

**Ю. А. Маначинська**

кандидат економічних наук, старший викладач кафедри обліку і аудиту,
Чернівецький торговельно-економічний інститут
Київського національного торговельно-економічного університету, Україна
manachyuliya@mail.ru

ГЕНЕЗИС ОБЛІКУ РЕЗУЛЬТАТИВНОСТІ ГОТЕЛЬНОГО БІЗНЕСУ З УРАХУВАННЯМ ЗМІН НА ЗАГАЛЬНОДЕРЖАВНОМУ РІВНІ УПРАВЛІННЯ

Анотація. Досліджено основні етапи розвитку обліку фінансових результатів на підприємствах готельного господарства від античних часів до XXI ст. Здійснено періодизацію змін на законодавчому рівні щодо регламентації організаційних аспектів обліку в умовах поглиблення ринкових перетворень. Запропоновано у процесі формування фінансових результатів враховувати внутрішню результативність сегментів діяльності готелю на основі запровадження нових системних та послідовних підходів методики подвійного трансфертного ціноутворення при визначенні ціни на комплексну послугу.

Ключові слова: облік, фінансові результати, готель, рівень управління.

Ю. А. Маначинская

кандидат экономических наук, старший преподаватель кафедры учета и аудита,
Черновицкий торгово-экономический институт
Киевского национального торгово-экономического университета, Украина

ГЕНЕЗИС УЧЕТА РЕЗУЛЬТАТИВНОСТИ ГОСТИНИЧНОГО БИЗНЕСА С УЧЕТОМ ИЗМЕНЕНИЙ НА ОБЩЕГОСУДАРСТВЕННОМ УРОВНЕ УПРАВЛЕНИЯ

Аннотация. Исследованы основные этапы развития учета финансовых результатов на предприятиях гостиничного хозяйства от античных времен до XXI ст. Осуществлена периодизация изменений на законодательном уровне в области регламентации организационных аспектов учета в условиях углубления рыночных трансформаций. Предложено в процессе формирования финансовых результатов учитывать внутреннюю результативность сегментов деятельности гостиницы на основе внедрения новых системных и последовательных подходов методики двойного трансфертного ценообразования при определении цены на комплексную услугу.

Ключевые слова: учет, финансовые результаты, отель, уровень управления.

Yulia Manachynska

PhD (Economics), Senior Teacher, Chernivtsi Trade and Economic Institute of
Kyiv National Trade and Economic University, Ukraine
7 Central Square, Chernivtsi, 58002, Ukraine

GENESIS OF THE HOTEL BUSINESS PERFORMANCE ACCOUNTING IN CONDITIONS OF CHANGES AT THE NATIONAL LEVEL OF GOVERNMENT

Abstract. *Introduction.* In terms of investment and innovation activity in the tourism industry of Ukraine and the formation of an effective management mechanism at the national level for the domestic hotel industry enterprises are increasingly becoming a characteristic range of additional services. In such circumstances, there is an urgent need to develop new approaches to the consistent improvement of existing accounting concepts to reflect the financial results of the implementation of comprehensive hospitality services. *Purpose.* This paper, taking into account the genesis of accounting performance of the hotel business, it is proposed to improve the methodological aspects of the financial performance of the hotel on the basis of the result of the subtraction room stock cumulative profit margin segments responsibility services, included in the «packet» services. *Methods.* Methodological tools determine the internal segment financial results based on use of dual pricing and evaluation of internal financial results of the department of the hotel. *Results.* Dual pricing causes the formation of internal performance, from the sale of services to residents and property requires specific changes in the organizational aspects of accounting for domestic enterprises hospitality. *Conclusion.* The result of mapping techniques developed by an author in the system of accounting financial result stands at the proposed transition to the use of sub-accounts to reflect internal financial performance, which in its conceptual framework focuses on yield management system business in a variety of hotel rates.

Keywords: accounting; financial results; hotel management level.

