

Володимир Іванович ЄВДОЩАК

кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і аудиту,
Чернівецький торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету
E-mail: vovaevi@mail.ru

Юлія Анатоліївна МАНАЧИНСЬКА

кандидат економічних наук,
доцент кафедри обліку і аудиту,
Чернівецький торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету
E-mail: yu_manachynska@ukr.net

ВІДОБРАЖЕННЯ ІНФОРМАЦІЇ ПРО ДОХОДИ В ОБЛІКОВИХ РЕГІСТРАХ ТА ЗВІТНОСТІ

Євдощак, В. І. Відображення інформації про доходи в облікових регістрах та звітності [Текст] / Володимир Іванович Євдощак, Юлія Анатоліївна Маначинська // 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», 2016. – Том 24. – № 2. – С. 147-154. – ISSN 1993-0259.

Анотація

У статті наведено обґрунтування теоретичних, методичних та практичних засад щодо відображення інформації про доходи та результати діяльності готелів в облікових регістрах та звітності на основі врахування комплексного характеру готельних послуг. Доведено доцільність запровадження системи додаткових облікових регістрів у відображенні інформації про доходи від реалізації комплексної готельної послуги, що сприятиме отриманню інформації про фінансовий результат внутрішніх операцій готелю. Обґрунтовано, що при узагальненні інформації про результативність діяльності суб'єктів готельного сектору слід доповнити чинну систему облікових регістрів додатковими аналітичними відомостями. Практичне впровадження останніх сприятиме відображенню інформації про одержані доходи та фінансові результати за сегментами відповідальності. Лише при застосуванні такого підходу до побудови системи облікових регістрів керівництво підприємств готельного господарства володітиме детальною інформацією про формування внутрішніх фінансових результатів сегментів.

Ключові слова: дохід; готель; обліковий регістр; звітність; фінансовий результат.

Volodymyr Ivanovych YEVDOSHCHAK

PhD in Economics,
Associate Professor,
Department of Accounting and Auditing
Chernivtsi Trade and Economics Institute KNTEU
E-mail: vovaevi@mail.ru

Yuliia Anatoliivna MANACHYNSKA

PhD in Economics,
Department of Accounting and Auditing
Chernivtsi Trade and Economics Institute KNTEU
E-mail: yu_manachynska@ukr.net

DISPLAY OF INFORMATION ON THE INCOME IN ACCOUNTING REGISTERS AND REPORTING

Abstract

The article presents a study of theoretical, methodological and practical framework for displaying information on revenues and results of the hotels in the accounting records and reporting on the account of the complex nature of hotel services. It is shown the expediency of introducing a system of additional accounting records to display information about the income from the sale of hotel complex services to facilitate obtaining information about the financial results of internal operations of the hotel. It is proved that the current system of accounting records should be supplemented with additional analytical information if there is a generalization of information on effectiveness of of the hotel sector entities. Practical implementation of the analytical information will help display the information on received income and financial results by segment responsibility. Only the application of this approach to the construction of a system of accounting records will help the management of hotel industry businesses get detailed information about the formation of internal financial results of segments.

Keywords: income; hotel; accounting records; accounting; financial results.

JEL classification: M21, M41

Вступ

Одним із першочергових завдань вітчизняних підприємств готельного господарства постає розробка цілісної системи первинних документів, відомостей синтетичного та аналітичного обліку, журналів, Головної книги тощо.

Безпосередній порядок вибору готелем форми бухгалтерського обліку як відповідної системи регістрів регламентується чинними нормативним забезпеченням бухгалтерського обліку. Проте, оскільки регламентовані форми облікових регістрів мають універсальний характер, то вони не можуть повною мірою врахувати специфіку діяльності підприємств у галузі готельної діяльності, зокрема щодо відображення доходів від реалізації комплексних послуг, тобто не може задовольнити потреби управління. Тому виникає необхідність в удосконаленні чинних облікових регістрів із урахуванням специфіки готельних послуг.

