

МИНИСТЕРСТВО ОБРАЗОВАНИЯ И НАУКИ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ
ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ
ВЫСШЕГО ПРОФЕССИОНАЛЬНОГО ОБРАЗОВАНИЯ
«РОСТОВСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ СТРОИТЕЛЬНЫЙ
УНИВЕРСИТЕТ»

На правах рукописи



АРАКЕЛЬЯНЦ ЭДУАРД СТЕПАНОВИЧ

**ФОРМИРОВАНИЕ СИСТЕМЫ УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНОГО И
АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ СТРАТЕГИИ РАЗВИТИЯ
КОММЕРЧЕСКИХ ОРГАНИЗАЦИЙ**

08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

Диссертация

на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Научный руководитель –
кандидат экономических наук,
доцент Аюбов Н.А.

Ростов-на-Дону – 2015

СОДЕРЖАНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	3
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМ УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНОГО И АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ПРОЦЕССОВ РАЗРАБОТКИ И РЕАЛИЗАЦИИ СТРАТЕГИИ РАЗВИТИЯ ОРГАНИЗАЦИИ	11
1.1 Концептуальный подход к информационно-аналитическому обоснованию стратегии развития организации	11
1.2 Интеграционная модель учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации	39
2 ИНТЕГРАЦИОННЫЙ ИНСТРУМЕНТАРИЙ ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА, КОНТРОЛЯ И АНАЛИЗА	73
2.1 Использование информационно-аналитических возможностей стратегического структурированного плана счетов	73
2.2 Модель формирования и функционирования учетно- контрольного и аналитического инструментария стратегического инжиниринга	96
2.3 Сегментарное прогнозирование в интегрированной системе стратегического учета, контроля и анализа	120
3 РАЗВИТИЕ МЕТОДИЧЕСКИХ ПОЛОЖЕНИЙ УЧЕТНО- КОНТРОЛЬНОГО И АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ СТРАТЕГИИ РАЗВИТИЯ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ	131
3.1 Методика стратегического учета и ее практическая реализация	131
3.2 Методика контроля модели стратегического развития коммерческой организации	146
3.3 Развитие методики аналитического обоснования подготовки и принятия стратегических решений	160
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	174
СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ	188
ПРИЛОЖЕНИЕ	202

ВВЕДЕНИЕ

Актуальность темы исследования. Современные условия повышения динамичности, сложности, турбулентности внешней среды функционирования коммерческих структур требуют расширения научно обоснованного информационно-аналитического обеспечения стратегий их развития и управления с учетом целевых ориентиров и способов взаимодействия, выявления цепочек взаимосвязей происходящих перемен, адаптации к изменяющимся условиям, повышения конкурентоспособности, нейтрализации возможных угроз и использования имеющихся инициатив, ориентации преимуществ стратегического развития на достижение желаемых результатов. Качественное исследование проблем оценки, прогнозирования, контроля и анализа факторов внешнего макро- и микроокружения коммерческих организаций, определения и реализации потенциальных возможностей повышения эффективности их функционирования, ситуационного, сегментарного, сценарного развития хозяйственной деятельности невозможно без соответствующей проработки адекватного методического инструментария.

В этой связи возникает необходимость разработки и внедрения на системной интегрированной основе новых инжиниринговых подходов, механизмов и инструментов учетно-контрольного и аналитического характера, связанных с их стратегической ориентацией и ролью в процессе формулирования и реализации стратегии устойчивого развития, информационного обоснования и поддержки принятия стратегических решений, что актуализирует научные исследования в области формирования системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития коммерческих организаций.

Разработанность темы исследования. Теоретико-методические проблемы учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организаций, стратегического учета, контроля и анализа

исследовались А.И. Белоусовым, И.Н. Богатой, Е.Е. Евстафьевой, Л.А. Зимаковой, В.Э. Керимовым, Е.И. Костюковой, Г.Е. Крохичевой, Е.В. Кузнецовой, Д.В. Курсеевым, Н.Т. Лабынцевым, Ю.Е. Москвитиним, Е.И. Муруговым, С.А. Николаевой, В.И. Петровой, Л.В. Поповой, Ф.Б. Риполь-Сарагоси, Я.В. Соколовым, С.П. Суворовой, В.И. Ткачем, Н.Н. Хахоновой, А.Н. Хориним, В.Г. Ширококовым, А.Н. Щемелевым и др.

Теоретическую основу исследования различных подходов к информационно-аналитическому, контрольному обеспечению процессов управления составили труды Т.Н. Бабич, В.В. Бурцевой, Т.О. Графовой, Д.А. Ендовицкого, В.С. Касьяновой, Э.Н. Кузьбожева, Ю.П. Маркина, И.П. Савченко, М.Г. Световцевой, Н.М. Подоприхина и др.

Среди трудов зарубежных ученых в области информационно-аналитического обоснования и управления стратегией развития компаний следует отметить работы И. Ансоффа, Э. Аткинсона, Дж. Ван Маурика, В. Говиндараджана, П. Друкера, К. Друри, Р. Каплана, Р. Коха, М. Портера, Б. Райана, А. Стрикленда, А. Томпсона, К. Уорда, Дж. Шанка и др.

Значительный вклад в создание теории инжиниринговых финансовых, учетно-контрольных и аналитических инструментов и механизмов, разработку практических положений их функционирования и использования внесли Е.А. Аксенова, Э.Л. Архипов, А. Апчерч, В.К. Бансал, И.А. Бланк, В.В. Бочаров, Н.А. Бреславцева, В.В. Варламова, Ю.Р. Галиева, В.В. Лесняк, И.В. Лесняк, Т. Лимперг, Ж. Лоран, Дж.Ф. Маршали др.

Несмотря на то, что многие аспекты стратегического учета, контроля и анализа были рассмотрены российскими и зарубежными авторами, отдельные теоретические и организационно-методические проблемы формирования и функционирования системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организаций недостаточно проработаны и требуют дальнейшего научного исследования и осмысления: концептуальный подход к информационно-аналитическому обоснованию стратегии развития организации; разработка интеграционной модели учетно-

контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации; реализация информационно-аналитических возможностей стратегических структурированных планов счетов; формирование и функционирование учетно-контрольного и аналитического интеграционного инструментария стратегического инжиниринга; методические положения стратегического учета, контроля и анализа.

Цель диссертационной работы состоит в исследовании организационно-методических основ и разработке научно-методических положений и практических аспектов формирования и функционирования системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития коммерческих организаций.

Для достижения сформулированной цели были обозначены следующие **задачи:**

- предложить и обосновать концептуальный подход к учетно-контрольному и аналитическому обоснованию стратегии развития организации;
- сформировать интеграционную модель учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации как логического комплекса исходя из трехуровневого интеграционного механизма;
- предложить методику использования информационно-аналитических возможностей стратегического структурированного плана счетов и обосновать его соответствие информационной детерминанте интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа;
- разработать модель формирования и функционирования учетно-контрольного и аналитического инструментария стратегического инжиниринга;
- разработать и апробировать методику контроля модели стратегического развития организации.

Предметом исследования являются процессы формирования и функционирования системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития коммерческих организаций.

Объектом исследования выступают стратегические аспекты функционирования и развития коммерческих организаций Южного федерального округа.

Область исследования. Исследование выполнено в рамках специальности 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика». Тема диссертации соответствует п. 1.7 «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей» раздела 1 «Бухгалтерский учет», п. 2.11 «Теория и методология финансового, управленческого, налогового, маркетингового анализа» раздела 2 «Экономический анализ» и п. 3.9 «Развитие методологии комплекса методов аудита, контроля и ревизии» раздела 3 «Аудит, контроль и ревизия» специальности 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика» паспорта научных специальностей ВАК Министерства образования и науки Российской Федерации (экономические науки).

Теоретическая и методологическая основа исследования. Теоретические положения исследования построены на анализе научных трудов отечественных и зарубежных ученых, законодательных и нормативных актов Российской Федерации, указаний и инструкций, справочных материалов, материалов семинаров, научно-практических конференций и публикаций в области стратегии развития организаций, информационного сопровождения и экономического обоснования направлений стратегической активности, стратегического учета, контроля и анализа.

Обоснование теоретико-методических положений, решение задач диссертационного исследования основывается на применении диалектического метода познания социально-экономических явлений,

индукции, дедукции, методов системного мышления, сравнения во времени и пространстве, экстраполяции, научной абстракции, факторного анализа, логического и графического построения, экономико-математического и бухгалтерского моделирования. При обработке исходных данных применялись наблюдение, регистрация, группировки, классификации, анализ, синтез, сравнительный и статистический анализ и прогнозирование.

В качестве **информационно-эмпирической базы исследования** использовались официальные данные федеральных и региональных органов государственной статистики, законодательные и нормативные документы, инструктивные и методические материалы, научная литература, периодические издания, отражающие зарубежный опыт, материалы научно-практических конференций, данные бухгалтерской финансовой отчетности исследуемых организаций, внеучетные данные, результаты мониторинга внешней среды функционирования исследуемых организаций.

Научная новизна диссертационного исследования состоит в разработке теоретико-методических основ формирования и функционирования системы учетно-контрольного и аналитического обоснования и инжинирингового обеспечения стратегии развития коммерческих организаций с использованием интеграционного подхода.

В работе получены и выносятся на защиту следующие результаты исследования, **имеющие научную новизну:**

- предложен концептуальный подход к учетно-контрольному и аналитическому обоснованию стратегии развития организации, определяющий особенности и возможности информационного, архитектурно-структурированного, инжинирингового обеспечения учета, контроля и анализа при использовании дезинтегрированных, интегрированных информационных систем, внесистемных инструментов в рамках организационно-экономического механизма разработки и реализации стратегии развития коммерческой организации (пп. 1.7, 2.11, 3.9 паспорта специальности 08.00.12);

- сформирована интеграционная модель учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации как логического комплекса исходя из трехуровневого интеграционного механизма, позволяющего идентифицировать и структурировать информационные, методологические и организационно-методические взаимосвязи и возможности при интеграции стратегического учета с другими видами бухгалтерского учета (1-й уровень), интеграции традиционных и инжиниринговых методов и моделей стратегического учета, контроля и анализа (2-й уровень), интеграции учетных, контрольных и аналитических процедур (3-й уровень) (пп. 1.7, 2.11, 3.9 паспорта специальности 08.00.12);

- предложена методика использования информационно-аналитических возможностей стратегического структурированного плана счетов и обосновано его соответствие информационной детерминанте интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа с точки зрения учетно-контрольного и аналитического обеспечения процессов разработки, реализации и корректировки стратегии развития организации, оценки ее эффективности с получением и использованием системообразующих стратегических агрегатов и индикаторов (пп. 1.7, 2.11, 3.9 паспорта специальности 08.00.12);

- разработана модель формирования и функционирования учетно-контрольного и аналитического инструментария стратегического инжиниринга, представленная системой учетных, контрольных и аналитических итераций и показателей, реализуемых в виде формализованных, унифицированных и структурированных балансовых обобщений инжинирингового типа, обеспечивающих учетное отражение, контроль и анализ эффективности стратегии развития организаций в целях принятия обоснованных стратегических решений (пп. 1.7, 2.11, 3.9 паспорта специальности 08.00.12);

- разработана и апробирована методика контроля модели стратегического развития организации, обеспечивающая реализацию прогнозной и регулирующей функций контроля с расчетом альтернативных

вариантов и проведением факторного анализа внешних экономических ситуаций, оценкой эффективности использования ресурсов в рамках реализуемых программ и мероприятий в контексте вариации показателей стоимости организации, использованием результатов и выработкой рекомендаций в соответствии с целевой ориентацией модели (п. 3.9 паспорта специальности 08.00.12).

Достоверность результатов исследования. Степень достоверности результатов исследования и разработанных положений определяется совокупностью научно-обоснованных гипотез, обозначенных в работе, применением системного подхода к рассмотрению ключевых проблем информационного обоснования и обеспечения процессов разработки и реализации стратегий развития хозяйствующих субъектов, интегрированием и дополнением используемых в научном обороте дефиниций, обобщением передовых инновационных разработок зарубежных и отечественных ученых по стратегическому учету, контролю и анализу, внедрением предложений в практику работы ряда коммерческих организаций, а также апробацией полученных выводов на международных и российских научно-практических конференциях.

Теоретическая значимость диссертационного исследования состоит в развитии общих теоретических положений информационно-аналитического обоснования и инжинирингового обеспечения стратегии развития организации с использованием интеграционного подхода, ориентированных на обеспечение эффективного функционирования коммерческих организаций и достижение устойчивого экономического роста.

Практическая значимость работы заключается в возможности применения предложенных научно-методических рекомендаций в практической деятельности коммерческих организаций, а также в учебном процессе при преподавании дисциплин «Стратегический учет, анализ и прогнозирование», «Методы обоснования стратегий развития предприятия», «Моделирование стратегий», «Ситуационный анализ и контроль» в федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении

высшего профессионального образования «Ростовский государственный строительный университет».

Теоретико-методические положения диссертации могут использоваться в практической работе учетно-финансовых служб, аналитических отделов, маркетинговых служб и подразделений внутреннего контроля коммерческих организаций. На основе полученных результатов выработаны методические рекомендации по учету и контролю стратегического развития коммерческой организации, аналитическому обоснованию подготовки и принятия стратегических решений, рекомендованные к использованию коммерческими организациями.

Апробация и внедрение результатов исследования. Основные теоретические положения, научно-методические выводы и рекомендации, сформулированные в диссертационном исследовании, нашли отражение в докладах и выступлениях и получили положительную оценку на научных и научно-практических конференциях международного и всероссийского уровня: г. Москва (Россия), г. Ростов-на-Дону (Россия), г. Липецк (Россия), г. Днепропетровск (Украина), г. София (Болгария), 2013-2014 гг.

Полученные результаты исследования приняты к внедрению и используются в практике экономической работы ООО «НПК «Феникс», ООО «РТК», ООО «Ростдорстрой», ООО «Южная строительная компания», ООО «Крупнопанельное домостроение», а также в учебном процессе Ростовского государственного строительного университета.

Публикации. Основное содержание и результаты диссертационного исследования опубликованы в 13 работах общим объемом 9,20 п.л., авторским объемом 4,78 п.л., в том числе 4 статьи в журналах, рекомендованных ВАК для опубликования основных результатов исследования, и 1 учебное пособие.

Структура и объем работы. Диссертационное исследование имеет классическую структуру и состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, включающего 155 источников. Работа изложена на 207 страницах текста, содержит 24 рисунка, 14 таблиц и одно приложение.

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМ УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНОГО И АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ ПРОЦЕССОВ РАЗРАБОТКИ И РЕАЛИЗАЦИИ СТРАТЕГИИ РАЗВИТИЯ ОРГАНИЗАЦИИ

1.1 Концептуальный подход к информационно-аналитическому обоснованию стратегии развития организации

В соответствии с принципом продолжающейся деятельности любая коммерческая организация нормально функционирует и будет продолжать свою деятельность в обозримом будущем. Определяющее значение в обеспечении этого принципа имеет стратегия развития организации, а также процесс ее информационно-аналитического обоснования и обеспечения. Для реализации принципа продолжения деятельности в теории и практике стратегического менеджмента разрабатываются системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения процессов стратегического управления, разработки, реализации и возможной корректировки стратегии развития организации, оценки результатов ее выполнения.

Применимость основных подходов к методологии научных исследований (системного, комплексного, ситуационного, интеграционного и др.) релевантна и по отношению к стратегии как системному, комплексному подходу к достижению конкурентных преимуществ, устойчивого экономического роста, эффективности хозяйственной деятельности организации в целом при заданном векторе развития с ориентацией на перспективу. Стратегическое управление ориентировано на установление взаимодействия компании с ее внешним макро- и микроокружением, обоснование выбранных стратегических ориентиров развития, соответствующего распределения и использования ресурсов компании и источников их формирования в процессе реализации стратегий развития и управления с ориентацией на достижение желаемого будущего, т.е. выработки определенной стратегии устойчивого развития.

Механизм управления современной коммерческой организацией, интегрированной с внешней средой, может быть представлен данными рисунка 1.1.



Рисунок 1.1 – Система управления коммерческой организацией

Представленные на рисунке направления развития систем управления и информационных систем и технологий на современном этапе развития экономики обуславливают расширение возможностей информационных систем управления и выступают в качестве факторов, определяющих условия разработки и функционирования систем стратегического учета, контроля и анализа, их интеграционные возможности и роль в разработке и реализации глобальной стратегии развития организаций:

- система документооборота;
- система первичного учета, обеспечивающая хранение, группировку и использование информации с учетом задач, принципов и требований различных видов учета;
- информационные системы и технологии;
- компьютеризация;

- интеграция видов учета: финансового, налогового, управленческого, стратегического;
- интеграция контроля и анализа, их различных направлений и видов;
- корпоративные стандарты и управление;
- инновационный менеджмент;
- риск-менеджмент;
- глобализация экономики;
- сетевая экономика;
- стратегический менеджмент;
- глобальная стратегия развития организации;
- бухгалтерское управление экономическими процессами;
- инжиниринговый подход к учету, контролю, анализу и управлению.

В основе разработки и обоснования стратегии развития организации лежит процесс принятия управленческих решений стратегического характера с соответствующим информационно-аналитическим и контрольным обеспечением.

Стратегическое управление на современном предприятии представляет собой непрерывный процесс, связанный с контролем и необходимым корректированием реализуемой стратегии, оценкой ее эффективности в условиях турбулентной внешней среды функционирования предприятия [129], глобализации мировой экономики, ужесточения конкурентной борьбы, рисков, угроз и ограничений, роста масштабов хозяйственной деятельности, специализации, аутсорсинга, что определяет требования и ставит новые задачи перед информационно-аналитическим обоснованием и обеспечением процессов стратегического управления.

Процессы планирования, реализации, мониторинга и оценки эффективности, корректировки стратегии развития организации лежат в основе технологии стратегического управления, определяя соответствующие информационные запросы и потребности менеджмента для их качественного информационного обоснования и сопровождения.

Отправной точкой исследования возможностей и направлений формирования и функционирования систем учетно-контрольного и аналитического обеспечения процессов разработки и реализации стратегии развития организации выступает теоретическое осмысление самой категории стратегии, учетно-контрольных и аналитических аспектов ее реализации с учетом представленных на рисунке 1.1 факторов.

Для этих целей был проведен критический анализ и систематизация наиболее характерных определений стратегии, и на этой основе выделены определяющие ее позиции во взаимосвязи с процессами информационного сопровождения и поддержки:

- четкая ориентация на цель во взаимосвязи со способами ее достижения;
- анализ текущей, прогнозной, гипотетической ситуации;
- способ принятия стратегических решений с соответствующим информационно-аналитическим их обоснованием;
- способ управления бизнесом с соответствующим информационным сопровождением передачи данных, выбором и использованием источником получения информации, созданием информационной базы управления;
- заданное направление развития организации с созданием единого информационного пространства;
- определение и контроль предельного уровня на основе соответствующей системы показателей;
- способ обеспечения конкурентоспособности и достижения конкурентных преимуществ на базе анализа конъюнктуры рынка (конкурентная стратегия);
- способ рыночного позиционирования (портфельные стратегии);
- способ достижения финансовых целей организации, устойчивого развития, в том числе максимизация ее финансовых результатов, и, как следствие, стоимости;

- способ взаимодействия с поставщиками (стратегия закупок) и покупателями (стратегия продаж, маркетинговая стратегия);
- оценка воздействия факторов внешнего окружения, их согласование;
- оценка и анализ возможных рисков и угроз;
- контроль использования ресурсов в процессе реализации стратегических мероприятий, способ управления ресурсами организации;
- набор видов, сегментов деятельности, направления стратегической активности (сегментарная стратегия);
- набор многовариантных решений, альтернатив и сценариев с соответствующим информационно-аналитическим обеспечением;
- стратегические временные горизонты и прогнозирование;
- стратегический учет, контроль и анализ взаимодействия организации с внешней средой ее функционирования и достижения поставленных целей;
- увязка системы стратегического учета, контроля и анализа с целями стратегического развития организации;
- учетно-контрольное и аналитическое обеспечение процессов разработки и реализации стратегии развития организации как заданного вектора развития с учетом стратегических намерений и инициатив;
- формирование ряда альтернативных стратегий с выбором наиболее оптимального варианта в сложившейся текущей либо прогнозной ситуации;
- обоснование необходимости корректировки, изменения заданной стратегии развития организации;
- бухгалтерское управление процессами разработки и реализации стратегии развития организации.

Таким образом, определена взаимосвязь системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения с процессами формирования стратегических ориентиров, выбора и обоснования стратегий взаимодействия с внешней средой функционирования и реализации заданных направлений развития организации, характеризуемая организационными, информационными,

методологическими, методическими и программно-техническими возможностями и направлениями стратегического учета, контроля и анализа.

Все это позволяет подойти к проблеме концептуального¹ обоснования направлений и возможностей формирования и функционирования систем учетно-контрольного и аналитического обеспечения процессов разработки и реализации стратегии развития организации по следующим направлениям:

- определение содержательной характеристики особенностей формирования информационного поля и организационно-экономического механизма разработки и реализации стратегии развития организации;

- использование возможностей дезинтегрированных, интегрированных, комбинированных информационных систем и внесистемных инструментов, участвующих в формировании механизма информационно-аналитического обеспечения стратегии развития организации и обеспечивающих возможности организации и функционирования системы стратегического учета, контроля и анализа;

- базовые положения стратегического менеджмента, определяющие модели стратегического планирования и стратегического управления, практической разработки и реализации стратегий развития и управления бизнесом;

- концептуальные положения теории информационного, архитектурно-структурированного, инжинирингового обеспечения учетно-контрольных и аналитических процедур;

- получаемые результаты и их использование в управлении.

При этом принимались во внимание информационные потребности менеджмента при выборе, формулировании и последовательности реализации стратегий развития и управления в организации, а также результаты проведенного анкетного обследования коммерческих

¹Концепция [от лат. *conceptio* – понимание, система] - определенный способ понимания, трактовки какого-либо предмета, явления, процесса, основная точка зрения на предмет [13]. Концептуальные основы объясняют сущность проблемы формирования информационно-аналитического обеспечения процессов разработки и реализации стратегий развития организации, стратегического планирования и управления и дают возможность выбора направлений ее решения.

организаций Южного федерального округа о методах, инструментарии и возможных направлениях стратегического учета, контроля и анализа (Приложение).

В результате разработанный диссертантом концептуальный подход к информационно-аналитическому обоснованию стратегии развития организации сформирован четырьмя паттернами² (рисунок 1.2):

- содержательная характеристика стратегии развития организации;
- дезинтегрированные, интегрированные, комбинированные информационные системы, внесистемные инструменты, определяющие информационное поле стратегии;
- информационное, архитектурно-структурированное, инжиниринговое обеспечение учетных, контрольных и аналитических процедур;
- организационно-экономический механизм разработки и реализации стратегии развития организации.

Первый паттерн определяет содержательную составляющую стратегии развития организации, характеризуемую последовательностью действий в процессе ее разработки:

- 1) формирование целевых ориентиров деятельности организации (целевых показателей);
- 2) выбор вектора развития с учетом поставленных целей и управляемых объектов и процессов (стратегия развития);
- 3) выбор направлений стратегической активности;

²Паттерн [pattern] – системное представление экономических явлений; методика планирования развития сложных систем, представленная в виде упрощенной модели. Впервые использована в 1961-1964 гг. для определения «точек» концентрации фундаментальных исследований и прикладных разработок в авиакосмической промышленности США. В настоящее время широко используется в самых разнообразных областях: экономика, электроника, рекламный бизнес, бухгалтерский учет, контроль, экономический анализ и т.д. Постоянно совершенствуется с применением математического аппарата теории вероятностей и становится все более универсальным, расширяя сферу применения. В России работы в этой области были начаты М.М. Лопухиным в 1971 г. Фундаментальный труд: Sigford J.V., Parvin R.H., Project PATTERN: A methodology for Determining Relevance in Complex Decision-Making, IEEE Transaction on Engineering Management, 1965.v. EM-12, №1.



Рисунок 1.2 – Концептуальный подход к информационно-аналитическому обоснованию стратегии развития организации

- 4) мониторинг и анализ состояния внешней макро- и микросреды функционирования организации;
- 5) выбор способов взаимодействия с внешней средой организации по достижению целевых ориентиров (стратегия управления);
- 6) последовательность реализации стратегий:
 - оценка и учет факторов внешнего воздействия во взаимосвязи с бизнес-процессами организации;
 - стратегические альтернативы и многовариантность решений;

- информационно-аналитическое обоснование выбранного варианта;
- стратегические решения;
- контроль итоговых показателей;
- обратная связь и корректировка.

Формирование информационного поля стратегии развития организации основано на предпосылках, что:

- факторы внешнего воздействия на 80% определяют стратегию организации, что требует их оценки с позиции изменения стоимости организации как основополагающей учетно-аналитической категории, анализа и прогнозирования, что находит свое выражение в организации и проведении стратегического факторного анализа. Чем сильнее зависимость организации от внешней среды, тем выше уровень неопределенности, что обуславливает возможности и направления проведения стратегического прогнозного, ситуационного, сценарного анализа в многовариантном аспекте с оценкой альтернативных вариантов;

- использование теории эффективного множества при информационно-аналитическом обосновании многовариантности стратегических решений и альтернатив позволяет моделировать альтернативные варианты решений, альтернативные стратегии и обеспечивает выбор оптимального решения из ряда альтернативных вариантов, наиболее соответствующего определенным условиям, и используется при решении стратегических ситуационных задач, выборе альтернатив развития, оценке эффективности стратегических программ и мероприятий;

- использование теории фрактальности³, связанной с территориальным и временным делением любого рынка, обеспечивает возможности

³ Термин фрактал был введен его основоположником Б. Мандельбротом (Benoit Mandelbrot) в 1975 г. Он происходит от латинского слова «frangere», что означает «ломать» и слова «fractus», что означает «создавать иррегулярные объекты». Этот термин отражает изломанный, фрагментированный характер фрактальных объектов. Это наука о природе без прикрас и идеализирования ее объектов. Интуитивно чувствуется, что все в природе одновременно хаотично, подобно и относительно [147]. Теория фрактального рынка, его территориального и временного деления, была разработана Якимкиным В.Н. Концепция фрактальности, фракталов пространства и

организации стратегического учета и проведения стратегического фрактального анализа и прогнозирования по следующим аналитическим позициям:

- территориальные фракталы на базе географической, потребительской, иной сегментации видов хозяйственной деятельности;

- сетевые фракталы в условиях корпоративных и холдинговых информационных систем;

- временные горизонты различной продолжительности (стратегические, инновационные, инвестиционные и др.);

- система учетно-контрольного и аналитического обеспечения должна содействовать процессу стратегического управления, соответствующему изменяющейся внешней среде в целях распознавания потенциально возможных опасностей, предотвращения потери конкурентных преимуществ, экономических катастроф, банкротства, адаптации к происходящим переменам;

- использование теории прогнозирования обеспечивает возможность организации и проведения стратегического прогнозного учета и анализа в целях выявления приоритетных направлений деятельности, оценки новых возможностей и альтернатив.

Второй паттерн определяет особенности и возможные направления использования дезинтегрированных, интегрированных, комбинированных информационных систем, внесистемных инструментов в формировании информационного поля стратегии развития организации:

- дезинтегрированные информационные системы представлены самостоятельным стратегическим учетом со специализированной системой стратегических карт, дезинтегрированных стратегических счетов, ведомостей и стратегической отчетности, корпоративной отчетности, формируемых на базе нестандартных одномерных счетов, ключевых показателей

времени, фрактального производного баланса, их использования в учете, анализе и контроле изучена Г.Е. Крохичевой, Е.И. Муруговым, В.В. Лесняком, Е.А. Щекотихиной и др.

деятельности, системы сбалансированных показателей(М. Бромвич, Б. Лорд, В.А. Терехова, В.Э. Керимов и др.). При этом формируемая самостоятельная система стратегических отчетов характеризуется излишней громоздкостью и нечитабельностью, что снижает их практическую ценность;

- интегрированные информационные системы, предполагающие использование интернациональных моделей финансового учета различной ориентации (финансовой, производственной, специализированной, налоговой, социальной и др. оптики⁴) как основы интеграции учетных подсистем разного вида (финансового, управленческого, стратегического, налогового, других перспективных видов учета – ситуационного, социального, транзакционного и т.д.) на базе архитектурных возможностей стратегических структурированных планов счетов и интеграционных инжиниринговых инструментов учетного, контрольного, аналитического характера(большинство авторов: А. Апчерч, К. Друри, Е.И. Муругов, Г.Е. Крохичева, Л.В. Попова, А.Н. Щемелев, Е.Е. Евстафьева, Л.А. Зимакова, М.В. Шумейко, Е.В. Кузнецова, Т.О. Графова и др.).

Интегрированный вариант формирования и функционирования информационной системы разработки и реализации стратегии развития организации представлен интегрированной системой стратегического учета, контроля и анализа, которая характеризуется интеграцией информационных технологий, приложений и сетей, полной автоматизацией учета, однократным вводом и многократным использованием первичной информации с соответствующей обработкой, систематизацией, обобщением

⁴Оптика [греч. *optikā* – наука о зрительных восприятиях] – ориентация учетной системы, плана счетов, бухгалтерской отчетности. Термин впервые введен в научный оборот французским профессором С. Перошоном. В контексте нашего исследования оптика рассматривается как выбор определенного направления формирования интегрированной системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации, развития системы стратегического учета, контроля и анализа. Оптикой обозначается направление развития бухгалтерского учета с учетом культурных, экономических и учетных особенностей функционирования и использования полученных результатов в управлении: финансовое (Франция, Италия, Испания, Великобритания, Австралия, Канада), производственное (Германия, Австрия, Нидерланды, Польша, Россия, США, Япония), специализированное (доходное, затратное, налоговое, социальное, национальной экономической политики, профессиональное).

и интерпретацией в соответствии с установленными конфигурациями и запросами пользователей информации в системе финансового, управленческого, стратегического, налогового учета, задачами, требованиями и методологией каждого вида учета.

Вследствие этого достигается оперативность использования информации первичного учета, аккумулируемой в интегрированной информационной системе и представляемой в соответствии с многовариантными запросами пользователей, дополняемой, в случае необходимости, внеучетными данными, данными из внешних источников со стратегическим аспектом, а также взаимосвязь всей системы бухгалтерского учета с реализацией стратегических ориентиров развития организации.

Использование инжиниринговых подходов и методов учета, расчета релевантной информационной детерминанте стратегии развития организации системы показателей в рамках предлагаемых учетных, контрольных и аналитических процедур, технологий и механизмов позволяет проследить четкую связь между рассчитываемыми показателями, четко обозначить приоритетность показателей в целях обоснованной оценки эффективности стратегии развития организации, достижения установленных целевых показателей и стратегических ориентиров;

- комбинированные информационные системы, т.е. частично интегрированные системы ситуационной направленности представлены инструментами и технологиями стратегического управленческого учета (учет, бюджетирование и управление по видам деятельности, модель экономической добавленной стоимости, система сбалансированных показателей и др.), использование которых предполагает расчет системы показателей ситуационного характера в условиях полной либо частичной автоматизации учета, дополнение бухгалтерского плана счетов управленческой аналитикой с обеспечением взаимосвязи управленческого учета с реализацией стратегических ориентиров и направлений деятельности

организации, но, однако, зачастую механическим объединением финансовых и стратегических отчетов с созданием частично интегрированной отчетности.

При этом выделяется два основных варианта проектирования и построения стратегического управленческого учета:

- как подсистемы, части управленческого учета (Д. Иннс, К. Симмондс, К. Уорд, В.В. Варламова, Е.М. Обоева, В.В. Лесняк, З.В. Удалова, О.Е. Шишкова, О.Е. Алексеева, О.Е. Николаева и др.);

- как системы, включающей в себя финансовый и управленческий учет (Б. Райан, И.Н. Богатая и др.);

- внесистемные инструменты представлены отдельными информационно-аналитическими позициями во внесистемной учете с использованием внесистемной информации, в том числе внешнего характера, внеучетных данных, аккумулируемых, систематизируемых и обобщаемых в ведомостях внесистемного учета по управлению отдельными объектами ресурсов и их источников, объектами внешнего окружения компании, и характеризуются отсутствием системности информации, структурной детализации плана счетов, частичной автоматизацией учета и расчетом фрагментарных, зачастую не связанных между собою либо дублирующих друг друга показателей, что существенно снижает практическую ценность таких инструментов.

Третий паттерн определяет особенности информационного, архитектурно-структурированного, инжинирингового обеспечения учетных, контрольных и аналитических процедур информационного поля разработки и реализации стратегии развития организации.

Информационное обеспечение включает:

- источники информации;
- информационное сопровождение;
- информационные базы данных стратегического учета, контроля и анализа;

- программно-техническое обеспечение с интеграцией баз данных стратегического характера и программ для ЭВМ.

Системного подхода к информационному обеспечению процессов управления, бухгалтерскому управлению экономическими процессами придерживались М.И. Баканов, И.Н. Богатая, Л.Т. Гиляровская, О.И. Кольвах, Г.Е. Крохичева, Д.В. Курсеев, Н.Т. Лабынцев, В.В. Лесняк, Ю.Е. Москвитин, Е.И. Муругов, Ф.Б. Риполь-Сарагоси, В.И. Ткач, Н.Н. Хахонова, А.Д. Шеремет, М.В. Шумейко, А.Н. Щемелев и др.

Е.И. Муругов разработал модель учетно-аналитического обеспечения процессов управления, представленную системами информационных технологий, и концепцию экономического инструментария учетно-аналитического обеспечения процессов оперативного, тактического и стратегического управления экономическими категориями собственности, платежеспособности и резервной системы современного предприятия.

Ю.Е. Москвитин обосновал методологию стратегического аудиторского контроля собственности, использования интеллектуального капитала, стратегического транзакционного контроля.

М.В. Шумейко разработала теорию архитектоники-структурированного учетно-аналитического обеспечения строительно-инвестиционного процесса, сформированную семью паттернами: бухгалтерская, структурированная, интегрированная, функциональная, алгоритмическая, инструментальная, контрольная архитекtonика, которая обеспечивает построение структурированных планов счетов, использование инструментов бухгалтерского инжиниринга, алгоритмов, организацию учета по видам деятельности и систему контроля управления экономическими процессами строительного предприятия.

Архитектоники-структурированное обеспечение учетно-контрольных и аналитических процедур информационного поля разработки и реализации

стратегии развития организации определяется архитектурой⁵ стратегических структурированных планов счетов:

- интегрированные рабочие планы счетов;
- структурные детализации планов счетов;
- интеграционные возможности;
- стратегическая ориентация и сегментация;
- управляемые объекты и процессы;
- учетные инструменты стратегического инжиниринга;
- контрольные инструменты стратегического инжиниринга;
- аналитические инструменты стратегического инжиниринга.

Концепция построения планов счетов с использованием основополагающих принципов и положений архитектоники была разработана Е.В. Кузнецовой и Л.А. Зимаковой в целях создания и функционирования систем мультианалитичных структурированных планов счетов на основе аккумуляции четырех определяющих признаков адаптивной, интегрированной, информационной и учетной архитектуры [66, 44].

Архитектонико-структурированное обеспечение учетно-контрольных и аналитических процедур основано на органическом сочетании и использовании возможностей архитектуры стратегических структурированных планов счетов:

- структурной архитектуры;
- интеграционной архитектуры;
- инструментальной архитектуры;
- алгоритмической архитектуры;
- адаптивной архитектуры;

⁵ Термин «архитектоника» [греч. *architektonike* – строительное искусство] первоначально использовался в строительстве и скульптуре, затем около 30 лет назад распространился и на информационные технологии, программирование, экономику, финансы, бухгалтерский учет, контроль, анализ. Архитектоника выступает основой инжиниринговых процессов – интеграции различных видов учета, контроля и анализа на базе использования структурированных планов счетов и инжиниринговых инструментов бухгалтерского, контрольного и аналитического характера.

- контрольной архитектуры.

Архитектонико-структурированное обеспечение направлено на реализацию комплексного подхода к формированию информационного поля разработки и реализации стратегии развития организации, принятия и оценки стратегических решений, что обеспечивает системное построение и использование стратегических структурированных планов счетов и учетно-контрольных и аналитических инжиниринговых инструментов стратегической ориентации.

Концепция архитектуры обеспечивает стабильность информационно-аналитической системы, структурную детализацию плана счетов в соответствии с организационно-управленческой структурой организации, видами и сегментами деятельности, необходимыми для выделения синтетическими и аналитическими позициями стратегической ориентации и сегментации, интеграцию и реинтеграцию по мере необходимости структуру плана счетов модулей⁶ и разделов, определяющих направленность стратегического учета, контроля и анализа, идентифицирующих специфические управляемые объекты и процессы с использованием баз данных и программ для ЭВМ, построенных на технологиях и механизмах функционирования учетных, контрольных и аналитических инструментов стратегического инжиниринга для решения адекватных информационным запросам стратегического менеджмента задач, создание интегрированной информационно-аналитической системы обоснования и поддержки стратегии развития организации.

Архитектурный принцип построения плана счетов, обеспечивающий возможность мобильного встраивания и (или) удаления необходимых

⁶ Бухгалтерский модуль – функционально законченный узел плана счетов, который обеспечивает самостоятельное функционирование системы стратегического учета, контроля и анализа и определение результатов по выделенным управляемым объектам и процессам. Комплекс модулей гарантирует устойчивую работу системы и направленность бухгалтерского учета на конечный результат. Модульный принцип формирования плана счетов рассмотрен в работах В.И. Ткача, О.Б. Червань, Ф.Б. Риполь-Сарагоси, Г.Е. Крохичевой, В.В. Лесняка и др.

компонентов и элементов в структуре плана счетов обеспечивает его адаптивность в целях:

- интеграции учетно-контрольных и аналитических инжиниринговых стратегических инструментов, представленных в виде программ для ЭВМ, их информационного сопровождения в виде формируемых баз данных стратегической направленности, в структуру план счетов;

- создания гибкой интегрированной информационной системы стратегического учета, контроля и анализа с необходимым уровнем структурной детализации, стратегической ориентации и сегментации, обеспечивающим аккумулирование информации по возможным стратегическим альтернативам и обоснование многовариантности решений с учетом выделенных управляемых объектов и процессов;

- взаимосвязи структуры отрасли, в которой функционирует компания, холдинга, группы компаний, отдельных организаций со структурой стратегического структурированного плана счетов организации;

- обеспечения формирования информационного поля принятия стратегических решений, последовательности реализации стратегических программ на базе использования учетно-контрольных и аналитических инжиниринговых инструментов по выбранным управляемым объектам, процессам, направлениям и видам стратегического учета, контроля и анализа;

- использования стратегического информационного инструментария учетного, контрольного и аналитического характера;

- формализации и алгоритмизации учетно-контрольных и аналитических процедур в рамках адаптивного универсального интеграционного механизма.

Использование системного архитектурно-структурированного обеспечения процессов разработки и реализации стратегии развития организации обеспечит их эффективность и

результативность в условиях формирования интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа.

Инжиниринговое обеспечение определяется используемым инструментарием стратегического инжиниринга учетного, контрольного и аналитического характера, а также размерностью информационной системы.

Разработка и использование инструментария стратегического инжиниринга стимулируется двумя группами факторов, связанными с экзогенной и эндогенной ориентацией процессов стратегического управления⁷:

- во-первых, экзогенными факторами внешнего происхождения, которые действуют извне по отношению к организации: факторы ее внешнего макро- и микроокружения;

- во-вторых, эндогенными внутрифирменными факторами, связанными с менталитетом менеджеров, собственников и руководства организации, их предрасположенностью к риску, моделями стратегического мышления и поведения, агентскими издержками, профессиональным уровнем подготовки персонала и т.д.

Функционирование стратегических инжиниринговых инструментов основано на построении и использовании информационных баз данных их начальных операторов с последующей последовательной реализацией комплекса учетно-расчетных, контрольных и аналитических итераций на базе использования инжиниринговых подходов и процедур.

Технология функционирования инструментария стратегического инжиниринга определяется соответствующим алгоритмом использования данных информационной базы начального оператора и последовательной реализации учетных, контрольных и аналитических итераций:

⁷Эндогенный [греч. «endon» – внутри] – внутреннего происхождения, т.е. синтетические и аналитические позиции, характеризующие внутренние объекты (виды деятельности, внутренние сегменты, центры ответственности, центры затрат и др.).

Экзогенный [греч. «exo» – вне, снаружи] – внешнего происхождения, вызываемый внешними причинами: внешние сегменты деятельности, целевые сегменты, потребительские сегменты, направления стратегической активности, временные горизонты, поставщики, покупатели, посредники, конкуренты, рабочая сила, рыночная среда, политика государства и т.д.

