

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

АВТОРЕФЕРАТ
диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель

Сидорова Марина Ильинична,
доктор экономических наук, доцент

Москва – 2022

Диссертация представлена к публичному рассмотрению и защите в порядке, установленном ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» в соответствии с предоставленным правом самостоятельно присуждать учёные степени кандидата наук, учёные степени доктора наук согласно положениям пункта 3.1 статьи 4 Федерального закона от 23 августа 1996 г. № 127-ФЗ «О науке и государственной научно-технической политике».

Публичное рассмотрение и защита диссертации состоится 19 апреля 2023 г. в 12:00 часов на заседании диссертационного совета Финансового университета Д 505.001.121 по адресу: Москва, Ленинградский проспект, д. 55, Зал заседаний учёных советов.

С диссертацией можно ознакомиться в диссертационном зале Библиотечно-информационного комплекса ФГОБУ ВО «Финансовый университет при Правительстве Российской Федерации» по адресу: 125167, Москва, Ленинградский проспект, д. 49/2, комн. 100 и на официальном сайте Финансового университета в информационно-телекоммуникационной сети «Интернет» по адресу: www.fa.ru.

Персональный состав диссертационного совета:

председатель – Бариленко В.И., д.э.н., профессор;
заместитель председателя – Демина И.Д., д.э.н., профессор;
заместитель председателя – Петров А.М., д.э.н., профессор;
учёный секретарь – Блинова У.Ю., д.э.н., доцент;

члены диссертационного совета:

Башина О.Э., д.э.н., профессор;
Бычкова С.М., д.э.н., профессор;
Вахрушина М.А., д.э.н., профессор;
Герасимова Е.Б., д.э.н., профессор;
Гришкина С.Н., д.э.н., профессор;
Евстафьева Е.М., д.э.н., доцент;
Ефимова О.В., д.э.н., профессор;
Кеворкова Ж.А., д.э.н., профессор;
Королёв О.Г., д.э.н., доцент;
Мельник М.В., д.э.н., профессор;
Пласкова Н.С., д.э.н., профессор;
Рожнова О.В., д.э.н., профессор;
Толмачев М.Н., д.э.н., доцент.

Автореферат диссертации разослан 23 декабря 2022 г.

Учёный секретарь диссертационного совета
Финансового университета Д 505.001.121

У.Ю. Блинова

I Общая характеристика работы

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, Т.П. Карпова, В.В. Ковалев, Е.И. Костюкова, М.И. Кутер, О.Е. Николаева, С.А. Рассказова-Николаева, С.А. Самусенко, М.И. Сидорова, Я.В. Соколов, В.Я. Соколов, Ч. Хонгрэн 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. Харитонова, 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 теоретической и практической необходимости разработки комплексной методики управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов.

Для ее реализации были поставлены следующие **задачи**:

- выявить потребности бизнес-систем в учетно-аналитическом обеспечении 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», 11.9. «Современные цифровые и информационные технологии в учете, анализе и контроле» Паспорта научной специальности 5.2.3. Региональная и отраслевая экономика: бухгалтерский учет, аудит и экономическая статистика (экономические науки).

Методология и методы исследования. Теоретическую и методологическую основу исследования составили научные положения, затрагивающие содержание учетно-контрольных 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 и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов.

Положения, выносимые на защиту:

- по результатам исследования особенностей функционирования современных учетно-аналитических систем предложено применение кросс-

функционального подхода при формировании системы управления эффективностью бизнес-процессов, что приведет к созданию более гибкой и адаптивной бизнес-модели экономических субъектов (С. 28-30);

– на основе проведенного анализа и систематизации имеющихся теоретических материалов в сфере изучения бизнес-процессов выявлены особенности кросс-функциональных бизнес-процессов, определены их свойства и принципиальные отличия (С. 52-53; 58-61);

– предложена классификация барьеров, возникающих при осуществлении бизнес-процессов, применение которой позволит сократить трудозатраты на выработку процедур по их устранению (С. 54-58);

– разработана система 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 построения системы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов, основанная на последовательном повышении их согласованности и снижении рисков возникновения барьеров (С. 62-67);

– даны рекомендации по применению риск-ориентированного подхода в системе управленческого учета и контроллинга экономических субъектов сферы торговли, услуг и производственной деятельности, позволяющие выстроить систему приоритетов при формировании ключевых сигнальных показателей (С. 71-72; 97-98; 110-113).

