

УДК 657.6

**Поповская Анна Сергеевна**,  
старший преподаватель,  
кафедра учета, анализа и аудита,  
Крымский федеральный университет имени В.И. Вернадского,  
г. Симферополь.

**Popovskaya Anna Sergeevna**,  
Senior lecturer,  
Department of the Account, Analysis and Audit,  
V.I. Vernadsky Crimean Federal University,  
Simferopol.

## **КОМПЛЕКСНЫЙ АУДИТ РАСХОДОВ НА БАЛЬНЕОЛОГИЧЕСКИЕ УСЛУГИ**

### **COMPREHENSIVE AUDIT OF THE COSTS OF BALNEOLOGICAL SERVICES**

В настоящее время наиболее острой проблемой не только для Республики Крым, но и для здоровья всей нации остается санаторно-курортная отрасль, находящаяся в упадке, причинами которого выступают как внешние, так и внутренние факторы. Львиную долю предоставляемых услуг отечественными оздоровительными учреждениями занимает водолечение (бальнеотерапия). Для повышения результативности деятельности отечественных санаторно-курортных учреждений необходимо не только повысить уровень сервиса, но и провести ряд мероприятий, направленных на оптимизацию расходов на бальнеологические услуги. Поэтому комплексный аудит расходов на бальнеологические услуги с учетом особенностей деятельности санаторно-курортных учреждений требует детальных научных исследований. В статье рассматривается сущность комплексного аудита расходов на бальнеологические услуги. Дано определение понятия «комплексный аудит расходов на бальнеологические услуги», а также выделены и охарактеризованы основные направления такого аудита.

*Ключевые слова:* аудит, комплексный аудит, расходы, бальнеологические услуги.

Now the sanatorium branch which is in decline as which reasons both external, and internal factors act remains the most burning issue not only for the Republic of Crimea, but also for health of all nation. The lion's share of the provided services by domestic improving institutions is occupied by balneotherapy (balneoterapiya). For increase in effectiveness of activity of domestic sanatorium institutions it is necessary not only to increase service level, but also to hold a number of the events directed to optimization of expenses on balneological services. Therefore complex audit of expenses on balneological services taking into account features of activity of sanatorium institutions demands detailed scientific research. The article discusses the essence of a comprehensive audit of the costs of balneological services. The definition of a «comprehensive audit of the costs of balneological services», as well as isolated and characterized the main directions of such audit.

*Keywords:* audit, comprehensive audit, the costs of health services.

#### **ВВЕДЕНИЕ**

Наличие достоверной экономической информации позволяет повысить эффективность функционирования организации, давать оценку и прогнозировать последствия различных управленческих решений.

Для улучшения результативности деятельности любой организации информация, содержащаяся в бухгалтерской отчетности, должна обладать качественными характеристиками, а именно: давать достоверное и полное представление об имущественном и финансовом положении организации, а также о финансовых результатах ее деятельности, как того требует ПБУ 4/99 «Бухгалтерская отчетность организации». Действенным инструментом в проверке отчетности организации выступает аудит.

Однако для всестороннего изучения отдельных показателей, влияющих на результативность деятельности организации в целом, аудиторской проверки только лишь бухгалтерской отчетности бывает недостаточно. С этой целью наряду с бухгалтерской отчетностью объектом аудита может выступать информация, отражающаяся в иных видах отчетности (управленческая, маркетинговая, статистическая и пр.) и затрагивающая аспекты, относящиеся к исследуемому показателю. Наиболее весомым показателем, влияющим на результат деятельности организации (прибыль или убыток), являются расходы. Так, аудитору необходимо применить ряд методов и процедур, позволяющих изучить природу расходов (причины, источники, направления, целесообразность, экономичность, эффективность), т. е. провести их комплексную проверку.

Проблема комплексного аудита поднималась в работах И.А. Роженцовой [4], В.Ю. Захарова [2], В.С. Чарикова и Л.К. Хисматуллиной [6], В.С. Юриной [8], А.В. Смолякова [5], Л.В. Мясоедовой [3] и др. ученых. Имеющиеся наработки ученых отражают сущность комплексного аудита в контексте отдельных отраслей народного хозяйства или сегмента финансово-хозяйственной деятельности организации.

В настоящее время наиболее острой проблемой не только для Республики Крым, но и для здоровья всей нации остается санаторно-курортная отрасль, находящаяся в упадке, причинами которого выступают как внешние, так и внутренние факторы. Львиную долю предоставляемых услуг отечественными оздоровительными учреждениями занимает водолечение (бальнеотерапия). Для повышения результативности деятельности отечественных санаторно-курортных учреждений необходимо не только повысить уровень сервиса, но и провести ряд мероприятий, направленных на оптимизацию расходов на бальнеологические услуги. Поэтому комплексный аудит расходов на бальнеологические услуги с учетом особенностей деятельности санаторно-курортных учреждений требует детальных научных исследований.

