



DOI: <http://dx.doi.org/10.15688/jvolsu3.2016.2.11>

УДК 657.1.012.1

ББК 65.052.202

ИНТЕГРАТИВНАЯ МОДЕЛЬ ОРГАНИЗАЦИИ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ХИМИЧЕСКОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ

Александра Васильевна Глущенко

Доктор экономических наук, профессор,
заведующая кафедрой учета, анализа и аудита,
Волгоградский государственный университет
aleksa-gl@yandex.ru, audit@volsu.ru
просп. Университетский, 100, 400062 г. Волгоград, Российская Федерация

Илона Валерьевна Яркова

Доцент кафедры учета, анализа и аудита,
Волгоградский государственный университет
audit415@yandex.ru, audit@volsu.ru
просп. Университетский, 100, 400062 г. Волгоград, Российская Федерация

Аннотация. В настоящее время вопросы информационно-аналитического обеспечения стратегического управления, позволяющего принимать своевременные и качественные управленческие решения, являются крайне актуальными. Противоречивая и некачественная информация, бессистемно собираемая в практике крупных предприятий из недостоверных источников, влияет на эффективность реализации их стратегий развития и несет в себе угрозы возникновения рисков, усиливающих нестабильность внешней среды. При этом химическая отрасль занимает одно из центральных мест в промышленности России и, безусловно, имеет свою специфику при формировании информационно-поддерживающей системы. Такой информационной системой, пригодной для разработки и реализации стратегических направлений деятельности, учета изменений в конкурентных преимуществах признается стратегический управленческий учет. Решение вопросов отсутствия требований к стратегической учетной информации, ее противоречивости в результате параллельного аккумулирования в разных отделах и использования различных методов расчета и оценки показателей, невозможно без четко выстроенной модели организации стратегического управленческого учета.

Цель данного исследования заключается в разработке такой модели, внедрение которой позволит поэтапно реализовать возможность достижения стратегических целей путем гармонизации информации по отдельным объектам стратегического учета и повысить функциональную действенность управленческих решений с ориентацией на стратегию.

Изучение проблемы базировалось на диалектической логике и методах системного анализа, а также изыскании причинно-следственных связей выстраивания модели стратегического управленческого учета, обуславливающих прогнозы ее развития.

В результате исследования предлагается к внедрению интегративная модель организации стратегического управленческого учета. С целью поэтапного внедрения

данной модели определены объекты и инструменты стратегического управленческого учета.

Более того, определено, что с точки зрения повышения полезности управленческой информации и качества стратегических решений требуется кардинально новый подход к учету стратегических затрат. В связи с этим разработана авторская концепция стратегического учета затрат для предприятий химической промышленности, основанная на стратегическом анализе критических областей управленческого учета; рекомендован план счетов расширенного учета стратегических затрат по видам и сформированы типовые корреспонденции счетов в управленческом учете во взаимосвязи со стратегическими бюджетами и финансовым учетом.

Ключевые слова: стратегия, стратегический управленческий учет, стратегические затраты, стратегическое бюджетирование, инструменты стратегического учета, интегративная модель организации стратегического управленческого учета.

В настоящее время предприятия химической промышленности функционируют в условиях стратегических неожиданностей, что связано с усилением конкуренции, развитием технологий и научных разработок, усложнением процессов рециклирования, расширением сфер и областей деятельности, ужесточением требований промышленной безопасности и т. д. Кроме того, произошло резкое увеличение объема принимаемых управленческих решений, трудностей в сборе и оценке учетно-управленческой информации, ориентированной на внешнюю среду, что привело к повышению периода внутрифирменного планирования и снижению эффективности управления в целом. За последнее десятилетие сильно изменились информационное содержание, характер и система вознаграждения труда, что привело к необходимости участия персонала в принятии тактических и стратегических решений, а также росту требований руководства к персоналу при сборе необходимой информации.

Потеря предприятиями информационной емкости «затрудняет процесс принятия стратегических решений, становится невозможным ориентироваться на стратегию, образуется стратегический разрыв между предприятием и окружающей средой» [15]. Поэтому вопросы, связанные с постановкой учетно-аналитического обеспечения, позволяющего принимать качественные и своевременные стратегические управленческие решения, приобретают особую актуальность [14].

Для того чтобы сокращать время, затрачиваемое предприятиями на подготовку

стратегического решения (реакции на стратегические вызовы), а также минимизировать затраты (потери) от воздействия грядущих изменений, предприятиям отрасли необходима модель, с помощью которой они смогут внедрить систему стратегического управленческого учета, ранжировать свои стратегические задачи, а также эффективно управлять в условиях стратегических неожиданностей путем использования гибких решений долгосрочного характера.

В своих исследованиях Б. Райан, Н.М. Блаженкова и другие [1; 10] относят стратегический управленческий учет к интегрированной системе, которая включает в себя не только учет, но и анализ, организацию, планирование и контроль. Однако, в соответствии с тем, что в нем должна синтезироваться информация как оперативного, так и стратегического характера, то модель стратегического управленческого учета представляется нам гораздо сложнее, чем просто непрерывная взаимосвязь вмененных ему функций. Это обстоятельство в первую очередь может обеспечиваться ориентацией всей системы управленческого учета на процесс по разработке и реализации стратегии предприятия, поэтому мы предлагаем при построении модели стратегического управленческого учета делать ключевой акцент именно на этом аспекте.

Тяжелые реалии функционирования большого числа российских предприятий химической отрасли в России (особенно в условиях господства мирового экономического кризиса) делают невозможными попытки выхода на новый стратегический уровень их разви-

тия, что в итоге приводит к следованию в направлении пассивного выживания. Одним из примеров таких предприятий Волгоградской области долгие годы являлся ВОАО «Химпром», проходящий в настоящее время процедуру банкротства. Пассивность стратегии данного предприятия заключалась в постепенном сокращении производственной программы, падении технологического уровня производства и его загруженности, использовании государственной помощи, росте неплатежей по кредитным и иным обязательствам и др. Усугубило ситуацию отсутствие управленческой квалификации у руководителей крупнейшего химического предприятия России.

