

УДК 657.633.5

Контроль над затратами в санаторно-курортных организациях

Татьяна Ивановна Кисилевич

Сочинский государственный университет, г. Сочи, Россия

354000, Сочи, ул. Советская, 26а

Доктор экономических наук, профессор

E-mail: audit@iai-audit.ru

Аннотация. В статье рассматривается проблема необходимости контроля над затратами в санаторно-курортных организациях. Контроль над затратами – необходимый элемент хозяйственной деятельности предприятия, направленный на обеспечение текущей деятельности необходимыми ресурсами и в конечном счете получение прибыли. Как показывает практика, в санаторно-курортных организациях недостаточно внимания уделяется системе учета затрат и контролю над ними. Также в статье указывается на такой немаловажный факт, как усиление контроля над документальным оформлением фактов предоставления услуг, выполнения работ.

Ключевые слова. Внутренний контроль; себестоимость путевки; калькулирование; расходы санатория; направления контроля.

Введение. Анализ системы учета затрат в санаторно-курортных организациях свидетельствует о необходимости ее совершенствования по ряду оснований:

- 1) применяемые синтетические счета для учета затрат не содержат необходимых субсчетов и аналитики для калькулирования себестоимости санаторно-курортных путевок при проживании в номерах различной категории, питания в отдельных залах, дополнительного набора медицинских и прочих услуг, включаемых в себестоимость путевки;
- 2) формальный подход к калькулированию себестоимости детских путевок, социальных и др. категорий;
- 3) отсутствие выявления фактических отклонений по планируемым статьям калькуляций и анализа причин отклонений;
- 4) распределение общехозяйственных (управленческих) расходов только по суммам полученных доходов, т.е. налоговый подход к распределению затрат для целей исчисления налога на прибыль организации;
- 5) отсутствие обоснований применяемых норм и нормативов, нерегулярный их пересчет.

Обсуждение. Мы уже говорили о так называемом «котловом» методе учета, не позволяющем осуществлять детальный анализ себестоимости койко-дня (человеко-дня) санаторно-курортной путевки. С одной стороны, необходимо стремиться к экономичности бухгалтерского учета, с другой – аналитичность учета затрат, требующая дополнительных трудозатрат бухгалтерии, ведет к их «прозрачности», что способствует принятию оперативных управленческих решений.

Анализ состава затрат напрямую связан с анализом налогооблагаемой прибыли. Собственник санатория стремится к максимально возможному дивиденду, а руководство – к оптимизации налогообложения, поэтому их интересы могут не совпадать. Формальный подход ревизионных комиссий к выполнению своих функциональных задач, отсутствие в штате внутренних аудиторов, контролеров, подчиненных не директору, а собственнику, т.е. недостаточно развитая система внутреннего контроля приводит к уменьшению прибыли – одного из главных показателей финансово-хозяйственной деятельности экономического субъекта, что в свою очередь означает снижение чистых активов организации.

В соответствии со ст. 53 «Органы юридического лица» ГК РФ лицо, которое в силу закона или учредительных документов юридического лица выступает от его имени, должно действовать в интересах представляемого им юридического лица добросовестно и разумно. В этой связи производимые организацией расходы должны быть экономически обоснованы и документально подтверждены, что требуется не только в бухгалтерском учете, но и закреплено в налоговом законодательстве. Статья 252 НК РФ «Расходы. Группировка расходов»

предусматривает, что расходами признаются обоснованные и документально подтвержденные затраты. Под обоснованными расходами понимаются экономически оправданные затраты, оценка которых выражена в денежной форме. Под документально подтвержденными расходами понимаются затраты, подтвержденные документами, оформленными в соответствии с законодательством Российской Федерации, либо документами, оформленными в соответствии с обычаями делового оборота, применяемыми в иностранном государстве, на территории которого были произведены соответствующие расходы, и (или) документами, косвенно подтверждающими произведенные расходы.

Нами обобщены те направления расходов, затраты по которым должны быть под особым контролем как со стороны руководства санаторно-курортной организации, так и со стороны собственника и представляющих его интересы контролирующих деятельность санатория лиц. Следует отметить, что с 1 января 2013 года вступает в действие Закон «О бухгалтерском учете» № 402-ФЗ, в котором статьей 19 «Внутренний контроль» предусмотрена обязанность экономического субъекта организовать и осуществлять внутренний контроль совершаемых фактов хозяйственной жизни.

