

9. Сафохина, М.А. Современные подходы к определению себестоимости продукции промышленного предприятия / М.А. Сафохина // Аудит и финансовый анализ. — 2006. — № 2.
10. Кувалдина, Т.В. Затраты и расходы в учетной системе коммерческих организаций / Т.В. Кувалдина // Бухгалт. учет. — 2009. — № 13.
11. Медведев, М.Ю. Бухгалтерский словарь / М.Ю. Медведев. — М.: Велби: Проспект, 2008.
12. Грищенко, О.В. Управленческий учет: конспект лекций / О.В. Грищенко // Административно-управленческий портал [Электронный ресурс]. — Таганрог, 2007. — Режим доступа: http://www.aup.ru/books/m166/2_1.htm. — Дата доступа: 20.09. 2011.

Статья поступила
в редакцию 20.12. 2011 г.

Н.Ф. АВДЕВИЧ

УЧЕТ И ОТЧЕТНОСТЬ В СЕЛЬСКОМ ТУРИЗМЕ

Освоение белорусского рынка сельского туризма — сложный и противоречивый процесс. В современных условиях, когда установлению экономических связей между субъектами хозяйствования часто препятствует отсутствие достоверной информации, в которой заинтересованы все без исключения участники хозяйственного оборота, особо остро проявляется потребность в ведении бухгалтерского учета владельцами сельских усадеб.

Согласно Указу Президента Республики Беларусь от 02.06. 2006 г. № 372 «О мерах по развитию агроэкотуризма в Республике Беларусь», деятельность по оказанию туристических услуг в сфере сельского туризма может осуществляться физическими лицами и крестьянскими (фермерскими) хозяйствами при условии ведения раздельного учета доходов, получаемых от оказания туристических услуг и других видов хозяйственной деятельности, не запрещенных законодательством [1]. В то же время туристическая деятельность сельских усадеб контролируется со стороны соответствующих органов в соответствии с п. 1 Указа Президента Республики Беларусь от 16.10.2009 г. № 510 «О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь»: «В целях совершенствования контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь, определения единого порядка ее проведения установлено, что проверки... лиц, осуществляющих частную нотариальную, ремесленную деятельность, деятельность в сфере агроэкотуризма, вправе проводить только государственные органы (их структурные подразделения, территориальные органы, подчиненные организации) и иные организации, уполномоченные законодательными актами на осуществление контроля (надзора) за деятельностью проверяемых субъектов и включенные в перечень контролируемых (надзорных) органов с указанием сфер контрольной (надзорной) деятельности» [2].

Однако в Республике Беларусь на законодательном уровне не утверждена методика отражения хозяйственных операций на счетах бухгалтерского учета в сельских усадьбах. Поэтому контроль туристической деятельности сельских усадеб заключается только в проверке заключенных с туристами договоров на оказание туристических услуг и уплате сбора за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма.

Надежда Федоровна АВДЕВИЧ, кандидат экономических наук, доцент кафедры бухучета, анализа и аудита в АПК и транспорте Белорусского государственного экономического университета.

По действующему законодательству владелец сельской усадьбы должен заключить договор в письменной форме на оказание туристических услуг с туристами и зарегистрировать его в местной администрации (сельском Совете депутатов) и местных налоговых органах. До начала осуществления деятельности по оказанию туристических услуг владелец сельской усадьбы обязан уплатить сбор за осуществление деятельности по оказанию услуг в сфере агроэкотуризма и письменно проинформировать соответствующий сельский Совет депутатов о намерении осуществлять такую деятельность. Физические лица, оказывающие услуги сельского туризма, дополнительно обязаны подать в налоговый орган по месту жительства заявление о постановке на учет с представлением документа, подтверждающего уплату сбора.

Уплата сбора за последующий календарный год производится не позднее 28-го числа последнего месяца текущего календарного года, в котором осуществляется туристическая деятельность.

Владелец сельской усадьбы обязан ежегодно до 31 декабря представлять в налоговый орган по месту жительства (крестьянские фермерские хозяйства — по месту нахождения) информацию о договорах на оказание услуг в сфере агроэкотуризма, заключенных в истекшем году.

