

УДК 338.45:005.4

DOI 10.52928/2070-1632-2024-68-3-12-16

## ПРОЦЕССНО-ОРИЕНТИРОВАННЫЙ ПОДХОД К МЕНЕДЖМЕНТУ И ЕГО ПРИМЕНЕНИЕ В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ УЧЕТЕ И АНАЛИЗЕ

канд. экон. наук, доц. **О.В. ГОЛОВАЧ**

(Белорусский государственный экономический университет, Минск)

*Высокий уровень конкуренции, рост затрат и стоимости ограниченных ресурсов в современных условиях активного роста технологий вызывают необходимость исследования наиболее эффективных практик внедрения и развития процессно-ориентированного подхода к управлению организациями как источника повышения эффективности функционирования и экономической безопасности компании. Это позволяет детально анализировать производственно-технологические операции и определять ключевые точки воздействия на них.*

*В данной статье рассматриваются принципы, классификация, особенности построения и инструменты повышения эффективности основных, вспомогательных и обеспечивающих бизнес-процессов организации на базе внедрения инструментов для их всестороннего анализа и реинжиниринга, а также раскрыты основные направления по внедрению процессно-ориентированного подхода к менеджменту в бухгалтерском управленческом учете.*

**Ключевые слова:** процессно-ориентированное управление, бизнес-процесс, бухгалтерский управленческий учет, анализ эффективности, моделирование и реинжиниринг.

**Введение.** В современном мире динамично меняющихся условий развития общества под воздействием ряда эндогенных и экзогенных факторов устоявшиеся принципы, присущие традиционной функциональной модели управления, становятся малоэффективными и требуют оценки возможности перехода к процессно-ориентированной модели управления, основывающейся на разработке организационной концепции и построении архитектуры, идентификации и описании, анализе эффективности и, при необходимости, реинжиниринге бизнес-процессов компании, базирующихся на принципах, определяющих успех этой деятельности:

- целенаправленность как квинтэссенция построения актуального подхода к достижению эффективности формируемых процессов;
- взаимодействие, выстроенное на основе детерминированной связи, определяющей причину и следствие, и по итогу – системность взаимодействия элементов;
- последовательность выполнения операций, реализующих оптимальное сочетание действий по выполнению процесса.

Исследованию вопросов внедрения процессно-ориентированного подхода в управлении организациями и его применения в управленческом учете посвящены работы ряда современных отечественных ученых: Д.В. Орлова, А.А. Салманова, О.В. Несмачных, М.А. Батьковского, С.Е. Куклева, Р.Г. Каспиной, В.С. Кивачука, С.В. Потапова, О.В. Магомедалиевой, Р.В. Иванова, Г.Е. Загорейской и др. [1–10], однако аспекты применения инструментов процессно-ориентированного менеджмента в системе управленческого учета требуют дальнейшего развития и детализации.

**Основная часть.** Построение системы управления бизнес-процессами компании базируется на исследовании категориального аппарата, обеспечивающего понимание и возможность использования накопленного обществом положительного опыта реализации подобных проектов. При этом исследователи обращаются к международным практикам, наиболее известным своими результатами. Эти определения необходимо использовать как ядро, которое следует рассматривать применительно к уровню социально-экономического развития общества, особенностям деятельности субъектов хозяйствования в конкретной стране. Поэтому, с учетом определения, приведенного в международном стандарте ISO 9001:2015, для целей исследования будем рассматривать категорию «бизнес-процесс» как совокупность взаимосвязанных и взаимодействующих процессов, которые используют входы для производства запланированного результата (выхода) с учетом наличия ресурсов, имеющихся в распоряжении владельца бизнес-процесса [11].