Теоретико-методологічні розробки прикладного характеру з питань узагальнення інформації про доходи готелів у звітності знайшли своє відображення у фундаментальних працях провідних вітчизняних та зарубіжних науковців: О. А. Агеєвої [1], З. А. Балченко [2], І. В. Балченко [2], Г. Н. Бургонової [3], Н. А. Каморджанової [3], С. Я. Король [5], Л. П. Кукушкіної [6], К. А. Куркіної [7], Ю. Н. Самопальнікової [8], О. М. Чабанюк [9] та інших. Кожний дослідник звертав увагу на найбільш проблемні, на його погляд, аспекти обліку та узагальнення інформації про доходи від реалізації готельних послуг в умовах дискримінаційної системи диференціації готельних тарифів.

Проте з огляду на специфіку та умови функціонування вітчизняних підприємств готельного господарства проблеми організації і методики бухгалтерського обліку доходів від реалізації готельних послуг та узагальнення інформації про них у звітності не відповідають завданням інформаційного забезпечення потреб системи управління.

Мета статті

Основною метою статті є дослідження нових системних та послідовних підходів до удосконалення процедури узагальнення інформації про доходи підприємств готельного господарства в системі

облікових реєстрів та звітності, з метою забезпечення керівників вищих ланок керування готелем своєчасною та якісною інформацією про досліджувані об'єкти бухгалтерського обліку.

Виклад основного матеріалу дослідження

Функціонування підприємств готельного господарства в сучасних умовах розвитку інвестиційно-інноваційних процесів обумовлюється формуванням дієвого механізму господарювання із розширеною інфраструктурою спектру додаткових послуг. Як наслідок, зазначений процес потребує принципово нових дієвих та послідовних підходів до системи управління організацією готельної сфери, що зорієнтовано на формування відповідних тактичних та стратегічних дій задля майбутнього розвитку готельного бізнесу. У такому контексті першочергової актуальності набуває запровадження належного рівня інформаційно-облікового забезпечення управління доходами, відтворення перспектив та оцінка втрачених можливостей щодо досягнення бажаного рівня прибутковості готельного бізнесу загалом. За таких обставин на перший план виходить потреба в першочерговому удосконаленні облікового аспекту щодо ділянки доходів від основної діяльності готелів з метою забезпечення перспективного рівня рентабельності бізнес-процесів.

Журнал 6 призначено для узагальнення інформації про доходи від операційної, інвестиційної та фінансової діяльності підприємств готельного господарства, а також для відображення фінансових результатів від звичайної діяльності та надзвичайних подій (за кредитом рахунків 70, 71, 72, 73, 74, 75, 76, 79). У розділі II Журналу 6 накопичуються дані про окремі складові доходів підприємств готельного господарства: інші операційні доходи, доходи від участі в капіталі, інші фінансові доходи, а також інші доходи [6].

На нашу думку, доцільно доповнити розділ I Журналу 6 розширеною аналітикою стосовно доходів додаткових структурних підрозділів підприємств готельного господарства, послуги яких входять до складу «пакету» комплексу послуг, тобто надаються мешканцям готелю (in side), а також реалізуються зовнішнім відвідувачам (out side) у спеціальній аналітичній відомості (табл. 1). Запропонована в табл. 1 структура аналітичної відомості 6.1. до розділу I Журналу 6 дозволить порівнювати в динаміці обсяг надходжень від реалізації послуг внутрішнім та зовнішнім клієнтам, визначати фінансовий результат внутрішніх операцій під час реалізації комплексної «пакетної» послуги, а також поглибити аналітику стосовно обліку доходів додаткових структурних підрозділів, послуги яких заздалегідь внесено до вартості проживання. Застосування на практиці вищезазначених пропозицій з удосконалення організації та методики обліку доходів від реалізації готельних послуг створить сприятливі умови для створення дієвої системи управління готельним господарством.

Комбіновані реєстри систематичного обліку поєднують синтетичні та аналітичні записи між собою. Відповідно застосування останнього різновиду облікових реєстрів сприяє створенню системи оперативного отримання хронологічних й систематичних даних або показників синтетичного й аналітичного обліку разом, що скорочує облікову роботу за реєстрації і дає повне уявлення про здійснені операції підприємством готельного господарства [3].

С. Я. Король [5] при розкритті основних аспектів обліку фінансових результатів діяльності готельного господарства зазначає, що інформація про ділянку дослідження узагальнюється в таких облікових реєстрах, як Журнал №5 та №6, а вже звіди переноситься до Головної книги.

Оскільки категорію доходи слід розглядати одночасно відповідно до категорії витрат, то звернемо увагу на те, де у облікових реєстрах фіксується інформація про витрати готелів.