JEL Classification: M10, M40, M41, M49

Постановка проблеми. Ефективне функціонування підприємств готельного господарства в сучасних умовах інвестиційно-інноваційного розвитку залежить від формування дієвого механізму господарювання із розширеною інфраструктурою спектра додаткових послуг. З огляду на це зазначений процес потребує принципово нових, послідовних підходів до системи загальнодержавного управління готельного бізнесу, яка має бути зорієнтована на формування відповідних тактичних і стратегічних дій задля підвищення конкурентоспроможності вітчизняних суб'єктів, що працюють у цій сфері.

У такому контексті особливої актуальності набуває питання щодо запровадження належного рівня інфор-

маційно-облікового забезпечення управління фінансовими результатами готельного господарства, відтворення перспектив та оцінки втрачених можливостей у досягненні бажаного рівня прибутковості готельного бізнесу в цілому. За таких обставин на перший план виходить потреба в удосконаленні облікового аспекту результатів від основної діяльності готелів.

Аналіз досліджень і публікацій. Теоретико-методологічні розробки питань обліку фінансових результатів діяльності на підприємствах готельного господарства відображені у фундаментальних працях таких провідних вітчизняних і зарубіжних науковців, як О. А. Агєєва [1], З. А. Балченко [2], С. Я. Король [3], Г. Н. Бургонова [4],

Л. П. Кукушкина [5], К. А. Куркина [6], В. В. Семснїхін [7], О. М. Чабанюк [8], Дж. А. Барді (Bardi, 2007) [9], Д. Е. Лунберг (Lungberg, 1984) [10] та ін. Кожний дослідник розкривав найбільш цікаві, з його погляду, аспекти обліку й узагальнення інформації про кінцеві фінансові результати від реалізації готельних послуг в умовах дискримінаційної диференціації готельних тарифів. Проте, на нашу думку, викладені ними підходи до вдосконалення обліку фінансових результатів діяльності готелів є недостатньо обґрунтованими і потребують подальшого вивчення та уточнення.

Метою статті є дослідження генезису обліку фінансових результатів на підприємствах готельного господарства від античної епохи до теперішнього часу і розробка нових системних та послідовних підходів до вдосконалення обліку з урахуванням змін на загальнодержавному рівні управління.

Основні результати дослідження. Для облікових концепцій України як посткомуністичної країни досі характерним залишається вплив радянської школи і традицій бухгалтерського обліку. Це, на думку О. І. Малишкіна, насамперед стосується таких аспектів обліку, як орієнтація певного кола вчених та фахівців Міністерства фінансів України на «єдиний» бухгалтерський облік; надання переваги державному способу регулювання бухгалтерського обліку; непослідовність державних органів, які просувають міжнародні стандарти фінансової звітності (МСФЗ) і одночасно залишають незмінними організаційно-методичні підходи до бухгалтерського обліку [11].

Перехід від радянської до ринкової системи бухгалтерського обліку в Україні можна простежити на основі аналізу етапів його розвитку [11]. Дослідження генезису обліку фінансових результатів у готельному господарстві з виділенням характеристик відповідних етапів представлено в табл. 1.

У цілому, процес визначення фінансового результату діяльності підприємств готельного господарства має за своїм методологічним обґрунтуванням глибокі історичні корені, що сягають глибин античності.

Тому доцільно здійснити оцінку зміни облікових концепцій щодо формування інформації про фінансові результати готельного господарства на всіх етапах розвитку світової цивілізації – від античності до сучасності із визначенням ролі, функцій та призначення обліку і системи результативних рахунків на кожному із них (табл. 2).

В Україні у ХХІ ст. визначення фінансового результату діяльності підприємств готельного господарства здійснюють шляхом порівняння доходів звітного періоду і витрат, понесених для одержання цих доходів за видами діяльності. Серед законодавчого забезпечення облікового відображення фінансових результатів на підприємствах готельного господарства першочергову основу складають П(С)БО 16 «Витрати» [15], П(С)БО 15 «Дохід» [14], Н(С)БО 1 «Загальні вимоги до фінансової звітності» [22] та Інструкція № 291 [17].

