

## ФОРМУВАННЯ ТА ОБЛІК ДОХОДІВ СУБ'ЄКТІВ ГОТЕЛЬНОГО БІЗНЕСУ

*Наведено види доходів суб'єктів готельного бізнесу (від операційної діяльності, інших операційних доходів та доходів, не пов'язаних з операційною діяльністю). Розглянуто статистичні дані, що стосуються доходів юридичних осіб готельного бізнесу.*

*Визначено зовнішні та внутрішні чинники, які впливають на формування доходів підприємств готельного бізнесу. Акцентовано на таких зовнішніх чинниках, як поведінка потенційних клієнтів і політика фірм-посередників. Продемонстровано кореспонденції рахунків з обліку доходів суб'єктів готельного бізнесу.*

**Ключові слова:** *доходи, суб'єкти готельного бізнесу, готелі та аналогічні засоби розміщування, готельна послуга.*

**Постановка проблеми.** Важливою складовою економіки багатьох країн світу є готельний бізнес, який характеризується високим ступенем інтернаціоналізації капіталу, високотехнологічним менеджментом, вимагає постійного розвитку і пошуку інноваційних форм господарювання та відіграє велику роль у вирішенні проблем залучення інвестицій та інтеграції вітчизняної економіки у світову.

Сьогодні існує низка тенденцій у функціонуванні готельного бізнесу України [1]:

1) вітчизняний готельний бізнес наразі ще переживає етап становлення та розвитку, оскільки українському ринку готельних послуг притаманна певна нестабільність та обмеженість;

2) переважна невідповідність якості готельних послуг ціновим пропозиціям щодо послуг підприємств готельного бізнесу;

3) в окремих випадках значна неорганізованість роботи структурних підрозділів суб'єктів готельного бізнесу, що пов'язане подекуди з нерозвиненістю транспортної та організаційної інфраструктури (водночас доцільно наголосити на значній інвестиційній привабливості підприємств готельного бізнесу, зокрема у відомих туристичних зонах України з урахуванням їхніх природних, рекреаційних та кліматичних ресурсів);

4) нераціональне використання рекреаційного потенціалу, земельних та природних лікувальних ресурсів держави готельними

комплексами, особливо у курортних зонах, де ці ресурси інтенсивно експлуатуються, що обумовлює незадовільний екологічний та санітарний стан територій підприємств готельного бізнесу.

Неодмінною умовою успішного функціонування всіх підприємств і організацій незалежно від підпорядкування, величини та форми власності, зокрема готельного бізнесу, поряд з фінансовими ресурсами, є отримання доходу. Від правильності та своєчасності його визнання залежить доцільність і ефективність подальшої роботи кожного суб'єкта готельного бізнесу.

**Стан дослідження.** Проблеми організації бухгалтерського обліку формування та обліку суб'єктів готельного бізнесу, також їх теоретичні та методичні аспекти, у різний час вивчали чимало вітчизняних учених та фахівців, зокрема З. Балченко, Г. Бургонова, Ю. Грабовський, Я. Клиженко, С. Король, В. Кузнєцова, О. Піроженко та ін.

Незважаючи на активну роботу українських законодавчих і виконавчих органів влади щодо удосконалення та гармонізації правової бази з бухгалтерського обліку та оподаткування, сьогодні все ж багато питань теорії і практики бухгалтерського обліку вимагають додаткового вивчення. Це зумовлено змінами в організації та керуванні готельним бізнесом, які передбачають формування нового інформаційного забезпечення управління в сучасних умовах. Не винятком є й питання формування доходів суб'єктів готельного бізнесу. Вирішення питань формування та обліку доходів на підприємствах готельного бізнесу та інформаційне забезпечення управління ними має велике наукове і практичне значення і надає новим дослідженням особливого значення.

**Метою** статті є дослідження особливостей формування доходів суб'єктів готельного бізнесу для окреслення їх впливу на організацію бухгалтерського обліку.

**Виклад основних положень.** Готельний бізнес пов'язаний з туризмом і відпочинком. Туристичний бізнес практично не може існувати без розвинутої мережі готелів і фірм, які їх обслуговують. Тому суб'єкти готельного бізнесу (готелі та аналогічні засоби розміщування) отримують доходи від широкого діапазону послуг.