Поэтому при разработке модели стратегического управленческого учета мы исходили из необходимости переориентации стратегии пассивного выживания в стратегию развития и сконцентрировали свое внимание на процессе интегрирования выделенных нами элементов стратегического управленческого учета. К ним относим:

- анализ внешнего окружения, включающий формирование данных о требованиях конкурентов, заказчиков, инвесторов, государства и т. д.;

- мониторинг внутривозрастных связей, целью которого является проведение конкурентной оценки перераспределения ресурсов и рационализации в привлечении инвестиций;

- учет экологических затрат и факторов, позволяющий сформировать информацию о воздействии деятельности химического предприятия на экологию окружающей среды и организовать работу с показателями внутренней промышленной безопасности;

- оптимизацию стратегических затрат от действия внешних угроз путем создания учетно-аналитического обеспечения при их оценке;

- переориентацию внутрифирменного планирования на необходимость формирования показателей во взаимосвязи со стратегическими целями функциональными стратегиями.

Учитывая взаимосвязь обозначенных элементов стратегического управленческого учета, предлагаем к использованию интегративную модель организации стратегического управленческого учета на предприятиях химической промышленности.

В общем смысле под интегративной моделью авторами понимается система организации стратегического управленческого учета, позволяющая согласовать, унифицировать и координировать процесс сбора информации по отдельным объектам стратегического управленческого учета, сформировать ключевые целевые показатели и применить необходимые инструменты, что позволит реализовать комплексную стратегию развития (см. рис. 1).

В процессе формирования разработанной модели выделяем три взаимодополняющих этапа:

- определение объектов стратегического управленческого учета на основе стратегического анализа;

- выбор ключевых инструментов стратегического управленческого учета и областей целевых показателей;

- фиксация результатов, увязанных со стратегией развития предприятия.

Часто предприятия, определяя стратегические направления своей деятельности, переоценивают свои силы, в результате чего разработанная ими стратегия развития остается не реализованной.

Поэтому мы считаем, что процесс внедрения стратегии развития на этих предприятиях должен основываться на комплексном стратегическом анализе альтернативных вариантов выживания в сложных условиях конгруэнтности окружающей среды, позволяющем сформировать стратегическую информацию, направленную на реализацию стратегических целей, последующую активизацию, прорыв и развитие предприятия.

«Поскольку формирование стратегии – это повторяющийся процесс, множественность получаемых в результате анализа стратегических альтернатив создает дополнительные методологические трудности» [3]. Цель предприятия в ходе внедрения элементов стратегического управленческого учета должна состоять в сокращении количества альтернатив в целом и исключении нежизнеспособных.

Интегративность предлагаемой модели стратегического управленческого учета при разработке и реализации стратегии развития заключается в важности постоянного ощущения взаимосвязи между такими объектами стратегического управленческого учета, как

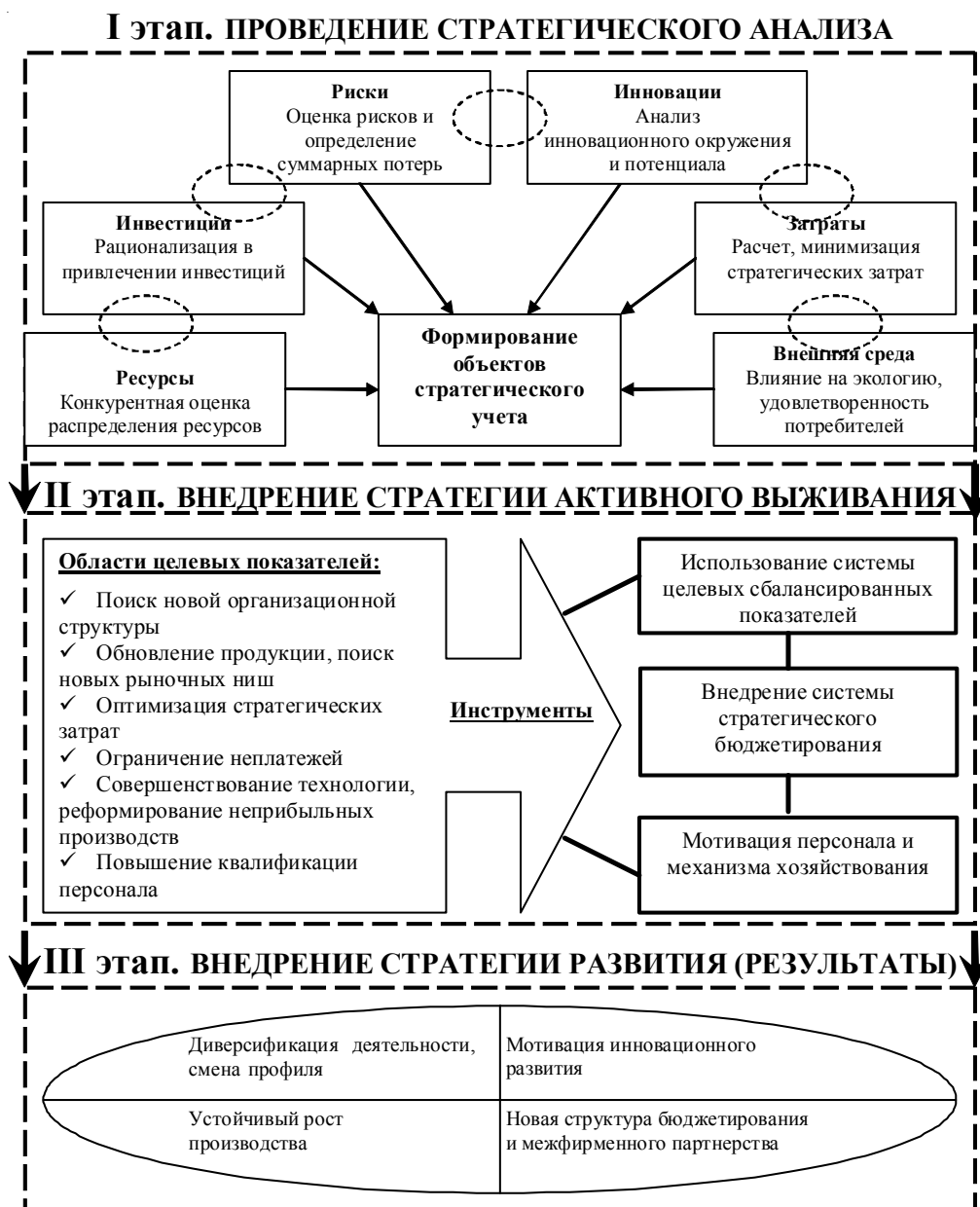


Рис. 1. Интегративная модель организации стратегического управленческого учета на предприятиях химической промышленности

Примечание. Составлено авторами.