Формирование концепта процессно-ориентированной системы управления компании предусматривает обоснование её стратегии, в основе которой заложены принципы клиентоориентированности, для чего необходимо сегментировать и идентифицировать клиентов, потребности, а также требования, которые они выдвигают к продукции (работам, услугам). Это даст возможность перейти к построению бизнес-процессов с учетом потребностей клиентов и возможностей конкурентов, результатом чего станет возможным успешное позиционирование компании на рынке.

Этап разработки организационной концепции и построения архитектуры предусматривает структуризацию определенных для реализации бизнес-процессов и процессов их формирующих. Как правило, к бизнес-процессам верхнего уровня относятся бизнес-процессы управления и развития компании: корпоративное управление, управление финансами, инвестициями, персоналом и ценовой (тарифной) политикой. Однако основными процессами, генерирующими финансовый результат, являются процессы производства продукции (оказания услуг и выполнения работ). При этом не менее важно дополнить карту процессов вспомогательными процессами (продажи, логистика, ремонт и обслуживание оборудования), обеспечивающими стабильную и комфортную работу

основных бизнес-процессов. Кроме того, выделяются обеспечивающие процессы, связанные с ведением учета и предоставлением отчетности, решением юридических вопросов, снабжением, хранением, содержанием зданий и сооружений, а также контролем и ИТ-поддержкой работы информационно-управляющих систем. Для достижения эффективности функционирования бизнес-процессов компании важна работа каждого процесса, которая напрямую зависит от построенной архитектуры, учитывающей границы, ресурсы, единоначалие владельцев процессов, наличие схемы взаимодействия центров ответственности за выполнение бизнес-процессов, их функционал, делегированные полномочий и права.

Одной из наиболее сложных задач формализации бизнес-процессов, требующей исследования организационной структуры и сфер ответственности персонала компании, является выделение «границ», определенных первым и последним шагами процесса, вызванного одним или несколькими событиями (обратился клиент, распоряжение руководителя, выпуск продукции, её отгрузка и др.). Таким образом, абсолютно любой процесс имеет одно или несколько событий начала и окончания, отраженных на определенную дату, что соответствует «входу» или «выходу» и фиксируется в учетной системе, формирующей объективную информационную базу для оценки эффективности осуществления идентифицированного бизнес-процесса. Однако не менее важно обеспечить выполнение процесса соответствующими ресурсами: сырье, транспорт, связь, персонал и др., находящимися в распоряжении владельца процесса, ответственного за затраты, доходы, результативность или эффективность его осуществления. Это обуславливает особую роль идентификации и описания бизнес-процесса с разработкой регламента его функционирования как локальной нормативно-правовой основы, описывающей суть, архитектуру и владельца бизнес-процесса, его права и обязанности, элементы и этапы выполнения бизнес-процесса, взаимосвязь и сферы ответственности сотрудников, участвующих в реализации его механизмов.

Экономический анализ призван дать оценку состояния, качества и эффективности реализации каждого из бизнес-процессов, границы реализации которых могут не совпадать с границами создания продукции (работ, услуг) субъекта хозяйствования. В связи с этим ключевым вопросом при разработке методики анализа бизнес-процессов является формирование информационной системы, позволяющей комплексно оценить не только их фактическое состояние, но и выявить параметры необходимого моделирования и реинжиниринга.

В качестве информационной системы выступает бухгалтерский управленческий учет как наиболее адаптивная часть учетной системы организации, которая, в отличие от бухгалтерского учета в его классической интерпретации, не ограничивается только строго регламентированными учетными процедурами, а включает широкий набор других функций управления (выработка стратегической политики организации, мотивация сотрудников, контроль, прогнозирование, анализ, планирование и бюджетирование и т.д.) [12, с. 6]. В отечественной учетно-аналитической практике бухгалтерский управленческий учет рассредоточен между различными экономическими и управленческими отделами, начиная с отдела кадров, бухгалтерии, отделов оперативного учета (планово-диспетчерских отделов) и заканчивая планово-экономическим отделом. Это обусловлено тем, что для управления эффективностью бизнес-процессов нужна быстрая своевременная информация о выработке, выпуске, продажах, кадрах, выполнении плановых показателей и т.д. При этом бухгалтерский управленческий учет следует рассматривать как бизнес-процесс, связанный со сбором, обработкой, хранением и предоставлением запрашиваемой менеджментом верифицированной информации, интегрированный через единую информационную систему с инструментами ввода (первичные учетные документы) и вывода данных (формы управленческой отчетности) [12, с. 6].