Целесообразно усилить контроль над документальным оформлением фактов предоставления услуг, выполнения работ, при этом особое внимание уделить следующим вопросам:

- правильность составления договора с контрагентом;
- наличие первичного бухгалтерского документа по факту предоставления услуг, выполнения работ;
- справка, расчет, отчет или другой документ, подтверждающий не только факт предоставления услуги, выполнения работы, но и экономическую обоснованность, объем и т.п.;
- необходимость оформления факта получения отчета по услугам и его забалансовый учет (в виде папки, отчета). При получении материалов, подтверждающих факт предоставления услуги, целесообразно выписывать доверенность на получении результатов заказа или предусматривать договором место и порядок приема-сдачи услуг;
- цена предоставляемой услуги должна быть обоснованной. Если Исполнитель заключает договоры только с одним юридическим лицом, то возможны споры с налоговыми органами;
- при сомнении в добросовестности контрагента целесообразно себя обезопасить, а именно: заказать выписку из ЕГРЮЛ; попросить предоставить финансовую отчетность с отметкой налогового органа и т.п.; предусмотреть в договоре номера телефонов, e-mail; потребовать доверенность на лицо, подписавшее документы; прочие доказательства.

Как показывает практика, в санаторно-курортных организациях недостаточно полно и правильно документально оформляются такие расходы, как, например, по стоимости консалтинговых и прочих услуг; по факту предоставления агентских (посреднических) услуг; по услугам охранных организаций или индивидуальных предпринимателей; по клининговым услугам и прочим, переданным на аутсорсинг; по озеленительным работам; по рекламной продукции; по ремонтным работам; по обеспечению раздельного учета капитального ремонта и капитальных вложений; по соотношению периодов полученных доходов и их соответствия с произведенными расходами.

1. По стоимости консалтинговых и прочих аудиторских услуг, не требующих членства исполнителя в СРО аудиторов, руководству необходимо проверить наличие пакета документов (договор с четким предметом, сроками, порядком и местом выполнения и сдачи работ, акт приемки-передачи услуг (работ), акт сверки), соответствие условиям и срокам расчетов по договору фактическим; наличие забалансового учета полученной информации в виде отчета и т.д.; наличие бумажного носителя полученной информации; экономическую обоснованность произведенных расходов, особенно при их включении в расходы для целей налогообложения налогом на прибыль организации.

2. По факту предоставления агентских (посреднических) услуг контроль включает проверку планирования посреднических услуг и их включение в калькуляцию себестоимости номера; определение размера и условий оплаты услуг в зависимости от ряда условий, предусмотренных договором, например, график и сроки продажи номеров, поступление оплаты за номера и т.п.; наличие отчета агента о проделанной работе. Напомним, что форма отчета не унифицирована, хотя предусмотрена ст. 1008 ГК РФ «Отчеты агента». В ходе исполнения агентского договора агент обязан представлять принципалу отчеты в порядке и в сроки, которые предусмотрены договором. Если агентским договором не предусмотрено иное, к отчету

агента должны быть приложены необходимые доказательства расходов, произведенных агентом за счет принципала.

3. По услугам охранных организаций или индивидуальных предпринимателей проверить наличие в договоре конкретных объектов охраны, их местонахождения, сроков и другой информации; наличие актов или отчетов, подтверждающих то, что услуги предоставлены в полном объеме с указанием человеко-часов, дислокации сотрудников охранной организации и т.п.

4. По клининговым услугам и прочим, переданным санаторием на аутсорсинг, целесообразно проанализировать следующее:

- наличие в договоре перечня конкретных помещений и прочих объектов уборки, периодичности и прочих условий;

- наличие актов сдачи работ с подробной информацией;

- ценовую политику в регионе на аналогичные услуги;

- списание моющих и прочих средств на номера и другие помещения, убираемые по договору;

- штатное расписание на предмет количества по плану и факту уборщиков и прочего персонала, занятого уборкой.

5. По озеленительным работам, проводимым собственными силами и с привлечением сторонних организаций и индивидуальных предпринимателей, следует:

- проанализировать соответствие размеров земельных участков объемам высаженного материала;

- проверить наличие и правильность документальной фиксации погибших дорогостоящих растений с указанием причин, например, составление комиссией акта;

- организовать контроль над списанием многолетних растений по срокам;

- организовать забалансовый учет растений по местам их нахождения (по корпусам, номерам и т.п.) и по материально-ответственным лицам;

- планировать в калькуляции себестоимость санаторно-курортной путевки по одноэлементной или комплексной статье расходов на озеленение, оформление цветами и т.п. с последующим пересчетом на фактически произведенные расходы с целью анализа полученных отклонений.

6. По рекламной продукции (услугам) проверить:

- планирование рекламных расходов;

- документальное подтверждение понесенных расходов. Целесообразно сохранить образцы рекламной продукции;

- контроль над стоимостью единицы рекламной продукции для целей исчисления НДС. В соответствии со ст. 149. «Операции, не подлежащие налогообложению (освобождаемые от налогообложения)» НК РФ не подлежат налогообложению (освобождаются от налогообложения) на территории Российской Федерации операции по передаче в рекламных целях товаров (работ, услуг), расходы на приобретение (создание), единицы которых не превышают 100 рублей.

