

КОНТРОЛЬ ФОРМИРОВАНИЯ СЕБЕСТОИМОСТИ ТУРИСТИЧЕСКОГО ПРОДУКТА

Рассмотрены особенности контроля формирования себестоимости услуг туристического продукта, так как в настоящее время у предприятий занимающихся туризмом наблюдается недостаточная информированность по вопросам, касающимся финансово-хозяйственной деятельности предприятий

Постановка проблемы. В условиях рынка основными аспектами производственно-хозяйственной деятельности предприятия является учет затрат, доходов и финансовых результатов. Затраты на производство продукции (услуг) охватывают все материальные, трудовые и денежные расходы, связанные с производственно-хозяйственной деятельностью.

Контроль расходов на производство и себестоимость продукции помогают выявить неиспользованные резервы, непродуктивные расходы и потери.

Анализ последних исследований и публикаций. Большой вклад в исследование проблем контроля формирования себестоимости продукции (услуг) внесли отечественные ученые, в частности Бутынец Ф.Ф., Белей И.Н., Билуха М.Г., Кулаковская Л.П., Мурашко В.Н., Усач Б.Ф. и другие. Однако в современных условиях развития украинской экономики требует дальнейшего и более глубокого исследования вопросов контроля формирования себестоимости услуг, а именно туристических.

Изложение основного материала исследования. Развитие производительных сил и производственных отношений в разных социально-экономических формациях обуславливает потребность в совершенствовании функций управления процессом производства, в том числе и контроля экономики. Контроль как функция управления подчинен решению задач

системы управления. Поэтому назначение контроля соответствует целям управления, которые определяются экономическими и политическими закономерностями развития определенной формации. Функции экономического контроля обуславливаются действием основного экономического закона формации и целями общества, интересы которого он обеспечивает.

Контроль является функцией системы управления общественными процессами. Это касается в основном социального управления, политического руководства, народной демократии, правового государства.

Сущность контроля состоит в том, что субъект управления осуществляет учет и проверку того, как объект управления выполняет его установки [2].

На контроль как функцию управления социально-экономической системой, налагается непрерывное наблюдение за процессами производства, распределения, обмена и потребления общественного необходимого продукта и их проверка, установление причин нарушения законности финансово-хозяйственных операций [4].

Отсюда *предметом* финансово-хозяйственного контроля является производственная и финансово-хозяйственная деятельность субъектов ведения хозяйства.

Предметом финансово-хозяйственного контроля в более конкретном значении являются хозяйственные и финансовые операции и процессы субъектов ведения хозяйства, которые рассматриваются с точки

зрения законности, достоверности, целесообразности и экономической эффективности, сохранения собственности, правильности формирования и использования собственного капитала.

Общую характеристику предмета финансово-хозяйственного контроля можно дополнить определениями конкретных его объектов.

Так, объектами финансово-хозяйственного контроля в широком понимании являются юридические и физические лица, деятельность которых связана с использованием общественной собственности, а также в более конкретном значении к объектам, которые характеризуют содержание отдельных сторон предмета финансово-хозяйственного контроля, принадлежит имущество предприятия.

Под методологией контроля следует понимать учение о методе научного исследования, то есть знание всей совокупности способов и приемов теоретического познания хозяйственных явлений с точки зрения их законности, целесообразности и достоверности. В широком понимании методологию можно охарактеризовать как учение о структуре, логической организации, методах и средствах деятельности в области теории и практики. В прямом понимании методология контроля является учением о методах, которые применяются в науке контроля для изучения предмета ее познания. Метод науки о контроле определяется характером и содержанием предмета, который изучается, он разрабатывается теорией в тесной связи с его содержанием. Методология определяет, что и как изучается посредством теории. Методология – генеральный путь познания, а методы определяют как идти этим путем.

Методы осуществления контроля, как и его предмет, возникают и изменяются вместе с развитием общества. Они зависят от уровня развития производственных сил и характера производственных отношений.