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.

II Основное содержание работы

Для решения задач исследования предложены следующие направления совершенствования управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов:

1) По результатам исследования особенностей функционирования современных учетно-аналитических систем предложено применение кросс-функционального подхода при формировании системы управления эффективностью бизнес-процессов, что приведет к созданию более гибкой и адаптивной бизнес-модели экономических субъектов.

В исследовании истории развития основных учетно-аналитических дисциплин, а также выявления синергетического эффекта, возникающего при их взаимодействии, сформирован новый подход к построению системы информационного сопровождения управленческих решений – кросс-функциональный, при котором одна подсистема не может обойтись без другой (в данном случае – это контроллинг и управленческий учет). Отличительной особенностью такого подхода является не объединение двух систем в одну (например, передача функций управленческого учета общей системе контроллинга или наоборот), а их тесное взаимодействие в рамках одной задачи или целевой установки. Кросс-функциональный подход предполагает переориентирование исследований в сторону их интеграции с сохранением преемственности научных школ.

Пример научно-практического взаимодействия управленческого учета и контроллинга представлен в таблице 1.

Таблица 1 – Научно-практическое взаимодействие управленческого учета и контроллинга

Наименование аспекта интеграции	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
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

Продолжение таблицы 1

1	2	3
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

Источник: составлено автором.

2) На основе проведенного анализа и систематизации имеющихся теоретических материалов в сфере изучения бизнес-процессов выявлены особенности кросс-функциональных бизнес-процессов, определены их свойства и принципиальные отличия.

В ходе проведенного анализа выявлен недостаточный текущий уровень разработанности концепций по управлению бизнес-процессами и их низкая практическая применимость. В бизнесе в последнее время реализуются принципы эффективного взаимодействия в виде сотрудничества специалистов из различных областей. Канадский стандарт по управленческому учету «Managing Cross-Functional Teams» предполагает создание внутри компании кросс-функциональной команды сотрудников из разных подразделений. Взаимодействуя между собой, они определяют приоритетные направления и задачи всей организации, которые реализуются в первоочередном порядке по сравнению со специфическими задачами подразделения.

На основе исследований основных бизнес-процессов в существующей парадигме выделена отдельная группа, называемая «кросс-функциональные бизнес-процессы». Также, в связи с развитием информационных технологий, предложено детализировать данные – группировать их по бизнес-элементам, представляющим собой неделимые единицы информации (документ, сотрудник, определенное действие (функция) внутри процесса, обособленная часть данных).

Кросс-функциональными бизнес-процессами признаны производственные операции, требующие для своего исполнения взаимодействия нескольких различных бизнес-функций. Другими словами, они представляют собой внутренние бизнес-процессы, в которых пересекаются интересы более двух функциональных подразделений, что является причиной возникновения барьеров вследствие несогласованности приоритетов.

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. Виды бизнес-процессов представлены на рисунке 1.



Источник: составлено автором.
Рисунок 1 – Виды бизнес-процессов

Для идентификации КФБП определены свойства (помимо основных), отличающие их от других бизнес-процессов. К ним относятся:

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

3) Предложена классификация барьеров, возникающих при осуществлении бизнес-процессов, применение которой позволит сократить трудозатраты на выработку процедур по их устранению.

Основной причиной возникновения барьеров является несогласованность целей и задач разных структурных подразделений или отдельных сотрудников, и обычно это происходит из-за несоответствия второстепенных и главной стратегической цели организации. В работе систематизированы виды барьеров, описанных в разных источниках, скорректированы определения барьеров различного типа. Результаты исследования представлены в таблице 2.