На загальнодержавному рівні управління здійснюється нормативно-правове регулювання

тільки певних аспектів обліку фінансових результатів діяльності готелів. Проте керівники вищих ланок управління готельним бізнесом мають у розпорядженні широкий спектр варіативних дій з урахуванням аспекту релевантності задля досягнення мети господарювання – бажаного рівня прибутковості в системі поглиблення ринкових перетворень.

Здійснивши зіставлення вищезгаданих нормативно-правових документів, варто зазначити, що Н(С)БО 1 [22] цілковито спрямований на узагальнення інформації у фінансовій звітності готелів, а П(С)БО 16 «Витрати» [15] та П(С)БО 15 «Дохід» [14] – на акумулювання методологічних аспектів інформації про об'єкт реєстрації.

Досліджуючи специфіку господарської діяльності готельного господарства, Т. М. Сльозко [23] проаналізував собівартість готельної послуги в сучасній економіці. Інтерпретувачи науковий підхід цього дослідника, ми схильні стверджувати, що собівартість готельної послуги як найважливіший економічний елемент визначення ефективності ходу процесу виробництва готельного продукту – з одного боку, та єдина основа ціни готельного продукту – з другого, нині позбувається свого класичного змісту. У новітній економіці витрати можуть бути корисними лише в разі визначення меж ціни, нижче за які продавати готельні послуги не варто, тобто здійснюється акцент на тому, що реальна оцінка об'єктів не завжди слугує підставою для формування ціни на проживання.

Широкий спектр послуг готельного господарства справляє безпосередній вплив на організацію обліку фінансових результатів від їх реалізації клієнтам та зумовлює специфіку здійснення синтетичного та аналітичного обліку фінансових результатів внутрішнього продажу при скла-

Таблиця

Генезис обліку фінансових результатів готельного господарства в Україні		
Етап	Роки	Сутність нововведень у системі обліку фінансових результатів готелів
I	1991–1999	Методологія обліку витрат, доходів і фінансових результатів від надання місця проживання формується за принципами радянської системи облікових концепцій та базується на застосуванні старого Плану рахунків. Запровадження форми 1-готель «Звіт про роботу готелю» з регламентацією методики відображення в ній фінансового результату діяльності готельного господарства за вимогами відповідної Інструкції.
II	2000–2001	Прийняття Закону України «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність» [13] із регламентацією до застосування основоположних принципів обліку. Набрання чинності національних П(С)БО, зокрема стосовно ділянки обліку фінансових результатів готелів – П(С)БО 15 «Дохід» [14], П(С)БО 16 «Витрати» [15] тощо. Введення в дію нового Плану рахунків та Інструкції про його застосування [16; 17], зокрема щодо запровадження системи відповідних рахунків і субрахунків.
III	2002–2005	Запровадження Методичних рекомендацій з планування, обліку і калькулювання робіт (послуг) на підприємствах і в організаціях житлово-комунального господарства з обґрунтуванням об'єктів калькуляції та методики її здійснення для готелів. Удосконалення документального оформлення операцій під час надання готельних послуг і облікових регістрів з обліку витрат, доходів та фінансових результатів готелів [18; 19]. Введення в дію Правил користування готелями й аналогічними засобами розміщення і надання готельних послуг [20].
IV	2006–2010	Період напрацювання механізмів раціональної організації обліку витрат, доходів та фінансових результатів за надання місця проживання. Внесення змін до Правил користування готелями [20].
V	2011–2012	Скасування Державною службою статистики України форми 1-готель «Звіт про роботу готелю» та набуття чинності для практичного застосування форми 1-КЗР «Звіт про діяльність колективного засобу розміщення» [21].
VI	2013 – т/ч	Прийняття Мінфіном України НСБО 1 [22], що скасовує дію П(С)БО 1 – 5. Запровадження міжнародних стандартів фінансової звітності. Структурна перебудова Звіту про фінансові результати (Звіту про сукупний дохід).

