

УДК 65.012.122

ПРОЦЕССНО-ОРИЕНТИРОВАННЫЙ ПОДХОД К УПРАВЛЕНИЮ ПРЕДПРИЯТИЕМ

М.Ю. Катаев, Ю.Б. Ифутин*, А.А. Емельяненко, В.А. Емельяненко, А.В. Бородин

Томский университет систем управления и радиоэлектроники

*ООО «Кузбассавтодизель», г. Новокузнецк

E-mail: emelyanenko@sibmail.com

Изучены принципы и произведено сравнение традиционного и процессно-ориентированного бюджетирования. Показаны конкретные шаги для внедрения процессно-ориентированного подхода на предприятии.

Ключевые слова:

Бюджетирование, процессный подход к управлению предприятием, процессно-ориентированное бюджетирование, Activity-Based Budgeting.

Термин «бюджет» (в переводе с французского «*bouget*» означает «кожаная сумка») первоначально употреблялся в Англии с 1870 г. как название документа, заключавшего в себе утвержденный парламентом план доходов и расходов государства [1]. В работе [2] бюджет предприятия трактуется как «...количественное воплощение плана, характеризующее доходы и расходы на определенный период, и капитал, который необходимо привлечь для достижения заданных планом целей...». Иными словами, если термин «бюджет» применять к экономическому субъекту, то он рассматривается как метод учета, который позволяет сравнивать плановые показатели с фактическими. Термин «бюджетирование» характеризуется как «...процесс разработки конкретных бюджетов в соответствии с целями оперативного планирования...» [3]. С другой стороны, для достижения заданных показателей бюджета необходимо соответствующее управление.

На сегодняшний день бюджетирование или система бюджетного управления является, пожалуй, самой популярной и распространенной управленческой технологией в России. Эта система в традиционной ее форме выполняет функции управления предприятием.

При традиционном подходе к бюджетному планированию воспроизводится формат отчетов, подготавливаемых различными отделами. Эти отчеты представляют собой сводную информацию о ресурсах, которые должны быть приобретены и доходах от реализации. При ежемесячном анализе результатов работы компании фактические данные за отчетный период сравнивают с цифрами бюджета и выявляют отклонения. Как правило, такие отчеты носят исключительно финансовый характер.

В современном динамичном мире производства, на основе управления посредством традиционного бюджетирования не всегда удается получить ожидаемый результат. Причина этому кроется в следующем: изначально функция бюджетов заключалась в том, чтобы ориентировать сознание руководителей на защиту средств акционеров и гарантировать, что менеджеры беспокоятся о кон-

троле затрат [1]. Со временем бюджеты начали использоваться для «управления посредством цифр». Они превратились в соглашения с заданными результатами деятельности, которые заставляют менеджеров всех уровней отвечать за достижение определенных финансовых результатов, даже если многие из переменных, определяющих эти результаты, были неподконтрольны [4]. Очевидно, что система управления предприятием должна следовать в ногу со временем или даже опережать его.

Выделили ряд недостатков в традиционном подходе к бюджетированию [5]:

1. Основное внимание уделяется затратам, а не выходным результатам. Для того, чтобы рассчитать сколько и каких ресурсов потребуется для выполнения видов деятельности, которые необходимо осуществить для получения конечного результата, очень важно знать, каков ожидаемый результат.
2. Подход не способствует созданию стоимости. Традиционное бюджетирование концентрирует свое внимание на входных параметрах (т. е. ресурсах, которые будут использованы), а не на выходных результатах (т. е. оказываемых услугах, удовлетворении потребности покупателей, произведенной продукции).
3. Не выделяются и не изучаются те особенности продукции и потребителей, наличие которых вызвало отклонение планируемых показателей от фактических. Традиционная практика бюджетного планирования не учитывает особых характеристик потребителей, которые оказывают вариации издержек. Например, для некоторых потребителей приемлема доставка товара только в определенное время суток. Доставка в другое время обычно отклоняется, что приводит к необходимости повторной доставки или штрафным санкциям. Это является примером источника вариации издержек на обслуживание потребителя. Каждая особая характеристика потребителя увеличивает издержки, и если организация не разберется в том, каким образом особенности потребителей влияют на структуру ее затрат, эти затраты могут выйти из-под контроля.

