стандартів бухгалтерського обліку контроль буде здійснюватися при виконанні однієї з наступних умов, [20]:

- якщо холдингове підприємство буде володіти більше ніж 50% акцій корпоративного підприємства;

- або, якщо материнська компанія буде володіти пакетом менше 50%, але при цьому у буде мати право на більше ніж половину голосів, право управляти фінансовою і операційною політикою підприємства, право призначати або знімати більшість членів ради директорів або іншого відповідного органу відповідно до угоди з іншими інвесторами. Така ситуація складається в тому випадку, якщо решта частини акцій, що не належить даному інвестору, поділена між дрібними інвесторами.

В нашому випадку материнською (холдинговою) компанією є АТ «Українська залізниця», отже саме воно:

- буде формувати єдину фінансову, інвестиційну, виробничо-господарську та

науково-технічну політику щодо дочірнього підприємства, що буде займатися організацією туристичної діяльності;

- буде визначати напрямки та порядок використання прибутку дочірнього підприємства;

- буде затверджувати плани виробничого та соціального розвитку дочірнього підприємства.

Відповідно до чинного законодавства підприємства, що мають дочірні підприємства, окрім фінансових звітів про власні господарські операції, подають консолідовану фінансову звітність [21]. Консолідована фінансова звітність [22] – це звітність, яка відображає фінансове становище, результати діяльності та рух грошових коштів юридичної особи та її дочірніх підприємств як одної економічної одиниці. Це означає, що бухгалтерський облік на материнському та дочірньому підприємствах має вестися з використанням одного набору принципів, методів та процедур для складання і подання фінансової звітності. Це означає, що і на материнському і на дочірньому підприємстві має бути однакова облікова політика.

Оскільки материнське підприємство здійснює формування фінансової та виробничо-господарської політики щодо

дочірніх підприємств, то можна структура бухгалтерії, порядок її роботи, стверджувати, що процес організації ступінь централізації та децентралізації. бухгалтерського обліку на дочірньому підприємстві повністю входить до бухгалтерського обліку на дочірньому підприємстві є становлення системи компетенції материнської компанії. По-перше, материнське підприємство визначає внутрішнього контролю за його діяльністю. які види обліку будуть здійснюватись на Як правило, це може бути організація служби дочірньому підприємстві. По-друге, внутрішнього аудиту, яка підпорядковується материнській компанії. Підсумовуючи усе визначається технологія обліку дочірнього підприємства, тобто який план рахунків буде вище сказане, можна представити процес застосовуватись, яким чином буде організації бухгалтерського обліку на здійснюватися документообіг, які реєстри підприємстві, що займається туристичною бухгалтерського обліку будуть діяльністю та є дочірнім підприємством АТ використовуватися на дочірньому «Українська залізниця», графічно (рис. 4) підприємстві. По-третє, визначається



Рисунок 4 – Процес організації бухгалтерського обліку у дочірньому підприємстві АТ «Українська залізниця», що займається організацією туристичних подорожей залізничним транспортом. Джерело: розробка Чаркіної Т.Ю.

Третій варіант моделі управління підприємства виступає АТ «Українська туристичною залізничною компанією залізниця» (рис. 5), тобто воно має право на передбачає створення незалежного частину прибутку, що утворюється в процесі самостійного підприємства – юридичної діяльності туристичного підприємства. особи. При чому одним із засновників такого