Джерело: Складено особисто автором на основі [13-22]

Таблиця 2

Етапи становлення та розвитку бухгалтерського обліку фінансових результатів готельного господарства у світовій цивілізації

Етап	Століття	Облік фінансових результатів готельного господарства
I	VIII ст. до н.е. – II ст. до н.е.	Здійснення щоденного обліку матеріальних цінностей у засобах розміщення подорожуючих (наметах, павільйонах тощо) із обов'язковим виведенням залишків по результативних рахунках. Облік послуг проживання та харчування в засобах розміщення. Застосування табличного варіанту реєстрів.
II	I ст. до н.е. – II ст. н.е.	Організація самостійного обліку в тавернах. Калькулювання собівартості готельних послуг на базі застосування такого об'єкта, як ночівля-день, під час відображення в обліку собівартості місця розміщення подорожуючих в тавернах.
III	III ст. н.е. – V ст. н.е.	Визначення фінансового результату від надання місця проживання у цілому по готелю шляхом зіставлення всіх витрат з усіма доходами. Відсутність практичного застосування калькуляції готельних послуг у заїжджих дворах.
IV	VI ст. н.е. – XII ст. н.е.	Застосування методики обліку, що базується на визначенні фінансового результату за видами готельних послуг. Ведення двох касових книг (витрати узагальнювалися в першій, а доходи від надання місця проживання подорожуючим – у другій). Відповідно кінцевий фінансовий результат (прибуток або збиток) діяльності готелю формується на базі їх зіставлення.
V	XIII ст. н.е. – XIV ст. н.е.	Розвиток подвійної бухгалтерії та відображення фінансового результату готельного господарства (прибутку чи збитку) на рахунку «Капітал». За умови отримання позитивного фінансового результату готелю сальдо зазначеного рахунку збільшувалося, за неефективного господарювання – зменшувалося.
VI	XV ст. н.е. – XVI ст. н.е.	Відображення результату діяльності караван-сараїв на спеціальному рахунку «Прибутки та збитки». Під час визначення фінансових результатів вперше здійснюється розмежування між доходами і витратами від звичайної діяльності засобів розміщення подорожуючих.
VII	XVII ст. н.е. – XVIII ст. н.е.	Фінансовий результат від реалізації готельних послуг формується як різниця між виручкою від реалізації послуг проживання та їх собівартістю. Здійснення розподілу рахунків на серії, із виокремленням рахунків капіталу; рахунків цінностей; рахунків третіх осіб та результативних рахунків.
VIII	XIX ст. н.е. – XXI ст. н.е.	Формування перманентності фінансових результатів готельного господарства. Класифікація балансів за шести ознаками, зокрема поділ балансів за повнотою оцінки: на баланси-брутто (що включають результативні рахунки) і нетто (згортають усі результативні рахунки, переносячи їх сальдо на рахунок збитків та прибутків готельного господарства).

Джерело: Складено особисто автором

данні фінансової звітності. Згідно із змінами, внесеними Наказом Мінфіну від 28.12.2011 № 1591 до Плану рахунків [16], субрахунки до синтетичних рахунків підприємства готельного господарства можуть запроваджувати самостійно виходячи із потреб управління, контролю, аналізу та звітності. Відповідно готелі, які користуються Інструкцією про застосування Плану рахунків, затвердженою Наказом Мінфіну від 30.11.2011 № 291 [17], відкривають субрахунки, зазначені в Інструкції.

На наш погляд, визначення фінансового результату підприємства готельного господарства доцільно здійснювати в системі обліку за сегментами відповідальності, тобто результат діяльності номерного фонду розраховувати шляхом вирахування із нього кумулятивної величини прибутків сегментів відповідальності, послуги яких входять до складу «пакету». А результативність сегменту відповідальності номерного фонду обчислювати шляхом множення обсягу наданих готельних послуг (послуг проживання) на готельний тариф, зменшений на суму понесених витрат структурних підрозділів, наприклад, таких, як служба харчування, СПА-центр (за умови включення їх послуг до вартості проживання). Описаний порядок формування фінансового результату дасть змогу структурним (основному і додатковим) підрозділам готельного господарства самос-

тійно регулювати ціну комплексної послуги, яку вони надають, та отримувати частину прибутку від її реалізації.

Сучасний український учений С. Ф. Голов [12] акцентує увагу на тому, що в разі застосування подвійного ціноутворення сума фінансових результатів сегментів не дорівнюватиме загальному фінансовому результату діяльності. Тому, для відображення такої різниці й коригування доходів і витрат науковець пропонує використовувати спеціальний субрахунок 795 «Результат внутрішніх операцій».