Як свідчать статистичні дані (табл. 1), у 2016 році суб'єкти готельного бізнесу (юридичні особи) отримали 5 784,3 млн грн доходів, лівову частку яких становили доходи від продажу номерів (майже 75%).

Таблиця 1

**Доходи суб'єктів готельного бізнесу (юридичних осіб)  
у 2016 році [2]**

	Кількість, од	Доходи від наданих послуг, млн грн	У тому числі		
			від продажу номерів	від реалізації путівок	від додаткових послуг, що не входять у вартість номера
Готелі та аналогічні засоби розміщування, з них:	980	5 784,3	4 316,9	28,0	1 439,4
готелі	745	5 620,9	4 191,4	20,5	1 408,9
мотелі	25	14,9	11,3	–	3,6
хостели	3	1,2	1,2	–	–
кемпінги	3	0,2	–	0,2	–
гуртожитки для приїжджих	75	44,8	38,2	–	6,6
інші місця для тимчасового розміщування	129	102,3	74,8	7,3	20,2

Згідно з таблицею 1, у 2016 р. практично всі суб'єкти готельного бізнесу (юридичні особи) отримали переважну частину доходу від продажу номерів, але найбільше доходів від продажу номерів мали гуртожитки для приїжджих (85,2%), основну питому вагу від реалізації путівок – кемпінги (100%), від додаткових послуг, що не входять у вартість номера, – готелі (25,1%).

Готелі та аналогічні засоби розміщування надають своїм клієнтам комплекс послуг, оскільки крім послуг з проживання та бронювання на їхньому балансі можуть бути ресторани, бари, сауни, автостоянки, що, безсумнівно, підкреслює комплексність наданої готельної послуги і вимагає розроблення особливих підходів до формування доходів готелю. Приміром, крім доходів від продажу номерів, у 2016 році суб'єкти готельного бізнесу отримали доходи від різних додаткових послуг (рис. 1).

Спектр послуг, що надаються підприємствами готельного бізнесу, – доволі широкий, тому й перелік доходів також відносно великий (рис. 2).

Загальні правила формування в обліку інформації про доходи встановлено П(С)БО 15 «Дохід» [4], згідно з яким дохід, пов'язаний

з наданням послуг, визнається з огляду на ступінь завершеності операції з надання послуг на дату балансу, якщо може бути достовірно оцінено результат цієї операції.

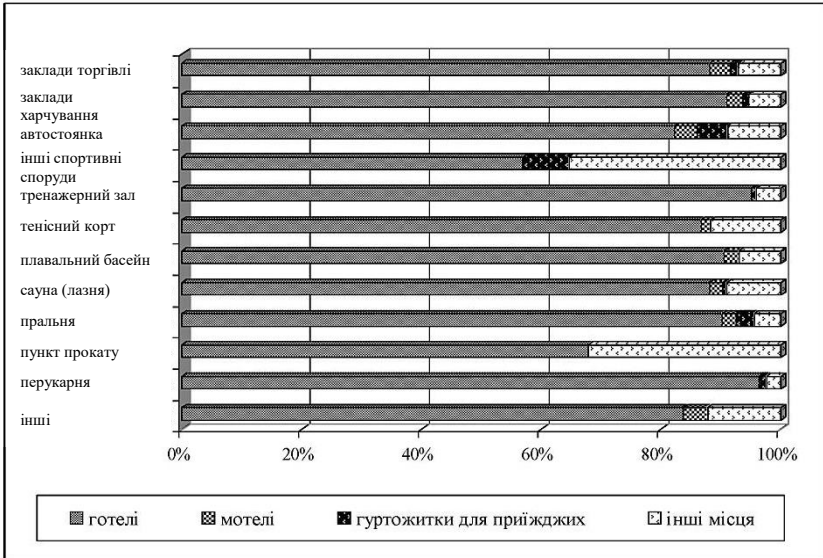


Рис. 1. Доходи суб'єктів готельного бізнесу (юридичних осіб) від додаткових послуг, що не входять у вартість номера, у 2016 році\*

Складено на основі [5].