Осуществление туристической деятельности владельцами сельских усадеб без уплаты сбора или без извещения соответствующего сельского Совета депутатов, а также без подачи заявления в налоговый орган о постановке на учет либо без заключения договора на оказание услуг в сфере агроэкотуризма влечет наложение штрафа в размере от одной до десяти базовых величин; непредставление информации о договорах на оказание услуг в сфере агроэкотуризма, заключенных в истекшем году, влечет наложение штрафа в размере от одной до пяти базовых величин [1].

В настоящее время не утвержден перечень форм бухгалтерской и статистической отчетности, которые необходимо заполнять владельцам сельских усадеб. Однако согласно п. 13.2 Указа Президента Республики Беларусь «О мерах по развитию агроэкотуризма в Республике Беларусь» от 02.06.2006 г. № 372, «начиная с 2007 года ежегодно до 1 марта необходимо представлять анализ деятельности субъектов агроэкотуризма по оказанию услуг» в сельском туризме [1]. Проведение экономического анализа туристической деятельности сельских усадеб на основе заключенных типовых договоров на оказание услуг агроэкотуризма затруднительно. Все это вызывает необходимость углубления теоретических знаний и повышения требований к составлению отчетности в сельском туризме.

Методологически и организационно бухгалтерская отчетность является неотъемлемым элементом системы бухгалтерского учета и выступает завершающим этапом учетного процесса. Она состоит из обобщающих итоговых показателей, обуславливая тем самым органическое единство данных первичной документации и учетных регистров.

В связи с разнообразием применяемых в учете видов отчетности в экономической литературе представлено достаточно много классификационных признаков ее деления.

Признаки классификации отчетности в основном различаются степенью детализации и соответствуют отчетности крупных организаций, однако ни одна из них не предусматривает особенности деятельности сельских усадеб. Учитывая это, целесообразно внести некоторые уточнения в перечень классификационных признаков отчетности для организаторов сельского туризма.

В зависимости от экономического содержания следует различать бухгалтерскую и статистическую отчетность сельской усадьбы. По длительности охватываемых периодов в целях единообразия с нормативными документами по бухгалтерскому учету деление отчетности остается общепринятой. По уровню специализации отчетность сельских усадеб может быть только общей, характеризующей результаты деятельности в целом, необходимости в составлении специализированной отчетности нет. Как

правило, организаторы сельского туризма обобщают в отчетности итоговые данные деятельности своей усадьбы, поэтому отчетность принято называть индивидуальной. В зависимости от назначения (целей составления) отчетность может быть внешней и внутренней.

Следовательно, классификация бухгалтерской отчетности имеет не только теоретическое, но и практическое значение, так как строгое соблюдение и поддержание сроков ее составления (полугодие, год) обеспечивает выполнение основного требования бухгалтерского учета — получение полной, достоверной и своевременной информации о деятельности усадьбы.

Для того чтобы представить отчетность как единую систему данных о деятельности сельской усадьбы, необходимо при формировании показателей отчетности руководствоваться нормативными документами по бухгалтерскому учету.

Комплекс приведенных ниже действий составляет методологические подходы к организации учета в сельском туризме:

- организация системы учетных записей;
- способ калькулирования себестоимости туристических услуг;
- составление отчетности;
- принятие управленческих решений на основании данных отчетности.

Бухгалтерский учет в сельском туризме необходимо строить на планировании и контроле за наиболее важными статьями доходов и расходов для данной сферы деятельности.

Соблюдая требования, предъявляемые к составлению бухгалтерской отчетности, учитывая нормативные документы, на основании которых составляется бухгалтерская отчетность, рассмотрим методику формирования показателей бухгалтерской отчетности в сельской усадьбе.

Основной формой бухгалтерской отчетности является бухгалтерский баланс, в котором отражается информация о стоимости и структуре имущества, находящегося в собственности организации, и финансовых источниках этого имущества.

Следует отметить сложность в разграничении туристической деятельности сельской усадьбы от ведения личного подсобного хозяйства при составлении бухгалтерского баланса. В то же время бухгалтерский баланс в сельской усадьбе можно построить только в том случае, если все имущество, предназначенное для пользования туристами, приобретено владельцем сельской усадьбы отдельно и не используется в личном хозяйстве. В этом случае стоимость имущества сельской усадьбы, включая стоимость усадьбы по оценке БТИ, равна сумме собственного и заемного капитала. В свою очередь заемный капитал представлен долгосрочными (кредитами банков) и краткосрочными (текущими) обязательствами. Разность между стоимостью имущества и обязательствами даст величину собственного капитала.