### **ПОСТАНОВКА ЗАДАЧИ**

Целью статьи является исследование сущности комплексного аудита расходов на бальнеологические услуги санаторно-курортных учреждений.

### **РЕЗУЛЬТАТЫ**

Исследование показало, что в экономической литературе отсутствует определение понятия «комплексный аудит расходов на бальнеологические услуги». Отечественные ученые определяют «комплексный аудит» как общее явление, приравнивая его к комплексной проверке. Так, Л.В. Мясоедова трактует комплексный аудит как «одновременное проведение финансового, инновационного, технико-технологического аудита, аудита системы менеджмента качества и риск-аудита» [3]. В.С. Юрина указывает на то, что комплексный аудит обеспечивает принятие экономически обоснованных хозяйственных решений на базе управления различными видами риска, сопутствующими хозяйственной деятельности, и разработку компенсационных мероприятий в рамках менеджмента [8]. Предложенная В.Н. Черепановой и О.В. Устиновой технология комплексного аудита кадров заключается в системности, проявляющейся в совокупности элементов, позволяющих объективно и всеобъемлюще оценить систему управления персоналом компании [7]. По мнению Н.П. Дробышевского, «комплексная проверка представляет собой проверку субъекта хозяйствования за определенный период по всем вопросам его производственной и финансово-хозяйственной деятельности» [1].

Изучив существующие определения, имеем возможность выделить черты, присущие комплексному аудиту, а именно:

- охватывает все аспекты деятельности субъекта хозяйствования;
- одновременное применение различных видов аудита;
- обеспечивает принятие управленческих решений;
- учитывает риски.

Исходя из вышеизложенного, дадим определение понятию «комплексный аудит расходов на бальнеологические услуги», под которым следует понимать совокупность аудиторских работ, осуществляемых в соответствии с контрольными функциями с целью выражения мнения о достоверности информации относительно расходов на бальнеологические услуги во всех существенных аспектах, а также разработке рекомендаций по их оптимизации с целью повышения эффективности деятельности санаторно-курортного учреждения.

Модель комплексного аудита расходов на бальнеологические услуги представлена на рисунке 1.

Рассмотрим элементы модели комплексного аудита более подробно.

1. Комплаенс-аудит расходов на бальнеологические услуги — это аудит таких расходов на соответствие законам, нормативам, регулятивным установленным правилам и стандартам. Комплаенс-аудит включает:

1) проверку на соответствие действующей законодательной базе:

- отражение информации о расходах в учете согласно Федеральному закону «О бухгалтерском учете» от 06.12.2011 № 402-ФЗ;

- классификация и критерии признания расходов в соответствии с ПБУ 10/99 «Расходы организации»;

2) проверку на соответствие нормативной документации в части:

- регулирования учета расходов на бальнеологические услуги в соответствии с положениями принятой учетной политики (в т. ч. ее соответствие действующим законам и положениям);

- утвержденной классификации расходов на бальнеологические услуги, разработанной с учетом специфики деятельности санаторно-курортного учреждения;

- нормирования расхода воды, лечебных экстрактов и сопутствующих материалов, необходимых для проведения бальнеологической процедуры;

- разработанных технологических карт на бальнеологические услуги и т. д.;

3) экологический аудит, под которым следует понимать аудиторскую проверку на соответствие деятельности санаторно-курортного учреждения требованиям законодательства в области природопользования. Так, например, в ходе данного этапа будет исследоваться:

- соблюдение норм добычи минеральной воды с целью бальнеолечения, а также норм отходов;
- применение экологически чистых технологий;



Рис. 1. Модель комплексного аудита расходов на бальнеологические услуги (Составлено автором)

- будет проводиться оценка возможности внедрения замкнутого технологического цикла;
- проверка обязательств (экологический сбор) и пр.

2. Риск-аудит — это аудит, проводимый в рамках санаторно-курортного учреждения с целью снизить вероятность отрицательных событий, которые могут повлечь за собой увеличение расходов на бальнеологические услуги. Так, риск-ориентированный подход к проведению аудита расходов на бальнеолечение в дальнейшем ляжет в основу разработки проектов управленческих решений по их оптимизации.