конкурентные ресурсы, рациональные инвестиции, риски, стратегические затраты, внешняя среда. Только гармонизировав учетную информацию по всем существующим стратегиям, ресурсам, рабочим процессам, технологиям, организационным структурам, системам подготовки персонала, предприятие сможет найти наиболее эффективный способ повысить результативность своей деятельности.

На первом этапе при проведении анализа стратегических альтернатив химическим пред-

приятиям, во-первых, необходимо на основе процессно-ориентированного управления, подразумевающего изменение в мышлении руководителей, «связанное с переходом от ориентации на отдельные функциональные задачи к построению» [7] стратегического управленческого учета с помощью управления процессами, тщательно отобрать несколько альтернатив (проектов). Далее, в рамках альтернативных вариантов, произвести сбор и оценку информации по каждому из объектов стратегического управленческого учета.

Авторами предлагается в качестве объектов стратегического управленческого учета выделять: стратегические затраты, инновации, инвестиции, риски, ресурсы, факторы внешней среды.

Особенно сложным и в то же время важным объектом стратегического управленческого учета является внешняя среда. Поскольку на факторы внешней среды, в отличие от внутренней, практически невозможно воздействовать, возможен только их учет. В этой связи, во-первых, повышается уровень контроля над изменениями внешнего окружения, ведь анализ среды проводится параллельно с учетом других объектов стратегического управленческого учета. Во-вторых, это не противоречит методологии современного стратегического управленческого учета, который, по нашему мнению, заключается в информационной поддержке стратегии от будущего через прошлое к настоящему. Стратегический конкурентный анализ внешнего окружения должен представлять собой базис, на котором строится модель стратегического управленческого учета, поскольку его необходимо осуществлять постоянно (рис. 2).

Важнейшими характеристиками рыночной среды, в которой действуют химические предприятия, являются: виды химической продукции; размер рынка; темпы роста рынка относительно темпов роста выпуска предприятия, развитие и уровень удовлетворения потребительского спроса; перечень и структура конкурентов и покупателей; наличие входных барьеров; характер вертикальной интеграции; размер инвестиций; рентабельность. Оценка данных характеристик и определение тенденций их изменения

позволят получить информацию о возможных направлениях развития отрасли.

На этапе разработки целевых показателей (см. рис. 1) рекомендуется производить анализ альтернативных стратегических решений с выбором единственно верного из них. Итогом же реализации стратегии предприятия должен стать анализ возникающих отклонений от плана, который должен приводить к обязательному пересмотру системы его целей.

Непрерывный мониторинг внешней среды, в которой работают предприятия химической промышленности, благоприятствует:

- повышению уровня удовлетворенности потребителей химической продукции;
- приближению к среднеотраслевому уровню затрат путем их оценки;
- росту прибылей от производства таких видов химического сырья, выпуск которых осуществляется на единичных производствах России и мира;
- переориентации устаревших технологий и внедрению инноваций;
- снижению уровня влияния опасного химического производства на экологическую обстановку.

В то же время стратегического анализа внешнего окружения явно недостаточно для внедрения стратегии развития, необходим анализ стратегического потенциала с целью оптимизации использования ресурсов путем их конкурентной оценки. В процессе формирования системы стратегического управленческого учета на химических предприятиях анализу необходимо подвергать такие ресурсы, как:

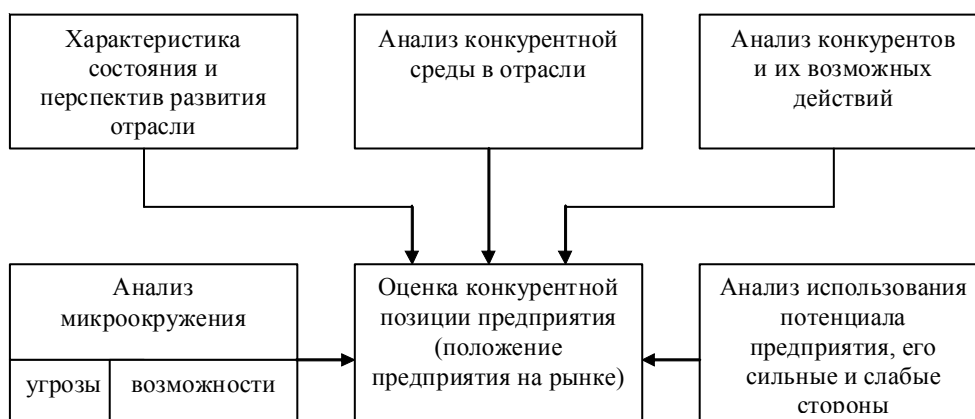


Рис. 2. Этапы проведения стратегического конкурентного анализа при формировании объектов стратегического учета

Примечание. Составлено авторами.

– научно-исследовательская база предприятия и достигнутый уровень продуктовых линий предприятия;

– персонал организации, обладающий высоким уровнем обучаемости, инновационности, а также знанием стратегии химического предприятия;

– соответствие систем управления и организационных структур целям развития предприятий химической промышленности;

– эффективность инвестиций и финансовое обеспечение деятельности химического предприятия.

Во взаимосвязи с показателями внешнего и внутреннего окружения предприятиям химической промышленности требуется механизм расчета стратегических затрат при принятии того или иного стратегического управленческого решения. Отличительным моментом стратегического учета затрат является наличие информации не только о внутри-

фирменных затратах, но и, например, показателях издержек конкурентов.

Проблему формирования качественной информации предлагаем решать на основе формирования учетно-аналитического обеспечения стратегических управленческих решений путем выделения, расчета и минимизации стратегических управленческих затрат [2].

