

Федеральное государственное образовательное бюджетное учреждение  
высшего образования  
«Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации»

*На правах рукописи*

Гордеева Екатерина Игоревна

# УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ И КОНТРОЛЛИНГ КРОСС-ФУНКЦИОНАЛЬНЫХ БИЗНЕС-ПРОЦЕССОВ

5.2.3. Региональная и отраслевая экономика:  
бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика  
5.2.6. Менеджмент

ДИССЕРТАЦИЯ  
на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

Научный руководитель

Сидорова Марина Ильинична,  
доктор экономических наук, доцент

Москва – 2023

## Оглавление

Введение.....	4
Глава 1 Теоретико-методические аспекты управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов .....	15
1.1 Управленческий учет и контроллинг: иерархия подсистем.....	15
1.2 Процессный подход к управлению как средство повышения эффективности деятельности бизнес-субъекта.....	31
1.3 Кросс-функциональные бизнес-процессы как новый объект управленческого учета и контроллинга.....	39
Глава 2 Методический инструментарий повышения адаптивных свойств системы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов.....	62
2.1 Методика построения системы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов .....	62
2.2 Система показателей для оценки результатов деятельности экономических субъектов в условиях кросс-функционального взаимодействия бизнес-единиц .....	67
2.3 Структура и способы формирования информационной базы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов .....	74
Глава 3 Практические аспекты управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов.....	85
3.1 Практика внедрения системы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов в экономических субъектах .....	85
3.2 Анализ согласованности бизнес-процессов в организациях сферы торговли, услуг и производства.....	99
3.3 Риск-ориентированный подход в системе управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов .....	110
Заключение .....	120

Список литературы .....	125
Приложение А Историко-логические этапы развития менеджмента и управленческого учета в XX веке .....	150
Приложение Б Основные показатели предварительного финансового анализа .....	152
Приложение В Основные плановые показатели по заказу (объекту калькулирования).....	154
Приложение Г Форма ведомости сотрудника по продажам ООО «СТ-ГРУПП» .....	157
Приложение Д Внутренний отчет инвестору о финансовых результатах «Sokroma Black Elephant Apart» за 2020 год .....	158
Приложение Е Раскрытие информации о расходах к отчету о финансовых результатах «Sokroma Black Elephant Apart» за 2020 год .....	159
Приложение Ж Внутренний отчет инвестору о финансовых результатах «Sokroma Black Elephant Apart» за 2021 год .....	160
Приложение И Раскрытие информации о расходах к отчету о финансовых результатах «Sokroma Black Elephant Apart» за 2021 год .....	161
Приложение К Пример отражения начислений зарплаты сотрудникам по основным бизнес-процессам ООО «СТ-ГРУПП» .....	162
Приложение Л Бухгалтерская отчетность ООО «СТ-ГРУПП».....	163
Приложение М Раскрытие информации к отчету о финансовых результатах ООО «Энерготехресурс».....	165

## Введение

**Актуальность темы исследования.** Стремление повысить эффективность бизнеса приводит к поиску факторов, способствующих его устойчивому развитию. С конца 90-х годов XX в. научные исследования в данном направлении ведутся с позиций процессного подхода, когда деятельность любого хозяйствующего субъекта рассматривается как совокупность бизнес-процессов, тесно связанных между собой. Ученые и практики предлагают различные классификации последних, способы оценки их эффективности и результативности, методы проведения их анализа и аудита. Одним из факторов, оказывающих влияние на результаты деятельности экономических субъектов, является степень согласованности внутренних бизнес-процессов, повышение которой достигается различными способами: от внедрения философии непрерывного совершенствования (кайзен-костинг) и применения теории ограничений (далее – ТОС) до полного реинжиниринга бизнеса.

Бизнес-процессы стали новым объектом исследований в научных изысканиях с позиций разных дисциплин. Крупные организации, внедряющие процессный подход в управлении и уделяющие особенное внимание цифровизации бизнес-процессов, сообщают о росте основных финансовых показателей. Поставщики программных продуктов управления бизнес-процессами отмечают повышение спроса на свои услуги. Практика подтверждает, что бизнес-модель организации становится более гибкой и управляемой при применении процессного подхода.

Одной из причин неэффективной работы организации являются труднопреодолимые барьеры в бизнес-процессах, возникающие на стыке внутренних подсистем. Если невозможно преодолеть барьер без совместной работы сотрудников разных подразделений, бизнес-процессы называются кросс-функциональными (далее – КФБП), а в условиях перехода нашей страны на модель цифровой экономики научные разработки в области кросс-

функциональных бизнес-процессов являются, как никогда, актуальными. Информационное обеспечение управленческих решений выполняют системы управленческого учета и контроллинга. В сложных экономических условиях система управленческого учета должна продемонстрировать свою гибкость и переориентироваться на решение поставленных задач. Учетно-аналитическое обеспечение управления внутренними бизнес-процессами включает в себя необходимость их оценки, анализа и постоянного мониторинга, в том числе поиск возможностей снижения затрат, связанных с преодолением барьеров на пути движения материальных, финансовых ресурсов, а также сопровождающих их информационных потоков.

**Степень разработанности темы исследования.** Вопросы, связанные с изучением бизнес-процессов, подробно рассматриваются в трудах современных ученых в области управленческого учета, бизнес-анализа, аудита бизнеса, контроллинга, менеджмента. В некоторых странах (например, в Канаде, Японии) предприняты комплексные шаги по стандартизации управления и контроля бизнес-процессов. В сфере информационных технологий также создаются программные продукты для автоматизации управления бизнес-процессами. Однако методологические аспекты процессного подхода исследованы пока недостаточно.

Исторически изучение управления бизнес-моделью организации как совокупности бизнес-процессов проводится в рамках научных направлений менеджмента. Этот вопрос также вызвал научный интерес у исследователей из учетно-аналитической сферы. Данной теме посвятили труды ученые разных стран и направлений: Г.А. Адамова, В.И. Бариленко, Р.П. Булыга, А. Бьерн, Д. Бримсон, М.А. Вахрушина, Е.Б. Герасимова, В.Г. Елиферов, О.В. Ефимова, Р.С. Каплан, И. Масааки, М.В. Мельник, Д.П. Нортон, В.В. Репин, А.В. Тебекин и другие. Также профессиональной организацией специалистов по управленческому учету Канады (Society of Management Accountants of Canada – SMAC) разработан Стандарт «Managing Cross-Functional Teams» (1994).

Поскольку кросс-функциональный подход требует междисциплинарного взаимодействия, а функции управленческого учета и контроллинга хотя и строго ограничены, но дополняют друг друга, при проведении исследования были проанализированы публикации ученых по обоим направлениям. В области управленческого учета следует отметить работы таких исследователей, как: И.В. Аверчев, А.Н. Бобрышев, М.А. Вахрушина, И.Д. Демина, В.Б. Ивашкевич, О.Д. Каверина, Т.П. Карпова, Е.И. Костюкова, М.И. Кутер, О.Е. Николаева, С.А. Рассказова-Николаева, Н.К. Рожкова, С.А. Самусенко, М.И. Сидорова, А.Ю. Соколов, Я.В. Соколов, В.Я. Соколов, Ч. Хонгрэн, Л.А. Чайковская, А.И. Шигаев и другие. Труды по контроллингу включают в себя публикации следующих ученых: И.Ю. Варьяш, М.А. Вахрушина, Е.В. Галкина, И.Д. Демина, В.А. Назарян, М.Н. Павленков, Д. Хан, Н.А. Харитоновна, Н.Н. Хахонова, С.А. Юсупова и другие.

В то же время вопросы кросс-функционального взаимодействия подсистем бизнеса, методик его организации, оптимизации и информационного обеспечения в настоящее время остаются малоисследованными и требуют углубленного изучения. Современный бизнес является сложной системой, в деятельности которого принимают участие большое количество людей с различными интересами и целями, что затрудняет координацию их совместных действий, а также взаимодействие с техническими системами и технологиями. Несмотря на активную цифровизацию экономики, проблемы также возникают в связи с недостаточной информированностью руководства о деятельности организации, что приводит к простоям, финансовым и репутационным потерям и более тяжелым последствиям. Система управления нуждается в совершенствовании инструментов учетно-аналитического сопровождения бизнес-процессов, в поиске более адекватных способов для оценки и повышения их эффективности.

**Цель** исследования заключается в обосновании и разработке рекомендаций по формированию комплексной методики управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов экономических бизнес-субъектов.

Для ее реализации поставлены следующие **задачи**:

- выявить потребности бизнес-систем в учетно-аналитическом обеспечении управления бизнес-процессами в условиях постоянного усложнения и повышения неопределенности деятельности экономических систем;
- расширить и уточнить существующий понятийный аппарат в области управленческого учета, контроллинга и анализа эффективности бизнес-процессов организации;
- разработать методический инструментарий, позволяющий выявлять причины снижения эффективности бизнес-процессов при возникновении барьеров в результате несогласованности при взаимодействии различных бизнес-элементов;
- предложить экспериментальную систему учетно-контрольных показателей, позволяющую оценить продолжительность и согласованность действий различных функциональных подразделений организации при осуществлении кросс-функциональных бизнес-процессов;
- разработать предложения по внедрению системного подхода к управленческому учету и контроллингу кросс-функциональных бизнес-процессов;
- проанализировать особенности внедрения методики управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов в организациях торговли, сферы услуг и производственной деятельности.

**Объект исследования.** Объектом исследования являются производственные и административные бизнес-процессы и возникающие при

их осуществлении барьеры на пути движения материальных, трудовых и финансовых ресурсов.

**Предмет исследования.** Предметом исследования стали методы управленческого учета и контроллинга финансовых и нефинансовых результатов экономического субъекта при возникновении труднопреодолимых барьеров внутри сложных бизнес-процессов, для совершенствования которых необходимо привлечение сотрудников из разных функциональных служб.

**Область исследования.** Диссертация соответствует пунктам 11.3. «Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой) отчетности по отраслям, территориям и иным сегментам хозяйственной деятельности», 11.4. «Комплексный экономический и финансовый анализ хозяйственной деятельности. Оценка эффективности деятельности экономических субъектов», 11.5. «Мониторинг, анализ и оценка изменений бизнеса» Паспорта научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика (экономические науки) и пункту 30 «Управленческий учет как элемент системы управления организацией» Паспорта научной специальности 5.2.6. Менеджмент (экономические науки).

**Методология и методы исследования.** Теоретическую и методологическую основу исследования составили научные положения, затрагивающие содержание учетно-аналитических процедур, направленных на организацию и оптимизацию бизнес-процессов.

При решении поставленных задач использовались общенаучные методы познания. В частности, для формирования нового кросс-функционального подхода к исследованиям применены историко-логический метод, анализ, синтез, классификация и группировка. Разработка методики управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов проводилась посредством методов наблюдения и сравнения, расчета, формализации, систематизации, моделирования, а также системного



подхода. Техническую основу для расчетов, табличных и графических представлений в исследовании составили инструменты программы MS Excel, практическая информационная база исследования представлена в программных продуктах Вnovo и 1С: Предприятие.

**Нормативная и информационная база исследования.** Нормативную базу исследования составляют федеральные законы и подзаконные акты Российской Федерации, федеральные и международные стандарты по ведению бухгалтерского учета и составлению финансовой отчетности, контрольной и аудиторской деятельности, приказы об учетной политике, должностные инструкции и внутрифирменные стандарты хозяйствующих субъектов.

В информационную базу входят материалы круглых столов и семинаров, научные публикации авторитетных ученых, связанные с темой диссертации, финансовая и нефинансовая отчетность организаций различных сфер бизнеса, годовые отчеты крупных российских экономических субъектов по организации бизнес-процессов, аналитические материалы о внедрении программных продуктов по управлению бизнес-процессами в средствах массовой информации.

**Теоретическая значимость работы** состоит в формировании нового методического подхода в исследованиях управленческого учета и контроллинга, основанного на повышенном внимании к кросс-функциональным бизнес-процессам, что будет способствовать улучшению согласованности действий функциональных подразделений организаций и позволит им ускорить реализацию своих стратегических целей.

**Практическую значимость работы** имеют следующие результаты исследования:

– карта барьеров для оценки согласованности кросс-функциональных бизнес-процессов, позволяющая сформировать конкретные рекомендации в отношении процедур контроллинга;

- система показателей оценки эффективности кросс-функциональных бизнес-процессов, измеряющих продолжительность и согласованность последних, направленная на то, чтобы заранее выявить барьеры с целью предотвращения возникновения необоснованных затрат и финансовых потерь;
- комплекс рекомендаций по организации информационного пространства на основе системы архивов данных с последовательным внесением документов в соответствии с бизнес-процессами, к которым они относятся.

**Научная новизна исследования** состоит в систематизации, развитии и углублении накопленных знаний в области управленческого учета, анализа эффективности и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов.

**Положения, выносимые на защиту:**

**по научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика (экономические науки):**

- предложена система аналитических показателей управленческого учета и контроллинга (в том числе сигнальных), позволяющая проводить анализ и мониторинг эффективности кросс-функциональных бизнес-процессов и своевременно принимать меры по выявлению и устранению в них барьеров (С. 69-71; 72-73; 82-84);
- разработана методика использования данных управленческого учета в контроллинге кросс-функциональных бизнес-процессов, включающая формирование управленческой отчетности и раскрытие ее содержания, с целью принятия решений по последовательному повышению согласованности бизнес-процессов и снижению рисков возникновения барьеров (С. 62-67);
- обоснованы рекомендации по выявлению особенностей формирования методик, используемых в системе управленческого учета и контроллинга экономических субъектов сферы торговли, услуг и производственной деятельности, обеспечивающих реализацию риск-

ориентированного подхода и позволяющих выстроить систему приоритетов при формировании ключевых сигнальных показателей (С. 71-72; 97-98; 110-113);

**по научной специальности 5.2.6. Менеджмент (экономические науки):**

– определено понятие и роль кросс-функциональных бизнес-процессов в системе управления бизнесом, выявлены их свойства и принципиальные отличия (С. 52-53; 58-61);

– предложено применение кросс-функционального подхода к организации деятельности по управлению эффективностью бизнес-процессов, что приведет к созданию более гибкой и адаптивной бизнес-модели экономических субъектов (С. 28-30);

– разработаны аналитический подход к выявлению барьеров, возникающих при осуществлении бизнес-процессов, как основа формирования информационного обеспечения менеджмента, и классификация барьеров, применение которой позволит обеспечить управленческий учет согласованности бизнес-процессов и сократить трудозатраты на выработку процедур по устранению барьеров (С. 54-58).

**Степень достоверности, апробация и внедрение результатов исследования.** Достоверность результатов исследования подтверждается использованием законодательных и нормативно-правовых актов Российской Федерации, международных и федеральных стандартов, положений, инструкций. Источниками информации, составившими основу научного исследования, являются публикации авторитетных ученых в области управленческого учета, контроллинга, менеджмента и бизнес-анализа. Практической основой исследования стали годовые отчеты крупнейших российских организаций, отчеты ведущих агентств из области консалтинга и ИТ-индустрии. Выводы сделаны на основании исследования деятельности коммерческих организаций ООО «Черный Слон РПК», ООО «СТ-ГРУПП», ООО «Энерготехресурс».

Основные результаты, представленные в исследовании, рассматривались, обсуждались и получили одобрение на следующих научных конференциях: на Международной научной конференции студентов, аспирантов, преподавателей «Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития» (Санкт-Петербург, Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 21-23 октября 2014 г.); на X Международной научно-практической конференции «Информационное общество и актуальные проблемы экономических, гуманитарных, правовых и естественных наук» (г. Рязань, Рязанский филиал МЭСИ, 17 декабря 2014 г.); на Международном экономическом симпозиуме – 2015 (Санкт-Петербург, Санкт-Петербургский государственный университет, 22-25 апреля 2015 г.); на Международном финансово-экономическом форуме «Экономическая политика России в условиях глобальной турбулентности» (Москва, Финансовый университет, 24-26 ноября 2014 г.); на X Международной научной конференции студентов, аспирантов, преподавателей «Бухгалтерский учет, анализ и аудит: история, современность и перспективы развития» (Санкт-Петербург, Санкт-Петербургский государственный экономический университет, 28 октября 2015 г.); на II Международном форуме Финансового университета «В поисках утраченного роста» (Москва, Финансовый университет, 24-26 ноября 2015 г.); на X Московской научно-практической конференции «Студенческая наука» (Москва, Финансовый университет, 26 октября – 30 ноября 2015 г.); на V Международном конкурсе научных работ студентов и аспирантов (Москва, Финансовый университет, 1 февраля – 31 мая 2016 г.); на XII Всероссийской заочной научной конференции студентов и аспирантов (г. Новосибирск, Сибирский университет потребительской кооперации, 28 ноября 2016 г.); на VII Международном студенческом научном конгрессе (Москва, Финансовый университет, 6-23 апреля 2016 г.); на III Международном форуме Финансового университета «Ловушка «новой

нормальности», Круглый стол «Проблемы информационно-аналитического и контрольного обеспечения устойчивого развития экономических субъектов: взгляд молодых ученых» (Москва, Финансовый университет, 22-24 ноября 2016 г.); на XIII Международной научно-практической конференции «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольц» на тему «Цифровая экономика как условие транспарентности отчетности» (Москва, Финансовый университет, 16-18 декабря 2021 г.); на Международной научно-практической конференции «Управленческий учет в новой парадигме мирового развития» (Москва, Финансовый университет, 24 февраля 2022 г.); на II Международной научно-практической конференции «Статистика, аналитика и прогнозирование в современной экономике: опыт и перспективы развития» (Москва, Финансовый университет, 21 апреля 2022 г.); на XI Международном конкурсе научных работ студентов и аспирантов (Москва, Финансовый университет, 1 марта – 31 мая 2022 г.).

Результаты исследования используются в деятельности ООО «Черный Слон РПК», ООО «СТ-ГРУПП», ООО «Энерготехресурс».

При внедрении в ООО «Черный Слон РПК» результатов исследования, таких как система показателей оценки эффективности бизнес-процессов, в том числе сигнальных, риск-ориентированный подход, методика выявления барьеров, в организации в 2020 году при снижении объема выручки в 1,8 раза удалось минимизировать расходы в кризисный для туристической отрасли период, что позволило организации сохранить текущее положение на рынке. По результатам 2021 года величина выручки превысила показатели 2019 докризисного года.

Внедрение в ООО «СТ-ГРУПП» разработанной методики выявления барьеров с помощью системы показателей оценки эффективности бизнес-процессов и риск-ориентированного подхода оказало влияние на совершенствование коммуникативных навыков, повышение уровня ответственности и корпоративной этики работников, стремление сотрудников

улучшать свои персональные результаты. Благодаря использованию сигнальных показателей в течение 2021 года в ООО «СТ-ГРУПП» без дополнительных затрат в значительной степени снижены необоснованные расходы, что позволило увеличить размер чистой прибыли организации.

Внедрение в ООО «Энерготехресурс» разработанной в исследовании методики управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов в полном объеме позволило выявить и устранить большинство барьеров благодаря инструментам позаказного планирования и работы кросс-функциональной команды без привлечения дополнительных ресурсов. Это позволило организации получить конкурентное преимущество при заключении контрактов и зафиксировать рост финансовых показателей по итогам 2021 года.

Основные выводы, рекомендации и положения, разработанные в диссертации, применяются Департаментом аудита и корпоративной отчетности Факультета налогов, аудита и бизнес-анализа Финансового университета в преподавании учебной дисциплины «Финансовый и управленческий учет».

Апробация и внедрение результатов исследования подтверждены соответствующими документами.

**Публикации.** По теме исследования опубликовано 14 научных работ общим объемом 9,8 п.л. (авторский объем 8,8 п.л.), в том числе 7 работ общим объемом 7,1 п.л. (авторский объем 6,25 п.л.) опубликованы в рецензируемых научных изданиях, определенных ВАК при Минобрнауки России.

**Структура и объем работы** обусловлены целью, задачами и логикой проведенного исследования. Диссертация включает введение, три главы, заключение, список литературы из 193 наименований, 11 приложений. Текст диссертации изложен на 166 страницах, содержит 30 рисунков и 31 таблицу.

## Глава 1

### **Теоретико-методические аспекты управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов**

#### **1.1 Управленческий учет и контроллинг: иерархия подсистем**

В последнее время условия для ведения бизнеса усложнились, поэтому он нуждается в гибкой адаптивной системе управления. Данная тематика широко обсуждается как в научной, так и бизнес-среде. Научный поиск в этом вопросе отводит решающую роль бизнес-модели организации, которая представляется в виде совокупности бизнес-процессов, эффективными инструментами для управления которыми, служат системы управленческого учета и контроллинга.

Для систематизации накопленных знаний в области управленческого учета и контроллинга в современных условиях ведения бизнеса и определения иерархии взаимосвязей между этими подсистемами раскроем значение некоторых терминов, связанных с тематикой исследования: «бизнес», «бизнес-субъект», «бизнес-среда», «бизнес-процессы».

Понятие «бизнес» часто употребляется как синоним к слову «предпринимательство», но у него существует несколько трактовок, рассмотрим некоторые из них.

В «Словаре иностранных слов» Н.Г. Комлева под бизнесом (английского business) понимается «коммерческая деятельность, дающая прибыль; предпринимательство, дело» [67].

В «Большом энциклопедическом словаре» под редакцией А.М. Прохорова бизнес трактуется как «предпринимательская деятельность; дело, занятие, являющееся источником дохода» [9].

Самое точное определение дает «Современный экономический словарь» под редакцией Б.А. Райзберга, согласно которому «бизнес (от английского business – дело, антрепренерство, предпринимательство) – инициативная экономическая деятельность, осуществляемая за счет собственных или заемных средств на свой риск и под свою ответственность, ставящая главными целями получение прибыли и развитие собственного дела» [137].

Бизнес-субъект – это лицо (как правило, юридическое, – носитель совокупности прав и ответственности), осуществляющее хозяйственную деятельность. В «Словаре русских синонимов и сходных по смыслу выражений» под редакцией Н. Абрамова встречаются определения: «предприятие», «организация», «фирма», «бизнес», «товарищество», «компания», «концерн» [135].

Под бизнес-средой принято понимать условия функционирования бизнеса, совокупность внешних (социальных, экономических, финансовых, технических, технологических, правовых, кадровых, природных, научных и других) факторов, оказывающих непосредственное влияние на деятельность организации, ее финансовый результат и механизм устойчивого развития [12].

Внутреннюю сферу бизнеса описывают бизнес-процессы. В самом общем смысле их определение дано в «Словаре бизнес-терминов», где сказано, что «это операция, включенная в систему операций, целью которой является производство и поставка услуг/товаров операциям, входящим в систему, а также другим системам» [134]. «Экономико-математический словарь» характеризует данное понятие как «совокупность действий, направленных на осуществление деловых операций компании (производство и реализация продукции), в каждом из направлений бизнеса» [172].

Однако требования, предъявляемые к бизнес-процессам сегодня, расширяют данные определения, поскольку важным моментом является не только производство продукции или основной вид деятельности, но и



управленческие процессы, их преемственность, иерархия и формализованность.

В «Современном экономическом словаре» сказано: «Бизнес-процесс – комплекс, система последовательных, целенаправленных и регламентированных работ, отдельных бизнес-операций, результаты которых представляют ценность для другого бизнес-процесса либо для заказчика, потребителя; увязывается с бизнес-целями, стратегией развития компании» [137].

Таким образом, бизнес рассматривается не только как способ организации предпринимательской деятельности, но и как широкий спектр разнородных составляющих, которыми нельзя пренебрегать при его анализе.

Субъект бизнеса невозможно представить без окружающей его среды, все внешние и внутренние элементы и их взаимодействие составляют бизнес-модель организации, отражающую, в том числе, информационные потоки. В современных условиях управление бизнесом представляет собой сложный организационный процесс, необходимость которого не подвергается сомнениям.

Бизнесу присущи закупочные, производственные, сбытовые и управленческие (координирующие) функции. Исторически, на первых этапах ведения хозяйства, их все выполнял один человек – ремесленник [77; 142]. По мере эволюции человека изменялась его производственная деятельность: совершенствовалась выпускаемая продукция, расширялись рынки сбыта, появлялись новые виды сделок, использовался наемный труд. Чтобы и дальше развивать свое дело, ремесленнику приходилось тратить время на изучение рынка сбыта (конкурентов), анализ производственных затрат, отслеживание ресурсного потенциала, поэтому он стал передавать часть своих функций наемным рабочим. Так появилось разделение труда, которое затронуло и сферу управления хозяйством. Выделение руководящих работников привело

к необходимости изучения управленческих процессов, которыми занимается менеджмент [148].

Владельцы бизнеса заинтересованы в его стабильной стоимости, а для этого необходимо решать стратегические вопросы, привлекать сложный инструментарий, предлагаемый учеными в различных научных сферах. Взаимодействие науки и бизнеса становится все более тесным и обязательным для достижения успеха [2; 10; 56; 101; 108; 133].

Расширяющийся бизнес традиционно приходит к необходимости создания в своей структуре различных функциональных подразделений, что является обязательной мерой для повышения его эффективности. Различные структурные подразделения решают специфические задачи, направленные на достижение общей цели – получения прибыли и прироста стоимости бизнеса.

Управление на основе иерархии бизнес-процессов вступает в противоречие с существующей параллельно административно-функциональной системой управления. Разрешение данной проблемы порождает необходимость кросс-функционального взаимодействия [131], подробнее в параграфе 1.2.

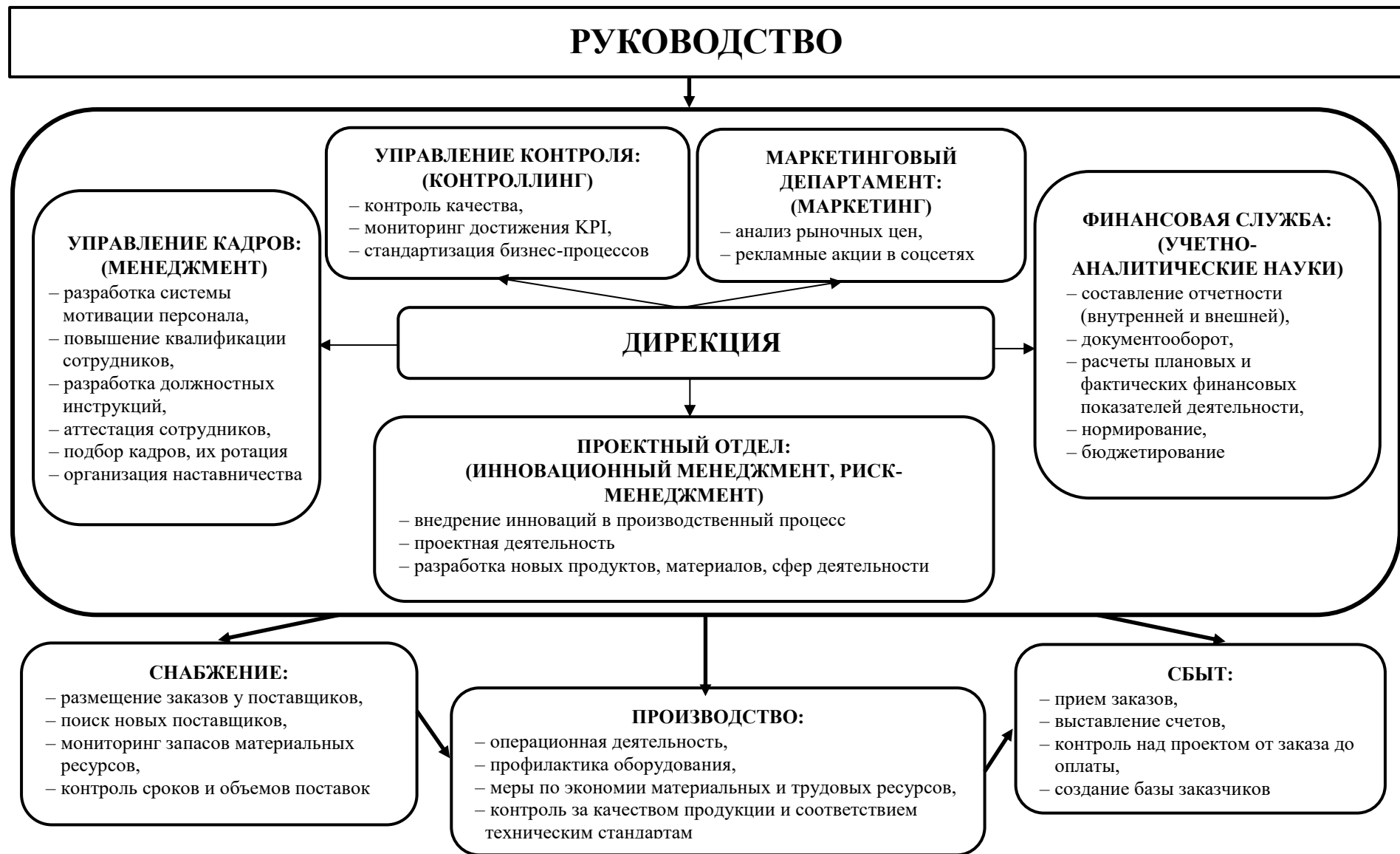
Информационные потоки при переходе от одного структурного подразделения к другому подвергаются перекодировке (адаптации под терминологию конкретного структурного подразделения), вследствие чего возникает большое количество бизнес-процессов, не добавляющих ценности готовой продукции, но являющихся важными и необходимыми для управления организацией. Обеспечение слаженного взаимодействия сложных организационных структур связано с формированием многочисленных и разнообразных потоков информации.

На рисунке 1 представлены основные инструменты бизнес-наук, используемые на практике для достижения стратегических целей организации. Пример применения научных подходов в организационной структуре бизнеса представлен на рисунке 2.



Источник: составлено автором по материалам [2; 10; 56; 77; 101; 108; 133; 142; 148].

Рисунок 1 – Использование научных методов различных дисциплин для достижения стратегических целей бизнеса



Источник: составлено автором.

Рисунок 2 – Функциональная специализация структурных подразделений в современной организации

Согласно исследованию «Рабочая сила, занятость и безработица в России», проведенному Федеральной службой государственной статистики, в 2020 году наиболее многочисленными группами занятости состояли из специалистов высшего уровня квалификации (руководителей, сотрудников управленческого аппарата, научных сотрудников и так далее). Данная тенденция наблюдается уже более 10 лет [92; 111].

Таким образом, в современном бизнесе основная часть производительной работы выполняется механизмами, что позволяет управляющим ими сотрудникам сфокусироваться на контроле и анализе производственной деятельности.

Аналитические работы [40] (именуемые также «аналитические процедуры»), которые получили широкое распространение во всех сферах деятельности человека и являются неотъемлемой составляющей подсистем управленческого учета и контроллинга. В «Большом энциклопедическом словаре» [9], равно как и в других справочниках, включая «Экономический словарь» [8], дано следующее определение анализа (от греческого *analysis* – разложение): «разбор, рассуждение, разложение объекта исследования на элементы, составные части». Определение аналитической работы дается в словарях по психологии и педагогике [173], философской энциклопедии [153], из которых формируется обобщенное представление о ней как о работе, связанной с изучением, преобразованием и осмыслением разнообразной информации путем поиска сущности явления в составляющих его деталях.

Наиболее точное определение сущности аналитических процедур приведено в Международном стандарте аудита № 520 «Аналитические процедуры» и в Федеральном правиле (стандарте) аудиторской деятельности, утвержденном постановлением Правительства Российской Федерации № 20 «Аналитические процедуры», согласно которым они представляют собой анализ и оценку полученной информации [83; 152]. Федеральным правилом (стандартом) № 20 также определены методы и инструменты

проведения аналитических процедур, которые могут быть использованы не только в целях аудиторской проверки.

Большое внимание организации аналитической работы уделяется в рамках различных бизнес-наук, таких как «экономический анализ», «управленческий анализ», «бизнес-анализ», «стратегический менеджмент» и так далее. Не ставится под сомнение необходимость аналитической работы на основе имеющихся данных на всех стадиях производственных и финансовых процессов. Учеными Р. Капланом и Д. Нортоном разработана система ключевых сбалансированных показателей [57], на основе модификации которой, руководство получает гибкий инструмент управления всеми бизнес-процессами и эффективно вовлекает в этот процесс все имеющиеся в организации ресурсы.

Внимание к детальному анализу отдельных компонентов бизнес-процессов привело к возникновению нового направления в аналитических исследованиях – «бизнес-анализ». Для данного направления характерна оценка получаемой информации о бизнес-процессах с разных точек зрения, в зависимости от требований пользователей информации (стейкхолдеров). Свод знаний по бизнес-анализу [180] (Business Analysis Body of Knowledge, далее – ВАВОК) опубликован Международным институтом бизнес-анализа (International Institute of Business Analysis, далее – ИБА). Приказом Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации от 25 сентября 2018 года № 592н утвержден Профессиональный стандарт «Бизнес-аналитик» [109], который разрабатывало, в том числе, Российское отделение Международного института бизнес-анализа (ИБА Russia). Методологией бизнес-анализа в России занимаются ученые, многие из которых являются членами ИБА: В.И. Бариленко, Р.П. Булыга, Е.Б. Герасимова, О.В. Ефимова, М.В. Мельник и другие [6; 12; 27; 52; 154].

Согласно мнению В.И. Бариленко, данное научное направление представляет собой новый, более широкий взгляд на организацию системы анализа внутри экономического субъекта. Объектом его исследования

являются «не только бизнес-процессы, бизнес-модели, бизнес-единицы, но и требования различных пользователей к значениям основных показателей деятельности» [6]. Фокус на расхождениях между ожидаемыми и достигнутыми уровнями удовлетворения требований стейкхолдеров позволяет сформировать внутри организации особую информационную среду, способствующую своевременному реагированию на возникающие отклонения и внесению корректировок в текущие бизнес-процессы [6].

Бизнес-анализ тесно связан с системой управленческого учета, поскольку именно из этой системы поступает необходимая информация для расчета плановых и фактических показателей. Сбор и предоставление данных относятся к сфере деятельности управленческого учета. Учетная система организации – это огромное хранилище различной информации, необходимой для эффективного управления бизнесом, которая поступает из разных внешних и внутренних источников и подлежит учетной обработке и регистрации. Важнейшей подсистемой учета является управленческий учет.

Управленческий учет представлен исследованиями зарубежных ученых А. Апчерча, Ш. Датара, К. Друри, Ч. Хонгрена, Дж. Фостера и других, публиковавших свои труды на протяжении всего XX века. За последние тридцать лет в России сложилась научная школа управленческого учета, в рамках которой вели и ведут исследования С.В. Булгакова, М.А. Вахрушина, И.Д. Демина, В.Б. Ивашкевич, Е.И. Костюкова, В.Ф. Палий, В.С. Плотников, О.В. Плотникова, О.В. Рожнова, М.И. Сидорова, О.В. Соловьева. Результаты научных исследований активно внедряются в практику, формируется отечественное профессиональное сообщество специалистов по управленческому учету.

Акцент в исследованиях по управленческому учету переносится на выстраивание информационных потоков, обеспечивающих реализацию бизнес-модели организации в целом. Сторонником такой позиции является проф. М.А. Вахрушина [17]. Посредством информационных технологий и автоматизации управленческого учета увеличивается количество уровней

аналитики, вводятся нормативные показатели в систему счетов и упрощаются процессы сбора и предоставления информации [21].

Также у организаций появились такие обязательства, как предоставление интегрированной отчетности [116] и сведений о социальной ответственности [82], информационную базу которых составляют исключительно данные управленческого учета. Ученые высказывают мнение [149], что с его помощью и при выполнении определенных условий корпоративной культуры, направленных на стимулирование рабочих, повышается эффективность функционирования компании.

В системе управленческого учета отражаются сведения, характеризующие бизнес-процессы, включая финансовую и нефинансовую информацию.

Получение оперативной и достоверной информации о бизнес-процессах невозможно без эффективной системы контроля. Для отечественной хозяйственной практики характерно, что контроль часто занимает лидирующую позицию среди учетно-аналитических подсистем, определяя направленность проводимых внутри организации мероприятий по сбору и анализу информации [40].

Аудит и контроль являются двумя исторически сформировавшимися независимыми направлениями контрольной деятельности. В настоящее время в научной среде широко обсуждается возникновение такой разновидности аудита как аудит бизнеса [40].

Р.П. Булыга и М.В. Мельник сформулировали универсальное и комплексное определение данного направления: «Аудит бизнеса – это процесс, посредством которого компетентное независимое лицо накапливает и оценивает свидетельства об информации, поддающейся количественной оценке и относящейся к соответствующей бизнес-системе, с тем, чтобы определить и выразить в своем заключении или ином публичном сообщении степень соответствия этой информации общепринятым критериям» [12, С. 73].



Значительный вклад в развитие аудита в нашей стране внесли такие ученые, как Р.П. Булыга, Е.М. Гутцайт, М.В. Мельник, С.В. Панкова, С.И. Полякова, Н.А. Ремизов, В.Т. Чая, А.Д. Шеремет [12; 44; 99; 104; 109; 169; 171].

Контроллинг в трудах таких отечественных ученых, как А.Н. Асаул, И.Ю. Варьяш, Е.В. Галкина, В.Б. Ивашкевич, В.А. Назарян, М. Павленков, Э.А. Уткин, Н.А. Харитоновна, Н.Н. Хахонова, С.Я. Юсупова, которые изучали практику иностранных исследователей (Ю. Вебера, А. Дайле, Э. Манера, Р. Манна, Х. Фольмута, Д. Хана), рассматривается как процесс интеграции систем учета и анализа и является завершающим этапом сбора и предоставления данных для принятия решения.

Информация, прошедшая процедуры контроллинга, считается достаточной и достоверной для принятия эффективного управленческого решения. К функциям контроллинга относятся поддержка и регулирование процессов учета и анализа.

Ключевым вопросом является – приводит ли сбор и агрегирование огромных массивов данных к принятию управленческих решений и порождает ли это действия по корректировке или реорганизации бизнес-процессов. Ответ на этот вопрос может дать эффективная система контроллинга.

Контроллинг подразделяют на централизованный, децентрализованный и самоконтроллинг, а его главная цель состоит в идентификации отклонений значений основных показателей и оперативном сообщении о них в соответствующие бизнес-структуры [3; 4].

Также выделяются стратегический, тактический и оперативный контроллинг [19; 20; 45].

Отдельного внимания, по мнению профессора Н.Н. Хахоновой, заслуживает финансовый [160], на основе которого формулируется производственный контроллинг.

Все вышеописанные виды контроллинга представлены в таблице 1.

Таблица 1 – Классификация видов контроллинга

Признак классификации	Вид контроллинга	Описание
По способу реализации	Централизованный	Наличие самостоятельного подразделения, которое осуществляет общий контроль над всеми остальными
	Децентрализованный	Передача контрольных функций ответственным лицам или руководителям подразделений
	Самоконтроллинг	Система контроллинга интегрирована в каждый бизнес-процесс и в ней принимают участие все сотрудниками организации
По уровню целей	Стратегический	Контроллинг основных показателей и выявление «узких мест» при достижении стратегической цели
	Тактический	Контроллинг показателей, направленных на достижение тактических целей
	Оперативный	Текущая, ежедневная оценка необходимости корректирующих управленческих воздействий, анализ причин возникновения отклонений, принятие мер по экономному использованию ресурсов
По направлению	Финансовый	Обеспечение финансовой стабильности организации путем непрерывного контроля денежных потоков
	Производственный	Обеспечение производственной стабильности организации путем непрерывного контроля производственных бизнес-процессов

Источник: составлено автором по материалам [3; 4; 12; 19; 20; 41; 92; 99; 155; 157; 164; 166].

