

УДК 658.1

Д.Ю. Рожкова

СОВЕРШЕНСТВОВАНИЕ СИСТЕМЫ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА ПРЕДПРИНИМАТЕЛЬСКОЙ АКТИВНОСТИ В МЕЖДУНАРОДНОМ ТУРИЗМЕ

Аннотация. Рассмотрена система управленческого учета предпринимательской активности, которая включает в себя управление следующими процессами: выходом на новые рынки, инновационной деятельностью, прогнозированием и оценкой рисков. В рамках внедрения системы управленческого учета предложено реформирование существующей организационной структуры туристической организации. Доказана целесообразность выделения разных центров финансовой ответственности для туроператора и турагента. В статье разработана матрица ключевых показателей, а также представлен авторский вариант центров финансовой ответственности туристической организации.

Ключевые слова: управленческий учет, центры финансовой ответственности, международный туризм, матрица ключевых показателей, предпринимательская активность.

Darya Rozhkova

IMPROVEMENT OF MANAGEMENT ACCOUNTING OF ENTREPRENEURIAL ACTIVITY IN INTERNATIONAL TOURISM

Annotation. The system of management accounting of entrepreneurial activity, which includes management of processes: entering new markets, innovative activity, prediction and risk assessment have shown. Within the framework of the implementation of management accounting systems it is proposed to reform the existing organizational structure of the tourism organization. The expediency of allocation of various centers of financial responsibility for a tour operator and travel agent have been proved. The article presents the matrix of key performance indicators and shows the author's version of the centers of financial responsibility for tourism organization.

Keywords: management accounting, financial responsibility centers, international tourism, matrix of key indicator, entrepreneurial activity.

В современных условиях хозяйствования выездной туризм переживает значительные трудности в связи с ослаблением курса рубля, падением цен на нефть и политическими конфликтами, поэтому туристические организации в целях повышения эффективности деятельности должны искать новые рынки и новые виды услуг, т.е. повышать предпринимательскую активность. Одним из главных направлений повышения предпринимательской активности выступает внедрение системы управленческого учета [1]. Система управленческого учета в туристических организациях внедрена в туристическом бизнесе, как правило, у туроператоров, поскольку эти организации имеют достаточную численность высококвалифицированных работников, а руководители остро нуждаются в информации о деятельности организации за короткие промежутки времени. В результате анализа действующих моделей управленческого учета в туризме были выявлены следующие недостатки: несоответствие системы управленческого учета бизнес-модели туристической деятельности и внешней бизнес-среде, недостаток эффективных инструментов оценки и контроля затрат туристических услуг, ориентация на административные методы управления, низкая степень управления эффективностью основной деятельности.

Эти проблемы особенно актуальны для современных условий хозяйствования и повышения предпринимательской активности туристических фирм. Модель управленческого учета должна уси-

ливать роль стратегического управления с целью эффективного функционирования всего туристического бизнеса и отдельных хозяйствующих субъектов. Формируемая система управленческого учета должна обеспечить его эффективность во внутренней и внешней среде, а также в связи с реализацией Федеральной целевой программы «Развитие внутреннего и въездного туризма в Российской Федерации (2011–2018 годы)» [2]. В современных условиях особую важность представляет процесс обеспечения долгосрочной финансовой стабильности, экономической эффективности и конкурентоспособности каждой бизнес-единицы. Поэтому, система управленческого учета дополняется рядом необходимых функций, процедур и методов, способных обеспечить увеличение качества принятия управленческих решений и усиление предпринимательской активности.

Система управленческого учета должна быть ориентирована на потребности туристических фирм в информации предпринимательской активности. Предпринимательская активность включает всю совокупность активных действий, начиная от замысла, выдвижения идей и заканчивая процессом их реализации вплоть до полного удовлетворения потребностей клиентов. Причем упор делается на активный, опережающий характер поисковых реакций, первое – в приспособительном, и второе – в реконструктивном поведении, т.е. по трактовке Йозефа А. Шумпетера в «рутинном и инновационном кругообороте» [4]. Управленческий учет в туризме охватывает три процесса: заготовление, производство и продажу. Мы утверждаем, что предпринимательская активность выходит за рамки этих процессов и охватывает процесс выхода на новые рынки, инновационную деятельность и оценку рисков. Следовательно, система управленческого учета предпринимательской активности состоит из управления процессом выхода на новые рынки, инновационной деятельности, прогнозирования и оценки рисков. Внедрение системы управленческого учета предпринимательской активности позволит повысить устойчивость туристических фирм к отрицательному действию внешних факторов и мобилизовать внутренние факторы в целях повышения эффективности их деятельности. Фундаментом создания системы управленческого учета предпринимательской активности предлагаем существующую в туризме систему управленческого учета путем разработки элементов, которые органически войдут в совокупность системы.

