

УДК 657: 631. 162

*Л. В. Шалаева*

Пермский государственный аграрно-технологический университет имени академика Д.Н. Прянишникова, г. Пермь, email: shalaewa2013@yandex.ru

## **ПРИБЫЛЬ В СИСТЕМЕ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЁТА И ОТЧЁТНОСТИ**

**Ключевые слова:** прибыль, центр прибыли, стратегический управленческий учёт, стратегическая управленческая отчётность.

Финансовые результаты деятельности компании являются основным объектом стратегического учёта, контроля и регулирования, оптимальное формирование которого способствует эффективной реализации миссии компании, укреплению её конкурентной позиции и финансовой устойчивости. В данной статье представлена модель стратегического учёта финансовых результатов, ориентированная на принципы децентрализации управленческих полномочий в системе стратегического менеджмента по центрам финансовой ответственности. В качестве управляющей структуры обозначен центр высшего уровня стратегического менеджмента – центр прибыли. Разработана структура центра прибыли, определён формат и содержание бюджета прибыли, формат и содержание стратегической отчётности по центру прибыли. Представленная концепция стратегического управленческого учёта финансовых результатов позволяет повысить эффективность достижения главной цели деятельности компаний – максимизации прибыли и капитализации бизнеса.

*L. V. Shalaeva*

Perm state agrarian and technological university of a name of the academician D.N. Pryanishnikov, Perm, email: shalaewa2013@yandex.ru

## **PROFIT IN THE SYSTEM OF STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING AND REPORTING**

**Keywords:** profit, profit center, strategic management accounting, strategic management reporting.

The company's financial results are the main object of strategic accounting, control and regulation, the optimal formation of which contributes to the effective implementation of the company's mission, strengthening its competitive position and financial stability. This article presents a model of strategic accounting of financial results, focused on the principles of decentralization of managerial powers in the system of strategic management for the centers of financial responsibility. As a management structure, the center of the highest level of strategic management – the profit center-is designated. The structure of the profit center is developed, the format and content of the profit budget, the format and content of strategic reporting on the profit center are defined. The presented concept of strategic management accounting of financial results makes it possible to increase the efficiency of achieving the main goal of companies' activities – maximizing profit and business capitalization.

Укрепление стратегических позиций экономического субъекта предполагает всесторонний контроль и регулирование внешних и внутренних условий бизнеса для исключения влияния отрицательных факторов и рисков. Такой подход в системе стратегического менеджмента позволяет повысить уровень эффективности реализации стратегии компании, уровень её конкурентоспособности и финансовой устойчивости.

Важнейшим индикатором эффективности деятельности компании являются финансовые результаты, представляющие собой разницу между доходами и расходами компании, определяющие возможности дальнейшего её развития

в условиях неопределённости и риска. Финансовые результаты в системе стратегического менеджмента представляют собой основной фактор, определяющий формирование финансового состояния экономического субъекта и размер важнейшей стратегической характеристики компании – рыночной стоимости бизнеса.

Для целей эффективного контроля и регулирования финансовых результатов в системе стратегического управленческого учёта должны быть реализованы современные технологии стратегического бюджетирования, стратегического учёта и анализа, стратегического контроллинга.

Повысить уровень эффективности управленческих решений позволяют модели децентрализации стратегического менеджмента по центрам финансовой ответственности. Функции стратегического управления финансовыми результатами компании могут быть возложены на центр прибыли. В данной статье представлены методологические основы стратегического учёта финансовых результатов компании, ориентированные на цели, задачи и принципы функционирования центра прибыли.

### **Цель исследования**

Разработка модели организации стратегического управленческого учёта процесса формирования финансовых результатов деятельности компании, позволяющей детализировать методологию функционирования центра прибыли и усовершенствовать методику формирования стратегической отчётности.