Так Журнали 5, 5А «Облік витрат» призначені для відображення витрат, що пов'язані безпосередньо із виробництвом готельного продукту. Цей журнал-ордер можна вести у двох варіантах: облік виробничих витрат із застосуванням рахунків класу 9 «Витрати діяльності» – Журнал 5 і облік виробничих витрат із застосуванням рахунків класів 8 «Витрати за елементами» і 9 «Витрати діяльності» – Журнал 5А.

Якщо підприємство готельного господарства не застосовує рахунки класу 8, то облік витрат здійснюється у скороченому Журналі 5, якщо готель використовує рахунки класів 8 і 9, то облік витрат здійснюється в Журналі 5А. Показники Журналів 5 і 5А використовують при складанні Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

Варто зауважити, що для Журналів 5 та 5А також характерним є універсальний характер, що обумовлює неврахування особливостей обліку фінансових результатів діяльності підприємств готельної сфери.

Таблиця 1. Відомість № 6.1 аналітичних даних до рахунка 70 «Дохід від реалізації»

№ з/п	Дебет рахунків	Кредит рахунків										Разом по дебету
		64	685	701	702	7032	7913	7953 "Результат внутрішньої реалізації послуг"	...	10		
A	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10		
1	Номерний фонд											
2	7031	226,9	134,2	78,4	44,1	458,8					715,5	
3	Готельні послуги (проживання)											
3.1	Апартамент						34,4				175,8	
3.2	Люкс Ексклюзив						20,6				105,5	
3.3	Люкс Сімейний						16,0				82,0	
3.4	Люкс Престиж						13,8				70,2	
3.5	Люкс Прем'єр						11,5				58,5	
3.6	Люкс Покращений						13,5				69,1	
3.7	Люкс Стандарт						9,4				48,0	
3.8	Ексклюзив						20,4				104,2	
3.9	Студіо						16,3				83,2	
3.10	Покращений						14,0				71,5	
3.11	Стандарт						22,7				116,1	
3.12	Економ Плюс						21,1				107,8	
3.13	Економ						15,6				79,6	
3.14	... (за типами номерів)						-				-	
	Усього по субрахунку 7031	226,9	134,2	78,4	44,1	458,8	229,2				1887,0	
	Додаткові структурні підрозділи											
1	7032											
2	Оздоровчий центр (СПА-центр)											
3	Басейн											
4	реалізація внутрішнім клієнтам						211,8				355,8	
	реалізація зовнішнім клієнтам						105,8				105,1	
	Разом по кредиту	226,9	134,2	78,4	44,1	458,8	317,6				460,9	
	Разом по сторінці	226,9	134,2	78,4	44,1	458,8	546,8				1632,4	

Тому пропонуємо внести до розділу I Журналу 5 (який заповнюється з кредиту рахунків 90, 92 – 99 у дебет рахунків 79 «Фінансові результати») наступні зміни (додаток Н2), а саме:

- до рахунку 79 «Фінансові результати» відкрити відомості аналітичного обліку з метою відображення результатів діяльності та витрат як за основним структурним підрозділом (номерним фондом), так і за допоміжними підрозділами, послуги яких заздалегідь належать до вартості проживання (СПА-центр, Служба харчування тощо) з огляду на внутрішню реалізацію послуг мешканцям готелю та зовнішню реалізацію послуг стороннім відвідувачам, а також неможливість внутрішнього продажу при складанні фінансової звітності;
- у розділі I Журналу 5 інформацію по кожному субрахунку фінансових результатів подати у згорнутому вигляді із зазначенням посилання на відповідну відомість аналітичного обліку, зокрема: відомість 5.1 до субрахунку 7911 «Результат реалізації готельних послуг (проживання)»; відомість 5.2 до субрахунку 7913 «Результат реалізації послуг додаткових структурних підрозділів зовнішнім клієнтам»; відомість 5.3 до субрахунку 79531 «Результат реалізації послуг СПА-центру внутрішнім клієнтам»; відомість 5.4 до субрахунку 79532 «Результат реалізації послуг Служби харчування внутрішнім клієнтам» тощо.