Дискуссионным остается вопрос необходимости разделения или объединения систем внутреннего управленческого учета и контроллинга. Мнения ученых по поводу роли управленческого учета и контроллинга в системе управления различны.

Ряд исследователей [16; 54] считают эти понятия синонимами (как результат перевода на русский язык с немецкого и английского), другие высказывают недоумение по этому поводу. По мнению д.э.н., профессора С.Я. Юсуповой, управленческий учет является составной частью контроллинга, как информационная опора для принятия управленческого решения [175]. В большинстве научных публикаций [4; 14; 26; 88; 160] контроллинг определяют как инструмент прогнозирования и достижения

намеченных результатов, а управленческий учет служит ему информационной базой для осуществления поставленных целей.

В 2014 году д.э.н., профессор М.А. Вахрушина в работе «Проблемы и перспективы развития российского управленческого учета» [17, С. 17] выразила свое мнение по этому вопросу: «Как контроллинг, так и управленческий учет занимают особое место в управлении предприятием: они связывают воедино все функции, интегрируют и координируют их, причем не подменяют собой управления предприятием, а лишь переводят его на качественно новый уровень». Автором изложены цели и задачи обеих подсистем и сделан вывод об их единстве с определенной долей своеобразия, причина которого – различные менталитеты пользователей информации. Также М.А. Вахрушина обратила внимание на важность анализа внутреннего смыслового наполнения понятий «управленческий учет» и «контроллинг». Единым интегрирующим центром сбора, анализа и обработки информации о бизнес-процессах может выступать и подсистема управленческого учета, ей должны быть переданы полномочия в отношении контроля и мониторинга исполнения плановых показателей, принятия решений по возникающим отклонениям фактических результатов от запланированных. В крупных экономических субъектах закономерно выделить отдельные подсистемы – управленческого учета и контроллинга – с подчинением первой второй. В этом случае к функциям подсистемы управленческого учета относятся лишь сбор и группировка данных, служащих основой для действий, реализуемых подсистемой контроллинга.

В 2019 году М.А. Вахрушина в работе «Внутренний контроль и управленческий учет: проблемы взаимосвязи» при выявлении сходств и отличий двух подсистем внутреннего контроля и управленческого учета, уравнивает понятия «управленческий учет» и «контроллинг» и формулирует новый вывод: «...системы внутреннего контроля и управленческого учета, обладая многими общими чертами, имеют разное предназначение.

Управленческий учет обеспечивает информационное сопровождение внутреннего контроля, являясь его инструментом». [16, С. 91]

На основе вышеизложенного проведем сравнительную характеристику управленческого учета и контроллинга, а результаты представим в виде таблицы 2.

Таблица 2 – Сравнительная характеристика управленческого учета и контроллинга

Классификатор сравнения	Управленческий учет	Контроллинг
1	2	3
Цель	Повысить качество информационного сопровождения управленческих решений	Повысить качество планирования и контроля финансовых и производственных бизнес-процессов
Задачи	Бюджетирование, составление прогнозных балансов и смет, учет затрат по объектам калькулирования, учет отклонений от нормативных и плановых показателей, регистрация и обработка нефинансовой информации, формирование контрольных счетов, составление внутренней управленческой отчетности	Оперативный анализ контрольных показателей, анализ отклонений показателей от нормы или плана, обеспечение мер по преодолению барьеров, своевременный анализ возможных рисков (сигнальных показателей)
Методы	Формализация, группировка, обработка и систематизация информации, автоматизация учетных процедур	Наблюдение, сравнение, анализ информации, автоматизация контроллинговых процедур, экономико-математическое моделирование
Взаимодействие	Предоставление актуальной информации в систему контроллинга для принятия эффективных управленческих решений	Запрос и анализ фактической и плановой информации из системы управленческого учета для принятия эффективных управленческих решений
Авторы основных научных трудов в России	С.В. Булгакова, М.А. Вахрушина, И.Д. Демина, В.Б. Ивашкевич, Е.И. Костюкова, В.Ф. Палий, В.С. Плотников, О.В. Плотникова, О.В. Рожнова, М.И. Сидорова, О.В. Соловьева	А.Н. Асаул, И.Ю. Варьяш, Е.В. Галкина, В.Б. Ивашкевич, В.А. Назарян, Э.А. Уткин, Н.А. Харитонова, Н.Н. Хахонова, С.Я. Юсупова

Продолжение таблицы 2

1	2	3
Направления научных исследований	Изучение международного опыта в области управленческого учета (Management Accounting), поиск оптимальных решений поставленных управленческим учетом задач, апробация результатов исследований среди российских организаций, разработка стандартов и положений по управленческому учету. Внедрение в программы вузов дисциплины «Управленческий учет», разработка теоретических и практических методических рекомендаций	Изучение международного опыта в области контроллинга (Controlling), развитие контроллинговой деятельности от контрольных и аудиторских государственных процедур до создания самостоятельного направления, поиск оптимальных решений поставленных контроллингом задач. Внедрение в программы вузов дисциплины «Контроллинг», разработка теоретических и практических методических рекомендаций

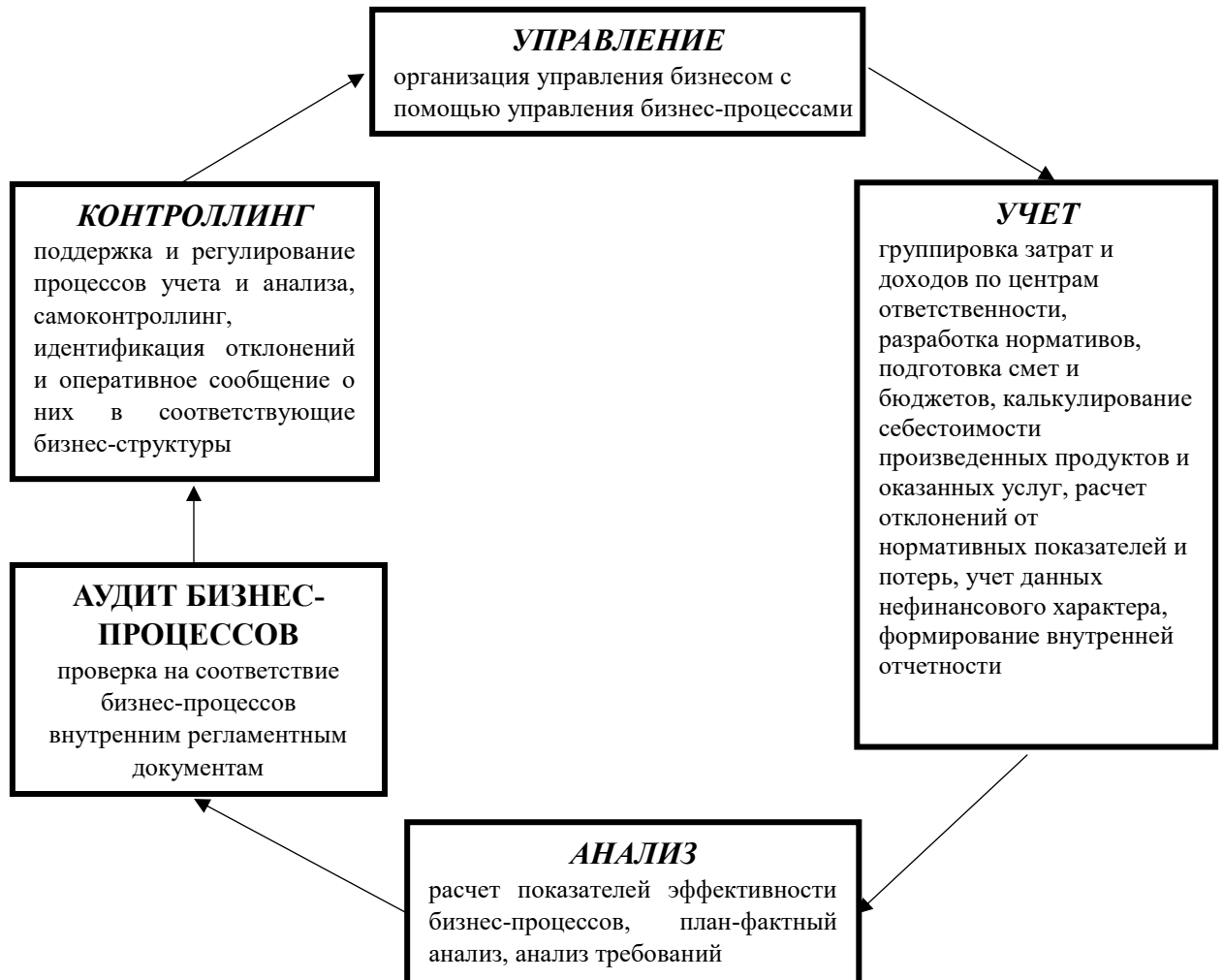
Источник: составлено автором по материалам [3; 4; 12; 14; 17; 19-21; 26; 44; 45; 82; 88; 98; 104; 116; 149; 160; 169; 171; 175].

Таким образом, в научной и бизнес-среде формируется новый подход к учетно-аналитическому обеспечению системы управления бизнес-процессами – кросс-функциональный, когда одна подсистема не может обойтись без другой (в рамках данного исследования – это контроллинг и управленческий учет). Отличительной особенностью такого подхода будет не объединение двух систем в одну (например, передача функций управленческого учета общей системе контроллинга, или наоборот), а их тесное взаимодействие в рамках одного объекта управления или исследования.

Кросс-функциональный подход предполагает изменение направления научных исследований со специализации дисциплин в сторону их интеграции с сохранением преемственности научных школ. На практике данный метод позволит устранить барьеры, возникающие при информационном обмене между учетно-аналитическими работниками и непосредственными участниками производственных бизнес-процессов. После разделения полномочий и установления зон ответственности образуются кросс-

функциональные информационные потоки, затрагивающие все бизнес-единицы.

Пример кросс-функционального подхода в управлении представлен на рисунке 3.



Источник: составлено автором.

Рисунок 3 – Взаимосвязь задач, решаемых учетно-аналитическими подсистемами, при управлении бизнес-процессами

Подводя итог, отметим, что в результате проведенного анализа:

1) Систематизированы основные понятия, связанные с тематикой исследования: «бизнес», «бизнес-субъект», «бизнес-среда», «бизнес-науки».

2) Дано общее представление о бизнес-процессах, сформулирована необходимость их дальнейшего углубленного изучения, поскольку они представляют собой теоретическую основу для описания процессного подхода в менеджменте.

3) Рассмотрены и систематизированы теоретические знания в области управленческого учета и контроллинга, а также анализа бизнес-процессов, установлены границы применения знаний и достижений каждой дисциплины.

4) Обоснована необходимость научных исследований в области интеграции различных учетно-аналитических подсистем в управлении бизнес-процессами (кросс-функциональный подход), которая нужна для повышения эффективности управления бизнес-процессами в организациях.

## **1.2 Процессный подход к управлению как средство повышения эффективности деятельности бизнес-субъекта**

Современный бизнес, заинтересованный в повышении эффективности управления, применяет новейшие научные методы и достижения. Еще в начале XX в. предприниматели использовали научные методы управления для обеспечения роста стоимости бизнеса. Например, в 1923 году General Motors [119] (далее – GM) реализовала симбиоз грамотной стратегии управления и маркетинга и адекватной системы учета, основываясь на накопленных научных знаниях, анализе собственного производства и опыта конкурентов. Инновацией стала технология гибкого бюджетирования, которую описал в своей книге Р. Ричард: на всех стадиях производства и продаж, в каждом подразделении фактические показатели сравнивались с бюджетными. GM также определила «классическую» последовательность составления бюджетов [124]. В результате произошел рост бизнеса – к середине XX в. выпущено около 8 млн машин, что значительно превышало показатели конкурентов.

Еще одним примером является эксперимент компании Тойота, которая в 1930 году вышла на рынок, где уже работали такие «гиганты», как General Motors. Уделяя внимание, прежде всего, качеству продукции, Тойота постепенно совершенствовала методики управления бизнесом, к основным принципам которых можно отнести: поддержание качества, минимизацию

брака, соблюдение всех сроков, добросовестное выполнение своих обязанностей. Данные установки позволили компании на протяжении всей ее истории наращивать производство и к 2007 году стать крупнейшим автопроизводителем в мире: тогда Тойота, выпустив в I квартале 2,37 и продав 2,35 млн автомобилей, опередила General Motors (2,34 и 2,26 млн машин соответственно), которая удерживала это звание на протяжении 76 лет [94].

Ключевым фактором успешной деятельности современных бизнес-структур является выстраивание четкого административного взаимодействия между подразделениями, пример представлен на рисунке 4.



Источник: составлено автором.

Рисунок 4 –Блок-схема межфункционального процесса составления отчетности



Информационные потоки в организации могут пересекаться, сливаться, распределяться, протекать параллельно. Контроль исполнения управленческих решений осуществляется посредством организации обратной связи от подразделений-исполнителей. Специализация подразделений определяет их информационную нагрузку и тип обрабатываемой информации (текстовая, числовая, визуальная и др.).

Одна из задач, решаемая непосредственно руководством экономических субъектов, состоит в стратегическом планировании. Важную роль для устойчивого развития современных бизнес-структур играет стратегический менеджмент. В рамках ситуационного подхода применяется анализ и оценка внутренних перспектив экономических субъектов, их производственных мощностей и исследований внешней среды – той ее части, которая оказывает влияние на деятельность экономического субъекта, но не контролируется его менеджерами. При реализации всего перечисленного формируется механизм корректировки планов, если ситуация существенно меняется [10; 98].

При переходе от стратегического уровня к тактическому, для каждого из них ставятся конкретные задачи, формируется система внутренних показателей, характеризующих эффективность управления, которые должны быть согласованы, во-первых, между собой, во-вторых – с генеральной стратегией развития бизнеса.

При формировании системы показателей возникает тесная связь стратегического менеджмента и управленческого учета, так как в последнем отражаются не только фактические, но и плановые, нормативные и контрольные.

Современный научный менеджмент предлагает множество моделей совершенствования бизнеса. В таблице 3 нами представлена группировка моделей трансформации бизнес-процессов, в зависимости от ориентации на ключевой аспект изменений [131].

Таблица 3 – Современные модели совершенствования управления бизнесом

Категория моделей	Наименование модели управления	Авторы, разработчики
Ориентация на усиление позиции во внешней конкурентной среде	Матрица Ансоффа	И. Ансофф
	SWOT-анализ	Дж. Армстронг, Т. Хилл
	Пять сил Портера	М. Портер
	Модель роста Грейнера	Л. Грейнер
	Матрица BCG	Boston Consulting Group
	Модель стратегического выравнивания	Дж. Хендерсон, Н. Венкатраман
Ориентация на трансформацию внутренних процессов	Точно-в-срок	Toyota
	Шесть сигм	Motorola
	4P	Ф. Котлер, Б. Дюбуа
	Модель закупок Кралича	П. Кралич
	Кайдзен	М. Имаи
	Карта потока создания ценности	М. Портер
Ориентация на сбалансированное развитие	Система сбалансированных показателей	Р. Нортон, Д. Каплан
	7S	Р. Паскаль
Ориентация на развитие человеческого капитала	Шесть шляп мышления	Э. де Боно
	Стратегия голубого океана	В. Ким, Р. Моборн
	Командные роли по Белбину	Р. Белбин
	Управленческие роли по Минцбергу	Г. Минцберг
	Пятая дисциплина Сенге	П. Сенге

Источник: составлено автором по материалам [11; 46; 48; 55; 57; 108; 115; 123; 145; 150; 156; 188; 190; 192; 193].

Таким образом, в системе показателей появляется взаимосвязь данных, описывающих ситуацию на рынке товаров и ресурсов, и отображающих внутреннее бюджетирование и реальные возможности организации. Она отражена в третьем звене схемы «Сбор информации» и «Обработка информации».

При ее использовании происходит функциональное разделение, так как сбором внутренней, (учетной) информации занимается бухгалтерская служба, а внешней – менеджеры финансового сектора, никак не связанные с бухгалтерией. Если по каким-то причинам одно подразделение не предоставляет информацию в срок, работа другого автоматически становится ненужной, то есть время, потрачено впустую. Такая ситуация недопустима, но она часто возникает на практике.

Все внутренние финансовые показатели генерируются в финансовом секторе, информационную базу которого обеспечивает управленческий учет.

Нефинансовые показатели, которые также отражаются в управленческом учете, предоставляются в основном производственными подразделениями. Это четвертое звено схемы «Предоставление информации».

Производственный отдел – это подразделение, которое приносит прибыль организации. С точки зрения управления, именно здесь необходимо сконцентрировать все плановые и контрольные функции. Перед менеджерами этого звена встает задача не только руководства производственным процессом, но и формирования разного рода внутренней отчетности по основным критериям: плановой информации о закупках, стоимости и сроках выполнения заказов, объеме работ, а также показателях прибыли и рентабельности. Контроль над исполнением плана лежит на руководстве производственного подразделения.

Чтобы организовать столь сложный процесс стратегического и тактического менеджмента, данных управленческого учета недостаточно. Так как все бизнес-процессы цикличны (и обычно это замкнутый цикл), их участники заняты непрерывным сбором информации. Когда необходимые данные доходят до руководства, оно принимает решения, то есть ставит цели, в том числе стратегические. Таким образом, к сбору информации во всех отделах добавляются функции реализации целей, а вместе с ними – контроля.

Современные исследователи все больше уделяют внимания рассмотрению взаимосвязи между бизнес-процессами. В центре внимания – бизнес-модель компании в целом [37]. В приложении А отмечены наиболее важные этапы формирования процессного подхода к управлению бизнесом на основе трудов современных ученых в области менеджмента, контроллинга и управленческого учета. Изучению истории последнего посвятили свои работы ученые М.И. Кутер, Я.В. Соколов, С.А. Самусенко, К.Ю. Цыганков, Д.В. Назаров, М.И. Сидорова, Т.Н. Малькова и многие другие [77; 80; 86; 123; 124; 132]. В области менеджмента аналогичными исследованиями занимались А.В. Тебекин, И.Ю. Ребрин, Е.И. Костюкова [73; 146; 171].

На протяжении своего существования научно-технические достижения

и усложняющиеся потребности систем управления стимулировали развитие управленческого учета (в том числе методов учета хозяйственных операций, затрат и калькулирования себестоимости продукции) и менеджмента (методов управления рабочими и производством). Исходя из этого можно сделать вывод о том, что к началу XX в. были разработаны практически все процедуры бухгалтерского управленческого учета, известные сегодня [124]. Появились научные школы, направления, современные термины и определения, используемые в настоящее время. Накопленный опыт и знания за пять тысяч лет послужили фундаментом для современных бизнес-наук. В начале XX в. наступило время для синтеза научных знаний и практики управления.

Из анализа исторических аспектов формирования процессного подхода к управлению необходимо выделить первые аналоги кросс-функционального взаимодействия, представленные в начале 1980-х годов в моделях G4-G6, которые предусматривали формирование групп из сотрудников различных подразделений для реализации инновационных проектов (работники конструкторских бюро, маркетологи, инженеры). Позднее стали образовываться мультиинституциональные команды, использующие сетевые технологии. С этого момента, по нашему мнению, началась история создания и работы кросс-функциональных групп специалистов.

В 90-е годы XX в. произошел перенос акцента в управлении на бизнес-процессы, представляющие собой «устойчивую, целенаправленную совокупность взаимосвязанных видов деятельности, которая по определенной технологии преобразует входы в выходы, представляющие ценность для потребителя» [48].

Указанный подход рассматривает управление как комплекс непрерывных взаимосвязанных функций: «планирование», «организация», «мотивация» и «контроль». Первая из них позволяет направлять всех членов экономического субъекта на достижение его стратегических и тактических целей, которые реализует функция «организация». Все организационные моменты в конечном счете влияют на производственный процесс. Функция

«контроль» обеспечивает действительное достижение целей – обычно это определение того, насколько точно достигаются плановые, нормативные или стандартные показатели. В случаях их значительного отклонения контролер должен незамедлительно сообщить об этом руководству для разработки нового плана.

Чтобы управление осуществлялось эффективнее, существуют процессы коммуникации и принятия решений. Последний является главным, и ему предшествует сбор, анализ и подготовка информации, единственным способом получения которой выступает коммуникация. Два процесса взаимозависимы между собой – если не налажена должная коммуникация внутри экономического субъекта, информация будет предоставлена не в срок или не надлежащего содержания. Она необходима не только для того, чтобы принять решение, но и выполнить его. Ее поток должен быть непрерывным, так как он связывает все функции управления.

С обобщением результатов научных исследований в сфере управления формируется новый процессный подход, основанный на реинжиниринге бизнес-процессов. Основы теории, общие термины и методика практического применения закреплены в трудах М. Хаммера и Дж. Чампи [156], Т. Давенпорта, М. Робсона, Ф. Уллаха [115], Д. Харингтона, Д. Джестона [46].

При обнаружении проблем в развитии бизнеса полный реинжиниринг бизнес-процессов не всегда необходим. Внедрение процессного подхода может предусматривать и более простой способ совершенствования – путем обнаружения и устранения затрудняющих ритмичный ход бизнес-процессов «узких мест», что уже может дать позитивный результат.

Исследователи предлагают различные способы классификации бизнес-процессов. Например, Европейская сеть изучения перспективных показателей (European Network of Advance Performance Studies, далее – ENAPS) [131], предлагает разделить все бизнес-процессы на основные и вторичные, представленные на рисунке 5. Стратегическое планирование в данной классификации относится к вторичным процессам.



Источник: составлено автором по материалам [179].  
Рисунок 5 – Классификация бизнес-процессов ENAPS

Американский центр продуктивности и качества (American Productivity and Quality Center, далее – APQC) предложен другой вариант [131] классификации бизнес-процессов, в котором разработка видения и стратегии отнесена к основным рабочим процессам.

Таким образом, современными экономистами и менеджерами процессный подход рассматривается как инструмент обеспечения устойчивого развития бизнес-субъекта, роста его стоимости и повышения эффективности деятельности.

Назовем основные этапы исследования данного подхода в менеджменте:

1) Приведен краткий исторический обзор формирования менеджмента как главного инструмента управления бизнес-процессами.

2) Отмечено непрерывное развитие научной управленческой мысли в соответствии с запросами бизнеса, а также связь менеджмента с другими дисциплинами (управленческий учет и контроллинг) для достижения целей устойчивого развития.

3) С помощью фокусировки на процессном подходе в менеджменте дополнено представление о бизнес-процессах, что составит основу для их дальнейшего изучения.

4) Выявлены исторические предпосылки кросс-функциональных бизнес-процессов.

### **1.3 Кросс-функциональные бизнес-процессы как новый объект управленческого учета и контроллинга**

Мировой финансовый кризис XXI в. вызвал множество научных дискуссий, направленных на устранение недостатков в системах менеджмента, управленческого учета, анализа и контроллинга бизнес-процессов. В настоящее время отмечается возрастание интереса к изучению возможностей управления и применения процессного подхода, а также бизнес-моделирования, которое основано на представлении деятельности любого хозяйствующего субъекта как совокупности бизнес-процессов [11; 15; 49; 108; 136; 174].

В условиях непростой экономической и политической ситуации в нашей стране широко обсуждаются вопросы управления устойчивым развитием и повышения эффективности экономических субъектов, которые зависят от влияния различных внешних и внутренних (по отношению к бизнес-субъекту) факторов.

Сложившаяся с начала 2020 года сложная эпидемиологическая ситуация выявила скрытые ранее недостатки среды, в которой существуют экономические субъекты. Правительством Российской Федерации реализуются различные меры финансовой поддержки бизнеса – об этом говорится в Ежегодном отчете Правительства в Государственной Думе за 2020 год от 12 мая 2021 г. На уровне государства за последние годы группами экспертов разработаны и утверждены концепции долгосрочного планирования в отношении отдельных отраслей и государственных программ

по решению различных социально-экономических проблем. Распоряжением Правительства Российской Федерации от 29.02.2016 № 326-р «Об утверждении Стратегии государственной культурной политики на период до 2030 года» на законодательном уровне в России принята «Стратегия–2030» которая затрагивает экономическую модель, человеческий капитал, социокультурную политику, технологическое и пространственное развитие, эффективность государства и многие другие вопросы [93]

Заинтересованность руководства страны в улучшении экономической ситуации, которая может быть достигнута, в том числе, за счет устранения различных барьеров (в данном случае – административных), подтверждает актуальность исследований в области совершенствования методов учета и анализа эффективности бизнес-процессов, выявления факторов, оказывающих влияние на устойчивое развитие бизнеса. Президент России Владимир Путин неоднократно говорил о необходимости снятия барьеров, которые еще существуют в стране, чтобы предоставить предпринимателям из сферы малого бизнеса доступ к инфраструктурным ресурсам: «Базовая задача – это повышение доходов граждан, создание рабочих мест во всех регионах страны, дальнейший рост экономики, изменение ее структуры, поддержка высокотехнологичных отраслей, снятие барьеров, все еще ограничивающих развитие малого бизнеса, чтобы люди имели как можно больше возможностей для повышения благополучия и благосостояния своих семей» [26].

Устранение административных барьеров при получении бизнесом государственной поддержки тесно связано с активной цифровизацией экономики: на высшем уровне принято решение провести в ближайшие 10 лет цифровую трансформацию всей страны (с акцентом при реализации «Стратегии-2030» на цифровизации всех сфер человеческой деятельности) – об этом, в частности, говорил Президент России Владимир Путин в рамках международной конференции Artificial Intelligence Journey 2020 [91].



Переход страны на цифровую экономику предполагает активную автоматизацию бизнес-процессов, что повышает спрос на информационные технологии (далее – ИТ).

В ноябре 2020 года Boston Consulting Group (далее – BCG) опубликовала исследования, согласно которым доля российских ИТ-компаний, основанных в развивающихся странах с 2014 года, составила 3% [109].

В сотню ведущих технологических компаний развивающихся стран (по версии BCG) вошли такие организации из России как 1С Group, Mail.ru Group, Playrix, Tinkoff Bank, Wildberries Marketplace, Yandex.

По данным IDC Россия, в 2020 году ИТ-рынок нашей страны вырос по сравнению с 2019 годом на 14% – об этом рассказал вице-президент компании Роберт Фариш на встрече с прессой в апреле 2021 года. [189].

На данный момент цифровизация реализуется в таких крупных отечественных организациях финансовой и банковской сферы, напрямую поставляющих услуги населению, как Сбербанк, Mail.ru Group, Яндекс, МТС. По словам Председателя Правления ПАО «Газпромнефть» Александра Дюкова, для достижения целей «Стратегии-2030» «сегодня в «Газпромнефти» реализуются уже сотни цифровых проектов по всей цепочке создания стоимости, и они приносят ощутимый экономический эффект» [100]. Есть также много других примеров, которые свидетельствуют о темпах цифровизации в России как об одних из самых высоких в мире.

С одной стороны, она облегчает поиск и сбор данных для целей управления, которые становятся доступнее, с другой – избыток поступающей извне информации является для бизнеса дополнительной нагрузкой, создавая внутри него новые бизнес-процессы, увеличивающие себестоимость готовой продукции.

Российский рынок BPM-систем (Business Process Management System) активно рос в 2020-2021 гг., благодаря пандемии вируса covid-19, в связи с

которой многие компании перешли на удаленный режим работы и производили цифровую трансформацию бизнес-процессов.

Согласно Gartner, ИТ-бюджеты продолжают расти во всем мире и в 2022 году, а ИТ-службы, все активнее участвуют в создании ценности бизнеса [185]. По данным базы TAdviser [183], основной спрос на BPM-системы наблюдается в отраслях торговли (10%), финансовых услуг (10%), госструктурах (8%), строительстве (8%), ИТ-индустрии (7%).

Крупнейшими поставщиками этих систем в России выступают ГК Ланит, Naumen, ГК «Диджитал Дизайн» (платформа Docsvision), НПЦ «БизнесАвтоматика», ELMA, КРОК, Comindware и другие.

В компаниях-поставщиках BPM-систем – выручка также растет, что свидетельствует об увеличении спроса на программные продукты, позволяющие автоматизировать бизнес-процессы. Среди зарубежных BPM-систем – такие компании, как Pega (США), IBM (США), SAP (Германия), K2 (Йоханнесбург), Vizagi (Великобритания).

Достижение ключевых показателей устойчивого развития экономики России планируется за счет проведения глубоких реформ, в том числе в области управления экономическим развитием страны. Немалая их доля напрямую затронет бизнес-сообщество.

Если со стороны внешней среды поступает финансовая поддержка, происходит упрощение многих внешних бизнес-процессов (таких, как заключение госконтрактов или представление финансовой информации в контролирующие органы), то изнутри бизнес сталкивается с необходимостью изменения и реинжиниринга бизнес-процессов, требующих вовлеченности сотрудников из разных подразделений.

В связи с этим широко обсуждаются вопросы эффективного развития, включающие изучение результатов научных разработок, что способствует переориентации экономических субъектов на более наукоемкие стандарты управления бизнес-процессами.

Вопросы устойчивого развития бизнеса обсуждались на 13-ом Инвестиционном Форуме ВТБ Капитал «Россия зовет!», 30 ноября 2021 года, в рамках которого Первый заместитель президента–председателя правления ВТБ Юрий Соловьев сказал: «Мир бизнеса претерпевает фундаментальные изменения – они начались задолго до пандемии, но вирус обострил и ускорил развитие трендов, с которыми мы сегодня работаем. Мы видим, как перестраивается инфраструктура целых стран и регионов, как технологические и финансовые экосистемы меняют традиционные бизнес-модели» [177]. Процессы цифровой трансформации бизнеса, меры государственной поддержки, а также вопросы образования и рынка труда в условиях цифровой экономики обсуждались в рамках IV Международного научного форума: «Шаг в будущее: искусственный интеллект и цифровая экономика» [113]. Проблемам, связанным с трендами развития учетно-контрольных и аналитических процессов, и их соответствии задачам, стоящим перед экономикой страны, посвящена XIII Международная научно-практическая конференция Финансового университета при Правительстве Российской Федерации «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольц. Цифровая экономика как условие транспарентности отчетности» [178].

Кроме того, в последние годы активно реформируется российская система бухгалтерского учета (РСБУ) по части ее максимального сближения с международными стандартами (МСФО), что также увеличивает нагрузку на внутренние бизнес-процессы организации. Процесс сближения РСБУ и МСФО пока не завершен в связи с непрерывными колебаниями мировой финансовой сферы. Если раньше финансовая отчетность составлялась в соответствии с РСБУ преимущественно для выполнения контрольной и информационной функций, то сейчас она является основным источником информации о финансовых результатах деятельности организации, может использоваться для оценки ее стоимости, прогнозирования и развития современных бизнес-структур, что характерно для МСФО [71; 79].

Сегодня в научных кругах и бизнес-среде проводятся дискуссии, связанные с новыми принципами формирования учетной информации, такими, как: построение информационной среды на основе бизнес-модели, составление интегрированной отчетности, оценка объектов учета по справедливой стоимости и многие другие [17; 79; 85; 144].

Спрос на эффективное управление бизнес-процессами в связи с непростой экономической ситуацией в стране будет только расти.

Данные годовых отчетов крупных организаций, таких как ПАО «Газпром», ПАО «МТС», ПАО «Сбербанк», ООО «Яндекс» свидетельствуют о переходе на стратегическое управление бизнес-моделью, оптимизации и сокращении необоснованных затрат и, как следствие, росте показателей производительности основных факторов производства.

Согласно отчету, «...в 2020 г. ПАО «Газпром» значительно усилило работу по оптимизации операционных и инвестиционных затрат, контролю над расходами. В том числе благодаря этим мероприятиям Компания обеспечила финансовую устойчивость, выполнила все обязательства перед акционерами и продолжила уверенное развитие» [32].

В 2020 году Яндекс впервые опубликовал отчет об устойчивом развитии, в котором раскрыта информация о самых разных проектах и результатах их реализации. Отмечается, что «бизнес непрерывно трансформируется и придумывает что-то новое, и компании важно, чтобы все заинтересованные стороны оставались в курсе проделанной работы и могли следить за прогрессом» [34]. В документе, в частности, раскрыта информация о системе корпоративного управления, ESG-повестке (экологическая (Environmental, E), социальная (Social, S) корпоративное управление (Governance, G)). Организация внедряет практики устойчивого развития на основе трехлинейного управления рисками. Согласно отчетным данным, корпоративное управление реализуется, в том числе, путем создания команд руководителей, которые собирают разного рода информацию для совета

директоров. По мнению Яндекса, такой ESG-подход позволил улучшить основные показатели в 2020 году.

Рост финансовых показателей в отчете за 2020 г продемонстрировало ПАО «МТС» за счет реализации стратегии Customer Lifetime Value 2 (CLV 2.0), направленной на построение полномасштабного цифрового бизнеса [33]. Компания также использует принципы ESG при построении бизнес-модели, ориентированной на клиента.

В 2020 году произведен полный ребрендинг ПАО Сбербанк [31]. Наряду с Яндексом и МТС, Сбер также использует принципы ESG на основе риск-менеджмента как ключевого элемента бизнес-модели. Один из основных инструментов реализации ESG-повестки – создание и внедрение наблюдательного совета, с помощью которого бизнес узнает о нуждах клиента и на уровне высшего руководства трансформирует свою бизнес-модель.

Исходя из вышесказанного, можно сделать вывод, что в рамках реализации «Стратегии-2030» и перехода к цифровой экономике в научной среде существует необходимость систематизации и трансформации накопленных о бизнес-процессах знаний.

Вопросам стратегического управления, учета и анализа, а также применению процессного подхода в учетно-аналитической деятельности посвятили свои работы российские ученые Г.А. Адамова, В.И. Бариленко, М.А. Вахрушина, Е.Б. Герасимова, И.Д. Демина, В.Г. Елиферов, Е.А. Москвичев, В.Л. Назарова, В.Ф. Несветаилов, Е.В. Никифорова, В.В. Панков, В.В. Репин, О.В. Рожнова, М.И. Сидорова и другие.

В этих трудах отмечается важность поиска оптимального распределения ресурсов, разработки методов устранения непроизводительных затрат и потерь, снятия различного рода барьеров, в том числе – решение проблем несоответствия действий отдельных руководителей задачам стратегического развития бизнеса.

Так, М.А. Вахрушина отмечает «важность изучения бизнес-модели компании как основы для формирования системы управленческого учета,

который приобретает определяющее значение в системах управления современными бизнес-структурами» [19].

Другое заметное исследование, связанное с цифровизацией экономики и ролью в ней оперативного учета, проведено д.э.н., профессором И.Д. Деминой. В нем отмечается значимость постановки оперативного учета как «цифрового учета, позволяющего отслеживать выполнение бизнес-процессов, поскольку каждый бизнес-процесс вносит свой вклад в достижение плановых/прогнозных показателей». Автор также говорит о необходимости достижения высокого уровня теоретико-методических и технологических разработок в указанной области [45].

Зарубежными учеными, в свою очередь, неоднократно высказывалась мысль о важности внимательного отношения к управлению внутренними ресурсами, совершенствованию учета, контроля и анализа бизнес-процессов в условиях неценовой конкуренции.

Принципы управления цепочкой ценности и методы анализа и оптимизации бизнес-процессов изучали Б. Андерсен, М. Портер, М. Робсон, Ф. Уллах, Дж. Харрингтон, А. Шеер и другие. Об анализе и управлении бизнес-процессами с помощью нефинансовых показателей пишут Р. Каплан, М. Хаммер, Дж. Чампи и другие. К этой же области исследований относятся модель бережливого подхода, разработанная в компании Тойота, и модель быстро реагирующего производства Р. Сури.

Если на пути информационных потоков встают барьеры – технические (по пропускной способности) или психологические (по глубине понимания), то это нарушает согласованность бизнес-процессов и приводит к перерасходу трудовых, материальных и финансовых ресурсов. Ученые пытаются решить проблемы, возникающие при обмене информацией как на стыке отдельных подразделений, так и между бизнес-партнерами. В сущности, природа этих барьеров одинакова: участники совместной деятельности при наличии единой стратегической установки всегда действуют для достижения своих личных,

частных целей, что приводит к необходимости поиска точек соприкосновения, способов согласования действий и ресурсов.

Современная специализация всегда существует одновременно с необходимостью интеграции усилий различных субъектов, а это невозможно без соединения знаний из различных областей: психологии, мировой экономики, информационных технологий и других наук. Междисциплинарный подход необходим для исследования проблем кросс-функционального взаимодействия, когда встает сложная задача координации всех бизнес-процессов, как производственных, так и обслуживающих.

Задачей кросс-функционального взаимодействия является согласование бизнес-процессов таким образом, чтобы каждый участник стремился достичь, в первую очередь, стратегические цели всей организации, отдавая им приоритет перед собственными задачами [35].

Наличие сложных связей внутри экономического субъекта является причиной внимания к понятию «взаимодействие». Этот термин встречается в различных научных областях. Большой энциклопедический словарь трактует его как «философскую категорию, отражающую процессы воздействия объектов друг на друга, их взаимную обусловленность и порождение одним объектом другого. Взаимодействие – универсальная форма движения, развития, определяет существование и структурную организацию любой материальной системы» [9]. Физическое определение взаимодействия более материально и в общем виде представляет собой «воздействие тел или частиц друг на друга, приводящее к изменению состояния их движения» [7].

В бизнес-науках под объектами принято понимать различного рода бизнес-единицы, а процесс воздействия одной на другую называется бизнес-функцией [6]. Трудности во взаимодействии возникают и при работе внутри одного подразделения, они могут быть психологического и эмоционального характера. Но внутри подразделения часто возникает единство, которое приносит вред в «соревновании» подразделений за лучшие ресурсы, более легкие задачи и выгодные проекты [37]. Канадские ученые предложили для

анализа и поиска путей устранения проблем в коммуникации формирование специальной команды сотрудников из разных подразделений, получившей название кросс-функциональной [191].

В качестве методологической основы построения системы информационного обеспечения кросс-функционального взаимодействия подразделений необходимо рассматривать знания в области экономики, финансов, математики, статистики, информатики и других бизнес-наук. Для обозначения взаимодействия нескольких научных направлений используется термин «синергетика» как характеристика научного подхода, подразумевающего сотрудничество специалистов из различных областей (кросс-функционального подхода) [131].

Стандартом управленческого учета «Managing Cross-Functional Teams» [191], разработанным профессиональной организацией специалистов из Канады (SMAC, Society of Management Accountants of Canada), рекомендовано активное применение техник коммуникации между учетными работниками и управленческим персоналом (метод мозгового штурма, метод Дельфи, ролевые игры и так далее).

В последнее время исследования в области кросс-функционального взаимодействия набирают обороты [35]. Все более популярной становится идея построения в организации интегрированного информационного пространства, позволяющего сократить издержки преодоления технических и информационных барьеров между отдельными подразделениями [51].

Методы достижения кросс-функциональных целей изначально изучались в рамках системного подхода к менеджменту, но вскоре вышли за его границы. Развитие информационных технологий повлияло на формирование новых задач в организации кросс-функционального взаимодействия. Запрос бизнеса на программное обеспечение стимулирует развитие прикладных технологий, служащих выполнению недоступных ранее расчетов.