### **Материал и методы исследования**

Проблемы развития и совершенствования методологических основ стратегического управленческого учёта, вопросы децентрализации стратегического менеджмента по центрам финансовой ответственности являются предметом научной дискуссии и встречаются в трудах зарубежных и отечественных учёных: И. Ансоффа [1], Н.М. Блаженковой [2], Дж. Дейли [7], Друкера П. [8], М.Х. Мескона, М. Альберта, Ф. Хедоури [9], М. Портера [10], Фатхутдинов Р.А. [15] и др. Учёные считают, что децентрализация стратегического управления по центрам финансовой ответственности повышает эффективность стратегических решений. Одним из основных центров финансовой ответственности является центр прибыли.

В трудах отечественных учёных имеет место активная дискуссия о сущности и методологии управленческого, в том числе стратегического учёта. Серебрякова Т.Ю., Бирюкова О.А., Кондрашова О.Р. [12] поднимают проблему формирования интегрированной информационной системы и интегрированной отчётности в условиях цифровизации экономики. Ситникова С.А. [13] рассматривает вопросы постановки риск-ориентированного управленческого

учёта. Шароватова Е.А., Макаренко Т.В. [17] рассматривая проблемы унификации управленческого учёта и его инструментария, предлагают закрепить на уровне методического регулирования его основные способы и приёмы.

Бобрышев А.Н., исследуя перспективы развития управленческого учёта в России, обозначил наиболее ценные элементы инструментария управленческого учёта, факторы, определяющие их развитие и востребованность в современной экономике [3,4].

Сорокина В.В. говорит о необходимости реформирования инструментария управленческого учёта. Старые классические способы и приёмы неэффективны в современных условиях неопределённости и риска, требуют совершенствования [14].

Бюджетирование как базовый элемент стратегического менеджмента определяет сферу научных интересов многих учёных. Существенный вклад в развитие концепции стратегического планирования внесли М. Портер, Г. Минцберг, Г. Хамел, К. Прахалад, М. Трейси и другие зарубежные учёные [11]. Проблемам оптимизации стратегического бюджетирования в системе стратегического менеджмента посвящены труды Владимцева Н.В., Денисовой А.С. [5], Волнина В.А. [6] и др. В системе стратегического бюджетирования прогноз финансовых результатов представлен на стадии подведения итогов, исходя из плановых показателей доходов и расходов компании в совокупности по всем её бизнес-единицам.

При этом требует уточнения и развития системное представление о методологии отражения финансовых результатов в системе стратегического бюджетирования, учёта и контроля.

### **Результаты исследования и их обсуждение**

При наличии многообразия моделей стратегического бюджетирования, учёта и контроля, недостаточно проработан системный подход к разработке методологии отражения прибыли как объекта стратегического менеджмента. На рисунке 1 представлена модель стратегического учёта прибыли экономического субъекта.



