

всей республики следовало бы создать информационный центр с соответствующим программным обеспечением. Создание такого центра привлечёт к участию в схемах вексельного обращения все большее число предприятий и организаций и станет первым шагом к созданию площадки по торговле долговыми обязательствами в Республике Беларусь, что приведет республику на совершенно новый уровень работы с долгами. Учитывая актуальность проблемы взаиморасчётов с Россией, необходимо также решение вопроса о вексельном обращении на межправительственном уровне.

Решение этих проблем позволит осуществить меры, направленные на совершенствование и доведение до международных стандартов такого важного элемента рыночной экономики как вексельное обращение, что, в конечном счёте, внесёт свой вклад в оздоровление экономики Республики Беларусь.

ПРОЦЕССНЫЙ МЕТОД УПРАВЛЕНИЯ ИЗДЕРЖКАМИ КАК ИНСТРУМЕНТ МЕНЕДЖМЕНТА И УСЛОВИЯ ЕГО ПРИМЕНЕНИЯ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ РЕСПУБЛИКИ БЕЛАРУСЬ

В. В. Толкач

*Полоцкий государственный университет,
г. Новополоцк, Республика Беларусь*

В последнее время специалисты бухгалтерского учета и контроллинга получают всю большую возможность ознакомиться с теорией и практикой учета затрат и управления стоимостью на предприятиях, в фирмах и компаниях стран с развитой рыночной экономикой.

Давней проблемой в учете затрат является поиск обоснованной базы распределения накладных расходов. Особенность этой категории чрезвычайно интересна. Все затраты фирмы так или иначе возникают в отношении производимых продуктов (услуг), а значит должны быть определенным образом распределены по их составу. Источники возникновения прямых затрат (например, материальных расходов) проследить, как правило, нетрудно. Но перед любой фирмой всегда стоит проблема обоснованного распределения накладных расходов (например, расходов на обучение персонала, приобретение программного продукта). В высокоразвитой экономической среде актуальность этой проблемы сомнению не подлежит. Сегодня доля накладных расходов в общей

структуре издержек фирм, занимающихся производством, возрастает постоянно, а в фирмах, занимающихся предоставлением услуг, иногда даже равна доле прямых издержек. В качестве основы распределения чаще всего используются машино-часы работы оборудования, расходы на оплату труда производственного персонала, процент участия продукта в общей сумме выручки.

Начиная с конца 80-х годов в западной экономической среде активно обсуждается метод процессного учета затрат. Речь при этом идет об абсолютно новой концепции учета и управления накладными расходами. Что же отличает метод процессного учета от всех других концепций, которые в экономической литературе условно называют традиционными? Основой всех расчетов в этом методе является понятие процесса. Процесс определяют как взаимосвязанную цепочку действий, протекающую через несколько подразделений фирмы. Таким образом, этот метод оперирует теми понятиями, на основе которых области возникновения накладных расходов можно рассматривать не раздельно, а взаимосвязано. Именно поэтому он считается более обоснованным аргюти.

Процессный метод основывается на учете затрат по видам и по местам возникновения, и является не только методом калькулирования издержек, но и инструментом менеджмента. Сущность методики состоит в том, что отдельные *частичные процессы*, которые осуществляются внутри отдельных подразделений фирмы, агрегируются в такие *главные процессы*, которые будут отражать основные факторы воздействия на издержки (обозначаемые в литературе американским термином *cost driver*). Рассмотрим методику более подробно.

На первом этапе разрабатываются предварительные гипотезы о главных процессах, служащие основанием для структуризации событий по отдельным действиям и их разделению на частичные процессы. Эти действия характеризуются определенным рабочим результатом и состоят из большого числа малых рабочих шагов.

На втором этапе производится подробный анализ деятельности каждого подразделения косвенной сферы (отделов бухгалтерского учета и контроллинга, маркетинга, коммерческой службы, отдела сбыта и т.д.). Основные используемые методы — опросы сотрудников, интервью, изучение документов. Например, к типичным процессам отдела бухгалтерского учета и контроллинга относятся калькулирование заказа А,

контроль учетных документов, составление баланса и других форм бухгалтерской отчетности. Каждый из них состоит из некоторого числа рабочих шагов, объединенных в один процесс по логическому принципу. Важный момент – определение условного показателя «человеко-лет», затраченных на осуществление каждого частичного процесса. Именно на этой основе общая сумма издержек отдела распределяется по структуре частичных процессов, осуществляемых в нем. Таким образом, на этом этапе производится соотнесение рабочих мощностей (а точнее, трудоемкости) и издержек.

Третий этап предполагает сведение частичных процессов различных отделов в окончательные главные процессы, протекающие через несколько отделов, и последующий расчет удельных процессных издержек. Например, такой процесс, как «Выполнение заказов на производство и поставку» может протекать в отделе бухгалтерского учета (расчет затрат на выполнение заказа, контроль наличности), в службе сбыта (техническая обработка заказа), отделе логистики (снабжение материалами) и коммерческом отделе (изучение предложений). Таким образом, в результате агрегирования определяется общая сумма издержек главного процесса. Сумма издержек главных процессов должна в точности соответствовать сумме издержек по отделам. Далее следует определить конкретный *cost driver* для каждого главного процесса. В данной случае это будет число договоров. Путем деления общей суммы издержек главного процесса на объем соответствующего *cost driver* рассчитываются удельные процессные издержки.

На четвертом этапе определяется, как объем того или иного *cost driver* распределяется по структуре производимых продуктов. На основе этого составляется калькуляция. Основное значение метода состоит служащей инструментом стратегического менеджмента. Процессный менеджмент помимо собственно калькулирования издержек означает

- управление (планирование, анализ, контроль) процессами и их оптимизацию относительно издержек, времени и качества;
- управление структурой продуктов, потребителей, заказов, каналов сбыта;
- процессно-ориентированную систему подведения итогов и составления отчетности;

- процессно-ориентированную организацию фирмы и соответствующий характер взаимодействий между подразделениями и сферами ответственности.

В отношении экономической среды Республики Беларусь сегодня можно говорить о недостаточной подготовленности почвы для широкого применения метода. Прежде всего, отсутствует первоначальная база, а именно — высокий удельный вес косвенной сферы в структуре экономики. В общем числе единиц бизнеса Беларуси доля крупных и средних фирм, занимающихся предоставлением различного рода услуг (сервис, консалтинг, конструкторские разработки) все еще незначительна. В структуре затрат большинства производственных затрат большинства производственных предприятий доля накладных расходов — объекта внимания процессного учета издержек — не является настолько высокой, чтобы говорить о их приоритетном для достижения фирмой успеха на рынке значении. Положение усугубляется глубоким кризисом, охватившим всю белорусскую экономику в целом и практически каждое предприятие в отдельности. Таким образом, применение этого метода в белорусской экономической среде будет зависеть от создания адекватных рыночных структур на уровне макроэкономики, развития фирм косвенной сферы и острой ценовой конкуренции между ними.

Следует также подчеркнуть недостаточную готовность белорусского менеджмента к использованию новых систем учета затрат, и процессного метода, в частности. Можно констатировать недопонимание того значения, которое имеет информация, полученная на основе современных методик для принятия стратегически важных решений. Учету затрат традиционно придается второстепенное значение, что, возможно, обусловлено недостаточным пока опытом работы в рыночной экономической среде и привычкой использовать устаревшие, неадекватные сегодня методы. Эта проблема еще должна быть переосмыслена как в теории, так и на практике. Но потенциальная применимость методики на белорусских предприятиях в перспективе выглядит вполне обоснованной.