- начальный оператор в виде экономических агрегатов и показателей соответствующей структурной детализации, стратегической ориентации и сегментации, представляющий собой группировку ресурсов организации и источников их формирования: статьи баланса, разделы балансы, разделы плана счетов, агрегаты основного балансового уравнения, направления стратегической активности, сегменты деятельности, центры ответственности и т.д.);

- учетные итерации в виде ситуационных, прогнозных, сценарных, сегментарных, фрактальных, альтернативных, других стратегических операций, приводящих к изменению состава ресурсов организации и их источников;

- гипотетические операции;

- контрольные операции;

- аналитические итерации;

- конечный оператор представлен итоговыми показателями и результатами в виде показателей чистых активов и чистых пассивов и их интерпретаций – индикаторов достижения стратегических целей и ориентиров, характеризующих эффективность реализации стратегии по отношению к стоимости организации как имущественного комплекса⁸.

В основе оценки влияния результатов реализации стратегии организации на ее стоимость лежит инжиниринговый подход «Денежные средства/Чистые пассивы», используемый при формировании базового аналитического критерия и целевых показателей стоимости организации, определяющего эффективность реализации стратегий, стратегических программ, стратегических решений, выбора, инициатив, стратегических экономических ситуаций, прогнозов, сценариев, сегментарной, фрактальной политики и т.п. по отношению к стоимости организации с получением

⁸ Комплекс [лат.complexus - связь, сочетание] - совокупность предметов, действий, свойств или явлений, составляющих одно целое, в нашем контексте - совокупность активов в сопоставлении с обязательствами, позволяющая определить стоимость чистого имущества комплекса (коммерческие и некоммерческие предприятия, холдинги и т.д.), ее динамику в результате использования ресурсов и их источников в ходе реализации стратегии развития организации.

результатов путем интеграции учетно-контрольных и аналитических процедур в рамках единой информационной системы:

- чистые активы как начальное состояние ресурсов и собственности при разработке стратегии развития организации в различных экономических ситуациях. Агрегированный показатель чистых активов определяется вычитанием из активов организации, после системы необходимых корректировок, обязательств по направлениям стратегической активности, видам деятельности, сегментам деятельности, альтернативным сценариям развития и т.п.;

- чистые активы и чистые пассивы как промежуточное либо конечное состояние ресурсов и собственности по результатам реализации стратегии развития организации. Дезагрегированный показатель чистых пассивов определяется в ходе реализации гипотетических операций условной либо реальной продажи активов и удовлетворения обязательств организации в соответствующих ценах, как правило, рыночных или справедливых⁹, в целях получения чистой стоимости;

- соизмерением показателей чистых активов и чистых пассивов в различных интерпретациях рассчитывается зона стратегической безопасности как индикатор эффективности стратегии с точки зрения агрегированного состояния ресурсов организации и их источников (с учетом проводимой стратегии, прогнозное в случае изменения стратегической программы, с учетом разнообразных ситуационных факторов и стратегических мероприятий, с учетом изменения цен и т.д.):

- активная, при которой имеют место свободные денежные ресурсы, которые могут быть мобилизованы и использованы в других направлениях стратегической активности;

⁹ Рыночная стоимость – это сумма, на которую можно обменять актив при совершении сделки между хорошо осведомленными, желающими совершить такую операцию сторонами, осуществляемую на общих основаниях, а справедливая стоимость учитывает, кроме того, текущую стоимость денежных потоков. Справедливая стоимость – это рыночная стоимость активов в текущей оценке с учетом создания всех обязательных резервов.

- пассивная, при которой имеет место недостаток ресурсов над потребностью, и необходимо принимать решения по их поиску;

- нейтральная, характеризующаяся относительным равенством ресурсов и потребностей.

Размерность информационной системы определяется использованием многомерных учетно-контрольных и аналитических измерителей в соответствии с требованиями концепции размерности плана счетов (рисунок 1.3): время, оценка, ситуации, виды деятельности, сегменты деятельности, стратегические горизонты.

МЕТОДЫ УЧЕТА					
Кассовый		Начисления		Модифицированный	
План счетов финансового учета			Стратегический структурированный план счетов		
			План счетов управленческого учета		
Интегрированный рабочий план счетов					
ИЗМЕРИТЕЛИ					
Время	Оценка	Ситуации	Виды деятельности	Сегменты деятельности	Стратегические горизонты
Двухмерная бухгалтерия					
Трехмерная бухгалтерия					
Четырехмерная бухгалтерия					
Пятимерная бухгалтерия					
					Шестимерная бухгалтерия

Рисунок 1.3 – Концепция размерности плана счетов [66],

дополнено диссертантом

Четвертый паттерн концептуального подхода сформирован организационно-экономическим механизмом учетно-контрольного и аналитического обоснования и обеспечения процессов разработки и

реализации стратегии развития коммерческой организации, который состоит из девяти основных этапов (рисунок 1.4):

1^{ый} этап: формулирование глобального вектора развития организации (стратегических ориентиров) и стратегий взаимодействия с внешней средой, их информационных потребностей;

2^{ой} этап: реализация информационно-аналитического обеспечения выбранной стратегии;



Рисунок 1.4 – Организационно-экономический механизм разработки и реализации стратегии развития организации

3^{ий} этап: мониторинг состояния внешней среды в целях своевременного реагирования на изменения;

4^{ый} этап: отражение стратегии в необходимом аналитическом разрезе посредством учета влияния совокупности внешних стратегических факторов на динамику собственности;

5^{ый} этап: оценка стратегии развития организации в контексте вариации состояния ее собственности на базе расчета агрегированных и дезагрегированных показателей, характеризующих стоимость организации;

6^{ой} этап: анализ причин, вызвавших изменения и разработка сценариев развития ситуации;

7^{ой} этап: получение возможных альтернативных вариантов и сценариев, выбор и реализация оптимального варианта;

8^{ой} этап: контроль и реализация полученных результатов;

9^{ый} этап: корректировка стратегии на основе полученных результатов, принятие необходимых стратегических решений и мониторинг стратегии.

Формулирование глобального вектора развития организации (стратегических ориентиров) и стратегий взаимодействия с внешней средой с учетом различных факторов и перспектив предполагает, в первую очередь, определение потребности в необходимой для их реализации информации, аккумулируемой в системе стратегического учета, контроля и анализа.

Реализация информационно-аналитического обеспечения выбранной стратегии с учетом информационных потребностей администрации компании, определяющей стратегию в целом, цели и задачи ее деятельности (стратегия развития), а также менеджмента и сотрудников структурных подразделений, собственно участвующих в реализации конкретной стратегии (стратегии управления), определяется представленными в работе моделями, стандартами и методиками стратегического учета, контроля и анализа.

Мониторинг состояния внешней среды функционирования компании крайне важен для принятия обоснованных стратегических решений и

процесса стратегического управления в целом и позволяет отслеживать происходящие в макро- и микросреде функционирования компании перемены в целях своевременного реагирования на них, обеспечивает идентификацию, структурирование и оценку факторов внешнего воздействия, рисков, возможностей и угроз.

Отражение стратегии осуществляется посредством постановки на учет совокупности внешних стратегических факторов, оценки их воздействия на динамику собственности.

В результате стратегия развития организации рассматривается в контексте вариации состояния ее собственности на базе расчета агрегированных и дезагрегированных показателей, характеризующих стоимость организации. Реализация стратегии развития компании предполагает изменение первоначального состояния и размещения ресурсов компании и их источников, направления использования ресурсов, а, следовательно, и стоимости организации как имущественного комплекса.

Конкретные цели и направления использования ресурсов в ходе реализации различных стратегических программ и мероприятий определяют вариации состояния функционирования компании и динамику ее стоимости как показателей эффективности ее деятельности, реализации стратегии управления. В данном контексте стратегия рассматривается как результат стратегических решений собственников, руководства и менеджмента компании с учетом их влияния на стоимость компании, направленных на повышение эффективности ее деятельности и достижение устойчивого стратегического роста. Обоснованность стратегических решений определяется четким пониманием видов, состава, источников, времени и направлений размещения ресурсов, определяющих вариацию состояния собственности организацию и возможное увеличение ее стоимости.

Поэтому базовым индикатором оценки результативности, эффективности стратегии развития организации выступает система показателей, характеризующих ее стоимость – агрегированных и

дезагрегированных показателей собственности и их производных, рассчитываемых на базе использования предлагаемого учетно-контрольных и аналитических инструментов стратегического инжиниринга.

Инжиниринговый учетно-контрольный и аналитический инструментарий соответствует информационной детерминанте реализуемой предприятием стратегии и позволяет отразить первоначальное, промежуточное и конечное состояние ресурсов компании и их источников в ходе реализации стратегии, оценить ее эффективность с использованием релевантных балансовых обобщений и системы показателей, отражающих состояние и динамику собственности.

Предлагаемые балансовые обобщения формализуются в виде производных (вторичных) от бухгалтерского (первоначального) балансов¹⁰, позволяющих отразить принятую стратегию развития компании и ее изменение, оценить ее результативность и в случае необходимости внести соответствующие корректировки с учетом реальных или предполагаемых

¹⁰Производный означает вторичный, трансформированный с учетом каких-либо, как правило, ценовых и специфических (определяемых целями управления) признаков, баланс. Впервые возможность составления производных балансов определил голландский профессор Теодор Лимперг, разработавший концепцию стоимости, основанную на принципе гипотетического изъятия, и предложивший определять стоимость предприятия путем определения убытков (или прибыли) при изъятии его активов.

Стоимость активов может быть определена путем вычитания убытков предприятия в случае лишения его этих активов. Общее правило оценки, установленное Т. Лимпергом, гласит, что стоимость является наименьшей величиной из значений (1) текущих издержек и (2) наивысших показателей (а) текущей стоимости или (б) чистой стоимости реализации. Очевидно, что на предприятии с непрерывным производством текущая стоимость активов превышает чистую стоимость их реализации, а текущие издержки или издержки замещения бывают ниже значений текущей стоимости. Следовательно, в обычных условиях непрерывного производства стоимость равняется текущим издержкам [51].

Значительный вклад в гипотетическую теорию внес американский бухгалтер Уильям Пэйтон, который предложил необычное балансовое уравнение «Активы = Капитал» вместо привычного «Активы = Капитал + Обязательства». Он исходил из того, что реальная стоимость предприятия имеет место после удовлетворения всех его обязательств. Уильям Пэйтон в докторской диссертации «Теория бухгалтерского учета» (1922 г.) выразил либеральную идею, что все настоящие (действительные) изменения стоимости в любую сторону по любой причине должны быть отражены на бухгалтерских счетах [51].

Специалистами кафедр Экономической безопасности, учета и анализа, Бухгалтерского учета и аудита РГСУ зарегистрировано в Федеральной службе по интеллектуальной собственности, патентам и товарным знакам около 100 программ для ЭВМ, построенных на технологии использования инструментов бухгалтерского, контрольного и аналитического инжиниринга в виде вторичных производных балансовых обобщений, систем показателей и их интерпретаций, и баз данных, обеспечивающих их информационное сопровождение и функционирование.

факторов внешнего воздействия, их оценки с выходом на показатели собственности.

Осуществляемая организацией стратегия определяет конечный результат ее деятельности, который может быть охарактеризован показателями собственности и зависит от эффективного управления ресурсами, учета факторов внешнего воздействия, внешних ограничений, рисков и угроз, контроля эффективности использования ресурсов и анализа динамики собственности и причин ее изменения, а также умения менеджмента своевременно и успешно адаптировать свою стратегию к происходящим переменам во внешней среде, новым условиям и ситуациям.

Применение инжиниринговых стратегических инструментов позволяет реализовать механизмы агрегирования и дезагрегирования показателей собственности, что находит свое отражение при построении производных балансов и расчете показателей чистых активов и чистых пассивов и их производных как базовых индикаторов эффективности стратегии по отношению к стоимости организации.

Использование данных механизмов позволяет выявить конкретное наращивание либо потерю собственности в ходе реализации стратегических мероприятий:

- реальную стоимость чистых активов и чистых пассивов в текущей оценке;
- стоимость чистых активов и чистых пассивов с учетом принятой в организации стратегии;
- стоимость чистых активов и чистых пассивов при изменении стратегии;
- прогнозную стоимость чистых активов и чистых пассивов в целях предвидения возможных конъюнктурных изменений;
- гипотетическую стоимость в случае реализации определенных стратегических программ и мероприятий;
- альтернативную стоимость с учетом многовариантности решений;

- ситуационную стоимость с учетом реализации возможных сценариев развития, стратегических ситуаций, направлений стратегической активности, решении ситуационных задач и т.д.

На следующем этапе производится анализ причин, вызвавших изменения собственности и выработка сценариев дальнейшего развития ситуации. Система стратегического учета, контроля и анализа функционально ориентирована на своевременную идентификацию, выявление, предвидение потенциальных возможностей и угроз, решение потенциальных проблем и задач стратегического развития.

Использование производных балансов ситуационного, сегментарного, фрактального, альтернативного, сценарного, прогнозного характера направлено на выработку в создавшейся стратегической ситуации возможных сценариев ее развития (например, оптимистический, реалистический, пессимистический), и, как следствие, нескольких вариантов стратегий реагирования (например, инерционной, умеренно-оптимизационной, инновационной и др.).

Следующий этап предусматривает получение возможных альтернативных вариантов на основе сравнения показателей чистых активов и чистых пассивов и определении стратегического эффекта, выбор и реализацию оптимального варианта в целях достижения высоких результатов деятельности, устойчивого конкурентного преимущества, прироста стоимости компании.

На данном этапе на основе сравнения полученных показателей чистых активов и чистых пассивов и их производных в многовариантном исчислении в различных ситуациях и оценках определяются и анализируются возможные значения стратегического эффекта, и на этой основе выбирается и внедряется наиболее оптимальный вариант развития в сложившихся условиях.

Следующий этап предполагает контроль и реализацию полученных результатов – инжиниринговых показателей собственности стратегического характера. В стратегическом аспекте при анализе полученных результатов –

показателей чистых активов и чистых пассивов и их производных возможны два базовых варианта: прирост собственности (положительный стратегический результат, эффективная стратегия); сокращение (проедание) собственности (отрицательный стратегический результат, обоснование необходимости корректировки стратегической программы).

Следует отметить, что обоснованность стратегии развития организации определяется, прежде всего, эффективностью системы контроля результатов ее реализации.

В качестве объектов контроля, по нашему мнению, выступают инжиниринговые показатели чистых активов и чистых пассивов, их возможные интерпретации и производные с учетом многовариантности решений и аналитических позиций. При этом обоснование выбора стратегии организации, ее оценка производятся с учетом соответствия стратегии сложившимся либо прогнозируемым условиям хозяйствования. По результатам контроля принимаются соответствующие меры по управлению ресурсами компании в ходе реализации и изменения ее стратегии. Заключительный этап предполагает корректировку стратегии на основе полученных результатов, принятие необходимых стратегических решений и мониторинг стратегии в целях достижения желаемого результата.

Принимая во внимание полученные ранее результаты, проводится дальнейший мониторинг стратегии, состояния внешней среды организации в целях своевременного отслеживания изменений, выявления причин, вызвавших изменения, негативного воздействия тех или иных внешних факторов и своевременного реагирования на них, обоснования и выработке предложений по корректировке стратегии организации и своевременного внесения, необходимых корректив.

Таким образом, предложенный концептуальный подход к информационно-аналитическому обоснованию стратегии развития организации определяет особенности и возможности информационного, архитектурно-структурированного, инжинирингового обеспечения учета,

контроля и анализа при использовании дезинтегрированных, интегрированных, комбинированных информационных систем, внесистемных инструментов в рамках организационно-экономического механизма разработки и реализации стратегии развития коммерческой организации.

1.2 Интеграционная модель учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации

Стратегические аспекты функционирования институциональных единиц легли в основу разработки следующих концепций, концептуальных и методологических подходов:

- концепции стоимостно-ориентированного управления предприятием (А. Раппапорт, Т. Коупленд, Т. Коллер, Дж. Муррин, Дж.М. Стерн, Т.Г. Левис);
- стоимостно-ориентированных концепций контроллинга (Д. Хан, Х. Хунгенберг);
- теории преобразования бизнеса (Ф.Ж. Гуияр, Дж.Н. Келли);
- концепции построения системы оценки и управления организационно-экономической устойчивостью предприятия (А.А. Колобов, И.Н. Омельченко);
- теорем стратегического учета (Б. Райан);
- концепции стратегического учета в условиях риска и неопределенности и выработки собственной стратегии поведения (Дж. Стигнер, Г. Маркович, М. Миллер);
- концепции стратегического учета деятельности предприятия и сегментарного прогнозирования (М. Андерсен, И. Акофф, П. Друкер);
- концепции виртуальности в стратегическом учете собственности на действующем предприятии (И.Н. Богатая);

- концепции стратегического учета инноваций (А.Н. Щемелев);
- концепции стратегического финансового учета по видам деятельности (Б. Райан, Д.В. Курсеев);
- концептуального подхода к построению стратегической бухгалтерии (В.В. Лесняк);
- концепции стратегического транзакционного учета интеллектуального капитала (Т.О. Графова);
- концепции стратегического учета и анализа денежных потоков (Б. Райан, Н.Н. Хахонова);
- методологии стратегического учета в строительстве (М.В. Шумейко);
- базовых концепций стратегического анализа (А.Н. Хорин, В.Э. Керимов);
- концептуальной модели проектирования и проведения стратегического экономического анализа в организациях АПК (Е.А. Щекотихина);
- методология и инструментарий маркетингового анализа (С.Е. Егорова);
- методология стратегического экономического анализа и оценки результативности деятельности коммерческих организаций (Н.С. Пласкова);
- методология стратегического аудиторского контроля (Ю.Е. Москвитин) и т.д.

Данные идеи, концепции и подходы лежат в основе формирования учетно-контрольного и аналитического обеспечения организационно-экономического механизма разработки и реализации стратегии развития организации.

Рассмотренные нами ранее особенности и возможности использования дезинтегрированных, интегрированных, комбинированных информационных систем, внесистемных инструментов в рамках механизма информационно-аналитического обоснования стратегий развития организации определили принципиальную направленность нашего

дальнейшего исследования в отношении построения и использования интегрированной системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения процессов разработки и реализации стратегий развития организации:

- с позиции организационно-методологических и методических преимуществ формирования информационного поля стратегии развития организации путем информационного, архитектурно-структурированного, инжинирингового обеспечения учетных, контрольных и аналитических процедур;

- с позиции обеспечения эффективности и результативности интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа, аккумулирующей большой объем информации, удовлетворяющий информационным потребностям собственников, руководства, менеджмента и персонала организации различного уровня управления;

- с позиции соответствия информационной детерминанте организационно-экономического механизма разработки и реализации стратегии развития организации.

В основе формирования интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа лежит соответствующее информационно-аналитическое обеспечение, определяющее и характеризующее взаимодействие параметров внешней среды, учетно-контрольных и аналитических стратегических показателей и области стратегических решений на базе функционирования организационно-экономического механизма разработки и реализации стратегии развития организации (рисунок 1.5).

Объединение учетных, контрольных и аналитических процедур информационного обеспечения процессов стратегического управления коммерческой организацией, традиционных и инжиниринговых методов

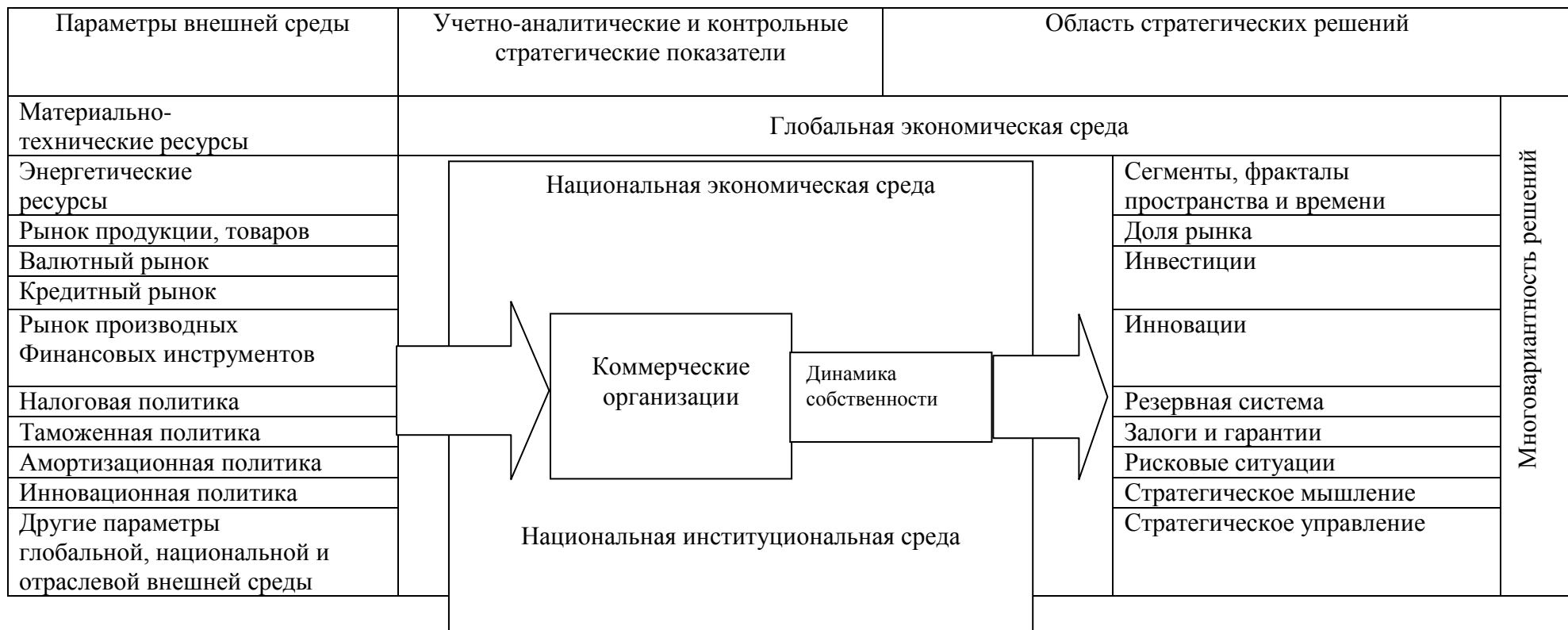


Рисунок 1.5 – Концептуальный подход рассмотрения взаимодействия параметров внешней среды, стратегических показателей и области стратегических решений

стратегического учета, контроля и анализа в единую интегрированную систему определяется возможностями и направлениями использования интеграционного инжинирингового инструментария, в целом формирующего интегрированную систему стратегического учета, контроля и анализа, обладающую наибольшей эффективностью, результативностью и релевантностью по отношению к заинтересованным пользователям информации – собственникам, руководству, менеджменту, персоналу организации, которые разрабатывают и реализуют стратегии различного уровня управления, принимают необходимые решения.

В основу проектирования интегрированной стратегической учетно-контрольной и аналитической системы был положен метод моделирования¹¹, то есть обоснования и разработки интеграционной модели учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации, определяющей информационную, методологическую и организационно-методическую основу для дальнейшего исследования интеграционного инструментария и методических положений формирования и функционирования интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа.

В контексте нашего исследования интеграционную модель учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации мы рассматриваем как:

- организационную основу для разработки дальнейших методических положений в соответствии со структурой нашего диссертационного исследования и их практической реализации с учетом многовариантности и альтернативности информационных запросов и задач и их решения;

¹¹ Моделирование широко используется в бухгалтерском учете, экономическом анализе и внутрихозяйственном контроле, и по разным оценкам в настоящее время разработано и используется более 600 бухгалтерских моделей. Это обусловлено тем, что бухгалтерский учет, контроль и анализ представляют собой артефакт, т.е. мысленно воспроизводимый процесс, который для целей исследования (проектирования, формирования, построения, функционирования и дальнейшего развития и совершенствования) может быть представлен в виде модели.

- инструмент ситуационного моделирования системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегий развития коммерческих организаций, позволяющий в дальнейшем формировать и апробировать методики стратегического учета, контроля и анализа по представленным в работе направлениям, в том числе с учетом управляемых объектов и экономических процессов и отраслевой специфики исследуемых нами организаций;

- метод бухгалтерского инжинирингового управления и балансового отражения процессов разработки и реализации стратегий развития и управления, оценки их эффективности и результатов достижения стратегических ориентиров и целевых показателей с позиции динамики стоимости исследуемых организаций.

Интегрированные информационно-аналитические системы строятся на использовании базовых положений интернациональной модели финансового учета, определяющих методологические возможности и направления интеграции различных видов учета, и интеграционном инструментарии структурированных планов счетов и инструментов стратегического инжиниринга учетного, контрольного, аналитического и сводного характера, представляющих информационные, организационно-методические и программно-технические возможности интеграции в едином информационном пространстве технологий, механизмов, алгоритмов, методов и процедур стратегического учета, контроля и анализа посредством формирования архитектоники¹² стратегического структурированного плана счетов:

- структурной архитектуры;
- интеграционной архитектуры;
- инструментальной архитектуры;
- алгоритмической архитектуры;

¹² Архитектоника – художественное выражение закономерностей строения, соотношения нагрузки и опоры, присущих конструктивной системе сооружения.

- адаптивной архитектуры;
- контрольной архитектуры.

Разработка интеграционной модели учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации строилась на базе использования следующих принципиальных положений:

- факторы интеграции информационных систем;
- единства системы стратегического учета, контроля и анализа в организационно-экономическом механизме разработки и реализации стратегии развития организации (рисунок 1.6);

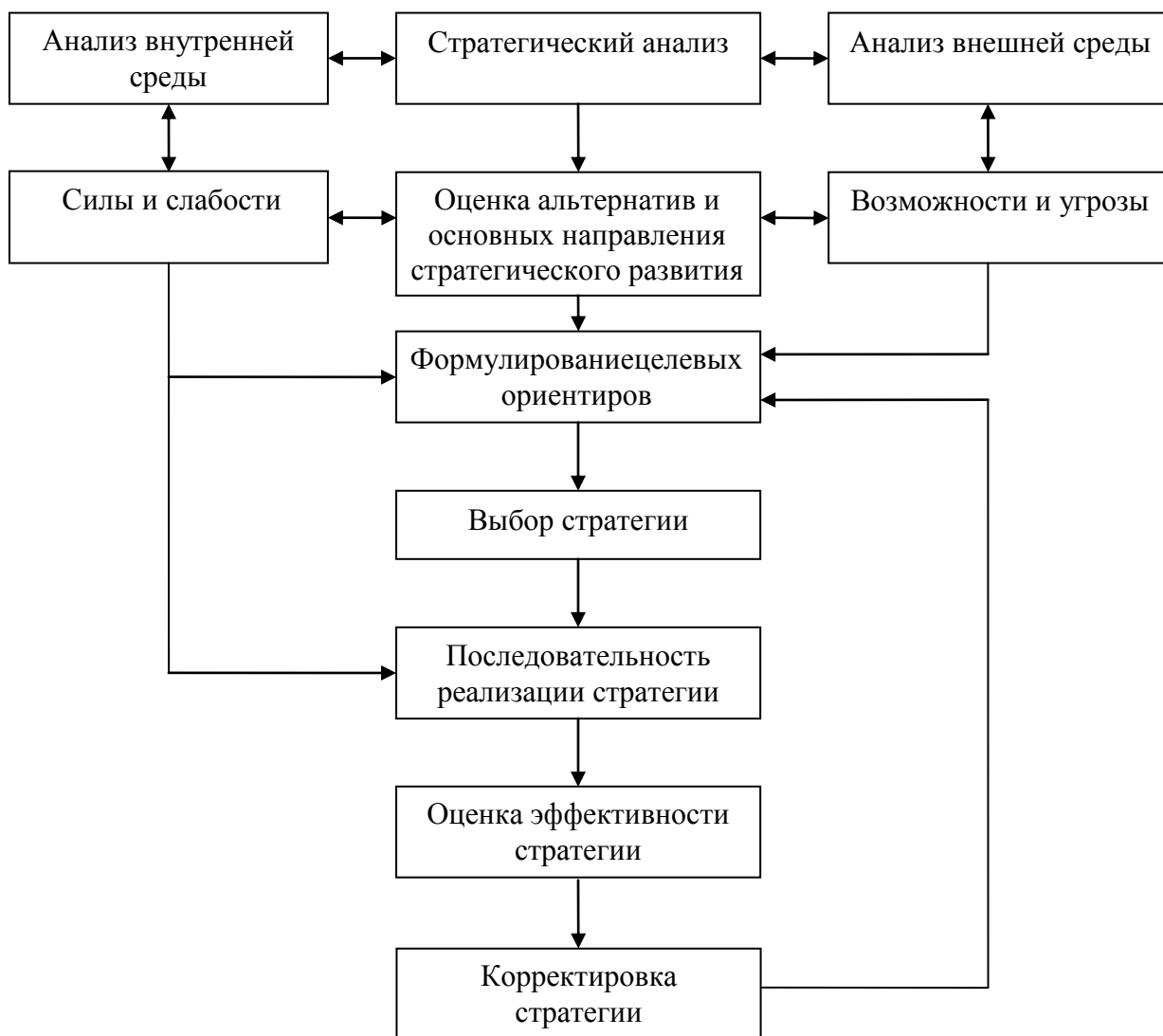


Рисунок 1.6 – Организационно-экономический механизм разработки и реализации стратегии развития организации

- информационные, методологические и организационно-методические взаимосвязи преимущества интеграции;
- технология и программно-техническое обеспечение интеграции;
- инструментарий интеграции;
- формирование информационной базы интеграции с учетом внешних и внутренних информационных потоков;
- организационно-методологическая основа формирования интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа (цель, задачи, принципы построения и т.д.);
- многовариантность и альтернативность формирования и функционирования системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации.

Приоритетность формирования интегрированной системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации связана со следующими информационными, методологическими и организационно-методическими возможностями:

- на базе использования положений интернациональной модели финансового учета и интеграционных инжиниринговых инструментов обеспечивается возможность формирования многоуровневого интеграционного механизма с системной интеграцией:

- во-первых, на уровне различных видов бухгалтерского учета – интеграция стратегического учета с другими видами учета через использование единой системы документооборота и первичного учета с однократным вводом данных, их систематизацией, обобщением, структурированием, обработкой, накапливанием и последующим многократным использованием в соответствии с задачами, требованиями и методологией каждого из видов учета (финансового, налогового, управленческого, стратегического). В результате отпадает необходимость в разработке и использовании самостоятельных стратегических счетов, ведомостей и отчетов;

-во-вторых, на уровне методологии стратегического учета, контроля и анализа – интеграция традиционных и инжиниринговых стратегических методов и моделей учета, контроля и анализа с учетом специфичности предметной стороны информационно-аналитического обеспечения разработки и реализации стратегии развития организации, что позволяет охватить все существенные тенденции развития организации, факторы внешнего воздействия, дать им оценку, оценить эффективность используемых методов и моделей анализа. Если традиционные стратегические модели и методы обращают внимание на множество аналитических показателей (процесс от анализа к синтезу), зачастую разрозненных, – абсолютных, относительных, модельных показателей, то инжиниринговые аналитические методы и модели ориентированы на обратный процесс в направлении получения показателей собственности, определяющих эффективность реализации стратегии развития организации по отношению к ее стоимости и выступающих базовым аналитическим критерием сравнения, индикатором эффективности стратегических программ и мероприятий.

Таким образом, происходит органическое дополнение традиционных методов и моделей стратегического анализа инжиниринговыми, что позволяет интерпретировать получаемые показатели с позиции базового аналитического критерия оценки эффективности реализации стратегий развития, управления, функциональных стратегий, достижения целевых показателей и их интерпретации относительно стоимости коммерческой организации, т.е. вариации состояния ресурсов организации и их источников, эффективности их использования в ходе реализации стратегии и достигаемых при этом результатов – динамики показателей чистых активов, чистых пассивов, их производных в разрезе факторных, ситуационных, сценарных и других составляющих;

- в-третьих, на уровне учетных, контрольных и аналитических процедур на базе использования информационной базы данных

стратегических структурированных планов счетов с различной степенью ее агрегирования, аналитичности, адекватной исследуемой стратегической ситуации, выступающей в качестве начального оператора реализации данных процедур, и инструментов стратегического инжиниринга учетного, контрольного, аналитического, а также сводного характера, что обеспечивает органическое дополнение расчетно-учетных итераций контрольным и аналитическим аспектами оценки эффективности реализуемой стратегии в рамках единого инжинирингового механизма с использованием стратегических методов и моделей анализа и контроля;

- интеграция учетно-аналитического и контрольного обеспечения стратегии развития организации на базе создания интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа значительно расширяет информационно-аналитические, методологические и организационно-методические возможности стратегического контроля и анализа, что связано не только с формализацией, унификацией и структурированием самих процедур получения, отражения и интерпретации результатов, но также существенно расширяет контрольные и аналитические возможности информационной системы в условиях многовариантности решений, альтернативности стратегических ситуаций, оценки эффективности реализации стратегической программы действий, что повышает результативность и эффективность проводимых контрольных и аналитических процедур;

- архитектура стратегического структурированного плана счетов, построенного на принципах интеграции, мобильности и адаптивности, обеспечивает преимущества не только интеграции учетных, аналитических и контрольных инжиниринговых инструментов, но и позволяет интегрировать необходимые объекты управления и соответствующий им инструментарий в структуру план счетов в виде программ для ЭВМ, баз данных;

- интегрированная единая информационно-аналитическая система с однократным вводом (на входе) и многократным использованием

информации (на выходе) с учетом всего многообразия внешних и внутренних информационных потоков обладает не только свойствами целостности системы и исключительными информационными возможностями благодаря использованию в своей структуре разнообразных модулей, блоков, разделов, программ для ЭВМ и баз данных для решения возникающих задач стратегического менеджмента, но и возможностью мгновенного обеспечения доступа руководства, менеджеров и персонала организации к необходимой информации в пределах своей компетенции с релевантным соответствием информационного события ситуационному запросу;

- интеграция системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации обусловлена структурным единством стратегического планирования (прогнозирования), стратегического контроля и анализа в рамках механизма стратегического управления с осуществлением соответствующих контрольных и аналитических процедур, обратной связью и корректировкой стратегических программ, планов и решений (рисунок 1.7);

- обеспечивается возможность достижения стабильности информационно-аналитической системы, ее гибкости, информационного сопровождения с достаточным аналитическим уровнем для принятия обоснованных решений по многовариантным и альтернативным позициям, временным горизонтам различной продолжительности, объектам управления, направлениям стратегического учета, контроля и анализа, своевременной адекватной реакцией на изменения во внешней среде функционирования организации, что в итоге обеспечит организации дополнительные конкурентные преимущества.

С учетом указанных выше положений разработанная интеграционная модель учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации представляет собой логический комплекс, состоящий из трехуровневого интеграционного механизма, формируемый с учетом обозначенных факторов интеграции информационных систем на базе



Рисунок 1.7 – Процесс стратегического учета [92], дополнено диссертантом

использования интеграционного инструментария и определяющий организационно-методологическую основу формирования и функционирования интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа (рисунок 1.8).

Факторы интеграции информационных систем, определяющие методологические и организационно-методические предпосылки формирования интегрированной системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации, включают:

- глобализацию экономики, формирование сетевой экономики;
- сетевое управление, разработку и интеграцию сетей;
- интеграцию информационных систем, хостинг информационных приложений и Web-узлов;
- информационные технологии и компьютеризацию;
- систему документооборота и первичного учета;
- корпоративные стандарты и управление;
- стратегический менеджмент (инновации, риски, направления стратегической активности);
- глобальную стратегию развития организации;
- результативность и эффективность использования информационных ресурсов;
- бухгалтерское (балансовое) управление экономическими процессами;
- ресурсное управление интеллектуальным капиталом;
- управленческий характер и направленность бухгалтерского учета;
- усиление контрольной и аналитической функции управления;
- инжиниринговый подход к учету, контролю, анализу и управленческому процессу в целом.

Предлагаемый интеграционный инструментарий строится на основе использования системы планов счетов и инструментов стратегического инжиниринга, функционально ориентированных на информационно-аналитическое обеспечение стратегий развития организации (рисунок 1.9).



Рисунок 1.8 – Интеграционная модель учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации



Рисунок 1.9 – Интеграционный инструментарий системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации

Система планов счетов включает:

- интернациональную модель финансового учета;
- интегрированные планы счетов;
- структурированные рабочие планы счетов.

Интернациональную модель финансового учета мы рассматриваем в качестве основы проектирования и построения интегрированных планов счетов, структурированных рабочих планов счетов, стратегического структурированного плана счетов матричным способом с выделением модулей, блоков, разделов плана счетов, в рамках разделов – классов, групп, подклассов счетов, с соответствующим каждому разделу вариантом определения финансового результата.

Группируемая на счетах различных групп, классов, разделов интегрированного плана счетов информация позволяет производить расчет и определение инжиниринговых показателей чистых активов и чистых пассивов как индикаторов эффективности использования ресурсов и их источников в процессе реализации стратегии, прогнозирование развития стратегической ситуации на базе использования учетно-контрольных и аналитических инструментов стратегического инжиниринга.

Интегрированные планы счетов выступают базовым инструментом интеграции различных видов бухгалтерского учета посредством создания единой интеграционной, структурной, адаптивной, инструментальной, алгоритмической архитектуры информационно-аналитической системы и обладают следующими основными характеристиками:

- архитектурный принцип построения с формированием и интеграцией в структуру плана счетов соответствующих модулей, блоков, разделов, программ для ЭВМ и баз данных;

- использование системного, комплексного, ситуационного¹³ и интеграционного подходов к учетно-контрольному и аналитическому обеспечению процессов управления организацией в целом, отдельными бизнес-единицами, структурными подразделениями, портфелями, видами деятельности, сегментами деятельности (территориальными, потребительскими), направлениями стратегической активности посредством единой информационно-аналитической системы, то есть единства базы данных для последующего накапливания, группировки, структурирования, обобщения и представления заинтересованным пользователям релевантной информации в запрашиваемом контексте;

- обеспечение возможности оперативного внесения изменений и

¹³ Базовым понятием ситуационного подхода является стратегическая ситуация как сочетание в результате воздействия внешних факторов и переменных конкретных условий и обстоятельств, определяющих состояние ресурсов организации и источников их формирования, положение в рыночном сегменте, разрыв стратегических целей и возможностей их достижения, конкурентную обстановку: стратегические экономические ситуации, объединяющие соответствующие события: экономические, рыночные, конъюнктурные, инвестиционные, инновационные и др.; стратегические мероприятия, реализуемые в рамках стратегических программ действий.

дополнений в структуру плана счетов путем варьирования моделями, блоками, разделами, номенклатурой плана счетов в целях удовлетворения информационных запросов внутренних пользователей различных уровней управления;

- оптимальная номенклатура счетов, обеспечивающая полноту и прозрачность информации;

- органическое сочетание многозначной кодировки и аналитики плана счетов с выделением необходимых аналитических признаков (бизнес-единицы, виды деятельности, сегменты, функции, направления стратегической активности, аналитические признаки объектов внешнего микроокружения – поставщики, подрядчики, покупатели, заказчики, посредники, конкуренты), что обеспечивает получение многогранной информации в необходимом аналитическом разрезе, ее разделение и агрегирование по мере необходимости;

- способы интеграции и взаимосвязи счетов: интеграция и взаимосвязь счетов различных блоков и разделов плана счетов через систему отражающих счетов (счетов-экранов), интеграция счетов через аналитические признаки;

- возможность добавления аналитических и контрольных моделей по мере необходимости.

Структурированные рабочие планы счетов строятся на базе интегрированных планов счетов, имеют значительную информационную емкость и связаны с организационно-управленческой структурой организации, ориентированы на стратегические объекты управления и бизнес-процессы, аккумулируют большой объем информации, удовлетворяющей потребностям специалистов различной иерархии и уровней управления, тем самым обеспечивая адаптивность управления:

- возможность быстрого реагирования и перестройки с учетом изменяющихся стратегических ориентиров, способов взаимодействия с внешней средой, реализации стратегий, внутренних бизнес-процессов

организации, организационно-управленческой структуры организации, реинжиниринга внутренних бизнес-процессов, изменения стиля и методов управления;

- оперативного управления деятельностью организации с использованием системного, комплексного, ситуационного и интеграционного подходов, процессами интеграции и дезинтеграции большого объема аккумулированной и сгруппированной информации по организации в целом, отдельным бизнес-единицам, структурным подразделениям, видам деятельности, сегментам деятельности, временным горизонтам (инновационным, инвестиционным проектам), направлениям стратегической активности, прогнозам, сценариям, альтернативным вариантам стратегического развития;

- возможность координации деятельности бизнес-единиц и структурных подразделений организации, планирования, бюджетирования, управления объектами ресурсного потенциала и внешнего окружения организации, обеспечения их взаимосвязи с выходом на базовые показатели оценки эффективности реализуемой стратегии, ее изменения и корректировки стратегических программ с учетом изменяющихся внутренних и внешних условий функционирования организации;

- возможность интеграции и использования учетных, контрольных и аналитических инструментов стратегического инжиниринга.

Инструменты стратегического инжиниринга представлены системой производных балансов – вторичных балансовых обобщений стратегической направленности, интегрированных сводных балансов, стратегических ведомостей и отчетов:

- учетного;
- контрольного;
- аналитического;
- сводного интегрированного характера.

