

ФАКТОРЫ, ВЛИЯЮЩИЕ НА СТОИМОСТЬ УСЛУГ ПРЕДПРИЯТИЙ САНАТОРНО-КУРОРТНОГО КОМПЛЕКСА

Н.Н. Кузьмина

Основная задача методики расчета себестоимости путевки санаторно-курортного комплекса состоит в выявлении и использовании имеющихся на предприятии резервов с целью снижения затрат на производство и увеличение прибыли. Себестоимость путевки на предприятиях сферы услуг является расчетной базой для определения цены на продукцию.

Вообще производственные фирмы (предприятия) в процессе хозяйственно-финансовой деятельности осуществляют комплекс денежных затрат, которые по экономическому содержанию и целевому назначению можно объединить в несколько групп:

- затраты на производство (издержки производства) и реализацию продукции;
- затраты на воспроизводство производственных фондов;
- расходы на социально-культурные мероприятия;
- операционные расходы.

Затраты на воспроизводство производственных фондов обеспечивают непрерывность производства и создают условия для реализации продукции. Затраты на создание, реконструкцию, расширение и восстановление основных фондов производственного назначения, осуществляются за счет собственных средств предприятия, кредита банков, бюджетных ассигнований. Все затрат на воспроизводство фондов относятся на себестоимость продукции либо целиком, либо частями (например, в виде амортизационных отчислений).

Затраты на социально-культурные мероприятия направляются на повышение квалификации работников, подготовку кадров, улучшение социальных и жилищно-бытовых условий работников. Сюда же относятся затраты на создание и реконструкцию производственных основных фондов (клубы, детские сады, лагеря отдыха, медицинские учреждения и т.п.). Эти расходы не включаются в себестоимость выпускаемой продукции, а осуществляются за счет прибыли, бюджетных, целевых, а также профсоюзных поступлений.

Операционные расходы представляют собой затраты на научно-исследовательские

работы, изобретательство и рационализаторство, переоценку основных фондов, лесоустроительные и геологоразведочные работы и др. Эти затраты носят долговременный характер, непостоянны, окунаются на протяжении длительного периода времени и не включаются в себестоимость продукции. Источниками финансирования таких расходов являются прибыль предприятия, бюджетные ассигнования, средства, учитываемые в себестоимости на проведение научно-исследовательских работ по разработки новых видов изделий или технологий.

Затраты на производство и реализацию продукции занимают наибольший удельный вес в расходах предприятия. Они складываются из затрат, связанных с использованием в процессе производства продукции основных производственных фондов, сырья и материалов, топлива и энергии, труда и прочих затрат. Все эти затраты относятся на себестоимость продукции и возмещаются после завершения кругооборота средств, т.е. поступления денежных средств от реализации продукции на счет предприятия.

На основании сказанного можно дать понятие себестоимости.

Себестоимость промышленной продукции - это затраты (издержки) предприятия на проектирование, производство и реализацию продукции, выраженные в денежной форме.

Затраты на производство и реализацию продукции классифицируются по следующим основным признакам:

- степени однородности затрат;
- связи с объемом производства;
- способу отнесения на себестоимость.

По степени однородности затраты группируются по экономическим элементам и калькуляционным статьям расходов, т.е. по целевому назначению.

Экономический элемент - это однородный вид затрат на производство и реализацию продукции. На предприятиях к экономическим элементам затрат относят: сырье и материалы, покупные изделия и полуфабрикаты, топливо и энергию со стороны, заработную плату основную и дополнительную, отчисления на социальное страхование, амортизацию основных фондов, прочие денежные

ФАКТОРЫ, ВЛИЯЮЩИЕ НА СТОИМОСТЬ УСЛУГ ПРЕДПРИЯТИЙ САНАТОРНО-КУРОРТНОГО КОМПЛЕКСА

расходы. Затраты по экономическим элементам группируются независимо от того, где они произведены.

Данный метод группировки затрат применяется при составлении сметы затрат на производство, которая позволяет определить затраты прошлого труда, перенесенного на вновь созданную продукцию, и затраты живого труда в денежной форме, что является частью добавленной стоимости.

