

УДК 657.6

**СИСТЕМА СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА: ФОРМИРОВАНИЕ И РАЗВИТИЕ****Хахонова И.И., Хахонова Н.Н.***Южно-российский институт (филиал) академии народного хозяйства и государственной службы, Ростов-на-Дону, e-mail: umc@rseu.ru*

Стратегический менеджмент является новым направлением в управленческой практике российских организаций. В связи с этим стратегический учет как информационная база принятия стратегических решений также стал новой и прогрессивной системой в российской учетной теории и практике. Стратегический учет не регламентируется государством. Его организация, определение форм и методов ведения должны определяться организацией самостоятельно, исходя из приоритетных управленческих целей по достижению стратегической устойчивости фирмы. Понятие стратегического учета, его методология и методика в настоящее время находятся в стадии активной разработки. В статье приводится авторское понимание стратегического учета и его функций, принципов организации и функционирования. Особое внимание уделено этапам формирования системы стратегического учета в коммерческой организации и их характеристике.

**Ключевые слова:** стратегия фирмы, стратегическое управление, стратегический учет, информационное обеспечение, миссия

**SYSTEM OF THE STRATEGIC ACCOUNT: FORMATION AND DEVELOPMENT****Khakhonova I.I., Khakhonova N.N.***South Russian Institute (affiliate) of Academy of national economy and administrative service, Rostov-on-Don, e-mail: umc@rseu.ru*

Strategic management is a new direction in the management practices of Russian companies. In connection with this strategic account, as an information base for making strategic decisions, has also become a new and progressive system in the Russian accounting theory and practice. Strategic accounting is not regulated by the state. His organization, the definition of forms and methods of the organization must be determined independently on the basis of the priority management objectives to achieve strategic stability of the company. The concept of strategic accounting, its methodology and techniques are currently under active development. The paper presents the author's understanding of accounting and its strategic functions, principles of organization and functioning. Particular attention is paid to the stages of formation of a strategic accounting, trade organizations and their characteristics.

**Keywords:** strategy of the company, strategic management, strategic account, data ware, mission

Переход экономики страны на рыночные отношения требует эффективной организации стратегического управления на предприятии, что определяет актуальность становления и развития стратегического управленческого учета в отечественной учетной практике, его признание как самостоятельного вида экономической деятельности хозяйствующих субъектов.

Стратегический менеджмент характеризуется как последовательный стиль руководства, состоящий в непрерывном процессе анализа, планирования и контроля. В связи с этим принятие надежных стратегических решений требует большого объема разнообразной информации. При этом следует учесть, что системы информационного обеспечения принятия решения усложняются, и это связано с тем, что стратегическое планирование используется на разных уровнях организации. В целом стратегический учет может быть охарактеризован как направление управленческого учета, в рамках которого формируется информационное обеспечение принятия стратегических управленческих решений.

Стратегическому управлению, как и всем системам, присущи свои принципы. На наш взгляд, заслуживают внимания сле-

дующие основные принципы стратегического управления:

- принцип научно-аналитического предвидения и разработки стратегии. Данный принцип указывает на то, что для разработки эффективной стратегии недостаточно пожеланий руководства хозяйствующего субъекта. Необходим анализ деятельности организации в прошлом, ситуации в отрасли её деятельности и динамики изменения этих показателей;

- принцип учета и согласования внешних и внутренних факторов развития организации. Данный принцип говорит о том, что стратегические решения будут эффективными только в том случае, если они разрабатывались с учетом внешних и внутренних факторов, влияющих на деятельность организации;

- принцип соответствия стратегии и тактики управления организации. Этот принцип указывает на необходимость и выверенной стратегии, и эффективной тактики. Успех возможен только в одном случае – тактика организации соответствует её стратегии, а формирование стратегии учитывает возможности решения тактических задач;

