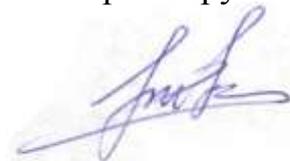


На правах рукописи



Бухориев Сулаймон Муродович

**РАЗВИТИЕ СИСТЕМЫ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО
УЧЕТА НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ХИМИЧЕСКОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ В
УСЛОВИЯХ АНТИКРИЗИСНОГО УПРАВЛЕНИЯ**

Специальность 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

АВТОРЕФЕРАТ

диссертации на соискание ученой степени
кандидата экономических наук

Москва – 2021

Работа выполнена на кафедре бухгалтерского учета и налогообложения федерального государственного бюджетного образовательного учреждения высшего образования «Российский экономический университет имени Г. В. Плеханова», г. Москва.

Научный руководитель: доктор экономических наук
Несвета́йлов Василий Фео́дорович

Официальные оппоненты: **Вахрушина Мария Арамовна**
доктор экономических наук, профессор,
ФГБОУ ВО «Финансовый университет при
Правительстве Российской Федерации»,
профессор департамента бизнес-аналитики

Бычкова Светлана Михайловна
доктор экономических наук, профессор,
ФГБОУ ВО «Санкт-Петербургский
государственный аграрный университет»,
профессор кафедры «Бухгалтерский учет и аудит»

Ведущая организация: федеральное государственное казенное
образовательное учреждение высшего образования
«Московский университет Министерства
внутренних дел Российской Федерации
имени В.Я. Кикотя»

Защита состоится 25 мая 2021 года в 11:00 на заседании диссертационного совета Д 212.196.06 на базе ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова» по адресу: 117997, г. Москва, Стремянный пер., д. 36, корп. 3, ауд. 353.

С диссертацией и авторефератом можно ознакомиться в Научно-информационном библиотечном центре имени академика Л.И. Абалкина ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова» по адресу: 117997, г. Москва, ул. Зацепа, д. 43 и на сайте организации: <http://ords.rea.ru/>.

Автореферат разослан «__» _____ 20__ г.

Ученый секретарь
диссертационного совета Д 212.196.06,
кандидат экономических наук, доцент



Васильева
Анастасия Владимировна

I. ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

Актуальность темы исследования. В современных условиях внешние экономические санкции могут оказаться причиной кризиса в различных отраслях экономики, включая химическую промышленность. Так число предприятий по производству химических веществ и химических продуктов в 2018 г. снизилось на 5 % относительно 2016 г.; в то же время индекс предпринимательской уверенности организаций (качественный показатель ответов руководителей организаций об ожидаемом выпуске продукции, фактическом спросе и текущих запасах готовой продукции) данной отрасли в декабре 2018 г. составил минус 7 % (минимальный показатель за период с 2017 по 2018 год)¹. В связи с этим важной задачей для хозяйствующих субъектов химической промышленности становится совершенствование системы стратегического управленческого учета, позволяющего реагировать на воздействие внешних и внутренних факторов. Такие условия финансово-хозяйственной деятельности требуют определенной стратегической гибкости, повышения качества информации, необходимой для принятия своевременных управленческих решений в условиях кризиса с помощью развития системы стратегического управленческого учета и выбора инструментария стратегического управленческого анализа.

Особенно актуальным становится вопрос исследования роли стратегического управленческого учета, имеющего значимость при формировании учетно-аналитической информационной основы для принятия стратегических управленческих решений, требующих обоснованного подхода к разработке и реализации стратегии антикризисного управления и устойчивого развития.

Исследование показало, что хозяйствующие субъекты часто не вовремя реагируют на вызовы и угрозы окружающей среды при разработке стратегии и выборе управленческих решений, тем самым теряя возможности минимизации

¹ Промышленное производство в России. 2019: Стат.сб./Росстат. – П 81 М., 2019. – 286 с. [Электронный ресурс]. – URL: <https://rosstat.gov.ru/folder/210/document/13225?print=1> (дата обращения: 24.10.2020)

затрат от воздействия будущих изменений. Несмотря на высокую значимость роста эффективности использования ресурсов и затрат на снижение негативного воздействия на окружающую среду, предприятия химической промышленности не уделяют внимания вопросам модернизации производства, обеспечивающего устойчивое развитие.

Экономические санкции, неустойчивость финансовых рынков обусловили необходимость разработки практических приложений и создания необходимой теоретико-методологической платформы для анализа и оценки стратегических показателей устойчивого развития организаций химической отрасли на основе концепции стратегического управленческого учёта, отражающей современные направления и достижения в области теории учёта.

Степень разработанности проблемы. В трудах российских и зарубежных экономистов нашли отражение вопросы и проблемы, связанные с организацией управленческого учета в различных отраслях экономики. Значительный вклад в развитие методологии и организации стратегического управленческого учета внесли такие представители отечественной науки, как М.А. Вахрушина, Е.Ю. Воронова, Л.О. Иващенко, В.Б. Ивашкевич, В.В. Лесняк, В.Ф. Несветайлов, О.Е. Николаева, В.В. Панков, Л.В. Попова, С.П. Суворова, Л.И. Хоружий, В.Т. Чая, И.В. Яркова и др. Развитием теории и методологии стратегического управленческого анализа и планирования занимались такие исследователи, как Н.А. Казакова, Т.Б. Кувалдина, А.Х. Муканов, А.О. Недосекин и др.

