

УДК 657

Д.Г. Исаева

Дагестанский государственный университет народного хозяйства, г. Махачкала,
email: dgunh@dgunh.ru

ВОПРОСЫ ВЕДЕНИЯ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА

Ключевые слова: стратегический учет, управление, классификация затрат, структура предприятия, стратегия, менеджмент, инновационный потенциал.

В статье исследованы вопросы актуальности поставки и ведения стратегического учета, выделения его функций. Рассмотрены современные теоретические разработки в данной предметной области, и практические аспекты стратегического учета. Статья раскрывает понятие стратегического учета, обоснована необходимость его ведения. Проведен анализ понятия «стратегический учет» и мнений исследователей по данному вопросу. Рассмотрен состав и классификация затрат в целях стратегического учета, выделен состав задач, решаемых в системе стратегического учёта. В статье сделана попытка выявления преимуществ ведения стратегического учета, даны предложения для возможного совершенствования методики его ведения и расширения круга вопросов микро, и макросреды решаемых с помощью стратегического учета.

D.G. Isayeva

Dagestan State University of National Economy, Makhachkala, email: dgunh@dgunh.ru

STRATEGIC ACCOUNTING ISSUES

Keywords: strategic accounting, management, cost classification, enterprise structure, strategy, management, innovation potential.

The article examines the issues of relevance of delivery and strategic accounting, highlighting its functions. Modern theoretical developments in this subject area and practical aspects of strategic accounting are considered. The article reveals the concept of strategic accounting, the rationale for its maintenance. The analysis of this concept and the opinions of researchers on this issue is carried out. The composition and classification of costs for strategic accounting purposes are considered, the composition of tasks solved in the strategic accounting system is proposed. The article attempts to identify the advantages of strategic accounting, offers suggestions for possible improvement of the methodology of strategic accounting and expanding the range of issues of micro and macro environments solved with the help of strategic accounting.

Учетная мировая практика была обогащена концепцией стратегического учета (Strategic Accounting) по причине возникновения в науке управления методики стратегического подхода к решению проблем, связанных с будущим развитием компаний.

При анализе функционирования современных отечественных компаний сделан следующий вывод. Для конструкции системы учитывающей стратегические нужды в ответственной практике, менеджмент опирается на традиционные инструменты, не в полной мере способные оценить инновационный потенциал. Сейчас есть такое преимущество при построении стратегического учета, что есть уже возможность перенять опыт и изучить наработки зарубежных авторов по данной теме, где приоритетным является применение современных методов стратегического управления и учета. Однако существуют проблемы в недостаточности практиче-

ского опыта и единой методологической и методической платформы данной проблемы. По этой причине, является необходимым исследование сущности, функций и классификации затрат при построении системы стратегического управленческого учета. Такой подход может помочь достичь высокой эффективности производства благодаря рациональному использованию имеющихся экономических ресурсов и формированию долгосрочных стратегических преимуществ [3, с. 187].

Цель исследования

Исследование вопросов постановки и ведения стратегического учета в России, вопросы методики ведения и круга вопросов решаемых в стратегическом учете, проблемы классификации затрат и предоставление релевантной информации для заинтересованных пользователей с целью принятия эффективных решений.

Материал и методы исследования

Объектом исследования являются стратегический управленческий учет, его методика. Использование общенаучных методов обобщения, переход от конкретного к абстрактному и обратно, выявили зависимость между успешным развитием предприятий и постановкой стратегического учета, возрастающей роли прогнозной информации для выработки эффективных стратегических решений.

Результаты исследования и их обсуждение

Рассмотрим понятие стратегического управленческого учета. Считается что он возник примерно 20 лет назад, и его основной функцией был мониторинг стратегической модели развития предприятия [1].