Однако такая форма не удовлетворяет потребности в бухгалтерской информации в сельском туризме, так как не отражает всех особенностей туристической деятельности сельской усадьбы и, следовательно, не может отвечать требованиям по содержанию представленной информации.

По мнению автора, ежегодное составление Отчета о прибылях и убытках более приемлемо для владельцев сельских усадеб, так как содержит информацию о доходах и расходах по видам деятельности. От его качества зависит эффективность и степень риска принимаемых управленческих решений.

Деятельность владельцев сельских усадеб следует рассматривать в трех направлениях: основная деятельность (оказание туристических услуг), инвестиционная деятельность, которая связана с операциями по покупке и продаже оборудования (например, спортивного снаряжения), и финансовая деятельность (поступления и выплаты кредитов и займов).

Следует отметить, что по программе Белагропромбанка в Республике Беларусь кредитную поддержку могут получить физические лица и крестьян-

ские (фермерские) хозяйства, осуществляющие деятельность в сфере сельского туризма. Кредитование производится в белорусских рублях под 5 % годовых. Сумма кредита составляет не более 90 % стоимости проекта. Максимальная величина кредита для физических лиц при предоставлении кредита наличными денежными средствами составляет не более 750 базовых величин, при предоставлении кредита в безналичном порядке — не более 2 000 базовых величин. Для крестьянских (фермерских) хозяйств сумма кредита составляет не более 2 000 базовых величин. Срок предоставления кредита составляет для физических лиц до 7 лет, для крестьянских (фермерских) хозяйств — до 5 лет [3, 14].

Следует отметить тесную связь, присущую всем указанным видам деятельности в сельском туризме. Поэтому для усиления контроля осуществляемых хозяйственных операций целесообразно в системе отчетности выделять доходы и расходы исходя из предложенной классификации.

Первый этап организации системы бухгалтерской отчетности — составление Книги учета доходов (табл. 1) и Книги учета расходов (табл. 2), являющихся первичными документами в данном учетном процессе.

Составление Книги учета доходов и Книги учета расходов не может рассматриваться только в рамках одного туристического сезона, поскольку является интегральной частью долгосрочного процесса планирования.

Таблица 1. Вкладной лист книги учета доходов сельской усадьбы (основная деятельность)

Дата совершения операции	Содержание операции	Доходы, получаемые за счет предоставления туристических услуг, р.					Итого доходы, р.
		Основные		Дополнительные			
		проживания	питания	оздоровительные	экскурсионные	игра в бильярд	
	Итого доходы за месяц						

Таблица 2. Вкладной лист книги учета расходов сельской усадьбы (основная деятельность)

Дата совершения операции	Номер документа	Содержание операции	Расходы, относимые на себестоимость туристических услуг, р.				Расходы, подлежащие распределению, р.	Расходы, относимые на финансовый результат, р.	Итого расходов, р.
			проживания	питания	Дополнительно оказываемые услуги				
					оздоровительные	экскурсионные	игра в бильярд		
		Итого расходы за месяц							

С целью своевременного и точного формирования отчетной информации о туристической деятельности сельской усадьбы разработана Ведомость доходов и расходов (табл. 3), основанием для составления которой служат Книга учета доходов и Книга учета расходов.

**Таблица 3. Ведомость доходов и расходов сельской усадьбы
(основная деятельность)**

Статья доходов	За отчетный период, р.	Статья расходов	За отчетный период, р.
Доходы от предоставления услуг проживания		Расходы на предоставление услуг проживания	
Доходы от предоставления услуг питания		Расходы на предоставления услуг питания	
Доходы от предоставления услуг бани		Расходы на предоставление услуг бани	
Доходы от предоставления экскурсионного обслуживания		Расходы на экскурсионное обслуживание	
Доходы от оказания дополнительных туристических услуг		Расходы на оказание дополнительных туристических услуг	
		Расходы, относимые на финансовый результат	
<i>Итого доходы</i>		<i>Итого расходы</i>	
Превышение расходов над доходами (убыток)		Превышение доходов над расходами (прибыль)	
Баланс		Баланс	

Данный учетный регистр следует заполнять в конце отчетного года, где необходимо доходы разделить в разрезе основных и дополнительных услуг, а расходы сельской усадьбы сгруппировать в разрезе основных мест их возникновения, что даст возможность провести комплексный анализ расходов, доходов и финансовых результатов, рассчитать эффективность и перспективы развития данного вида туристической деятельности. Превышение доходов над расходами отражает прибыль сельской усадьбы, в противном случае — убыток.