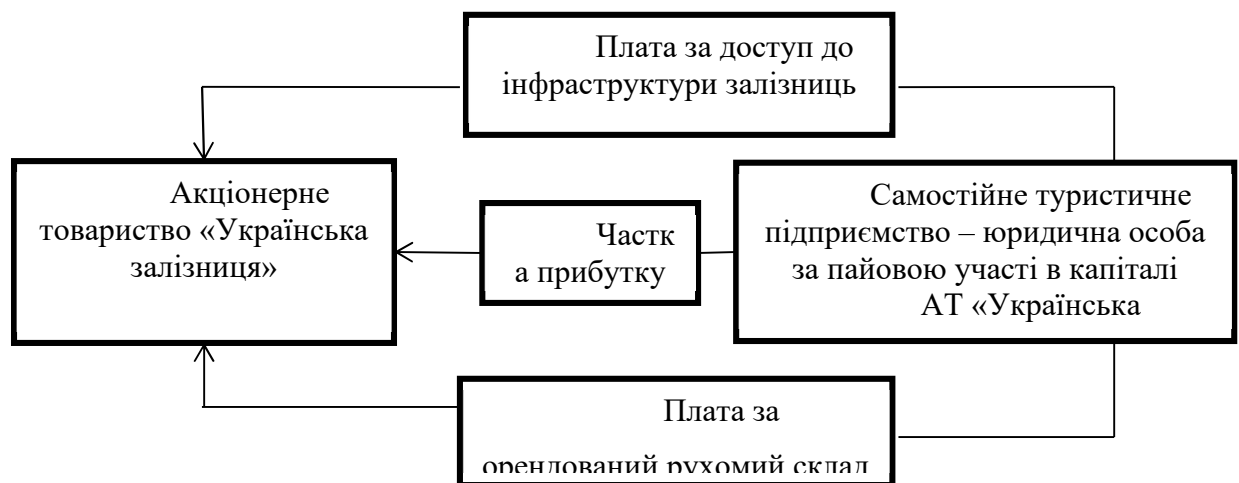


Рисунок 5 – Варіант 3. Схема взаємодії окремого самостійного туристичного залізничного підприємства, побудованого на пайовій участі в капіталі з АТ «Укрзалізниця». Джерело: [19]

Четвертий варіант моделі організації туристичної залізничної компанії, як і третій, передбачає створення незалежного самостійного підприємства – юридичної особи, але вже без участі АТ «Українська залізниця» (рис. 6).

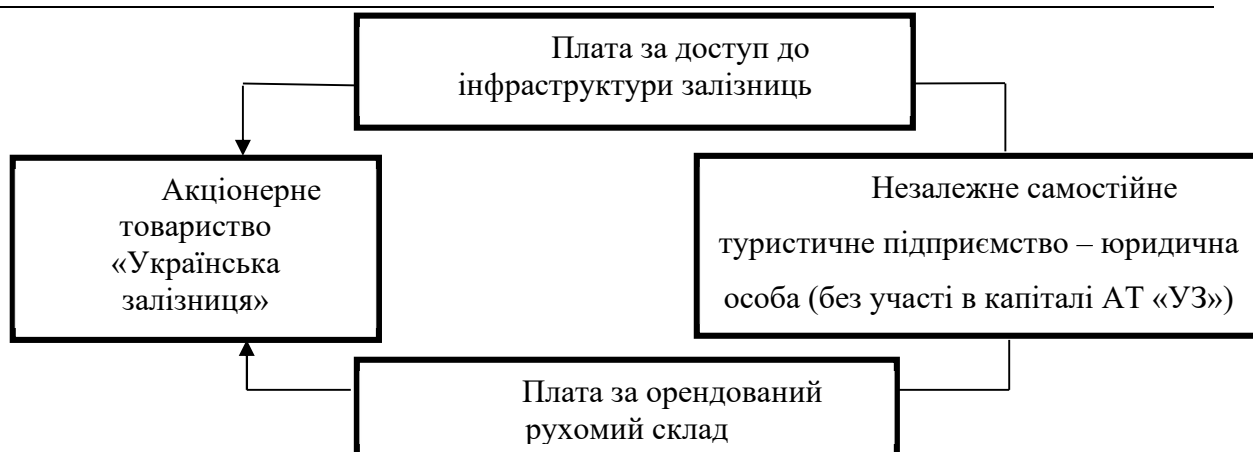


Рисунок 6 – Варіант 4. Схема взаємодії окремого самостійного туристичного залізничного підприємства з АТ «Укрзалізниця». Джерело: [19]

При реалізації цього варіанта повністю ліквідується залежність нової туристичної компанії від АТ «Українська залізниця», що робить компанію повністю самостійною.

В даних двох випадках створене туристичне підприємство веде свою господарську діяльність окремо від АТ «Українська залізниця», при цьому воно сплачує усі необхідні кошти акціонерному товариству за використання залізничних колій, забезпечення організації руху поїздів, використання орендованого рухомого складу. Крім того новостворена компанія може мати свій сучасний рухомий склад.

Що ж стосується процесу організації бухгалтерського обліку при цих двох варіантах управління туристичним бізнесом, то він буде абсолютно ідентичний. При створенні незалежної туристичної компанії в першу чергу визначається її облікова політика, де прописується вся методологія відображення інформації про об'єкти обліку. На цьому етапі також затверджується робочий план рахунків та схема документообігу на підприємстві. По-друге, обирається форма ведення бухгалтерського обліку. При цьому враховуються особливості діяльності підприємства і технологія обробки облікових даних. Завершальним етапом є створення системи внутрішньогосподарського (управлінського) обліку та контролю господарських операцій (рис. 7).



Рисунок 7 – Процес організації бухгалтерського обліку на підприємстві, що займається організацією туристичних подорожей залізничним транспортом *Джерело: розробка Чаркіної Т.Ю.*

Висновки. Узагальнюючи проведене дослідження, можна сказати, що організація бухгалтерського обліку на підприємстві, що займається організацією туристичної діяльності при перевезенні туристів вузькоколійними залізницями, залежить від таких факторів як:

- модель управління туристичним бізнесом;
- вид діяльності суб'єкта господарювання;
- інформаційна потреба внутрішніх і зовнішніх користувачів.