Відповідно, за умови застосування підприємствами готельного господарства подвійного ціноутворення для відображення фінансового результату від внутрішньої реалізації послуг відповідними структурними підрозділами готельного господарства, послуги яких входять до «пакету послуг», доцільно у складі наведеного вище субрахунку відкривати субрахунок другого порядку 7953 «Фінансовий результат реалізації послуг внутрішнім клієнтам», а також низку субрахунків третього та четвертого порядків.

У цілях бухгалтерського обліку сучасне підприємство готельного господарства обліковує доходи і витрати за видами послуг, що реалізуються. Для цього призначені відповідні рахунки бухобліку. Це дає змогу готелю для прийняття управлінських рішень за необхідності вираховувати фінансовий результат і, отже, прибуток або збиток окремо від реалізації готельних послуг, а також послуг, товарів та готової продукції структурних підрозділів підприємства, що включені до складу комплексної послуги.

емств готельного господарства, що включені до складу комплексної послуги.

Висновки. Таким чином, дослідження генезису бухгалтерського обліку фінансових результатів у готельному господарстві дало змогу не лише виявити зміни загальних облікових концепцій, еволюцію застосовуваних методів і формування ключових категорій, а й здійснити в паралельній проекції глибокий екскурс в історію становлення індустрії гостинності. У цілому, раціональна організація обліку фінансових результатів в умовах комплексного характеру готельних послуг виступає важливою складовою вдало побудованої та змістовно наповненої організаційної структури управління підприємством готельного господарства. Проте розвиток сучасних облікових концепцій стосовно таких ділянок, як доходи, витрати і фінансові результати від операційної діяльності, супроводжується підвищенням вимог, уповільненням та неналежним рівнем спрямування об'єктивної і релевантної інформації на зовнішніх та внутрішніх користувачів.

Застосування висунутих автором пропозицій щодо вдосконалення обліку результатів від операційної діяльності готельного господарства сприятиме створенню адекватних умов для порівняння витрат і доходів у розрізі основоположних центрів відповідальності, що, зрештою,

дасть змогу обґрунтувати частку їх внеску у формування операційного прибутку від реалізації комплексної послуги.

Завдяки таким нововведенням з'явиться можливість проектувати потоки вихідної інформації про об'єкти дослідження, що слугуватиме запорукою прийняття дієвих управлінських рішень на базі альтернатив для досягнення бажаного рівня прибутковості готельного господарства.

