

УЧЕТ ДОХОДОВ И РАСХОДОВ ТУРИСТСКИМИ ОРГАНИЗАЦИЯМИ

E.B. Колесникова

Туристская деятельность в Российской Федерации подразумевает под собой туроператорскую и турагентскую деятельность, различие между которыми состоит в том, что туроператор формирует, продвигает и реализует туристский продукт, а турагент только продвигает и реализует его. Формирование туристского продукта – это деятельность туроператора по заключению и исполнению договоров с третьими лицами, оказывающими отдельные услуги, входящие в туристский продукт (гостиницы, перевозчики, экскурсоводы и др.).

Туроператор при реализации туристского продукта турагенту обязан заключить с ним договор, турагент в свою очередь при реализации туристского продукта тури-

сту заключает договор с последним. Между турагентами, туроператорами и конечными потребителями туристского продукта (туристами) возможно заключение различных посреднических договоров – договоров комиссии, поручения и агентского соглашения. Рассмотрим различные варианты оформления гражданско-правовых отношений между участниками туристской деятельности [1].

Основное отличие посреднических договоров друг от друга заключается в том, от чьего имени (туристского агента или туристского оператора) осуществляется сделка, т.е. продажа туристского продукта. Роли турагентов и туроператоров в разрезе посреднических договоров представлены в таблице.

Роли сторон туристского рынка в посреднических договорах

Посреднический договор	Туроператорская деятельность	Турагентская деятельность
Договор комиссии	Комитент	Комиссионер
Договор поручения	Доверитель	Поверенный
Договор агентского соглашения	Принципал	Агент

В ст. 990 Гражданского кодекса РФ [2] установлены правила договора комиссии, по которому комиссионер совершает одну или несколько сделок от своего имени, но за счет комитента. В данной ситуации за сделку отвечает непосредственно турагент, даже если туроператор назван в сделке.

В соответствии со ст. 971 Гражданского кодекса РФ по договору поручения поверенный обязуется от имени и за счет доверителя совершить определенные действия. Поверенный выполняет конкретные указания доверителя, поэтому права и обязанности по такой сделке возникают у туроператора.

Статья 1005 Гражданского кодекса РФ регулирует заключение агентского договора. Последний представляет собой совокупность двух вышеописанных договоров.

Туроператор заключает с турагентом агентский договор, а турагент с туристом – договор о реализации туристского продукта.

В обязанности туроператора входит оформление агентского договора в соответствии с требованиями гл. 52 “Агентирование” части второй Гражданского кодекса РФ (ГК РФ). К отношениям, вытекающим из агентского договора, соответственно применяются правила, предусмотренные гл. 49

Колесникова Елена Викторовна – кандидат экономических наук, профессор кафедры бухгалтерского учета Южно-Российского государственного университета экономики и сервиса, 346500, г. Шахты, ул. Шевченко, 147, e-mail: shahty-elen@yandex.ru, т. 8(8636)237222*2065.

Yelena Kolesnikova – Ph.D of economics, professor of the Accounting Department at the South Russian State University of Economics and Service, 147 Shevchenko Street, Shakhty, 346500, e-mail: shahty-elen@yandex.ru, ph. +7(8636)237222*2065.

“Поручение” или гл. 51 “Комиссия” ГК РФ, в зависимости от того, действует агент по условиям этого договора от имени принципала или от своего имени, если эти правила не противоречат положениям гл. 52 ГК РФ или существу агентского договора [2]. С точки зрения учета главные условия в договоре – размер агентского вознаграждения, порядок его выплаты, порядок и сроки представления отчетов турагента и условие о распределении дополнительной выгода в случае, если турагент совершил сделку на условиях более выгодных, чем те, которые были указаны туроператором. Как правило, размер агентского вознаграждения составляет фиксированный процент (5–10 %) и договоры содержат фразу о том, что дополнительная выгода является собственностью турагента. Турагент в свою очередь заключает договор с туристом, прописывая все существенные условия договора возмездного оказания услуг в соответствии с гл. 39 ГК РФ “Возмездное оказание услуг”. Нередки случаи, когда турагент при реализации туристского продукта туристу предоставляет последнему скидку, не предусмотренную агентским договором. В этом случае сумма скидки не учитывается при налогообложении прибыли турагента.

