

УДК 657.3

ГИБКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ КАК ОСНОВА БИЗНЕС-АДАПТИВНОСТИ

^{1,2} Ю.В. Гнездова, ² Г.П. Платунина, ² Т.Ю. Салюткина, ^{2,3} О.П. Звягинцева

¹ ФГБОУ ВО «Смоленский государственный университет», Смоленск

² ФГБОУ ВО «Московский технический университет связи и информатики», Москва

³ Покровский филиал ФГБОУ ВО «Московский педагогический государственный университет», Покров,
email: luliya_67@mail.ru

Аннотация. Настоящее исследование посвящено критическому анализу системного кризиса традиционного управленческого учёта в контексте высокой волатильности, неопределённости, сложности и неоднозначности (VUCA) современной деловой среды. Доказывается, что его запаздывающая, ретроспективная и жёсткая модель создаёт опасный разрыв между скоростью принятия бизнес-решений и скоростью формирования финансовой картины, превращая финансовую функцию из стратегического навигатора в фактор, снижающий адаптивность организации. В качестве концептуального ответа на эти вызовы предлагается философия гибкого управленческого учёта, основанная на принципах непрерывности (скользящий прогноз), сценарности (what-if анализ), модульности и ориентации на будущие денежные потоки. Исследование детально раскрывает необходимый для её реализации многослойный цифровой фундамент, включающий платформы бизнес-анализа (BI), системы корпоративного планирования (СРМ), облачные хранилища данных и методологии Beyond Budgeting. Делается вывод, что такой комплексный переход трансформирует роль финансиста из контролёра в стратегического партнёра и создаёт новую операционную систему для принятия решений, обеспечивающую устойчивое конкурентное преимущество через повышение организационной скорости и интеллекта.

Ключевые слова: гибкий управленческий учёт, VUCA-мир, скользящий прогноз, сценарное планирование, Beyond Budgeting, цифровая трансформация финансов, управление стоимостью, адаптивность бизнеса, системы корпоративного планирования (СРМ), бизнес-аналитика (BI).

FLEXIBLE MANAGEMENT ACCOUNTING AS THE BASIS OF BUSINESS ADAPTABILITY

^{1,2} Yu.V. Gnezdova, ² G.P. Platonina, ² T.Yu. Salyutina, ^{2,3} O.P. Zvyagintseva

¹ Smolensk State University, Smolensk

² Moscow Technical University of Communications and Informatics, Moscow

³ Pokrov Branch of "Moscow State Pedagogical University", Pokrov,
email: luliya_67@mail.ru

Abstract. This study is dedicated to a critical analysis of the systemic crisis of traditional management accounting in the context of the high volatility, uncertainty, complexity, and ambiguity (VUCA) of the modern business environment. It is argued that its delayed, retrospective, and rigid model creates a dangerous gap between the speed of business decision-making and the pace of financial reporting, turning the finance function from a strategic navigator into a factor that reduces organizational adaptability. As a conceptual response to these challenges, a philosophy of flexible management accounting is proposed, based on the principles of continuity (rolling forecast), scenario planning (what-if analysis), modularity, and a focus on future cash flows. The study details the multi-layered digital foundation necessary for its implementation, including business intelligence (BI) platforms, corporate performance management (CPM) systems, cloud data storage, and Beyond Budgeting methodologies. It is concluded that such a comprehensive transition transforms the role of the financier from a controller into a strategic partner and creates a new operating system for decision-making, providing a sustainable competitive advantage by increasing organizational speed and intelligence.

Keywords: flexible management accounting, VUCA world, rolling forecast, scenario planning, Beyond Budgeting, digital transformation of finance, cost management, business adaptability, corporate performance management (CPM) systems, business intelligence (BI).