Авторы дают разные определения стратегического учета, смысл которых сводится к тому что стратегический учет – это совокупность элементов, включающих измерение, накопление, анализ внешней среды, подготовку, интерпретацию и предоставление информации, необходимой менеджменту для осуществления планирования, оценки, контроля за хозяйственной деятельностью и принятия обоснованных управленческих решений, обеспечения оптимального использования ресурсов предприятия и контроля за полнотой их учета, обеспечивающих преимущество перед конкурентами и в конечном итоге повышения рыночной и справедливой стоимости предприятия.

Стратегический учет направлен на выявление основных конкурентных сил, возможностей противодействия этим силам со стороны предприятия, учет сильных и слабых сторон, возможностей и угроз, и определения их влияния на стратегическую стоимость предприятия, определение зоны финансового риска, в котором находится предприятие (активная, пассивная, нулевая). Преимущества внедрения стратегического учета показаны на рисунке 1.

Качественный стратегический учет призван давать менеджерам релевантную информацию для принятия эффективных решений на основе которой можно определить: сумму наращивания

собственного капитала предприятия, эффективность функционирования; доходность вложенных средств.

В рамках корпоративной стратегии разрабатываются функциональные стратегии. Они конкретизируют корпоративные стратегии в соответствии с направлениями деятельности. В состав функциональных стратегий входят стратегии, обуславливающие сбалансированный подход в оценках основных аспектов деятельности: финансовая, маркетинговая, производственная/продуктовая, исследовательская (инновационная) стратегии; стратегия организационных изменений. Функциональные стратегии реализуются по характеристике «ресурсы/возможности» (это объекты внутреннего стратегического анализа) [4, с. 119].

Стратегический учет представляет собой глубокий, многогранный, двусмысленный процесс. Для сравнения скажем, что финансовый учет имеет четко определенные процедуры и методы, позволяющие оценить каждый индикатор, использует учетные данные об уже осуществленных операциях, правила его ведения строго конкретизированы. В отличие от него, стратегический учет не имеет конкретных процедур и схемы реализации, характеризуется множеством оценок, использует фактические и прогнозные индикаторы. Н.В. Баранова выделяет следующие методики, используемые в стратегическом учете:

- система сбалансированных показателей (The Balanced Scorecard, BSC);
- модель добавленной экономической стоимости (Economic Value Added, EVA);
- учет затрат по видам деятельности (Activity Based Costing, ABC) [2, с. 92].

Объектом стратегического управленческого учёта, по мнению Л.В. Шалаевой являются «затраты и доходы организации в разрезе ее структурных подразделений – центров ответственности, инвестиционная и инновационная деятельность, внутреннее ценообразование, бюджетирование, система управленческой отчетности, а также внешние экономические условия деятельности организации, в том числе основные тенденции, возможности и риски, позиции организации и ее важнейших конкурентов» [11].

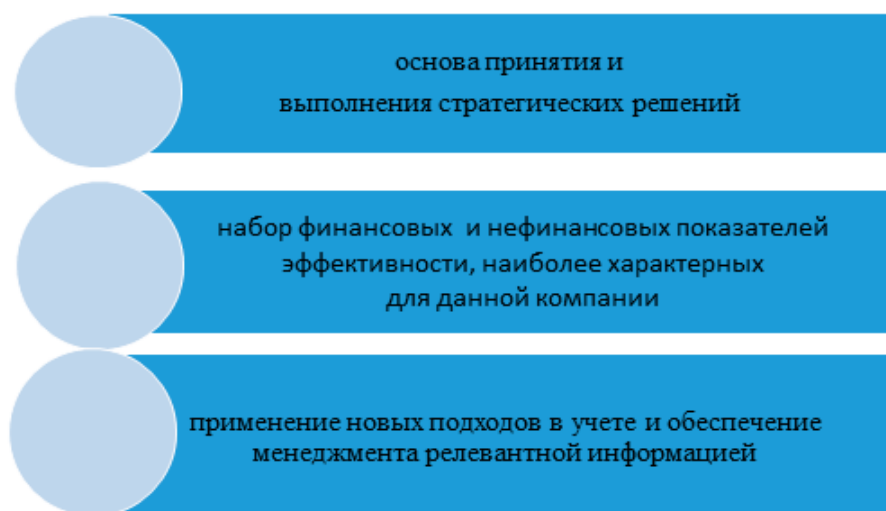


Рис. 1. Преимущества, предоставляемые внедрением стратегического учета



Рис. 2. Информационное поле стратегического управленческого учёта [6, с. 260]

