

CONCEPȚIA DE ORGANIZARE A CONTABILITĂȚII MANAGERIALE ÎN AGENȚIILE DE TURIZM

Țurcan Ludmila, lector superior, ASEM

Management accounting in tourism agencies provide data that complement the information in the financial accounts, and they are addressed exclusively to managers. It has the purpose to provide information needed by managers with decision-making basically two purposes: costing products and tourism services and influencing the behavior of those who can act on costs.

In the tourism agencies managerial accounting aim and these objectives: increasing the quality of tourism products and services; reduce the time needed for formation and selling products and services; total customer satisfaction.

Entitățile economice sunt deosebit de complexe, relațiile lor cu alte sisteme fiind foarte diversificate. În multe țări, inclusiv și Republica Moldova, contabilitatea care oferă informații utilizatorilor externi se numește contabilitate financiară, iar cea care oferă informații de utilitate internă este contabilitatea managerială sau contabilitatea de gestiune.

Contabilitatea managerială a devenit, astăzi, cea mai importantă sursă de informații privind activitatea economică atât la nivelul firmei cât și la nivelul economiei naționale. Astfel, apare necesitatea implementării unor metode dezvoltate de contabilitate managerială care să permită obținerea unei informații contabile fiabile și în mod special să favorizeze apariția unor noi sisteme informaționale mai bine adaptate la nevoile utilizatorilor interni.

Una din premisele constituirii contabilității manageriale în Republica Moldova este premisă teoretică: studierea, însușirea și reconștientizarea moștenirii școlii analitico-contabile și economice autohtone, precum și studierea teoriilor și metodelor de gestiune occidentale.

Reorientarea sarcinilor și funcțiilor contabilității firmelor turistice trebuie să se efectueze, pe de o parte, în interesele consumurilor utilizatorilor de informații externi. Pe de altă parte, este necesar să se ia în considerare și interesele utilizatorilor interni de informații care se exprimă în necesitatea creării contabilității manageriale: planului de conturi de lucru, metodologii și organizației contabilității, sistemului de control intern, analizei consumurilor și cheltuielilor.

În practica internațională există patru variante de organizare a contabilității manageriale:

- ✓ contabilitatea managerială în partida simplă;
- ✓ contabilitatea managerială integrată;
- ✓ contabilitatea managerială dualistă;
- ✓ contabilitatea managerială modernă.

Contabilitatea managerială în partida simplă este specifică formelor simple de organizare, entităților cu număr mic de angajați sau cu o complexitate scăzută.

Contabilitatea managerială integrată se bazează pe organizarea fluxului informațional pe două canale, utilizând conturile contabilității financiare.

Contabilitatea managerială dualistă presupune existența unui circuit autonom, distinct, adică a unui sistem de conturi independent.

Conceptiile moderne de organizare a contabilității manageriale s-au dezvoltat cu ajutorul unor modele operaționale de gestiune.

Organizarea contabilității manageriale este realizată de sine stătător în firmele turistice. Administrația acestora rezolvă problemele privind necesitatea și limitele utilizării acestui tip de contabilitate:

- ✓ cum se clasifică consumurile;
- ✓ în ce măsură se detaliază locurile de apariție a consumurilor și cum se corelează cu centrele de responsabilitate a acestora;
- ✓ în cadrul căror tipuri de consumuri se organizează contabilitatea: efective sau normative de producție;
- ✓ cum se organizează interacțiunea contabilității manageriale și financiare etc.

Totodată, în agențiile de turism contabilitate managerială se realizează în raport cu mărimea firmei, nevoile interne de informare și specificul activității. Astfel, turoperatorii își organizează o contabilitate managerială bazată pe proceduri detaliate, dar în cazul agențiilor de turism funcțiile contabilității de gestiune sunt preluate de contabilitate financiară, prin prelucrarea și detalierea informațiilor furnizate de acestea în dependență de nevoile manageriale.

În prezent după tipul de conexiune între contabilitatea financiară și cea managerială, se confruntă 2 concepții generale de organizare a contabilității de gestiune:

- 1) concepția organizării contabilității de gestiune într-un sistem conectat, integrat cu contabilitatea financiară, realizându-se un singur circuit informațional contabil, care integrează cele 2 componente – denumită concepția monistă (integralistă) de organizare a contabilității (monism contabil);
- 2) concepția organizării contabilității de gestiune într-un circuit complet autonom față de contabilitatea financiară – denumită concepția dualistă de organizare a contabilității (dualism contabil).

În agențiile de turism indiferent la ce tip de entitate se atribuie (turoperator sau agenție de turism), contabilitatea managerială și cea financiară se realizează concomitent, fără o scindare riguroasă a acestora. Soluția integrării contabilității de gestiune în contabilitatea financiară este destul de delicată, deoarece presupune combinarea funcționalității sistemelor de conturi specifice contabilității de gestiune cu funcționalitatea conturilor de venituri (clasa 6 „Venituri”) și respectiv de cheltuieli (clasa 7 „Cheltuieli”) ale contabilității financiare.