Таблица 2 – Классификация барьеров, возникающих в бизнес-процессах

Признак классификации	Вид барьера	Определение
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
	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.

4) Разработана система показателей (в том числе сигнальных) управленческого учета и контроллинга, позволяющая проводить анализ и мониторинг эффективности кросс-функциональных бизнес-процессов и

своевременно принимать меры по выявлению и устранению возникающих в них барьеров.

Для выявления барьеров в бизнес-процессах организации разработана система сигнальных показателей, представленная в таблице 3, включающая финансовую и нефинансовую информацию для предварительного анализа внутренней среды. Организации необходимо самостоятельно выбрать и сформировать комплекс используемых показателей, установить их плановые значения, а в дальнейшем осуществлять мониторинг фактических значений и их отклонений от плановых.

Таблица 3 – Пример системы сигнальных показателей

Подразделение	Сигнальные показатели
Финансовое	Снижение темпов роста финансовых показателей
Юридический отдел	Увеличение числа исковых заявлений Увеличение количества проигранных дел Увеличение среднего размера суммы иска
Производственное	Увеличение количества брака на производстве Рост числа 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
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.

Расчет плановых показателей является необходимым условием при принятии решения, поэтому крайне важно иметь информацию либо о степени готовности организации к заключению нового контракта, выполнению объема работ в установленные

сроки, своевременному планированию закупки материалов, формированию бригад рабочих, либо об отказе от данной сделки (контракта).

Разработанная в исследовании система оценки управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов включает в себя как традиционные финансовые и нефинансовые сигнальные показатели, так и показатели оценки эффективности КФБП, представлена в таблице 4. Вторая группа показателей необходима для характеристики согласованности и стабильности внутренних бизнес-процессов, она содержит информацию о качестве управления организацией и эффективности принимаемых управленческих решений. Расчет данных показателей целесообразно проводить на этапе предварительной диагностики, а далее – периодически или оперативно (по мере необходимости).

Таблица 4 – Основные показатели оценки кросс-функциональных бизнес-процессов

Показатель	Расчет	Функции
Внутренние показатели оценки КФБП		
Затраты процесса / Cost (C)	$C = w \cdot l$, где w – расчетная ставка оплаты труда в единицу времени (ден. ед.), l – количество времени, затраченного на процесс	Показывает затраты на оплату труда для каждого элементарного процесса в составе КФБП
Производительность процесса / Average performance (AP _i)	$AP_i = v/l$, 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_n – нормативное время выполнения КФБП T_f – фактическое время выполнения КФБП	Показывает отношение нормативной продолжительности процесса к его фактической продолжительности
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)	$TC = \sum_{j=0}^n w_j l_j + \sum_{j=0}^n r_j m_j$, где r – цена материалов и оборудования (ден. ед.), 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.

Рассчитать среднюю согласованность кросс-функционального бизнес-процесса ($ACoh$) можно по формуле (1)

$$ACoh = \frac{\sum_{i=0}^n Coh_i}{n}, \quad (1)$$

где Coh – согласованность бизнес-процесса;

n – количество бизнес-процессов.

Анализ средней согласованности КФБП имеет смысл проводить только с качественным анализом возникших барьеров (b), то есть определив их вид и сложность устранения. Результаты анализа общей согласованности КФБП представлены на рисунке 2 в виде карты барьеров.

$ACoh$ b	> 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 2 – Анализ общей согласованности КФБП

На основе показателей бизнес-процессов определяются неявные потери от возникновения барьера. Если в производственном процессе прямые потери рассчитываются на основе затрат на производство во время простоя, то в административном – на основе разницы во времени, требуемой на проведение бизнес-процесса.

При внедрении методики показатели управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов рассчитывались с использованием современных программных продуктов и не вызвали дополнительных сложностей и значительных финансовых затрат.

5) Разработана методика построения системы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов, основанная на последовательном повышении их согласованности и снижении рисков возникновения барьеров.