В учете турагента при составлении отчета о реализации туристского продукта формируется выручка в сумме агентского вознаграждения и дополнительной выгода в случае ее возникновения. В учете производятся записи:

Д-т сч. 50, 51 К-т сч. 62 – получены денежные средства за туристский продукт от туриста согласно договору на оказание туристских услуг;

Д-т сч. 62 К-т сч. 76 – согласно отчету турагента отражена продажа туристских услуг на сумму сделки между туроператором и турагентом;

Д-т сч. 76 К-т сч. 90 – отражена выручка в сумме агентского вознаграждения, причитающаяся уплате туроператором турагенту;

Д-т сч. 90 К-т сч. 68 – начислен НДС к уплате в бюджет с суммы агентского вознаграждения;

Д-т сч. 62 К-т сч. 90 – отражена выручка в сумме дополнительной выгода при продаже туристского продукта на условиях, более выгодных, чем указаны туроператором, и при условии, что согласно договору дополнительная выгода является собственностью турагента;

Д-т сч. 90 К-т сч. 68 – начислен НДС к уплате в бюджет с суммы дополнительной выгода;

В учете туроператора при утверждении отчета турагента формируется выручка от продажи туристских услуг, при этом агентское вознаграждение учитывается в качестве расходов по обычным видам деятельности.

Туроператор имеет право заключать с турагентом договор о реализации туристского продукта, соблюдая требования ГК РФ. В указанном случае выручкой турагента считается весь объем денежных средств, причитающихся турагенту по договору оказания туристских услуг с туристом, а расходом – весь объем денежных средств, причитающихся к оплате турагентом туроператору [3].

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

по отношению к производственному процессу на:

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

в зависимости от способа включения в себестоимость на:

- 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 распределения, закрепленных в учетной политике.

Как правило, учет затрат организуется по заказному методу, если объектом учета является отдельный заказ на производство конкретного турпродукта или группы типовых турпродуктов, либо совокупность заказов на производство турпродуктов, которые можно объединить по определенному качеству.

ному признаку (географическое направление, сезонность, поставщик комплекса прав на услуги сторонних организаций – туроператоров по приему и т.п.).

К прямым расходам в числе прочих относятся затраты на приобретение в целях производства туристского продукта следующих прав на услуги туристам по:

- размещение и проживание;
- транспортное обслуживание (перевозка);
- питание;
- экскурсионное обслуживание;
- медицинское обслуживание, лечение и профилактика заболеваний;
- визовое обслуживание и иные затраты, связанные с оформлением туристической поездки;
- добровольное страхование от несчастных случаев, болезней и медицинское страхование в период туристической поездки;
- обслуживание гидами-переводчиками и сопровождающими [4].

Согласно Плану счетов на счете 43 “Готовая продукция” не отражается стоимость выполненных работ и оказанных услуг, а фактические затраты по ним по мере продажи списываются со счетов учета затрат на производство на счет 90 “Продажи”. Аналитический учет затрат на производство туристского продукта ведется в разрезе отдельных заказов на его производство или по совокупности таких заказов, являющихся объектами учета затрат. При наличии у организации обособленных подразделений, выполняющих отдельные работы, услуги, которые используются при производстве туристского продукта (гостиницы, дома отдыха, специальный транспорт и т.д.), их затраты целесообразно учитывать на счете 23 “Вспомогательные производства”.

Косвенные (накладные) расходы отражаются на счете 26 “Общехозяйственные расходы” в целом по организации.

В конце отчетного периода (ежемесячно) туристские фирмы должны распределить общехозяйственные расходы между видами деятельности (например, туроператорской и турагентской), а внутри туроператорской деятельности – по объектам учета затрат (отдельным заказам на турпутевки, видам турпродуктов, дифференцированных по регионам, набору услуг и т.п.).

Раздельный учет выручки от продаж услуг в рамках туроператорской и турагентской деятельности ведется с использованием счета 90 “Продажи”, субсчет “Выручка от продаж”. Однако на практике невозможно обеспечить раздельный учет затрат по этим видам деятельности.

