

ОСОБЛИВОСТІ ФУНКЦІОНУВАННЯ ТУРИСТИЧНОЇ ІНДУСТРІЇ: ХАРАКТЕРИСТИКА ДІЯЛЬНОСТІ СУБ'ЄКТІВ ГОСПОДАРЮВАННЯ ДЛЯ ЦІЛЕЙ БУХГАЛТЕРСЬКОГО ОБЛІКУ

(Представлено к.е.н. Саух І.В.)

Розкрито особливості функціонування туристичної індустрії. Досліджено склад суб'єктів туристичної сфери та проаналізовано особливості їх діяльності, враховуючи специфіку її організації.

Ключові слова: туристична індустрія, суб'єкт туристичної індустрії, туристична діяльність, туристичні послуги, туристичний агент, туристичний оператор, туристичний продукт.

Постановка проблеми. Індустрія туризму динамічно розвивається, є складною міжгалузеву систему, в якій тісно переплітаються інтереси різних секторів національної економіки та видів економічної діяльності. Наразі дослідження особливостей функціонування туристичної індустрії є важливим, оскільки забезпечує узгодженість інтересів суб'єктів відносин, що виникають у сфері туризму, їх відповідне соціальне спрямування та приведення у належну системність їх діяльності. Сьогодні туризм є однією з найприбутковіших сфер світової економіки:

- за економічною віддачею на туризм припадає близько 10 % виробленого у світі валового продукту та 30 % світової торгівлі послугами, у ньому акумульовано приблизно 7 % світових капіталовкладень [1];

- кількість міжнародних туристичних поїздок постійно зростає (за даними Всесвітньої туристичної організації, щорічно подорожує понад 1 млрд осіб, при цьому більше ніж у 40 країнах світу туризм є основним джерелом надходжень національного бюджету, а в 70 – однією з трьох статей [2];

- посідає все більш помітне місце у світовій економіці за показником швидкості обігу капіталу, кількістю зайнятих обсягом експорту послуг [3].

Зауважимо, що вітчизняна туристична індустрія має всі передумови для інтенсивного розвитку переважної більшості видів туризму завдяки особливостям географічного розташування, сприятливому клімату, багатству природного, історико-культурного й туристично-рекреаційного потенціалів. Поряд із цим туризм на Україні вважають однією із найбільш законодавчо неврегульованих сфер господарювання, оскільки існуюча практика правовідносин між суб'єктами туристичної діяльності не відповідає моделі правовідносин, побудованої туристичним законодавством.

В процесі розгляду туристичної індустрії як виду економічної діяльності особливо актуальними постають питання відмінностей функціонування підприємств туристичної сфери, котрі потребують вирішення.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Питанням дослідження діяльності туристичних підприємств присвячені роботи таких науковців як: Р.І. Балашова, Ж.А. Богданова, О.С. Височан, О.М. Гончаренко, Т.В. Данканич, О.О. Любіцева, М.П. Мальська, Т.С. Осадча, І.М. Пожарицька, І.В. Саух, О.В. Сметанко, В.В. Худо, І.В. Школа та інших.

В працях зазначених вчених приділено увагу дослідженням поняття структури туристичної індустрії, надано характеристику суб'єктів туристичної індустрії, класифіковано їх діяльність, здійснено розподіл за виконуваними функціями на ринку туристичних послуг, визначено та уточнено терміни та поняття, притаманні туристичній індустрії.

Слід також зауважити, що останнім часом серед науковців стає все більш актуальним звернення до проблем бухгалтерського обліку на підприємствах туристичної індустрії.

Зокрема, дослідження діяльності суб'єктів сфери туризму для цілей бухгалтерського обліку займались науковці (табл. 1).

№ з/п	ПІБ	Вид роботи	Тема роботи	Рік захисту
1.	Ж.А. Богданова	Дисертація на здобуття	Бухгалтерський облік і	2011

		наукового ступеня кандидата економічних наук	контроль туристичної діяльності	
2.	Т.С. Осадча	Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук	Організація обліку і контролю діяльності в системі сільського туризму (на прикладі суб'єктів господарювання південного регіону України та АР Крим)	2007
3.	І.М. Пожарицька	Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук	Удосконалення обліку і аналізу витрат на виробництво туристичного продукту	2004
4.	О.В. Сметанко	Дисертація на здобуття наукового ступеня кандидата економічних наук	Методика та організація обліку і аудиту витрат у туристичній галузі (на прикладі туристських підприємств Автономної Республіки Крим)	2004

*систематизовано автором на основі джерел [4–7]

В той же час існує досить велика кількість наукових робіт, присвячених діяльності підприємств туристичної сфери, але питання систематизації особливостей їх діяльності для цілей бухгалтерського обліку потребують подальшого опрацювання, вимагають більш глибокого дослідження і узагальнення.

Мета дослідження. Метою написання статті є визначення сутності туристичної діяльності та аналіз особливостей функціонування суб'єктів туристичної індустрії.

Викладення основного матеріалу. Для поглибленого дослідження діяльності суб'єктів туристичної індустрії вважаємо за доцільне проаналізувати визначення поняття «туристичної індустрії», що існують в науковій літературі та законодавчих документах, сформулювати поняття, яке б, на нашу думку, найбільш точно її характеризувало. В опрацьованих нами літературних джерелах мали місце дослідження терміна «туристична індустрія» та її складових, наведених нижче науковців (табл. 2).

