Знание и бизнес, Knowledge and business

Икономика и компютърни науки
Economics and computer science

Научно списание

A scientific journal

бр. 1 / 2017

Volume: 2017, Issue: 1

Издателство „Знание и бизнес“ Варна
Publishing house „Knowledge and business“ Varna

ИКОНОМИКА И КОМПЮТЪРНИ НАУКИ

ECONOMICS AND COMPUTER SCIENCE

Научно списание

A scientific journal

Брой 1 / 2017

Volume: 2017, Issue: 1

брой 1, 2017 г.

Volume: 2017, Issue: 1

ISSN 2367-7791, Varna, Bulgaria

ЦЕНТЪР ЗА ПРОФЕСИОНАЛНО ОБУЧЕНИЕ „ЗНАНИЕ И БИЗНЕС“

Главен редактор: проф. д-р ик. н. Петко Илиев – тел: 0893 492 350

Зам. гл. редактор: доц. д-р Светлозар Стефанов – тел: 0878 362 245

Зам. гл. редактор: доц. д-р Юлиан Василев – тел: 0882 164 711

Научен секретар: доц. д-р Анастасия Кондукторова – тел: 0882 164 846

Предпечат: Юлиан Василев

9000, гр. Варна, бул. „Княз Борис I“ №64

email: eknigibg@gmail.com

CONTENTS

Dear readers, we are pleased to inform you that on the initiative of the Editorial Board of "Knowledge and Business" Ltd., "Knowledge and Business" is a licensed publisher of the scientific journal "Economics and Computer Science.".

Our thesis is that information technologies are used in all areas of human activity. That is why the scientific journal "Economics and Computer Science" is open to publications from various fields of science and practice.

We are confident that the publications in the journal contribute as enrichment of knowledge and to enhance the effectiveness of the use of information technology in business.

Sincerely: Prof. Dr. Sc. Petko Iliev

История и значение на Олимпиадите по счетоводство. Първата олимпиада по Счетоводство, организирана от катедра „Счетоводна отчетност” при Икономически университет – Варна

Пламена НЕДЯЛКОВА[1], **Минчо МИНЕВ**[2]

[1] Икономически университет – Варна
plnedyalkova@ue-varna.bg

[2] Икономически университет – Варна
mincho.dobrev@gmail.com

Резюме. Целта на тази статия е да се представи, от една страна, значението на провеждането на олимпиадите по счетоводство, като един подход, не само за проверка на знанията на обучаващите се лица по счетоводството, но и като възможност за по-плавния преход на учениците между средното и висшето образование.

Ключови думи. ученическа олимпиада; олимпиада по счетоводство за ученици; първа олимпиада по счетоводство в ИУ- Варна

1. Въведение

През годините счетоводството претърпя своето развитие не само като наука и практическа дейност, но така също разшири своя обхват и значение. Бъдещето на счетоводството е насочено към изграждането на специфични знания и умения, без да се утвърждават състоянията на несигурност и безпокойство в обучаващите лица. Постигането на тази сигурност, увереност, решителност и устойчивост по отношение на обучаваните лица по счетоводство, а така също изграждането на трайни знания се осъществява чрез различни подходи, от които, според Michel Chatfield, „с най-съществена роля са под формата на игри и състезания” (Chatfield 1997, p. 97).

Целта на тази статия е да се представи, от една страна, значението на провеждането на олимпиадите, като един подход не само за проверка на знанията на обучаващите се лица по счетоводството, но и като възможност за външно представяне на спортсменски умения и качества на участниците. За да се постигне поставената цел, са формирани следните основни задачи:

1. Да се представи историческото възникване и развитие на Олимпиадите, в т.ч. по счетоводство, като се разкрие тяхната атрактивност и значение.

2. Да се представят данните и резултатите на първата по рода си Олимпиада по счетоводство, организирана от катедра „Счетоводна отчетност” към Икономически университет - Варна.

2. Кратък исторически преглед на олимпиадите и по-конкретно на ученическите олимпиади по счетоводство.

Историческите сведения сочат, че първите Олимпийски игри се провеждат като религиозен фестивал в древна Гърция. По това време Олимпия е бил религиозен и културен център, тъй като именно там Зевс побеждава своя баща - бог Кронос. Според гръцката митология, Кронос е бил син на бог Уран (на небето) и на богинята Гея (на земята). Когато пораснал, Кронос се разбунтувал срещу своите родители и взел властта над Олимп. След време Кронос пожелал от своята майка да му пророкува бъдещото, но Гея все още не му била простила деянията му и в яростта си му отговорила, че каквото е причинил на тях, това ще го сполети и него. Тогава Кронос решил всяко дете, което му се раждало, да го погубва, но тъй като децата били безсмъртни, единственият начин за Кронос е бил като ги поглъща. Така погълнал подред Хестия, Деметра, Хера, Плутон и Посейдон. Когато се родил Зевс, майка му Рея се смилила над него. Увила един камък, дала го на Кронос да го глътне, а Зевс скрила в една пещера на остров Крит, в планината Дикта. Там го пазели куретите – въоръжени великани и когато пеленачето плачело, те удряли с мечовете си по щитовете, за да заглушат гласа му, за да не го чуе Кронос. Нимфите го отгледали и дълго време се грижели за него, докато порасне и закрепне. Когато възмъжал, Зевс се възкачил на Олимп, победил баща си и го прогонил. Взел му трона, принудил го да върне отново на бял свят братята и сестрите му, а камъкът, който Кронос погълнал вместо Зевс, паднал в Делфи и бил почитан като свещен.

В чест на Зевс бил построен голям и величествен храм на Олимп, като в дъното на храма била поставена статуя на Зевс. Приема се, че първата Олимпиада е организирана през 776 г.пр.н.е., като именно по тази дата историкът *Тимей* от *Таормина* въвежда изчислението на времето, тъй като именно Олимпийските игри са се провеждали на всеки четири години през юли или август. В чест на Зевс се сключвало свещено примирие, с което се е гарантирало безопасното придвижване на всички участници и зрители до Олимпия. През 394 пр.н.е римският император Теодосий I забранил Олимпийските игри, а така също и всички езически мероприятия. Едва през 1894 г., гръцкия поет Панайотис Суцос предложил олимпийските игри отново да се възстановят. В Европа също постепенно започва съживяването на тази традиция, като основна заслуга за това има френският барон Пиер дьо Кубертен.

Така постепенно през годините обхватът на Олимпийските игри и състезания се разширява, като към тях се отнасят, освен спортни съревнования и спортни състезания, но така също и предметните учебни (университетски) състезания. Предметните учебни състезания се организират, както на национално ниво, така и на международно ниво. Историческите сведения сочат, че първите предметни учебни олимпиади са били организирани за първи път в Русия. През 1836 г. е била организира първата олимпиада (състезание) по математика в Московския държавен университет в Русия. Олимпиадата е давала възможност на най-изявените студенти да продължат

своето научно развитие в самия университет. Години по-късно, през 1864 г., по инициатива на Н.Д. Браншман, към университета е създадено Московското математическо общество, което е едно от най-старите математически общества в света. В периода от 1946 г. до 1972 г. в Русия са се провеждали общо две олимпиади, а именно едната олимпиада е била за университетите, а втората олимпиада е била насочена към средното образование, т.е. за учениците от VII до X клас и за учениците от XI клас. (Shklarsky, D., Chentzov, N., Yaglom, I., 1962)

Периодът от 1760 г. до 1880 г. е исторически забележим от гледна точка на възхода и настъпващите промени относно начина за провеждане на предметните учебни (университетски) състезания. ***Предметните учебни олимпиади*** винаги ***зависят от процесите на обучение*** и ***от самото качество на обучението***. Поради тази причина, развитието на олимпиадите по счетоводство е в тясна връзка и зависимост от утвърждаването на счетоводството като учебна дисциплина, от изменението на обучителния процес по счетоводство и така също от качеството на обучението. Днес за този исторически период има редица данни за провеждането на множество състезания по математика, физика, химия, литература и др., но не и по счетоводство. Може да се приеме, че това се дължи на обстоятелството, че счетоводството през този период не е било регламентирано и утвърдено като учебна дисциплина, а като практическа (занаятчийска) дейност. Първите сведения относно провеждането на обучение по счетоводство датират още през Ренесанса, но тези обучения са били под формата на предаване на знания и умения от майстор на калфа. По–късно в Германия се откриват първите търговски училища, които дават тласъка в развитието на обучението по счетоводство.

Тази тенденция относно откриването на търговски училища, според *Van Wyhe (1994, p.94),* се пренася и в останалите държава, като от началото на 1800 г. до 1870 г. в САЩ са разкриват редица търговски гимназии. Програмите при традиционните търговски гимназии, по това време са били насочени към подготовка за колеж. Бизнес-обучението се осъществявало само в обособените профилирани търговски гимназии, като е било интензивно и с краткосрочни курсове. Учебната програма е била съставена от дисциплините счетоводство, аритметика и краснопис. Поради тази причина, по това време не са се организирали олимпиади (състезания) по счетоводство. Обучението по счетоводство е било гъвкаво и е било насочено към покриване нуждите на бизнеса за създаване на счетоводители. Може да се приеме, че тази е и причината търговските училища често да са подлагани на критики относно качеството на обучението.

От гледна точка на университетите, обучението по счетоводство се утвърждава едва през първата половина на XIX век, като това е „времето, през което са създадени всички предпоставки за качествено новия етап в развитието на счетоводството, свързан с признаването му като научна област….Университетите разширяват спектъра от преподавани науки.“ (Свраков, 2014, с. 70) За първи път обучение по счетоводство в САЩ се предлага от Пенсилванския университет през 1881 г., след като индустриалецът *Joseph Wharton* е направил дарение от 100 000 $. (Langenderfer, H., 1987, p. 302-331) Той спешно се е нуждаел от качествени счетоводители за своите предприятия, с необходимото образование за водене на търговските книги и правилно представяне на информацията във финансовите отчети.

Създаването на Американската асоциация на експерт–счетоводителите *(American Association of Public Accountants (AAPA))* през 1887 г., дава още по-силен

тласък в утвърждаването на счетоводството като учебна дисциплина. Асоциацията приема, че счетоводството, също както медицината, трябва да следва строго определени правила и закони. През октомври 1893 г. към Асоциацията се създава училище по счетоводство (*New York School of Accounts*), като в него могат да се обучават само лица, които преди това са завършили университет или колеж. (Slocum, E., & Roberts, A., 1980, p.63-70) През м. юни 1894 г., училището е закрито. Една от основните причини за това е, че са липсвали кандидати, които да покрият първоначалните изисквания за кандидатстване. Все още колежанското и университетското образование по счетоводство е било в процес на утвърждаване, а така също ниските работнически заплати не са позволявали на мнозина да заделят допълнителни средства за обучение. Въпреки, че училището е било закрито, тези усилия не са били напразни, тъй като през 1896 г. е приет първият закон за дипломираните експерт – счетоводители.

Финансовата криза през 1929 г. в САЩ оставя своя траен отпечатък не само върху бизнеса, но има отзвук и върху обучението по счетоводство. Кризата предпоставка за създаването на Американската комисия по ценните книжа и борсите (*Securities and Exchange Commission (SEC)),* която изиска всички финансови отчети на дружествата, които се котират на фондовата борса, да са създадени на основата на общоприетите счетоводни принципи (GAAP). Това поставя пред нови предизвикателства обучението по счетоводство, а така също дава и нова насока за неговото развитие.

През 1929 г. само в САЩ са се обучавали около 56 000 студенти по счетоводство, значително по-малко от сегашния брой студенти. От тях едва 10% са се реализирали като специалисти по специалността. За да привлекат повече и по-добри възпитаници към професията, Американският институт на счетоводителите (по-късно, преименован на Американски институт на дипломираните експерт–счетоводители (AICPA)) създава Бюро за назначение (*Bureau for Placements)*, което да насочва завършващите за професионална реализация. Институтът поддържа през този период тясно сътрудничество с над 136 учебни заведения. Институтът финансира част от учебните мероприятия в университетите, също така предоставя и стипендии за отличилите се студенти по счетоводство. Ежегодно за периода от 1931 г. до 1941 г., AICPA е организирвал различни счетоводни състезания и събития съвместно с университетите. Интересен факт е, че във връзка със 125–та годишна от създаването на Института (AICPA), обхващащ периода от 1887 до 2012 г., са отличени 125 видни счетоводители, одитори, преподаватели, регулаторни лица, които имат съществени заслуги в развитието на Института. Сред тях са *Arthur Andersen, George Anderson, Thomas Coleman Andrews, Robert Anthony, Marshall Armstrong* и др. *(Tyslac, K., 2012, p. 32)*

По време на Първата световна война (от 1914 г. до 1918 г.), а така също и по време на Втората световна война (от 1939 г. до 1945 г.), са били отменени редица обществени прояви и събития. През този период липсва информация за провеждането на предметни състезания (олимпиади) в училищата, в т.ч. и в университетите, в редица държави като Франция, Великобритания, Австрия и др. В Германия, под диктатурата на Адолф Хитлер, през 1936 г. Берлин е домакин на летните олимпийски игри. Обучителният процес в Германия по времето на Втората световна война не спира, напротив, този процес се засилва с постепенното внедряване и утвърждаване на

дуалното обучение многобройни са били вечерните курсове за конкретни професии, за които е била необходима работна ръка. Може да се приеме, че неслучайно много изследователи и видни журналисти приемат Хитлер като образователен реформатор за периода от 1934 г. до 1945 г. (Nagel, A., 2012, p. 122). Училищата са се преструктурирали според вижданията на националсоциализма, като в тях е можело да се обучават само ученици с германско гражданство. През този период се създават кадет училищата. Образователната система е разделена на четири години общо начално училище, с две допълнителни възможности или за три години професионално обучение, или гимназиално с две години професионално обучение, или с възможност само за средно образование. В средните държавни училища са се подготвяли ученици, които след приключване на обучението си е можело да работят единствено като работници за германската промишленост. Обучението по счетоводство се осъществявало по време на професионалното обучение, ако ученикът предварително е заявил това. Състезанията по счетоводство са се организирали в самите професионални училища, като често към тях са се отнасяли и съревнованията по машинопис и стенография. Също така са се провеждали и регионални състезания. Победителите се награждавали с грамоти, а така също, ако са последен курс на обучението си, им се предоставял и препоръка за започване на работа.

От историческата гледна точка в България отново, както и в останалите страни, възникването и развитието на предметните олимпиади по счетоводство зависи от утвърждаването на счетоводството като предметна дисциплина. Основната заслуга за утвърждаването на счетоводството в България имат Дубровнишката и Цариградската школа през XIX век. С указ от 5 юни 1885 г., се утвърждава търговската гимназия в Свищов под наименованието „Димитър Х. Василев“, на името на нейния основател и дарител Димитър Хадживасилев. Обучението по счетоводство в България започва именно от тук, но постепенно взема превес и се разкриват редица други училища в страната, като например Варненската търговска гимназия (основана през 1904 г.), Бургаската търговска гимназия (основана през 1905 г.), Старопрестолна гимназия пи икономика, гр. Велико Търново (основа през 1919 г.), Професионалната гимназия по икономика гр. Шумен (основана през 1949 г.), Професионална гимназия по икономика „Робер Шуман“ гр. Разград (основана през 1966 г.) и др.

През годините броят на обучаващите се ученици по счетоводство значително нараства. Има данни, че през 1953 г. в България са се обучавали по счетоводство над 4 500 ученика, като се има предвид, че само в Старопрестолната гимназия по икономика гр. Велико Търново за периода от 1950 г. до 1951 г., учениците са били 996, разпределени в 22 паралелки. Учебните занятия се водят на две смени, а през 1950 година училището се обявява за техникум с директор Никола Тонков. Постепенно в самите училища (търговски гимназии) се създават редица извънкласни занимания под формата на кръжоци по литература, физическо възпитание, счетоводство, стенография и др. Има данни, че първите държавни зрелостни изпити по счетоводство, се провеждат през учебната 1963/1964 г. за учениците, които са се обучавали в специалност Счетоводство. През учебната 1974/1975 година, от историческите сведения и факти, предоставени от действащите по това време търговски гимназии, се установя, че още броят на извънкласните събития и мероприятия значително се увеличава под различни форми, а именно конкурси, състезания, рецитали, викторини, олимпиади, вечер на предметите, двубои и др. През 1973 г., се организира

международно състезание по машинопис в гр. Шумен, като учениците от Шумен печелят златен медал. През учебната 1983/1984 г. Старопрестолната гимназия по икономика гр. Велико Търново разработва богата „спортно–туристическа и културно–образователна дейност: състезания по машинопис и стенография, политикономия, икономика с ВНВУ „В. Левски“. Организират се изложби–конкурси за аранжировка на цветя, за изработка на мартеници и картички.“ През учебната 1998/1999 г. ученици от Старопрестолната гимназия по икономика – гр. Велико Търново, са участвали в републиканско състезания по счетоводство, организирано от Съюза на дипломираните–експерт счетоводители и сп. Счетоводство+. През учебната 1999/2000 г. е проведен национален конкурс по счетоводство, организиран от сп. „Счетоводство+“ Фондация „Образование, наука и изкуство“ и Института на дипломираните експерт–счетоводители. По сведения на Старопрестолната гимназия по икономика – гр. Велико Търново, учениците Ивелина Христова от IV ^{Г} курс заема II място, а Росен Мечков от същия курс заема VIII място. Отборът се готви от г-жа Кр. Христова и г-жа Св. Йорданова. През същата учебна година в гр. Кюстендил е проведена и национална олимпиада, организирана от Министерство на образованието и науката (МОН). От същото училище Красимира Димитрова и Тодор Йовчев заемат IV-то място.

През учебната 2000/2001 г. е организирано национално състезание по счетоводство, в което Красимира Димитрова, ученичка от V ^{В} курс, показва високо ниво на подготовка по счетоводство, подготвена от г-жа Кр. Христова и г-жа Св. Йорданова от Старопрестолната гимназия по икономика – гр. Велико Търново.

В периода 23–25.XI.2001 г. се провежда заключителният етап от III Национален конкурс по счетоводство, организиран от редакцията на сп. „Счетоводство+, данъци и социални отношения“, Института на дипломираните експерт счетоводители и ЮНЕСКО. Галина Стефанова от VI ^{Г} курс от Старопрестолната гимназия по икономика – гр. Велико Търново, заема III място в крайното класиране, както и Таня Камберова от VI ^{Д} курс–IV място, Цанко Стефанов от VI ^{Д} курс–XIII място. Наградите са връчени лично от проф.д-р.ик.н. Стоян Дурин.

От 1 до 3 ноември 2002 г. е проведен IV Национален конкурс по счетоводство в гр. София. В него се включват учениците Цанко Стефанов, Галина Стефанова и Елеонора Копаранова. Ученикът „Цанко Стефанов е със 100% верни отговори, което е прецедент в историята на конкурса, заема I-во място, а наградата е 5-дневна екскурзия, съчетана със семинар.“

През учебната 2003/2004 г. е проведен V юбилеен конкурс по счетоводство за средношколци. Ученици, подготвени от г-жа Кр. Христова и г-жа Св. Йорданова, заемат съответно I място – Николай Ненков, който дава 100% верни отговори на теста по счетоводство и II място - Диляна Попова от Старопрестолната гимназия по икономика – гр. Велико Търново.

По данни на Министерство на образованието и науката, през 2013 г. е проведено Национално състезание по счетоводство. В състезанието, под формата на компютърен тест от сферата на счетоводство на предприятието, са взели участие класиралите се 20 ученици от XI клас от професионални гимназии по икономика след проведен съгласно регламента училищен кръг в 52 професионални гимназии от 26 области в страната. Успешните участниците са класирани, както следва:

I-во място

Ивалина Веселинова Илиева – ФСГ „Васил Левски”, гр. Добрич, с учител Снежана Иванова

II-ро място

Габриела Димитрова Зарзалиева - ПГЛПИ ”Атанас Буров”, гр. Горна Оряховица, с учител Димитър Начев

III-то място

Биляна Георгиева Господинова – ТГ ”Княз Симеон Търновски”, гр. Стара Загора, с учител Йорданка Комитова.

За съревнованието е определена *комисия* в състав:

Юлиана Сотирова – ВТГ ”Г.С.Раковски”, Варна

Димитър Начев – ПГЛПИ ”Атанас Буров”, Горна Оряховица

Юлиан Иванов – ПГЛПИ ”Атанас Буров”, Горна Оряховица

Елена Тенева – НТГ, Пловдив

Емилия Пейчева – ФСГ ”Атанас Буров”, Хасково

През учебната *2013/2014* учебна година е проведено Националното състезание по счетоводство, като класираните ученици с успеваемост над 75 точки, според данни на МОН е както следва:

1. Марина Маринова Спасова - ПГИМ, гр. Пазарджик -96 т.
2. София Ангелова Иванова-ПГЗ“Тодор Рачински“, гр. Генерал Тошево- 92 т.
3. Поля Тодорова Русева -ДФСГ“Интелект“, гр. Плевен - 91 т.
4. Диана Красимирова Безинска -ПГИ“Иван Илиев“, гр. Благоевград -91 т.
5. Яница Павлова Гугушева -ПГЛПИ“Атанас Буров“, гр. Горна Оряховица -90 т.
6. Мариела Веселинова Димитрова -ПГИ, гр. Шумен - 90 т.
7. Кристина Миткова Колева - ПГИ“Рачо Стоянов“, гр. Дряново - 89 т.
8. Василена Георгиева Мечкарова- НПГ“Димитър Талев“, гр. Гоце Делчев -87 т.
9. Алпай Раим Рамадан - ФСГ“Васил Левски“, гр. Добрич - 87 т.
10. Соня Неделчева Цветкова - НТГ, гр. Пловдив - 87 т.
11. Бисерка Даниелова Лицанова - ПГЗ“Стефан Цанов“, гр. Кнежа - 87 т.
12. Памела Росенова Петрова - ПГИУ“Елиас Канети“, гр. Русе - 83 т.
13. Десислава Даниелова Христова- ПГИ“Георги С. Раковски“, гр. Ямбол - 83 т.
14. Виктория Игорова Дикалова - НФСГ, гр. София - 83 т
15. Михаела Стоилова Колева - ПГССИ“Христо Ботев“, гр. Свиленград - 83 т.
16. Елица Атанасова Христова - ПГИ“Иван Богоров“, гр. Варна - 82 т.
17. Мишел Христова Гетова - НТБГ, гр. София - 82 т.
18. Теодора Иванова Кючукова - ТГ“Княз Симеон Търновски“, гр. Стара Загора - 81 т.
19. Диляна Георгиева Добрева - ТГ, гр. Бургас - 79 т
20. Елиза Юзджан Юсеин - ПГИ“Алеко Константинов“, гр. Кърджали - 79 т
21. Цветомир Цветанов Нинков - ПГ“Проф. д-р Асен Златаров“, гр. Видин -77 т.
22. Юсуф Ферад Насуф -ФСГ“Атанас Буров“, гр. Хасково- 76 т.
23. Яница Георгиева Николова -ПГТ, гр. Разлог -75 т.
24. Силвана Димчева Петрова -ВТГ“Г. Ст. Раковски“, гр. Варна -75 т.