- принцип приоритетности человеческого фактора. Стратегия и тактика должна

разрабатываться так, чтобы персонал был способен воспринять их, как руководство к действию. Кроме того, персонал должен обладать соответствующими профессиональными качествами и навыками для реализации стратегических решений;

- принцип определенности стратегии и организации стратегического учета и контроля. Этот принцип требует обеспечения четкости поставленных стратегических задач. Необходимо, чтобы стратегия имела конкретную формулировку и понималась однозначно. Кроме того, обязательно соблюдение принципа обратной связи, что невозможно без эффективно организованного учета и контроля принятых решений;

- принцип соответствия стратегии организации имеющимся ресурсам. В процессе разработки стратегических решений нужно обеспечить хотя бы приблизительный размер располагаемых ресурсов для реализации этих решений. Данный принцип реализуется через систему стратегического учета.

- принцип соответствия стратегии организации имеющимся технологиям. Для грамотного вовлечения имеющихся ресурсов в процесс реализации стратегических решений необходимы умения, навыки и знания – двумя словами, технология действий.

Деятельность современных российских организаций различается как по сферам деятельности, так и по целям, к которым стремятся организации, исходя из располагаемых ресурсов, используемых технологий и уровня развития менеджмента. Теоретический и практический интерес к стратегическому менеджменту возрастает, так как в современных условиях российской экономики эта управленческая технология позволяет определить ориентиры будущего позиционирования организации и своевременно моделировать план действий для достижения наилучшего результата.

Стратегический менеджмент характеризуется как последовательный стиль руководства, состоящий в непрерывном процессе анализа, планирования и контроля. В связи с этим принятие надежных стратегических решений требует большого объема разнообразной информации. При этом следует учесть, что системы информационного обеспечения принятия решения усложняются, и это связано с тем, что стратегическое планирование используется на разных уровнях организации. Полезная функция управленческого учета в рамках стратегического менеджмента состоит в том, чтобы в рамках отведенного времени доставлять всю необходимую информацию принимающим решения подразделениям различного уровня.

В России стратегический учет до сих пор не получил должного развития. В.Э. Керимов отмечает, что в отечественной научной и учебной литературе практически отсутствуют публикации в области стратегического учета [1, с. 3]. Н.М. Блаженкова справедливо считает, что состояние стратегического учета на отечественных предприятиях находится в стадии зарождения и на практике понимается в узком смысле, приравняв к основным аспектам функционирования традиционного управленческого учета [2, с. 66].

В свете вышеизложенного можно сделать вывод о том, что изучение проблемы развития стратегического учета в управленческой практике российских организаций является весьма актуальным направлением исследования, так как позволит внести дополнительный вклад в рост научной и практической популяризации стратегического учета как базы функционирования системы стратегического управления в России.

Проблемы стратегического учета нашли свое отражение в трудах отечественных ученых – экономистов И.В. Алексеевой, О.В. Алексеевой, И.Н. Богатой, И.Б. Гуркова, В.Э. Керимова, О.Е. Николаевой, Р.А. Фатхутдинова и др. В зарубежной научной мысли исследованию стратегического управления и учета посвящены работы И. Ансоффа, Б. Райана, К. Уорда, Д. Хасби, А. Чандлера и др.

Перед тем как определить сущность стратегического учета, следует обратиться к различным источникам для понимания ключевого термина этого словосочетания – «стратегия». Изначально слово «стратегия» имеет военное происхождение и в переводе с древнегреческого означает «искусство ведения войны». Безусловно, и в наше время можно говорить, что стратегия организации – это «война» с конкурентами за рынки сбыта, покупателей и вообще за место в экономической системе. Однако более уместным будет дать определение термина «стратегия» согласно словарю современной экономической науки. Итак, стратегия (в исследовании операций) – способ использования средств и ресурсов, направленный на достижение цели операции. Стратегия бизнеса (фирмы, предприятия) – согласованная совокупность решений, оказывающих определяющее воздействие на деятельность фирмы (предприятия) и имеющих долгосрочные и труднообратимые последствия [3, с. 349].