Таблиця 2

*Основні підходи до визначення поняття «туристична індустрія» в науковій літературі та законодавчих документах**

№ з/п	Джерело	Визначення
1	2	3
1.	Закон України «Про туризм»	сукупність різних суб'єктів туристичної діяльності (готелі, туристичні комплекси, кемпінги, мотелі, пансіонати, підприємства харчування, транспорту, заклади культури, спорту тощо), які забезпечують прийняття, обслуговування та перевезення туристів
2.	Конференція ООН з торгівлі та розвитку в 1971 р.	сукупність виробничих і невиробничих видів діяльності, спрямованих на створення товарів і послуг для подорожуючих

Продовження табл. 2

1	2	3
3.	Методика розрахунку обсягів туристичної діяльності	сукупність різних суб'єктів підприємницької діяльності, основна виробнича діяльність яких пов'язана з наданням послуг, виробництвом та реалізацією товарів для задоволення потреб туристів
4.	М.П. Мальська, В.В. Худо	сукупність різних суб'єктів туристичної діяльності (готелі, туристичні комплекси, кемпінги, мотелі, пансіонати, підприємства громадського харчування, транспорту, заклади культури, спорту тощо), які забезпечують прийом, обслуговування та перевезення туристів
5.	О.О. Любіцева	міжгалузевий господарський комплекс, який спеціалізується на створенні турпродукту, здатного задовольняти специфічні потреби населення в проведенні дозвілля, в подорожі шляхом виробництва та реалізації товарів і послуг туристичного призначення

6.	Н.В. Чоренька	міжгалузевий господарський комплекс, який спеціалізується на створенні турпродукту, здатного задовольняти потреби населення у проведенні дозвілля, у подорожах, відпочинку та оздоровленні шляхом виробництва та реалізації товарів і послуг туристичного призначення
7.	І.М. Школа	сукупність різних суб'єктів туристичної діяльності (готелі, туристичні комплекси, кемпінги, мотелі, пансіонати, підприємства харчування, транспорту, заклади культури, спорту тощо), які забезпечують прийом, обслуговування та перевезення туристів.
8.	Б.П. Яценко	складне системне утворення (функціонально-господарська система ФГС), де взаємодіють комерційні підприємства, відповідні державні інститути, органи місцевої влади і самоврядування. Ядром цієї моделі є господарська система, комерційний блок, в якому пов'язані послуги туристичних фірм (туроператорів і турагентів), послуги гостинності (готелів, систем харчування, оздоровлення тощо) та послуги транспортних підприємств
9.	В.Ф. Киф'як	вид економічної діяльності, яка реалізується на туристичному ринку
10.	І.В. Зорін, Т.П. Каверина, В.А. Квартальнов	сукупність підприємств, які надають послуги з розміщення та харчування, а також туроперейтингова, транспортна, навчальна, інформаційна, наукова, торгова, виробнича інфраструктура туризму
11.	Т.Г. Сокол	сукупність виробництв різних галузей господарства, закладів культури, освіти та науки, що забезпечують створення матеріальної бази туризму, підготовку кадрів, виробництво, збут і споживання туристичного продукту
12.	Я.Б. Олійник, А.В. Степаненко	сукупність підприємств матеріального виробництва і сфери послуг, що забезпечують виробництво, розподіл, обмін і споживання туристичних послуг, освоєння та експлуатацію туристичних ресурсів, а також створення матеріально-технічної бази туризму
13.	М.Й. Рутинський, О.В. Стецюк	різнопрофільні підприємства, що продукують товари та послуги, виробництво яких існує за рахунок туризму
14.	О.І. Вуйцик	декілька сфер економіки, які повністю або частково займаються наданням послуг туристам та екскурсантам, і на означення цього міжгалузевого комплексу вживається замість терміна «індустрія туризму» термін «рекреаційно-туристичний комплекс»

Закінчення табл. 2

1	2	3
15.	В.С. Пазенок В.К. Федорченко	складна, багаторівнева система виробництва туристського продукту, що існує як відносно автономна ланка економіко-господарської структури, яка безпосередньо чи опосередковано обслуговує туризм
16.	Моделний Закон «Про туристичну діяльність»	галузь економіки держави, що містить туризм як елемент соціально-економічної сфери, до якої належать невід'ємною сукупною частиною призначені для організації дозвілля і в цілях туризму індустрія всіх видів перевезення туристів і їх багажу, індустрія гостинності – розміщення та харчування туристів, індустрія послуг атракцій та інших послуг (санаторно-курортних, освітніх та інших), індустрія туристсько-екскурсійних та музейних послуг, посередницьких і окремих послуг туроператорів і турагентів, а також індустрія туристських послуг і робіт, що сприяють їх споживанню, продаж товарів туристського асортименту та сувенірів

*Систематизовано автором на основі джерел [8–22]

Отже, з наведених визначень стає очевидно, що спільним для більшості з них є те, що під туристичною індустрією розуміють сукупність різноманітних організацій, підприємств, які прямо або опосередковано задіяні в обслуговуванні туристів. Деякі науковці поняття «туристична індустрія» обмежують лише підприємствами, що безпосередньо задіяні в обслуговуванні туристів, натомість абсолютно нівелюючи роль таких організацій, як туроператори, що безпосередньо створюють турпродукт, матеріально-технічну базу туризму, навчальні та наукові установи, зайняті підготовкою фахівців сфери туризму та створенням наукового підґрунтя для розвитку туризму, органи державної влади та місцевого самоврядування, що займаються плануванням туризму, розробкою та реалізацією програм його розвитку, втіленням державної туристичної політики.

В системі соціально-економічних відносин туристичної індустрії як виду економічної діяльності центральне місце займає туристична діяльність. У контексті господарських взаємовідносин туристичну діяльність визначають як виробничо-обслуговуючу діяльність з надання різноманітних туристичних послуг або діяльність з організації подорожей з туристичною метою. Більш широко туристична діяльність може визначатися як прояв соціальної політики держави, профспілок, підприємств з метою забезпечення реалізації прав громадян на відпочинок, свободу пересування тощо.