Дата поступления статьи в редакцию: 14.11.2025

Дата принятия статьи в печать: 25.12.2025

Введение

В эпоху цифровой трансформации и глобальной турбулентности, когда скорость изменения рыночных условий многократно превосходит традиционные циклы планирования и отчётности, классическая система управленческого учёта сталкивается с фундаментальным кризисом релевантности. Будучи созданной для стабильной, предсказуемой среды индустриальной эпохи, она продолжает фиксировать и анализировать исторические данные, в то время как современный бизнес ведёт борьбу на полях будущего, остро нуждаясь не в летописце, а в штурмане — динамичном навигаторе, способном прокладывать курс в условиях плотного тумана неопределённости. Этот нарастающий разрыв между оперативной реальностью, где решения принимаются ежедневно, и финансовой картиной, которая формируется с критическим опозданием, трансформирует управленческий учёт из потенциального источника стратегических инсайтов в административное препятствие, системно снижающее адаптивность и подрывающее конкурентоспособность организации в долгосрочной перспективе.

Эмпирические данные лишь подтверждают масштаб данной институциональной проблемы. Согласно исследованию BARC («The Planning Survey») [1], в 62% организаций процесс консолидации и подготовки управленческой отчётности занимает более пяти рабочих дней после закрытия периода. В быстро меняющейся отрасли, где за это время могут кардинально измениться цены на сырьё, потребительский спрос или действия ключевых конкурентов, такое запаздывание создаёт опасное «окно слепоты», в котором руководство вынуждено принимать стратегические решения, опираясь на устаревшие или неполные данные. Этот парадокс усугубляется ригидностью самой системы: жёсткий годовой бюджет, утверждённый за несколько месяцев до начала периода, стремительно теряет связь с реальностью, а структура учёта, завязанная на постоянные центры финансовой ответственности (ЦФО), не поспевает за появлением и распадом гибких кросс-функциональных команд и проектов. В результате финансовая модель перестаёт отражать истинные драйверы создания стоимости, а энергия менеджмента тратится не на поиск новых возможностей, а на ретроспективный контроль и оправдание исторических отклонений. Выход из этого системного кризиса лежит не в частичной оптимизации существующих процессов, а в концептуальной трансформации — переходе к философии и практике гибкого управленческого учёта. Эта новая парадигма рассматривает финансы не как закрытый архив прошлых транзакций, а как открытую, живую систему проактивного моделирования будущего. Её цель — превратить финансовую функцию из обособленного контролирующего органа в интегрированного стратегического союзника, способного в режиме, близком к реальному времени, идентифицировать, анализировать и управлять ключевыми драйверами стоимости, обеспечивая бизнес необходимой скоростью, гибкостью и обоснованностью для принятия решений в сложной и неопределённой среде. Последующее исследование направлено на детальный анализ ограничений традиционной модели, раскрытие принципов гибкого учёта и построение целостной архитектуры его технологической и методологической реализации.

Цель исследования

Целью данного исследования является анализ системных недостатков традиционного управленческого учёта в контексте VUCA-среды и обоснование концептуальных, методологических и технологических основ для перехода к гибкой модели. Работа направлена на демонстрацию того, как принципы непрерывности, сценарности, модульности и ориентации на будущее, подкреплённые современным цифровым стеком, формируют новую операционную систему для принятия решений, обеспечивающую устойчивое конкурентное преимущество.

Материал и методы исследования

Методологическая основа данного исследования построена на комплексном анализе теоретических концепций, практических методологий и технологических решений, формирующих контур современного гибкого управленческого учёта. В качестве материала исследования выступают, во-первых, фундаментальные управленческие парадигмы, такие как Beyond Budgeting — концепция, разработанная консорциумом Beyond Budgeting Round Table (BBRT) под руководством Джереми Хоупа и Робина Фрейзера, которая предоставляет философское и структурное обоснование для отказа от жёсткого ежегодного бюджетирования в пользу децентрализованного управления на основе относительных целей и динамического распределения ресурсов. Во-вторых, исследуются ключевые методологии финансового анализа и калькуляции: система «директ-костинг» для оперативного управления маржинальностью и принятия краткосрочных решений, а также ABC-анализ и функционально-стоимостной анализ (ФСА), позволяющие, как отмечали Р. Купер и Р.С. Каплан, идентифицировать истинные драйверы накладных расхо-

дов и анализировать эффективность бизнес-процессов. В-третьих, детально рассматривается технологический стек [4], включающий платформы бизнес-анализа (BI), системы корпоративного планирования и эффективности (CPM/ERP) и облачные ERP-решения.