Водночас результат може бути достовірно оцінено за наявності таких умов [5]:

- можливості достовірної оцінки доходу;
- імовірності надходження економічних вигід від надання послуг;
- можливості достовірної оцінки ступеня завершеності надання послуг на дату балансу;
- можливості достовірної оцінки витрат, здійснених для надання послуг, та необхідних для їх завершення.

\* До інших місць належать туристичні бази, гірські притулки, студентські літні табори та ін.

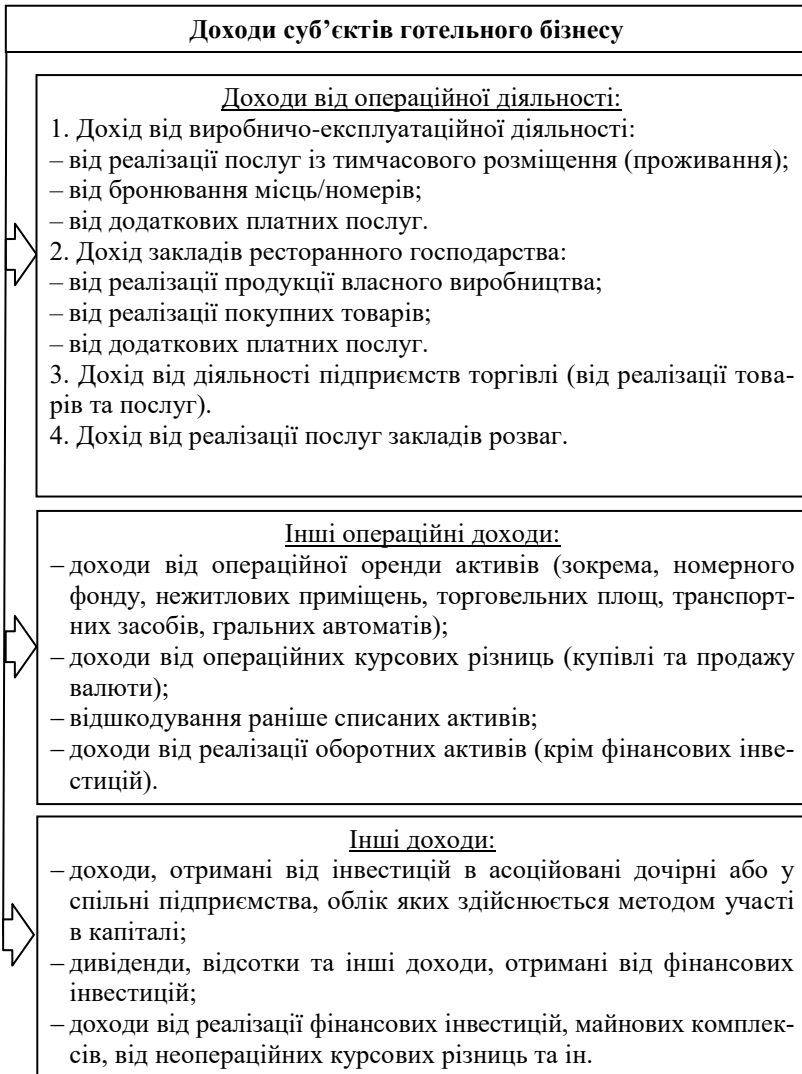


Рис. 2. Доходи суб'єктів готельного бізнесу [3]

Загалом на формування доходів підприємств готельного бізнесу, як зазначає О. Амбросій [3], впливають зовнішні та внутрішні чинники (рис. 3).

