

УДК 657

**УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОЕ ОБЕСПЕЧЕНИЕ ПРОИЗВОДСТВЕННОГО УЧЕТА  
ТЕХНОЛОГИЧЕСКИХ ПРОЦЕССОВ В ОРГАНИЗАЦИЯХ ЭЛЕКТРОСВЯЗИ**

*канд. экон. наук, доц. М.В. ПРИМАКОВА  
(Полоцкий государственный университет)*

*Рассматривается вопрос экономической сущности технологических процессов (бизнес-процессов) как специфического объекта производственного учета в организациях электросвязи, не имеющего на сегодняшний день однозначной трактовки в экономической литературе. Обоснована необходимость разработки и применения классификатора косвенных затрат, сгруппированных по технологическим процессам, что обеспечит прямое отнесение большей части косвенных затрат на технологические процессы и позволит рассчитать их стоимость для последующего более достоверного определения себестоимости оказанных услуг связи.*

**Ключевые слова:** организации электросвязи, услуги связи, себестоимость, косвенные затраты, классификатор косвенных затрат, производственный учет.

**Введение.** При формировании номенклатуры услуг связи как объектов учета затрат и калькулирования необходимо учитывать требования соответствующих отраслевых инструкций. В частности, для организаций электросвязи с целью формирования информационной базы в качестве основы расчета тарифов на услуги связи объектами исчисления себестоимости являются: отдельные услуги телефонной связи, телеграфной связи, проводного вещания, передачи данных, подвижной электросвязи, услуги по трансляции телевизионных, звуковых программ и звукоусиления. Тарифы на услуги электросвязи устанавливаются оператором электросвязи самостоятельно [1].

Традиционные системы производственного учета выделяют один уровень объектов учета затрат и калькулирования, чаще всего это результаты производственной деятельности – услуги связи. Калькуляционные расчеты сводятся к распределению косвенных затрат между этими объектами. Однако выделение в качестве объекта производственного учета отдельных видов услуг связи не позволяет осуществлять контроль за затратами и их регулирование, так как цикл производства может состоять из нескольких различных технологических операций, за каждую из которых отвечает отдельное лицо. Поэтому, имея сведения о себестоимости услуг, невозможно точно определить, как распределяются затраты между отдельными участками производства.

**Основная часть.** Себестоимость отдельных этапов процесса оказания услуг связи может использоваться в качестве объекта управления. Технология оказания услуг связи представляет собой комплекс операций, выполняемых в определенной последовательности, направленной на удовлетворение потребностей пользователей и получение услуг заданного качества. Именно в производственном процессе протекает весь технологический процесс оказания услуг связи и формирование основных затрат производства. Поэтому важно исследовать состав и содержание затрат отдельных этапов технологического процесса, порядок их формирования и отнесения на себестоимость оказываемых услуг. Принимая во внимание технологические особенности процесса оказания услуг связи в современных условиях, целью накопления затрат системой производственного учета организаций связи по профильным видам деятельности является отслеживание их формирования по двум объектам: 1) услугам – в целях расчета себестоимости и 2) составляющим технологического процесса – для контроля за уровнем затрат.

Несомненно, вышеуказанное ведет к значительному увеличению объектов производственного учета, но позволяет оперативно контролировать отклонения фактических затрат от их технологических норм, принимать управленческие решения не после завершения производственных процессов, учитывая короткий жизненный цикл услуги электросвязи, а непосредственно при их осуществлении. Это позволит повысить эффективность производства путем снижения себестоимости и улучшения качества предоставляемых услуг.

Следует отметить, что в экономической литературе для характеристики производственного процесса часто употребляют такие понятия, как «бизнес-процессы», «работы», «операции», «функции», «виды функциональной деятельности». Данные термины четко не разграничены, не получили однозначного определения и употребляются как синонимы. На наш взгляд, нет необходимости раскрывать каждую категорию, так как концептуальных различий между ними нет. Рассмотрим несколько вариантов определения понятия «бизнес-процессы» в качестве одного из наиболее приемлемых для характеристики составляющих производственного процесса. Бизнес-процесс определяется как «материальное воплощение потока информации в компании, направленное на создание ценности для потребителей. Если он функционирует правильно, то результатом должно стать качественное и постоянно воспроизводимое обслуживание потребителей» [2].

