

## **ОРГАНИЗАЦИЯ СИСТЕМЫ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЁТА НА ПРЕДПРИЯТИИ**

Показана сущность стратегического управленческого учета, определены его цели и задачи. Рассмотрены особенности данного вида учета для предприятия, определен процесс организации и функционирования стратегического управленческого учета.

Для любой организации в условиях рыночной экономики важное значение имеет обеспечение стабильности работы. Средством достижения стабильности работы является реализация ряда мероприятий по приведению организации в соответствие со стратегией ее развития. Это требует решения блока таких проблем как: улучшение системы управления, повышение эффективности производственного процесса и конкурентоспособности выпускаемой продукции, рост производительности труда, улучшение финансово-экономических результатов в целом, что влечет за собой необходимость принятия оптимальных управленческих решений. Особую роль в данном случае имеет так же проблема информационного обеспечения и его автоматизация. Общеизвестной информационной системой, обеспечивающей потребности менеджеров для разработки и принятия управленческих решений, является управленческий учет. Как правило, информация, получаемая в системе управленческого учета, отражает все особенности работы предприятия, раскрывает экономические, технические и технологические возможности производства, внутрипроизводственные отношения.

Однако, как показывает практика, что немногие организации имеют таким образом поставленный управленческий учет, чтобы содержащаяся в нем информация удовлетворяла стратегическим целям управления.

В рыночных условиях хозяйствования определенная часть информации управленческого учета предназначается для собственников и менеджеров высшего уровня управления предприятием, является коммерческой тайной и носит строго адресный и конфиденциальный характер, переходя в разряд особо важной и значимой стратегической «закрытой» информации. Поэтому необходимо в рамках системы управленческого учета формировать систему стратегического управленческого учета.

Таким образом, весьма перспективным представляется выделение в сложной системе управленческого учета любого предприятия стратегического управленческого учета для высшего руководства и оперативного управленческого учета для внутреннего менеджмента. Стратегический управленческий учет нацелен на перспективу. Информация стратегического управленческого учета и использование его данных должны обеспечить принятие управленческих решений, предотвращающих банкротство предприятия.

Несмотря на достаточно большое многообразие определений управленческого учета, данных отечественными и зарубежными авторами, можно выделить общие и особенные моменты, характеризующие управленческий учет.

С одной стороны, управленческий учет является подсистемой бухгалтерского учета, включающей в себя сбор, регистрацию, систематизацию только учетной информации. Другая группа авторов считает, что управленческий учет представляет собой систему управления, охватывающую все функции управления: планирование, учет, организацию, анализ и контроль. С другой стороны, ряд авторов считает, что управленческий учет является составной частью системы управления предприятием, обеспечивающей формирование информации, необходимой для контроля экономичности текущей деятельности предприятия в целом и в разрезе его отдельных подразделений, видов деятельности, секторов рынка.

Однако существенная причина расхождений в определении управленческого учета кроется во временном аспекте. Управленческий учет как социально-экономическое явление на предприятии постоянно развивается: расширяются его функции, увеличивается набор решаемых им задач, разнообразнее становятся применяемые им

методы, активнее обеспечивает он информацией принятие не только оперативных, но и стратегических управленческих решений.

Таким образом, стратегический управленческий учет органически вписывается в систему управленческого учета предприятия.

Целью стратегического управленческого учета является обеспечение эффективного функционирования предприятия на сравнительно длительную перспективу.

Необходимость стратегического управленческого учета обусловлена усложнением управленческих проблем, необходимостью их комплексного решения. Он предназначен для менеджеров высшего уровня управления предприятием, для которого необходима информация, в том числе конфиденциальная, составляющая коммерческую тайну, о возможностях предприятия и его экономической среде (рынках, товарах, конкурентах и т.п.).

К основным специфическим особенностям стратегического управленческого учета можно отнести:

- информационное обеспечение разработки нескольких вариантов стратегии развития предприятия и выбора наиболее оптимального из них;
- оценку достижения оперативных и стратегических целей, финансового состояния и производственного потенциала предприятия;
- интеграцию прогнозных, плановых, нормативных и фактических данных финансово-производственной деятельности и их исчисление в долгосрочной перспективе;
- учет факторов внешней среды, времени, капитала, доходности, риска и др.

Таким образом, можно сделать вывод, что стратегический управленческий учет, являясь подсистемой системы управленческого учета, значительно расширяет сферу своего действия в информационном обеспечении стратегического и оперативного управления предприятием.

Под стратегическим управленческим учетом нужно понимать осуществляемый на предприятии процесс регистрации, обработки, анализа, подготовки информации, в большей мере имеющей санкционированный доступ и представления ее руководству для выработки управленческих решений по комплексному и перспективному развитию как предприятия в целом, так и его структурных подразделений и видов деятельности.

Из вопросов, составляющих содержание теоретических основ стратегического управленческого учета, наибольшую сложность вызывает вопрос его организации.