От всичко изложено до тук може да се приеме, че през последните години все повече под различен формат нарастват състезанията и мероприятията по счетоводство за средношколци. Представянето на знания, умения и иновативност под формата на състезание, има своето значение не само за самите участници, но така също дава

възможност за популяризиране и на самата счетоводна професия. Много от съревнованията в днешно време се провеждат под патронажа на различни неправителствени организации, частни сдружения и предприятия. Може да се приеме, че значителна част от тях, по този начин си избират и бъдещите специалисти, които да работят за съответната организация.

3. Информация за участниците и регламента в първата по рода си ученическа олимпиада по счетоводство в ИУ-Варна

В провелата се на 29.10.2016 г. олимпиада, вземат участие сто тридесет и трима ученици от XI и XII клас, обучаващи се в следните гимназии: Финансово–стопанска гимназия "Васил Левски" - гр. Добрич, Професионална гимназия по икономика - гр. Шумен, Варненска търговска гимназия "Георги Стойков Раковски", Професионална търговска гимназия - гр. Бургас, Търговска гимназия "Княз Симеон Търновски" - гр. Стара Загора, Старопрестолна професионална гимназия по икономика гр. Велико Търново, ПГИ "Проф. д-р Димитър Табаков" - гр. Сливен, Професионална гимназия по стопанско управление, администрация и услуги "Атанас Буров" - гр. Силистра, Професионална гимназия по икономика - гр. Разград, Професионална гимназия по икономика "Д-р Иван Богоров", Професионална гимназия по икономическа информатика "Джон Атанасов" - гр. Търговище.

Въпросите, на които трябва да отговарят участниците, са съобразени с учебния материал, изучаван в гимназиите. Разработени са два варианта. Вариант едно е предназначен за учениците от XI клас и за тези, които се обучават в специалност различна от „Оперативно счетоводство”. Той съдържа въпроси, попадащи в предметната област на дисциплината „Теория на счетоводството” (Въведение в счетоводството). Вторият вариант е предназначен за всички ученици от XII клас, които се обучават в специалност „Оперативно счетоводство”. В него са поместени въпроси, както от обхвата на „Теория на счетоводството” така и такива, присъщи на дисциплината „Счетоводство на предприятието” (Финансово счетоводство).

И двата варианта съдържат по двадесет и четири въпроса. Два от тях са отворени, а останалите двадесет и два са от затворен тип (тестови въпроси), предлагащи избор на един верен отговор от четири предложени.

Времето, предвидено за работа по въпросите, е час и половина.

За да бъдат отличени за участието си в олимпиадата, учениците трябва да постигнат над седемдесет и пет процента успеваемост при отговорите на въпросите.

4. Анализ на резултатите

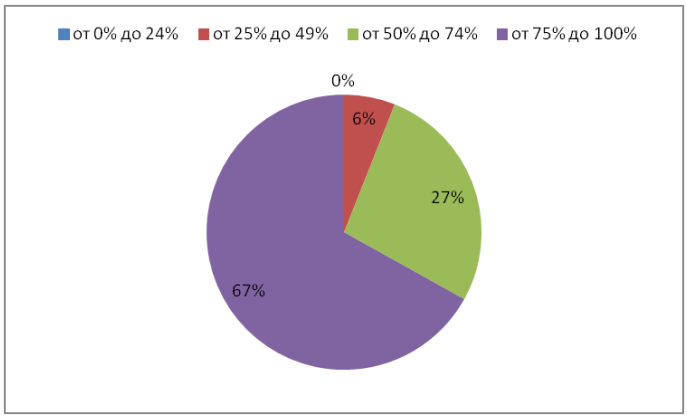
При анализа на резултатите ще бъде приложен дедуктивният подход. Ще започнем с общ анализ на постигнатата успеваемост, след което ще подложим резултатите на по–детайлен анализ по различни критерии.

На първо място, следва да се отбележи, че отличените участници (постигнали над 75 % успеваемост) са осемдесет и девет на брой, като представляват 66,92 % от явилите се участници. Считаме, че това е един доста висок дял, който говори за

добрата база, която дават профилираните икономически гимназии на своите ученици. Добро впечатление прави и фактът, че сред отличените участници има 26 ученика (19,55 % от явилите се), които са постигнали сто процентова успеваемост при отговарянето на въпросите.

Средната успеваемост, постигната от участниците, е също много висока, а именно 79,11 %. Това идва да покаже, че явилите се на олимпиадата ученици разполагат със сериозен потенциал за развитие и обогатяване на знанията си в сферата на счетоводството.

Интересна база за анализ е разделянето на участниците според постигнатата успеваемост в четири групи, а именно: от 0% до 24%; от 25% до 49%; от 50% до 74% и от 75% до 100%. Резултатите при това групиране могат да се представят графично по следният начин (фиг.1):



Фиг.1 Разпределение на участниците, според постигнатата успеваемост в проценти

Фиг.1 илюстрира по доста красноречив начин, че по-голямата част от участниците са се справили повече от добре със зададените въпроси. Само шест процента (8 участника) не са успели да покрият 50% успеваемост при решаване на тестовете. Двадесет и седем процента (36 участника) са постигнали успеваемост между 50% и 74%, което означава, че са се справили задоволително, но не достатъчно, за да се наредят сред отличените, а делът на отличените участници е малко над 2/3 от общо явилите се.

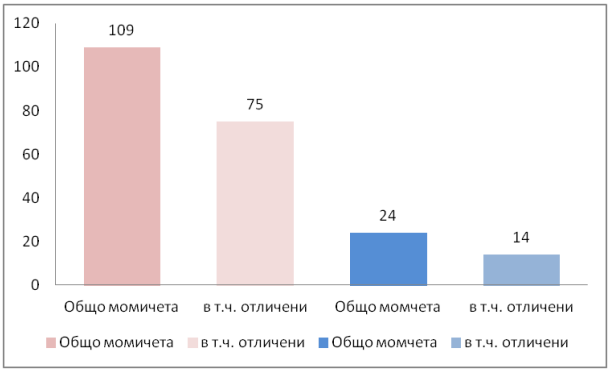
Следва да се посочи, че всички представени на олимпиадата икономически гимназии имат свои участници сред отличените. Това е още един добър атестат за подготовката, която тези профилирани училища дават на своите възпитаници.

Преобладаващата част от участниците се явиха на първият вариант на теста. Този вариант решаваха седемдесет и осем участника или 58,65%. Средната успеваемост на участниците при решаването на този вариант е 76%. Общо петдесет участника (64,10% от решавалите Първи вариант) са постигнали успеваемост над 75 %, нареждаща ги сред отличените участници в олимпиадата.

Малко по-малко участници трябваше да се справят с Втория вариант на теста. Този вариант решаваха петдесет и пет участника или 41,35%. Средната успеваемост на участниците при решаването на този вариант е 83%, което е със 7% повече, в

сравнение с тази, постигната от решавалите първи вариант. Общо тридесет и девет (70,91% от решавалите Втори вариант) са постигнали успеваемост над 75 %, нареждаща ги сред отличените участници в олимпиадата.

Друг интересен анализ на резултатите и успеваемостта би могъл да бъде направен на база полът на участниците. Изходните данни за анализа могат да се представят графично, както следва (фиг.2):



Фиг. 2 Информация за броя на явилите се участници по пол и брой на отличените участници от всеки пол.

От диаграмата на фиг. 2, ясно се вижда значително по-големият интерес към олимпиадата от страна на момичетата - 81,95% от общо явилите се участници. Интересно е да отбележим, че при момичетата се наблюдава и по-висок относителен дял на отличените участници, спрямо този при момчетата. Седемдесет и петте отличнички от олимпиадата представляват 68,81% от общо явилите се момичета. За сравнение, четиринадесетте отличени момчета представляват 58,33% от участвалите момчета. В допълнение тук може да се посочи, че момичетата са постигнали и по–висока средна успеваемост при справянето си с въпросите. Средната успеваемост при момичетата е 80%, докато при момчетата тя е 76%. От направения анализ би могло да се обобщи, че момичетата са проявили по–голям интерес към олимпиадата от момчетата, положили са по–големи усилия при подготовката си за нея, което резултира в тяхното по–добро представяне, в сравнение с момчетата.

Наблюдава се сравнително равномерно разпределение на участниците по критерия клас, в който се обучават. Според регламента, до участие се допускат ученици от единадесети и дванадесети клас. Седемдесет и трима ученика, или 54,88 %, от участниците от единадесети, а шестдесет или 45,12%, от дванадесети клас. Наблюдаваният лек превес на участниците от единадесети клас може да се определи като положително явление. Той показва, че тези ученици гледат сериозно на своето обучение и са отправили поглед към предстоящото му продължаване в по-горната образователна степен. Наред с това следва да се отбележи, че голяма част от зрелостниците имат ангажименти, свързани с тяхното завършване и/или следва да се подготвят за държавни зрелостни изпити или кандидатстудентски изпити в избраните от тях университети.

Средният успех, постигнат от единадесетокласниците, е 78% успеваемост. За сравнение, дванадесетокласниците са постигнали средно 80% успеваемост при решаването на тестовете. Отличените единадесетокласници са четиридесет и шест, което се равнява на 63,01% от общият им брой. Зрелостниците, които са постигнали над 75% успеваемост, са четиридесет, което се равнява на 66,67% от общия им брой.

Важен от познавателна гледна точка би бил и един анализ на база специалностите, в които се обучават участниците в олимпиадата. Изходните данни за един такъв анализ могат да се представят таблично по следният начин (табл.1):

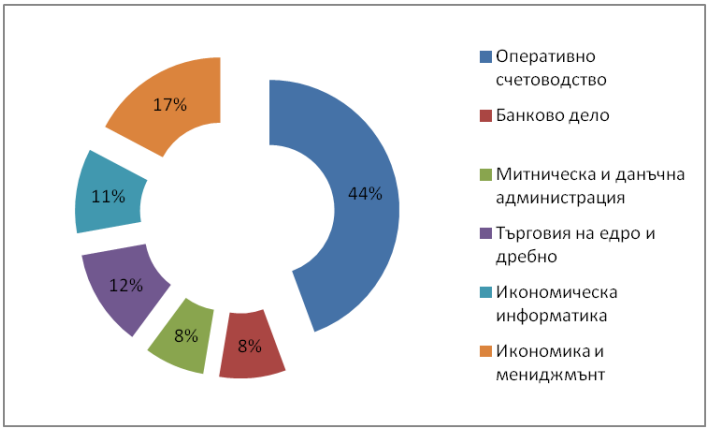
Таблица 1

Данни за участието и представянето на участниците от различните специалности

Специалност	Брой участници	Дял от общия брой участници	Средна успеваемост в проценти	Брой отличени	Дял на отличените от специалността
Оперативно счетоводство	59	44.36%	83	44	74.58%
Банково дело	11	8.27%	73	5	45.45%
Митническа и данъчна администрация	10	7.52%	78	7	70.00%
Търговия на едро и дребно	16	12.03%	75	10	62.50%
Икономическа информатика	14	10.53%	72	8	57.14%
Икономика и мениджмънт	23	17.29%	80	15	65.22%

Данните в Таблица 1 дават основа за редица анализи и за извеждането на някои интересни изводи

На първо място, може да се разгледа процентното разпределение на участниците от различните специалности спрямо общия брой участници. Същото може да се онагледи по следният начин (фиг.3):



Фиг. 3. Разпределение на участниците по специалности

Данните във *Таблица 1* и *Фигура 3* показват, че близо половината от участниците в олимпиадата са от специалност „Оперативно счетоводство”. Това до голяма степен е закономерно и говори за желанието на учениците, обучаващи се в тази специалност, от една страна, да потвърдят интереса си към материята и, от друга страна, да проверят нивото на знанията си в сферата на счетоводството, подготвяйки се да преминат към изучаването му в следващата образователна степен.

Като положителен може да се окачествти и проявеният интерес към олимпиадата от страна на ученици, обучаващи се в специалности, различни от „Оперативно счетоводство”. Сред тях най-голям дял (17% от общия брой) заемат учениците в специалност „Икономическа информатика”. Участниците от останалите специалности са със съизмерими дялове към общия брой участници, близки до 10%. Този разностранен интерес към олимпиадата говори, че учениците и техните учители са подходили изключително сериозно към счетоводните дисциплини. Успели са да открият практико-приложното значение на счетоводството, както и безспорните ползи от неговото познаване за всеки икономист. Това навярно е провокирало учениците да задълбочат знанията и уменията си в тази сфера.

Средният успех за участниците от всяка специалност е над 70%, което е много добър атестат. Закономерно по този показател на първо място се нареждат учениците от специалност „Оперативно счетоводство” със средна постигната успеваемост от 83%. След тях остават учениците от специалност „Икономика и мениджмънт” (80%) и тези от специалност „Митническа и данъчна администрация” (78%).

Интересни са и данните за дела на отличените участници от всяка специалност спрямо общия брой участници от специалността. По този показател отново на първо място са участниците от специалност „Оперативно счетоводство” като при тях делът на отличените участници е 74,58%. Веднага след тях се нареждат представителите на специалност „Митническа и данъчна администрация” със 70 % дял на отличените участници. На трето място по този критерий са учениците от специалност „Икономика и мениджмънт”. При тях делът на отличените е 65,22%.

Въз основа на изложеното до тук, може да се твърди, че представянето на участниците в първата олимпиада по счетоводство за ученици, организирана от катедра „Счетоводна отчетност” при Икономически университет – Варна, бе повече от задоволително. Големият интерес към мероприятието от страна на учениците (133 участника), високият среден успех (79,11%) и високият дял на отличените участници (66,92%) са все факти, подкрепящи това твърдение.

5. Заключение

Като се има предвид всичко изложено до тук в разработката, можем да направим следните обобщения, изводи и препоръки:

- Безспорна е необходимостта от заздравяване на връзките между средните училища и висшите учебни заведения в България.
- Мероприятия като провелата се олимпиада по счетоводство за ученици са пример за добра практика в посока изграждане на един по-плавен преход между средното и висшето образование.
- Би могла да се даде много добра оценка на общото представяне на участниците в първата олимпиада по счетоводство за ученици,

организирана от катедра „Счетоводна отчетност” при Икономически университет – Варна.

- Би могла да се направи препоръка към организаторите на олимпиадата, същата да се превърне в ежегодно повтарящо се събитие, което да привлича все повече участници.

В заключени може да се обобщи, че полза от организирането и провеждането на подобни състезания имат едновременно университетите, средните училища, учениците, учителите, а в по-дългосрочен план и обществото ни като цяло.

Литература:

Свраков, А. 2014. Размилси за счетоводството в минало и в настояще време. *ИК Труд и право,* (4)

Chatfield, M. 1977. A history of accounting thought. *RE Krieger Publishing Compan.* (1)

D. O. Shklarsky, N. N. Chentzov, I. M. Yaglom. 1962 and 1993 "The USSR Olympiad Problem Book: Selected Problems and Theorems of Elementary Mathematics", translated from Russian (2)

Langenderfer, H. 1987. Accounting Education's History- A 100-Year Search for Identity. *Journal Of Accountancy, № 163* (5)

Nagel, A. 2012. Hitlers Bildungsreformer: Das Reichsministerium für Wissenschaft, Erziehung und Volksbildung 1934-1945. *Berlin, Fischer Taschenbuch*. (8)

Slocum, E., & Roberts, A. 1980. The New York School Accounting- A Beginning. *Accounting Historians Journal*. (6)

Tyslac, K. 2012. 125 people of impact in accounting. *Journal of Accountancy*. (7)

Van Wyhe, G. 1994. The Struggle for Status. *New York: Garland Publishing*. (3)

Училищен летопис, Старопрестолна гимназия по икономика, Техникум по икономика, Търговска гимназия – 90 години, http://www.slideshare.net/drdrago/3-091128110504phpapp01 (9)

Резултати от национални състезания - http://www.mon.bg/?go=page&pageId=16&subpageId=169 (10)

History and meaning of the Accounting Olympics. First Accounting Olympics held by the Accounting department of the University of Economics - Varna

Plamena NEDYALKOVA[1], **Mincho MINEV**[2]

[1] University of economics - Varna
plnedyalkova@ue-varna.bg

[2] University of economics - Varna
mincho.dobrev@gmail.com

Abstract. The main purpose of this paper is to show the significance of the accounting Olympics for high school students. They can be use not only to test the level in which the students have mastered the accounting knowledge but as well to ensure they’re much more smooth transition from the high school to the university.

Key words. High school students Olympic; Accounting Olympics for students; First Olympic in accounting in the University of economics - Varna

ПОЛЗИТЕ ПРИ АНАЛИЗ НА РЕНТАБИЛНОСТТА ПО КЛИЕНТИ В ХОТЕЛИЕРСТВОТО

Драган ГЕОРГИЕВ[1]

[1] Икономически университет - Варна
dragan.georgiev@ue-varna.bg

Резюме: В статията се разкриват ползите от прилагането на анализа на рентабилността по клиенти в контекста на спецификите на хотелиерския продукт и състоянието на управленското счетоводство в хотелите. На тази основа е аргументирана необходимостта управленското счетоводство и информационните системи в хотелите да бъдат приоритетно адаптирани и развивани в съответствие с целите и методическия инструментариум на анализа на рентабилността по клиенти, като същевременно запазят функцията си по набиране на информация за оперативните приходи и разходи по центрове на отговорност. Във връзка с това е предложен модел за провеждане на анализ на рентабилността по клиенти на база АВС-метод, като с помощта на пример са изяснени методическите аспекти и ползите от прилагането на подхода. Последните се състоят в осигуряването на информация за целите на вземане на редица мениджърски решения, свързани с управлението на разходи, продуктовия микс, ценообразуването, за оценка на представянето и въвеждането на различни маркетингови инициативи.

Ключови думи: анализ на рентабилността по клиенти, анализ на рентабилността по услуги, управление на приходите, АВС метод, специфики на хотелиерския продукт

1. Въведение

Изследване (Georgiev 2014) на инструментариума на управленското счетоводство на висококатегорийните хотели[1] в България, проведено през 2014 г., разкрива, че един от най-широко прилаганите и най-високо оценените като информационна полезност подходи, е анализът на рентабилността, в това число по дейности (относителен дял 73,9%; полезност 4,3 от 5) и по видове клиенти (относителен дял 21,7%; полезност 4,2 от 5). Проучването разкрива и тенденцията за увеличаване на дела на предприятията, прилагащи посочения инструмент и по двете направления. Впечатление прави, че прилагането на анализа на рентабилността по дейности (звена) е близо три пъти по-разпространен като подход в управленското счетоводство на хотелите, от този по видове клиенти. В същото време редица автори посочват, че за хотелиерския сектор особено значими са маркетинговите решения,

[1] 24 предприятия, които притежават и/или експлоатират общо 86 хотела (или 15,13% от легловата база на всички висококатегорийни хотели в страната)

които се базират предимно на информация, ориентирана към пазарните сегменти. Тя разкрива потребителското търсене и възможностите за генерирането на полезност за клиентите, като прави анализът на рентабилността им изключително подходящ инструмент за хотелите, работещи на висококонкурентни пазари. В същото време, за неговото прилагане е необходим адекватен подход за анализ и адаптиране на управленската информационна система, в това число и счетоводната информационна подсистема, за да се набавя релевантна информация за анализа, насока, в която повечето хотели изостават.

Целта на тази статия е да разкрие значимостта и аспектите на приложение на анализа на рентабилността по клиенти (CP Analysis – Customer Profitability Analysis) в контекста на спецификите на хотелиерския продукт и състоянието на управленското счетоводство в хотелите на този етап. За постигането на целта се решават следните задачи:

- очертава се полезността на CP-анализа и предимствата му спрямо анализа на рентабилността по оперативни звена;
- представят се съществуващите тенденции при прилагане на анализа на рентабилността в практиката и обстоятелствата, които налагат провеждането му по пазарните сегменти;
- предлага се методически инструментариум за провеждане на CP-анализ, като се изясняват неговите аспекти на приложение и ползите от тях.

2. Роля на CP-анализа по пазарни сегменти в контекста на управленското счетоводство в предприятията от хотелиерския сектор

Първоначално развитието на управленското счетоводство е било свързано с необходимостта от генериране на информация за вземане на управленски решения, предимно в предприятията от производствената сфера (H. Thomas Johnson & Kaplan 1987). Подходите са били насочени основно към постигане на ефективен производствен процес и прецизно калкулиране на себестойността на произвежданите продукти. Ето защо, повечето предприятия, в това число и в хотелиерството, разработват и извършват анализи предимно по разходни центрове и по продукти, посредством които определят тяхната ефективност и рентабилност. В подкрепа на тези твърдения може да се посочи и концептуалната рамка на последната редакция на утвърдилия се и използван масово в световната счетоводна практиката на разглежданите предприятия счетоводен модел USALI (Uniform System of Accounts for the Lodging Industry). От самото му създаване, той се придържа към един от основополагащите си принципи, а именно - детайлизация на приходите и разходите по центрове на отговорност (Georgiev 2016). Следователно, по-голямата част от предприятията от хотелиерския сектор имат счетоводни информационни системи и инструментариум на управленското счетоводство, ориентирани предимно към анализа на ***рентабилността на оказваните услуги и центровете на отговорност,*** без да се осигурява информация за разходите, свързани с обслужването на определени сегменти от гости и определяне на тяхната рентабилност.

Предвид спецификите (Георгиев 2015) на търсене и предлагане на хотелиерски продукт, логично възниква въпросът дали анализът на рентабилността по услуги, към който е ориентирано управленското счетоводство в хотелите, носи полезна и достоверна информация за вземане на решения и дали преориентацията му към пазарните сегменти е обоснована.

От икономическа гледна точка, за повечето продукти може да се разграничи индивидуално ниво на търсене от страна на купувачите, дори и потреблението му да предполага комбинирането му с други продукти. Освен това, клиентите имат способността да осъществяват желана комбинация от продукти по различно време и място от тези на закупуването им. От тази гледна точка, те са способни да формират специфично независимо търсене на продуктите, като по този начин дават оценка за цената и стойността на всеки продукт поотделно. В този случай, предприятията могат да изследват рентабилността на всеки индивидуален продукт и съобразно нея да вземат независими за отделните продукти маркетингови решения (Harris & Mongiello 2006).

В някои индустрии като хотелиерството, оказването и потреблението на услуги не могат да бъдат разграничени, при реализирането им като многокомпонентни продажби. Общата полезност, която се оценява от клиентите, се реализира като комбинация от услуги, които се предоставят заедно и е невъзможно да се разграничи индивидуалното търсене за всяка поотделно. Проблемът произтича от някои от спецификите на търсене и предлагане на хотелиерския продукт, а именно, че включените в него услуги се ***предоставят заедно, на едно и също място, в едно и също време и от един източник***. Следователно, между отделните услуги се наблюдава взаимовръзка на допълване и съвкупно реализиране.

Друг специфичен момент е включването на „безплатни услуги“ в комплексния хотелиерски продукт. Клиентите ги считат за неразделна част от него. Подобни услуги се използват като допълнителен фактор за привличане на клиенти. Той оказва влияние върху потребителската оценка относно полезността и на останалите платими услуги, включени в общия пакет, а от тук и върху възприемането на цената на пакетната и/или основната услуга, с която безплатните услуги са свързани (Harris & Mongiello 2006). При положение, че не може да се определи ниво на независимо потребителско търсене за отделните безплатни услуги, няма как да се определи и възприетата от клиентите полезност, както и да се извърши анализ на рентабилността на посочените услуги. И тъй като безплатните услуги се оказват винаги в съчетание с една или повече платими услуги, се оказва, че при анализ на рентабилността на платените услуги, цените им отразяват, както тяхната стойност за клиентите, така и на включените в хотелиерския продукт безплатни услуги.