Метод разрабатывается наукой и составляет ее внутреннюю основу. Он является природной составляющей и логическим продолжением методологии и теоретически объясняет или генетически предусматривает целесообразные средства, приемы и формы решения поставленной задачи.

Одним из основных объектов контроля на туристических предприятиях является себестоимость услуг.

Себестоимость услуг – денежное выражение общей суммы расходов предприятия на производство и реализацию услуг. В себестоимости отображены все стороны деятельности предприятия [4].

Снижение себестоимости услуг – определяющий фактор в формировании прибыли. Поэтому во время контроля следует установить причины отклонений фактической себестоимости от прогнозируемой, выявить резервы снижения себестоимости услуг, разработать рекомендации относительно мобилизации внутренних резервов ее снижения и устранения причин, которые привели к подорожанию услуг.

В первую очередь следует проверить правильность отнесения расходов на производство и реализацию работ, услуг. Величина себестоимости влияет на формирование рентабельности, размер резервного капитала и фондов специального назначения. Учет расходов на производство и реализацию услуг, которые включаются в себестоимость, базируется на первичной документации, которой оформляются все операции по выпуску услуг. Особенное внимание обращают на состав расходов по видам калькуляционных статей: используют сметы, чтоб выявить допущенные потери или перерасходы.

Тщательной проверке подлежат статьи, связанные с материальными расходами, расходами на оплату труда, на обслуживание

производственного процесса. На уровень себестоимости существенно влияют непродуктивные потери (потери от брака, простоев, и т.д.).

Вместе с тем проверяющий исследует расходы производства, их структуру за несколько лет, что дает возможность прогнозировать основные направления поиска резервов снижения себестоимости услуг.

В условиях рыночной экономики финансовая стойкость предприятия зависит от конкурентоспособности продукции, спроса на нее на внутреннем и внешнем рынках.

Проверка затрат на производство может установить наличие смет расходов, плановых калькуляций и норм расходования сырья и материалов. Для этого следует проверить правильность составления отчетов о себестоимости услуг, записи в бухгалтерских документах для установления фактической себестоимости выпущенных услуг.

Так Е.А. Иваниной [3] разработана методика контроля формирования себестоимости туристического продукта на предприятиях – турагентах.

1. Объекты контроля:

Стоимость проживания (в гостинице, отеле, пансионате).

Вид фотোগрафической информации:

Агентское соглашение (договор), сметная калькуляция, прайс-листы, выписки банка, налоговые накладные, данные бухгалтерского учета.

Цель и содержание контрольных процедур:

Установить обоснованность суммы, включенной в состав себестоимости тура, правильность отражения на счетах учета, полноту включения данной суммы в себестоимость тура.

Способы и приемы контроля:

Проверки: встречная, взаимная, формальная, арифметическая, нормативно-правовая.

Техника проведения контроля:

Установить соответствие совершенной операции действующим правилам, законам,

сметной калькуляции. Выяснить целесообразность заключенного договора, проверить, не было ли более выгодного предложения по качественным и ценовым параметрам. Изучить достоверность операции путем сопоставления сумм в прайс-листах, договоре, сметной калькуляции, выписке банка, журнале-ордере по счетам 23 и 31. Проверить правильность произведенных расчетов стоимости проживания за все дни тура путем таксировки цены из прайс-листа на количество предполагаемых дней пребывания в гостинице. Проверить соблюдение действующих форм договора, налоговой накладной, последовательность и правильность заполнения всех реквизитов, наличия соответствующих подписей. Проверить правильность и обоснованность включения суммы НДС в состав налогового кредита. Проверить полноту и своевременность отражения сумм, указанных в договоре по Дт счета 23.

2. Объекты контроля:

Стоимость питания (в ресторане, столовой).

Вид фотогографической информации:

Договор на обслуживание, сметная калькуляция к договору, прайс-лист, налоговая накладная, выписка банка, данные бухгалтерского учета.

Цель и содержание контрольных процедур:

Установить обоснованность и полноту включения стоимости питания в себестоимость тура.