По нашему мнению, система стратегического учета затрат должна базироваться на предоставлении информации для принятия стратегических управленческих решений по основным критическим областям бизнеса. Мы связываем это с тем, что различным типам стратегических управленческих решений соответствует определенный массив данных стратегического управленческого учета. В таблице 1 нами разработана концепция стратегического учета затрат для предприятий химической промышленности, основанная на стратегическом анализе критических областей управленческого учета.

Таблица 1

Концепция стратегического учета затрат на предприятиях химической промышленности

Критические области стратегического учета затрат	Виды стратегических затрат
Соответствие политики химического предприятия конъюнктурным вызовам окружающей среды	Инфляционные затраты, альтернативные затраты на посреднические услуги, альтернативные затраты на входные ресурсы, приобретаемые со стороны, затраты на исследование конъюнктурной среды, затраты конкурентов, затраты на продвижение инновационной химической продукции высоких переделов и т. д.
Внедрение высоких технологий глубокой переработки химического сырья и увеличение номенклатуры химической продукции	Затраты на научно-исследовательские работы, затраты на ликвидацию устаревших основных фондов, затраты на создание производств химической продукции высоких переделов и т. д.
Использование экологически чистых технологий и снижение экологических рисков	Затраты на предупредительные ремонтные работы оборудования, затраты на проведение природоохранных мероприятий, затраты на страхование опасных производственных объектов, затраты на утилизацию вредных отходов, затраты на системы очистки ртутьсодержащих сточных вод, затраты на покупку технологий по сжиганию твердых промышленных отходов, затраты на участие в международных экологических программах и т. д.
Повышение качества персонал-ресурсов, снижение возрастного уровня персонала, создание кадрового резерва	Затраты на обучение и повышение квалификации молодых специалистов, затраты на сокращение персонала, затраты на стимулирование работников к изобретениям и рацпредложениям, затраты на достижение работниками личных показателей эффективности, затраты на достижение уровня среднеотраслевой заработной платы и т. д.
Увеличение доли состоявшихся партнерских переговоров и заключенных договоров	Затраты по поиску выгодных деловых связей (партнеров, инвесторов, клиентов), затраты на обеспечение гарантий осуществления сделок, затраты на ведение переговоров и заключение контрактов, затраты точного выполнения контрактных обязательств, адаптивные затраты на непредвиденные события и т. д.

Примечание. Составлено авторами.

Стратегический учет и анализ затрат уже выходит «за рамки управленческого учета точно также, как управленческий учет вышел за рамки бухгалтерского учета и заменил его тридцать лет назад» [4], поскольку сбор информации о затратах должен обязательно учитывать стратегические аспекты деятельности, а эффективность управленческого решения зависит от качества предоставленных данных.

При этом специфика химического производства накладывает определенные условия, значительно усложняющие решение стратегических задач управленческого учета. К таким условиям, оказывающим влияние на качество принимаемых решений, можно отнести: наличие значительного количества нормативных актов, ГОСТов, программ испытаний, большую вариативность компонентов сырья и полуфабрикатов, различные характеристики этих продуктов у разных поставщиков, многоплановость химического производства, наличие агрессивных сред, огромное число параметров, которые необходимо учитывать и контролировать на предприятиях химической промышленности. Все это превращает процесс реализации стратегии и выработки обоснованных стратегических управленческих решений в нетривиальную задачу.

Эффективно решать эти вопросы в современных конкурентных условиях без информационной поддержки, предоставляемой системой стратегического управленческого учета, невозможно. Вся информация, связанная с вопросами обеспечения качества стратегических управленческих решений, «должна быть консолидированной, актуальной, наглядной, быстро доступной» [5, с. 239], что сделает возможным оперативный ситуационный анализ и своевременное принятие решений.

С точки зрения полезности информации, предоставляемой лицам, принимающим управленческие решения, повышение качества стратегических управленческих решений требует постановки учета стратегических затрат.

Затраты стоит относить к стратегическим в том случае, если в результате их осуществления существенно повышаются параметры и качество функционирования предприятия. К таким параметрам могут быть отнесены: «увеличение срока деятельности орга-

низации, прирост ее рыночной стоимости, повышение рыночной доли, качества, безопасности и социального восприятия оказываемых услуг, развитие нового направления бизнеса» [11] и т. д.

Важной целью стратегического управленческого учета является учет стратегических затрат с целью обеспечения информацией менеджеров о поведении затрат для регулярного контроля за исполнением показателей стратегического бюджета и своевременной их корректировки. В связи с этим важными мероприятиями внедрения интегративной модели стратегического управленческого учета, по нашему мнению, является:

- выделение отдельных синтетических счетов, субсчетов и уровней аналитических счетов учета стратегических затрат;

- организация учета затрат, в соответствии с которым станет возможным получать информацию не только о фактическом, но и о бюджетном уровне стратегических затрат с целью выявления и анализа отклонений;

- интеграция подсистемы управленческого учета затрат в систему финансового учета [13];

- расширенный учет стратегических затрат по их видам с целью осуществления связи со стратегическими бюджетами (см. рис. 3).

Для подготовки управленческой отчетности и составления стратегических бюджетов предлагаем систематизировать информацию о стратегических затратах по видам, которые будут соответствовать критическим областям стратегического учета: конъюнктурные, инновационные, экологические, транзакционные затраты и затраты в персонал-ресурсы.

При разработке методики учета стратегических затрат авторами оставлены свободными коды счетов 36 и 37, которые могут быть задействованы по необходимости, поскольку выделенные группы стратегических затрат не являются исчерпывающими.