Всичко това означава, че при отчитане и анализ на приходите от продажби на пакетни услуги съществува силна взаимовръзка между стойностите на отделните услуги от гледна точка на потребителите и следва да се разглеждат като общ приход. В противен случай, всеки опит за разпределение на приходите между отделните услуги ще бъде в противоречие с подхода на съвкупните покупки на клиентите, поради същността на процеса на осъществяването им в хотелиерството. Освен това, при отчитане и анализ на разходите, се установяват свързани разходи, възникнали в процеса на предоставяне на услугите, при който няколко независими като

потребителско търсене услуги се реализират в единен процес с общи ресурси, като няма възможност логически да се разграничи приносът на ресурсите за всеки продукт.

Като се има предвид посоченото по-горе, може да се обобщи, че анализът на рентабилността, насочен към приноса на отделните звена на хотелите в общия финансов резултат, може да се използва предимно за оценка на представянето на управленския екип (Harris & Mongiello 2006), но не и за рентабилността на оказваните услуги и нейното управление. Оказва се, че основната цел на маркетинговата политика и политиката по оказване на услуги следва да са насочени не към реализиране на рентабилни продукти и услуги, а към привличането на клиенти, които закупуват продукти и услуги в рентабилен микс. Във връзка с това, Krakhmal очертава основните ползи от прилагането на метода CP-анализа в хотелиерството, които касаят различни аспекти на мениджмънта – управление на разходите, управление на приходите, стратегическо управление (Krakhmal 2007):

- разкрива възможности за целево управление на разходите и разработване на инициативи за оптимизиране на печалбата;

- осигурява база от данни за вземане на по-добре информирани решения за дейността на хотела, като например, решения, свързани с ценообразуването, процеса на предоставяне на услуги, определяне на отстъпки за клиентите и др. Анализът разкрива, например, че е възможно големите групи потребители да се окажат нерентабилни и прилагането на обичайната практика за даване отстъпки на база обема на продажбите да бъде нецелесъобразна;

- анализът дава възможности за сегментиране и разработване на целеви стратегии за приходния и разходния профил на хотела. Някои предприятия сегментират клиентите си въз основа на техния принос при формиране на общия финансов резултат (Zeithaml et al. 2001). Storbacka (1997) предлага двуаспектно сегментиране на база на рентабилността и обемите на покупки на клиентите. Krakhmal счита, че е целесъобразното клиентите да се разграничават също така на текущи и потенциални, за да се прецени кои рентабилни сегменти да се развиват;

- много от хотелите използват различни измерители за оценка на представянето, при анализ извършваните операции в процеса на обслужване. Тези, които предлага CP-анализът, могат да бъдат изключително полезни (Kaplan & Norton 1992). При положение, че се въведе справедлива и точна CP-система, тя може да се използва за оценка на представянето на хотела и неговите структури въз основа на тренда на рентабилността по клиенти.

Прилагането на този полезен аналитичен инструмент обуславя необходимостта управленското счетоводство и информационните системи да бъдат приоритетно адаптирани и развивани в съответствие с целите и функциите на анализа на клиентите (пазарните сегменти), като едновременно с това те да продължават да набират информация за разглежданите счетоводни обекти по оперативни звена. Както стана ясно, информацията за приходите и разходите по обслужване на отделни клиенти или сегменти се оказва изключително важна при вземане на управленски решения (Dalci et al, 2010). Тези предприятия, които разграничават своите клиенти на рентабилни и нерентабилни, разполагат с информация, въз основа на която вземат успешни управленски решения, за да се подобри рентабилността на предприятието като цяло (van Raaij et al. 2003; Dalci et al. 2010; Rahman & Ghafeer 2014).

В задълбочено маркетингово проучване от края на XX век, респондентите споделят, че като цяло управлението на предприятията се преориентира и фокусира върху пазарните сегменти (Kohli & Jaworski 1990), като все повече ресурси се отделят за инициативи по тяхното привличане и обслужване. Последните обикновено се осъществяват от маркетингови отдели (или маркетингови специалисти в по-малките предприятия), които се нуждаят от счетоводна информация при вземане на управленски решения. В сферата на хотелиерството масово се приема, че поради незначителния размер на променливите разходи и съответно високия дял на постоянните, на които не може да се влияе в краткосрочен план, приоритет на маркетинга трябва да бъдат инициативите по оптимизиране на приходите от клиенти, а не тяхната рентабилност. Това до голяма степен обяснява защо до момента в практиката е внедрено предимно управлението на приходите (revenue management) по сегменти, като маркетинговоориентиран подход. Ето защо и счетоводните информационни системи дават възможност на предприятията в хотелиерството да отчитат и анализират основно приходите, които генерират техните клиенти, но не и рентабилността на последните.

Действително, управлението на приходите е получило широко признание от професионалистите в сферата на хотелиерството, като ефективен инструмент за оценка на алтернативните решения, базирани върху наличния капацитет, относно ценообразуването и обемите на продажби. Посредством прогнозирането на търсенето и планирането на приходите се оценяват отделните алтернативи, с цел тяхното максимизиране. Хотелите се опитват да реализират микс от сегменти от клиенти, който оптимизира заетостта на помещенията и средния приход от помещение. Максимизирането на приходите изглежда привлекателна цел, тъй като увеличава входящия поток на парични средства, поради съответното потребителско търсене (Harris & Mongiello 2006). Тази ценовата стратегия, ориентирана към пазарното търсене, се използва за постигане на краткосрочните цели на предприятието, но за да остане рентабилно в дългосрочен план, то трябва да постигне приходи, които да покриват, както променливите, така и постоянните разходи.

На този етап предприятията най-често се ограничават единствено до провеждане на анализ в краткосрочен план на пределния доход от пазарните сегменти чрез използване на традиционен модел на счетоводна система, но това не е достатъчно за определяне на рентабилността по клиенти (Cardinaels et al. 2000) и е предпоставка за вземането на грешни решения с тежки последствия (Selnes 1992). Една от спецификите на хотелиерската дейност е, че променливите разходи представляват малка част от общите разходи и анализът на пределния доход има ограничени възможности за изясняване на рентабилността по сегменти.

Предприятието в дългосрочен план следва да покрие освен променливите и своите постоянни разходи, за да бъде рентабилно. Именно с тази цел е обвързан анализът на рентабилността по клиенти, който се счита за продължение на подхода на управление на приходите. Той се фокусира върху достигането на оптимално равновесие между стремежа към продажби на помещенията по високи тарифи и стремежа към висока заетост, като се изследват разходите за обслужване на планираните продажби по отделните пазарни сегменти. По този начин се осигурява информация за вземане на добре обосновани решения в дългосрочен план и се подобрява процесът на управление на приходите.

Управлението на взаимоотношенията с клиентите има за цел максимизиране на стойността за клиентите и съответно създаване на стойност в дългосрочен план, тоест инициативите му като подбор, спечелване и задържане на клиентите, изискват по-дълъг период от време, за да се установи постигнатият от тях ефект. Въпреки, че някои от тях могат да окажат ефект и в краткосрочен план, предприятието следва да се фокусира върху дългосрочното създаване на стойност, като избере пазарни сегменти, способни да създават стойност за дълъг период от време. При положение, че изследването на рентабилността по клиенти се провежда в дългосрочен план, е необходимо да се изследват всички оперативни разходи, за да се определи влиянието на потребителското поведение върху изразходването на ресурсите. В този случай се приема, че разходите не следва да се разграничават на постоянни и променливи, тъй като в дългосрочна перспектива всички разходи се считат за променливи.

3. Условия за внедряване на CP-анализа в предприятията от хотелиерския сектор

За провеждането на CP-анализ е необходима информация, както за приходите, така и за всички оперативни разходи по клиенти и/или пазарни сегменти. За съжаление, в редки случаи (Cardinaels et al. 2000) управленските счетоводни системи осигуряват релевантна информация за целите на анализа на рентабилността по клиенти (Foster et al. 1996; Innes & Mitchell 1995; Swenson 1995), в това число, да послужат за идентифицирането на разходите за достигане и обслужване на отделните видове клиенти (Johnson and Kaplan,1991). На този етап в повечето предприятия финансовото и управленското счетоводство осигуряват информация, детайлизирана по продукти, звена и географски сегменти (Cardinaels et al. 2000). Става ясно, че има разминаване (Krakhmal 2007) между информацията, която се създава в хотелите по утвърдените модели на счетоводни системи, фокусирани върху събирането и анализа на информация по центрове на отговорност, от една страна, и релевантността на тази информация спрямо нуждите на мениджърите, които вземат ключови решения, съобразно маркетинговите сегменти, от друга.

За да бъде преодолян този дисонанс, е необходимо счетоводните информационни системи да бъдат адаптирани съобразно нуждите за анализ на приходите, разходите и рентабилността по пазарни сегменти. Има два компонента, които правят възможна подобна промяна. Първо, наличието на подходящ метод за разпределяне на общите разходи по сегменти, а именно ABC-методът (Activity Based Costing method). Второ, достигнатото ниво на развитие на информационните технологии, които са предпоставка за съхранение и анализ на много повече информация за клиентите, както по вид, така и по обем (van Raaij et al. 2003).

4. Концептуална рамка за CP- анализ на база ABC-метод

ABC-методът е разработен през 90-те години на миналия век в отговор на проблемите, свързани с нарастващия обхват на вземаните управленски решения и необходимата информация за тях, както и тези, произтичащи от нарасналия дял на непреките разходи, както в производствените, така и непроизводствените дейности в предприятията. При прилагането му в хотелиерството, обслужването на даден клиент

се разглежда като процес, при който различните услуги се считат за операции, осъществени от предприятието и употребени от клиентите. Анализът на приходите и разходите по операциите в процеса на обслужване на даден клиент (пазарен сегмент), дава възможност да се изследва веригата на стойността по отношение на операциите и общите приходи, без да е необходимо разпределяне на стойността на хотелиерския продукт между отделните хотелиерски услуги. Прилагането на метода прави възможно идентифицирането на операции, които не добавят стойност за клиентите и могат да бъдат премахнати с цел оптимизиране и снижаване на размера на разходите за продукти/услуги (Hajiha & Alishah 2011). За разлика от традиционните счетоводни системи за отчитане на разходите, които разчитат на разпределение на разходите чрез един субективно определен фактор, АВС-методът изисква определянето на разходни центрове, съобразно осъществяваните операции в предприятието. Освен това, разграничаването на разходите по йерархични нива дава възможност на ръководството да изследва генезиса на разходите и да взема решения за повишаване на рентабилността, като се установи кои клиенти са рентабилни и кои не (Dalci et al. 2010).

Точна информация за приходите, класифицирани по групи клиенти въз основа на различни класификационни критерии, може да бъде изведена от специализирания хотелски софтуер (системи за управление на хотела и за управление на приходите). Именно по тази причина, ключовият момент при провеждане на CP-анализ е в избора на метод за разпределение на разходите по групи клиенти. Прилагането на CP-анализа в хотелиерството изисква модифициране на традиционните подходи за разпределение на разходите – разходите, които обикновено се отчитат по оперативни звена, следва да бъдат преразпределени по групи клиенти. АВС-методът е подходящ инструмент, чрез който се осъществява това разпределение на оперативните преки и непреки разходи по операциите, свързани пряко с обслужването и поведението на клиентите. Тези операции генерират функционалните разходи за предоставяне на услуги на клиентите от звената - помещения, ресторант, счетоводство, ТРЗ, маркетинг и др. Тези разходи, за които не може да се установи разумна и ефективна връзка с потреблението на отделните клиенти и/или пазарните сегменти, не следва да се разпределят и включват в CP-анализа. Те се вземат предвид при определяне на оперативната печалба, като се покриват от общия оперативен пределен доход от пазарните сегменти.

Krakhmal (2007) извежда пет критерия, на които следва да отговаря дадена операция, за да бъде включена в изследването на разходите при CP- анализ:

- ***Да е свързана с постигането на целите на хотела.*** Извършваните операции следва да са пряко свързани с мисията на предприятието и да има целесъобразна причина за тяхното извършване. Например, разхождането на служител в общите площи на хотела, говоренето по служебния телефон и воденето на записки са дейности, за които не може да се изследва пряка връзка с постигането на целите и не следва да се включват в АВС-анализа.

- ***Да е налице разпознаваема и логична връзка с разходния обект.*** В това отношение се разграничат поддържащи (микро) операции, които могат да бъдат отнесени към едно или повече оперативни звена и преки (макро) операции, които на свой ред могат да бъдат отнесени директно към един или повече клиенти/пазарни сегменти. Микрооперациите са форма на работа, при която не се наблюдава пряка връзка с целите на хотела и наличието на разпознаваема и логична връзка с разходния

обект. Въпреки това, същите следва да се разглеждат като задачи, посредством които се реализира дадена макрооперация. Следователно, те трябва да приемат връзката с целите и разходния обект на макрооперацията/-иите, към която/-ито се отнася/-т. Всяко функционално звено на хотела осъществява определен набор от микрооперации, за да постигне функционалната цел на макрооперацията. Например, макрооперацията по обслужване на гостите в ресторанта обхваща микрооперациите комуникация с гостите, почистване на мястото за хранене, подготовка на масите, издаване на сметките, сервиране на ястията и напитките.

- ***Да описва процес***. Операцията следва да притежава действена същност и по възможност да се описва чрез глагол.

- ***Да е наблюдаема*** - операцията да представлява видима форма на работа. Например, обмислянето на управленско решение от страна на даден мениджър е част от работния процес, но то представлява абстрактна мисловна дейност, която не може да бъде наблюдавана и да послужи за целите на анализа.

- ***Да е количествено измерима*** – необходимо е да съществува икономически похват, посредством който операцията да се измерва.

Приложението на СР-анализ се осъществява в следните етапи (пример за дейност „Настаняване“) (Фигура 1):

- Непреките разходи се разпределят по центрове на печалба и разходни центрове, които осъществяват дейностите по обслужване на гостите, като за целта се използва подходящ разходоопределящ фактор (първи вид - за разпределяне на разходи по оперативни звена);

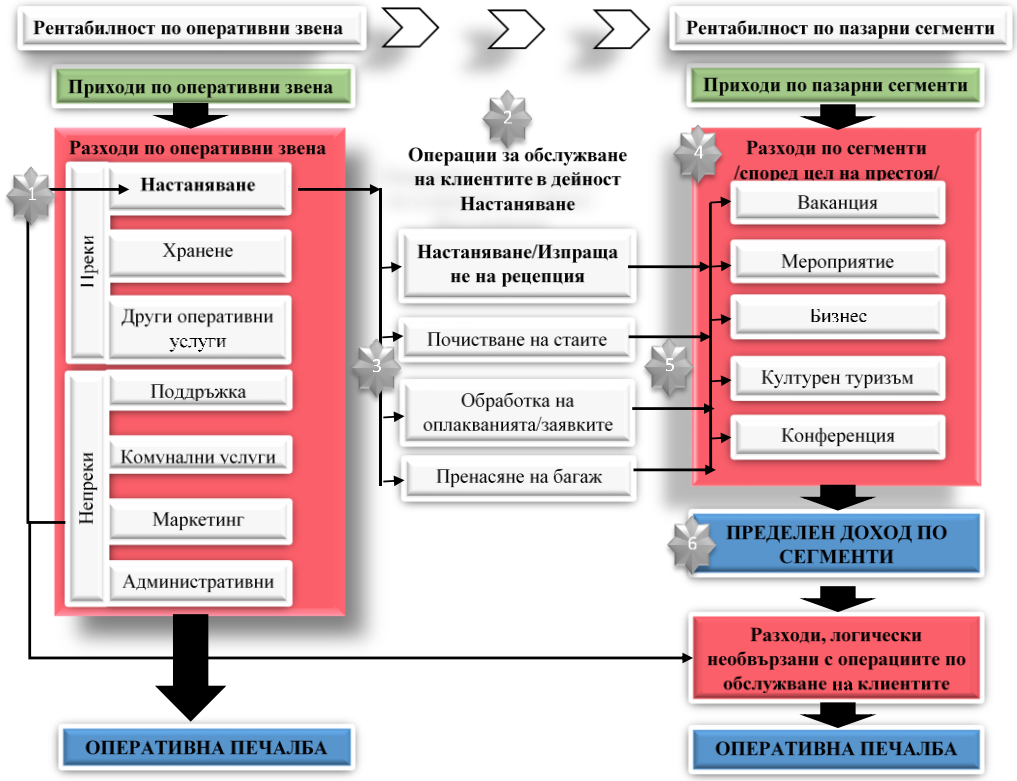
- Определят се макро- и/или микрооперациите по обслужване на клиентите и се избира разходоопределящ фактор (втори вид - за разпределяне на разходи по операции) за всяка от тях;

- Разходите от оперативните звена се разпределят по видове операции на база изработеното време и се определя разходната норма за единица разходоопределящ фактор (втори вид) за всяка операция;

- Въвежда се подходяща класификация на клиентите, според критерий/критерии, които най-добре разграничават потреблението на операции за отделните класификационни групи от клиенти (калкулационни обекти).

- Разходите за операции се отнасят по калкулационните обекти (отделни клиенти и/или цели сегменти).

- Определя се рентабилността на отделни клиенти или пазарни сегменти.



Фигура 1. Етапи на провеждане на СР-анализ на база инфорамация по оперативни звена

Източник: Фигурата е авторска.

5. Прилагане на СР-анализа по примерни данни

Методиката за анализ на приходите и разходите по хотелски операции и определянето на рентабилността на маркетинговите сегменти ще бъдат представени в рамките на пример за СР-анализ за изминал отчетен период въз основа на фактически данни, която по аналогичен начин може да се приложи за целите на бюджетирането с планови или нормативни данни.

Сезонен хотел с капацитет от 20 помещения предлага следните услуги: настаняване, изхранване в ресторант, продажба на напитки в нощен бар и организиране на мероприятия в градината на хотела. Приходите и разходите се отчитат по оперативни звена в счетоводната информационна система. Генериран е вътрешнофирмен отчет за приходите и разходи за провеждане на анализ на рентабилността по клиенти за предходната 201X година (Таблица 1).

Таблица 1.

Вътрешнофирмен отчет за приходи и разходите по оперативни звена за 201X г.

Оперативни звена	**Помещения**		**Ресторант**		**Бар**	**Мероприятия**	**Поддръжка**	**Непреки разходи**	**Общо**
Приходи от продажби	345 000		162 000		42 000	51 000			**600 000**
Оперативни разходи по технологични звена	**Фронт офис**	**Хотелско домакинство**	**Кухня**	**Зала**	**Бар**	**Мероприятия**			
Отчетна стойност на продадени стоки			45 000	500	14 000	18 000			77 500
Персонал	8 000	90 000	60 000	5 000	10 000	15 000	4 000	80 000	272 000
Консумативи	800	8 000	3 000	500	1 000	500			13 800
Постелъчно бельо		14 000	500	2 000		800			17 300
Пране	200	5 000	400	2 000	150	300			8 050
Комуникационни услуги	500							2 500	3 000
Електричество								35 000	35 000
Услуги по поддръжка							5000		5 000
Наеми								60 000	60 000
Други разходи								10 000	10 000
ОБЩО РАЗХОДИ	**9 500**	**117 000**	**108 900**	**10000**	**25 150**	**34 600**	**9 000**	**187 500**	**501 650**
Доход от оперативни звена	**218 500**		**43 100**		**16 850**	**16 400**			**294 850**
Поддръжка									9 000
Други непреки разходи									187 500
Общ оперативен доход									**98 350**

Източник: Примерни данни

Първи етап – непреките разходи (разходи за поддръжка и други непреки разходи) се разпределят по оперативните звена, които осъществяват операциите по обслужване на клиентите. За целта се избират разходоопределящи фактори (първи вид), като подходящи в случая са следните:

- за разходите за наем - квадратни метри на наетите площи;
- за разходите за електричество - киловатчасове използвана електроенергия;
- за разходите по поддръжка - човекочасове труд за поддръжка.

След разпределяне на непреките разходи по оперативни звена, вътрешнофирменият отчет за приходите и разходите придобива следния вид (Таблица 2):

Таблица 2.

Вътрешнофирмен отчет за приходите и разходите за 201X г след разпределяне на непреките разходи по оперативни звена.

Оперативни звена	**Помещения**		**Ресторант**		**Бар**	**Мероп р.**	**Под.**	**Непрек и**	**Общо**
Приходи от продажби	34 5000		162 000		42 000	51 000			600 000
Оперативни разходи по технологични звена	**Фронт офис**	**Хотелско дом-ство**	**Кухня**	**Зала**	**Бар**	**Мероп р.**			
Отчетна стойност на продадени стоки			45 000	500	14 000	18 000			77 500
Персонал	8 000	90 000	60 000	5 000	10 000	15 000		80 000	268 000
Консумативи	800	8 000	3 000	500	1000	500			13 800
Постелъчно бельо		14 000	500	2 000	0	800			17 300
Пране	200	5 000	400	2 000	150	300			8 050
Комуникационни услуги	500							2500	3 000
Електричество									**35 000**
Брой кв/ч	***1000***	***5 000***	***2 000***	***800***	***1 000***	***200***			***10 000***
Норма									***3.5***
Разпределени р-ди	**3 500**	**17 500**	**7 000**	**2 800**	**3 500**	**700**			
Услуги по поддръжка									**9 000**
Брой ч/ч	***5***	***100***	***30***	***3***	***27***	***15***		***20***	***200***
Норма									***45***
Разпределени р-ди	**225**	**4500**	**1350**	**135**	**1215**	**675**		**900**	
Наеми									**60 000**
Брой кв.м	***100***	***1500***	***300***	***600***	***120***	***80***		***500***	***3 200***
Норма									***18.75***
Разпределени р-ди	**1 875**	**28 125**	**5 625**	**11 250**	**2 250**	**1 500**		**9 375**	
Други разходи								10 000	10 000
ОБЩО РАЗХОДИ	**15 100**	**167 125**	**122 875**	**24 185**	**32 115**	**37 475**		**102 775**	**501 650**
Доход от оперативни звена	**162 775**		**14 940**		**9 885**	**13 525**			**201 125**
Други непреки разходи									102 775
Общ оперативен доход									**98 350**

Източник: Примерни данни

Една част от непреките разходи (102 775 лв.), които не могат пряко да се обвържат с операциите по обслужване на клиентите в оперативните звена, не се разпределят и съответно не се включват при анализа на рентабилността по клиенти (напр., заплати на изпълнителния директор, главния счетоводител и др). Техният размер се приспада впоследствие от общия пределен доход по сегменти, когато се определя оперативната печалба на предприятието.

Втори етап - определяне на операциите по обслужване и техните разходоопределящи фактори (втори вид)

Изследването на разходите по операции за целите на CP-анализа е препоръчително да се провежда на ниво на детайлизация макрооперации, тъй като при

анализ на ниво микрооперации е необходимо повече време и ресурси за тяхното идентифициране и измерване. Анализът на ниво микрооперации е целесъобразно да се прилага при планиране и контролиране на извършваните операции за оказване на услуги, при планиране и оптимизиране на наличния щат в технологичните звена и други подобни инициативи. В специализираната литература (Kostakis et al. 2011) се предлага и трети вариант - чрез статистически анализ се установява корелация на вложените ресурси във второстепенни (микро) операции и част от основните (макро) операции спрямо 3-4 най-значими основни операции, като целта е да се ограничи броят на изследваните операции, чрез които в математически модел да се определят и останалите. Въпреки, че от научна гледна точка моделът е добре обоснован и целесъобразен, неговото практическо приложение е по-трудно, тъй като изисква допълнителни знания, компетенции и умения, както от страна на анализаторите, така и от страна на ползвателите на информацията (управленският екип).