Под бизнес-процессом также понимают «совокупность видов деятельности предприятия, которые создают результат (продукт, услугу), имеющий ценность для потребителя (клиента, заказчика)» [3]; «последовательность операций, которые преобразуют входящие информационные или материальные потоки для того, чтобы получить необходимый для компании результат» [4].

В Российской Федерации для организаций отрасли электросвязи категория производственного процесса нормативно закреплена. Под производственным процессом понимается однозначно определяемая последовательность действий или совокупность функций и заданий, не ограниченная во времени и имеющая распознаваемый результат [5].

В законодательстве Республики Казахстан операторы связи используют следующее определение: «бизнес процессы – последовательность определенных действий в деятельности оператора связи с использованием его ресурсов с конечной целью оказания услуг» [6].

Согласно концепции производственного менеджмента, под производственным процессом понимается «совокупность всех действий людей и орудий труда, необходимых в данной организации для изготовления продукции и услуг» [7, с. 137]. Основу производственного процесса составляет технологический процесс, состоящий из последовательно выполняемых технологических действий – операций. Считаем обоснованным применение данной интерпретации операций как отдельных составляющих технологического процесса для использования характеристики процесса оказания услуг связи, поскольку нормативно закреплено, что «услуги связи представляют собой единый технологический процесс, в котором одни и те же производственные ресурсы связи участвуют в создании различных услуг...» [1].

Обобщая вышесказанное, в качестве объекта производственного учета для отечественных организаций электросвязи можно трактовать технологический процесс как однозначно определяемую совокупность последовательно выполняемых операций (действий, функций), генерирующих затраты и направленных на достижение распознаваемого результата (создание или обслуживание услуги связи).

Технологический процесс оказания услуг электросвязи представляет собой сложную структуру. Перечень составляющих его операций в организациях связи необходимо разрабатывать с учетом функциональной направленности деятельности, исходя из принципов существенности и экономической целесообразности детализации.

В соответствии с нормативными положениями Российской Федерации производственные процессы операторов связи подразделяются на три группы: основные, вспомогательные и совместные [5]. В Республике Казахстан нормативно определены следующие виды бизнес-процессов: основные, вспомогательные и бизнес-процессы менеджмента [6].

Ключевой момент при определении технологического процесса – цепочка операций, сгруппированных по определенному принципу. Отличительным критерием выделения операций служат места возникновения материальных и иных затрат, где реально работают люди, выполняя те или иные функции. Такой подход позволяет получить системное, целостное описание процессов в разрезе составляющих его операций и затрат, увидеть сквозной технологический процесс и осуществлять его оперативное управление.

В экономической литературе все операции по назначению и условиям выполнения делятся на основные (в ходе которых происходит изготовление основной продукции или услуги), вспомогательные (выполнение которых обеспечивает бесперебойность основных операций) и обслуживающие (в результате которых выполняются работы, необходимые для нормального функционирования основных и вспомогательных операций) [8, с. 33].

На основе изучения особенностей технологического процесса оказания услуг электросвязи проведена декомпозиция деятельности организации на процессы и операции в виде последовательности следующих этапов:

1) *формализация видов основных технологических процессов, в рамках которых осуществляется непосредственное предоставление услуг связи потребителям.* Для организаций электросвязи к таким процессам можно отнести технологические операции по содержанию и эксплуатации оборудования средств связи и по непосредственному оказанию услуг в пунктах обслуживания. При этом близкие по содержанию процессы были объединены в группы, предотвратив тем самым излишнюю детализацию;

2) *выделение из основных технологических процессов операций, не отвечающих требованиям отнесения их к непосредственному процессу оказания услуг связи.* Связано это с тем, что отдельные процессы играют второстепенную роль в достижении цели производства. Поэтому в основном технологическом процессе целесообразно выделить основные операции, которые осуществляют процесс передачи информации потребителям, и вспомогательные операции, которые обеспечивают бесперебойное функционирование основных процессов;

3) *выделение управленческих процессов.* На данном этапе происходит описание отличительных качеств управленческих процессов, оценивается степень их влияния на процесс оказания услуг. К управленческим процессам организаций электросвязи следует отнести операции по руководству организацией, ведению учета и составлению отчетности и т.д.;

4) анализ основных, вспомогательных и управленческих процессов и идентификация составляющих их операций на предмет состава затрат с целью их непосредственного отнесения на выделенные процессы. При этом принимаются во внимание такие факторы, как особенности выполнения операции (потребность в определенных ресурсах, характер ресурсного потребления), существенность, связь с конкретными носителями затрат. Поэтому при разработке классификатора операций учитываются взаимосвязи процессов, услуг и затрат по их оказанию.