Реформирование существующей организационной структуры организации выступает первым этапом внедрения системы управленческого учета предпринимательской активности. В настоящее время большинство российских предприятий формирует финансовую структуру, построенную на принципах эффективности с точки зрения собственника, на основе бизнес-единиц. Трактовку понятия «бизнес-единица» российские ученые рассматривают в двух аспектах: направление деятельности компании, подразделение организации [3]. По первой трактовке бизнес-единицей выступают различные виды деятельности организации, такие, как производственная, инновационная, инвестиционная и т.п. По второй трактовке бизнес-единица – отдельное структурное подразделение организации. С нашей точки зрения нецелесообразно разделять вид деятельности и структурное подразделение, поскольку, как правило, в туризме каждое структурное подразделение занимается определенным видом деятельности. Поэтому бизнес-единицу в туризме мы определяем, как подразделение организации, деятельность которой охватывает специфицированный хозяйственный процесс: заготовление, производство, продажу, инновационную деятельность, маркетинг, прогнозирование и оценка рисков и т.п.

Одной из ключевых характеристик бизнес-единицы является создание цепочки ценностей для потребителей туристических услуг. В структуре туристической организации бизнес-единица представляет собой самостоятельный элемент, который может быть расчленен на более мелкие составные части. В правовом аспекте бизнес-единица представляет собой структурное подразделение или филиал. С одной стороны, бизнес-единицы должны подчиняться требованиям соблюдения норм и стандартов, а также ответственны за выполнение показателей, которые установлены в целом по фирме.

С другой стороны, бизнес-единицы могут самостоятельно принимать решения по оперативной деятельности, такие как выведение на рынок новых услуг, выбор географии деятельности клиентских сегментов и ценовой политики, принятие решений по развитию производственных мощностей и трудовых ресурсов. В целях оптимизации работы организации бизнес-единицы могут объединяться в бизнес-блоки, в результате чего значительно повышается эффективность деятельности как каждой бизнес-единицы, так и бизнес-блока в целом. Каждая туристическая организация, как бизнес-единица самостоятельно решает задачи на территориальном уровне, осуществляя функции технологической координации.

Финансовая структура туристических фирм базируется на организационной структуре и состоит из определенных центров ответственности, которые, являясь бизнес-единицей, оказывают влияние на процесс формирования доходов и расходов. В туризме в зависимости от организационно-правовой структуры организации, с нашей точки зрения, целесообразно выделить следующие центры финансовой ответственности (см. рис. 1). В сфере туризма к центрам доходов нами отнесены бизнес-единицы, которые занимаются реализацией туристского продукта, как правило, это департаменты продаж. В практике работы туроператора департаменты продаж не формируют стоимость туристического продукта, а занимаются только их продажей.

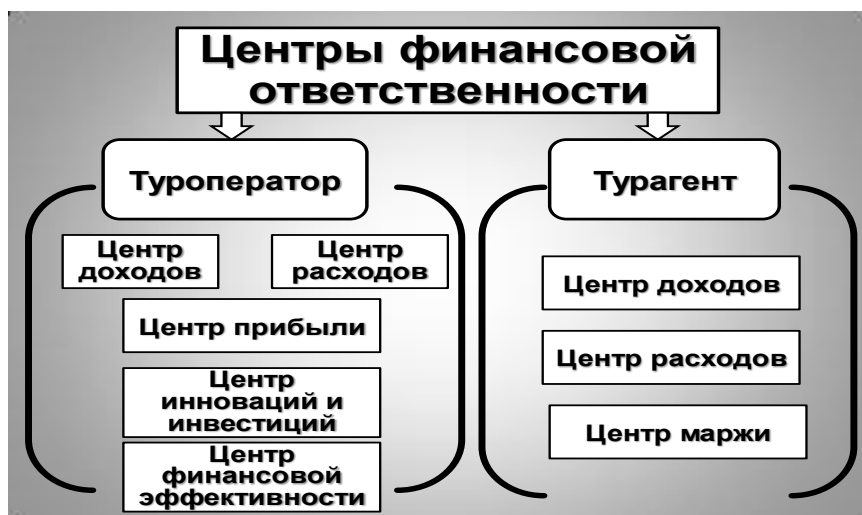


Рис. 1. Предложенные центры финансовой ответственности для туроператора и турагента

