

МЕТОДИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ТУРИСТИЧЕСКОГО БИЗНЕСА

*Цуркан Людмила, старший преподаватель, МЭА
milavip@inbox.ru*

*Лазарь Лилиана, д.э.н., доцент, МЭА
lilianalazary@gmail.com*

***Абстракт:** Переход молдавских предприятий на систему бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами требует специальных знаний по организации и ведению бухгалтерского учета, приемам составления и анализа учетной информации. Чтобы обеспечить выживаемость туристических компаний в современных условиях, управленческому персоналу необходимо уметь реально оценивать финансовое состояние как своего предприятия, так и его существующих и потенциальных партнеров и конкурентов. При этом анализ финансового состояния предприятия является заключительным этапом процесса бухгалтерского учета, на основании которого, с одной стороны, дается оценка полученных результатов, а, с другой, — формируется финансовая стратегия, вырабатываются меры ее реализации. Такой анализ особенно важен в условиях рынка, когда каждое предприятие сталкивается с необходимостью всестороннего изучения деятельности своих потенциальных партнеров, а также собственного финансового положения и компетентности своих руководителей. Современное туристическое агентство нуждается в гибких системах оценки деятельности как своих подразделений, так и их руководителей.*

***Abstract:** Transition of Moldovan enterprises on the accounting system in line with international standards requires specialist knowledge in organization and management accounting techniques compilation and analysis of accounting information. To ensure the survival of tourism companies in the current conditions, management personnel need to be able to realistically assess the financial condition of both his company and its existing and potential partners and competitors. In this analysis of the company's financial status is the final step in the accounting process on the basis of which, on the one hand, an assessment of the results and, on the other - formed a financial strategy, worked out measures for its implementation. This analysis is particularly important in a*

market where every company is faced with the need for a comprehensive study of the activities of their potential partners, as well as their own financial situation and the competence of their leaders. Modern travel agency needs a flexible system of evaluation of both their units and their managers.

Ключевые слова: управленческий учет, центр ответственности, туристические компании, затраты, места возникновения затрат, планирование, калькулирование, себестоимость.

Keywords: management accounting, travel companies, managers, planning, expenses, responsibility center

Введение. Бухгалтерский учет играет важную роль в управлении предприятием, так как представляет наиболее полную информацию о его деятельности и финансовом состоянии. Данные бухгалтерского учета являются одним из главных источников экономической информации, характеризующей фактическое положение дел на предприятии. Поэтому знание бухгалтерского учета необходимо, прежде всего, управленческому персоналу предприятия в целях эффективной оценки организации производства, контроля, прогнозирования и управления хозяйственной деятельностью.

Бухгалтерский учет включает в себя различные элементы учетной системы и является средством наблюдения, регистрации, систематизации и анализа хозяйственной деятельности предприятий. Он призван служить эффективному контролю и выработке оптимальных управленческих решений.

Среди экономистов отсутствует единое мнение о сущности, роли и назначении управленческого учета, его месте в системе управления предприятием, что затрудняет процесс внедрения управленческого учета в практику туристических агентств.

Переход молдавских предприятий на систему бухгалтерского учета в соответствии с международными стандартами требует специальных знаний по организации и ведению бухгалтерского учета, приемам составления и анализа учетной информации.

Чтобы обеспечить выживаемость туристических компаний в современных условиях, управленческому персоналу необходимо уметь реально оценивать финансовое состояние как своего предприятия, так и его существующих и потенциальных партнеров и конкурентов. При этом анализ финансового состояния предприятия является заключительным этапом процесса бухгалтерского учета, на основании которого, с одной стороны, дается оценка полученных результатов, а, с другой, — формируется финансовая стратегия, вырабатываются меры ее реализации. Такой анализ особенно важен в условиях рынка, когда каждое предприятие сталкивается с необходимостью всестороннего изучения деятельности своих потенциальных партнеров, а также собственного финансового положения и компетентности своих руководителей. Современное туристическое агентство нуждается в гибких системах оценки деятельности как своих подразделений, так и их руководителей.

Необходимо отметить, что многие туристические агентства, получив экономическую самостоятельность и право совершения сделок на мировом рынке, оказались неподготовленными к восприятию конъюнктуры западного рынка и возможностей потенциальных партнеров. Нередко заключаются контракты с фирмами сомнительной репутации или находящимися на грани банкротства. Такие негативные явления в основном связаны с тем, что в нашей практике еще не стало правилом предварительное изучение финансовых отчетов потенциальных партнеров для оценки их финансового состояния и надежности информации до заключения деловых сделок.

