

Таблица 3

Корреспонденция счетов по отражению операций по реорганизации в форме выделения у передающей стороны.

Содержание операции	дебет	кредит	Сумма, млн руб.
Передача активов организации «А»	91	01,10,18, 41,60	3050
Передача обязательств организации «А»	60,76,84, 68,76	91	2800
Результат от реорганизации (3050-2800=250)	84	91	250
Возврат вклада из уставного фонда Учредителю №2	80	75	800

*В-третьих*, вместе с имуществом должно быть передано и сальдо по регулирующим счетам.

Кроме того, дебиторскую и кредиторскую задолженность по одному и тому же контрагенту лучше передавать одному из правопреемников.

Как правило, кредиторскую задолженность реорганизуемого предприятия распределяют между правопреемниками пропорционально величине переходящих к ним активов. В таком же порядке распределяется собственный капитал предприятия.

### Литература

1. Закон Республики Беларусь Верховного Совета Республики Беларусь от 18.10.1994 № 3321-ХІІ «О бухгалтерском учете и отчетности»
2. Гражданский кодекс Республики Беларусь от 07.12.1998 № 218-3
3. Постановление Министерства финансов Республики Беларусь от 29.06.2011 № 50 «Об установлении типового плана счетов бухгалтерского учета, утверждении Инструкции о порядке применения типового плана счетов бухгалтерского учета и признании утратившими силу некоторых постановлений Министерства финансов Республики Беларусь и их отдельных структурных элементов»

### НЕКОТОРЫЕ АСПЕКТЫ УЧЕТА ЗАТРАТ НА ТРАНСФЕР ТУРИСТОВ

*Л.П. Цуркан, ст. преподаватель, Молдавская Экономическая Академия, г. Кишинев, Республика Молдова*

В настоящее время туристические агентства предлагают своим клиентам такую услугу, как трансфер.

Трансфер – перевозка туриста внутри туристического назначения:

– доставка от вокзала, аэропорта или морского порта в гостиницу и обратно;

– доставка от одного вокзала, аэро- или морского порта в другой;

– доставка от гостиницы в театр и обратно и так далее.

Трансфер может включаться как в стоимость туристического пакета услуг, так и оплачиваться отдельно. Услуги по трансферу могут быть оказаны транспортным предприятием по заказу туристического агентства или самостоятельно турагентством при наличии собственного автотранспорта. Затраты на трансфер могут возлагаться как на туроператора, формирующего тур, так и на туроператора по приему туристов. Рассмотрим эти вопросы более подробно.

Согласно Статистическому классификатору продукции (товаров и услуг) Республики Молдова (СКПМ), разработанному в соответствии с Постановлением Правительства Республики Молдова № 710 от 23 сентября 1994 г. «О государственной программе перехода Республики Молдова на международную систему бухгалтерского учета и статистики» – под *трансфером* понимается услуга по перевозке туриста от места его прибытия в страну (место временного пребывания) до места размещения и обратно, а также любой другой перевозке в пределах страны (места временного пребывания), предусмотренной программой путешествия.

В случае если туроператор самостоятельно доставляет туристов от аэропорта или вокзала к месту отдыха и обратно собственным транспортом, то ему необходимо получить лицензию на осуществление пассажирских перевозок. Такое требование установлено пунктом 15 статьи 8 Закона РМ «О лицензировании отдельных видов деятельности» № 451-XV от 30.07.2001 .

Туроператору, самостоятельно предоставляющему услуги по трансферу, нужно учитывать на балансе автобусы, автомобили или брать автотранспорт в аренду, а в штат – водителей.

В бухгалтерском учете туристических агентств затраты по трансферу необходимо учитывать на отдельном субсчете 811 «Основная деятельность». К ним относятся: стоимость лицензии, расходы по эксплуатации автотранспортного средства, зарплата водителя, затраты на парковку автомобиля у аэропорта и другое.

