

УДК 336

**МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ УЧЕТНОЙ ПОЛИТИКИ
САНАТОРНО-КУРОРТНОЙ ОРГАНИЗАЦИИ**

Кравцова А.В.

аспирант

ФГБОУ ВО «Сочинский государственный университет»

Сочи, Россия

Азарова В.С.

магистрант

ФГБОУ ВО «Сочинский государственный университет»

Сочи, Россия

Аннотация.

Учетная политика организации, имеющей особенности осуществляемых ею видов экономической деятельности, должна их учитывать для повышения качества учетной работы. Санаторно-курортные организации имеют свои особенности функционирования как медицинские учреждения с многочисленными сопутствующими услугами. Авторы, рассматривая некоторые особенности деятельности санаторно-курортных организаций, предлагают учитывать их для разработки специальных положений в учетной политике для целей бухгалтерского учета, тем самым снижая налоговые риски и повышая качество аналитической информации.

Ключевые слова: санаторно-курортная организация, санаторно-курортная путевка, курсовка, учетная политика, документооборот.

**METHODICAL ASPECTS OF ACCOUNTING POLICY OF THE
SANATORIUM ORGANIZATION**

Kravtsova A. V.

postgraduate

VO "Sochi State University",

Sochi, Russia

Azarova V.S.

undergraduate

*VO "Sochi State University",
Sochi, Russia*

Annotation.

Accounting policy of the organization that has features of its economic activity should take them into to improve quality of accounting work. Sanatorium-resort organizations have the features of functioning as medical institutions with the numerous accompanying services. Authors, considering some features of activities of the sanatorium-resort organizations suggest to consider them for development of special provisions in accounting policy for the purposes of financial accounting, thereby reducing tax risks and improving quality of analytical information

Keywords: sanatorium-resort organizations, sanatorium-resort voucher, course of medical services and dietary food, accounting policy, document flow.

Анализ положений учетной политики любого экономического субъекта является важным этапом аудиторской проверки, экономической экспертизы, доказательством правомерности или неправомерности отдельных аспектов профессиональной деятельности сотрудников и т.п. Это документ, который организация предъявляет собственникам, налоговому органу, при необходимости – в арбитражном суде, то есть, учетная политика организации - важнейший ее документ для определения многих методических аспектов отражения фактов хозяйственной жизни, соблюдения сущности их экономического и правового содержания в рамках существующего законодательства. Очень важно, чтобы не только сотрудники бухгалтерии понимали актуальность этого документа, но и все специалисты управленческого звена понимали, что положения учетной политики во многом соотносятся с нормативными локальными актами организации. При разработке учетной политики некоторые организации создают группу - временный коллектив для создания проекта учетной политики санаторно-курортной организации для ее детальной проверки всеми участвующими в экономической политике управленческими кадрами.

Отметим, что в международных стандартах финансовой отчетности ставится задача достоверности финансовой отчетности, а российские правила (стандарты) регламентируют в первую очередь порядок отражения фактов хозяйственной жизни. Международные стандарты не требуют утверждать учетную политику как отдельный документ. Специфика деятельности санаторно-курортной организации может быть учтена введением соответствующих специальных субсчетов и счетов аналитического учета. Например, при применении счета 98 «Доходы будущих периодов» многие санаторно-курортные организации вводят субсчет «Доходы по санаторно-курортным путевкам с не наступившим сроком заезда в отчетном месяце» или аналогичный по смыслу; на счете 76 «Расчеты с разными дебиторами и кредиторами» - соответствующий субсчет с указанием информации по путевкам переданным, но не оплаченным; на счете 19 «НДС по приобретенным ценностям» вводится субсчет «НДС по управленческим расходам, принимаемый по расчету к вычету» и т.п. МСФО предусматривают разработку форм внутренней бухгалтерской отчетности. В санаторно-курортных организациях накоплен большой опыт внутрифирменной отчетности, в том числе оперативной, например, по движению отдыхающих – (планируемый заезд, отъезд) для планирования выпуска блюд, назначения процедур, трансфера и т.д.

Учетная политика для целей бухгалтерского учета разрабатывается на перспективу исходя из принципа дальнейшего эффективного развития организации, поэтому изменения в нее вносятся только в определенных Положением по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации» [1] случаях. В этой связи важно в период подготовки стратегии развития организации и составления бизнес – плана, учитывая планируемые виды экономической деятельности, уделить составлению учетной политики вновь открываемого юридического лица большое внимание, привлечь экономические, юридические и даже технические службы к разработке отдельных разделов и положений.