По калькуляционным статьям затраты на производство и реализации продукции группируются при расчете себестоимости (калькулировании) отдельных видов или однородных групп продукции. Статьи калькуляции одноэлементные, т.е. содержащие затраты по одному экономическому элементу, и комплексные, т.е. состоящие из нескольких экономических элементов: цеховых расходов, общезаводских расходов по содержанию и эксплуатации оборудования и др.

В зависимости от связи затрат с объемом производства и реализации продукции выделяются условно-постоянные и условно-переменные затраты.

К условно-постоянным затратам (FC - англ. fixed costs) относятся затраты, не зависящие в данный период времени от величины и структуры производства и реализации продукции. Постоянные издержки по своей экономической природе являются затратами на создание условий для конкретной деятельности. Это расходы по содержанию зданий, помещений, арендная плата, амортизационные отчисления и т.п. График постоянных затрат представлен на рис. 1.

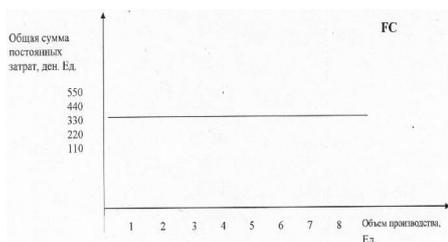


Рисунок 1 - Соотношение общей суммы постоянных затрат и объема производства

График показывает, что с изменением объема производства общая сумма постоянных затрат не меняется.

Для реализации продуманной ценовой политики каждое предприятие должно сопоставлять структуру издержек с планируемыми объемами производства и рассчитывать краткосрочные средние издержки на единицу продукции

$$AFC = \frac{FC}{Q},$$

где AFC – средние постоянные издержки, Q – объем производства.

Зависимость средних постоянных издержек от изменения объема производства представлена на рис. 2. Средние постоянные затраты устойчиво снижаются с увеличением объема производства.

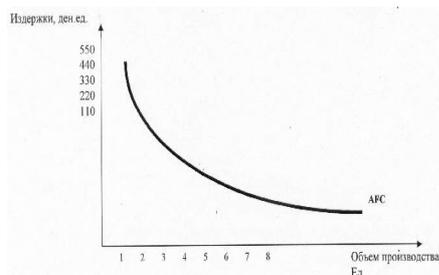


Рисунок 2 - Характер изменения средних постоянных издержек

В последнее время условно-постоянные затраты делят на остаточные и стартовые. К остаточным относят ту часть затрат, которую предприятие продолжает нести, несмотря на полную остановку производства по выпуску всей продукции. К стартовым относится та часть затрат, которая возникает с возобновлением производства и реализации продукции. Между остаточными и стартовыми условно-постоянными затратами не существует четкого разграничения, так как на их величину влияет длительность периода производства.

К условно-переменным затратам (VC - англ. variable costs) относят расходы, которые зависят от объема производства и реализации продукции. Они растут или уменьшаются при соответствующем изменении объема выпуска продукции, что представлено на рис. 3.

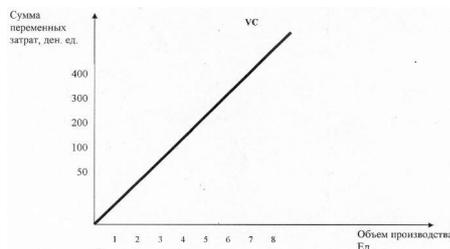


Рисунок 3 - График изменения переменных затрат

Условно-переменные затраты на единицу продукции остаются постоянными при увеличении объема производства в оптимальных пределах. При значительном увеличении объема производства продукции в краткосрочном периоде вступает в силу закон отри-

цательного эффекта масштаба производства.

Экономическая природа переменных издержек – это затраты на практическое осуществление той деятельности, ради которой создано данное предприятие. К ним относятся затраты на сырье и основные материалы, технологическое топливо и энергию, основную заработную плату производственных рабочих и т.п., т.е. расходы, непосредственно связанные с изготовлением продукции.