Рис. 1. Модель стратегического управленческого учёта прибыли

Источник: составлено автором

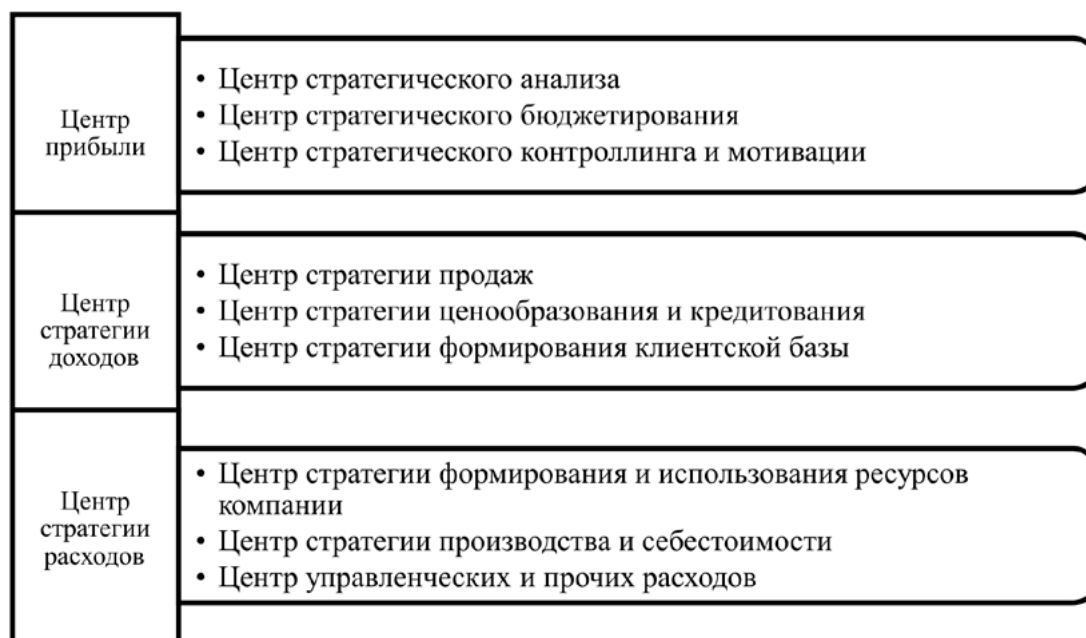


Рис. 2. Структура центра прибыли в системе финансовой децентрализации

Источник: составлено автором

Рассмотрим подробнее основные элементы стратегического учёта прибыли: стратегическое бюджетирование и стратегическую отчётность. Для этого необходимо обозначить факторы формирования прибыли, в том числе факторы первого и второго порядка.

В качестве основных факторов первого порядка можно выделить: стратегические доходы; стратегические расходы; прочие доходы; прочие расходы.

Факторами второго порядка являются факторы, существенно определяющие уровень стратегических доходов и расходов компании.

Доходы компании, представленные прежде всего в виде выручки от продажи продукции, товаров, работ, услуг подвержены влиянию следующих факторов:

- стратегии формирования клиентской базы;
- стратегии ценообразования и кредитования;
- стратегии продаж на внутреннем и (или) внешнем рынках.

Расходы компании определяют уровень основного подконтрольного объекта в системе стратегического управленческого учёта – себестоимости реализованных продукции, товаров, работ, услуг и зависят от следующих факторов:

- стратегии формирования и использования ресурсов компании;
- политики формирования отношений с поставщиками и подрядчиками;
- стратегии производства и продаж и др.

Перечень данных факторов определяет структуру центра прибыли в системе финансовой децентрализации (рисунок 2).

Деятельность центра прибыли представлена на высшем уровне финансовой структуры стратегического менеджмента. Центр прибыли несёт прежде всего ответственность за координацию действий по разработке и реализации стратегии компании, осуществляет функции стратегического контроллинга и мотивации [16].

Центр стратегии доходов наделён полномочиями контролировать и регулировать процесс реализации стратегии формирования клиентской базы, стратегии ценообразования и кредитования, стратегии продаж на внутреннем и (или) внешнем рынках; регулирует процесс

формирования прочих доходов. В качестве основных подконтрольных объектов выступают: стратегические позиции компании на внутреннем и (или) внешнем рынках, ключевые показатели качества отношений с потребителями.

Центр стратегии расходов наделён полномочиями контролировать и регулировать процесс реализации стратегии формирования и использования ресурсов компании; политику формирования отношений с поставщиками и подрядчиками; процесс реализации стратегии производства и продаж; процесс формирования прочих расходов. В качестве основных подконтрольных объектов выступают: стратегические виды ресурсов компании; ключевые показатели качества отношений с поставщиками и подрядчиками; виды стратегических и прочих расходов; уровень себестоимости стратегических видов продукции (работ, услуг) и др.

Обобщая вышесказанное, можно обозначить наиболее существенные элементы стратегического бюджета прибыли компании (рисунок 3).

В разделе I. Бюджет прибыли (стратегические установки) реализован первый этап декомпозиции стратегии компании и обозначены стратегические целевые установки формирования стратегических и прочих доходов и расходов компании.

В разделе II. Бюджет прибыли (декомпозиция стратегии) проведён второй этап декомпозиции стратегии, в рамках которого обозначены ключевые установки работы компании по сегментам бизнеса, стратегическим единицам, инвестиционным проектам, факторам формирования финансовых результатов.

В разделе III. Бюджет эффективности представлены ключевые сводные показатели эффективности реализации стратегии компании, в том числе показатели результативности и эффективности бизнеса, формирования и распределения прибыли, конкурентные преимущества компании, рыночная стоимость бизнеса и др. (таблица 1).