Предвид изложените по-горе съображения, CP- анализът в примера се провежда на ниво макрооперации, осъществявани от съответните технологични звена в хотела (Таблица 3):

Таблица 3.

Определяне на макрооперациите за целите на CP-анализ

Услуга	Технологично звено	Макрооперация	Микрооперации
Настаняване (Помещения)	Фронт офис	**Настаняване/изпращане**	**Примерни** микрооперации за осъществяване на макро операция **Настаняване/Изпращане** 1) въвеждане на резервация 2) предоставяне на информация 3) посрещане на гост 4) отразяване на пристигането в системата и откриване на разчетна сметка с госта 5) проверка и приключване на разчетната сметка 6) отразяване на напускането на госта
		Обработване на заявки/опалвания	
		Пренасяне на багаж	
	Хотелско домакинство	**Почистване на стаи**	
		Проверка при заминаващи	
		Зареждане на минибар	
Ресторант	Кухня	**Готвене на закуска**	
		Готвене на основно хранене	
	Зала	**Обслужване на закуска**	
		Обслужване на основно хранене	
Бар	Бар	**Обслужване на свободна консумация**	
		Обслужване на бар	
Мероприятия	Мероприятия	**Резервиране на мероприятия**	
		Обслужване на мероприятия	

Източник: Примерни данни

Трети етап - Разпределение на разходите от оперативните звена по видове операции на база изработеното време и определяне на разходната норма за единица разходоопределящ фактор за всяка операция

Една част от общите разходи по звена могат да бъдат отнесени директно към маркетинговите сегменти (търговски комисионни, консумирана храна и напитки), а

останалите следва да се разпределят по макрооперации на база на изработено време за всяка от тях при съответното технологично звено.

На база на информацията за разходите от вътрешнофирмения отчет за приходите и разходите (Таблица 2) и наличните данни за относителните дялове на изработеното време за всяка операция в съответното технологично звено, се извършва разпределение на разходите по операции и се определя разходната норма за единица разходоопределящ фактор за всяка от тях (Таблица 4). Например, операцията „Настаняване/Изпращане“ ангажира 80% от изработеното време за периода и съответно генерира 80% от разходите в технологичното звено „Фронт офис“ (12 560 лв) към дейност „Настаняване“. Разходната норма от 15,10 лв./бр. за едно настаняване и изпращане на гост се изчислява, като разходите за операцията за периода се разделят на количеството разходоопределящ фактор (800 бр.).

Таблица 4.

Определяне на разходните норми за операциите през 201X г. (Таблицата съдържа примерни данни, б.а.)

Технологични звена			**Фронт офис**			**Хотелско домакинство**			**Кухня**			**Зала**			**Бар**			**Мероприятия**		
Разходи по звена, в т.ч.			15100			167125			122875			24185			32115			37475		
а/ преки разходи за клиенти									45000			500			14000			18000		
б/ разходи за разпределение			15100			167125			77875			23685			18115			19475		
Операции	**Разходоопределящ фактор**	**Обем на фактора**	**% от време**	**Разходи**	**Норма**	**% от време**	**Разходи**	**Норма**	**% от време**	**Разходи**	**Норма**	**% от време**	**Разходи**	**Норма**	**% от време**	**Разходи**	**Норма**	**% от време**	**Разходи**	**Норма**
Настаняване/изпращане	**Брой гости**	**800**	**80**	12 080	**15.1**															
Обработване на заявки/оплаквания	**Брой заявки/оплаквания**	**50**	**15**	2 265	**45.3**															
Пренасяне на багаж	**Брой пренасяния**	**1 500**	**5**	755	**0.5**															
Почистване на стаи	**Брой нощувки**	**6 000**				**85**	142 056	**23.7**												
Проверка при заминаващи	**Брой обаждания**	**800**				**5**	8 356	**10.4**												
Зареждане на минибар	**Брой зареждания**	**500**				**10**	16 712	**33.4**												
Готвене на закуска	**Брой закуски/куверти**	**10 000**							**25**	19 468	**1.9**									
Готвене на основно хранене	**Брой основни/куверти**	**6 000**							**75**	58 406	**9.7**									
Обслужване на закуска	**Брой закуски/куверти**	**2 000**										**15**	3 552	**1.8**						
Обслужване на основно хранене	**Брой основни/куверти**	**4 500**										**55**	13 026	**2.9**						
Обслужване на свободна консумация	**Брой продадени артикули/куверти**	**3 500**										**30**	7 105	**2.0**						
Обслужване на бар	**Брой артикули**	**2 000**													**100**	18115	**9.1**			
Резервиране на мероприятия	**Брой договори/заявки**	**150**																**15**	2 921	**19.5**
Обслужване на мероприятия	**Брой куверти**	**1 200**																**85**	16 553	**13.8**
	ОБЩО		100	15 100	-	100	167 125	-	100	77 875	-	100	23 685	-	100	18115	-	100	19475	-

Четвърти етап – Класифициране на пазарните сегменти

СР – анализът може да се проведе, както за отделни клиенти, така и за цели маркетингови сегменти, като подходът е аналогичен при двата варианта. При анализ на отделни типове гости, всеки клиент има собствен профил на потребление на операции и съответстващи приходи, тъй като се възползва от различен микс от услуги. В случай, че анализът се прилага за цели пазарни сегменти, е необходимо да се избере един или повече класификационни критерия като възраст, националност, дистрибуционен канал или всеки друг, който в дадения хотел ще отразява най-добре поведението и потреблението на клиентите. В конкретния случай е избран класификационен критерий „цел на престоя“, като са разграничени следните пет сегмента: Ваканция, Мероприятие, Бизнес, Културен туризъм, Конференция.

След като се определят маркетинговите сегменти, се осъществява връзка между разходите за отделните операции и сегментите (или отделните клиенти) чрез разходоопределящите фактори (втори вид). Последните отразяват потреблението на сегментите на даден вид операция. Например, разходоопределящия фактор за операцията „настаняване/изпращане на гости“ е броят на пребивавалите гости за периода, а за операцията „почистване на стаите“ е броят на нощувките.

Пети етап – Отнасяне на разходите за операции по калкулационни обекти (отделни клиенти или пазарни сегменти)

В Таблица 5 се определят съответстващите разходи от потреблението на сегментите на услуги и съответните операции за тяхното осъществяване, като за целта се използват наличните данни за потреблението за всяка операция и изчислените норми за разходоопределящите фактори от Таблица 4.

Таблица 5.

Определяне на релевантните разходи за обслужване на пазарните сегменти през 201X г.

Фактор, определящ потреблението на макрооперация		**Ваканция**		**Мероприятия**		**Бизнес**		**Културен туризъм**		**Конференции**	
	Норма	*Бр.*	*Разходи*	*Бр.*	*Разходи*	*Бр.*	*Разходи*	*Бр.*	*Разходи*	*Бр.*	*Разходи*
	лв.		*лв.*		*лв.*		*лв.*		*лв.*		*лв.*
Брой гости	**15.1**	300	4 530	200	3 020	100	1 510	150	2 265	50	755
Брой заявки/оплаквания	**45.3**	25	1 133	5	227	15	680	0	0	5	227
Брой пренасяния	**0.5**	650	327	150	76	350	176	300	151	50	25
Брой дни за стая	**23.68**	2 500	59 190	200	4 735	800	18 941	1 700	40 249	800	18 941
Брой обаждания	**10.45**	300	3 134	200	2 089	100	1045	150	1 567	50	522
Брой зареждания	**33.43**	100	3 343	0	0	350	11 699	0	0	50	1 671
Брой закуски/куверти	**1.95**	3 000	5 841	2 300	4 478	1 500	2 920	2 200	4 283	1 000	1 947
Брой основни/куверти	**9.73**	3 500	34 070	350	3 407	750	7 301	1 350	13 141	50	487
Брой закуски/куверти	**1.78**	0	0	0	0	1 250	2 220	0	0	750	1 332
Брой основни/куверти	**2.89**	2 000	5 790	350	1 013	750	2 171	1 350	3 908	50	145
Брой продадени артикули/куверти	**2.03**	0	0	1 950	3 959	1 500	3 045	50	102	0	0
Брой продадени артикули	**9.06**	300	2 717	600	5 435	500	4 529	400	3 623	200	1 812
Брой договори/заявки	**19.48**	0	0	150	2 921	0	0	0	0	0	0
Брой куверти	**13.79**	0	0	900	12 415	0	0	300	4 138	0	0
Разпределени разходи за сегмент		**120 074**		**43 774**		**56 236**		**73 428**		**27 863**	
Преки разходи за сегмент (отчетна стойност на продадените стоки)		**24 700**		**15 000**		**9 000**		**19 300**		**9 500**	
Общо разходи за сегмент		**144 774**		**58 774**		**65 236**		**92 728**		**37 363**	

Източник: Примерни данни

Шести етап – Определяне на рентабилността на пазарните сегменти

Резултатите от анализа на рентабилността на отделните сегменти, разграничени по критерия „цел на престоя“, са представени в Таблица 6. В нея са изчислени пределният доход на отделните сегменти, делът на приноса от всеки сегмент, както и тяхната рентабилност на база приходи и на база разходи. Анализът на рентабилността дава възможност да се направи оценка на пазарните сегменти, на база на която да се определи кои от тях да се развиват, кои да се ограничат и кои постепенно да отпаднат.

Таблица 6.

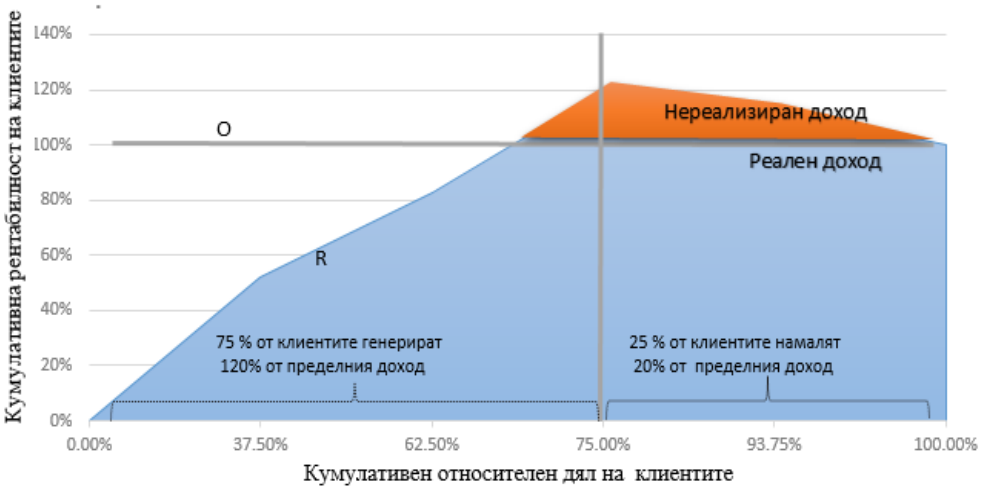
Рентабилност и приносен микс на сегментите за 201X г.

Сегменти	**Общо приходи**	**Брой клиенти**	**Дял на клиентите**	**Общо релеванти разходи**	**Разходен микс**	**Пределен доход**	**Рентабилност на приходите**	**Рентабилност на разходите**	**Приносен микс**
A	*B*	*C*	*E=(C/D)*100*	*F*	*H=(F/G)*100*	*I=B-F*	*K=(I/B)*100*	*L=(I/F)*100*	*M=(I/J)*100*
Ваканция	250 000	300	38%	144 774	36%	105 226	42%	73%	53%
Мероприятие	120 000	200	25%	58 774	15%	61 226	51%	104%	30%
Бизнес	140 000	100	13%	65 236	16%	74 764	53%	115%	37%
Културен туризъм	70 000	150	19%	92 728	23%	(22 728)	32%	-25%	-11%
Конференция	20 000	50	6%	37 363	9%	(17 363)	87%	-46%	-9%
Общо	600 000	800 (D)	100%	398875 (G)	100%	201125 (J)	-	-	100%

Източник: Примерни данни

Резултатите ясно разкриват в разглеждания пример кои сегменти генерират печалба и кои загуба за хотела – 75 % от клиентите (Ваканция, Мероприятие, Бизнес) генерират 67,38% от разпределените разходи, като осигуряват принос от 120% от общия оперативен доход. Останалите 25% от клиентите (Културен туризъм, Конференция) потребяват повече ресурси (32,62%) спрямо приходите, които генерират, като по този начин обуславят отрицателен принос в размер на 20% от общия оперативен доход.

Резултатите относно приносния микс на сегментите, могат да бъдат представени в графичен модел, като крива, която представя кумулативната рентабилност на клиентите спрямо съответстващите кумулативни дялове от клиенти (в проценти). В случай, че всички сегменти са еднакво рентабилни, то кумулативната рентабилност ще бъде представена графично чрез права (налице е линейна зависимост) (Harris 2011).



Фигура 2. Кумулативна рентабилност на клиентите
Източник: Фигурата е адаптирана по Harris (Harris 2011)

Графиката представя кумулативното влияние на рентабилните и нерентабилните сегменти върху постигането на оперативния резултат на хотела. Рентабилните сегменти, представляващи 75% от всички клиенти, генерират 120% от общия оперативен доход, а нерентабилните сегменти (25%) го редуцират с 20%, като в резултат на това хотелът постига 100% от оперативния доход. Площта, заключена над правата O и кривата R, идентифицира дохода от рентабилните клиенти, който покрива загубата от нерентабилните.

Въз основа на получените резултати от CP-анализа, мениджмънтът обикновено обмисля преразглеждане на ценовата политика по отношение на прилаганите ценови стратегии и конкурентното позициониране на хотела. Резултатите служат и като изходна точка при предоговаряне на цените, като ръководството се позовава на информацията за разходите по обслужване на клиентите. От гледна точка на маркетинга, резултатите могат да послужат за вземане на решения, свързани с маркетингови инициативи като разработване на стратегии за развитие на взаимоотношенията с клиентите и програми за лоялни клиенти, които на свои ред да увеличат дела на клиентите, които са рентабилни (Ваканция, Мероприятие, Бизнес). По отношение на нерентабилните клиенти (Културен туризъм, Конференция), ръководството може да се фокусира върху стратегии, чрез които те да станат по-рентабилни, като например, чрез промяна в броя и/или качеството на компонентите в комплексния хотелиерски продукт. За целта следва да се анализират разходите за предлаганите пакетни услуги, за да се определят услугите, които носят стойност към пакетния продукт и тези, които могат да се премахнат, като по този начин се намали размерът на разходите и повиши пределният доход от съответния пазарен сегмент.

Спецификите на хотелиерския продукт на взаимно допълване на включените в него услуги, съвкупната им реализация и наличието на включени „безплатни“ услуги, от една страна, ограничават полезността на анализа на рентабилността по оперативни звена в хотелите, като последният остава приложим предимно за оценка представянето на мениджмънта, а от друга страна, засилват значимостта на CP-анализа за осъществяване на рентабилен продуктов микс. На този етап голяма част от предприятията от хотелиерския сектор разполагат със счетоводни информационни системи и инструментариум на управленското счетоводство, ориентирани предимно към анализа на рентабилността на оказваните услуги и центровете на отговорност. Тези предприятия, които все пак набавят информация за разходите, свързани с обслужването на определени сегменти от гости, обикновено се ограничават до определяне на променливите разходи и тази ограничена информация не може да послужи за задълбочен CP-анализ. Очертава се необходимостта управленското счетоводство и информационните системи да бъдат приоритетно адаптирани и развивани в съответствие с целите и методическия инструментариум на анализа на клиентите, като същите запазят функцията си по набиране на информация за приходите и разходите по оперативни звена. Във връзка с това е предложен модел за провеждане на CP-анализ на база ABC-метод, като с помощта на примерен казус са

изяснени методически аспекти и ползи от прилагането на подхода. Последните се състоят в осигуряване на информация за целите на вземане на редица мениджърски решения, свързани с управлението на разходите, продуктовия микс, ценообразуването, за оценка на представянето и въвеждането на различни маркетингови инициативи.

Предвид посочените специфики на хотелиерския продукт, предложеният подход разкрива как отделните пазарни сегменти могат да повлияят на рентабилността на хотела, но не може да се определи ясно приносът на отделните операции към генерирането на стойност. CP-анализът разкрива наличието на положителна или отрицателна добавена стойност за всеки клиент в процеса на обслужване, но не разкрива как дейностите допринасят за генерирането или снижаването на стойността. На база на пакетните цени не може да се определи признатата от клиента стойност за всяка дейност, а освен това в пакета се предоставят и безплатни услуги, които от своя страна също носят стойност за клиента. Въпреки това, CP-анализът предлага възможности за изследване в определена степен на приноса на отделните дейности, като за целта потреблението на определена операция от клиентите се залага като групиращ фактор (клиенти, заявили рум сервиз; клиенти, консумирали от минибара). Рентабилността от клиентите, които се възползват от дадена услуга, служи за индикатор за приноса в генерирането на добавена стойност от включените в анализа групиращи операции. Всичко това дава подходяща насока за развитие на подходи за CP-анализ, насочен не само към рентабилността на клиентите, но и към рентабилността на услугите и продуктовия микс, които те потребяват.

Използвана литература

Cardinaels, E., Roodhooft, F. & Warlop, L., 2000. Benefits of customer profitability analysis reports in repeated budget allocation decision making. *DTEW Research Report 0037*, pp.1–24. Available at: https://lirias.kuleuven.be/bitstream/123456789/118407/1/OR_0037.pdf.

Dalci, I., Tanis, V. & Kosan, L., 2010. Customer profitability analysis with time-driven activity-based costing: a case study in a hotel. *International Journal of Contemporary Hospitality Management*, 22(5), pp.609–637.

Foster, G., Gupta, M. & Sjoblom, L., 1996. Customer profitability analysis: challenges and new directions. *Journal of Cost Management*, 10, pp.5–17. Available at: http://scholar.google.com/scholar?hl=en&btnG=Search&q=intitle:Customer+profitability+analysis?Challenges+and+new+directions#0.

Georgiev, D., 2014. Application Of “ Cost-Volume-Profit ” Analysis In The Hotel Industry (Based On Survey Data Of High-Ranking Hotels In The North-East Region Of Bulgaria). *Izvestiya - Journal of University of Economics – Varna*, (3), pp.48–60. Available at: http://econpapers.repec.org/article/vrnjournl/y_3a2014_3ai_3a3_3ap_3a48-60.htm.

Georgiev, D., 2016. Applying the Uniform System of Accounts for the Lodging Industry (USALI) for the Purposes of Financial and Management Accounting. *Izvestiya - Journal of University of Economics – Varna*, 60, pp.154–167. Available at: http://econpapers.repec.org/article/vrnjournl/y_3a2016_3ai_3a2_3ap_3a154-167.htm.

H. Thomas Johnson & Kaplan, R.S., 1987. Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting. *Journal of Accountancy*, 164(2), p.144. Available at: http://search.ebscohost.com.ezproxy.liv.ac.uk/login.aspx?direct=true&db=bth&AN=17764194&site=eds-live&scope=site.

Hajiha, Z. & Alishah, S.S., 2011. Implementation of Time-Driven Activity-Based Costing System and Customer Profitability Analysis in the Hospitality Industry: Evidence From Iran. *Economics and Finance Review*, 1(8), pp.57–67.

Harris, P., 2011. Profit Planning for Hospitality and Tourism. In Oxford: Goodfellow Publishers Ltd, pp. 195–198.

Harris, P. & Mongiello, M., 2006. Accounting and Financial Management: Developments in the international hospitality industry. In Oxford: Butterworth-Heinemann, pp. 165–210.

Innes, J. & Mitchell, F., 1995. A survey of activity-based costing in the U.K.’s largest companies. *Management Accounting Research*, 6(2), pp.137–153. Available at: http://linkinghub.elsevier.com/retrieve/pii/S1044500585710086.

Kaplan, R.S. & Norton, D.P., 1992. The balanced scorecard--measures that drive performance. *Harvard Business Review*, 70(1), pp.71–79.

Kohli, A.K. & Jaworski, B.J., 1990. Market Orientation: The Construct, Research Propositions, and Managerial Implications. *Journal of Marketing*, 54(2), pp.1–18.

Kostakis, H.., Pavlatos, O.. & Kounis, L.., 2011. A new method for activity-based modelling of customer profitability analysis in hotels. *International Journal of Advanced Intelligence Paradigms*, 3(1), pp.1–13. Available at: http://www.scopus.com/inward/record.url?eid=2-s2.0-80455156145&partnerID=40&md5=1d8ddd02fedb0ea1cc7fc4a2c73c6431.

Krakhmal, V., 2007. *Customer profitability analysis model for individual hotel properties: an activity-based costing approach*, British Association of Hospitality Accountants.

van Raaij, E.M., Vernooij, M.J.A. & van Triest, S., 2003. The implementation of customer profitability analysis: A case study. *Industrial Marketing Management*, 32(7), pp.573–583.

Rahman, A.A.A.A. & Ghafeer, N.A.M., 2014. Using activity-based costing to measure customer profitability: Customer-specific selling and marketing expenses analysis “An application study in an industrial company.” *Interdisciplinary Journal of Contemporary Research in Business*, 5(9), pp.162–176.

Selnes, F., 1992. Analysing marketing profitability: Sales are a dangerous cost-driver. *European Journal of Marketing*, 26(2), pp.15–26.

Storbacka, K., 1997. Segmentation based on customer profitability — retrospective analysis of retail bank customer bases. *Journal of Marketing Management*, 13(5), pp.479–492. Available at: http://dx.doi.org/10.1080/0267257X.1997.9964487.

Swenson, D., 1995. The Benefits of Activity-Based Cost Management to the Manufacturing Industry. *Journal of Management Accounting Research*, 7, pp.1–6.

Zeithaml, V. a, Rust, R.T. & Lemon, K.N., 2001. The customer pyramid: creating and serving profitable customers. *California Management Review*, 43(4), pp.118–142. Available at: http://home.ubalt.edu/NTSBPITT/pyramid.doc.

Георгиев, Д., 2015. *Специфични аспекти на приложение на зависимостта „разходи-обем-печалба“ в хотелиерството (на база на висококатегорийните хотелски комплекси по българското Черноморие)*. Икономически университет - Варна.

THE BENEFITS OF CUSTOMER PROFITABILITY ANALYSIS IN THE HOSPITALITY INDUSTRY

Dragan GEORGIEV[1]

[1] University of Economics, Varna, Bulgaria
dragan.georgiev@ue-varna.bg

Abstract. The article reveals the benefits of customer profitability analysis implementation according to the specifics of the hotel product and the state of the management accounting in hotels. On this basis is substantiated the necessity management accounting and information systems in the hotels to be anteriorly adapted and developed in relevance with the objectives and methodological tools of customer profitability analysis, while keeping their function in collecting information for operational revenues and costs by responsibility centers. A model for customer profitability analysis based on ABC method is proposed in this connection, providing an example to clarify its methodological aspects and benefits. The latter consist in providing information for the purposes of taking a variety of management decisions regarding costs, product mix, pricing, performance measurement and implementation of various marketing initiatives.