Також слід пам'ятати, що від організації облікового процесу залежить контроль та аналіз роботи підприємстві, що займається організацією туристичної діяльності при

перевезенні туристів вузькоколійними залізницями. Це є основою для прийняття управлінських рішень. Тому бухгалтерський облік на даному підприємстві повинен відповідати всім основним принципам, що прописані у законодавстві. А це може забезпечити лише правильно організований обліковий процес.

Література

1. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність [Електронний ресурс]: Закон України від 16 липня 1999 року № 996 (зі змінами і доповненнями) Режим доступу – <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
2. Балченко З.А. Бухгалтерський облік в туризмі і готелях України [Текст]: навч.

- посібн. / З. А. Балченко. – К. : Вид-во КУТЕП, 2006. – 232 с.
3. Гура Н. О. Облік видів економічної діяльності [Текст]: підручн. / Н. О. Гура. – К.: Центр учбової літератури, 2010. – 392 с.
4. Колісник Г. М. Бухгалтерський облік в туризмі [Текст]: навчальний посібник / Г. М. Колісник, Л. О. Гелей, Т. П. Данканич. — Ужгород: Вид-во УжНУ «Говерла», 2016. — 140 с.
5. Хорунжак Н. М. Проблеми й перспективи розвитку системи обліку суб'єктів туристичної діяльності [Електронний ресурс] / Н. М. Хорунжак // Інноваційна економіка. – 2016. – № 5-6. – с. 199-205. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2016_5-6_35
6. Івашина Є. М. Особливості організації обліку в туристичній діяльності / Є. М. Івашина, М. П. Білан // Формування ринкових відносин в Україні. - 2012. - № 6. - С. 217-219. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu_2012_6_48
7. Рошко Н. Б. Організація обліку у суб'єктів туристичної діяльності [Електронний ресурс] / Н. Б. Рошко // Економічні науки. Сер.: Облік і фінанси. – 2012. – Вип. 9(4). – с. 343-353 – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2012_9\(4\)_39](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2012_9(4)_39) ;
8. Рошко Н. Б. Методика обліку у туристичних операторів та туристичних агентів [Електронний ресурс] / Н. Б. Рошко // Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту. Економічні науки. – 2012. – Вип. 4. – с. 358-363. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchtei_2012_4_62
9. Боднар В. Організація бухгалтерського обліку діяльності підприємств туристичного бізнесу / В. Боднар, В. Г. Швець // Молодий вчений. - 2017. - № 11. - С. 1104-1107. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_11_267
10. Богданова Ж. А. Бухгалтерський облік і контроль туристичної діяльності: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Ж. А. Богданова; Житомир. держ. технол. ун-т – Житомир, 2011. – 20 с.
11. Шейкха Нісрат Сабір Організаційно-методичні засади ведення бухгалтерського фінансового обліку туристичної діяльності [Текст]: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Шейкха Нісрат Сабір; Одес. нац. екон. ун-т – О., 2013. – 18 с.
12. Момонт Т. В. Методика та організація бухгалтерського обліку в умовах диверсифікації діяльності суб'єктів туристичної індустрії [Текст]: автореф. дис. канд. екон. наук: 08.00.09 / Момонт Т. В. Житомир. держ. технол. ун-т – Житомир, 2016. – 24 с.
13. Височан О. С. Розвиток теорії та методології обліку у суб'єктів туристичної діяльності [Текст]: автореф. дис. док. екон.