Структура и содержание стратегического бюджета прибыли во многом определяет формат и содержание стратегической отчётности по центру прибыли (таблица 2).



Рис. 3. Структура стратегического бюджета прибыли

Источники: составлено автором

Таблица 1

Формат и содержание бюджета эффективности

Показатели	Стратегические установки		
	краткосрочный период (1-3 года)	среднесрочный период (3-5 лет)	долгосрочный период (свыше 5 лет)
Стратегические доходы	сегмент бизнеса № 1, сегмент бизнеса № 2, сегмент бизнеса № ...		
Стратегические расходы	сегмент бизнеса № 1, сегмент бизнеса № 2, сегмент бизнеса № ...		
Стратегическая прибыль (убыток)	сегмент бизнеса № 1, сегмент бизнеса № 2, сегмент бизнеса № ...		
Прочие доходы	по видам и источникам доходов		
Прочие расходы	по видам и направлениям расходов		
Сальдо прочих доходов и расходов	сводный показатель	сводный показатель	сводный показатель
Общая прибыль (убыток)	сводный показатель	сводный показатель	сводный показатель
Налоги на прибыль	сводный показатель	сводный показатель	сводный показатель
Чистая прибыль (непокрытый убыток)	сводный показатель	сводный показатель	сводный показатель
Инвестиции из прибыли	по видам и направлениям инвестиций в разрезе сегментов бизнеса и инвестиционных проектов		

продолжение табл. 1

окончание табл. 1			
Показатели	Стратегические установки		
	краткосрочный период (1-3 года)	среднесрочный период (3-5 лет)	долгосрочный период (свыше 5 лет)
Источники покрытия убытка	по источникам покрытия убытка в разрезе сегментов бизнеса		
Нераспределённая прибыль (непокрытый убыток)	сводный показатель	сводный показатель	сводный показатель
Прибыль на акцию	сводный показатель	сводный показатель	сводный показатель
Чистый денежный поток	сегмент бизнеса № 1, сегмент бизнеса № 2, сегмент бизнеса № ...		
Рентабельность совокупного капитала	сегмент бизнеса № 1, сегмент бизнеса № 2, сегмент бизнеса № ...		
Рентабельность собственного капитала	сегмент бизнеса № 1, сегмент бизнеса № 2, сегмент бизнеса № ...		
Стоимость бизнеса	сегмент бизнеса № 1, сегмент бизнеса № 2, сегмент бизнеса № ...		

Источники: составлено автором

**Таблица 2**

Стратегическая отчётность центра прибыли

Центр финансовой ответственности	Стратегические цели и задачи	Стратегическая отчётность	Ключевые показатели
Центр стратегии доходов	Оптимизация процесса формирования доходов	Отчёт по стратегическим доходам Отчёт по прочим доходам	Уровень, темп роста и структура стратегических и прочих доходов компании; отклонения от стратегических установок в разрезе факторов риска
Центр стратегии расходов	Оптимизация процесса формирования расходов	Отчёт по стратегическим расходам Отчёт по прочим расходам	Уровень, темп роста и структура стратегических и прочих расходов компании; отклонения от стратегических установок в разрезе факторов риска
Центр стратегического контроллинга и мотивации	Исключение отрицательного влияния отклонений от стратегических установок на финансовые результаты	Отчёт по отклонениям от стратегических установок	Отклонения от стратегических установок в разрезе сегментов бизнеса, стратегических единиц, инвестиционных проектов, факторов риска; оценка влияния отклонений на эффективность бизнеса
Центр прибыли	Оптимизация процесса формирования конкурентоспособности компании и стоимости бизнеса	Отчёт по конкурентным преимуществам	Конкурентные преимущества компании по факторам формирования стоимости бизнеса; отклонения от стратегических установок в разрезе факторов риска
		Отчёт по стоимости бизнеса	Темп роста стоимости бизнеса; оценка влияния отклонений от стратегических установок на стоимость бизнеса

Источники: составлено автором

Стратегическая отчётность центра прибыли позволяет акцентировать внимание на базовых факторах формирования рыночной стоимости компании, осуществить контроль за процессом реализации стратегических установок и качеством самой стратегии. Содержание стратегической отчётности позволяет получить всестороннее представление об условиях развития бизнеса, о возможностях и рисках реализации и оптимизации стратегии компании.

