



М.А. Вахрушина, М.И. Сидорова, Л.И. Борисова

СТРАТЕГИЧЕСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ

Рекомендовано
Экспертным советом УМО в системе ВО и СПО
в качестве **учебника** для студентов,
обучающихся по направлению
«Экономика»

BOOK.ru
ЭЛЕКТРОННО-БИБЛИОТЕЧНАЯ СИСТЕМА
КНОРУС • МОСКВА

+ **еПриложение**

ТЕСТЫ

BOOK.ru
электронная библиотека

УДК 657(075.8)
ББК 65.052.201.2я73
В22

Вахрушина, Мария Арамовна.

В22 Стратегический управленческий учет : учебник / М.А. Вахрушина, М.И. Сидорова, Л.И. Борисова. — Москва : КНОРУС, 2018. — 184 с. — (Магистратура).

ISBN 978-5-406-06225-8

Представлены основные концепции стратегического управленческого учета, раскрыты методологические и методико-организационные подходы к стратегическому учету затрат, калькулированию и бюджетированию в коммерческих организациях.

Стратегический подход к планированию, учету и анализу затрат представляет собой высший уровень учетно-аналитической системы организации, учит принимать эффективные управленческие решения и оценивать их экономические последствия в динамично развивающемся мире.

Соответствует ФГОС ВО последнего поколения.

Для студентов магистратуры, слушателей бизнес-школ, аспирантов, преподавателей, руководителей высшего звена компаний.

УДК 657(075.8)

ББК 65.052.201.2я73



Дополнительные материалы: тесты для проверки знаний — доступны на персональной странице издания в электронно-библиотечной системе BOOK.ru.

Вахрушина Мария Арамовна
Сидорова Марина Ильинична
Борисова Любовь Ивановна

СТРАТЕГИЧЕСКИЙ УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ

Изд. № 15671. Подписано в печать 19.09.2017. Формат 60×90/16.

Гарнитура «News GothicС». Печать офсетная.

Усл. печ. л. 11,5. Уч.-изд. л. 11,5. Тираж 500 экз.

ООО «Издательство «КноРус».

117218, г. Москва, ул. Кедрова, д. 14, корп. 2.

Тел.: 8-495-741-46-28.

E-mail: office@knorus.ru <http://www.knorus.ru>

Отпечатано в АО «Т8 Издательские Технологии».

109316, г. Москва, Волгоградский проспект, д. 42, корп. 5.

Тел.: 8-495-221-89-80.

© Вахрушина М.А., Сидорова М.И.,
Борисова Л.И., 2018

© ООО «Издательство «КноРус», 2018

ISBN 978-5-406-06225-8

Оглавление

| | |
|---|-------------|
| Введение | 4 |
| Глава 1. Современные методы управления производственными затратами .. | 7 |
| 1.1. Формирование стратегического подхода в управленческом учете..... | 7 |
| 1.2. Целевой анализ затрат организации в процессе исследования цепочки ценностей..... | 16 |
| 1.3. Функциональный учет затрат (AB-costing) как способ формирования ассортиментной политики организации | 39 |
| 1.4. Стратегический подход к калькулированию себестоимости готовой продукции | 57 |
| 1.5. Методы оптимизации управления материальными запасами | 65 |
| Глава 2. Планирование, измерение и контроль деятельности подразделений организации | 77 |
| 2.1. Роль бюджетирования в управлении современной организацией | 77 |
| 2.2. Информационное обеспечение принятия долгосрочных инвестиционных решений | 93 |
| 2.3. Анализ рисков инвестиционных решений | 101 |
| 2.4. Трансфертное ценообразование в системе стратегического управления организацией | 110 |
| 2.5. Сегментарная отчетность организации как основа оценки деятельности центров ответственности | 117 |
| Глава 3. Экономико-математическое моделирование в системе стратегического управленческого учета | 137 |
| 3.1. Выбор и построение функции производственных затрат | 140 |
| 3.2. Количественные методы анализа и их использование для принятия управленческих решений | 146 |
| 3.3. Модели принятия решений в управленческом учете | 153 |
| 3.4. Проблемы автоматизации стратегического управленческого учета .. | 160 |
| 3.5. Построение интегрированной информационной системы организации.. | 169 |
| Литература | 179 |
| Тест | 181 |
| Ответы к тесту | 183 |
| еПриложение: тесты | www.book.ru |



Введение

Последние годы отмечены активным развитием в нашей стране учетной практики: осваиваются западные учетные технологии, изучаются современные системы бухгалтерского учета, для которых характерно функциональное разделение на финансовый и управленческий учет.