Анализ мнений отечественных и зарубежных экономистов о сущности понятия «стратегия» детально рассмотрено И.В. Зенкиной в статье «Учетно-аналитиче-

ское обеспечение стратегического управления коммерческой организации» [4, с. 290]. По итогам анализа автор делает вывод, что в настоящее время наблюдается многообразие подходов к трактовке понятия «стратегия» и отсутствует общепризнанное определение этого термина.

В ходе эволюционного развития информационной среды стратегических решений возникает качественно новая система стратегического учета.

Исторически стратегический учет, как известно, возник на базе управленческого учета. В практике российских организаций управленческий учет довольно давно используется в качестве самостоятельной подсистемы учета, чего нельзя сказать о стратегическом учете. Свое развитие в нашей стране стратегический учет как результат эволюции управленческого учета начал совсем недавно и по сей день рассматривается как прогрессивная управленческая технология.

Сущностью стратегического учета является информационное обеспечение стратегического менеджмента и, в частности, стратегически ориентированных управленческих решений. В данном случае справедливо полагать, что стратегический учет не является принципиально новым направлением учетной практики, а представляет собой более совершенную модель развития управленческого учета, ориентированную на будущее.

В современной экономической литературе стратегический менеджмент в прикладном аспекте рассматривается как деятельность по постановке целей и формулировке задач организации, а также по поддержанию взаимоотношений между хозяйствующими субъектами и внешней средой, которая позволяет добиться своих целей, исходя из внутренних возможностей. Стратегический учет, в свою очередь, является незаменимой частью стратегического управления и играет роль информационной основы дальнейшего построения этой системы.

На основании анализа работ целого ряда авторов (Thomson & Strickland, 1987; Ward, 1999; Drury, 2000; Scarlett & Wilks, 2001) можно сделать вывод, что стратегический управленческий учет выполняет три наиболее характерные функции:

- стратегический управленческий учет поддерживает процесс принятия решений;
- стратегический управленческий учет является системой для обеспечения сотрудников предприятия информацией;
- стратегический управленческий учет – это технология, которая позволяет изменить пути предоставления информации,

если существующие методы ее получения не соответствуют потребностям предприятия.

Стратегический учет не регламентируется государством. Его организация, определение форм и методов ведения должны определяться организацией самостоятельно, исходя из приоритетных управленческих целей по достижению стратегической устойчивости фирмы. Поэтому важным моментом при построении системы стратегического управленческого учета является организационный момент. Как отмечают Л.Н. Кузнецова и Л.О. Ивашиненко: «...При постановке стратегического управленческого учета целесообразно использовать стандартизацию деятельности коммерческой организации, предполагающую разработку организационно-распорядительных документов различных уровней» [6, с. 73]. При кажущейся новизне предложенного плана действий это уже проверенный и надежный способ. Предложенные авторами регламентирующие документы могут стать действительно эффективным помощником при постановке стратегического учета в организации. Так, например, предложено разработать Положение об учетной политике для целей стратегического управленческого учета. Из практики бухгалтерского финансового учета известно, что такого рода документ является весьма действенным инструментом при организации бухгалтерского учета. Целесообразно предположить, что в области стратегического учета он будет аналогично эффективным.

Построение системы стратегического учета намного эффективнее, если оно базируется на четком понимании миссии организации и её стратегических целей. К. Уорд пишет: «...Заявление о миссии должно отражать специфическую роль, которую организация планирует исполнять в обществе в долгосрочной перспективе, и которой ограничивается деятельность организации, т.е. это заявление преднамеренно исключает все другие виды деятельности» [7, с. 23]. Таким образом, заявление о миссии указывает на специализацию компании на определенном секторе рынка и является организационной формой, которая позволяет сформулировать главные цели компании.