Особливостями туристичної діяльності, які необхідно враховувати при розробці ефективної системи господарської діяльності в цілому та бухгалтерського обліку зокрема, вважаємо таке: багаточисельність та різноплановість суб'єктів сфери туризму; обов'язковість ліцензування туроператорів, стандартизації і сертифікації туристичних послуг, визначення кваліфікаційних вимог до посад фахівців туристичної сфери; глибина та складність взаємозв'язків між складовими елементами сфери туризму; комплексність та багатоцільова функціональність; специфічність туристичного продукту та його безпосереднього споживача (туриста); нестабільність (мінливість) зовнішнього середовища галузі; репутаційний (іміджевий) потенціал фірми та необхідність забезпечення його відповідності запитам споживача; динамізм технологій та бізнес-процесів.

Отже, туристична діяльність в Україні має певні особливості, пов'язані з характером праці в туристичній індустрії, видом послуг, структурою продукту, співвідношенням попиту і пропозиції, формами продажу і т.д.

Нормативно-правовий зміст туристичної діяльності сформульовано у Національному класифікаторі України «Класифікація видів економічної діяльності» (ДК 009:2010), який є чинним з 01.01.2012 року, та затверджено наказом Держспоживстандарту України 11.10.2010 року N 457 із змінами і доповненнями, внесеними наказом Державного комітету України з питань технічного регулювання та споживчої політики від 29 листопада 2010 року N 530. Згідно з зазначеним документом, туристична діяльність визначена відповідно до таблиці 3.

Таблиця 3

Витяг з Національного класифікатора України
«Класифікація видів економічної діяльності» (ДК 009:2010) [23, 24]

Код	Назва	Вид діяльності	NACE (Rev. 1.1)	ISIC (Rev. 4)
ДІЯЛЬНІСТЬ У СФЕРІ АДМІНІСТРАТИВНОГО ТА ДОПОМІЖНОГО ОБСЛУГОВУВАННЯ				
79	Діяльність туристичних агентств, туристичних операторів, надання інших послуг із бронювання та пов'язана з цим діяльність	– діяльність агенцій з організації подорожей, перевезення та розміщення в засобах тимчасового розміщення туристів і мандрівників, організації та проведення турів, які продають туристичні агентства або безпосередньо агенти, туристичні оператори; – інші види діяльності, пов'язані з туристичними послугами, у т. ч. бронювання; – діяльність туристичних гідів і просування туристичних послуг		79
79.1	Діяльність туристичних агентств і туристичних операторів			791
79.11	Діяльність туристичних агентств	діяльність агентств, задіяних в організації подорожей, турів і наданні послуг із розміщення для короткотермінового проживання на основі їх оптового та роздрібного продажу широкому колу споживачів або комерційним клієнтам	63.30	7911
79.12	Діяльність туристичних операторів	– організація та проведення турів, що їх реалізують через туристичні агентства або безпосередньо туристичними операторами (перевезення, забезпечення місця проживання, харчування; відвідування музеїв, місць історичних і культурних пам'яток, театральних, музичних або спортивних заходів)	63.30	7912
79.9	Надання інших послуг бронювання та пов'язана з цим діяльність			799
79.90	Надання інших послуг бронювання та	– бронювання транспорту, готелів, ресторанів, прокату машин, розважальних, спортивних заходів	63.30	7990

	пов'язана з цим діяльністю	тощо; – надання інших послуг, пов'язаних зі службою попередніх замовлень; – продаж квитків на театральні, спортивні та інші розважальні заходи; – послуги з надання підтримки та допомоги приїжджим: надання інформації щодо турів, послуги туристичних гідів; – діяльність, спрямована на розвиток туризму		
--	----------------------------	---	--	--

Наявність згаданих вище особливостей туристичної діяльності потребує уточнення її теоретичних та практичних основ, зокрема аналізу функціонування суб'єктів туристичної індустрії, що здійснюють та/або забезпечують туристичну діяльність та осіб, що споживають туристичні послуги – туристів.

Існує значна кількість суб'єктів туристичної діяльності, задіяних у наданні туристичних послуг, чисельність та різноманітність яких вимагає проведення відповідної систематизації та класифікації за основними класифікаційними ознаками, оскільки різноманітне трактування термінів може мати негативні наслідки у практичних діях суб'єктів туристичної діяльності. Внаслідок цього для побудови їх класифікації необхідно вирішити таке завдання, як з'ясування економічної сутності суб'єктів туристичної індустрії шляхом аналізу нормативно-правових документів, які регулюють їхню діяльність та підходів науковців у сфері туризму [25]:

– у наказі Державної туристичної організації «Про затвердження Методики розрахунку обсягів туристичної діяльності» від 12.11.2003 N 142/394 Суб'єкти туристичної сфери – це сукупність суб'єктів туристичної діяльності, санаторно-курортних (оздоровчих) закладів та готелів й інших місць для короткотермінового проживання [9].

– у Модельному законі «Про туристичну діяльність», прийнятому на двадцять сьомому пленарному засіданні Міжнародної Асамблеї країн-учасників СНД постановою №27-15 від 16.11.2006 року, визначено, що суб'єкти туристичної індустрії – фізичні або юридичні особи, які надають в установленому законодавством порядку прямі і непрямі (посередницькі) туристичні послуги, і виконавці цих послуг, що здійснюють діяльність з організації і надання комплексних та окремих туристичних послуг, виконанню супутніх послуг і робіт, що сприяють споживанню туристичних послуг і продажу товарів туристичного призначення на основі туристичних ресурсів, з використанням способів, методів, об'єктів і засобів, властивих туристичній індустрії [21].

Враховуючи положення ЗУ «Про туризм» та особливості туристичної діяльності, Богдановою Ж.А. систематизовано суб'єкти туристичної індустрії, які наведено на рисунку 1.