Производные балансовые обобщения инжинирингового стратегического характера составляются с учетом миссии и целевых

ориентиров развития организации (целевых показателей) с учетом основных этапов и направлений общей стратегии развития, стратегий маневрирования при отклонении от результатов, текущих стратегий в условиях существующих либо прогнозируемых сил, слабостей, возможностей и угроз бизнес-единицы, с последующей оценкой уровня достижения в ходе реализации стратегии развития организации запланированной миссии, целевых ориентиров на основе получаемых результатов – динамики стоимости организации, платежеспособности, финансовой устойчивости и т.д.

Программно-техническая реализация и представление инструментов стратегического инжиниринга предполагает разработку и использование программ для ЭВМ, интегрированных в стратегический структурированный план счетов с учетом его информационно-аналитической базы, формирующей систему агрегатов и показателей начального оператора, с использованием соответствующих технологий и алгоритмов реализуемых учетных, контрольных, аналитических процедур, конечного оператора в виде получаемых результатов (рисунок 1.10).

Необходимость и целесообразность разработки и использования интеграционного инструментария формирования системы стратегического учета, контроля и анализа определили структуру и логическую последовательность нашего дальнейшего исследования:

- обоснования и выделения направления использования информационно-аналитических возможностей стратегического структурированного плана счетов;
- разработки модели формирования и функционирования учетно-контрольного и аналитического инструментария стратегического инжиниринга;
- развития методических положений учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития коммерческой организации.



Рисунок 1.10 – Программно-техническое обеспечение инструментария стратегического инжиниринга

Рассмотренные факторы интеграции информационных систем и интеграционный инструментарий заложили базис формирования трехуровневого интеграционного механизма интеграционной модели.

Представленный трехуровневый интеграционный механизм позволяет идентифицировать и структурировать обоснованные ранее информационные, методологические и организационно-методические взаимосвязи возможностногоуровневой системной интеграции:

1^й уровень: интеграция стратегического учета с другими видами бухгалтерского учета (финансовым, налоговым, управленческим);

2^й уровень: интеграция традиционных и инжиниринговых методов и моделей стратегического учета, контроля и анализа;

3^й уровень: интеграция учетных, контрольных и аналитических процедур.

Интегрированная система финансового, налогового, управленческого, стратегического учета в организации (рисунок 1.11) основана на системе документооборота и первичного учета с однократным вводом данных внешних и внутренних информационных потоков, аккумулируемых в информационно-аналитической системе организации, где происходит преобразование информации с учетом внутренней взаимосвязи по горизонтали управления (идентификация, сбор, систематизация, обобщение, структурирование, обработка, накапливание и передача информации), что обеспечивает формирования информационного поля разработки и реализации стратегий развития организации.

В основе формирования информационного поля интегрированной системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации лежит использование базовых положений интернациональной модели финансового учета, определяющих варианты разработки и использования интегрированных рабочих планов счетов как базового инструментария интегрированной учетной системы.

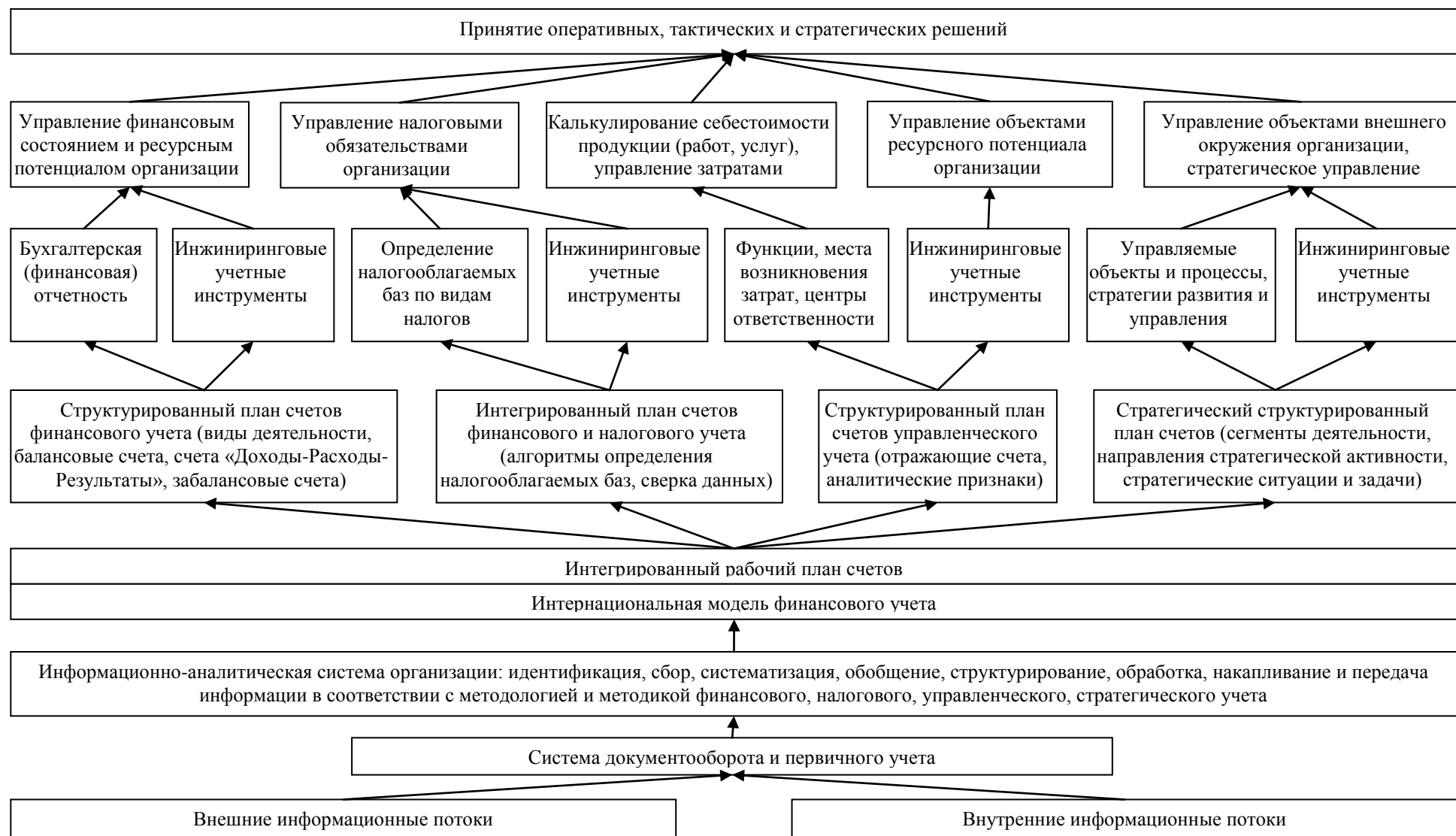


Рисунок 1.11 – Интегрированная система финансового, налогового, управленческого и стратегического учета в организации

Методология финансового, налогового, управленческого и стратегического учета определяет инвариантность построения интегрированного рабочего плана счетов в привязке к организационно-управленческой структуре конкретной организации:

- структурированного плана счетов финансового учета (виды деятельности, балансовые счета, счета «Доходы-Расходы-Результаты», забалансовые счета), выступающего основой формирования бухгалтерской (финансовой) отчетности и построения инжиниринговых учетных инструментов, информационное содержание которых обеспечивает управление финансовым состоянием и ресурсным потенциалом организации;

- интегрированного плана счетов финансового и налогового учета с соответствующими алгоритмами определения налогооблагаемых баз по данным бухгалтерского (финансового) учета, корректировкой бухгалтерского результата и сверкой данных, что позволяет рассчитывать налогооблагаемые базы по видам исчисляемых и уплачиваемых налогов и использовать инжиниринговые учетные инструменты в управлении налоговыми обязательствами организации;

- структурированного плана счетов управленческого учета с системой интеграции на базе использования отражающих счетов, соответствующих аналитических признаков, их оптимального сочетания с кодировкой счетов в целях организации учета по функциям, местам возникновения затрат, центрам ответственности, калькулирования себестоимости продукции (работ, услуг), управления затратами и использования инжиниринговых учетных инструментов в управлении объектами ресурсного потенциала организации, идентифицируемыми в плане счетов;

- стратегического структурированного плана счетов с выделением учетно-аналитических позиций сегментов деятельности, направлений стратегической активности в целях релевантного решения возникающих стратегических ситуаций и задач, ориентацией на управляемые объекты и процессы, стратегии развития и управления на базе использования

стратегических инжиниринговых учетных инструментов, обеспечивающих информационную поддержку управления объектами внешнего окружения организации, стратегического планирования и управления.

При этом финансовый учет в соответствии с положениями интернациональной модели финансового учета выступает основой интеграции других видов учета (налогового, управленческого): использование счетов-экранов, аналитических признаков, корректировки бухгалтерского результата, контроля и сверки данных. Интеграция финансового и стратегического учета обеспечивается посредством использования информационной базы бухгалтерской (финансовой) отчетности, структурированного рабочего плана счетов в качестве начального оператора при построении и использовании инструментария стратегического инжиниринга учетного, контрольного, аналитического и сводного характера. В результате на выходе обеспечивается получение многовариантной информации (исходящие информации потоки) в запрашиваемом контексте, релевантной информационным запросам многочисленных внутренних пользователей, которая используется при принятии оперативных, тактических и стратегических решений.

На следующем уровне представленного интеграционного механизма обеспечивается интеграция традиционных и инжиниринговых методов и моделей стратегического учета, контроля и анализа, целесообразность в которой связана с рядом объективных недостатков, снижающих эффективность и результативность их использования в интегрированных информационно-аналитических системах: многочисленность и частое дублирование традиционными стратегическими методами и моделями друг друга; отсутствие базового аналитического критерия для сравнения, ключевых индикаторов стратегического успеха с учетом интересов руководства и собственников организации, по отношению к которым оценивается эффективность реализации стратегии; частая невозможность выражения факторных признаков количественными

показателями;однонаправленность аналитического исследования от частного к общему (от анализа к синтезу); излишний субъективизм при оценке факторов внешней среды функционирования организации; фактическая невозможность оценки достоверности используемой информации; практическая сложность их использования, высокая доля человеческого фактора, трудоемкость необходимых математических расчетов; отсутствует связь с организационно-управленческой структурой организации, не учитываются информационно-аналитические возможности стратегических структурированных планов счетов; отсутствует единая методологическая основа, целостная связь с организационно-экономическим механизмом разработки и реализации стратегии развития организации, оценкой ее результативности относительно изменения состава ресурсов организации и источников их формирования, не учитывается специфика балансового обобщения и интерпретации получаемых результатов с выходом на показатели стоимости организации.

Второй уровень представленного диссертантом интеграционного механизма как раз и обеспечивает возможность существенного нивелирования указанных недостатков в использовании традиционных стратегических методов и моделей путем их интеграции с инжиниринговыми методами, моделями и инструментами стратегического учета, контроля и анализа, их логического дополнения и развития в целях повышения эффективности и результативности реализуемых учетных, контрольных и аналитических процедур в контексте учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации.

В результате механизм интегрированного использования традиционных и инжиниринговых методов и моделей стратегического учета, контроля и анализа (рисунок 1.12) определяет двустороннюю ориентацию аналитического процесса от общего к частному (от синтеза к анализу) и наоборот с оценкой тенденций, закономерностей и факторов динамики стратегического развития и детальным исследованиям вариации изменений

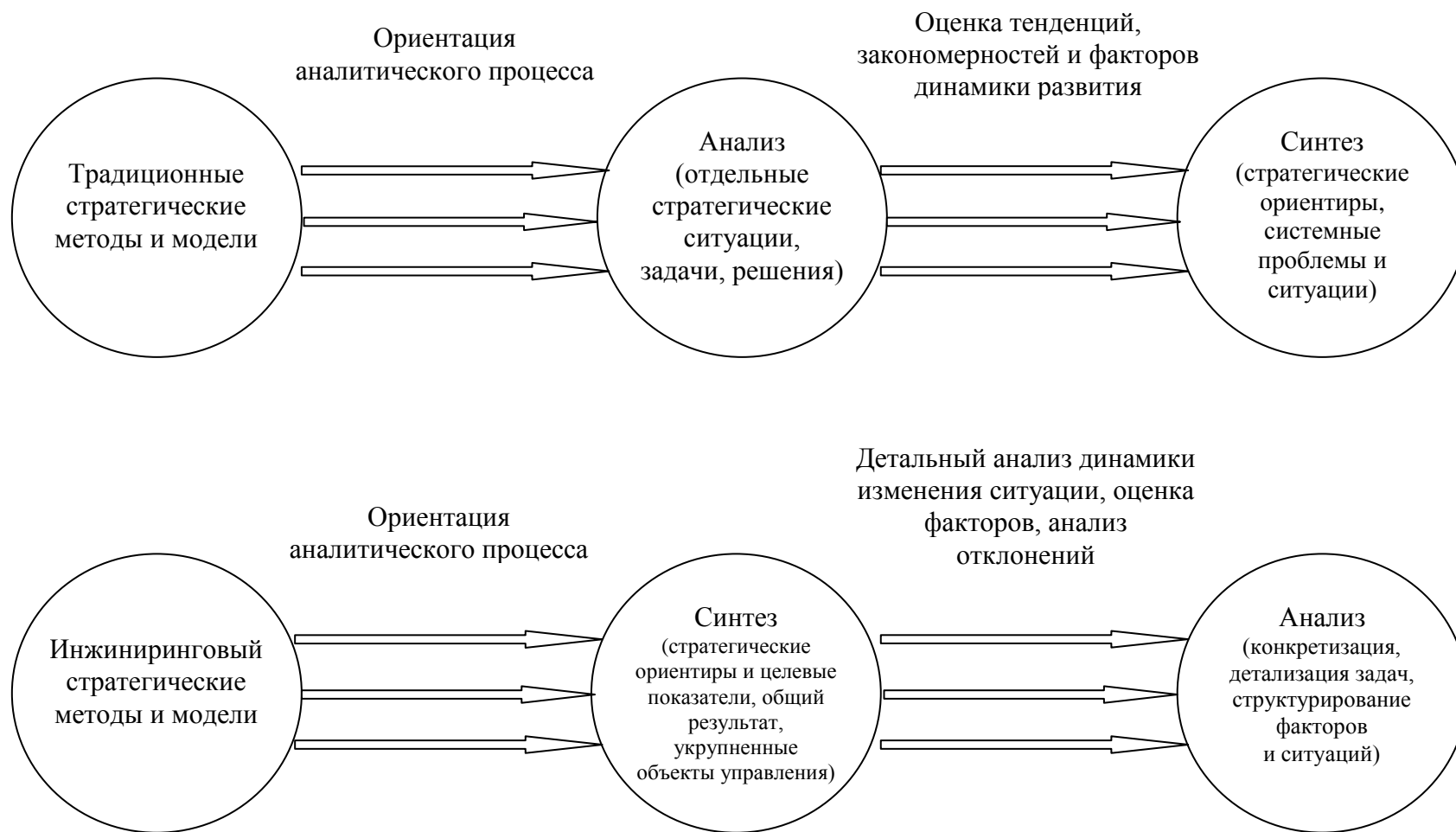


Рисунок 1.12 – Механизм интегрированного использования традиционных и инжиниринговых методов и моделей стратегического учета, контроля и анализа

стратегической ситуации, факторов, причин и отклонений, что позволяет увязать конкретные методы, модели, приемы, механизмы стратегического управления с конкретными стратегическими ситуациями в целях выработки релевантных стратегических решений:

- от выбора и информационно-аналитического обоснования стратегических ориентиров и целевых показателей, стратегических планов, общего результата реализации стратегии, укрупненных объектов управления (агрегированных показателей стоимости организации, базового аналитического критерия оценки эффективности реализации стратегии по отношению к стоимости организации) к конкретизации, детализации поставленных задач, структурированию и разделению факторов и ситуаций, их детальному исследованию и анализу причин изменений (отклонений);

- от анализа отдельных стратегических ситуаций, задач и решений к оценке общих стратегических ориентиров, решению системных проблем и ситуаций с ориентацией на базовый аналитический критерий оценки эффективности стратегических мероприятий по отношению к стоимости организации.

В процессе системного анализа выявляются общие закономерности проведения исследований, направленных на поиск наилучших решений различных проблем (содержание отдельных этапов системного анализа, взаимосвязи, существующие между ними). Системный анализ разрабатывает конкретные научные методы исследования (определение целей, их ранжирование, расчленение проблем на элементы, определение взаимосвязей, существующих как между элементами систем, так и между системой и внешней средой), изучает закономерности и порядок реализации отдельных методов исследования, а также принципы объединения различных методов и приемов в совокупность методов системного анализа [31], в контексте нашего исследования – традиционный и инжиниринговых методов, моделей и инструментов стратегического анализа.

Системный анализ является, прежде всего, основой, позволяющей объединить все необходимые научные знания, методы и действия для решения сложной проблемы [102].

При этом, если традиционные методы и модели стратегического анализа обращают внимание на большое количество абсолютных, относительных, модельных показателей, то инжиниринговые методы, модели и инструменты стратегического анализа ориентированы на процесс от синтеза к анализу с выходом на показатели стоимости организации.

Таким образом, традиционная методология стратегического анализа и управления дополняется инжиниринговыми стратегическими методами, моделями и инструментами, в комплексе образующими единый интеграционный механизм формирования и функционирования системы стратегического учета, контроля и анализа, обеспечивающий учетно-контрольное и аналитическое обоснование стратегии развития организации (таблица 1.1):

- направления стратегического учета, контроля и анализа;
- многообразные традиционные стратегические методы и модели;
- инжиниринговые стратегические методы, модели и инструменты, дополняющие традиционные как в отношении получения, представления и интерпретации результатов стратегического учета, контроля и анализа, так и их использования при информационно-аналитическом обосновании эффективности и результативности реализуемых стратегий.

Интеграция учетных, аналитических и контрольных процедур выступает логическим следствием реализации интеграционных процессов на первом и втором уровнях представленного интеграционного механизма и происходит в рамках организационно-экономического механизма построения и использования инструментов стратегического инжиниринга – учетных, контрольных, аналитических, сводных (интегрированных). Механизм построения производных балансовых обобщений стратегической ориентации представляет собой алгоритм, который в общем виде включает: начальный

Таблица 1.1 – Интеграция традиционных и инжиниринговых моделей и методов в системе стратегического учета, контроля и анализа

Направления стратегического учета, анализа и контроля	Традиционные стратегические модели и методы	Инжиниринговые стратегические методы, модели и инструменты
1. Информационно-аналитическое обоснование стратегии развития организации	прогнозирование, ситуационное моделирование, имитационное моделирование, SWOT-анализ, GAP-анализ, сценарии развития, деревья решений, деревья проблем, деревья задач, экономико-статистические модели и методы, метод экспертных оценок, сегментирование деятельности, профиль организации, анализ воздействий, построение профиля способностей Игоря Ансоффа, график прибыльности	стратегические, ситуационные, сценарные, прогнозные, сегментарные, фрактальные, градуалистические, инвестиционные, венчурные, инновационные, SWOT-аналитические, GAP-аналитические, сводные (интегрированные) производные балансы
2. Управление объектами внешнего макроокружения организации	метод экспертных оценок, сценарии развития, прогнозирование, PEST-анализ, SWOT-анализ, анализ воздействий, матрица фирмы Еврокип, ситуационное моделирование, имитационное моделирование, факторный анализ, стохастический анализ	стратегические, структурированные, PEST-аналитические, градуалистические, прогнозные, сводные (интегрированные) производные балансы
3. Управление объектами внешнего микроокружения организации	ситуационное моделирование, имитационное моделирование, факторный анализ, стохастический анализ, анализ цепочки ценностей Майкла Портера, модель пяти конкурентных сил Майкла Портера, сценарии развития, концепция движущих сил отрасли, прогнозирование, SWOT-анализ, ABC-анализ, анализ затратообразующих факторов, кривая опыта, конкурентный анализ, карты стратегических групп конкурентов, конкурентный профиль, анализ воздействий, диаграмма Омаэ, проект PIMS	секционные, ресурсные, клиентские, маркетинговые, конъюнктурные, функциональные, аутсорсинговые, сводные (интегрированные) производные балансы
4. Управление объектами ресурсного потенциала	прогнозирование, метод экспертных оценок, факторный анализ, стохастический анализ, ситуационное моделирование, имитационное моделирование, структурирование ситуации, сценарии развития, структурный анализ	мониторинговые, иммунизационные, хеджированные, рисковые, залоговые, субсидиарные, гарантийные, синергетические, структурированные, бихевиористические, сводные (интегрированные) производные балансы
5. Рыночное позиционирование и портфельный анализ	матричный анализ (БКГ, модифицированная БКГ, Ансофф, Мак Кинзи, Шелл, Артур де Литгла, Томпсон и Стрикленд, Стейнер и др.), кривая опыта, стратегическое позиционирование, стратегические карты, сегментарный анализ	портфельные, сегментарные, фрактальные, сводные (интегрированные) производные балансы
6. Контроль модели стратегического развития организации	факторный анализ, стохастический анализ, контроль по постоянной базе, цепные подстановки, учетно-контрольные точки	стратегические, структурированные, нулевые, контрольные, нормативные, сметные, сводные (интегрированные) производные балансы

оператор; итерации реализации учетных процедур; итерации реализации контрольных процедур; итерации реализации аналитических процедур; конечным оператором.

При этом последовательность реализации учетных, контрольных и аналитических процедур может меняться с учетом предметной стороны, задач, направленности и отраслевой специфики стратегического учета, контроля и анализа.

Представленный нами трехуровневый интеграционный механизм определяет организационно-методологическую основу формирования и функционирования интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа, состоящую из следующих базовых элементов:

1. Цель системы – поддержка менеджмента в принятии экономически обоснованных оперативных, тактических и стратегических решений по разработке и реализации стратегии развития организации.

2. Задачи системы:

- информационно-аналитическое обеспечение формирования целевых стратегических ориентиров и показателей, выбора стратегий управления (способов взаимодействия с внешней средой);

- информационная поддержка выбора и реализации стратегий по уровням управления (корпоративный, бизнес-единиц, функциональный, оперативный), разработки и реализации стратегических программ действий;

- определение индикаторов оценки эффективности реализации стратегии, контроль за их соблюдением и использование для оценки результативности достижения стратегических ориентиров и целевых показателей.

3. Принципы формирования и функционирования интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа:

- единство, мобильность и адаптивность системы;

- использование базовых положений системного подхода.

Системный подход определяет процесс стратегического управления организацией как единой системой взаимосвязанных элементов, в которой любое управленческое воздействие на один элемент системы сказывается и на ее других элементах, внутренних и внешних взаимосвязях и факторах, определяющих построение системы (рисунок 1.13).

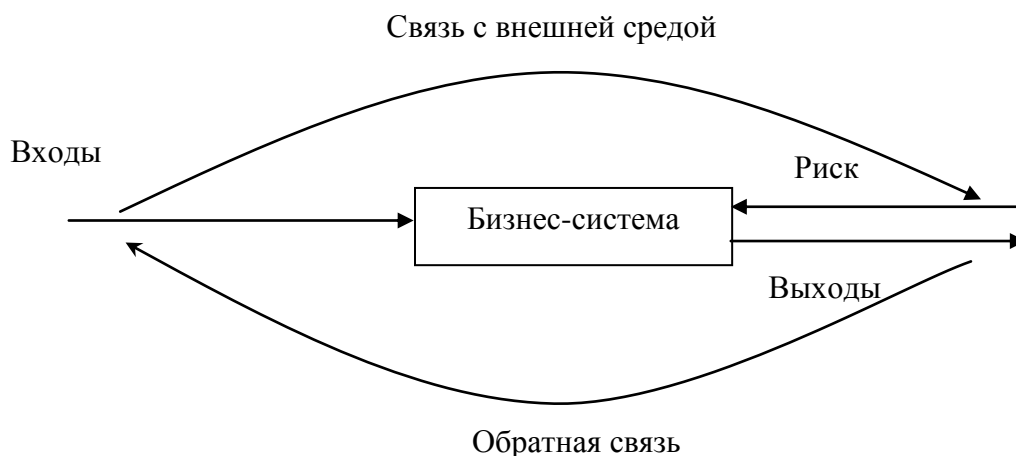


Рисунок 1.13 – Анализ состояния бизнес-системы с позиции системного подхода

Системный подход выступает основополагающим фактором повышения качества стратегических решений: определение стратегических целей, сбор информации, анализ информации, прогнозирование возможных вариантов решения, выбор оптимального варианта, подготовка решения, реализация решения, контроль за реализацией решения и обратная связь.

Использование системного подхода предполагает решение стратегических ситуационных задач, прогнозный анализ сценариев стратегического развития организации, многовариантность решений и выбор оптимального решения с точки зрения стратегических ориентиров и целевых показателей, сегментарное прогнозирование хозяйственной деятельности организации и анализ результатов сегментарной политики и т.д.

При этом необходимо правильно оценить возможности и направления стратегического развития с учетом многовариантности решений: стратегические прогнозы, сценарии развития, ситуации, альтернативы;

- качественные характеристики информации: релевантность, объективность, надежность, существенность, своевременность;

- качественные характеристики системы показателей: экономический характер, сравнимость, степень надежности результатов, понятность, релевантность, предсказуемость показателей);

- стоимостная оценка;

- двойная запись;

- использование шестимерных измерителей: время, оценка, ситуации, виды деятельности, сегменты деятельности, стратегические горизонты;

- взаимосвязь и интеграция финансового, налогового, управленческого, стратегического учета;

- единство плана счетов;

- расширение используемых методов, инструментов и механизмов контроля и анализа, расширение управляемых объектов и процессов;

- понятность и действенность интеграционной основы формирования и функционирования системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения процессов разработки и реализации стратегии развития организации;

- соблюдение баланса между различными задачами, требованиями и методологией организации учетно-контрольного и аналитического процесса и качественными характеристиками получаемой информации;

- однократный ввод первичной информации и ее многократное использование с необходимой обработкой, интерпретацией и представлением в запрашиваемом контексте. Формирование информационного поля разработки и реализации стратегии развития организации связано со сбором большого количества разнообразной входящей внешней и внутренней информации, использованием и обработкой внешних и внутренних

информационных потоков различного содержания в целях преобразования и представления информации в нужном виде;

- достоверность и оперативность первичных данных на базе четко функционирующей системы документооборота и первичного учета с обеспечением мгновенного доступа к нужной информации;

- разграничение доступа к информации пользователей различной иерархии и уровней управления в целях обеспечения информационной безопасности;

- использование возможностей и преимуществ трехуровневого интеграционного механизма и интеграционного инструментария архитектуры интегрированных и структурированных планов счетов и инструментов стратегического инжиниринга;

- использование модульного принципа построения стратегического структурированного плана счетов с выделением моделей стратегического учета, контроля и анализа, соответствующих блоков и разделов в структуре каждого модуля с обеспечением их взаимосвязи;

- разработка системы стратегических отчетов на основе стандартизации, формализации, унификации применяемых аналогов стратегических ситуаций в хозяйственной деятельности организации с использованием баз данных и программ для ЭВМ, вмонтированных в структуру плана счетов. Стратегические отчеты должны иметь четкую целевую ориентацию и назначение, конечного потребителя информации, состав включаемых подконтрольных, анализируемых, целевых показателей;

- эффективность (эффект от внедрения интегрированной системы должен превышать затраты на ее постановку и ведение).

4. Исследование организационно-управленческой структуры организации: взаимосвязей между структурными подразделениями, иерархии и уровней управления (корпоративный уровень, уровень бизнес-единиц, функциональный уровень, оперативный уровень), организационного построения и объединения персонала через бизнес-процессы, функций

персонала, полномочий и обязанностей руководства и менеджмента различных уровней иерархических цепочек управления, формирование информационных запросов и требований руководства, менеджмента, персонала организации в соответствии со структурой управления.

5. Методология стратегического развития и управления: методологические подходы, структурные элементы (концепции, методы, принципы, методики, модели, приемы, алгоритмы), содержательные составляющие стратегий развития и управления.

6. Программно-техническое обеспечение формирования и функционирования интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа: возможности использования информационных систем и технологий, сетевого управления и интеграции сетей, программ для ЭВМ и баз данных, в том числе инжинирингового характера.

Таким образом, сформированная интеграционная модель учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации представляет собой логический комплекс исходя из трехуровневого интеграционного механизма, использование которого позволяет идентифицировать и структурировать информационные, методологические и организационно-методические взаимосвязи и возможности при интеграции стратегического учета с другими видами бухгалтерского учета (1-й уровень), интеграции традиционных и инжиниринговых методов и моделей стратегического учета, контроля и анализа (2-й уровень), интеграции учетных, контрольных и аналитических процедур (3-й уровень).

2 ИНТЕГРАЦИОННЫЙ ИНСТРУМЕНТАРИЙ ФОРМИРОВАНИЯ СИСТЕМЫ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА, КОНТРОЛЯ И АНАЛИЗА

2.1 Использование информационно-аналитических возможностей стратегического структурированного плана счетов

В основе формирования и функционирования эффективных интегрированных систем стратегического учета, контроля и анализа лежит использование инжиниринговых учетно-аналитических и управленческих методов, механизмов, инструментов и технологий, определяющих архитектурное направление разработки и использования структурированных планов счетов. Структурированные планы счетов стратегической направленности и соответствующие им инжиниринговые инструменты составляют базовый интеграционный инструментарий учетно-контрольной системы стратегического типа.

Разработка структурированных планов счетов на интегрированной основе, обеспечивающей взаимосвязь различных видов учета путем системной интеграции модулей плана счетов (финансового, налогового, управленческого, стратегического и др.), позволяет не только отразить организационно-управленческие, технологические и другие особенности деятельности конкретного хозяйствующего субъекта, повысить информационную емкость и аналитичность учета, но также и обеспечить информационные, контрольные и аналитические возможности интегрированных систем путем формирования единого информационного поля управления стратегическими процессами и ситуациями.

Исследование структурированных планов счетов и возможностей их системного использования в информационном обеспечении процессов управления получило развитие в работах В.В. Варламовой, Ю.Р. Галиевой, Т.О. Графовой, Л.А. Зимаковой, Г.Е. Крохичевой, Е.В. Кузнецовой, В.В. Лесняка, Е.Л. Мирзоян, Т.Н. Музыка, В.И. Ткача, М.В. Шумейко и др.

В основе построения стратегических структурированных планов счетов лежат интегрированные планы счетов финансового, налогового, управленческого, стратегического учета, построенные на принципах целенаправленности данных учетных подсистем, их взаимосвязи, интеграции и единстве плана счетов значительной информационной емкости в привязке к организационно-управленческой структуре конкретной организации. Интегрированные планы счетов, построенные на принципах интернациональной модели финансового учета и являющиеся логическим следствием ее развития в направлении интеграции информационно-аналитических систем управления, выступают в качестве базового интеграционного инструментария учетных подсистем, органически формируя архитектуру структурированных планов счетов управленческой и стратегической ориентации путем варьирования различными модулями и блоками интеграционной архитектуры:

- добавлением контрольных модулей и блоков в структуру плана счетов;
- добавлением аналитических модулей и блоков по направлениям анализа;
- добавлением модулей управляемых объектов и экономических процессов;
- интеграцией в структуру плана счетов модулей и блоков инжинирингового инструментария учетного, контрольного, аналитического, интеграционного характера;
- интеграцией в структуру плана счетов программ для ЭВМ и баз данных.

Развитие данного направления нами видится в обосновании и разработке стратегического структурированного плана счетов, идентификации и использовании его информационно-аналитических возможностей в соответствии с информационной детерминантной организационно-экономического механизма разработки, реализации и

корректировки стратегии развития организации, а также процесса стратегического менеджмента в целом.

При этом стратегический структурированный план счетов мы представляем как:

- с одной стороны, архитектурное построение базы данных, представляющей собой структурированную по соответствующим модулям (блокам, разделам) плана счетов информацию в необходимом аналитическом разрезе с учетом организационно-управленческой структуры предприятия, информационных потребностей стратегического менеджмента и выделяемых аналитических позиций;

- с другой стороны, базовый интеграционный инструментариий формирования системы стратегического учета, контроля и анализа с его системным использованием в управлении.

Вследствие этого при разработке методики использования информационно-аналитических возможностей стратегического структурированного плана счетов мы исходили из следующих принципиальных положений.

Во-первых, использовались положения разработанной интеграционной модели учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации, определяющей интегрированные и структурированные планы счетов в качестве базового интеграционного инструментариия формирования и функционирования интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа:

- использование системы планов счетов и инструментов стратегического инжиниринга (учетных, контрольных, аналитических, интегрированных (сводных));

- практическая реализация сформированного трехуровневого интеграционного механизма с использованием предложенных интегрированных инструментов и обеспечением функциональной,

организационно-методической и информационной взаимосвязи на каждом из представленных уровней;

- развитие организационно-методических положений по разработке и обосновании стратегического структурированного плана счетов.

Во-вторых, использовались основные положения архитектуры структурированных планов счетов, определяющие их информационно-аналитические возможности: структурной, интеграционной, инструментальной, алгоритмической, адаптивной, контрольной архитектуры.

Инструментальная архитектура определяет базовый принцип построения стратегического структурированного плана счетов и обеспечивает его связь с учетными, контрольными и аналитическими инструментами стратегического инжиниринга с позиции использования информационной базы данных начального оператора структурированных планов счетов при построении производных балансовых обобщений стратегического типа.

Интеграционная архитектура обеспечивает комплексное функционирование представленного трехуровневого интеграционного механизма в рамках системы стратегического учета, контроля и анализа.

Инструментальная архитектура прямо связано со структурным построением плана счетов и определяет организационно-методический механизм построения и использования инжиниринговых стратегических инструментов в привязке к структуре плана счетов, определяя тем самым направленность бухгалтерского (балансового) управления процессами разработки, реализации, оценки эффективности и корректировки стратегий развития организации.

Алгоритмическая архитектура обеспечивает возможность практической реализации второго и третьего уровней разработанного трехуровневого интеграционного механизма и определяет технологию осуществления учетных, контрольных и аналитических процедур, итеративных шагов представленных в третьей главе нашего

диссертационного исследования методик и алгоритмов стратегического учета, контроля и анализа.

Структурная архитектура определяет степень агрегирования и аналитичности аккумулируемой, обрабатываемой и представляемой информации с учетом организационного построения хозяйственной деятельности конкретной организации, ее организационно-управленческой структуры в системе счетов, субсчетов и аналитических позиций.

Адаптивная архитектура стратегического структурированного плана счетов обеспечивает возможность гибкого реформирования его структуры и использования его компонентов, эффективного использования информации в целях быстрого реагирования на перемены во внешней и внутренней среде функционирования организации, возникающие информационные потребности менеджмента разного уровня.

Именно адаптивность архитектуры стратегического структурированного плана счетов обеспечивает возможность изменений при разработке и реализации стратегий развития и управления, корректировке стратегических программ действий, обосновании и выработке новых стратегий, принятии многовариантных решений с учетом стратегических альтернатив и перемен во внешней среде, а также возможность оценки эффективности реализуемой стратегии по отношению к имущественно-финансовому состоянию организации, контроля ее реализации с учетом выбранных стратегических ориентиров и целевых показателей при изменении способов взаимодействия с внешней средой.

При этом обеспечивается реализация комплексного и ситуационного подходов к формированию системы стратегического учета, контроля и анализа с концентрацией внимания на деятельности отдельных бизнес-единиц, структурных подразделений в рамках целой организации, видах деятельности, сегментах, направлениях стратегической активности, составляющих хозяйственную деятельность и определяющих перспективы развития организации с оценкой слабых сторон, угроз и реализацией сильных

сторон и возможностей возникающих стратегических ситуаций, решений и задач.

Адаптивная архитектура плана счетов характеризуется многократностью используемых учетных, контрольных и аналитических компонентов с однократным вводом информации и ее использованием по различным направлениям, стандартизацией и унификацией в отражении бизнес-процессов, технологических, производственных процессов компании.

Контрольная архитектура определяет возможности и обеспечивает реализацию контрольных процедур оценки эффективности реализуемой стратегии, достижения целевых ориентиров и показателей, выполнения установленных стратегических нормативов ресурсов, влияния стратегических программ действий, решений и ситуаций на имущественно-финансовое состояние и стоимость организации.

В-третьих, соответствие информационной детерминанте интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа предполагает формирование информационного поля комплексной подготовки, принятия и оценки решений по разработке, реализации и корректировке стратегии развития организации, оценке ее эффективности с учетом:

- целей, задач, требований и методологии стратегического учета на базе стратегического структурированного плана счетов в целях составления стратегических отчетов;

- возможности проведения стратегического анализа влияние факторов внешней среды функционирования организации, изменения внешних экономических условий, способов взаимодействия с внешней средой, оценки эффективности принимаемых стратегических решений, сильных и слабых сторон решений, эффективности реализуемой стратегии, ее сильных и слабых сторон, угроз и возможностей;

- возможности осуществления стратегического контроля принимаемых решений, соответствия принятым в организации нормативам ресурсов,

использования ресурсов и их источников в ходе реализации различных стратегических мероприятий с выявлением причин отклонений;

- соответствия изменяющейся внутренней и внешней среде функционирования организации с обеспечением управления на разных уровнях (корпоративный, бизнес-единиц, функциональный, оперативный);

- использования архитектуры интегрированного плана счетов для быстрого получения релевантной информации по многовариантным аналитическим позициям и альтернативам в запрашиваемом контексте.

В-четвертых, при обосновании методики использования информационно-аналитических возможностей стратегического структурированного плана счетов использованы отдельные позиции теории архитектурно-структурированного учетно-аналитического обеспечения строительно-инвестиционного процесса, разработанные М.В. Шумейко, в частности, структурированная, инструментальная, алгоритмическая и контрольная архитектура (рисунок 2.1).

М.В. Шумейко разработала и апробированный отраслевой стандарт «Структурированный план счетов инвестиционно-строительной деятельности», построенный на использовании трех оптик: производственная, предназначенная для стабильной деятельности, финансовая, обеспечивающая инвестиционную деятельность и специализированная, ориентированная на организации, занятые реализацией и обслуживанием инвестиционно-строительной деятельности, и характеризуемых четырьмя модулями: финансовый учет; управленческий учет; стратегический учет; организация контроля. Стандарт характеризуется системой подмодулей и показателей и направлен на обеспечение эффективной деятельности инвестиционно-строительных организаций.

В-пятых, стратегический структурированный план счетов должен обеспечивать возможность расчета, получения и использования системообразующих стратегических агрегатов и индикаторов – показателей



Рисунок 2.1 – Теория архитектурно-структурированного учетно-аналитического обеспечения строительно-инвестиционного процесса [140]

эффективности и результативности реализуемой стратегии, достижения целевых показателей, стратегического успеха с учетом используемых инжиниринговых стратегических инструментов.

С учетом указанных положений, разработанная диссертантом методика использования информационно-аналитических возможностей стратегического структурированного плана счетов представлена данными рисунка 2.2 и включает следующие элементы:

- позиционирование хозяйственной деятельности коммерческой организации в стратегическом структурированном плане счетов;
- используемые возможности и направления структурной, интеграционной, инструментальной, алгоритмической, адаптивной архитектуры планов счетов;
- формирование интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа;
- системообразующие стратегические агрегаты и индикаторы, и базовые принципы их формирования;
- система показателей разработки, реализации и корректировки стратегии развития организации, оценки ее результативности и эффективности.

Позиционирование хозяйственной деятельности коммерческой организации в стратегическом структурированном плане счетов определяется ее организационно-управленческой структурой, принятой иерархией и уровнями управления, организационным построением и структурированием хозяйственной деятельности конкретной организации, стратегическими аспектами ее функционирования, что находит отражение в структурированном плане счетов, в частности, с использованием определяющих положений и возможностей структурной архитектуры.