Основная цель бухгалтерского учета состоит в предоставлении пользователям полезной информации, необходимой для принятия решений. Финансовая информация не представляет собой коммерческой тайны предприятия; она открыта для публикации и, как правило, заверяется аудиторской компанией. Все эти факторы обуславливают строгую регламентацию структуры, состава внешней отчетности фирмы, правил и принципов ее составления. Ведение финансового учета согласно международным и национальным бухгалтерским стандартам для предприятий туристического бизнеса является обязательным,

их основные принципы предъявляют требования именно к системам финансового учета. В соответствии с этими требованиями и потребностями организуется система финансового учета на фирме.

Относительно внутренней учетной системы, по-нашему мнению, ее создание является прерогативой руководителей фирмы и она должна обеспечивать решение внутренних управленческих задач на основе получения оперативной, своевременной и достоверной информации о затратах и результатах в целом по предприятию и на его отдельных участках. На данном этапе, как правило, превалирует контроль и управление затратами по отклонениям от плановых показателей. Реализация системы управления по отклонениям делает возможным регистрацию положительных отклонений от показателя или ликвидацию отрицательных, путем анализа причин и принятия обоснованных и своевременных решений. В системе управленческого учета это достигается путем эффективного использования оперативной информации через центры финансовой ответственности и центры затрат на основе эффективного управленческого анализа данных производственного учета.

Выделение центров ответственности позволяет существенно повысить эффективность управленческого учета, контроля и управления. По объему полномочий их руководителей и обязанностей — это центры затрат, продаж, дохода, прибыли, капитальных вложений, инвестиций, контроля и управления. По задачам и функциям центры финансовой ответственности обычно рассматривают как основные и обслуживающие (рис.1).

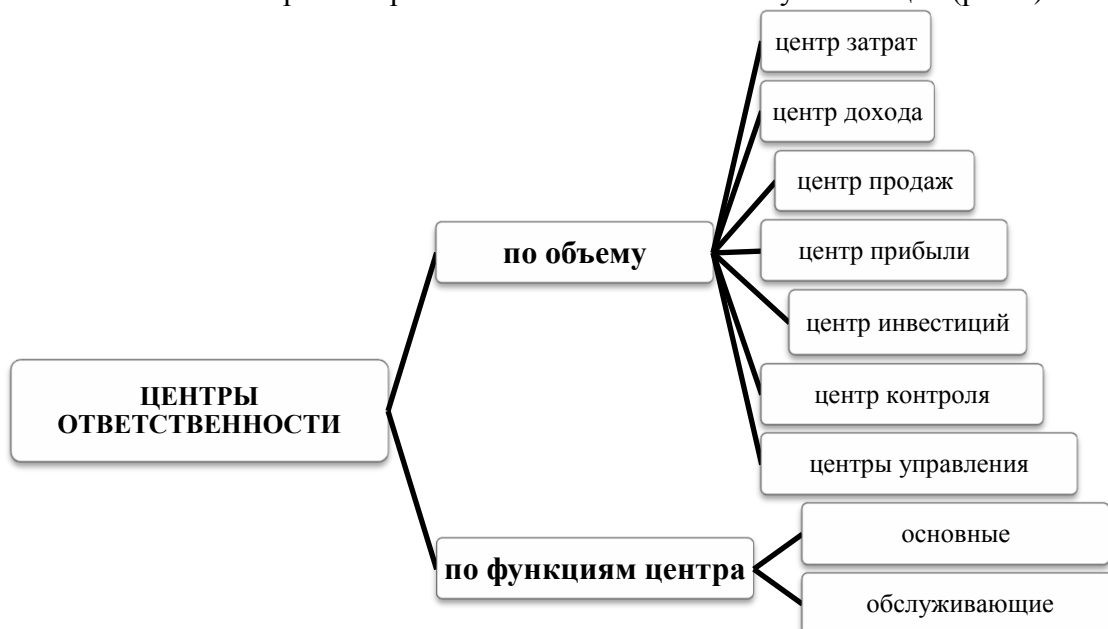


Рис.1. Классификация центров ответственности

На туристических компаниях, как и других предприятиях с производственным характером деятельности, для каждого центра ответственности должны быть определены цели и задачи, в том числе и учетные, то есть какая информация, с какой периодичностью, куда и кем должна предоставляться. В этом случае все усилия должны быть направлены на поиск необходимой информации и обеспечение ею лиц, принимающих решения, тогда, когда она им нужна, и в такой форме, которая ее делает полезной для практического применения.

В системе управленческого учета формируется, как правило, информация о затратах на производство и формирование пакета туристических услуг, которые являются одним из основных объектов учета. Затраты группируются и учитываются по видам продуктов и пакетов, местам их возникновения и носителям затрат. В этой связи решающее значение приобретают такие объекты учета затрат, как места возникновения затрат, центры затрат, центры ответственности.