Основной целью системы «управленческий учет» является обеспечение информационно-аналитических потребностей менеджмента организации на различных уровнях управления. Финансовый учет в основном генерирует информацию об имущественном и финансовом состоянии и результатах деятельности компании для внешних пользователей.

В современных экономически нестабильных условиях у менеджеров организаций все чаще возникает потребность в информации, подготовленной специальными методами, по принципам, отличным от принципов бухгалтерского финансового учета. В результате правила и методы ведения финансового и управленческого видов учета в ряде случаев оказываются различными.

Кроме того, указанные виды учета оперируют не всегда тождественными массивами исходной информации. В то время как финансовый учет аккумулирует лишь информацию, поддающуюся денежной оценке, в системе управленческого учета приводятся данные в натуральных единицах измерения, раскрываются сведения о показателях на единицу продукции, представляется нефинансовая информация, чрезвычайно важная для решения стратегических задач управления. Весьма полезным для целей управления оказывается отражение на счетах управленческого учета плановой бюджетно-сметной информации, сведений о целевых затратах, что неприемлемо для системы финансового учета.

Проведенные научные исследования позволяют заключить: управленческий учет имеет собственную цель, решает специфические задачи, обладает собственным массивом первичной информации, которая в со-

ответствии со стоящими перед ним задачами подлежит обработке по особым, свойственным лишь управленческому учету алгоритмам.

В настоящее время все более актуальной становится интеграция управленческого учета и менеджмента. Взаимодействие менеджмента (как концепции управления) и управленческого учета (как концепции информационной поддержки управления) создает возможность снижения риска принятия ошибочных управленческих решений. Владение информацией управленческого учета позволяет менеджерам не только принимать эффективные управленческие решения, но и оценивать их экономические последствия.

Таким образом, управленческий учет призван «сопровождать» менеджмент на всех его стадиях. Последний может быть структурирован следующим образом:

I уровень — стратегический менеджмент, подразумевающий разработку обобщенной стратегии, направленной на достижение будущего устойчивого преимущества перед конкурентами бизнеса в целом или какой-либо его части. Решение этих задач возлагается на «высшее руководство» предприятия;

II уровень — регулярный (операционный) менеджмент, предполагающий принятие решений по использованию всех видов ресурсов организации для производства продуктов и услуг в соответствии со стратегическими целями данного предприятия. Постановка и решение задач этого уровня является целью менеджеров среднего и нижнего звена;

III уровень — административный менеджмент, включающий контроль успешности выполнения задач, определенных на предыдущих двух уровнях, и осуществляемый всеми менеджерами организации.

Взаимодействие системы управления и системы управленческого учета подразумевает выполнение следующих условий:

1) менеджер каждого уровня управления должен не только обладать определенными полномочиями в части принятия решений, но и обеспечиваться информацией соответствующего элемента управленческого учета;

2) управленческий учет в организации должен строиться таким образом, чтобы обеспечить адекватное решение управленческих задач на любом уровне менеджмента.

Решение задач менеджмента на каждом из названных уровней должно быть увязано с соответствующим элементом системы управленческого учета.

Стратегический уровень менеджмента предназначен для принятия управленческих решений относительно развития бизнеса, которое, как правило, сопровождается расширением действующих производств, кон-

сервацией неперспективных сегментов, появлением новых направлений деятельности и т.д. Поэтому задача постановки стратегического управленческого учета в организации диалектически взаимосвязана с четким определением долгосрочной цели и перспектив развития организации.

Вниманию читателей предлагается издание, цель которого заключается в раскрытии современных концепций стратегического управленческого учета в коммерческих организациях, состоящего из следующих элементов: управления затратами, калькулирования, бюджетирования, оценки деятельности сегментов, трансфертного ценообразования, анализа инвестиционных рисков и др.