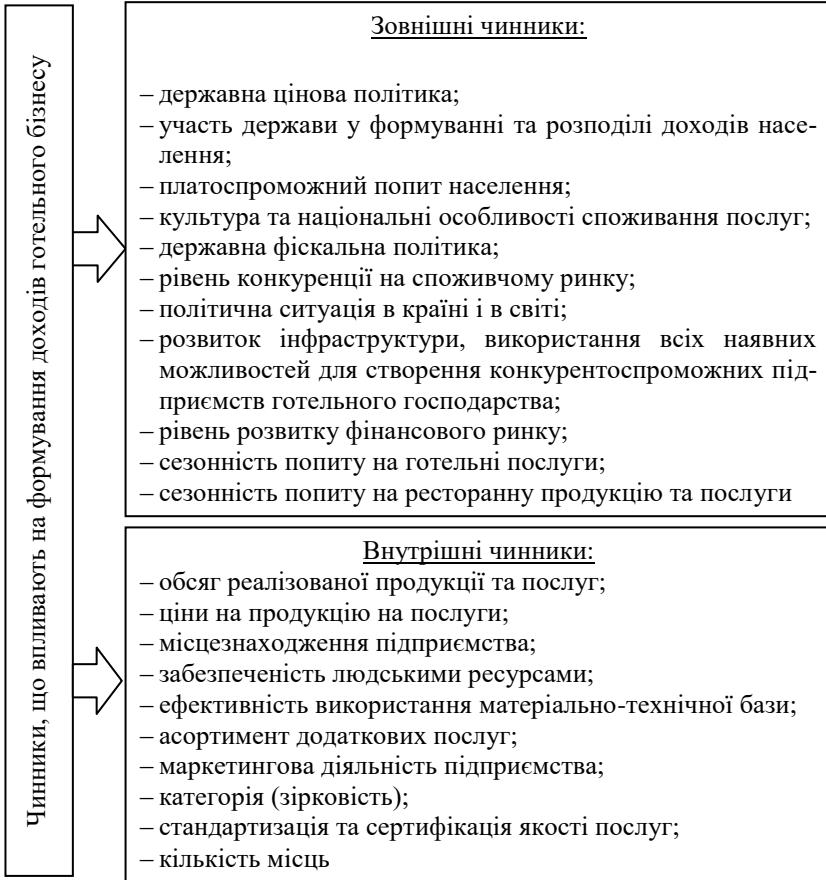


Рис. 3. Чинники, що впливають на формування доходів суб'єктів готельного бізнесу

Вважаємо, що до зовнішніх чинників, крім зазначених, потрібно віднести природні (кліматичні) та демографічні. Скажімо, питання раціонального природокористування дедалі більше контролюються державою, тому суб'єкти готельного бізнесу повинні це враховувати і відповідно корегувати свою діяльність. Дослідження демографічних чинників також виконує важливу роль, що спонукає суб'єктів готельного бізнесу аналізувати питання, що стосуються чисельності населення, його розміщення по окремих регіонах країни, вікової

структури з виокремленням працездатного населення, дітей та людей похилого віку.

Окремо розглянемо такі зовнішні чинники, що впливають на формування доходів суб'єктів готельного бізнесу, як поведінка потенційних клієнтів і політика фірм-посередників.

Будь-який з потенційних клієнтів готелю та аналогічних засобів розміщування має свої особливі побажання до якості, рівня і набору готельних послуг, водночас жодне готельне підприємство не в силах вгадати і задовольнити весь спектр цих вимог повною мірою. Тому, розробляючи стратегію обслуговування клієнтів, суб'єкти готельного бізнесу мусять зосередитися на окремому або декількох сегментах споживачів. Для цього менеджменту готельного підприємства доцільно постійно здійснювати аналіз ринку, зокрема, споживчих очікувань, перспектив готельного бізнесу щодо створення та просування послуг гостинності, які виправдовуватимуть запити споживачів. Важливо також здійснювати оперативне і стратегічне планування діяльності з метою забезпечення ефективної роботи готельного підприємства.

Політика фірм-посередників також впливає на доходи суб'єктів готельного бізнесу. Ці фірми-посередники здійснюють дослідження ринку, рекламу послуг готелів та аналогічних засобів розміщування, просування і реалізацію готельних послуг на ринок.

Сьогодні найефективнішими посередниками продажу готельних послуг є:

- глобальні системи для резервування (приміром, Galileo, Amadeus) або готельні брокери (зокрема, Booking.com);
- туроператори і турагентства;
- корпоративні агентства, які продають номерний фонд готельного підприємства за певну комісію;
- call-центри компаній, які обробляють заявки від туристів і передають їх у служби бронювання готелів.