Для того, чтобы списать расходы по эксплуатации автотранспортного средства, необходимы следующие документы: путевые листы, которые выдаются водителям; кассовые чеки на купленные горюче-смазочные материалы; затраты на парковку автомобиля могут быть подтверждены квитанцией за парковку автомобилей.

В результате затраты на содержание автотранспортного средства включаются в себестоимость трансфера, который будет формировать себестоимость туристического пакета, реализованного туристическим агентством.

Если турфирма не имеет собственного автотранспорта, то она может взять его в аренду. Трансфер арендованным автотранспортом предполагает договор аренды автомобиля с экипажем. Согласно статье 12 Закона Республики Молдова «Об аренде» арендодатель обязан осуществлять за свой счет ремонт сданного в аренду имущества. Если арендодатель не выполняет свои обязанности по осуще-

ствлению ремонта, арендатор имеет право произвести обусловленный неотложной необходимостью ремонт и потребовать от арендодателя возмещения стоимости ремонта, но за топливо, масло, запчасти и другое может платить арендатор, поэтому при заключении договора в нем необходимо четко прописать, кто за что платит. Расходы туристического агентства по аренде транспортного средства подтверждаются следующими документами: договором аренды; актами приемки-передачи выполненных работ; путевыми листами и чеками контрольно-кассовых аппаратов и так далее.

В бухгалтерском учете расходы на трансфер арендованным транспортом отражаются на 811 «Основная деятельность», если туристическое агентство включает стоимость трансфера в цену туристического пакета. Если же трансфер в стоимость турпакета не включается, то расходы списываются на 612 «Другие операционные доходы».

После заключения договора аренды с транспортной компанией турагентство выплачивает ей только ту сумму, которая прописана в договоре. Стороны подписывают акт приемки-передачи выполненных работ (оказанных услуг). При этом турфирма не покупает ни запчасти, ни топливо, ни горюче-смазочные материалы и др. Необходимо отметить, что при заключении договора на перевозку с транспортной компанией турфирма должна проверить наличие у нее соответствующей лицензии. Очень часто туристические агентства реализуют трансфер отдельно от стоимости туристического пакета. При этом расходы по его организации будут относиться к расходам по обычным видам деятельности и отражаться на 711 «Себестоимость продаж». При продаже трансфера туристическое агентство обязано выдать туристу кассовый чек, так как бланк строгой отчетности «Туристический ваучер», образец которого утвержден Постановлением Правительства № 1470 от 27 декабря 2001 года и авторизирован Департаментом по развитию туризма, применяется только в том случае, когда реализуются туристические пакеты.

Сегодня одним из самых распространенных способов организации трансфера в месте прибытия туристов (от аэропорта или вокзала до гостиницы и обратно) является заказ его у туроператора по приему туристов вместе со всем комплексом туристских услуг. В некоторых случаях турфирмы могут оказывать услуги по трансферу отдельно от стоимости турпутевок, то есть как дополнительную услугу к стоимости сформированного тура, или как самостоятельную услугу. Заказчиками трансфера могут быть как физические лица, направляющиеся в самостоятельную турпоездку, так и юридические лица, оформляющие доставку своих работников, а также другие турфирмы, формирующие туристический пакет.

Если услуги по трансферу не включены в стоимость тура, то они не могут рассматриваться как туристские услуги. Необходимо отметить, что между туристическим агентством и клиентом не может быть оформлен договор перевозки, если у агентства нет специальной лицензии. Таким образом, турагентство, не

имеющее лицензии на пассажирские перевозки, может выступать только в качестве посредника между клиентом и автотранспортной организацией. В этом случае возможны различные варианты посредничества.

При первом варианте туристическое агентство заключает посреднический договор с транспортной компанией. Так как реализация транспортных услуг туристическим агентством от своего имени невозможна, то заключается договор поручения. По договору поручения туристическое агентство обязуется совершать от имени и за счет транспортной компании определенные юридические действия, то есть в данном случае заключать договоры перевозки с физическими или юридическими лицами (туристами). Как правило, вознаграждение поверенного определяется либо в виде процента от тарифов на услуги, назначенного транспортной организацией, либо в виде разницы между тарифами транспортной компании и фактическими ценами, по которым услуги реализуются клиентам.