Key words: customer profitability analysis, profitability analysis of services, revenue management, ABC method, specifics of hotel product.

СИСТЕМА ЗА УПРАВЛЕНИЕ НА ПРИХОДИТЕ В ХОТЕЛИЕРСКИТЕ ПРЕДПРИЯТИЯ – СЪЩНОСТ И ЕЛЕМЕНТИ

Калинка ПАВЛОВА[1]

[1] Икономически Университет-Варна
k.dimitrova@ue-varna.bg

Резюме. Целта на настоящата статия е да се изследва същността на системата за управление на приходите, приложима в хотелиерските предприятия, в качестовото й на концепция с мултидисциплинарен характер, като се изяснят и представят последователно съставящите я елементи. Обект на изследване е системата за управление на приходите, а предмет е нейното характеризиране и изясняване на системните елементи, в хотелиерския сектор. Трудът представя теоретичните аспекти на концепцията за управление на приходите, по отношение на нейната поява и развитие, същност, условия и предпоставки за приложението й. Направен е опит да се обобщят и характеризират последователно елементите на системата за управление на приходите, свързани с икономиката, маркетинга, стратегическото управление, информационните технологии и финансите.

Ключови думи: система, управление на приходите, хотелиерски предприятия.

Въведение

Изследванията на концепцията за управление на приходите се развиват в последните 40 години, като обединяват няколко подходи, методи и дисциплини. Все още практиката в областта на управлението на приходите в хотелиерските предприятия изпреварва развитието на теорията, което се обяснява с необходимостта от непрекъснато подобряване на маркетинговите стратегии, в условията на конкурентна среда. Процесът на развитие на теоретичното знание допълнително се възпрепятства от обстоятелството, че проблемите, свързани с практическото приложение на концепцията представляват *фирмена тайна* на хотелиерските вериги и създателите на специализиран софтуер (Ivanov S. 2014).

Развитието на теорията, принципите и практиките, свързани с концепцията за управление на приходите, е предпоставка за разширяване на изследователския фокус (Ng I.C.L. 2007; Bayoumi, A. E. 2013). До началото на XX в., концепцията за управление на приходите се свързва с алгоритми и процеси за разрешаване проблемите на *предлагането (подход, основан на контрол на количеството),* като се свежда до условия на резервацията и методи за оптимизиране разпределението на капацитета. Изследванията на концепцията за управление на приходите, впоследствие обхващат и проблемите на търсенето, ценообразуването и потребителското поведение (*подход, основан на маркетинга и ценообразуването*). Целта на настоящата статия е да се характеризира системата за управление на приходите в хотелиерските предприятия, като се представят и обобщят теоретичните аспекти относно нейната същност и елементи.

1. Поява и развитие на концепцията за управление на приходите

Концепцията за управление на приходите първоначално се възприема и прилага от компаниите в авиотранспортния сектор, познат под наименованието *управление на доходността (yield management)* през 60-те и 70-те години на XX век. Тя се свързва с прехода *от системи на ценообразуване, основани на разходите към стратегии за управление на приходите, основани на потребителското търсене, с цел оптимизиране на печалбата на авиокомпанията (Hayes & Miller 2011).* Тъй като разходите в авиосектора са главно постоянни, а променливите разходи на единица пътник са сравнително ниски, стратегиите за максимизиране на печалбата са предимно неценови - свързани с управление на капацитета /броя на местата/

(McGill J.I. & van Ryzin G.J. 1999). През 60-те и 70-те години на XX век, няколко авиокомпании се опитват да развият системи за повишаване заетостта на осъществяваните полети, като прилагат отстъпки от цената.

Основната предпоставка за появата и развитието на концепцията за „управление на приходите“ е *процесът на дерегулиране в авиотранспортния сектор в САЩ през 70-те години на XX век*, свързан с появата на нискотарифни авиопревозвачи и повишаването на конкуренцията между тях. В условията на нарастващата ценова война в авиосектора, операторите постепенно изоставят идеята за *оптимизиране на равнището на заетостта чрез намаляване на цената* и възприемат тази за *оптимизиране на приходите от извършените продажби на даден капацитет,* без да се опитват да запълнят максимален брой места за даден полет „на всяка цена“. Концепцията за управление на приходите се оказва система за разрешаване на проблемите, свързани с фиксирания капацитет, вариращото търсене, пазарното сегментиране, невъзможността за запазване на продукта за последващо потребление, високия относителен дял на постоянните разходи. С особено значение за развитие на концепцията за управление на приходите е дисертационният труд на Peter Belobaba от 1987 г. “Търсене на авиопътувания и управление на капацитета на авиолиниите“, който има значителен принос за разрешаване на проблемите, свързани с разпределение на капацитета в реално време.

В специализираната литература, дилемата, която концепцията за управление на приходите разрешава, се отнася до прилагането на различни ценови стратегии - завишени или дисконтирани ценови равнища, в отговор на прогнозираното търсене на пътнически места за определен полет (Tranter A.K., Stuart-Hill T. & Parker J. 2009). В средата на 80-те години American Airlines създава система за управление на приходите, която разрешава парадокса *приход-заетост*, чрез откриването на оптималната комбинация цена-брой продадени места, за даден полет (колко места да се предложат, за всяко ценово равнище, за определен полет). Използвайки данните, генерирани в компютърната резервационна система Sabre, авиокомпанията осигурява стратегическо решение на нарастващата конкуренция между нискотарифните авиопревозвачи. Анализът на данните преминава през 4 етапа:

- Анализ на характеристиките на всеки полет (мотив за пътуване на обслужените пътници свързаното с него търсене в определени дни от седмицата – бизнес/ваканция, цена, която купувачите са склонни да заплатят за даден полет, модел, свързан с момента на извършване на резервация) за всеки ден от седмицата;
- Заделяне на определен брой места, които се предлагат с отстъпка от основната цена, успоредно със запазване на най-високо ценените от пътниците места, за предлагане на цени без отстъпка, на база на прогнозната заетост и скоростта на натрупване на резервациите за даден полет. Целта е да се избегне *преждевременно* предлагане на отстъпки от основната цена и свързаното с тях запълване на местата за полета при по-ниски тарифи. За целта определен брой места *се запазват* за продажба на онези клиенти, които правят резервация в момент, който е максимално близък до датата на полета, следователно са готови да заплатят по-висока цена. По този начин, авиокомпанията управлява приходите на единица пътникомиля и максимизира приходите за целия полет;
- Приложение на различни ценови равнища - цени без отстъпка за местата от първа класа, респ. цени с отстъпка за икономична класа;
- Анализ на резултатите, оценяване и сравняване на генерираните приходи от даден полет за изминалата седмица, месец, година.

Хотелиерските предприятия, на практика, винаги са прилагали определена форма на управление на приходите, чрез повишаване или намаляване на цените в зависимост от сезона, предлагане на отстъпки за закупено количество и т.н. Прилаганите техники до голяма степен са интуитивни, основани на предишен опит, а не на специализирана компютърна система, каквато авиокомпаниите използват. Причините, поради които адаптирането на инструментите за управление на приходите от авиотранспортния в хотелиерския сектор се извършва с известно забавяне, се свеждат до децентрализацията в сектора, сложната и разнообразна структура на собственост и управление, липсата на генерирани данни за клиентите на хотелиерските заведения (индивидуални и групови), свързана с техните предпочитания, мотиви за пребиваване, потребителско поведение, момент на резервиране на престоя и т.н. В допълнение към това, за разлика от авиокомпаниите, заведенията за настаняване трябва да отчетат и факторите *продължителност на престоя* (докато даден полет има *фиксирана* продължителност в рамките на денонощието, то нощувката в

определен хотел може да бъде *една или няколко*) т.е. за да определи метод за максимизиране на приходите на стая, хотелиерското предприятие трябва да отчете не само елемента *цена,* но и елементите *брой резервирани нощувки* и *приходи от допълнителни услуги*.

Именно възможността за *прогнозиране* на потребителското поведение и на търсенето позволява приложението на концепцията за управление на приходите в хотелиерските предприятия. Първоначално алгоритмите за оптимизиране са фокусирани върху продажбата на правилния брой стаи *при дадена цена*. Впоследствие, след 2000 г., в резултат на спадналото търсене, се акцентира върху *управлението на цените* съобразно прогнозното търсене, еластичността на търсенето от цената и цените на конкурентите. Понастоящем, приложението на концепцията се основава на специализиран софтуер, разработен от няколко компании за информационни технологии (Mauri 2012). На база на прогнозното търсене за определен ден, става възможно установяването на ценови равнища и контрол на капацитета (кои стаи, на каква цена да се предложат).

През 90-те години, Mariott International е една от първите хотелиерски вериги, която възприема и прилага техниките на концепцията за управление на приходите, след направени проучвания на търсенето на различните хотелиерски продукти. По-късно концепцията се прилага и в Holiday Inn, Hilton и Sheraton. Тъй като в хотелиерския сектор се използва термина *доходност (yield)*, наименованието на процеса на максимизиране на приходите се изменя и започва да се определя като управление на приходите (Tranter A.K., Stuart-Hill T. & Parker J. 2009). Терминът *доходност (yield)* означава *относителния дял на действително реализираните приходи, в общите потенциални приходи* (Dopson L. & Hayes D. 2009). В авиосектора, той се свързва с управленски техники за максимизиране на *печалбата, генерирана от единица пътникокилометър*. В практиката термините *управление на доходността* и *управление на приходите* се използват като синоними, без точно определена разлика между тях (Legoherel P., Poutier E. & Fyall A. 2013).

В специализираната литература са посочени и разяснени определени *различия в концепциите за управление на доходността, управление на приходите и оптимизиране на приходите*. ***Управление на доходността*** е най-ранния, оригинален термин, даден от Робърт Грандал (главен изпълнителен директор на American Airlines) и използван в смисъла и значението на това, което понасоящем представлява концепцията за управление на приходите. Терминът *управление на доходността* се използва в редица отрасли, за обозначаване на техники за разпределение на ограничени ресурси, например местата в самолет или стаите в хотел, между различни сегменти – бизнес или ваканционен. Тъй като тези техники се използват от предприятия, чиито продукт е неосезаем, както и от предприятия, чиито услуги не подлежат на съхранение, тези концепции и инструменти се наричат *управление на приходите на неосезаемите активи* (Netessine, S. & Shumsky, R. 2002). Този общ термин се свързва с проблема за контрол на капацитета, например управление на приходите в авиосектора.

Някои автори (Hayes & Miller 2011) определят концепцията за управление на приходите е философия, която поставя клиента, а не максимизирането на приходите на хотелиерското предприятие в краткосрочен план, в центъра на вземането на управленски решения. Според тях, така както терминът *управление на доходността,* по-рано използван в авиосектора, е заменен от по-широкообхватното понятие *управление на приходите*, специалистите в областта все повече ще употребяват термина *оптимизиране на приходите*. Основната разлика между двете концепции се обяснява с фокуса, който всяка от тях поставя: *концепцията за управление на приходите* използва такива техники за максимизиране на приходите, които се свързват основно с формули и процедури за калкулиране на продажните цени и управление на капацитета, в отговор на съществуващото потребителско търсене, а *концепцията за оптимизиране на приходите*, авторите определят като „водеща до по-добри резултати“, с фокус върху показателя Брутна оперативна печалба на налична стая (GOPPAR), а не върху показателя Приходи на налична стая (RevPAR). Тя се свързва с *концепцията за тотално управление на приходите*, на равнище хотелиерско заведение. Специалистът, отговорен за максимизирането на приходите следва да предвиди и оцени потребителското поведение, свързано с покупката не само на основната, но и на допълнителните услуги, предлагани от хотелиерското заведение.

Тъй като цените са фактор, от който зависи количеството реализирани единици, респ. приходите, а количеството продадени единици оказват влияние върху размера на разходите, в общия случай *продажбата на една допълнителна единица от хотелиерския продукт е свързана с увеличение*, а не с намаление *на*

общите (постоянни и променливи) разходи. В резултат, авторите определят концепцията за оптимизиране на приходите като по-точната и по-близката до това, което мениджърите целят – *едновременното* увеличение на приходите и печалбата, което би могло да се реализира единствено чрез *стратегии, ориентирани към клиента*, предоставяне на качествен хотелиерски продукт, в отговор на неговите очаквания. Управлението на доходността се свързва с приложението на техники, базирани на историческа информация за равнището на заетостта, докато управлението на приходите - със стратегии за постигане на оптимален баланс между заетост и генерирани приходи от единица обслужен клиент, с цел оптимизиране на приходите на равнище хотел.

2. Същност на концепцията за управление на приходите

Концепцията за управление на приходите е свързана с редица други дисциплини – икономика, маркетинг и продажби, финанси, стратегическо управление, информационни технологии, психология. Едно от най-често цитираните определения за същността ѝ е: *максимизиране на приходите чрез продажба на точните места, на точните клиенти, в точното време, на точната цена*. Счита се, че понастоящем няма общоприето определение на концепцията за управление на приходите (Ng I.C.L. 2007). Дефинициите варират според авторовия профил (академик или специалист от практиката) и фокуса на изследването, като по този начин разкриват нейни специфични аспекти, разширяват или ограничават нейния обхват. В теорията определенията за концепцията за управление на приходите са систематизирани, според ключовата дума в тях (таблица 1):

Таблица 1.

Определения на концепцията за управление на приходите според ключовата дума в тях

Ключова дума	**Определение**
Действие	„Акт на умело, внимателно и придвидливо управление, контролиране и насочване на капацитета и на източниците на печалба, при ограниченията на предлагането и търсенето.“
Приложение	„Приложение на информационни системи и ценови стратегии за разпределение на правилния капацитет, за правилния клиент, на правилната цена, и по точно определено време.“
Подход	„Интегриран, непрекъснат и систематичен подход за максимизиране на приходите от нощувки.“
Изкуство	„Изкуство за продажба на продуктите на правилните клиенти, на правилните цени.“
Елемент	„Елемент на бизнес стратегиите.“ “Концепцията за управление на приходите не е стратегия сама по себе си, а е съставен компонент, интегриран в маркетинговата стратегия“ (Legoherel P., Poutier E. & Fyall A. 2013).
Дисциплина	„В основата на тази дисциплина е разбирането на клиента за ценността на продукта и правилното разпределение на цената, предназначението и наличността на продукта, за всеки сегмент от клиенти“ (Cross, R., Higbie, J. & Cross, Z. 2011).
Метод/и	„Метод за управление на доходността от капацитета.“
Практика/и	„Практика за получаване на възможно най-високия приход при продажбата на капацитета на предприятие за предоставяне на услуги.“ „Практика, свързана с управлението на приходите е от стратегическо и тактическо значение за подобряване на приходите и печалбата на хотела.“

Процес	„Процесът управление на приходите се състои от три основни компонента: ценообразуване, управление на приходите и дистрибуция на продукта.“ “В хотелиерския сектор, управлението на приходите е процес на избирателно приемане и отказване на искания за резервации според цената, продължителността на престоя и датата на пристигане, с цел максимизиране на приходите“ (Vinod, B. 2004).
Система	„Система за максимизиране на печалбата, от мениджмънта на хотела, чрез идентифициране на доходността на пазарните сегменти, създаването на ценност, установяването на цени, отстъпки и правила за преместване в процеса на резервации, и следене на ефективността от приложението на тези правила”. “Същностните елементи на всяка система за управление на приходите, независимо дали в авиотранспортния или който и да е друг сектор са: прогнозиране, контрол на капацитета и ценови препятствия за сегментиране на пазара.“
Тактика/и	„Тактика, която прогнозира потребителското поведение на микроравнище и оптимизира продуктовата наличност и цена с цел максимизиране на приходите.“ “Приложение на специфични тактики за прогнозиране на потребителското поведение и определяне на такива цени на наличния за продажба и неподлежащ на съхранение капацитет, които да максимизират приходите на налична стая“ (Hayes D.K. & Miller A. 2011).
Техника/и	“Техника за максимизиране на приходите, която цели да увеличи нетната печалба чрез прогнозното разпределение на наличния капацитет между предварително определени пазарни сегменти на оптимална цена“.
Инструмент/и	„Като инструмент за управление на търсенето и капацитета на предприятия за предоставяне на услуги с неизменен капацитет, концепцията за управление на приходите се възприема в хотелиерския отрасъл.“ „Инструмент за регулиране на търсенето и предлагането, чрез разделяне на клиентите на различни сегменти, на базата на техните намерения за покупка и разпределение на капацитета между тях, по начин, по който приходите на фирмата са максимизирани”.
Стратегия	„Управлението на връзките с клиентите и управлението на приходите – допълващи се бизнес стратегии“. “Стратегия за управление на приходите, основана на търсенето, за първи път инициирана от авиокомпаниите. Целта е максимизиране на печалбата, чрез манипулиране на продажните цени“.

Източник: Адаптирано по Mauri, A. G., Hotel Revenue Management. Principles and Practices, Milan-Torino: Pearson Italia, 2012, p.14-15.

Всяко от посочените определения представя различни страни от концепцията за управление на приходите – значението на човешкия фактор, системни процедури, контрол на наличния капацитет, стратегичско ценообразуване и т.н. От ключово значение за разбиране на същността и обхвата на концепцията, в специализираната литература са посочени и обяснени следните аспекти:

Едновременно максимизиране на приходите и печалбата – *приходите* се свързват с продажните цени на хотелиерските продукти, респ. *нетните приходи* са приходите след приспадане на разходите за такси и комисионни (Ivanov S. 2014). *Брутната оперативна печалбата* представлява разликата между реализираната печалба от всички звена в хотелиерското заведение и разходите за маркетинг, поддръжка, комунални услуги (електро- и топлоенергия и вода), административни разходи, разходи за човешки ресурси, охрана, информационни системи. *Нетната оперативна печалба* се получава след приспадане на разходите

за наем, амортизация, данъци и застраховки, свързани с хотелиерския обект. *Нетната печалба* се получава след разходите за лихви и данък върху печалбата (Dopson L. & Hayes D. 2009). Достигането на *оптимално равнище едновременно на приходите и на брутната оперативна печалба* се свързва с *отчитането и анализа на разходите*, които „традиционният подход за управление на приходите отчасти игнорира, поради високия относителен дял на постоянните разходи и схващането за незначимостта на променливите разходи в предприятията за предоставяне на услуги“ (Legoherel P., Poutier E., Fyall A., 2013).

Източници на приходи в хотелиерското заведение – това са звената, в които продажбата на съответния продукт генерира приходи за хотелиерското предприятие. Концепцията за *тотално управление на приходите* се свързва с общия принос на даден клиент към печалбата на хотелиерското заведение, чрез ползването на основни и допълнителни услуги. Интегрирането на анализа на разходите в *концепцията за тотално управление на приходите*, измества фокуса от *максимизиране на приходите* към *оптимизиране на приходите и печалбата* на хотелиерските заведения, респ. нарастване на значението на показателите *Брутна оперативна печалба на налична стая /GOPPAR/* и *Общи приходи на налична стая /TotalRevPAR/,* респ. намаляване значението на показателя *Приход на налична стая /RevPAR/.*

Точният продукт – от една страна отразява желанието на клиента да заплати за точно определени продуктови характеристики, които задоволяват неговите потребности, желания и изисквания, а от друга страна това е продуктът, при продажбата на който хотелиерът може да генерира печалба.

Точният клиент – този ключов термин кореспондира с техниките за сегментиране на пазара и таргетинг, с цел привличане на определени групи клиенти, от обслужването на които хотелиерското заведение реализира печалба. Регистрирането и актуализирането на цялостна информация за профила на клиентите на заведението подпомага процеса на вземане на решения относно тяхното сегментиране, адаптиране на цените, оценка на исканията за резервация, прилагането на определени ограничителни условия за дадена резервация и т.н.

Точната цена – свързва се с един от най-важните инструменти за управление на приходите. Това е цената, която клиентът е готов да заплати, а хотелиерът иска да получи за определен продукт. Отсъждането от страна на клиента относно съответствието между ценността на получения продукт и заплтената цена (съотношението цена/качество) е от решаващо значение за бъдещите му взаимоотношения с хотелиерското заведение.

Контрол на капацитета – свързва се с т.нар. неценови инструменти/техники за управление на приходите. Научният интерес към управлението на капацитета е оправдан, имайки предвид критиката спрямо практиката на резервиране на хотелски капацитет, по-голям от наличния (overbooking), по отношение на етичните аспекти и законодателни условия (Ivanov S. & Zhechev V. 2012).

От изложените определения, бихме могли да определим концепцията за управление на приходите като *система на управление на търсенето на хотелиерския продукт на дадено заведение, чрез набор от ценови и неценови инструменти /техники/, с цел оптимизиране едновременно на приходите и печалбата от неговата реализация и установяване и поддържане на дългосрочни взаимоотношения с клиентите.* Предложеното определение разкрива необходимостта от максимизиране на печалбата от продажбата на хотелиерския продукт не само за хотелиерското заведение, но и за клиента – потребител на този продукт. Във връзка с това е и разбирането за *стратегии за управление на приходите, ориентирани към клиента.*

3. Условия и предпоставки за приложението на концепцията за управление на приходите.

Условията и предпоставките за приложение на концепцията за управление на приходите, както и отраслите в които те са приложими, са посочени и обяснени от редица изследователи в специализираната литература. Бихме могли да ги обобщим по следния начин (Cleophas C., Yeoman I., McMahon-Beattie U., Veral E. 2011).

Относително неизменен/постоянен капацитет: използват се с физически (брой места в конецртна/конферентна зала, брой стаи в хотел, брой столове в ресторант, брой легла в спа център) и нефизически (продължителност на потреблението – брой часове на едно място в ресторант, брой нощувки в хотел, брой часове в аквапарк, продължителност в часове на един масаж в спа център) показатели в стратегиите за управление на приходите.

Високи постоянни разходи: стратегиите за оптимизиране на приходите са приложими в отрасли и дейности с ниски или дори нулеви променливи раходи, свързани с производството на единица продукт. Хотелиерските и транспортните предприятия, както и други предприятия, чието предлагане се характеризиза с фиксиран капацитет, трябва да генерират достатъчно приходи, които да покрият напълно променливите разходи и да допринесат за покриване на част от постоянните разходи. Сравнително ниският размер на променливите разходи позволява на предприятията с неизменен капацитет да прилагат гъвкавост по отношение на цените на предлаганите от тях продукти в отговор на търсенето т.е. различията в цените се свързват с фактора *търсене,* а не с фактора *разходи*.

Неосезаем продукт*:* хотелиерските и транспортните предприятия не могат да запазят предлагания от тях продукт за последващо потребление. Всяко незаето място, респ. легло представлява загуба, която не може да бъде възстановена чрез складиране или запазване на продукта за последваща продажба.

Възможност за прилагане на ценова диференциация

Прилагането на разбираема и управляема система за ценообразуване от страна на мениджърите, е предпоставка за лесното комуникиране със служителите на фронт офиса и клиентите на хотелиерското заведение. Мениджърите трябва да възприемат критично ценовите решения, предлагани от компютърните програми и да разбират начина, по който те функционират или по който биха повлияли на клиентите.

