

постачання електричної енергії в межах окремої гідроелектростанції. Крім того, облік витрат та калькулювання собівартості електроенергії в межах аналітичних рахунків дозволить визначати ефективність діяльності кожного виробничого підрозділу та забезпечить можливість оперативно аналізувати вплив факторів на фінансовий результат як підрозділу так і компанії в цілому.

### Список використаних джерел

1. Закон України «Про ринок електричної енергії» від 13.04.2017 р. №2019-VIII (із змінами і доповненнями): <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2019-19>
2. Закон України «Про альтернативні джерела енергії» від 20.02.2003 р. №555 - IV (із змінами і доповненнями): <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/555-15>
3. Закон України «Про Національну комісію, що здійснює державне регулювання у сферах енергетики та комунальних послуг» від 22.09.2016 р. №1540-VIII (із змінами і доповненнями): <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1540-19>



**Глинник Елена**

к. э. н., доцент, доцент кафедры  
бухгалтерского учета, анализа и аудита в торговле  
Белорусский государственный экономический университет,  
г. Минск, Беларусь

### ЭКОНОМИЧЕСКАЯ СУЩНОСТЬ САНАТОРНО-КУРОРТНОЙ ПУТЕВКИ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ БУХГАЛТЕРСКОГО УЧЕТА

Для удовлетворения потребительского спроса санаторно-курортные организации (СКО) предлагают отдыхающим различные виды комплексных услуг, которые оформляются путевкой.

Согласно Концепции санаторно-курортного лечения и оздоровления населения Республики Беларусь, «путевка – документ, удостоверяющий право граждан на получение комплекса услуг в санаторно-курортных и оздоровительных организациях» [1, гл. 1].

С одной стороны, в данном определении регламентированы важные юридические моменты, отражающие «...право граждан на получение комплекса услуг...», что свидетельствует о возникновении обязательства санаторно-курортной организации предоставить комплексные услуги согласно договору с момента заезда отдыхающих по путевке и до момента окончания

срока действия путевки, поскольку при приобретении путевки санаторно-курортные услуги еще не оказаны. Между тем, санаторно-курортным организациям дается право самостоятельно определять виды путевок (на санаторно-курортное лечение и оздоровление; на оздоровление; путевки выходного дня; путевки без проживания) и перечень услуг (санаторно-курортное лечение и (или) оздоровление, питание, проживание, организация досуга) [2], который будет включаться в ту или иную путевку согласно договору.

В этой связи уместно привести определение категории «обязательство по договору», данное в МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» (далее – МСФО 15), как «...обязанность организации передать товары или услуги покупателю, за которые организация получила возмещение (либо сумма возмещения, которая подлежит оплате) от покупателя» [3].

Следует отметить, что договор на оказание санаторно-курортных услуг без оформленной путевки на конкретное физическое лицо, в которой указываются основные реквизиты (место оказания услуг, срок пребывания в санаторно-курортной организации, фамилия и инициалы физического лица и т.д.), а также подпись и печать лица, подтверждающего получение данного права, не имеет юридической силы. В этой связи содержание категории «путевка», по нашему мнению, не в полной мере соответствует ее названию, поскольку отражает ее смысловую нагрузку только с момента ее оформления и передачи покупателю. В этом смысле наиболее правильно, на наш взгляд, использовать понятие «оформленная путевка», которая является инструментом договорных отношений, подтверждением того, что услуга будет оказана в установленный период. В качестве целесообразности данного предложения приведем основные принципы и этапы МСФО 15 [4], позволяющие определить момент признания выручки по договорам с покупателями в организациях сферы услуг:

- 1 этап «Идентификация договора с покупателем»;
- 2 этап «Идентификация обязанностей к исполнению»;
- 3 этап «Определение цены сделки»;
- 4 этап «Распределение цены на обязанности к исполнению»;
- 5 этап «Признание выручки».

В отношении СКО оформленная путевка в определенной степени представляет собой договор, который, согласно МСФО 15, вызывает необходимость:

1) «...идентифицировать договор с покупателями...» в соответствии с критериями: подписание договора, в котором определены права и обязанности каждой стороны, утверждение условий оплаты, возмещение стоимости за услуги, предоставляемые по договору [4];

2) «...идентифицировать обязанности к исполнению» [4], что позволяет на следующих ступенях определить момент признания выручки от реализации санаторно-курортных услуг по путевкам.

Таким образом, предложенное автором определение понятия

«оформленная путевка» уточняет его экономическую и юридическую сущность, раскрывает его значение для целей бухгалтерского учета как обязательство санаторно-курортной организации качественно предоставить услуги с момента подписания договора и предварительной оплаты, которая отражается на счете 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», и до оказания всего комплекса услуг.