По мнению авторов, главным условием именно стратегического учета затрат является расчет и отражение бюджетных затрат, которые предлагается учитывать по дебету счета 30 «Бюджетные затраты» и кредиту счетов 31, 32, 33, 34, 35. По дебету же данных счетов в этом случае будет происходить от-

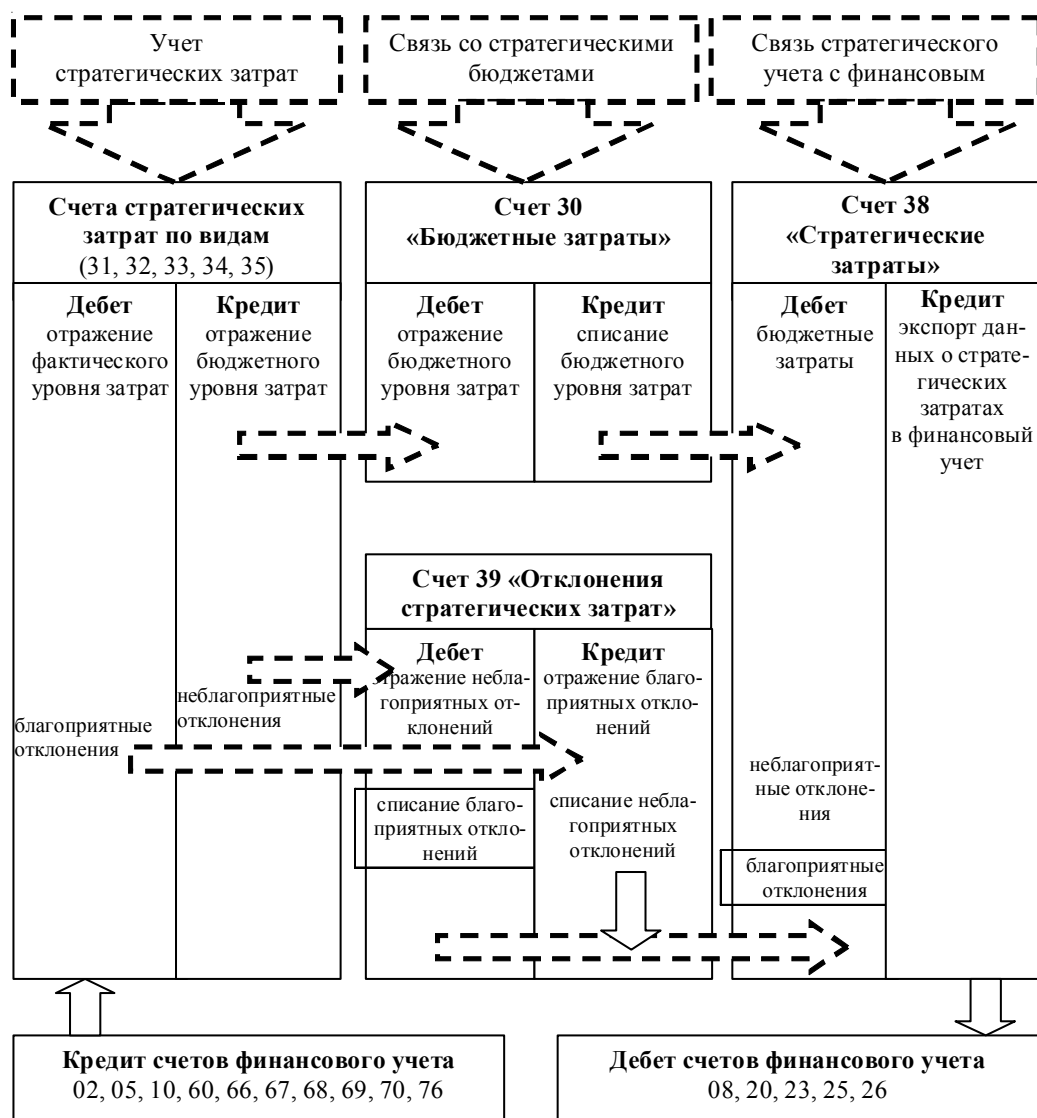


Рис. 3. Схема расширенного учета стратегических затрат по видам во взаимосвязи со стратегическими бюджетами и финансовым учетом

Примечание. Составлено авторами.

ражение фактического уровня стратегических затрат в корреспонденции со счетами 02, 05, 10, 60, 66, 67, 68, 69, 70, 76 и т. д.

Конечной целью такого учета является сопоставление бюджетной и фактической величины стратегических затрат, отражение и анализ отклонений, учет которых предлагаем вести обособленно на счете 39 «Отклонения стратегических затрат». В случае неблагоприятного отклонения (превышения фактических затрат над бюджетными) составляется запись по дебету счета 39 и кредиту счетов учета стратегических затрат. Отражение благоприятного отклонения (превышения бюджетных затрат над фактичес-

кими) должно быть оформлено сторнировочной записью.

Важным этапом учета стратегических затрат является возможность их переноса (экспорта) в систему финансового учета затрат, что предлагается осуществлять посредством введения в план счетов отражающего счета-экрана 38 «Общие стратегические затраты». По дебету данного счета будут отражаться бюджетные затраты, а также отклонения от бюджета, а по кредиту – фактические затраты, традиционно распределяемые в системе финансового учета по статьям калькуляции. Типовые операции по учету стратегических затрат отражены в таблице 2.

Таблица 2

Основные бухгалтерские проводки по отражению стратегических затрат в управленческом учете

№ п/п	Содержание операции	Корреспонденция счетов	
		Дебет	Кредит
1	Отражены конъюнктурные затраты, величина которых определена в стратегическом бюджете	30.1 «Бюджетные затраты»	31 «Конъюнктурные затраты»
2	Отражены инновационные затраты, величина которых определена в стратегическом бюджете	30.2 «Бюджетные затраты»	32 «Инновационные затраты»
3	Отражены экологические затраты, величина которых определена в стратегическом бюджете	30.3 «Бюджетные затраты»	33 «Экологические затраты»
4	Произведены вложения в персонал-ресурсы по бюджетной стоимости	30.4 «Бюджетные затраты»	34 «Вложения в персонал-ресурсы»
5	Отражены трансакционные затраты, величина которых определена в стратегическом бюджете	30.5 «Бюджетные затраты»	35 «Трансакционные затраты»
6	Отражена фактическая величина стратегических затрат	31, 32, 33, 34, 35	02, 05, 10, 60, 66, 67, 69, 70, 76
7	Отражено благоприятное отклонение при достижении стратегических целей	31, 32, 33, 34, 35	39 «Отклонения стратегических затрат»
8	Отражено неблагоприятное отклонение при достижении стратегических целей	39 «Отклонения стратегических затрат»	31, 32, 33, 34, 35
9	Списание бюджетного уровня затрат на передаточный счет-экран	38 «Стратегические затраты»	30 «Бюджетные затраты»
10	Списание благоприятного отклонения на передаточный счет-экран («красное сторно»)	38 «Стратегические затраты»	39 «Отклонения стратегических затрат»
11	Списание неблагоприятного отклонения на передаточный счет	38 «Стратегические затраты»	39 «Отклонения стратегических затрат»
12	Экспорт данных в систему финансового учета	08, 20, 23, 25, 26	38 «Стратегические затраты»

Примечание. Составлено авторами.