Търсене, което варира в зависимост от времето (час на деня или период през годината)

Възможността за *прогнозиране* на променливото потребителско търсене е предпоставка за установяване на стратегии за диференцирано ценообразуване, на база времеви характеристики на потреблението (решения, свързани с разпределяне на наличния капацитет или с използването на разнообразни дистрибуционни канали), както и за развитието на управленски стратегии и техники, свързани с избора на най-доходоносния микс/комбинация от клиенти.

Възможност за ***използване на различни варианти /форми/ на даден продукт,*** с цел прилагане на ценова диференциация. Така например, хотелиерските заведения предлагат различни видове стаи според нивото на комфорт.

Концепцията за управление на приходите намира приложение в предприятия от редица отрасли: авиокомпании, хотелиерски, ресторантьорски и транспортни предприятия, доставчици на интернет и телекомуникационни услуги (телефонни оператори), а така също и в конферентни центрове, круизи, казина, търговия, спа услуги, доставчици на електроенергия, професионални услуги и др.

4. Елементи на системата за управление на приходите.

В специализираната литература, въпросът за същността на системата за управление на приходите, се асоциира с обвързването на определен брой операции в интегрирана система, с цел разрешаване на проблема с вариращото търсене, стратегическо управление и максимизиране на приходите. В теоретичните постановки на понятието, се използват термини като *елементи на системата за управление на приходите, инструменти за вземане на решения, софтуерни решения, цялостна система за управление на приходите.* В специализираната теория, терминът *система за управление на приходите* се свежда единствено до проблема за *комбинацията от софтуерни решения/модули/приложения*, използвани за целта (Ivanov 2014).

Според Станислав Иванов, начинът, по който е организирана системата за управление на приходите в хотелиерските предприятия и особено използваният софтуер/технологични решения, данни и информация за вземане на решения, трябва да се считат за интелектуална собственост, ноу-хау и да се третират като търговска тайна. Ние възприемаме подхода, предложен от автора и бихме могли да допълним, че понятието *система за управление на приходите*, би могло да се разгледа и като се отчете *мултидисциплинарния характер* на концепцията. Във връзка с това, ние предлагаме следната дефиниция: *съвкупност от елементи (икономически, стратегически, финансови, маркетингови, технологични), насочени към постигане на целите на концепцията за управление на приходите.*

4.1. Икономически елементи на системата за управление на приходите.

Разбирането на фундаментални икономически концепции като търсене, предлагане, рационално потребителско поведение, ценообразуване и други, е ключово за специалиста по управление на приходите в дадено хотелиерско предприятие (фигура 1).

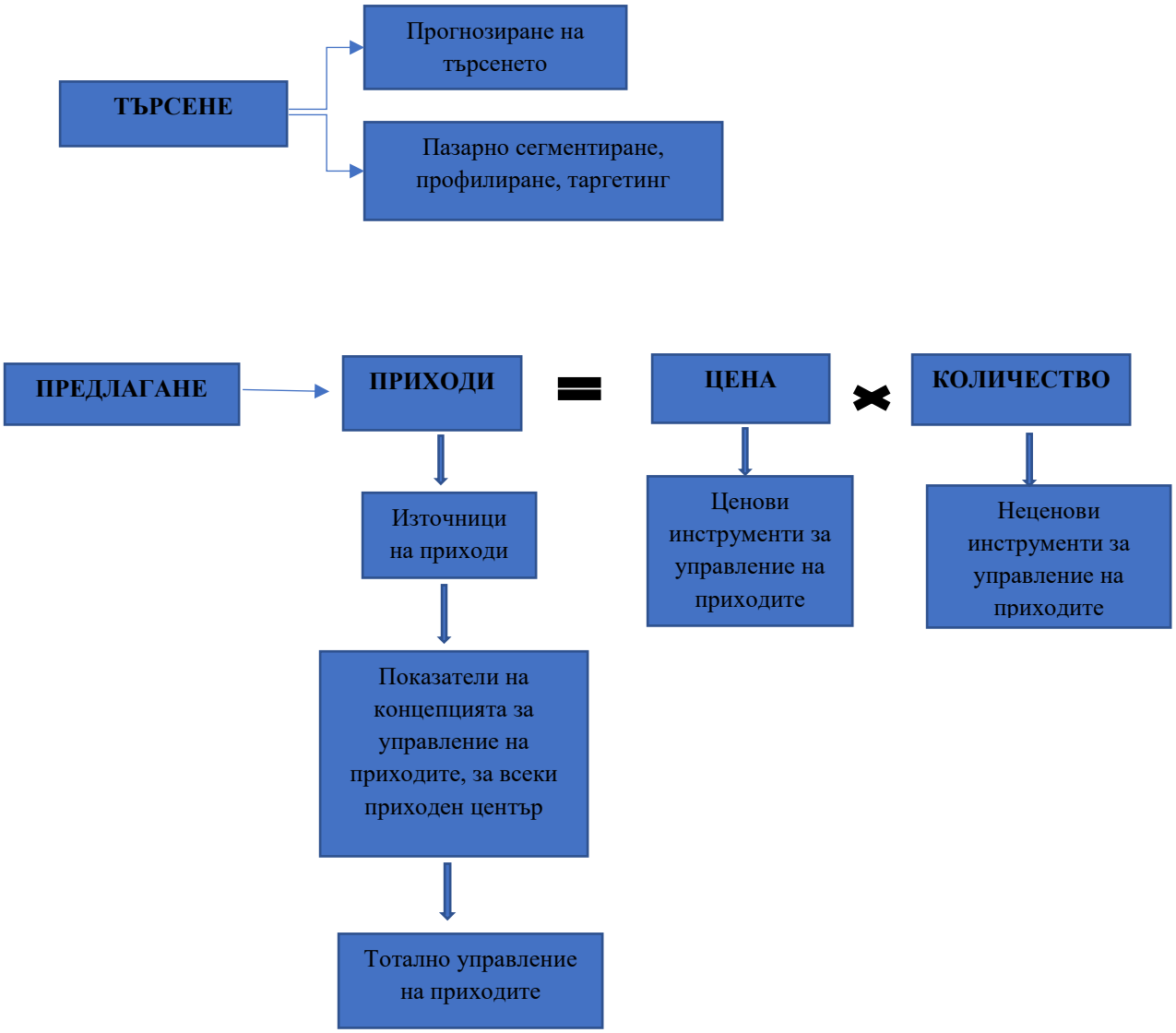
4.1.1. Прогнозиране на търсенето

Прогнозирането на търсенето е свързано със събиране, анализ и оценка на данни за *вътрешните* хотелски операции, за факторите на *микро* – (клиенти, конкуренти, дистрибутори) и на *макро*- (политически, икономически, социо-културни и демографски, технологични и законодателни) равнище, с цел определяне на нивото на продажбите на хотелиерския продукт за определена бъдеща дата, както и свързаните с него обслужващ персонал, доставки, ценообразуване, печалба и т.н.

Данните за клиентите, които имат отношение към прогнозирането на търсенето са критерии при избора на хотелиерско заведение, еластичност на търсенето от цената на продукта, демографски характеристики на пазарните сегменти, модел на на резервиране и потребление на хотелиерския продукт. *Информацията за конкурентите* трябва да включва данни за разположението на хотелските обекти в областта, категория, капацитет, предлагани услуги и условия на резервиране, използвани дистрибуционни канали, ценови стратегии, начини за стимулиране на продажбите и т.н. *Данните относно дистрибуторите на хотелиерския продукт,* които следва да се поддържат в дадено предприятие са: характер на прилагания бизнес модел (търговски или посреднически), размер на комисионните възнаграждения, брой и географско покритие на хотелски обекти, размер и обем на продажбите, промоционални условия и др.

Източниците на информация за *факторите на макроравнище*, са: национални статистически институти и международни организации, отраслови отчети, годишни финансови отчети на конкурентите и дистрибуторите, уеб сайтове на конкурентите и дистрибуторите, социалните мрежи, форуми и др. Източници на *информация за вътрешните хотелски операции* са използваният софтуер за управление на хотела, в т.ч. за управление на приходите, както и счетоводни документи. От значение е всички резервации и покупки на вече настанени гости да бъдат *своевременно* регистрирани в базата данни на хотела, така че мениджърите на приходите на всяко звено да разполагат с пълна оперативна и финансова информация, която да им послужи при вземането на управленски решения. Тези програмни приложения дават препоръки за (Hayes D.K. & Miller A. 2011):

- *Цени на стаите*, при които се постига оптимален обем на продажбите, оптимални приходи от настаняване,
- *Ограничения на престоя* (напр. минимален брой нощувки), при което се цели постигане на оптимални общи приходи на ниво хотел през определен период,
- *Идентифициране* на дати с високо търсене, които изискват повишено внимание при вземането на решения, свърани с ценообразуването.



Фигура 1. Икономически елементи на системата за управление на приходите

Оперативните данни са генерирани *исторически* данни за изминали периоди и се отнасят до редица статистически показатели:

- Брой *приети, респ. отхвърлени* резервации и брой реализирани нощувки за дадена дата (общ брой или групирани по дистрибуционен канал/вид стая/ сегмент)
- Брой *отменени* резервации от страна на клиента за дадена дата
- Брой гости, които изменят (*удължават* или *съкращават)* продължителността на първоначално заявения престой и др.

При изготвянето на прогноза за дадена дата, мениджърите трябва да отчетат възможно най-голям брой показатели от гореизброените. Значението на регистрирането и поддържането на възможно най-пълна информация за гостите на хотела е от ключово значение за изготвянето на *прецизни прогнози за*

потребителското търсене. Не бива да се подценява и значението на човешкия фактор, който на базата на изминал опит, трябва да намери приложение на оперативната информация в изготвянето на надеждни прогнози за бъдещото ниво на продажбите. Йерархичните равнища в процеса на планиране на резервациите, са обобщени в три основни – агрегатно планиране, продажба на стаи (room merchandizing), управление на капацитета (Bitran, G. & Gilbert, S. M. 1996).

4.1.2. Сегментиране на пазара, профилиране, таргетинг

Пазарното сегментиране се определя като разделяне на пазара на подразделения с общи характеристики. Най-общо се разграничават два генерални сегмента, на база мотива за пътуване – *бизнес* и *ваканционен*. Друг начин за генерализиране на пазарните сегменти е, чрез представянето им като *транзитни (индивидуални), групи* или *сегменти, предмет на договарни отношения. Формирането на „точния продукт“ за „точния клиент“* е свързано с определянето на сегменти според редица допълнителни критерии. Дефинирането на *пазарните сегменти* - клиенти на хотелиерското предприятие, е свързано с използването на *система от кодове за тяхното идентифициране* (напр. кодът EXT /от extended stay/ - за гости с продължителен престой – над 10 нощувки). Кодът, с който се обозначава даден пазарен сегмент, от своя страна, включва *определен набор от цени за различните видове стаи, които също имат свой уникален код* (Hayes D.K. & Miller A. 2011).

Идентифицирането на *различни хотелиерски продукти* (стаи за гости), според характеристики като тяхното разположение, размер, конфигурация на леглата, начин на предлагане (самостоятелно или в пакет), ниво на комфорт, е свързано с използването на уникални *кодове на стаите* в хотелската система за управление или в централната резервационна система, с цел оптималното управление на капацитета. Така например, стандартна стая с гледка към морето, предлагана *на цена без отстъпка* и стандартна стая с гледка към морето на *цена с отстъпка* от основната, представляват различни хотелиерски продукти. По този начин, броят на управляваните и контролирани от управителите цени на всички продукти на хотелиерското заведение би могъл да бъде огромен (напр. при 5 кода за отделните пазарни сегменти, с 5 различни цени за различните видове стаи в рамките на всеки от тях, при 365 дни, в които могат да се приемат резервации, общият брой на цените, обект на внимание е 9125). Уникланите кодовете са *специфични* за дадено хотелиерско заведение, респ. хотелиерска верига. Те представляват буквено съкращение на характеристиките на отделните стаи и свързаните с тях пазарни сегменти („*room codes*“) и продажни цени („*room rate codes*“). Тези кодове се въвеждат в системата за упрваление на хотелиерското заведение/верига и в централната резервационна система. Употребата на многобройни кодове трябва да се избягва, тъй като от една страна се увеличава вероятността от допускане на грешки, а от друга - екипът по управление на капацитета, трябва да познава и разграничава отлично особеностите на различните видове стаи, с които даден код се свързва, въпреки възможностите на автоматизираните системи за регистриране на неограничен брой кодове.

4.1.3. Ценови инструменти за управление на приходите

Хотелиерските заведения използват цената като средство за създаване, насочване и контролиране на търсенето. Разбирането за качеството на собствения хотелиерски продукт, за цените и качеството на продуктите и услугите на конкурентните хотелиерски заведения, за схващането за продуктова полезност на различните пазарни сегменти, е в основата на формирането на стратегия за ценообразуване.

- ***Ценова диференциация***

Хотелиерските предприятия целят да получат от клиентите онази цена, която те са склонни да заплатят, следователно – *да трансформират потребителския излишък в допълнителен приход.* Това се постига чрез *ценова дискриминация*.[2] Клиентите се разделят на сегменти (групи от клиенти с еднакви или сходни характеристики), спрямо които един и същ продукт (или подобна разновидност на този продукт) се

[2]Тази концепция се изучава от редица икономисти и учени в областта на маркетинга и се нарича *ценообразуване, основано на търсенето, сегментирано ценообразуване, ценова диференциация или ценова дискриминация. В* специализираната литература се изразява мнение, че дискриминацията предполага несправедливост.

предлага на различна цена, резултат от фактори, свързани с еластичността на търсенето /чувствителността на отделните сегменти спрямо измененията в цената/, а не с разходите на хотелиерското заведение. За разлика от *фиксираната ценова стратегия*, при която *за средния клиент* се определя дадена цена и тя е единствената продажна цена, в основата на диференцираното ценообразуване, стои принципа, според който *различните клиенти възприемат и оценяват по различен начин ценността /полезността/ на даден продукт*. Управителите на приходите трябва да установяват такива цени на продуктите, които отразяват възприятието *на клиентите* за качеството, което получават срещу заплатената цена. Ролята на маркетинг отдела в дадено хотелиерско заведение не трябва да се схваща като приемане на резервации, при каквато и да е цена, която клиентите са готови да заплатят за даден продукт, а като „повишаване на готовността на клиентите да заплатят такава цена за продукта, която отразява неговата ценност” (Collins, M. & Parsa, H. G. 2006). Тя формира *очакване* у потенциалните клиенти, за качеството на хотелиерския продукт и за равнището на обслужване. Завишените цени формират у потенциалните клиенти нереалистични очаквания за качеството на хотелиерския продукт и за равнището на обслужване. Занижените цени не са адекватен резултат от усилията на персонала и водят до намаляване на печалбата за хотела. Използването предимно на интернет посредници, които прилагат собствени стратегии за оптимизиране на приходите, като средство за реализация на хотелиерския продукт, води до риск от *комодифициране* на хотелиерския продукт и от формиране на цени, които не отразяват правдоподобно качеството на предлагания продукт. Прилагането на стратегията на диференцирано ценообразуване е свързано с управленски умения за преодоляване на следните затруднения (Hayes D.K. and Miller A. 2011):

- ✓ Не отлично познаване на склонността на клиентите да заплатят определена цена за желания от тях продукт и невъзможност за прилагане на еднаква цена за всички клиенти. Основавайки се на *средната готовност за плащане* на клиентите, се определят цени под и над това равнище. В резултат на това, дори при наличието на специализиран софтуер, прилагането на множество цени изисква правилно комуникиране на логиката, свързана с тях от страна на хотелския персонал.
- ✓ Етика и законност в решенията, свързани с диференцираното ценообразуване. Счита се, че то е етично и справедливо, тъй като се изразява в предлагането на даден продукт на различни цени, на различни групи клиенти, базирани на *готовността им за плащане.* Тя от своя страна е резултат от потребностите на клиента и възприятието му за ценността на продукта. Специалистите по маркетинг и продажби в хотелиерските заведения могат да създават различни разновидности на продукта, както и да установят *ограниченията* (т.нар. *ценови бариери/препятствия*), които клиентите трябва да приемат, за да се възползват от специалните ценови предложения. Провеждането на ценова диференциация чрез използването на ценови бариери, е начин за продажба на хотелиерския продукт на онези клиенти, които могат да си позволят да заплатят единствено ниски цени. На практика, изискванията, на които клиентите трябва да отговарят, са интегрирани в условията на резервацията и определят валидността на дадена цена. Начинът, по който определена цена се комуникира към клиентите, води до формирането на очаквания и нагласи у тях относно качеството на продукта (напр. *ниската цена,* в сравнение с цените на конкурентните хотелиерски заведения, формира очакване за ниско качество, а цената, презентирана като *по-ниска, поради отстъпка* – за високо качество на продукта и финансови ползи за клиента).

- ➢ ***Динамично ценообразуване***

Употребата на интернет като средство за продажба на хотелиерския продукт дава възможност за следене и анализиране на потребителското поведение, както и на цените на конкурентните хотелиерски заведения. За разлика от традиционните канали за дистрибуция, при които цените са формирани за продължителен период от време и рядко се изменят, поради организационни проблеми, уеб-базираните цени на хотелиерския продукт могат да бъдат непрекъснато (ежедневно, дори ежечасово) изменяни в реално време. Тази техника за управление на приходите е свързана с предлагането на такава цена, която отразява текущото търсене и заетостта на наличния капацитет. В резултат на това, клиентите заплащат различни цени за един и същ продукт, в зависимост от момента на извършване на резервация. Поради тази причина, тази техника се възприема като разновидност на ценовата диференциация, следователно тя трябва да се прилага внимателно, с ясна и логична информация относно условията на резервиране.

- ***Най-добра цена за налична стая (Best available rate)***

Това е най-добрата цена за дадена дата, валидна за определени сегменти (Noone, B. M. & Mattila, A. S. 2009). Прилагането на този ценови инструмент за управление на приходите е предизивикано от събитията в САЩ през 2001 г., довели до чувствително намаляване на търсенето на хотелиерски услуги. Обикновено, в споразуменията между дадено хотелиерско заведение и организацията-клиент, се определя размер на отстъпка /в процент/, който се прилага спрямо най-ниската цена на налична стая за дадена дата. При договаряне на цените с корпоративни клиенти, се предвиждат и условия, според които:

- „най-добрата цена" се прилага спрямо всички видове стаи.
- клаузата „последна налична стая“– ако представител на организацията-клиент пристигне в последния момент и желае да заеме последната налична стая, това е възможно, при установената в договора цена.

Концепцията, с която е свързана тази практика, е *задържане на най-добрите продукти (стаи) за най-платежоспособните клиенти*, според скоростта на натрупване на резервации за дадена дата. Решението дали да бъде прието дадено искане за резервация на стая, при по-ниска продажна цена и повече на брой дни преди датата на пристигане на госта *или* стаята да бъде държана като свободна /налична за продажба/ до момента, който е максимално близо до датата на реализиране на нощувката, при по-висока цена, зависи от потебителското поведение на клиентите на заведението, моделите на резервиране и престой, получени в резултат на данни от изминали периоди. Твърдението, че цените спадат с наближаване на датата на настаняване, е в сила само в работните/делнични дни за бизнес клиенти, при които е характерно извършването на резервации, максимално близо до датата на настаняване, респ. датата на фирменото събитие (Abrate, G., Fraquelli, G. & Viglia, G. 2012). За разлика от тях, клиентите с ваканционен мотив и органичен бюджет предпочитат ранните записвания, при които са валидни промоционални условия и при които рискът от по-високи цени, при извършване на резервация в последния момент, е минимизиран.

- ***Гаранция за най-изгодна цена (Best rate guarantee)***

Тази техника за управление на приходите се свързва с предоставянето на възможност от страна на хотелиерското заведение, при която ако в рамките на определен период (обикновено 24 часа) след извършване на резервация чрез уеб сайта на хотела, клиентът открие по-ниска цена, в уеб сайта на онлайн дистрибутор, за същите параметри на резервацията, в същия или в подобен хотел, то хотелът ще възприеме и приложи тази по-ниска цена спрямо клиента. Съществува практика на прилагане и на допълнителна отстъпка (например 10%) спрямо новата приложима цена. Авторите (Carvell, S. A. & Quan, D. A. 2008) характеризират различни варианти на приложение на този инструмент за управлението на приходите, с уговорката, че нарастващата сложност на ценообразуването в хотелиерството и употребата на интернет, са предпоставка за допълнителни изследвания, с цел да бъдат предложени и други техники за гарантиране на най-ниска цена.

- ***Единство и прозрачност на цените***

Съвкупността от ценови равнища и свързаните с тях условия на резервиране, се нарича ***ценова решетка.*** Успоредно с това, в теорията е изяснено значението на понятията *прозрачност на цените, единство на цените, интегрираност на цените*. С цел предотвратяване на недоволството на клиентите, предизивикано от различия в цените на един и същ продукт, продиктувани от разлика в начина на резервиране, цените и условията, свързани с тях трябва да бъдат ясни, логични и разбираеми. Цените са справедливи и прозрачни, когато:

- Са справедливо обвързани с *условията на резервиране*: колкото по-висока цена заплаща клиентът, толкова повече са правата, които той има, и обратното. Например, цени без право на безплатно канселиране на резервацията от страна на клиента, следва да са по-ниски от цени с право на безплатен отказ, както и цени със задължително пълно предплащане да са по-ниски от цени с плащане на място.
- Стимулират потребителско поведение, свързано с *предварително планиране на престоя*: предлагането на дисконтирани цени за ранни записвания е начин за стимулиране на потребителите да резервират желания престой в дадено хотелиерско заведение по-рано, а не да отлагат това решение. Предлагането на силно дисконтирани цени за резервации в последния момент, е несправедлива техника,

спрямо клиентите, които са направили ранни резервации и води до т.нар. *комодифициране* на хотелиерския продукт, при което цената е определящ фактор за извършване на покупка от страна на клиента (напр. lastminute.com е специализиран уебсайт за предлагане на продукти за покупка в последния момент). Поради тази причина, въпреки ограничителните условия, свързани с ранната резервация, дисконтираните цени би трябвало да осигуряват на клиента по-голяма полезност/ценност.

- Стимулират клиенти, с определена *продължителност на престоя*
- Стимулират клиенти, които на място потребяват *основни и/или допълнителни услуги, извън предплатените*.
- Осигуряват *приблизително еднакви крайни цени за клиентите*, независимо от използвания дистрибуционен канал.

Значителните различия в цените на различните дистрибутори, за даден хотел, вид стая, период на престоя и условия на резервиране, са причина клиентите да отложат извършването на резервация, поради несигурност относно качеството на продукта или предпочитат да изберат друго хотелиерско заведение. За това спомага и появата на специализирани уебсайтове, които дават информация на клиентите, свързана със сравнение цените за даден продукт, предлаган от различни посредници. Затова, в договорите между хотелиерските заведения или вериги и туроператорите, се съдържат клаузи, които задължават туроператора да приложи определена минимална надценка на формирания от него продукт, с цел намаляване на различията в цените на различните туроператори, с които хотелиерът има договорни отношения и специалните предложения, валидни за клиенти, които резервират директно, без използването на посредник. От друга страна, посредниците също изискват и контролират, дали клаузата за единство на цените се спазва от страна на хотелиера. В случай, че се открият несъответствия, на хотелиера се налагат неустойки или за него се отрежда едно от последните места в листата на уебсайта на посредника. Причините за различия в цените, които се дължат на използването на различни дистрибуционни канали, се свеждат до три основни (Mauri 2012).