Средние переменные издержки (AVC) представляют собой отношение переменных издержек (VC) к объему производства (Q)

$$AVC = \frac{VC}{Q}.$$

Классификация издержек на постоянные и переменные имеют реальный экономический смысл и широко используется в зарубежной и отечественной практике для решения таких задач управления, как:

1. оценка конкурентоспособности предприятия;
2. регулирование массы и прироста прибыли на основе относительного сокращения тех или иных расходов при увеличении выручки;
3. расчет окупаемости затрат и определение «запаса финансовой прочности» предприятия на случай осложнения конъюнктуры рынка или иных затруднений;
4. расчет цены изделия методом маржинальных издержек.

Однако определение оптимальной ценовой стратегии предприятия в сложившихся условиях рынка возможно только при дальнейшем анализе изменения издержек в зависимости от возможных объемов производства товара. В этой связи различают валовые, средние, предельные издержки.

Общий объем предпринимательских расходов, связанный валовым (совокупным) объемом производства, называется валовыми (совокупными) издержками (ТС - англ, total costs) и равен сумме постоянных и переменных издержек предприятия:

$$TC = PC + VC.$$

Валовые издержки определяют нижнюю границу производимого товара.

Средние валовые издержки представляют собой издержки производства на единицу произведенной продукции. Этот вид издержек имеет особое значение для понимания рыночного равновесия, поскольку предприниматель стремится их минимизировать.

Динамика средних издержек фирмы характеризует ее положение на рынке, однако, сама по себе не определяет линии предложения и точки оптимального объема произ-

водства. Чтобы понять, является ли выгодным производство дополнительной единицы продукции, необходимо сравнить возможное изменение дохода с изменением величины валовых издержек.

Издержки, связанные с производством дополнительной единицы продукции, называются предельными, или маржинальными, издержками (MC -англ, marginal costs). Иногда эти издержки называют приростными, так как они представляют собой увеличение валовых издержек, на которое должно пойти предприятие ради производства еще одной единицы продукции. Но так как с изменением объема выпуска на одну единицу продукции постоянные издержки не меняются, то предельные издержки определяются ростом лишь переменных затрат в результате выпуска дополнительной единицы продукции. Предельные издержки показывают, во сколько обойдется фирме увеличение объема выпуска продукции на одну единицу. Графическое изображение валовых издержек представлено на рис. 4.

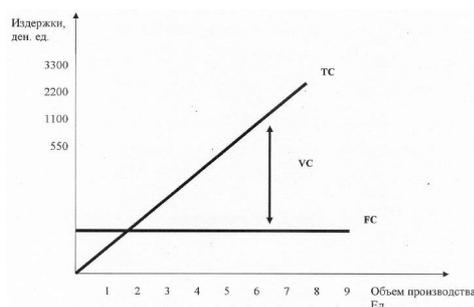


Рисунок 4 – График валовых издержек

При анализе издержек важно заметить, что изменение цен на постоянные и переменные факторы производства, а следовательно, затраты, сдвигают кривые издержек. Увеличение постоянных издержек влечет сдвиг кривой FC, а, следовательно, сдвигается и кривая TC на ту же величину, что представлено на рис. 4.

Однако изменения в постоянных издержках не приводят к сдвигу кривой предельных издержек или кривой средних переменных издержек, так как постоянные издержки создают лишь условия для конкретного бизнеса и не оказывают никакого влияния на переменные издержки. Таким образом, необходимо подчеркнуть, что предельные и средние издержки представляют собой в рыночной экономике важные понятия, они определяют деловую активность предприятия. Анализ краткосрочных издержек особенно актуален для фирм, функционирующих на рынках при заметных колебаниях спроса.

ФАКТОРЫ, ВЛИЯЮЩИЕ НА СТОИМОСТЬ УСЛУГ ПРЕДПРИЯТИЙ САНАТОРНО-КУРОРТНОГО КОМПЛЕКСА

В зависимости от способов отнесения затрат на себестоимость продукции затраты подразделяются на прямые и косвенные. Под прямыми затратами понимаются расходы, связанные с производством отдельных видов продукции, которые могут быть прямо включены в себестоимость данной продукции. Это расходы на сырье и материалы (покупные и полуфабрикаты), основную заработную плату производственных рабочих и др. К косвенным относятся затраты, связанные с производством разных видов продукции, поэтому их невозможно прямо отнести на себестоимость определенного вида продукции. Это расходы на содержание и эксплуатацию оборудования, содержание и ремонт зданий, на заработную плату вспомогательных рабочих, инженерно-технических работников и др. Такие затраты включаются в себестоимость продукции с помощью специальных методов.