Література

1. Агеева О. А. Туристические фирмы и гостиницы: бухгалтерский учет и налогообложение / О. А. Агеева. – М. : Современная экономика и право, 2000. – 184 с.
2. Балченко З. А. Облік реалізації готельних послуг за новим планом рахунків / З. А. Балченко // Все про бухгалтерський облік. – 2000. – № 99. – С. 10–15.
3. Король С. Я. Класифікація витрат в системі управління основною діяльністю готелю / С. Я. Король // Вісник КНТЕУ. – 2002. – № 2. – С. 82–91.
4. Бухгалтерский учет, анализ и аудит на пороге XXI века : сб. науч. тр. / Санкт-Петербургский гос. инж.-экон. ун-т ; редкол. : Г. Н. Бургонова (отв. ред.) и др. – СПб. : ФИНАНСЫ И СТАТИСТИКА, 2001. – 160 с.
5. Кукушкина Л. П. Особенности ведения бухгалтерского учета в гостиничном бизнесе / Л. П. Кукушкина. – М. : Аудитор, 2000. – 286 с.
6. Куркина К. А. Особенности бухгалтерского учета и налогообложения / К. А. Куркина. – М. : Вершина, 2006. – 240 с.
7. Гостиничные услуги: документальное оформление, бухгалтерский учет и налогообложение ; под общ. ред. В. В. Семенихина. – М. : Эксмо, 2005. – 192 с.
8. Чабанюк О. М. Особливості обліку витрат та калькулювання собівартості готельних послуг [Електронний ресурс] / О. М. Чабанюк // Науковий вісник Полтавського університету економіки і торгівлі. Серія «Економічні науки». – 2012. – Вип. 9(33). Серія «Облік і фінанси». – Ч. 3. – Режим доступу : <http://archive.nbuv.gov.ua/59.pdf>
9. Bardi J. A. Hotel front office management / James A. Bardi, Ed. D., The Pennsylvania State University. – New Jersey, USA : John Wiley & Sons, 2007. – 468 p.
10. Lungberg D. E. The Hotel and Restaurant business / Donald E. Lungberg. – Forth Edition. – New York : A CBI Book, Published by Van Nostrand company, 1984. – 352 p.
11. Малишкін О. І. Облік і аудит податків в Україні: теорія методологія, практика : монографія / О. І. Малишкін. – К. : Центр учбової літератури, 2013. – 376 с.
12. Голов С. Ф. Бухгалтерський облік в Україні: аналіз стану та перспектив розвитку : монографія / С. Ф. Голов. – К. : Центр учбової літератури, 2007. – 522 с.
13. Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні : Закон України : станом на 07 лип. 2011 № 3614-VI [Електронний ресурс]. – К. : Парламентське вид-во, 1999, № 996-XIV. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14>
14. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 15 «Дохід» : чинний від 1999-11-29 [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – К. : Урядове вид-во, 1999, № 290. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99>
15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 «Витрати» : чинний від 1999-12-31 [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – К. : Урядове вид-во, 1999, № 318. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>
16. План рахунків бухгалтерського обліку активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій та інструкції по його використанню : Наказ МФУ від 28 груд. 2011 р. № 291 : станом на 28 груд. 2011 р. № 1591 [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z1557-11>
17. Інструкція про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку, активів, капіталу, зобов'язань і господарських операцій підприємств і організацій : Наказ МФУ : станом на 31 трав. 2011 р. № 664 [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – К. : Урядове вид-во, 1999, № 291. – Режим доступу : <http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/instrbuh/instr291/>
18. Методичні рекомендації по застосуванню регістрів бухгалтерського обліку : Наказ Міністерства фінансів України : станом на 29 груд. 2000 р. [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – К. : Урядове вид-во, 2000, № 356. – Режим доступу : http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/article?art_id=311243&cat_id=293536
19. Про затвердження форм документів первинного обліку для застосування готельними підприємствами України : Лист Державного комітету будівництва, архітектури і житлової політики України : станом на 06 берез. 2002 р. № 5/3-197 [Електронний ресурс] / ДКБАЗП. – К. : Урядове вид-во, 2002. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN1207.html
20. Правила користування готелями і аналогічними засобами розміщення і надання готельних послуг : Наказ Державної туристичної адміністрації України : станом на 16 березня 2004 р. № 19 [Електронний ресурс] / Державна туристична адміністрація України. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG9012.html
21. Про затвердження форми державного статистичного спостереження № 1-КЗР (річна) «Звіт про діяльність колективного засобу розміщення за 20__ рік» : Наказ Державної служби статистики України від 14.12.2011 р. № 345 [Електронний ресурс] / Державна служба статистики. – Режим доступу : http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN80978.html
22. Загальні вимоги до фінансової звітності : Національне положення (стандарт) бухгалтерського обліку 1 : Наказ Міністерства фінансів України від 07 лют. 2013 р. № 73 / [Електронний ресурс] / Міністерство фінансів України. – Режим доступу : <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13>
23. Сльозко Т. М. Бухгалтерський облік в умовах інституційних перетворень: теорія і практика : монографія / Т. М. Сльозко. – К. : Центр учбової літератури, 2013. – 304 с.