Современные методы управления производственными затратами

1.1. Формирование стратегического подхода в управленческом учете

Учет является одной из важнейших функций управления производством. Можно согласиться с мнением американского экономиста Д.Ч. Гаррисона, что «система учета — точно такой же механизм, как и всякий иной. Ее производственная задача — фабрикация информационно ориентирующих данных. При этом историческая закономерность состоит в том, что с постепенным ростом и усложнением задач управления производством развивается и наука об учете доходов и расходов производственного предприятия.

В период зарождения и расцвета мануфактурного производства бухгалтерский учет был предназначен только для внутреннего пользования, а оперативное управление хозяйственной деятельностью осуществлялось путем личного наблюдения. Управлять таким производством было несложно. Довольно простыми были и вычисления, определяющие общую сумму доходов и расходов компании.

В конце XVIII — начале XIX в. происходило возникновение и развитие промышленных предприятий. Поставка дешевого сырья из колоний и свободная конкуренция развивающихся капиталов обеспечивали такую норму прибыли, которая пока вполне удовлетворяла собственни-

ков, не требуя даже приблизительного учета, не вызывая необходимости всестороннего контроля. Прибыль исчислялась в конце года перед составлением баланса по данным инвентаризации.

На рубеже XIX—XX вв. в границах науки о бухгалтерском учете (счетоведения) стремительно стало формироваться отраслевая ветвь учета, которая получила название *производственный учет* (cost accounting). В рамках производственного учета решались задачи исчисления себестоимости продукции, контроля за использованием трудовых и материальных ресурсов, сокращения нерациональных потерь в производстве. Этот процесс был вызван следующими объективными причинами: резким ростом промышленного производства, необходимостью захвата новых рынков сбыта, созданием и быстрым распространением акционерной формы капитала, многочисленными открытиями в области естественных и общественных наук. Фактор сокращения издержек производства, играющий немаловажную роль в конкурентной борьбе, потребовал развития учетных методов, позволяющих вскрыть имеющиеся резервы производства.

В первой четверти XX в. перед формирующимся мировым капиталом встали новые проблемы: рост монопольного производства, увеличивающееся использование национальных богатств, возникновение новых отраслей промышленности, повышение уровня жизненных потребностей людей, растущая конкурентоспособность различных форм объединения промышленного и финансового капитала (тресты, концерны, синдикаты). Процесс обобществления производства привел к формированию крупных промышленных компаний, что остро поставило проблемы внутрифирменного управления. Учет, предназначенный для составления внутрифирменной отчетности с целью оперативного контроля за хозяйственной деятельностью компании, окончательно выделился в самостоятельное направление бухгалтерского учета. На практике также произошло разделение финансового и производственного учета и формирование двух самостоятельных подсистем бухгалтерского учета, имеющих различные цели и задачи.

Во второй четверти XX в. экономическая информация о затратах производства стала рассматриваться как основа процессов подготовки, принятия и реализации управленческих решений. Как следствие, производственный учет в международной практике перешел на качественно новую ступень своего развития, которая в дальнейшем получила название *управленческий учет* (management accounting). Среди других характеристик этого этапа развития учета затрат термины «организационный», «аналитический», «маржинальный». В отличие от традиционного подхода к учету затрат в системе управленческого учета приоритет отдается не контрольно-административной функции, а аналитически-оптимизационной.

Во второй половине XX в. рост объемов и усиливающаяся концентрация производства привели к необходимости децентрализации систем управления. Задачи, встающие перед системой управления производственным предприятием, становились все более разнообразными и сложными: оценка деятельности сегментов бизнеса, осуществление оптимального ассортиментного выбора, анализ прибыльности отдельных подразделений, установление цен на оказание внутрифирменных услуг, принятие альтернативных решений по долгосрочным капиталовложениям. В зависимости от уровня информационного обеспечения менеджмента управленческий учет начинают подразделять на тактический и стратегический

Для конца XX — начала XXI в. характерны следующие общие процессы в экономической сфере деятельности развитых стран:

- изменение социальной структуры общества потребовало все большей социализации экономических процессов, разработки принципов «клиентоориентированной» экономики;
- следствием процессов глобализации и информатизации стало образование мировой экономической системы — *мегаэкономики*;
- появление гибких технологий, робототехники, разработок в области искусственного разума, открытий в смежных дисциплинах (бионика, синергетика) привело к преобладанию инновационного подхода к производству.