Удосконалення обліку фінансових результатів шляхом реформування системи рахунків та введення аналітичних рахунків за видами внутрішніх фінансових результатів від реалізації готельних послуг, зокрема до субрахунку 795 «Результат внутрішніх операцій» в умовах спектрального характеру зворення вартості комплексної послуги та методики трансфертних цін, надасть більшої інформативності внутрішній звітності підприємств готельного господарства.

С. І. Байлик акцентує увагу на тій обставині, при якій правильне застосування інформації про доходи в облікових регістрах та звітах за типами номерів може слугувати основою для аналітичної оцінки доходів номерного фонду загалом, відповідно копія цього звіту може бути підготовлена для головного менеджера готелю [12, с.198].

С. Я. Король, досліджуючи специфіку складання бухгалтерських регістрів за рахунками обліку доходів на підприємствах готельного господарства, пропонує макети аналітичних відомостей з розшифровкою аналітичних даних про доходи основної діяльності готелю за типами готельних номерів. Зазначені аналітичні відомості виступають дієвим засобом узагальнення касових звітів готельного господарства (ф. № 8-г), а їх практичне застосування створює сприятливі умови для порівняння в динаміці надходження плати за реалізовані готельні послуги та розрахунку обсягу чистого доходу готелю за категоріями клієнтів [5].

Структурована система внутрішньої звітності на переважній більшості підприємств готельного господарства відсутня. Робота економічних відділів готелів, що відокремлені в структурні підрозділи, першочергово зорієнтована на формування цін на послуги та аналіз отриманих фінансових результатів на підставі даних облікової служби.

Проте для того, щоб на підприємстві готельного господарства провести повноцінний економічний аналіз, перш за все необхідно сформувати структуровану систему внутрішньої звітності для потреб управління. Із урахуванням вищезазначеного доцільно розробляти наступну структуровану систему відповідних форм внутрішніх звітів щодо відображення доходів від реалізації готельних послуг, детальний їх перелік наведено в табл. 2.

Запропоновано з метою розширення додаткових можливостей обліку процесу формування фінансових результатів за сегментами відповідальності підприємств готельного господарства рекомендовані форми аналітичних відомостей. А у розділі I Журналу 5 інформацію по кожному субрахунку фінансових результатів запропоновано подавати у згорнутому вигляді із зазначенням посилання на відповідну відомість аналітичного обліку (відомість 5.1, 5.2, 5.3, 5.4). Обґрунтовано доцільність здійснення визначення фінансового результату підприємства готельного господарства у системі обліку за сегментами відповідальності, тобто результат діяльності номерного фонду розраховувати шляхом вирахування з нього кумулятивної величини прибутків сегментів відповідальності, послуги яких входять до складу «пакету». А результативність сегменту відповідальності номерного фонду розраховувати шляхом множення обсягу наданих готельних послуг (послуг проживання) на готельний тариф, зменшений на суму понесених витрат таких структурних підрозділів, як служба харчування, СПА-центр (за умови належності їх послуг до вартості проживання). Саме такий порядок формування фінансового результату надасть змогу структурним (основному та додатковим) підрозділам готельного господарства індивідуально регулювати ціну комплексної послуги, яку вони надають, та отримувати частину прибутку від їх реалізації.

Деталізовані звіти про доходи підрозділів застосовуються підприємствами готельного господарства для своєчасного отримання інформації про обсяги реалізації готельних послуг протягом доби, а також задля попередження порушень фінансової дисципліни працівниками та при вирішенні суперечливих питань, які виникають у процесі обслуговування клієнтів [6].

Таблиця 2. Структурована система звітності щодо відображення доходів підприємств готельного господарства