Для целей контроля за затратами и калькулированием себестоимости пакетов туристических услуг, особый интерес представляют группировки по носителям и центрам затрат.

В рамках туристических компаний под носителями затрат понимают виды продуктов, пакетов туристических услуг по различным направлениям или отдельных услуг агентства, имеющие потребительную стоимость, предназначенные для реализации на туристическом рынке, где необходима информация о себестоимости.

В свою очередь, центры затрат — это первичные производственные и обслуживающие единицы, отличающиеся единообразием функций и производственных операций, уровнем технической оснащенности и организации труда, целевым назначением затрат, которые, кроме выполнения своих функциональных задач, несут ответственность за результаты своей деятельности. Они могут быть и центрами затрат, и центрами дохода, и центрами прибыли, и центрами капитальных вложений, и центрами инвестиций, и центрами продаж, и центрами контроля и управления т. п. Различие лишь в том, что в каждом центре на менеджера возлагается ответственность лишь за ту часть расходов и доходов, контроль за которыми возложен на данный центр ответственности. В системе управленческого учета их выделяют в качестве объектов учета с целью большей детализации затрат, усиления контроля за уровнем затрат и повышения точности калькулирования. Деление департаментов по направлениям на многие центры затрат обеспечивает более точное распределение косвенных затрат на формирование пакетов туристических услуг, особенно по содержанию и эксплуатации оборудования, автотранспортных средств, и отнесение их на аналитические счета этих центров прямым путем. А это, в свою очередь, создает условия для их прямого отнесения на аналитические счета носителей затрат или более точного распределения по объектам калькулирования, то есть по видам пакетов туристических услуг.

Кроме основной деятельности, в условиях жесткой конкуренции, для продвижения своих услуг на рынке, туристические компании вынуждены осуществлять и другие виды деятельности, отличающиеся от производственной, как например: маркетинговая, брокерская, инвестиционная и др. В этом случае происходит прямое совмещение центров ответственности с центрами затрат (рис. 2).

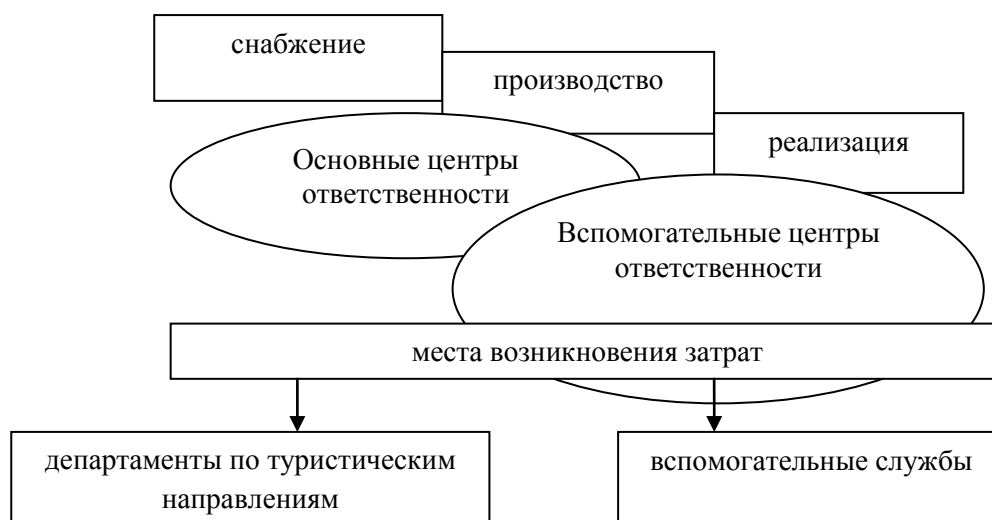


Рис.2. Совмещение центров ответственности и центров затрат

По-нашему мнению, роль управленческого учета при этом состоит не только в необходимости контроля за затратами по центрам и местам их возникновения в сфере формирования пакетов туристических услуг, но и их контроль и соизмерение по центрам затрат, входящим в состав других центров ответственности или возникающим обособленно. Это центры продаж, центры дохода, центры прибыли, и др. В каждом центре

ответственность на менеджера возлагается не на всю сумму доходов и расходов, а только на ту часть, которая контролируется данным центром.

Важное значение имеют, выделяемые, места возникновения затрат. Места возникновения затрат — это структурные единицы и подразделения (рабочие места, департаменты по направлениям, авиакабасы, автотранспортные подразделения), в которых происходит первоначальное потребление ресурсов и по которым организуется планирование, нормирование и учет затрат в целях контроля и управления затратами, организации внутреннего хозяйственного расчета.