Современный мировой рынок характеризуется все большим обострением конкуренции, ускоряющимся техническим развитием производства и повышением его эффективности. Решающим фактором в расширении сбыта продукции становится обеспечение ее высокой конкурентоспособности. Быстрое изменение покупательского спроса, повышающиеся требования к уникальности качественных характеристик и сокращению жизненного цикла товаров, как и продолжающееся совершенствование средств производства, требуют систематического повышения качества и творческой активности применяемого труда.

В начале XXI в. происходит формирование нового качественного скачка в развитии управленческого учета — переход к этапу, характеризующемуся стратегическим подходом к планированию, учету и анализу производственной деятельности предприятия (рис. 1.1).

При определении сущности стратегического управленческого учета следует отметить следующие его характерные особенности:

- 1) принимает во внимание внешние факторы макросреды;
- 2) ориентирован на учет неопределенности, стратегию управления риском и т.д.;
- 3) служит основой принятия обоснованных управленческих решений.

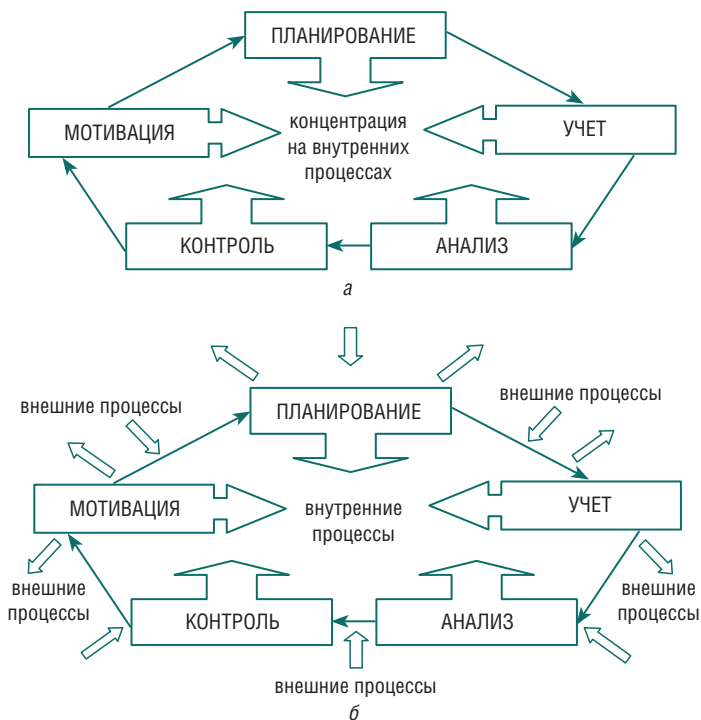


Рис. 1.1. Стратегический и тактический управленческий учет:
а — содержание тактического управленческого учета;
б — содержание стратегического управленческого учета

Как показывает анализ сравнительных характеристик тактического и стратегического управленческого учета, стратегический управленческий учет является одним из прогрессивных информационных источников, способствующих обеспечить менеджмент организации инструментарием для принятия управленческих решений, координированию хозяйственных функций в целях достижения эффективных результатов. Сформулируем основные отличия стратегического и тактического управленческого учета (табл. 1.1).

Реализация стратегии может быть достигнута при качественно поставленном управленческом учете на всех уровнях иерархии организаций с учетом их специфики и отраслевой принадлежности.

Такая логика развития системы управленческого учета характерна для условий рыночной экономики. В современной России содержание и информационные возможности управленческого учета исследуются