При построении системы управленческого учета и контроллинга КФБП и ее применении особое внимание уделяется выявлению барьеров и мерам по их устранению.

Управленческий учет и контроллинг неразрывно связаны, так как в подсистемах осуществляется отслеживание изменения значений ключевых показателей системы управления кросс-функциональными бизнес-процессами (контроллинг) с непрерывной актуализацией информации об этих процессах (управленческий учет).

Разработанная методика построения системы управленческого учета и контроллинга КФБП предполагает разделение организационных мероприятий на следующие этапы, описанные в таблице 5.

Таблица 5 – Этапы построения системы управленческого учета и контроллинга кросс-функциональных бизнес-процессов

Название этапа	Описание этапа
1	2
Предварительная диагностика внутренней среды	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, уровень 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 финансового и управленческого учета, 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

Продолжение таблицы 5

1	2
Формирование системы показателей оценки КФБП	Показатели по проектам дополняются системой показателей оценки непосредственно бизнес-процессов. Этот инструмент позволит выявлять среди них неэффективные бизнес-процессы 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 выявляются 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.

При проведении предварительной диагностики организации проводится анализ сигнальных 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.

б) Даны рекомендации по применению риск-ориентированного подхода в системе управленческого учета и контроллинга экономических субъектов сферы торговли, услуг и производственной деятельности, позволяющие выстроить систему приоритетов при формировании ключевых сигнальных показателей.

В 2020-2021 годах в организациях сферы торговли (ООО «СТ-ГРУПП»), туризма (ООО «Черный Слон РПК») и производственной компании (ООО «Энерготехресурс») на основе разработанной методики реализован риск-ориентированный подход (с учетом повышенного внимания к «узким местам» возникновения барьеров). При этом методом анализа бизнес-процессов в экономических субъектах различного рода деятельности определены специфичные сигнальные показатели и барьеры, характерные для большинства организаций из названных выше отраслей хозяйствования, и представлены в таблице 6.

Таблица 6 – Формирование системы сигнальных показателей в организациях различных отраслей

Сфера услуг	Сфера торговли	Производственная деятельность
Разница в данных, предоставляемых отделом по бронированию, и бухгалтерской службой; Включение косвенных расходов управляющей компании в расходы отеля; Необоснованные расходы на рекламу и содержание номерного фонда; Соккрытие информации по реальному доходу отеля со стороны управляющей компании; Неорганизованность и спонтанность проведения срочных ремонтов, завышенная стоимость ремонтных работ, финансовые потери от простоя номера в период проведения ремонта; Прочие форс-мажорные обстоятельства	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	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 по увеличению сроков поставки и производства; Прочие форс-мажорные обстоятельства

Источник: составлено автором.

Применение методики построения системы управленческого учета и контроллинга КФБП во всех исследуемых организациях привело к росту финансовых показателей за счет сокращения затрат по неэффективным бизнес-процессам. Как дополнительный эффект, отмечено также повышение уровня коммуникативных навыков сотрудников в организациях сферы услуг и торговли, и профессиональных качеств сотрудников производственной организации. Такой результат достигнут за счет преодоления барьеров кросс-функциональной командой, сокращения функций сотрудников на местах, связанных с устранением задержек и несогласованности бизнес-процессов, и совершенствования ими своих профессиональных качеств за счет высвобождения дополнительного временного ресурса (до внедрения методики барьеры устранялись сотрудниками непосредственно на местах).

III Заключение

В ходе исследования рассмотрены существующие классификации бизнес-процессов, выявлены их функциональные особенности и предложен новый понятийный аппарат, более точно описывающий кросс-функциональные бизнес-процессы. На основании результатов анализа негативного влияния, оказываемого хаотично возникающими кросс-функциональными бизнес-процессами, предложены пути устранения данной проблемы с помощью системы показателей оценки их эффективности.

По результатам исследования предложены методические рекомендации по организации учетно-контрольного сопровождения кросс-функциональных бизнес-процессов, выделены и описаны этапы его практического внедрения. Сформулирована необходимость дальнейшего совершенствования разработанной в диссертации методики, это позволит выявить отраслевые и региональные особенности внедрения.