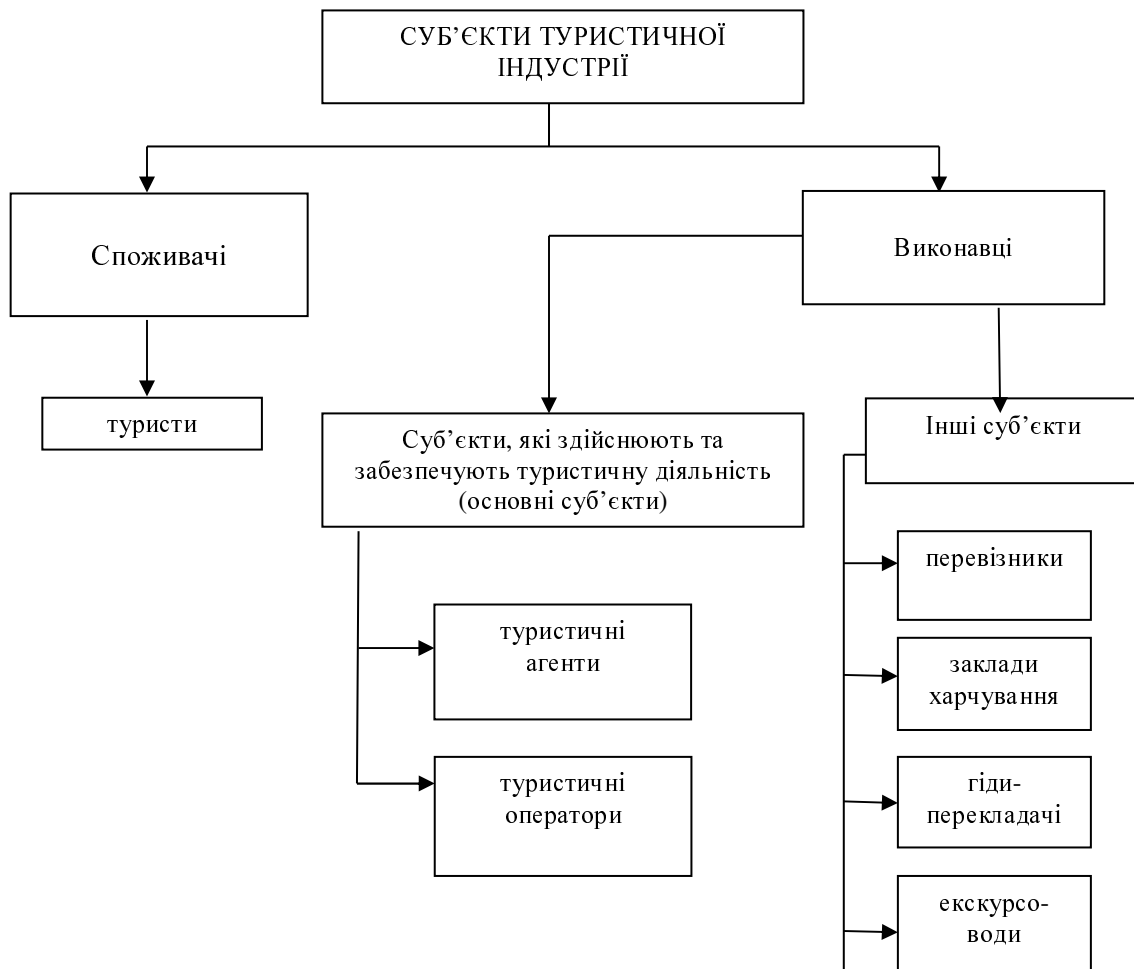


Рис. 1. Суб'єкти туристичної індустрії [26]

Як видно з наведеного рисунка, суб'єктами, що здійснюють та/або забезпечують туристичну діяльність, є:

1. Туристичні оператори (далі – туроператори) – юридичні особи, створені згідно із законодавством України, для яких виключною діяльністю є організація та забезпечення створення туристичного продукту, реалізація та надання туристичних послуг, а також посередницька діяльність із надання характерних та супутніх послуг і які в установленому порядку отримали ліцензію на туроператорську діяльність.

Туроператори – це насамперед підприємства, що створюють власний турпродукт і реалізують його від свого імені через агентства або безпосередньо кінцевому споживачу. У процесі організації поїздок вони встановлюють договірні взаємовідносини з підприємствами, що надають послуги розміщення, харчування, транспортування тощо, з яких формується тур продукт, часто вдаючись до оренди на основі довгострокових угод готелів чи інших засобів розміщення, літаків, автобусів. Туроператори поділяються на:

1.1 Ініціативні туроператори відправляють туристів за кордон чи в інші регіони за домовленістю з приймаючими (рецептивними) операторами чи з готельними підприємствами. Відмінністю їх від туристичних агентств, що займаються винятково продажем чужих турів, є те, що вони формують свій турпродукт додаючи до пакета рецептивного оператора власну послугу (зазвичай – це транспорт).

1.2 Рецептивні туроператори – це оператори на прийомі, що організують обслуговування туристів у місцях призначення. Вони формують свій турпродукт з окремих послуг, що надаються місцевими готелями, підприємствами громадського харчування, екскурсійними бюро, розважальними установами тощо.

Ініціативний та рецептивний туроператори встановлюють між собою тісні договірні взаємовідносини, згідно з якими перший комплектує та направляє туристичні групи, забезпечує їх транспортом; другий приймає ці групи та організовує їхнє обслуговування на місці.

Реальне туристичне підприємство часто поєднує вказані вище операторські функції. Стосовно деяких своїх продуктів туроператор може бути як рецептивним, так й ініціативним, а в деяких випадках – і як агент із продажу готових турів, сформованих іншим туроператором [27].

2. Туристичні агенти (далі – турагенти) – юридичні особи, створені згідно із законодавством України, а також фізичні особи – суб'єкти підприємницької діяльності, які здійснюють посередницьку діяльність з реалізації туристичного продукту туроператорів та туристичних послуг інших суб'єктів туристичної діяльності, а також посередницьку діяльність щодо реалізації характерних та супутніх послуг.