Стратегический управленческий учет является достаточно обширным направлением, и при использовании данной технологии необходима некоторая система для практического внедрения стратегического управленческого учета на предприятии.

Ключевые факторы, которые необходимы при разработке системы стратегического управленческого учета на предприятии,

наиболее полно описаны в работе К. Уорда [7], который определяет 10 факторов, которые в случае их присутствия обеспечивают успешное внедрение стратегического управленческого учета:

1) стратегический управленческий учет должен служить поддержкой при принятии и исполнении стратегических решений;

2) стратегический управленческий учет должен закрывать бреши, которые могут возникнуть в процессе передачи информации;

3) стратегический управленческий учет должен помогать в определении типов решений;

4) выбор подходящих финансовых показателей эффективности деятельности организации;

5) стратегический управленческий учет должен учитывать не только финансовые показатели эффективности;

6) стратегический управленческий учет должен снабжать менеджеров только существенной информацией;

7) в системе стратегического управленческого учета все затраты должны быть подразделены на регулируемые и согласованные (или обязательные);

8) система стратегического управленческого учета должна позволять разделить дискреционные затраты и затраты на технологические процессы;

9) использование метода стандарт-костинг в системе стратегического управленческого учета должно носить стратегический оттенок;

10) система стратегического управленческого учета должна следовать за изменениями времени.

По нашему мнению, можно выделить следующие укрупненные этапы формирования системы стратегического учета в коммерческой организации:

1. Мониторинг внешней макросреды, включающий в себя определение круга интересующей внешней информации, необходимой для реализации избранных стратегий; определение методик сбора информации с использованием оптимальных каналов получения данных; разработка методик, анализ информации и ее распространение до всех заинтересованных руководящих работников и специалистов.

2. Мониторинг внутренней микросреды, включающий выбор, построение стандартов хозяйственной деятельности и системы отчетных показателей по каждому из направлений хозяйственной деятельности, определение периодичности их формирования; анализ фактических показателей

и сравнение их со стандартными, анализ выявленных отклонений и их причин; выработка мероприятий по улучшению финансовых и нефинансовых показателей.

3. Постановка системы планирования и бюджетирования.

4. Определение основных недостатков, характерных для формируемой финансовой (бухгалтерской) отчетности на базе данных финансового учета.

5. Выбор методик, применяемых в рамках стратегического учета, позволяющих повысить релевантность бухгалтерской отчетности, и их закрепление в стандартах стратегического управленческого учета.

Модель построения стратегического управленческого учета должна включать организацию системы мониторинга и возможность в ее рамках осуществлять не только сбор и анализ информации, но и прогнозирование как внутренних факторов микросреды, так и внешних факторов макросреды. Важнейшей частью модели, по нашему мнению, должны быть используемые инструменты стратегического управленческого учета: методики составления производных балансовых отчетов, система сбалансированных показателей, модель добавленной стоимости и др.

Для контроля формирования данных в системе стратегического управленческого учета целесообразно периодически осуществлять внутренний аудит, который может быть проведен как собственными силами, так и силами сторонних аудиторских организаций.

В заключение хотелось бы отметить, что стратегический учет не предназначен для пассивного фиксирования хозяйственных операций и обобщения финансовых результатов, он также не ограничивается обеспечением руководства внутренней информацией для обоснования управленческих решений. Роль стратегического учета является комплексной и состоит в обеспечении управленцев всей информацией, необходимой для управления и контроля развития компании в долгосрочной перспективе.

Как уже было отмечено, стратегический учет является новым и малоизученным направлением в учетной практике российских организаций. Новизна приемов и методов стратегического менеджмента для российской экономики дает широкую область для исследования стратегического учета как информационной базы принятия стратегических решений. Это лишний раз подтверждает актуальность изучения данной темы.