Способы и приемы контроля:

Проверки: формальная, арифметическая, встречная, взаимная.

Техника проведения контроля:

Проверить соблюдение действующих форм документов (договора, налоговой накладной), последовательность, полноту и правильность заполнения реквизитов, наличие соответствующих подписей. Проверить правильность произведенной

калькуляции себестоимости питания в расчете на один человеко-день путем выполнения контрольных расчетов на основе данных прайс-листа, подтвержденных третьим лицом (рестораном, столовой), а также правильность расчета стоимости питания на все дни тура. Установить целесообразность совершенной операции по ценовым и качественным параметрам путем сбора доказательств, полученных путем самостоятельного маркетинга услуг предприятий общественного питания, действующих в месте пребывания туристов. Изучить достоверность операций путем сопоставления документов (договора, налоговой накладной, сметной калькуляции) и записей в учетных регистрах по счетам 23, 31, 63, 90.

3. Объекты контроля:

Стоимость экскурсий.

Вид фотোগрафической информации:

Договор с экскурсионным бюро, сметная калькуляция к договору, прайс-листы, выписки банка, налоговые накладные, данные бухгалтерского учета по счетам 23, 31, 63.

Цель и содержание контрольных процедур:

Установить обоснованность и полноту включения стоимости экскурсий в полную себестоимость тура, правильность отражения на счетах бухгалтерского учета.

Способы и приемы контроля:

Проверки: формальная, арифметическая, встречная, взаимная.

Техника проведения контроля:

Проверить соблюдение действующих форм документов (договора, налоговой накладной), последовательность, полноту и правильность заполнения реквизитов, наличие соответствующих подписей. Проверить правильность произведенной калькуляции себестоимости каждой экскурсии в расчете на один человеко-день путем выполнения самостоятельных расчетов на основе данных прайс-листа,

подтвержденных третьим лицом (бюро экскурсий), а также правильность расчета стоимости всех экскурсий, предусмотренных туром. Установить целесообразность совершенной операции по ценовым и качественным параметрам, путем сбора доказательств из информационных листов, полученных непосредственно из разных бюро экскурсий, действующих в месте пребывания туристов. Изучить достоверность операций путем сопоставления документов (договора, налоговой накладной, сметной калькуляции, информационных листов, прайс-листов и записей в учетных регистрах по счетам 23, 31, 63, 90.

4. Объекты контроля:

Стоимость проезда в оба конца.

Вид фотогографической информации:

Договор с авиакомпанией-принципалом, прайс-лист, выписки банка, сметная калькуляция тура, налоговая накладная, данные бухгалтерского учета по счетам 23, 31, 63, 90.

Цель и содержание контрольных процедур:

Установить обоснованность и полноту включения стоимости проезда в себестоимость тура, правильность отражения на счета бухгалтерского учета.

Способы и приемы контроля:

Проверки: формальная, арифметическая, встречная, взаимная.

Техника проведения контроля:

Проверить соблюдение действующих форм документов (договора, налоговой накладной), последовательность, полноту и правильность заполнения реквизитов, наличие соответствующих подписей. Проверить правильность произведенной калькуляции себестоимости проезда в оба конца в расчете на одного человека путем выполнения самостоятельных расчетов на основе данных прайс-листа, договора, подтвержденных третьим лицом

(авиакомпанией). Установить целесообразность совершенной операции по ценовым и качественным параметрам путем сбора доказательств из информационных листов, полученных непосредственно из авиакомпании. Изучить достоверность операций путем сопоставления документов (договора, налоговой накладной, сметной калькуляции, информационных листов, прайс-листов и записей в учетных регистрах по счетам 23, 31, 63, 90). Проверить правильность и полноту включения стоимости проезда в сметную калькуляцию по туру. Установить, была ли оплата по договору с авиакомпанией-принципалом при помощи выписок банка, сопоставить сумму, оплаченную и списанную на себестоимость всего тура. Проверить правильность отражения суммы налогового кредита и обоснованность включения суммы НДС в состав сумм налогового кредита.