№ з/п	Назва звіту	Ким формується та термін подачі
Звіти про фактичну реалізацію послуг у межах підприємства готельного господарства (ПГГ)		
1.	Звіт про фактичну реалізацію готельних послуг за період у розрізі контрагентів, договорів, рахунків-фактур за період	Формується старшим реєстратором готелю в термін до 9-00 наступного дня та передається в централізовану бухгалтерію як «Звіт про результати нічного аудиту» в облікових програмах Товариства. У термін до 02 числа місяця, наступного за звітним, старший реєстратор готелю формує цей звіт за звітний місяць
2.	Звіт про обсяг фактично наданих послуг проживання в межах підприємства готельного господарства (ПГГ) за добу	За необхідності формується відповідальним виконавцем готелю в термін до 9 ⁰⁰ наступного дня. У термін до 02 числа місяця, наступного за звітним, старший реєстратор готелю формує звіт.
3.	Звіт про обсяг фактично наданих послуг харчування в межах підприємства готельного господарства (ПГГ) за добу	За необхідності формується відповідальним виконавцем готелю в термін до 9 ⁰⁰ наступного дня. У термін до 02 числа місяця, наступного за звітним, старший реєстратор готелю формує вищезазначений звіт.
Звіти про фактично надані послуги ПГГ:		
4.	Звіт про об'єм фактично наданих готельних послуг за добу (базовий)	За необхідності формується старшим реєстратором готелю в термін до 9 ⁰⁰ наступного дня. У термін до 02 числа місяця, наступного за звітним, старший реєстратор готелю формує вищезазначений звіт.
Окремі звіти:		
5.	Звіт по дострокових від'їздах з готелю Товариства за період	Формується старшим реєстратором готелю в термін до 9 ⁰⁰ наступного дня та передається в централізовану бухгалтерію Товариства як Звіт «Про результати нічного аудиту в облікових програмах Товариства». У термін до 02 числа місяця, наступного за звітним, старшим реєстратором готелю формується цей звіт за звітний місяць;
6.	Звіт по неприїздах згідно з бронню за період	Формується відповідальним виконавцем готелю в термін до 02 числа місяця, наступного за звітним, та передається в готель.

Із надходженням зіставної інформації про обсяги реалізації готельних послуг за минулі періоди, її слід вносити у звітність підприємств готельного господарства для порівняння результатів. Зіставлення з планом та прогнозними даними має суттєві переваги, оскільки створює сприятливі умови для менеджменту готелю у ході здійснення аналітичної оцінки щодо причин перевищення чи недосягнення бажаних результативних показників.

На великих підприємствах готельного господарства щомісячна звітність повинна порівнюватися з накопиченими з початку року плановими показниками. Це обумовлено перш за все тим, що менеджмент вищих ланок управління постійно повинен володіти інформацією про доходи готелю задля об'єктивного пояснення причин відхилень від плану.

У фінансовій звітності вітчизняних підприємств готельного господарства доходи від реалізації готельних послуг узагальнюються, тобто не здійснюється розмежування за видами діяльності та структурою номерного фонду за типами готельних номерів.

Окрім того, найбільш повно визначити інформаційні потреби управління доходами від реалізації готельних послуг за типами готельних номерів допоможе врахування особливостей міжнародної системи обліку та звітності в Україні, що сприятиме швидкому залученню іноземного капіталу та підняттю рівня вітчизняної економіки.

Відповідно, врахування спектру наведених пропозицій щодо удосконалення ділянки обліку доходів від основної операційної та іншої операційної діяльності в межах запровадження у практику застосування відповідних макетів облікових реєстрів, форм внутрішньої звітності в частині відображення доходів від продажу номерів та статичної звітності сприятиме об'єктивному забезпеченню системи управління прибутковістю готельного господарства загалом.

Висновки та перспективи подальших розвідок

Отже, раціональна організація обліку доходів, витрат та фінансових результатів в умовах комплексного характеру готельних послуг є важливою частиною вдало побудованої та змістовно наповненої організаційної структури управління підприємством готельного господарства. Проте розвиток сучасних облікових концепцій стосовно таких ділянок, як доходи, витрати і фінансові результати від операційної діяльності, супроводжується зростаючими вимогами та уповільнюється неналежним рівнем спрямування на зовнішніх та внутрішніх користувачів об'єктивної та релевантної інформації.

Застосування розглянутих пропозицій щодо удосконалення обліку доходів від операційної діяльності готельного господарства сприятиме створенню належного рівня умов для порівняння витрат і доходів за основоположними центрами відповідальності, що насамкінець надасть можливість обґрунтувати частку їх внеску у формування операційного прибутку від реалізації комплексної послуги. Через такі нововведення з'явиться можливість у підходах до проектування потоків вихідної інформації про об'єкти дослідження та слугуватиме запорукою прийняття дієвих управлінських рішень на базі альтернатив на досягнення бажаного рівня прибутковості готельного господарства.

