

**Урасова Наталья Григорьевна**

кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры экономики и менеджмента  
филиала Кубанского государственного  
университета в г. Геленджике

**Жигалкина Ирина Александровна**

кандидат экономических наук, доцент,  
доцент кафедры экономики и финансов  
Волгоградского филиала  
Финансового университета

**УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ В СИСТЕМЕ  
ИНФОРМАЦИОННОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ  
ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИЙ  
САНАТОРНО-КУРОРТНОГО  
КОМПЛЕКСА (НА ПРИМЕРЕ  
КРАСНОДАРСКОГО КРАЯ)**

**Аннотация:**

*В статье определено место управленческого учета в информационном обеспечении системы управления санаторно-курортными организациями. Рассмотрены особенности деятельности санаторно-курортных организаций, оказывающих влияние на организацию управленческого учета, а именно на выделение центров ответственности. Система учета по центрам ответственности позволяет расширить информационные возможности управленческого учета.*

**Ключевые слова:**

*курорт, санаторно-курортный комплекс, санаторно-курортные организации, санаторно-курортные услуги, санаторно-курортная путевка, управленческий учет, центр ответственности, учет по центрам ответственности, объект учета затрат.*

**Urasova Natalia Grigorievna**

PhD in Economics,  
Assistant Professor,  
Economics and Management Department,  
Gelendzhik branch of the Kuban State University

**Zhigalkina Irina Aleksandrovna**

PhD in Economics,  
Assistant Professor,  
Economics and Finances Department,  
Volgograd branch of the Financial University

**MANAGEMENT ACCOUNTING  
IN THE SYSTEM OF INFORMATION  
SUPPORT OF HEALTH RESORT  
ORGANIZATIONS' ACTIVITIES  
(CASE STUDY OF  
KRASNODAR REGION)**

**Summary:**

*The article defines the place of the management accounting in the information support of the management system of the health resort organizations. The authors consider the peculiarities of the health resort companies' activities, which affect the organization of management accounting, in particular, the assignment of responsibility centers. The system of accounting in accordance with the responsibility centers allows to expand the informational opportunities of the management accounting.*

**Keywords:**

*resort, health resort complex, health resort organizations, health resort services, health resort voucher, management accounting, responsibility center, responsibility centers accounting, cost accounting item.*

К началу 90-х гг. XX века в Российской Федерации был создан санаторно-курортный комплекс, который не имел аналогов в мировой практике. Это была система преемственного, доступного, массового, профилактической направленности, комплексного курортного лечения и оздоровления, являвшаяся элементом национальной культуры страны. Был сформирован своеобразный тип санаторно-курортного обслуживания, являющийся неотъемлемым звеном системы здравоохранения.

Санаторно-курортный комплекс создавался в целях реализации социальной функции государства в части сохранения и восстановления здоровья населения. По данным Минздрава Российской Федерации, 1 рубль затрат в систему здравоохранения давал 12 рублей валового национального продукта.

Реформирование экономики в России привело к изменению условий функционирования санаторно-курортного комплекса. К сожалению, в настоящее время система санаторно-курортной помощи не имеет единой структуры и рассредоточена между министерствами, ведомствами, общественными организациями, акционерными обществами. Логично предположить, что развитие санаторно-курортных организаций осуществляется с учетом интересов и возможностей собственника.

Значительный износ основных средств, недоиспользование существующего потенциала санаторно-курортных организаций, недостаток собственных оборотных средств, сокращение государственной финансовой поддержки – все это привело к тому, что инвестиционное финансирование стало определяющим фактором дальнейшего развития российского санаторно-курортного комплекса [1].

Краснодарский край является комплексным центром оздоровления, отдыха и туризма, располагающим сетью разнообразных организаций, специализирующихся на санаторно-курортном лечении, оздоровительном, морском, водном, горно-спортивном и экскурсионно-познавательном отдыхе.

Природно-ресурсный рекреационный потенциал Юга России характеризуется разнообразием и в целом весьма емким, что обусловлено сочетанием равнинных, приморских, предгорных и высокогорных ландшафтов, наличием различных типов минеральных вод, лечебных грязей, довольно комфортными климатическими особенностями.

Особое место в рекреационных ресурсах края занимают минеральные источники, имеющие ценнейшее лечебное значение. Широко известны мацестинские, горячеключевские, хадыженские, запорожские, семигорские источники. Большие запасы минеральных вод локализованы в Сочи-Адлерском артезианском бассейне мацестинских вод.