Информационно-аналитические возможности стратегического структурированного плана счетов обеспечивают следующие преимущества интеграции:

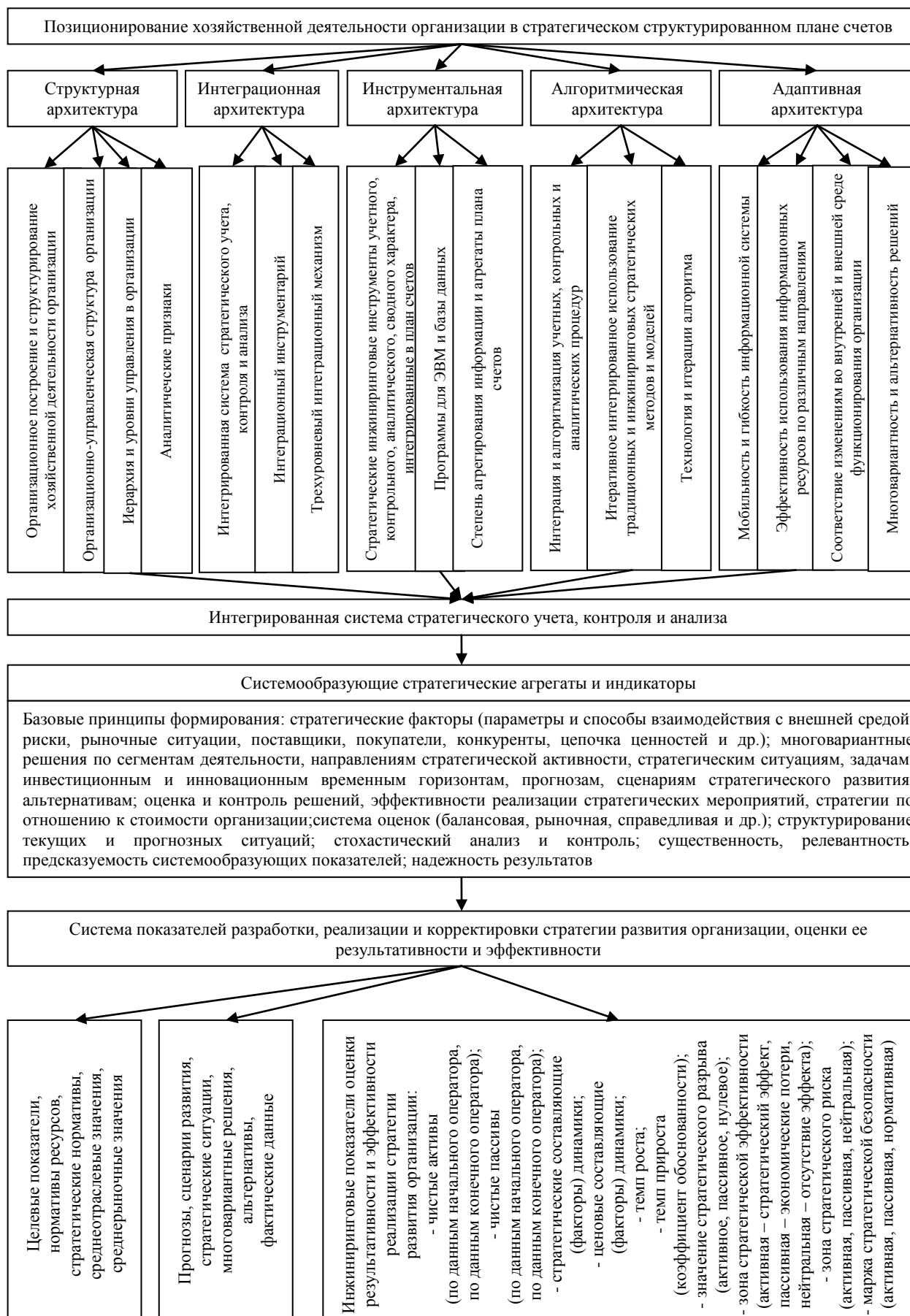


Рисунок 2.2 – Методика использования информационно-аналитических возможностей стратегического структурированного плана счетов

- интеграция структурированного плана счетов с инжиниринговыми стратегическими инструментами учетного, контрольного, аналитического, сводного характера;

- получение информации о состоянии ресурсов организации и их источников формирования в процессе реализации стратегий развития и управления по счетам разделов и блоков структурированного плана счетов на любой момент времени онлайн-ового характера;

- ориентация на изменение в результате реализации стратегических мероприятий, последовательности реализации стратегии показателей собственности, отражающих динамику организации – чистых активов и чистых пассивов и др.

В основе создания и функционирования системы стратегических структурированных планов счетов лежит использование следующих основополагающих принципов архитектоники:

- структурная архитектура с соответствующими синтетическими и аналитическими позициями структурированных планов счетов, привязанных к структуре конкретной организации;

- интеграционная архитектура, обеспечивающая интеграцию стратегического учета, контроля и анализа;

- инструментальная архитектура с возможностями использования комплекса инжиниринговых стратегических инструментов, интегрированных в структурированный план счетов;

- алгоритмическая архитектура, представленная системой итеративных алгоритмов стратегического учета, контроля анализа;

- адаптивная архитектура, обеспечивающая эффективное функционирование интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа.

Использование принципов архитектоники обеспечивает возможности формирования интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа, функционирующей на базе инструментов бухгалтерского,

контрольного и аналитического инжиниринга, представленных в виде программ для ЭВМ и вмонтированных в структурированный рабочий план счетов, что обеспечивает направленность на эффективное информационно-аналитическое обеспечение принятия тактических и стратегических решений:

- обоснование и решение конкретных стратегических задач;
- оценка эффективности реализуемой стратегии;
- органическая связь направлений и объектов стратегического учета, контроля и анализа с информационно-аналитическими возможностями стратегического структурированного плана счетов;
- использование возможностей структурной, адаптивной, интеграционной и инструментальной и алгоритмической архитектуры;
- адаптивность и расширение возможностей архитектуры информационной системы;
- оценка влияния системы внешних факторов;
- интеграция в план счетов программ для ЭВМ, решающих адекватные задачи стратегического управления;
- анализ результатов осуществления стратегии;
- анализ альтернативных вариантов стратегии развития;
- эффективное управление объектами ресурсного потенциала, внешнего макро- и микроокружения и т.д.

При использовании архитектурного подхода к проектированию стратегического структурированного плана счетов при определении системообразующих стратегических показателей и индикаторов необходимо учитывать систему ограничений, предельных состояний, экономические ситуации, сценарии развития будущего, перемены и т.д.

Структурная архитектура включает следующие определяющие позиции, которые находят отражение в стратегическом структурированном плане счетов и выступают основой его построения:

- организационное построение и структурирование хозяйственной деятельности организации;
- организационно-управленческая структура организации;
- иерархия и уровни управления в организации;
- аналитические признаки.

Интеграционная архитектура лежит в основе формирования интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа на базе инжинирингового интеграционного инструментария (учетного, контрольного, аналитического, сводного характера) исходя из предложенного трехуровневого интеграционного механизма, представленного в виде программ для ЭВМ и баз данных.

Алгоритмическая архитектура обеспечивает алгоритмизацию интеграцию и алгоритмизацию учетных, контрольных и аналитических операций и процедур, что реализуется в виде технологии и итераций алгоритма (таблица 2.1):

- начальный оператор, определяемый степенью агрегирования, информационной емкости, аналитичности элементов структурированного плана счетов;

- отдельные итерации выполнения учетных, контрольных и аналитических процедур: стратегических, ситуационных, структурированных, альтернативных, прогнозных, сценарных, сегментарных, фрактальных, гипотетических и т.п.;

- конечный оператор, представленный итоговыми абсолютными и относительными показателями оценки эффективности реализации стратегии по отношению к стоимости организации (рисунок 2.3).

Адаптивная архитектура плана счетов обеспечивает:

- мобильность и гибкость информационной системы;
- эффективность использования информационных ресурсов по различным направлениям;

Таблица 2.1 – Общий алгоритм построения производного балансового обобщения

Начальный оператор		Корректировочные итерации	Производный баланс		Специфические стратегические итерации	Конечный оператор	
Ресурсы	Источники		Ресурсы	Источники		Ресурсы	Источники
I. Внеоборотные активы II. Оборотные активы	III. Капитал и резервы IV. Долгосрочные обязательства V. Краткосрочные обязательства		I. Внеоборотные активы II. Оборотные активы	III. Капитал и резервы IV. Долгосрочные обязательства V. Краткосрочные обязательства		I. Внеоборотные активы II. Оборотные активы	III. Капитал и резервы IV. Долгосрочные обязательства V. Краткосрочные обязательства
Баланс	Баланс		Баланс	Баланс		Баланс	Баланс

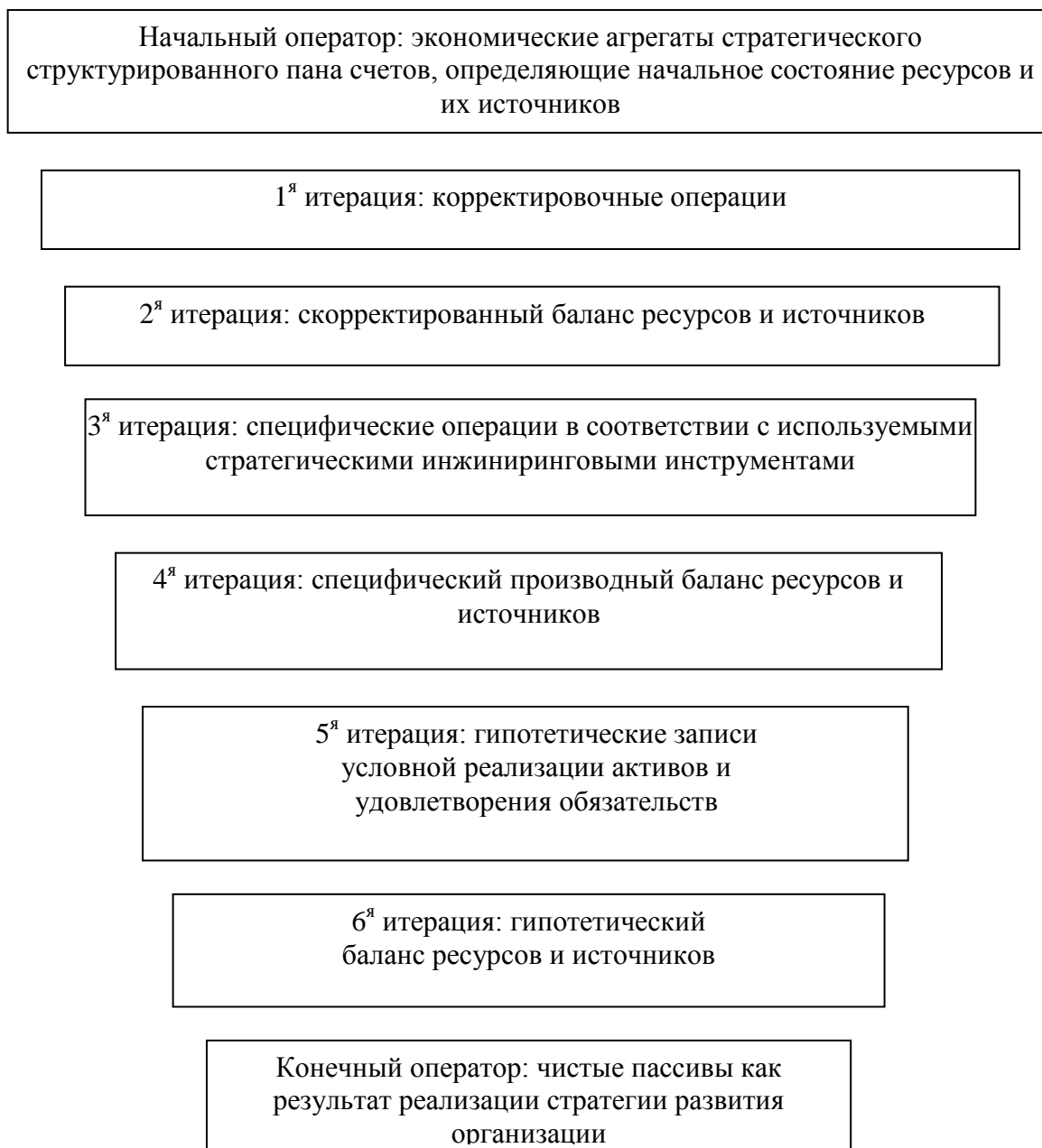


Рисунок 2.3 – Итеративный алгоритм определения чистых пассивов

- соответствие изменениям во внутренней и внешней среде функционирования организации;
- многовариантность и альтернативность принимаемых решений.

Представленные направления и принципиальные архитектурные позиции определяют соответствие стратегического структурированного плана счетов информационной детерминанте интегрированной системы

- многовариантные решения по сегментам деятельности, направлениям стратегической активности, стратегическим ситуациям, задачам, инвестиционным и инновационным временным горизонтам, прогнозам, сценариям стратегического развития, альтернативам, стратегическим мероприятиям;

- оценка и контроль решений, эффективности реализации стратегических мероприятий, стратегии по отношению к стоимости организации;

- система оценок (балансовая, рыночная, справедливая и др.);

- структурирование текущих и прогнозных ситуаций;

- стохастический анализ и контроль;

- существенность, релевантность, предсказуемость системообразующих показателей;

- надежность получаемых результатов.

Данные принципы легли в основу построения предложенной системы показателей разработки, реализации и корректировки стратегии развития организации, оценки ее результативности и эффективности:

1) целевые показатели, нормативы ресурсов, стратегические нормативы, среднеотраслевые значения, среднерыночные значения;

2) прогнозы, сценарии развития, стратегические ситуации, многовариантные решения, альтернативы;

3) фактические данные;

4) инжиниринговые показатели оценки результативности и эффективности реализации стратегии развития организации:

- чистые активы (по данным начального оператора, по данным конечного оператора);

- чистые пассивы (по данным начального оператора, по данным конечного оператора);

- стратегические составляющие (факторы) динамики;

- ценовые составляющие (факторы) динамики;

- темп роста;
- темп прироста (коэффициент обоснованности);
- значение стратегического разрыва (активное, пассивное, нулевое);
- зона стратегической эффективности (активная – стратегический эффект, пассивная – экономические потери, нейтральная – отсутствие эффекта);
- зона стратегического риска(активная, пассивная, нейтральная);
- маржа стратегической безопасности (активная, пассивная, нормативная).

Использование представленных системообразующих стратегических агрегатов и идентификаторов, рассчитываемых на базе интегрированного использования информационной базы данных стратегического структурированного плана счетов и учетных, контрольных, аналитических и сводных стратегических инжиниринговых инструментов позволяет диагностировать эффективность принятия стратегических решений, эффективность и результативность реализации стратегии развития организации с позиции стоимости организации (собственников), инвестирования (инвесторов), выбора ключевых показателей эффективности деятельности (руководства и менеджмента организации).

Стандартизация системы показателей стратегического учета, контроля и анализа направлена на стоимостное выражение и оценку данных показателей с позиции индикаторов стоимости и их динамики.

Использование представленной системы показателей позволяет разрабатывать различные методики стратегического учета, контроля и анализа. Так, общий механизм стратегического учета и анализа платежеспособности организации представлен агрегатами таблицы 2.2:

- показатели собственности в балансовой оценке;
- иммунизационные показатели в рыночной оценке;
- хеджированные показатели в рыночной оценке;
- гипотетические процессы в справедливой стоимости;

Таблица 2.2 – Механизм стратегического учета и анализа платежеспособности организации

Показатели собственности в балансовой оценке		Иммунизационные показатели в рыночной оценке			Хеджированные показатели в рыночной оценке			Гипотетические процессы в справедливой стоимости			Факторный анализ							
Капитал и резервы	Собственный капитал	Чистое имущество	Чистое имущество	Характер иммуни-зации	Уровень иммунизации	Чистые активы	Чистое имущество	Характер иммунизации	Уровень иммунизации	Чистые пассивы	Чистое имущество	Характер иммуни-зации	Собственный капитал	Факторные составляющие				
															Активная	Пассивная	Нулевая	Активная
Бухгалтерский баланс		Иммунизационный баланс			Хеджированный баланс			Иммунизационно-хеджированный производный баланс			Бухгалтерский баланс		Иммунизационный баланс		Хеджированный баланс		Иммунизационно-хеджированный производный баланс	

- факторный анализ.

Апробация данного механизма осуществлялась по материалам ООО «Росгеостройпроект» (таблица 2.3).

В современном экономическом анализе используется более 40 абсолютных показателей, характеризующих финансовое и имущественное состояние организации, ее стоимость как имущественного комплекса, всё многообразие которых можно свести к двум основным группам:

- чистым активам в рыночной оценке в целях управления собственностью в различных экономических ситуациях;

- чистым пассивам в справедливой оценке, используемым в управлении разнообразными экономическими процессами.

Агрегированный показатель чистых активов определяется в результате реализации соответствующих итераций алгоритма – учетных, контрольных и аналитических операций (корректировочных, прогнозных, ситуационных, сценарных, сегментарных, фрактальных, управленческих и др.).

Дезагрегированный показатель чистых пассивов рассчитывается в ходе реализации гипотетических операций условной продажи активов и удовлетворения обязательств в адекватной стратегической ситуации оценки в целях определения чистой стоимости как индикатора эффективности реализации стратегии развития организации.

Оценка эффективности стратегии развития организации производится на базе расчета показателя зоны стратегической эффективности:

- активная зона характеризуется стратегическим эффектом;

- пассивная зона связана с экономическими потерями в результате реализации стратегических мероприятий;

- нейтральная зона характеризуется отсутствием эффекта.

Показатель маржи стратегической безопасности определяет степень выполнения установленных целевых показателей, стратегических нормативов ресурсов:

- активная маржа безопасности – превышение норматива;

Таблица 2.3 – Стратегический учет и анализ платежеспособности ООО «Росгеостройпроект» (в тыс. руб.)

Начальный оператор: бухгалтерский баланс		Иммунизационные итерации		Иммунизационный баланс		Хеджированные итерации		Хеджированный баланс		Гипотетические итерации		Конечный оператор: иммунизационно- хеджированный производный баланс	
Разделы	Сумма	Дебет	Кредит	Разделы	Сумма	Дебет	Кредит	Разделы	Сумма	Дебет	Кредит	Разделы	Сумма
I. Внеоборотные активы	7297			I. Внеоборотные активы	7297			I. Внеоборотные активы	7297		7) 7927	I. Внеоборотные активы	-
II. Оборотные активы	9131	1а) 4550 3) 750	1а) 4250 16) 750 2) 4300	II. Оборотные активы	5131	5) 500	4) 800	II. Оборотные активы	4831	6) 5000 7) 7000	6) 4831 8) 120	II. Оборотные активы	11880
III. Капитал и резервы	12829	16) 750 2) 800	1а) 300 3) 750	III. Капитал и резервы	12329	4) 800	5) 500	III. Капитал и резервы	12029	7) 297 8) 21	6) 169	III. Капитал и резервы	11880
IV. Долгосрочные обязательства	-			IV. Долгосрочные обязательства	-			IV. Долгосрочные обязательства	-			IV. Краткосрочные обязательства	-
V. Краткосрочные обязательства	3599	2) 3500		V. Краткосрочные обязательства	99			V. Краткосрочные обязательства	99	8) 99		V. Долгосрочные обязательства	-
Баланс	16428	10350	10350	Баланс	12428	1300	1300	Баланс	12128	12417	12417	Баланс	11880
Чистые активы	12829				12329				12029				-
Чистые пассивы	-				-				-				11880
Активная иммунизация					-500				-300				-149
Пассивная иммунизация													
Нулевая иммунизация													
Иммунизационная составляющая					-500								
Хеджированная составляющая									-300				
Ценовая составляющая													-149

- пассивная маржа – недостаток ресурсов по сравнению с нормативом;
- нормативная маржа – относительное соответствие нормативу.

Общий механизм анализа зоны стратегической эффективности и маржи безопасности представлен данными таблицы 2.4:

- техника анализа;
- анализ зоны стратегической эффективности;
- анализ маржи стратегической безопасности;
- принимаемые решения.

Выделенные информационно-аналитические возможности использования стратегического структурированного плана счетов определяют организационно-методические преимущества позиционирования хозяйственной деятельности коммерческой организации и обеспечивают эффективное решение задач информационного обеспечения процессов стратегического управления современной организацией.

Предложенная методика использования информационно-аналитических возможностей стратегического структурированного плана счетов определяет его соответствие информационной детерминанте интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа с точки зрения учетно-контрольного и аналитического обеспечения процессов разработки, реализации и корректировки стратегии развития организации, оценки ее эффективности с получением и использованием системообразующих стратегических агрегатов и индикаторов.

Таблица 2.4 – Механизм анализа зоны стратегической эффективности и маржи стратегической безопасности

Техника анализа		Анализ зоны стратегической эффективности						Анализ маржи стратегической безопасности			Принимаемые решения	
Фактически	Прогнозные данные, сценарии, ситуации	Активная		Пассивная		Нулевая		Отклонение	Фактически	Прогнозные данные, сценарии, ситуации		Отклонение
		Фактически	Прогнозные данные, сценарии, ситуации	Фактически	Прогнозные данные, сценарии, ситуации	Фактически	Прогнозные данные, сценарии, ситуации					
По данным информационной базы начального оператора												
По направлениям стратегической активности организации												
По данным информационной базы начального оператора												
Стратегический эффект												
По данным информационной базы начального оператора												
Экономические потери												
По данным информационной базы начального оператора												
Отсутствие эффекта												
Конечного оператора по направлениям стратегической активности от начального оператора												
По данным информационной базы начального оператора с учетом принятых стратегических нормативов ресурсов												
Активное, пассивное, нормативное состояние ресурсов по направлениям стратегической активности												
Конечного оператора по направлениям стратегической активности от норматива												
Комплекс тактических и стратегических решений												

2.2 Модель формирования и функционирования учетно-контрольного и аналитического инструментария стратегического инжиниринга

Учетно-аналитическое обеспечение управления с точки зрения применяемого для этих целей экономического инструментария используется уже более 400 лет, с момента первого представления Лукой Пачоли двойной бухгалтерии. Й. Гёте назвал двойную запись одним из величайших достижений человечества, т.к. она позволяет получать информацию, характеризующую активы, капитал, обязательства, доходы, расходы и результаты, и самое главное, использовать ее тем или иным способом в управлении.

В использовании учетно-аналитической информации для управленческих целей имеется ряд задач, которые необходимо решать: наличие многочисленных вариантов информационного обеспечения процессов стратегического управления: традиционного, инжинирингового, интегрированного, дезинтегрированного и др.; классификация и систематизация укрупненных управляемых объектов внешнего макро- и микроокружения организации; систематизация объектов внешнего управления; релевантность информации; экономический характер показателей; базирование учетно-аналитической информации на рыночных составляющих (цены, конкуренция, риск) и др.

Вопросы инжинирингового обеспечения, организации, технологии и методики учетно-аналитического и контрольного обеспечения стратегии развития организации лежат в основе формирования и функционирования интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа.

Инструменты стратегического инжиниринга учетного, контрольного, аналитического и интегрированного (сводного) характера, представленные системой производных балансов – вторичных балансовых обобщений стратегической направленности, интегрированных сводных балансов, стратегических ведомостей и отчетов, лежат в основе представленного нами

в первой главе диссертационного исследования интеграционного инструментария, формирующего трехуровневый интеграционный механизм, что позволяет идентифицировать и структурировать информационные, методологические и организационно-методические взаимосвязи возможностногоуровневой системной интеграции:

1^й уровень: интеграция стратегического учета с другими видами бухгалтерского учета (финансовым, налоговым, управленческим);

2^й уровень: интеграция традиционных и инжиниринговых методов и моделей стратегического учета, контроля и анализа;

3^й уровень: интеграция учетных, контрольных и аналитических процедур.

Необходимость и целесообразность разработки и использования интеграционного инструментария формирования системы стратегического учета, контроля и анализа определили актуальность построения модели формирования и функционирования учетно-контрольного и аналитического инструментария стратегического инжиниринга.

Впервые в России термин «инжиниринг» появился в 1993г. в Большом энциклопедическом словаре в значении международных коммерческих связей в сфере науки и техники.

После кризиса 1930-х гг. термин «инжиниринг» стал использоваться в сфере бизнеса как инженерно-консультационные услуги, работы исследовательского, проектно-конструкторского, учетно-аналитического характера, выработка рекомендаций в области организации производства и управления. Возникли понятия «инжиниринговые методы», «инжиниринговые процедуры».

Инжиниринговые подходы, факторы, их определяющие, инжиниринговые принципы, инжиниринговые механизмы и технологии, формирующие в целом логический комплекс функционирования инжиниринговых инструментов в учете, анализе, контроле, аудите, финансовом и налоговом менеджменте получили широкое распространение

благодаря исследованиям В.И. Ткача, Ж. Лорана, Т. Лимперга, У. Пэйтона, А. Апчерча, К. Друри, Г.Е. Крохичевой, Д.В. Курсеева, Е.И. Муругова, Л.А. Зимаковой, Т.О. Графовой, Е.В. Кузнецовой, Ю.Е. Москвитина, Н.Т. Лабынцева, И.Н. Богатой, Н.А. Бреславцевой, В.В. Лесняка и др.:

- инструменты бухгалтерского инжиниринга;
- инструменты аналитического инжиниринга;
- инструменты контрольного инжиниринга;
- инструменты аудиторского инжиниринга;
- инструменты финансового инжиниринга;
- инструменты налогового инжиниринга и т.п.

Использование инжиниринговых методов в экономике и бизнесе было связано с необходимостью создания учетно-аналитических механизмов, обеспечивающих приспособление и адаптацию к изменяющимся условиям, возможности итеративного приближения и предвидения будущего, транзакционного учета, анализа и контроля, разработки эффективных систем учетно-аналитического обеспечения управления экономическими процессами, развития информационных систем и компьютерных технологий, и прошло в своем развитии следующие основные этапы:

1) финансовая инженерия¹⁴(с конца 1970-х гг.) – новые финансовые инструменты, операционные схемы осуществления финансовых операций, финансовые процессы, стратегии и решения, в основном связанные с финансами корпораций: Дж.Ф. Маршалл, В.К. Бансал, Ж. Матук, А. Шуанель,

¹⁴ Финансовая инженерия – источник финансовых нововведений, тех изобретений, которые дают возможность участникам финансового рынка эффективно реагировать на перемены, происходящие в мире, в котором мы живем, приспособив для этих целей существующие или разрабатывая новые финансовые инструменты и операционные схемы [84].

За более чем 30 лет существования финансовой инженерии было создано около 200 финансовых инноваций, 30 финансовых процессов, финансовых стратегий и решений, схем осуществления финансовых операций, инструментов хеджирования и т.п., обеспечивающих перераспределение и минимизацию рисков, управление капиталом, финансовыми ресурсами, денежными потоками и т.д. Список Дж. Финнетри, составленный в 1988г., включает около 300 финансовых инновационных инструментов (ноу-хау, универсальные коммерческие бумаги, электронные платежи, автоматизированные клиринговые палаты, управление наличностью, счета «СВИП», система «ГИПС» (расчеты в тот же день), хеджирование «захвата» дивидендов и др.) с характеристикой инноваций в забалансовом финансировании и финансовой инженерии с указанием соответствующих факторов: налоговые преимущества, повышение ликвидности, выгоды за счет улучшения финансовой отчетности и т.п.

Ж. Бертель, М. Жактэп, В.В. Бочаров, И.А. Бланк, Б.М. Рапопорт, А.И. Скубченко и др.;

2) бухгалтерский инжиниринг (с конца 1990-х гг.) – инжиниринговые инструменты учета и управления затратами и себестоимостью (К. Друри); балансовый инжиниринг и инжиниринг денежных потоков (А. Курэ); система поэтапных балансов (А.В. Грачев); теория гипотетических процессов и основного механизма бухгалтерского инжиниринга – производных балансовых отчетов (У. Пэйтон, Т. Лимперг); система учетных инструментов, позволяющая разрабатывать информацию в четырех измерениях (время, оценка, экономические ситуации, временные горизонты) и использовать в управлении экономическими процессами (В.И. Ткач, Ж. Лоран, Г.Е. Крохичева, И.Н. Богатая, Н.А. Бреславцева, Е.И. Муругов, Д.В. Курсеев, Е.В. Кузнецова и др.);

3) контрольный и аудиторский инжиниринг (2000-е гг.) – системы контроля и аудита с использованием инжиниринговых механизмов в интерактивном режиме, ориентированные на широкое использование балансовых методов: системы нулевых балансов, системы производных балансовых отчетов (В.И. Ткач, Ю.Е. Москвитин, Т.О. Графова);

4) налоговый инжиниринг (2009-2010 гг.) – инжиниринговые инструменты в сфере налогового менеджмента (налогового планирования и прогнозирования, управления налоговыми обязательствами и т.д.) – начальные операторы налоговых баз по видам налогов, фискальные производные балансы (В.В. Лесняк, Е.А. Щекотихина);

5) стратегический инжиниринг (2011-2014 гг.) – система учетных, контрольных, аналитических и сводных инструментов и отдельных элементов информационно-аналитического обеспечения процессов разработки и реализации стратегий развития организации, оценки их эффективности, характеризуемая интеграцией традиционных и инжиниринговых методов и моделей стратегического учета, контроля и анализа, учетных, аналитических и контрольных процедур, используемых

способов и средств получения, обобщения и отражения результатов с выходом на показатели стоимости организации.

Категория бухгалтерского инжиниринга появилась в связи с использованием инструментов финансовой инженерии, которых в списке Дж. Финнетри представлено около трехсот, и стремительным развитием электронной техники.

Инжиниринговый инструментарий создавался в последние несколько десятилетий на базе использования единого информационного пространства, сформированного структурированным планом счетов, инновационными инжиниринговыми методами в целях создания микросистемы инжинирингового управления бухгалтерскими процессами [124].

Необходимость использования инжиниринговых учетно-контрольных и аналитических инструментов, представленной в виде системы производных балансов, вызвана тем, что бухгалтерский баланс не пригоден для управления, так как не показывает реальной стоимости предприятия, и подлежит трансформированию в направлении определения чистых пассивов.

Идея производных балансов восходит к крупнейшему бухгалтеру XX столетия У. Пэйтону, который предложил уравнение собственности в виде равенства активов (свободных от обязательств денежных средств) и капитала (дезагрегированного показателя чистых пассивов, т.е. свободных денежных ресурсов). Это направление развилось по трем векторам:

- производные балансы;
- сбалансированные учетные ведомости на микроуровне;
- финансовые балансы на макроуровне.

Инжиниринговый метод функционирует на базе единого информационного поля с ориентацией на использование структурированного плана счетов с системой инжиниринговой обработки информации [124].

Исходной точкой составления производного баланса выступает бухгалтерский баланс. При составлении производных балансов широко используется система различных корректировок. При этом в качестве

корректировок, на основании которых составляется бухгалтерский скорректированный баланс, используются сотни стратегических факторов в зависимости от решаемых задач: факторы внешнего макро- и микроокружения, цены, стратегические внешние ситуации, конкурентные ситуации, рисковые ситуации, направления стратегической активности, временные горизонты и др.

Использование системы производных балансов (ситуационных, стратегических, сетевых, фрактальных, сценарных, прогнозных, контрольных, аналитических и др.) позволяет организовать качественное информационно-аналитическое обеспечение процессов стратегического управления организацией в целом и отдельными ее структурными составляющими.

В результате систему направлений и соответствующего им инструментария стратегического учета, контроля и анализа в формате балансовых обобщений и интерпретаций инжинирингового типа можно представить в следующем виде (рисунок 2.5):

- PEST,SWOT, GAP-анализ: PEST,SWOT, GAP-аналитические производные балансы;
- стратегический учет поставщиков, покупателей и конкурентов: ресурсные, маркетинговые, клиентские, конъюнктурные производные балансы;
- анализ направлений стратегической активности: стратегические, инновационные, венчурные, инвестиционные производные балансы;
- прогнозный анализ сценариев стратегического развития организации: прогнозные, сценарные, ситуационные, альтернативные производные балансы;
- рыночное позиционирование, сегментарный учет, анализ и прогнозирование: сегментарные и фрактальные производные балансы;

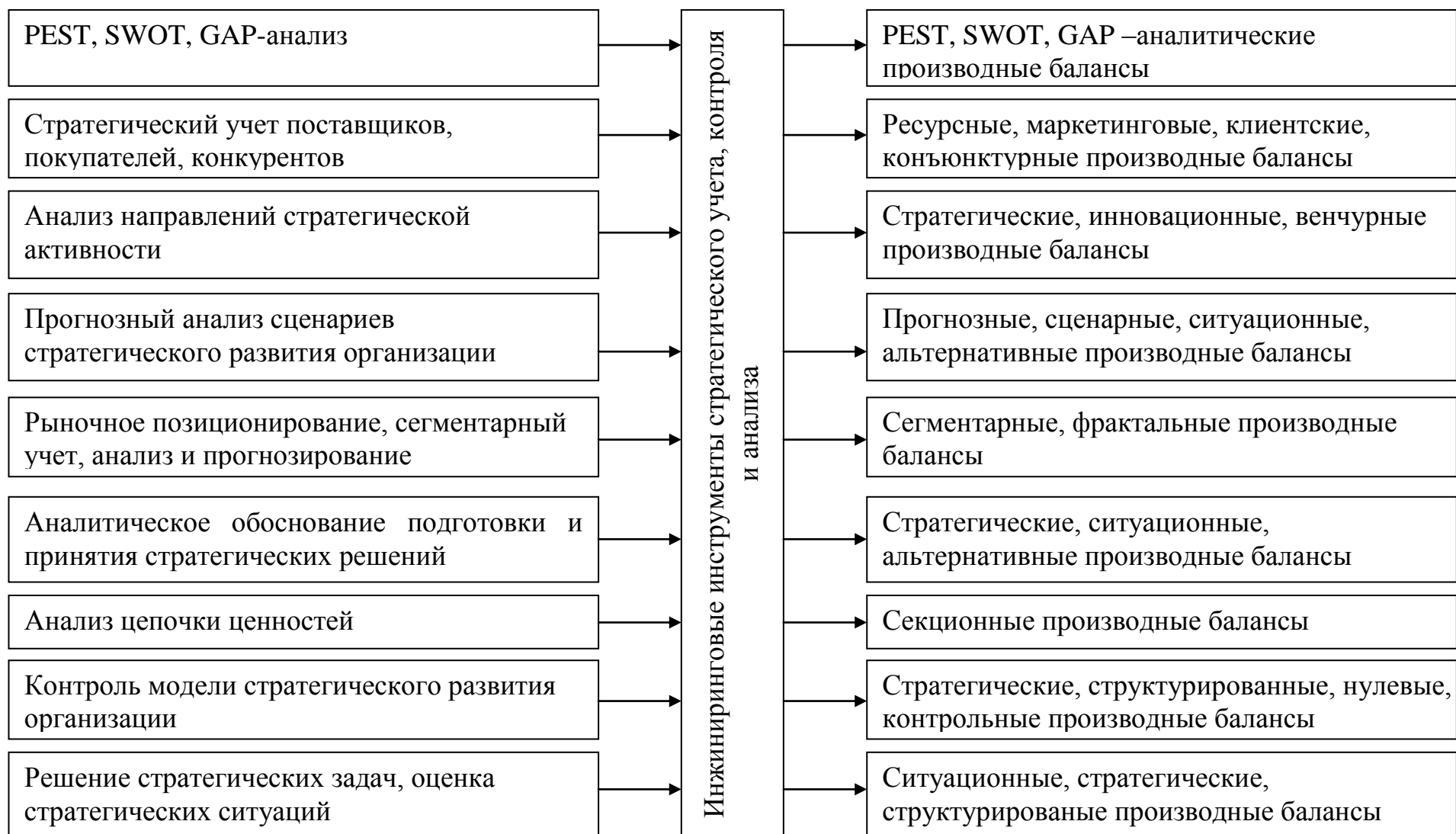


Рисунок 2.5 – Направления и стратегические инженеринговые инструменты стратегического учета, контроля и анализа

- аналитическое обоснование подготовки и принятия стратегических решений: стратегические, ситуационные, альтернативные производные балансы;

- анализ цепочки ценностей: секционные производные балансы;

- контроль модели стратегического развития организации: стратегические, структурированные, нулевые, нормативные, контрольные, сметные производные балансы;

- решение стратегических задач и оценка стратегических ситуаций: ситуационные, стратегические, структурированные производные балансы.

С учетом указанных положений модель формирования и функционирования учетно-контрольного и аналитического инструментария стратегического инжиниринга представлена на рисунке 2.6 и включает:

- начальный оператор в виде информационной базы данных стратегического структурированного плана счетов;

- интегрированное использование традиционных и инжиниринговых методов и моделей стратегического учета, контроля и анализа в рамках блоков учетных, контрольных и аналитических итераций (процедур);

- органическую взаимосвязь и интеграцию учетного, контрольного и аналитического блоков при построении сводных (интегрированных) инжиниринговых балансовых обобщений и их интерпретаций;

- систему инструментов стратегического инжиниринга, формируемую на базе использования данных начального оператора и учетного, контрольного и аналитического блоков инжиниринговой обработки информации, представленных в виде формализованных, унифицированных и структурированных балансовых обобщений инжинирингового типа: стратегических, ситуационных, структурированных, прогнозных, сценарных, альтернативных, сегментарных, контрольных, аналитических и других производных балансов;

- конечный оператор в виде результатов реализации стратегии развития организации: систему стратегических показателей и индикаторов оценки



Рисунок 2.6 – Модель формирования и функционирования учетно-контрольного и аналитического инструментария стратегического инжиниринга

эффективности стратегии, рассчитываемых на базе используемых стратегических инжиниринговых инструментов (чистые активы, чистые пассивы, стратегические составляющие, ценовые составляющие, зона стратегической эффективности, маржа стратегической безопасности и др.);

- принятие по полученным результатам обоснованных стратегических решений по корректировке стратегии развития, изменению стратегических ориентиров, целевых показателей, способов взаимодействия с внешней средой, структуры бизнеса и т.д.

Инструменты стратегического инжиниринга в виде системы формализованных, унифицированных и структурированных балансовых обобщений ресурсов организации и их источников представляют собой рекомендуемый в виде балансовых построений производного характера формат инжиниринговых показателей:

- инжиниринговые ситуации и процедуры;
- основные балансовые принципы;
- размерность информации;
- оценка стоимости;
- оценка и управление риском;
- корректировочные записи;
- агрегированные записи;
- дезагрегированные записи;
- бухгалтерские подходы;
- альтернативные стратегии управления;
- горизонты прогнозирования;
- показатели стоимости организации и др.

Системная интеграция производных инжиниринговых аналитических инструментов с методами и моделями стратегического учета, контроля и анализа в рамках единого трехуровневого интеграционного механизма даст возможность получать, обосновывать и представлять результаты во взаимосвязи с показателями стоимости организации в целях оценки

эффективности результатов реализации стратегии: SWOT-анализ, GAP-анализ, PEST-анализ, портфельный анализ, конкурентный анализ, рыночное позиционирование, сценарный анализ, прогнозный анализ, ситуационный анализ, стратегический учет поставщиков, покупателей, цепочки ценностей, конкурентов, анализ направлений стратегической активности, сегментарный учет и прогнозирование, аналитическое обоснование подготовки и принятия стратегических решений, контроль модели стратегического развития организации, решение стратегических задач, оценка стратегических ситуаций и т.д.

Использование инструментария стратегического инжиниринга обеспечивает:

- информационно-аналитическое обоснование стратегических решений;
- обоснование выбора оптимального варианта из ряда альтернативных;
- обоснование прогнозных сценариев развития;
- обоснование выбора направлений стратегической активности;
- обоснование сегментарной политики организации;
- решение стратегических ситуационных задач разнообразного характера;
- структурирование и анализ внешней экономической ситуации;
- обоснование и оценка эффективности стратегии развития организации;
- обоснование стратегий управления бизнесом;
- обоснование конкурентной стратегии организации;
- обоснование и оценка функциональных стратегий и т.п.

В результате управляемые объекты и процессы стратегического учета, контроля и анализа могут быть представлены данными рисунка 2.7.

В целом представленная инжиниринговая технология функционирует на базе инструментов стратегического инжиниринга от начального оператора до получения итоговых показателей – результатов реализации стратегии

развития организации – чистых активов, чистых пассивов, зоны стратегической эффективности, маржи стратегической безопасности и др.

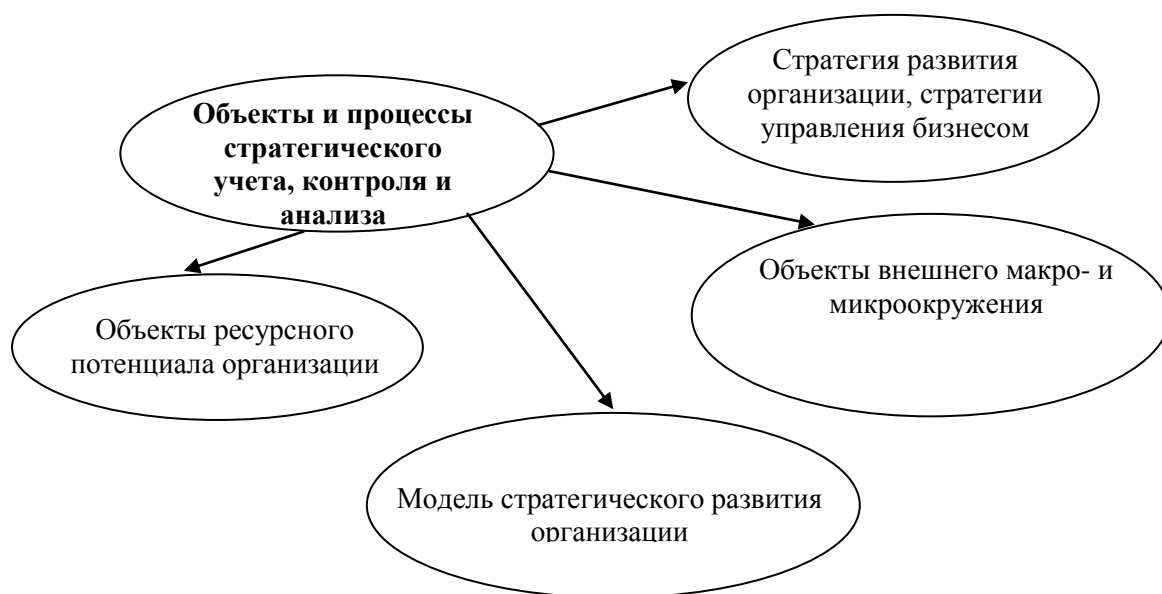


Рисунок 2.7 – Объекты и процессы стратегического учета, контроля и анализа

Начальный оператор¹⁵ формируется с учетом информационной базы стратегического структурированного плана счетов, степени агрегирования информации в соответствующей инвариантности с учетом используемых инструментов стратегического инжиниринга:

- разделы или группы счетов;
- разделы или статьи баланса;
- мега-счета как агрегаты основного балансового уравнения статического баланса (активы, капитал, обязательства);
- мега-счета лауреатов Нобелевской премии (активы, капитал);
- другие агрегированные позиции и др.