К центрам затрат в туризме мы отнесли бизнес-единицы, которые формируют стоимость туристического продукта, а также продвигают его на рынок сбыта. Центрами затрат могут выступать: департамент продвижения, отдел развития агентской сети, отдел рекламы и маркетинга, финансовый департамент и т.п. Центром прибыли у туроператора, с нашей точки зрения, выступает туристическая организация в целом, в которой осуществляется планирование основных доходов и расходов. Финансовый результат представляет собой разницу между доходами и расходами, в состав которых входит основная, прочая и инвестиционная деятельность. Центр прибыли является наиболее сложным с точки зрения достижения запланированных результатов, поэтому требует эффективной работы руководителей и высокого уровня их квалификации. Центры инноваций и инвестиций создаются в туристических организациях, имеющих значительное количество филиалов, которые имеют возможность влиять на инновационную и инвестиционную деятельность путем разработки, анализа и оценки бизнес-планирования по развитию предпринимательской активности. Центрами финансовой эффективности в туризме выступают бизнес-единицы, которые оказывают основные услуги, такие, как транс-

портные услуги, размещение в отеле, трансфер, питание, экскурсии и прочее. Финансовый результат для этих центров ответственности мы рекомендуем определять как разницу между доходами от реализации услуг и их затрат. Для турагентов нами рекомендован центр ответственности «центр маржи», оказывающий влияние только на прямые расходы, которые являются объектом калькулирования.

На наш взгляд структурное деление туристического предприятия (как турагента, так и туроператора) на центры ответственности даст возможность установления ответственности за расходы, позволит разграничить расходы основной деятельности, установить отклонения от предварительно запланированных, является основой мониторинга расходов, позволит создать систему правил по учету доходов и расходов для каждого центра ответственности. С целью анализа показателей деятельности каждого подразделения туристической фирмы, а также оценки финансового положения и реализации долгосрочной стратегии компании, нами предложено использование ключевых показателей эффективности. Проанализировав эффективность финансового результата центра ответственности, мы разработали матрицу ключевых показателей (см. табл. 1).

Таблица 1

Матрица ключевых показателей центров финансовой ответственности

Центры ответственности	Критерии оценки	Критерии финансовой ответственности	Векторная направленность
Центр затрат	Прямые и косвенные затраты	Руководитель центра отвечает за произведенные затраты	Целесообразность и минимизация затрат
Центр доходов	Объем выручки	Руководитель отвечает за полученную сумму дохода	Максимизация доходов
Центр прибыли	Сумма полученной прибыли	Руководитель отвечает за доходы и затраты центра	Оптимизация прибыли
Центр инноваций и инвестиций	Затраты/инновации Норма прибыли/ инвестиции	Руководитель центра отвечает эффективность использования инноваций и инвестиций	Снижение затрат на рубль инноваций и рост прибыли с рубля инвестиций
Центр финансовой эффективности	Рентабельность как отношение финансового результата к доходу	Руководитель отвечает за предпринимательскую активность организации	Рост предпринимательской активности

На основе вышеизложенного нами разработана финансовая структура туристической организации, которая представляет собой совокупность центров финансовой ответственности. В верхний уровень входят руководители высшего звена, способные оказывать непосредственное воздействие на формирование величины доходов и расходов (см. рис. 2).

Для каждого центра финансовой ответственности рекомендовано определять формы бюджетного планирования и контроля, регламенты их исполнения, а также процедуры взаимодействия с другими центрами финансовой ответственности в рамках системы управленческого учета. Основным показателем деятельности любого структурного подразделения установлен финансовый результат, который должен формироваться для каждого центра ответственности. Управленческие решения, с нашей точки зрения, должны приниматься на основе анализа деятельности центров ответственности.

Таким образом, в результате внедрения предложенной финансовой структуры туристической организации, которая представляет собой совокупность центров финансовой ответственности, руководители туристических фирм получают объективную картину предпринимательской активности и возможность принятия своевременных управленческих решений.



Рис. 2. Авторский вариант центров финансовой ответственности туристической организации

Библиографический список

1. Колесник, В. Я. Управленческий учет в организациях холдингового типа / В. Я. Колесник, У. Ю. Блинова // Вестник Университета (Государственный университет управления). – 2015. – № 12. – С. 201–205.
2. О Федеральной целевой программе «Развитие внутреннего и въездного туризма в Российской Федерации (2011–2018 годы)» [Электронный ресурс]: постановление Правительства Российской Федерации от 2 августа 2011 г. № 644. – Режим доступа : Справочно-правовая система «КонсультантПлюс» (дата обращения : 15.09.2016).
3. Топчиев, Е. Построение финансовой структуры инновационной бизнес-единицы [Электронный ресурс] / Е. Топчиев // Управленческий учет и аудит. – 2003. – Режим доступа : <http://www.cfin.ru/ias/topchiev.shtml> (дата обращения : 15.06.2016).
4. Шумпетер, Й. Теория экономического развития / Й. Шумпетер. – М. : Прогресс, 1982. – 455 с.