Методология работы носит междисциплинарный характер и объединяет несколько подходов. Сравнительный анализ парадигм используется для контрастного сопоставления традиционной модели «фиксации затрат» и новой философии «управления драйверами стоимости», выявляя системные противоречия в области временной релевантности, структурной гибкости и целевой функции финансовой службы. Вторичный анализ данных отраслевых отчётов позволяет опереться на эмпирические данные, подтверждающие актуальность проблемы: так, в работе используются выводы исследования BARC («The Planning Survey») о длительности циклов консолидации, а также данные Adaptive Insights, демонстрирующие корреляцию между частотой пересмотра бюджетов и финансовыми результатами компаний. Наконец, метод структурного синтеза применяется для построения целостной архитектуры гибкого учёта, где философские принципы (непрерывность, сценарность) напрямую увязываются с конкретными инструментами их реализации (роллинг-прогноз, what-if моделирование в Anaplan или Oracle Hyperion) и требуемым технологическим фундаментом (например, единое хранилище данных на базе Google BigQuery). Таким образом, критическому рассмотрению подвергается не каждый элемент по отдельности, а сама логика их взаимосвязи в контексте преодоления разрыва между динамикой бизнес-среды и инерцией устаревших учётных систем.

Результаты исследования

Проведенный анализ выявил фундаментальные противоречия, которые делают традиционный учёт нерелевантным. Проблема носит не технический, а системный характер, затрагивая временные, структурные и культурные аспекты управления. Проведённый анализ системных противоречий, представленных в таблице, демонстрирует не просто технические недостатки, а фундаментальный кризис парадигмы управления, унаследованной от индустриальной эпохи с её относительной стабильностью и предсказуемостью. Каждое выявленное противоречие раскрывает глубинный конфликт между логикой функционирования традиционной учётной системы и базовыми требованиями к выживанию и развитию в условиях VUCA-мира.

Таблица 1

Системные противоречия традиционного учёта в VUCA-среде

Ключевое противоречие	Парадигма традиционного учёта	Требования к учёту в VUCA-среде	Следствие для бизнеса
Временная релевантность	Ретроспективный отчёт с задержкой в 2–3 недели	Оперативные данные и near real-time дашборды для тактических решений	Управление по «зеркалу заднего вида», запаздывающая реакция на рыночные изменения
Структурная гибкость	Жёсткая привязка к иерархии и постоянным ЦФО	Учёт, ориентированный на проекты, продукты и гибкие кросс-функциональные команды	Неспособность корректно оценить эффективность временных инициатив, размытие ответственности
Целевая функция	Контроль исполнения жёсткого бюджета и поиск виновных в отклонениях	Проактивное моделирование сценариев («что, если») и перераспределение ресурсов под возможности	Культура страха и оправданий вместо культуры анализа и роста

Источник: составлено автором.

В условиях, когда, по данным McKinsey, скорость принятия решений стала ключевым фактором конкурентоспособности, управление на основе отчётов с задержкой в 2–3 недели равносильно навигации корабля по карте прошлого месяца. Это приводит не только к упущенным возможностям (например, неиспользованию краткосрочного падения цен на сырьё), но и к накоплению стратегических рисков, когда угрозы обнаруживаются с фатальным опозданием. Согласно докладам Project Management Institute (PMI), до 70% организаций активно используют гибкие и проектные подходы, учёт остаётся заложником постоянных Центров Финансовой Ответственности (ЦФО). Это создаёт «слепые зоны» в финансовой модели: затраты и доходы от временных проектов, кросс-функциональных команд или экспериментов с новыми каналами сбыта распределяются условно, искажая картину рентабельности и лишая руководство инструмента для оценки истинной эффективности инноваций. Как следствие, инвестиционные решения могут приниматься на основе некорректных данных.