Процесс организации и функционирования стратегического управленческого учета базируется на определенной организационно-методической основе, включающей множество элементов, находящихся в отношениях и связях друг с другом, которые образуют определенную целостность единства. Организационно-методическая основа стратегического управленческого учета состоит из трех взаимосвязанных блоков.

Первый блок организационно-методической основы составляют цель, задачи и функции стратегического управленческого учета.

Целью стратегического управленческого учета является информационное обеспечение управленческих решений по достижению стратегических целей и задач предприятия, ориентированных не только на ближайшее, но и сравнительно отдаленное будущее.

Основными задачами стратегического управленческого учета можно считать:

- формирование особо важной, в т.ч. конфиденциальной стратегической информации для принятия конкретных управленческих решений менеджерами верхнего уровня управления предприятием;
- экономический анализ внешней и внутренней среды, в т.ч. стратегической позиции предприятия на рынке, дифференциации продукции предприятия, результативности деятельности центров ответственности;
- контроль за степенью достижения поставленных стратегических целей и задач предприятия;
- обеспечение взаимосвязи между стратегической и оперативной деятельностью предприятия и др.

Второй блок организационно-методической основы составляют научные подходы, принципы и методы стратегического управленческого учета.

Научные подходы, применяемые при организации стратегического управленческого учета, могут быть общими и частными.

Общими научными подходами являются системный, комплексный и компьютерный. Системный подход означает, что организация и функционирование стратегического управленческого учета рассматривается как подсистема системы управленческого учета, являющимися частью другой, более высокого уровня, системы управления предприятием. Комплексный подход означает, что в рамках предприятия стратегический управленческий учет рассматривается как часть финансово-производственной деятельности с комплексным использованием всех видов информации. Компьютерный подход связан с использованием современных компьютерных технологий при организации и функционировании стратегического управленческого учета.

К частным подходам организации и функционирования стратегического управленческого учета на предприятии можно отнести:

- интеграционный, обеспечивающий взаимосвязи как по вертикали, так и по горизонтали;
- ситуационный, позволяющий концентрировать внимание на конкретные ситуации;
- динамичный, рассматривающий стратегический управленческий учет в диалектическом развитии, в причинно-следственных связях и соподчиненности;
- специальный, включающий в себя разработку методики организации стратегического управленческого учета с учетом специфики предприятия, отрасли, а также функционирования на предприятии системы управленческого учета.

Способы, приемы и практические действия методов стратегического управленческого учета позволяют обеспечивать руководителей предприятия обобщенной, достоверной информацией, необходимой для принятия правильных управленческих решений, направленных на достижение стратегических целей и задач предприятия. Вариантность применяемых методов стратегического управленческого учета, а также моделирования, прогнозирования и экономико-математических методов зависит от решаемых управленческих задач.

При исследовании методов стратегического управленческого учета необходимо учитывать особенности адаптации предприятиями зарубежного опыта, в частности использование метода прогнозно-сбалансированных показателей, метода экономической добавленной стоимости и метода учета затрат по центрам ответственности.

Третий блок организационно-методической основы состоит из информационного обеспечения стратегического управленческого учета.

Взаимодействие первых двух блоков организационно-методических основ стратегического управленческого учета невозможно без их информационного обеспечения.

В отечественной и зарубежной научной литературе достаточно точно отражены классификационные признаки информации, в том числе по содержанию (одноцелевая, многоцелевая), по возможности закрепления и хранения, по степени готовности для использования, по степени важности, по полноте, по характеру, по степени надежности и т.д.

К информации стратегического управленческого учета предъявляется ряд специфических требований, отличных от требований к информации для финансового учета, к бухгалтерской информации для внешних пользователей. Она должна отвечать: целенаправленности, оперативности, достаточности, адресности, гибкости, экономичности в получении и использовании, защищенности от несанкционированного доступа, конфиденциальности.

Рассмотренные выше блоки организационно-методической основы являются комплексными со своими целями и задачами, с соответствующим информационным базисом, увязанным в пространстве и времени и служат базой для организации на предприятии стратегического управленческого учета.

На настоящий момент стратегический управленческий учет находится в стадии зарождения и на практике приравнивается к основным аспектам функционирования традиционного управленческого учета. Однако, на любом предприятии имеется резерв повышения эффективности системы управленческого учета и создания организационно-экономические условия для организации и внедрения системы стратегического управленческого учета. Для использования стратегического управленческого учета в практике финансово-хозяйственной деятельности предприятий его принципы должны получить свое воплощение в соответствующей организации.

Методика организации стратегического управленческого учета зависит от стратегических целей и задач предприятия. Ключевым моментом является то, что стратегический управленческий учет неразрывно связан с информационными потоками центров ответственности для оценки их деятельности по достижению стратегических целей и задач предприятия. Большое разнообразие центров ответственности требует их группировки по классификационным признакам и увязки с общей системой управленческого учета. Ведущими классификационными признаками являются степень полномочий и обязанностей, место центра ответственности в структуре предприятия. При определении центров ответственности, прежде всего, необходимо принимать во внимание структуру технологического процесса предприятия, затем выделять горизонтальный и вертикальный разрезы. Основными причинами, усложняющими практическое применение данной методики являются: сложность организации центров ответственности; значительная трудоемкость отбора информации, ориентированной на реализацию стратегических целей и задач предприятия; невысокий уровень автоматизации системы управленческого учета; сложность выбора форм и показателей взаимосвязи стратегического управленческого учета с менеджментом предприятия.