С другой стороны, определение понятия «путевка», данное в Концепции [1], не показывает ее сущности до момента оформления, что идентифицирует ее как бланк строгой отчетности, который в бухгалтерском учете отражается на счете 10 «Материалы» [5]. В этой связи нами предлагается уточненное содержание категории «путевка», максимально отражающее ее основные характеристики.

*Путевка* – бланк документа с определенной степенью защиты, предназначенный для оформления договорных отношений по реализации комплекса санаторно-курортных и оздоровительных услуг.

Таким образом, до момента оформления путевки и подписания договора с покупателем «путевка» является объектом бухгалтерского учета, который представлен в виде бланка документа с определенной степенью защиты, учитываемым в составе бланков строгой отчетности, а после оформления – обязательством санаторно-курортной организации, учитываемым в составе расчетов, что позволяет определить момент признания выручки от реализации санаторно-курортных услуг, стоимость услуг по путевке, себестоимость санаторно-курортных услуг по каждой путевке.

### Список использованных источников

1. Концепция санаторно-курортного лечения и оздоровления населения Республики Беларусь [Электронный ресурс] : утв. Советом Министров Респ. Беларусь 04.11.2006 г., № 1478 : по состоянию на 08.05.2015 г. № 394 // Консультант Плюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.

2. Глинник, Е.П. Санаторно-курортные услуги по путевкам как объект бухгалтерского учета и отчетности / Е.П. Глинник // Экономический рост Республики Беларусь: глобализация, инновационность, устойчивость : материалы VIII Междунар. науч.-практ. конф., Минск, 21–22 мая 2015 г. : в 2 т. / Белорус. гос. экон. ун-т ; редкол.: В.Н. Шимов [и др.]. – Минск, 2015. – Т. 2. – С. 138–139.

3. Международный стандарт финансовой отчетности (IFRS) 15: Выручка по договорам с покупателями [Электронный ресурс] // М-во финансов Рос. Федерации. – Режим доступа: [http://minfin.ru/ru/performance/accounting/mej\\_standart\\_fo/kons\\_msfo/](http://minfin.ru/ru/performance/accounting/mej_standart_fo/kons_msfo/) – Дата доступа : 20.11.2018 г.

4. Крапивенцева, С. МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» [Электронный ресурс] / С. Крапивенцева // МСФО на практике. – 2015. – № 10. – Режим доступа : <http://www.delprof.ru/press->

[center/articles/2913/](#). – Дата доступу : 20.11.2018.

5. Инструкция о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета [Электронный ресурс] : утв. М-вом финансов Респ. Беларусь, 29.06.2011 г., № 50 : по состоянию на 30.06.2014 г., № 46 // Консультант Плюс. Беларусь / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2018.



**Долотюк Ольга**  
магістр 2 курсу спеціальності «Облік і оподаткування»  
*Науковий керівник: Мельничук О.В., к.е.н., доцент*  
Подільський державний аграрно-технічний університет  
м. Кам'янець-Подільський

## **АДМІНІСТРАТИВНІ ВИТРАТИ: ОБЛІК ТА УПРАВЛІННЯ НА ПІДПРИЄМСТВІ**

Ефективне функціонування підприємства залежить від рівня кваліфікації його менеджменту. Витрати на утримання управлінського персоналу та обслуговування підприємства в цілому безпосередньо впливають на кінцевий результат його операційної діяльності. Тому переважна більшість підприємств приділяє значну увагу обліку, аналізу та контролю управлінських витрат, які складовими непрямих витрат підприємства.

Управління витратами на підприємстві передбачає виконання всіх функцій, які властиві управлінню будь-яким об'єктом, тобто розробку (прийняття) і реалізацію рішень, а також контроль за їх виконанням. Функції управління витратами реалізують через: прогнозування і планування, облік і аналіз [1].

Для аналізу адміністративних витрат та оцінки їх впливу на прибуток суб'єкта господарювання звернемося до показників таблиці 1.

Структура витрат підприємства включає собівартість реалізованої продукції, адміністративні витрати, витрати на збут, інші операційні витрати та витрати з податку на прибуток. За період дослідження динаміка витрат суб'єкта господарювання була нестабільною: в 2016 році відбулося абсолютне їх скорочення на 7,3 млн. грн. проти показника минулого року, в 2017 році – зростання на 27,5 млн. грн. проти показника минулого року, а загалом за період дослідження абсолютне зростання складало 20,2 млн. грн. Незважаючи на це, адміністративні витрати в 2017 році у складі витрат операційної діяльності підприємства за період дослідження зросли в 3,7 рази проти показника