- Различия в *размера на разходите* (комисионните възнаграждения, дължими на посредниците), свързани с поддържането на различните дистрибуционни канали.
- Предлагането на *специални оферти* от страна на хотелиерското заведение или онлайн посредниците. Използваният канал за извършване на резервация от страна на клиента, е критерий за сегментиране на търсенето и диференциране на цените.
- Неефективни технологични системи и/или ненавременно актуализиране на информация в интернет, при изменение на цената. На практика, ако не съществува автоматизирано решение, за интегриране на системата за управление на приходите с резервационната система и тази за управление на дистрибуционните канали, изменените цени трябва да се въвеждат ръчно, което предполага изминаването на определено време.

- ***Комуникиране на цените***

Комуникирането на дадена цена към клиентите се отнася до начина, по която тя е представена – например, занижените цени могат да се представят директно като ниски цени или като цени, след отстъпка от първоначалната, по-висока цена. Двете концепции са различни, тък като формират различни очаквания у клиентите спрямо качеството на продукта. В теорията е посочено, че прилагането на отстъпки като цяло не води до дългосрочен положителен финансов ефект, тъй като занижаването на цените може да не бъде компенсирано от съответното увеличение на заетостта. В тази връзка се изразява становище, че намаляването на цените от страна на конкурентните заведения, не следва да е предпоставка за следване на това поведение, а напротив – хотелиерските заведения трябва да задържат цените на продуктите си непроменени.

Различните начини за представяне на информация за най-добра цена за налична стая, в случай на престой с продължителност над една нощувка, също се причисляват към този инструмент за управление на приходите. Възможно е цените да се посочат за всяка нощувка поотделно, както и да се посочи обикновена среднодневна цена за целия престой, с уточнението, че клиентите възприемат за по-справедлив и приемлив подхода на подневното посочване на цената за всяка отделна нощувка, в рамките на престоя (Noone, B. M. & Mattila, A. S. 2009).

4.1.4. Неценови инструменти за управление на приходите (управление на капацитета)

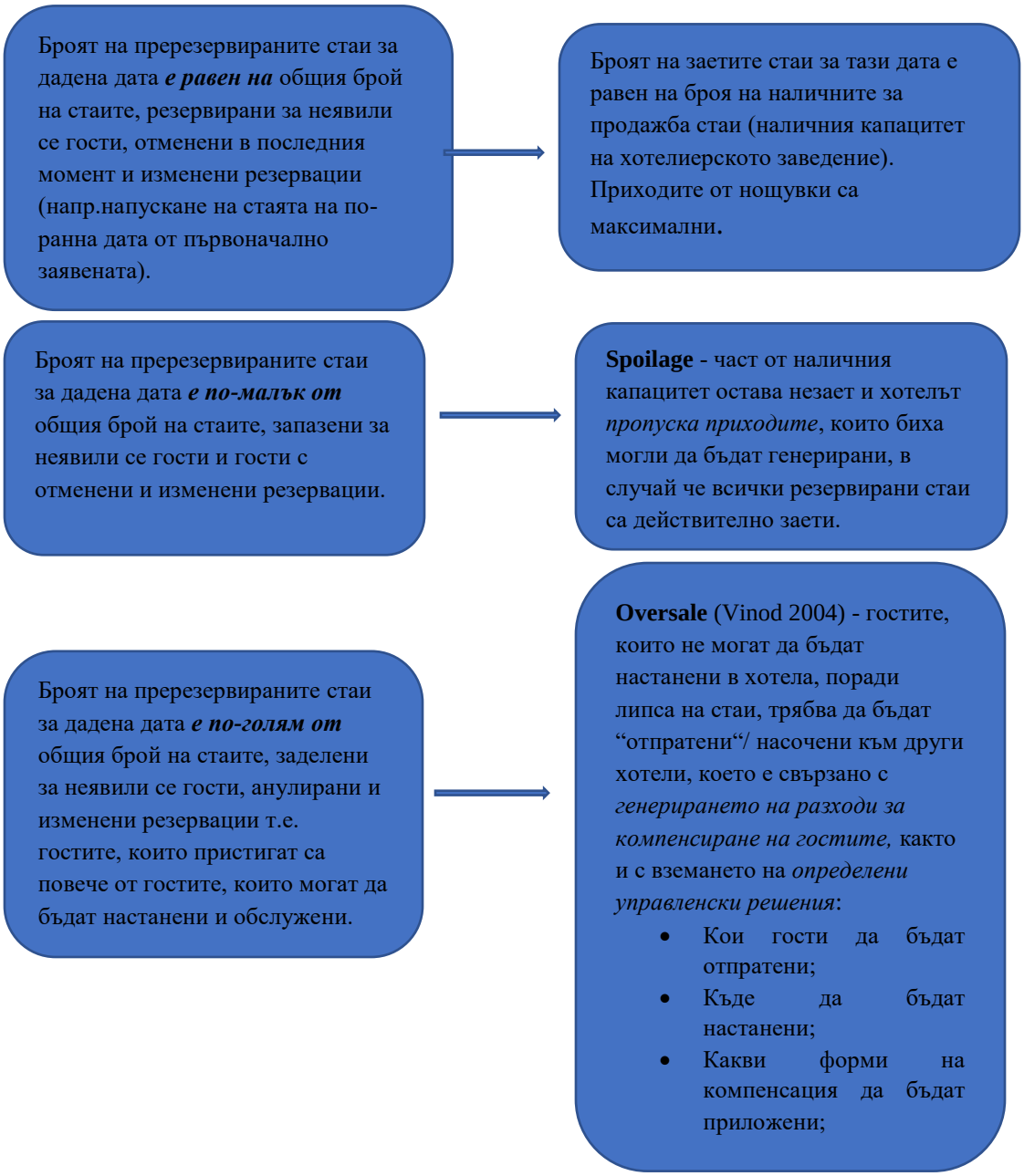
Капацитетът на дадено хотелиерско заведение включва общия брой налични за продажба легла в звено Хотелско настаняване, както и броя на местата за сядане в ресторанта, баровете, конферентните зали и всички останали приходни центрове. Концепцията за управление на приходите се отнася до разпределяне на наличния капацитет, между различните ценови равнища, свързани със съответните пазарни сегменти, при условията на променливо и несигурно търсене, с цел максимизиране на приходите и печалбата. Управлението на капацитета се дефинира като „процес на разпределение на видовете стаи, ценовите равнища на стаите и ограниченията, свързани с тях, сред различните дистрибуционни канали, използвани от хотелиерското предприятие“ (Hayes D.K. & Miller A. 2011).

- ***Приемане на резервации за такъв брой стаи, който е по-голям от наличния за продажба капацитет (overbooking)***

Това е инструмент за управление на приходите, чиято цел е броят на презервираните стаи да компенсира общия брой на неявилите се гости, изменените и анулираните резервации. Приложението на тази стратегия може да се дължи както на *независещи от волята на мениджмънта* обстоятелства, така и на *преднамерено* резервиране на определен брой стаи, над наличния за продажба капацитет. Броят на приетите в повече резервации се определя на базата на *историческа информация* за относителния дял на неявилите се гости и/или на отменените нощувки, спрямо всички направени резервации за дадена дата (стаите, които се очаква да бъдат заети). *Оптималното* равнище на презервиране е това, при което пропуснатите приходи от празните /незаети/ стаи са равни на разходите, свързани с презервациите. Независимо от внимателното планиране на това равнище, разликите между *планирания* и *действителния* размер на стаите, резервирани за неявили се гости и за гости с анулиран и изменен престой, са неизбежни. Възможните варианти за оптимално разпределение на капацитета са три (фигура 2).

- ***Ограничителни условия, свързани с резервациите (price fences)***

Управлението на капацитета включва и средства, чрез които търсенето на стаи може да се регулира чрез прилагането на т.нар. „***ценови бариери“*** *(price fences) - ограничителни условия на резервациите и свързания с тях престой.* Като най-често използвани стратегии за оптимизиране на приходите, в специализираната литература се посочват: минимална (рядко максимална) продължителност на престоя, ограничения, свързани с плащанията, дни, които не могат да представляват начална/крайна дата на даден престой (Mauri 2012). Целта
на този подход, е да се генерират допълнителни приходи, чрез възпрепятстване на резервациите за кратки престои (една-две нощувки) в периоди на увеличено търсене на стаи, съответно – стимулиране на резервациите в периоди на ниско търсене.



Фигура 2. Варианти и резултати от продажбата на такъв брой стаи, който е по-голям от наличния хотелски капацитет (overbooking)

➢ ***Нестинг***

Разпределението на стаите в различни ценови групи/класи може да бъде *с или без* припокриване между отделните групи капацитет, формирани по този начин. В специализираната литература, този инструмент се нарича ***нестинг*** (от англ. език *nest – гнездо)* и се отнася до оптималното разпределение „капацитет- цена“, при което даден капацитет, на който е приписано определено ценово равнище, може да

бъде продаден на по-високо от собственото ценово равнище, в случай на искане за резервация. В специализираната литература, тази практика се определя като *прилагането /приписването/ на различни ценови равнища, за един и същ капацитет от стаи* (Ivanov 2014; Mauri 2012).

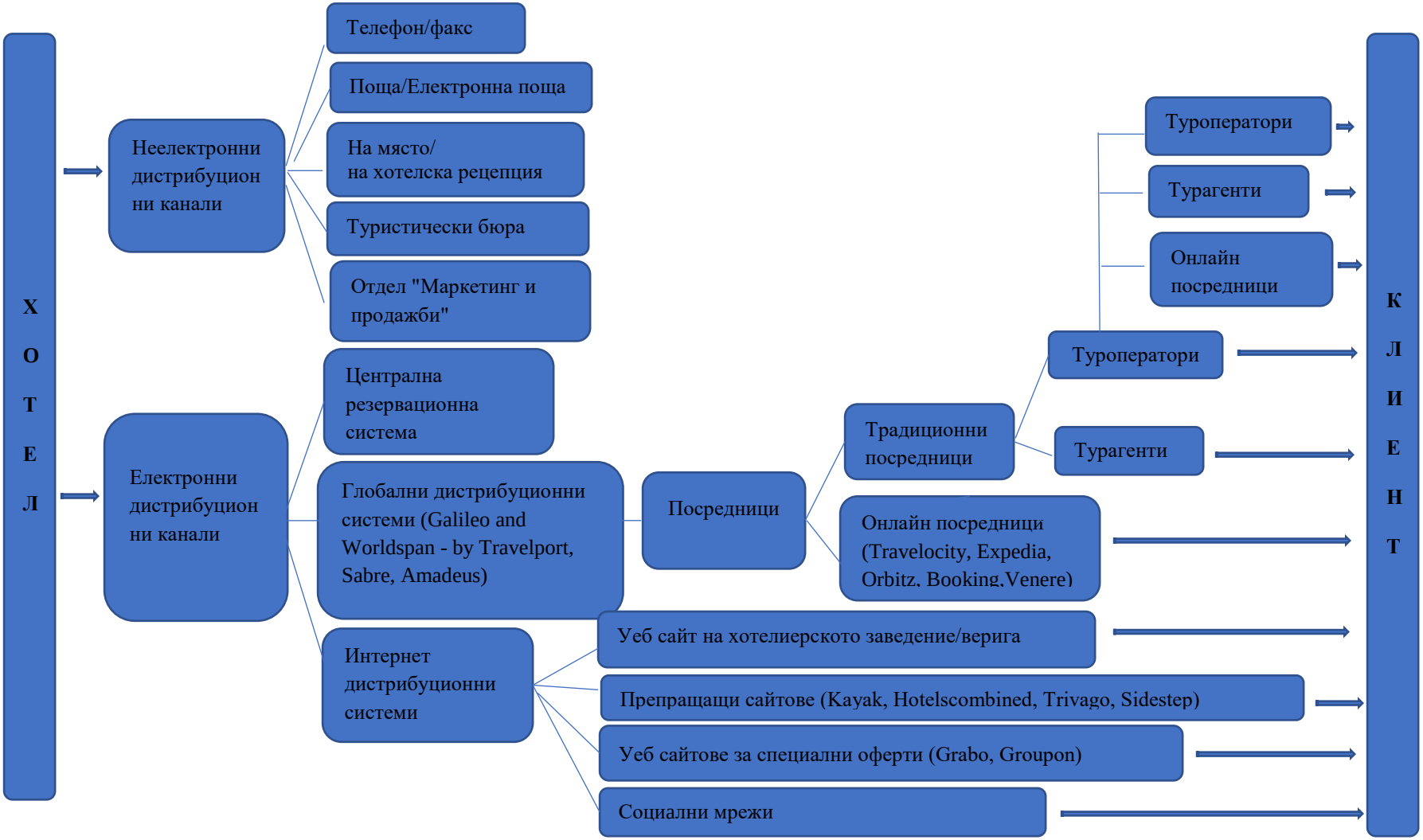
4.2. Маркетингови елементи на системата за управление на приходите.

Управлението на дистрибуционните канали, в качеството на *комбиниран* инструмент на концепцията управление на приходите, се свързва с дейности, които оказват влияние едновременно върху цената и количеството на предлаганите продукти/услуги:

- Избор на дистрибуционни канали;
- Определяне на цени, условия на плащане и други условия на резервациите за всеки дистрибуционен канал;
- Управление на капацитета, предназначен за даден дистрибуционен канал;
- Оценка на ефективността от използването на дистрибуционните канали, както и възможността за генериране на приходи от даден канал.

Изборът на канали за дистрибуция на хотелиерския продукт зависи от редица фактори: характеристики на хотелиерското заведение и на хотелиерския продукт, както и на пазарните сегменти, за които той е предназначен, размер, пазарно покритие и разходи за такси и комисионни, свързани с използването на един или друг дистрибуционен канал и др. В настоящата статия е направена кратка характеристика на *електронните дистрибуционни канали*, тъй като те са обект на специално внимание и контрол от страна на мениджърите, с цел оптимизиране на приходите от продажби (фигура 3).

Хотелиерските вериги притежават разработена собствена резервационна система, чието използване от хотелиерските заведения, притежавани по силата на франчайзингово споразумение, е задължително. ***Централната резервационна система*** (ЦРЗ) е канал за директна дистрибуция, приема резервации от различни еленктронни и неелектронни дистрибуционни канали и ги комуникира към хотелската система за управление (ХСУ), а в обратна посока – от ХСУ към ЦРС, се изпраща информация за броя и цените на наличните за продажба стаи. При все повече хотелиерски вериги, всяко влизане в ХСУ автоматично се регистрира в централната резервационна система на франшизьора, и обратно. Това прави веригите в по-ниска степен зависими от посредници, в сравнение със самостоятелните/индивидуалните хотелиерски заведения. Таксите, свързани с използването на този дистрибуционен канал, могат да бъдат *месечни такси*, свързани с поддръжката, *такси според броя на резервациите* и *такси за свързването с други електронни канали* за дистрибуция, като глобалната и интернет системите. Обикновено, но не при всички хотелиерски вериги, връзката и комуникацията между ЦРЗ и ХСУ е непрекъсната, двупосочна и в реално време (Hayes D.K. & Miller A. 2011). Ефективността от използването на ЦЗР е свързана с генерирането на различни отчети, за определен период от време (обикновено един месец) и данни за същия период на изминалата година. Информацията, която тези отчети съдържат се отнася до броя на приетите и отменените резервации, генерираните приходи от продажби, средна продължителност на престоя, среднодневна продажна цена и др.


ХОТЕЛ
Неелектронни дистрибуционни канали
Телефон/факс
Поща/Електронна поща
На място/ на хотелска рецепция
Туристически бюра
Отдел "Маркетинг и продажби"
Електронни дистрибуционни канали
Централна резервационна система
Глобални дистрибуционни системи (Galileo and Worldspan - by Travelport, Sabre, Amadeus)
Посредници
Традиционни посредници
Туроператори
Турагенти
Онлайн посредници (Travelocity, Expedia, Orbitz, Booking,Venere)
Интернет дистрибуционни системи
Уеб сайт на хотелиерското заведение/верига
Препращащи сайтове (Kayak, Hotelscombined, Trivago, Sidestep)
Уеб сайтове за специални оферти (Grabo, Groupon)
Социални мрежи
Туроператори
Турагенти
Онлайн посредници
КЛИЕНТ

Фигура 3. Дистрибуционни канали на хотелиерското заведение
Източник: Mauri, A. G., Hotel Revenue Management. Principles and Practices, Milan-Torino: Pearson Italia, 2012, p. 124.

Глобалните дистрибуционни системи (ГДС) представляват електронни платформи за свързване на заведенията за настаняване с други посредници. За разлика от ХСУ и ЦРЗ, при които потенциалните купувачи могат да правят сравнения, относно наличността, цените на стаите и условията на резервиране, изложени в уебсайта на хотелиерската верига, само с други хотелиерски заведения, притежавани от същата верига, ГДС и ИДС позволяват на купувачите да правят сравнения между дадено хотелиерско заведение и други конкурентни заведения. Посредническите агенции (туроператорите и турагентите), правят резервации в хотела чрез ГДС, които се гарантират с корпоративна кредитна карта или IATA номер на агенцията. Клиентът заплаща директно на хотела, ГДС получава такса, а посредническата агенция – комисионна, дължима от заведението за настаняване. Използването на този канал за дистрибуция на хотелиерския продукт, е свързано със сключването само на един договор, чрез който заведението за настаняване получава достъп и връзка с хиляди потребители на ГДС. Така отпада необходимостта от сключването на множество договори с различни посредници. ГДС са свързани с ЦРС на хотелиерските заведения чрез *междинна система, наречена „суич“* /например Thisco и Wizcom/ (Choi, S. & Kimes, S. E. 2002). Поради високите такси и комисионни, ГДС се използват от висококатегорийни заведения и хотелиерски вериги. ГДС също предоставя отчети за реализираните приходи, филтрирани по източник на резервация, турагент, вид стая, кодове на продажните цени на стаите, държава/регион.

Посредниците, според класификацията на Маури, са традиционни (туроператори и турагенти) и онлайн посредници. Моделите, при които се реализират договорните отношения между тях и хотелиерските заведения са два: *посреднически (агентски)* и *търговски* модел. ***Туроператорите*** осъществяват дейността си по търговския модел, при който те получават *нетни цени* от хотелиерските заведения, за закупените на едро продукти, прилагат надценка върху тях и ги предлагат на своите клиенти (крайни клиенти – физически лица или други туроператори) директно или чрез използването на посредник – турагент. При този модел крайната цена на продукта за клиента се определя от туроператора, а не от хотелиера. Крайният клиент извършва плащане към туроператора, а той, от своя страна, заплаща на заведението за настаняване стойността на закупения хотелиерски продукт. ***Турагентите,*** които осъществяват дейността си по посредническия (агентски) модел, получават комисионно възнаграждение, дължимо от хотелиера, за посредническата услуга, която предоставят. Крайната продажна цена на предлагания продукт се определя *от хотелиера*, а не от посредника. Клиентът извършва плащане към заведението за настаняване, а не съм посредника, което намалява риска, свързан с получаване на плащания от посредника. Онези посредници, които осъществяват дейността си чрез собствени уеб сайтове, в теорията се наричат ***онлайн посредници***. За тях са приложими *и търговския, и посредническия модел*. За разлика от глобалните дистрибуционни системи, техни потребители са *директни клиенти.* Хотелиерското заведение получава възможността да измененя цените и заделения капацитет за даден онлайн посредник, но срещу високи комисионни възнаграждения (напр.booking.com –

15%) при посредническия модел, и при условие, че капацитетът не се закупува предварително от онлайн оператора, както при търговския модел. За блокираните от оператора стаи (при търговския модел), които в крайна сметка не са резервирани и заети от крайни клиенти, дори не се налагат неустойки, а плащанията към хотелиера се извършват *едва след* като посредникът е осигурил онлайн купувач. Резултатът за хотелиерското предприятие, в този случай, е „непродаден капацитет, а продажните цени на реализираните нощувки са силно дисконтирани, с отстъпки между 30% и 50% от основната цена“ (Hayes D.K. & Miller A. 2011)

От ***интернет дистрибуционните канали***, от особено значение са *уеб сайта на хотелиерското заведение*, *препращащите сайтове* и *сайтовете за специални оферти*. Използването на собствен уеб сайт на заведението за настаняване, е още едно „средство за реализиране на ценова дискриминация от заведенията за настаняване“ (Isler, K. 2011). Например, при въвеждане на запитване от страна на клиента в уеб сайта на хотела, събраната информация за него е достатъчна, за да се оцени неговата готовност за плащане и да се изведе цена, която съответства на профила на потенциалния клиент. Препращащите сайтове обикновено извършват търсене в други уебсайтове за най-ниската цена, а тези за специални оферти са сайтове за продажби при специални условия (отстъпки над 50% от цената), валидни за ограничен период от време (обикновено по-малко от 7 дни). Първоначално, ниските цени са валидни при групови продажби, но впоследствие изискването на минимален брой клиенти е премахнато. Подобно на ГДС, хотелът въвежда в уебсайта информация за наличността, цените на стаите и условията на резервиране, но силно чувствителните към цената клиенти са стимулирани да вземат решение за покупка чрез дисконтираните цени.

Оценката на ефективността от използването на дистрибуционните канали се извършва годишно, на тримесечие или ежемесечно, чрез изчисляване на показатели като средна продажна цена на стая, средна продължителност на престоя, индекс на заетостта на капацитета, свързан с даден дистрибуционен канал, разходи, свързани с поддържането на различните канали, среден брой дни между датата на резервиране чрез определен канал и датата на пристигане на госта, отношението на нетната и стандартната цена на стая (%), където нетната цена на стая представлява разликата между стандартната цена на стая и разходите по продажбата (разходите за такси и комисионни, свързани с дистрибуционния канал).

4.3. Елементи на системата за управление на приходите, свързани с информационните технологии.