4. Не контролируются затраты в период роста масштабов хозяйственной деятельности. Потеря контроля над затратами может замедлить рост фирмы, поэтому для организации необходимо понимание специфики затрат.
5. В большинстве организаций традиционное бюджетное планирование скорее скрывает, чем выявляет потери, оно не позволяет вести учет потерь на постоянной основе и в полном объеме.

Кроме этого, можно выделить и другие минусы: растянутый цикл планирования, высокая трудоемкость процесса формирования бюджета, проблемы консолидации бюджета и контроля его исполнением, нарушение целостности и достоверности данных при передаче снизу вверх, отсутствие доступа к оперативным данным и возможностей анализа «план-факт» и т. д.

В настоящее время применение традиционных методов управления предприятием не во всех случаях обеспечивает возможности принимать стратегически верные решения. Необходимы новые подходы, которые смогли бы обеспечить успех как сейчас, так и в будущем. Одним из таких подходов является процессно-ориентированный подход к управлению [5].

После начала эпохи учета по видам деятельности или функционально-стоимостного анализа (в зарубежной литературе именуется как ABC, Activity-Based Costing), отмечался стабильный рост использования информации, основывающейся на виде деятельности, процессах — от расчета стоимости продукта до стоимости канала продаж. Использование расчета стоимости на базе вида деятельности расширилось до управления по виду деятельности или процессно-ориентированного менеджмента (в зарубежной литературе обозначается как ABM, Activity-Based Management), которое фокусируется на снижении издержек процессов и оперативном использовании информации. Это включает в себя понимание факторов, влияющих на издержки [5].

Процессно-ориентированный подход базируется на стратегиях управления [6]:

1. эффективностью бизнеса;
2. затратами.

Стратегия управления эффективностью бизнеса предполагает внедрение сбалансированной системы показателей, которая в английской нотации звучит как Balanced Scorecard (BSC). При создании такой системы, прежде всего, определяются стратегические цели, основанные на изучении запросов конечных потребителей. В целях закладывается достижение результатов, отражаемых в количественных и качественных показателях (индикаторах ведения бизнеса) [6].

Стратегия управления затратами основывается на последовательном внедрении функционально-стоимостного анализа, процессно-ориентированного управления и переходе к процессно-ориентированному бюджетированию [7].

По мнению авторов, традиционные методы бюджетирования, упускающие из виду причинно-следственные отношения, должны уступить дорогу подходу, основанному на процессно-ориентированном бюджетировании (в английской нотации звучит как Activity-Based Budgeting (ABB), для определенного типа производств.

Применение процессно-ориентированного бюджетного планирования, с учетом особенностей продуктов и услуг, стимулирует создание стоимости, дает руководителям предприятия информацию, необходимую для увеличения производительности и способствует постоянному совершенствованию способов управления производством.

Принципиальным отличием процессно-ориентированного бюджетирования от традиционного является планирование ресурсов, основанное на перечне выполняемых работ и их объемов, с учетом потребности клиента.

Этот подход подразумевает наличие четко обособленных принципов планирования, причем эти принципы ориентируются на те работы, которые создают потребительскую стоимость продукции, и сокращение работ, которые ее не создают.

Процессный подход к бюджетному планированию подразумевает выполнение следующих этапов:

1. выявление потребностей клиентов;
2. учет потребностей клиентов при создании стратегических целей предприятия;
3. перевод целей на уровень работ;
4. определение ресурсов, необходимых для выполнения работ.

Сравнивая два рассматриваемых подхода, можно отметить, что в традиционном подходе бюджетирования потребности клиентов учитываются в наименьшей степени, нет возможности детализировать и изменять во времени стратегические цели (жесткие формы формирования и выполнения бюджета не позволяют учитывать возникающие ситуации, которые явно не отражены в бюджете), не конкретизируются виды ресурсов, необходимые для выполнения того или иного процесса в рамках технологического цикла.

В отличие от традиционного, применение методики процессно-ориентированного бюджетирования позволяет:

1. рассчитать себестоимость каждого процесса технологического цикла предприятия;
2. сформировать структуру затрат процессов технологического цикла;
3. проследить направление затрат конкретного центра финансовой ответственности;
4. оценить деятельность предприятия;
5. оценить эффективность каждого процесса.