Проведенный анализ существующей технологии процесса оказания услуг электросвязи с учетом вышеизложенного подхода позволил систематизировать технологические процессы и детализировать их по операциям (таблица 1).

Таблица 1. – Перечень технологических процессов организаций электросвязи и входящих в них операций

Группа технологических процессов		Содержание процесса	Операции, осуществляемые в рамках технологических процессов
Основные процессы	связанные с эксплуатацией специального оборудования связи	Оказание услуг и обслуживание клиентов	- эксплуатация, контроль состояния, техническое обслуживание и ремонт оборудования городских цифровых АТС; - эксплуатация, контроль состояния, техническое обслуживание и ремонт оборудования городских аналоговых АТС; - эксплуатация и обслуживание автоматизированных систем расчетов; и т.д.
	связанные с оказанием услуг электросвязи		- выполнение работ по предоставлению услуг местной телефонной связи; - предоставление телефонных соединений по заказной системе обслуживания; - сбор платежей от абонентов за услуги связи; и т.д.
Вспомогательные процессы		Обеспечение деятельности	- эксплуатация зданий и сооружений; - эксплуатация оргтехники и других внеоборотных активов; - содержание обслуживающего персонала
Управленческие процессы		Управление деятельностью	- общее руководство организацией связи; - организация ведения учета, отчетности и внутреннего аудита; - обеспечение защиты информационных ресурсов организации связи; - проведение метрологических поверок и метрологическое обеспечение; - выполнение работ по продвижению и маркетингу услуг

Таким образом, структура технологических процессов произведена с учетом ранжирования процессов по убыванию их значимости в непосредственном создании услуг связи на три группы.

Применение вышеизложенного подхода к формированию структуры технологического процесса оказания услуг связи позволяет функционально полно описать каждую операцию, входящую в процесс, и, соответственно, получить существенные преимущества в организации эффективного управления процессами и услугами.

Процесс производства услуг электросвязи на основе задействованных групп и видов технологических процессов необходимо рассматривать, учитывая сложность ситуации для определения затрат по каждому виду услуг. Дробление процессов на операции позволяет увеличить перечень косвенных затрат, которые возможно отнести непосредственно на объекты затрат – технологические процессы, а затем – на услуги связи. Иными словами, часть косвенных затрат превращается в прямые. В связи с этим необходимо организовать отдельный учет косвенных затрат по технологическим процессам, связанным с оказанием нескольких видов услуг с целью дальнейшего распределения пропорционально научно обоснованным базам, отражающим причины возникновения косвенных затрат.

В существующей отечественной системе учета затрат получить показатели об объекте – технологическом процессе, используя лишь данные синтетического учета, невозможно. Учитывая значение данного объекта для последующего калькулирования себестоимости услуг связи, необходимо обеспечить достоверность и простоту его исчисления. Достичь этого можно посредством систематического учета косвенных затрат.

Проанализировав экономическое содержание расходов, относящихся к различным видам производственных процессов, можно сделать заключение, что расходы основных и вспомогательных процессов аналогичны косвенным расходам, учитываемым в отечественной системе учета на счете 25 «Общепроизводственные расходы», а расходы, относимые к управленческим процессам, повторяют номенклатуру статей общехозяйственных расходов, учитываемых на одноименном счете 26.

Таким образом, в целях приведения порядка формирования информации о косвенных затратах на оказание услуг связи в соответствие с отечественными требованиями положений по бухгалтерскому учету является обоснованным для белорусских организаций связи ведение отдельного учета косвенных затрат по технологическим процессам на следующих счетах Типового плана:

- расходы основных технологических процессов на соответствующих субсчетах второго порядка субсчета 25-1 «Расходы основных технологических процессов»;
- расходы вспомогательных процессов на соответствующих субсчетах второго порядка субсчета 25-2 «Расходы вспомогательных технологических процессов»;
- расходы управленческих процессов на соответствующих субсчетах счета 26 «Общехозяйственные расходы управленческих процессов».