Агрегированные записи по отражению стратегических факторов, процессов и операций включают:

¹⁵ Оператор – структурная единица программы на некотором языке программирования, описывающая более или менее сложное действие, изменяющее состояние вычисления. Начальный оператор выполняет функцию ввода информации и формирования системы показателей, используемых в управлении.

- 14 при использовании системы разделов стратегического структурированного плана счетов: 7 операций, увеличивающих собственность, и 7 операций, уменьшающих собственность в результате реализации стратегических процессов;

- 8 при использовании системы разделов бухгалтерского баланса: 4 операции, увеличивающие собственность, и 4 операции, уменьшающие собственность;

- 4 при использовании агрегатов основного балансового уравнения (активы, обязательства, капитал): 2 операции, увеличивающие собственность, и 2 операции, уменьшающие собственность.

Агрегированные записи по отражению гипотетических процессов включают:

- 12 при использовании системы разделов стратегического структурированного плана счетов: 6 операций, увеличивающих собственность, и 6 операций, уменьшающих собственность в результате изменения цен;

- 8 при использовании системы разделов бухгалтерского баланса: 4 операции, увеличивающие собственность, и 4 операции, уменьшающие собственность вследствие изменения цен;

- 4 при использовании агрегатов основного балансового уравнения: 2 операции, увеличивающие собственность, и 2 операции, уменьшающие собственность в результате изменения цен.

Затем реализуется комплекс итераций алгоритма¹⁶ в рамках блоков учетных, контрольных и аналитических процедур, позволяющий получить соответствующие результаты:

- система показателей базы данных начального оператора: расчет показателей стоимости коммерческой организации – агрегированных показателей чистых активов по базе данных начального оператора;

¹⁶ Итерация [лат. iteration - повторение] – циклически повторяющийся этап реализации алгоритма, определенная последовательность выполнения операций.

- агрегированные учетные, контрольные, аналитические инжиниринговые операции по отражению стратегических процессов, фактов и ситуаций;

- построение производного инжинирингового баланса с учетом произведенных операций с получением показателя чистых активов в рыночных ценах;

- гипотетические процессы, определяющие условную продажу активов и удовлетворение обязательств в справедливых ценах;

- построение производного инжинирингового гипотетического баланса с определением дезагрегированного показателя чистых пассивов в справедливых ценах;

- система показателей базы данных конечного оператора – результат учетных, контрольных и аналитических операций, гипотетических процессов как отражение результатов реализации стратегии развития организации в виде системы стратегических показателей и индикаторов оценки эффективности стратегии в виде показателей чистых активов и чистых пассивов и их производных.

Получаемые результаты представляют собой систему показателей, представленную в виде:

- общего изменения стоимости как отклонения конечного оператора от начального;

- стратегических составляющих, отражающих влияние стратегических факторов изменения;

- ценового фактора в виде ценовой составляющей динамики стоимости организации как разницы между чистыми активами и чистыми пассивами конечного оператора.

Анализ получаемых результатов предполагает:

- оценку эффективности реализации стратегии развития организации, т.е. стратегических мероприятий, стратегических решений, ситуаций и т.п. на

базе расчета и интерпретации показателей зоны стратегической эффективности и маржи стратегической безопасности;

- оценку обоснованности установленных стратегических нормативов, нормативов ресурсов в соответствии со стратегией, предельных состояний на базерасчета коэффициентов обоснованности (темпов прироста);

- проведение факторного анализа (прямым методом, по постоянной базе, способом цепных подстановок, с использованием метода стохастического оценивания и т.п.).

Так, использование системы стратегических ситуационных производных балансов создает замкнутый круг информационной прозрачности в соответствии с инжиниринговой методологией стратегического учета, контроля и анализа(рисунок 2.8):

- улучшенная прозрачность;
- улучшенная стратегия;
- улучшенная деятельность.

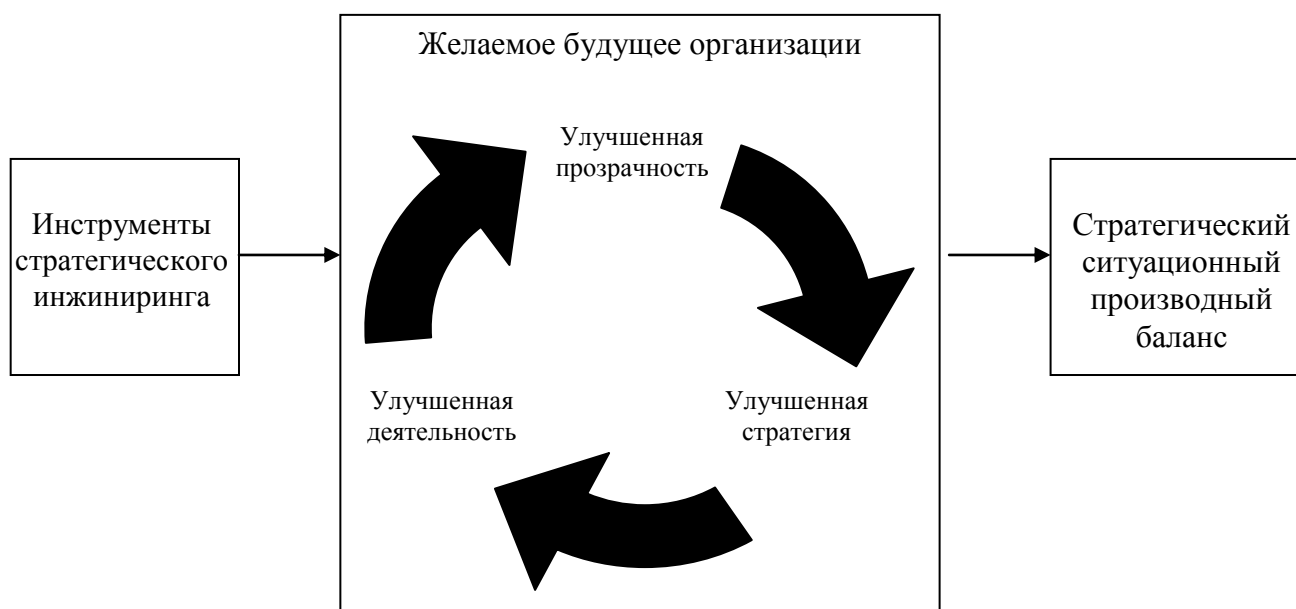


Рисунок 2.8 – Замкнутый круг информационной прозрачности

[143], дополнено диссертантом

В рамках представленной модели диссертантом предлагается использование следующих стратегических инжиниринговых инструментов в виде системы производных балансов и (или) их комбинаций:

- PEST-аналитических;
- SWOT-аналитических;
- GAP-аналитических;
- структурированных;
- конъюнктурных;
- стратегических;
- венчурных;
- синергетических;
- секционных;
- функциональных;
- бихевиористических;
- портфельных;
- сценарных;
- прогнозных;
- сегментарных;
- фрактальных;
- социально-экономических;
- сметных;
- аутсорсинговых;
- инвестиционных;
- субсидиарных;
- ситуационных;
- ресурсных;
- маркетинговых;
- клиентских;
- инновационных;
- актуарных;

- органических;
- субстанционных;
- мониторинговых;
- иммунизационных;
- хеджированных;
- гарантийных;
- залоговых;
- секьюритизированных;
- интегрированного риска;
- ситуационного риска;
- синдицированного риска;
- градуалистических и др.

В основе представленной модели лежит использование ряда инжиниринговых подходов, определяющих технологию и алгоритмизацию учетных, контрольных и аналитических процедур в рамках представленных блоков:

- инжиниринговые ситуации (экономические процессы, объекты управления, стратегические экономические ситуации и др.);
- инжиниринговые процедуры (корректировки, агрегирование, дезагрегирование и др.);
- система оценок (балансовая, рыночная, справедливая, текущая, залоговая, замещения и др.);
- размерность (оценка, время, ситуации и события, виды деятельности, сегменты деятельности, стратегические горизонты);
- агрегированные записи (корректировочные, специализированные, с учетом специфики управляемых объектов, контрольные, аналитические, управленческие, прогнозные, гипотетические и т.п.);
- альтернативные стратегии управления (осторожная, консервативная, умеренная, умеренно-агрессивная, агрессивная);

- альтернативные операции (решение ситуационных стратегических задач, обоснование выбора оптимального варианта из ряда альтернатив, пакет решений по данным анализа альтернатив и т.п.);

- гипотетические процессы (на начало и конец анализируемого периода, до и после реализации стратегических мероприятий, факторный анализ влияния стратегических и ценовых составляющих и т.п.);

- показатели собственности (чистые активы и чистые пассивы);

- контрольные операции (на начало и конец контролируемого периода, до и после реализации стратегических мероприятий, прогнозный контроль и т.п.);

- экономические агрегаты (разделы баланса, разделы плана счетов, группы счетов, мега-счета, основное балансовое уравнение и др. в зависимости от степени агрегированности данных начального оператора);

- стратегический структурированный план счетов (привязка к структуре организации, адаптация к изменяющимся условиям, ориентация на инструменты стратегического инжиниринга);

- система алгоритмов (технология и алгоритмизация как совокупность итераций начального оператора, учетных, контрольных и аналитических процедур, конечного оператора в целях получения релевантной информации);

- программы для ЭВМ на базе автоматизированных вариантов инструментов стратегического инжиниринга и базы данных.

Представленные подходы определяют технологию и методику учетных, контрольных и аналитических процедур:

- стратегический структурированный план счетов;

- учетные агрегаты и агрегированные записи в зависимости от выбранного начального оператора;

- системообразующие стратегические показатели и индикаторы;

- учетно-контрольные точки;

- алгоритмы последовательных итеративных процессов;

- размерность и т.д.

В результате формируется механизм информационно-аналитического обоснования стратегии развития организации на базе функционирования инструментов стратегического инжиниринга учетного, контрольного, аналитического и сводного характера, который охватывает все этапы представленного в модели алгоритма.

В целом экономический механизм функционирования инструментария стратегического инжиниринга включает следующие шаги:

- начальный оператор;
- агрегированные записи по отражению стратегических процессов, фактов и операций;
- составление по результатам агрегированных записей производного инжинирингового баланса;
- гипотетические записи по отражению процессов условной продажи активов и удовлетворения обязательств;
- составление по результатам гипотетических записей гипотетического производного инжинирингового баланса;
- конечный оператор: система показателей.

Так механизм построения и функционирования стратегического ситуационного баланса показан на рисунке 2.9 и апробирован по материалам ООО «Ростдорстрой», что позволяет обсчитать ряд альтернатив стратегического развития организации с выходом на показатели собственности.

При этом стратегическая ориентация организации направлена на показатели чистых активов в рыночной оценке, чистых пассивов в справедливой оценке, ценовой составляющей как разницы реализации проекта в справедливой и рыночной оценке в соответствии с принятой стратегией развития и оценкой ее эффективности по отношению к стоимости организации.

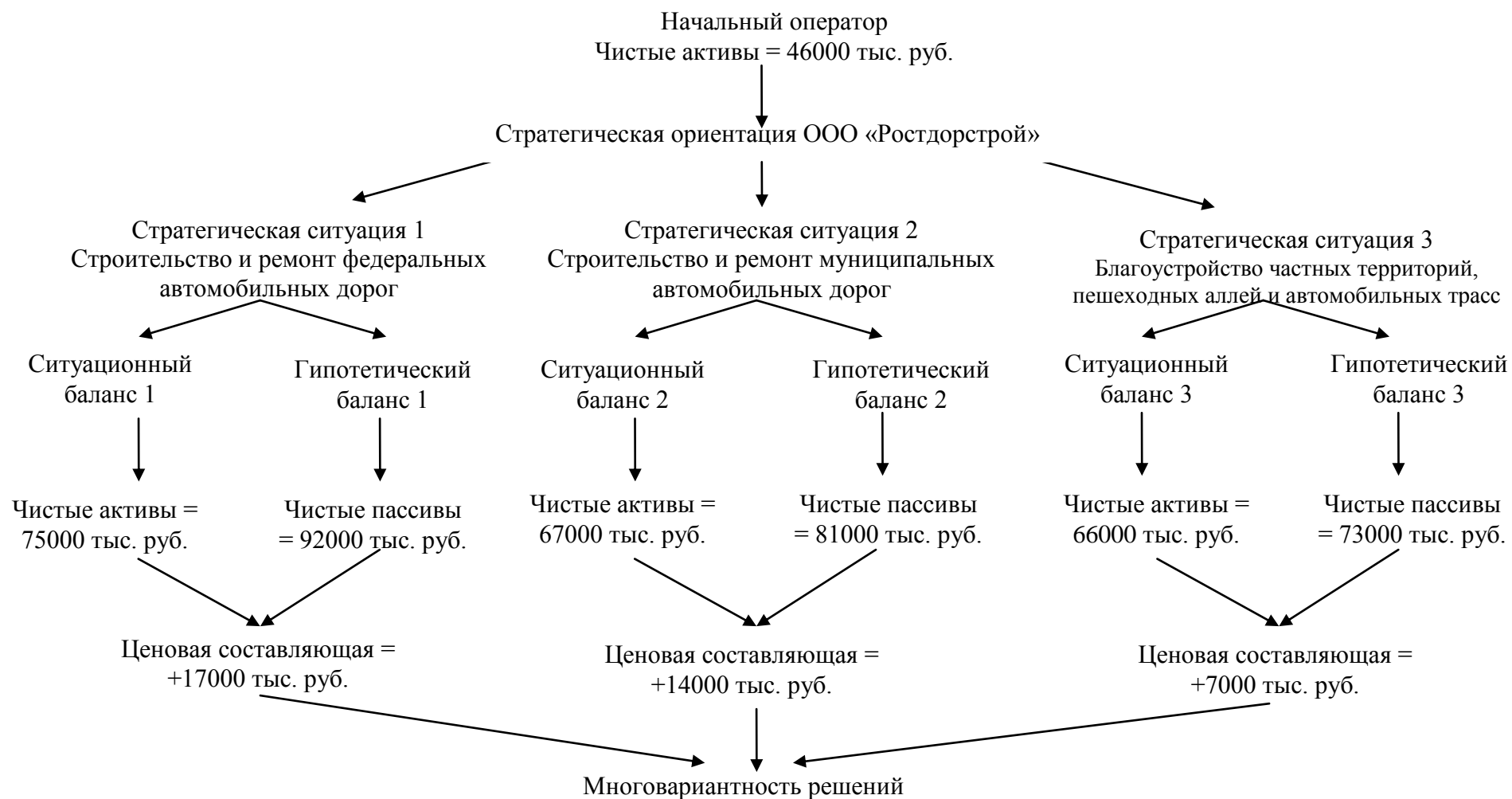


Рисунок 2.9 – Механизм стратегического ситуационного баланса ООО «Ростдорстрой»

Результаты использования инструментария стратегического инжиниринга определяются целевой установкой стратегического учета, контроля и анализа и спецификой конкретных инжиниринговых инструментов (рисунок 2.10).

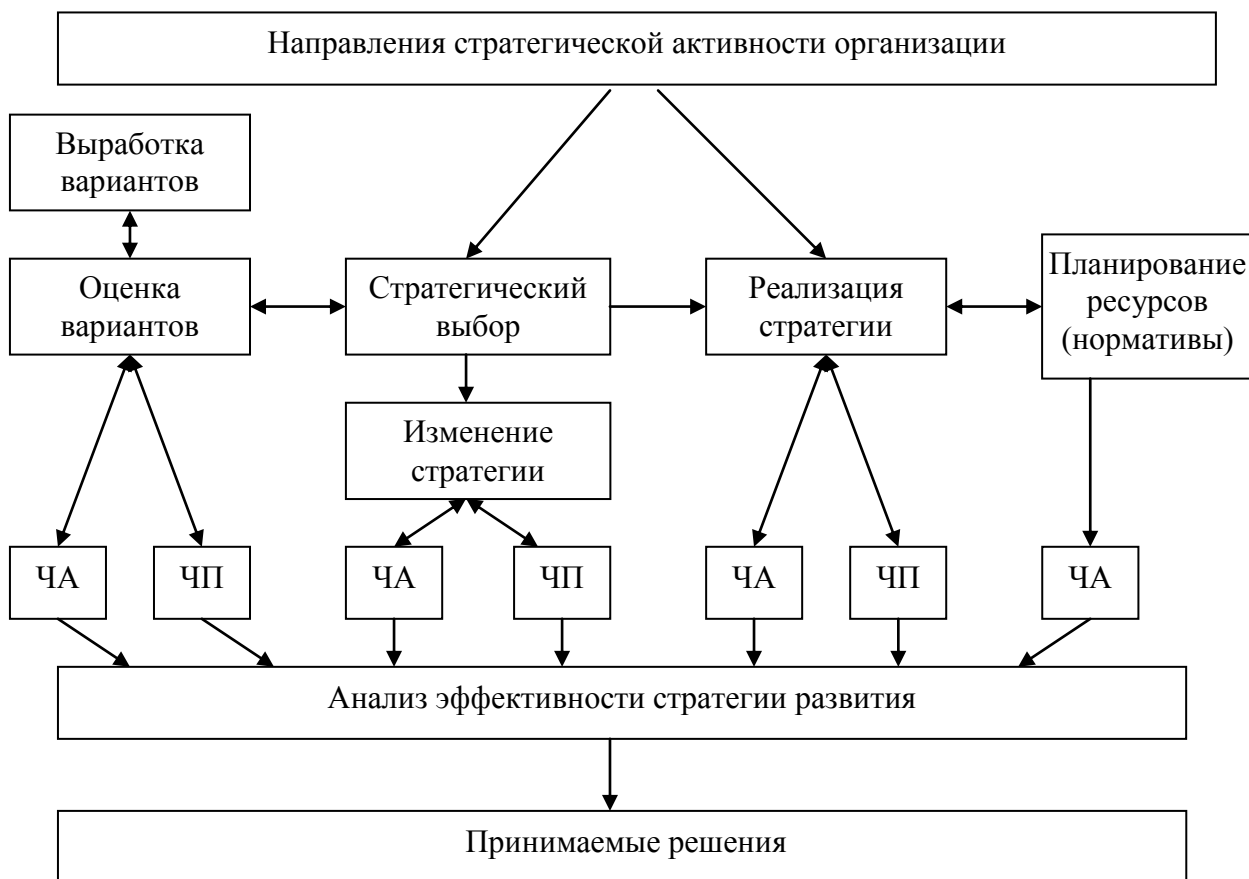


Рисунок 2.10 – Использование результатов стратегического учета, контроля и анализа на базе инструментария стратегического инжиниринга

Использование учетно-контрольного и аналитического инструментария стратегического инжиниринга позволяет структурировать процесс разработки и реализации стратегии развития коммерческой организации на базе интеграции отдельных элементов стратегического учета, контроля и анализа в единый информационно-аналитический комплекс, обеспечивающий многовариантность решений и альтернативность стратегических ситуаций.

Практическая реализация представленной модели формирования и функционирования учетно-контрольного и аналитического инструментария стратегического инжиниринга проводилась по материалам ООО «РТК» на базе интегрированного использования метода GAP-анализа (анализа разрыва) и аналитического производного баланса в целях оценки возможностей решения поставленной стратегической задачи и реализации инициатив по отношению к стоимости организации:

- стратегическая задача, фактические возможности ее решения, реализация инициатив, изменение цен, стратегические нормативы ресурсов;

- оценка величины разрыва относительно момента постановки задачи, текущего развития ситуации и возможностей ее решения в целях устранения разрыва посредством мобилизации соответствующих ресурсов с использованием инжинирингового механизма GAP-аналитического производного баланса;

- получаемые результаты GAP-анализа:

- значение стратегического разрыва: активное, пассивное, нулевое;

- ценовой стратегический эффект;

- маржа стратегической безопасности: активная, пассивная, нормативная;

- оценка обоснованности установленных нормативов.

Использование метода GAP-анализа позволяет выработать рекомендации заинтересованным пользователям (руководству, менеджерам и др.) по преодолению разрыва и достижению стратегических преимуществ.

Основным преимуществом GAP-анализа является то, что он выявляет так называемые некоторые пробелы относительно момента планирования и призывает к целенаправленным решениям для их устранения. Целевыми критериями могут быть количественные показатели, как на уровне предприятия, так и на макроуровне. Для закрытия распознанных пробелов необходимо мобилизовать соответствующие резервы. Также следует

отметить, что пробелы могут иметь различный характер и происхождение [90].

Стратегический анализ хозяйственной деятельности ООО «РТК», занимающегося производством и продажей лакокрасочных изделий, проводился на базе составления и использования GAP-аналитического производного баланса, что позволило отразить и просчитать поставленную стратегическую задачу реализации новой маркетинговой стратегии по расширению доли рынка и привлечению новых покупателей, фактические возможности ее решения и достижения результатов, реализацию необходимых для этого инициатив по отношению к стоимости организации с расчетом показателей чистых активов и чистых пассивов и значения стратегического разрыва между поставленной задачей и фактическими возможностями ее достижения (активное, пассивное, нулевое), в том числе с учетом влияния изменения цен, принятой системы нормативов ресурсов в соответствии со стратегией в целях устранения разрыва на базе выявленных стратегических инициатив (таблица 2.5).

Значение разрыва определялось путем последовательного сравнения полученных показателей чистых активов, отражающих представленные в производном балансе итерации. В результате в ходе проведенных процедур был составлен гипотетический производный баланс, в активе которого отражены однородные денежные ресурсы, а в пассиве – соответствующие им источники – чистые пассивы в размере 67070 тыс. руб.

Общий прирост стоимости в результате оценки решения поставленной стратегической задачи и преодоления разрыва на базе реализации представленных возможностей и инициатив составил $67070 - 44800 = +22270$ тыс. руб. Ценовая составляющая изменения собственности $67070 - 65940 = +1130$ тыс. руб.

Полученные результаты по материалам ООО «РТК» на базе составленного GAP-аналитического производного баланса представлены следующими показателями:

Таблица 2.5 – GAP-анализ хозяйственной деятельности ООО «РТК» на базе GAP-аналитического производного баланса

Начальный оператор: бухгалтерский баланс		Стратегическая задача	Стратегиче ский прогнозный баланс	Фактические возможности ее решения	GAP- аналитичес кий баланс	Реализация инициатив	Стратегичес кийGAP- аналитичес кий баланс	Оценка влияния изменения цен		Гипотетичес кий баланс
Агрегаты и показатели	Сумма, тыс. руб.							Дебет	Кредит	
I. Внеоборотные активы	52400	Реализация новой маркетинговой стратегии по расширению доли рынка и привлечению новых покупателей: а) оптимизация каналов продаж продукции Дебет II 15420 Кредит III 15420 б) поиск новых рынков сбыта Дебет II 2500 Кредит III 2500	52400	в) расширение ассортимента продукции Дебет II 4950 Кредит V 1570 Кредит III 3380	52400	е) изменение состава покупателей Дебет II 6030 Кредит III 6030 ж) изменение расчетно- платежной политики продаж Дебет II 1610 Дебет V 1460 Кредит III 3070 з) экспортные возможности продажи продукции Дебет II 2180 Кредит III 2180	52400		1) 52400	-
II. Оборотные активы	170900		188820		184630		194450	1) 48000 2) 200000	2) 194450 3) 39500 4) 141430	67070
III. Капитал и резервы	44800		62720		54660		65940	1) 4400 3) 3300	2) 5550 4) 3280	67070
IV. Долгосрочные обязательства	36200		36200	г) улучшение качества продукции Дебет II 4660 Кредит V 2300	36200		36200	3) 36200		-
V. Краткосрочные обязательства	142300		142300	Кредит III 2360 д) диверсифи- кация форм и каналов продаж продукции Дебет II 4120 Кредит III 4120	146170		144710	4) 144710		-
Баланс	223300	241220		237030		246850	436610	436610	67070	
Чистые активы	44800	62720		54660		65940			-	
Чистые пассивы	-	-		-		-			67070	
Изменение чистых активов	-	+17920		+9860		+11280			-	
Возможности и инициативы	-					+21140			+22270	
Ценовой фактор	-	-		-					+1130	
Значение разрыва:	-									
активное	-					+3220			+4350	
пассивное	-				-8060					
нулевое	-									
в %	-				55,02		117,97		124,28	
Норматив ресурсов	57000		57000		57000		57000		57000	
Маржа безопасности:										
активная		+5720				+8940			+10070	
пассивная	-12200				-2340					
нормативная										
Гемп роста, %	78,59		110,04		95,89		115,69		117,67	
Гемп прироста	0,214		0,101		0,041		0,157		0,177	

- пассивное значение разрыва между поставленной стратегической задачей и фактическими возможностями ее решения:

$$54660 - 62720 = -8060 \text{ тыс. руб. (55,02\%);}$$

- достижение поставленной стратегической задачи на базе реализации дополнительных инициатив с переходов в зону активного значения разрыва:

$$(11280 + 9860) - 17920 = +3220 \text{ тыс. руб. (117,97\%);}$$

- получение стратегического эффекта в результате изменения цен:

$$(21140 + 1130) - 17920 = +4350 \text{ тыс. руб. (124,28\%).}$$

Таким образом, разработанная модель формирования и функционирования учетно-контрольного и аналитического инструментария стратегического инжиниринга представлена системой учетных, контрольных и аналитических итераций и показателей, реализуемых в виде формализованных, унифицированных и структурированных балансовых обобщений инжинирингового типа, обеспечивающих учетное отражение, контроль и анализ эффективности стратегии развития организаций в целях принятия обоснованных стратегических решений.

2.3 Сегментарное прогнозирование в интегрированной системе стратегического учета, контроля и анализа

Основная цель формирования и функционирования интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа состоит в аккумулировании и представлении релевантной информации, позволяющей управлять хозяйственной деятельностью организации: направлениями стратегической активности, внутренними и внешними сегментами деятельности (географическими, потребительскими, рыночными и т.п.), сценарными вариантами развития, прогнозными вариантами, стратегическими альтернативами, горизонтами стратегического планирования и прогнозирования и т.д.

Сегментарное прогнозирование в интегрированной системе стратегического учета, контроля и анализа ориентировано на фокусирование внимания на развитии сегментарной стратегии развития организации, выделении, обосновании и реализации стратегических направлений развития, направлений стратегической активности, альтернативных вариантов стратегии с оценкой их влияния на стоимость организации как имущественного комплекса:

- экономическая балансовая оценка капитала: имеющиеся активы и обязательства организации;

- рыночная оценка капитала: корректировка активов и обязательств организации с учетом текущей оценки возможностей стратегического роста в сегментарном разрезе.

Сегментарное прогнозирование предоставляет существенные преимущества при определении способов развития бизнеса, расширения продаж, выхода на новые рынки, идентификации свободных рыночных ниш и «теплых местечек» в цепочке ценностей организации посредством информационного обеспечения разработки, реализации и корректировки сегментарной стратегии, направленной на увеличение индикаторов стратегического успеха организации.

Одной из качественных характеристик стратегического учета, контроля и анализа как интегрированной единой системы выступает ее многоуровневый характер, что связано с необходимостью обладания большим объемом разнообразной информации многоаналитичного характера для принятия обоснованных стратегических решений на многих уровнях организации: виды деятельности, внутренние сегменты, центры ответственности, центры собственности, внешние сегменты, потребительские сегменты, направления стратегической активности, звенья цепочки ценностей, «теплые местечки» в цепочке ценностей, инвестиционные горизонты, инновационные горизонты, стратегические горизонты, рыночные сегменты бизнес-сегменты, стратегические площадки и др.

Инструментальную основу сегментарного прогнозирования в интегрированной системе стратегического учета, контроля и анализа составляет стратегический структурированный план счетов, который выступает базовым интеграционным инструментом и обеспечивает организационно-методические преимущества и информационно-аналитические возможности системы с учетом стратегических аспектов функционирования организации.

Сегментирование хозяйственной деятельности организации обеспечивается использованием стратегического структурированного плана счетов на базе соответствующих групп счетов и архитектоники инструментов стратегического инжиниринга: сегментарных, фрактальных, стратегических, прогнозных, сценарных, ситуационных и других производных балансов.

Стратегический структурированный план счетов обеспечивает соответствующую аналитичность в рамках направлений стратегического развития организации, что позволяет получать и использовать информацию ситуационного характера в сегментарном разрезе в соответствии с организационно-управленческой структурой организации на базе системы синтетических счетов, субсчетов и аналитических позиций.

Как следствие, информационную базу интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа можно представить как базу данных, созданную на основе стратегического структурированного плана счетов с ярко выраженной организационной, структурной и отраслевой направленностью с выделением направлений стратегической активности организации: внутренние сегменты, географические сегменты, потребительские сегменты, рыночные сегменты и др.

Сегментарное прогнозирование в интегрированной системе стратегического учета, контроля и анализа ориентировано на прогнозную оценку стратегического потенциала организации по отдельным стратегическим направлениям, маркетинговым направлениям, сегментам экономической активности с прогнозированием сегментарной стратегии

организации, реализацией и учетом сегментарной стратегии на базе инструментов стратегического инжиниринга, мониторингом текущей ситуации по сегментам деятельности и оценкой ее эффективности по отношению к стоимости организации.

Вариативность прогнозной оценки внешних ситуаций и событий обуславливает целесообразность использования ситуационного подхода к сегментарному прогнозированию.

Сегментарное прогнозирование строится на базе использования стратегических инжиниринговых инструментов с расчетом соответствующей системы показателей стратегического потенциала организации в сегментарном разрезе:

- зона стратегической активности (активная, пассивная, нейтральная);
- маржа стратегической безопасности (активная, пассивная, нормативная);
- стратегические ситуационные составляющие динамики стоимости организации.

Показатель зоны стратегической активности определяется сравнением результатов использования основных направлений стратегической активности, сегментов деятельности организации с базовым капиталом:

- активная зона стратегической активности определяет эффективность сегментарной политики организации;
- пассивная зона характеризует экономические потери в ходе реализации сегментарной стратегии развития организации;
- нейтральная зона предполагает отсутствие эффекта.

Показатель маржи стратегической безопасности определяется прямым методом анализа путем соизмерения результатов использования основных направлений стратегической активности с нормативным значением, на которое может ориентироваться организация при реализации своей стратегической программы:

- активная маржа стратегической безопасности определяет превышение ресурсов организации и их источников по сравнению с нормативом;
- пассивная маржа характеризуется недостатком ресурсов организации и их источников по сравнению с нормативом;
- нормативная маржа определяется относительным соответствием принятому нормативу.

В качестве стратегического норматива могут выступать эталонные состояния, среднеотраслевые значения, нормативы ресурсов в соответствии со стратегией, бизнес-планом, экспертные оценки и т.д.

Стратегические ситуационные составляющие по соответствующим инструментам стратегического инжиниринга могут рассчитываться в рамках структурного анализа динамики стоимости организации в целях определения размера влияния каждого стратегического фактора, выявления неиспользованных возможностей и реализации направлений развития по сегментам деятельности методом цепных подстановок путем последовательного сравнения показателей по данным соответствующих разделов производного баланса: иммунизационная составляющая, хеджированная составляющая, рисковая составляющая, гарантийная составляющая, инфляционная составляющая, ценовая составляющая, синергетический эффект и т.д.

Для этих целей используется система стратегических сегментарных инжиниринговых инструментов, представленных стратегическими, сегментарными, фрактальными, инновационными, инвестиционными, венчурными производными балансами, интегрированными в структуру стратегического структурированного плана счетов, отражающего организационно-управленческие, отраслевые и информационно-аналитические особенности деятельности конкретной организации.

Использование организационно-методических преимуществ и информационно-аналитических возможностей стратегического структурированного плана счетов позволяет организовать определение

результатов по видам деятельности организации (производственной, торговой, совместной, инновационной, венчурной и др.), сегментам деятельности (внутренним, географическим, потребительским, рыночным, бизнес-единицам, маркетинговым направлениям, зонам стратегической активности и др.) с использованием соответствующих учетно-аналитических позиций: системы счетов, субсчетов 1, 2, 3 и т.д. порядка, аналитических позиций 1, 2, 3 и т.д. порядка.

В качестве индикаторов стратегического успеха, выделяемых в интегрированной системе стратегического учета, контроля и анализа, выступают базовые показатели собственности, рассчитываемые по данным соответствующих стратегических инжиниринговых инструментов:

- чистые активы в балансовой и рыночной оценке;
- чистые пассивы в справедливой оценке.

В качестве факторов определения направлений стратегической активности в сегментарном разрезе могут быть представлены:

- стратегическая ориентация, определяемая стратегическими перспективами и возможностями, угрозами внешней среды, источниками роста рынка, возможными рыночными нишами и «теплыми местечками» в цепочке ценностей организации;

- специализация организации, определяемая отраслевой принадлежностью, горизонтальными и вертикальными связями в цепочке ценностей организации, видами деятельности, концентрацией производства, каналами и формами продаж, сегментами стратегической активности и рыночными сегментами;

- основополагающий подход, предусматривающий отдельный учет показателей, зависящих от сегмента деятельности, временную определенность доходов и расходов, рациональность оценки получаемых результатов;

- информационная база использования инструментов стратегического инжиниринга прогнозного, учетного, контрольного и аналитического

характера, определяемая информационно-аналитическими возможностями стратегического структурированного плана счетов, источниками информации, информационным сопровождением, качественными характеристиками получаемой информации в сегментарном разрезе;

- начальный оператор в виде модулей, блоков, разделов стратегического структурированного плана счетов, разделов сегментарного баланса, соответствующих групп счетов, систем показателей сегментарного характера.

Прогнозная оценка направлений стратегической активности основывается на использовании следующих принципов:

- принцип косвенного прогнозирования реализуется посредством использования данных прошлых периодов в сегментарном разрезе;

- принцип прямого прогнозирования обеспечивается стратегическими прогнозами возможного роста стоимости организации по сегментам деятельности;

- принцип наличия и использования подтверждающих данных для прогноза других данных;

- принцип использования в качестве базовых показателей индикаторов стратегического успеха инжиниринговых показателей собственности, рассчитываемых по данным соответствующих инжиниринговых инструментов стратегического характера, представленных системой производных балансов и других производных учетно-отчетных форм сегментарного характера.

Оценка результатов использования основных направлений стратегической активности, эффективности сегментарной стратегии осуществляется на базе построения и использования сегментарных, фрактальных, стратегических, маркетинговых, венчурных, инвестиционных, инновационных, прогнозных, сценарных, ситуационных, альтернативных, SWOT-аналитических, GAP-аналитических производных балансов.

На базе использования данных инжиниринговых стратегических инструментов получают показатели по сегментам деятельности, сегментам рынка, что позволяет обобщать соответствующие матрицы, например, «Рост/Доля рынка (Относительная доля рынка)», «Возможность/Уязвимость» и др. в целях управления стратегическими ситуациями и мероприятиями в сегментарном разрезе.

На базе использования сегментарных и фрактальных производных балансов получают показатели по сегментам деятельности, сегментам рынка, что позволяет построить соответствующие матрицы, например, «Рост/Доля рынка» в целях управления стратегическими ситуациями по соответствующим сегментам.

В основе составления данных инжиниринговых инструментов в целях сегментарного прогнозирования и оценки эффективности сегментарной стратегии организации лежит соответствующая технология, определяющая итеративное поэтапное выполнение учетных, контрольных и аналитических процедур:

1^{ая} итерация: в качестве начального оператора используется информационная база данных стратегического структурированного плана счетов, определяющая информационно-аналитические и группировочные признаки информации в сегментарном разрезе: разделы плана счетов, группы счетов, субсчетов, аналитических позиций, группы показателей сегментов деятельности и т.д.;

2^{ая} итерация: инжиниринговые записи по соответствующим направлениям стратегической активности сегментарного характера – сегментарные, фрактальные, стратегические, ситуационные и др.;

3^{ья} итерация: построение на основе данных начального оператора и соответствующих инжиниринговых операций сегментарного, фрактального, стратегического, ситуационного и др. баланса с выделением получаемого сегментарного эффекта;

4^{ая} итерация: гипотетические записи условной реализации активов и удовлетворения обязательств, как правило, в рыночной или справедливой оценке;

5^{ая} итерация: построение гипотетического баланса с учетом гипотетических операций, определяющих влияние изменения цен на эффективность сегментарной стратегии организации;

6^{ая} итерация: расчет показателей эффективности реализации сегментарной стратегии организации – зоны стратегической эффективности, маржи стратегической безопасности, стратегических ситуационных составляющих, определяющих сегментарный, фрактальный, стратегический, ситуационный и т.д. эффект.

Так, общий механизм сегментарного стратегического анализа может быть представлен агрегатами таблицы 2.6:

- территориальные сегменты торговой деятельности ООО «НПК «Феникс»;
- начальный оператор;
- сегментарные операции;
- показатели сегментарного баланса;
- гипотетические операции;
- показатели гипотетического баланса;
- зона стратегической эффективности (активная, пассивная, нейтральная, с учетом ценовой политики).

В основе использования инжиниринговых операций при реализации данного алгоритма лежит прогнозная оценка влияния отражаемых с их помощью факторов, событий, ситуаций на динамику собственности, что позволяет определить эффективность сегментарной политики организации и рассчитать данные показатели по соответствующим инструментам стратегического инжиниринга:

Таблица 2.6 – Механизм стратегического сегментарного анализа деятельности ООО «НПК «Феникс» (в тыс. руб.)

Операции и показатели	Начальный оператор	Сегментарные операции		Временные горизонты	Показатели сегментарного баланса		Временной баланс	Гипотетические операции		Показатели гипотетического баланса		Зона стратегической эффективности			
		Территориальные сегменты			Территориальный баланс			Дебет	Кредит	Разделы	Сумма	Активная	Пассивная	Нейтральная	С учетом ценовой политики
		Дебет	Кредит		Разделы	Сумма									
Территориальные сегменты торговой деятельности ООО «НПК «Феникс»	Разделы стратегического структурированного рабочего плана счетов, итого чистые активы 169571 т.р.			Стратегические, инвестиционные, инновационные, венчурные временные горизонты		189231	Чистые активы в рыночной оценке	Гипотетическая реализация активов и удовлетворение обязательств	Гипотетическая реализация активов и удовлетворение обязательств	Чистые пассивы в справедливой оценке	Чистые пассивы: 171300 Ценовая составляющая: -17931	+19660 (11,6%)			+1729 (1,1%)
г. Ростов-на-Дону		III "Денежные средства" 8200	VI "Капитал и резервы" 8200			177771						+8200 (4,8%)			
Ростовская область		III "Денежные средства" 1640	VI "Капитал и резервы" 1640			171211							+1640 (0,9%)		
г. Краснодар		III "Денежные средства" 13070	VI "Капитал и резервы" 13070			182641						+13070 (7,7%)			
Краснодарский край		VI "Капитал и резервы" 3250	III "Денежные средства" 3250			166321							-3250 (1,9%)		

- активная зона стратегической эффективности, маржа стратегической безопасности определяется полученным стратегическим эффектом в ходе реализации сегментарной стратегии развития организации (сегментарным, фрактальным, ситуационным) в виде превышения показателя чистых активов по полученному производному балансу над чистыми активами по данным начального оператора;

- пассивная зона стратегической эффективности, маржа стратегической безопасности отражает экономические потери в результате реализации сегментарной стратегии развития организации и представляет собой недостаток чистых активов, полученных по производному балансу, над чистыми активами по данным начального оператора;

- нейтральная (нулевая, нормативная) зона стратегической эффективности, маржа стратегической безопасности отражает соответствие установленному стратегическому нормативу или отсутствие эффекта.

По полученным результатам на базе составленных производных балансов принимаются соответствующие решения по сегментам деятельности с учетом поставленных целей и решаемых задач.

Сегментарное прогнозирование в интегрированной системе стратегического учета, контроля и анализа обеспечивает релевантной информацией сегментирование хозяйственной деятельности организации, позволяет дать оценку эффективности сегментарной стратегии, реализации стратегических направлений развития на базе стратегического структурированного плана счетов и системы инжиниринговых стратегических инструментов и показателей прогнозного характера.