- наук: 08.00.09 / О. С. Височан, Житомир. держ. технол. ун-т – Житомир, 2015. – 44 с.
14. Inna Sousa Paiva Research in hospitality management and accounting: a research synthesis and analysis of current literature and future challenges. / Inna Sousa Paiva, Paulo Reis and Isabel Costa Lourenço // Problems and Perspectives in Management – 2016. - Volume 14, Issue 4. [http://dx.doi.org/10.21511/ppm.14\(4\).2016.10](http://dx.doi.org/10.21511/ppm.14(4).2016.10)
15. Temirkhanova Mo'tabar Juraevna The Role of Accounting Policies in Tourist Companies in the Development of the Economy of the Republic of Uzbekistan / Temirkhanova Mo'tabar Juraevna // Global Journal of HUMAN-SOCIAL SCIENCE: E-Economics – 2019. – Volume 19 Issue 6 Version 1.0 Режим доступу: <https://socialscienceresearch.org/index.php/GJHSS/article/download/2934/2823/>
16. Temirkhanova Mo'tabar Juraevna Features of Establishing Accounting Policy in Tourism Enterprises / Temirkhanova Mo'tabar Juraevna // Business and Economics Journal – 2018. – Volume 9 • Issue 2. doi:10.4172/2151-6219.1000353
17. Temirkhanova Mo'tabar Juraevna Improvements in Accounting and Analysis of Financial Results in Tourism Enterprises / Temirkhanova Mo'tabar Juraevna // Journal of Tourism & Hospitality – 2019. - Vol. 8 Iss. 4 No: 412 doi: 10.35248/2167-0269.19.8.412
18. Michail G. Bekiaris Approaches to Cost Accounting in Tourist Management / Michail G. Bekiaris, Stella A. Zounta and Theodoros A. Stavrinoudis // AIP Conference Proceedings – 2007. <https://doi.org/10.1063/1.2835929>
19. Марценюк Л. В. Визначення раціональної моделі управління залізничною туристичною компанією «Вузькоколіїні залізниці» [Електронний ресурс] / Л. В. Марценюк // Технологический аудит и резервы производства. – 2016. – № 3(5). – с. 4-10. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tatrv_2016_3\(5\)_2](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tatrv_2016_3(5)_2)
20. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 19 «Об'єднання підприємств» [Електрон. ресурс]: наказ Міністерства фінансів України від 07.07.1999 № 163 (зі змінами і доповненнями) – Режим доступу <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0499-99>.
21. Порядок подання фінансової звітності [Електрон. ресурс]: Постанова Кабінету Міністрів України від 28 лютого 2000 р. № 419 (зі змінами і доповненнями) – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/419-2000-п>
22. Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 2 «Консолідована фінансова звітність» [Електрон. ресурс]: Наказ Міністерства фінансів України від 27.06.2013 № 628 (зі змінами і доповненнями) – Режим доступу: <http://zakon0.rada.gov.ua/laws/show/z1223-13>

23. Holonič, J., Khymynets, V.V., Ecological and economic principles of sustainable development of the Carpathian Euroregion, *Acta Oeconomica Cassoviensia*. - Roč. 6, č. 2 (2013), s. 112-126 ISSN 1337-6020

References

1. Ukraine, Verkhovna Rada. (1999, June 16). Pro bukhhaltenskyi oblik ta finansovu zvitnist. Retrieved from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/996-14>

2. Balchenko, Z. (2006). *Bukhhalterskyi oblik v turyzmi i hoteliakh Ukrainy*. Kyiv: Vyd-vo KUTEP.

3. Hura, N. O. (2010). *Oblik vydiv ekonomichnoi diialnosti*. Kyiv: Tsentr uchbovoi literatury.

4. Kolisny`k, M. G., Gelej, L. O., & Dankany`ch, T. P. (2016). *Buxgalters`ky`j oblik v tury`zmi*. Uzhgorod, Ukraine: UzhNU «Goverla».

5. Khorunzhak , N. M. (2016). Problemy i perspektyvy rozvytku systemy obliku sub`iektiv turystychnoi diialnosti. *Innovatsiina ekonomika*, (5-6), 199-205. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/inek_2016_5-6_35

6. Ivashy`na, Y. M., & Bilan, M. P. (2012). Osobly`vosti organizatsiyi obliku v tury`sty`chnij diyal`nosti . *Formuvannya Ry`nkovy`x Vidnosy`n v Ukrayini*, (6), 217–219. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/frvu_2012_6_48

7. Roshko, N. B. (2012). Orhanizatsiia obliku u subiektiv turystychnoi diialnosti. *Ekonomichni nauky*, (9 (4)), oblik i finansy, 343-353. Retrieved from [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2012_9\(4\)_39](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecnof_2012_9(4)_39)

8. Roshko, N. B. (2012). *Metodyka obliku u turystychnykh operatoriv ta turystychnykh ahentiv*. *Visnyk Chernivetskoho torhovelno-ekonomichnoho instytutu*, (4), ekonomichni nauky, 358-363. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vchetei_2012_4_62

9. Bodnar, V., & Shvecz` , V. G. (2017). *Organizaciya buxgalters`kogo obliku diyal`nosti pidpry`yemstv tury`sty`chnogo biznesu*. *Molody`j Vcheny`j*, (11), 1104–1107. Retrieved from http://nbuv.gov.ua/UJRN/molv_2017_11_267

10. Bohdanova, Z. A. (2011). *Bukhhalterskyi oblik i kontrol turystychnoi diialnosti (dissertation)*. Zhytomyr, Ukraine.

11. Sabir, S. N. (2013). *Orhanizatsiino-metodychni zasady vedennia bukhhaltenskoho finansovoho obliku turystychnoi diialnosti (dissertation)*.

12. Momont , T. V. (2016). *Metodyka ta orhanizatsiia bukhhaltenskoho obliku v umovakh dyversyfikatsii diialnosti subiektiv turystychnoi industrii (dissertation)*. Zhytomyr, Ukraine.

13. Vysochan, O. S. (2015). *Rozvytok teorii ta metodolohii obliku u subiektiv turystychnoi diialnosti (dissertation)*. Zhytomyr, Ukraine.