Авторами статьи, совместно с руководством холдинга «Кузбассавтомобиль», была предпринята

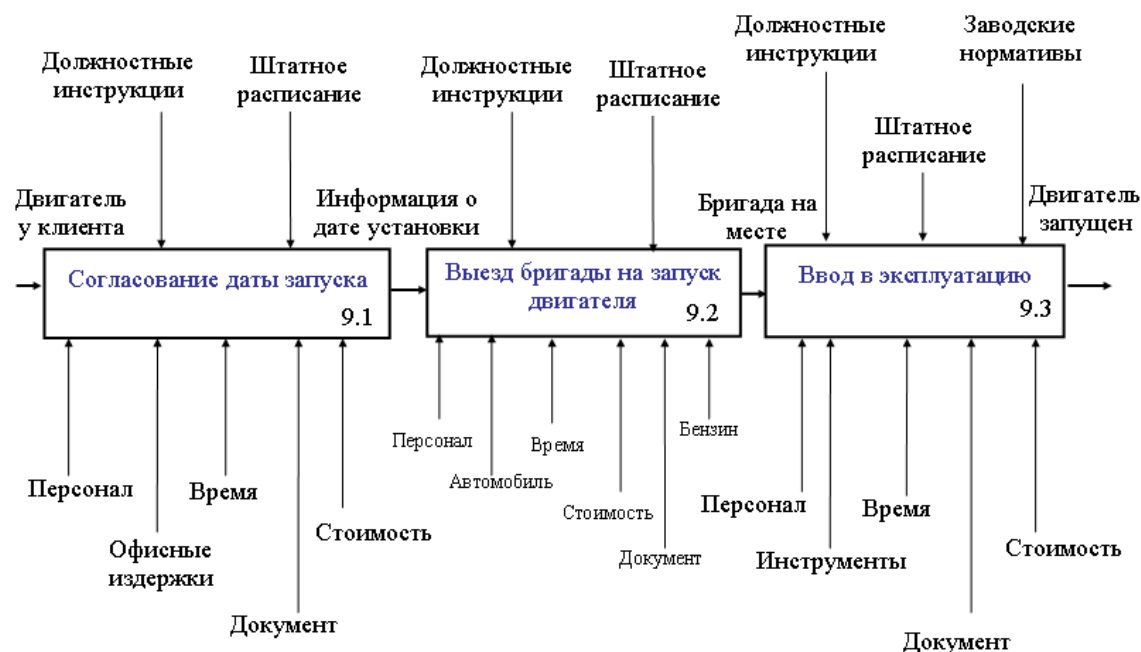


Рисунок. Элемент технологического цикла (ввод двигателя в эксплуатацию)

попытка внедрения методов процессно-ориентированного бюджетирования на одном из подразделений холдинга. Стоит отметить, что это подразделение занимается ремонтом двигателей внутреннего сгорания, а также сопутствующих узлов и агрегатов. На подразделении в настоящее время работает система традиционного бюджетирования и, параллельно с ней, внедряется система процессного управления.

Нами были выполнены все этапы, необходимые для запуска процессно-ориентированного подхода к управлению на производстве: анализ технологического цикла, изучение экономических показателей каждого элемента цикла, определение потоков и типов документов, связанных с каждым элементом цикла.

На рисунке представлен пример анализа технологического цикла для части процесса – «ввод двигателя в эксплуатацию». Видно, что сформулированы названия элементов процесса, управляющие воздействия (должностные инструкции, штатное расписание и др.), вход и выход элемента процесса и необходимые ресурсы для выполнения задачи. Сформированы соответствующие типы документов для каждого элемента. Например, для одного из этапов «9.3», отображенного на рисунке, под понятием «Документ» понимается «Акт ввода в эксплуатацию». Были выполнены работы по определению временных рамок работы, необходимого для выполнения поставленной задачи для выбранного элемента процесса.