3. Аудит отчетности санаторно-курортного учреждения в части расходов:

1) в бухгалтерской отчетности с помощью аудиторских процедур будет формироваться мнение о достоверности статей Отчета о прибылях и убытках;

2) аудит управленческого учета обеспечивает получение объективной оценки системы учета затрат на бальнеологические услуги, а также позволяет оценивать степень влияния на результаты хозяйственной деятельности;

3) аудит статистических данных о расходах позволяет применять аналитические процедуры с целью выявления тренда, тенденций, факторов, влияющих на величину расходов на бальнеолечение;

4) аудит аналитических отчетов призван дать оценку деятельности аналитического отдела с целью своевременности определения отрицательных явлений, влияющих на величину расходов санаторно-курортного учреждения;

5) аудит системы внутривозвратного контроля направлен на:

- оценку оперативности предотвращения ошибок и искажений в учете расходов на бальнеологические услуги;

- исполнения приказов и распоряжений менеджеров высшего и среднего звена санаторно-курортного учреждения;

- обеспечение сохранности имущества санаторно-курортного учреждения.

4. Аудит эффективности расходов на бальнеологические услуги призван определить:

1) целесообразность внедрения нового оборудования для приготовления и проведения бальнеологических процедур, а также новых технологий, например, замкнутого технологического цикла;

2) операционный аудит расходов на бальнеологические услуги используется для проверки процедур и методов функционирования санаторно-курортного учреждения, для оценки его производительности и эффективности деятельности. Направлен на проверку выполнения бизнес-планов, смет, целевых программ и др.

3) аудит эффективности принятых управленческих решений относительно расходов на бальнеологические услуги направлен на определение и сопоставление показателей фактически достигнутых и запланированных результатов по сокращению расходов.

5. Аудит управления призван дать оценку:

- 1) деятельности центров ответственности по расходам на бальнеологические услуги;
- 2) кадровому потенциалу санаторно-курортного учреждения, который занимается планированием, учетом расходов на бальнеологические услуги, составлением отчетов, а также выполняет контролирующие функции в рамках деятельности санаторно-курортного учреждения.

#### **ВЫВОДЫ**

Таким образом, в результате исследования рассмотрена сущность комплексного аудита расходов на бальнеологические услуги, а также определены основные направления его проведения: комплаенс-аудит; риск-аудит; аудит отчетности, аудит эффективности и аудит управления. Исследования показывают, что комплексный аудит расходов на бальнеологические услуги — это очень трудозатратный процесс, который является довольно дорогостоящим, что объясняется привлечением ряда экспертов, обладающих знаниями разных областей: экология и водопользование, медицина, учет, анализ, контроль и т. д. Однако результатом такого аудита является аудиторский отчет, охватывающий все аспекты расходов на бальнеологические услуги и содержащий рекомендации по совершенствованию отдельных функциональных элементов санаторно-курортного учреждения, внедрение которых повысит его деятельность в целом.

#### **СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ**

1. Дробышевский Н.П. Ревизия и аудит: Учеб. пособие / Н.П. Дробышевский. — Мн.: ООО «Мисанта», 2004. — 265 с.
2. Захаров В.Ю. Обзорная проверка: мнение аудитора в форме негативной уверенности / В.Ю. Захаров // Аудиторские ведомости. — 2009. — № 4.
3. Мясоедова Л.В. Комплексный аудит в антикризисном управлении организациями / Л.В. Мясоедова // Современные проблемы и пути их решения в науке, производстве и образовании. — 2016. — № 1 (1). — С. 47–49
4. Рожнецва И.А. Обзорная проверка и комплексный аудит: сравнительные характеристики / И.А. Рожнецва // Аудиторские ведомости. — 2009. — № 9. — С. 3–8.
5. Смоляков А.В. Комплексный аудит предприятий как способ обеспечения достоверности бухгалтерской информации, являющейся основой для разработки антикризисных мер / А.В. Смоляков // Финансовые проблемы оздоровления экономики государства и предприятий в рыночных условиях: сборник научных трудов. — 2006. — С. 127–132.
6. Чариков В.С. Комплексный аудит и обзорная проверка задания по обеспечению уверенности / В.С. Чариков, Л.К. Хисматуллина // Проблемы совершенствования организации производства и управления промышленными предприятиями: Межвузовский сборник научных трудов. — 2010. — № 1–2. — С. 203–208.
7. Черепанова В.Н. Комплексный аудит и обзорная проверка задания по обеспечению уверенности / В.Н. Черепанова, О.В. Устинова // Современные проблемы науки и образования. — 2015. — № 2. — С. 647.
8. Юрина В.С. Комплексный экологический аудит на основе управления рисками как этап реализации задач экологического менеджмента (методические основы) / В.С. Юрина // Известия Самарского научного центра Российской академии наук. — 2013. — Т. 15. — № 3-7. — С. 2362–2367.

Статья поступила в редакцию 19 июля 2017 года

Статья одобрена к печати 24 октября 2017 года