Безумовно, найбільше на функціонування готельного бізнесу впливають економічні чинники. Так, на платоспроможний попит громадян впливає безліч чинників, серед яких рівень розвитку економіки країни, розмір оплати праці, рівень інфляції та безробіття. Слід враховувати високий ступінь залежності попиту на готельні послуги від рівня доходу. Крім того, на попит на готельні послуги істотно впливають темпи інфляції, курси валют, рівень зайнятості та ін. Кожен з цих чинників може становити загрозу, але водночас і відкривати нові можливості розвитку підприємств готельного бізнесу.

Внутрішні чинники впливають на доходи кожного окремого підприємства готельного бізнесу. Адже існує різна цінова політика на

таких підприємствах, різний рівень технічного забезпечення, забезпечення трудовими ресурсами. Значну роль також відіграє рекламна політика, спрямування фінансування на маркетингову діяльність, а саме дослідження ринку, конкурентоспроможності, рентабельності тощо.

Назагал, вважаємо, що на формування доходів суб'єктів готельного бізнесу впливають не так внутрішні процеси у цій галузі економіки, як низка зовнішніх причин, тому головним чинником досягнення успіху є здатність до розуміння потреб ринку і адаптації до них.

Згідно з п. 5 П(С)БО 15 «Дохід» [4], дохід визнається під час збільшення активу або зменшення зобов'язання, що зумовлює зростання власного капіталу (за винятком зростання капіталу за рахунок внесків учасників підприємства), за умови, що оцінка доходу може бути достовірно визначена. Наприклад, при наданні готельних послуг, пов'язаних із тимчасовим проживанням гостей на умовах наступної оплати, дохід визнається під час збільшення активу (нарахування дебіторської заборгованості гостя перед готелем), що відображається бухгалтерським записом за дебетом субрахунку 361 «Розрахунки з вітчизняними покупцями» у кореспонденції з кредитом субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг». Водночас сума визнаного у звітному періоді доходу від надання готельних послуг залежить і від кількості гостей та кількості днів, протягом яких у звітному періоді ці гості проживали у готелі, і від вартості проживання у готелі однієї людини протягом однієї доби [6].

Якщо суб'єкти готельного бізнесу у своїй структурі мають такі виробничі підрозділи, які здійснюють реалізацію власної продукції або надають послуги і отримують доходи (наприклад, перукарню, косметичний салон, пральню, ресторан, послуги хімічної чистки і фарбування одягу тощо), то у системі бухгалтерського обліку потрібно відображати дохід за видами діяльності у розрізі центрів відповідальності. Розмір доходу від реалізації у таких структурних підрозділах визначається на основі касового звіту або іншого первинного документа, що підтверджує реалізацію.

Для узагальнення інформації про дохід, одержаний від надання готельних послуг, використовують субрахунок 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг», до якого для обліку основних та додаткових послуг, що надаються готелем, відкриваються субрахунки другого порядку. За кредитом субрахунку 703 «Дохід від реалізації робіт і послуг» відображається збільшення (одержання) доходу, за дебетом – належна сума непрямих податків та зборів.

Відображення доходів суб'єктів готельного бізнесу у бухгалтерському обліку наведено у таблиці 2.



Таблиця 2

**Відображення доходів суб'єктів готельного бізнесу  
у бухгалтерському обліку**

№ з/п	Зміст операцій	Кореспонденція рахунків	
		д-т	к-т
1	Отримано попередню оплату за основні готельні послуги	301	681
2	Нараховано податкове зобов'язання з ПДВ	643	641/ПДВ
3	Відображено дохід від надання послуг з проживання в номері	361	703/1
4	Закрито розрахунки з ПДВ	703/1	643
5	Нараховано туристичний збір	703/1	642
6	Віднесено на фінансовий результат дохід від надання послуг з проживання	703/1	791
7	Відображено дохід від продажу готової продукції (обіду) у ресторані	361	702
8	Відображено податкові розрахунки з ПДВ	702	643
9	Віднесено на фінансовий результат дохід від продажу готової продукції (обіду) у ресторані	702	791
10	Відображено залік заборгованостей	681	361
11	Сплачено туристичний збір	301	361
12	Прийнято від гостя в хімчистку одяг (відображається збільшення залишку на позабалансовому субрахунку)	023	–
13	Видано гостю з хімчистки одяг (відображається зменшення залишку на позабалансовому субрахунку)	–	023
14	Відображено надані послуги з чищення одягу	361	703/2
15	Відображено податкові зобов'язання з ПДВ	703/2	641/ПДВ
16	Віднесено на фінансовий результат дохід від наданих послуг з чищення одягу	703/2	791
17	Оплачено послуги з чищення при виїзді	301	361
18	Перераховано туристичний збір до бюджету	642	311