Кроме того, Л.В. Шалаева дает перечень задач стратегического управленческого учета:

1) оценка дальнего и ближнего внешнего окружения с целью выявления основных тенденций макросреды и их потенциального влияния на результаты деятельности и конкурентные позиции организации;

2) оценка ресурсного потенциала организации, в том числе интеллектуального;

3) экономическое обоснование эффективности стратегии организации в процессе ее декомпозиции при помощи системы сбалансированных показателей;

4) прогнозирование уровня показателей результативности и эффективности деятельности организации в целом, а также в разрезе стратегических бизнес-единиц на период до 5-10 лет;

5) текущий мониторинг состояния макро- и микросреды;

6) периодическая оценка результатов деятельности организации и степени достижения стратегических установок;

7) идентификация проблем стратегического развития организации и принятие управленческих решений по их устранению;

8) оценка эффективности принятых управленческих решений [11].

Перечень основных задач стратегического управленческого учета позволяет сформулировать важнейшие его функции. По мнению А.Х. Ибрагимовой можно отметить следующие функции стратегического учета:

1. Информационно-фискальная функция, заключающаяся в том, что исчисление и уплата налогов является немаловажной задачей, что требует правильного и реального учета налогооблагаемых показателей;

2. Информационно-прогностическая функция, заключающаяся в предвидении экономических процессов, способствующих отрицательным и положительным изменениям экономических показателей, в рамках геологоразведочного предприятия в целом. Она позволяет прогнозировать выполнение плановых показателей, оценивая рыночные тенденции, деятельность конкурентов, новые возможности и угрозы.

3. Информационно-координирующая функция, заключающаяся в синхронизации прилагаемых усилий для достижения поставленных целей, их сплочение в единое целое; обеспечение взаимосвязи и слаженности учетных показателей с ресурсами, исполнителями и бизнес – процессами во временных и пространственных рамках.

4. Информационно-ресурсная функция, заключающаяся в рациональном распределении имеющихся ресурсов (материальных, трудовых и финансовых) между подразделениями, бизнес-процессами, продуктами и объектами учета затрат.

5. Инновационно-инвестиционная функция, заключающаяся в поиске преимуществ перед конкурентами, которые требуют инноваций, соответственно и инвестиций. Любая инновационная стратегия, будет требовать инвестиций, поэтому необходимо создание инвестиционно-инновационного механизма и его анализ с последующим формированием геологоразведочным предприятием инвестиционно-инновационной стратегической политики.

6. Информационно-аналитическая функция, заключающаяся в анализе финансового, налогового и управленческого видов учета, внеучетной информации, также ее оценки [6, с. 261].

Как мы видим из выделенных функций, в основу поставлен информационный признак, как основной.

Создание информационного поля стратегического управленческого учета, схематично представлено на рисунке 2.

Наиболее значимыми объектами стратегического управленческого учёта, по мнению Л.В. Шалаевой сейчас выступают стратегические затраты, в состав которых включают:

1) затраты по признаку цепочки ценностей, этапам жизненного цикла продукта, стратегическим бизнес-единицам;

2) затраты конкурентов [11, с. 40].

В настоящее время актуальна для целей стратегического управленческого учёта группировка затрат зависящая и изменяющаяся от масштабов производства и реализации. Это уже знакомое нам деление затрат на переменные и постоянные, которое уже в новом ракурсе дает менеджменту компании эффективно предсказывать направления будущего возможного поведении затрат и расходов. Практика показывает, что данная группировка дает оптимизацию основных и вспомогательных бизнес – процессов и благотворно влияет на систему управления компанией.