### Список литературы

1. Актуальные проблемы бухгалтерского учета, анализа, аудита, налогообложения и статистики // Третья Всероссийская научно-практическая конференция: Материалы конференции. – Ростов н/Д: Ростовский государственный экономический университет «РИНХ», 2008.
2. Блаженкова Н.М. Методика организации стратегического управленческого учета // Бухгалтерский учет. – 2008. – № 4.
3. Зенкина И.В. Учетно-аналитическое обеспечение стратегического управления коммерческой организации // Аудит и финансовый анализ. – 2009. – № 2.
4. Информационно-аналитическое обеспечение управления: история и современность: материалы научно-практической конференции. Ч. 2. – М.: Фин. академ. при Правительстве РФ; Тольятти: Изд-во ПВГУС, 2009.
5. Лопатников Л.И. Экономико-математический словарь: Словарь современной экономической науки. – 5-е изд., перераб. и доп. – М.: Дело, 2003.
6. Стратегический учет: учебное пособие для студентов, обучающихся по специальностям «Финансы и кредит», «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / под ред. В.Э. Керимова. – 2-е изд., стер. – М.: Омега – Л, 2010.
7. Уорд К. Стратегический управленческий учет / пер с англ. – М.: ЗАО «Олимп – Бизнес», 2002.
8. Ward Keith. Strategic management accounting // Butterworth Heinemann. – CIMA, 1999. – 307 p.

### References

1. *Aktualnye problemy buhgalterskogo ucheta, analiza, audita, nalogooblozheniya i statistiki: Tretya Vserossiyskaya nauchno-prakticheskaya konferentsiya: Materialy konferentsii* [Actual problems of book keeping, analysis, audit, taxation and statistics: the Third Russian scientific – practical conference: Conference Materials / Rostov State Economic University «RINH»]. Rostov-on-Don. 2008.
2. Blazhenkova N.M. *Metodika organizatsii strategicheskogo upravlencheskogo ucheta* [The technique of the organization of the strategic administrative account] // Book keeping. 2008. no. 4.

3. Zenkina I.V. *Uchetno-analiticheskoe obespechenie strategicheskogo upravleniya kommercheskoy organizatsii* [Registration-analytical maintenance of strategic management of the commercial organization] // Audit and the financial analysis. 2009. no.2.

4. *Informatsionno-analiticheskoe obespechenie upravleniya: istoriya i sovremennost: materialy nauchno-prakticheskoy konferentsii. Ch. 2.* [Information-analytical maintenance of management: history and the present: Materials of Scientific – Practical Conf. Part II.] – Moscow: Financial Academy at the Government of the Russian Federation; Tolyatti: PVGUS Publishing House, 2009.

5. Lopatnikov L.I. *Ekonomiko-matematicheskii slovar: Slovar sovremennoy ekonomicheskoy nauki* [The economic – mathematical dictionary: the dictionary of a modern economic science]. 5<sup>th</sup> ed., remade and added Moscow: Business, 2003.

6. *Strategicheskii uchët: uchebnoe posobie dlya studentov, obuchayuwihsiya po spetsialnostyam «Finansy i kredit», «Buhgalterskii uchët, analiz i audit»* [The strategic account: the manual for the students trained in specialties «The finance and the credit», «Book keeping, the analysis and audit»] / Ed. V.E. Kerimov, 2nd ed. Moscow: Omega L, 2010.

7. Ward K. The strategic administrative account / Translated from English Moscow: Joint-Stock Company «The Olymp – Business», 2002.

8. Ward Keith. Strategic management accounting // Butterworth Heinemann, CIMA, 1999. 307 p

### Рецензенты:

Макаренко Е.Н., д.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета Ростовского государственного экономического университета РГЭУ (РИНХ), г. Ростов-на-Дону;

Риполь-Сарагоси Ф.Б., д.э.н., профессор, зав. кафедрой «Экономика и финансы» Евразийского открытого института, филиал, г. Азов.

Работа поступила в редакцию 05.04.2013.