В целях реализации государственной политики, направленной на комплексное развитие курортов и туризма на территории Краснодарского края действует долгосрочная целевая программа «Развитие санаторно-курортного и туристского комплекса на 2014–2017 гг.».

Современная ситуация на рынке санаторно-курортных услуг Краснодарского края характеризуется растущим спросом на качественные лечебные и оздоровительные услуги. С 2010 по 2012 гг. количество отдыхающих возросло на 6,6 % и составило в 2012 г. свыше 11,3 млн человек. Общий объем услуг (доходов) санаторного и туристского комплекса за 2 года увеличился с 54,5 млрд рублей до 62,8 млрд рублей. Темп роста составил 115,2 %. Объем налоговых поступлений в краевой консолидированный бюджет от предприятий санаторно-курортного и туристского комплекса в 2012 г. составил 4,3 млрд рублей, что на 6,9 % больше, чем в 2010 г.

В 2010 г. в крае функционировало 1355 предприятий санаторно-курортного и туристского комплекса (по данным территориального органа Федеральной службы государственной статистики по Краснодарскому краю). В 2012 г. их количество возросло до 1583, темп роста составил 116,8 %. Увеличение количества средств размещения произошло в основном за счет строительства и постановки на статистический и налоговый учет малых средств размещения: гостевых домов, частных гостиниц.

Исследование динамики основных показателей деятельности санаторно-курортной отрасли Краснодарского края свидетельствует о положительных тенденциях развития данной отрасли, в том числе наблюдается рост выручки от оказания услуг предприятиями санаторно-курортной сферы (таблица 1). Поэтому в настоящее время высокое качество услуг в санаторно-курортном хозяйстве становится все более важным, а во многом и решающим аргументом в конкурентной борьбе за потребителя. Решение вышеперечисленных проблем имеет для Краснодарского края и всей России первостепенное значение.

**Таблица 1 – Показателей деятельности санаторно-курортной отрасли Краснодарского края**

Показатели	Факт			Прогноз		
	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Число отдыхающих, млн чел., всего	11,3	11,4	11,9	12,0	12,4	12,9
Объем доходов санаторно-курортного комплекса, млрд руб.	62,8	63,3	65,5	69,5	72,1	73,0
Объем санаторно-оздоровительных платных услуг, млрд руб.	7,4	8,5	9,6	10,5	11,8	13,2
Площадь номерного фонда, тыс. кв. м	2412,7	2422,8	2436,3	2446,4	2,457,6	2468,8
Количество койко-мест, тыс. ед.	215	215,9	217,1	218,0	219,0	220,0

Санаторно-курортным организациям в условиях рыночных отношений необходимо самостоятельно выбирать направление развития, формирование видов и состава санаторно-курортных услуг, объемы и политику сбыта продукции, социальную и инвестиционную политику. Именно поэтому, актуальной проблемой является формирование такой учетной информации, которая бы объективно, оперативно и прозрачно отражала хозяйственные ситуации, нацеливала ее руководство на выбор эффективных путей развития и принятия оптимальных управленческих решений.

В то же время сложившаяся в санаторно-курортных организациях и освещенная в литературе система бухгалтерского учета не в полной мере отвечает потребностям пользователей, не обеспечивает надлежащего качества и прозрачности информации. К этому следует добавить, что система бухгалтерского учета недостаточно информативна для эффективного управления, поэтому возникает необходимость в организации управленческого учета.

Необходимость в организации управленческого учета вызвана также тем, что санаторно-курортная организация представляет собой сложный комплекс разнообразных служб, тесно взаимосвязанных между собой и требующих системного подхода к управлению ими. В структуре

санаторно-курортной организации выделяются: бальнеологическая лечебница; грязелечебница; курортная поликлиника; санаторий, в том числе детский, а также для детей с родителями; санаторий-профилакторий; санаторный оздоровительный лагерь круглогодичного действия.

Существенное влияние на постановку управленческого учета оказывают особенности деятельности санаторно-курортных организаций, такие как:

- состояние ресурсной базы и специфика предоставления санаторно-курортных услуг;
- многопрофильность санаторно-курортных организаций;
- наличие многочисленных видов оказываемых услуг;
- наличие требований к качеству санаторно-курортных услуг;
- сезонный характер оказываемых санаторно-курортных услуг [2].

По мнению большинства ученых, в санаторно-курортных организациях, учитывая их организационно-технологические особенности, всё многообразие действий, осуществляемых для организации управленческого учета, условно сводится к учету по центрам ответственности.