При втором варианте турфирма заключает посреднический договор с клиентом (туристом), по которому обязуется от имени и за счет клиента (договор поручения) либо от своего имени, но за счет клиента (туриста) (договор комиссии) заключить договор перевозки со специализированной транспортной компанией. Вознаграждение турагентства может быть определено в виде процента от тарифа на перевозку или в виде твердой суммы за оформление заказа. Как правило, вознаграждение определяется в виде разницы между тарифом, назначенным перевозчиком, и фактической суммой, полученной от туриста. Если услуги по трансферу оказываются регулярно, то агентство обычно публикует собственные тарифы на трансфер, основанные на тарифах транспортных компаний, но уже с учетом посреднического вознаграждения.

При этом можно порекомендовать туристическим агентствам для упрощения процедуры документооборота вместо отдельных договоров с каждым конкретным клиентом составить общий договор на предоставление услуг по трансферу, который будет содержать все существенные условия и действовать в отношении всех обратившихся клиентов. При этом договор присоединения для каждого конкретного туриста может быть оформлен в виде заявки на организацию трансфера со ссылкой на условия общего договора. В случае если между агентством и туристом заключается договор поручения, то такой договор невозможно объединить в рамках одного заказа на трансфер без специальных оговорок, поскольку в рамках туроператорской деятельности турагентство выступает от своего имени, а в рамках договора поручения – от имени клиента.

Таким образом, в договоре с перевозчиком нужно будет заранее разделить объемы услуг, оказываемых разным клиентам, а это практически невозможно, поэтому отношения с отдельными заказчиками трансфера в этих случаях лучше оформлять при помощи договора комиссии. Все расходы на трансфер складываются из суммы, которую туристическое агентство должно уплатить транспортной компании. Все расходы по содержанию автотранспорта будет нести перевозчик.

## Литература

1. Гражданский Кодекс Республики Молдова № 1107 от 06.06.2002 из Мониторул Официал №. 82-86 от 22.06.2002.
2. Закон РМ «Об аренде» № 861 от 14.01.92 из Мониторул Официал № 1 от 30.01.1992
3. Закон РМ «Об организации и осуществлении туристической деятельности в Республике Молдова» № 352-XVI от 24.11.2006 из Мониторул Официал № 14-17/40 от 02.02.2007.

## PARTICULARITIES OF ACCOUNTING FOR CONSTRUCTION CONTRACTS

*L. Turcanu, Lecturer ASEM*

Accounting for construction contracts in financial situation of contract customer is the subject of Accounting Standard IAS 11 «Construction contracts». The objective of IAS 11 standard is to prescribe the accounting treatment of revenue and costs related to construction contracts. Due to the nature of the activity carried out in construction contracts, the date the activity of the contract begins and the date on which it ends are usually in different accounting years, therefore, the key issue to account for construction contracts is the distribution of revenue and costs that each generate between periods along executes them.

**According to 16-21 paragraphs from IAS 11** contract costs should include:

- the costs that relate directly to the specific contract,
- costs that are attributable to the contractor's general contracting activity to the extent that they can be reasonably allocated to the contract (ex. Insurance costs, construction indirect costs)
- other costs that can be specifically charged to the customer under the terms of others contracts

The consumed resources to execute the contraction order to obtain profit and to be recovered by beneficiary (IAS 11, p. 5) are called the contract's consumptions and include:

- Direct consumptions
- Indirect consumptions
- Contract's general consumptions

At the end of each administration period the contract's general consumptions effectively accumulated are divided in two stages:

**In the first stage** the contract's general consumptions are divided in executed contract work costs and the expenses of period. According to this goal the total amount of contract's general consumptions is compared with the amount which must be recovered by the beneficiaries from the beginning of administration period, in the cumulative way. The contract's general consumptions are included in contact costs in