Предлагаемый к внедрению план счетов стратегического учета затрат для предприятий химической промышленности представлен в таблице 3.

Возвращаясь к внедрению интегративной модели, стоит сказать, что параллельно с учетом стратегических затрат считаем целесообразным производить оценку рисков и определять суммарные потери.

Ключевые риски, подлежащие анализу предприятиями химической промышленности, по нашему мнению, можно разделить на отраслевые и экологические.

Отраслевые риски в химической промышленности могут быть вызваны снижением конкурентоспособности вследствие:

- изменения конъюнктуры рынка (снижение рыночных цен ввиду избытка продукции на рынке либо ухудшения платежеспособности потребителей);

- изменения тарифной политики естественных монополий (увеличение железнодорожных тарифов приводит к снижению при-

влекательности продукции ввиду удорожания ее доставки до потребителя);

- укрупнения и объединения конкурирующих предприятий, то есть интеграционных процессов в отрасли (падение рыночных цен из-за снижения затрат на производство у укрупняющихся предприятий, перераспределение рынка сбыта объединяющимися предприятиями и активное их проникновение на новые сегменты рынка);

- изменения законодательства, затрагивающего интересы отрасли (тарифная политика, экспортные пошлины и т. д.);

- увеличения износа основных производственных фондов, значительно повышающего риск аварийной остановки производства.

Отслеживание отраслевых рисков способствует сокращению стратегического разрыва с окружающей средой, помогает в разработке и реализации стратегии, а их снижение возможно в результате следующих целенаправленных действий химических предприятий:

- расширение в номенклатуре доли продукции с низкими энергозатратами;

**Рекомендуемый к внедрению план счетов стратегического учета затрат
(для предприятий химической промышленности)**

Код счета	Наименование счета	Наименование субсчета	Аналитические счета
30	Бюджетные затраты	Конъюнктурные затраты	по видам затрат, по центрам стратегической ответственности (ЦСО), по стратегическим бюджетам, по проектам
		Инновационные затраты	
		Экологические затраты	
		Вложения в персонал-ресурсы	
		Трансакционные затраты	
31	Конъюнктурные затраты	Исследование конъюнктурной среды	по стратегическим целям, по инновационным проектам
		Продвижение инновационной продукции	
		Посреднические услуги	
32	Инновационные затраты	Научно-исследовательские работы	по ЦСО, по инновационным проектам
		Ликвидация фондов	
		Создание новых производств	
33	Экологические затраты	Предупредительный ремонт оборудования	по ЦСО, по стратегическим целям, по инновационным проектам
		Проведение природоохранных мероприятий	
		Страхование опасных производств	
		Утилизация вредных отходов	
		Системы очистки сточных вод	
		Технологии по сжиганию твердых отходов	
34	Вложения в персонал-ресурсы	Обучение и повышение квалификации	по ЦСО, по стратегическим целям, по инновационным проектам
		Стимулирование к изобретениям и рацпредложениям	
		Затраты на достижение работниками личных показателей эффективности	
		Затраты на сокращение персонала	
35	Трансакционные затраты	Затраты на поиск деловых связей	по ЦСО, по стратегическим целям, по инновационным проектам
		Затраты на обеспечение гарантий осуществления сделок	
		Затраты на ведение переговоров и заключение контрактов	
		Затраты точного выполнения контрактных обязательств	
		Затраты на непредвиденные события	
38	Стратегические затраты	Конъюнктурные затраты	по ЦСО, по стратегическим целям, по проектам
		Инновационные затраты	
		Экологические затраты	
		
39	Отклонения стратегических затрат	Оптимизация внутренних процессов	по ЦСО, по инновационным проектам
		Развитие персонала	
		Укрепление рыночных позиций	
		Инфляционные затраты	по инновационным проектам

Примечание. Составлено авторами.

- увеличение объемов производства высококонкурентоспособной продукции;
- внедрение программы мероприятий по минимизации производственных затрат;
- непрерывное проведение работ по техническому аудиту, цель которых заключается в выявлении слабых мест производственных процессов;
- инвестиции в научно-исследовательские разработки и инновационные проекты.

Предприятия химической промышленности относятся к объектам с экологически опасным производством. Ужесточение экологичес-

кого законодательства в отношении опасных химических производств может негативно повлиять на деятельность предприятия, то есть для предприятия существует угроза применения к нему штрафных санкций за загрязнение окружающей среды и/или остановки производства. С одной стороны, это потребует дополнительных финансовых затрат предприятия, с другой стороны, позволит частично снизить экологические риски. В целях недопущения наступления негативных последствий экологических рисков предприятиям необходимо их учитывать, а также осуществлять мониторинг

изменений российского и международного законодательства в области экологии, разрабатывать план соответствующих превентивных мероприятий, проводить контроль полноты и своевременности их реализации.

В процессе сбора, обобщения и интерпретации информации по каждому объекту стратегического управленческого учета рекомендуем определять стратегические направления деятельности химического предприятия.

Под стратегическими направлениями деятельности мы понимаем разработку учетно-аналитического обеспечения стратегических решений не только о новых инновационных проектах (производство магния, поликристаллического кремния и т. д.), но и подготовке решений по трансформации организационно-управленческих структур, учету персонал-ресурсов, маркетинговым исследованиям и другим бизнес-функциям, влияющим на достижение конкурентных преимуществ.

На базе стратегического анализа и достаточного объема полученной стратегической информации предприятие переходит на этап внедрения стратегии активного выживания, имея точное представление о том, какие инновационные проекты внедрять, как выстроить организационную структуру, каким бизнес-функциям отдать предпочтение, в каких направлениях развиваться. В результате на основе информационно обоснованных стратегических альтернатив выделяются области целевых показателей.