3 РАЗВИТИЕ МЕТОДИЧЕСКИХ ПОЛОЖЕНИЙ УЧЕТНО-КОНТРОЛЬНОГО И АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ СТРАТЕГИИ РАЗВИТИЯ КОММЕРЧЕСКОЙ ОРГАНИЗАЦИИ

3.1 Методика стратегического учета и ее практическая реализация

Развитие методических положений учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития коммерческой организации диссертант определяет по трем принципиальным направлениям:

- методика стратегического учета и ее практическая реализация;
- методика контроля модели стратегического развития коммерческой организации;
- развитие методики аналитического обоснования подготовки и принятия стратегических решений.

В основу разработки данных методических положений было положены полученные ранее теоретические и организационно-методические результаты:

- интеграционная модель учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации;
- методика использования информационно-аналитических возможностей стратегического структурированного плана счетов;
- модель формирования и функционирования учетно-контрольного и аналитического инструментария стратегического инжиниринга.

Методика стратегического учета строится на определении системообразующих стратегических показателей и индикаторов, определяющих успех реализации стратегии и рассчитываемых на базе использования учетных инструментов стратегического инжиниринга: чистых активов, чистых пассивов, зоны стратегической эффективности, маржи стратегической безопасности, стратегических и ценовых составляющих динамики стоимости организации.

Практическая реализация методики позволяет организовать качественное учетно-информационное обеспечение, обоснование и сопровождение стратегии развития как способа использования ресурсов организации и источников их формирования по двум принципиальным направлениям:

- учетное отражение и оценка влияния стратегических внешних факторов на стоимость организации;
- оценка эффективности реализации стратегических мероприятий в рамках реализуемой стратегии развития организации.

Начальный оператор методики стратегического учета представлен в виде информационной базы данных стратегического структурированного плана счетов, представленной системой экономических агрегатов в виде балансовых обобщений первоначального состояния остатков ресурсов организации и их источников как исходной точки разработки стратегии развития организации.

Итеративный алгоритм методики стратегического учета включает пять базовых итераций:

1^{ая} итерация: отражение принятой стратегии развития организации (идентификация, структурирование, оценка и постановка на учет внешних стратегических факторов, способов взаимодействия организации с внешней средой на базе агрегированных учетных записей по разделам начального оператора);

2^{ая} итерация: оценка стоимости организации с учетом принятой стратегии (скорректированное состояние остатков ресурсов организации и их источников в виде балансового обобщения инжинирингового типа с выходом на показатели стоимости организации как результат принятой стратегии – чистые активы и чистые пассивы);

3^{ья} итерация: корректировка заданной стратегии развития (корректировка целевых стратегических ориентиров и показателей, изменение способов взаимодействия организации с внешней средой в

результате изменения рыночной ситуации, стратегических намерений и инициатив на базе агрегированных учетных записей по разделам начального оператора);

4^{ая} итерация: оценка стоимости организации по результатам корректировки стратегии развития организации (скорректированное состояние остатков ресурсов организации и их источников в виде балансового обобщения инжинирингового типа с выходом на показатели стоимости организации как результат корректировки стратегии – чистые активы и чистые пассивы);

5^{ая} итерация: оценка результативности и эффективности стратегии развития организации:

- чистые активы и чистые пассивы в адекватной ситуации оценке (балансовой, рыночной, справедливой) по данным начального и конечного операторов;

- балансовое обобщение состояния ресурсов и их источников:

- с учетом принятой стратегии;

- прогнозное при корректировке стратегии;

- с учетом стратегических факторов (стратегические составляющие динамики стоимости организации);

- с учетом ценового фактора (ценовая составляющая динамики стоимости организации);

- зона стратегической эффективности:

- активная – приток ресурсов и их источников в ходе реализации стратегических мероприятий;

- пассивная – отток ресурсов и их источников в ходе реализации стратегических мероприятий;

- нейтральная – относительно нулевой результат достижения стратегических целей и реализации стратегических инициатив;

- стратегические нормативы и ограничения – предельные значения, нормативы ресурсов в соответствии со стратегией, внешние ограничения;

- маржа стратегической безопасности:

- активная – превышение полученных значений показателей над нормативными;

- пассивная – недостаток ресурсов по сравнению с нормативом;

- нормативная – относительное соответствие нормативу.

Предлагаемая методика стратегического учета основывается на построении и использовании стратегического производного баланса как базового инструмента разработки, реализации, оценки эффективности и корректировки стратегии развития организации:

- учетного отражения и оценки влияния стратегических внешних факторов на стоимость организации;

- оценки эффективности реализации стратегических мероприятий в рамках реализуемой стратегии развития организации.

Общая последовательность этапов выполнения учетно-расчетных процедур стратегического учета с использованием стратегического производного баланса представлена данными рисунка 3.1.

Практическая реализация предлагаемой методики стратегического учета рассматривается диссертантом в двух генеральных направлениях, укрупненно определяющих ее возможности и направления реализации:

- учетному отражению и оценке влияния стратегических внешних факторов на стоимость организации;

- оценке эффективности реализации стратегических мероприятий в рамках реализуемой стратегии развития организации.

Методика учетного отражения и оценки влияния стратегических внешних факторов на стоимость организации на базе стратегического производного баланса реализована и апробирована по материалам ООО «Спецмонтаж» с получением следующих результатов (таблица 3.1):

- чистые активы;

- чистые пассивы;

- общее изменение собственности;

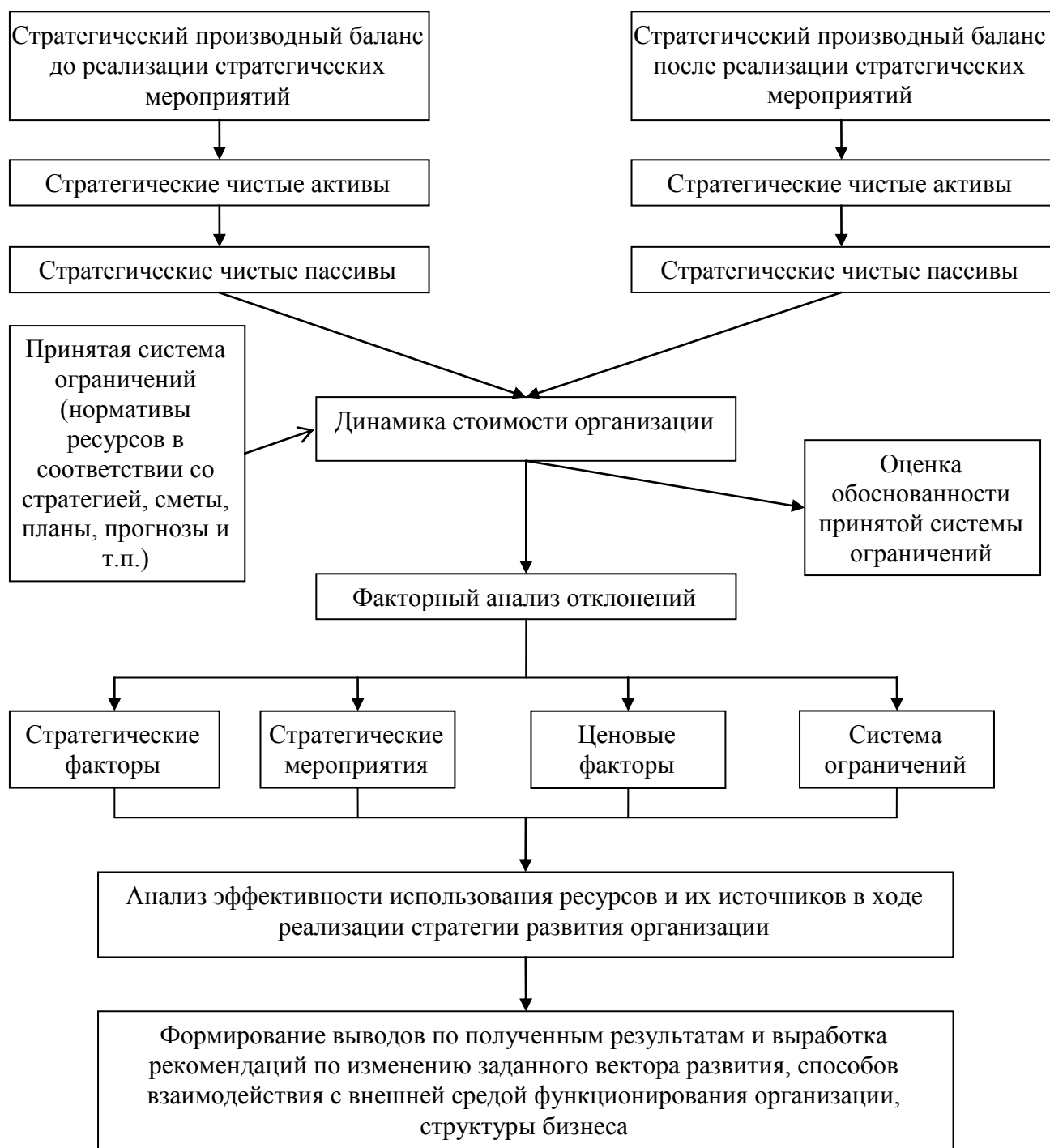


Рисунок 3.1 – Общий механизм использования стратегических производных балансов в стратегическом учете

- в том числе в разрезе факторов:
 - корректировочных (корректировочные составляющие);
 - стратегических (стратегические составляющие);
 - ценовых (ценовые составляющие);

Таблица 3.1 – Методика учетного отражения и оценки влияния стратегических внешних факторов на стоимость
ООО «Спецмонтаж» (в тыс. руб.)

Начальный оператор: бухгалтерский баланс		Корректировочные записи	Скорректи рованный баланс	Стратегические записи	Стратегич еский баланс	Гипотетические записи		Гипотетиче ский производ- ный баланс
Агрегаты и показатели	Сумма, тыс. руб.					Дебет	Кредит	
I. Внеоборотные активы	12300	А. Приводящие к увеличению чистых активов:	12300	А. Приводящие к увеличению чистых активов:	12300		1) 12300	-
II. Оборотные активы	29500	активов: - условные факты хозяйственной деятельности:	29790	- внешние факторы макроокружения: Дебет V 420 Кредит III 420 - внутренние факторы: Дебет V 1700 Кредит III 1700 - синергетический эффект: Дебет II 2500 Кредит III 2500	27940	1) 10500 2) 30100	2) 27940 3) 900 4) 14000	25700
III. Капитал и резервы	30800	Дебет II 560 Кредит III 560	28790	Б. Приводящие к уменьшению чистых активов: - внешние факторы микроокружения: Дебет III 1800 Кредит II 1800 - факторы нормативной системы ограничений: Дебет III 2350 Кредит V 2350 - факторы риска и неопределенности: Дебет III 1600 Кредит II 1600 - независимые переменные (сезонные колебания) Дебет III 950 Кредит II 950 - корректировка стратегии развития: Дебет III 3700 Кредит V 3700	23010	1) 1800	2) 2160 3) 300 4) 2030	25700
IV. Долгосрочные обязательства	1200	- система гарантийных обязательств: Дебет II 450 Кредит III 450	1200	Б. Приводящие к уменьшению чистых активов: - внешние факторы микроокружения: Дебет III 1800 Кредит II 1800 - факторы нормативной системы ограничений: Дебет III 2350 Кредит V 2350 - факторы риска и неопределенности: Дебет III 1600 Кредит II 1600 - независимые переменные (сезонные колебания) Дебет III 950 Кредит II 950 - корректировка стратегии развития: Дебет III 3700 Кредит V 3700	1200	3) 1200		-
V. Краткосрочные обязательства	9800	Б. Приводящие к уменьшению чистых активов: - увеличение налоговых обязательств: Дебет III 900 Кредит V 900 - события после отчетной даты: Дебет III 720 Кредит II 720 - результаты внутреннего аудита: Дебет III 1400 Кредит V 1400	12100	Б. Приводящие к уменьшению чистых активов: - внешние факторы микроокружения: Дебет III 1800 Кредит II 1800 - факторы нормативной системы ограничений: Дебет III 2350 Кредит V 2350 - факторы риска и неопределенности: Дебет III 1600 Кредит II 1600 - независимые переменные (сезонные колебания) Дебет III 950 Кредит II 950 - корректировка стратегии развития: Дебет III 3700 Кредит V 3700	16030	4) 16030		-
Баланс	41800		42090		40240	59630	59630	25700
Чистые активы	30800		28790		23010			-
Чистые пассивы	-		-		-			25700
Общее изменение собственности	-		-2010		-7790			-5100
Корректировочная составляющая	-		-2010		-			-
Стратегическая составляющая	-		-		-5780			-
Ценовая составляющая	-		-		-			+2690
Зона стратегической эффективности:	-							
активная	-							+2690
пассивная	-		-2010		-5780			
нейтральная	-							

- зона стратегической эффективности:
- активная;
 - пассивная;
 - нейтральная.

Произведенные корректировочные записи включают следующие:

А. Приводящие к увеличению чистых активов:

- условные факты хозяйственной деятельности:

Дебет II 560 тыс. руб.

Кредит III 560 тыс. руб.

- система гарантийных обязательств:

Дебет II 450 тыс. руб.

Кредит III 450 тыс. руб.

Б. Приводящие к уменьшению чистых активов:

- увеличение налоговых обязательств:

Дебет III 900 тыс. руб.

Кредит V 900 тыс. руб.

- события после отчетной даты:

Дебет III 720 тыс. руб.

Кредит II 720 тыс. руб.

- результаты внутреннего аудита:

Дебет III 1400 тыс. руб.

Кредит V 1400 тыс. руб.

Стратегические записи составлены по результатам мониторинга внешней среды функционирования ООО «Спецмонтаж» и включают следующие:

А. Приводящие к увеличению чистых активов:

- внешние факторы макроокружения:

Дебет V 420 тыс. руб.

Кредит III 420 тыс. руб.

- внутренние факторы:

Дебет V 1700 тыс. руб.

Кредит III 1700 тыс. руб.

- синергетический эффект:

Дебет II 2500 тыс. руб.

Кредит III 2500 тыс. руб.

Б. Приводящие к уменьшению чистых активов:

- внешние факторы микроокружения:

Дебет III 1800 тыс. руб.

Кредит II 1800 тыс. руб.

- факторы нормативной системы ограничений:

Дебет III 2350 тыс. руб.

Кредит V 2350 тыс. руб.

- факторы риска и неопределенности:

Дебет III 1600 тыс. руб.

Кредит II 1600 тыс. руб.

- независимые переменные (сезонные колебания):

Дебет III 950 тыс. руб.

Кредит II 950 тыс. руб.

- корректировка стратегии развития:

Дебет III 3700 тыс. руб.

Кредит V 3700 тыс. руб.

Составленный по материалам ООО «Спецмонтаж» стратегический производный баланс включает следующие разделы:

- начальный оператор в виде бухгалтерского баланса;

- корректировочные записи для уточнения начального оператора;

- скорректированный баланс;

- стратегические записи по отражению влияния системы стратегических внешних факторов;

- стратегический баланс;

- гипотетические записи;

- гипотетический производный баланс.

В ходе реализованных учетно-расчетных итераций установлено, что общая потеря собственности составила $25700 - 30800 = -5100$ тыс. руб. или 16,56%, в том числе за счет:

- проведенных корректировок на предмет выявления ошибок, недостатков и неточностей в целях определения реального состояния объектов активов и пассивов (корректировочная составляющая): -2010 тыс. руб. или 6,5%;

- выделенных и структурированных стратегических факторов (стратегическая составляющая): -5780 тыс. руб. или 18,77%;

- влияния рыночных цен (ценовая составляющая): +2690 тыс. руб. или 8,7%.

Результаты стратегического учета и оценки влияния стратегических внешних факторов на стоимость ООО «Спецмонтаж» на базе стратегического производного баланса представлены данными таблицы 3.2.

Общее влияние стратегических факторов на потерю собственности составило $23010 - 28790 = -5780$ тыс. руб., в том числе:

- положительных (внешние факторы макросреды, внутренние факторы, синергетический эффект):

$$420 + 1700 + 2500 = 4620 \text{ тыс. руб.};$$

- отрицательных (внешние факторы микросреды, факторы нормативной системы ограничений, факторы риска и неопределенности, независимые переменные (сезонные колебания), корректировка стратегии развития организации):

$$1800 + 2350 + 1600 + 950 + 3700 = 10400 \text{ тыс. руб.}$$

Предложенная методика основана на структурировании стратегической ситуации потери собственности организации, ее разложении на отдельные структурные составляющие (корректировочные, стратегические, ценовые в направлении динамики собственности) в целях объективной оценки ситуации

и принятия собственниками, руководством и менеджментом организации необходимых решений.

Таблица 3.2 – Результаты стратегического учета и оценки влияния стратегических внешних факторов на стоимость ООО «Спецмонтаж» (тыс. руб.)

Система исследуемых факторов	Агрегированные и дезагрегированные показатели собственности, тыс. руб.	Оценка влияния, тыс. руб.	В относительном выражении, %
Начальный оператор	30800		
Система корректировок	28790	-2010	6,5
Общее влияние стратегических факторов, в том числе:	23010	-5780	18,77
- внешние факторы макроокружения		+420	
- внешние факторы микроокружения		-1800	
- внутренние факторы		+1700	
- независимые переменные (сезонные колебания)		-950	
- факторы системы нормативных ограничений		-2350	
- синергетический эффект		+2500	
- факторы риска и неопределенности		-1600	
- корректировка стратегии развития		-3700	
Изменение цен	25700	+2690	8,7
Итого		-5100	16,56

Использование гипотетических процедур условной реализации активов и удовлетворения обязательств в адекватной ситуации оценке (рыночной или справедливой) позволяет определить реальную стоимость организации и оценить влияние факторов изменения цен, курсов валют, инфляции,

рыночных и справедливых цен на динамику собственности, в том числе возможность получения ценового синергетического эффекта.

По данным ООО «Спецмонтаж» рыночная стоимость составила 25700 тыс. руб., что выше скорректированной с учетом влияния корректировочных и стратегических факторов стоимости на $25700 - 23010 = 2690$ тыс. руб.

Методика оценки эффективности реализации стратегических мероприятий в рамках реализуемой стратегии развития организации реализована и апробирована по материалам ООО «Стройлес» на базе стратегического производного баланса с получением следующих результатов (таблица 3.3):

- чистые активы;
- чистые пассивы;
- общее изменение собственности после отражения стратегических мероприятий;
- зона стратегического риска;
- стратегический норматив;
- маржа стратегической безопасности;
- темп роста;
- темп прироста.

Составленный стратегический производный баланс включает разделы:

- начальный оператор (агрегаты и показатели бухгалтерского баланса), отражающий систему показателей до реализации стратегических мероприятий;
- стратегические записи по отражению стратегических мероприятий;
- стратегический баланс, составленный с учетом отражения ряда мероприятий в соответствии с принятой стратегией развития организации;
- гипотетические записи;
- гипотетический производный баланс.

ООО «Стройлес» занимается инвестиционно-строительной деятельностью (строительство жилой и коммерческой недвижимости),

Таблица 3.3 – Методика оценки эффективности реализации стратегических мероприятий в рамках реализуемой стратегии развития ООО «Стройлес» (в тыс. руб.)

Начальный оператор: бухгалтерский баланс		Стратегические записи	Стратегический баланс	Гипотетические записи		Гипотетический производный баланс
Агрегаты и показатели	Сумма, тыс. руб.			Дебет	Кредит	
I. Внеоборотные активы	34600	1) Стратегические мероприятия по расширению производства строительных материалов: Дебет III 4200 Кредит V 4200 2) Перестройка цепочки создания стоимости ООО «Стройлес» в направлении выделения заключительного этапа в создании стоимости недвижимости – сервиса клиентов (предоставление услуг в области управления объектами недвижимости, жилищно-коммунальных и ремонтно-эксплуатационных услуг): Дебет V 5750 Кредит III 5750 3) Разработка новых инвестиционных проектов: Дебет III 4500 Кредит II 4500 4) Открытие нового магазина розничной и оптовой торговли строительными материалами в г. Таганроге: Дебет III 3100 Кредит II 3100	34600		5) 34600	-
II. Оборотные активы	146300		138700	5) 31500 6) 144000	6) 138700 7) 6500 8) 146750	22250
III. Капитал и резервы	25200		19150	5) 3100 7) 2000	6) 5300 8) 2900	22250
IV. Долгосрочные обязательства	4500		4500	7) 4500		-
V. Краткосрочные обязательства	151200		149650	8) 149650		-
Баланс	180900		173300	334750	334750	22250
Чистые активы	25200		19150			-
Чистые пассивы	-		-			22250
Зона стратегического риска:						
активная						+3100
пассивная			-6050			
нейтральная						
Норматив ресурсов	23000	23000			23000	
Маржа стратегической безопасности:						
активная	+2200					
пассивная			-3850		-750	
нормативная						
Темп роста	109,6		83,3		96,7	
Темп прироста	0,096		0,168		0,033	

лизинговой деятельностью, производством и реализацией строительных материалов, в том числе лесоматериалов.

Реализация представленных мероприятий в рамках принятой стратегии развития организации направлена на качественное решение задачи приращения стоимости по всей цепочки создания стоимости ООО «Стройлес»: расширение производства строительных материалов; перестройка цепочки создания стоимости ООО «Стройлес» в направлении выделения заключительного этапа в создании стоимости недвижимости – сервиса клиентов (предоставление услуг в области управления объектами недвижимости, жилищно-коммунальных и ремонтно-эксплуатационных услуг); разработка новых инвестиционных проектов; открытие нового магазина розничной и оптовой торговли строительными материалами в г. Таганроге.

Стратегические записи отражают реализуемые в ходе стратегии развития ООО «Стройлес» мероприятия и включают следующие:

1) Стратегические мероприятия по расширению производства строительных материалов:

Дебет III 4200 тыс. руб.

Кредит V 4200 тыс. руб.

2) Перестройка цепочки создания стоимости ООО «Стройлес» в направлении выделения заключительного этапа в создании стоимости недвижимости – сервиса клиентов (предоставление услуг в области управления объектами недвижимости, жилищно-коммунальных и ремонтно-эксплуатационных услуг):

Дебет V 5750 тыс. руб.

Кредит III 5750 тыс. руб.

3) Разработка новых инвестиционных проектов:

Дебет III 4500 тыс. руб.

Кредит II 4500 тыс. руб.

4) Открытие нового магазина розничной и оптовой торговли строительными материалами в г. Таганроге:

Дебет III 3100 тыс. руб.

Кредит II 3100 тыс. руб.

Результаты стратегического учета и оценки эффективности реализации стратегических мероприятий в рамках реализуемой стратегии развития ООО «Стройлес» на базе стратегического производного баланса представлены данными таблицы 3.4.

В ходе оценки эффективности реализации стратегических мероприятий в рамках реализуемой стратегии развития ООО «Стройлес» определено, что общая потеря собственности в результате реализации представленных мероприятий составит $22250 - 25200 = -2950$ тыс. руб. или 11,7%, в том числе:

- с учетом выбранных направлений стратегической активности (стратегическая составляющая): $19150 - 25200 = -6050$ тыс. руб. или 24%, что соответствует пассивной зоне стратегического риска;

- с учетом изменения цен (ценовая составляющая): $22250 - 19150 = +3100$ тыс. руб. или 16,2% (активная зона стратегического риска с получением ценового синергетического эффекта).

Оценка эффективности запланированных стратегических мероприятий с отражением их конечного результат показала, что организации необходимо сосредоточиться на перестройке цепочки создания стоимости своего конечного продукта – объектов недвижимости, что даст положительный результат в размере 5750 тыс. руб.

Остальные мероприятия оцениваться как убыточные, в результате чего целесообразно сконцентрировать дополнительные ресурсы, найти скрытые резервы, реализовать имеющиеся возможности и инициативы в целях решения поставленных задач с корректировкой намеченного стратегического плана.

Таблица 3.4 – Результаты стратегического учета и оценки эффективности реализации стратегических мероприятий в рамках реализуемой стратегии развития ООО «Стройлес» (в тыс. руб.)

Система агрегатов и показателей	До реализации стратегических мероприятий	После отражения стратегических мероприятий			
	Значение показателя, тыс. руб.	Значение показателя, тыс. руб.	С учетом изменения цен, тыс. руб.	Динамика собственности, тыс. руб.	Относительное отклонение, %
Чистые активы	25200	19150			24
Чистые пассивы			22250		12
Общее изменение собственности		-6050	+3100	-2950	11,7
В разрезе стратегических мероприятий		-4200 + 5750 – 4500 – 3100 = -6050			
Зона стратегического риска:					
активная			+3100		
пассивная		-6050			
нейтральная					
Норматив ресурсов	23000	23000	23000		
Маржа стратегической безопасности:					
активная	+2200				
пассивная		-3850	-750		
нормативная					
Темп роста	109,6	83,3	96,7		
Темп прироста	0,096	0,168	0,033		

Оценка принятой системы ограничений показала невыполнение принятого норматива ресурсов в соответствии со стратегией, что соответствует пассивной марже стратегической безопасности:

- с учетом стратегических мероприятий:

19150 – 23000 = -3850 тыс. руб. с темпом роста 83,3%;

- с учетом ценового фактора:

22250 – 23000 = -750 тыс. руб. с темпом роста 96,7%.

Рассчитанный коэффициент обоснованности норматива находится в пределах принятой шкалы отклонений от 0,033 до 0,168.

Таким образом, предлагаемая методика стратегического учета ориентирована на учетно-информационное обоснование стратегии развития организации, учетное отражение и оценку влияния стратегических внешних факторов на стоимость организации, оценку эффективности реализации стратегических мероприятий в рамках реализуемой стратегии развития на базе использования инструментария стратегического производного баланса.

3.2 Методика контроля модели стратегического развития коммерческой организации

Разработка и функционирование интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа направлены на сохранение, динамическое развитие и наращивание стоимости, формирование устойчивого конкурентного преимущества, повышение эффективности хозяйственной деятельности организации.

Для достижения этих целей выделяется комплекс взаимосвязанных задач:

- обоснование стратегии развития организации и выделение критических факторов успеха;
- стратегическое прогнозирование и управление;
- прогнозирование желаемого будущего с точки зрения стоимости организации, зоны экономической эффективности и маржи экономической безопасности;
- учет и контроль совокупности внешних и внутренних факторов;
- учет и контроль рыночной и справедливой стоимости организации;
- постоянный мониторинг воздействия факторов внешней среды на стоимость организации.

Технология стратегического контроля включает следующие итерации:

- контроль альтернативных стратегических данных;
- контроль фактических данных;
- факторный контроль;
- регулирующий контроль.

Базовая система стратегического контроля построена на структуре бухгалтерского баланса (имущественный комплекс) и производных инжиниринговых балансов (чистые активы, чистые пассивы и их производные показатели).

Целевая ориентация стратегического контроля связана с оценкой динамики развития и эффективности наращивания стоимости организации, использования ресурсов в процессе реализации направлений стратегической активности, сценариев развития, альтернативных ситуаций: оценка и контроль конкурентной ситуации, стратегическое прогнозирование, анализ критических факторов успеха, оценка и контроль совокупности внешних и внутренних факторов, их воздействия на стоимость организации, анализ долгосрочной бизнес-стратегии развития организации и т.д.

Модель стратегического развития выступает базовой детерминантой устойчивого и эффективного функционирования коммерческой организации в долгосрочной перспективе. При ее разработке необходимо выделение нескольких сценариев развития, альтернативных стратегий, многовариантных решений с обеспечением соответствующим контрольным инструментарием и механизмом.

При разработке методики контроля модели стратегического развития организации принимались во внимание следующие учетно-аналитические характеристики и позиции, влияющие на ее формирование:

- сбор данных и оценка внешней среды;
- информационные источники внутреннего и внешнего содержания;
- способы обработки информации;
- стратегические данные;

- фактические данные;
- аналитичность;
- оценка эффективности исполнения стратегии;
- контроль использования ресурсов в соответствии со стратегией;
- технология и процедуры стратегического контроля;
- инжиниринговые инструменты и показатели стратегического контроля;
- формулирование выводов, интерпретация и реализация результатов и др.

В основе методики контроля модели стратегического развития организации лежит реализация прогнозной и регулирующей функций контроля, связанных с анализом внешней среды, оценкой общей стратегии, расчетом необходимых показателей, выработкой рекомендаций по выбору оптимального варианта развития из ряда альтернативных, оценкой факторов реализации стратегии, контролем и сравнением полученных результатов, анализом отклонений, принятием мер по устранению отклонений, обоснованием необходимости корректировки стратегии, выработки новой модели стратегического развития и др.

Реализация регулирующей функции стратегического контроля в предлагаемой методике связана с анализом отклонений и выработкой рекомендаций по устранению отклонений получаемых результатов от принятой системы нормативов ресурсов в соответствии со стратегией, стратегических расчетов и др.:

- стратегические ситуации;
- сценарии развития;
- альтернативные стратегии;
- нормативное состояние в соответствии со стратегией;
- фактическое состояние;
- контроль отклонений;
- рекомендации по устранению отклонений.

Для этих целей рассчитывается показатель маржи стратегической безопасности, который определяется соизмерением фактических и нормативных данных с оценкой обоснованности принятых нормативов: активная; пассивная; нормативная.

Коэффициентная оценка эффективности модели стратегического развития организации может проводиться в следующем разрезе:

- в разрезе стратегических ситуаций и мероприятий по данным стратегических производных балансов как отношение стратегических чистых активов к стратегическому нормативу;

- в разрезе сценариев развития в соответствии с моделью стратегического развития на базе стратегических сценарных производных балансов как отношение сценарных чистых активов к стратегическому нормативу;

- в разрезе альтернативных стратегий по данным сегментарных, стратегических, прогнозных и других производных балансов как отношение альтернативных чистых активов к стратегическому нормативу.

Альтернативные стратегии определяются инвариантным соотношением величины чистых активов, чистых пассивов и объемов продаж организации, темпов роста, уровней риска и т.п. с расчетом многовариантных результатов на базе использования инжиниринговых контрольных инструментов.

Оценка использования ресурсов по представленным альтернативным вариантам в соответствии со стратегией с учетом характера стратегического контроля предполагает:

- реализацию прогнозной функции контроля с обоснованием оптимального варианта развития из ряда альтернативных: определение целей; идентификация альтернатив; получение информации по альтернативным вариантам развития; рекомендации по выбору оптимального из альтернативных вариантов решений;

- реализацию регулирующей функции контроля с оценкой выявленных отклонений: реализация принятых решений; сопоставление фактических и

стратегических результатов; сравнение с нормативными данными; рекомендации по принятию мер по устранению отклонений.

В ходе проведения стратегического контроля определяется показатель зоны экономической эффективности, характеризующей эффективность принятой модели стратегического развития организации, которая рассчитывается соизмерением фактических и стратегических данных с оценкой влияния стратегических факторов по данным факторного анализа:

- активная;
- пассивная;
- нейтральная.

Методика строится на использовании инжиниринговых контрольных инструментов в виде системы производных балансов (сегментарных, стратегических, ситуационных, сценарных, прогнозных и др.), использование которых предполагает представление результатов с учетом стратегических аспектов функционирования организации с получением следующей системы показателей:

- имущественный комплекс: баланс активов и пассивов;
- чистые активы: активы, обязательства, капитал;
- чистые пассивы: баланс свободных денежных ресурсов (в активе) и соответствующих им чистых источников их формирования (в пассиве), определяющие эффективность реализации стратегии развития организации.

Инжиниринговый инструментарий создавался в последние несколько десятилетий на базе использования единого информационного пространства, сформированного структурированным планом счетов, инновационными инжиниринговыми методами в целях создания микросистемы инжинирингового управления бухгалтерскими процессами [124].

Применение инжинирингового контрольного инструментария обеспечивает возможность оценки степени достижения поставленных стратегических целей и задач, финансовых результатов деятельности, оценки существующей конкурентной ситуации, стратегической ситуации с выходом

на показатели собственности как базовые индикаторы стратегического успеха (чистые активы и чистые пассивы) с оценкой показателей зоны стратегической эффективности и маржи стратегической безопасности.

Целевая ориентация модели стратегического развития организации связана с динамическим увеличением собственности в виде соответствующей системы показателей (чистые активы, чистые пассивы, ситуационные составляющие, сценарные составляющие, ценовые составляющие, стратегический эффект и др.), что определяет целесообразность выделения стратегических данных, фактических данных и сценариев развития в предлагаемой модели.

Стратегические данные представлены в виде системы показателей, характеризующих альтернативные стратегии развития, полученные по данным используемых инжиниринговых инструментов: сегментарных, стратегических, ситуационных, прогнозных, сценарных и других производных балансов.

Фактические данные определяются с использованием методов SWOT и GAP-анализа по данным SWOT-аналитического и GAP-аналитического производных балансов.

SWOT-анализ ориентирован на рассмотрение возможных парных комбинаций сил, возможностей, слабостей и угроз с выделением тех, которые должны быть учтены при разработке модели стратегического развития организации на основе матрицы SWOT:

- использование сильных сторон в целях реализации возможностей;
- преодоление слабых сторон с учетом появившихся возможностей;
- использование сильных сторон для устранения угроз;
- нивелирование слабых сторон и предотвращение угроз.

В соответствии с моделью стратегического развития организации выделяют базовый и альтернативные – оптимистический, пессимистический варианты развития (альтернативные стратегии, ситуации, направления стратегической активности, оценки и т.п.).

Сравнение возможных сценариев развития стратегической ситуации предполагает оценку ресурсных, логистических, производственных, маркетинговых и других процессов, динамики их развития и получаемых результатов на основе контрольных инструментов стратегического инжиниринга: ситуационных, стратегических, сценарных, секционных, прогнозных и др.

Оценка сценариев особенно важна в рамках проведения стратегического контроля и анализа модели развития на базе составления и использования ситуационных, стратегических, сценарных и других производных балансов.

Итеративный алгоритм стратегического контроля предполагает построение и использование стратегического производного баланса, включающего следующие разделы:

- начальный оператор (разделы баланса, разделы, группы плана счетов, экономические агрегаты основного балансового уравнения и др.);
- расчет трех вариантов сценария развития: операции по ситуации;
- стратегический баланс;
- гипотетические операции;
- варианты решений в соответствии с представленными сценариями;
- получаемый стратегический эффект.

Инжиниринговый метод функционирует на базе единого информационного поля с системой инжиниринговой обработки информации [124], что позволяет оценить эффективность реализации стратегии и использования ресурсов организации в разрезе трех сценарных вариантов в виде зоны стратегической эффективности, определяемой сценарной составляющей.

Реализация гипотетических процедур условной продажи активов и удовлетворения обязательств с учетом влияния рыночных и справедливых цен позволяет определить ценовую сценарную составляющую. Гипотетические процедуры предполагают ценовую условную продажу

активов и удовлетворение обязательств, что позволяет построить производный инжиниринговый гипотетический баланс. Ценовая составляющая представляет собой разницу реализации альтернативных ситуаций в рыночной и справедливой оценке и стратегию изменения стоимости организации, и определяет величину стратегического эффекта.

Альтернативные стратегии определяются соотношением между показателями чистых активов и чистых пассивов и объемами продаж, темпом роста, уровнем риска и т.п. с расчетом многовариантных результатов на базе использования инжиниринговых контрольных инструментов:

- сценарные варианты развития: сценарные производные балансы;
- сегменты деятельности: сегментарные производные балансы;
- временные горизонты: стратегические производные балансы;
- стратегические ситуации: ситуационные производные балансы;
- прогнозные варианты развития: прогнозные производные балансы;
- направления стратегической активности, зоны стратегического хозяйствования: стратегические производные балансы;
- синергетический эффект: синергетические производные балансы.

Предлагаемая методика контроля модели стратегического развития организации предполагает использование системы альтернативных оценок при расчете альтернативных стратегий развития с учетом сложившейся стратегической ситуации (балансовых, залоговых, текущих, рыночных, справедливых, ликвидационных и др.) и проведение факторного анализа стратегических ситуаций: стратегические ситуации; сценарии развития; альтернативные стратегии; фактическое положение; скорректированное состояние; система стратегических нормативов; влияние факторов.

В ходе проведения стратегического контроля определяется показатель зоны стратегической эффективности, характеризующей эффективность принятой модели стратегического развития организации, которая рассчитывается соизмерением фактических и стратегических данных с

оценкой влияния стратегических факторов по данным факторного анализа: активная; пассивная; нейтральная.

Реализация результатов контроля модели стратегического развития организации предполагает выработку рекомендаций в соответствии с целевой ориентацией модели:

- обоснование рекомендаций по выбору и реализации оптимального варианта модели стратегического развития организации;
- решение стратегических задач в рамках реализации общей стратегии;
- оценку эффективности и рекомендации по корректировке стратегии;
- обоснование и разработку новой модели стратегического развития;
- выработку рекомендаций по принятию эффективных стратегических решений, влияющих на динамику стоимости организации как базового индикатора эффективности реализуемой ею стратегии.

Практическая реализация разработанной методики контроля модели стратегического развития коммерческой организации была проведена на базе составления и использования стратегического производного баланса ООО «Южная Строительная Компания», представленного в трех вариантах (таблица 3.5):

- базовый вариант развития;
- оптимистический вариант развития;
- пессимистический вариант развития.

Представленные сценарные варианты развития были рассчитаны в соответствии со стратегическим планом развития организации на 3 года с учетом базового и альтернативных вариантов капитальных вложений, доходов с корректировкой на уровень риска и расходов:

- базовый вариант развития:

1) Капитальные вложения в течение 3-х лет:

Дебет I 22000 тыс. руб.

Кредит II 22000 тыс. руб.

Таблица 3.5 – Методика контроля модели стратегического развития ООО «Южная Строительная Компания» (в тыс. руб.)

Начальный оператор: бухгалтерский баланс		Базовый вариант развития				Оптимистический вариант развития			
Агрегаты и показатели	Сумма, тыс. руб.	Операции по стратегической ситуации	Стратегический баланс	Гипотетические операции		Операции по стратегической ситуации	Стратегический баланс	Гипотетические операции	
				Дебет	Кредит			Дебет	Кредит
I. Внеоборотные активы	116000	1) Капитальные вложения в течение	138000		5) 138000	1) Капитальные вложения в течение	130000		5) 130000
II. Оборотные активы	174000	3-х лет: Дебет I 22000 Кредит II 22000	222200	5) 132000 6) 227200	6) 222200 7) 38000 8) 264000	3-х лет: Дебет I 14000 Кредит II 14000	244550	5) 128000 6) 251550	6) 244550 7) 36000 8) 260000
III. Капитал и резервы	48000	2) Доходы в течение 3-х лет: Дебет II 78000 Кредит III 78000	66200	5) 6000 7) 2000 8) 6000	6) 5000	2) Доходы в течение 3-х лет: Дебет II 89000 Кредит III 89000	74550	5) 2000	6) 7000 8) 4000
IV. Долгосрочные обязательства	36000	3) Корректировка на риск 10%: Дебет III 7800 Кредит II 7800	36000	7) 36000		3) Корректировка на риск 5%: Дебет III 4450 Кредит II 4450	36000	7) 36000	
V. Краткосрочные обязательства	206000	4) Расходы: Дебет III 52000 Кредит V 52000	258000	8) 258000		4) Расходы: Дебет III 58000 Кредит V 58000	264000	8) 264000	
Валюта баланса	290000		360200	667200	667200		374550	681550	681550
Чистые активы	48000		66200				74550		
Стратегическая составляющая	-		+18200				+26550		
Зона стратегической эффективности:	-								
активная	-		+18200				+26550		
пассивная	-								
нейтральная	-								
Чистые пассивы	-		-				-		
Стратегический экономический эффект	-		-				-		

Продолжение таблицы 3.5

Начальный оператор: бухгалтерский баланс		Пессимистический вариант развития				Варианты стратегии		
Агрегаты и показатели	Сумма, тыс. руб.	Операции по стратегической ситуации	Стратегический баланс	Гипотетические операции		Базовый вариант	Оптимистический вариант	Пессимистический вариант
				Дебет	Кредит			
I. Внеоборотные активы	116000	1) Капитальные вложения в течение	156000		5) 156000	-	-	-
II. Оборотные активы	174000	3-х лет: Дебет I 40000 Кредит II 40000	180750	5) 151000 6) 178750	6) 180750 7) 37000 8) 251000	57200	83550	41750
III. Капитал и резервы	48000	2) Доходы в течение 3-х лет: Дебет II 55000 Кредит III 55000	52750	5) 5000 6) 2000 7) 1000 8) 3000		57200	83550	41750
IV. Долгосрочные обязательства	36000	3) Корректировка на риск 15%:	36000	7) 36000		-	-	-
V. Краткосрочные обязательства	206000	Дебет III 8250 Кредит II 8250	248000	8) 248000		-	-	-
Валюта баланса	290000	4) Расходы:	336750	624750	624750	57200	83550	41750
Чистые активы	48000	Дебет III 42000	52750			-	-	-
Стратегическая составляющая	-	Кредит V 42000	+4750			-	-	-
Зона стратегической эффективности:	-							
активная	-		+4750			+9200	+35550	
пассивная	-							-6250
нейтральная	-							
Чистые пассивы	-		-			57200	83550	41750
Стратегический экономический эффект	-		-			-9000	+9000	-11000

2) Доходы в течение 3-х лет:

Дебет II 78000 тыс. руб.

Кредит III 78000 тыс. руб.