Общехозяйственные расходы по туроператорской деятельности должны учитываться на счете 26, а по турагентской деятельности – на счете 44 “Расходы на продажу”. Но разделить затраты по этим счетам довольно сложно. Это связано с тем, что при осуществлении туристскими фирмами туроператорской и турагентской деятельности одновременно используются одни и те же помещения, телефонные номера, оргтехника, канцтовары. Имеющиеся у туристских фирм точки продажи – турагентства – могут заниматься как продажей своих путевок, так и продажей путевок по посредническим договорам. Кроме того, в небольших фирмах, как правило, один и тот же управленческий персонал курирует как туроператорскую, так и турагентскую деятельность [5].

Распределение общехозяйственных расходов внутри туроператорской деятельности по объектам учета затрат регламентируется Методическими рекомендациями по планированию, учету и калькулированию себестоимости туристского продукта и формированию финансовых результатов у организаций, занимающихся туристской деятельностью. Оно осуществляется одним из методов (расчетов), выбранных туристской фирмой, исходя из цели выявления наиболее точной себестоимости объекта учета затрат пропорционально:

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

Выбранный метод отражается в учетной политике и должен применяться фирмой в течение отчетного года.

Рассмотрим порядок формирования основных видов затрат.

Если туроператор заказывает у авиакомпании чартерный рейс, затраты на перевозку туристов составляют часть расходов, связанных с непосредственной деятельностью

туроператора. В сумму этих расходов входят, соответственно, и затраты, возникающие по невостребованной туристами части услуг, права на которые приобретаются партиями, блоками и иными неразделяемыми комплексами.

В случае продажи прав на невостребованные туристами услуги (в частности, авиабилетов на свободные места в чартерном рейсе), их стоимость не учитывается в стоимости турпродукта, а отражается в качестве расходов по дополнительной услуге "продажа авиабилетов". При формировании стоимости путевки считаем логичным из общей величины расходов по оплате чартера выделить обособленно от турпродукта стоимость мест (авиабилетов), реализованных как отдельные услуги.

В бухгалтерском учете следует произвести при этом записи:

Д-т 20, К-т 60 – отражены затраты по оплате стоимости чартерного авиа рейса;

Д-т 90, К-т 20 – списана на продажу стоимость отдельно реализованных авиабилетов;

Д-т 43, К-т 20 – затраты на транспортное обслуживание туристов (за вычетом стоимости авиабилетов, реализованных в свободной продаже) учтены в стоимости турпутевки;

Д-т 004 "Товары, принятые на комиссию" – получены на реализацию билеты по агентскому договору;

Д-т 50, К-т 76, субсчет "Расчеты с авиакомпанией" – оплачены авиабилеты физическими лицами;

К-т 004 – реализованы билеты физическим лицам;

Д-т 76, субсчет "Расчеты с авиакомпанией", К-т 90 – удержано вознаграждение за продажу авиабилетов;

Д-т 90, субсчет "Расчеты по НДС", К-т 68, субсчет "Расчеты по НДС" – начислен НДС с агентского вознаграждения;

Д-т 76, субсчет "Расчеты с авиакомпанией", К-т 51 – перечислена авиакомпании задолженность за проданные билеты.

Турфирма с авиакомпанией чаще всего заключает посреднический договор (агентский или комиссии) и реализует полученные билеты за вознаграждение.

Туристам необходима страховая защита (страхование медицинских и прочих

рисков), так как в большинстве туристских регионов оказывается платная медицинская помощь. Медицинское страхование гарантирует туристу ее предоставление практически повсеместно.

Договор страхования предусматривает порядок заключения, изменения, прекращения и срок действия договора; определяет страховые риски и случаи, а также страховую сумму, страховые взносы и страховое обеспечение, права и обязанности сторон. При заключении договора страхования страхователь (застрахованный) получает соответствующий полис страхования [6].

К основным видам страхования в сфере туризма относятся:

- страхование туриста, в том числе его жизни и здоровья (медицинское страхование) и его имущества;
- страхование профессиональной ответственности;
- страхование риска турфирм.

Несмотря на то, что страхование туристов и их имущества считается добровольным, законодательство многих стран требует обязательного наличия медицинского полиса.

К дополнительным в сфере туризма относятся следующие виды страхования:

- на случай задержки транспорта;
- на случай плохой погоды во время нахождения застрахованных лиц на отдыхе;
- от непредоставления или ненадлежащего предоставления туристских услуг, указанных в путевке (ваучере), невыдачи въездной визы;
- страхование личного транспортного средства и др.