Деление затрат на прямые и косвенные зависят от организационной структуры производства, его масштаба и специализации, бухгалтерских методов учета расходов и др. Все затраты на производство и реализацию продукции составляют их полную себестоимость. Затраты относятся на себестоимость в соответствии с «Положением о составе затрат на производство и реализацию продукции, включаемых в себестоимость продукции и о порядке формирования финансовых результатов, учитываемых при налогообложении прибыли». Данное Положение разрабатывается Министерством финансов и утверждается Правительством РФ.

В санаторно-курортном бизнесе продукцией производства являются услуги, выраженные через путевку на санаторно-курортное лечение. Как на любую продукцию производства, так и в санаторно-курортной системе составляется калькуляция средней себестоимости путевки, исходя из производственной программы, выраженной в койко-днях за определенный период (квартал, месяц).

Расходы по статьям: «заработная плата», «начисления на заработную плату» или «отчисления на социальные страхования», «продукты», «лечебные процедуры и медикаменты» относятся к условно-переменным затратам, а по степени однородности - к одноэлементным.

В расходах по статье «заработная плата» отражаются затраты на оплату труда работников санатория, а также не состоящих в штате здравниц, но выполняющих работы по основной деятельности. В расходах на оплату труда включена и дополнительная заработная плата на повышение заработной платы

ты в предусмотренном проценте и на выплату премий.

По статье «начисления на заработную плату» учитываются отчисления на все виды социального страхования с основной и дополнительной заработной платы. В настоящее время сумма всех налогов по социальному страхованию составляет 26 %.

По статье «продукты питания» устанавливается денежная норма расходов на питание по нормам расхода продуктов на одного человека в день исчисленным по действующим ценам.

По статье «лечебные процедуры и медикаменты» предусматриваются расходы, связанные с отпуском лечебных процедур, стоимостью минеральной воды, медикаментов, товаров медицинского назначения, услуги врачей-консультантов, лабораторий и др.

В состав хозяйственных расходов входят как условно-постоянные прямые затраты: на отопление, вентиляцию, электроэнергию, содержание помещений, так и условно-постоянные косвенные затраты: расходы по эксплуатации оборудования, содержание и ремонт зданий, содержание охраны, лифторемонтной службы, службы санитарно-гигиенического контроля.

В элементе себестоимости путевки «износ малоценного и быстроизнашивающегося инвентаря» предусматривается износ инструментов, приспособлений, инвентаря, приборов и других средств труда, не относящихся к основным фондам, износ спецодежды и других малоценных предметов. Начисление суммы износа производится по установленным нормам в процентах от балансовой стоимости малоценного и быстроизнашивающегося инвентаря.

В статье «амортизация» отражается сумма амортизационных отчислений на полное восстановление, исчисленная исходя из балансовой стоимости основных производственных фондов и утвержденных в установленном порядке норм.

В статье «затраты на ремонт» предусматриваются расходы на проведение ремонта основных производственных фондов, исходя из технического уровня, физического состояния фондов и обеспеченности ресурсами.

В расходы по статье «благоустройство» включаются затраты на текущее благоустройство территорий здравницы (курортной зоны) и капитальному благоустройству.

В статье «административно - управленческие расходы» учитываются затраты: на командировки, связанные с производственной

деятельностью, на обслуживание технических средств связи, междугородние переговоры, на оплату консультационных и информационных услуг.

Общекурортные расходы включают в себя затраты по содержанию аппарата управления предприятия курортного типа и расходы связанные с реализацией путевок.

Обычно на предприятиях санаторно-курортного направления все затраты разбиты на три составляющие:

- связанные с обеспечением лечебного процесса, условно принято называть «медицина»;
- связанные с организацией проживания, условно принято называть «гостиница»;
- связанные с организацией питания в здравнице, условно принято называть «питание».