3) Корректировка на риск 10%:

Дебет III 7800 тыс. руб.

Кредит II 7800 тыс. руб.

4) Расходы:

Дебет III 52000 тыс. руб.

Кредит V 52000 тыс. руб.;

- оптимистический вариант развития:

1) Капитальные вложения в течение 3-х лет:

Дебет I 14000 тыс. руб.

Кредит II 14000 тыс. руб.

2) Доходы в течение 3-х лет:

Дебет II 89000 тыс. руб.

Кредит III 89000 тыс. руб.

3) Корректировка на риск 5%:

Дебет III 4450 тыс. руб.

Кредит II 4450 тыс. руб.

4) Расходы:

Дебет III 58000 тыс. руб.

Кредит V 58000 тыс. руб.;

- пессимистический вариант развития:

1) Капитальные вложения в течение 3-х лет:

Дебет I 40000 тыс. руб.

Кредит II 40000 тыс. руб.

2) Доходы в течение 3-х лет:

Дебет II 55000 тыс. руб.

Кредит III 55000 тыс. руб.

3) Корректировка на риск 15%:

Дебет III 8250 тыс. руб.

Кредит II 8250 тыс. руб.

4) Расходы:

Дебет III 42000 тыс. руб.

Кредит V 42000 тыс. руб.

Методика стратегического контроля предполагает построение и использование стратегического производного баланса, включающего следующие разделы:

- начальный оператор (бухгалтерский баланс);
- расчет трех вариантов стратегического развития: операции по ситуации; стратегический баланс; гипотетические операции;
- варианты стратегии в соответствии с представленными сценариями;
- стратегический экономический эффект.

Результаты контроля модели стратегического развития ООО «Южная Строительная Компания» представлены данными таблицы 3.6.

Составленный стратегический производный баланс позволил оценить эффективность реализации стратегии и использования ресурсов организации и их источников в разрезе трех сценарных вариантов в виде активной зоны стратегической эффективности, определяемой стратегической составляющей:

- базовый вариант: $66200 - 48000 = +18200$ тыс. руб.;
- оптимистический вариант: $74550 - 48000 = +26550$ тыс. руб.;
- пессимистический вариант развития: $52750 - 48000 = +4750$ тыс. руб.

Реализация гипотетических процедур условной продажи активов и удовлетворения обязательств с учетом влияния рыночных и справедливых цен позволила определить ценовую составляющую реализации сценариев.

Гипотетические операции строятся на ценовой реализации активов и удовлетворении обязательств с получением гипотетического производного баланса. В данной ситуации ценовая составляющая представляет собой разницу реализации альтернативных стратегических ситуаций в

рыночной и справедливой оценке и стратегию изменения стоимости организации, и определяет величину стратегического эффекта:

- базовый вариант: $57200 - 66200 = -9000$ тыс. руб.;
- оптимистический вариант: $83550 - 74550 = +9000$ тыс. руб.;
- пессимистический вариант развития: $41750 - 52750 = -11000$ тыс. руб.

Таблица 3.6 – Результаты контроля модели стратегического развития ООО «Южная Строительная Компания» (тыс. руб.)

Система целевых показателей и индикаторов	Модель стратегического развития ООО «Южная Строительная Компания»			
	Многовариантность стратегии			
	Начальный оператор	<i>Базовый вариант развития</i>	<i>Оптимистический вариант развития</i>	<i>Пессимистический вариант развития</i>
Исходный вектор модели стратегического развития организации: 48000				
Чистые активы		66200	74550	52750
Стратегическая составляющая		+18200	+26550	+4750
Зона стратегической эффективности				
активная		+18200	+26550	+4750
пассивная				
нейтральная				
Чистые пассивы		57200	83550	41750
Ценовая составляющая зоны стратегической эффективности				
активная		+9200	+35550	
пассивная				-6250
нейтральная				
Стратегический экономический эффект		-9000	+9000	-11000

Разработанная и апробированная методика контроля модели стратегического развития организации обеспечивает реализацию прогнозной и регулирующей функций контроля с расчетом альтернативных вариантов и проведением факторного анализа внешних экономических ситуаций, оценкой эффективности использования ресурсов в рамках реализуемых программ и мероприятий в контексте вариации показателей стоимости организации, использованием результатов и выработкой рекомендаций в соответствии с целевой ориентацией модели.

3.3 Развитие методики аналитического обоснования подготовки и принятия стратегических решений

Развитие хозяйственной деятельности коммерческих организаций требует усиления научно обоснованного информационно-аналитического обоснования подготовки и принятия стратегических решений, повышения конкурентоспособности, рационального использования ресурсов, ориентации преимуществ стратегического развития на достижение желаемых результатов. В этих условиях исследование вопросов оценки, прогнозирования и анализа факторов внешнего макро- и микроокружения коммерческих организаций, определения и реализации потенциальных возможностей повышения эффективности их деятельности и принятия на этой базе экономически обоснованных решений становится особенно актуальным.

В современных условиях хозяйствования коммерческая деятельность сталкивается с множеством проблем, адекватное информационно-аналитическое обеспечение и решение которых требует разработки новых аналитических подходов и инструментов, связанных со стратегической ориентацией анализа и ролью в процессе формулирования и реализации стратегии развития, информационного обоснования и поддержки принятия стратегических решений.

Принятию тех или иных стратегических решений предшествует серьезная аналитическая работа, связанная с определением целесообразности и возможной эффективности хозяйственной деятельности на тех или иных рынках, сегментах, временных горизонтах, прогнозированием развития рынка, изучением предпринимательской среды и оценкой рыночной ситуации, степени конкуренции и позиции конкурентов, ценовых условий и тенденций их изменения, разнообразных факторов и рисков ситуационного характера и т.д. Определяющим фактором в решении данных задач выступает стратегический анализ, функционально ориентированный на

информационно-аналитическое обеспечение текущей и прогнозной оценки состояния среды, в которой функционирует организация, обоснование разработки стратегии ее развития, ее реализации, целесообразности проведения корректирующих мероприятий и т.п.

При разработке вопросов формирования методического обеспечения стратегического анализа в его основу целесообразно положить качественно новый интеграционный механизм, обеспечивающий комплексное использование методов и моделей стратегического анализа в сочетании с современными инжиниринговыми стратегическими инструментами аналитического характера, что позволит получать, отражать и интерпретировать результаты анализа как в процессе обоснования, разработки и реализации стратегии развития организации, так и в процессе стратегического управления в целом.

Стратегический анализ должен оперировать такими понятиями как, базовый аналитический критерий оценки эффективности реализации стратегии, изменение состава ресурсов организации и их источников в результате реализации стратегии, индикаторы стратегического успеха.

При выборе аналитических методов необходимо ориентироваться, прежде всего, на специальные методы стратегического анализа. Разработка методического обеспечения стратегического анализа основана на расчете и интерпретации системы показателей направлений стратегического развития организации, получаемых в результате реализации интеграционного механизма на основе комплексного использования методов и моделей стратегического анализа в сочетании с инжиниринговым стратегическим инструментарием аналитического характера:

- фактические данные;
- эталонные значения: среднеотраслевые, среднерыночные, экспертные, нормативные, по стратегии;
- направления стратегической активности;
- система показателей:

- чистые активы;
- стратегический эффект;
- чистые пассивы;
- ценовая составляющая;
- зона стратегической эффективности, определяющая степень эффективности реализации стратегии развития организации: активная зона – стратегический эффект, пассивная зона – потери, нейтральная зона – нулевой эффект;

- маржа стратегической безопасности, получаемая при сравнении рассчитываемых показателей с эталонным (нормативным) значением: активная – превышение ресурсов по сравнению с нормативом, пассивная – недостаток ресурсов, нормативная – относительное соответствие нормативу;

- величина разрыва стратегических целей и фактических возможностей их достижения: активная, пассивная, нулевая.

Расчет и использование данных показателей направлений стратегического развития коммерческой организации обеспечиваются путем реализации следующих составляющих элементов методики стратегического анализа: модели и методы анализа, управляемые позиции, направления анализа, результаты анализа, информационно-аналитическое обоснование стратегии, стратегический контроль.

Комплексное интегрированное использование моделей и методов стратегического анализа в сочетании и взаимосвязи с инжиниринговыми аналитическими инструментами ориентировано на получение и отражение результатов с учетом их влияния на стоимость организации, что предполагает формирование и использование следующего интеграционного механизма:

- метода PEST-анализа в сочетании с составлением и использованием аналитического инжинирингового инструмента в виде PEST-аналитического производного баланса;

- методов портфельного анализа с использованием портфельного производного баланса;
- метода SWOT-анализ в комплексе с применением SWOT-аналитического производного баланса;
- метода GAP-анализа на базе составления и использования GAP-аналитического производного баланса;
- методов сценарного анализа с использованием сценарного производного баланса;
- методов прогнозного анализа на основе построения и использования прогнозного производного баланса;
- метода рыночного позиционирования в сочетании с применением сегментарных и фрактальных производных балансов;
- метода факторного анализа в сочетании со структурированным производным балансом;
- методов конкурентного анализа с использованием конъюнктурного производного баланса и т.д.

В качестве информационно-аналитических позиций, в разрезе которых может проводиться стратегический анализ, могут выступать как организация в целом, так и отдельные бизнес-единицы, внутренние сегменты, центры ответственности, виды и подвиды деятельности, маркетинговые направления, рыночные сегменты (географические, потребительские), направления стратегической активности, временные горизонты различной продолжительности (стратегические, инвестиционные, инновационные), отдельные продукты и продуктовые группы, клиенты и т.д., что обеспечивается информационно-аналитическими возможностями и емкостью стратегических структурированных планов счетов.

При идентификации и структурировании направлений стратегического анализа необходимо исходить, прежде всего, из его ориентации на те или иные объекты внешнего макро- и микроокружения, ресурсного потенциала

организации, используемые методы и модели анализа, инжиниринговый аналитический инструментарий.

Формирование методического обеспечения стратегического анализа деятельности коммерческих организаций предполагает комплексное использование интеграционного механизма методов и моделей стратегического анализа в сочетании со стратегическим инжиниринговым инструментарием аналитического характера в целях информационно-аналитического обоснования, расчета и интерпретации системы показателей направлений стратегического развития коммерческих организаций.

Дальнейшее развитие методики стратегического анализа видится диссертантом в направлении разработки методических рекомендаций по аналитическому обоснованию подготовки и принятия стратегических решений:

- стратегические ситуации;
- фактическое положение;
- скорректированное состояние;
- с учетом направлений стратегической активности;
- альтернативные стратегические ситуации;
- влияние рискованных ситуаций:
 - стратегические инициативы;
 - инвестиции;
 - инновации;
 - венчурный капитал.

Предложенная методика аналитического обоснования подготовки и принятия стратегических решений включает следующие составляющие элементы:

- модель стратегического развития коммерческой организации;
- инвариантность стратегий управления экономическими ситуациями;
- принципы стратегического анализа;
- базовый аналитический критерий обоснования;

- итерации алгоритма;
- анализ альтернативности решений;
- показатели;
- процесс принятия стратегических решений на базе стратегического анализа;
- стратегический контроль.

Варианты стратегий управления стратегическими ситуациями определяются соотношением чистых активов и объемов продаж организации и включают следующие альтернативные стратегии:

- осторожная;
- консервативная;
- умеренная;
- умеренно-агрессивная;
- агрессивная.

Базовые принципы стратегического анализа в целях подготовки и принятия стратегических решений включают:

- многофакторность;
- многовариантность решений;
- альтернативность;
- ситуационное моделирование;
- структурирование ситуации;
- оценку эффективности стратегических ситуаций и мероприятий;
- интерпретацию получаемых показателей;
- обоснование альтернативных направлений решения;
- выбор оптимального варианта решения;
- контроль результатов реализации решения.

В качестве базового аналитического критерия обоснования эффективности стратегических решений принимается их влияние на стоимость организации.

Алгоритм аналитического обоснования стратегических решений включает следующие итерации:

- начальный оператор;
- ситуационные процедуры предполагают расчет альтернативных стратегических ситуаций с получением показателей стратегических чистых активов и стратегических составляющих в адекватной оценке;
- гипотетические процедуры;
- аналитические процедуры предполагают анализ альтернативных вариантов решения стратегической ситуации;
- контрольные процедуры связаны с оценкой эффективности реализации стратегических мероприятий;
- конечный оператор алгоритма обобщает и представляет полученные результаты.

Контроль результатов реализации стратегических ситуационных мероприятий проводится на базе нулевых контрольных производных балансов в целях корректировки выявляемых отклонений и обеспечения обратной связи.

С учетом указанных положений, методика аналитического обоснования подготовки и принятия стратегических решений реализована на базе составления и использования стратегического ситуационного производного баланса при решении стратегической задачи ООО «Крупнопанельное домостроение» по развитию жилищного строительства с учетом трех ситуаций стратегической ориентации организации (таблица 3.7):

- строительство жилья эконом-класса;
- комплексное жилищное строительство;
- строительство комфортного жилья улучшенной планировки.

В процессе стратегического анализа решалась задача оценки возможных альтернатив развития деятельности организации, определения вероятностных характеристик каждой альтернативы и возможных результатов на основе агрегированных и дезагрегированных показателей

Таблица 3.7 – Методика аналитического обоснования подготовки и принятия стратегических решений по материалам ООО «Крупнопанельное домостроение» (в тыс. руб.)

Начальный оператор: разделы и показатели бухгалтерского баланса	Сумма	Альтернативная ситуация I «Строительство жильяэконом-класса»	Стратегический ситуационный баланс I	Гипотетические записи I		Гипотетический производный баланс I
				Дебет	Кредит	
I. Внеоборотные активы	17100	Доходы в расчете на 3 года: - умеренная рыночная конъюнктура: 60000 x 0,3 = 18000; - неблагоприятная рыночная конъюнктура: 40000 x 0,7 = <u>28000</u> 46000 Расходы: <u>-34000</u> 12000 1) Дебет II 46000 Кредит III 46000 2) Дебет III 34000 Кредит II 34000	17100		3) 17100	-
II. Оборотные активы	12400		24400	3) 14000 4) 28000	4) 24400 5) 1000 6) 14000	27000
III. Капитал и резервы	18200		30200	3) 3100 5) 700 6) 3000	4) 3600	27000
IV. Долгосрочные обязательства	300		300	5) 300		-
V. Краткосрочные обязательства	11000		11000	6) 11000		-
Итого баланс	29500		41500	60100	60100	27000
ЧА	18200		30200			-
ЧП	-	-			27000	
Ситуационная составляющая	-	+12000			-	
Ценовое изменение	-	-			-3200	

Продолжение таблицы 3.7

Начальный оператор: разделы и показатели бухгалтерского баланса	Сумма	Альтернативная ситуация II «Комплексное жилищное строительство»	Стратегический ситуационный баланс II	Гипотетические записи II		Гипотетический производный баланс II
				Дебет	Кредит	
I. Внеоборотные активы	17100	Доходы в расчете на 3 года: - умеренная рыночная конъюнктура: 90000 x 0,4 = 36000; - неблагоприятная рыночная конъюнктура: 100000 x 0,6 = 60000 96000 Расходы: <u>-75000</u> 21000 1) Дебет II 96000 Кредит III 96000 2) Дебет III 75000 Кредит II 75000	17100		3) 17100	-
II. Оборотные активы	12400		33400	3) 16000 4) 36000	4) 33400 5) 1000 6) 10000	41000
III. Капитал и резервы	18200		39200	3) 1100 5) 700	4) 2600 6) 1000	41000
IV. Долгосрочные обязательства	300		300	5) 300		-
V. Краткосрочные обязательства	11000		11000	6) 11000		-
Итого баланс	29500		50500	65100	65100	41000
ЧА	18200		39200			-
ЧП	-		-			41000
Ситуационная составляющая	-	+21000			-	
Ценовое изменение	-	-			+1800	

Окончание таблицы 3.7

Начальный оператор: разделы и показатели бухгалтерского баланса	Сумма	Альтернативная ситуация III «Строительство комфортного жилья улучшенной планировки»	Стратегический ситуационный баланс III	Гипотетические записи III		Гипотетический производный баланс III
				Дебет	Кредит	
I. Внеоборотные активы	17100	Доходы в расчете на 3 года: - умеренная рыночная конъюнктура:	17100		3) 17100	-
II. Оборотные активы	12400		150000 x 0,8 = 120000; - неблагоприятная рыночная конъюнктура: 120000 x 0,2 = <u>24000</u> 144000	27900	3) 13000 4) 31000	4) 27900 5) 700 6) 12000
III. Капитал и резервы	18200	Расходы: <u>-128500</u> 15500	33700	3) 4100 5) 400 6) 1000	4) 3100	31300
IV. Долгосрочные обязательства	300	1) Дебет II 144000	300	5) 300		-
V. Краткосрочные обязательства	11000	Кредит III 144000	11000	6) 11000		-
Итого баланс	29500	2) Дебет III 128500	45000	60800	60800	31300
ЧА	18200	Кредит II 128500	33700			-
ЧП	-		-			31300
Ситуационная составляющая	-		+15500			-
Ценовое изменение	-		-			-2400

собственности, определяющих конечный результат и эффективность реализации направлений стратегической активности организации с позиции динамики ее стоимости.

Для этих целей был предложен следующий алгоритм:

- постановка стратегической задачи;
- сбор, классификация и обобщение информации по альтернативным ситуациям;
- определение базы оценки;
- выбор используемого инструментария;
- расчет альтернативных стратегических ситуаций и их результатов;
- расчет стратегических чистых активов по каждой из альтернатив с определением стратегических ситуационных составляющих;
- расчет стратегических ситуационных чистых пассивов по каждой из альтернатив с определением ценовых составляющих;
- оценка альтернативных вариантов решения стратегической ситуации по отношению к стоимости организации;
- аналитическая интерпретация стратегических ситуационных и ценовых составляющих с позиции результативности и эффективности альтернативных вариантов;
- выработка рекомендаций по выбору наиболее предпочтительного варианта.

В основу составления стратегического ситуационного производного баланса была положена прогнозная оценка уровня доходов и расходов по каждой ситуации с учетом факторов, событий, ситуаций, определяющих конъюнктурные особенности строительства:

- материально-техническое обеспечение строительства;
- способ строительства;
- уровень конкуренции;
- маркетинг и сбыт;
- объекты строительства и их финансирование;

- система договоров и др.

В результате были обчислены 3 альтернативные ситуации стратегического развития ООО «Крупнопанельное домостроение»:

- альтернативная ситуация I «Строительство жилья эконом-класса»:

Доходы в расчете на 3 года:

- умеренная рыночная конъюнктура:

$$60000 \times 0,3 = 18000 \text{ тыс. руб.};$$

- неблагоприятная рыночная конъюнктура:

$$40000 \times 0,7 = \underline{28000} \text{ тыс. руб.}$$

$$46000 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Расходы: } \underline{-34000} \text{ тыс. руб.}$$

$$12000 \text{ тыс. руб.}$$

$$1) \text{ Дебет II } 46000 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Кредит III } 46000 \text{ тыс. руб.}$$

$$2) \text{ Дебет III } 34000 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Кредит II } 34000 \text{ тыс. руб.};$$

- альтернативная ситуация II «Комплексное жилищное строительство»:

Доходы в расчете на 3 года:

- умеренная рыночная конъюнктура:

$$90000 \times 0,4 = 36000 \text{ тыс. руб.};$$

- неблагоприятная рыночная конъюнктура:

$$100000 \times 0,6 = \underline{60000} \text{ тыс. руб.}$$

$$96000 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Расходы: } \underline{-75000} \text{ тыс. руб.}$$

$$21000 \text{ тыс. руб.}$$

$$1) \text{ Дебет II } 96000 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Кредит III } 96000 \text{ тыс. руб.}$$

$$2) \text{ Дебет III } 75000 \text{ тыс. руб.}$$

$$\text{Кредит II } 75000 \text{ тыс. руб.}$$

- альтернативная ситуация III «Строительство комфортного жилья улучшенной планировки»:

Доходы в расчете на 3 года:

- умеренная рыночная конъюнктура:

$150000 \times 0,8 = 120000$ тыс. руб.;

- неблагоприятная рыночная конъюнктура:

$120000 \times 0,2 = \underline{24000}$ тыс. руб.

144000 тыс. руб.

Расходы: $\underline{-128500}$ тыс. руб.

15500 тыс. руб.

1) Дебет II 144000 тыс. руб.

Кредит III 144000 тыс. руб.

2) Дебет III 128500 тыс. руб.

Кредит II 128500 тыс. руб.

По результатам анализа трех вариантов решения стратегической задачи ООО «Крупнопанельное домостроение» по развитию жилищного строительства на базе составления стратегического ситуационного производного баланса с оценкой многовариантности решений по альтернативным вариантам развития из трех возможных альтернативных ситуаций только вторая («Комплексное жилищное строительство») дала положительный стратегический эффект в виде повышения ценовой составляющей в стоимости организации.

В результате организации рекомендуется выбор и принятие решения по развитию жилищного строительства в направлении строительства комфортного жилья улучшенной планировки.

В процессе стратегического анализа была проведена оценка альтернативных ситуационных вариантов и их результатов в соотношении с агрегатами и показателями бухгалтерского баланса на базе составления стратегического ситуационного производного баланса с просчетом альтернативных стратегических ситуаций и возможного ценового синергизма

по отношению к стоимости организации с получением агрегированного и дезагрегированного показателей собственности многовариантного характера (стратегических ситуационных чистых активов и чистых пассивов), что обеспечило методическую базу принятия решения по выбору и реализации оптимального варианта развития организации.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

В ходе проведенного исследования были разработаны и обоснованы теоретические положения, методические основы и практические рекомендации по формированию и функционированию системы учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития коммерческих организаций.

В первой главе «Теоретические аспекты формирования систем учетно-контрольного и аналитического обеспечения процессов разработки и реализации стратегии развития организации» предложен и обоснован концептуальный подход к учетно-контрольному и аналитическому обоснованию стратегии развития организации; сформирована интеграционная модель учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации как логического комплекса исходя из трехуровневого интеграционного механизма.

Предложенный концептуальный подход к информационно-аналитическому обоснованию стратегии развития организации определяет особенности и возможности информационного, архитектурно-структурированного, инжинирингового обеспечения учета, контроля и анализа при использовании дезинтегрированных, интегрированных, комбинированных информационных систем, внесистемных инструментов в рамках организационно-экономического механизма разработки и реализации стратегии развития коммерческой организации.

Организационно-экономический механизм учетно-контрольного и аналитического обоснования и обеспечения процессов разработки и реализации стратегии развития коммерческой организации состоит из девяти основных этапов:

1^{ый} этап: формулирование глобального вектора развития организации (стратегических ориентиров) и стратегий взаимодействия с внешней средой, их информационных потребностей;

2^{ой} этап: реализация информационно-аналитического обеспечения выбранной стратегии;

3^{ий} этап: мониторинг состояния внешней среды в целях своевременного реагирования на изменения;

4^{ый} этап: отражение стратегии в необходимом аналитическом разрезе посредством учета влияния совокупности внешних стратегических факторов на динамику собственности;

5^{ый} этап: оценка стратегии развития организации в контексте вариации состояния ее собственности на базе расчета агрегированных и дезагрегированных показателей, характеризующих стоимость организации;

6^{ой} этап: анализ причин, вызвавших изменения и разработка сценариев развития ситуации;

7^{ой} этап: получение возможных альтернативных вариантов и сценариев, выбор и реализация оптимального варианта;

8^{ой} этап: контроль и реализация полученных результатов;

9^{ый} этап: корректировка стратегии на основе полученных результатов, принятие необходимых стратегических решений и мониторинг стратегии.

Сформированная интеграционная модель учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития организации представляет собой логический комплекс исходя из трехуровневого интеграционного механизма, использование которого позволяет идентифицировать и структурировать информационные, методологические и организационно-методические взаимосвязи и возможности при интеграции стратегического учета с другими видами бухгалтерского учета (1-й уровень), интеграции традиционных и инжиниринговых методов и моделей стратегического учета, контроля и анализа (2-й уровень), интеграции учетных, контрольных и аналитических процедур (3-й уровень).

Предлагаемый интеграционный инструментарий строится на основе использования системы планов счетов и инструментов стратегического инжиниринга, функционально ориентированных на информационно-

аналитическое обеспечение стратегий развития организации. Интегрированные планы счетов выступают базовым инструментом интеграции различных видов бухгалтерского учета посредством создания единой интеграционной, структурной, адаптивной, инструментальной, алгоритмической архитектуры информационно-аналитической системы.

Структурированные рабочие планы счетов строятся на базе интегрированных планов счетов, имеют значительную информационную емкость и связаны с организационно-управленческой структурой организации, ориентированы на стратегические объекты управления и бизнес-процессы, аккумулируют большой объем информации, удовлетворяющей потребностям специалистов различной иерархии и уровней управления, тем самым обеспечивая адаптивность управления.

Инструменты стратегического инжиниринга представлены системой производных балансов – вторичных балансовых обобщений стратегической направленности, интегрированных сводных балансов, стратегических ведомостей и отчетов: учетного; контрольного; аналитического; сводного интегрированного характера.

Производные балансовые обобщения инжинирингового стратегического характера составляются с учетом миссии и целевых ориентиров развития организации (целевых показателей) с учетом основных этапов и направлений общей стратегии развития, стратегий маневрирования при отклонении от результатов, текущих стратегий в условиях существующих либо прогнозируемых сил, слабостей, возможностей и угроз бизнес-единицы, с последующей оценкой уровня достижения в ходе реализации стратегии развития организации запланированной миссии, целевых ориентиров на основе получаемых результатов – динамики стоимости организации, платежеспособности, финансовой устойчивости и т.д.

Представленный трехуровневый интеграционный механизм позволяет идентифицировать и структурировать обоснованные ранее информационные,

методологические и организационно-методические взаимосвязи и возможности многоуровневой системной интеграции:

1^й уровень: интеграция стратегического учета с другими видами бухгалтерского учета (финансовым, налоговым, управленческим);

2^й уровень: интеграция традиционных и инжиниринговых методов и моделей стратегического учета, контроля и анализа;

3^й уровень: интеграция учетных, контрольных и аналитических процедур.

Интегрированная система финансового, налогового, управленческого, стратегического учета в организации основана на системе документооборота и первичного учета с однократным вводом данных внешних и внутренних информационных потоков, аккумулируемых в информационно-аналитической системе организации, где происходит преобразование информации с учетом внутренней взаимосвязи по горизонтали управления (идентификация, сбор, систематизация, обобщение, структурирование, обработка, накапливание и передача информации), что обеспечивает формирования информационного поля разработки и реализации стратегий развития организации.

На следующем уровне представленного интеграционного механизма обеспечивается интеграция традиционных и инжиниринговых методов и моделей стратегического учета, контроля и анализа, целесообразность в которой связана с рядом объективных недостатков, снижающих эффективность и результативность их использования в интегрированных информационно-аналитических системах.

Механизм интегрированного использования традиционных и инжиниринговых методов и моделей стратегического учета, контроля и анализа определяет двустороннюю ориентацию аналитического процесса от общего к частному (от синтеза к анализу) и, наоборот, с оценкой тенденций, закономерностей и факторов динамики стратегического развития и детальным исследованиям вариации изменений стратегической ситуации,

факторов, причин и отклонений, что позволяет увязать конкретные методы, модели, приемы, механизмы стратегического управления с конкретными стратегическими ситуациями в целях выработки релевантных стратегических решений:

- от выбора и информационно-аналитического обоснования стратегических ориентиров и целевых показателей, стратегических планов, общего результата реализации стратегии, укрупненных объектов управления (агрегированных показателей стоимости организации, базового аналитического критерия оценки эффективности реализации стратегии по отношению к стоимости организации) к конкретизации, детализации поставленных задач, структурированию и разделению факторов и ситуаций, их детальному исследованию и анализу причин изменений (отклонений);

- от анализа отдельных стратегических ситуаций, задач и решений к оценке общих стратегических ориентиров, решению системных проблем и ситуаций с ориентацией на базовый аналитический критерий оценки эффективности стратегических мероприятий по отношению к стоимости организации.

Интеграция учетных, аналитических и контрольных процедур выступает логическим следствием реализации интеграционных процессов на первом и втором уровнях представленного интеграционного механизма и происходит в рамках организационно-экономического механизма построения и использования инструментов стратегического инжиниринга – учетных, контрольных, аналитических, сводных (интегрированных).

Механизм построения производных балансовых обобщений стратегической ориентации представляет собой алгоритм, который в общем виде включает: начальный оператор; итерации реализации учетных процедур; итерации реализации контрольных процедур; итерации реализации аналитических процедур; конечным оператором. При этом последовательность реализации учетных, контрольных и аналитических процедур может меняться с учетом предметной стороны, задач,

направленности и отраслевой специфики стратегического учета, контроля и анализа.

Представленный в работе трехуровневый интеграционный механизм определяет организационно-методологическую основу формирования и функционирования интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа.

Во второй главе «Интеграционный инструментарий формирования системы стратегического учета, контроля и анализа» предложена методика использования информационно-аналитических возможностей стратегического структурированного плана счетов и обосновано его соответствие информационной детерминанте интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа; разработана модель формирования и функционирования учетно-контрольного и аналитического инструментария стратегического инжиниринга; обоснован механизм сегментарного прогнозирования в интегрированной системе стратегического учета, контроля и анализа.

Предложенная методика использования информационно-аналитических возможностей стратегического структурированного плана счетов определяет его соответствие информационной детерминанте интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа с точки зрения учетно-контрольного и аналитического обеспечения процессов аналитического обоснования стратегии развития организации с получением и использованием системообразующих стратегических агрегатов и индикаторов.

Методика использования информационно-аналитических возможностей стратегического структурированного плана счетов включает следующие элементы: позиционирование хозяйственной деятельности коммерческой организации в стратегическом структурированном плане счетов; используемые возможности и направления структурной, интеграционной, инструментальной, алгоритмической, адаптивной

архитектуры планов счетов; формирование интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа; системообразующие стратегические агрегаты и индикаторы и базовые принципы их формирования; система показателей разработки, реализации и корректировки стратегии развития организации, оценки ее результативности и эффективности.

Информационно-аналитические возможности стратегического структурированного плана счетов обеспечивают следующие преимущества интеграции:

- интеграция структурированного плана счетов с инжиниринговыми стратегическими инструментами учетного, контрольного, аналитического, сводного характера;

- получение информации о состоянии ресурсов организации и их источников формирования в процессе реализации стратегий развития и управления по счетам разделов и блоков структурированного плана счетов на любой момент времени онлайн-характера;

- ориентация на изменение в результате реализации стратегических мероприятий, последовательности реализации стратегии показателей собственности, отражающих динамику организации – чистых активов и чистых пассивов и др.

Использование принципов архитектоники обеспечивает возможности формирования интегрированной системы стратегического учета, контроля и анализа, функционирующей на базе инструментов бухгалтерского, контрольного и аналитического инжиниринга, представленных в виде программ для ЭВМ и вмонтированных в структурированный рабочий план счетов, что обеспечивает направленность на эффективное информационно-аналитическое обеспечение принятия тактических и стратегических решений.

Использование представленных системообразующих стратегических агрегатов и идентификаторов, рассчитываемых на базе интегрированного

использования информационной базы данных стратегического структурированного плана счетов и учетных, контрольных, аналитических и сводных стратегических инжиниринговых инструментов позволяет диагностировать эффективность принятия стратегических решений, эффективность и результативность реализации стратегии развития организации с позиции стоимости организации (собственников), инвестирования (инвесторов), выбора ключевых показателей эффективности деятельности (руководства и менеджмента организации).

Разработанная модель формирования и функционирования учетно-контрольного и аналитического инструментария стратегического инжиниринга представлена системой учетных, контрольных и аналитических итераций и показателей, реализуемых в виде формализованных, унифицированных и структурированных балансовых обобщений инжинирингового типа, обеспечивающих учетное отражение, контроль и анализ эффективности стратегии развития организаций в целях принятия обоснованных стратегических решений.

Модель формирования и функционирования учетно-контрольного и аналитического инструментария стратегического инжиниринга включает:

- начальный оператор в виде информационной базы данных стратегического структурированного плана счетов;
- интегрированное использование традиционных и инжиниринговых методов и моделей стратегического учета, контроля и анализа в рамках блоков учетных, контрольных и аналитических итераций (процедур);
- органическую взаимосвязь и интеграцию учетного, контрольного и аналитического блоков при построении сводных (интегрированных) инжиниринговых балансовых обобщений и их интерпретаций;
- систему инструментов стратегического инжиниринга, формируемую на базе использования данных начального оператора и учетного, контрольного и аналитического блоков инжиниринговой обработки информации, представленных в виде формализованных, унифицированных и

структурированных балансовых обобщений инжинирингового типа: стратегических, ситуационных, структурированных, прогнозных, сценарных, альтернативных, сегментарных, контрольных, аналитических и других производных балансов;

- конечный оператор в виде результатов реализации стратегии развития организации: систему стратегических показателей и индикаторов оценки эффективности стратегии, рассчитываемых на базе используемых стратегических инжиниринговых инструментов (чистые активы, чистые пассивы, стратегические составляющие, ценовые составляющие, зона стратегической эффективности, маржа стратегической безопасности и др.);

- принятие по полученным результатам обоснованных стратегических решений по корректировке стратегии развития, изменению стратегических ориентиров, целевых показателей, способов взаимодействия с внешней средой, структуры бизнеса и т.д.

Инструменты стратегического инжиниринга представлены в работе в виде системы формализованных, унифицированных и структурированных балансовых обобщений ресурсов организации и их источников как рекомендуемый формат инжиниринговых показателей. В результате формируется механизм информационно-аналитического обоснования стратегии развития организации на базе функционирования инструментов стратегического инжиниринга учетного, контрольного, аналитического и сводного характера, который охватывает все этапы представленного в модели алгоритма.

Использование учетно-контрольного и аналитического инструментария стратегического инжиниринга позволяет структурировать процесс разработки и реализации стратегии развития коммерческой организации на базе интеграции отдельных элементов стратегического учета, контроля и анализа в единый информационно-аналитический комплекс, обеспечивающий многовариантность решений и альтернативность стратегических ситуаций.

Сегментарное прогнозирование предоставляет существенные преимущества при определении способов развития бизнеса, расширения продаж, выхода на новые рынки, идентификации свободных рыночных ниш и «теплых местечек» в цепочке ценностей организации посредством информационного обеспечения разработки, реализации и корректировки сегментарной стратегии, направленной на увеличение индикаторов стратегического успеха организации.

Сегментарное прогнозирование в интегрированной системе стратегического учета, контроля и анализа обеспечивает релевантной информацией сегментирование хозяйственной деятельности организации, позволяет дать оценку эффективности сегментарной стратегии, реализации стратегических направлений развития на базе стратегического структурированного плана счетов и системы инжиниринговых стратегических инструментов и показателей прогнозного характера.

В третьей главе «Развитие методических положений учетно-контрольного и аналитического обеспечения стратегии развития коммерческой организации» разработаны и апробированы методика стратегического учета, методика контроля модели стратегического развития организации, методика аналитического обоснования подготовки и принятия стратегических решений.

Предлагаемая методика стратегического учета ориентирована на учетно-информационное обоснование стратегии развития организации, учетное отражение и оценку влияния стратегических внешних факторов на стоимость организации, оценку эффективности реализации стратегических мероприятий в рамках реализуемой стратегии развития на базе использования инструментария стратегического производного баланса.

Итеративный алгоритм методики стратегического учета включает пять базовых итераций:

1^{ая} итерация: отражение принятой стратегии развития организации (идентификация, структурирование, оценка и постановка на учет внешних

стратегических факторов, способов взаимодействия организации с внешней средой на базе агрегированных учетных записей по разделам начального оператора);

2^{ая} итерация: оценка стоимости организации с учетом принятой стратегии (скорректированное состояние остатков ресурсов организации и их источников в виде балансового общения инжинирингового типа с выходом на показатели стоимости организации как результат принятой стратегии – чистые активы и чистые пассивы);

3^{ья} итерация: корректировка заданной стратегии развития (корректировка целевых стратегических ориентиров и показателей, изменение способов взаимодействия организации с внешней средой в результате изменения рыночной ситуации, стратегических намерений и инициатив на базе агрегированных учетных записей по разделам начального оператора);

4^{ая} итерация: оценка стоимости организации по результатам корректировки стратегии развития организации (скорректированное состояние остатков ресурсов организации и их источников в виде балансового общения инжинирингового типа с выходом на показатели стоимости организации как результат корректировки стратегии – чистые активы и чистые пассивы);

5^{ая} итерация: оценка результативности и эффективности стратегии развития организации.

Модель стратегического развития выступает базовой детерминантой устойчивого и эффективного функционирования коммерческой организации в долгосрочной перспективе.

Разработанная и апробированная методика контроля модели стратегического развития организации обеспечивает реализацию прогнозной и регулирующей функций контроля с расчетом альтернативных вариантов и проведением факторного анализа внешних экономических ситуаций, оценкой эффективности использования ресурсов в рамках реализуемых программ и

мероприятий в контексте вариации показателей стоимости организации, использованием результатов и выработкой рекомендаций в соответствии с целевой ориентацией модели.

Целевая ориентация модели стратегического развития организации связана с динамическим увеличением собственности в виде соответствующей системы показателей (чистые активы, чистые пассивы, ситуационные составляющие, сценарные составляющие, ценовые составляющие, стратегический эффект и др.), что определяет целесообразность выделения стратегических данных, фактических данных и сценариев развития.

Предлагаемая методика контроля модели стратегического развития организации предполагает использование системы альтернативных оценок при расчете альтернативных стратегий развития с учетом сложившейся стратегической ситуации (балансовых, залоговых, текущих, рыночных, справедливых, ликвидационных и др.) и проведение факторного анализа стратегических ситуаций: стратегические ситуации; сценарии развития; альтернативные стратегии; фактическое положение; скорректированное состояние; система стратегических нормативов; влияние факторов.

Формирование методического обеспечения стратегического анализа деятельности коммерческих организаций предполагает комплексное использование интеграционного механизма методов и моделей стратегического анализа в сочетании со стратегическим инжиниринговым инструментарием аналитического характера в целях информационно-аналитического обоснования, расчета и интерпретации системы показателей направлений стратегического развития коммерческих организаций.

Предложенная методика аналитического обоснования подготовки и принятия стратегических решений включает следующие составляющие элементы: модель стратегического развития коммерческой организации; инвариантность стратегий управления экономическими ситуациями; принципы стратегического анализа; базовый аналитический критерий

обоснования; итерации алгоритма; анализ альтернативности решений; показатели; процесс принятия стратегических решений на базе стратегического анализа; стратегический контроль.

В ходе практической реализации методики аналитического обоснования подготовки и принятия стратегических решений была проведена оценка альтернативных ситуационных вариантов и их результатов в соотношении с агрегатами и показателями бухгалтерского баланса на базе составления стратегического ситуационного производного баланса с просчетом альтернативных стратегических ситуаций и возможного ценового синергизма по отношению к стоимости организации с получением агрегированного и дезагрегированного показателей собственности многовариантного характера (стратегических ситуационных чистых активов и чистых пассивов), что обеспечило методическую базу принятия решения по выбору и реализации оптимального варианта развития организации.

Теоретическая значимость проведенного диссертационного исследования состоит в развитии общих теоретических положений информационно-аналитического обоснования и инжинирингового обеспечения стратегии развития организации с использованием интеграционного подхода, ориентированных на обеспечение эффективного функционирования коммерческих организаций и достижение устойчивого экономического роста.

Практическая значимость данной работы заключается в возможности применения предложенных научно-методических рекомендаций в практической деятельности коммерческих организаций, а также в учебном процессе (бакалавриате, специалитете, магистратуре, аспирантуре), на курсах профессиональной переподготовки и повышения квалификации.

Теоретико-методические положения диссертации могут использоваться в практической работе учетно-финансовых служб, аналитических отделов, маркетинговых служб и подразделений внутреннего контроля коммерческих организаций. На основе полученных результатов выработаны методические

рекомендации по стратегическому учету, контролю модели стратегического развития коммерческой организации, аналитическому обоснованию подготовки и принятия стратегических решений, рекомендованные к использованию коммерческими организациями.

СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННОЙ ЛИТЕРАТУРЫ

1. Акофф, Р. Акофф о менеджменте / Р. Акофф; пер. с англ. / под ред. Л.А. Волковой. – СПб.: Питер, 2002. – 448 с.: ил.
2. Акофф, Р. Планирование будущего корпорации / Р. Акофф; пер. с англ. – М.: Сирин, 2002. – 256 с.
3. Аксенова, Е.А. Управленческий учет и контроль в дорожно-строительных организациях / Е.А. Аксенова. – Ростов-н/Д: РГСУ, 2008. – 69 с.
4. Ансофф, И. Новая корпоративная стратегия / И. Ансофф; пер. с англ. / под ред. Ю.Н. Каптуревского. – СПб.: Питер, 1999. – 416 с.
5. Апчёрч, А. Управленческий учет: принципы и практика / А. Апчёрч; пер. с англ. / под ред. Я.В. Соколова, И.А. Смирнова. – М.: Финансы и статистика, 2002. – 952 с.: ил.
6. Архипов, Э.Л. Сетевой управленческий учет в условиях рыночной экономики. Монография. – Ростов-на-Дону, 2011. – 243 с.
7. Аткинсон, Э.А. Управленческий учет / Э.А. Аткинсон, Р.Д. Банкер, Р.С. Каплан, М.С. Янг; пер. с англ. – М.: ИД "Вильямс", 2005. – 878 с.: ил.
8. Батлер, Р. Принятие решений / Р. Батлер; под ред. М. Пула, М. Уорнера. – СПб.: Питер, 2002. – 1200 с.
9. Бланк, И.А. Финансовая стратегия предприятия / И.А. Бланк. – Киев: Ника-Центр, Эльга, 2004.
10. Богатая, И.Н. Стратегический учет собственности предприятия / И.Н. Богатая. – Ростов-н/Д: Феникс, 2001. – 320 с.
11. Богатая, И.Н. Учетные модели оценки стоимости фирмы / И.Н. Богатая. – Ростов-н/Д: Изд-во СКНЦ ВШ, 2001. – 240 с.
12. Богомолова, Е.В. SWOT-анализ: теория и практика применения / Е.В. Богомолова // Экономический анализ: теория и практика. – 2004. - № 17. – С. 57-60.
13. Большая советская энциклопедия / гл. ред. А.М. Прохоров. - 3-е изд. – М.: Советская энциклопедия, 1976.

14. Боумен, К. Стратегия на практике / К. Боумен; пер. с англ. – СПб.: Питер, 2003. – 256 с.
15. Бранник, М. Стратегическое мышление и ИТС / М. Бранник // Информационные технологии в бизнесе / под ред. М. Желены. – СПб.: Питер, 2002. – 1120 с.
16. Бреславцева, Н.А. Система балансовых отчетов и концепция балансового управления экономическими процессами. Дисс. ... д.э.н. – Ростов-н/Д: Издательство СКНЦ ВШ, 1998. – 376 с.
17. Бригхэм, Ю. Энциклопедия финансового менеджмента. / Ю. Бригхэм; сокр. пер. с англ. – М.: РАГС, ОАО Изд-во «Экономика», 1998. – 823 с.
18. Бурцев, В.В. Сущность комплексного экономического анализа в современных условиях / В.В. Бурцев // Экономический анализ: теория и практика. – 2004. - № 8. – С. 3-9.
19. Варламова, В.В. Учет аутсорсинговой деятельности: Монография / В.В. Варламова. – Ростов-н/Д: РГСУ, 2008. – 150 с.
20. Ван Маурик, Д. Эффективный стратег / Джон Ван Маурик. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 208 с.
21. Ван Хорн, Д.К. Основы управления финансами / Д.К. Ван Хорн; пер. с англ. / гл. ред. Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 1996. – 799 с.
22. Виханский, О.С. Стратегическое управление: Учебник. 2-е изд., перераб. и доп. / О.С. Виханский. - М.: Гардарики, 1999. - 296 с.
23. Галиева, Ю.Р. Управленческий и стратегический учет в холдингах: моделирование, теория и практика: Монография / Ю.Р. Галиева. – Ростов-н/Д: РГСУ, 2009. – 260 с.
24. Гиляровская, Л.Т. Основы финансово-инвестиционного анализа / Л.Т. Гиляровская, Д.А. Ендовицкий. – М.: МИПК учета и статистики Госкомстата России, 2000. – 273 с.

25. Горина, Т.Ю. Методические основы и учетно-информационное обеспечение стратегического анализа деятельности малого и среднего предпринимательства. Автореферат дисс. ... к.э.н. – Тольятти, 2008. – 26 с.
26. Графова, Т.О. Финансовый, управленческий, стратегический учет интеллектуального капитала. Дисс. ... д.э.н. – Ростов-на-Дону, 2011.
27. Грушенко, В.И. Стратегии управления бизнесом. От теории к практической разработке и реализации: монография / В.И. Грушенко. – М.: ЮНИТИ-ДАНА: Закон и право, 2010. – 295 с.
28. Гуденица, О.В. Стратегический учет и аудит собственности коммерческих организаций при реорганизационных процедурах / О.В. Гуденица. – Ростов-н/Д: ООО «Терра», 2005. – 200 с.
29. Дафт, Р.Л. Менеджмент / Р.Л. Дафт. - СПб: Питер. – 864 с.
30. Дейли, Дж. Эффективное ценообразование – основа конкурентного преимущества / Дж. Дейли; пер с. англ. – М.: Вильямс, 2004. – 304 с.
31. Демьянова, О.В. Методические основы стратегического анализа на промышленном предприятии (на примере мебельной промышленности Республики Татарстан). Дисс. ... к.э.н. – Казань, 2004. – 269 с.
32. Джорнон, Ф. Стоимость, риск и контроль: динамический процесс, нуждающийся в интеграции / Ф. Джорнон // Пикфорд Дж. Управление рисками; пер. с англ. О.Н. Матвеевой. - М.: ООО «Вершина», 2004. – 352 с.
33. Дойль, П. Менеджмент: стратегия и тактика / П. Дойль; пер. с англ. / под общ.ред. Ю.Н. Каптуревского. – СПб.: Питер, 1999. – 560 с.
34. Друкер, П. Практика менеджмента: Учебное пособие / П. Друкер; пер. с англ. – М.: ИД «Вильямс», 2000. – 398 с.: ил.
35. Друкер, П. Рынок: как выйти в лидеры. Практика и принципы / П. Друкер. - М.: СП Бук Чембэр Интернэшнл, 1992. – 352 с.
36. Друри, К. Управленческий и производственный учет: учебник / К. Друри; пер. с англ. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 1071 с.
37. Друри, К. Управленческий учет для бизнес-решений: учебник / К. Друри; пер. с англ. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 655 с.

38. Егорова, С.Е. Методология и инструментарий маркетингового анализа. Диссертация ... д.э.н. – Орел, 2008. – 48 с.
39. Ендовицкий, Д.А. Системный подход к анализу финансовой устойчивости коммерческой организации / Д.А. Ендовицкий, А.В. Ендовицкая // Экономический анализ: теория и практика. – 2005. - № 5-6. – С. 7-13, 2-7.
40. Ендовицкий, Д.А. Введение в стратегический анализ инвестиционной деятельности: проблемы теории и практики / Д.А. Ендовицкий, Н.М. Подоприхин. – Воронеж: ВГУ, 2001. – 216 с.
41. Желены, М. Парадигма глобального менеджмента / М. Желены // Информационные технологии в бизнесе; под ред. М. Желены. – СПб.: Питер, 2002. – 1120 с.: ил.
42. Завельский, М.Г. Паттерн / М.Г. Завельский // Экономико-математический энциклопедический словарь; гл. ред. В.И. Данилов-Данильян. – М.: БРЭ, ИНФРА-М, 2003. – 688 с.
43. Зимакова, Л.А. Развитие теории и методологии формирования учетных систем на основе интернациональных моделей финансового учета и контроля. Дисс. ... д.э.н. – Ростов-н/Д, 2009. – 620 с.
44. Зимакова, Л.А. Формирование учетных систем на основе интернациональных моделей финансового учета и контроля: концепция, теория и практика. – Белгород: КОНСТАНТА, 2009. – 400 с.
45. Йенекенс, Ж. Менеджмент в условиях рыночной экономики. Теория и практика / Ж. Йенекенс. – Минск: Изд-во МП «ЭНИС», 1992. - 186 с.
46. Кастельс, М. Информационная эпоха: экономика, общество и культура / М. Кастельс; пер. с англ. / под науч. ред. О.И. Шкаратана. – М.: ГУ ВШЭ, 2000. – 608 с.
47. Кемпбелл, Э. Стратегический синергизм / Э. Кемпбелл, К.С. Лачс; пер. с англ. – СПб.: Питер, 2004. - 416 с.: ил.
48. Кемпбел, Д. Стратегический менеджмент / Д. Кемпбел, Дж. Стоунхаус; пер. с англ. – М.: Проспект, 2003. - 336 с.

49. Керимов, В.Э. Стратегический учет: учебное пособие / В.Э. Керимов. – М.: Омега-Л, 2005. – 168 с.
50. Кидуэлл, Д.С. Финансовые институты, рынки и деньги / Д.С. Кидуэлл, Р.Л. Петерсон, Д.У. Блэкуэлл. – СПб.: Изд. «Питер», 2001. – 1168 с.
51. Классики менеджмента / под ред. М. Уорнера; пер. с англ. / под ред. Ю.Н. Каптуревского. – СПб.: Питер, 2001. – 1168 с.: ил.
52. Клок, К. Конец менеджмента / К. Клок, Дж. Голдсмит. – СПб.: Питер, 2004. – 368 с.: ил.
53. Ковалев, В.В. Как читать баланс / В.В. Ковалев, В.В. Патров, В.А. Быков. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 672 с.: ил.
54. Колб, Р.В. Финансовый менеджмент: учебник / Р.В. Колб, Р.Д. Родригес; пер. 2-го англ. издания. – М.: Финпресс, 2001. – 496 с.
55. Коленсо, М. Стратегия кайзен для успешных организационных перемен / М. Коленсо; пер. с англ. – М.: ИНФРА-С, 2002. – 175 с.
56. Кох, Р. Менеджмент и финансы от А до Я / Р. Кох. – СПб.: Питер, 1999. – 496 с.
57. Кох, Р. Стратегия: как создавать и использовать эффективную стратегию / Р. Кох; пер. с англ. – СПб.: Питер, 2003. – 320 с.: ил.
58. Коуз, Р. Природа фирмы / Р. Коуз // Фирма, рынок и право. – М.: Дело, 1993.
59. Крейсберг, М.М.США: системный подход в управлении. Практика промышленных корпораций. - М.: Наука, 1974. - 216 с.
60. Крохичева, Г.Е. Виртуальная бухгалтерия / Г.Е. Крохичева. – Ростов-н/Д: РГСУ, 2002. – 216 с.
61. Крохичева, Г.Е. Виртуальная бухгалтерия: концепция, теория и практика / Г.Е. Крохичева. – М.: Финансы и статистика, 2003. – 176 с.: ил.
62. Крохичева, Г.Е. Виртуальный учет: концепция, моделирование и организация / Г.Е. Крохичева. – Ростов-н/Д: РГСУ, 2004. – 311 с.

63. Крохичева, Г.Е. Корпоративный сетевой учет и отчетность: концепция, методология и организация. Дисс. д.э.н. – Ростов-н/Д, 2004. – 367 с.
64. Круглова, Н.Ю. Стратегический менеджмент: учебник / Н.Ю. Круглова, М.И. Круглов. – М.: Издательство РДЛ, 2003. – 464 с.
65. Кузнецова, Е.В. Структурированные планы счетов как информационное поле управления экономическими процессами: монография / Е.В. Кузнецова. – Ростов-н/Д: Издательство ЮФУ, 2009. – 196 с.
66. Кузнецова, Е.В. Система планов счетов и бухгалтерское управление экономическими процессами: монография / Е.В. Кузнецова. – Ростов-н/Д: Изд-во ЮФУ, 2010. – 352 с.
67. Кузьбожев, Э.Н. Системный или комплексный анализ? / Э.Н. Кузьбожев, М.Г. Световцева, Т.Н. Бабич // Экономический анализ: теория и практика. – 2006. - № 9. – С. 9-16.
68. Курсеев, Д.В. Управленческий и стратегический учет процессов внешнего и доверительного управления собственностью предприятия / Д.В. Курсеев. – Ростов-н/Д: РГСУ, 2004. – 144 с.
69. Лабынцев, Н.Т. Использование системы производных балансовых отчетов в учете доверительной собственности / Н.Т. Лабынцев, Т.А. Столбунова. – М.: ЗАО «1С»: Компьютерный аудит. – 2004. - № 2. – С. 40-43.
70. Лабынцев, Н.Т. Управленческий учет и аудит в условиях рыночной экономики / Н.Т. Лабынцев, Е.Н. Шароватова, Р.П. Михайленко. – Ростов-н/Д: РГЭУ, 2001. – 266 с.
71. Лапин, А.Н. Стратегическое управление современной организацией / А.Н. Лапин. – М.: ООО «Журнал «Управление персоналом», 2004. – 288 с.
72. Лапыгин, Ю.Н. Стратегический менеджмент: учебн. пособие / Ю.Н. Лапыгин, Д.Ю. Лапыгин. – М.: Эксмо, 2010. – 432 с.
73. Лапыгин, Ю.Н. Экономическое прогнозирование: учебное пособие / Ю.Н. Лапыгин, В.Е. Крылов, А.П. Чернявский. – М.: Эксмо, 2009. – 256 с.

74. Лесняк, И.В. Ситуационный анализ и контроль в коммерческих организациях: Монография / И.В. Лесняк. – Ростов-н/Д: РГСУ, 2009. – 190 с.

75. Лесняк, В.В. Стратегический управленческий учет и анализ: модели и решения: Монография / В.В. Лесняк. – Ростов-на-Дону: РГСУ, 2011. – 326 с.

76. Лесняк, В.В. Организация стратегического управленческого учета на промышленных предприятиях: теория и практика / В.В. Лесняк. – Ростов-н/Д: РГСУ, 2006. – 195 с.

77. Лилеева, Л.Р. Финансовый, управленческий и стратегический учет в организациях связи и телекоммуникаций / Л.Р. Лилеева. – Ростов-н/Д: ИПО РГПУ, 2006. – 212 с.

78. Лопухин, М.М. Паттерн-метод планирования и прогнозирования научных работ / М.М. Лопухин. – М.. 1971. – 217 с.

79. Мак Дональд. Стратегическое планирование маркетинга / Мак-Дональд. – СПб.: Питер, 2000. – 320с.: ил.

80. Маккей, Х. Как уцелеть среди акул: (Опередить конкурентов в умении продавать, руководить, стимулировать, заключать сделки) / Х. Маккей. Деловая стратегия: (Концепция, содержание, символы): Пер. с англ. / Б. Карлофф. – Уфа: Акад. менеджмента; М.: Экономика, 1993. – 367 с.

81. Маркин, Ю.П. Системный анализ деятельности экономических систем / Ю.П. Маркин // Экономический анализ: теория и практика. – 2006. - № 1. – С. 26.

82. Маркова, В.Д. Стратегический менеджмент / В.Д. Маркова, С.А. Кузнецова. – М.: Инфра-М, Новосибирск: Сибирское соглашение, 2001. – 288 с.

83. Маршалл, А. Принципы экономической науки / А. Маршалл. – М.: Прогресс, Универс, 1993. – 414 с.

84. Маршалл, Д.Ф. Финансовая инженерия: полное руководство по финансовым нововведениям / Д.Ф. Маршалл, В.К. Бансал; пер. с англ. – М.: ИНФРА-М, 1998. – 784 с.

85. Мескон, М.Х. Основы менеджмента / М.Х. Мескон, М. Альбер, Ф. Хедоури; пер. с англ. – М.: Дело, 1992. – 702 с.
86. Метьюс, М.Р. Теория бухгалтерского учета / М.Р. Метьюс, М.Х. Перера; пер с англ. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1999. – 663 с.
87. Мидлтон, Д. Бухгалтерский учет и принятие финансовых решений / Д. Мидлтон; пер. с англ. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 408 с.
88. Минцберг, Г. Школы стратегий / Г. Минцберг, Б. Альстред, Д. Лемпел; пер. с англ. - СПб.: Питер, 2000. – 336 с.
89. Минцберг, Г. Стратегический процесс / Г. Минцберг, Дж.Б. Куинн, С. Гансал; пер. с англ. - СПб.: Питер, 2001. – 686 с.
90. Молочников, Н.Р. Исследование динамики экономического роста с использованием GАР-анализа / Н.Р. Молочников // Экономический анализ: теория и практика. – 2003. - № 4. – С. 32-35.
91. Москвитин, Ю.Е. Концепция и методология систем контроля и управления контрольными процессами. Дисс. ... д.э.н. – Ростов-на-Дону, 2011.
92. Музыка, Т.Н. Стратегический учет в сельскохозяйственных организациях: теория и практика: монография. – Ростов-н/Д: РГСУ, 2009. – 194 с.
93. Муругов, Е.И. Учетно-аналитическое обеспечение управления платежеспособностью, собственностью и резервной системой предприятия / Е.И. Муругов. – М.: Финансы и статистика, 2006. – 192 с.: ил.
94. Муругов, Е.И. Учетно-аналитическая система управления ресурсным потенциалом сетевых предприятий. Дисс. ... д.э.н. – Ростов-н/Д: РГЭУ «РИНХ», 2008. – 426 с.
95. Муругов, Е.И. Учетно-аналитическое обеспечение управленческого и стратегического учета собственности предприятия / Е.И. Муругов. – Ростов-н/Д: РГСУ, 2004. – 126 с.
96. Мюллер, Г. Учет: международная перспектива / Г. Мюллер, Х. Гернон, Г. Миик; пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 1996. – 136 с.

97. Николаева, О.Е. Стратегический управленческий учет / О.Е. Николаева, О.В. Алексеева. – М.: Издательство ЛКИ, 2008. – 304 с.
98. Николаева, С.А. Управленческий учет. Легенды и мифы / С.А. Николаева, С.В. Шебек. – М.: ЦБА, 2004. – 288 с.
99. Новодворский, В.Д. Справедливая стоимость предприятия / В.Д. Новодворский, А.В. Шпак, Н.В. Клитова // Бухгалтерский учет. – 2002. - № 19. – С. 63-65.
100. Обоева, Е.М. Методика учета и анализа внешнеэкономической деятельности организации / Е.М. Обоева. Монография. – Ростов-на-Дону: РГСУ, 2010. – 215 с.
101. Пласкова, Н.С. Стратегический экономический анализ и оценка результативности деятельности коммерческих организаций. Автореферат дисс. ... д.э.н. – М., 2008. – 41 с.
102. Попов, В.Н. Системный анализ в менеджменте / В.Н. Попов, В.С. Касьянов, И.П. Савченко. – М.: Кнорус, 2010. – 304 с.
103. Попова, Л.В. Основные теоретические принципы построения учетно-аналитической системы / Л.В. Попова, Б.Г. Маслов, И.А. Маслова // Финансы и менеджмент. – 2003. - № 5. – С. 21.
104. Попова, Л.В. Учет затрат, калькулирование и бюджетирование в отдельных отраслях производственной сферы / Л.В. Попова, И.А. Маслова, С.А. Алимов, М.М. Коростелкин. - М.: Дело и Сервис, 2007. – 448 с.
105. Портер, М.Е. Конкурентная стратегия. Методика анализа отраслей и конкурентов / М.Е. Портер; пер. с англ. – М.: Альпина, - 2005. – 454 с.
106. Пузов, Е.Н. Концептуальные вопросы сравнительной оценки компаний в рамках сценарного подхода с использованием матричного и рейтингового анализа / Е.Н. Пузов, С.Н. Яшин // Экономический анализ: теория и практика. – 2007. - № 9. – С. 44-48.
107. Райан, Б. Стратегический учет для руководителя / Б. Райан; пер. с англ. / под ред. В.А. Микрюкова. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с.

108. Риполь-Сарагоси, Ф.Б. Системный анализ мотивационного механизма бизнеса / Ф.Б. Риполь-Сарагоси. – Ростов-н/Д: РГУ, 1995. – 76 с.
109. Ришар, Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия / Ж. Ришар; пер. с франц. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 375 с.
110. Румянцева, Е.Е. Новая экономическая энциклопедия / Е.Е. Румянцева. – М.: ИНФРА-М, 2005. – VI, 724 с.
111. Скорев, М.М. Стратегия развития предприятия в контексте динамики его собственности [Электронный ресурс] / М.М. Скорев, Т.О. Графова, А.Г. Селиванова // «Инженерный вестник Дона», 2012, №4 (часть 2). – Режим доступа: <http://www.ivdon.ru/magazine/archive/n4p2y2012/1353> (доступ свободный). – Загл. с экрана. – Яз.рус.
112. Соколов, Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: уч. пособие для вузов / Я.В. Соколов. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 1996. – 638 с.
113. Соколов, Я.В. Основы теории бухгалтерского учета / Я.В. Соколов. – М.: Финансы и статистика, 2000. – 496 с.
114. Стратегическое управление организационно-экономической устойчивостью фирмы: логистико-ориентированное проектирование бизнеса / А.Д. Ксенчивели, А.А. Колобов, И.Н. Омельченко и др. / под ред. А.А. Колобова, И.Н. Омельченко. - М.: Изд. МГТУ им. Баумана, 2001. – 600 с.
115. Суворова, С.П. Формирование стратегического управленческого учета на промышленных предприятиях: теория и методология. Автореферат дисс. ... д.э.н. – Орел, 2007. – 53 с.
116. Терехова, В.А. Стратегический управленческий учет: состояние и развитие в зарубежных странах / В.А. Терехова // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2000. - № 4. - С. 9-12.
117. Теуважукова, Ф.Г. Учет и оценка собственности строительной фирмы как имущественного комплекса / Ф.Г. Теуважукова. – Нальчик: Полиграфсервис и Т., 2001. – 152 с.

118. Тихомиров, М.В. Основные виды моделирования, применяемые при исследовании управленческого учета / М.В. Тихомиров // Экономический анализ: теория и практика. – 2006. - № 1. – С. 17-19.
119. Ткач, В.И. Модульный принцип формирования плана счетов / В.И. Ткач, Ф.Б. Риполь-Сарагоси, О.Б. Червань // Бухгалтерский учет. – 1996. - № 6. – С. 63-68.
120. Ткач, В.И. Управленческий аспект финансового учета: международная практика / В.И. Ткач, Г.Е. Крохичева.– Ростов-н/Д: РГСУ, 2008. – 58 с.
121. Ткач, В.И. Актуальные проблемы интернациональной модели финансового учета: производственная и финансовая оптика / В.И. Ткач, Г.Е. Крохичева, Д.В. Курсеев, Е.И. Муругов. – Ростов-н/Д: РГСУ, 2006. – 274 с.
122. Ткач, В.И. Интернациональная модель финансового учета: концепция, теория и практика / В.И. Ткач, Л.А. Зимакова, Г.Е. Крохичева. Монография. – Ростов-на-Дону, 2006. – 206 с.
123. Ткач, В.И. Интернациональный учет: Монография / В.И. Ткач, Г.Е. Крохичева. – Ростов-на-Дону: РГСУ, 2008. – 244 с.
124. Ткач, В.И. Стратегический управленческий учет: Монография / В.И. Ткач, М.В. Шумейко, Т.О. Графова. – Ростов-на-Дону: РГЭУ «РИНХ», 2008. – 260 с.
125. Томпсон, А.А. Стратегический менеджмент: искусство разработки и реализации стратегии / А.А. Томпсон, А.Д. Стрикленд; пер. с англ. – М.: Банки и биржи, Юнити, 1998. – 576 с.
126. Томпсон, А.А. Стратегический менеджмент: концепции и ситуации / А.А. Томпсон, А.Д. Стрикленд; пер. с англ. – М.: Инфра-М, 2000. – 412 с.
127. Уолл, Н. Экономика и бизнес. А-Я: словарь-справочник / Н. Уолл, Я. Маркузе, Д. Лайнз, Б. Мартин; пер. с англ. К.С. Ткаченко. – М.: ФАИР-ПРЕСС, 1999. – 624 с.

128. Уолш, К. Ключевые показатели менеджмента. Как анализировать, сравнивать и контролировать данные, определяющие стоимость компании / К. Уолш; пер. с англ. – М.: Дело, 2000. – 360 с.
129. Уорд, К. Стратегический управленческий учет / К. Уорд; пер. с англ. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2002. – 448 с.: ил.
130. Халдин, А.А. Анализ влияния стратегии компании на ее стоимость. Автореферат дисс. ... к.э.н. – М., 2009. 27 с.
131. Хан, Д. ПиК. Стоимостно-ориентированные концепции контроллинга / Д. Хан, Х. Хунгенберг; пер. с нем. / под ред. Л.Г. Головача, М.Л. Лукашевича и др. – М.: Финансы и статистика, 2005. – 928 с.: ил.
132. Хасби, Д. Стратегический менеджмент / Д. Хасби. – М.: Контур, 1998. – 200 с.
133. Хасси, Д. Стратегия и планирование / Д. Хасси; пер. с англ. Л.А. Трофимовой. – СПб.: Питер, 2001. – 384 с.
134. Хахонова, Н.Н. Методологические аспекты формирования учетно-аналитического обеспечения управления денежными потоками коммерческих организаций: монография / Н.Н. Хахонова. – Ростов н/Д: РГЭУ «РИНХ», 2005. – 208 с.
135. Хорин, А.Н. Стратегический анализ: учебное пособие / А.Н. Хорин, В.Э. Керимов. – М.: Эксмо, 2009. – 480 с.
136. Хорнгрен, Ч.Т. Бухгалтерский учет: управленческий аспект / Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер; пер. с англ. / под ред. Я.В. Соколова. – М.: Финансы и статистика, 1995. – 416 с.
137. Шанк, Дж.К. Стратегическое управление затратами / Дж.К. Шанк, В. Говиндараджан; пер. с англ. – СПб: Бизнес Макро, 1999. – 288 с.
138. Шифрин, М.Б. Стратегический менеджмент / М.Б. Шифрин. – СПб.: Питер, 2009. – 320 с.
139. Шумейко, М.В. Концепции и методология бухгалтерского учета и инжиниринга: монография / М.В. Шумейко, Е.В. Кузнецова, И.М. Ткач. – Ростов-н/Д: РГСУ, 2008. – 188 с.

140. Шумейко, М.В. Система учета в строительстве и учетно-аналитическое обеспечение управления изменениями. Дисс. ... д.э.н. – Ростов-на-Дону, 2011.
141. Щекотихина, Е.А. Стратегический анализ в организациях агропромышленного комплекса. Монография. – Ростов-н/Д, 2010. – 218 с.
142. Щемелев, А.Н. Стратегический учет инновационных процессов на предприятии / А.Н. Щемелев. – Ростов-н/Д: Ростиздат, 2003. – 192 с.
143. Экклз, Р.Дж. Революция в корпоративной отчетности: Как разговаривать с рынком капитала на языке стоимости, а не прибыли / Р.Дж. Экклз, Р.Х. Герц, Э.М. Киган. – М.: Олимп-Бизнес, 2002. – 400 с.
144. Экономический анализ: ситуации, тесты, примеры, задачи. / Под ред. М.И. Баканова, А.Д. Шеремета. – М.: Финансы и статистика, 1999
145. Эллиот, Тр. Интегрированные бизнес-системы: Экспресс-курс / ТреворЭллиот, Дейв Герберт. – Пер. с англ. Т. Новиковой. – М.: ФАИР-ПРЕСС, 2005. – 272 с.: ил.
146. Энциклопедия финансового риск-менеджмента / Под ред. А.А. Лобанова и А.В. Чугунова. - М.: Альпина Паблишер, 2003. – 786 с.
147. Якимкин, В.Н. Финансовый дилинг / В.Н. Якимкин. – М.: ИКФ Омега-Л, 2001. – 496 с.
148. Янсен, Ф. Эпоха инноваций / Ф. Янсен; пер. с англ.. – М.: ИНФРА-М, 2002. – 308 с.
149. Янч, Э. Прогнозирование научно-технического прогресса / Э. Янч. – М.: Прогресс, 1974.
150. Anthony, R.N. Planning and Control Systems: A framework for analysis. – Boston, Ma.: Harvard Graduate School of Business, Division of Research, 1965.
151. Enhancing Shareholder Wealth by Better Managing Business Risk. Director General International Federation of Accountants 535 Fifth Avenue, 26th Floor New York 10017 USA. p.102

152. Grey, S.J. Towards a Theory of Cultural Influence on the Development of Accounting Systems International. *Abacus* 1988 p.12

153. Higgins, J.M. *Organizational Policy and Strategic Management: Text and Cases*. 2nd ed. Chicago: The Dryder Press, 1983. – 128 p.

154. LAROUSSE Dictionnaire Encyclopedique illustre. – Paris: Larousse Bordas, 1997. – 1690 c.

155. Marcheteau, M. *Dictionnaire de langlais economique et commercial* / M.Marcheteau, I.-P.Berman, C. Pelloux, L.Dahan, M.Savio. – Paris : Presses Pocket, 1987. – 412 p.

ПРИЛОЖЕНИЕ

Программа и результаты анкетного обследования коммерческих организаций Южного федерального округа

№ п/п	Наименование организации	Основные виды деятельности	Ваше мнение о методах, инструментарии и механизмах стратегического учета, контроля и анализа																
			Стратегические модели и методы учетно-контрольного и аналитического обеспечения	Традиционные модели и методы учетно-контрольного и аналитического обеспечения	Интеграционный инжиниринговый инструментарий	Инжиниринговые методы и модели учета, контроля и анализа	Стратегический структурированный план счетов	Архитектоника структурированных планов счетов	Интегрированные планы счетов	Стратегические инжиниринговые инструменты учетного характера	Стратегические инжиниринговые инструменты контрольного характера	Стратегические инжиниринговые инструменты аналитического характера	Стратегический учет	Контроль модели стратегического развития организации	Ситуационный анализ и контроль	Ситуационное моделирование	Сегментарное прогнозирование	Интегрированная система стратегического учета контроля и анализа	Аналитическое обоснование подготовки и принятия стратегических решений
1	ООО «Строительный сектор»	Строительная, монтажная, проектная, инженерные изыскания	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+	+	+	+	+	
2	ООО «Стройтехмонтаж»	Строительная, реконструкция, монтажная, технико-экономические изыскания	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	-	-	+	+
3	ООО «РостовДонстрой»	Строительная, монтажная, инженерные изыскания	+	+	-	-	-	+	+	+	+	+	-	-	+	+	-	+	+
4	ОАО «Монолитстрой»	Строительная, строительные материалы, посреднические услуги по недвижимому имуществу	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	-	+	+	-	+	+	+
5	ООО «Строительная компания Атлант»	Строительная, монтажная, проектная, инвестиционная	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+	+
6	ОАО «Стройфарфор»	Строительные материалы, посреднические услуги по недвижимому имуществу	+	+	-	-	+	+	+	+	+	+	-	-	+	+	-	+	+
7	ООО «Росгеостройпроект»	Строительная, монтажная, проектная,	+	+	+	-	-	+	+	+	+	+	+	+	+	-	-	+	+

		инженерные изыскания, технико-экономические изыскания																	
8	ЗАО «ККДП»	Строительная, монтажная,	+	+	-	+	+	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+
9	ООО «КСМ-14»	Строительная, монтажная, подрядная, субподрядная, инвестиционная	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+
10	ЗАО «ИНТЕКО»	Строительная, монтажная, проектная, подрядная, субподрядная	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+
11	ЗАО «ЮИТ ДОН»	Строительная, монтажная, девелоперская	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	-	-	+	+	+	+
12	ООО «Фирма «Кристина»	Строительная, посреднические услуги по недвижимому имуществу, девелоперская	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+
13	ООО «Комстрой»	Строительная, монтажная, строительные материалы, посреднические услуги по недвижимому имуществу	-	+	+	+	-	+	-	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+
14	Концерн «Единство»	Строительная, монтажная, проектная, инженерные изыскания, технико-экономические изыскания, подрядная	+	+	-	-	-	+	-	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+
15	ОАО «Ростовгорстрой»	Строительная, девелоперская, подрядная, субподрядная	+	+	+	+	-	+	-	-	-	-	-	+	+	-	-	+	+
16	ООО СК «10-ГПЗ»	Строительная, инжиниринговая, реконструкция, техническое перевооружение	-	+	+	+	+	-	-	-	+	-	-	-	-	-	-	+	-
17	ООО «Зодчий»	Строительная, монтажная, капитальный и текущий ремонт	+	+	+	+	-	-	-	-	+	+	-	+	+	-	-	-	+
18	ООО фирма «Руслан»	Строительная, подрядная, субподрядная	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	-	+	-	+	+	+
19	Концерн «Покровский»	Строительная, девелоперская	+	+	+	+	-	-	+	+	+	+	-	+	-	+	+	+	+
20	ЗАО «КСМ-1»	Строительная, инжиниринговая,	+	+	+	-	-	-	-	+	+	+	-	+	-	-	+	+	+
21	ООО ПКФ «Югтехстрой»	Строительная, монтажная, проектная, инвестиционная	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+
22	ОАО «РСК»	Строительная, девелоперская	-	+	+	+	-	-	-	+	+	+	-	-	-	-	+	+	+
23	ООО «РемСтройМонтаж»	Строительная, монтажная, капитальный и текущий ремонт, лизинговая	+	+	+	+	-	-	-	+	+	+	+	-	-	-	+	+	+
24	ОАО «Южтрубопроводстрой»	Строительная, инжиниринговая, инвестиционная, консультационная	+	+	-	-	-	-	-	+	+	+	-	+	+	-	-	+	+
25	ООО «Кавказавтодор»	Строительная, подрядная, субподрядная, проектная	-	-	+	-	-	-	-	+	+	+	-	+	+	-	-	+	+
26	ЗАО ПСФ «Монтажник»	Строительная, монтажная, подрядная, субподрядная	+	+	-	+	-	-	-	+	-	+	+	-	-	-	+	-	+
27	ОАО «СУ-124»	Строительная, подрядная,	+	+	+	+	+	-	-	+	+	+	+	+	-	-	+	+	+

		субподрядная, лизинговая																	
28	ОАО «КДУК»	Строительная, капитальный и текущий ремонт, поддержание мощностей	-	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+	+	-	+	+
29	ООО «Югремсервис»	Строительная, капитальный и текущий ремонт	-	+	+	+	-	-	-	+	+	+	+	+	-	-	-	+	+
30	ООО «Голден МАКС капитал и девелопмент»	Строительная, инжиниринговая, монтажная, проектная, инженерные изыскания, технико-экономические изыскания	+	+	+	+	-	-	-	+	+	+	+	-	-	-	+	+	+
31	ООО «Стройиндустрия»	Строительная, строительные материалы, техническое перевооружение, посреднические услуги по недвижимому имуществу	+	+	+	-	-	-	-	+	-	+	+	+	-	+	-	-	+
32	ООО «Спецмонтаж»	Строительная, монтажная, подрядная, субподрядная, консультационная	+	+	+	+	-	-	-	+	+	+	+	-	-	-	-	+	+
33	ОАО «Дорстрой»	Строительная, подрядная, субподрядная, проектная, инженерные изыскания	+	+	-	-	+	+	+	+	+	-	-	+	+	+	-	+	-
34	ОАО «КСТЗ»	Строительная, лизинговая, металлоконструкции, инвестиционная	-	+	+	+	+	-	-	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+
35	ОАО «Донспецстрой»	Строительная, монтажная, проектная, капитальный и текущий ремонт	-	-	+	+	-	-	-	+	+	+	+	-	-	-	+	+	+
36	ОАО «Ростовавтомост»	Строительная, проектная, подрядная, субподрядная, инжиниринговая	-	-	-	-	-	-	+	+	+	-	-	-	-	+	-	+	-
37	ООО «Росспецпромстрой»	Строительная, монтажная, проектная, строительные материалы, металлоконструкции	+	+	+	+	+	-	-	+	+	+	+	+	-	-	+	+	+
38	ООО «Югстройкомплекс»	Строительная, инжиниринговая, реконструкция, техническое перевооружение	-	+	+	+	-	-	-	+	+	+	+	+	+	-	-	+	+
39	ООО «Авангард»	Строительная, капитальный и текущий ремонт, посреднические по недвижимому имуществу	-	+	+	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+	+	-
40	ЗАО «Ареал»	Строительная, монтажная, сметная документация	-	-	+	+	+	-	-	+	-	+	-	-	-	-	-	-	+
41	ООО «Проектная мастерская «Контакт»	Проектная, сметная документация, информационные и консультационные услуги	-	+	+	+	-	-	-	+	+	-	+	+	-	-	+	+	-
42	ООО «Архитектурное бюро «Новая Р.А.С.А.»	Проектная, сметная документация, информационные и консультационные услуги	-	-	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
43	ООО «Триумвират и К»	Строительная, подрядная,	-	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+	+	+	-	-	+	+

		субподрядная, капитальный и текущий ремонт																	
44	ООО «СтройПартнер»	Строительная, подрядная, субподрядная, строительные материалы	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
45	ООО «Росгеостройпроект»	Строительная, девелоперская, проектная, инжиниринговая, инженерные изыскания, технико-экономические изыскания	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
46	ООО «Стройлес»	Строительная, инвестиционная, лизинговая, строительные материалы	+	+	+	+	-	-	-	+	+	-	-	+	+	-	-	+	+
47	ООО «Альфа С»	Капитальный и текущий ремонт, ремонтно-строительные работы для населения	+	-	+	+	+	+	+	+	-	-	-	+	+	-	+	+	+
48	ООО «Стройпартнер»	Строительная, девелоперская	-	+	-	-	+	+	+	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+
49	ОАО «Актис»	Капитальный и текущий ремонт, ремонтно-строительные работы для населения, агентские услуги	+	+	+	+	+	-	-	+	+	-	-	+	-	-	+	+	+
50	ОАО «ВКДП»	Строительные материалы, металлоконструкции, посреднические услуги	-	+	+	+	-	-	-	+	+	-	-	-	-	-	+	+	-
51	ООО «Оптима Плюс»	Строительная, лизинговая, застройочная, информационные и консультационные услуги	+	-	+	+	-	-	-	+	+	-	+	+	-	-	+	+	+
52	ООО «Архитектурная мастерская «Олива»	Проектная, сметная документация, информационные и консультационные услуги	-	-	-	-	+	+	-	-	-	+	+	-	+	-	-	-	+
53	ООО «РУТА ПСФ»	Строительная, монтажная, подрядная, субподрядная	+	+	-	-	+	+	+	-	-	-	-	-	+	+	-	+	-
54	ООО «АкваСтрой»	Строительная, инжиниринговая, монтажная, проектная	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
55	ООО «СК Виал»	Строительные материалы, металлоконструкции	+	+	+	-	-	-	+	+	+	+	+	+	-	+	+	+	+
56	ООО «Ростовавтодорстрой»	Строительная, монтажная, подрядная, субподрядная, инженерные изыскания	+	+	+	+	+	-	-	-	+	-	-	-	-	-	-	+	-
57	ООО «Ника»	Строительная, капитальный и текущий ремонт, ремонтно-строительные работы для населения	+	+	+	-	-	+	-	-	-	-	+	+	+	-	-	-	+
58	ООО «Центр»	Посреднические услуги по недвижимому имуществу, консультационная	-	-	-	+	+	+	-	-	+	+	+	-	+	-	-	+	+
59	ООО «Стройинвест»	Строительная, девелоперская, подрядная, субподрядная, сметная	-	+	+	+	+	-	-	+	+	-	-	+	-	-	+	-	-

		документация																	
60	ПК «Новочеркасскстрой»	Строительная, проектная, монтажная, сметная документация, подрядная.субподрядная	+	+	+	+	-	-	+	+	+	-	+	-	-	+	-	+	+
61	ООО «Монтажгазспецстрой»	Строительная, монтажная, проектная, подрядная	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+
62	ООО «Строительный концерн «ВАНТ»	Строительная, девелоперская, монтажная, проектная, инженерные изыскания, технико-экономические изыскания, инвестиционная, инжиниринговая	+	+	+	-	+	+	-	-	+	+	-	+	+	+	-	+	+
63	ООО «Ориса»	Капитальный и текущий ремонт, ремонтно-строительные работы для населения	-	-	-	-	+	+	+	+	+	-	+	+	+	-	-	+	-
64	ООО СПФ «Арсенал»	Строительная, подрядная, субподрядная	+	-	-	-	-	+	+	+	+	+	+	-	+	+	-	+	+
65	ООО «Архитектурное бюро «Проект»	Проектная, сметная документация, информационные и консультационные услуги	+	-	-	-	-	-	+	-	-	-	+	+	-	+	+	+	-
66	ООО «Мир»	Капитальный и текущий ремонт, ремонтно-строительные работы для населения	+	+	+	+	+	+	+	+	+	-	-	-	+	+	-	+	+
67	ООО «Технология высотного строительство»	Строительная, монтажная, проектная, строительные материалы, металлоконструкции, инжиниринговая, инвестиционная	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	+	-	+	+
68	ДСФ-1000 «Дорстрой»	Строительная, монтажная, подрядная, инженерные изыскания	-	+	-	-	+	-	+	+	+	+	+	+	-	+	-	+	+
69	ООО «Гейзер-С»	Капитальный и текущий ремонт, ремонтно-строительные работы для населения, консультационная	-	+	+	-	-	-	-	-	+	-	-	+	-	-	-	+	+
70	ООО «Донквартстрой»	Строительная, девелоперская, подрядная, субподрядная, посреднические услуги по недвижимому имуществу	-	+	-	-	+	+	-	-	-	+	+	+	+	+	-	+	+
Всего положительных ответов			46	58	53	48	40	38	30	57	61	50	45	43	44	31	35	64	59
%			65,7	82,8	75,7	68,5	57,1	54,2	42,8	81,4	87,1	71,4	64,2	61,4	62,8	44,2	50,0	91,4	84,2