Таблица 1.1

**Основные отличия стратегического
и тактического управленческого учета**

| Область сравнения | Тактический управленческий учет | Стратегический управленческий учет |
|---|--|--|
| 1 | 2 | 3 |
| Задачи | Информационная поддержка тактического менеджмента | Информационная поддержка стратегического менеджмента в организации |
| Объект учета | Текущие затраты организации и его структурных подразделений — центров ответственности; результаты хозяйственной деятельности как в целом, так и отдельных центров ответственности; внутреннее ценообразование, предполагающее использование трансфертных цен; бюджетирование и внутренняя отчетность | Капитальные затраты предприятия, носящие долгосрочный характер; будущие результаты хозяйственной деятельности предприятия в целом и отдельных сегментов бизнеса; ценообразование, предполагающее использование рыночных цен с учетом ожидаемого темпа инфляции; стратегическое планирование; формирование прогнозных планов деятельности организации |
| Принципы | Оперативность представления информации; конфиденциальность; полезность; гибкость системы управленческого учета; экономичность информации; принцип делегирования ответственности и мотивации исполнителей; принцип управления по отклонениям; принцип контролируемости внутренней отчетности | Непрерывность деятельности организации; прогнозность системы управленческого учета; планирование деятельности всех подразделений с составлением бюджетов; формирование отчетной информации; принцип управления по отклонениям; принцип контролируемости показателей внутренней отчетности; оценка результатов деятельности |
| Методы и концепции | Комплексное использование методов бухгалтерского учета, экономического анализа, статистики математико-статистических методов | Использование концепций, таких как анализ цепочки ценностей, системы сбалансированных показателей; калькулирование себестоимости на основе движения продукта, по стадиям «жизненного» цикла, математических методов (детерминированные, стохастические игровые) и др. |
| Учет факторов, влияющих, на деятельность компании | Концентрация на внутренних процессах, (регулирование, нормирование, калькулирование, анализ, контроль и др.) | Концентрация на внешних факторах, (прогнозирование, планирование, анализ, контроль и др.) |
| Используемые измерители | Стоимостные и натуральные измерители, удобные для формирования оперативной информации | Стоимостные и натуральные измерители, количественные и качественные, удобные для формирования стратегической информации |
| Критерии оценки эффективности бизнеса | Сфокусированность главным образом на финансовых показателях | Использование как финансовых, так и нефинансовых количественных и качественных показателей (доля рынка, удовлетворенность заказчиков услугами, степень будущих рисков) |

главным образом с теоретических позиций. В настоящее время существуют различные мнения относительно роли и перспектив применения управленческого учета в практической деятельности российского менеджмента. При этом следует учитывать следующее: если в мировой практике важнейшие инструменты управленческого учета начали формироваться в конце XIX — начале XX в., то в России к понятию «управленческий учет» стали апеллировать лишь в 90-х гг. прошлого столетия.

В начале 90-х гг. прошлого столетия высшая школа располагала по данной тематике, по существу, лишь одним переводным учебником К. Друри «Введение в управленческий и производственный учет». Российские специалисты не имели также ни малейшего представления о зарубежной практике, поскольку она являлась и продолжает являться конфиденциальной и, как мы теперь знаем, по существу, составляет ноу-хау компаний в области учета.

В 1993 году российский читатель, благодаря книге профессора С.А. Николаевой «Особенности учета затрат в условиях рынка: система «директ-костинг», смог узнать об ее особенностях и оценить ее учетно-аналитическое значение. По инициативе профессора В.Д. Новодворского был начат перевод книг Б. Нидлза «Принципы бухгалтерского учета» (1994), Ч.Т. Хонгрена и Дж. Фостера «Бухгалтерский учет: управленческий аспект» (1995), которые позднее стали базовыми для изучения управленческого учета в вузах. В 1995 году дисциплина «Бухгалтерский управленческий учет» вошла в государственный образовательный стандарт, в учебные планы подготовки профессиональных бухгалтеров.

Позднее появились первые учебники российских авторов — Т.П. Карповой (1997), В.Э. Керимова (2001), В.Б. Ивашкевича (2003), М.А. Вахрушиной (2003). В периодических изданиях стали публиковаться научные статьи, готовились и успешно защищались кандидатские и докторские диссертации, посвященные теоретико-методологическим и организационно-методическим проблемам управленческого учета.