Учет по центрам ответственности представляет собой определенное учение, направленное на научную организацию поведения менеджеров, целью которого является не столько контроль, сколько помощь управленческим работникам в организации эффективного самоконтроля. Необходимость в децентрализованном управлении возникла в экономике предприятия по ряду причин: в результате глубокого разделения труда, роста обязанностей руководства в связи с расширяющейся деятельностью в условиях конкуренции, информационного бума, постоянных наслаивающихся друг на друга научных открытий [3].

Центрами ответственности в санаторно-курортных организациях следует считать: медицинский центр, СПА-центр, гостиницу, бассейн, ресторан, центр досуга, детскую площадку, спортивную площадку, стоянку, организационные службы и отделы, т. е. структурные подразделения, в пределах которых их руководители несут ответственность за целесообразность понесенных расходов или полученных результатов.

Таким образом, для создания центров ответственности, не как формальной организационной структуры санаторно-курортных организаций, а как основы построения внутреннего организационно-экономического механизма хозяйствования, необходимо выполнение следующих требований:

1. Центры ответственности необходимо формировать с учетом организационной структуры санаторно-курортных организаций.
2. Каждый центр ответственности должно возглавлять ответственное за эффективность деятельности должностное лицо – менеджер (главный врач, шеф-повар, инструктор и т. д.).
3. Для каждого центра ответственности должны быть разработаны бюджеты (сметы) и определены показатели оценки эффективности их деятельности, а также параметры показателей материального и морального поощрения трудовых коллективов центров ответственности.
4. Для каждого центра необходимо разработать систему оперативного учета и определить формы и периодичность отчетности за свою деятельность.
5. Для каждого центра ответственности необходимо четко определить последовательность процесса внутривозрастного (управленческого) контроля с учетом среды контроля.
6. При делении организации на центры ответственности возникает необходимость учета социально-психологических факторов, которые могут повлиять на мотивацию руководителей соответствующих центров.

Выделение центров ответственности позволит:

- организовать сбор информации по объектам учета затрат, в качестве которых в санаторно-курортных организациях могут выступать все виды предоставляемых услуг: санаторно-курортные услуги, спортивно-оздоровительные услуги (бассейн, теннисный корт), СПА-услуги (косметология, массаж), услуги питания (ресторан, бар, кафе), услуги по размещению, культурно-развлекательные услуги (кино, экскурсии, дискотеки), транспортные услуги, бытовые услуги и др.;
- своевременно выявлять отклонения фактических затрат и причины их возникновения;
- мотивировать подчиненных за счет установления ответственности за отклонения фактических затрат от плановых и нормативных, ввести поощрения сотрудникам центров ответственности за экономию затрат в виде премий в размере суммы экономии, развить материально-техническую и ресурсную базу центра ответственности.

По каждому центру ответственности необходимо разработать систему показателей, позволяющих оценить результаты деятельности каждого структурного подразделения санаторно-курортной организации. Использование данной системы, на наш взгляд, будет всесторонне характеризовать деятельность центров ответственности, их результаты, а также отклонения от плановых показателей.

Таким образом, учет по центрам ответственности, организованный в рамках управленческого учета, может быть признан одним из способов повышения эффективности функционирования санаторно-курортных организаций и направлен на формирование достоверной оперативной информации о затратах каждого вида деятельности и своевременное выявление резервов их снижения.

#### **Ссылки:**

1. Гаврилова А.Е. Современные тенденции развития организационно-экономической сферы деятельности санаторно-курортного комплекса : автореф. дис. ... канд. экон. наук. СПб., 2013. С. 3.
2. Мирзоева Ж.М. Отраслевые особенности санаторно-курортных организаций и их влияние на систему управленческого учета // Актуальные аспекты бухгалтерского учета, анализа и статистики : сб. науч. тр. СПб., 2007. С. 57.
3. Урасова Н.Г. Модель центров ответственности в системе управленческого учета хлебопекарных предприятий. Бизнес. Образование. Право // Вестник Волгоградского института бизнеса. 2013. № 3 (24). С. 207.

#### **References:**

1. Gavrilova, AE 2013, *Modern trends in organizational and economic sphere of sanatorium resort complex*, PhD thesis abstract, St. Petersburg, p. 3.
2. Mirzoeva, ZM 2007, 'Branch features sanatorium organizations and their impact on management accounting', *Actual aspects of accounting, analysis and statistics: works*, St. Petersburg, p. 57.
3. Urasova, NG 2013, 'Model of responsibility centers in management accounting system bakery enterprises. Business. Education. Law', *Bulletin of the Volgograd Institute of Business*, no. 3 (24), p. 207.