

**ЦЕЛЕСООБРАЗНОСТЬ ФУНКЦИОНАЛЬНО-СТОИМОСТНОГО ПОДХОДА К СОВЕРШЕНСТВОВАНИЮ УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ В ТУРИЗМЕ**

В условиях рыночной экономики предприятия поставлены перед необходимостью коренной перестройки своей работы. Одной из основных задач рекреационных предприятий Крыма является совершенствование управления конкурентоспособностью. При этом на конкурентоспособность крымских курортов усиливается влияние территориально близких туристических зон (юг России, Турция, Болгария, Греция и др.). В таких условиях возрастает роль современных теоретических и практических разработок по управлению затратами. Данная проблема менеджмента изучалась многими зарубежными Л.Д.Майлс, Эберт Х., Томас К., Pisoni D.B., Meister D., и др. и отечественными М.Г.Карпунин, Г.Б.Кац, Б.И.Майданчик, Н.Г.Чумаченко, В.А.Шайтанов, Н.К.Моисеева и др. [3, с. 5-8] учеными, однако возможны новые подходы к решению аспектов по оптимизации затрат, рассмотрению которых, в сфере туризма, посвящена представленная статья.

Проблема применения функционально-стоимостного подхода для управления и оптимизации затрат в туризме изучается в рамках научно-исследовательской работы кафедры «Экономика предприятия» Крымской Академии природоохранного и курортного строительства.

В процессе управления деятельностью рекреационных предприятий главным объектом являются затраты. Сегодня, угроза снижения прибыли и потери влияния на традиционных рынках сбыта вынуждает руководителей пересмотреть принципы учета и управления затратами, чтобы добиваться рационального использования имеющихся ресурсов. При этом предлагается учитывать классификацию затрат, в основу которой положен принцип целеполагания затрат. В случае управления затратами можно выделить три группы задач:

1) оценка запасов и определение финансового результата (истекшие и неистекшие, затраты на продукцию и затраты периода, прямые и косвенные, основные и накладные);

2) принятие решений (релевантные и нерелевантные, постоянные и переменные, маргинальные и средние, действительные и возможные);

3) контроль выполнения (контролируемые и неконтролируемые).

По мнению автора, следует углубленно рассматривать структуру затрат рекреационного предприятия, как составляющую затратных процессов при создании рекреационных услуг. Кроме того, в системе управления затратами важная роль отводится процессу калькулирования себестоимости услуг. Калькулирование себестоимости представляет собой процесс определения объема и структуры удельных операционных затрат на производство и реализацию отдельных видов услуг. В зависимости от вида продукции, технологического процесса и организации деятельности применяются традиционные методы калькулирования себестоимости продукции (услуг): простой, позаказный, попередельный, нормативный. В современных условиях использование каждого из традиционных методов калькулирования затрат имеют определенные недостатки, ограничивающие их использование [5, с.173-185].

При разработке мероприятий, направленных на рациональное использование ресурсов необходимо учитывать стоимость каждого аспекта (функций) рекреационной услуги. Для этого может быть применен функционально-стоимостной анализ, особенностью которого является, то, что он позволяет, во-первых, выделять основные функциональные составляющие, во-вторых, определять стоимость услуги с учетом выполняемых ею функций, в-третьих, контролировать и гибко реагировать на изменение внешних условий при управлении затратами. Такой подход расширяет возможности поиска путей для выявления резервов снижения затрат. При этом степень детализации объектов калькулирования является внутренним делом каждого предприятия и зависит от особенностей организации деятельности [2, с.73-85].

По мнению автора статьи, целесообразность затрат на создание рекреационной услуги возможно оценивать по основным функциональным составляющим («лечение», «отдых, оздоровление», «туризм», «культурно-познавательная деятельность»).

Каждая функциональная составляющая рекреационных услуг имеет собственный набор характеристик, который неоднозначно влияет на структуру и величину затрат. Так, функциональная составляющая «лечение» может иметь следующие характеристики:

- виды медицинского обслуживания (амбулаторное, стационарное),
- ассортимент медицинских услуг,
- медицинские научно-исследовательские разработки,
- уровень лечебных услуг (внедрение новых методик лечения),
- уровень квалификации персонала,
- расходы на медицинские препараты,
- расходы на диагностические процедуры,
- транспортирование рекреанта к лечебному комплексу,
- уровень питания, в том числе диетическое,
- уровень условий проживания.