### Выводы

Представленная модель стратегического управленческого учёта прибыли способствует развитию методологии стратегического управленческого учёта и отчётности, повышает качество

информационного сопровождения системы стратегического менеджмента и способствует росту эффективности управленческих решений.

Уточнение и развитие основ методологии стратегического управления по центрам финансовой ответственности создаёт условия для оптимизации системы стратегического учёта и отчётности, что, в свою очередь, ведёт к повышению качества информационного сопровождения для экономического обоснования управленческих решений в системе стратегического менеджмента, направленных на оптимизацию процесса формирования прибыли как стратегического фактора укрепления конкурентных позиций компании, роста рыночной стоимости бизнеса.

### Библиографический список

1. Ансофф И. Стратегический менеджмент: Классическое издание. СПб.: Питер, 2009. 344 с.
2. Блаженкова Н.М. Центры ответственности в системе управленческого учёта предприятия // Бухгалтерский учёт. 2008. № 5. С. 75 – 79.
3. Бобрышев А.Н. Анализ возможностей и функциональных ограничений развития управленческого учёта в России // Международный бухгалтерский учёт. 2017. № 6 (420). С. 321-339.
4. Бобрышев А.Н. Концепция формирования антикризисной подсистемы управленческого учёта // Международный бухгалтерский учёт. 2016. № 3 (393). С. 51-66.
5. Владыццев Н.В., Денисова А.С. Формирование системы бюджетирования компании: внутренний регламент и иерархия центров финансовой ответственности // Экономический анализ: теория и практика. 2008. № 6. с. 47-50.
6. Волнин В.А. Бюджетирование как инструмент достижения конкурентных преимуществ предприятия: от оптимизации затрат к созданию стоимости // Финансовый вестник: финансы, налоги, страхование, бухгалтерский учёт. 2010. №1.
7. Дейли Дж. Эффективное ценообразование – основа конкурентного преимущества: Пер. с англ. М.: Издательский дом «Вильямс», 2004. 304 с.
8. Друкер Питер Ф. Бизнес и инновации / Питер Ф. Друкер М.: ИД «Вильямс», 2009. 423 с.
9. Мескон М.Х., Альберт М., Хедоури Ф. Основы менеджмента, 3-е изд.: Пер. с англ.-М.: ООО «И.Д. Вильямс», 2007. 672 с.
10. Портер М. Конкурентная стратегия: Методика анализа отраслей и конкурентов / Пер. с англ. М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. 454 с.
11. Рыбалко О.А., Шалаева Л.В. Стратегическое планирование и бюджетирование как базовые элементы современной системы управления // Международный бухгалтерский учёт. 2012. № 28 (227).
12. Серебрякова Т.Ю., Бирюкова О.А., Кондрашова О.Р. Институциональные подходы к классификации управленческого учёта // Международный бухгалтерский учёт. 2018. № 2 (440). С. 204-212.
13. Ситникова С.А. Принципы риск-ориентированного управленческого учёта // Международный бухгалтерский учёт. 2018. № 4 (442). С. 466-478.
14. Сорокина В.В. Тенденции развития инструментария управленческого учёта // Международный бухгалтерский учёт. 2017. № 20 (434). С. 1202-1212.
15. Фатхутдинов Р.А. Стратегическая конкурентоспособность: Учебник. М.: ЗАО «Издательство «Экономика», 2005. 462 с.
16. Шалаева Л.В. Центры финансовой ответственности в системе стратегического управленческого учёта // Международный бухгалтерский учёт. 2018. № 2. С. 159-172.
17. Шароватова Е.А., Макаренко Т.В. Проблемы унификации управленческого учёта: российская теория и практика использования знаний // Международный бухгалтерский учёт. 2018. № 6 (444). С. 657-669.