**Заключение.** Итоговым результатом учета косвенных затрат в интегрированной системе учета затрат будет их группировка по операциям в системе бухгалтерского учета затрат. Далее возможна стоимостная оценка множественных объектов учета затрат технологических и управленческих процессов с использованием накопленных данных, но эти расчеты могут быть произведены лишь вне системы бухгалтерского учета, в специальных регистрах системы калькулирования.

Таким образом, в системе учета затрат организаций связи все хозяйственные операции по учету косвенных затрат отражаются на счетах и субсчетах, соответствующих тем технологическим процессам, для выполнения которых были затрачены соответствующие ресурсы. Это позволит обеспечить прямое отнесение большей части косвенных затрат на технологические процессы для последующего соотношения с оказываемыми услугами связи.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Об электросвязи : Закон Респ. Беларусь от 19.07.2005 г. № 45-3 : в ред. Закона Респ. Беларусь № 277-3 от 06.08.2007 г. // Консультант Плюс : Беларусь. Технология 3000 [Электронный ресурс] / ООО «Юр-Спектр», Нац. центр правовой информ. Респ. Беларусь. – Минск, 2017.
2. Кондукова, Э.В. АВС: Себестоимость без искажений / Э.В. Кондукова. – М. : Эксмо, 2008. – 288 с.
3. Лапыгин, Ю.Н. Управление затратами на предприятии / Ю.Н. Лапыгин, Н.Г. Прохорова. – М. : Эксмо, 2007. – 128 с.
4. Смирнова, Н. Анализ себестоимости каждого товара по методике АВС / Н. Смирнова // Консультант. – № 23. – 2005.
5. Методические рекомендации по ведению операторами связи раздельного учета доходов и расходов по осуществляемым видам деятельности, оказываемым услугам связи и используемым для оказания этих услуг частям сети электросвязи : утв. приказом М-ва информационных технологий и связи Рос. Фед. от 21 марта 2006 г. № 33 : в ред. приказа М-ва информационных технологий и связи Рос. Фед. от 25.01.2007 № 11. – Режим доступа: // [http://www.consultant.ru/document/cons\\_doc\\_LAW\\_61371](http://www.consultant.ru/document/cons_doc_LAW_61371). – Дата доступа: 03.10.2017.
6. Правила ведения раздельного учета доходов, затрат и задействованных активов операторами связи по регулируемым видам услуг телекоммуникаций и услуг, технологически связанных с предоставлением услуг телекоммуникаций: утв. приказом и.о. Председателя Агентства Респ. Казахстан по регулированию естественных монополий и защите конкуренции от 12 дек. 2003 года № 312-ОД : с изм. и доп. – Режим доступа: [http://online.zakon.kz/m/Document/?doc\\_id=1046135](http://online.zakon.kz/m/Document/?doc_id=1046135). – Дата доступа: 03.10.2017.
7. Гайнутдинов, Э.М. Производственный менеджмент : учеб. пособие / Э.М. Гайнутдинов, Л.И. Поддерегина. – Минск : Выш. шк., 2010. – 320 с.
8. Операционный менеджмент : учеб. для вузов. Стандарт третьего поколения / С.Э. Пивоваров [и др.]. – СПб. : Питер, 2011. – 544 с.

Поступила 11.10.2017

#### ACCOUNTING AND ANALYTICAL SUPPORT OF PRODUCTION ACCOUNTING OF TECHNOLOGICAL PROCESSES IN TELECOMMUNICATION ORGANIZATIONS

**M. PRIMAKOVA**

*The question of the economic substance of technological processes (business processes) as a specific object of production accounting in telecommunication organizations, that currently does not have a straightforward treatment in economic literature is analysed. The necessity of development and application of the classifier of indirect costs, grouped by technological processes, which allows to achieve direct attribution of the majority of indirect costs to technological processes and as well as to calculate subsequently their value for the more reliable determination of the cost value of the rendered communication services is substantiated.*

**Keywords:** organization of telecommunications, communication services, cost, indirect cost, manufacturing accounting.