Туристичні агентства – це підприємства, які виконують роль посередників між туроператорами, готелями, авіакомпаніями, з одного боку, і кінцевими споживачами, з іншого. Вони займаються роздрібним продажем як готових турпродуктів, так і окремих туристичних послуг. Продаж турпродуктів здійснюється за цінами, від імені та за рахунок туроператорів. Реалізація окремих послуг відбувається за цінами, від імені та за рахунок підприємств, що їх надають. За свою посередницьку діяльність турагентства одержують комісійну винагороду [27].

3. Інші суб'єкти підприємницької діяльності, що надають послуги з тимчасового розміщення (проживання), харчування, екскурсійних, розважальних та інших туристичних послуг. До них належать:

3.1 Готель – підприємство будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, що надає послуги з тимчасового розміщенням, до яких належить обслуговування жилого приміщення (номера), харчування (ресторанне обслуговування), збереження майна і багажу проживаючого, а також інші послуги, надані залежно від категорії готелю.

3.2 Аналогічні засоби розміщення – підприємства будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, що складаються з номерів і надають обмежені готельні послуги, включно з щоденним заправлінням ліжок, прибиранням кімнат і санвузлів;

3.3 Заклади громадського харчування – підприємства будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, що надають послуги харчування.

3.4 Транспортні компанії – підприємства будь-якої організаційно-правової форми та форми власності, що надають послуги перевезення [27].

4. Гіди-перекладачі, екскурсоводи, спортивні інструктори, провідники та інші фахівці туристичного супроводу – фізичні особи, які проводять діяльність, пов'язану з туристичним супроводом і які в установленому порядку отримали дозвіл на право здійснення туристичного супроводу, крім осіб, які працюють на відповідних посадах підприємств, установ, організацій, яким належать чи які обслуговують об'єкти відвідування;

5. Фізичні особи, які не є суб'єктами підприємницької діяльності та надають послуги з тимчасового розміщення (проживання), харчування тощо.

До того ж, всі перелічені суб'єкти можуть об'єднуватись у туристичні корпорації, представлені як великі підприємства, що шляхом участі об'єднують широке коло фірм, які представляють різні види туристичних послуг. Вони в значній мірі монополізували ринок і перетворилися в потужні міжгалузеві виробничо-господарські комплекси, що мьстять підприємства різних підгалузей туристичної індустрії (готельні, транспортні, операторські, страхові й інші компанії) і реалізують тури через широку мережу ініціативних туроператорів і турагентств в різних країнах [27].

Перелік посад фахівців туристичного супроводу, кваліфікаційні вимоги до них та порядок видачі дозволів на право здійснення туристичного супроводу визначаються центральним органом виконавчої влади в сфері туризму [8].

Існують праці науковців, які до суб'єктів туристичної діяльності відносять також державу як збирача податкових надходжень до бюджету від будь-яких видів діяльності, в тому числі і від туристичної. Наприклад, М.Б. Биржаков класифікує суб'єктів туристичної індустрії таким чином:

- споживачі – туристи, що споживають туристичний продукт у вигляді поодиноких або комплексних послуг, робіт і товарів;
- організатори туризму – індустрія відправки та індустрія прийому, в тому числі посередники – туроператори і турагенти;
- держава [28].

Зазначені вище особливості туристичної діяльності обумовили певні вимоги до її суб'єктів. В контексті нашого дослідження доцільним є розгляд основних з них:

1. Туроператорська діяльність, відповідно до Закону «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» від 01.06.2000 р. № 1775-Ш в редакції від 26.04.2014 [29], підлягає обов'язковому державному ліцензуванню. Розмір плати за ліцензію встановлений Постановою Кабінету Міністрів України «Про строк дії ліцензії на проведення певних видів господарської діяльності, розміри і порядок зарахування плати за її видачу» від 29.11.2000 р. № 1755 [30]. Відповідно до ст. 14 зазначеного вище закону [29], плата за видачу копії ліцензії для кожної філії або відокремленого підрозділу становить один неоподатковуваний мінімум (17 грн.); за переоформлення ліцензії та за видачу дубліката – 5 неоподатковуваних мінімумів доходів громадян (85 грн.).

Розмір фінансового забезпечення туроператора має становити суму, еквівалентну не менше 20000 євро (для туроператора, який надає послуги винятково з внутрішнього та в'їзного туризму – не менше 10000 євро); розмір фінансового забезпечення турагента має становити не менше 2000 євро.

2. Обов'язковій сертифікації підлягає більшість туристичних послуг стосовно безпеки для життя та здоров'я споживача туристичного продукту, захисту майна, охорони навколишнього середовища, а також послуг засобів розміщення та харчування.

3. Обов'язковим є страхування туристів (медичне та від нещасного випадку), яке здійснюється на основі угод зі страховими компаніями, що мають право на здійснення такої діяльності і керуються Законом «Про страхування» від 07.03.96 р. № 85/96-ВР [31]. Якщо турфірма не здійснює страхування туристів, то приймаються страхові поліси, видані на підставі договору, укладеного безпосередньо між туристом і страховою компанією (копія додається до договору про надання туристичних послуг).

4. Обов'язкова наявність службового приміщення (офісу), яке відповідає певним, визначеним законодавством, умовам.

5. У штаті суб'єкта туристичної діяльності повинно бути не менше 30 % фахівців зі спеціальною туристичною освітою або стажем роботи в сфері туризму не менш 3 років; для керівника суб'єкта туристичної діяльності або туристичного підрозділу обов'язковою є вища освіта.

6. З метою забезпечення безпеки туристів суб'єкти туристичної діяльності зобов'язані здійснювати: підготовку безпечних умов для перебування туристів, облаштування трас походів, прогулянок, екскурсій, місць проведення змагань, забезпечення туристів спорядженням та інвентарем; навчання туристів засобам профілактики і захисту від травм та нещасних випадків, інструктаж з надання першої медичної допомоги, а також інформування про джерела небезпеки; надання оперативної допомоги туристам, що зазнають лиха, транспортування потерпілих; розробку та реалізацію спеціальних вимог безпеки під час організації та проведення походів з автомобільного, гірського, лижного, велосипедного, водного, мотоциклетного, пішохідного туризму та спелеотуризму.