7. По производимым ремонтным работам контролируется наличие смет на плановые ремонты; наличие оправдательных первичных бухгалтерских документов на текущие и разовые работы, например, заявки, акты установки и т.п., отчеты о нормах на списание материалов и другие документы установленной в организации формы; осуществляется контроль над стоимостью материалов, приобретаемых за наличный расчет, над организацией учета давальческого сырья – материалов на ремонтные работы; расходы по ремонту техники, находящейся на гарантии. Также целесообразно проверить факт постановки на налоговый учет иногороднего контрагента, так как в соответствии со ст. 11 НК РФ «Институты, понятия и термины, используемые в настоящем Кодексе» обособленное подразделение организации – любое территориально обособленное от нее подразделение, по месту нахождения которого оборудованы стационарные рабочие места. Признание обособленного подразделения организации таковым производится независимо от того, отражено или не отражено его создание в учредительных или иных организационно-распорядительных документах организации и от полномочий, которыми наделяется указанное подразделение. При этом рабочее место считается стационарным, если оно создается на срок более одного месяца.

8. По обеспечению раздельного учета капитального ремонта и капитальных вложений необходимо их разграничивать. Все виды ремонтов (текущий, средний, капитальный)

включаются в состав расходов при их правильном документальном оформлении. Для разграничения капитального ремонта и капитальных вложений следует руководствоваться Градостроительным Кодексом РФ. Федеральный закон от 18.07.2011 N 215-ФЗ «О внесении изменений в Градостроительный кодекс РФ и отдельные законодательные акты РФ» ввел новые понятия: реконструкция объектов капитального строительства (за исключением линейных объектов), реконструкция линейных объектов, капитальный ремонт объектов капитального строительства (за исключением линейных объектов), капитальный ремонт линейных объектов. Под капитальным ремонтом объектов капитального строительства (за исключением линейных объектов) понимается замена и (или) восстановление строительных конструкций объектов капитального строительства или элементов таких конструкций, за исключением несущих строительных конструкций, замена и (или) восстановление систем инженерно-технического обеспечения и сетей инженерно-технического обеспечения объектов капитального строительства или их элементов, а также замена отдельных элементов несущих строительных конструкций на аналогичные или иные улучшающие показатели таких конструкций элементы и (или) восстановление указанных элементов.

9. По соотношению периодов полученных доходов и их соответствия с произведенными расходами целесообразно проанализировать не только даты фактов хозяйственной жизни, но и их обоснованность. В соответствии со ст. 252 НК РФ «Расходы. Группировка расходов» налогоплательщик уменьшает полученные доходы на сумму произведенных расходов. Ошибки в этом аспекте вероятны при закрытии бухгалтером отчетных и налоговых периодов стремлением не отразить в доходах часть койко-дней.

Перечень различных «узких» мест и направлений контроля может быть дополнен, но мы остановились на типовых возможных аспектах неэффективного или мало эффективного контроля над затратами в санаторно-курортных организациях.

Заключение. Таким образом, контроль над затратами преследует максимальное извлечение прибыли при повышении качества учета и одновременного улучшения сервиса в санаторно-курортной организации.

Примечания:

1. Федеральный закон от 06.12.2011 г. № 402-ФЗ «О бухгалтерском учете».
2. Федеральный закон от 18.07.2011 N 215-ФЗ "О внесении изменений в Градостроительный кодекс Российской Федерации и отдельные законодательные акты Российской Федерации".
3. Налоговый кодекс Российской Федерации.
4. Гражданский кодекс Российской Федерации.
5. Кисилевич Т.И. Прочие аудиторские услуги: к вопросу документального оформления и экономической обоснованности расходов.
6. Кисилевич Т.И. Управленческое консультирование в системе прочих аудиторских услуг / Кисилевич Т.И. // Вестник СГУТиКД. 2011. № 4. 0,5 п.л.
7. www.partnerstvo.ru/lib/to/node/33/. Дата последнего посещения – 25.09.2012 г.

UDC 657.633.5

Resort Businesses Cost Control

Tatiana I. Kisilevich

Sochi State University, Russia
354000, Sochi city, Sovetskaya street, 26a
Dr. (Economy), Professor
E-mail: audit@iai-audit.ru

Abstract. The article examines the problem of resort businesses cost control relevance. Cost control is a required element of business economic activity, aimed at the provision of current activity with the necessary resources and at profit earning finally. Experience has proved that resort businesses pay little attention to cost system and cost control. The article also mentions such an important fact as an enhance of service render and works execution recording control.

Keywords: Internal control; voucher cost; costing; resort charges; control direction.