Противоречие целевой функции раскрывает культурно-мотивационный тупик традиционной системы. Сосредоточенность на контроле исполнения жёсткого, часто устаревшего бюджета и поиске «виновных» в отклонениях формирует токсичную среду управления страхом. Вместо того чтобы поощрять инициативу, эксперименты и проактивный поиск новых возможностей, такая система наказывает за отклонение от плана, даже если это отклонение продиктовано изменившейся рыночной реальностью. Это убивает предпринимательский дух внутри компании, заставляет менеджеров играть в «бюджетные игры» и скрывать реальные проблемы, фокусируясь на оправдании прошлого, а не на построении будущего.

Преодоление данных противоречий требует не модернизации старых процессов, а принятия принципиально иной философии управления. Это подразумевает отказ от годового бюджета как главного инструмента контроля, переориентацию учёта с затрат на драйверы стоимости, реструктуризацию данных вокруг продуктов, проектов и клиентов, а также кардинальное изменение роли финансиста – от контролёра к аналитику и стратегическому партнёру. Только такой комплексный переход позволит превратить финансовую функцию из источника проблем в источник конкурентного преимущества.

Ответом служит философия гибкого управленческого учёта, которая переориентирует систему на управление драйверами стоимости через четыре ключевых принципа: непрерывность (роллинг-прогноз), сценарность (what-if анализ), модульность (конструктор данных) и ориентацию на будущее (анализ денежных потоков). Представленная таблица 2 описывает не просто набор новых инструментов, а фундаментальную трансформацию управленческой логики – переход от ретроспективной «фиксации затрат» к проактивному «управлению драйверами стоимости». Этот сдвиг затрагивает все ключевые элементы системы: временную перспективу, методологию, архитектуру данных и саму роль финансовой функции.

Таблица 2

Трансформация парадигмы управленческого учёта

Трансформация парадигмы	Традиционный подход («Фиксация затрат»)	Гибкая модель («Управление драйверами стоимости»)	Практическое применение
Временной горизонт	Ретроспективный, привязанный к закрытию периода	Проактивный, непрерывный (роллинг-прогноз)	Ежеквартальный пересмотр 12-месячного прогноза на основе оперативных данных
Метод планирования	Единственный утверждённый бюджет как план-закон	Множественные сценарии («что-если») на основе ключевых драйверов	Построение трёх сценариев для нового рыночного запуска
Структура данных	Жёсткая, привязанная к организационной иерархии (ЦФО)	Модульная, реконфигурируемая под продукты, проекты, сегменты	Мгновенное формирование P&L для временной проектной команды
Роль финансиста	Контролёр, архивариус, страж бюджета	Аналитик, модельер, стратегический партнёр, навигатор	Проведение анализа чувствительности для инвестиционных решений

Источник: составлено автором.

Переход от отчёта о закрытом периоде к системе роллинг-прогноза, как отмечают исследователи в области Beyond Budgeting Round Table (BBRT), кардинально меняет цель финансовой работы. Задача перестаёт быть в том, чтобы «правильно» отчитаться о прошлом, и смещается на то, чтобы «примерно верно» смоделировать будущее. Практика ежеквартального обновления 12-месячного прогноза на основе оперативных данных (например, данных о продажах за последний месяц или изменении курсов валют) превращает бюджет из жёсткого плана-закона в динамичный навигационный инструмент, позволяющий постоянно корректировать курс. Это напрямую разрешает первое системное противоречие – проблему временной релевантности.