Стаття надійшла до редакції 31.11.2013

References

1. Ageeva, O. A. (2000). *Tourism firm and hotels: Accounting and taxation*. Moscow: Modern Economics and Right (in Russ.).
2. Balchenko, Z. A. (2000). Account realization of hotel services after the new card of accounts. *Vse pro bukhgalterskiy oblik (All about a record-keeping)*, 99, 10-15 (in Ukr.).
3. Korol, S. J. (2002). Classification charges in control system by basic activity hotel. *Visnyk KNTEU (Announcer KNTEU)*, 2, 82-91 (in Ukr.).
4. Burhonova, G. N., Ed. (2001). *Record-keeping, analysis and audit on the threshold of XXI century*. St. Petersburg: State Engineering Economic University (in Russ.).
5. Kukushkina, L. P. (2000). *Features accounting in the hotel business*. Moscow: Auditor (in Russ.).
6. Kurkina, K. A. (2006). *Features of accounting and taxation*. Moscow: Verшина (in Russ.).
7. Semeniukhina, V., Ed. (2005). *Hotel services: documentary registration, accounting and taxation*. Moscow: Eksmo (in Russ.).
8. Chabaniuk, A. M. (2012). Features of cost accounting and calculation of the cost of hotel services. *Naukovyi visnyk Poltavskoho universytetu ekonomiky i torhivli (Scientific Bulletin Poltava University of Economics and Trade, Series Accounting & Finance)*, 9(33). Retrieved from <http://archive.nbuv.gov.ua/59.pdf>
9. Bardi, J. A. (2007). *Hotel front office management*. New Jersey, USA: John Wiley & Sons.
10. Lungberg, Donald E. (1984). *The Hotel and Restaurant business* (Forth Edition). New York: A CBI Book, Published by Van Nostrand com.
11. Malyskin, A. I. (2013). *Accounting and auditing taxes in Ukraine: Theory methodology, practice*. Kyiv: Textbooks Center (in Ukr.).
12. Holov, S. F. (2007). *Accounting in Ukraine: analysis and prospects for development*. Kyiv: Textbooks Center (in Ukr.).
13. The Verkhovna Rada of Ukraine (2011, July). *On accounting and financial reporting in Ukraine* (Law of Ukraine). Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/996-14> (in Ukr.).
14. The Ministry of Finance of Ukraine (1999). *Regulations (standards) 16 «Costs»* (Order of MFU). Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00> (in Ukr.).
15. The Ministry of Finance of Ukraine (1999). *Regulations (standards) 15 «Earnings»* (Order of MFU). Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0860-99> (in Ukr.).
16. The Ministry of Finance of Ukraine (1999). *Chart of accounts assets, capital, liabilities and business operations of enterprises and organizations, and instructions for its use* (Order of MFU). Retrieved from <http://zakon2.rada.gov.ua> (in Ukr.).
17. The Ministry of Finance of Ukraine (1999). *Instructions on the use of the chart of accounts, assets, capital, liabilities and business operations of companies and organizations* (Order of MFU). Retrieved from <http://www.nibu.factor.ua/ukr/info/instrbuh/instr291/> (in Ukr.).
18. The Ministry of Finance of Ukraine (2000). *Guidelines on the application of accounting registers* (Order of MFU). Retrieved from <http://www.minfin.gov.ua/control/uk/publish/arti36> (in Ukr.).
19. The State Committee for Construction, Architecture and Housing Policy of Ukraine (2002). *On approval of primary accounting documents for the use of hotel enterprises of Ukraine* (Letter of the State Committee). Retrieved from http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN1207.html (in Ukr.).
20. The State Tourism Administration of Ukraine (2004). *Terms hotels and similar accommodation and hotel services* (Order). Retrieved from http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/REG9012.html (in Ukr.).
21. The State Statistics Service of Ukraine (2011). *Approving the form of state statistical observation number 1 CDR «Report on the activities of the collective arrangement of means for the year* (Order of the SSSU). Retrieved from http://search.ligazakon.ua/l_doc2.nsf/link1/FIN80978.html (in Ukr.).
22. The Ministry of Finance of Ukraine (2013). *General Requirements for Financial Reporting: National regulations (standards) 1* (Decree of the Ministry). Retrieved from <http://zakon4.rada.gov.ua/laws/show/z0336-13> (in Ukr.).
23. Sliozko, T. N. (2013). *Accounting in terms of institutional reforms: theory and practice*. Kyiv: Textbooks Center (in Ukr.).

Received 31.11.2013