На практике использование принципов процессного управления связано с трудностями описания и реинжиниринга бизнес-процессов. Однако, современные информационные технологии помогают облегчить и решить данную задачу. Система управления кросс-функциональными бизнес-процессами на основе их учета и контроллинга найдет применение в сфере управления бизнесом в любой отрасли экономической деятельности.

IV Список работ, опубликованных по теме диссертации

*Публикации в рецензируемых научных изданиях,
определенных ВАК при Минобрнауки России:*

1. Гордеева, Е.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.

2. Гордеева, Е.И. Учетно-аналитическое сопровождение кросс-функциональных бизнес-процессов / Е.И. Гордеева // Журнал «АУДИТ». – 2016. – № 3. – С. 31-37. – ISSN 2227-9288.

3. Гордеева, Е.И. Контроллинг и оценка эффективности кросс-функциональных бизнес-процессов / Е.И. Гордеева // Вестник ИПБ (Вестник профессиональных бухгалтеров). – 2016. – № 6. – С. 24-28. – ISSN 2308-9407.

4. Гордеева, Е.И. Методика управленческого учета кросс-функциональных бизнес-процессов / Е.И. Гордеева // Журнал «АУДИТ». – 2017. – № 1. – С. 24-28. – ISSN 2227-9288.

5. Гордеева, Е.И. Методика как контроллинг кросс-функциональных бизнес-процессов / Е.И. Гордеева // Журнал «АУДИТ». – 2017. – № 2. – С. 10-15. – ISSN 2227-9288.

6. 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.

7. 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.

Публикации в других научных изданиях:

8. Орел¹⁾, Е.И. Постановка управленческого учета производственной организации на базе центров финансовой ответственности / Е.И. Орел // Экономика. Бизнес. Банки. – 2013. – № 2 (3). – С. 74-78. – ISSN 2304-9596.

9. Гордеева, Е.И. Информационная перегруженность систем управления: проблемы и решения / М.И. Сидорова, Е.И. Гордеева // Информационное общество и актуальные проблемы экономических, гуманитарных, правовых и естественных наук : сборник статей X Международной научно-практической конференции ; ответственный редактор С.В. Авилкина. – Рязань : Рязанский филиал МЭСИ, 2014. – С. 164-168. – ISBN 978-5-7764-0980-6.

10. Гордеева, Е.И. Синергетический подход к построению систем управленческого учета / Е.И. Гордеева // Экономика. Бизнес. Банки. – 2015. – № 1 (10). – С. 133-139. – ISSN 2304-9596.

11. 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.

12. Гордеева Е.И. Кросс-функциональное взаимодействие как способ создания благоприятной информационной среды бизнеса / Е.И. Гордеева // Актуальные проблемы стратегического управления : сборник статей Всероссийской

¹⁾ Фамилия изменена на Гордееву на основании свидетельства о перемене имени.

научно-практической конференции, посвященной 70-летию со дня рождения Ю.А. Салганика ; ответственный редактор С.В. Авилкина. – Рязань : Рязанский филиал МЭСИ, 2015. – С. 50-53. – ISBN 978-5-7764-1046-8.

13. Гордеева, Е.И. Методика предварительного анализа производственных факторов при принятии управленческих решений / Е.И. Гордеева // Профессия «бухгалтер»: прошлое, настоящее, будущее : сборник научных статей по результатам проведения VI Международного научного студенческого конгресса. – Москва : Научные технологии, 2015. – С. 32-38. – ISBN 978-5-4443-0065-7.

14. Гордеева, Е.И. Кросс-функциональные бизнес-процессы: исторические аспекты / Е.И. Гордеева // Проект для России : сборник статей по результатам проведения VII Международного студенческого научного конгресса ; под редакцией М.И. Сидоровой. – Москва : Научные технологии, 2016. – С. 86-91. – ISBN 978-5-4443-0094-7.