Места возникновения затрат являются объектами аналитического учета затрат на формирование пакетов туристических услуг по экономическим элементам и статьям себестоимости. Места возникновения затрат делятся на производственные, обслуживающие и условные. На туристических компаниях к производственным обычно относят департаменты по направлениям туров, автомобильный парк, развлекательные центры и т.д. К обслуживающим — отделы, службы управления, склады, лаборатории. К условным местам возникновения относят затраты, не связанные с конкретными структурными подразделениями (например, условные косвенные производственные затраты не относящимися к конкретным службам). Производственные места возникновения затрат складываются из многих мест потребления ресурсов различного уровня. Основные — формируют пакеты туристических услуг, оказывают услуги на сторону, например транспортные. Вспомогательные — обслуживают внутренние процессы по формированию пакетов. В основных центрах ответственности затраты учитывают в разрезе объектов учета затрат и калькулирования себестоимости туристических продуктов и пакетов туристических услуг, в обслуживающих — в поэлементном разрезе издержек (рис. 3).

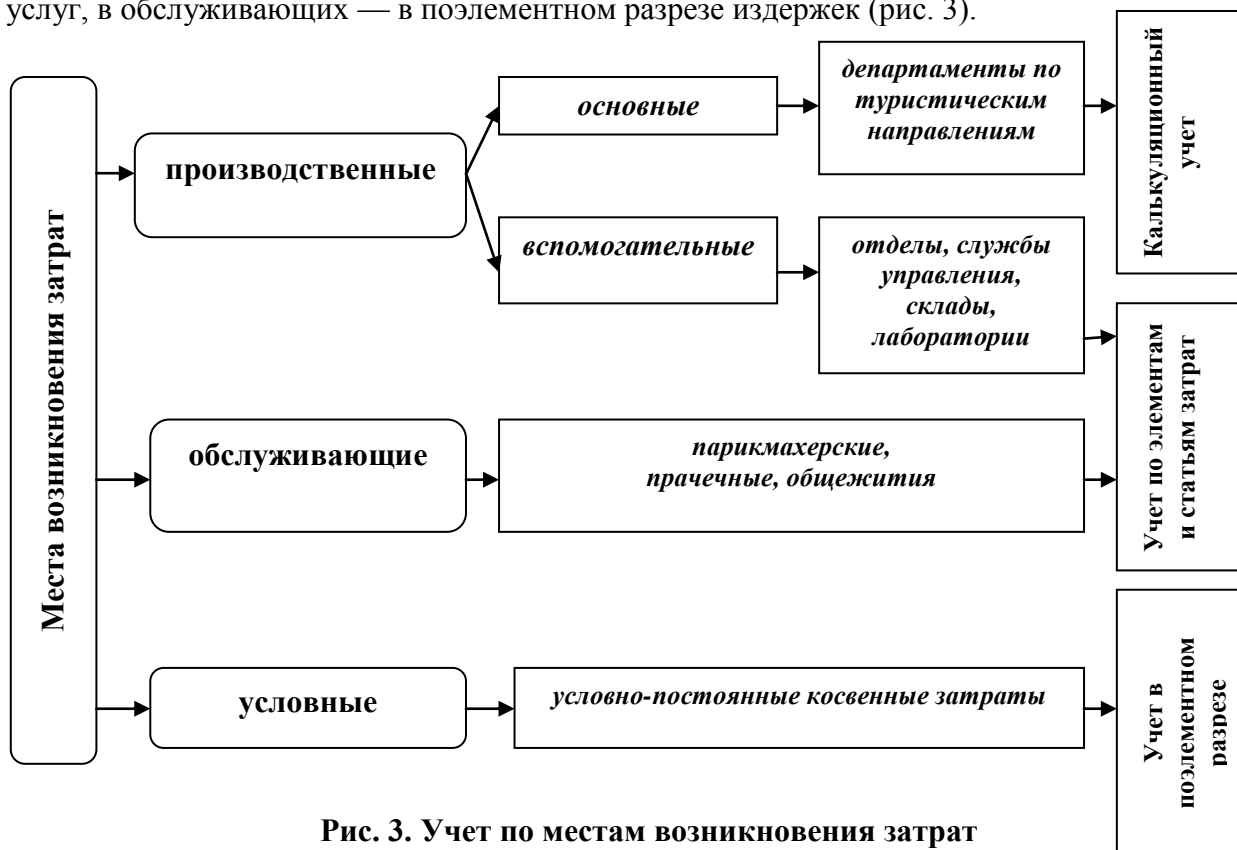


Рис. 3. Учет по местам возникновения затрат

Вследствие этого, исходя из экономических целей и необходимости разграничения ответственности мы можем представить характеристику любого выделяемого в системе производственных отношений центра затрат и ответственности.