Классификация затрат по стадиям жизненного цикла продукта не является распространенным явлением, однако возможно для целей стратегического учета,

1) при разработке нового продукта возникают специфические затраты на изучение ситуации на рынке, спроса и предложения, изучение места конкурентов, существующих и возможных в дальнейшем запросов заказчиков, траты на НИОКР, сертификацию, стандартизацию продукта и прочие;

2) стадия вывода продукта на рынок (внедрения) характеризуется оправданно высокими тратами на рекламу и стимулирование продаж; назначая цену необходимо учитывать траты двух первых стадий с добавлением желаемой нормы прибыли или же смотреть на рыночную цену как на ориентир;

3) стадия роста, следующая, при которой происходит интенсивная реализация продукции, сопровождаемая возрастанием затрат на производство,

реализацию, гарантийное обслуживание, продолжается реклама, происходит разработка и внедрение на рынок модификаций данного продукта сопровождаемое затратами;

4) стадия зрелости – характеризуется возможными изменениями торговых марок и моделей, которые рекламируются и подчеркиваются преимуществами разных марок, при этом происходит рост объемов сопровождаемое снижением себестоимости единицы продукции, из-за снижения доли постоянных затрат в себестоимости. Цены сравниваются с ценами конкурентов, и приводит к росту прибыли.

Другим направлением группировки затрат в стратегическом учёте является их классификация по цепочке ценностей. Цепочка ценностей представляется как комплекс видов деятельности, функций, процессов по разработке, производству, продвижению, доставке, поддержке продукта или услуги, создающих стоимость продукта (услуги).

Процессный подход – это применение в компании системы бизнес-процессов наряду с их идентификацией и взаимодействием, а также менеджмент процессов

Инструмент управления бизнес-процессами на предприятии, это концепция цепочек создания ценности (added value chain). Автором этой концепции является профессор Майкл Портер, который считал, что при проведении стратегического анализа и выборе стратегии компании целесообразно обратиться именно к цепочке создания ценностей. М. Портер выделяет пять первичных и четыре вторичных действия (процесса), составляющих такую цепочку в любой фирме [10].

К первичным процессам он относил: материально-техническое обеспечение деятельности; производственные процессы; обеспечение сбыта, маркетинг и продажи, обслуживание. К вторичным, или поддерживающим, процессам М. Портер относит: закупки; развитие технологии; управление человеческими ресурсами; поддержание инфраструктуры компании. Поэтому затраты можно разграничить следующим образом:

1) приобретение сырья, топлива, энергии, на их приёмку и хранение,

на контроль качества и управления логистикой;

2) затраты на производство, упаковку, на охрану окружающей среды;

3) траты на хранение, отгрузку, транспортировку, обеспечение сохранности.

4) траты на рекламу, продвижение товара, маркетинговые исследования;

5) траты на оказание сопутствующих услуг, на гарантийное обслуживание и ремонт, оказание консультационных услуг и пр. [8, с.176].

Реализация стратегических инициатив требует создания гибких систем управления, построение которых связано с эффективными организационными структурами, к принципам создания которых специалисты относят:

1) ориентация структурных подразделений на товары, рынок или потребителя, а не на выполнение функций;

2) основу организационной структуры составляют целевые группы специалистов или команды, а не функции и отделы;

3) ориентация на минимальное число уровней управления и широкую сферу контроля;

4) ответственность каждого работника за конечные результаты и возможность проявления инициативы [9].

Первым признаком эффективности организационной структуры является ее соответствие стратегии организации. Стратегия определяет структуру и оптимальная организационная структура предприятия – это структура, которая обеспечивает наиболее эффективную реализацию стратегии. В свою очередь стратегия базируется на «дереве целей», которое исходит от социально-экономической цели предприятия и задает частные цели всем структурным подразделениям [5]. При построении организационной структуры отдельные центры ответственности наделяются правами и обязанностями, некоторой автономией в принятии управленческих решений [12]. **Исходя из вышесказанного, выполняемые стратегическим учетом задачи можно свести к следующим:**

1. Внутренние: построение системы оценки менеджмента внутренней микросреды; взаимодействие прогнозных, плановых, нормативных и фактических индикаторов функционирования

ния для применения в стратегических целях; информационная платформа выработки стратегии развития; оценка достижения оперативных и стратегических целей; стратегия управления затратами и прибылью в долгосрочном периоде.