Список літератури

1. Агеева, О. А. Туристические фирмы и гостинницы: бухгалтерський учет и налогообложение [Текст] : [учеб. пособ.] / О. А. Агеева. – М. : Современная экономика и право, 2000. – 184 с.
2. Балченко, З. А. Бухгалтерський облік в туризмі і готелях України [Текст] : [навч. посіб.] / З. А. Балченко. – К. : КУТЕП, 2006. – 232 с.
3. Бургонова, Г. Н. Гостиничный и туристический бизнес: особенности бухгалтерского учёта и налогообложения [Текст] : [учеб. пособ.] / Г. Н. Бургонова, Н. А. Коморджанова. – М. : Финансы и статистика, 1999. – 352 с.
4. Голов, С. Ф. Управлінський облік [Текст] : [підручн.] / С. Ф. Голов. – К. : 2008. – 704 с.
5. Король, С. Я. Бухгалтерський облік в готельному господарстві [Текст] : [навч. посіб.] / С. Я. Король. – К. : КНТЕУ, 2005. – 354 с.
6. Кукушкина, Л. П. Особенности ведения бухгалтерского учёта в гостиничном бизнесе [Текст] : [учеб. пособ.] / Л. П. Кукушкина. – М. : ИД «Аудитор», 2000, – 286 с.
7. Куркина, К. А. Особенности бухгалтерського учета и налогообложения [Текст] : [учеб. пособ.] / К. А. Куркина. – М. : Издательство «Вершина», 2006. – 240 с.
8. Самопальникова, Ю. Н. Учет затрат на предприятиях гостиничного бизнеса [Текст] : автореф. дис. на соиск. учен. степ. канд. экон. наук : 08.00.12 / Ю. Н. Самопальникова; Урал. гос. техн. ун-т. – УПИ им. С. М. Кирова. – Екатеринбург: 2006. – 25 с.
9. Чабанюк, О. М. Особливості обліку витрат та калькулювання собівартості готельних послуг / О. М. Чабанюк // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. – Серія «Економічні науки». – Вип. 9(33). – Серія «Облік і фінанси». – Ч.3. – 2012 // <http://archive.nbuv.gov.ua/59.pdf>.
10. Кужельний, М. В. Теорія бухгалтерського обліку [Текст] : [підручн.] / М. В. Кужельний, В. Г. Лінник. – К. : КНЕУ, 2001. – 334 с.
11. Косміна, Р. М. Бухгалтерський (фінансовий) облік [Текст] : [навч. посіб.] / Р. М. Косміна / За ред. Ю. Д. Чацькіса. – К. : Вища шк., 2008. – 255 с.
12. Байлык, С. И. Гостиничное хозяйство. Организация, управление, обслуживание [Текст] : [учеб. пособ.] / С. И. Байлык. – К. : Дакор, 2008. – 288 с.

References

1. Ageeva, O. A. (2000). *Travel companies and hotels: accounting and taxation*. Moscow : Modern economy and right.
2. Balchenko, S. A. (2006). *Accounting in tourism and hotels of Ukraine*. Kiev: Kiev university of tourism, economy and right.
3. Burgonova, G. N., Kamordzhanov, N. A. (1999). *Hotel and travel business: features of accounting and taxation*. Moscow : Finance and statistics.
4. Golov, S. F. (2008). *Management accounting*. Kiev: Libra.
5. Korol, S. Ya. (2005). *Accounting in hotel economy*. Kiev: KNTEU.
6. Kukushkina, L. P. (2000). *Features of conducting accounting in hotel business*. Moscow: Auditor publishing house.
7. Kurkina, K. A. (2006). *Features of accounting and taxation*. Moscow: Verzhina publishing house.
8. Samopalnikova, Yu. N. (2006). *The accounting of expenses at the enterprises of hotel business*. Yekaterinburg : UPI of S. M. Kirov.

-
9. Chabanyuk, A. N. (2012). Features of the accounting of expenses and calculation of cost of hotel services. *Scientific bulletin of the Poltava university of economy and trade*, 9 (33).
 10. Kuzhelny, M. V., Linnik, V. G. (2001). *Theory of accounting*. Kiev: KNEU.
 11. Kosmina, R. M. (2008). *Bukhhalters'kyy (finansovyy) oblik*. Kiev: High school.
 12. Baylyk, S. I. (2008). *Hotel economy. The organization, management, service*, Kiev : Dakor.

Стаття надійшла до редакції 11.05.2016 р.