Помимо основных производственных и финансовых процессов в бизнесе появляются и другие, основанные исключительно на сложных математических вычислениях и служащие только информационному обеспечению. Без них в условиях неопределенности принятие решения будет крайне затруднительным.

В зарубежной практике широко распространен принцип бизнес-моделирования на основе кросс-функционального взаимодействия – об этом свидетельствуют отчеты компании ANAPLAN, которая разрабатывает программный продукт, позволяющий управлять бизнес-процессами.

Ярким примером оптимизации внутренних бизнес-процессов (из более чем 1700 существующих, по данным ANAPLAN) является интернет-система Booking.com [182], выполняющая в среднем более миллиона бронирований за каждые 24 часа, которой, благодаря облачной платформе ANAPLAN, удалось централизовать процессы финансового планирования, анализировать и уточнять их в режиме реального времени, что привело к согласованности различных функций.

В качестве примера управления бизнес-процессами внутри крупной компании можно привести Hewlett-Packard [187], столкнувшуюся с невозможностью оперативного взаимодействия с отделениями по всему миру. С помощью координации бизнес-процессов в подразделениях на основе платформы ANAPLAN удалось установить связь между сотнями пользователей в более чем 50-ти странах мира.

В сфере розничной торговли, где крайне важно интерпретировать бизнес-модель как последовательность бизнес-процессов, хороший пример представляет собой компания Circle K [184] – ведущий ритейлер в топливной индустрии. Разрозненные комбинации электронных таблиц и систем планирования ресурсов предприятия (ERP) привели к неточным оценкам спроса и невозможности эффективного управления запасами. Решением для компании стало создание скользящего прогноза уровня запасов и его реализация совместно с партнером ANAPLAN Executit. Главной

отличительной особенностью данного подхода является вовлечение в процесс планирования сотрудников с разными компетенциями.

К другим практическим способам организации эффективного кросс-функционального взаимодействия можно отнести инструменты консалтинговой компании Advance AG [72] и метод SCRUM, основанный на управлении проектами с помощью постоянного и непрерывного анализа уже завершенных процессов из общей цепочки и корректировке конечной цели [123]. По мнению экспертов Advance AG, «кросс-функциональные команды являются наиболее эффективным механизмом для реагирования на быстро меняющиеся потребности рынка, но, чтобы эти команды достигали желаемых результатов, они нуждаются в грамотном руководстве. Исследования показывают, что 75% подобных команд являются кросс-дисфункциональными», что подтверждает потребность в целенаправленном управленческом воздействии на работу таких команд.

Компания Advance AG существует на рынке консалтинга с 1998 года, и за это время ее клиентами стали около 500 компаний, среди которых ПАО «Газпром», ПАО «ТНК-ВР Холдинг», ПАО «ВТБ 24», ПАО «БАНК УРАЛСИБ», ПАО «МТС», АО «РЖД ЛОГИСТИКА», фонд «Сколково», ГК «РосБизнесКонсалтинг». Одним из инструментов, способствующих продуктивности ее деятельности, считается совершенствование личностных качеств при работе в команде.

Работа в кросс-функциональной команде – часть практики DevOps для повышения эффективности процессов разработки (Development) и эксплуатации (Operation) программного обеспечения за счет их непрерывной интеграции и активного взаимодействия профильных специалистов с помощью средств автоматизации.

Методы SCRUM и DevOps, как и многие другие, составили основу гибкой методологии разработки программного обеспечения Agile [75].

Кросс-функциональные команды широко обсуждаются и HR-специалистами компаний – пользователей указанного выше программного обеспечения.

Таким образом, на практике сформировался высокий спрос на организацию кросс-функционального взаимодействия и исследования в этой сфере. На сегодняшний день в основу концепции кросс-функциональных команд легло гибкое программное обеспечение, позволяющее выявить отдельные бизнес-процессы. Это новое направление в области информационных технологий, которое, в отличие от предыдущих систем управления ресурсами, позволяет сделать акцент на управлении бизнес-процессами.

Более детально и обоснованно к практическому внедрению на уровне процессного управления подошли в ПАО «Магнитогорский металлургический комбинат». Ассоциация профессионалов управления бизнес-процессами активно поддержала инициативу специалистов этой организации по разработке Профессионального стандарта «Специалист по процессному управлению», который утвержден приказом Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации от 17 апреля 2018 г. № 248н. В этом документе описаны основные требования к квалификации сотрудников, выполняющих анализ, моделирование, усовершенствование, внедрение и аудит кросс-функциональных бизнес-процессов. Наравне с термином «кросс-функциональный процесс» в стандарте используется термин «административный регламент», однако ни в нем, ни в пояснениях к нему не дано определение кросс-функционального бизнес-процесса, методов его моделирования, оценки эффективности и принципов аудита и контроля. [110].

Специалисты связывают вопрос кросс-функционального взаимодействия прежде всего с проведением междисциплинарных исследований на стыке менеджмента, управленческого учета, бизнес-анализа, аудита бизнеса и контроллинга, описанных ранее.

Отметим мнение д.э.н., профессора М.А. Вахрушиной по этому вопросу: «Кросс-функциональные команды создаются для обеспечения кросс-функционального взаимодействия – совместной работы, обеспечивающей быстрое и комплексное взаимодействие сотрудников для достижения общих целей» [22].

Все вышесказанное свидетельствует об актуальности исследования кросс-функциональных бизнес-процессов, необходимости обобщения и систематизации накопленного в этой сфере опыта, формировании нового научно обоснованного знания.

Рассмотрим существующие виды бизнес-процессов, представленные на рисунке 6 [37]. Среди основных [6], которые давно и достаточно глубоко исследуются, появилась необходимость выделить новую группу – кросс-функциональные бизнес-процессы.



Источник: составлено автором.  
Рисунок 6 – Виды бизнес-процессов

В.И. Бариленко предложил определение бизнес-единицы, под которой следует понимать «отдельные организационно и юридически оформленные активные подразделения бизнеса, выделяемые в структуре исследуемой компании» [6, С. 27].

В силу незначительности происходящих внутри организации процессов, нужно добавить новое понятие – «бизнес-элемент», к которому могут быть отнесены и конкретный документ или сотрудник, и определенное действие (функция) внутри процесса, и обособленная часть информации. Таким образом, он представляет собой элементарную часть бизнес-процесса [40].

Сформулируем определение кросс-функциональных бизнес-процессов (от английского cross – пересекать, от латинского functio – совершение, исполнение) следующим образом:

*Кросс-функциональные бизнес-процессы (КФБП)* – это производственные, административно-управленческие и другие процессы, требующие для своего исполнения взаимодействия нескольких различных бизнес-функций.

Причиной возникновения КФБП являются барьеры, встающие на пересечении функций, преодолеть которые можно только при помощи создания кросс-функциональной команды сотрудников из разных подразделений.

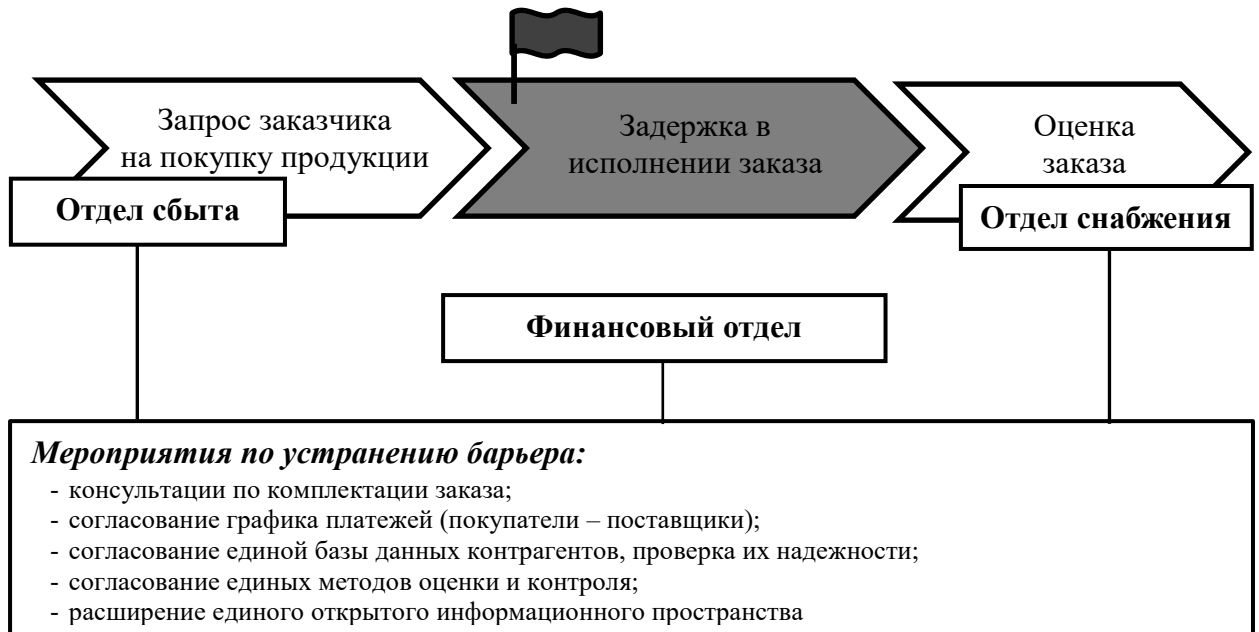
На первый взгляд, кросс-функциональные бизнес-процессы очень схожи со сквозными, в которых участвуют все участки производства с различными функциями, обеспечивающие основную деятельность организации. Сквозной бизнес-процесс отличается способом взаимодействия между участниками – в данном случае, происходит передача результата работы одного подразделения другому, что иногда не требует организации совместной работы. Кросс-функциональные бизнес-процессы выходят за рамки сквозных и в то же время являются их частным случаем.

Также необходимо отметить, что и элементарный, и внутрифункциональный, и сквозной процессы, если их не контролировать, могут стать кросс-функциональными.

Решающая роль в организации работы по оптимизации последних отводится оценке, анализу и устранению барьеров, возникающим внутри них.

На данном этапе целесообразно объединить несколько разнофункциональных процессов в один. Таким образом достигается их синергетический эффект [40].

Пример устранения барьера представлен на рисунке 7.



Источник: составлено автором.

Рисунок 7 – Пример устранения барьера внутри кросс-функционального бизнес-процесса

Возникновение КФБП часто носит негативный характер для бизнеса, однако иногда устранение барьера дает неожиданный эффект: в результате объединения усилий сотрудников различных подразделений и компетенций может появиться новый бизнес-процесс, который позитивно скажется на работе организации в целом [38]. По разным признакам барьеры подразделяются:

- по видам бизнес-процессов: организационные, административные, производственные;
- по причине возникновения: технологические, психологические;
- по видам возникновения: случайные, систематические;
- по степени сложности устранения: легкоустраняемые, трудноустраняемые, неустраняемые;
- по отношению к бизнес-субъекту: внешние, внутренние.

Рассмотрим подробнее сущность и виды барьеров в кросс-функциональных бизнес-процессах.

Административные барьеры считаются в административном праве инструментом влияния государственных органов на экономические субъекты. В Распоряжении Правительства Российской Федерации от 19.05.2009 № 691-р «Об утверждении Программы развития конкуренции в Российской Федерации» (документ утратил силу с 28 декабря 2012 года в связи с изданием распоряжения Правительства Российской Федерации от 28.12.2012 № 2579-р) сказано о негативном влиянии административных барьеров на экономическую среду страны и предложены меры по их устранению, отличительной чертой которых является снижение государственного вмешательства в экономическую деятельность хозяйствующих субъектов. Примером административных барьеров внутри организации могут служить те, что возникают в процессе согласования скидок с руководством или при его нежелании подписывать договор с конкретным контрагентом.

Производственные барьеры [7] препятствуют движению тех или иных физических тел. Традиционный пример: очистка воды с помощью реагентов, которые задерживают частицы «вредных» металлов и очищают воду.

Организационные и технологические барьеры описаны в теории коммуникативного менеджмента, как и многие другие, возникающие при общении сотрудников: смысловые, межличностные, индивидуальные, социально-культурные и другие. [48]. Основываясь на принятых в этой области определениях, можно классифицировать барьеры в кросс-функциональных бизнес-процессах. Организационный может быть связан с несоблюдением норм планирования снабжения производственных отделов, в результате чего потребуются дополнительное время на доставку необходимых материалов. Технологический барьер может возникнуть при установке нового оборудования, из-за чего произойдет задержка синхронизации всех технических устройств.

Психологические барьеры связаны с личностными качествами сотрудников. Наиболее часто они возникают в связи с наличием определенного сленга работников ИТ-отдела и бухгалтерии и их нежеланием понять друг друга. На стыке технологических и психологических находится барьер, появляющийся при обучении нового сотрудника программному продукту. В данном случае важно понять, к какому бизнес-процессу этот барьер относится. Если он возник непосредственно в цепочке основных бизнес-процессов (например, новый сотрудник неправильно выполнил свои функции) – это психологический барьер, а если – в результате особенностей программного продукта (например, новый сотрудник все сделал в соответствии с инструкцией, но полученный результат не соответствует заданным параметрам), то это технологический барьер.

В разделе комбинаторики теории вероятности существуют такие понятия, как «случайные» и «систематические» ошибки. Первые вызваны множеством различных причин, а вторые, напротив, – определенными [147]. На основе данных понятий можно классифицировать барьеры в кросс-функциональных бизнес-процессах как «случайные» и «систематические». Например, несвоевременная закупка материалов приводит к простою производства, что является систематическим барьером. Пожарная тревога в производственном здании – это случайный барьер.

Для того, чтобы сгруппировать барьеры по степени сложности воспользуемся определением: «сложный – состоящий из нескольких частей или элементов, запутанный, трудный для рассмотрения» [9]. Например, барьер, возникающий у сотрудника отдела продаж при анализе показателей по заказу, легко устраняется при помощи их автоматического расчета. Или можно рассмотреть внесение изменений в план продаж в программном продукте: если этим занимается один сотрудник, то другой должен подождать, пока он закончит работу. В противном случае возникнет несколько разных планов, которые вызовут множество трудностей с выявлением достоверного. Устранить данный барьер можно путем проведения мероприятий по



синхронизации бизнес-процессов в программном продукте и консультаций для сотрудников по работе с ним. Также почти в каждой организации на этапе согласования и подписания нового договора встречаются барьеры, которые устранить невозможно, и поэтому на их основе необходимо создать отдельный бизнес-процесс.

В основу классификации внутренних и внешних барьеров в кросс-функциональных бизнес-процессах легли определения внутренней и внешней среды из теории менеджмента [48]. Примерами первых могут быть вызванные нежеланием сотрудников выполнять свои функции из-за задержки зарплаты. Внешним можно назвать барьер, связанный с ответом от контрагента по сделке или оплатой от покупателя.

Результаты анализа определений видов барьеров представим в виде таблицы 4.

Таблица 4 – Классификация барьеров

Признак классификации	Вид барьера	Определение
1	2	3
По видам бизнес-процессов	Организационные	Барьеры, связанные с удаленностью владельцев или ресурсов бизнес-процессов, требующие дополнительных мер по их сближению (доставке)
	Административные	Барьеры, связанные с получением разрешения у руководства на различного рода мероприятия, проводимые внутри организации
	Производственные	Барьеры, возникающие непосредственно в процессе производства, имеющие как физические свойства (искусственные преграды, провоцирующие брак в производстве), так и нефизические (несоблюдение производственных нормативов)
По причине возникновения	Технологические	Барьеры, связанные с нарушением работы технических и технологических средств и усложнением взаимодействия с ними сотрудников
	Психологические	Барьеры, связанные с непониманием информации, передаваемой друг другу сотрудниками одного или разных подразделений
По видам возникновения	Случайные	Барьеры, возникающие по неопределенным причинам в различного рода бизнес-процессах и влияющие на их результат неизвестным образом

Продолжение таблицы 4

1	2	3
	Систематические	Барьеры, возникающие в связи с определенными причинами в различного рода бизнес-процессах и влияющие на их результат известным образом
По степени сложности устранения	Легкоустраняемые	Барьеры, для преодоления которых требуется определенное, однократное мероприятие (также возможно проведение мероприятия заранее с целью недопущения возникновения барьера)
	Трудноустраняемые	Барьеры, для устранения которых требуется несколько мероприятий, определяемых в момент возникновения барьера (после определения набора мероприятий устранить барьер возможно заблаговременно)
	Неустраняемые	Барьеры, устранить которые невозможно; требующие постоянного проведения мероприятий, представляющих дополнительный бизнес-процесс, в момент возникновения барьера
По отношению к бизнес-субъекту	Внешние	Барьеры, возникающие в бизнес-процессах, выходящих за рамки организации
	Внутренние	Барьеры, возникающие в бизнес-процессах, протекающих внутри организации

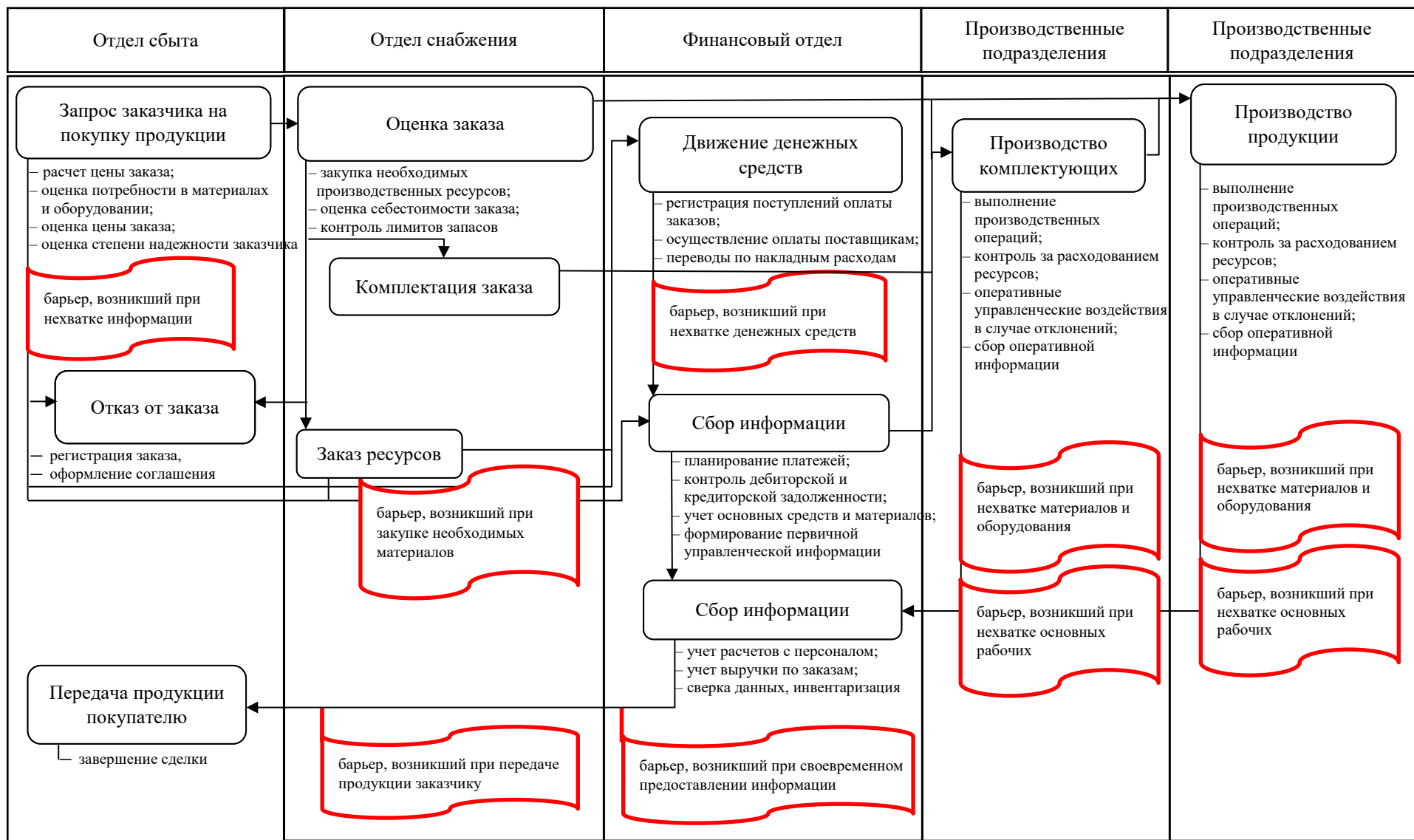
Источник: составлено автором по материалам [7; 9; 48; 147].

Основной причиной возникновения барьеров является несогласованность целей и задач разных структурных подразделений или отдельных сотрудников, но обычно это происходит из-за несоответствия второстепенных и главной стратегической цели организации.

Кросс-функциональным может быть как производственный, так и административный бизнес-процесс, причем, чаще всего выделить только один из них не представляется возможным.

Для производственного бизнес-процесса характерны подбор необходимых ресурсов или комплектация заказа. В данном случае, они будут являться его «входом», их нельзя исключить из общей последовательности процессов; но и они могут состоять из нескольких частей – формирования набора на складе или закупки у поставщиков.

Пример кросс-функционального производственного бизнес-процесса представлен на рисунке 8.



Источник: составлено автором.  
 Рисунок 8 – Схема кросс-функционального бизнес-процесса

Такая сложная процедура подбора необходимых ресурсов часто способствует возникновению барьера, что делает стандартный производственный процесс кросс-функциональным, с привлечением сотрудников из разных подразделений [40].

Бизнес-процесс информационного сопровождения производства из-за своей сложности является ярким примером кросс-функционального взаимодействия. Чтобы исполнители получили необходимую информацию, она с момента поступления заказа от покупателя проходит через множество учетных и аналитических процессов.

Основой изучения КФБП может служить логически обоснованная и формализованная бизнес-модель. Управление кросс-функциональными процессами включает в себя следующие этапы: идентификация и определение владельца бизнес-процесса, входов и выходов; подготовку описания и регламентов взаимодействия исполнителей; разработку форм отчетности по процессу [126].

Помимо общих свойств, кросс-функциональным бизнес-процессам присущи специфические:

- наличие разнородных функций в составе одного процесса;
- невозможность выделения элементарного бизнес-процесса из общей последовательности;
- пересечение интересов разных владельцев и пользователей процесса;
- невозможность преодоления барьера без мероприятий с разными функциями.

Средством наглядного представления взаимосвязи бизнес-процессов служит карта бизнес-процессов, ее используют как инструмент для определения возможных мест возникновения барьеров (как технических, так и информационных).

При кросс-функциональном взаимодействии в организации у менеджеров появляется возможность развивать кросс-функциональное

мастерство, концентрироваться не только на совершенствовании своих профессиональных качеств, но и выявлять способности своих работников. При этом следует обеспечить непрерывный процесс оптимизации бизнес-процессов. Основной задачей является сокращение количества барьеров и предотвращение их возникновения в будущем. Каждый кросс-функциональный бизнес-процесс должен стать обычным, стандартным.

В результате исследования кросс-функциональных бизнес-процессов:

- 1) Обоснована практическая и научная значимость и необходимость изучения кросс-функциональных бизнес-процессов.
- 2) Сформулировано их определение, указаны их свойства и отличия от известных бизнес-процессов.
- 3) Систематизированы виды барьеров как основного негативного фактора в управлении бизнес-процессами.
- 4) Установлены дисциплинарные границы: контроллинг кросс-функциональных бизнес-процессов служит инструментом планирования и контроля; управленческий учет является информационной базой с набором требований к данным для эффективного анализа.
- 5) Сформулировано предположение о расширении междисциплинарных функциональных границ подразделений при их кросс-функциональном взаимодействии, с сохранением при этом базовых зон ответственности.
- 6) Обозначена необходимость разработки методических рекомендаций по организации систем управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов.

## Глава 2

# Методический инструментарий повышения адаптивных свойств системы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов

### 2.1 Методика построения системы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов

Цель разработки методики управленческого учета и контроллинга КФБП состоит в превышении адаптивности и гибкости системы управления бизнесом, выявлении неэффективных бизнес-процессов, связанных с появлением барьеров.

Для реализации данной цели необходимо решить следующие задачи:

- реорганизовать модель управленческого учета таким образом, чтобы она отражала информацию по бизнес-процессам;
- разработать этапы внедрения методики управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов с наименьшими затратами для бизнес-субъекта;
- дополнить и расширить систему сбалансированных и ключевых показателей, отражающих согласованность бизнес-процессов, установить контроллинговые функции;
- разработать рекомендации по формированию единого внутреннего информационного пространства организации, представленного в виде бизнес-процессов.

Первая задача реализуется с помощью дополнительных аналитических уровней на счетах затрат в системе бухгалтерского учета. Прежде всего, для расчета основных финансовых показателей необходима информация о выручке и себестоимости продукции (товаров, услуг). Для этого достаточно рассмотреть счет 90 «Продажи». На субсчете 90.1 «Выручка» отражена

информация по реализации готовой продукции (товаров, работ, услуг), полученная с дебета счета 62 «Расчеты с покупателями и заказчиками», обычно включающая в себя НДС (счет 90.3), акцизы (счет 90.4), экспортные пошлины (счет 90.5). На субсчете 90.2 «Себестоимость продаж» отражаются затраты на производство товаров (работ, услуг), по которым на субсчете 90.1 «Выручка» признана выручка.

Согласно с ПБУ 9/99 «Доходы организации», доходами организации признается увеличение экономических выгод в результате поступления активов (денежных средств, иного имущества) и (или) погашения обязательств, приводящее к увеличению капитала этой организации, за исключением вкладов участников (собственников имущества). Состав доходов определяется как доходы от обычных видов деятельности (выручка) и прочие доходы [105].

Если состав доходов определить довольно легко, то для анализа состава расходов необходима дополнительная информация.

Согласно с ПБУ 10/99 «Расходы организации» [106], расходами организации признается уменьшение экономических выгод в результате выбытия активов (денежных средств, иного имущества) и (или) возникновения обязательств, приводящее к уменьшению капитала этой организации, за исключением уменьшения вкладов по решению участников (собственников имущества). Принцип соответствия доходов и расходов гласит, что расходы могут быть признаны в соответствующих периодах получения доходов. Пока товары (работы, услуги) не приняты заказчиком и не начислена соответствующая дебиторская задолженность, расходы, связанные с их изготовлением, «собираются» в виде затрат. Затраты делятся на прямые и косвенные, постоянные и переменные.

Прямые затраты непосредственно связаны с производством продукции и включают в себя: затраты на амортизацию производственного оборудования, закупку сырья и материалов, зарплату рабочим, непосредственно занятым в производственных процессах и отчисления на

социальные нужды с нее. Информация о прямых затратах отражается на счетах 20 «Основное производство», 41 «Товары», 43 «Готовая продукция».

Косвенные затраты не связаны напрямую с производственным процессом и включают в себя: затраты на амортизацию основных средств, не связанных с производства продукции, зарплатой сотрудников аппарата управления, коммунальными и арендными начислениями, прочими расходами. Информация о косвенных затратах раскрывается на счетах 25 «Общепроизводственные затраты», 26 «Общехозяйственные расходы», 44 «Расходы на продажу». Аналитический учет на производственных счетах «Затраты на производство» предлагается дополнить признаком «бизнес-процесс» [38]. Вспомогательные бизнес-процессы также учитываются как в рамках договоров (если их можно напрямую отнести к ним), так и отдельно – в рамках управленческих бизнес-процессов. Иерархия учета на бухгалтерских счетах представлена в таблице 5.

Таблица 5 – Аналитические счета для учета затрат

Уровень	Аналитический разрез
Счета 1 порядка	Синтетические счета для учета затрат
Счета 2 порядка	Виды затрат
Счета 3 порядка	Бизнес-процессы

Источник: составлено автором.

В зависимости от целей учета существует несколько методов калькулирования производственных затрат. Помимо финансовой, для анализа также необходима информация в натуральных единицах измерения (количество произведенной продукции в штуках, количество затраченного времени основных производственных рабочих на создание продукции в человеко-часах, производственная мощность – максимально возможный выпуск продукции при фактическом наличии ресурсов, нормативный состав ресурсов, требуемый для выполнения одной единицы готовой продукции и так далее). Чтобы получить такие данные, следует задействовать аналитический учет на бухгалтерских счетах 43 «Готовая продукция», 10 «Материалы»,



70 «Расчеты с персоналом по оплате труда», 01 «Основные средства» и так далее. Для повышения информативности бизнес-процессов такого рода сведения должны быть отражены во внутренних документах по каждому заказу или обобщенно, чтобы была возможность сравнить плановые и фактические показатели за период. Последовательность и правильность ведения бухгалтерских записей важна для корректного учета затрат и потерь по кросс-функциональным бизнес-процессам в информационной базе.

Создание внутри организации оптимальной системы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов не означает привлечения дополнительных трудовых и материальных ресурсов, сущность данного подхода в переносе акцента учетных работников на выявление барьеров для информационных и материальных потоков и их устранение.

Методика построения системы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов предполагает разделение организационных мероприятий на следующие этапы, подробно описанные в таблице 6 [38]:

- 1) Предварительная диагностика внутренней среды, выявление и аргументация необходимости реинжиниринга бизнес-процессов.
- 2) Описание бизнес-процессов, выявление КФБП.
- 3) Формирование информационной базы управленческого учета КФБП.
- 4) Внедрение планирования показателей по заказам (проектам).
- 5) Формирование системы показателей оценки КФБП.
- 6) Внедрение процедур планирования и контроллинга нормативных показателей кросс-функциональных бизнес-процессов.
- 7) Оценка степени риска возникновения различных барьеров в бизнес-процессах.
- 8) Подготовка технического задания и внедрение специального программного обеспечения для автоматизации контроллинговых и учетно-аналитических процедур.

Таблица 6 – Этапы построения системы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов

Название	Описание
Предварительная диагностика внутренней среды	Проводится анализ ключевых финансовых и нефинансовых показателей по данным бухгалтерской финансовой и управленческой отчетности. По его результатам можно сделать выводы о необходимости реинжиниринга бизнес-процессов и его масштабах. Традиционно используются показатели, описывающие финансовое состояние (коэффициенты ликвидности и платежеспособности, финансовой структуры и так далее, оборачиваемость оборотных активов (общие и частные коэффициенты оборачиваемости, период оборота), финансовую устойчивость (коэффициенты финансовой устойчивости, зависимости, финансовый рычаг) и финансовый результат (рентабельность, анализ безубыточности). Помимо этого, на первом этапе анализируется информация о сигналах, поступающих из различных подразделений, которые позволят выявить наличие барьеров в бизнес-процессах организации
Описание бизнес-процессов, выявление кросс-функциональных бизнес-процессов	Составляется бизнес-модель организации: бизнес-процессы группируются по блокам и разделяются на элементарные. Бизнес-модель регламентируется, за каждым элементарным бизнес-процессом закрепляются код, ответственное лицо (владелец процесса), набор регламентных процедур и требований
Формирование информационной базы управленческого учета КФБП	Проводятся основные мероприятия по формированию системы управленческого учета, такие как создание системы информационных потоков, разработка учетной политики для целей управленческого учета (утверждение наиболее подходящих для организации методов калькулирования, плана счетов, соответствующих системе показателей, порядка документооборота). Также необходимо обеспечить доступ к информационной базе сотрудникам согласно занимаемой должности
Внедрение показателей планирования по заказам (проектам)	Проводится внедрение основных показателей планирования по проектам, повышающих управляемость производственными процессами и не допускающих возникновения застоев производства, нерационального использования материальных запасов, оборудования и рабочей силы
Формирование системы показателей оценки КФБП	Показатели по проектам дополняются системой показателей оценки непосредственно бизнес-процессов. Этот инструмент позволит выявлять среди них неэффективные и устранять барьеры
Внедрение процедур планирования и контроллинга нормативных показателей КФБП	На основании информационной базы управленческого учета и системы ключевых показателей проводится внедрение процедур планирования и контроллинга нормативных показателей кросс-функциональных бизнес-процессов. Так как на сегодняшний день бизнес-процессы, практически полностью автоматизированы, необходимость организации системы контроллинга с помощью контролера отсутствует
Оценка степени риска возникновения различных барьеров в бизнес-процессах	Проводятся мероприятия по выявлению рисков возникновения барьеров. На данном этапе выполняется анализ бизнес-процессов и выявляется возможность возникновения в них барьеров на основе опыта и компетенции ответственных лиц
Подготовка технического задания и внедрение специального программного обеспечения для автоматизации контроллинговых и учетно-аналитических процедур	Подбирается наиболее подходящий программный продукт, в котором должны присутствовать инструменты, информирующие о возникновении барьера между бизнес-процессами, с целью более эффективного управленческого учета и контроллинга последних. Также, с целью синхронизации бизнес-процессов, в программном продукте должна быть предусмотрена возможность расчета показателей различной сложности и организован поочередный доступ к информационной базе

Источник: разработано автором.

После проведения всех этапов организации управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов формируется кросс-функциональная команда, которая будет обладать всей необходимой информацией и полномочиями для осуществления оперативного реагирования на возникающие барьеры, их устранения и проведения консультаций в целях предотвращения их возникновения в будущем. В состав кросс-функциональной команды войдут руководители отделов (структурных подразделений) и заместители директора по разным вопросам. Также разрабатываются необходимые Положения или внутренние стандарты по организации работы кросс-функциональной команды по устранению барьеров. Экономическую выгоду составит освободившееся за счет ликвидации неэффективных бизнес-процессов время [38].

## **2.2 Система показателей для оценки результатов деятельности экономических субъектов в условиях кросс-функционального взаимодействия бизнес-единиц**

В рамках исследования кросс-функциональных бизнес-процессов необходимо применять методики первичного (предварительного), оперативного, фактического и стратегического финансового анализа для оценки общего состояния организации с целью выявления неэффективных бизнес-процессов и разработки мероприятий по повышению их эффективности, трансформации или удалению.

Методика финансового анализа предполагает разные критерии оценки в зависимости от стадии развития бизнеса (создание, рост, зрелость, спад). Основные показатели финансового анализа (Key Performance Indicators, далее – KPI) представлены в приложении Б. При проведении такого анализа резкое изменение отдельных показателей может свидетельствовать о том, что во внутренних бизнес-процессах возникли барьеры.

На сегодняшний день автоматизация бизнес-процессов позволяет проводить оперативный финансовый анализ, не дожидаясь наступления отчетного периода. Этот факт имеет принципиальное значение для управления КФБП, так как быстрому устранению барьеров способствует проведение данного анализа непрерывно и постоянно на базе управленческого учета.

Анализ финансового состояния при помощи учетных данных является частью предварительной оценки портфеля заказов, проводится на этапе их поступления и позволит выявить, в какой степени реализация проекта будет зависеть от финансовой составляющей. Набор плановых показателей, представленный в приложении В, носит информационно-теоретический характер и дает общее представление о содержании планового анализа. На практике руководство организации достаточно часто использует их, руководствуясь личным опытом и простотой расчетов.

После проведения первых этапов предварительного финансового анализа целесообразно рассчитать плановые показатели по каждому объекту калькулирования (например, заказу, проекту, договору, виду продукции) и предварительно исследовать их влияние на планируемый финансовый результат. Для позаказного производства это необходимо осуществлять при каждом заказе, чтобы иметь данные о загруженности производства, финансовых рисках и возможных резервах. Информация по процессам, обеспечивающим выполнение заказа, должна отражаться в сопроводительных внутрифирменных документах либо на бумажных носителях, либо (с целью экономии хозяйственных нужд) в электронном документообороте – системе архивов. Расчет показателей производится на основе данных бухгалтерского финансового и управленческого учета в программном продукте автоматически и подлежит непрерывному мониторингу.

Например, расширение объема продаж неизбежно приведет к росту объема производства, что станет причиной повышения расходов и увеличения запасов сырья, готовой продукции (товаров). Увеличение объема продаж повысит размер дебиторской задолженности, а наращивание запасов –

кредиторской. Величина дополнительного финансирования (потребности в собственном оборотном капитале), которое потребуется в этой ситуации, определяется как разница между полученным приростом дебиторской задолженности и запасами прироста кредиторской задолженности; положительное решение по проекту принимается в случае, если дополнительное финансирование меньше ожидаемой прибыли [59].

Большая часть барьеров может быть связана с недостаточностью запасов материалов или трудовых ресурсов. В этом случае необходимы меры по ликвидации несогласованности заказов и закупок. При анализе ассортиментной политики следует учитывать также масштабы бизнеса, жизненный цикл товара, сезонность и другие факторы и оперативно производить планирование. Кроме того, необходимо уделить внимание финансовым и нефинансовым факторам, характеризующим согласованность и стабильность внутренних бизнес-процессов. В таблице 7 представлены предложения по формированию системы показателей оценки КФБП.

Таблица 7 – Основные показатели для оценки кросс-функциональных бизнес-процессов

Показатель	Расчет	Функции
1	2	3
Внутренние показатели оценки КФБП		
Затраты процесса / Cost (C)	$C = w \cdot l$ где, w – расчетная ставка оплаты труда в единицу времени (руб.), l – количество времени, затраченного на процесс	Показывает затраты на оплату труда для каждого элементарного процесса в составе КФБП
Производительность процесса / Average performance (AP <sub>1</sub> )	$AP_1 = \frac{v}{l}$ где, v – количество функциональной произведенной работы (шт.)	Показывает количество функциональной произведенной работы за каждый час труда. Каждому элементарному процессу в составе КФБП соответствует своя функциональная работа
Согласованность КФБП / Coherence (Coh)	$Coh = \frac{T_n}{T_f} \times 100\%$ где T <sub>n</sub> – нормативное время выполнения КФБП T <sub>f</sub> – фактическое время выполнения КФБП	Показывает отношение нормативной продолжительности процесса к его фактической продолжительности

Продолжение таблицы 7

1	2	3
Обобщающие показатели оценки КФБП		
Продолжительность процесса / Time (T)	$T = \sum_{i=0}^n t_i$ где, $t$ – время, затраченное на элементарный бизнес-процесс	Показывает время, затраченное на прохождение цепочки процессов в составе КФБП
Общие затраты КФБП / Total costs (TC)	$TC = \sum_{i=0}^n w_i l_j + \sum_{j=0}^n r_i m_j$ где, $r$ – цена материалов и оборудования (руб.), $m$ – количество материалов и оборудования (шт.)	Показывает общие затраты КФБП как сумму затрат на оплату труда для каждого элементарного процесса в составе КФБП плюс затраты на материалы и оборудование
Производительность КФБП / Average performance ( $AP_p$ )	$AP_p = V/T$ где, $V$ – выпуск продукции по КФБП (шт.)	Показывает средний объем продукции, выпущенной за один час, затраченный на прохождение всей цепочки элементарных процессов в составе КФБП

Источник: разработано автором.

Элементарный процесс эффективен, если производительность труда каждого сотрудника больше либо равна средней производительности процесса, как показано в формуле (1)

$$P_l \geq AP_l, \quad (1)$$

где  $P_l$  – производительность труда сотрудника;

$AP_l$  – средняя производительность процесса.

При установлении нормативов на продолжительность элементарных бизнес-процессов рассчитывается их согласованность (Coherence,  $Coh$ ) как отношение нормативной продолжительности процесса к фактической. Если процесс согласован менее, чем на 100%, это свидетельствует о возникновении барьеров, которые увеличивают его длительность. Наоборот, согласованность выше 100% показывает более эффективное (чем предусмотрено нормативом) использование ресурсов и времени. Аналогично рассчитывается средняя согласованность всего КФБП как отношение суммы  $Coh$  по всем элементарным бизнес-процессам в составе КФБП к их количеству по формуле (2)

$$ACoh = \frac{\sum_{i=0}^n Coh_i}{n}, \quad (2)$$

где  $Coh$  – согласованность КФБП;

$n$  – количество бизнес-процессов.