Выбор оптимального решения взаимодействия стратегического управленческого учета с системой управления предприятием невозможен без выделения информационных потоков стратегического управленческого учета в общей системе информационных потоков предприятия.

При организации информационной взаимосвязи требуется создание действенной системы защиты информации составляющей коммерческую тайну, установление правил защиты и порядка доступа к конфиденциальной информации. Кроме этого, должны соблюдаться следующие критерии и требования: целевая направленность, своевременность, достоверность, релевантность, полнота, регулярность поступления, понятность.

Одним из основных направлений совершенствования стратегического управленческого учета является использование современных методов стратегического управленческого учета. К основным методам и системам стратегического управленческого учета относят следующие: «Стандарт-кост», «Директ-костинг», «ЛТ», «АВС», «ФСА», «система сбалансированных показателей», «модель экономической добавленной стоимости».

Данное направление достаточно сложное для практического внедрения, так как предприятию необходимо ориентироваться в обилии традиционных и новейших методов управленческого учета.

Необходимость совершенствования стратегического управленческого учета на настоящий момент можно объяснить следующими причинами:

- смещение акцента анализа с внутренней на внешнюю бизнес-среду, в которой развивается или предполагает развиваться предприятие;
- увеличение скорости принятия управленческих решений на изменения внешней бизнес-среды;
- низкий уровень автоматизации стратегического управленческого учета.

Поскольку одна из главных задач стратегического управленческого учета - удовлетворение информационных потребностей собственников и менеджеров высшего уровня управления предприятием, то в организации взаимосвязи стратегического управленческого учета и менеджмента предприятия, весьма важным является определение системы показателей, характеризующих достижение стратегических целей и

задач. Система показателей должна охватывать основные аспекты финансово-производственной деятельности предприятия.

Организация и совершенствование стратегического управленческого учета – сложный внутренний процесс. Но необходимостью совершенствования стратегического управленческого учета является экономическая среда. Развитие рыночных отношений вынуждает руководителей предприятий принимать управленческие решения по самым разнообразным вопросам деятельности предприятия и нести риск и ответственность за их целесообразность.

Таким образом, реализация на практике стратегического управленческого учета невозможна без использования современных информационно-компьютерных технологий. Автоматизация стратегического управленческого учета имеет свою длительность, этапы, риски и свой эффект. Это направление весьма сложное и затрагивает всю систему менеджмента на предприятии. Однако, внедрение в практику методики данного вида учета будет содействовать достижению стратегических целей и задач развития предприятий.

#### ЛИТЕРАТУРА

1. Николаева О.Е., Алексеева О.В. Стратегический управленческий учет. – М. : 2003.
2. Управленческий учет / Под ред. А.Д. Шеремета. – М. : ФБК Пресс, 2005.
3. Стратегический учет / Под ред. В. Э. Керимова. – М. : Омега-Л, 2010.

*М.А. НИКОЛАЕВ*

## ИСТОЧНИКИ ФИНАНСИРОВАНИЯ ИНВЕСТИЦИОННОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ

В работе рассмотрена динамика структуры источников финансирования инвестиционной деятельности на фазе подъема российской экономики. Сделан вывод о необходимости усиления роли федерального бюджета и фондового рынка в финансировании инвестиционной деятельности.

Под источниками финансирования инвестиций понимаются фонды и потоки денежных средств, которые могут быть использованы в качестве инвестиционных ресурсов. Объем и структура этих источников определяют перспективы развития инвестиционной сферы, стабильность и темпы роста национальной экономика.

В течение фазы подъема российской экономики (2000-2008 гг.) произошло существенное изменение структуры источников финансирования (см. табл. 1). В качестве главной тенденции следует выделить снижение удельного веса собственных средств с 47,5 до 39,5%. и соответствующее увеличение доли привлеченных средств. Эти структурные изменения обусловлены главным образом возрастанием роли банковских кредитов. Удельный вес данного источника вырос с 2,9 до 11,8%. При общем росте инвестиций в основной капитал с 1053,7 до 6705,9 млрд. руб. в фактически действовавших ценах, т.е. в 6,4 раза, кредиты банков выросли с 30,6 до 791,6 млрд. руб., т.е. в 25,9 раза (см. табл. 2).

В то же время возможности данного источника финансирования инвестиций используются далеко не в полной мере. В развитых странах доля кредитов банков в структуре источников достигает нескольких десятков процентов. Во многом данная ситуация обусловлена отсутствием у российских банков в достаточном количестве «длинных денег». Так в докризисный период активы банков составляли около 1 трлн. дол. Однако «длинных денег», которые можно было использовать для инвестиционного кредитования, было не более 50 млрд. дол. [1].