Следует иметь в виду факт возможного изменения положений учетной политики для целей налогообложения, так как организация должна стремиться к законной оптимизации и рассчитывать налоги правильно, применяя все имеющиеся льготы и возможности налогового учета в рамках Налогового Кодекса РФ.

В этой ситуации аспекты и принципы бухгалтерского учета не должны меняться, так как правила ведения бухгалтерского учета строго регламентированы законодательством в области бухгалтерского учета, возможно, в том числе и корпоративными локальными документами.

Рассмотрим некоторые методические подходы к составлению учетной политики санаторно-курортной организации, исходя из того, что основной доход формируется от продажи санаторно-курортных путевок и прочих сопутствующих услуг, в том числе медицинских.

Для достоверного определения доходов от реализации санаторно-курортных путевок, учета возвратов за неиспользованные койко-дни и прочих фактов хозяйственной жизни, типичных для рекреационной деятельности, санаторию необходимо разработать следующие локальные документы, соблюдение которых позволит выработать систему специальных корреспонденций для включения их в состав документации (приложений) к учетной политике:

- Положение о Санатории;
- Положение об оказании платных медицинских услуг;
- Положение о порядке компенсации дней неиспользованных отдыхающим (больным) по санаторно-курортной путевке;
- Положение о продлении сроков пребывания в санатории по санаторно-курортной путевке;
- Положение о санаторных курсовках;
- Положение о бланках строгой отчетности;
- другие.

Выделим несколько групп вопросов, постановка и решение которых являются важными и необходимыми для построения системы бухгалтерского учета и внутреннего контроля в санаторно-курортной организации. С 2012 года организация системы внутреннего контроля организации стала необходимой составной частью ее экономической политики. При отсутствии в санатории отдела внутреннего контроля или специалиста функции и обязанности главного бухгалтера расширяются и возрастает его роль в организации эффективного контроля и его повышении [8].

1. Актуальным и спорным с точки зрения положений Инструкции по применению Плана счетов является вопрос учетной практики в санаторно-курортных организациях правомерности применения счета 98 «Доходы будущих периодов». Многие санаторно-курортные применяют соответствующий субсчет рассматриваемого счета для отражения суммы дохода следующих периодов исходя из сроков пребывания отдыхающих по путевкам – переходящие «койко – дни». Применение такого субсчета дает возможность, в отличие от применения счета 62 , субсчета «Авансы полученные», оперативного учета доходов по месяцам для расчета необходимого запаса оборотных средств, продуктов питания, медицинских материалов для процедур и т.п.

По нашему мнению, целесообразно разработать собственную или взять за основу предлагаемую специалистами методику учета доходов, отразить ее в учетной политике и довести до сведения сотрудника бухгалтерии, отвечающего за соответствующий участок ведения учета. Разработка и применение типовых корреспонденций сотрудниками бухгалтерии позволяет уменьшить или сократить риски профессиональных ошибок в учете и налогообложении, особенно, если санаторий является плательщиком налога на добавленную стоимость, плательщиком налога на имущество организации не только от остаточной стоимости недвижимого имущества, но и от кадастровой; является плательщиком как налога на землю, так и арендной платы по различным земельным участкам.

2. Санаторий по основному виду деятельности освобожден от уплаты налога на добавленную стоимость и выписывания счетов-фактур. Но при наличии облагаемых налогом на добавленную стоимость оборотов, например, сдача помещений в аренду, услуги проката, услуги общественного питания, прочая реализация сопутствующих товаров и услуг и т.п. целесообразно в учетной политике утвердить разработанный порядок возмещения НДС из бюджета. Для этого необходимо обозначить период – месяц или квартал для расчета доли НДС, приходящейся на управленческие расходы, определиться как будет рассчитываться доля доходов – все доходы в оценке нетто или облагаемые с учетом НДС; как выписывается счет – фактура, содержащий распределяемый НДС.

3. Законной оптимизацией налога на добавленную стоимость является возможность применения санаторно-курортной организацией положений статьи 145 НК РФ. Она может быть применима для освобождения от налога той доли доходов, которая не превышает за три последовательных месяца 2 млн. руб. О применении в налогообложении и бухгалтерском учете правил статьи 145 «Освобождение от исполнения обязанностей налогоплательщика» НК РФ достаточно полно изложено в нормативно-правовой и научно-практической литературе [4]. Санаторно-курортная организация в учетной политике предусматривает действия бухгалтера при утере этого права по восстановлению к уплате НДС, т.е. типовые корреспонденции и первичную документацию, включая бухгалтерские справки [3].