7. Суб'єкти туристичної індустрії, які спеціалізуються на організації туристичних подорожей із використанням активних форм пересування туристів, повинні створювати пошуково-рятувальні служби, керуючись Положенням про пошуково-рятувальні служби суб'єктів туристичної діяльності, що спеціалізуються на організації туристичних подорожей з використанням активних форм пересування туристів (затверджене наказом Держкомтуризму України від 10.07.96 р. № 33 [32]), або укласти угоди з такими службами на обслуговування [33].

8. В своїй діяльності суб'єкти туристичної індустрії повинні дотримуватися певних правил:

- вносити зміни до програми обслуговування туристів (не порушуючи основних умов туру, зазначених у заявці на туристичне обслуговування), а також збільшувати обумовлену вартість туру більш як на 5 % лише за згодою туриста і за умови повідомлення його про це не пізніше, ніж за 20 днів до початку туру;
- розповсюджувати достовірну інформацію про туристичні послуги;
- розривати договір (контракт) з туристом про надання туристичних послуг без відшкодування туристу збитків лише в разі виникнення форс-мажорних обставин, за яких надання послуг неможливе;
- при виконанні обов'язків туроператора встановлювати ціну на туристичні послуги, а також порядок і форму їх оплати, точно виконувати програму туристичного обслуговування та надавати своєчасну інформацію про всі зміни, що вносяться до програми;
- при виконанні обов'язків турагента отримувати від туроператорів інформацію про тур, наявність сертифікації готельних послуг та послуг харчування, програму туристичного обслуговування;
- дотримуватися вимог законодавства, що регулює трудові відносини, правила та норми безпеки праці;
- дотримуватися вимог щодо безпеки життя і здоров'я туриста, збереження його майна. Суб'єкт туристичної діяльності зобов'язаний до початку туру ознайомити туристів з елементами ризику конкретної туристичної подорожі та засобами запобігання їм;
- надавати туристам у повному обсязі та у визначені терміни оплачені туристичні послуги у кількості та якості, обумовлених договором (контрактом) з туристом та програмою туристського обслуговування;
- нести відповідальність за матеріальну та моральну шкоду, завдану туристам своїми діями та/або діями партнерів в організації туру;
- відшкодувати відповідно до укладених зі страховими компаніями угод збитки, завдані туристам у разі ненадання або надання в неповному обсязі чи неналежної якості туристичних послуг зі своєї вини чи з вини партнерів з організації обслуговування;
- надавати туристам повну інформацію про програму обслуговування, їх права, обов'язки та правила поведінки, правила в'їзду до країни (місця) тимчасового перебування, дату і час початку (закінчення) подорожі, її тривалість; порядок зустрічі, супроводу туристів, екскурсійного обслуговування; правила проживання в засобах розміщення, пам'ятки природи, історії, культури та інші об'єкти туристичного показу; умови страхування, порядок відшкодування завданих збитків, умови відмови від послуг, митні правила, а також правила перетинання державного кордону [34].

На всіх етапах організації туристичної діяльності турпідприємство є посередником між виробниками туристичних послуг – підприємствами туристичного обслуговування та їх споживачами – туристами, документуючи зазначені взаємовідносини договором (угодою, контрактом). Специфіка договірних відносин щодо туристичної діяльності полягає в тому, що існує різноманітність їх видів, які класифікують відповідно до технологічних циклів діяльності. Найбільша кількість угод укладається в циклі виробництва туристичного продукту (договори з постачальниками послуг та товарів), в циклі реалізації укладаються агентські угоди, а також договори франшизи (продаж бренду, ліцензії) і договори з туристами (про туристичне або екскурсійне обслуговування). Цикл споживання туристичного продукту передбачає договори про співробітництво зі страховою компанією щодо страхування туристів під час подорожі, а також укладання угоди з банківською або іншою фінансовою установою щодо фінансового забезпечення гарантій туристичного підприємства [35].

При організації міжнародного туризму між суб'єктами туристичної діяльності та іноземними партнерами потрібно укласти відповідні договори (контракти) у письмовій формі. Договори з іноземними партнерами (та додатки до них), укладені іноземною мовою, повинні бути перекладені на українську мову. При реалізації туру туроператором через турагента потрібно укласти відповідну угоду в письмовій формі. Відповідно до укладеної угоди, туроператор розробляє програми та калькуляції на кожен тур, які додаються до угоди.

При реалізації послуг з розміщення на території України суб'єктів туристичної діяльності укладають договори із суб'єктами колективних засобів розміщення, які повинні надавати копію сертифіката відповідності готельних послуг та послуг харчування, сервіс-характеристику засобу розміщення для використання її туроператором у рекламі туристичних послуг.

Суб'єкти туристичної індустрії (резиденти України) організують надання туристичних послуг на підставі договору (контракту), який укладається в письмовій формі і відповідає вимогам законодавства України. При формуванні групи туристів укладається договір окремо з кожним туристом. Якщо до складу групи входять неповнолітні діти, договір укладається їх батьками або опікунами. При провадженні господарської діяльності з організації активного туризму туристи мають бути ознайомлені з елементами ризику і безпеки кожного конкретного туристичного походу та заходами щодо запобігання нещасним випадкам [34].