По-нашему мнению, управленческий учет обеспечивает контроль и управление затратами, результатами, ценами и рынком в результате сопоставления затрат и результатов по видам деятельности, центрам затрат, центрам ответственности и местам их

возникновения. При этом роль управленческого учета состоит в обеспечении детализации затрат и точность калькулирования себестоимости по видам пакетов туристических услуг, туристических продуктов и других предоставляемых услуг.

Таким образом, все затраты конкретного подразделения необходимо учитывать по центрам ответственности. Прямые расходы — по местам затрат. Затраты, которые невозможно отнести на конкретный вид основной деятельности (пакеты, продукты, туристические услуги), целесообразно учитывать по местам их формирования.

Как отмечалось выше, центры ответственности необходимо разделять по принципу производственного функционирования — снабжение, производство, реализация, управление. В свою очередь, центр снабжения в туристических компаниях контролирует не только затраты по резервированию туров, но и объемы, величину и качество этих резерваций. Центр реализации контролирует не только объемы и стоимость реализуемых пакетов туристических услуг, но и затраты, связанные с деятельностью данного центра. Это дает возможность устанавливать нормативную или предельную величину затрат, за которую несёт ответственность руководитель конкретного центра.

Другим важным моментом при организации системы управленческого учета на предприятиях туристического бизнеса является управленческая информация. Как известно, получаемая в результате управленческого учета информация, составляет обычно коммерческую тайну компании. Она не подлежит опубликованию и носит конфиденциальный характер. Администрация туристической компании самостоятельно устанавливает состав, сроки и периодичность представления внутренней отчетности. Эта система учета не должна регламентироваться государством. Практически на каждой фирме существует своя система производственного, а значит и управленческого учета.

Сущность управленческого учета сводится к проблеме определенного агрегирования учетной информации в объеме, необходимом руководству, пользователям для принятия своевременных, обоснованных управленческих решений на различных уровнях производственной деятельности. При этом степень детализации учетной информации должна быть достаточной, но не избыточной. Из всего потока учетной информации, поступающей к лицу, принимающему решения, должна выделяться информация, представляющая для него интерес.

Система управленческого учета и управленческой отчетности должна выполнять одну и самую важную задачу — предоставление информации, необходимой для принятия решений, в пригодном для использования виде. При этом применение специальных форм управленческой отчетности, отражающих ту или иную определенную сторону деятельности, позволяет не только получить ощутимые результаты, но и периодически оценивать качество информации и ее источники.

Управленческая отчетность не может быть противопоставлена финансовой и налоговой, она лишь дополняет ее. Она предназначена для внутреннего использования и не может быть предоставлена на сторону. Ее конфиденциальность должна быть обеспечена самой системой организации управленческого учета. Управленческая отчетность — это постоянно изменяющаяся система форм информации, агрегируемой по центрам затрат и центрам ответственности. Вся структура управленческого учета реализуется в хорошо отлаженной, комплексной системе управленческой отчетности.

Заключение. Залог успеха любой туристической компании зависит от степени владения всеми данными в системе эффективного управления предпринимательской деятельностью, обеспечиваемый внедрением на предприятии непрерывного потока итоговых отчетных показателей. Внедрение хорошо отлаженной системы управленческого учета и управленческой отчетности обеспечивает возможность получения оперативной и качественной информации о текущих затратах и результатах, повышение эффективности принимаемых управленческих решений.

Создание эффективной системы управленческого учета на туристических компаниях требует реорганизации как учетных форм и регистров, обслуживающих отдельные процессы,

так и финансовых потоков, имеющих важное информационное значение. Система хорошо отлаженного управленческого учета, контроля и управления затратами представляет собой сложный механизм связей, отношений и действий менеджеров различного уровня деятельности.

Литература

1. Друри К. Управленческий и производственный учет. Вводный курс. Москва: Юнити-Дана, 2005. -735 с. ISBN 5-238-00899-6.
2. М. А. Вахрушина. Бухгалтерский управленческий учет. 8-е изд., испр. — М.: Издательство «Омега-Л», 2010. — 570 с. ISBN 978-5-370-01917-3
3. Хорнгрен Ч.Т., Фостер Дж. Бухгалтерский учет: управленческий аспект. — Пер. с англ. /Под ред. Я. В. Соколова. — М.: Финансы и статистика, 2000. — 416 с. ISBN: 5-279-01212-2