Анализ средней согласованности всего КФБП имеет смысл проводить только наряду с анализом возникших барьеров ( $b$ ), для чего необходимо рассчитать их сумму и определить их вид.

Процесс оптимизации бизнес-процессов является цикличным. Выявленные нарушения устраняются, позволяя переносить внимание на новые возникающие отклонения в бизнес-процессах.

Развитие информационных технологий позволило по-новому рассмотреть основные бизнес-процессы: благодаря им, многие задачи, которые прежде носили единичный характер из-за трудоемкости и сложного алгоритма их выполнения, теперь массово решаются с помощью различного рода программ, созданных и непрерывно совершенствующихся за последние годы, а необходимые для этого данные стали более доступными.

Поэтому появилась возможность выявлять, оценивать и учитывать риски, вызванные возникновением барьеров, влияющих на исполнение заказа, рассчитывать сложные экономико-математические финансовые и нефинансовые показатели.

Исследование рисков не влияет на производственный процесс напрямую (если деятельность организации, например, страховой, с ними не связана), но может в значительной степени корректировать принимаемые решения, в том числе производственные [43; 47].

Анализом рисков должны заниматься высококвалифицированные сотрудники, имеющие представление о специфике производства и знакомые с математическим аппаратом моделирования рискованных ситуаций.

Управление рисками представляет собой последовательное выполнение задач по выявлению, оценке и разработке механизмов устранения. Расчет вероятности наступления рискованных ситуаций основан на привлечении дополнительной информации и сложных алгоритмов ее обработки, поэтому

важно соблюдать принцип рациональности, то есть затраты на применение этих алгоритмов не должны превышать эффект от их применения. Большинству подходит субъективная оценка сделки экспертом. Его заключение по оценке рисков поступает в единое информационное пространство наряду с другими аналитическими данными по проекту [38].

Выделяя потери, как отдельную составляющую затрат, а также один из неопределенных факторов риска, над ними следует установить определенную форму контроля, целью которого является максимальная готовность к быстрой ликвидации последствий события, повлекшего за собой потери, так как устранить вероятность его наступления не представляется возможным.

В зависимости от разновидности барьеров производятся разные расчеты потерь – для производственных бизнес-процессов они производятся на основе простоев производства или штрафных санкций, для административных – размера оплаты труда сотрудников, допустивших возникновение барьера.

В системе управленческого учета накапливается информация о возникающих барьерах, которая позволяет компетентным членам кросс-функциональной команды формировать данные о возможных рисках их возникновения.

Особенностью современного подхода к оценке деятельности бизнес-сегментов считается использование нефинансовых показателей, что связано с необходимостью качественной оценки бизнес-процессов.

Наряду с целевыми, предлагается дополнить систему сбалансированных показателей группой сигналов, свидетельствующих о неблагоприятном состоянии внутренних бизнес-процессов, отдельное внимание к которым позволит выявить возникновение межфункциональных барьеров.

Проведение упреждающего анализа сигнальных показателей, негативная динамика которых свидетельствует о наличии барьеров в бизнес-процессах, позволит заранее выработать эффективные меры по



перераспределению ресурсов, а также предупредить ухудшение ситуации в дальнейшем. Пример сигнальных показателей представлен в таблице 8.

Таблица 8 – Пример системы сигналов для предварительного анализа внутренней среды

Подразделение	Сигнальные показатели
Финансовое	Снижение темпов роста финансовых показателей
Производственное	Увеличение количества брака на производстве Число нарушений сроков выполнения заказов Увеличение количества аварий, несчастных случаев на производстве
Отдел продаж	Увеличение числа претензий от клиентов Сокращение числа клиентов Увеличение количества отказов от покупки продукции, заключения сделки Рост числа возвратов продукции Срок задержки в оплате проданной продукции
Отдел закупок	Увеличение количества жалоб на неоплаченные счета от поставщиков материалов Увеличение количества жалоб на несвоевременные закупки материальных запасов Увеличение числа жалоб на некачественные материалы Рост цен на материальные ресурсы Увеличение числа жалоб на некорректную логистику
Юридический отдел	Увеличение числа претензий и исковых заявлений Увеличение числа проигранных судебных дел Увеличение сумм взыскания и штрафов
Кадровый отдел	Рост задолженности по заработной плате Увеличение числа жалоб на задержку заработной платы Увеличение числа больничных листов Рост количества увольнений Снижение количества высококвалифицированных рабочих Увеличение числа жалоб на условия труда Увеличение числа жалоб, докладных записок на сотрудников

Источник: разработано автором.

На основе результатов классификации барьеров, статистических данных управленческого учета о сигналах системы контроллинга и наблюдений сотрудников кросс-функциональной команды формируется информация о рисковом характере принимаемых решений. Очевидно, что чем чаще образуется барьер и чем сложнее его устранить, тем выше вероятность его возникновения в будущем; например, если при внедрении нового программного продукта во время его установки существует вероятность сбоя в работе информационной базы, возрастает риск появления различного рода

барьеров.

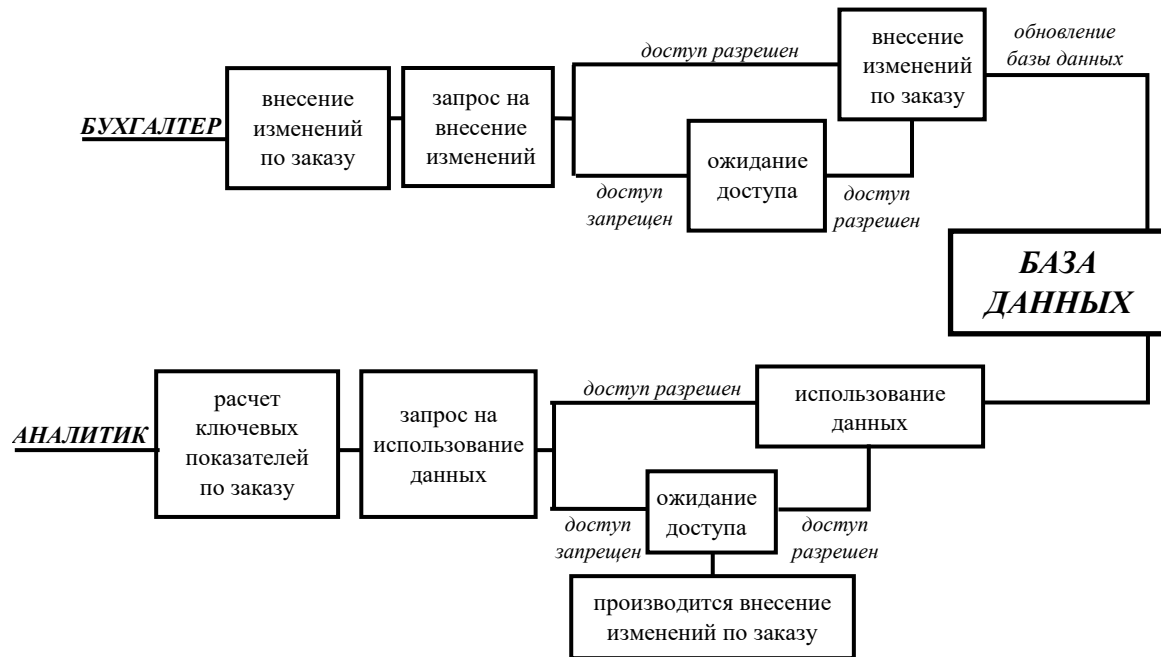
При создании внутри организации системы управленческого учета и контроллинга КФБП, происходит реинжиниринг бизнес-процессов, а их оптимизация осуществляется путем улучшения характеризующих их показателей. Причем число последних постоянно пополняется.

### **2.3 Структура и способы формирования информационной базы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов**

Система управления бизнесом состоит из множества процессов, которые связаны между собой напрямую или посредством единой информационной базы. Алгоритм кросс-функционального взаимодействия предполагает разнофункциональную работу с применением общей аналитической информации. Ситуация, когда несколько процессов обращаются к ней одновременно, называется «критическим участком»; если один из процессов получил доступ к базе данных, другие могут продолжать свое выполнение, но без входа в нее. Такой подход описан голландским математиком Теодором Деккером и называется «алгоритмом Деккера» [186]. Согласно ему, перейти в критический участок может только один процесс (в соответствии с очередью), а другой будет ждать, пока первый покинет его. Данный способ представлен на рисунке 9 и реализуется с помощью объявления процессами о намерении войти в общую базу данных.

Например, когда бухгалтер приступает к работе с базой данных по конкретному заказу, ответственные лица (владельцы процессов), связанные с данным заказом, получают уведомление, что в заказ вносятся изменения. Значит происходит обновление информации, и ее использование в данный момент невозможно; при этом имеющиеся данные становятся неактуальными.

После внесения изменений всем заинтересованным лицам приходит уведомление об этом с отчетом. Эта последовательность действий характерна для участников процесса из разных подразделений.



Источник: составлено автором по материалам [186].

Рисунок 9 – Пример организации одновременного использования базы данных

Целью первых этапов методики является формирование единого информационного пространства организации. Одним из вариантов, хорошо себя зарекомендовавшим в производственных компаниях, является система архивов.

Основой такой системы являются договора, которые позволяют группировать вокруг себя все остальные документы по мере выполнения бизнес-процессов. Информация из архива доступна всем сотрудникам и легко интегрируется в системы бухгалтерского, финансового и налогового учета, а также – управленческого учета и контроллинга [37].

Пример организации информационной базы изображен на рисунке 10, в последней отражаются данные о бизнес-процессах, большинство из которых прямо влияют на увеличение или снижение прибыли организации.

Договор № \_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

### Заключение договора

#### Составление смет

Предварительная смета № 1 от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

#### Переговоры с заказчиком

Протокол переговоров № 1 от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Протокол переговоров № 2 от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

#### Согласование корректировки сметы

Смета № 1 от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

#### Согласование сроков, объема, выполнения работ (этапов работ) и графиков платежей

График выполнения работ № 1 от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

График платежей № 1 от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

#### Подписание договора

Договор № \_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Приложения к договору:

Смета № 1 от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

График выполнения работ № 1 от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

График платежей № 1 от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

#### Составление плана продаж

#### Внесение информации в план продаж

План продаж на 20\_\_ г.

### Выполнение работ

#### Открытие строительного объекта, назначение ответственных лиц

Приказ об открытии объекта № \_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

#### Формирование рабочей бригады

Приказ кадровом перемещении № \_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

#### Передача материалов и оборудования со склада на объект

Требование-накладная М-11 № \_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Акт ОС-2 № \_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

#### Заказ материалов

Заказ на закупку материалов № \_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Счет поставщика № \_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Платежное поручение № \_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Накладная ТОРГ-12 входящая № \_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Счет-фактура входящий № \_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Требование-накладная М-11 № \_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

#### Выполнение монтажных работ

Расчетная ведомость Т-51 № \_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Акт о списании материалов в производство № \_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

#### Передача выполненных работ (этапов работ) заказчику

Акт выполненных работ № \_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Счет-фактура исходящий № \_\_\_ от «\_\_» \_\_\_\_\_ 20\_\_ г.

Источник: составлено автором.

Рисунок 10 – Пример хранения документов в системе архивов информации

Наибольшая эффективность в управлении КФБП достигается за счет возможности их автоматизации. В связи с этим особое внимание необходимо уделить выбору программного продукта для информационной поддержки системы управления [68]. Автоматизированные системы управления производственными процессами для данного исследования являются сопутствующими и вспомогательными, но также входят в состав единого информационного пространства бизнеса.

Проблеме формирования единого учетного информационного пространства посвящено диссертационное исследование д.э.н., профессора О.В. Рожновой [117], где отмечены вопросы комплексного подхода к его изучению в качестве самостоятельного объекта. В то же время отдельные моменты, связанные с информацией, рассмотрены (применительно к учету) достаточно основательно, указана важность последней и многие другие аспекты, положительно влияющие на формирование единого информационного пространства, которое можно определить как «упорядоченное в соответствии с определенными принципами совокупности определенных ресурсов, предназначенных для уменьшения неопределенности при формировании потребителями информации (субъектами общества) целенаправленных действий».

По мнению Н.А. Ермаковой, информационно-экономическое пространство – это «глобальная сфера инфокоммуникаций в экономической среде, которая является важнейшей составной частью единого информационного пространства, определяя состояние и уровень развития экономического потенциала общества» [49]. Ю.Ю. Григорьева называет его «макроэкономическим явлением и подсистемой народного хозяйства» [42].

Проблемы организации информационного пространства бизнеса рассматривали многие ученые, например, В.Г. Гетьман, В.Б. Ивашкевич, В.Ф. Палий, Я.В. Соколов, А.Д. Шеремет, Е.А. Баева и А.В. Баев. Информация в их исследованиях выступает как стратегический ресурс хозяйствующего субъекта [5].

Любое из вышеприведенных определений предполагает совокупность элементов и их взаимодействие, организации которого, однако, не уделяется достаточного внимания, вследствие чего возникают барьеры в информационных потоках.

Единое информационное пространство организации – это интеграция информационных баз и технических, технологических и информационных средств их обработки, формируемых сотрудниками компании и обеспечивающих информацией все бизнес-процессы.

Как уже говорилось, основу контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов составляет информационная база, из чего вытекает основное требование к программному продукту – возможность удобного хранения и быстрого доступа к данным.

Кроме того, необходимо, чтобы все операции, отраженные в нем, соответствовали бизнес-процессам, и каждая из них имела следующую сопроводительную информацию:

- формализованное описание (суть операции);
- указание ответственного лица (владельца бизнес-процесса), в случае пересечения интересов разных владельцев и пользователей процесса, указываются все участники процесса;
- данные о взаимодействии с другими бизнес-процессами;
- сведения о составе функций в процессе;
- данные о возникновении барьеров;
- отчетность (результат) по процессу.

Необходимость создания компьютерной программы, охватывающей все бизнес-процессы, продиктована наличием множества разнородных аналитических процедур; ее целью является обеспечение дальнейшего устранения барьеров между бизнес-процессами без помощи кросс-функциональных команд. Итогом работы должна стать методика, с помощью

которой владелец бизнес-процесса, где возник барьер, сможет в дальнейшем устранить его самостоятельно.

Современные компьютерные программы (они подробно описаны в параграфе 1.3) способствуют быстрому принятию решений по многим аналитическим вопросам. При полной автоматизации бизнес-процессов аналитические процедуры сводятся к контроллингу основных показателей, рассчитываемых автоматически с помощью программного обеспечения с применением данных управленческого учета.

Быстрое принятие верных управленческих решений – наиболее острая проблема современного бизнеса, поэтому программный продукт должен отвечать всем требованиям информационного пространства бизнес-субъекта.

Основные потоки данных в программном продукте отражаются при помощи бухгалтерских проводок, каждая из которых отражает конкретный бизнес-процесс; в зависимости от ее характера, регистрируемый документ будет считаться «входом» или «выходом», а сопроводительная информация позволит выявить вид бизнес-процесса.

К элементам информационного пространства относятся: базы данных, технические средства хранения, обработки и передачи данных, сотрудники, контрагенты и другие лица, обеспечивающие его функционирование.

Пример представления показателей в программном продукте ANAPLAN – на рисунке 11.

Понятие «база данных» широко используется во всех сферах человеческой деятельности, где применяются информационные технологии, однако ее единого определения на сегодняшний день не существует.

Согласно ГОСТ Р ИСО МЭК ТО 10032-2007, – «это совокупность данных, хранимых в соответствии со схемой данных, манипулирование которыми выполняют в соответствии с правилами средств моделирования данных» [41].

## Бюджет продаж

**Pivot**

Drag and drop items between rows, columns and pages:

Pages

- ⋮ 63 Location
- ⋮ P2 Products

Columns

- ⊙ Time

Rows

- ⊞ Line Items


## с детализацией по продуктам

Volumes

REV02 Volume Inputs | Volumes ▾ | New York ▾

	Jan 19	Feb 19
└ Nutzo Bar	260	359
└ Raising the Bar	347	276
└ Cookie Crumbs	378	334
└ Do-nutty Buncha Munch	354	377
└ Nougats-N-Cream	270	287
└ Nougatacious	363	269
└ High noon bar	367	384
└ CooCoolicious	294	326

## с детализацией по периодам

Volumes

REV02 Volume Inputs | New York ▾ | Nutzo Bar ▾

	Volumes
└ Jan 19	260
└ Feb 19	359
└ Mar 19	328
└ Apr 19	358
└ May 19	348
└ Jun 19	302

## с детализацией по регионам

Volumes

REV02 Volume Inputs | Nutzo Bar ▾ | Volumes ▾

	Jan 19	Feb 19
└ New York	260	359
└ Chicago	377	296
└ San Francisco	264	355
└ Miami	352	334
└ Phoenix	341	281
└ Head Office	355	285

Источник: составлено автором по материалам [181].  
Рисунок 11 – Вариативность представления информации в ANAPLAN



В монографии М.Р. Когаловского – это «организованная в соответствии с определенными правилами и поддерживаемая в памяти компьютера совокупность данных, характеризующая актуальное состояние некоторой предметной области и используемая для удовлетворения информационных потребностей пользователей» [63].

Таким образом, предлагаем понимать под базой данных бизнес-субъекта совокупность данных, структурированных на основании установленных правил, содержащихся в информационном хранилище (на сервере) и отражающих актуальное информационное состояние экономического субъекта для удовлетворения требований различных пользователей информации.

Технические средства или информационные технологии представляют собой набор объектов, необходимых для постоянного и непрерывного сбора, хранения, обработки, передачи и защиты информации офисными устройствами, программными продуктами и системами автоматизированного производственного управления.

Связующим звеном между техническими средствами и базой данных выступают сотрудники организации, которые получают различные сведения от внешних контрагентов и регистрируют их в информационной системе. Наличие в ней человеческого фактора повышает риски предоставления неверных информации (задача по их снижению является наиболее актуальной в сфере управления бизнесом), поэтому современные информационные технологии снабжены встроенными функциями дополнительного контроля.

В информационном пространстве возникают потоки данных, каждый из которых представляет собой элементарный бизнес-процесс.

Информация проходит через несколько «пунктов назначения», в каждом из которых модифицируется.

Следует подчеркнуть, что функции управленческого учета (сбор и регистрация информации) и контроллинга (контроль над основными

показателями) в едином информационном пространстве строго ограничены – последний играет важную роль для недопущения повторного возникновения барьеров в кросс-функциональных бизнес-процессах. Завершающим этапом всех мероприятий по предотвращению барьеров является интеграция полученных результатов в систему контроллинга.

Стратегия контроллинга реализуется при помощи сигналов, которые поступают из различных подразделений в единое информационное пространство. Приведем пример, как, можно организовать мониторинг основных показателей по заказу. Предоставление оперативной информации для их расчета относится к функциям управленческого учета, а сигналы о нестандартных ситуациях в процессе реализации заказа – к системе контроллинга. В качестве индикаторов можно использовать светофорные обозначения.

При определении плановых показателей по заказу для более эффективного использования данных управленческого учета, полученные результаты окрашиваются в программном продукте в разные цвета – соответственно степени удовлетворенности ими. Зеленый означает, что возникновение нештатных ситуаций (барьеров) невозможно, желтый – возможно, но устранимо, красный – ликвидировать барьер нельзя без привлечения дополнительных ресурсов.

Таким образом, формируются критерии оценки КФБП и устанавливается дополнительная система сигнализаторов, требующая внимания со стороны руководства и кросс-функциональной команды [37].

В зависимости от результатов составляется карта барьеров из трех групп:

1) Кросс-функциональный бизнес-процесс согласован – дополнительные меры не требуются.

2) Кросс-функциональный бизнес-процесс условно согласован – требуется анализ возникших барьеров (для технологических, случайных,

легкоустраняемых дополнительные меры не нужны). Маловероятно, что другие виды достигнут значения показателя  $ACoh > 0.7$ , но в таких случаях понадобится дополнительный анализ причин возникновения барьеров, а также вспомогательные меры по недопущению их появления в будущем.

3) Кросс-функциональный бизнес-процесс не согласован – требуется дополнительный анализ причин возникновения и вспомогательные меры по недопущению появления барьеров в будущем.

После обработки фактических данных по заказам рекомендуется проводить анализ общей согласованности кросс-функциональных бизнес-процессов, представленный на рисунке 12.

$b \backslash ACoh$	$> 1$	1	0.7-1	$< 0.7$
0	–	–	–	–
1-2	все виды барьеров	- технологические - случайные - легкоустраняемые	- технологические - случайные - легкоустраняемые	все виды барьеров
3-4	- технологические - случайные - легкоустраняемые	- технологические - случайные - легкоустраняемые	все виды барьеров	все виды барьеров
$> 4$	- технологические - случайные - легкоустраняемые	все виды барьеров	все виды барьеров	все виды барьеров

Источник: составлено автором.

Рисунок 12 – Анализ общей согласованности КФБП

Для большей точности анализа, из расчета общей согласованности КФБП исключаются элементарные бизнес-процессы с показателем  $Coh > 1$ , так как из-за высокой производительности одних незаметна крайне низкая – у других.

Карта барьеров преобразуется, как показано на рисунке 13; в анализе принимают участие только процессы с показателем  $Coh < 1$ , что позволяет оценить именно такие и принять соответствующие меры.

<i>b</i> \ <i>ACoh</i>	0.9 - 1	0.7 - 0.9	0.5 - 0.7	< 0.5
0	–	–	–	–
1-2	- технологические - случайные - легкоустраняемые	- технологические - случайные - легкоустраняемые	все виды барьеров	все виды барьеров
3-4	- технологические - случайные - легкоустраняемые	все виды барьеров	все виды барьеров	все виды барьеров
> 4	все виды барьеров	все виды барьеров	все виды барьеров	все виды барьеров

Источник: составлено автором.

Рисунок 13 – Анализ общей отрицательной согласованности КФБП

Таким образом, при управлении КФБП управленческий учет и контроллинг осуществляют разные функции, но постоянно взаимодействуют между собой, и первый взгляд могут показаться единой системой; однако это две разные системы с различным набором функций, нацеленные на достижение единой стратегической цели организации [37].

Основные результаты предложенных во второй главе исследования методических инструментов:

- 1) Система сбалансированных финансовых и нефинансовых показателей дополнена сигнальными.
- 2) Разработана система показателей оценки кросс-функциональных бизнес-процессов.
- 3) Составлена методика построения системы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов.
- 4) Приведены рекомендации по формированию информационной базы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов.
- 5) Сформулированы критерии для оценки необходимого программного продукта.
- 6) Дополнительно обосновано разделение функций управленческого учета и контроллинга в информационном пространстве.

## Глава 3

### Практические аспекты управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов

#### 3.1 Практика внедрения системы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов в экономических субъектах

Предложенная в диссертации модель управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов применена в организациях торговли (ООО «СТ-ГРУПП»), сферы услуг (мини-отель «Sokroma Black Elephant Apartments», Санкт-Петербург) и производственной компании (ООО «Энерготехресурс»).

Мини-отель «Sokroma Black Elephant Apartments», в Санкт-Петербурге, открыт в августе 2018 года. Его рейтинг на Booking.com по состоянию на 25 декабря 2021 г. составил 9,1 балла («превосходно») на основании 517 отзывов. Организационная структура включает инвесторов (собственники помещения) и управляющую компанию (по договору аренды), в состав которой входят обслуживающий персонал, сотрудники служб бронирования, рекламы и продвижения отеля, бухгалтеры и руководители. 30% дохода от деятельности достается управляющей компании и 70% – инвесторам, которые в 2019 году заработали 1 840 163 руб., (9,9% доходности по инвестициям).

Экономический кризис, вызванный пандемией COVID-19, в большей степени затронул туристический бизнес. По данным «Известий» от 23 сентября 2020 г. [23], «в 2020 г. с рынка ушли 18% турагентств и 14 % мини-гостиниц. Турагентства недополучили 43% выручки по сравнению с аналогичным периодом 2019-го». Традиционно «низкий» туристический сезон для Санкт-Петербурга длится с ноября по март, однако, в соответствии с Указом Президента Российской Федерации от 25 марта 2020 г. № 206 «Об

объявлении в Российской Федерации нерабочих дней», с 30 марта по 3 апреля 2020 г. установлены нерабочие дни, которые впоследствии были продлены Указом «О мерах по обеспечению санитарно-эпидемиологического благополучия населения на территории Российской Федерации в связи с распространением новой коронавирусной инфекции (COVID-19)» до 30 апреля 2020 г. Доход инвесторов за апрель 2020 года составил 10 560 руб., что более чем в 10 раз ниже ожидаемого результата – 116 895 руб.

В связи с резким снижением спроса руководством управляющей компании совместно с инвесторами принято решение о выявлении и сокращении необоснованных затрат. Начиная с мая 2020 года использовалась предложенная нами методика управленческого учета и контроллинга КФБП. В состав кросс-функциональной команды вошли инвесторы, руководитель, мастер по ремонту и администратор управляющей компании.

ООО «СТ-ГРУПП» занимается розничной торговлей обоями из Швеции высокого качества (премиум-сегмент). В период до 2020 года организация не испытывала финансовых трудностей, связанных с недостатком покупателей. Резкое повышение курса евро по отношению к российскому рублю не сказалось на спросе на продукцию. Падение спроса в период нерабочих дней в апреле 2020 года компенсировано в последующие месяцы, и в целом за этот год организация показала хорошие результаты.

Несмотря на финансовое благополучие, руководством принято решение применить методику управленческого учета и контроллинга КФБП с 2021 года с целью повышения информативности системы управленческого учета и бизнес-процессов в целом. В организации работают десять человек, в кросс-функциональную команду вошли директор, главный бухгалтер и руководители отделов продаж и закупок, они же выполняли всю аналитическую работу.

Производственные организации чаще всего представляют собой цепочку создания ценности: от закупки материалов, технологических

процессов до продажи продукта конечному потребителю. Также для них характерны многоуровневое управление и контроль.

В ООО «Энерготехресурс» такой тип управления привел к необоснованному расширению управленческих кадров, несогласованности целей руководящих сотрудников, отсутствию контроля производственных процессов. Это повлекло за собой многократное увеличение себестоимости производственных работ, снижение их качества и нарушение сроков. Данная организация занимается выполнением электромонтажных работ для объектов энергетики. С 2009 года в ней наблюдается снижение основных финансовых показателей, рост кредиторской задолженности (в том числе по оплате труда), увеличение простоев из-за нехватки рабочих рук и материалов. Полная смена руководства и реструктуризация организации в 2014 году позволила улучшить финансовое состояние за счет заключения дополнительных договоров с заказчиками, но непроизводственные расходы остались на прежнем уровне.

В 2020 году, в условиях экономического кризиса, вызванного пандемией COVID-19, и приостановки строительных объектов, резко сократилось количество заключенных договоров, что привело к снижению выручки. В течение 2020 года предпринимались меры по сокращению непроизводственных расходов, что помогло скорректировать финансовые результаты и получить прибыль. В 2021 году руководство организации приняло решение применить методiku управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов. В состав кросс-функциональной команды вошли руководители отделов снабжения, сбыта, планирования, кадров, производственного отдела; заведующий складом, начальники монтажных участков и вспомогательного производства, главный бухгалтер, финансовый директор, главный инженер. В зависимости от сложности КФБП, в команду входили только те руководители, которых напрямую затрагивал бизнес-процесс.

*На первых этапах* во всех трех организациях проведена предварительная диагностика внутренней среды, чтобы обосновать необходимость реинжиниринга бизнес-модели.

Актуальным вопросом для мини-отеля «Sokroma Black Elephant Aparts» (как и для всех отелей) является поддержание номерного фонда в технически исправном состоянии. Недостаточное внимание управляющей компании к этому вопросу приводило к незапланированным долгосрочным ремонтам, что выражалось в простое номеров до 28 дней и потере 10-15% выручки. Длительный простой чаще всего вызван процедурой согласования бюджета на ремонт и закупки необходимых материалов.

При исследовании бизнес-процессов определены те, которые приводят к увеличению себестоимости услуг. Отдельно выявлена трудовая перегруженность администратора из-за исполнения им финансовых функций помимо производственных. Ведение бухгалтерского учета фактически не связано с деятельностью отеля, а представляет собой деятельность по составлению разного вида отчетов для нужд руководства и инвесторов.

Недостатком торгового процесса, по мнению сотрудников и клиентов, является ожидание поставок. ООО «СТ-ГРУПП» закупает продукцию у компании-партнера, которая работает напрямую с фабрикой в Швеции. В связи с этим в организации наблюдались задержки поставок товаров на склад, рост числа претензий от клиентов, увеличение количества непроданной (а также бракованной) продукции, ее несвоевременная оплата. При наличии необходимого количества продукции у компании-партнера, передача ее покупателю осуществляется в течение одного-двух дней, при отсутствии – двух-трех недель. ООО «СТ-ГРУПП» поддерживает минимальные запасы товаров для розничной продажи на торговых площадках. За нарушение сроков их поставки, согласно условиям договора, ООО «СТ-ГРУПП» выплачивает клиентам компенсацию в размере 1/8 ставки рефинансирования Центрального Банка Российской Федерации от суммы заказа за каждый день просрочки.



Данные расходы за 2020 год составили 941 124,52 руб. и являлись резервом под сокращение затрат.

При исследовании бизнес-процессов выявлены недостатки в координации действий сотрудников разных подразделений, которые неизбежно приводили к возникновению большого количества барьеров. Помимо этого, в организации отсутствовали инструменты планирования, в результате чего на складах скопилось много непроданной продукции.

Основным недостатком производственного процесса в ООО «Энерготехресурс», по мнению большинства сотрудников, было значительное количество простоев в производстве. Из-за этого возникали сложности при передаче заказчикам выполненных работ, что приводило к задержке их оплаты и снижению уровня ликвидности в организации. Она состоит из шести монтажных участков (по видам электромонтажных работ) и аппарата управления, куда входят: директор и его заместители по разным вопросам, отделы сбыта, снабжения, кадров, производственно-технический и планово-экономический отделы, бухгалтерия и секретариат (всего около 300 человек). В течение 2020 года велись производственные работы по 35 договорам, 12 из которых заключены до 2020 года, 18 – перешли на 2021 год; выполнение этапов работ оформлялось актами о приемке (форма № КС-2), незавершенного производства не было. В течение 2021 года подписано 26 договоров, что обеспечило их общий объем в количестве 44, шесть из которых перешли на 2022 год, незавершенное производство составило 7 342 891,55 руб.

В ходе исследования реализации основных бизнес-процессов (не учитывая такие как, например, работа с заказчиком без заключения договора) выявлены существенные недостатки. Бизнес-модель отражала концепцию «как должно быть», но не «как есть». Практически в каждом бизнес-процессе обнаружены систематические барьеры, возникающие чаще всего из-за кадровой перегруженности управленческого персонала и несогласованности целей. Барьеры внутри основных приводили к появлению множества

дополнительных бизнес-процессов, увеличивающих себестоимость выполненных работ. К другим недостаткам можно причислить низкую автоматизацию бизнес-процессов. Сведения из подсистемы складского учета часто не совпадали с данными бухгалтерского учета, что приводило к потере времени на сверки.

С учетом основных проблемных участков, *на вторых этапах* бизнес-модели в организациях модифицированы таким образом, чтобы избежать дублирующих функций и непроизводительных бизнес-процессов.

При внедрении бизнес-процессов планирования основное внимание уделено «узким местам» и продуктивному взаимодействию сотрудников, чтобы предотвратить возникновение новых барьеров.

*Последовательность бизнес-процессов мини-отеля*

*«Sokroma Black Elephant Aparts»:*

- 1 Анализ и планирование бронирования.
  - 1.1 Анализ фактического состояния номерного фонда.
  - 1.2 Проведение плановых ремонтов между заселениями.
  - 1.3 Планирование затрат, оплата счетов, анализ запасов, график доставок, внесение сведений по расходам на материальные запасы.
  - 1.4 Анализ и корректировка стоимости бронирования.
  - 1.5 Получение информации о бронировании (85%) через Booking.com.
    - 1.5.1 Автоматическая фиксация бронирования, выручки и корректировка бюджета доходов в платформе Bnovo.
  - 1.6 Получение информации о бронировании (15%) через другие платформы.
    - 1.6.1 Ручной ввод информации о бронировании в платформу Bnovo.
    - 1.6.2 Автоматическая корректировка бюджета доходов в платформе Bnovo.
  - 1.7 Внесение сведений по расходам на оплату труда отдела бронирования.
  - 1.8 Автоматическое составление бюджета доходов и расходов.

- 2 Работа с туристами в отеле.
  - 2.1 Отслеживание календаря бронирования и графика доставок.
  - 2.2 Встреча туристов в отеле, заселение, консультации.
  - 2.3 Выселение туристов, проверка номерного фонда.
  - 2.4 Уборка помещения, подготовка к следующему заселению.
    - 2.4.1 Фактические услуги прачечной.
  - 2.5 Автоматическая корректировка бюджета доходов и расходов, выгрузка отчетов для бухгалтерского и налогового учета.

*Последовательность бизнес-процессов торговой организации*

*ООО «СТ-ГРУПП»:*

- 1 Анализ и планирование продаж.
  - 1.1 Анализ запасов продукции.
  - 1.2 Своевременное пополнение запасов (с учетом сроков поставки).
  - 1.3 Контроль и планирование денежных потоков.
  - 1.4 Реклама и продвижение продукции, участие в выставках.
- 2 Работа с клиентами.
  - 2.1 Поиск оптовых заказчиков.
    - 2.1.1 Описание продукции и ценовой политики.
    - 2.1.2 Согласование стоимости (предоставление скидок).
    - 2.1.3 Согласование сроков, объема поставки и графиков платежей.
    - 2.1.4 Подписание договора, выставление счетов.
    - 2.1.5 Поступление денежных средств от заказчика.
    - 2.1.6 Передача продукции заказчику, оформление документов.
  - 2.2 Работа с покупателями в розничных магазинах.
    - 2.2.1 Описание продукции и ценовой политики.
    - 2.2.2 Согласование стоимости (предоставление скидок).
    - 2.2.3 Согласование объема покупаемой продукции.
    - 2.2.4 Передача продукции покупателю, оформление документов.
- 3 Составление отчетов, внесение изменений в план продаж.

*Последовательность бизнес-процессов производственной организации**ООО «Энерготехресурс»:*

- 1 Работа с заказчиком (заключение договора).
  - 1.1 Работа сметно-договорного отдела.
    - 1.1.1. Описание объема работ и ценовой политики.
    - 1.1.2. Согласование стоимости.
    - 1.1.3. Согласование сроков, объема работ и графиков платежей.
    - 1.1.4. Подписание договора, выставление счетов на аванс.
    - 1.1.5. Поступление денежных средств от заказчика.
  - 1.2 Работа отдела снабжения.
    - 1.2.1 Заказ необходимых материалов.
    - 1.2.2 Получение счетов от поставщиков, согласование стоимости.
    - 1.2.3 Передача счетов на оплату в бухгалтерию.
      - 1.2.3.1 Внесение счетов на оплату в график платежей.
      - 1.2.3.2 Оплата счета согласно графику.
    - 1.2.4 Получение материалов от поставщика на центральный склад.
    - 1.2.5 Передача бухгалтерских документов в бухгалтерию.
      - 1.2.5.1 Отражение информации в базе бухгалтерского учета.
  - 1.3 Работа производственного отдела.
    - 1.3.1 Составление плана и схемы монтажных работ.
    - 1.3.2 Формирование рабочей бригады на объекте.
    - 1.3.3 Передача необходимых материалов и инструментов с центрального склада на склад объекта.
    - 1.3.4 Выполнение электромонтажных работ согласно срокам.
    - 1.3.5 Выполнение вспомогательных производственных работ.
    - 1.3.6 Составление внутренней отчетности по движению кадров и материалов, передача сведений в бухгалтерию.
      - 1.3.6.1 Отражение информации в базе бухгалтерского учета.
    - 1.3.7 Передача выполненных работ заказчику.
  - 1.4 Работа сметно-договорного отдела и бухгалтерии.

1.4.1 Подписание акта выполненных работ.

1.4.2 Расчет себестоимости выполненных работ.

1.4.3 Получение оплаты от заказчика.

2 Работа на поддержание непрерывного функционирования организации.

2.1 Контроль правильности выполнения электромонтажных работ, соблюдения ГОСТов, СНиПов и других стандартов.

2.2 Контроль неснижаемых остатков.

2.3 Контроль основных затрат на выполнение работ.

2.4 Координация действий основных рабочих (кадровый учет).

2.5 Организация связи между подразделениями.

2.6 Организация встреч и переговоров.

3 Процессы контроля и управления организацией.

Для того, чтобы повысить информативность бизнес-процессов, на *третьих этапах* сформирована информационная база управленческого учета, в свете особенностей деятельности и используемых систем налогообложения. Результаты представлены в таблице 9.

Таблица 9 – Формирование информационной базы управленческого учета

Область сравнения	Сфера услуг	Сфера торговли	Производственная деятельность
1	2	3	4
Система налогообложения	УСНО	УСНО	ОСНО
Использование счетов бух. учета	Учет доходов без использования счетов бухгалтерского учета	44 «Расходы на продажу» 44.01 «Прямые расходы» 44.02 «Косвенные расходы».	Затраты на основное производство – 20 «Основное производство»; остальные затраты соответственно на счетах 23 «Вспомогательные производства»; 25 «Общепроизводственные расходы»; 26 «Общехозяйственные расходы»
Аналитический учет	Бизнес-процесс «Своевременное проведение плановых ремонтов между заселениями»	Бизнес-процессы: «Работа с оптовыми заказчиками»; «Работа с розничными покупателями»	Бизнес-процесс «Работа с заказчиком» в разрезе договоров и монтажных участков

## Продолжение таблицы 9

1	2	3	4
Пояснение	Кросс-функциональной командой бизнес-процесса установлен постоянный контроль над проведением плановых ремонтов, что позволило сократить непредвиденные расходы на замену оборудования и мебели в комплектации номерного фонда, а также минимизировать простой за счет проведения планового ремонта между заселениями или в «низкий» туристический сезон	Отражалась заработная плата сотрудников, формировалась информация об общем количестве проведенных консультаций и числе клиентов, купивших продукцию, о каждом работнике. В конце рабочего дня заполнялась ведомость, представленная в приложении Г (дополнительная надстройка в программном продукте), куда заносились соответствующие сведения. Она формировалась автоматически (кроме информации о клиентах, не купивших продукцию), в электронном виде. Данные сведения позволяли оценить количество потенциальных клиентов, нагрузку сотрудников, а также послужили инструментом стимулирования работников, составили основу премиальной политики, что, в конечном итоге, положительно сказалось на объемах продаж	Основные затраты учитывались по отдельным договорам (заказам) и монтажным участкам (КФБП), общие затраты распределялись аналогично – пропорционально основным. Благодаря дополнительным надстройкам программного продукта, формировался актуальный сводный отчет по КФБП с предварительными финансовыми результатами, а также отчет по всем КФБП и общие предварительные финансовые результаты. Любой пользователь в режиме просмотра имел возможность составлять предварительные финансовые отчеты для разных управленческих нужд, отслеживать сроки выполнения производственных работ, отклонения от плановых показателей

Источник: составлено автором.