Информационните системи и технологичните решения, свързани с концепцията за управление на приходите, зависят от вида и размера на заведението за настаняване – самостоятелен хотел или хотел, част от хотелиерска верига. Възможностите варират от бази данни, генерирани в ексел до специализирани софтуерни решения, състоящи се от няколко модула. Тези модули могат да се комбинират в различни варианти, в зависимост от информационните потребности на хотелиерското заведение. Основен проблем на компаниите, специализирани в разработването на технологични продукти, е необходимостта от интегриране на различните компоненти с цел бързо и ефективно

обслужване на различните хотелски транзакции, функции и операции. Smith Travel Research е компания, която предлага на хотелиерската индустрия, специализирани продукти за оценка на ефективността от решенията, свързани с управлението на приходите за дадено хотелиерско заведение, в сравнение с конкурентните или други заведения.[3]В теорията, са описани следните технологични решения (Mauri 2012):

- *Система за управление на хотелиерското заведение (Opera, Fidelio, Frontes, LANmark, Brilliant и др.)* – сотфуер за регистриране и управление на хотелските операции, свързани с резервациите, стаите, цените, труда, счетоводството, издаване на хотелски сметки и фактуриране и др.
- *Централната резервационна система* (напр. Holidex, Marsha) - компютъризирана система, която се използва за извършване на транзакции и централизиране на всички хотелски резервации, като дава уникален номер за потвърждение на всяка резервация. Информационният обмен се осъществява чрез връзка с уебсайта на хотелиерската верига, както и с глобалните дистрибуционни системи, онлайн турагентите и кол центровете за резервации.
- *Система за управление на приходите* (IdeaS, Hotelligence, Amadeus RMS, EzRMS, Fidelio-Opera RMS, Hubiz Revenue Management и др.) – изпълнява различни функции (моделиране и прогнозиране на търсенето, заетостта, оптимизиране и контроли) и изпълнява автоматизирани действия, свързани с цените и наличността на стаи.
- *Модул за управление/актуализиране на дистрибуционните канали* (Rate Tiger, Availpro, EZYield и др.) – софтуерно решение за управление на цените и наличността на стаи сред/за различните канали. Този модул може да бъде интегриран в системата за управление на приходите.
- *Инструмент за наблюдаване на цените*[4](QL2, EZ Complete и др.) – това решение позволява в реално време да се извършва мониторинг на ценовите решения на конкурентните хотелиерски заведения в различните канали за резервация. Някои софтуерни решения използват кодове на цените за характеризиране на продукта, за който се отнасят с цел повишаване на ефективността на анализа.
- *Модул за управление на финансите и човешките ресурси (People Soft, ADP, SageSoftware).*
- *Други модули, например система за управление на връзките с клиентите.*

Независимо от високотехнологичните решения, предлагани на пазара, човешкият фактор и отсъждане, са задължителни в процеса на управление на приходите и обслужването на клиентите. Профилът на специалиста по управление на приходите предполага познания в областта на икономиката, маркетинга и продажбите, финанси и счетоводство, информационни технологии, социология и психология, обслужване на клиенти. The Hospitality Sales and Marketing Association International (HSMAI) предлага сертифициране на специалистите по управление на приходите – the certified revenue management executive (CRME).[5]

[3] http://www.strglobal.com/products
[4] В теорията се използват термините *the rate shopper, the data/rate tracking tool.*
[5] http://www.hsmai.org/career/content.cfm?ItemNumber=4863&navItemNumber=518

4.4. Елементи на системата за управление на приходите, свързани със стратегическото управление

Стратегическото управление може да се определи като *„процес на развиване, прилагане и оценяване на стратегии, чрез които дадена организация постига целите си“ (*Tranter A.K., Stuart-Hill T. & Parker J 2008). В теорията, процесът на стратегическо управление е изяснен от една страна *самостоятелно* (процес на стратегическо управление изобщо, независим от процеса на управление на приходите в хотелиерския сектор), а от друга страна – като стратегически процес, адаптиран към теорията и практиката на управление на приходите в хотелиерските заведения. Процесът на управление на приходите в хотелиерските заведения представлява набор от действия, които се предприемат и изпълняват в определена последователност, на стратегическо, тактическо и оперативно равнище. От таблицата е видно, че авторите идентифицират и характеризират сходни действия/стъпки/етапи в процеса на стратегическо управление на приходите: сегментиране, анализ, прогнозиране на търсенето и предлагането, приложение на различни инструменти за управление на приходите, мониторинг и оценка на дейностите.

Таблица 2.

Стратегически процес на управление на приходите в хотелиерското предприятие

Автор.Заглавие.Година. Действия	**Описание/характеристика**
(Vinod, B. 2004): 1. Пазарно сегментиране 2. Групиране на капацитета в ценови класове и ценови програми 3. Прогнозиране на търсенето 4. Прогнозиране на предлагането 5. Контроли на приходния микс 6. Идентифициране на критични дати 7. Измерване и отчитане на постигнатите резултати	1. Клиентите се класифицират в две групи: *подходящи* и *неподходящи,* за специални цени. Поради принадлежността към даден сегмент (напр., членове на Американската автомобилна асоциация), клиентите могат да закупят продукта на цена, по-ниска от основната. Корпоративните клиенти, заплащат хотелиерския продукт по предварително договорени цени. При това, корпоративен клиент, може да получи дори и последната налична за продажба стая, при договорените условия, независимо от средната продажна цена за деня, както и от периода (период на силно или на слабо търсене). 2. Целта на групирането на цените в класове, е постигане на максимална диференциация между ценовите класове и минимални различия в цените на различните хотелирски продукти в рамките на даден ценови клас. 3. Прогнозиране на следните данни за дадена дата, като се отчетат сезонност в търсенето, специални събития, ден от седмицата, период от годината: равнище на заетостта, брой пристигащи по продължителност на престоя и по ценови клас, брой пристигащи без предварителна резервация, брой канселирани резервации, брой и относителен дял на явилите/неявилите се гости, спрямо общия брой приети резервации.

	4. Освобождаване на стаята преди или след първоначално заявената дата на заминаване, според направената резервация. 5. Нестинг, контроли на продължителността на престоя, контроли, свързани с ограничителни условия. 6. Идентифицирането на критични дни се осъществява чрез следене на равнището на заетостта, равнището на презервиране като процент от капацитета, броят на резервираните стаи, отнесен към общия брой запазени стаи за дадена група, като функция от броя на дните до пристигане, специални събития и т.н. 7. Използване на статистически показатели за оценка на качеството на данните, точността на моделите и възвращаемостта от инвестициите.
(Hayes D.K.& Miller A. 2011): 1. Определяне на цени 2. Прогнозиране на търсенето 3. Управление на капацитета 4. Управление на дистрибуционните канали 5. Оценка на резултатите	1. Стратегическото ценообразуване се свързва със способността за определяне на такива цени, които да комуникират стойността на даден продукт към потенциалните клиенти. Потребителското търсене представлява количеството стоки и услуги, които купувачите желаят да закупят *при определена цена*. Затова този етап предхожда етапът, свързан с прогнозиране на търсенето. 2. Използване на сложни инструменти за математическо моделиране. 3. Предоставяне на наличния за продажба капацитет *или* отлагане на момента, в който да бъде реализирана продажбата, на специални клиенти/групи клиенти, при определени условия, с цел краткосрочно и дългосрочно оптимизиране на приходите. 4. Разходите за такси и комисионни, дължими за посреднически услуги, използвани при продажбата на хотелиерския продукт, трябва да се минимизират, с цел максимизиране на приходите. Дистрибуционните канали представляват *източници на клиенти* за хотелиерското заведение, с определен профил/модел на потребление. Следователно, управлението на каналите за дистрибуция изисква задълбочен анализ на разходите и ползите, свързани с използването им. 5. Използване на система от показатели за оценка на ефективността от приложените стратегии за управление на приходите с цел предприемане на действия, в отговор на постигнатите резултати, потребителското поведение, конкурентната среда и бизнес средата, като цяло.
(Tranter A.K., Stuart-Hill T. & Parker J. 2009):	1. Регистрация на информация за клиентите се осъществява чрез събиране и анализ на вътрешни и външни данни за минали, сегашни и потенциални клиенти,

1. Профилиране на клиентите и потребителското поведение 2. Пазарно сегментиране и селектиране 3. Вътрешно оценяване 4. Анализ на конкурентоспособността 5. Прогнозиране на търсенето 6. Анализ на каналите за резервиране и дистрибуция 7. Динамично ценообразуване 8. Управление на капацитета	с цел създаване на профили и оценяване на значението на всеки сегмент за хотелиерското заведение. Необходимо е да се извърши анализ и на влиянието на появяващи се изменения в потребителското поведение върху продуктите и услугите, предлагани от него. Очертаващите се тенденции трябва да насочат вниманието на управленския екип към изменението на съществуващи продукти и услугии или въвеждането на нови такива. 3. Провеждане на SWOT анализ на хотелиерското заведение, от всеки член на екипа по управление на приходите и извършване на сравнение с изминали периоди. Екипът трябва да определи как промените в силните и слабите страни на заведението, се отразяват на целите за предтоящата година. 4. Определяне на конкурентните предимства и ревизиране на SWOT анализа, относим към конкурентната среда. 5.Този етап изисква най-много време – на базата на получената информация за клиентите, пазарните сегменти, собствения (на хотелиерското заведение) и конкурентния (на конкурентните заведения) SWOT анализ, екипът по управление на приходите трябва да формира прогноза за предстоящата година. За целта трябва да бъдат отчетени всички релевантни данни – вече потвърдени резервации, модели на резервиране, важни събития, изменения в търсенето и т.н. 6. Определянето на оптималния микс от дистрибуционни канали за достигане до избраните пазарни сегменти, се извършва, чрез оценка и анализ на „продуктивността“ на даден канал и разходите, свързани с използването му. 7. Прилагането на динамично ценообразуване за всички разграничими хотелиерски продукти/услуги, спрямо различните сегменти/клиенти, канали и дати. 8. Определяне на стратегии и тактики относно цените, наличността, правила и ограничения на потреблението.
(Ivanov S. 2014): 1. Идентифициране на цели в *стратегически* (няколко години), *тактически* (седмици/месеци), *оперативен* (дни) план. 2. Събиране на данни и информация 3. Анализ 4. Прогнозиране	1. Целите се отнасят до стойностите на различни показатели, свързани с управлението на приходите в отделните приходни центрове на хотелиерското заведение (единиците на звената *Хранене и напитки, Хотелско настаняване*, *Балнеология, Бизнес услуги* и др.). Целите трябва да бъдат конкретни, измерими, постижими, реалистични и фиксирани във времето. 2. Използване на разнообразни източници на данни и информация на *вътрешно* (оперативната дейност на хотелиерското заведение), *микро-* (клиентите, конкурнтите, дистрибуторите) и *макро-* (политически, икономически, социо-културни, демографски,

5.Вземане на решение 6. Изпълнение 7. Мониторинг	технологични, свързани с околната среда и законодателни фактори) равнище: хотелската система за управление, софтуерът за управление на приходите, уебсайтовете и годишните финансови отчети на хотелиерското предприятие, на конкурентните заведения и дистрибуторите, счетоводни документи и счетоводен софтуер, отраслови отчети и др. 3. Анализ на търсенето и предлагането на ниво индивидуален хотел, хотели в рамките на дадена верига и за дестинацията като цяло. Анализ на оперативни данни и информация. 4. Прогнозиране на търсенето и предлагането на дестинацията. Прогнозиране на показателите на управление на приходите, с цел вземане на решения и предприемане на действия. 5. Направените прогнози от предходния етап са основа на математичните модели в софтуера за управление на приходите, който дава автоматизирани *препоръки* относно решенията, свързани с оптималното равнище на цените, управлението на капацитета и дистрибуторите. Такива препоръки могат да бъдат: • откриване/закриване на продажбите за дадена дата, за всички или за определени сегменти; • откриване/закриване на ценови равнища, според това дали броят на натрупаните резервации е достигнал или спаднал под предварително определено равнище; • изменения в разрешения брой на презервациите за дадена дата; • потвърждаване/отхвърляне на дадено искане за резервация; • изменение на ценовите равнища и условията на резервиране (изискване за гарантиране на резервациите с кредитна карта, предплащане, анулиране и изменение на вече потърдени резервации и др.) за различните дистрибутори; • определяне и изменение на изисквания за минимална продължителност на престоя (минимален брой нощувки). Крайното решение трябва да бъде отсъдено от управителя на приходите, а автоматизираните препоръки да се използват само по отношение на такива решения, които не биха предизвикали етични проблеми. Подходите за разрешаване на математичните проблеми, свързани с управлението на приходите (стохастично програмиране, симулации, детерминистично линейно

	програмиране, динамично програмиране и др.) са резултат от стохастичния характер на хотелските резерваци (брой дни между датата на резервиране и датата на настаняване в хотела, брой нощувки, брой стаи, вид стаи, ценови клас и т.н.). От друга страна, техниката на очакваните маржинални приходи е лесно приложима в оперативен план, поради простотата на изчисленията и отпадането на необходимостта от скъп и сложен софтуер.
(Talluri, K. T. & van Ryzin, G. 2004): 1.Събиране на данни 2.Оценяване и прогнозиране 3.Оптимизиране 4.Контрол	1. Събиране и съхраняване на данни за изминали периоди (исторически данни) за цените, търсенето, фактори ит.н. 2. Оценяване параметрите на модела на търсенето; прогнозиране на търсенето на базата на тези параметри, в т.ч. прогнозиране дела на анулираните резервации, както и този на неявилите се гости. 3. Установяване на оптимален набор от контроли (разпределения, цени, отстъпки, максимален брой пререзервирвации) и прилагането им до следващото оптимизиране. 4. Контролиране нивото на продажбите на капацитета чрез собствена ХСУ или чрез участие в ГДС.
(Noone, B. M., McGuire, K. A. & Rohls, K. V. 2011): 1.Моделиране на търсенето 2.Прогнозиране на търсенето 3.Оптимизиране 4.Установяване на контроли върху резервациите 5.Управление на дистрибуционните канали	Процесът на управление на приходите се разглежда като процес на трансформация: от изпълнение на дейности с тактически характер (откриване и закриване на предварително определени ценови равнища на стаите според прогнозираното търсене, така че да се постигне най-добра комбинация заетост-цена за дадена дата) към стратегически решения относно маркетинга, продажбите и управлението на каналите за дистрибуция. С тази транформация се разширява и обхвата на отговорностите в редица направления, в т.ч. ценообразуване, управление на източниците на приходи от всички звена в хотелиерското заведение (тотално управление на приходите), управление на търсенето чрез придържане към философията/подхода, която поставя клиента в центъра на вземане на решения. 1. Предлагане на продукти; Конкурентни практики; Пазарно сегментиране; Събиране на данни; Вариране и несигурност; 2. Модели на резервиране; Пазарни фактори; Очаквания на хотелиерското заведение според предишен опит; 3. Overbooking (резервиране на по-голям брой стаи от наличния капацитет); Разпределение на стаите между пазарните сегменти; 4. Ценови бариери; Системна комуникация; 5. Директни дистрибуционни канали; Канали за дистрибуция на хотелиерския продукт чрез посредничество;

(Emeksiz, M., Gursoy, D. & Icoz, O. 2006): 1..Подготвителен етап 2.Анализ на търсенето и предлагането 3.Приложение на стратегиите за управление на приходите 4.Оценка на системата за управление на приходите 5.Мониторинг и ревизиране на стратегиите за управление на приходите	1. Получаване на одобрение от страна на мениджмънта; Формиране на стратегии и политики за управление на приходите за получаване на желаните резултати; Формиране на комисия за изработване на принципи и конкретни действия за изпълнение на стратегията; Използване на база данни; Обучение на наетите лица в различните отдели; Назначаване на специалист, управление на приходите; 2. *Анализ на предлагането* на микро- и на макроравнище: SWOT анализ; анализ на конкурентната среда; *Анализ на търсенето*: източници на търсене, модели на резервиране; пазарно сегментиране и определяне на целеви пазари, според приноса им към приходите и печалбата на заведението за настаняване; разпределяне на наличния за продажба капацитет между пазарните сегменти, при различни равнища на цените; определяне на условия за прилагане на отстъпки от основната цена; 3. Прогнозиране на търсенето за всеки сегмент, проучване на тенденциите, свързани с търсенето, структурата на цените и пазарния дял на конкурентните заведения за настаняване, анализиране на външни фактори, които влияят на търсенето. На базата на прогнозата за търсенето на всеки целеви сегмент, специалистът по управление на приходите взема решения за разпределение на капацитета и ценовите равнища, с цел максимизиране на приходите. 4. Използване на *показатели за оценка* на системата за управление на приходите – напр. размер на приходите от допълнителни услуги на гост, сравнение на прогнозния и действителния yield (относителен дял на реално генерираните приходи спрямо потенциалния, максимален размер на приходите); *Изследване на факторите*, които водят до изменение на стратегиите за управление на приходите (напр.цените и стратегиите, прилагани от конкурентите, промени в националната икономика и др.) Осъществяване на *качествен анализ*, в т.ч. анализ на поведението на пазарните сегменти, удовлетворение сред клиентите, качество на услугите, иновации, оценка на персонала. 5. Осъществяване на непрекъснат мониторинг на стратегията за управление на приходите, чрез използване на критериите в етап 4, с цел навременно изменение и изпълнение на предприетите действия.

Източник: Адаптирано по Mauri, A. G., Hotel Revenue Management. Principles and Practices, Milan-Torino: Pearson Italia, 2012, p. 69.

4.4. Елементи на системата за управление на приходите, свързани с финансите

За оценяване на ефективността от управлението на приходите в хотелиерските заведения се използват два типа показатели:

- Показатели на общата теория на финансовото управление, за оценка на финансовото състояние на предприятието (напр.ликвидност, доходност и т.н.)
- Специфични за отрасъла показатели, за измерване на резултатите на системата за управление на приходите, за всеки приходен център в хотелиерското заведение:
  - Хотелско настаняване
  - Ресторант
  - Помещения за бизнес срещи
  - Балнеологичен център
  - Показатели, свързани с конкурентната среда

Практиките, свързани с управление на приходите в отделните звена на хотелерското заведение (Хотелско настаняване, Хранене и напитки, Спа и уелнес център и др.), се изследват от различните автори в специализираната литература *в контекста на концепцията за тотално управление на приходите* т.е. отделните оперативни звена прилагат техники за управление на приходите, подчинени на стратегията на хотелиерското заведение като цяло. В специализираната литература, тези практики се анализират като приложими в *самостоятелни и независими бизнес единици*, които целят да оптимизират собствените си приходи (Ivanov, S. 2014). Във връзка с проблема за максимизиране на приходите на хотелиерските заведения като цяло, а не само на отделните звена в тях, е необходимо източниците на допълнителни приходи да бъдат инкорпорирани в съдържанието на изследванията.

Заключение

В резултат на направеното изследване могат да се формулират следните изводи:

Първо, системата за управление на приходите в хотелиерския сектор представлява управление на търсенето на продукта на дадено хотелиерско заведение, чрез набор от ценови и неценови инструменти, с цел *едновременното* оптимизиране на приходите и печалбата. Това би могло да се реализира чрез стратегии, ориентирани към клиента и предоставяне на качествен хотелиерски продукт, в отговор на неговите очаквания.

Второ, теорията, принципите и практиките на концепцията за управление на приходите в хотелиерския сектор са свързани с, и се основават на редица други области на научното знание – икономика, стратегическо управление, етични аспекти на тактиките и стратегиите за ценообразуване, управленско счетоводство, маркетинг, информационни технологии. Това обуславя необходимостта от отлично познаване и разбиране на същността и условията за приложение на различните техники за управление на приходите, от всички специалисти, отговорни за управлението на отделните звена /приходни центрове/ в хотелиерското заведение.

В теорията се посочват следните възможности за допълнително теоретично изследване на концепцията за управление на приходите, с уточнението, че тя е в процес на развитие, като практиката значително изпреварва академичното знание (Cross, R., Higbie, J. & Cross, Z. 2011):

- Концепция за тотално управление на приходите
- Избор на оптимална комбинация от дистрибуционни канали за реализиране на хотелиерския продукт
- Организационна структура на хотелиерските заведения, респ. хотелиерските вериги и ролята на екипа, който развива и прилага концепцията
- Приложение на концепцията в сферата на професионалните услуги
- Интегриране на концепцията за управление на приходите с тази за управление на дългосрочните взаимоотношения с клиентите
- Показатели на концепцията за управление на приходите
- Корпоративни стратегии за управление на приходите

Използвана литература

Abrate, G., Fraquelli, G. and Viglia, G., Dynamic pricing strategies: Evidence from European hotels. International Journal of Hospitality Management, 2012, p. 20

Bayoumi, A. E.-M., Saleh, M., Atiya, A., Aziz, H. A., Dynamic pricing for hotel revenue management using price multipliers. Journal of Revenue and Pricing Management, 2013, p. 272

Bitran, G., Gilbert, S. M., Managing hotel reservations with uncertain arrivals. Operations Research, 1996, p. 35-36.

Carvell, S. A., Quan, D. A., Exotic reservations – Low price guarantee. International Journal of Hospitality Management, 2008, p. 167-168.

Choi, S., Kimes, S. E., Electronic distribution channels’ effect on hotel revenue management. Cornell Hotel and Restaurant Administration Quarterly, 2002, p. 24-25.

Cleophas C., Yeoman I., McMahon-Beattie U. and Veral E., “The Application of Revenue Management and Pricing”, in Yeoman I. and McMahon Beattie U., Revenue Management. A practical Pricing Perspective, Palgrave Macmillan, 2011, p. 10-11.

Collins, M., Parsa, H. G., Pricing strategies to maximize revenues in the lodging industry. International Journal of Hospitality Management, 2006, p. 93.

Cross, R., Higbie, J. & Cross, Z., Milestones in the application of analytical pricing and revenue management, Journal of Revenue and Pricing Management, 10 (1), 2011, p. 15-16.

Dopson L., Hayes D., *Managerial Accounting for the Hospitality Industry*, John Wiley&Sons, 2009, p. 288.

Emeksiz, M., Gursoy, D. and Icoz, O., A yield management model for five-star hotels: Computerized and non-computerized implementation. International Journal of Hospitality Management, 2006, 25(4), 536-551.

Hayes D.K. and Miller A., Revenue Management for the Hospitality Industry, John Wiley and Sons, 2011.

Isler, K., “Global Distribution Systems (GDS) Capabilities, Origin and Destination (OD) Control and Dynamic Pricing”, in Yeoman I. and McMahon Beattie U., Revenue Management. A practical Pricing Perspective, Palgrave Macmillan, 2011, p. 112.

Ivanov S., Hotel Revenue Management. From theory to practice, Zangador, 2014.

Ivanov S., Zhechev V., Hotel Revenue Management – a critical literature review, Tourism, 60 (2), 2012, p.7.

Legoherel P., Poutier E., Fyall A., Revenue Management for Hospitality and Tourism, Goodfellow Publishers, 2013.

Mauri, A. G., Hotel Revenue Management. Principles and Practices, Milan-Torino: Pearson Italia, 2012.

McGill J.I. and van Ryzin G.J., “Revenue Management: Research Overview and Prospects”, Transportation Science, 33 (2), 1999, p. 233-234.

Netessine, S., Shumsky, R., Introduction to the theory and practice of yield management. INFORMS Transactions on Education, 2002, 3(1), p. 34.

Ng I.C.L., Advance Demand and a Critical Analysis of Revenue Management, Service Industries Journal, 27 (5), 2007, p. 527.

Noone, B. M., Mattila, A. S., Hotel revenue management and the Internet: The effect of price presentation strategies on customers’ willingness to book. International Journal of Hospitality Management, 2009, p. 272.

Noone, B. M., McGuire, K. A. , Rohls, K. V. Social media meets hotel revenue management: Opportunities, issues and unanswered questions. Journal of Revenue and Pricing Management, 2011, p. 295.

Talluri, K. T. and van Ryzin, G., The theory and practice of revenue management, Kluwer Academic Publishers, 2004, p. 17-19.

Vinod, B. Unlocking the value of revenue management in the hotel industry. Journal of Revenue and Pricing Management, 3(2), 2004, p.182.

REVENUE MANAGEMENT SYSTEM FOR THE HOSPITALITY INDUSTRY – ESSENCE AND ELEMENTS

Kalinka PAVLOVA[1]

[1] University of Ecomomics, Varna, Bulgaria
k.dimitrova@ue-varna.bg

Abstract. The purpose of this study is to describe the essence of the revenue management system, applicable for entities in the hospitality industry, as a multidisciplinary concept, that draws its features from a variety of established academic areas, by consistently clarifying its intrinsic elements. This paper is intended to examine the revenue-management related theory, in regards with its generation and evolution, essence, as well as characteristics of service industries applying revenue management. The revenue management elements, related with economics, marketing, strategic management, information technology and finance, are summarized and described.

Key words: system, revenue management, hospitality industry.