Затем среди ученых и практиков развернулась научная дискуссия о целесообразности выделения управленческого учета из общей учетной системы организаций. Материалы этой дискуссии публиковались и публикуются в научных журналах, в первую очередь в журнале «Бухгалтерский учет». Наблюдается широкий разброс мнений, обобщение которых позволяет разделить их на четыре группы. *Первая группа* ученых считает, что управленческий учет представляет собой современную интерпретацию производственного учета, и нет никаких оснований выделять его в самостоятельный вид учета. *Вторая группа* специалистов определяет управленческий учет как производственный учет (ретроспек-

тивный и перспективный). Ученые *третьей группы* предлагают считать управленческий учет частью системы управления организацией, а потому помимо бухгалтерского, по их мнению, он должен включать в себя вопросы анализа, нормирования, планирования, прогнозирования и т.п. К *четвертой группе* можно отнести специалистов, определяющих управленческий и бухгалтерский учет как две самостоятельные информационные системы.

В развернувшейся научной дискуссии мнения ученых по этому вопросу порой являются кардинально противоположными, ставится под вопрос сам факт признания управленческого учета. Ярким сторонником управленческого учета и приверженцем его обособления выступал профессор В.Ф. Палий. По мнению этого известного ученого, управленческий учет во многих его проявлениях следует рассматривать как современное продолжение развитого социалистического хозрасчета. Свою научную позицию профессор Палий изложил в статье «Управленческий учет — новое прочтение внутрихозяйственного расчета» (Бухгалтерский учет. 2000). Главным оппонентом Палия выступал профессор из Санкт-Петербурга Я.В. Соколов. В одной из своих статей, опубликованных в журнале «Бухгалтерский учет», он утверждал: «Управленческий учет — это миф, в который верят, но которого нет». Появление управленческого учета как самостоятельного научно-практического направления профессору Соколову представлялось ошибочным. Оно, по мнению ученого, объясняется неверным переводом англоязычного термина — *management accounting*.

Научные дискуссии, проходившие в конце 90-х гг. прошлого столетия, во многом способствовали формированию различных научных школ. В этой связи прежде всего обращает на себя внимание научная школа Московского государственного университета им. Ломоносова, ученые которой определяют управленческий учет в первую очередь как западный учет, свойственный англо-американской учетной модели. Познать эту новую учетную систему, по мнению специалистов МГУ, можно, изучая прежде всего зарубежный, главным образом американский опыт.

Представителями другой известной в стране научной школы следует признать ученых кафедры управленческого учета Казанского финансово-экономического института, которую долгое время возглавлял профессор В.Б. Ивашкевич. Научные исследования, выполняемые в КФЭИ, были сфокусированы в первую очередь на проблемах управления затратами в контексте континентальной учетной модели — контроллинга. Чрезвычайно полезными и своевременными для российских организаций, по нашему мнению, являются проводимые в настоящее время учеными из Казани исследования, посвященные проблемам учета целевых затрат.

Собственная научная школа была сформирована кафедрой бухгалтерского учета и анализа хозяйственной деятельности ВЗФЭИ, сотрудниками которой долгое время являлись авторы данного учебного пособия. Продолжая научные исследования в Финансовом университете при Правительстве РФ, авторы руководствуются следующим тезисом: зарубежные предприятия далеко придвинулись в вопросах построения систем управленческого учета, однако безусловное и повсеместное копирование их опыта недопустимо. По нашему мнению, важнейшие инструменты бухгалтерского управленческого учета применялись еще в плановой экономике в условиях хозрасчета, при проведении в стране экономических экспериментов. В этой связи формирование методологии управленческого учета настоятельно требует глубокого анализа хозяйственной практики тех лет и исследования причин, по которым подходы данного вида учета, использованные в директивной экономике, не обеспечили должных результатов. Означенная выше трактовка вопроса придает особое значение исследованиям по истории управленческого учета.

С 2015 года начался новый этап обсуждения отечественными учеными и практиками организационно-методических основ управленческого учета и, что самое важное, его информационного наполнения. Именно вопрос об информационных границах управленческого учета стоит сегодня наиболее остро. В этой области сформированы на сегодняшний день две полярные точки зрения на содержание управленческого учета. Одни ученые склонны позиционировать управленческий учет как информационную систему, с бухгалтерской информацией ничего общего не имеющую. Некорректность подобного подхода очевидна любому экономисту и в комментариях не нуждается.