На четвертых этапах в организациях определены ключевые показатели по основной деятельности, которые дополнились показателями по кросс-функциональным бизнес-процессам (*пятый этап*) с учетом специфики сформированной информационной базы управленческого учета. Обе представлены в сводной таблице 10.

Таблица 10 – Формирование системы показателей

Показатель	Расчет	Описание
1	2	3
Общие показатели по основной деятельности		
Чистая прибыль	Чистая прибыль = Выручка – расходы по обычным видам деятельности + прочие доходы – прочие расходы – налог на доходы	Прибыль после вычета налогов. Показывает сопоставление доходов и расходов организации.
Показатели по основной деятельности для организации сферы услуг		
Внеплановые (косвенные) затраты ( $C_k$ )	$C_k = \sum_{i=0}^n c_{ki}$	Сумма затрат на срочный внеплановый ремонт, в том числе, сумма неполученного дохода от простоя номера

## Продолжение таблицы 10

1	2	3
Заполняемость / Hotel occupancy ( $H$ )	$H = \frac{BR}{R} \times 100\%$ где $BR$ – забронированный номерной фонд в месяц; $R$ – номерной фонд всего в месяц	Заполняемость номерного фонда отеля в месяц в процентах от общего объема номерного фонда
Показатели по основной деятельности для торговой организации		
Компенсационные затраты ( $C_k$ )	$C_k = \sum_{i=0}^n c_{ki}$ *статья затрат на счете 44.02	Сумма затрат на компенсации покупателям в связи с нарушением условий договора
Вклад основных сотрудников по выручке / Share of sales ( $SS_L$ )	$SS_L = L/R$ где $L$ – выручка сотрудника; $R$ – общая выручка	Доля продаж сотрудника в общем объеме продаж за определенный период
Показатели по основной деятельности для производственной организации		
Средняя производительность (отдача) факторов производства ( $AP_M; AP_L$ )	$AP_L = V/L;$ $AP_M = V/M$	Средний объем выполненных работ за каждый час труда или на каждую единицу использованных материалов
Предельная производительность (отдача) факторов производства ( $MP_M;$ $MP_L$ )	$MP_L = \Delta V / \Delta L;$ $MP_M = \Delta V / \Delta M$	Показывает, насколько увеличится объем выполненных работ при изменении одного фактора производства на одну единицу при постоянстве остальных
Предельная норма технологического замещения ( $MRTS$ )	$MRTS_{M,L} = - \left. \frac{dL}{dM} \right  V = V_{fix}$ $MRTS = MP_L / MP_M = w/r$	Соотношение факторов производства, при котором будет достигнут его наиболее эффективный объем с наименьшими затратами
Общие показатели оценки КФБП		
Согласованность КФБП / Coherence ( $Coh$ )	$Coh = \frac{T_n}{T_f}$ где $T_n$ – нормативное время выполнения процесса $T_f$ – фактическое время выполнения процесса	Отношение нормативной продолжительности процесса к фактической
Средняя согласованность КФБП / Coherence ( $ACoh$ )	$ACoh = \frac{\sum_{i=0}^n Coh_i}{n}$ где $n$ – количество бизнес- процессов	Уровень согласованности бизнес-процессов в составе КФБП
Показатели оценки КФБП для организации сферы услуг		
Затраты процесса / Cost ( $C$ )	$C = w \cdot l + m$ где, $w$ – расчетная ставка оплаты труда в единицу времени, $l$ – количество времени, затраченного на процесс	Затраты на оплату труда мастера по ремонту и материалы ( $m$ ) для процесса «Своевременное проведение плановых ремонтов»
Показатели оценки КФБП для торговой организации		
Затраты процесса / Cost ( $C$ )	$C = w \cdot l$ где, $w$ – расчетная ставка оплаты труда в единицу времени, $l$ – количество времени, затраченного на процесс	Затраты на оплату труда сотрудника отдела продаж (владельца процесса) для каждого процесса «Работа с клиентом»

Продолжение таблицы 10

1	2	3
Доля процессов с реализацией / Share of processes with sales ( $SPS_p$ )	$SPS_p = p_1/p_0$ $p_1$ – количество процессов с реализацией продукта $p_0$ – количество процессов	Доля процессов «Работа с клиентами» сотрудника, завершившихся реализацией продукта, в общем объеме таких процессов
Показатели оценки КФБП для производственной организации		
Затраты процесса / Cost (C)	$C = w \cdot l$ где, $w$ – расчетная ставка оплаты труда в единицу времени, $l$ – количество времени, затраченного на процесс	Затраты на оплату труда сотрудника (владельца процесса) для каждого элементарного бизнес-процесса в составе общего – «Работа с заказчиком по договору»
Производительность процесса ( $AP_l$ )	$AP_l = v/l$ где, $v$ – количество функциональной произведенной работы (шт.)	Количество функциональной произведенной работы за каждый час труда. Каждому элементарному процессу в составе КФБП соответствует своя функциональная работа

Источник: разработано автором.

На шестых этапах в организациях установлены нормативные значения показателей. Для сферы услуг (мини-отель) единственный КФБП «Своевременное проведение плановых ремонтов» не мог быть регламентирован единоразово. В задачи кросс-функциональной команды входило определение нормативных значений для конкретного КФБП в соответствии с календарем бронирования, целесообразностью его проведения или трансформацией в бизнес-процесс «Проведение поддерживающего ремонта» или же перенос сроков на «низкий» туристический сезон, когда номера будут свободны. Расчет показателей имело смысл производить только для конкретного КФБП, иначе это бы привело к увеличению основных расходов на содержание отеля.

В торговой организации проведены исследования по выявлению продукции, пользующейся наибольшим спросом, выявлению необходимого минимального количества запасов каждого ее вида, установлению сигналов о том, что они заканчиваются на основе принципов моделирования ассортиментной политики. Таким образом, определены следующие нормативные значения:

1) Среднее время консультации оптового заказчика (включая предварительные, до создания документов в программном продукте) с



последующей реализацией продукции, составлением документов и передачей информации для ее отгрузки со склада составило *пять часов* ( $AT_{n-опт}$ ).

2) Среднее время консультации розничного покупателя (включая предварительные, до создания документов в программном продукте) с последующей реализацией продукции, составлением документов и передачей ее со склада составило *два часа* ( $AT_{n-розн}$ ).

Фактические показатели фиксировались в программном продукте автоматически, по времени создания заказа. В документе указывалось время, затраченное на консультацию покупателя до создания в программном продукте заказа, и количество барьеров.

В производственной организации уже осуществлялось планирование заказов, однако, они использовались неэффективно, так как отсутствовала персональная ответственность за невыполнение плановых показателей. Сферы ответственности были перераспределены, и теперь плановые и фактические данные по выполнению электромонтажных работ стали доступны для всех исполнителей. Автоматизация расчетов и повышение доступности актуальной информации не только по финансовым показателям, но и по уровню загруженности производства привели к росту эффективности управления организацией. Показатели оценки основных КФБП рассчитывались автоматически в программном продукте после ввода фактических данных исполнителями и позволяли оперативно выявлять барьеры, увеличивающие их длительность.

Важным для внедрения методики управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов является *седьмой этап* – выявление рискованных ситуаций по возникновению барьеров в бизнес-процессах, подробнее в параграфе 3.3. На предыдущих этапах выявлены группы сигнальных показателей, требующих более длительного изучения, представленные в таблице 11. Во всех организациях система контроллинга реализована при помощи самоконтроллинга непосредственными

исполнителями бизнес-процессов на рабочих местах, путем автоматического расчета основных показателей и их мониторинга.

Таблица 11 – Формирование системы сигнальных показателей

Сфера услуг	Сфера торговли	Производственная деятельность
<p>Неорганизованность и спонтанность проведения срочных ремонтов, завышенная стоимость ремонтных работ, финансовые потери от простоя номера в период проведения ремонта; Необоснованные расходы на рекламу и содержание номерного фонда; Разница в данных, предоставляемых отделом по бронированию, и бухгалтерской службой; Соккрытие информации по реальному доходу отеля со стороны управляющей компании; Включение косвенных расходов управляющей компании в расходы отеля; Прочие форс-мажорные обстоятельства</p>	<p>Задержка поставок товаров на склад; Увеличение поступлений товаров с браком; Увеличение числа претензий от клиентов; Задержки по оплате проданной продукции; Увеличение числа непроданной продукции; Возникновение нехватки продукции; Невозможность своевременной оплаты счетов от поставщиков; Возникновение барьера, не зависящее от сотрудников организации, по увеличению сроков поставки; Прочие форс-мажорные обстоятельства</p>	<p>Невозможность своевременной оплаты счета от поставщиков и выдачи заработной платы основным рабочим; Задержка поставок материалов на объекты; Возникновение нехватки материалов и рабочей силы в процессе производства работ; Увеличение нарушений при производстве работ; Нарушение сроков выполнения производственных работ в связи с загруженностью одного или нескольких отделов; Увеличение числа доработок за счет собственных средств; Увеличение числа «незакрытых» договоров; Увеличение числа докладных записок на сотрудников; Возникновение барьера, не зависящее от сотрудников организации, по увеличению сроков поставки и производства; Прочие форс-мажорные обстоятельства</p>

Источник: составлено автором.

На *восьмых этапах* в организациях сформировано единое информационное пространство. Данные мониторинга показателей поступали непосредственно членам кросс-функциональных команд в режиме онлайн. Для организации сферы услуг подобран новый программный продукт *Вново*, в котором удалось автоматизировать практически все бизнес-процессы по основной деятельности и оперативно отслеживать ключевые показатели. В торговой компании была доработана используемая программа 1С: «Управление Торговлей», редакция 11.4, за счет дополнительных отчетов по бизнес-процессам. В производственной организации в течение 2021 года

также подверглась незначительной трансформации типовая версия 1С: «Предприятие 8», которая используется в комплексе с инструментами Microsoft Office, чтобы избежать возникновения дополнительных барьеров при внедрении новой программы, подходящей под специфику деятельности. Руководством принято решение о ее подборе и внедрении на 2022 год.

По результатам внедрения методики управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов в организации сферы торговли, услуг и производства сделаны следующие выводы:

- 1) За короткий промежуток времени во всех проведен полный реинжиниринг бизнес-процессов.
- 2) Внедрение методики не сказалось на их функционировании и не потребовало привлечения дополнительных затрат и ресурсов.
- 3) Благодаря применению методики выявлены барьеры и непроизводительные бизнес-процессы («узкие места»), внимание к которым позволит организациям эффективнее использовать имеющиеся внутренние ресурсы.

### **3.2 Анализ согласованности бизнес-процессов в организациях сферы торговли, услуг и производства**

Основу методики управленческого учета и контроллинга на практике составил инструментарий анализа согласованности бизнес-процессов. При расчете показателя средней согласованности КФБП и анализе барьеров (возникающих на протяжении всего периода исследования), составлялась их карта применительно ко всем организациям. Фактически завершённые кросс-функциональные бизнес-процессы, согласованность которых меньше единицы, выделялись в программном продукте красным цветом и подвергались анализу для выявления причин отрицательного отклонения.

Приведем практические примеры в таблице 12.

Для мини-отеля (при проведении планового ремонта по замене водонагревателя в номере 1 в мае 2020 года) выявлены барьеры, возникшие из-за того, что на доставку нового водонагревателя потребовалось время, а также по причине привлечения для его установки дополнительных мастеров, не уложившихся в нормативные сроки проведения ремонта. В связи с этим простой номера 1 составил 28 дней.

Для торговой организации – это стандартный бизнес-процесс «Работа с покупателем в розничных магазинах», в котором возникли барьеры из-за увеличения как продолжительности консультации (с ее начала до отражения соответствующего документа в программном продукте), так и времени ожидания поступления оплаты от покупателя и отгрузки товара со склада.

В производственной – в ходе выполнения работ на монтажном участке № 1 в рамках договора с заказчиком образовались барьеры, которые повысили длительность бизнес-процессов «Передача необходимых материалов с центрального склада на склад объекта», «Выполнение вспомогательных производственных работ», «Выполнение электромонтажных работ согласно срокам».

Таблица 12 – Пример расчета средней согласованности

Бизнес-процесс	$T_n$	$T_f$	$Сoh$
Доставка комплектующих для ремонта, дни	1	10	0,1
Выполнение работ сторонними мастерами, дни	0	10	0,00
Установка комплектующих, дни	1	3	0,33
<i>Итого средняя согласованность КФБП (АСoh)</i>			<i>0,14</i>
Консультация до отражения документа в программном продукте, часы	1	2	0,5
Ожидание оплаты от покупателя, часы	1	3	0,33
Отгрузка товара со склада, часы	0,5	1	0,50
<i>Итого средняя согласованность КФБП (АСoh)</i>			<i>0,44</i>
Передача необходимых материалов с центрального склада на склад объекта, дни	1	2	0,5
Выполнение вспомогательных производственных работ, дни	1	4	0,25
Выполнение электромонтажных работ согласно срокам, дни	1	3	0,33
<i>Итого средняя согласованность КФБП (АСoh)</i>			<i>0,36</i>

Источник: составлено автором.

Аналогично рассчитывалась согласованность всех бизнес-процессов в каждой организации; данные расчетов объединялись по полученным значениям в соответствии с группой от  $ACoh < 0.5$  до  $0,9 < ACoh < 1$  и выводились в программном продукте в виде карты барьеров. Ниже представим практические примеры применения методики управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов.

В течение периода ее внедрения и применения в мини-отеле «Sokroma Black Elephant Aparts» (с 01.05.2020 по 31.12.2020) фактически отмечен 21 кросс-функциональный бизнес-процесс «Проведение плановых ремонтов между заселениями», из них в девяти выявлено 22 барьера. Результаты анализа представлены в таблице 13 и на рисунке 14.

Таблица 13 – Результаты анализа КФБП по количеству барьеров за период с мая по декабрь 2020 г.

Количество барьеров	В штуках	В процентах
КФБП без барьеров	12	57,14
КФБП с 1 барьером	1	4,76
КФБП с 2 барьерами	3	14,29
КФБП с 3 барьерами	5	23,81
Итого	21	100,00

Источник: составлено автором.



Источник: составлено автором.

Рисунок 14 – Результаты графического анализа бизнес-процессов по количеству барьеров за период с мая по декабрь 2020 г.

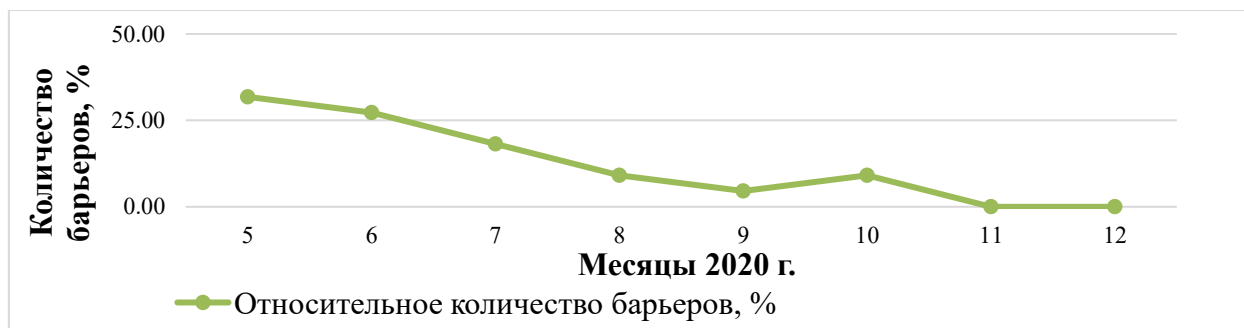
Автоматический учет барьеров показал положительную динамику снижения их количества, представленную в таблице 14 и на рисунке 15.

Таблица 14 – Динамика уменьшения количества барьеров в КФБП за период с мая по декабрь 2020 г.

В абсолютных и относительных величинах

Наименование	Месяцы, 2020 г.								Всего
	5	6	7	8	9	10	11	12	
Абсолютное количество барьеров	7	6	4	2	1	2	0	0	22
Относительное количество барьеров	31,82	27,27	18,18	9,09	4,55	9,09	0,00	0,00	100

Источник: составлено автором.



Источник: составлено автором.

Рисунок 15 –Графическое отражение динамики уменьшения количества барьеров в КФБП за период с мая по декабрь 2020 г.

Данные анализа согласованности КФБП мини-отеля представлены в виде карты барьеров на рисунке 16.

$b \backslash ACoh$	0,9 - 1	0,7 - 0,9	0,5 - 0,7	< 0,5
0	12	–	–	–
1-2	2	2	–	–
3-4	–	1	3	1
> 4	–	–	–	–

Источник: составлено автором.

Рисунок 16 – Результаты анализа общей отрицательной согласованности КФБП мини-отеля

В торговой организации ООО «СТ-ГРУПП» в течение 2021 г. зафиксировано значительное количество кросс-функциональных бизнес-процессов и, соответственно, барьеров, так как бизнес-процессы по обслуживанию клиентов быстротечны. Данные анализа представлены в таблицах 15 и 16 и на рисунке 17.

Таблица 15 – Результаты анализа КФБП по количеству барьеров за 2021 г.

Наименование бизнес-процесса	Количество барьеров, в штуках	Количество барьеров, в процентах
Консультация покупателя до создания в программном продукте заказа	2 482	44,12
Согласование скидок	476	8,46
Ответ от покупателя	1 344	23,89
Оплата от покупателя	830	14,76
Доставка товара со склада	388	6,90
Прочие (общехозяйственные) бизнес-процессы	105	1,87
Итого	5 625	100,00

Источник: составлено автором.

Таблица 16 – Результаты анализа заказов по количеству барьеров за 2021 г.

Количество барьеров	В штуках	В процентах
Заказы без барьеров	2 437	50,23
Заказы с 1 барьером	741	15,27
Заказы с 2 барьерами	576	11,87
Заказы с 3 барьерами	660	13,60
Заказы с 4 барьерами	438	9,03
Итого	4 852	100,00

Источник: составлено автором.



Источник: составлено автором.

Рисунок 17 – Результаты графического анализа бизнес-процессов по количеству барьеров за 2021 год

На протяжении всего периода сотрудниками торговой организации принимались меры по устранению барьеров, поэтому наблюдалась положительная динамика снижения их количества, представленная в таблицах 17 и 18 и на рисунке 18.

Таблица 17 – Динамика уменьшения изменения количества барьеров в КФБП за 2021 г.  
В абсолютных величинах

Наименование	Месяцы 2021 г.												Всего
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
Консультация покупателя до создания в программном продукте заказа	223	208	226	218	226	231	216	208	211	194	171	149	2 482
Согласование скидок	43	41	43	42	43	45	41	40	40	36	32	29	476
Ответ от покупателя	121	113	115	118	122	125	117	116	113	109	94	81	1 344
Оплата от покупателя	75	76	77	73	73	74	72	70	71	64	56	50	830
Доставка товара со склада	35	33	38	34	37	36	32	32	30	29	27	25	388
Прочие (общехозяйственные) бизнес-процессы	13	0	10	27	0	0	21	0	0	34	0	0	105
Итого	510	471	509	513	501	511	499	466	465	466	380	333	5 625

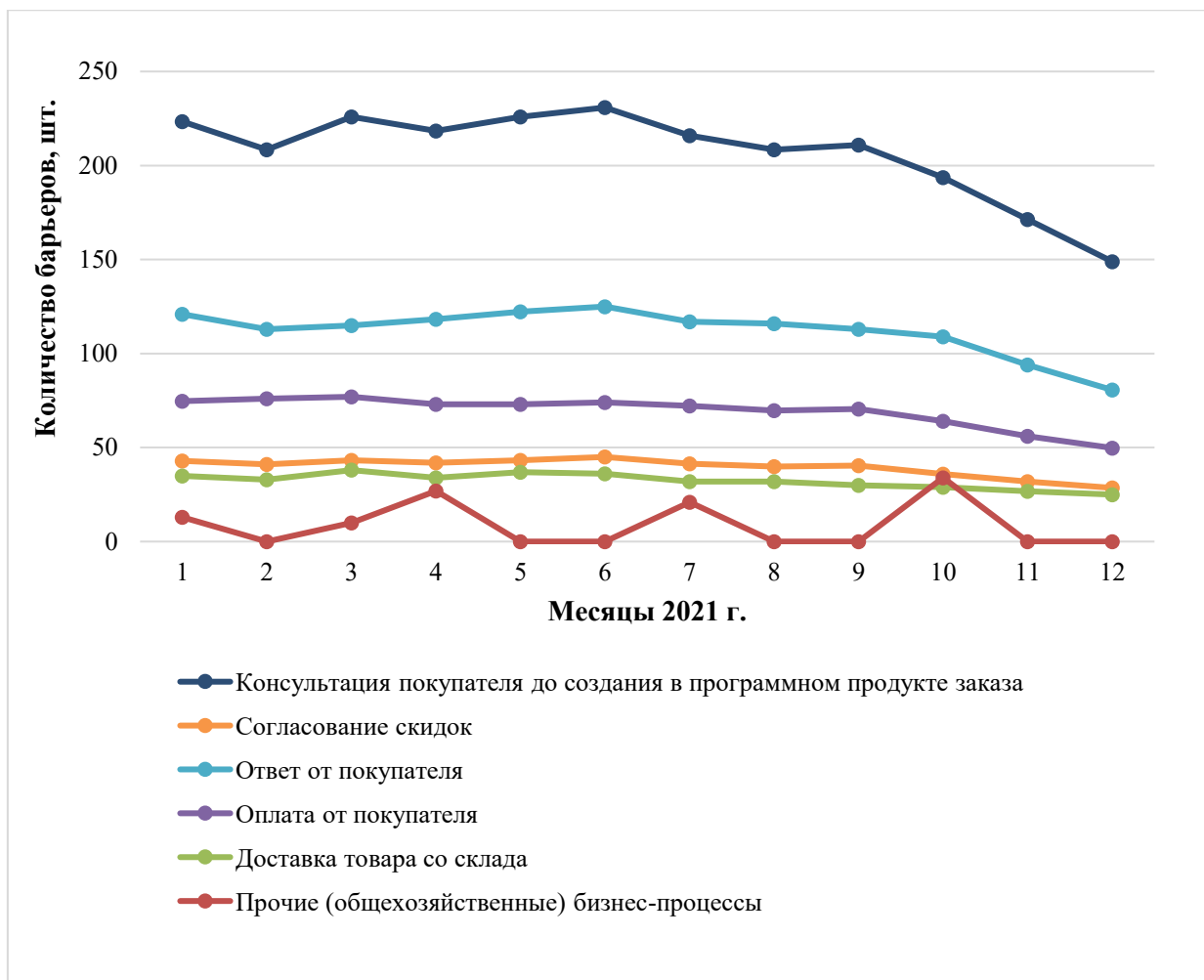
Источник: составлено автором.

Таблица 18 – Динамика уменьшения количества барьеров в КФБП за 2021 г.  
В относительных величинах

Наименование	Месяцы 2021 г.												Всего
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
Консультация покупателя до создания в программном продукте заказа	3,97	3,71	4,02	3,88	4,02	4,10	3,84	3,71	3,75	3,44	3,04	2,65	44,13
Согласование скидок	0,76	0,73	0,77	0,74	0,77	0,80	0,74	0,71	0,72	0,64	0,57	0,51	8,46
Ответ от покупателя	2,15	2,01	2,04	2,10	2,17	2,22	2,08	2,06	2,01	1,94	1,67	1,43	23,90
Оплата от покупателя	1,33	1,35	1,37	1,30	1,30	1,32	1,28	1,24	1,25	1,14	1,00	0,89	14,76
Доставка товара со склада	0,62	0,59	0,68	0,60	0,66	0,64	0,57	0,57	0,53	0,52	0,48	0,44	6,89
Прочие (общехозяйственные) бизнес-процессы	0,23	0,00	0,18	0,48	0,00	0,00	0,37	0,00	0,00	0,60	0,00	0,00	1,87
Итого	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	-	100

Источник: составлено автором.





Источник: составлено автором.

Рисунок 18 – Графическое отражение динамики уменьшения количества барьеров в КФБП за 2021 г. (по видам бизнес-процессов)

Данные анализа согласованности КФБП в торговой организации представлены в виде карты барьеров на рисунке 19.

$b \backslash ACoh$	0,9 - 1	0,7 - 0,9	0,5 - 0,7	< 0,5
0	1 961	–	–	–
1-2	58	47	854	169
3-4	–	681	311	295
> 4	–	–	–	–

Источник: составлено автором.

Рисунок 19 – Результаты анализа общей отрицательной согласованности КФБП торговой организации

В производственной организации ООО «Энерготехресурс» в течение 2021 г. велись работы по 44 договорам, каждый из которых охватывал, в среднем, по 3-4 монтажных участка; общее число кросс-функциональных бизнес-процессов составило 166. Так как выполнение данного типа работ – это длительный КФБП, количество барьеров (влияющих на конечный результат) в некоторых из них достигало 20-ти. Результаты анализа представлены в таблицах 19 и 20 и на рисунке 20.

Таблица 19 – Результаты анализа КФБП по количеству барьеров за 2021 г.

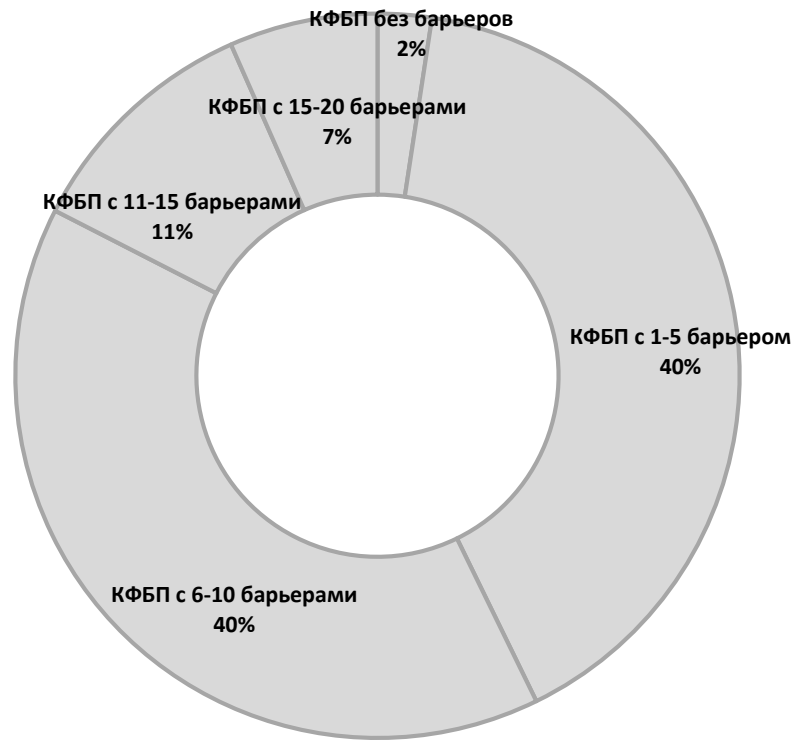
Наименование бизнес-процесса	Количество барьеров, в штуках	Количество барьеров, в процентах
Согласование сроков, объема работ и графиков платежей	12	0,60
Заказ необходимых материалов	377	18,95
Передача счетов на оплату в бухгалтерию	118	5,93
Получение материалов от поставщика на центральный склад	64	3,22
Формирование рабочей бригады на объекте	59	2,97
Передача необходимых материалов и инструментов с центрального склада на склад объекта	580	29,16
Выполнение электромонтажных работ согласно срокам	478	24,03
Выполнение вспомогательных производственных работ	105	5,28
Передача выполненных работ заказчику	41	2,06
Подписание акта выполненных работ	16	0,80
Прочие (общехозяйственные) бизнес-процессы	139	6,99
Итого	1 989	100,00

Источник: составлено автором.

Таблица 20 – Результаты анализа заказов по количеству барьеров за 2021 г.

Количество барьеров	В штуках	В процентах
КФБП без барьеров	4	2,41
КФБП с 1-5 барьером	67	40,36
КФБП с 6-10 барьерами	66	39,76
КФБП с 11-15 барьерами	18	10,84
КФБП с 15-20 барьерами	11	6,63
Итого	166	100,00

Источник: составлено автором.



Источник: составлено автором.

Рисунок 20 – Результаты графического анализа бизнес-процессов по количеству барьеров за 2021 год

Благодаря своевременному, оперативному анализу значений средней согласованности кросс-функциональных бизнес-процессов и выявлению причин возникновения барьеров, в течение 2021 года в производственной организации существенно уменьшилось их количество, наблюдалась положительная динамика, представленная в таблицах 21 и 22 и на рисунке 21.

Таблица 21 – Динамика уменьшения количества барьеров в КФБП за 2021 г.

В абсолютных величинах

Наименование	Месяцы, 2021 г												Всего
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Согласование сроков, объема работ и графиков платежей	5	2	3	0	0	1	0	1	0	0	0	0	12
Заказ необходимых материалов	73	49	44	33	29	31	33	26	22	15	14	8	377
Передача счетов на оплату в бухгалтерию	26	17	18	11	9	7	7	6	5	5	4	3	118
Получение материалов от поставщика на центральный склад	13	9	7	7	8	5	3	2	3	3	2	2	64
Формирование рабочей бригады на объекте	11	7	5	5	4	7	5	3	4	3	2	3	59

## Продолжение таблицы 21

В абсолютных величинах

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Передача необходимых материалов и инструментов с центрального склада на склад объекта	96	88	74	70	72	51	36	32	24	15	11	11	580
Выполнение электромонтажных работ согласно срокам	81	76	67	60	57	38	28	19	17	13	12	10	478
Выполнение вспомогательных производственных работ	22	18	16	10	9	8	6	4	5	3	2	2	105
Передача выполненных работ заказчику	2	3	10	5	2	3	7	3	1	0	2	3	41
Подписание акта выполненных работ	1	1	3	0	0	2	1	0	4	0	2	2	16
Прочие общехозяйственные бизнес-процессы	33	19	17	12	9	9	8	9	8	6	5	4	139
Итого	363	289	264	213	199	162	134	105	93	63	56	48	1 989

Источник: составлено автором.

Таблица 22 – Динамика уменьшения количества барьеров в КФБП за 2021 г.

В относительных величинах

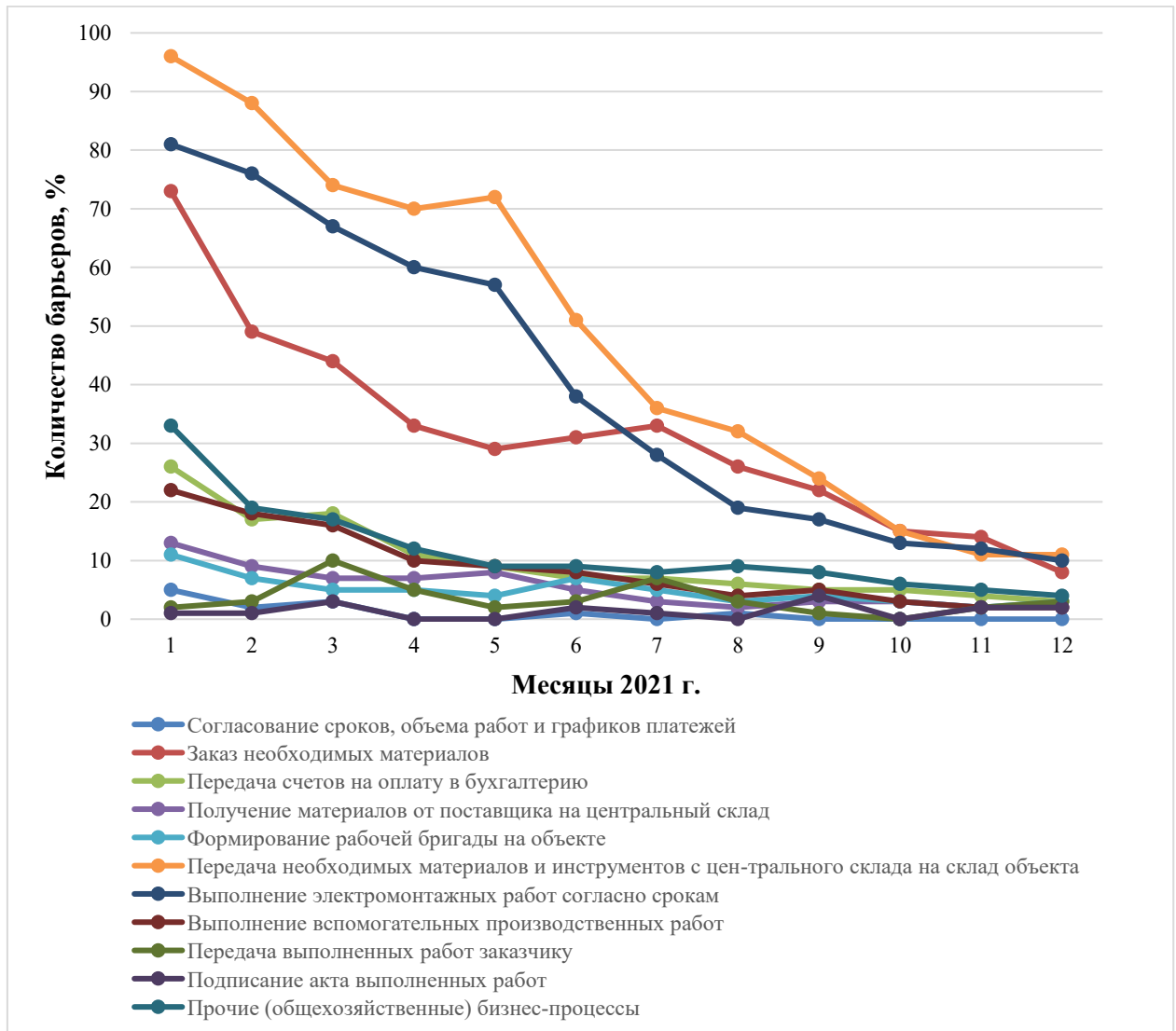
Наименование	Месяцы, 2021 г.												Всего
	1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Согласование сроков, объема работ и графиков платежей	0,25	0,10	0,15	0,00	0,00	0,05	0,00	0,05	0,00	0,00	0,00	0,00	0,60
Заказ необходимых материалов	3,67	2,46	2,21	1,66	1,46	1,56	1,66	1,31	1,11	0,75	0,70	0,40	18,95
Передача счетов на оплату в бухгалтерию	1,31	0,85	0,90	0,55	0,45	0,35	0,35	0,30	0,25	0,25	0,20	0,15	5,93
Получение материалов от поставщика на центральный склад	0,65	0,45	0,35	0,35	0,40	0,25	0,15	0,10	0,15	0,15	0,10	0,10	3,22
Формирование рабочей бригады на объекте	0,55	0,35	0,25	0,25	0,20	0,35	0,25	0,15	0,20	0,15	0,10	0,15	2,97
Передача необходимых материалов и инструментов с центрального склада на склад объекта	4,83	4,42	3,72	3,52	3,62	2,56	1,81	1,61	1,21	0,75	0,55	0,55	29,16
Выполнение электро-монтажных работ согласно срокам	4,07	3,82	3,37	3,02	2,87	1,91	1,41	0,96	0,85	0,65	0,60	0,50	24,03

Продолжение таблицы 22

В относительных величинах

1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12	13	14
Выполнение вспомогательных производственных работ	1,11	0,90	0,80	0,50	0,45	0,40	0,30	0,20	0,25	0,15	0,10	0,10	5,28
Передача выполненных работ заказчику	0,10	0,15	0,50	0,25	0,10	0,15	0,35	0,15	0,05	0,00	0,10	0,15	2,06
Подписание акта выполненных работ	0,05	0,05	0,15	0,00	0,00	0,10	0,05	0,00	0,20	0,00	0,10	0,10	0,80
Прочие общехозяйственные бизнес-процессы	1,66	0,96	0,85	0,60	0,45	0,45	0,40	0,45	0,40	0,30	0,25	0,20	6,99
Итого	18,2	14,5	13,3	10,7	10,0	8,14	6,74	5,28	4,68	3,17	2,82	2,41	100

Источник: составлено автором.



Источник: составлено автором.

Рисунок 21 –Графическое отражение динамики уменьшения количества барьеров в КФБП за 2021 г. (по видам бизнес-процессов)

Данные анализа согласованности кросс-функциональных бизнес-процессов производственной организации представлены в виде карты барьеров на рисунке 22.

$b \backslash ACoh$	0,9 - 1	0,7 - 0,9	0,5 - 0,7	< 0,5
0	4	–	–	–
1-5	11	23	17	16
6-10	–	31	26	9
11-20	–	–	10	19

Источник: составлено автором.

Рисунок 22 – Результаты анализа общей отрицательной согласованности КФБП производственной организации

Практическое применение анализа согласованности кросс-функциональных бизнес-процессов во всех исследуемых компаниях привело к повышению эффективности их деятельности за счет сокращения барьеров.

При его использовании в качестве инструмента методики управленческого учета и контроллинга КФБП выявлено, что в организациях сферы услуг, торговли и производственных работ:

- 1) уменьшилось число барьеров в бизнес-процессах,
- 2) устранены неэффективные бизнес-процессы,
- 3) в значительной степени сократилось время на преодоление барьеров, а высвободившиеся ресурсы удалось направить на повышение эффективности бизнес-процессов.

### **3.3 Риск-ориентированный подход в системе управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов**

При использовании методики управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов основное внимание уделяется

выявлению и устранению барьеров. На практике для обнаружения «узких мест» их возникновения с помощью сигнальных показателей реализован риск-ориентированный подход.

После прохождения всех этапов внедрения методики сформировалось единое информационное пространство для координации действий сотрудников, благодаря чему в программном продукте рассчитывался показатель средней согласованности на основе карты барьеров.

Если его значение меньше единицы, программный продукт выделял данный бизнес-процесс красным цветом, выявлялись причины отрицательного отклонения, определялось количество барьеров, над ними устанавливался особый контроль и принимались соответствующие меры.

При анализе бизнес-процессов сформулированы специфичные сигнальные показатели и выделены барьеры, характерные для большинства организаций производства, торговли и услуг.

Полученные данные по организациям сферы торговли и услуг представлены в таблице 23.