Таким образом, в интересах процессно-ориентированного управления бухгалтерский управленческий учет следует рассматривать как процесс выявления, измерения, накопления, анализа, переработки и передачи информации в рамках осуществляемых организацией бизнес-процессов, используемый управленческим звеном организации для принятия решений, планирования, контроля и регулирования. Это система, обеспечивающая оперативной структурированной по заданным параметрам информацией, составляет интеллектуальное ядро системы оценки и повышения эффективности функционирования идентифицированных бизнес-процессов организации [1, с. 9].

Центральное место в этой сложной интегрированной системе занимают затраты, поэтому научно обоснованная модель их аналитического учета позволяет рассчитывать и интерпретировать полученную величину показателей, характеризующих затраченные на осуществление бизнес-процесса ресурсы, его результативность и эффективность осуществления и реализации. Анализ эффективности осуществления бизнес-процессов должен предусматривать оценку не только классических экономических показателей (расходы, доходы, прибыль), но и показателей, характеризующих технические и технологические параметры (время, скорость, количество, численность и т.п.). При этом особое внимание должно быть уделено показателям качества как самого процесса (стабильность, уникальность, регенерируемость и др.), так и его результатов (соответствие стандартам, безопасность, дефектность, ритмичность, своевременность и т.п.), которые напрямую связаны с оценкой удовлетворенности клиентов. Клиентоориентированность показателей анализа обусловлена самим фактом обоснования бизнес-процесса, т.е. востребованностью внешним потребителем.

Каждый субъект хозяйствования должен разрабатывать свою систему показателей, дифференцированную по каждому бизнес-процессу с тем, чтобы сформировать уникальную информационно-аналитическую базу критериев оценки эффективности их осуществления, выявления «узких мест» и «ведущих звеньев», обоснования параметров оптимизации и направлений их моделирования и реинжиниринга.

Одним из условий эффективного управления бизнес-процессами компании является моделирование, то есть создание адекватных моделей исследуемых процессов, представляющих формализованное (графическое,

символьное, табличное, алгоритм) описание, отражающее деятельность компании в заданных условиях окружающей среды. Такое описание должно быть доступно для понимания всеми причастными сторонами, в том числе и неспециалистами в области процессного управления. Бизнес-модель позволяет усовершенствовать процессы принятия управленческих решений, решить вопрос о реорганизации бизнеса, интегрировать деятельность компании в систему менеджмента качества, минимизировать риски, а также использовать информационные технологии при управлении бизнесом.

С целью описания бизнес-процессов в настоящее время используется широкий набор нотаций (IDEF0, BPMN, EPC, UML и др.) (рисунок), которые поддерживают созданные программные продукты. Совокупность таких инструментов получило название CASE-средств. В практической деятельности использование CASE-средств требует профессиональных навыков, а также рационального подхода к их выбору.

а)



б)