Реализация вопросов достижения целевых показателей в системе стратегического управленческого учета авторами связывается с использованием таких инструментов, как:

- система целевых сбалансированных показателей [9], позволяющая детализировать и оцифровывать стратегические цели в разрезе основных целевых направлений деятельности химического предприятия;

- система стратегического бюджетирования [6; 13], ориентированная на импортное нефинансовых целевых показателей в систему традиционного бюджетирования путем разработки дополнительных стратегических бюджетов;

- система мотивации персонала как одного из важнейших долгосрочных ресурсов предприятия, развитие и использование кото-

рых ориентируется на достижение перспективных стратегических целей всей организации [8].

Таким образом, достижение результатов в стратегической перспективе предприятия химической отрасли возможно в результате поэтапного осуществления различных организационно-технических мероприятий по стратегическому анализу и последовательному переходу от стратегии пассивного выживания к стратегии развития. Предложенные авторами соответствующие каждому из этапов объекты стратегического учета (внешняя среда, стратегические затраты, инновации, экологические риски, инвестиции, внутренние ресурсы) и инструменты, обеспечивающие его эффективное ведение, способны выступить основой дальнейшего развития учетно-аналитической поддержки стратегии предприятий химической промышленности.

СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

1. Блаженкова, Н. М. Формирование подсистемы стратегического управленческого учета на промышленном предприятии : дис. ... канд. экон. наук / Блаженкова Наталья Михайловна. – Ижевск, 2004. – 159 с.
2. Глущенко, А. В. Качество информации как системообразующий признак стратегического управленческого учета на химических предприятиях / А. В. Глущенко, И. В. Яркова // Актуальные проблемы науки третьего тысячелетия : материалы Междунар. науч.-практ. конф. – Стерлитамак : РИО АМИ, 2015. – С. 142–147.
3. Горелова, И. В. Методика и инструментарий диагностики стратегии промышленного предприятия : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.05 / Горелова Ирина Валерьевна. – Волгоград, 2007. – 197 с.
4. Ким, Л. И. Стратегический управленческий учет : монография / Л. И. Ким. – М. : НИЦ ИНФРА-М, 2014. – 202 с.
5. Кит, У. Стратегический управленческий учет : пер. с англ. / Уорд Кит. – М. : Олимп-Бизнес, 2002. – 448 с.
6. Косинова, Н. Н. Бюджетирование в системе стратегического управленческого учета: сбор, анализ и использование стратегической информации / Н. Н. Косинова, И. В. Яркова // Вестник Волгоградского государственного университета. Серия 3, Экономика. Экология. – 2008. – № 1 (12). – С. 69–74.
7. Маняева, В. А. Бюджетирование расходов организации в стратегическом управленческом

учете / В. А. Маняева // Аудит и финансовый анализ. – 2011. – № 1. – С. 168–173.

8. Маслова, Н. В. Особенности мотивации персонала в России / Н. В. Маслова, О. А. Богомолова // Экономика и менеджмент инновационных технологий. – 2015. – № 7 (46). – Электрон. текстовые дан. – Режим доступа: <http://ekonomika.snauka.ru/2015/07/9276> (дата обращения: 11.11.2015). – Загл. с экрана.

9. Наumenко, М. А. Стратегический управленческий учет и сбалансированная система показателей в цикле антикризисного управления интегрированными корпоративными структурами / М. А. Наumenко, М. В. Черкашина // Бизнес Информ. – 2013. – № 9. – С. 370–375.

10. Райан, Б. Стратегический учет для руководителя : пер. с англ. / Б. Райан ; под ред. В. А. Микрюкова. – М. : Аудит : ЮНИТИ, 1998. – 616 с.

11. Самедова, Э. Н. Развитие управленческого учета в газораспределительных холдингах : дис. ... канд. экон. наук : 08.00.12 / Самедова Эльмира Назимовна. – Саратов, 2013. – 185 с.

12. Самедова, Э. Н. Разработка многоцелевой системы учета затрат вертикально-интегрированных газораспределительных организаций / Э. Н. Самедова, А. В. Глуценко // Вестник Волгоградского государственного университета. Серия 3, Экономика. Экология. – 2012. – № 1 (20). – С. 252–260.

13. Синицын, Е. В. Бюджетирование в системе стратегического управления / Е. В. Синицын // Финансы. – 2008. – № 8. – С. 49–56.

14. Федорович, Т. В. Базовые положения концепции трансформации информационно-аналитического обеспечения в системе стратегического управленческого учета / Т. В. Федорович // Вестник Томского государственного университета. – 2012. – № 3 (19). – С. 86–94.

15. Яркова, И. В. Расширение горизонтов учетного информационного пространства с ориентацией на стратегию химического предприятия / И. В. Яркова // Состояние и развитие бухгалтерского учета, экономического анализа и аудита. – Волгоград : Волгогр. науч. изд-во, 2010. – С. 287–292.

REFERENCES

1. Blazhenkova N.M. *Formirovanie podsistemy strategicheskogo upravlencheskogo ucheta na promyshlennom predpriyatii: dis. ... kand. ekon. nauk* [The Formation of the Subsystem of Strategic Management Accounting at the Industrial Enterprise]. Izhevsk, 2004. 159 p.

2. Glushchenko A.V., Yarkova I.V. Kachestvo informatsii kak sistemoobrazuyushchiy priznak strategicheskogo upravlencheskogo ucheta na

khimicheskikh predpriyatiyakh [The Quality of Information, as a Core Characteristic of Strategic Management Accounting at Chemical Plants]. *Aktualnye problemy nauki tretyego tisyacheletiya: materialy mezhdunarodnoy nauch.-prakt. konf.* [Current Problems of Science of the Third Millennium: Proceedings of the International Scientific and Practical Conference]. Sterlitamak, RIO AMI Publ., 2015, pp. 142–147.

3. Gorelova I.V. *Metodika i instrumentariy dignostiki strategii promishlennogo predpriyatiya: dis. ... kand. ekon.nauk* [Methods and Tools of Diagnostics Strategies at an Industrial Enterprise]. Volgograd, 2007. 197 p.

4. Kim L.I. *Strategicheskuy upravlencheskiy uchet* [Strategic Management Accounting]. Moscow, NITs INFRA-M Publ., 2014. 202 p.