Таблица 23 – Риск-ориентированный подход на основе сигнальных показателей

Сигнальный показатель	Описание барьера	Устранение барьера
1	2	3
Специфичные барьеры организации сферы услуг		
Превышение норматива времени на проведение ремонтных работ	Барьер, вызванный задержками при доставке комплектующих, долгим процессом согласования объема работ. Сказывается на функционировании номера: может стать причиной его возможного закрытия для бронирования и переселения туристов в номера того же (или выше) уровня. Вид барьера определен как производственный, технологический, случайный, трудно устранимый. Затраты от его возникновения выражаются в неполучении дохода, вызванного простоем номера	Разработан регламент по проведению плановых ремонтов, включающий перманентный анализ загруженности номерного фонда, сроки проведения плановых ремонтов и стоимость комплектующих. С помощью данного регламента устраняется основной барьер в деятельности отеля – простой номера по причине проведения срочного ремонта
Снижение рейтинга отеля	Репутационные барьеры. Связаны с требованием туристов при проживании в отеле. Вид барьера определен как производственный, психологический, случайный, легко устранимый	Администратору необходимо уделять больше времени на консультации туристов, чтобы поддерживать рейтинг отеля на высоком уровне

Продолжение таблицы 23

1	2	3
Специфичные барьеры организации сферы торговли		
Превышение норматива времени консультации покупателя от момента обращения до создания в программном продукте заказа	Время, которое сотрудники затратили на консультацию покупателя, прежде чем создать в программном продукте соответствующий документ – касается как оптовых, так и розничных (ручной ввод) заказов. Среди барьеров, влияющих на бизнес-процессы Описание продукции и ценовой политики и Согласование объема покупаемой продукции, возможны такие, как неточное описание продукции, неполное раскрытие информации по условиям продажи, барьеры, вызванные действиями со стороны покупателя. Вид барьеров определен как производственный, психологический, систематический, трудноустраняемый	Введен регламент по повышению эффективности планирования продаж, сформированный на основе профессиональной ассортиментной политики и поддержания минимальных запасов на складах. На основе базы постоянных клиентов процессы закупки продукции стали более понятными, и расходы на покупку той, что не пользуется спросом, сократились. Дополнительно введен регламент по обслуживанию клиентов. Время консультации включается в норматив продолжительности всего бизнес-процесса: Работа с клиентами и не должно превышать 50% этой величины для розничных покупателей и 20 % – для оптовых
Увеличение времени ожидания ответа от покупателя	После выставления счета оптовым покупателям требуется дополнительное время, чтобы согласиться или отказаться от заказа – этим обусловлено возникновение барьера Его вид определен как производственный, психологический, систематический, трудноустраняемый	Бизнес-процесс автоматизирован за исключением нестандартных заказов, для которых требовалось дополнительное время. Необходимость в нем связана с барьером, возникающем при передаче информации о нестандартном заказе руководству, ее оперативном анализе и принятии решения
Увеличение времени ожидания согласования скидок	Согласование скидок проводится совместно с руководством и отделом закупок на основании закупочных цен, остатков на складе, вида продукции и суммы заказа. Вид барьера определен как производственный, психологический, систематический, трудноустраняемый	Чтобы ускорить отгрузку, покупатели предоставляют платежное поручение с пометкой банка, либо отгрузка переносится на следующий день без учета временного интервала
Увеличение времени ожидания оплаты от покупателя	Оплата заказа оптовыми покупателями осуществляется в течение одного банковского дня, что представляет собой барьер, вид которого определен как производственный, психологический, систематический, легкоустраняемый	После поступления сигнала из отдела продаж о необходимости комплектации заказа, сотрудник отдела закупок собирает его. Требуемое на это время не должно превышать 25% от длительности всего бизнес-процесса для розничных покупателей и 10 % – для оптовых
Барьеры общего характера		
Сбой в информационных системах	Технические барьеры. Барьеры, связанные с работой информационных систем, технических устройств и прочих средств автоматизации бизнес-процессов. Вид барьера определен как организационный, технологический, случайный, легкоустраняемый	Организация непрерывного потока информации, не зависящего от работы информационных систем. Быстрое реагирование на сигналы о нарушении работы технических устройств



Продолжение таблицы 23

1	2	3
Внешние сигналы общего характера	Прочие барьеры. В эту группу вошли барьеры, связанные с общей обстановкой на рынке или функционированием помещений, в которых находится экономический субъект. Вид барьера определен как организационный, технологический, случайный, неустранимый	–

Источник: составлено автором.

Так как в производственной организации на этапе внедрения выявлено очень большое количество барьеров, их классификацию решено провести после сокращения наиболее распространенных из их числа. Внимание было сосредоточено на временных потерях. Например, с целью устранения рисков нарушения графика платежей был введен регламент, включающий регулярный мониторинг и планирование поступления денежных средств, а также контроль их неснижаемого остатка. Также выявлены несущественные рисковые ситуации из-за большого размера компании – их предотвращение предусмотрено в рамках оперативного анализа бизнес-процессов кросс-функциональной командой.

Ниже представлены основные финансовые результаты деятельности организаций в период внедрения методики.

Что касается мини-отеля, то работа его кросс-функциональной команды, (которая заключалась в оперативном реагировании и устранении барьеров) сказалась на них благоприятно. Благодаря плановому расчету согласованности КФБП удавалось сокращать время простоя номеров, поддерживать номерной фонд в рабочем состоянии и планировать ремонты на «низкий» туристический сезон. В силу грамотных действий кросс-функциональной команды расходы на содержание отеля в условиях крайне низкого спроса снизились (в 1,8 раза по сравнению с 2019 г.). Чистая прибыль инвестора за 2020 г. составила 682 543 руб., что все-таки в 2,7 раза меньше, чем в 2019 г. (3,6% доходности по инвестициям), но такие финансовые показатели позволили отелю «Sokroma Black Elephant Aparts» остаться на рынке туристических услуг Санкт-Петербурга. Данные о финансовых

результатах за 2020 г. представлены в приложении Д, раскрытие информации о расходах за 2020 г. – в приложении Е.

Инвесторами принято решение продолжать использовать методики управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов. По результатам 2021 г. удалось достичь бóльшей выручки, чем в 2019 г., что позволило провести плановое обновление номерного фонда и выйти на уровень в 1 461 906 руб. (7,9% доходности по инвестициям). Данные о финансовых результатах за 2021 г. представлены в приложении Ж, раскрытие информации о расходах за 2021 г. – в приложении И.

В таблице 24 приведены данные за период применения методики управленческого учета и контроллинга КФБП.

Таблица 24 – Финансовые результаты «Sokroma Black Elephant Aparts»

В рублях

Вид финансового потока	2019	2020	2021
Доход отеля	5 380 738	2 965 291	5 629 754
Расходы отеля	2 751 937	1 994 756	3 556 586
Комиссия управляющей компании	788 640	287 993	602 464
Доход инвестора	1 840 164	682 543	1 461 906

Источник: составлено автором по материалам внутренней отчетности «Sokroma Black Elephant Aparts».

Для организации сферы туристических услуг наиболее эффективным среди использованных в течение 2020 г. инструментов управленческого учета и контроллинга КФБП признана плановая оценка кросс-функционального бизнес-процесса по проведению ремонтов. Основным сигнальным показателем послужило увеличение негативных отзывов со стороны туристов. С помощью расчета плановой согласованности КФБП достигнуто сокращение потерь по выручке и незапланированных расходов, и в ходе реинжиниринга бизнес-процессов – выявлено, что такой методики управленческого учета и контроллинга достаточно для эффективной работы кросс-функциональной команды отеля.

В торговой организации в течение 2021 г, благодаря своевременному оперативному анализу значений средней согласованности кросс-функциональных бизнес-процессов и выявлению причин возникновения барьеров, удалось качественно улучшить результаты.

Среди проводимых мер как наиболее действенные отмечены предоставление пропорциональной скидки (от суммы заказа) и проведение заблаговременных закупок на основании ассортиментной политики.

Согласно штатному расписанию и нормированному восьмичасовому рабочему дню, оклад сотрудников учитывался на субсчете 44.01 «Прямые расходы на продажу» по каждой реализации продукции, исходя из фактически затраченного времени в часах, а положительная разница (остаток) – на аналитическом счете «Процессы без реализации» к субсчету 44.01 «Прямые расходы на продажу»; отрицательная разница формировала премиальный фонд сотруднику. Данные по отражению начисления заработной платы сотрудникам представлены в приложении К.

По итогам 2021 г. работники показали следующие результаты, представленные в таблице 25.

Таблица 25 – Анализ производительности труда основных сотрудников

Показатель	Выручка, тыс. руб.	Количество заказов, шт.	Затраты на оплату труда, тыс. руб.	Вклад основных сотрудников ( $SS_L$ ), в процентах
Сотрудник (опт)	9 184	457	615	21,26
Сотрудник (опт)	14 270	633	748	33,03
Сотрудник (розница)	3 913	879	313	9,06
Сотрудник (розница)	2 348	527	300	5,43
Сотрудник (розница)	4 070	914	318	9,42
Сотрудник (розница)	9 418	1 442	381	21,80
Итого	43 203	4 852	2 675	100,00

Источник: составлено автором по материалам бухгалтерского учета ООО «СТ-ГРУПП».

Приведенные данные по начислению зарплаты основным сотрудникам позволили руководству пересмотреть кадровый потенциал организации. На основании информации управленческого учета принято решение предложить

самому эффективному специалисту по работе с розничными клиентами перейти на обслуживание оптовых заказчиков.

По результатам 2021 г. проводилась оценка основных финансовых и нефинансовых показателей на основании системы управленческого учета и бухгалтерской отчетности, представленной в приложении Л. Основные итоги представлены в таблице 26.

Таблица 26 – Оценка основных показателей ООО «СТ-ГРУПП» за 2020 г. и 2021 г.

Показатель	2021	2020	Изменение	Темп прироста, в процентах
Выручка, млн. руб.	43,2	46,5	-3,3	-7,09
Расходы на продажу, млн. руб.	39,4	43,3	-3,9	-9,02
Чистая прибыль, млн. руб.	2,2	1,1	1,0	95,28
Компенсационные выплаты, тыс. руб.	218	941	-723	-76,80
Вклад основных сотрудников по выручке, в процентах:				
Сотрудник (опт)	21,26	-	-	-
Сотрудник (опт)	33,03	-	-	-
Сотрудник (розница)	9,06	-	-	-
Сотрудник (розница)	5,43	-	-	-
Сотрудник (розница)	9,42	-	-	-
Сотрудник (розница)	21,80	-	-	-
Прямые затраты процессов, тыс. руб., в том числе:				
Оптовые заказчики, тыс. руб.	1 362	-	-	-
Розничные покупатели, тыс. руб.	1 312	-	-	-
Затраты на оплату труда по процессам с реализацией, тыс. руб.	1 958	-	-	-
Доля процессов с реализацией ( $SPS_p$ ), в процентах	73,21	-	-	-

Источник: составлено автором.

На основании данных таблицы 26 сделаны следующие выводы по результатам ввода в действие системы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов на предприятии малого бизнеса ООО «СТ-ГРУПП»:

1) Планирование запасов продукции и резервирование денежных средств под их покупку позволили снизить количество компенсационных выплат на 76,80 % (723 тыс. руб.) с 941 тыс. руб. до 218 тыс. руб.

2) Внедрение анализа ассортиментной политики и предварительной закупки необходимой продукции дало возможность уменьшить необоснованные расходы на приобретение излишней продукции на 9,02% (3 911 тыс. руб.)

3) Хотя падение выручки обусловлено внешнеэкономическими факторами, за счет снижения затрат на 9,02% величина чистой прибыли увеличилась на 95,28% (1 080 тыс. руб.) с 1 134 тыс. руб. до 2 214 тыс. руб.

4) Благодаря непрерывному контролю над показателем «Доля процессов с реализацией» (73,21% за 2021 г.) в течение года наблюдался его рост, что позволило уменьшить количество «основных бизнес-процессов без реализации продукции» и обеспечить прибыль организации в условиях экономического кризиса, вызванного пандемией 2020 г. и финансовой нестабильностью 2021 г.

В качестве основных инструментов управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов в торговой организации наиболее действенными признаны автоматический расчет набора показателей эффективности и отклонения в сигнальных показателях, например, увеличение нормативов длительности бизнес-процессов. Работа кросс-функциональной команды сводилась к анализу основных показателей и оперативному реагированию на их отклонения и не влияла на функциональные задачи руководителей.

В производственной организации благодаря структурной реорганизации, автоматизированы основные каналы получения информации о показателях бизнес-процессов и их мониторинг.

Среди проводимых мер в качестве результативных отмечены шаги, направленные на кросс-функциональное взаимодействие на этапе заключения договора. Силами кросс-функциональной команды удалось постепенно снизить количество таких барьеров, как несвоевременные закупка материалов и оплата счетов, увеличение сроков формирования рабочей бригады на объекте и снабжение ее необходимым оборудованием; а также согласовать

сроки со всеми участниками бизнес-процесса и предотвратить заключение договоров на заранее невыполнимых условиях.

По результатам 2021 г. проведена оценка основных финансовых показателей – результаты показаны в таблице 27. Информация к отчету о финансовых результатах ООО «Энерготехресурс» представлена в приложении М.

Таблица 27 – Оценка основных показателей ООО «Энерготехресурс» за 2020 г. и 2021 г.  
В тысячах рублей

Показатель	2021	2020	Темп прироста, в процентах
Выручка от реализации работ, выполненных собственными силами	456 110	196 713	132
Прямые расходы, в том числе:	319 428	121 550	163
Основные строительные материалы и оборудование	198 482	57 284	246
Заработная плата основных рабочих	54 303	36 924	47
Эксплуатация машин и механизмов	5 263	1 524	245
Прямые накладные расходы	61 381	25 819	138
Валовая прибыль	136 681	75 163	82
Накладные общепроизводственные расходы	39 532	22 325	77
Накладные общехозяйственные расходы	50 102	43 537	15
Производственная себестоимость участков	358 960	143 875	149
Финансовый результат участков	97 149	52 839	84
Итого расходов от работ, выполненных собственными силами	409 063	187 412	118
Выручка от реализации товаров, оборудования	6 556	12 642	-48
Учетная стоимость реализованных товаров, оборудования	5 293	11 480	-54
Финансовый результат от работ, выполненных собственными силами	47 047	9 301	406
Изменение остатков в незавершенном производстве	-7 343	–	–
Финансовый результат с учетом незавершенного производства	40 968	10 464	292

Источник: составлено автором.

Данные таблицы 27 свидетельствуют о том, что уровень рентабельности компании увеличился с 4,0% (за 2020 г.) до 6,9% (за 2021 г.).

Управленческий учет и контроллинг кросс-функциональных бизнес-процессов в производственной организации потребовали привлечения большего количества ресурсов; их внедрение отличалось повышенной трудоемкостью по сравнению со сферой торговли и услуг из-за самого

существенного набора инструментов. Невозможность полной автоматизации бизнес-процессов является причиной привлечения кросс-функциональной команды.

Сформулируем выводы по итогам применения риск-ориентированного подхода в методике управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов в организациях сферы услуг, торговли и производственных работ:

1) Данный подход реализован на основе мониторинга основных и сигнальных показателей КФТБ, выявления и устранения барьеров.

2) Применение разработанной нами методики вызвало улучшение финансово-экономических показателей.

3) Предложенная методика позволяет своевременно выявлять возникновение барьеров на этапе планирования КФБП и принимать соответствующие управленческие решения.

4) Высказано мнение о необходимости более длительного периода внедрения систем управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов в крупных производственных организациях, что не ставит под сомнение сам факт необходимости ее применения.

5) Результатами, подтвержденными руководством организаций, являются повышение уровня корпоративной этики, стремление сотрудников улучшать показатели своей работы, грамотная и слаженная деятельность кросс-функциональной команды, увеличение доходов основных рабочих, снижение кадровой нагрузки, изменение к лучшему внутренней обстановки, рост управляемости бизнес-процессами, их автоматизация при общем сохранении сложившихся традиций.

6) Обоснована необходимость применения методики как для стабилизации в период экономического спада, так и для устойчивого развития экономических субъектов.

## Заключение

В исследовании на примере российских компаний определены актуальные тенденции в использовании методов современного управленческого учета и контроллинга, которые подтверждают необходимость нового системного подхода к управлению, позволяющего повышать качество внутренних мероприятий без привлечения дополнительных средств, влияющих на финансовый результат.

Проведен анализ научных публикаций, посвященных изучению управленческого учета, контроллинга, менеджмента и других бизнес-наук. Выявлено значительное усложнение бизнес-процессов в последнее время и особый интерес к их изучению со стороны предпринимательского сообщества. В настоящее время исследованием бизнес-процессов и разработкой методов применения уже существующих алгоритмов решения бизнес-задач занимаются представители многих отраслей науки; растет интерес к математическим инструментам, появляются новые направления, такие как риск-менеджмент и контроллинг, синергетика, чьим отражением в бизнесе является кросс-функциональное взаимодействие отдельных структурных подразделений. Секрет повышения гибкости и адаптивности системы управления кроется в совместном междисциплинарном использовании достижений всех бизнес-наук.

Проанализированы основные модели учетно-аналитического сопровождения управления бизнесом, используемые в настоящее время в разных странах. Формирование систем управленческого учета и контроллинга положительно влияет на функционирование организации в целом, однако, как правило, на данные разработки затрачивается большое количество ресурсов: к созданию стратегии и ее реализации привлекаются высококвалифицированные специалисты, но это не всегда приводит к требуемому результату. Данное обстоятельство подтверждает необходимость



разработки комплексных адаптивных мер по организации бизнеса на основе четкого взаимодействия систем управленческого учета и контроллинга.

В работе проведен анализ существующих классификаций бизнес-процессов, изучены проблемы взаимодействия подразделений внутри компании и возникающие, в связи с этим, барьеры. Чтобы снизить вероятность их появления, на первых этапах предложено четко разделить функции управленческого учета и контроллинга.

На основе изучения теоретических материалов по теме бизнес-процессов сформулировано определение кросс-функциональных бизнес-процессов, выявлены их отличительные свойства. Описаны и систематизированы наиболее распространенные виды барьеров, даны их классификация и определения.

Во второй главе исследования рассмотрены основные финансово-экономические инструменты, используемые при регулярном анализе хозяйственной деятельности. Для производственной компании предложено и применено на практике (третья глава) проведение автоматического расчета плановых показателей по заказу перед заключением каждой сделки для снижения вероятности возникновения барьеров в процессе реализации заказа. Для организации сферы торговли рекомендовано планирование ассортиментной политики как этап реализации комплексного подхода к управлению на основе управленческого учета и контроллинга КФБП. Для организации сферы туристических услуг показано планирование ремонтных работ для поддержания отеля в технически исправном состоянии.

В целях оценки эффективности кросс-функциональных бизнес-процессов управленческого учета, контроллинга и управления ими предложена система показателей, на основе которой возможно проведение анализа согласованности и установление мер по их оптимизации.

Разработана методика построения системы управленческого учета и контроллинга КФБП на базе поэтапной оценки имеющихся в организации бизнес-процессов и их мониторинга.

Предложена методика построения системы управленческого учета и контроллинга, включающая восемь этапов: первые четыре формируют систему управленческого учета, вторые четыре – контроллинга. Она позволит реорганизовать бизнес-процессы таким образом, чтобы снизить вероятность появления в них барьеров.

В работе рекомендовано создание информационной базы управленческого учета на основе иерархии архивов информации. Все данные группируются в соответствии с бизнес-процессами, к которым они относятся. Данная система отражается также и в базе бухгалтерского учета при раскрытии информации о затратах (по владельцу бизнес-процесса) на аналитических счетах. Рассмотрены варианты организации единого информационного пространства, возможности синхронизации бизнес-процессов. Сформулированы требования к программному продукту, обеспечивающему представление информации в виде элементарных бизнес-процессов.

В исследовании проанализированы основные механизмы взаимодействия систем управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов. Обозначены традиционные и авторская позиции по вопросу необходимости функционирования двух разных систем управленческого учета и контроллинга. К задачам первой относятся формирование информационного пространства таким образом, чтобы у пользователей был быстрый и удобный доступ к основным показателям эффективности. Вторая включает в себя организацию мониторинговых мероприятий, позволяющих своевременно выявлять барьеры и сообщать о них в соответствующие структурные подразделения. Таким образом, обе они обеспечивают необходимыми данными систему управления организацией на основе кросс-функциональных бизнес-процессов. Исходя из значения показателя согласованности осуществляется анализ барьеров и проводятся особые дополнительные контрольные мероприятия по их устранению.

В третьей главе изложены ключевые результаты практического применения управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов. Практические положения диссертационного исследования апробированы на предприятии малого бизнеса ООО «СТ-ГРУПП», осуществляющем деятельность по продаже обоев из Швеции высокого качества (премиум сегмент), в сфере туристического бизнеса – мини-отеле «Sokroma Black Elephant Aparts» (Санкт-Петербург), а также в производственной организации ООО «Энерготехресурс», производящей электромонтажные работы на объектах энергетики. Результаты внедрения в течение одного года показали высокую адаптивность системы с минимальными затратами, что стало причиной улучшения финансового результата в вышеперечисленных организациях.

Применение методики управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов позволило реализовать на практике применение риск-ориентированного подхода на основе сбалансированной системы показателей, включающей в себя оценку кросс-функциональных бизнес-процессов и сигналы о возникновении барьеров. Это способствовало быстрому выявлению последних и их устранению.

Определены положительное влияние методики на внутренний климат компании и раскрытие человеческого капитала, повышение уровня деловой этики сотрудников. Отмечено развитие коммуникативных человеческих качеств персонала в организации сферы услуг и торговли и улучшение профессиональных навыков работников производственной компании. Такой результат достигнут за счет преодоления барьеров кросс-функциональной командой, сокращения функций сотрудников на местах, связанных с преодолением барьера, и совершенствования их профессиональных качеств путем высвобождения дополнительного временного ресурса (до внедрения методики барьеры устранялись непосредственно сотрудниками на местах).

Разработанные в диссертации принципы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов позволяют создать

комплексную систему оценки их эффективности, сформировать внутри организации особую информационную среду и повысить качество управления в целом.

Показана необходимость дальнейшего развития и применения разработанной в диссертации методики, что позволит выявить отраслевые, региональные и климатические особенности ее внедрения. Актуальность исследования соответствует стратегии Российской Федерации по переходу на цифровую экономику к 2030 г.

## Список литературы

1. Адамова, Г.А. Управленческий учет с позиции стратегического менеджмента / Г.А. Адамова // *Universum: экономика и юриспруденция*. – 2014. – № 3 (4). – С. 6. – ISSN 2311-4282.
2. Андерсен, Б. Бизнес-процессы. Инструменты совершенствования / Б. Андерсен ; перевод с английского С.В. Ариничева / научный редактор Ю.П. Адлер. – Москва : РИА «Стандарты и качество», 2003. – 272 с. – ISBN 5-94938-012-6.
3. Асаул, А.Н. Управление затратами в строительстве : учебное пособие / А.Н. Асаул, М.К. Старовойтов, Р.А. Фалтинский // *Успехи современного естествознания*. – 2010. – № 10. – С. 105. – ISSN 1681-7494.
4. Асаул, М.А. Управление устойчивостью предпринимательских структур : учебное пособие / М.А. Асаул. – Санкт-Петербург : Издание института проблем экономического возрождения, 2008. – 285 с. – ISBN 978-5-91460-015-7.
5. Баева, Е.А. Компоненты учетно-информационного пространства организации / Е.А. Баева, А.В. Баев // *Социально-экономические явления и процессы*. – 2012. – № 10 (44). – С. 16-20. – ISSN 1819-8813.
6. Бариленко, В.И. Методология бизнес-анализа : учебное пособие / В.И. Бариленко. – 2-е издание, переработанное и дополненное. – Москва : Общество с ограниченной ответственностью «Издательство «КноРус», 2022. – 218 с. – ISBN 978-5-406-08939-2.
7. Большой российский энциклопедический словарь. – Москва : Большая Российская энциклопедия, 2003. – 1887 с. – ISBN 5-85270-324-9.
8. Большой экономический словарь: 19000 терминов / М.Ю. Агафонова [и др.] ; под редакцией А.Н. Азрилияна. – 2-е издание, переработанное и дополненное. – Москва : Институт новой экономики, 1997. – 856 с. – ISBN 5-89378-001-9.
9. Большой энциклопедический словарь / главный редактор А.М. Прохоров. – 2-е издание, переработанное и дополненное. – Москва : Большая Российская энциклопедия, 2000. – 1456 с. – ISBN 5-85270-160-2.

10. Бримсон, Д. Процессно-ориентированное бюджетирование. Внедрение нового инструмента управления стоимостью компании / Д. Бримсон, Д. Антос, Д. Коллинз ; перевод с английского В.Д. Горюновой ; под общей редакцией В.В. Неудачина. – Москва : Вершина, 2007. – 332 с. – ISBN 978-5-9626-0389-6.

11. Булгакова, С.В. АВ-бюджетирование и бюджетное моделирование в системе управленческого учета / С.В. Булгакова // Апрельские научные чтения имени профессора Л.Т. Гиляровской : материалы VII Международной научно-практической конференции по итогам Международного экономического учетно-аналитического форума, посвященного 100-летию Воронежского государственного университета, Воронеж, 13–14 апреля 2018 года, в 2 частях / под редакцией Д.А. Ендовицкого, Л.С. Коробейниковой – Воронеж : Воронежский государственный университет, 2018. – С. 184-188. – ISBN 978-5-9273-2590-0.

12. Булыга, Р.П. Аудит бизнеса. Практика и проблемы развития : монография / Р.П. Булыга, М.В. Мельник. – Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 263 с. – 3000 экз. – ISBN 978-5-238-02383-0.

13. Варьяш, И.Ю. Исследование модели опережающих индикаторов условий инвестирования / И.Ю. Варьяш // Банковское дело. – 2022. – № 2. – С. 13-21. – ISSN 2071-4904.

14. Варьяш, И.Ю. Контроллинг экономических ожиданий : монография / И.Ю. Варьяш – Москва : Финансовый университет, 2012. – 173 с. – 200 экз. – ISBN 978-5-7942-0908-2.

15. Варьяш, И.Ю. Условия моделей опережающих индикаторов финансового посредничества / И.Ю. Варьяш // Вестник науки и образования. – 2019. – № 21-2 (75). – С. 8-25. – ISSN 2312-8089.

16. Вахрушина, М.А. Внутренний контроль и управленческий учет: проблемы взаимосвязи / М.А. Вахрушина // Учетно-контрольные и аналитические процессы в условиях цифровизации экономики : межвузовский сборник научных трудов и результатов совместных научно-исследовательских проектов. – Москва : Компания КноРус, 2019. – С. 88-92. – ISBN 978-5-4365-3287-5.

17. Вахрушина, М.А. Проблемы и перспективы развития российского управленческого учета / М.А. Вахрушина // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 33 (327). – С. 12-23. – ISSN 2073-5081.

18. Вахрушина, М.А. Развитие бизнес-модели и внутрифирменной отчетности как способ адаптации к рецессии в рекламном бизнесе / М.А. Вахрушина, Н.Е. Гиря // Экономический анализ: теория и практика. – 2021. – № 1 (508). Том 20. – С. 107-123. – DOI 10.24891/ea.20.1.107. – ISSN 2073-039X.

19. Вахрушина, М.А. Разработка профессионального стандарта «Специалист по управленческому учету» в России: обоснование необходимости и анализ потребностей рынка труда / М.А. Вахрушина, И.Д. Демина, А.А. Толчеева // Управленческий учет. – 2018. – № 8. – С. 13-20. – ISSN 1814-8476.

20. Вахрушина, М.А. Стратегический управленческий учет: полный курс MBA : учебное пособие / М.А. Вахрушина. – Москва : Рид Групп, 2011. – 348 с. – ISBN 978-5-4252-0040-2.

21. Вахрушина, М.А. Управленческий анализ: вопросы теории, практика проведения : монография / М.А. Вахрушина, Л.Б. Самарина. – Москва : Инфра-М, 2010. – 144 с. – 500 экз. – ISBN 978-5-9558-0175-9.

22. Вахрушина, М.А. Управленческий учет и менеджмент: синергия единения / М.А. Вахрушина // Менеджмент и бизнес-администрирование. – 2018. – № 1. – С. 86-93. – ISSN 2075-1826.

23. Виноградова, Е. Турные новости: после пандемии закрылось каждое пятое туристическое агентство / Е. Виноградова // Известия. – 23 сентября 2020. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://iz.ru/1063396/ekaterina-vinogradova/turnye-novosti-posle-pandemii-zakrylos-kazhdoe-piatoe-turisticheskoe-agentstvo> (дата обращения: 01.06.2022).

24. Встреча Владимира Путина с депутатами Государственной Думы восьмого созыва 12 октября 2021 года / Администрация Президента России : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL:

<http://www.kremlin.ru/events/president/transcripts/66905> (дата обращения: 01.06.2022).

25. Вычислительная техника. Терминология : справочное пособие. Выпуск 1 ; рецензент кандидат технических наук Ю.П. Селиванов. – Москва : Издательство стандартов, 1989. – 168 с. – ISBN 5-7050-0155-X.

26. Галкина, Е.В. Аудит эффективности и контроллинг в инновационном процессе / Е.В. Галкина // Аудиторские ведомости. – 2008. – № 4. – С. 60-70. – ISSN 1727-8058.

27. Герасимова, Е.Б. Турбо-анализ современной организации: новая методология решения проблем / Е.Б. Герасимова // Вестник Тамбовского университета. Серия: Гуманитарные науки. – 2008. – № 5 (61). – С. 128-133. – ISSN 1810-0201.

28. Гетьман, В.Г. Вопросы совершенствования налогового учета основных средств и их амортизации / В.Г. Гетьман // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2020. – № 1. Том 1. – С. 115-121. – ISSN 2227-3891.

29. Гетьман, В.Г. Назревшие вопросы совершенствования налогового законодательства / В.Г. Гетьман // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2019. – № 6 (462). – С. 41-47. – ISSN 2079-6714.

30. Гетьман, В.Г. Резервы дальнейшего совершенствования бухгалтерского и налогового учета в экономических субъектах / В.Г. Гетьман // Управленческий учет. – 2017. – № 5. – С. 44-50. – ISSN 1814-8476.

31. Годовой отчет Группы Сбер за 2020 год / ПАО Сбербанк : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: [https://www.sberbank.com/common/img/uploaded/\\_new\\_site/com/sber-ar20/](https://www.sberbank.com/common/img/uploaded/_new_site/com/sber-ar20/) (дата обращения: 01.06.2022).

32. Годовой отчет ПАО «Газпром» за 2020 год / ПАО «Газпром» : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://www.gazprom.ru/investors/disclosure/reports/2020/> (дата обращения: 01.06.2022).



33. Годовой отчет ПАО «МТС» за 2020 год / ПАО «МТС» : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://moskva.mts.ru/about/investoram-i-akcioneram/korporativnoe-upravlenie/raskritie-informacii/godovaya-otchetnost> (дата обращения: 01.06.2022).

34. Годовой отчет Яндекс за 2020 год / Яндекс : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://ir.yandex/financial-releases?year=2020&report=q4> (дата обращения: 01.06.2022).

35. Гордеева, Е.И. Кросс-функциональное взаимодействие в информационной поддержке бизнеса / Е.И. Гордеева // Научные записки молодых исследователей. – 2015. – № 2. – С. 40-44. – ISSN 2309-1193.

36. Гордеева, Е.И. Кросс-функциональные бизнес-процессы как новый объект исследования / Е.И. Гордеева // Учет. Анализ. Аудит. – 2022. – № 3. Том 9. – С. 107-116. – ISSN 2408-9303.

37. Гордеева, Е.И. Методика контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов / Е.И. Гордеева // Аудит. – 2017. – № 2. – С. 10-15. – ISSN 2227-9288.

38. Гордеева, Е.И. Методика управленческого учета кросс-функциональных бизнес-процессов / Е.И. Гордеева // Аудит. – 2017. – № 1. – С. 24-28. – ISSN 2227-9288.

39. Гордеева, Е.И. Повышение согласованности и эффективности кросс-функциональных бизнес-процессов: практические аспекты / Е.И. Гордеева // Аудитор. – 2022. – № 4 (325). – С. 30-41. – ISSN 1998-0701.

40. Гордеева, Е.И. Учетно-аналитическое сопровождение кросс-функциональных бизнес-процессов / Е.И. Гордеева // Аудит. – 2016. – № 3. – С. 31-37. – ISSN 2309-1193.

41. ГОСТ Р ИСО МЭК ТО 10032-2007. Эталонная модель управления данными = Information technology – Reference model of data management (IDT) : национальный стандарт Российской Федерации : издание официальное : утвержден и введен в действие Приказом Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 27 декабря 2007 г.

№ 573-ст : введен впервые : дата введения 2008-09-01 / подготовлен Открытым акционерным обществом «Научно-исследовательский центр контроля и диагностики технических систем» (ОАО «НИЦ КД»). – Москва : Стандартиформ, 2009. – 40 с. – Текст непосредственный.

42. Григорьева, Ю.Ю. Информационно-экономическое пространство России и особенности его государственного регулирования в условиях трансформационной экономики : специальность 08.00.05 «Экономика и управление народным хозяйством : диссертация на соискание ученой степени кандидата экономических наук / Григорьева Юлия Юрьевна ; Северо-Кавказская академия государственной службы. – Ростов-на-Дону, 2003. – 197 с. – Библиогр.: с. 155-169.

43. Гринева, Н.В. Моделирование рискованных ситуаций в экономике: идентификация, оценка и управление : учебное пособие / Н.В. Гринева. – Москва : Финансовый университет, 2011. – 262 с. – ISBN 978-5-7942-0847-4.

44. Гутцайт, Е.М. Внешние эффекты в экономике и аудите / Е.М. Гутцайт // Аудитор. – 2019. – № 3. Том 5. – С. 21-28. – DOI 10.12737/article\_5c88eff29f9149.69842635. – ISSN 1998-0701.

45. Демина, И.Д. Оперативный учет: трансформация в условиях цифровой экономики / И.Д. Демина, М.В. Полулех // Учет. Анализ. Аудит. – 2020. – № 4. Том 7. – С. 43-51. – DOI 10.26794/2408-9303-2020-7-4-43-51. – ISSN 2408-9303.

46. Джестон, Д. Управление бизнес-процессами : практическое руководство по успешной реализации проектов / Д. Джестон, Й. Нелис ; перевод с английского В. Агапова. – Москва : Альпина Паблицер, 2012. – 642 с. – ISBN 978-5-9614-4350-9.

47. Домбровская, Е.Н. Обеспечение существенности показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности / Е.Н. Домбровская // Аудит. – 2019. – № 5. – С. 4-7. – ISSN 2227-9288.

48. Елиферов, В.Г. Бизнес-процессы: регламентация и управление : учебник / В.Г. Елиферов, В.В. Репин. – Москва : ИНФРА-М, 2021. – 319 с.

– ISBN 978-5-16-001825-6. – Текст : электронный. – DOI отсутствует – URL: <https://znanium.com/catalog/product/1241804> (дата обращения: 20.05.2022).

49. Ермакова, Н.А. Не хлебом единым... Управленческий учет – составная часть информационной обеспеченности предприятия / Н.А. Ермакова // Российское предпринимательство. – 2006. – № 1. – С. 32-35. – ISSN 1994-6937.

50. Ефимова, О.В. Стратегия гармонизации финансовой и нефинансовой отчетности в области раскрытий климатических рисков. Часть 2 / О.В. Ефимова, О.В. Рожнова // Учет. Анализ. Аудит. – 2020. – № 4. Том 7. – С. 6-17. – DOI 10.26794/2408-9303-2020-7-4-6-17. – ISSN 2408-9303.

51. Ефимова, О.В. Стратегия гармонизации финансовой и нефинансовой отчетности в области раскрытия климатических рисков. Часть 1 / О.В. Ефимова, О.В. Рожнова // Учет. Анализ. Аудит. – 2020. – № 3. Том 7. – С. 18-25. – DOI 10.26794/2408-9303-2020-7-3-18-25. – ISSN 2408-9303.

52. Ефимова, О.В. Финансовый анализ: инструментарий обоснования экономических решений : учебник / О.В. Ефимова. – Москва : Общество с ограниченной ответственностью «Издательство «КноРус», 2020. – 322 с. – (Магистратура). – ISBN 978-5-406-01599-5.

53. Ивашкевич, В.Б. Бухгалтерский управленческий учет : учебник / В.Б. Ивашкевич. – 2-е издание, переработанное и дополненное. – Москва : Магистратура, 2010. – ISBN 978-5-9776-0069-9.

54. Ивашкевич, В.Б. Цифровая экономика и учет / В.Б. Ивашкевич // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2019. – № 2. – С. 9-12. – ISSN 2308-9407.

55. Имаи, М. Кайдзен: ключ к успеху японских компаний / М. Имаи ; перевод с английского И. Гутман. – Москва : «Альпина Бизнес Букс», 2004. – 274 с. – (Серия «Модели менеджмента ведущих корпораций»). – ISBN 5-9614-0079-4.

56. Каплан, Роберт С. Организация, ориентированная на стратегию. Как в новой бизнес-среде преуспевают организации, применяющие сбалансированную систему показателей / Роберт С. Каплан,

Дейвид П. Нортон ; перевод с английского М. Павлова. – Москва : ЗАО «Олимп–Бизнес», – 2003. – 416 с. – ISBN 5-901028-68-6.

57. Каплан, Роберт С. Функционально-стоимостной анализ: практическое применение / Роберт С. Каплан, Робин Купер ; перевод с английского С.В. Каденко. – Москва [и др.] : Вильямс, – 2008. – 344 с. – ISBN 978-5-8459-1332-6.

58. Кеворкова, Ж.А. Форензик: реальность и действительность для российских экономических субъектов / Ж.А. Кеворкова // Экономика. Бизнес. Банки. – 2018. – № 1 (22). – С. 166-173. – ISSN 2304-9596.

59. Керимов, В.Э. Бухгалтерский управленческий учет : практикум для бакалавров / В.Э. Керимов. – 11-е издание, переработанное. – Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2021. – 96 с. – ISBN 978-5-394-04113-6.

60. Керимов, В.Э. Организация управленческого учета по системе «Стандарт-кост» / В.Э. Керимов, П.В. Селиванов, М.С. Крятов // Аудит и финансовый анализ. – 2001. – № 3. – С. 18-26. – ISSN 2618-9828.

61. Керимов, В.Э. Управленческий учет - информационная база для проведения SWOT – анализа в организациях и предприятиях потребительской кооперации / В.Э. Керимов // Бухгалтерский учет: достижения и научные перспективы XXI века : материалы Международной научно-практической конференции, посвященной 80-летию кафедры бухгалтерского учета университета, Москва, 26 ноября 2015 года. – Москва : Издательство «Канцлер», 2015. – С. 199-203. – ISBN 978-5-91730-490-8.

62. Ковалев, В.В. Финансовый менеджмент: теория и практика : учебное пособие / В.В. Ковалев ; Санкт-Петербургский государственный университет. – 3-е издание, переработанное и дополненное. – Москва : Общество с ограниченной ответственностью «Проспект», 2019. – 1104 с. – ISBN 978-5-392-29599-9.

63. Когаловский, М.Р. Энциклопедия технологий баз данных. / М.Р. Когаловский – Москва : Финансы и статистика, 2002. – 800 с. – ISBN 5-279-02276-4.

64. Когденко, В.Г. Современные тенденции в бизнес-анализе: исследование экосистемы компании, анализ информационной составляющей бизнес-модели, оценка возможностей роста / В.Г. Когденко, М.В. Мельник // Региональная экономика: теория и практика. – 2018. – № 1 (448). Том 16. – С. 38-57. – DOI 10.24891/re.16.1.38. – ISSN 2073-1477.

65. Козлов, А.С. К вопросу о постановке задачи автоматизации бюджетирования проектной деятельности / А.С. Козлов // Учет. Анализ. Аудит. – 2015. – № 6. – С. 79-88. – ISSN 2408-9303.

66. Кокаева, Т.Т. Управленческий учет как средство принятия управленческих решений / Т.Т. Кокаева, Т.Т. Бугулова // Известия Горского государственного аграрного университета. – 2013. – № 2. Том 50. – С. 237-242. – ISSN 2070-1047.

67. Комлев, Н.Г. Словарь иностранных слов: [более 4500 слов и выражений] / Н.Г. Комлев. – Москва : ЭКСМО, 2006. – 669 с. – ISBN 5-699-15967-3.