Другая позиция заключается в следующем: управленческий учет рассматривается в качестве поставщика детализированной в различных аспектах информации синтетических счетов бухгалтерского финансового учета. Указанный подход предполагает идентичность принципов ведения двух видов учета. Финансовый результат бухгалтерского финансового учета в этом случае совпадет с интегрированным финансовым результатом, сформированным в системе управленческого учета. Подобная концепция направлена на формирование двух бухгалтерских подсистем, циркулирующих в одном контуре информационного поля. По мнению сторонников данной позиции, сближение финансового и управленческого видов учета позволит повысить экономичность учета. С последним утверждением спорить сложно, однако объединение принципов и методов ведения этих видов учета, по нашему мнению, выхолостит саму цель их разделения — подготовку различной информации для различных категорий пользователей.

Кроме того, вышеописанный подход обладает рядом недостатков.

1. Учетная система, обслуживающая запросы внешних пользователей (бухгалтерский финансовый учет), оказывается перегруженной, содержащей либо избыточную информацию для внешних пользователей, либо конфиденциальные сведения, составляющие коммерческую тайну.

2. В связи с тем что данные управленческого учета должным образом не локализованы, осложняется задача сохранения коммерческой тайны организации. Это обстоятельство приобретает особое значение, учитывая, что исторически управленческий учет возник именно как «секретный учет».

3. Менеджмент организации лишается возможности получения систематизированной информации, отличной от данных, подготовленных по правилам бухгалтерского финансового учета.

Разнородность выходной информации подсистем финансового и управленческого учета выдвигает необходимость разработки методологии их взаимодействия и обостряет проблему соответствующей организации учетной системы. В отечественной практике, как свидетельствует опыт, наиболее распространенными являются следующие ее варианты:

- данные первичного учета загружаются в систему финансового учета, а затем по заданному алгоритму переносятся в контур управленческого учета;
- данные первичного учета загружаются параллельно в каждую из систем финансового и управленческого учета.

Существует и иной вариант, согласно которому первоначально вся исходная информация загружается в систему управленческого учета, а затем, пройдя определенную фильтрацию, импортируется в систему финансового учета.

В настоящее время, в условиях финансово-экономического кризиса, роль управленческого учета в повышении эффективности управления предприятием усиливается. Исторический опыт свидетельствует о том, что в условиях благоприятного развития экономики у предприятий не возникает потребности в реформировании применяемых учетных методов. Они появляются в экономически нестабильной среде, характеризующейся повышенной вероятностью кризисных явлений, банкротства, высокой степенью риска и неопределенности хозяйствования экономических субъектов.

Современные условия отмечены обостряющейся конкуренцией, ускорением технического развития производства, повышением его эффективности. В этих условиях управленческий учет более не может ограничиваться традиционным инструментарием производственного учета.

Необходимы иные аналитические методы и приемы подготовки информации для выработки управленческих решений.

Эти объективные и субъективные обстоятельства детерминируют развитие принципиально новых экономических отношений, обуславливающих парадигму формирования в российской учетной теории концепции управленческого учета как самостоятельной отрасли научного знания. Остро назрела необходимость в изучении и сопоставлении возможных вариантов построения систем управленческого учета и формировании научной концепции стратегического управленческого учета, адаптированной к современной экономической действительности.

Стратегический подход к планированию, учету, анализу затрат представляет собой высший уровень учетно-аналитической системы предприятия. На этом уровне производится выбор ключевого показателя, влияющего на величину затрат, выбор адекватной математической функции, описывающей процесс прогнозирования затрат. На современном этапе определяющая роль стратегического подхода в управленческом учете по отношению к оперативному становится все более явной.

В рамках стратегического направления за рубежом в конце XX в. появились новые разработки в области системной организации учетных управленческих процессов: учет затрат по функциям ABC (Activity-Based Cost), системы управления Orgware, Workflow (США), Jit-философия (Just in time) — «точно в срок», DBR (drum-buffer-rope scheduling) — теория ограничений, которая предполагает увеличение и планирование пропускной способности центров затрат, расчет целевой себестоимости «таргет-костинг», система непрерывного совершенствования «кайзен-костинг», концепция цепочки ценностей (Value-Chain Concept), калькулирование полного жизненного цикла товара, системы планирования потребности в материалах MRP (material resource planning), комплексные системы управления бизнес-процессами ERP (enterprise resource planning). На вовлечение поведенческих аспектов в процесс повышения эффективности деятельности направлена система сбалансированных показателей (ССП-Balanced Scorecard), позволяющих оценить результаты функционирования производственной организации в долгосрочной перспективе. Далее некоторые из названных методик будут рассмотрены более подробно.