5. Объекты контроля:

Аренда офиса фирмы.

Вид фотোগрафической информации:

Договор аренды расчет арендных платежей за период аренды, сметная калькуляция тура, расчет амортизации арендуемого имущества, данные бухгалтерского учета по счетам 152, 10, 311, 91.

Цель и содержание контрольных процедур:

Установить обоснованность включения части расходов на аренду офиса в состав себестоимости конкретного тура. Проверить правильность произведенного распределения расходов на аренду среди всех услуг, оказываемых фирмой.

Способы и приемы контроля:

Проверки: нормативно-правовая, формальная, арифметическая, взаимная, встречная.

Техника проведения контроля:

Установить соответствие совершенной операции действующим правилам, законам, утвержденным нормам. Проверить соблюдение действующих форм документов

(договора, платежных документов по расчетам за аренду), последовательность, полноту и правильность заполнения реквизитов, наличие соответствующих подписей. Проверить правильность расчета сумм регулярной арендной платы, амортизационных сумм на арендуемое имущество. Установить правильность расчета суммы арендной платы, которая подлежит включению в себестоимость конкретного тура. Изучить достоверность операции включения суммы арендной платы в сметную калькуляцию по туру путем сопоставления сумм, указанных в расчете арендных платежей за период аренды, в расчете распределения арендных платежей по видам туров и в сметной калькуляции по конкретному виду тура. Проверить подтверждение сумм арендной платы по выпискам банка. Проверить правильность и полноту отнесения в Дт счета 23 сумм арендной платы, подлежащих включению в себестоимость тура.

6. Объекты контроля:

Заработная плата персонала фирмы.

Вид фотогографической информации:

Трудовые договоры, трудовые книжки, штатное расписание, расчетно-платежные ведомости (РПВ), ведомость выплаты заработной платы, учетный регистр по счету 66. Установить соблюдение назначенных должностных окладов, соблюдение порядка и обоснованность выплат премий (если они имели место).

Цель и содержание контрольных процедур:

Проверить правильность расчета расходов на оплату труда. Установить порядок включения сумм на оплату труда в себестоимость тура.

Способы и приемы контроля:

Проверки: нормативно-правовая, формальная, арифметическая, встречная, взаимная.

Техника проведения контроля:

Подтвердить соответствие операций по оплате труда действующим нормам и правилам, требованиям нормативных документов, устанавливающих порядок

заклучения трудовых договоров. Установить полноту и правильность включения расходов на оплату труда в себестоимость тура путем проверки правильности выполненных расчетов в РПВ. Проверить, какие суммы зарплаты включены в себестоимость. Проверить, чтобы одни и те же суммы затрат не были включены в себестоимость каждого тура в отдельности несколько раз, подтвердить правильность выполненных арифметических подсчетов по суммам заработной платы. Изучить достоверность операций по оплате труда путем сопоставления сумм, указанных в РПВ, трудовых договорах, учетном регистре по счету 66. Проверить правильность расчетов по распределению затрат на оплату труда работников, непосредственно не занятых в разработке тура. Опросить сотрудников фирмы о размерах их заработной платы и сопоставить устные свидетельства с данными, отраженными в документах. Проверить соблюдение действующих форм документов, которыми оформляются расчеты по оплате труда, полноту и правильность заполнения всех реквизитов, наличие всех соответствующих подписей. Проверить, нет ли в документах на выдачу заработной платы подделок подписей и подставных лиц, так как завышение расходов на оплату труда влечет завышение и себестоимости тура.

7. Объекты контроля:

Отчисления на социальные мероприятия.

Вид фотোগрафической информации:

Расчетно-платежная ведомость, выписки банка, учетные регистры по счетам 651, 652, 653, 821, 822, 823.

Цель и содержание контрольных процедур:

Установить обоснованность включения сумм на социальные мероприятия в себестоимость тура.

Способы и приемы контроля:

Проверка: арифметическая, встречная.