Основные задачи проводимой работы на производственных площадках «Кузбассавтодизель» связаны с тем, каким образом совокупность видов деятельности и бизнес-процессов будет способствовать

созданию заданной стоимости и получения устойчивых конкурентных преимуществ. Шаги по внедрению процессного подхода должны сконцентрировать внимание руководства производства на искоренение потерь, сокращение рабочей нагрузки и неиспользуемых или используемых непроизводительных функциональных возможностей. Естественно, что в рамках традиционного подхода к бюджетированию решение вышеуказанных задач сложно реализуемо, поэтому нами была предпринята попытка объединения с выбранной стратегией реализации процессно-ориентированного бюджетирования. Были определены цели направления, переведены потребности клиентов в плановые показатели. На этом шаге было важно определить цели направления так, чтобы работники считали их достижимыми. Каждый должен знать, почему его действия поддерживают стратегическое направление организации и каким образом они создают стоимость в заданном направлении. На стадии внедрения, нами были разработаны экономические показатели конкретных видов деятельности и процессов.

Применение методики процессно-ориентированного бюджетирования дало следующие результаты:

1. рассчитана себестоимость каждого процесса технологического цикла предприятия;
2. выявлены процессы технологического цикла, которые неэффективно используют ресурсы благодаря введению оценочных показателей;
3. появилось понимание структуры затрат каждого отдела;
4. оценена деятельность подразделения холдинга исходя из эффективности использования ресурсов;

- каждый работник знает как его действия поддерживают стратегическое направление подразделения.

В итоге, на сегодняшний день финальные показатели процессно-ориентированного и традиционного бюджетирования совпадают, но шаги их реализации соответствуют различным стратегиям. Отметим, что в выбранной новой стратегии получения результата, каждый сотрудник производства понимает ответственность за получение результата в целом.

Таким образом, руководство предприятия имеет два бюджета: бюджет с традиционными статьями затрат (как мы упоминали выше, на предприятии внедрена система традиционного бюджетирования) и бюджет по видам деятельности, построенный по процессно-ориентированному принципу. В традиционном бюджете сформированы следующие статьи затрат: зарплата, аренда, оборудование, материалы и поставки и др. Процессно-ориентированный бюджет показывает различные виды деятельности конкретного центра затрат. Такой бюджет центра затрат помогает руководству получить четкое представление о фактических затратах.

Подводя итоги, хотелось бы отметить, что процессно-ориентированный бюджет:

- определяется не просто ресурсами (фонд оплаты труда, аренда помещений и т. д.), а видами деятельности организации, поэтому представляется более логичным подходом к бюджетированию;
- рассчитывается исходя из рабочей нагрузки, в то время как традиционный бюджет базируется на регулировании бюджетов на основе уровня продаж.

Выводы

- Рассмотрены основные положения процессно-ориентированного подхода к управлению и бюджетированию производственной фирмы.
- Выделены недостатки традиционного бюджетирования и ключевые моменты, определяющие процессное бюджетирование как стратегию достижения успеха при разработке элементов технологического цикла с использованием экономических показателей.
- На примере ООО «Кузбассавтомобиль» показаны конкретные шаги для внедрения процессно-ориентированного подхода.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

- Балабанов И.Т. Финансовый анализ и планирование хозяйствующего субъекта. — 2-е изд., перераб. и доп. — М.: Финансы и статистика, 2000. — 208 с.
- Стоянова Е.С., Балабанов И.Т., Бланк И.А. и др. Финансовый менеджмент: теория и практика / Под ред. Е.С. Стояновой. — 5-е изд., перераб. и доп. — М.: Изд-во «Перспектива», 2000. — 656 с.
- Бланк И.А. Управление активами. — Киев: «Ника-Центр», 2000. — 720 с.
- Хоуп Дж., Фрейзер Р. Бюджетирование, каким мы его не знаем. Управление за рамками бюджетов. — М.: Вершина, 2005. — 256 с.

- Бримсон Дж., Антос Дж. Процессно-ориентированное бюджетирование. — М.: Инфра-М, 2007. — 332 с.
- Нивен П.Р. Сбалансированная система показателей: шаг за шагом / Пер. с англ. — Днепропетровск: Баланс Бизнес Букс, 2004. — 328 с.
- Беккер Й., Вилков Л., Таратухин В., Кутелер М., Роземанн М. Менеджмент процессов. — М.: Эксмо, 2007. — 384 с.

Поступила 21.11.2008 г.