Это добровольные виды страхования, их оформление зависит от желания туриста. Особое место в системе страхования туристов занимает страхование пассажиров регулярного транспорта и автогражданской ответственности ("зеленая карта"). Страхование пассажиров на транспорте является обязательным и осуществляется автоматически, без согласования с ними. Во время поездки на любом виде транспорта российский турист также автоматически страхуется от несчастных случаев, которые могут произойти во время поездки.

Законодательство большинства стран предусматривает обязательное страхование гражданской ответственности водителей и владельцев автотранспорта (автотуристов),

поэтому автотурист при пересечении границы обязан оформить страховой полис.

Страхование может быть индивидуальным (каждый турист имеет отдельный страховой полис) либо групповым (полис оформляется на группу). Основным видом страхования в туризме признается добровольное медицинское страхование туристов на период их путешествия. Не подлежат страхованию лица старше 75 лет и дети до двух лет.

Расчеты по обязательному и добровольному страхованию учитываются на счете 76-1 "Расчеты по имущественному и личному страхованию". Расходы по обязательному и добровольному страхованию туристов отражают в стоимости турпродукта:

Д-т 20, К-т 76-1.

Учет операций по страхованию туристов зависит от порядка оформления отношений турфирмы со страховой компанией. Рассмотрим два основных варианта их взаимодействия:

- турфирма выступает в роли страхового агента или брокера;
- турфирма заключает договор страхования в пользу третьих лиц, включая стоимость страховки в цену путевки.

В первом случае турфирма будет включать в оборот, облагаемый НДС, только посредническое вознаграждение, во втором – стоимость страховки полностью включается в цену тур, следовательно, НДС нужно уплачивать со всей суммы страховки (это относится к турм по России, если туристам при этом оформляется страховка). В случае зарубежного тур НДС облагается не вся выручка турфирмы, полученная от туристов за путевки, а только разница между ценой продажи тур и стоимостью входящих в него услуг, которые оказываются за рубежом.

Выручка, полученная при оказании услуг по страхованию, облагается НДС. При этом турфирма не сможет возместить "входной" НДС, ведь страховые услуги, которые оказывают специализированные компании, НДС не облагаются [4]

На наш взгляд, для турфирмы – плательщика НДС наиболее предпочтителен первый вариант взаимодействия со страховой компанией. Кроме того, в этом случае все претензии по качеству страховых услуг туристы должны направлять не в турфирму, а в страховую компанию, что позволит избежать лишних расходов.

Рассмотрим подробнее первый вариант, при котором турфирма от имени и за счет страховой компании подписывает договоры страхования со своими клиентами, в которых страховщиком выступает страховая компания, а страхователем – турист. При наступлении страхового случая расходы оплачивает страховая компания.

Получив от туриста деньги за страховку, турфирма выдает ему квитанцию. Затем полученные деньги (как правило, за вычетом посреднического вознаграждения) турфирма перечисляет страховой компании. Сроки перечисления денег и размер комиссионного вознаграждения определяются договором. Кроме того, страховая компания может потребовать от турфирмы представления копии экземпляров квитанций на получение страхового взноса. Застрахованный турист вместе с путевкой получает от турфирмы страховой полис. Полис является бланком строгой отчетности, который турфирма получает от страховой компании.

Средства, перечисляемые страховой компанией, не являются расходами турфирмы и не должны включаться в стоимость тура. Однако при осуществлении посреднической деятельности в сфере страхования у турфирмы могут возникать определенные расходы, в частности, ей придется платить зарплату сотрудникам, занимающимся оформлением страховых полисов, начислять страховые и другие обязательные платежи и т.д. На сумму подобных расходов турфирма может уменьшить доход от посреднической деятельности согласно ст. 252 НК РФ [7].