2. Внешние: построение системы оценки менеджмента внешней макросреды; учет факторов внешней среды, времени, капитала, доходности, риска и др.; укрепление существующей конкурентной позиции; контроль и оценка

реального экономического состояния; разработка системы сбалансированных показателей.

Сущность ССП выражается:

- в формулировке стратегии в нескольких перспективах;
- постановке стратегических целей;
- измерения степени достижения данных целей при помощи показателей.

Преимущество данной системы перед остальными заключается в том, что в равной степени здесь важны все показатели [7, с 56].

Библиографический список

1. Алибеков, Ш.И. Мошенничество и фальсификация в бухгалтерском учете / Ш.И. Алибеков // Аудит и финансовый анализ. – 2008. – № 5. – С. 1-11.
2. Баранова, Н.В. Стратегический учет на предприятии: особенности и необходимость применения/ Н.В. Баранова // Экономика, управление и учет на предприятии. – 2017. – №2. – С. 92-96.
3. Бурцева, Н.Ю. Построение системы стратегического учета на предприятии / Н.Ю. Бурцева // 2011. – №4 (18). – С. 187-192.
4. Булгакова, С. В. Стратегический учет: концепция, содержание/ С. В. Булгакова, В. В. Гаврилов // Вестник ВГУ. Серия: экономика и управление. 2017. – № 4. – С 119-124.
5. Жемчугов, А.М. Оптимальная организационная структура предприятия / А.М.Жемчугов, М.К. Жемчугов // Корпоративный менеджмент. – 2014. [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.cfin.ru/management/strategy/orgstr/optim.shtml> (дата обращения: 14.07.2022);
6. Ибрагимова А.Х. Трансформация управленческого учета геологоразведочных работ: специальность 08.00.12 «Бухгалтерский учет, статистика»: диссертация на соискание ученой степени доктора экономических наук / Ибрагимова Аминат Хабибуллаевна; Финансовый университет при Правительстве РФ. – Москва, 2021. – 371 с.
7. Ибрагимова, А.Х. Сущность и преимущества системы сбалансированных показателей для целей стратегического учета / А.Х. Ибрагимова // Аудит и финансовый анализ. – 2013. – № 4. – С. 56-59.
8. Козлова, И.А. Цепочки создания ценности как инструмент управления бизнес-процессами на предприятии / И.А. Козлова, А.В. Кукарцев // Актуальные проблемы авиации и космонавтики. – 2012. – № 8. С. 176-177.
9. Парахина В.Н. Стратегический менеджмент: учебник / В.Н. Парахина, Л.С. Максименко, С.В. Панасенко. – 5-е изд., перераб. и доп.-М.: КНОРУС, 2011. – 496 с.
10. Портер М. Конкурентное преимущество: как достичь высокого результата и обеспечить его устойчивость; пер. с англ. М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. 715 с.
11. Шалаева Л.В. Стратегический управленческий учет затрат в сельскохозяйственных организациях: монография / Л.В. Шалаева; М-во с.-х. РФ, федеральное гос. бюджетное образов. учреждение высшего проф. образования «Пермская гос. с.-х. акад. им. акад. Д.Н. Прянишникова». – Пермь: ИПЦ «Прокрость», 2014. – 171 с.
12. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы [Текст]: учебное пособие / Н. В. Зылева, Ш. И. Алибеков ; М-во образования и науки Российской Федерации, ФГБОУ ВПО Тюменский гос. ун-т, Ин-т дистанционного образования, Ин-т права, экономики и управления. – Тюмень: Изд-во Тюменского гос. ун-та, 2012. – 194 с.