Техника проведения контроля:

Изучить правильность выполненных расчетов по внебюджетным платежам, начисляемым на фонд оплаты труда. Установить, не имело ли место включение в состав расходов на социальные мероприятия сумм того же назначения, но удерживаемых из зарплаты работников. Проверить правильность расчета сумм, подлежащих включению в себестоимость конкретного тура. Изучить достоверность операций путем сопоставления документов с расчетом сумм платежей на социальное обеспечение и записей в учетных регистрах по счетам 651, 652, 653, 821, 822, 823. Проверить согласованность сумм с выписками банка (учесть, что суммы по выпискам будут отличаться от сумм, указанных в учетных регистрах счетов расходов на социальные мероприятия на сумму платежей, удерживаемых из заработной платы работников).

8. Объекты контроля:

Расходы на рекламу тура.

Вид фотогографической информации:

Смета расходов на рекламные мероприятия, счета на оплату рекламы, прайс-листы, контракт с рекламным агентством, данные учетных регистров по счетам 685, 311, 23.

Цель и содержание контрольных процедур:

Установить: соблюдение сметы расходов на рекламу, обоснованность включения расходов на рекламу в калькуляционную смету по туру, обосновать расходы на теле- и радиорекламу, рекламу в печати, правильность, обоснованность и полноту отражения расходов на рекламу в учете.

Способы и приемы контроля:

Проверка: формальная, арифметическая, логическая, встречная взаимная.

Техника проведения контроля:

Сопоставить расходы на рекламу, запланированные и фактические. Проверить правильность выполненных расчетов по расходам на рекламу исходя из объемов работ и действующих расценок. Проанализировать

содержание первичных документов, подтверждающих эти расходы (договор, смета, выписка банка). Проверить последовательность, полноту и правильность заполнения всех реквизитов и наличия соответствующих подписей во всех первичных документах. Получить подтверждение данных расходов в рекламной фирме. Проверить взаимосвязку суммовых показателей в первичных документах и учетных регистрах. Проверить правильность и полноту включения расходов на рекламу в сметную калькуляцию тура, получить подтверждение того, что данные расходы на рекламу относятся именно к проверяемой калькуляции себестоимости тура.

Выводы и перспективы дальнейших исследований. Таким образом, контроль как функция управления – это средство обратной связи между объектом и системой управления, он информирует о действительном состоянии управления объекта, фактическом выполнении управленческого решения. Развитие контроля в экономических системах управления подчинено производительным силам и производственным отношениям.

Повышение эффективности производства, демонополизация его в условиях рыночной экономики, совершенствование распределения, обмена и потребления невозможны без полного контроля за использованием товарно-денежных отношений в соответствии с их новым содержанием. Следует усилить финансовый контроль за количеством и качеством работы, применять весь арсенал экономических рычагов и стимулов. Контроль – это основа правового государства.

В Украине туристическая индустрия находится в стадии своего становления в качестве самостоятельного сектора экономики.

Изучив отечественные источники информации относительно организации и ведения учета туристической деятельности можно сделать вывод о том, что на данном

этапе в Украине недостаточно информации для ведения учета деятельности туристических предприятий, данная ситуация требует разработки научного построения системы бухгалтерского учета с использованием всех особенностей туристической деятельности.

Список использованной литературы:

1. *Билуха Н.Т.* Аудит. – К.: Знання, 2000 г. – 769 с.
2. *Бутынец Ф.Ф.* Аудит и ревизия предпринимательской деятельности – Житомир: ПП “Рута”, 2001 г. – 416 с.
3. *Иванина Е.А.* Аудит туристической деятельности. – Д., 2004 г. – 208 с.
4. *Усач Б.Ф.* Контроль и ревизия – К., 2000 г. – 365 с.

БОГДАНОВА Жаннета Анатольевна – соискатель кафедры бухгалтерского учета и контроля Житомирского государственного технологического университета, преподаватель Симферопольского колледжа Киевского национального университета

Научные интересы:

– учет и контроль на предприятиях туристско-рекреационного комплекса