В бухгалтерском учете производятся следующие записи:

Д-т 006 "Бланки строгой отчетности" – принятые на учет в условной оценке страховые полисы как бланки строгой отчетности;

Д-т 50, К-т 76, субсчет "Расчеты со страховой компанией" – оплачены полисы туристами;

К-т 006 – списаны страховые полисы, переданные туристам;

Д-т 44, К-т 70 (69) – начислена заработка платы сотруднику, занимающемуся оформлением страховых полисов (с учетом всех отчислений);

Д-т 76, К-т 90, субсчет "Выручка от посреднических услуг" – отражена выручка

в сумме посреднического вознаграждения (после утверждения отчета турфирмы);

Д-т 90, субсчет "НДС", К-т 68 – начислен НДС с суммы посреднического вознаграждения;

Д-т 90, субсчет "Себестоимость посреднических услуг", К-т 44 – списаны расходы по осуществлению посреднической деятельности;

Д-т 90, субсчет "Прибыль/убыток от продаж", К-т 99 – отражена прибыль от оказания посреднических услуг;

Д-т 76, субсчет "Расчеты со страховой компанией", К-т 51 – перечислены денежные средства страховой компании (за вычетом посреднического вознаграждения).

Затраты по страхованию туристов турфирма может включать в стоимость путевки, если она заключила со страховой компанией не посреднический договор, а договор страхования в пользу третьих лиц; страховщиком будет выступать страховая компания, а страхователем – турфирма [6].

В этом случае турфирма подает в страховую компанию списки туристов, которых необходимо застраховать, а взамен получает страховые полисы. Если турист заболеет либо произойдет иной страховой случай, он должен будет обращаться не в страховую компанию, а в турфирму, которая сообщит об этом страховой компании, оплачивающей медицинскую помощь.

Договор на туристское обслуживание предполагает такой вид услуг, как трансфер. Данный термин заимствован из международной практики, где под трансфером понимается любая пересадка с одного вида транспорта на другой. Среди российских турфирм получило распространение более узкое понимание трансфера – транспортировка туристов из аэропорта (или вокзала) до гостиницы и обратно до места проведения тура, а также доставка до аэропорта (вокзала), места отправления в тур и встреча их при возвращении.

Расходы на трансфер могут возлагаться как на туроператора, формирующего тур, так и на туроператора по приему туристов. Услуги по трансферу могут быть оказаны специализированной транспортной организацией по заказу турфирмы или самостоятельно турфирмой при наличии собственного автотранспорта.

При формировании каждого тура у туроператора имеется возможность приобрести права на услуги, входящие в тур, на осно-

вании договоров либо с лицами, которые предоставляют отдельные услуги, либо с туроператором по приему туристов, который обеспечивает предоставление всех видов услуг, входящих в тур. Затраты на оплату трансфера относятся на себестоимость туристского продукта как затраты по транспортному обслуживанию.

В случае, когда трансфер организуется через самостоятельное транспортное предприятие, между туроператором и перевозчиком заключается договор перевозки. Такой договор обычно оформляется в виде заказа на выделение транспортного средства (например, автобуса). При перевозках легковым автотранспортом может заключаться договор аренды транспортного средства с экипажем.

Транспортные предприятия выписывают путевой лист легкового автомобиля или путевой лист автобуса не общего пользования. Отрывные талоны к путевым листам остаются у туроператора и служат для подтверждения факта оказания транспортных услуг.

При формировании выездных туров трансфер нецелесообразно учитывать в стоимости тура. Плата за трансфер считается доходом от обычных видов деятельности и отражается на счете 90 "Продажи". В данном случае не начисляется НДС на стоимость услуг, которые оказаны за границей, т.е. не облагается стоимость трансфера, связанного с доставкой туриста из иностранного аэропорта в гостиницу. Трансфер же по доставке туриста в аэропорт или из аэропорта в Россию облагается НДС.

При заказе автобуса или легкового автомобиля может оказаться, что не все места в нем будут заняты туристами, хотя туроператором они оплачены. Однако и в этом случае вся сумма затрат по оплате трансфера может быть отнесена на себестоимость турпродукта как затраты по невостребованной туристами части услуг, права на которые приобретаются партиями, блоками и иными неразделяемыми комплексами для целей формирования туров.

Если туроператор имеет возможность реализовать услуги по проезду на свободных местах отдельно от реализации тура, должен быть организован раздельный учет затрат и выручки по таким услугам. Стоимость проезда, относимая на себестоимость турпродукта, может быть рассчитана исходя из доли мест, занятых туристами, и невостребованных мест.

Наиболее распространенный способ организации трансфера в месте прибытия туристов (от аэропорта или вокзала до гостиницы и обратно) – заказ его у туроператора по приему туристов вместе со всем комплексом туристских услуг.