Отказ от «единственно верного» бюджета в пользу построения нескольких сценариев («что, если») на базе ключевых драйверов бизнеса (цена сырья, спрос, действия конкурентов) меняет культуру принятия решений. Практика построения оптимистичного, базового и пессимистичного сценариев для нового рыночного запуска, например, позволяет команде не просто следовать плану, а заранее готовить ответные действия на каждый возможный вариант развития событий. Это превращает финансовое планирование из ритуала в инструмент стратегической готовности и стресс-тестирования бизнес-модели, что напрямую атакует противоречие жёсткости и нерелевантности.

В то время как традиционная модель, привязанная к иерархии ЦФО, отражает организационную структуру, новая, модульная модель отражает потоки создания стоимости. Возможность мгновенно сфор-

мировать отчёт о прибылях и убытках для временной проектной команды даёт менеджменту беспрецедентную прозрачность. Как отмечал Питер Друкер в контексте управления по целям, эффективный контроль возможен только при измерении результатов. Эта трансформация позволяет измерять результаты там, где они реально создаются, будь то продукт, клиентский сегмент или отдельный проект, решая проблему структурной гибкости.

Все четыре элемента новой парадигмы (горизонт, метод, структура, роль) логически и практически взаимосвязаны. Невозможно внедрить роллинг-прогноз, сохранив жёсткую структуру данных на базе ЦФО, или ожидать от финансиста работы аналитиком, оставив его основным инструментом контроля за исполнением устаревшего бюджета. Успешный переход требует синхронного изменения всех компонентов системы. Каждый аспект трансформации направлен на повышение адаптивности, скорости и интеллекта организации: непрерывный прогноз – на ускорение реакции, сценарное планирование – на готовность к неопределённости, модульные данные – на гибкость в оценке, новая роль финансиста – на повышение качества стратегических решений. В совокупности это формирует управленческую систему, способную не просто выживать в турбулентности, но и использовать её для получения конкурентных преимуществ.

Конечная цель перехода – не более красивые отчёты, а более качественные и своевременные решения. Смещение фокуса с «что было» на «что может быть», подкреплённое гибкими данными и экспертизой финансиста-аналитика, позволяет бизнесу перейти от реактивного латания дыр к проактивному формированию своего будущего, что и является сутью управления драйверами стоимости.

Однако без соответствующего технологического стека эта философия остаётся не более чем убедительной теорией (табл. 3) [5]. Практическая реализация гибкого учёта требует создания многослойного цифрового фундамента, где каждая платформа решает конкретную задачу, превращая принципы непрерывности, сценарности и модульности в ежедневную рабочую реальность. Этот фундамент представляет собой не набор разрозненных инструментов, а целостную архитектуру, в которой данные, модели и аналитика образуют замкнутый цикл управления.

Таблица 3

Технологический стек гибкого управленческого учёта

Технологический слой	Ключевые решения и методологии	Решаемая проблема гибкого учёта	Практический вклад в адаптивность
Визуализация и анализ	Power BI, Tableau, Qlik	Неспособность менеджмента к самостоятельному анализу	Сокращает цикл «вопрос-ответ» с дней до минут
Моделирование и планирование	Anaplan*, Oracle Hyperion Planning, IBM Planning Analytics**	Ручное построение прогнозов и сценариев	Автоматизирует роллинг-прогноз и сценарный анализ
Единый источник данных	SAP S/4HANA, MS Dynamics 365, Google BigQuery	Разрозненность и неактуальность данных	Обеспечивает доступ к оперативным данным для анализа
Методологическая основа	Beyond Budgeting, Direct-Costing, ABC/ФСА	Несоответствие методов задачам управления стоимостью	Предоставляет концептуальные рамки и инструменты калькуляции

Примечание: * – возможно только при наличии уже активных лицензий;

** – требовательность к ИТ-инфраструктуре и ограничения на поставку лицензий и обновлений.

Источник: составлено автором.