Деление затрат на составляющие явилось требованием рынка, так как на каждый вид услуги потрачена определенная доля общих расходов и она должна иметь свою себестоимость, т.е. во что же обходится здравнице оздоровление больного, его питание в период пребывания по путевке и проживание в номере.

Существует определенный порядок распределения расходов между составляющими. В здравнице вся численность персонала распределена на занятых в лечебном процессе, организации проживания и питания.

Отдельно ведется расчет и учет фонда заработной платы. Расходы по статье «продукты питания» полностью относятся на «питание», а расходы на культурные мероприятия и физкультуру, содержание лифтремонтной службы на составляющую «гостиница».

Хозяйственные расходы, такие как пожарная сигнализация, вентиляция, отопление, содержание охраны, дезинфекции распределяются пропорционально занятой площади; расходы на электроэнергию – пропорционально количеству токоприемников и их мощности, находящихся в «медицине», «гостинице», «питании». Расчет потребления горячей и холодной воды ведется по составляющим, исходя из действующих норм и нормативов. Расходы по статье «канализация» в «медицине», «гостинице», «питании» складываются из объема сточных вод: горячей, холодной, радоновой воды в каждой составляющей. Учет белья, сдаваемого в стирку, ведется отдельно каждым комплексом. Поскольку, весь малоценный инвентарь разделен между составляющими, то списание и начисление износа происходит отдельно по каждому сек-

тору. Затраты на содержание помещений также рассчитываются отдельно в «медицине», «гостинице» и «питании», исходя из объема потребления чистящих и моющих средств. Величина заготовительно-складских расходов зависит от объема продукции, получаемой со склада. В основном это продукты питания и товарно-материальные ценности для «гостиницы». Расходы по эксплуатации, сантехнического оборудования и электрооборудования распределяются пропорционально площади, занятой составляющими. Расходы по статье «амортизация» состоят из начисленной амортизации по зданиям (пропорционально занятой площади) и оборудованию, находящемуся на учете в каждом комплексе. Затраты на ремонт относятся на каждую составляющую пропорционально занятой площади. Равномерно распределены затраты между секторами по статьям: благоустройство, содержание аппарата управления санаторно-курортного комплекса, налог на землю. Общая сумма расходов всех элементов затрат составляет себестоимость содержания здравниц. Делением общей себестоимости на число койко-дней в периоде (квартале, месяце) определяется средняя себестоимость койко-дня и путевки, которая состоит из средней себестоимости по лечению, проживанию и питанию. Удельный вес каждой составляющей по годам приведен в таблице 1.

Таблица 1

Удельный вес составляющих «лечение», «проживание», «питание» в ЗАО «Курорт «Белокуриха»

Год	Лечение, %	Проживание, %	Питание, %
2002	21,5	52,6	25,9
2003	15,6	60,6	24,6
2004	13,9	62,0	24,1

Из таблицы 1 видно, что наибольшая доля затрат в себестоимости путевки приходится на организацию проживания отдыхающих.

Стоимость путевки должна обеспечить возмещение всех затрат и получения прибыли для образования фондов потребления и накопления. Рентабельность определяется как отношение прибыли к себестоимости содержания. Цены на путевки в здравницу зависят от комфортности проживания, от вида питания (обычное, для проживающих в люксах), от профиля заболевания, от возрастной группы населения (дети, взрослые).