5. Keith W. *Strategicheskuy upravlencheskiy uchet* [Strategic Management Accounting]. Moscow, Olimp-Biznes Publ., 2002. 448 p.

6. Kosinova N.N., Yarkova I.V. Byudzhetrovanie v sisteme strategicheskogo upravlencheskogo ucheta: sbor, analiz i ispolzovanie strategicheskoy informatsii [Budgeting in the System of Strategic Management Accounting: the Collection, Analysis and Use of Strategic Information]. *Vestnik Volgogradskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya 3, Ekonomika. Ekologiya* [Science Journal of Volgograd State University. Global Economic System], 2008, no. 1 (12), pp. 69–71.

7. Manyeva V.A. Budzhetrovanie raskhodov organizatsii v strategicheskoy upravlencheskoy uchete [Budgeting the Expenses of the Organization in Strategic Management Accounting]. *Audit i finansovy analiz*, 2011, no. 1, pp. 168–173.

8. Maslova M.A., Bogomolova O.A. *Osobennosti motivatsii personala v Rossii* [Peculiarities of Personnel Motivation in Russia]. Available at: <http://ekonomika.snauka.ru/2015/07/9276/>. (accessed November 11, 2015).

9. Naumenko M.A., Cherkashina M.V. *Strategicheskuy upravlencheskiy uchet i sbalansirovannaya sistema pokazateley v tsikle antikrizisnogo upravleniya integrirovannymi korporativnymi strukturami* [Strategic Management Accounting and Balanced Scorecard in the Cycle of Crisis Management in the integrated corporate structures]. *Biznes Inform*, 2013, no. 9, pp. 370–375.

10. Ryan B. *Strategicheskuy uchet dlya rukovoditeley* [Strategic Accounting for the Managers]. Moscow, Audit UNITI Publ., 1998. 616 p.

11. Samedova E.N. *Razvitie upravlencheskogo ucheta v gazoraspredeletelnykh kholdingakh: dis. ... kand. ekon. nauk* [The Development of Management Accounting in Gas Distribution Companies. Cand. econ. sci. diss.]. Saratov, 2013. 185 p.

12. Samedova E.N., Glushchenko A.V. Razrabotka mnogotselovoy sistemy ucheta zatrat vertikalno-integrirovannykh gazoraspredelitelnykh organizatsiy [Development of a Multipurpose Cost Accounting System on Vertically-Integrated Gas-Distribution Organizations]. *Vestnik Volgogradskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya 3, Ekonomika. Ekologiya* [Science Journal of Volgograd State University. Global Economic System], 2012, no. 1 (20), pp. 252-260.

13. Sinitsyn E.V. Byudzhetrovanie v sisteme strategicheskogo upravleniya [Budgeting in the System of Strategic Management]. *Finansy*, 2008, no. 8, pp. 49-56.

14. Fedorovich T.V. Bazovye polozheniya kontseptsii transformatsii informatsionno-

analiticheskogo obespecheniya v sisteme strategicheskogo upravlencheskogo ucheta [The Basic Provisions of the Concept of Transformation of Information and Analytical Support in the System of Strategic Management Accounting]. *Vestnik Tomskogo gosudarstvennogo universiteta*, 2012, no. 3 (19), pp. 86-94.

15. Yarkova I.V. Rasshirenie gorizontov uchetnogo informatsionnogo prostranstva s orientatsiey na strategiyu khimicheskogo predpriyatiya [Expanding the Horizons of Accounting Information Spaces With a Focus on Strategy Chemical Company]. *Sostoyanie i razvitie bukhgalterskogo ucheta, ekonomicheskogo analiza i audita* [The State and Development of Accounting, Economic Analysis and Audit]. Volgograd, Volgogr. nauch. izd-vo, 2010, pp. 287-292.

AN INTEGRATIVE MODEL OF THE STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING AT THE ENTERPRISES OF CHEMICAL INDUSTRY

Aleksandra Vasilyevna Glushchenko

Doctor of Economic Sciences, Professor,
Head of Department of Accounting, Analysis and Audit,
Volgograd State University
aleksa-gl@yandex.ru, audit@volsu.ru
Prosp. Universitetsky, 100, 400062 Volgograd, Russian Federation

Iлона Валерьевна Яркова

Associate Professor, Department of Accounting, Analysis and Audit,
Volgograd State University
audit415@yandex.ru, audit@volsu.ru
Prosp. Universitetsky, 100, 400062 Volgograd, Russian Federation

Abstract. Currently, the issues of information and analytical support of strategic management enabling to take timely and high-quality management decisions, are extremely relevant. Conflicting and poor information, haphazard collected in the practice of large companies from unreliable sources, affects the effective implementation of their development strategies and carries the threat of risk, by the increasing instability of the external environment. Thus chemical industry is one of the central places in the industry of Russia and, of course, has its specificity in the formation of the information-support system. Such an information system suitable for the development and implementation of strategic directions, changes in recognized competitive advantages of strategic management accounting. The issues of the lack of requirements for strategic accounting information, its inconsistency in the result of simultaneous accumulation in different parts and using different methods of calculation and assessment of indicators is impossible without a well-constructed model of organization of strategic management accounting.

The purpose of this study is to develop such a model, the implementation of which will allow realizing the possibility of achieving strategic goals by harmonizing information from the individual objects of the strategic account to increase the functional effectiveness of management decisions with a focus on strategy.

Case study was based on dialectical logic and methods of system analysis, and identifying causal relationships in building a model of strategic management accounting that contributes to the forecasts of its development.

The study proposed to implement an integrative model of organization of strategic management accounting. The purpose of a phased implementation of this model defines the objects and tools of strategic management accounting.

Moreover, it is determined that from the point of view of increasing the usefulness of management information and the quality of strategic decisions, a radically new approach is required for the accounting of the strategic costs. In this regard, the author developed the concept of strategic cost accounting for chemical industry, based on a strategic analysis of critical areas of managerial accounting; recommended chart of accounts advanced accounting strategic cost by type and formed typical correspondence of accounts in management accounting in relation to strategic budgets and financial accounting.

Key words: strategy, strategic management accounting, strategic costs, strategic budgeting, tools of strategic accounting, integrative model of organization of strategic management accounting.