Успешная цифровая трансформация управленческого учёта представляет собой не выборочное внедрение отдельных программных решений, а целостное проектирование многоуровневой архитектуры, где каждый технологический слой выполняет критически важную функцию в общей логике принятия решений. Без такого комплексного стека принципы гибкого учёта остаются теоретической концепцией, неспособной реализоваться в практической деятельности организации. Фундаментом всей системы выступают облачные ERP-платформы и хранилища данных, такие как SAP S/4HANA или Google BigQuery, которые решают проблему «мусора на входе», создавая единый и достоверный источник оперативной информации. На этом основании строится ядро стратегического моделирования – системы корпоративного планирования (СРМ/ЕРМ), подобные Anaplan или Oracle Hyperion Planning, которые автоматизируют построение роллинг-прогнозов и многовариантных сценариев, трансформируя сырые

данные в проактивные финансовые модели. Завершает архитектуру слой визуализации и self-service аналитики, представленный ВІЗ-инструментами типа Power BI или Tableau, которые обеспечивают демократизацию данных, передавая результаты сложных расчётов конечным пользователям через интуитивные дашборды для оперативных тактических действий. При этом технологический потенциал остаётся нераскрытым без методологической настройки, где философия Beyond Budgeting и модели калькуляции (Direct-Costing, ABC) выступают в роли концептуального «переводчика», определяющего, какие именно показатели считать и для каких управленческих задач. Таким образом, только синергия всех слоёв – от обеспечения качества данных через их стратегическое моделирование до демократизации результатов – подчинённая единой управленческой парадигме, способна превратить финансовую функцию из исторического архива в динамичный центр управления стоимостью, обеспечивающий бизнесу реальное конкурентное преимущество в скорости и обоснованности принимаемых решений [6].

Именно синергия методологии Beyond Budgeting, гибких моделей калькуляции и цифровых платформ превращает учёт в «лабораторию» для проверки гипотез, позволяя организации корректировать курс до того, как изменения на рынке станут угрозой.

Выводы

Проведённое исследование позволяет сделать вывод о том, что переход к гибкому управленческому учёту является не опциональным улучшением, а стратегической необходимостью для выживания и роста в VUCA-мире. Этот переход представляет собой системную перестройку, затрагивающую философию, принципы, процессы и технологическую инфраструктуру компании. Гибкий учёт не ставит своей целью создание идеального отчёта; его истинная цель – формирование устойчивого конкурентного преимущества через повышение организационной скорости, интеллекта и адаптивности. Внедрение следует начинать с пилотных проектов, но мыслить при этом масштабно, последовательно выстраивая целостную операционную систему для принятия решений, где финансовая функция выступает ключевым навигатором на пути к созданию стоимости.

Литература

1. За пределами бюджета в 25 лет. [Электронный ресурс]. URL: https://bbrt.org/wp-content/uploads/bb-white-paper_a.pdf (дата обращения 20.11.2025).
2. Кутергин П.С. Beyond Budgeting как новый подход к управлению и бюджетированию // Journal of Monetary Economics and Management. 2024. № 9. С. 41-46 DOI: 10.26118/2782-4586.2024.34.40.006 EDN: XBSRAX.
3. Сивова И. Гибкий подход к бюджетированию: метод Beyond Budgeting // Экономика и жизнь. 2020. № 03(9819).
4. Выбор технологического стека: общие советы. [Электронный ресурс]. URL: <https://habr.com/ru/companies/sberbank/articles/780288/> (дата обращения 20.11.2025)
5. Analytics-based Enterprise and Corporate Performance Management (EPM/CPM). [Электронный ресурс]. URL: <https://opexsociety.org/body-of-knowledge/enterprise-corporate-performance-management/> (дата обращения 20.11.2025).
6. Corporate Performance Management. Комплексный подход к управлению эффективностью корпорации [Электронный источник]. URL: https://www.iemag.ru/upload/iblock/fcd/cpm_mironenko1.pdf (дата обращения 20.11.2025).