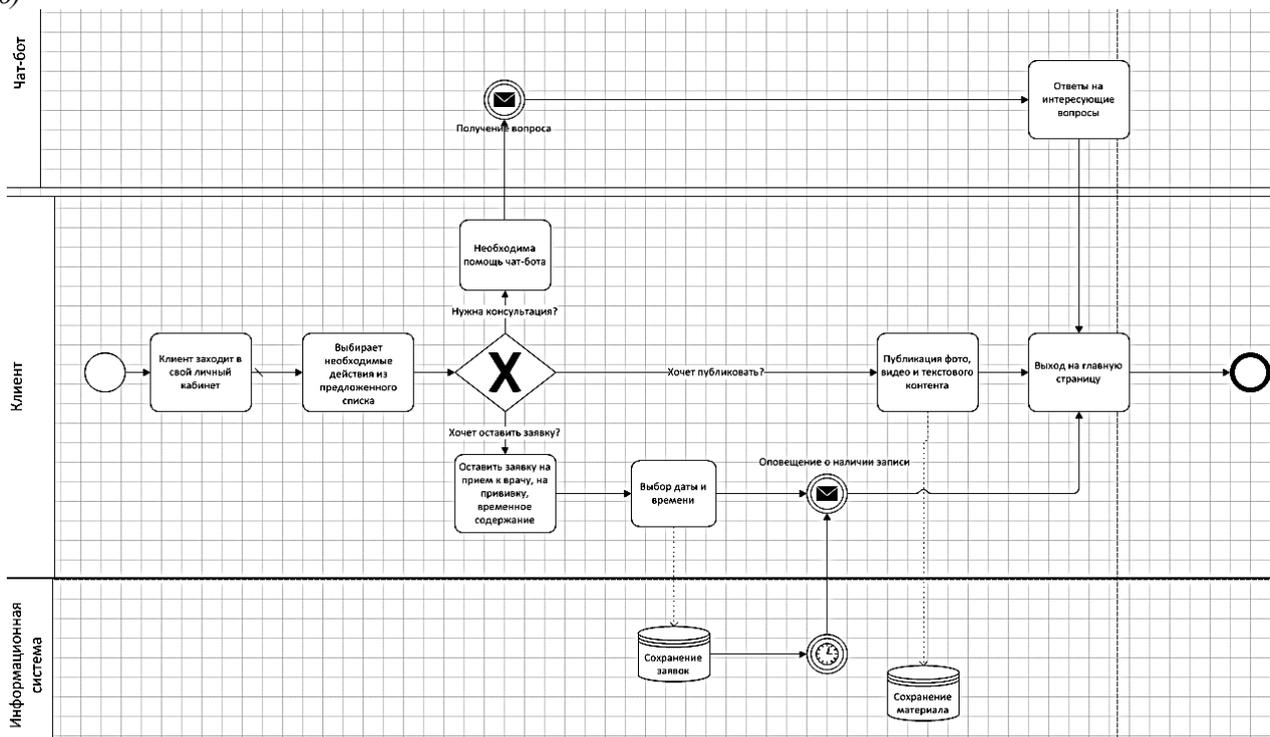


Рисунок. – Примеры нотаций: а) IDEF0, б) BPMN

Одной из главных проблем при использовании CASE-средств является сложность их выбора при проведении моделирования. В настоящее время разнообразие инструментов требует от руководства компании наличия специальных знаний в области бизнес-моделирования, а также ставит менеджера перед выбором именно того продукта, который будет актуален и применим для конкретной организации. К наиболее широко используемым компаниями CASE-средствам относятся: Business Studio, ARIS Express, AllFusion Process Modeller, Microsoft Visio, Workflow Modeller и другие. Понимание особенностей, достоинств и недостатков каждого из инструментов и определяют выбор их в каждой конкретной организации. Немаловажным является и то, что выбор определенной нотации и инструмента моделирования зависит от специфики модели, цели её построения, возможностей компании.

Так, в случае применения структурной модели, описывающей последовательность процессов организации, актуальным будет применение нотации IDEF0, однако в случае использования временного фактора будут целесообразны нотации BPMN, EPC. Также нотацию BPMN будет уместно использовать при проведении анализа или оптимизации существующих процессов, а также при реализации автоматизации деятельности компании. Использование нотации UML наиболее актуально в программной инженерии для осуществления коммуникаций между разработчиками, а также взаимодействия с клиентами компании. Следовательно, выбор конкретной нотации и CASE-средства должен сопровождаться глубоким анализом бизнес-архитектуры организации, а также учитывать цели и задачи моделирования бизнес-процессов и способствовать повышению эффективности деятельности компании в целом.