Кроме того, следует уделить значительное внимание распределению прибыли, оставшейся в распоряжении сельской усадьбы: на личные расходы владельца усадьбы и членов его семьи, расширение туристической деятельности (приобретение нового оборудования, разработка новых экскурсионных маршрутов).

Для определения эффективности развития туристической отрасли необходимо иметь соответствующую статистическую информацию о развитии туризма как на уровне государства, так и по каждой туристической организации и сельской усадьбе. При этом статистический материал должен содержать данные не только о численности туристов и количестве средств размещения, включая их единовременную вместимость (койко-мест) и среднюю загрузку, но и в разрезе статей доходов и расходов от осуществления туристической деятельности отдельной организацией (сельской усадьбой), что объясняется необходимостью получения соответствующей информации для управления.

В международной практике используются различные формы сбора статистической информации о развитии сельского туризма, включая данные бухгалтерского учета. К примеру, юридические лица и их структурные подразделения заполняют государственную статистическую отчетность по форме 2-вэс (услуги) «Отчет об экспорте и импорте услуг», куда включаются данные об услугах, суммарная стоимость которых по конкретному виду услуги, стране и виду расчета в пересчете в доллары США составила за отчетный месяц (соответствующий месяц предыдущего года) 1 000 долларов и более [4].

Однако владельцы сельских усадеб условно могут заполнить только раздел 1 «Экспорт услуг» указанной формы статистической отчетности (если не учитывать обстоятельство, что на законодательном уровне они не занимаются предпринимательской деятельностью) — наименование страны, наименование вида услуги, стоимость экспортированных услуг.

В этом случае статистические показатели ограничатся лишь количеством сельских усадеб, предоставивших отчет, указанием страны постоянного места жительства туристов и выручкой от оказания туристических услуг.

Аналогичное замечание относится и к заполнению статистической отчетности по форме 1-тур «Отчет об осуществлении туристической деятельности» [5]. Из пяти разделов владелец сельской усадьбы при прочих равных условиях может заполнить только раздел 1 «Данные об иностранных туристах, посетивших Республику Беларусь», разделы 2—4 отражают информацию о направлении туристов за рубеж. При составлении бухгалтерской отчетности владелец сельской усадьбы может заполнить раздел 5 «Основные экономические показатели», где укажет выручку от оказания туристических услуг (за вычетом налогов и сборов, включенных в выручку), себестоимость оказанных туристических услуг, прибыль (убыток) от оказания туристических услуг, списочную численность работников в среднем за год, занятых оказанием туристических услуг. Однако в данном разделе необходимо подчеркнуть вид туристической деятельности: туроператорская, турагентская. Согласно общегосударственному классификатору видов экономической деятельности (ОКЭД), туристическая деятельность сельской усадьбы в нем отсутствует [6].

Учитывая данное обстоятельство, автор предлагает ввести годовую статистическую отчетность, содержащую основные показатели туристической деятельности сельских усадеб, что позволит оценить масштабы развития сельского туризма в Республике Беларусь, его прибыльность, сумму оседания денежных средств в регионе (табл. 4).

Таблица 4. Рекомендуемая форма статистической отчетности в сельской усадьбе

Число туристов, посетивших сельскую усадьбу	Выручка за оказанные туристические услуги, р.		Остаточная стоимость основных средств, р.	Численность привлеченных работников, чел.	Фонд заработной платы, р.	Сумма вложенных инвестиций, р.	
	Основные	Дополнительные				Собственные средства	Заемные средства (кредит)

Таким образом, составление отчетности имеет не только теоретическое, но и практическое значение, так как строгое соблюдение и поддержание сроков ее составления обеспечивает выполнение основного требования бухгалтерского учета — получение полной, достоверной и своевременной информации о деятельности усадьбы. Следовательно, будет решена одна из задач для принятия управленческого решения — обеспечение конкурентоспособности сельской усадьбы. В свою очередь необходимо отметить, что конкурентоспособность усадьбы определяется рядом показателей, исчисленных на основе данных учета. В итоге будет решена проблема обеспечения оперативной информацией для тактического, стратегического, экономического и инновационного управления в сельском туризме.