Оскільки нами до особливостей туристичної діяльності віднесено необхідність забезпечення надання туристичних послуг в умовах мінімізації ризиків та небезпек, проаналізуємо ступінь ризику суб'єктів сфери туризму. Орган державного нагляду (контролю) визначає у віднесеній до його відання сфері критерії, за якими оцінюється ступінь ризику від здійснення господарської діяльності. З урахуванням значення прийнятого ризику всі суб'єкти господарювання, що підлягають нагляду (контролю), належать до одного з трьох ступенів ризику: з високим, середнім та незначним. Залежно від ступеня ризику, органом державного нагляду (контролю) визначається періодичність проведення планових заходів державного нагляду (контролю). Критерії, за якими оцінюється ступінь ризику від здійснення господарської діяльності і періодичність проведення планових заходів, затверджуються Кабінетом Міністрів України за поданням органу державного нагляду (контролю). На сьогодні більшістю постанов Кабінету Міністрів України встановлено періодичність проведення планових заходів державного нагляду (контролю) для суб'єктів господарювання, що віднесені до незначного ступеня ризику, не частіше ніж один раз на п'ять років [36].

Таблиця 4

*Витяг з Переліку постанов Кабінету Міністрів України,
якими затверджено критерії оцінки ступеня ризику*

№ з/п	Постанова Кабінету Міністрів України про затвердження критеріїв	Назва ЦОБВ
...		
43	21.01.2009 № 25 «Про затвердження критеріїв, за якими оцінюється ступінь ризику від провадження господарської діяльності в туристичній сфері та визначається періодичність проведення планових заходів державного нагляду (контролю)»	Мінінфраструктури Держтуризмкурорт
		...

Відповідно до зазначеної постанови, Критерії розподілу суб'єктів господарювання за ступенем ризику їх господарської діяльності в туристичній сфері встановлюються з метою оцінювання ступеня ризику від наданих туристичних послуг такими суб'єктами та забезпечення захисту прав і законних інтересів, безпеки життя і здоров'я споживачів туристичних послуг.

За критеріями залежності, від імовірності виникнення негативних наслідків суб'єкти господарювання, що провадять та/або забезпечують туристичну діяльність, можуть бути з високим, середнім та незначним ступенем ризику. Відповідно до ступеня ризику, визначається періодичність проведення заходів державного нагляду (контролю).

До критеріїв належать:

- можливість виникнення обставин, по'язаних з необхідністю покриття витрат туриста з його повернення в місце постійного проживання (перебування); виконання умов, передбачених договором;
- кількість споживачів туристичних послуг (міжнародний і внутрішній туризм);
- рівень надання послуг відповідно до умов договору;
- склад засновників і організаційно-правова форма суб'єкта господарювання;
- рівень кваліфікації персоналу суб'єкта господарювання, що має відповідну ліцензію;
- внесення обов'язкових платежів до бюджету та дотримання інших зобов'язань фінансового характеру;
- тривалість провадження суб'єктом господарювання туристичної діяльності на ринку туристичних послуг.

До суб'єктів господарювання з високим ступенем ризику належать юридичні особи, створені згідно із законодавством, для яких виключною діяльністю є організація та забезпечення створення туристичного продукту, реалізація та надання туристичних послуг, а також посередницька діяльність з надання характерних та супутніх туристичних послуг і які в установленому порядку отримали ліцензію на туроператорську діяльність.

До суб'єктів господарювання з середнім ступенем ризику належать юридичні особи, створені згідно із законодавством, а також фізичні особи-підприємці, які провадять посередницьку діяльність з реалізації

туристичного продукту туроператорів та туристичних послуг інших суб'єктів, що провадять та/або забезпечують туристичну діяльність, а також посередницьку діяльність щодо реалізації характерних та супутніх туристичних послуг.

До суб'єктів господарювання з незначним ступенем ризику відносяться інші суб'єкти, що провадять та/або забезпечують туристичну діяльність відповідно до Закону України «Про туризм».

Заходи державного нагляду (контролю) у туристичній сфері проводяться з такою періодичністю:

- з високим ступенем ризику – не частіше одного разу на рік;
- з середнім ступенем ризику – не частіше одного разу на два роки;
- з незначним ступенем ризику – не частіше одного разу на п'ять років [37].

Висновки та перспективи подальших досліджень. Отже, на підставі викладеного вище матеріалу, ми прийшли до висновку, що туристична діяльність є соціальною за суспільними функціями та характером праці, спрямована на виробництво, розподіл, обмін та споживання туристичного продукту. Більш глибоке розуміння сутності понять «туристична індустрія» та «туристична діяльність» надає можливість виділити характерні особливості функціонування підприємств сфери туризму для цілей їх подальшого врахування в господарській діяльності та бухгалтерському обліку зокрема.

Список використаної літератури:

1. Сажнева Н.М., Арсененко І.А. Актуальні напрями розвитку конкурентоспроможного ринку туризму в Україні / Н.М. Сажнева, І.А. Арсененко // Український географічний журнал. – 2012, № 1 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://ukrgeojournal.org.ua/sites/default/files/UGJ-2012-1-40.pdf>.
2. Всесвітня туристична організація [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.world-tourism.org>.
3. Гостева Н.П. Механізми реалізації державної політики в галузі туризму / Н.П. Гостева // Науково-виробничий журнал «Держава та регіони» : Серія: Державне управління. – 2009. – № 2. – С. 45–50.
4. Богданова Ж.А. Бухгалтерський облік і контроль туристичної діяльності : автореф. дис. ... к.е.н. : 08.00.09 / Ж.А. Богданова ; Житомир. держ. технол. ун-т. – Житомир, 2011. – 20 с.
5. Осадча Т.С. Організація обліку і контролю діяльності в системі сільського туризму (на прикладі суб'єктів господарювання південного регіону України та АР Крим) : автореф. дис. ... к.е.н. / Т.С. Осадча ; Держ. вищ. навч. закл. «Київ. нац. екон. ун-т ім. В.Гетьмана». – К., 2007. – 21 с.
6. Пожарицька І.М. Удосконалення обліку і аналізу витрат на виробництво туристичного продукту : автореф. дис. ... к.е.н. : 08.06.04 / І.М. Пожарицька ; В.о. Східноукр. нац. ун-т ім. В.Даля. – Луганськ : Б. в., 2004. – 19 с.
7. Сметанко О.В. Методика та організація обліку і аудиту витрат у туристській галузі (на прикладі туристських підприємств Автономної Республіки Крим) : автореф. дис. ... к.е.н. / О.В. Сметанко ; Київ. нац. екон. ун-т. – К., 2004. – 19 с.
8. Закон України «Про туризм» від 15.09.1995 № 324/95-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/324/95>.
9. Наказ Державного комітету статистики України «Про затвердження Методики розрахунку обсягів туристичної діяльності» від 12.11.2003 N 142/394 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1128-03>.
10. Мальська М.П., Худо В.В. Туристичний бізнес. Теорія і практика : навч. посіб. / М.П. Мальська, В. В. Худо. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 424 с.
11. Любіцева О.О. Ринок туристичних послуг (геопросторові аспекти) / О.О. Любіцева. – К. : Альтерпрес, 2002. – 436 с.
12. Чорненька Н.В. Організація туристичної індустрії : навч. посіб. / Н.В. Чорненька. – К. : Атіка, 2006. – 264 с.
13. Школа І.М. Менеджмент туристичної індустрії : навч. посіб. / І.М. Школа ; за ред. проф. І.М. Школи. – Чернівці : ЧТЕІ КНТЕУ, 2003. – 662 с.
14. Яценко Б.П. Концепція індустрії туризму в Україні / Б.П. Яценко // Наукові дослідження для потреб туризму: матеріали «круглого столу». – К. : Обрії, 2006. – 350 с.
15. Киф'як В.Ф. Організація туристичної діяльності в Україні / В.Ф. Киф'як. – Чернівці : Книги–ХХІ, 2003. – 300 с.
16. Зорин І.В. Туризм как вид деятельности : учебник / И.В. Зорин, Т.П. Каверина, В.А.Квартальнов. – М. : Финансы и статистика, 2005. – 288 с.
17. Сокол Т.Г. Основи туристичної діяльності : підручник / Т.Г. Сокол ; за заг. ред В.Ф. Орлова. – К. : Грамота, 2006. – 264 с.

18. *Олійник Я.Б.* Науковий статус туризмології / *Я.Б. Олійник, А.В. Степаненко* // Економічна та соціальна географія. – 2004. - № 55. – С. 3–10.
19. *Рутинський М.Й.* Туристичний комплекс Карпатського регіону України : навч. посібник / *М.Й. Рутинський, О.В. Стецюк*. – Чернівці : Книги XXI, 2008. – 440 с.
20. *Вуйцик О.І.* Рекреаційно-туристичний комплекс: питання термінології / *О.І. Вуйцик* // Вісник соціально-економічних досліджень. – 2012. – Вип. 3 (46). – Ч. 2.
21. Модельний Закон «Про туристичну діяльність» від 16.11.2006 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/997_g17/print13967156376163.
22. *Пазенок В.С. Федорченко В.К.* Туризмолія: концептуальні засади теорії туризму. – К. : Академія, 2013. – 368 с. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://academia-pr.com.ua/product/331>.
23. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.ubc.ua/Links/codes_ua2.html.
24. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://kved.ukrstat.gov.ua/KVED2010/79/KVED10_79_12.html.
25. *Чернобай Л.І.* Національний університет «Львівська політехніка» / *Л.І. Чернобай, І.Я. Кулиняк* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://tourlib.net/statti_ukr/chernobaj.htm.
26. *Богданова Ж.А.* Особливості діяльності туроператорів і турагентів: обліковий аспект [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://eztuir.ztu.edu.ua/552/1/59.pdf>.
27. Проблеми географії та менеджменту туризму / *В.Г. Явкін, В.П. Руденко, О.Д. Король* та ін. – Чернівці : Рута, 2006. – 260 с.
28. *Биржаков М.Б.* Введение в туризм : учеб. для студ. выс. учеб. заведений / *М.Б. Биржаков*. – М. – Санкт-Петербург : Издательский дом «Герда», 2006. – 510 с.
29. Закон України «Про ліцензування певних видів господарської діяльності» від 01.06.2000 р. № 1775-Ш в редакції від 26.04.2014, підстава 1193-18 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/1775-14>.
30. Постанова Кабінету Міністрів України «Про строк дії ліцензії на проведення певних видів господарської діяльності, розміри і порядок зарахування плати за її видачу» від 29.11.2000 р. № 1755 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/1755-2000-%D0%BF>.
31. Закон України «Про страхування» від 07.03.96 р. N 85/96-ВР [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/85/96-%D0%B2%D1%80>.
32. Положення про пошуково-рятувальні служби суб'єктів туристичної діяльності, що спеціалізуються на організації туристичних подорожей з використанням активних форм пересування туристів, затверджене наказом Держкомтуризму України від 10.07.96 р. № 33 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua>.
33. Облік видів економічної діяльності : підручник / *Н.О. Гура*. – К. : Центр учбової літератури, 2010. – 392 с.
34. *Виноградська А.М.* Комерційне підприємництво: сучасний стан, стратегії розвитку : Монографія / *А.М. Виноградська*. – К. : Центр навчальної літератури, 2004. – 807 с.
35. В'їзний туризм : навч. посібник / *П.Ф. Коваль, Н.О. Алешугіна, Г.П. Андреева* та ін. – Ніжин : Видавництво В.В. Лук'яненко, 2010. – 304 с.
36. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.dkrp.gov.ua/print/2756>.
37. Постанова Кабінету Міністрів України від 21.01.2009 № 25 «Про затвердження критеріїв, за якими оцінюється ступінь ризику від провадження господарської діяльності в туристичній сфері та визначається періодичність проведення планових заходів державного нагляду (контролю)» [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/25-2009-%D0%BF>.

МОМОНТ Тетяна Василівна – здобувач Житомирського державного технологічного університету.
Наукові інтереси:

– теоретичні та методичні аспекти здійснення обліку діяльності підприємств туристичної сфери.

Стаття надійшла до редакції 25.07.2014