**Заключение.** Процессно-ориентированный подход, сформированный в системе менеджмента качества, в настоящее время предопределяет тренд развития информационно-управляющих систем, цель которых заключается в построении бизнес-процессов, обеспечении их функционирования и, при необходимости, реинжиниринга в интересах повышения эффективности осуществления. Эта цель достигается за счет индивидуализации методологии внедрения процессно-ориентированного управления для конкретной организации, регламентации её бизнес-процессов, информационного наполнения системы принятия решений необходимыми данными. Возникновение и повсеместное распространение современных информационных систем служит основным драйвером развития процессно-ориентированного подхода в настоящее время. Новый класс информационных систем, позволяющих моделировать бизнес-процессы в формате диаграмм, блок-схем, алгоритмов, устанавливать степени защиты системам, генерировать информационные потоки, осуществлять мониторинг каждого элемента системы, является одним из главных условий совершенствования методологии аналитических исследований и бухгалтерского управленческого учета как информационной базы для их проведения.

Однако для внедрения всех современных CASE-средств для реинжиниринга, построения эффективной иерархии, соподчиненности бизнес-процессов, обеспечения слаженного функционирования бизнес-процессов организации необходимо, в первую очередь, как уже было отмечено выше, определение методики управленческого учета бизнес-процессов, при этом ведение самого управленческого учета также выступает как один из детализированных бизнес-процессов укрупненного бизнес-процесса «управление». Учет по бизнес-процессам должен быть выделен как структурный элемент учетной политики организации по бухгалтерскому управленческому учету. Для каждого бизнес-процесса должен быть определен перечень затрат (расходов) и доходов (при их возникновении), образующихся в связи с его наличием и функционированием в организации; соответственно, разработана система первичных учетных документов и внутренней управленческой отчетности, позволяющей ассоциировать затраты (расходы) и доходы с определенным бизнес-процессом. Необходимо разработать и прописать в учетной политике по бухгалтерскому управленческому учету методики распределения общих для нескольких бизнес-процессов затрат (расходов) и (или) доходов. Если в организации имеет место внутреннее потребление одним бизнес-процессом продукции, работ, услуг, вырабатываемых другим бизнес-процессом, то возникает необходимость в установлении внутренних трансфертных цен на указанные потребляемые внутри организации продукцию, работы, услуги.

В основу создания такой системы бухгалтерского управленческого учета бизнес-процессов может быть положено уже ставшее классическим для управленческого учета направление учета затрат и результатов по центрам ответственности. Тем не менее, принимая во внимание тот факт, что центры ответственности и бизнес-процессы не совпадают (это разные объекты бухгалтерского управленческого учета), а также то, что методики учета затрат и результатов по центрам ответственности являются универсальными для большинства организаций, учет затрат и результатов по центрам ответственности может предоставить только общую концептуальную модель построения учета затрат и результатов в разрезе бизнес-процессов, конкретные методики и инструменты последнего требуют разработки для каждой конкретной организации на основе оценки её видов деятельности, масштабов бизнеса, производственных и управленческих особенностей и других взаимосвязанных факторов.