ФАКТОРЫ, ВЛИЯЮЩИЕ НА СТОИМОСТЬ УСЛУГ ПРЕДПРИЯТИЙ САНАТОРНО-КУРОРТНОГО КОМПЛЕКСА

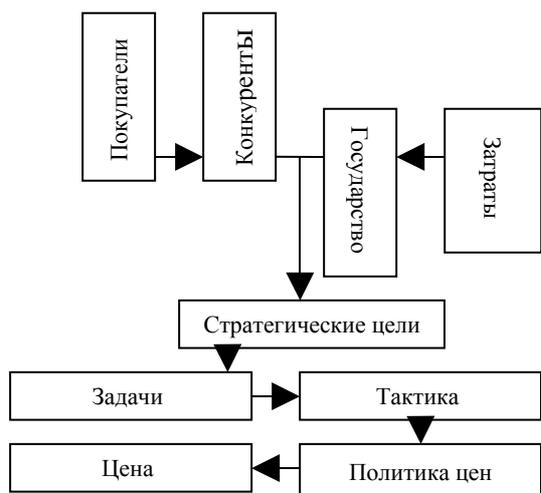


Рисунок 5 – Формирования политики цен фирмы

Из года в год отклонения в ценах на путевку возрастает. Это объясняется повышением комфорта проживания в номере, разнообразием и повышением качества питания (питание проживающих в люксе, питание по принципу шведского стола, включение в рацион большего количества овощей, фруктов, соков, минеральной воды). Таким образом, цена путевки состоит из трех составляющих:

1. затрат на организацию и проведение лечебного процесса;
2. затрат на организацию проживания;
3. расходов на питание.

Величина каждой доли определена эмпирическим путем и выражена в цене путевки некоторой суммой с учетом удельного веса каждой составляющей в средней цене путевки, представленной в таблице 1.

Стоимость лечения в путевке для взрослых и в путевке для ребенка не зависит от комфортности условий проживания и установлена в равной сумме. Обычно цена путевки санаторно-курортного комплекса зависит от величины затрат на питание и от класса путевки, то есть учитывается – это «общий» стол, «люксовое» питание или «шведский» стол. Стоимость проживания напрямую зависит от комфортабельности номера. В целом ценовая политика фирмы рождается и совершенствуется в итоге постоянного сотрудничества бухгалтеров, финансистов, маркетологов и сотрудников информационных служб, изучающих рыночную ситуацию. Между тем процедура разработки ценовой политики, а затем и определения на ее основе конкретных уровней цен, построена как раз на сведениях воедино различных факторов, способных повлиять на условия сбыта и прибыльность операций фирмы при тех или иных вариантах

цен ее продукции.

Формирование ценовой политики и ее реализация всегда связаны с общей политикой предприятия, конечной целью которой является прибыльная реализация продукции как можно большему числу покупателей.

Цены на путевку на предприятиях санаторно-курортного комплекса обычно устанавливаются исходя из издержек на содержание здравницы, сбыт путевок и возможности рынка (покупательский спрос), на определенный период методом ценообразования по спросу, то есть цена назначена, отталкиваясь от расходов, поднята до величины, которую готов заплатить покупатель. Основными покупателями путевок в санатории являются фонды социального страхования и предприятия, которое приобретают путевки за счет средств, направленных на оздоровление работающих. Поэтому с 2001 г. было отменено постановление о закупке путевок на санаторно-курортное лечение фондами социального страхования. Путевки, купленные населением за наличный расчет в среднем составляют около 15 % от общей реализации. Такое соотношение между категориями покупателей является отражением социально-экономической политики в России. Основная масса населения не имеет реальной покупательской способности, так как переходный характер современной российской экономики и отсутствие опыта хозяйствования в условиях развивающихся рыночных отношений вызвали большие трудности у предприятий, что отрицательно повлияло на благосостояние населения.

ЛИТЕРАТУРА

1. Постановление «О методике расчета средней стоимости и цен на путевки (курсовки) в здравницы профсоюзов, расположенные на территории РСФСР» от 01.03.1991 г. №2-15.
2. Постановление "Об утверждении Положения о курорте федерального значения Белокуриха" от 31 октября 1999 года №1204.
3. Гостиничный и туристический бизнес. Под ред. проф. Чудновского А.Д. - М, Ассоциация авторов и издателей "ТАНДЕМ". Изд-во ЭКМОС, 1998. – 352 с.
4. Денисова И.П. Управление издержками и ценообразование, М.: Экспертное бюро – М. 1997. – 64 с.
5. Чеботарь Ю.М. Оплата труда и ценообразование. - М.: Мир деловой книги, 1997. – 127 с.
6. Швальбе Х. Практика маркетинга для малых и средних предприятий. М.: Республика, 1995. – 80 с.
7. Богданова Е.Л. Маркетинговая концепция организации персонал-менеджмента и конкурентоспособной рабочей силы. М.: Прогресс – Академия 1999.