Adversarii contabilității integraliste susțin ca aceasta soluție este greu de practicat datorită interferării înregistrărilor din contabilitatea financiară cu cele din contabilitatea managerială. Se reproșează acestei concepții faptul că face să dispară, respectiv să soldeze, conturile de cheltuieli și de venituri din contabilitatea financiară, la finele fiecărei perioade de calcul, ceea ce face dificilă întocmirea și prezentarea contului 351 „Rezultatul financiar total” din contabilitatea financiară. Avantajul acestui sistem constă în reducerea volumului de muncă aferent contabilității, dar dezavantajul: scurgerea informațiilor considerate confidențiale.

În opinia noastră, această concepție poate fi practicată de către firmele turistice, unde nu se pune problema costului de producție, ci doar determinarea rezultatelor economico-financiare pe tipuri de produse turistice.

Contabilitatea dualistă constă în prelucrarea distinctă a informațiilor de către cele două contabilități, fiecare din ele urmărind validarea obiectivelor sale specifice, putându-se merge până la organizarea și conducerea fiecărei contabilități în birouri distincte.

Această concepție satisface cerințele producției și este orientată spre perfecționarea calculației și a controlului asupra consumurilor. Ea prevede utilizarea unor sisteme de conturi ale contabilității manageriale independente de cele ale contabilității financiare, utilizând conturi-perechi cu aceeași denumire care au o structură opusă și se reflectă „ca într-o oglindă”. Astfel, în contabilitatea financiară, consumurile sunt grupate pe elemente economice, cheltuielile și veniturile sunt urmărite după natura lor economică, iar în contabilitatea managerială consumurile, cheltuielile și veniturile sunt grupate pe centre de consumuri (entitatea, produse, departament) și obiecte de calculație (produse finite, lucrări executate și servicii prestate). Un astfel de subsistem este folosit în țările cu o reglementare strictă a contabilității din partea statului (Franta, Belgia, Romania etc.).

Considerăm că firmele turistice din Republica Moldova pot aplica această concepție pentru a asigura o confidențialitate mai înaltă a informațiilor contabile.

Un element primordial în organizarea contabilității manageriale în cadrul firmelor turistice îl constituie obiectivele acesteia, care pot fi grupate astfel:

- ✓ obiective de evidență analitică a structurilor contabile care iau naștere în urma operațiunilor și activităților derulate de firmele turistice: active, datorii, capitaluri proprii, venituri, cheltuieli și rezultate;
- ✓ obiective de performanță privind calculul unor indicatori parțiali și integrali utilizați în măsurarea rentabilității operațiunilor și activităților firmei precum și a costului acestora;

- ✓ obiective de previzionare și control realizate prin intermediul bugetelor de venituri și cheltuieli detaliate de la nivelul de firmă la nivel de funcție, structură organizatorică, activitate, produs sau serviciu turistic realizat;
- ✓ realizarea unui control de gestiune exercitat asupra activității firmei turistice prin sistemul informațional al costurilor, abaterilor bugetelor și a indicatorilor de monitorizare, masurare și control al performanței.
Acestea pot fi atinse prin realizarea următoarelor acțiuni:
- ✓ angajarea și combinarea factorilor de producție în activități și proiecte cu rentabilități ridicate;
- ✓ realizarea unui control al calității în mod analitic la nivelul fiecărui produs care consumă resurse;
- ✓ asigurarea politicii de creștere a valorii firmei, prin menținerea și îmbunătățirea indicatorilor de echilibru financiar.

Contabilitatea de gestiune furnizează date care vin să completeze informațiile din contabilitatea financiară și ele se adresează exclusiv managerilor ca beneficiari interni de date. Rezulta că, contabilitatea de gestiune are ca finalitate furnizarea informațiilor necesare luării deciziilor de către manageri având în vedere 2 scopuri:

- calcularea costurilor;
- influențarea comportamentului celor care pot acționa asupra costurilor.

Pentru organizarea corectă a contabilității manageriale e necesar de ținut cont și de principiile de bază, cum ar fi: continuitatea activității, permanența metodelor, contabilitatea de angajamente, separarea patrimoniului și datoriei, necompensarea. Toate aceste principii înțin în organizarea contabilității, împreună cu factorii principali și specifici care influențează maniera de organizare a contabilității și anume: forma de proprietate, forma juridică de constituire și mărirea firmei.

În concluzie, scopul contabilității manageriale este de a face din informațiile și tehnicile sale un instrument de orientare, un „tablou de bord”, un consilier pentru stabilirea condițiilor în care o firmă turistică își desfășoară activitatea în interior, precum și în contextul macroeconomic. Altfel spus, informațiile contabilității de gestiune constituie sursa cea mai importantă „bază de date” a conducerii în procesul decizional. Informațiile contabilității manageriale oferă managerilor posibilitatea alegerii programelor optime și fixarea unei anumite linii de politică economică. La acestea se adaugă tendința actuală a informației contabile de a deveni mai operativă prin automatizarea calculelor de gestiune. Crearea sistemelor informaționale pentru conducere, raționale și eficiente, permit apropierea informației economice în general, și a celei contabile în special, de cerințele managementului.

Bibliografie

1. Contabilitate managerială. Colectiv de autori: coordonator – A.Nederița. Chișinău:ACAP, 2000.
2. Heslile Chadwick. Contabilitatea de gestiune. Trad. din engl.– București: Editura Teora, 1999.
3. Negruțiu Magdalena. Contabilitatea financiară și de gestiune internă a cheltuielilor, veniturilor și rezultatelor în comerț-turism. București: Editura didactică și pedagogică.