4. При наличии в санаторно-курортной организации наряду с санаторно-курортными путевками курсовок необходимо разработать и описать документооборот бланков строгой отчетности, порядок учета талонов к путевкам и курсовкам, если они имеются и порядок их списания. Авторы считают, что для перепродажи санаторием своих путевок (курсовок) и путевок других санаторно-курортных организаций счет 41 «Товары» применять не корректно [2]. Считаю целесообразным не только все применяемые формы бланков строгой отчетности утвердить как приложение

к учетной политике и присвоить коды внутренней управленческой документации.

5. Если санаторно-курортная организация привлекает на аутсорсинг исполнителей, как правило, это услуги общественного – лечебного питания, [6] аниматоры, то описывается порядок движения талонов и документооборот между санаторием, отдыхающим (больным) и аутсорсером.

6. При наличии объектов недвижимого имущества, налог на имущество по которым с 01.10.2017 уплачивается от кадастровой стоимости целесообразно ввести дополнительные аналитические счета к счету 01 «Основные средства». Такое аналитическое разделение в учете позволит при планировании учитывать тот факт, что налог на имущество определяется в организации по объектам налогообложения – основным средствам различными способами, т.е. по разным налогооблагаемым базам, это обеспечит отсутствие налоговых рисков.

7. Важным вопросом, требующим его раскрытия в учетной политике, является применения первичных учетных документов, которые для санаторно-курортной организации являются во многом специализированными. Это относится в первую очередь к расходным материалам, связанным с лечебными процедурами, к многочисленному имуществу, числящемуся в составе материалов из-за стоимостного критерия. Большую роль в сохранности этих ценностей и их своевременного списания является правильно организованная инвентаризация и высокая исполнительская дисциплина материально-ответственных лиц. Считаем необходимым разработать и ознакомить материально-ответственных лиц с формами и сроками сдачи таких отчетов. [5]

8. Необходимо иметь в виду факт наличия в санаторно-курортных организациях специальной и форменной одежды, учет и движение которой должны быть также регламентированы документооборотом.

9. Разрабатывая формы первичных учетных документов и прочих форм отчетности для учета представительских расходов [3] необходимо учесть

имеющие место в санаториях факты буфетного обслуживания представителей поставщиков и заказчиков непосредственно в структурных точках общественного питания в санаториях. В этой связи необходимо отражать представительские расходы и как реализацию услуг общественного питания по рыночным ценам, а не по себестоимости. Предоставляемые скидки могут иметь место и правильно должны быть отражены в бухгалтерском и налоговом учете.

Учетная политика для целей налогообложения, как показывает практика, максимально приближена к учетной политике для целей бухгалтерского учета. Иногда их объединяют одним приказом или организационно-распорядительным документом. По нашему мнению, учетная политика для целей налогового учета должна быть гибкой и реагировать на все имеющиеся и выявляемые возможные оптимизации в рамках НК РФ и прочего законодательства. Учетная политика для целей бухгалтерского учета, как указывалось выше, выстраивает такую систему учета в организации, отвечающую требованиям бухгалтерского законодательства, один из принципов которого - допущения последовательности применения учетной политики, позволяет осуществлять планированием перспективного поступательного развития организации как коммерческой структуры, цель которой извлечение прибыли.

Библиографический список:

1. Положение по бухгалтерскому учету «Учетная политика организации»
2. Кисилевич Т.И. Методология и методика финансового контроля в санаторно-курортных организациях. Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук / Московский университет потребительской кооперации. Москва, 2004
3. Кисилевич Т.И. Неунифицированные формы первичных учетных документов в бухгалтерском и налоговом учете. Аудит и финансовый анализ. 2009. № 5. С. 039-048.

4. Кисилевич Т.И. Освобождение от налога на добавленную стоимость санаторно-курортной организации *Sochi Journal of Economy*. 2014. # 3 (31)/ С/ 113-117
5. Кисилевич Т.И. Представительские расходы организации бухгалтерский учет и налогообложение. *Аудит и финансовый анализ*. 2010. № 3. С. 48-55.
6. Кисилевич Т.И., Каплюченко И.В. Санаторий. Питание на аутсорсинге: учет и налогообложение. *Sochi Journal of Economy*. 2011. № 3. С. 57-66
7. Кисилевич Т.И., Прудникова И.В. Учет и контроль над движением малоценного имущества в рекреационной сфере *Аудит и финансовый анализ*. 2013. № 1. С. 44-50
8. Сивкова С.В. Внутренний контроль: право или обязанность хозяйствующего субъекта. В сборнике: *Современные проблемы методологии и организации бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита в условиях перехода на МСФО и МСА Сборник научных статей*. 2014. С. 262-268