**Висновки.** Готельний бізнес є невід'ємною частиною сфери обслуговування у ринковій економіці. Його роль, значення, а також обсяг послуг зростає з пришвидшенням загального соціально-економічного розвитку держави та її інтеграції у міжнародний простір. На формування доходів (від операційної діяльності, інших операційних доходів та доходів, не пов'язаних з операційною діяльністю) впливає безліч зовнішніх і внутрішніх чинників, які визначають здатність суб'єктів

готельного бізнесу діяти у поточних фінансово-економічних та політичних умовах з урахуванням специфіки діяльності щодо надання готельних послуг.

Крім того, у сучасних умовах господарювання діяльність суб'єктів готельного бізнесу вимагає постійного удосконалення обліково-аналітичного забезпечення системи управління про отримані доходи, що є важливою складовою прийняття управлінських рішень, які позитивно впливають на фінансові результати діяльності.

1. Шиманська К. В., Остапенко Я. О. Стан діяльності підприємств готельного господарства в Україні та особливості: обліково-контрольний аспект. *Вісник ЖДТУ*. 2014. № 1 (67). С. 59–66.

2. Колективні засоби розміщування в Україні у 2016 році: статистичний бюлетень. К.: Державна служба статистики України, 2017. 200 с.

3. Амбросій О. І. Класифікація доходів готельного господарства та фактори, що впливають на їх розмір. *Вісник Чернівецького торговельно-економічного інституту*. 2010. Вип. 1. С. 195–199.

4. П(С)БО 15 «Дохід», затверджене наказом Міністерства фінансів України від 29.11.1999 р. № 290.

5. Граковський Ю. Готельні послуги: організація діяльності, облік доходів та витрат. *Вісник: офіційно про податки*. URL: <http://www.visnuk.com.ua/ua/pubs/id/5521>

6. Балченко З. А. Бухгалтерський облік в туризмі та готелях України: навч. посібник. К.: КУТЕП, 2006. 232 с.

**Novak U. P., Padyuka M. V. The formation and accounting of income of the hotel business**

*The hotel business is closely connected with tourism and leisure. Tourist business practically can not exist without the developed network of hotels and companies that serve them. That's why hotels receive incomes from a wide range of services. The article deals with the statistical data concerning the incomes of hotel business entities. It shows that the largest share of incomes in 2016 was from sales of numbers (almost 75%). In addition to these incomes, hotel enterprises received income from the provision of additional services (restaurants, saunas, hairdressers, laundries, etc.).*

*The article presents the types of income of hotels (from operating activities, other operating incomes and incomes not related to operating activities).*

*The external and internal factors that influence the formation of hotel incomes are determined. It is suggested to attribute natural (climatic) and demographic factors to external factors. This is due to the fact that the issues of rational nature management are increasingly controlled by the state, so hotels should take this into account and accordingly adjust their activities. The research of demographic factors also plays an important role, which prompts hotels to analyze*

*issues related to population size, its location in individual regions of the country and age structure. An attention in article is focused on external factors such as the behaviour of potential clients and the policy of intermediary firms.*

*It is concluded that the formation of hotel incomes is mainly influenced by external causes, therefore the main factor of success is the ability to understand the needs of the market and adapt to them. The article states that accounting should reflect the income by type of activity in terms of liability centers, if the hotels in their structure have units that carry out the sale of their own products (hairdressing, laundry, restaurant, dry-cleaning, etc.).*

*The article also provides correspondence accounts for the income of hotels.*

**Key words:** *incomes, subjects of hotel business, hotels and similar means of placing, hotel service.*

*Стаття надійшла 22 травня 2018 р.*