68. Компьютеры: справочное руководство = Computer Handbook ; перевод с английского ; под редакцией Г. Хелмса. – Москва : Мир, 1986. Том 1. – 416 с. – ISBN отсутствует.

69. Контрразведывательный словарь. – Высшая краснознаменная школа Комитета Государственной Безопасности при Совете Министров СССР имени Ф.Э. Дзержинского. – 1972. – 371 с. – ISBN отсутствует.

70. Концепция формирования и развития единого информационного пространства России и соответствующих государственных информационных ресурсов [одобрена решением Президента Российской Федерации от 23.11.1995 № Пр-1694 во исполнение Указа Президента Российской Федерации от 1 июля 1994 г. № 1390 «О совершенствовании информационно-телекоммуникационного обеспечения органов государственной власти и порядке их взаимодействия при реализации государственной политики в сфере информатизации»] – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: [http://www.cplire.ru/rus/casr/os/3\\_1/11.htm](http://www.cplire.ru/rus/casr/os/3_1/11.htm) (дата обращения: 23.05.2022).

71. Коняхина, О.Н. Реформирование системы учета в МСФО и РСБУ / О.Н. Коняхина // Форум. Серия: Гуманитарные и экономические науки. – 2020. – № 3 (19). – С. 143-148. – ISSN 2413-0753.

72. Корпоративные тренинги и бизнес-семинары Advance AG ООО «Эдванс Кампани» Advance Group. : официальный сайт. 1998-2022. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://advance.ag/trening-effektivnoe-upravlenie-kross-funkcionalnoj-komandoj/> (дата обращения: 01.06.2022).

73. Костюкова, Е.И. Перспективы и закономерности развития отечественной системы управленческого учета / Е.И. Костюкова, А.Н. Бобрышев // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 40 (334). – С. 23-31. – ISSN 2073-5081.

74. Котельников, В. Кросс-функциональный менеджмент / В. Котельников // Центр предпринимательского творчества и системных инноваций – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: [http://www.cecsi.ru/coach/mgmt\\_crossfunctional.html](http://www.cecsi.ru/coach/mgmt_crossfunctional.html) (дата обращения: 01.11.2014).

75. Кросс-функциональные команды и самоорганизация в основе Agile. Medium : сайт. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://agileexpat.medium.com/> (дата обращения: 01.06.2022).

76. Куликова, Л.И. Представление в отчетности информации о прибыли или убытке и прочем совокупном доходе / Л.И. Куликова, А.Р. Сафина // Казанский экономический вестник. – 2019. – № 1 (39). – С. 111-117. – ISSN 2305-4212.

77. Кутер, М.И. Уникальная архивная находка, позволяющая строить гипотезы / М.И. Кутер, М.М. Гурская, Е.С. Зинченко // Учет. Анализ. Аудит. – 2014. – № 1. – С. 122-139. – ISSN 2408-9303.

78. Малиновская, Н.В. Тенденции развития публичной отчетности в условиях цифровизации / Н.В. Малиновская // Международный бухгалтерский учет. – 2020. – № 5 (467). Том 23. – С. 484-502. – DOI 10.24891/ia.23.5.484. – ISSN 2073-5081.

79. Малькова, Т.Н. Дрейф идей международных стандартов финансовой отчетности / Т.Н. Малькова // Теория и практика сервиса: экономика, социальная сфера, технологии. – 2010. – № 4 (6). – С. 128-136. – ISSN 2078-5852.

80. Малькова, Т.Н. Исторический анализ методологии бухгалтерского учета : специальность 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» : диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук / Малькова Татьяна Николаевна ; Санкт-Петербург, 1998. – 305 с. – Библиогр.: с. 285-305.

81. Малькова, Т.Н. Учетные и аналитические модели бизнеса: поиск истин / Т.Н. Малькова // Бюллетень Международного Нобелевского экономического форума. – 2012. – № 1-1 (5). – С. 259-268. – ISSN 2074-5370.

82. Мамонтова, Е.В. Управленческий учет на предприятии: организация и формирование социальных показателей Управленческого учета / Е.В. Мамонтова, Е.И. Фахрисламова // Инфраструктурные отрасли экономики: проблемы и перспективы развития. – 2013. – № 2. – С. 232-242. – ISBN 978-5-7782-2821-4.

83. Международный стандарт аудита 520 «Аналитические процедуры» : [введен в действие на территории Российской Федерации Приказом Минфина России от 09.01.2019 № 2н, (вступает в силу в отношении аудита финансовой отчетности за периоды, начинающиеся 15 декабря 2009 года или после этой даты)] // СПС «Консультант Плюс» – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_317269/3ac938bbfc671832d34d4792ad8bf71f97987d86/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_317269/3ac938bbfc671832d34d4792ad8bf71f97987d86/) (дата обращения 23.05.2022).

84. Москвичев, Е.А. Особенности бизнес-среды на современных розничных рынках электроэнергии и стратегическое поведение региональной электросетевой компании (на примере ОАО «Волгоградоблэлектро») / Е.А. Москвичев // Экономика развития региона: проблемы, поиски, перспективы : ежегодник – 2010. – № 11. – С. 424-432. – ISBN 978-5-9669-0738-9.

85. МСФО и российские стандарты бухгалтерского учета в условиях трансформации современной экономики : монография / Г.И. Алексеева, Е.Ю. Астахова, Г.А. Ахтамова [и др.] – Москва : Общество с ограниченной ответственностью «Издательство «КноРус», 2021. – 266 с. – 1000 экз. – ISBN 978-5-4365-8232-0.

86. Назаров, Д.В. Рецензия на монографию Т. Бойнса и Д.Р. Эдвардса «История управленческого учета. Опыт Великобритании» / Д.В. Назаров, М.И. Сидорова // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 28 (322). – С. 54-64. – ISSN 2073-5081.

87. Назарова, В.Л. Системы бюджетирования в стратегическом управленческом учете / В.Л. Назарова // Аудит. – 2015. – № 10-11. – С. 5-8. – ISSN 2227-9288.

88. Назарян, В.А. Контроллинг как инструмент повышения финансовой результативности в постинтеграционный период // Финансы, деньги, инвестиции. – 2011. – № 4. – С. 18-21. – ISSN 2222-0917.

89. Никифорова, Е.В. Развитие анализа и оценки публичной нефинансовой отчетности экономических субъектов / Е.В. Никифорова // Учет. Анализ. Аудит. – 2020. – № 4. Том 7. – С. 63-70. – DOI 10.26794/2408-9303-2020-7-4-63-70. – ISSN 2408-9303.

90. Новая философская энциклопедия : в 4 томах / Институт философии Российской академии наук, Национальный общественно-научный фонд ; Научно-редакционный совет: В.С. Степин [и др.] – Москва : Мысль, 2000-2001. – ISBN 5-244-00961-3.

91. О национальных целях развития Российской Федерации на период до 2030 года [Указ Президента РФ от 21.07.2020 № 474] // СПС «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 01.06.2022).

92. О численности и потребности организаций в работниках по профессиональным группам на 31 октября 2014 г. / Росстат – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: [http://www.gks.ru/free\\_doc/2015/potrorg/potr14.htm](http://www.gks.ru/free_doc/2015/potrorg/potr14.htm) (дата обращения: 20.12.2016).



93. Об утверждении Стратегии государственной культурной политики на период до 2030 года [Распоряжение Правительства Российской Федерации от 29.02.2016 № 326-р (редакция от 30.03.2018)] // СПС «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <http://base.consultant.ru>. (дата обращения: 01.06.2022).

94. Оверченко, М. Toyota – крупнейший автоконцерн в мире / М. Оверченко, Е. Виноградова // Ведомости. – 2007. – № 74 (1848). – 25 апреля – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://www.vedomosti.ru/newspaper/article.shtml?2007/04/25/124804> (дата обращения 19.05.2022).

95. Павленков, М.Н. Контроллинг : учебное пособие / М.Н. Павленков. – Нижний Новгород : Нижегородский институт управления – филиал федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Российская академия народного хозяйства и государственной службы при Президенте Российской Федерации», 2016. – 194 с. – ISBN 978-5-00036-129-0.

96. Павленков, М.Н. Контроллинг в системе менеджмента / М.Н. Павленков // Государственная служба. – 2006. – № 5 (43). – С. 67-73. – ISSN 2070-8378.

97. Палий, В.Ф. Управленческий учет издержек и доходов: (с элементами финансового учета) : учебное пособие / В.Ф. Палий. – Москва : ИНФРА-М, 2006. – 279 с. – ISBN 5-16-002733-5.

98. Панков, В.В. Базовые принципы и допущения стратегического управленческого учета / В.В. Панков, В.Ф. Несветайлов // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 7 (205). – С. 2-7. – ISSN 2073-5081.

99. Панкова, С.В. Применение аналитических процедур в целях аудита экономической деятельности таможенных органов / С.В. Панкова, В.В. Попов // Экономический анализ: теория и практика. – 2020. – № 6 (501). Том 19. – С. 1035-1055. – DOI 10.24891/ea.19.6.1035. – ISSN 2073-039X.

100. ПАО «Газпром нефть» : официальный сайт. – Москва, 2006-2022. – Обновляется в течение суток. – DOI отсутствует.

– URL: <https://digital.gazprom-neft.ru/> (дата обращения: 19.05.2022) – Текст : электронный.

101. Пиндайк, Р. Микроэкономика : учебник / Р. Пиндайк, Д. Рабинфельд ; перевод с английского С. Жильцов, А. Железниченко. – Санкт-Петербург : Питер, 2002 – 608 с. – (Серия «Учебники для вузов»). – ISBN 5-318-00548-9.

102. Пласкова, Н.С. Анализ финансовой отчетности, составленной по МСФО : учебное пособие / Н.С. Пласкова. – 3-е издание, переработанное и дополненное. – Москва : Общество с ограниченной ответственностью «Научно-издательский центр ИНФРА-М», 2021. – 276 с. – (Высшее образование: Магистратура). – DOI 10.12737/1121571. – ISBN 978-5-16-016377-2.

103. Плотников, В.С. Концепция конструктивного обязательства как элемент проекта концепции международной интегрированной отчетности / В.С. Плотников, О.В. Плотникова // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 47 (293). – С. 2-11. – ISSN 2073-5081.

104. Плотников, В.С. Новые объекты бухгалтерского учета, выделенные в МСФО (IFRS) 15 «Выручка по договорам с покупателями» / В.С. Плотников, О.В. Плотникова, А.И. Шевчук // Учет. Анализ. Аудит. – 2015. – № 6. – С. 35-44. – ISSN 2408-9303.

105. Положение по бухгалтерскому учету «Доходы организации» 9/99 [Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 32н] (редакция от 27.11.2020) // СПС «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 01.06.2022).

106. Положение по бухгалтерскому учету «Расходы организации» 10/99 [Приказ Минфина РФ от 6 мая 1999 г. № 33н] (редакция от 06.04.2015) // СПС «Консультант Плюс». – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <http://base.consultant.ru> (дата обращения: 01.06.2022).

107. Полякова, С.И. История и перспективы развития учета и аудита / С.И. Полякова // Вестник Московского университета. Серия 6: Экономика. – 2010. – № 5. – С. 93-99. – ISSN 0130-0105.

108. Портер, Майкл Е. Конкурентная стратегия: Методика анализа отраслей и конкурентов / Майкл Е. Портер ; перевод с английского – Москва : Альпина Бизнес Букс, 2005. – 454 с. – ISBN 5-9614-0143-0.

109. Профессиональный стандарт «Бизнес-аналитик» [Приказ Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации от 25.09.2018 № 592н. (редакция от 14.12.2018) (с изменениями и дополнениями, вступил в силу с 14.12.2018)] // КлассИнформ.ру. – Текст : электронный. URL: <https://classinform.ru/profstandarty/08.037-biznes-analitik.html> (дата обращения: 23.05.2022).

110. Профессиональный стандарт «Специалист по процессному управлению», [Приказ Министерства труда и социальной защиты Российской Федерации от 17.04.2018 г. № 248н. (редакция от 08.05.2018) (с изменениями и дополнениями, вступил в силу с 08.05.2018)] // КлассИнформ.ру. – Текст : электронный. – URL: <https://classinform.ru/profstandarty/07.007-spetcialist-po-protcessnomu-upravleniiu.html> (дата обращения: 23.05.2022).

111. Рабочая сила, занятость и безработица в России (по результатам выборочных обследований рабочей силы) 2020 : статистический сборник / Росстат. – Москва : Федеральная служба государственной статистики, – 2020. – 145 с. – ISBN 978-5-89476-490-0.

112. Райзберг, Б.А. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. – 6-е издание, переработанное и дополненное. – Москва : ИНФРА-М, 2022. – 512 с. – (Библиотека словарей «ИНФРА-М»). – ISBN 978-5-16-009966-8.

113. РБК на IV Международном научном форуме: «Шаг в будущее» / АО «РОСБИЗНЕСКОНСАЛТИНГ» : сайт. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://bc.rbc.ru/event/616972ba9a794778ad68098b> (дата обращения: 01.06.2022).

114. Репин, В.В. Процессный подход к управлению: моделирование бизнес-процессов / В.В. Репин, В.Г. Елиферов. – 7-е издание. – Москва : Стандарты и качество, 2009. – 404 с. – (Библиотека Всемирной организации качества : ВОК). – ISBN 978-5-94938-081-9.

115. Робсон, М. Практическое руководство по реинжинирингу бизнес-процессов / М. Робсон, Ф. Уллах ; перевод с английского ; под редакцией Н.Д. Эриашвили. – Москва : Аудит, ЮНИТИ, – 1997. – 224 с. – ISBN 5-85177-041-4.

116. Рожнова, О.В. Интегрированные учетные коммуникации / О.В. Рожнова // Учет. Анализ. Аудит. – 2014. – № 1. – С. 86-90. – ISSN 2408-9303.

117. Рожнова, О.В. Информационное пространство финансового учета : специальность 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» : диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук / Рожнова Ольга Владимировна ; Финансовая академия при Правительстве Российской Федерации. – Москва, 2002. – 289 с. – Библиогр.: с. 260-289.

118. Рожнова, О.В. Управленческий учет как глобальная учетная наука / О.В. Рожнова // Учет. Анализ. Аудит. – 2015. – № 6. – С. 17-25. – ISSN 2408-9303.

119. Румельт, Р. Хорошая стратегия, плохая стратегия. В чем отличие и почему это важно. General Motors / Р. Румельт ; перевод с английского О. Медведь. – Москва : Манн, Иванов и Фербер, – 2014 – 448 с.

120. Савицкая, Е.В. Курс лекций по микроэкономике : учебное пособие / Е.В. Савицкая – Москва : МФТИ – 2002. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: [https://mipt.ru/dasr/forstudents/study/study/2course/f\\_31qv94/f\\_31r0b3/](https://mipt.ru/dasr/forstudents/study/study/2course/f_31qv94/f_31r0b3/) (дата обращения: 23.05.2022).

121. Савицкая, Г.В. Комплексный анализ хозяйственной деятельности предприятия : учебник / Г.В. Савицкая. – 7-е издание, переработанное и дополненное. – Москва : Общество с ограниченной ответственностью «Научно-издательский центр ИНФРА-М», 2016. – 608 с. – (Бакалавриат). – ISBN 978-5-16-011214-5.

122. Савицкая, Г.В. Экономический анализ : учебник / Г.В. Савицкая. – 15-е издание, исправленное и дополненное. – Москва : Общество с ограниченной ответственностью «Научно-издательский центр ИНФРА-М»,

2019. – 587 с. – (Высшее образование: Бакалавриат). – DOI 10.12737/textbook\_5cde566886f147.06974725. – ISBN 978-5-16-014849-6.

123. Сазерленд, Джефф. Scrum. Революционный метод управления проектами / Джефф Сазерленд ; перевод с английского М. Гескиной. – 2-е издание. – Москва : Манн, Иванов и Фербер, 2017. – 272 с. – ISBN 978-5-00100-424-0.

124. Самусенко, С.А. Производительная деятельность человека как основной фактор происхождения и развития управленческого учета / С.А. Самусенко // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 41 (287). – С. 61-70. – ISSN 2073-5081.

125. Самусенко, С.А. Развитие принципов бухгалтерской оценки в период становления ГААП США / С.А. Самусенко // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 21 (267). – С. 48-55. – ISSN 2073-5081.

126. Самусенко, С.А. Управленческий учет в гибких производственных системах / С.А. Самусенко // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 17 (311). – С. 42-52. – ISSN 2073-5081.

127. Семиколенова, М.Н. Управленческий учет как основа информационной системы менеджмента / М.Н. Семиколенова // Известия Иркутской государственной экономической академии. – 2009. – № 2. – С. 68-71. – ISSN 1993-3541.

128. Сидорова, М.И. Информационные технологии как неотъемлемый элемент современной модели бухгалтерского учета / М.И. Сидорова // Учет. Анализ. Аудит. – 2015. – № 3. – С. 82-92. – ISSN 2408-9303.

129. Сидорова, М.И. К вопросу о парадигмах бухгалтерского учета / М.И. Сидорова // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 27 (273). – С. 18-25. – ISSN 2073-5081.

130. Сидорова, М.И. Развитие моделей бухгалтерского учета в условиях современных информационных технологий : специальность 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика» : автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук / Сидорова Марина Ильинична : Финансовый университет. – Москва, 2013. – 44 с. – Библиогр.: с. 40-44 – Место защиты: Финансовый университет.

131. Сидорова, М.И. Управленческий учет и менеджмент: вопросы кросс-функционального взаимодействия / М.И. Сидорова, Е.И. Гордеева // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 35 (329). – С. 2-15. – ISSN 2073-5081.

132. Сидорова, М.И. Учетная практика на государственных предприятиях России в XVII веке / М.И. Сидорова, Д.В. Назаров // Аудит. – 2019. – № 12. – С. 20-25. – ISSN 2227-9288.

133. Скрипко, Л.Е. Построение процессных моделей менеджмента качества на основе требований ИСО 9001:2000 / Л.Е. Скрипко // Вестник Санкт-Петербургского университета. Менеджмент. – 2006. – № 1. – С. 28-51. – ISSN 1605-7953.

134. Словарь бизнес терминов. / academic.ru – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <http://dic.academic.ru/dic.nsf/business/19486> (дата обращения: 20.12.2016).

135. Словарь русских синонимов и сходных по смыслу выражений : электронная версия ; под редакцией Н. Абрамова // «ГРАМОТА.РУ», 2002. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <http://gramota.ru/slovari/info/abr/> (дата обращения: 20.12.2016).

136. Современные концепции управленческого учета и контроллинга : учебное пособие / И.Д. Демина, М.А. Вахрушина, Д.А. Безруков [и др.] – Саратов : Ай Пи Эр Медиа, 2018. – 207 с. – ISBN 978-5-4486-0337-2.

137. Современный экономический словарь / Б.А. Райзберг [и др.] ; под общей редакцией Б.А. Райзберга. – 6-е издание, переработанное и дополненное – Москва : НИЦ ИНФРА-М, – 2014. – 512 с. – (Библиотека словарей «ИНФРА-М») – ISBN 978-5-16-009966-8.

138. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет и экономический кризис / Я.В. Соколов // Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика. – 2009. – № 2. – С. 12-19. – ISSN 1026-356X.

139. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней : учебное пособие / Я.В. Соколов. – Москва : Банки и биржи, ЮНИТИ, 1996. – 599 с. – ISBN 5-85177-017-1.

140. Соколов, Я.В. Классификация методологических направлений в экономической науке / Я.В. Соколов // Вестник Санкт-Петербургского университета. Экономика. – 2006. – № 1. – С. 19-30. – ISSN 1026-356X.

141. Соколов, Я.В. Новое в бухгалтерской профессии / Я.В. Соколов // Вестник Финансовой академии. – 2000. – № 4 (16). – С. 15-24. – ISSN 1028-9461.

142. Соколов, Я.В. Очерки по истории бухгалтерского учета : учебное пособие / Я.В. Соколов. – Москва : Финансы и статистика, – 1991. – 399 с. – ISBN 5-279-00546-0.

143. Соловьева, О.В. Роль корпоративной отчетности в достижении целей в области устойчивого развития / О.В. Соловьева, А.Н. Бухарова // Аудит и финансовый анализ. – 2018. – № 4. – С. 16-21. – ISSN 2618-9828.

144. Суйц, В.П. Комплексный анализ и аудит интегрированной отчетности по устойчивому развитию компаний : монография / В.П. Суйц, А.Н. Хорин, А.Д. Шерemet. – Москва : Общество с ограниченной ответственностью «Научно-издательский центр ИНФРА-М», – 2020. – 184 с. – 500 экз. – ISBN 978-5-16-015982-9. – DOI 10.12737/1072676.

145. Сури, Р. Время – деньги. Конкурентное преимущество быстрореагирующего производства / Р. Сури ; перевод с английского В.В. Дедюхина. – Москва : БИНОМ. Лаборатория знаний, – 2013. – 326 с. – ISBN 978-5-9963-0841-5.

146. Тебекин, А.В. Динамика развития инновационного менеджмента как составляющей менеджмента организации / А.В. Тебекин // Транспортное дело России. – 2011. – № 7. – С. 48-51. – ISSN 2072-8689.

147. Тейлор, Дж. Введение в теорию ошибок : учебное пособие / Дж. Тейлор ; перевод с английского Л.Г. Деденко. – Москва : Мир, – 1985. – 272 с.

148. Тихомирова, О.Г. Менеджмент организации: история, теория и практика : учебное пособие / О.Г. Тихомирова, Б.А. Варламов // Международный журнал прикладных и фундаментальных исследований. – 2012. – № 9. – С. 138-139. – ISSN 1996-3955.

149. Тупикин, П.Н. Управленческий учет как фактор развития корпоративной культуры и повышения эффективности функционирования организации / П.Н. Тупикин // Белгородский экономический вестник. – 2013. – № 1 (69). – С. 113-119. – ISSN 2223-5639.

150. Управленческий учет : учебник / Энтони А. Аткинсон, Раджив Д. Банкер, Роберт С. Каплан, С. Марк Янг ; перевод с английского А.Д. и Д.А. Рахубавских ; под редакцией А.Д. Рахубавского – 3-е издание. – Москва : Вильямс, 2005. – 878 с. – ISBN 5-8459-0635-0.

151. Уткин, Э.А. Контроллинг и управление персоналом : учебное пособие / Э.А. Уткин, А.А. Музаев, С.Я. Юсупова. – Москва : Richard Cash Publishers, 2007. – 264 с. – ISBN 978-5-9900887-4-1.

152. Федеральное правило (стандарт) аудиторской деятельности № 20 «Аналитические процедуры» : утвержден постановлением Правительства Российской Федерации № 696 от 23.09.2002 (редакция от 22.12.2011) «Об утверждении федеральных правил (стандартов) аудиторской деятельности» : вступил в силу 03.05.2005 // СПС «Консультант Плюс» – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_38848/010a0809d4a733aec4aa0cc671d419ea759194ea/](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_38848/010a0809d4a733aec4aa0cc671d419ea759194ea/) (дата обращения: 23.05.2022).

153. Философия: Энциклопедический словарь ; под редакцией А.А. Ивина. – Москва : Гардарики. – 2004 год. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <http://philosophy.niv.ru/doc/dictionary/encyclopedic/index.htm> (дата обращения: 23.05.2022).

154. Финансово-аналитические инструменты устойчивого развития экономических субъектов : учебник / О.В. Ефимова, О.В. Шнайдер, М.М. Басова, И.Г. Ушанов. – Москва : Компания КноРус, 2019. – 178 с. – ISBN 978-5-406-06838-0.

155. Финансово-кредитный энциклопедический словарь ; под общей редакцией А.Г. Грязновой. – Москва : Финансы и статистика, – 2002 год. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <http://economics.niv.ru/doc/dictionary/financial-credit/index.htm> (дата обращения: 23.05.2022).



156. Хаммер, М. Реинжиниринг корпорации: Манифест революции в бизнесе / М. Хаммер, Дж. Чампи ; перевод с английского – Санкт-Петербург : Издательство Санкт-Петербургского университета, 1997. – 332 с. – ISBN 5-288-01978-9.

157. Хаммер, М. Быстрее, лучше, дешевле: девять методов реинжиниринга бизнес-процессов / М. Хаммер, Л. Хершман ; перевод с английского – Москва : Альпина Паблишер, 2014. – 356 с. – (библиотека «Коммерсантъ»). – ISBN 978-5-9614-1807-1.

158. Харитонова, Н.А. Контроллинг как инструмент управления организацией / Н.А. Харитонова, Д.С. Медведева // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. Серия: Экономика и право. – 2012. – № 10. – С. 51-55. – ISSN 2223-2974.

159. Харрингтон, Д. Оптимизация бизнес-процессов. Документирование, анализ, управление, оптимизация / Д. Харрингтон, К.С. Эсселинг, Х.В. Нимвеген. – 317 с. – Санкт-Петербург : ООО «БМикро», 2002. – ISBN 5-7062-0 1 92-2.

160. Хахонова, Н.Н. Развитие методологии контроллинга / Н.Н. Хахонова // Наука и мир. – 2013. – № 1. – С. 1. – ISSN 2307-9401.

161. Хорнгрен, Ч. Управленческий учет : учебное пособие ; 10-е издание / Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар ; перевод с английского О.А. Пинус, М.М. Каверин, Е.С. Шумейко [и др.]. – Санкт-Петербург : Питер, 2008. – 1008 с. – (Серия «Бизнес-класс»). – ISBN 978-5-94723-174-8.

162. Чан, Т. Претенденты на лидерство в технологическом секторе. Исследование BCG 2020 года. Ноябрь 2020 года / Т. Чан, О. Дантас, Л. Айверс [и др.] / BCG – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://www.bcg.com/press/17november2020-global-technology-leadership-challengers> (дата обращения 23.05.2022).

163. Чая, В.Т. Концептуальные основы управленческого учета страховых компаний / В.Т. Чая, М.А. Жолаева // Аудит и финансовый анализ. – 2015. – № 4. – С. 62-66. – ISSN 2618-9828.

164. Чая, В.Т. Основы трансформации отчетности малых и средних предприятий в соответствии с МСФО / В.Т. Чая, А.В. Белавин // Аудит. – 2015. – № 9. – С. 5-8. – ISSN 2227-9288.

165. Чая, В.Т. Проблемы развития аудиторской деятельности в России: задачи и решения / В.Т. Чая // Аудит. – 2013. – № 9. – С. 1-4. – ISSN 2227-9288.

166. Чистякова, К.А. История научного менеджмента в США: Хоторнские эксперименты / К.А. Чистякова, С.А. Овчинников // Вестник РГГУ. Серия: Экономика. Управление. Право. – 2012. – № 10 (90). – С. 60-75. – ISSN 2073-6304.

167. Чумаков, А.Н. Глобализация. Контуры целостного мира : монография / А.Н. Чумаков. – 3-е издание, переработанное и дополненное. – Москва : Общество с ограниченной ответственностью «Проспект», 2017. – 456 с. – 1000 экз. – ISBN 978-5-392-21562-1.

168. Шеер, А. Бизнес-процессы: основные понятия, теории, методы / А. Шеер ; перевод с английского – Москва : Просветитель. – 1999. – 152 с. – ISBN 5-88-661-022-7.

169. Шеремет, А.Д. Анализ инвестиционной привлекательности компании / А.Д. Шеремет, А.И. Хоменко // Аудит. – 2020. – № 7. – С. 28-31. – ISSN 2227-9288.

170. Шеремет, А.Д. Финансовый анализ : учебно-методическое пособие / А.Д. Шеремет, Е.А. Козельцева. – Москва : Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Московский государственный университет имени М.В. Ломоносова» (экономический факультет), 2020. – 213 с. – ISBN 978-5-906932-29-7.

171. Экономика, организация и управление на предприятии : учебное пособие / М.Н. Корсаков, Ю.И. Ребрин, Т.В. Федосова [и др.] ; под редакцией М.А. Боровской. – Таганрог : Таганрогский технологический институт Южного федерального университета, 2007. – 437 с. – ISBN 978-5-222-16873-8.

172. Экономико-математический словарь : словарь современной экономической науки ; составитель: Л.И. Лопатников. – Москва : Дело. 2003.

– Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <http://economics.niv.ru/doc/dictionary/economic-mathematical/index.htm> (дата обращения: 23.05.2022).

173. Энциклопедический словарь по психологии и педагогике ; под редакцией А.А. Вербицкого. – 2013. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <http://med.niv.ru/doc/dictionary/psychology-and-pedagogy/articles/792/verbickij.htm> (дата обращения: 23.05.2022).

174. Юсупова, С.Я. Контроллинг : учебник / С.Я. Юсупова, М.В. Бойкова. – 2-е издание. – Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2021. – 368 с. – ISBN 978-5-394-04164-8.

175. Юсупова, С.Я. Управленческий учет в системе контроллинга / С.Я. Юсупова, В.В. Макрусев, С.Н. Поздеева // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. – 2016. – № 12 (94). – С. 16. – eISSN 1999-4516.

176. 1С: Бухгалтерия : сайт. – Москва, 1997-2022. – Обновляется в течение суток. – URL: <http://www.1cbit.ru> (дата обращения: 20.12.2021). – Текст электронный.

177. 13-й Инвестиционный Форум ВТБ Капитал «РОССИЯ ЗОВЕТ!» / АО «РОСБИЗНЕСКОНСАЛТИНГ» : сайт. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://bc.rbc.ru/event/618a641c9a79472909ae4184> (дата обращения: 01.06.2022).

178. XIII Международная научно-практическая конференция «Декабрьские чтения памяти С.Б. Барнгольц» на тему «Цифровая экономика как условие транспарентности отчетности» Финансового университета при Правительстве Российской Федерации / Финансовый университет : официальный сайт. – Москва. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <http://www.fa.ru/org/dep/uaa/News/2021-11-29-conf.aspx> (дата обращения: 01.06.2022).

179. A European network for advanced performance studies / cordis.europa.eu : сайт. – Текст электронный – DOI отсутствует. – URL: [https://cordis.europa.eu/project/id/FP4\\_20888](https://cordis.europa.eu/project/id/FP4_20888) (дата обращения: 19.05.2022).

180. A Guide to the Business Analysis Body of Knowledge / BABOK Guide. Version 2.0. – Toronto, Ontario, Canada : International Institute of Business Analysis, – 2015. – 504 с. – ISBN 978-1-927584-03-3

181. Anaplan's Academy / Anaplan, Inc : официальный сайт – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://www.anaplan.com/> (дата обращения: 19.05.2022).

182. Booking.com advances FP&A capabilities in lockstep with hyper-growth / Anaplan, Inc : официальный сайт – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://www.anaplan.com/customers/booking/> (дата обращения: 01.06.2022).

183. Business Process Management System, BPM. Управление бизнес-процессами, рынок России. / TAdviser : сайт. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: [https://www.tadviser.ru/index.php/:Business\\_Process\\_Management\\_System](https://www.tadviser.ru/index.php/:Business_Process_Management_System) (дата обращения: 23.05.2022).

184. Circle K fuels a better forecast / Anaplan, Inc : официальный сайт. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://www.anaplan.com/customers/circle-k/> (дата обращения: 01.06.2022).

185. Costello, K. Gartner Forecasts Worldwide IT Spending to Reach \$4 Trillion in 2021 / K. Costello, M. Rimol / Gartner STAMFORD Connecticut, – 2021. – April 7. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://www.gartner.com/en/newsroom/press-releases/2021-04-07-gartner-forecasts-worldwide-it-spending-to-reach-4-trillion-in-2021> (дата обращения: 23.05.2022).

186. Dijkstra, E.W. Cooperating Sequential Processes, 1965. / E.W. Dijkstra / EDU : сайт. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://www.cs.utexas.edu/users/EWD/transcriptions/EWD01xx/EWD123.html> (дата обращения: 23.05.2022).

187. Hewlett-Packard transforms territory and quota planning across the globe with Anaplan / Anaplan, Inc : официальный сайт. – Обновляется в течение суток. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL:

<https://www.anaplan.com/customers/hewlett-packard/> (дата обращения: 01.06.2022).

188. Howard, D. The Performance Management Revolution: Business Results Through Insight and Action / D. Howard – Hoboken, New Jersey : John Wiley & Sons., – 2007. – 256 с. – ISBN: 978-1-119-19819-2.

189. IDC поделилась данными по развитию российского ИТ-рынка в 2020 году / Business Solutions Consulting : сайт. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: <https://bsc-consulting.ru/blog/analytics/200421/> (дата обращения: 23.05.2022).

190. Luhn, H.P. A Business Intelligence System. / H.P. Luhn. // IBM Journal. – October. – 1958. – С. 314-319. – ISSN отсутствует.

191. Managing cross-functional teams. Institute of Management Accountants : Paragon Drive Montvale. – 1994. – 29 с. – ISBN 0-86641-232-8.

192. Mattessich, R. Recent Insights into Mesopotamian Accounting of the 3rd Millennium B. C. – Successor to Token Accounting / R. Mattessich // Accounting Historians Journal. – 1998. – № 1. Volum 25. – Pp. 1-27 / EDU : сайт. – Текст : электронный. – DOI отсутствует. – URL: [https://egrove.olemiss.edu/aah\\_journal/vol25/iss1/2/](https://egrove.olemiss.edu/aah_journal/vol25/iss1/2/) (дата обращения 23.05.2022).

193. Nissen, H. Archaic Bookkeeping – Early Writing Techniques of Economic Administration in the Ancient Near East / H. Nissen, P. Damerow, R. Englund // Chicago: University of Chicago Press, – 1993. – 169 с. – ISBN-13: 978-0226586595.

**Приложение А**  
(информационное)

**Историко-логические этапы развития менеджмента и управленческого учета в XX веке**

Таблица А.1 – Историко-логические этапы развития менеджмента и управленческого учета в XX веке

Период	Особенности развития экономических отношений	Задачи, решаемые системой управления	Стадии развития менеджмента	Стадии развития управленческого учета
1	2	3	4	5
Конец XIX - начало XX века	Возникновение промышленных предприятий	Учет общего результата деятельности фирмы, расчет себестоимости готовой продукции	Формирование концепции научного управления (Ф. Тейлор, Г. Форд), концепции ориентации на инновационные изменения Й. Шумпетера	Разработка классических методов учета производственных затрат и калькулирования фактической себестоимости
20-30-е годы XX века	Появление крупных транснациональных предприятий (ТНК), монополизация бизнеса, механизация производства, электрификация	Поиск направлений сокращения затрат на производство, учет и анализ отклонений от стандарта. Использование психологических факторов, влияющих на эффективность труда, внедрение принципов научной организации труда. Борьба с техногенными рисками	Формирование концепции административного управления (Ф. Гилберт и Л. Гилбрет), концепции планирования последовательности технологических процессов, диаграммы Г. Ганта, наглядно демонстрирующие график технологического процесса. Неоклассической теории предпринимательского риска (Ф. Найт, А. Маршалл, А. Пигу)	Институализация управленческого учета, формирование концепции «стандарт-кост»
2-я половина XX века	Автоматизация производства, компьютеризация систем управления, децентрализация управления в ТНК	Принятие альтернативных решений: производить или покупать; формирование ассортимента; оценка деятельности бизнес-сегментов, стратегия диверсификации инвестиционного портфеля	Формирование концепции управления с позиции психологии и человеческих отношений (Д. Мэйо, А. Маслоу), концепции рационализации управленческих решений (П. Друкер), использование системного подхода, количественная школа (Р. Акофф, С. Бир, А. Голдберг), концепция риск-менеджмента, модели инновационного развития G1 - G4, метод критического пути	Формирование концепций «директ-костинг»; «учет по центрам ответственности»; разработка методик трансфертного ценообразования; факторного анализа; формирование различных технологий бюджетирования

Продолжение таблицы А.1

1	2	3	4	5
<p>Конец XX – начало XXI века</p>	<p>Глобализация мировых рынков, социализация экономики, электронные сети, гибкие технологии, робототехника, инновационный подход к производству</p>	<p>Формирование путей достижения миссии организации: анализ цепочки создания ценности продукта; формирование системы управления качеством; поиск путей устойчивого развития бизнеса</p>	<p>Использование поведенческого и ситуационного подходов в управлении (Г. Мюнстерберг, Г. Минцберг, Дж. Милкович) выделение направлений инновационного и стратегического менеджмента (И. Ансофф, М. Портер, Дж. Кай, У. Деминг) формирование процессного подхода к управлению, концепция «бережливое производство», интегрированные автоматизированные системы управления предприятием ERP на основе моделей G5 и G6, формирование мультиинституциональных групп, концепция TQM – всеобъемлющее управление качеством</p>	<p>Метод «точно в срок», система «кайзен-костинг»; расчет целевой себестоимости («таргет–костинг»); учет затрат по функциям АВ-костинг, расчет себестоимости полного жизненного цикла товара, сбалансированная система показателей, автоматизация управленческого учета</p>

Источник: составлено автором по материалам [125; 132; 134; 147].