## ЛИТЕРАТУРА

1. Орлов Д.В. Процессно-ориентированный подход к управленческому учету // Научные записки молодых исследователей. – 2014. – № 1. – С. 32–35.
2. Салманов А.А. Процессно-ориентированный подход в управлении фондами обращения предприятий легкой промышленности [Электронный ресурс]: автореф. дисс. ... экон. наук: 08.00.05. – СПб., 2013. – URL: <https://rusist.info/book/10912803>. (дата обращения: 19.08.2024).
3. Несмачных О.В., Баранов С.Е. Повышение эффективности деятельности интегрированного предприятия на основе процессно-ориентированного подхода // Экономический анализ: теория и практика. – 2011. – № 43(250). – С. 47–53.
4. Батьковский М.А., Кравчук П.В., Кузнецова Е.В. Процессно-ориентированный подход к управлению инновационно-активными предприятиями // Бюллетень науки и практики. – 2019. – Т. 5. № 3. – С. 327–333.
5. Куклев С.Е. Совершенствование процессно-ориентированного управления организацией на основе системно-синергетического подхода [Электронный ресурс]: автореф. дисс. ... канд. экон. наук: 08.00.05. – Орел, 2013. – URL: [https://rusneb.ru/catalog/000199\\_000009\\_005542376/](https://rusneb.ru/catalog/000199_000009_005542376/). (дата обращения: 19.08.2024).
6. Каспина Р.Г., Хапугина Л.С. Применение процессно-ориентированного подхода в управленческом учете при формировании бизнес-модели организации // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 39(285). – С. 2–8.

7. Кивачук В.С., Потапов С.В. Использование процессно-ориентированного подхода на промышленных предприятиях с функциональной организационной структурой // Вестник Полоцкого государственного университета. Сер. D. Эконом. и юрид. науки. – 2008. – № 4. – С. 35–38.
8. Магомедалиева О.В. Повышение эффективности управления промышленным предприятием на основе реализации процессно-ориентированного подхода [Электронный ресурс]: автореф. дисс. ... канд. экон. наук: 08.00.05. – Орел, 2006. – URL: <https://static.freereferats.ru/avtoferats/01003042663.pdf?ver=2>. (дата обращения: 19.08.2024).
9. Иванов Р.В. Комплексная система управления предприятием нефтегазовой отрасли на основе совмещения функционального и процессно-ориентированного подходов [Электронный ресурс]: автореф. дисс. ... канд. экон. наук: 08.00.05. – СПб., 2010. – URL: <https://economy-lib.com/disser/383651/a/#?page=1>. (дата обращения: 19.08.2024).
10. Закорецкая Г.Е. Организация управленческого учета на основе процессно-ориентированного подхода [Электронный ресурс]: дисс. ... канд. экон. наук: 08.00.05 – Уфа, 2003. – URL: [https://rusneb.ru/catalog/000199\\_000009\\_002623472/](https://rusneb.ru/catalog/000199_000009_002623472/). (дата обращения: 19.08.2024).
11. Системы менеджмента качества – Требования. Стандарт ISO 9001:2015 [Электронный ресурс] – URL: [https://pqm-online.com/assets/files/pubs/translations/std/iso-9001-2015-\(rus\).pdf](https://pqm-online.com/assets/files/pubs/translations/std/iso-9001-2015-(rus).pdf). (дата обращения: 19.08.2024).
12. Бухгалтерский управленческий учет в промышленности: учеб. пособие / О.В. Головач, О.П. Моисеева, О.А. Бондаренко; под ред. О.В. Головач. – Минск: Выш. шк., 2023. – 268 с.

Поступила 14.09.2024

## PROCESS-ORIENTED APPROACH TO MANAGEMENT AND ITS APPLICATION IN MANAGEMENT ACCOUNTING AND ANALYSIS

*O. GOLOVACH*

*(Belarusian State Economic University, Minsk)*

*High level of competition, growth of costs and cost of limited resources in modern conditions of active growth of technologies necessitate the study of the most effective practices of implementation and development of process-oriented approach to management of organizations as a source of increasing the efficiency of functioning and economic security of the company. This allows to analyze in detail production and technological operations and determine key points of influence on them. This article discusses the principles, classification, features of construction and increasing the efficiency of business processes of the organization taking into account the use of tools for analysis, optimization and reengineering of business processes and also disclosed the main directions for the implementation of a process-oriented approach to management in management accounting.*

**Keywords:** *process-oriented management, business process, management accounting, efficiency analysis, modeling and reengineering.*