Литература

1. *Аверчев И.В.* Управленческий учет и отчетность: постановка и внедрение. М. : АСТ, 2011.
2. *Аналоу Ф., Карамид А.* Стратегический менеджмент малых и средних предприятий : пер. с англ. М. : Юнити-Дана, 2005.
3. *Ансофф И.* Стратегическое управление : пер. с англ. М. : Прогресс, 1998.
4. *Вахрушина М.А.* Бухгалтерский управленческий учет. М. : Национальное образование, 2013.
5. *Вахрушина М.А.* Проблемы и перспективы развития российского управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 33. С. 12—23.
6. *Вахрушина М.А., Лялькова Е.Е.* Учетная политика в системе управленческого учета. М. : Экономист, 2008.
7. *Друри К.* Управленческий и производственный учет : учебник : пер. с англ. М. : Юнити-Дана, 2003.
8. *Ивашкевич В.Б.* Бухгалтерский управленческий учет : учебник. М. : Экономист, 2006.
9. *Каверина О.Д.* Управленческий учет: системы, методы, процедуры. М. : Финансы и статистика, 2004.
10. *Каплан Р., Нортон Д.* Система сбалансированных показателей: перевод стратегии в действие. М., 1996.
11. *Карпова Т.П.* Управленческий учет. М. : Аудит : Издательское объединение «Юнити», 2004.
12. *Керимов В.Э.* Бухгалтерский управленческий учет : учебник. 9-е изд., изм. и доп. М. : Дашков и К, 2014.
13. *Николаева О.Е., Шишкова Т.В.* Стратегический управленческий учет. М. : Едиториал УРСС, 2006.
14. *Остервальдер А., Пинье И.* Построение бизнес-моделей: настольная книга стратега и новатора = Business model generation. М. : Альпина Паблишер, 2016.
15. *Палий В.Ф.* Организация управленческого учета. М. : Бератор-Пресс, 2003.
16. *Райн Б., Андерсон Х., Колдуэлл Д.* Стратегический учет для руководителя. М. : Аудит : Юнити, 1998
17. *Сидорова М.И.* Бухгалтерский учет в условиях глобализации мирового экономического пространства. М. : Финансовый университет, 2013.

18. *Сидорова М.И., Гордеева Е.И.* Управленческий учет и менеджмент: вопросы кросс-функционального взаимодействия // Международный бухгалтерский учет. 2014. № 35. С. 2—15.
19. *Сидорова М.И., Мастеров А.* Экономико-математические модели в управленческом учете и анализе. М. : Издательско-торговая корпорация «Дашков и Ко», 2013.
20. *Терехова В.А.* Стратегический управленческий учет: состояние и развитие в зарубежных странах // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. 2000. № 4. С. 9—12.
21. *Ткач В.И., Ткач М.В.* Управленческий учет: международный опыт. М. : Финансы и статистика, 2004.
22. Управленческий анализ : учеб. пособие / под ред. М. Вахрушиной. М. : Финансовый университет, 2015.
23. Управленческий учет : учеб. пособие / под ред. А.Д. Шеремета. 2-е изд., испр. М. : ФБК-Пресс, 2002.
24. Управленческий учет в государственных (муниципальных) учреждениях: методология, организация и направления совершенствования : монография / под ред. М.А. Вахрушиной. М. : Изд-во «Научные технологии», 2015.
25. *Уорд К.* Стратегический управленческий учет : пер. с англ. М. : ЗАО «Олимп — Бизнес», 2002.
26. *Хоргрен Ч.Т., Фостер Дж.* Бухгалтерский учет: управленческий аспект. М. : Финансы и статистика, 1995.
27. *Шанк Дж., Говиндараджан В.* Стратегическое управление затратами. СПб. : Бизнес Микро, 1999.
28. *Шеремет А.Д.* Анализ финансово-хозяйственной деятельности. М. : ИПБР : Информационное агентство «ИПБ-БИНФА», 2003.