В ряде случаев турфирмы оказывают услуги по трансферу отдельно от стоимости турпутевок либо как дополнительную услугу к стоимости сформированного тура, либо в качестве самостоятельной услуги.

На наш взгляд, все расходы по трансферу необходимо учитывать на отдельном субсчете счета 20 “Основное производство”. К ним относятся: стоимость лицензии, расходы по эксплуатации автомобиля, зарплата водителя, затраты на парковку автомобиля у аэропорта и др.

Чтобы списать расходы по эксплуатации автомобиля, необходимы следующие документы:

- путевые листы, которые выдаются водителям;
- кассовые чеки на купленные ГСМ.

Затраты на парковку автомобиля могут подтверждаться квитанцией за парковку автомобилей, которая считается бланком строгой отчетности.

В бухгалтерском учете турфирме необходимо сделать следующие записи.

Д-т 20, субсчет “Стоимость трансфера”, К-т 71 – списана стоимость израсходованного бензина на основании путевых листов и авансовых отчетов водителя;

Д-т 20, субсчет “Стоимость трансфера”, К-т 70 – начислена заработка плата водителю;

Д-т 20, субсчет “Стоимость трансфера”, К-т 69 – начислены страховые платежи;

Д-т 20, субсчет “Стоимость трансфера”, К-т 02 – начислена амортизация легкового автомобиля;

Д-т 20, субсчет “Стоимость трансфера”, К-т 97 – списана часть стоимости лицензии;

Д-т 20, субсчет “Стоимость трансфера”, К-т 71 – учтены затраты на парковку автомобиля согласно авансовым отчетам водителя;

Д-т 50, К-т 62 – получены денежные средства от клиентов за трансфер;

Д-т 62, К-т 90 – отражена выручка от продажи трансфера;

Д-т 90, субсчет “НДС”, К-т 68, субсчет “Расчеты по НДС” – начислен НДС с величины выручки от продажи трансфера;

Д-т 90, субсчет “Себестоимость продаж”, К-т 20, субсчет “Стоимость трансфера” – списаны расходы по трансферу;

Д-т 90, субсчет “Прибыль/убыток от продаж”, К-т 99 – определена прибыль от продажи трансфера.

К незавершенному производству туристского продукта относится сумма затрат на производство туристского продукта, не проданного в данном отчетном периоде. Остатки по счетам 20 “Основное производство” и 23 “Вспомогательное производство” на конец отчетного периода показывают стоимость незавершенного производства. Незавершенное производство туристского продукта оценивается по всем статьям калькуляции либо по прямым производственным затратам.

В том случае, если учетной политикой организации предусмотрен порядок, в соответствии с которым затраты, учтенные на счете 26 “Общехозяйственные расходы”, ежемесячно в полном объеме списываются непосредственно в дебет счета 90 “Продажи”, незавершенное производство туристского продукта оценивается только по прямым затратам на его производство.

Таким образом, в составе прямых затрат туристической организации следует выделить и учитывать на отдельных аналитических счетах расходы по размещению и проживанию, транспортному обслуживанию, обязательному и медицинскому страхованию.

ЛИТЕРАТУРА

1. Марков Е.Ф. Учет доходов туристскими организациями // Бухгалтерский учет и налоги в торговле и общественном питании. 2009. № 4. С. 21–23.
2. Гражданский кодекс Российской Федерации (часть вторая). ФЗ №14-ФЗ от 26.01.96. М.: Изд-во Омега-Л, 2006. 442 с.
3. Об основах туристской деятельности в Российской Федерации: Федеральный закон от 24.11.1996 № 132-ФЗ. (в ред. 30.07.2010). Новосибирск: Сибирское универс. изд-во, 2011. С. 32.
4. Беляева Н. Формирование туристского продукта // Аудит и налогообложение. 2007. № 4. С. 9–11.
5. Лебедева Е.С. Особенности учета туристских услуг // Все для бухгалтера. 2010. № 9. С. 16–18.
6. Антошина О. Туристская деятельность: учет общехозяйственных расходов // Финансовая газета. Региональный выпуск. 2007. № 34. С. 5–8.
7. Налоговый кодекс Российской Федерации. ФЗ №117-ФЗ от 05.08.2000. М.: Изд-во Эксмо, 2010. 800 с.

16 апреля 2011 г.