Литература и электронные публикации в Интернете

1. О мерах по развитию агроэкотуризма в Республике Беларусь : Указ Президента Респ. Беларусь, 2 июня 2006 г., № 372: в ред. Указа Президента Респ. Беларусь от 27.03.2008 г. // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2008.

2. О совершенствовании контрольной (надзорной) деятельности в Республике Беларусь: Указ Президента Респ. Беларусь, 16 окт. 2009 г., № 510 // Нац. реестр правовых актов Респ. Беларусь. — 2009. — № 66. — 1/11477.

3. Апарина, Е. Агротуризм «под проценты». На ремонт сельской усадьбы теперь можно будет взять кредит / Е. Апарина // Туризм и отдых. — 2007. — № 33.

4. Об утверждении формы государственной статистической отчетности 12-вэс (услуги) «Отчет об экспорте и импорте услуг» и указаний по ее заполнению: постановление Нац. стат. ком. Респ. Беларусь, 2 сент. 2009 г., № 134 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2010.

5. Об утверждении формы государственной статистической отчетности 1-тур «Отчет об осуществлении туристической деятельности: постановление Нац. стат. ком. Респ. Беларусь, 30 сент. 2009 г., № 188 // Консультант Плюс: Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «ЮрСпектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. — Минск, 2010.

6. Общегосударственный классификатор видов экономической деятельности (ОКЭД) // Нац. стат. ком. Респ. Беларусь [Электронный ресурс]. — 2007. — Режим доступа: <http://belstat.gov.by/homep/ru/klassifikator/main.php>. — Дата доступа: 16.09. 2009.

*Статья поступила
в редакцию 25.03. 2011 г.*

С.Н. КОСТЮКОВА

ПРОЦЕССНЫЙ ПОДХОД К УПРАВЛЕНИЮ ЗАТРАТАМИ И ПРИБЫЛЬЮ СТРОИТЕЛЬНЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ

Одним из современных направлений совершенствования управления предприятиями, в том числе строительными организациями, является создание и внедрение систем менеджмента качества на основе международных стандартов ИСО серии 9001, в основу которых положен процессный подход к управлению.

Концепция процессного подхода и способы его реализации в организациях различного профиля широко представлена в трудах В.Г. Елиферова, В.В. Репина, Ю.П. Адлера, С.Е. Щепетовой, Э. Гончарова, В.В. Володина, О.А. Огай, Ю.В. Нефедова, Н.М. Зворыкина, О.А. Горденко, В.В. Мирошникова, Г.В. Ефимовой, В.И. Гончарова, Ю.И. Полоцкого, А.В. Виноградова, И. Смирнова, М. Свиткина, А. Самуэльсона, Л. Скрипко, М.А. Смоляровой, А.К. Федени, Е.В. Шельмина и др.

Однако следует отметить, что отражение в научной литературе процессного подхода к управлению в строительных организациях, имеющих существенные особенности финансово-хозяйственной деятельности, носит фрагментарный характер. Наиболее полно обозначенную проблему изложили М.Г. Таратута, Н.М. Лункевич [1].

Вместе с тем строительные организации, имеющие сертификат на систему менеджмента качества, обладают серьезным преимуществом при участии в подрядных торгах и их шансы на победу значительно увеличиваются. Кроме того, стандартизация позволяет выйти на более высокий уровень конкурентоспособности в условиях рыночной экономики, повысить инвестиционную привлекательность, создать благоприятный имидж компании в глазах потенциальных и действующих партнеров и повысить уровень доверия со стороны потребителей.

Проведенное автором исследование систем менеджмента качества в строительных организациях показало, что строительные организации, уже получившие сертификат на систему менеджмента качества в соответ-

Светлана Николаевна КОСТЮКОВА, ст. преподаватель кафедры финансов Полоцкого государственного университета.

□□□□□□□□ □□□□□□□□ □□□□□□□□ □□□□□□□□. □□□□□□□□.
□□□□□□□□ □□□□□□□□□□□□ □□□□□□□□□□ □□□□□□□□□□. □□□□□□□□□□.