**Приложение Б**  
(информационное)

**Основные показатели предварительного финансового анализа**

Таблица Б.1 – Основные показатели предварительного финансового анализа

Показатель	Расчет	Описание
1	2	3
Коэффициент абсолютной ликвидности	$K_{ал} = \frac{\text{Денежные средства} + \text{Краткосрочные финансовые вложения}}{\text{Текущие обязательства}}$ $K_{ал} = A1 / (П1 + П2)$	Отношение суммы денежных средств и их эквивалентов к сумме краткосрочных долговых обязательств организации. При значении ниже нормы требуется дополнительный анализ платежеспособности, выше - дополнительный анализ использования капитала
Коэффициент текущей ликвидности	$K_{тл} = \frac{\text{Оборотные активы}}{\text{Текущие обязательства}}$ $K_{тл} = (A1 + A2 + A3) / (П1 + П2)$	Показывает способность организации погашать текущие (краткосрочные) обязательства за счет только оборотных активов. При значении ниже нормы необходимо сокращать кредиторскую задолженность и снижать оборотные активы, выше - необходимо повысить долю краткосрочных кредитов
Коэффициент быстрой ликвидности (коэффициент промежуточной ликвидности)	$K_{бл} = \frac{\text{Краткосрочная дебиторская задолженность} + \text{Краткосрочные финансовые вложения} + \text{Денежные средства}}{\text{Текущие обязательства}}$ $K_{бл} = (A1 + A2) / П1 + П2$	Показатель аналогичен коэффициенту текущей ликвидности, однако, в расчет числителя не включаются товарно-материальные запасы, как не имеющие возможности моментальной реализации. При значении ниже нормы вероятно потеря потенциальных инвесторов, выше - ускоряется оборачиваемость собственных средств, вложенных в запасы
Коэффициент обеспеченности собственными оборотными средствами	$СОС = \frac{\text{Собственный капитал} - \text{Внеоборотные активы}}{\text{Оборотные активы}}$	Характеризует степень участия собственного оборотного капитала в формировании оборотных активов. Несоответствие значения норме свидетельствует о несостоятельности (банкротстве) организации
Коэффициент платежеспособности	$\text{Коэффициент платежеспособности} = \frac{\text{Собственный капитал}}{(\text{Наиболее срочные пассивы (П1)} + \text{Краткосрочные пассивы (П2)} + \text{Долгосрочные обязательства (П3)})}$	Характеризует долю средств, вложенных собственниками предприятия в его имущество, определяет степень независимости от кредиторов. Более низкие значения свидетельствуют о зависимости предприятия от внешних источников финансирования и возможной, в связи с этим, неустойчивости его финансового положения
Чистые оборотные активы Net assets (NA)	$ЧОА = \text{Оборотные активы} - \text{Текущие обязательства}$	Определяет величину потребности в собственном оборотном капитале
Коэффициент оборачиваемости оборотных активов (деловой активности)	$K_{ооа} = \frac{\text{Выручка от реализации}}{\text{Средняя величина оборотных активов}}$	Характеризует эффективное управление оборотными активами. Чем ниже скорость оборота, тем выше потребность в заемном капитале
Период оборота (Т)	$T = \frac{D}{K_{ооа}}$ <p>где D - длительность анализируемого периода</p>	Показывает средний срок, в течение которого денежные средства, вложенные в оборотные активы, возвращаются организации



Продолжение таблицы Б.1

1	2	3
Экономический эффект (Э)	$\text{Э} = (T_1 - T_0) \times \frac{B}{D}$ <p>где B – выручка от продажи продукции, работ, услуг за анализируемый период</p>	Показывает величину дополнительно привлеченных в оборот средств в результате замедления оборачиваемости или величину высвобожденных средств в оборот в результате ускорения оборачиваемости
Коэффициент финансовой устойчивости	$\text{Кфу} = \frac{\text{Собственный капитал} + \text{Долгосрочные обязательства}}{\text{Валюта баланса}}$	Отражает способность предприятия устойчиво финансировать производственный процесс в долгосрочной перспективе. Снижение показателя сокращает возможность организации (бизнеса) своевременно расплачиваться по своим обязательствам в краткосрочном периоде и повышает риск банкротства
Коэффициент финансовой зависимости	$\text{Кфз} = \frac{\text{Долгосрочные обязательства}}{\text{Собственный капитал} + \text{Долгосрочные обязательства}}$	Показывает в какой степени организация зависит от долгосрочных кредитов и займов
Коэффициент финансирования (финансовый леверидж)	$\text{Кф} = \frac{\text{Заемный капитал}}{\text{Собственный капитал}}$	Чем больше коэффициент превышает 1, тем больше зависимость предприятия от заемных средств
ЕВИТ (Earnings Before Interest and Taxes) / прибыль до вычета процентов и налогов	$\text{ЕВИТ} = \text{Прибыль (убыток) до налогообложения} + \text{Проценты к уплате}$	Данный показатель представляет собой промежуточный финансовый результат от текущей деятельности
ЕВИТДА (Earnings before interest, taxes, depreciation and amortization) / Прибыль до вычета процентов, налогов и амортизации	$\text{ЕВИТДА} = \text{Прибыль (убыток) до налогообложения} + \text{Проценты к уплате} + \text{Амортизация основных средств и нематериальных активов}$	Показатель аналогичен ЕВИТ, за исключением учета амортизационных отчислений. ЕВИТДА используется при сравнении с чистым денежным потоком от операционной деятельности, она близка к нему при совпадении сроков оплаты и отгрузки
Рентабельность продаж (return on sales, ROS)	$\text{Рентабельность продаж по валовой прибыли} = \frac{\text{Валовая прибыль}}{\text{Выручка}}$	Показывает какую часть выручки организации составляет прибыль. В зависимости от вида прибыли, рассчитываются разные показатели рентабельности (нужная для расчета прибыль отражается в числителе)
Рентабельность активов (return on assets, ROA)	$\text{Рентабельность активов} = \frac{\text{Чистая прибыль}}{\text{Активы}}$	Отношение чистой прибыли за период к среднегодовой стоимости активов организации
Рентабельность собственного капитала (return on equity, ROE)	$\text{Рентабельность собственного капитала} = \frac{\text{Чистая прибыль}}{\text{Собственный капитал}}$	Характеристика эффективности управления капиталом, имеющая особую важность для собственников компании
Точка безубыточности	$\text{Точка безубыточности} = \frac{\text{Постоянные затраты}}{\text{Выручка} - \text{Переменные затраты}}$	Другие названия этого показателя - нулевая точка, критическая точка. После ее достижения компания начинает получать прибыль. Ниже этого объема продаж – убыток

Источник: составлено автором по материалам [50-52; 120-122].

**Приложение В**  
(информационное)

**Основные плановые показатели по заказу (объекту калькулирования)**

Таблица В.1 – Основные плановые показатели по заказу (объекту калькулирования)

Задачи процесса	Показатель	Расчет	Функции
1	2	3	4
<p><i>Планирование производства:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- получение заказа;</li> <li>- анализ производственных возможностей;</li> <li>- принятие заказа к исполнению / отказ от заказа;</li> <li>- составление графика производства</li> </ul>	<p>Выпуск продукции / объем производства (<i>V</i>)</p>	$V = f(x_1, x_2 \dots x_n);$ $V = \sum_{i=0}^n g_i$ <p>где <math>x_1, x_2, x_n</math> - количество единиц факторов производства,  <math>n</math> - количество факторов  <math>g</math> - единица готовой продукции</p>	<p>Показывает количество выпущенной продукции за определенный период времени при наличии всех факторов производства. В зависимости от технологии производства выпуск продукции может иметь разную зависимость от факторов производства. Наиболее распространенная зависимость от двух факторов: трудовых и материальных</p>
	<p>Факторы производства: трудовой и материальный (<i>L; M</i>)</p>	$L = \sum_{i=0}^n l_i ;$ $M = \sum_{i=0}^n m_i$ <p>где <math>l</math> и <math>m</math> - количество единиц трудового и материального фактора соответственно</p>	<p>Показывает количество (уровень) факторов производства за определенный период времени или на определенную дату</p>
<p><i>Финансовое планирование:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- анализ заказа на рентабельность;</li> <li>- расчет стоимости факторов производства, которые необходимо докупить для исполнения заказа;</li> <li>- составление графика платежей</li> </ul>	<p>Доход (<i>I</i>)</p>	$I = \sum_{i=0}^n \sum_{j=0}^n g_i i_j$ <p>где <math>i</math> - стоимость одной единицы готовой продукции</p>	<p>Показывает величину полученных денежных средств при продаже определенного количества готовой продукции</p>
	<p>Общие издержки (<i>C</i>)</p>	$C = wL + rM$ <p>где <math>w</math> и <math>r</math> стоимость трудовых и материальных факторов производства соответственно</p>	<p>Показывают плановые затраты на покупку необходимых ресурсов</p>

Продолжение таблицы В.1

1	2	3	4
<p><i>Производство:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- поддержание факторов производства на необходимом уровне;</li> <li>- контроль над сроками выполнения заказа;</li> <li>- контроль над своевременным привлечением новых ресурсов;</li> <li>- оперативное реагирование на возникновение неблагоприятных событий</li> </ul>	Средняя производительность (отдача) факторов производства ( $AP_M; AP_L$ )	$AP_L = V/L;$ $AP_M = V/M$	Показывает средний объем выпускаемой продукции за каждый час труда или на каждую единицу использованных материалов. Расчеты средних производительностей факторов производства ведутся только когда один из факторов остается неизменным, то есть его изменение не влияет на выпуск продукции
	Предельная производительность (отдача) факторов производства ( $MP_M; MP_L$ )	$MP_L = \Delta V / \Delta L;$ $MP_M = \Delta V / \Delta M$	Показывает, насколько увеличится выпуск продукции при изменении одного фактора производства на одну единицу при постоянстве остальных. Если прирост факторов производства будет бесконечно малой величиной, то предельный продукт переменного фактора можно представить как первую производную производственной функции
	Норма технологического замещения ( $RTS$ )	$RTS_{M,L} = - \frac{\Delta L}{\Delta M} \Big _V = V_{fix}$	Показывает сколько нужно материального фактора, чтобы заменить фактор труда и наоборот, при сохранении определенного уровня выпуска продукции
	Предельная норма технологического замещения ( $MRTS$ )	$MRTS_{M,L} = - \frac{dL}{dM} \Big _V = V_{fix};$ $MRTS = MP_L / MP_M = w/r$	Показывает такое соотношение факторов производства, при котором будет достигнут наиболее эффективный объем производства с наименьшими затратами
	Средние издержки ( $AC$ )	$AC(w_1 \dots, w_n, V)$ $= \frac{C(w_1 \dots, w_n)}{V}$	Показывают сколько в среднем требуется денежных средств для производства одной единицы продукции
	Предельные издержки ( $MC$ )	$MC(w_1 \dots, w_n, V)$ $= \frac{\partial C(w_1 \dots, w_n)}{\partial V}$	Показывают насколько изменятся минимальные общие издержки выпуска продукции при изменении выпуска на одну единицу

Продолжение таблицы В.1

1	2	3	4
<p><i>Оценка риска:</i>  - целесообразность применения сложных алгоритмов выявления рисков ситуаций  - эффективность использования сложных математических моделей в управленческом учете</p>	<p>Отношение эффекта (<math>Ef</math>) к затратам (<math>C</math>)</p>	$\frac{Ef}{C} > 1$	<p>Показывает отношение эффекта от использования сложных математических моделей к затратам на их использование. Если полученный результат меньше единицы, использование сложных математических моделей нецелесообразно, чем больше результат больше единицы, тем эффективнее удастся их использовать</p>

Источник: составлено автором по материалам [43; 50-52; 101; 120-122].

**Приложение Г**  
(информационное)

**Форма ведомости сотрудника по продажам ООО «СТ-ГРУПП»**

**Ведомость сотрудника по продажам**

Выводимые БУ (данные бухгалтерского учета)


	Количество	Сумма	Примечания
44			
Количество проведенных консультаций всего, в том числе:			
Оптовые заказчики			
Сотрудник			
Не купивших продукцию			
Купивших продукцию (по заказам)			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:00			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:01			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:02			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:03			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:04			
Сотрудник			
Не купивших продукцию			
Купивших продукцию (по заказам)			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:00			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:01			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:02			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:03			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:04			
Розничные покупатели			
Сотрудник			
Не купивших продукцию			
Купивших продукцию (по заказам)			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:00			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:01			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:02			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:03			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:04			
Сотрудник			
Не купивших продукцию			
Купивших продукцию (по заказам)			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:00			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:01			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:02			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:03			
Реализация товаров и услуг 000000000 от 01.01.2021 12:00:04			

Источник: составлено автором.

Рисунок Г.1 – Форма ведомости сотрудника по продажам ООО «СТ-ГРУПП»

**Приложение Д**  
(информационное)

**Внутренний отчет инвестору о финансовых результатах «Sokroma Black Elephant Apartments» за 2020 год**

	Доход отеля (Валовый), руб.			Расходы отеля, руб.			Комиссия Управляющей Компании, руб.			Доход Инвестора, руб.		
	факт	план	прошлый год	факт	план	прошлый год	факт	план	прошлый год	факт	план	прошлый год
<b>Январь</b>	346 266	332 240	324 380	244 158	239 333	165 935	30 632	27 872	47 534	71 476	115 035	110 911
<b>Февраль</b>	246 245	237 420	205 203	209 186	243 857	166 929	11 118	-1 931	11 482	25 941	45 494	26 792
<b>Март</b>	226 801	315 480	286 466	203 862	231 756	145 401	6 882	25 117	42 320	16 057	108 606	98 746
<b>Апрель</b>	69 233	343 620	320 143	58 673	248 055	182 774	0	28 670	41 211	10 560	116 895	96 159
<b>Май</b>	121 883	117 520	594 066	116 969	111 070	253 461	1 474	1 935	102 182	3 440	54 515	238 424
<b>Июнь</b>	243 044	310 000	761 803	152 734	120 322	326 562	27 093	56 903	130 572	63 217	182 774	304 669
<b>Июль</b>	242 116	383 500	822 003	166 848	146 305	327 116	22 580	71 159	148 466	52 688	216 036	346 421
<b>Август</b>	371 682	445 150	708 399	147 622	211 747	296 760	67 218	70 021	123 492	156 842	213 382	288 148
<b>Сентябрь</b>	282 890	378 920	379 322	195 392	263 459	223 967	26 249	34 638	46 607	61 249	130 823	108 749
<b>Октябрь</b>	338 983	368 280	346 746	189 405	247 688	188 406	44 873	36 178	47 502	104 705	134 414	110 839
<b>Ноябрь</b>	259 821	321 300	307 971	158 568	285 851	239 978	30 376	10 635	20 398	70 877	74 814	47 595
<b>Декабрь</b>	216 327	319 176	324 236	151 339	261 426	234 648	19 496	17 325	26 876	45 492	90 425	62 711
<b>ИТОГО</b>	2 965 291	3 872 606	5 380 738	1 994 756	2 610 869	2 751 937	287 993	378 521	788 640	682 543	1 483 213	1 840 164

Источник: составлено автором.

Рисунок Д.1 – Внутренний отчет инвестору о финансовых результатах «Sokroma Black Elephant Apartments» за 2020 год

**Приложение Е**  
(информационное)

**Раскрытие информации о расходах к отчету о финансовых результатах  
«Sokroma Black Elephant Aparts» за 2020 год**

дни в месяце	31	29	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	2020	2019
Расходы 2020, расшифровка по статьям	январь	февраль	март	апрель	май	июнь	июль	август	сентябрь	октябрь	ноябрь	декабрь	год	год
<b>Расход с дохода</b>	64 066	37 096	38 672	10 142	9 429	22 831	25 536	39 724	46 269	52 434	34 901	29 815	410 915	863 646
<b>мен</b> Комиссия Booking.com:	60 166	34 295	35 667	9 380	8 403	20 158	22 085	34 562	43 157	45 231	29 445	25 272	367 821	780 688
<b>мен</b> Комиссия др. площадок бронир.:													0	0
бух Комиссия за эквайринг:	91	92	510		381	0	788	1 074	0	84	0	0	3 020	3 810
<b>мен</b> Партнеры:	0	0	0		0	0	0	0	0	0	0	0	0	19 960
УСН с дохода отеля:	3 809	2 709	2 495	762	645	2 673	2 663	4 088	3 112	7 119	5 456	4 543	40 074	59 188
<b>Переменные издержки НФ</b>	12 174	12 731	14 726	1 647	1 552	6 464	3 183	8 346	8 957	11 163	8 071	7 798	96 812	307 381
бух Прачечная и химчистка	10 152	10 983	12 936			4 188	2 341	5 298	7 712	8 453	6 555	5 862	74 480	157 263
<b>мен</b> Комплектация ном.фонда	187	0	0			665	0	1 898	0	1 506	299	680	5 235	126 324
бух Телефон, Межгород	1 835	1 748	1 790	1 647	1 552	1 611	842	1 150	1 245	1 204	1 217	1 256	17 097	23 794
<b>Постоянные издержки</b>	117 918	109 359	100 464	46 884	55 988	73 439	88 129	49 552	90 166	75 808	65 596	63 726	937 029	1 480 910
<b>Коммунальные платежи</b>	16 239	22 246	18 538	800	800	29 213	47 663	13 954	18 811	17 251	16 142	18 860	220 517	250 688
бух электроэнергия (ЭЭ)	6 226	10 232	5 507			14 970	23 257	7 586	10 525	7 800	6 886	8 544	101 533	121 484
бух квартплата (КУ)	9 213	11 214	12 231			13 443	23 606	5 518	7 436	8 601	8 406	9 466	109 134	119 604
бух Интернет, гор.тел, ТВ, видеонабл.	800	800	800	800	800	800	800	850	850	850	850	850	9 850	9 600
<b>Тех.обслуживание отеля</b>	4 350	6 040	6 430	2 700	2 200	5 991	3 800	2 000	15 168	2 330	4 600	3 886	59 495	141 043
<b>Расход по персоналу</b>	67 502	55 216	49 597	27 873	19 674	33 038	26 478	32 072	41 339	42 766	40 016	36 250	471 821	697 283
Зарплата Администратора	36 200	28 000	28 000	16 500	14 000	21 894	15 476	21 070	29 352	28 078	28 497	26 697	293 764	338 800
Замещения и подмены	4 800	4 800	4 800			0	0	0	0	0	0	0	14 400	48 000
Доставки и развозки	1 200	1 200	1 200			0	0	0	0	0	0	0	3 600	12 000
бух Зарплатные Фонды	3 020	3 020	6 040	4 530		0	0	0	0	0	0	0	16 610	36 240
Мотивация администратора	2 800	2 520	0			0	0	0	0	0	0	0	5 320	32 240
<b>мен</b> Зарплата Мен. по бронированию	19 482	15 676	9 557	6 843	5 674	11 144	11 002	11 002	11 987	14 688	11 519	9 553	138 127	230 003
<b>Прочие обязательные платежи</b>	2 171	2 201	3 593	2 049	10 194	1 134	7 163	912	10 430	1 508	2 389	2 429	46 173	51 022
бух Услуги банка	781	811	2 203	659	253	393	1 269	912	1 230	1 508	1 189	1 229	12 437	10 624
бух Календарь бронирований	0	0	0		9 200	0	4 600	0	9 200	0	1 200	1 200	25 400	27 675
бух Тревожная кнопка и пож.сигн.	1 390	1 390	1 390	1 390	741	741	1 294	0	0	0	0	0	8 336	12 723
бух Сертификация, страхование и т.п.	0	0	0			0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>Рекл ама, маркетинг</b>	18 077	18 012	16 662	9 196	1 863	635	525	614	587	538	561	0	67 270	230 872
СМИ, сайт	682	602	642	512		635	525	614	587	538	561	0	5 898	12 467
Рекламные компании	12 477	12 859	9 769	3 877	1 863	0	0	0	0	0	0	0	40 845	118 564
Полиграфия, рекл.продукция			870	870			0	0	0	0	0	0	1 740	2 200
Выставки [42]	0	0	0			0	0	0	0	0	0	0	0	0
SEO	2 273	2 273	2 403	1 934	0	0	0	0	0	0	0	0	8 883	44 594
SMM (Вконтакте, инстаграм)	2 239	1 978	2 278	2 003	0	0	0	0	0	0	0	0	8 498	42 942
Дизайн	406	300	700			0	0	0	0	0	0	0	1 406	10 105
<b>Адм инистративные расходы отеля</b>	3 000	3 000	3 000	3 000	1 500	1 500	0	0	0	0	0	0	15 000	36 000
бух Бухгалтерия	3 000	3 000	3 000	3 000	1 500	1 500	0	0	0	0	0	0	15 000	36 000
<b>мен</b> <b>Хозрасходы и произв.расходы</b>	6 579	2 644	2 644	1 266	19 757	1 928	2 500	0	3 831	11 415	1 888	2 301	56 753	74 002
Ипотека	50 000	50 000	50 000			50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	550 000	100 000
Непредвиденные расходы	0	0	0			0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>ИТОГО РАСХОДОВ:</b>	<b>244 158</b>	<b>209 186</b>	<b>203 862</b>	<b>58 673</b>	<b>116 969</b>	<b>152 734</b>	<b>166 848</b>	<b>147 622</b>	<b>195 392</b>	<b>189 405</b>	<b>158 568</b>	<b>151 339</b>	<b>1 994 756</b>	<b>2 751 937</b>

Источник: составлено автором.

Рисунок Е.1 – Раскрытие информации о расходах к отчету о финансовых результатах «Sokroma Black Elephant Aparts» за 2020 год

**Приложение Ж**  
(информационное)

**Внутренний отчет инвестору о финансовых результатах «Sokroma Black Elephant Apartments» за 2021 год**

	Доход отеля (Валовый), руб.			Расходы отеля, руб.			Комиссия Управляющей Компании, руб.			Доход Инвестора, руб.		
	факт	план	прошлый год	факт	план	прошлый год	факт	план	прошлый год	факт	план	прошлый год
<b>Январь</b>	286 847	324 380	346 266	205 624	239 333	244 158	24 367	25 514	30 632	56 856	59 532	71 476
<b>Февраль</b>	206 885	255 203	246 245	168 290	245 367	209 186	11 579	2 951	11 118	27 017	6 886	25 941
<b>Март</b>	212 146	286 466	226 801	222 889	231 756	203 862	0	16 413	6 882	0	38 297	16 057
<b>Апрель</b>	342 605	320 143	69 233	266 908	248 055	58 673	0	21 626	0	56 156	50 461	10 560
<b>Май</b>	652 145	594 066	121 883	512 141	246 926	116 969	42 001	104 142	1 474	98 003	242 998	3 440
<b>Июнь</b>	887 887	761 803	243 044	382 386	318 182	152 734	151 650	133 086	27 093	353 851	310 535	63 217
<b>Июль</b>	802 545	822 003	242 116	328 554	318 074	166 848	142 197	151 179	22 580	331 794	352 750	52 688
<b>Август</b>	672 382	708 399	371 682	371 345	288 967	147 622	90 311	125 830	67 218	210 726	293 603	156 842
<b>Сентябрь</b>	455 838	379 322	282 890	316 263	263 888	195 392	41 873	34 630	26 249	97 703	80 804	61 249
<b>Октябрь</b>	481 034	346 746	338 983	296 923	247 688	189 405	55 233	29 717	44 873	128 878	69 341	104 705
<b>Ноябрь</b>	311 284	307 971	259 821	247 206	285 851	158 568	19 223	6 636	30 376	44 855	15 484	70 877
<b>Декабрь</b>	318 156	324 236	216 327	238 057	281 081	151 339	24 030	12 946	19 496	56 069	30 208	45 492
<b>ИТОГО</b>	5 629 754	5 430 738	2 965 291	3 556 586	3 215 168	1 994 756	602 464	664 670	287 993	1 461 906	1 550 899	682 543

Источник: составлено автором.

Рисунок Ж.1 – Внутренний отчет инвестору о финансовых результатах «Sokroma Black Elephant Apartments» за 2021 год



## Приложение И

(информационное)

### Раскрытие информации о расходах к отчету о финансовых результатах

#### «Sokroma Black Elephant Aparts» за 2021 год

дни в месяце		31	28	31	30	31	30	31	31	30	31	30	31	2021	2020
Расходы 2021, расшифровка по статьям		январь	февраль	март	апрель	май	июнь	июль	август	сентябрь	октябрь	ноябрь	декабрь	год	год
<b>Расход с дохода</b>		31 326	21 622	21 897	53 287	130 499	139 107	147 731	132 127	69 559	89 783	74 642	57 018	968 598	410 915
мен Комиссия Booking.com:		27 662	18 196	18 596	46 035	116 947	126 383	136 170	117 218	59 359	77 170	61 368	52 709	857 813	367 821
мен Комиссия др. площадок бронир.:														0	0
бух Комиссия за эквайринг:		509	760	967	483	3 488	1 117	2 053	2 733	686	2 112	490	1 889	17 287	3 020
мен Партнеры:		0	390	0	3 000	2 890	1 840	680	4 780	4 500	5 210	9 360	2 420	35 070	0
УСН с дохода отеля:		3 155	2 276	2 334	3 769	7 174	9 767	8 828	7 396	5 014	5 291	3 424	0	58 428	40 074
<b>Переменные издержки НФ</b>		15 791	20 250	6 709	13 535	145 850	30 024	17 829	37 014	76 537	17 780	15 753	11 773	408 845	96 812
бух Прачечная и химчистка		7 133	7 420	5 651	11 000	14 466	14 323	15 108	9 364	9 996	15 268	10 772	9 770	130 271	74 480
мен Комплектация ном.фонда		7 512	11 242	0	1 294	130 104	14 462	1 290	26 124	64 870	0	3 510	0	260 408	5 235
бух Телефон, Межгород		1 146	1 588	1 058	1 241	1 280	1 239	1 431	1 526	1 671	2 512	1 471	2 003	18 166	17 097
<b>Постоянные издержки</b>		108 507	76 418	144 283	150 086	185 792	163 255	112 994	152 204	120 167	139 360	106 811	119 266	1 579 143	937 029
<b>Коммунальные платежи</b>		13 912	23 010	21 368	22 573	17 679	28 089	9 332	8 053	15 462	15 611	20 203	18 444	213 736	220 517
бух электроэнергия (ЭЭ)		6 226	9 415	7 973	10 089	8 097	18 202	1 606	1 606	5 708	8 022	10 530	7 437	94 911	101 533
бух квартплата (КУ)		6 886	12 795	12 595	11 684	8 782	9 087	6 926	5 597	8 904	6 739	8 823	10 157	108 975	109 134
бух Интернет, гор.тел, ТВ, видеонабл.		800	800	800	800	800	800	800	850	850	850	850	850	9 850	9 850
<b>Тех.обслуживание отеля</b>		14 658	0	68 789	54 646	69 769	31 884	9 953	26 798	11 854	33 093	4 600	3 886	329 930	59 495
<b>Расход по персоналу</b>		45 889	41 726	36 074	47 586	72 840	86 255	72 707	76 067	61 683	67 489	56 055	74 142	738 513	471 821
Зарплата Администратора		22 400	20 767	20 667	27 028	31 800	28 000	28 000	28 000	28 000	28 000	28 000	28 911	319 573	293 764
Замещения и подмены		4 800	4 800	0	0	4 000	4 800	4 800	4 800	4 800	4 800	4 800	4 800	47 200	14 400
Доставки и развозки		1 200	1 200	1 200	1 200	1 200	1 200	1 200	1 200	1 200	1 200	1 200	1 200	14 400	3 600
бух Зарплатные Фонды		4 530	4 530	4 530	4 530	4 530	4 530	5 388	4 959	4 959	4 959	4 959	4 959	57 363	16 610
Мотивация администратора		0	0	0	0	4 550	9 650	0	9 350	2 900	8 337	4 600	21 000	60 387	5 320
мен Зарплата Мен. по бронированию		12 959	10 429	9 677	14 828	26 760	38 075	33 319	27 758	19 824	20 193	12 496	13 272	239 590	138 127
<b>Прочие обязательные платежи</b>		9 697	1 048	3 520	12 904	9 670	2 357	2 848	10 407	9 152	2 090	5 040	3 673	72 406	46 173
бух Услуги банка		1 133	1 048	2 130	2 173	2 506	2 357	2 848	2 043	1 988	2 090	5 040	3 673	29 029	12 437
бух Календарь бронирований		8 564	0	0	0	7 164	0	0	8 364	7 164	0	0	0	31 256	25 400
бух Тревожная кнопка и пож.сигн.		0	0	1 390	0	0	0	0	0	0	0	0	0	1 390	8 336
бух Сертификация, страхование и т.п.		0	0	0	10 731	0	0	0	0	0	0	0	0	10 731	0
<b>Рекл ама, маркетинг</b>		16 932	8 318	7 357	10 377	13 384	13 170	12 295	11 612	13 080	16 870	15 217	13 534	152 146	67 270
СМИ, сайт		3 007	0	0	267	1 615	2 214	1 780	1 780	1 780	1 946	1 654	1 686	17 729	5 898
Рекламные компании		4 452	3 209	2 624	3 567	5 225	5 952	5 527	5 021	5 666	4 602	4 449	4 495	54 789	40 845
Полиграфия, рекл.продукция		0	0	0	0	0	135	0	0	427	2 090	0	0	2 652	1 740
Выставки [42]		0	0	0	1 713	0	0	0	0	2 018	0	2 184	0	5 915	0
SEO		4 033	1 533	1 683	1 683	2 020	1 761	1 761	1 761	1 761	2 725	3 236	3 300	27 257	8 883
SMM (Вконтакте, инстаграм)		5 167	2 667	2 180	2 180	3 611	2 393	2 281	2 281	2 281	2 475	2 680	2 733	32 929	8 498
Дизайн		273	909	870	967	913	715	946	769	1 165	1 014	1 014	1 320	10 875	1 406
<b>Адм инистративные расходы отеля</b>		1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	18 000	15 000
бух Бухгалтерия		1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	1 500	18 000	15 000
<b>мен Хозрасходы и произв.расходы</b>		5 919	816	5 675	500	950	0	4 359	17 767	7 436	2 707	4 196	4 087	54 412	56 753
Ипотека		50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	50 000	600 000	550 000
<b>Непредвиденные расходы</b>		0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0	0
<b>ИТОГО РАСХОДОВ:</b>		<b>205 624</b>	<b>168 290</b>	<b>222 889</b>	<b>266 908</b>	<b>512 141</b>	<b>382 386</b>	<b>328 554</b>	<b>371 345</b>	<b>316 263</b>	<b>296 923</b>	<b>247 206</b>	<b>238 057</b>	<b>3 556 586</b>	<b>1 994 756</b>

Источник: составлено автором.

Рисунок И.1 – Раскрытие информации о расходах к отчету о финансовых результатах «Sokroma Black Elephant Aparts» за 2021 год

**Приложение К**  
(информационное)

**Пример отражения начислений зарплаты сотрудникам  
по основным бизнес-процессам ООО «СТ-ГРУПП»**

**Оборотно-сальдовая ведомость по счету 44 за 2021 г.**

Выводимые БУ (данные бухгалтерского учета)

Счет Статьи затрат	Сальдо на начало периода		Обороты за период		Сальдо на конец периода	
	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит	Дебет	Кредит
44			17 478 523.90	17 478 523.90		
44.01			2 674 771.16	2 674 771.16		
Оптовые заказчики			1 362 296.30	1 362 296.30		
Сотрудник			614 576.50	614 576.50		
Премияльный фонд			14 576.50	14 576.50		
Процессы без реализации			114 146.81	114 146.81		
Процессы с реализацией			485 853.19	485 853.19		
Сотрудник			747 719.80	747 719.80		
Премияльный фонд			147 719.80	147 719.80		
Процессы без реализации			-72 719.80	-72 719.80		
Процессы с реализацией			672 719.80	672 719.80		
Розничные покупатели			1 312 474.86	1 312 474.86		
Сотрудник			313 091.75	313 091.75		
Премияльный фонд			13 091.75	13 091.75		
Процессы без реализации			113 142.18	113 142.18		
Процессы с реализацией			186 857.82	186 857.82		
Сотрудник			300 127.54	300 127.54		
Премияльный фонд			0.00	0.00		
Процессы без реализации			188 012.85	188 012.85		
Процессы с реализацией			112 114.69	112 114.69		
Сотрудник			317 808.75	317 808.75		
Премияльный фонд			17 808.75	17 808.75		
Процессы без реализации			105 667.87	105 667.87		
Процессы с реализацией			194 332.13	194 332.13		
Сотрудник			381 446.82	381 446.82		
Премияльный фонд			81 446.82	81 446.82		
Процессы без реализации			-6 446.82	-6 446.82		
Процессы с реализацией			306 446.82	306 446.82		
44.02			14 803 752.74	14 803 752.74		
Аренда			7 560 000.00	7 560 000.00		
Командировочные расходы			1 400.00	1 400.00		
Компенсационные выплаты			218 365.29	218 365.29		
Материальные расходы			40 284.22	40 284.22		
Налоги и сборы			2 528.51	2 528.51		
Оплата труда			3 731 099.30	3 731 099.30		
Прочие хозяйственные нужды			213 498.62	213 498.62		
Страхование добровольное			1 835.62	1 835.62		
Страховые взносы			1 821 039.85	1 821 039.85		
Торговый сбор			187 800.00	187 800.00		
Транспортные расходы			974 590.00	974 590.00		
Услуги связи			51 311.33	51 311.33		
<b>Итого</b>			<b>17 478 523.90</b>	<b>17 478 523.90</b>		

Источник: составлено автором.

Рисунок К.1 – Пример отражения начислений зарплаты сотрудникам по основным бизнес-процессам ООО «СТ-ГРУПП»

**Приложение Л**  
(информационное)

**Бухгалтерская отчетность ООО «СТ-ГРУПП»**

**Бухгалтерский баланс**

на 31 декабря 2021 г.

		<b>Коды</b>		
	Форма по ОКУД	<b>0710001</b>		
	Дата (число, месяц, год)	<b>31</b>	<b>12</b>	<b>2021</b>
Организация <u>ООО "СТ-ГРУПП"</u>	по ОКПО	<b>35086647</b>		
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	<b>7733334102</b>		
Вид экономической деятельности	по ОКВЭД	<b>52.48.31</b>		
Организационно-правовая форма / форма собственности <b>Общества с ограниченной ответственностью</b> / <b>Частная собственность</b>	по ОКОПФ / ОКФС	<b>12300</b>	<b>16</b>	
Единица измерения: в тыс. рублей	по ОКЕИ	<b>384</b>		
Местонахождение (адрес)				

Наименование показателя	Код	На 31 декабря 2021 г.	На 31 декабря 2020 г.	На 31 декабря 2019 г.
<b>АКТИВ</b>				
Запасы	1210	556	812	272
Денежные средства и денежные эквиваленты	1250	939	966	591
Финансовые и другие оборотные активы	1230	4 939	1 569	788
<b>БАЛАНС</b>	<b>1600</b>	<b>6 435</b>	<b>3 347</b>	<b>1 651</b>
<b>ПАССИВ</b>				
Капитал и резервы	1370	3 300	1 086	23
Кредиторская задолженность	1520	3 135	2 261	1 628
<b>БАЛАНС</b>	<b>1700</b>	<b>6 435</b>	<b>3 347</b>	<b>1 651</b>

Руководитель \_\_\_\_\_  
(подпись) (расшифровка подписи)

Источник: составлено автором.

Рисунок Л.1 – Бухгалтерский баланс ООО «СТ-ГРУПП» на 31.12.2021

**Отчет о финансовых  
результатах  
за Январь - Декабрь 2021 г.**

		<b>Коды</b>		
	Форма по ОКУД	<b>0710002</b>		
	Дата (число, месяц, год)	<b>31</b>	<b>12</b>	<b>2021</b>
Организация <b>ООО "СТ-ГРУПП"</b>	по ОКПО	<b>35086647</b>		
Идентификационный номер налогоплательщика	ИНН	<b>7733334102</b>		
Вид экономической деятельности	по ОКВЭД	<b>52.48.31</b>		
Организационно-правовая форма / форма собственности <b>Общества с ограниченной ответственностью / Частная собственность</b>	по ОКОПФ / ОКФС	<b>12300</b>	<b>16</b>	
Единица измерения: в тыс. рублей	по ОКЕИ	<b>384</b>		

Наименование показателя	Код	За Январь - Декабрь 2021 г.	За Январь - Декабрь 2020 г.
Выручка	2110	43 203	46 501
Расходы по обычной деятельности	2120	(39 451)	(43 362)
Прочие доходы	2340	38	-
Прочие расходы	2350	(568)	(585)
Налоги на прибыль (доходы)	2410	(1 007)	(1 419)
<b>Чистая прибыль (убыток)</b>	<b>2400</b>	<b>2 214</b>	<b>1 135</b>

Руководитель \_\_\_\_\_  
(подпись) (расшифровка подписи)

Источник: составлено автором.

Рисунок Л.2 – Отчет о финансовых результатах ООО «СТ-ГРУПП» за 2021 год

**Приложение М**  
(информационное)

**Раскрытие информации к отчету о финансовых результатах  
ООО «Энерготехресурс»**

Таблица М.1 – Раскрытие информации к отчету о финансовых результатах  
ООО «Энерготехресурс»

Статьи расходов	2021	2020	2019
1	2	3	4
Выполненные объемы работ (с НДС)	838 382 034	314 266 962	553 350 274
Выручка от реализации	698 651 695	261 889 135	461 125 228
- от выполненных работ собственными силами	456 109 689	196 713 322	278 061 018
- от выполненных работ силами внешних субподрядчиков	154 254 800	58 132 825	144 729 523
- от выполненных работ силами внутренних субподрядчиков	88 287 206	7 042 988	38 334 687
Основные строительные материалы и оборудование (КС-2)	198 481 662	57 283 502	111 909 694
Заработная плата основных рабочих	54 302 646	36 924 179	41 710 411
Эксплуатация машин и механизмов, в том числе:	5 263 094	1 523 630	3 279 943
- амортизация ОС, закрепленных за объектами	697 025	303 832	438 080
- заработная плата	0	0	0
- аренда машин и механизмов в том числе по лизингу	4 128 229	1 219 799	2 841 863
- расходы на испытания и освидетельствования	0	0	0
- прочие эксплуатационные расходы	437 840	0	0
Прямые накладные расходы	61 381 034	25 818 781	40 475 906
Расходы на управление проектом (объектом), в том числе:	15 195 318	10 062 290	13 751 004
- заработная плата линейного персонала	14 717 651	9 955 657	13 133 301
- расходы, предшествующие подготовке и подписанию договоров	0	0	0
- расходы на страхование, банковские гарантии согласно условиям договоров	384 938	56 632	109 096
- расходы на организационно-технологическую документацию, технологические карты	92 730	0	240 266
- прочие расходы на управление (проверка энергосостояния перед вводом)	0	50 000	268 341
Расходы на организацию строительной площадки и подготовку производства работ, в том числе:	216 623	338 688	287 390
- согласование проектных решений и экспертиза, временное электроснабжение	216 623	338 688	287 390
Обеспечение объектов, в том числе	4 799 535	3 153 953	4 147 324
- энергией (электрической, тепловой, водой)	0	144 509	118 723
- уборка территории	681 619	389 711	279 738
- расходы на обеспечение безопасности	0	0	6 505
- расходы на обеспечение связью, интернетом	217 916	336 538	344 182
- расходы на командирование работников	3 756 398	2 190 426	2 358 918
- расходы на доставку работников	0	0	725 000
- прочие затраты	143 603	92 768	314 258
Прочие расходы производственного характера, в том числе:	21 865 451	1 396 132	6 285 167
- услуги генподрядчиков	520 149	277 746	3 437 379
- услуги сторонних организаций по перевозке	2 405 062	0	1 011 801
- расходы на контроль качества производимых работ	0	44 599	5 423
- прочие расходы (инвентарь, топливо, ремонт)	2 649 241	1 073 786	1 830 563
- расходы на формирование резервов предстоящих расходов	16 291 000	0	0
Начисления на заработную плату	19 304 107	10 867 719	16 005 021
Итого прямые расходы:	319 428 437	121 550 093	197 375 953
Валовая прибыль (маржинальный доход)	136 681 253	75 163 230	80 685 065

## Продолжение таблицы М.1

1	2	3	4
Распределение накладных общепроизводственных расходов:	39 532 062	22 324 557	16 271 436
Производственная себестоимость участков	358 960 498	143 874 650	213 647 389
Финансовый результат участков	97 149 191	52 838 672	64 413 630
Распределение накладных общехозяйственных расходов:	50 102 411	43 537 476	67 173 091
Всего расходов по объекту:	651 604 915	253 981 270	463 884 690
от выполненных работ собственными силами	409 062 910	187 412 126	280 820 480
от выполненных работ силами внешних субподрядчиков	154 254 800	58 132 825	144 729 523
от выполненных работ силами внутренних субподрядчиков	88 287 206	7 042 988	38 334 687
от внутренней передачи услуг, материалов	0	1 393 332	0
Продажная стоимость товаров, оборудования с НДС	7 867 779	15 170 519	40 361 146
Выручка от реализации товаров, оборудования	6 556 483	12 642 099	33 634 288
Учетная стоимость реализованных товаров, оборудования	5 292 706	11 479 777	28 900 781
Коммерческие расходы	0	0	0
Финансовый результат, в том числе:	48 310 556	10 463 518	1 974 047
от выполненных работ собственными силами	47 046 780	9 301 197	-2 759 461
от выполненных субподрядных работ	0	0	0
от реализации товаров, оборудования	1 263 777	1 162 322	4 733 508
от внутренней передачи услуг, материалов	0	-1 009 497	0
Рентабельность по выручке	6.9%	4.0%	0.4%
Изменение остатков в незавершенном производстве предыдущий год	0	0	0
Изменение остатков в незавершенном производстве будущий год	-7 342 892	0	0
Финансовый результат с учетом незавершенного производства	40 967 665	10 463 518	1 974 047

Источник: составлено автором на основании данных управленческого учета ООО «Энерготехресурс» [39].