Что касается характеристик «отдых, оздоровление», «туризм», «культурно- познавательная

деятельность», то они будут зависеть от комплекса организации рекреационного предприятия, который определяет степень удовлетворенности потребителя. К таким характеристикам можно отнести:

- обеспеченность предприятия средствами массовой информации (художественная литература и периодические издания),
- наличие подготовленных маршрутов активного отдыха рекреантов,
- организация экскурсионных маршрутов (посещение исторических и культурных памятников, музеев, выставочных залов),
- организация досуга (концертные программы, вечера-встречи и др.);
- наличие собственных или арендуемых спортивных площадок и инвентаря,
- уровень питания,
- уровень условий проживания (территория, ее месторасположение, пляж и др.)

Следует учитывать, что рекреационные предприятия Крыма имеют различные направления деятельности: лечебные (санатории, пансионаты с лечением, курортные поликлиники), оздоровительные (пансионаты, детские лагеря, дома и базы отдыха), туристические (гостиницы, мотели, туристические базы, спортивные объекты), культурно-познавательные (музеи, исторические памятники, культурно-исторические зоны и пр.). В связи с этим для отдельно взятого предприятия, учитывая особенности его функционирования, определяются приоритетные функциональные составляющие. Так, для рекреационных предприятий, деятельность которых направлена на лечение, приоритетной функциональной составляющей является «лечение», а для оздоровительных или туристических – «отдых, оздоровление». Для рекреационных предприятий смешанного типа, лечебно-оздоровительные, выделение приоритетных функциональных составляющих достаточно сложный процесс.

Как отмечалось выше, функционально-стоимостной анализ позволяет более точно определять стоимость функциональных составляющих рекреационной услуги. Принимая во внимание специфические особенности функционирования рекреационных предприятий функционально-стоимостной анализ позволит находить важные направления экономии всех имеющихся ресурсов.

Особенностью оценки рекреационных услуг потребителями является высокая степень субъективизма. Поэтому, для определения степени эффективности функционально-стоимостного анализа используются методы как количественных, так и качественных оценок.

Если количественные составляющие (снижение материалоемкости, трудоемкости и т.д.), могут быть рассчитаны и на них часто делается особый акцент, то качественными характеристиками обычно пренебрегают. В то время, как в рекреации использование качественных показателей отражает важное специфическое преимущество функционально-стоимостного подхода, как метода управления затратами. При этом одной из основных составляющих функционально-стоимостного анализа является уровень информации, способствующий обоснованному моделированию объекта, повышению адекватности его описания и созданию условий для многовариантного анализа и выбора. Это преимущество ФСА порождает долговременный характер эффекта от его применения. Эффективность применения функционально-стоимостного анализа зависит от:

- правильности выбора объекта анализа (степень его сложности, этап жизненного цикла, уровень развития и т.д.);
- выбранной степени детализации работ по ФСА (организационная форма применения);
- подготовленности кадров, проводящих ФСА;
- уровня организации и управления работами по ФСА.

Риск неудачи при использовании ФСА (т.е. вероятность неуспеха при оптимизации затрат производственных функций), по мнению зарубежных специалистов, составляет 3-5%, а соотношение затрат и эффект от 1:6 до 1:40.

[4, с.184-188].

Изложенное выше позволяет сделать вывод о том, что, в условиях трансформационной экономики применение функционально-стоимостного анализа для поиска путей оптимизации издержек можно считать перспективным и необходимым методом совершенствования управления затратами. Однако, на данном этапе развития теории управления затратами вопросы применения функционально-стоимостного анализа в туризме требуют дальнейшего изучения.

### **Источники и литература**

1. Справочник по функционально-стоимостному анализу / под ред. М.Г.Карпунина. – М.: Финансы и статистика, 1988.-324 с.
2. Чумаченко Н.Г. Функционально-стоимостной анализ. – К.: Вища школа, 1988. – 223 с.
3. Моисеева Н.К., Карпунин М.Г. Основы теории и практики функционально-стоимостного анализа. – М.: Высшая школа, 1988. – 200 с.
4. Шайтанов В.А. Функционально-стоимостной анализ в условиях перехода к рыночной экономике. – ООО «Лебедь», г.Донецк, 1997. – 175 с.
5. Бланк И.А. Управление прибылью. – «Ника-Центр», «Эльга», Киев, 1998. – 543 с.
6. Голов С.Ф. Управленческий бухгалтерский учет. – К.: Скарби, 1998. – 380 с.