Разработке теории и практики стратегического управленческого учета и планирования посвящены работы таких зарубежных исследователей, как М. Бромвич, Р. Грант, Р. Диксон, Г. Джонсон, Д. Норт, Г. Минцберг, К. Омае, М.Э. Портер, К. Симмондс, Д. Хасси, Ч. Хонгрэн, А. Хофьян, М. Хит и др.

Анализ работ отечественных авторов показал, что в период кризиса не уделяется должного внимания стратегическому управленческому учету, остаются дискуссионными вопросы о применяемых методах и инструментах

анализа в рамках антикризисного управления относительно их применимости в практике деятельности российских предприятий. Вместе с тем, научно-методические рекомендации, направленные на совершенствование систем стратегического управленческого учета в кризисных условиях, не представляют собой полной систематизации научной теории, что и обусловило выбор темы диссертационного исследования.

Цель и задачи исследования. Цель исследования состоит в развитии теоретических и научно-методических положений организации системы стратегического управленческого учета на предприятиях химической промышленности с учетом кризисных проявлений.

Достижение поставленной цели осуществлялось решением следующих задач:

1) исследовать институциональные и организационные особенности стратегического управленческого учета организаций химической отрасли в условиях устойчивого развития при высокой изменчивости внешней среды, высококонкурентных отношений, позиции бизнеса на внешних рынках;

2) расширить сложившееся представление концептуального содержания ключевых элементов системы стратегического управленческого учета в отдельном секторе экономики с учетом особенностей функционирования химической отрасли;

3) выявить специфику учетно-аналитического обеспечения в системе стратегического управленческого учета и предложить методическую основу для выбора действенных инструментов управленческого анализа, направленного на решение актуальных стратегических задач;

4) дать предложения по разработке системы аналитических показателей стратегического управленческого учета для оценки стратегической позиции бизнеса в зависимости от стадии жизненного цикла в целях подготовки и принятия стратегических решений (в т. ч., в условиях кризиса);

5) на основе инструментария теории нечетких множеств разработать предложения по созданию в системе стратегического управленческого учета

методики оценки ожидаемой стратегической позиции бизнеса с учетом императива устойчивого развития и модернизации химической отрасли.

Объект и предмет исследования. Объектом исследования являются теоретические и методические положения стратегического управленческого учета и стратегического управленческого анализа. Предметом исследования определены процессы развития системы стратегического управленческого учета на предприятиях химической промышленности в условиях антикризисного управления.

Область исследований диссертационной работы соответствует Паспорту научных специальностей высшей аттестационной комиссии при Министерстве науки и высшего образования Российской Федерации по специальности 08.00.12 – «Бухгалтерский учет, статистика» по пунктам областей исследования: пункт 1.7 «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей»; пункт 2.8 «Экономический анализ и оценка эффективности предпринимательской деятельности»; пункт 2.15 «Анализ и прогнозирование финансового состояния организации».

Теоретические и методологические основы исследования. Теоретической и методологической основой исследования послужили труды ведущих российских и зарубежных авторов по вопросам сущности и содержания стратегического управления, стратегического управленческого учета, методических основ стратегического управленческого анализа и диагностики кризиса в деятельности хозяйствующих субъектов, роли учетно-аналитической информации в развитии системы стратегического управленческого учета в условиях антикризисного управления. В процессе выполнения поставленных в исследовании задач применялись следующие методы и приемы: группировка, обобщение, сравнительный анализ, системный анализ, теория нечетких множеств.

Информационной основой исследования явились результаты исследований отечественных и зарубежных авторов, методические, аналитические материалы, официальные данные статистики, информация,

полученная автором в результате исследования организации стратегического управленческого учета и проведения анализа хозяйствующих субъектов химической промышленности, электронные ресурсы, размещенные в сети Интернет. Отдельное внимание уделено информации, предоставленной сотрудниками предприятий химической промышленности (бухгалтерская (финансовая) отчетность, управленческая отчетность, данные учетных регистров).

Научная новизна результатов диссертационного исследования состоит в разработке теоретических основ и методического обеспечения развития системы стратегического управленческого учета для целей антикризисного управления хозяйствующим субъектом химической отрасли.

Научные результаты, полученные автором исследования, и их новизна заключаются в следующем:

1) идентифицированы и охарактеризованы институциональные и организационные особенности стратегического управленческого учёта на предприятиях химической отрасли в зависимости от влияющих факторов, что позволяет обосновать необходимость создания обособленной системы учёта, позволяющей своевременно устанавливать наличие последствий трансформации внешней и внутренней среды, анализировать и принимать стратегически выверенные решения;

2) раскрыты особенности концептуального содержания стратегического управленческого учета, предложено авторское определение понятия «система стратегического управленческого учета», идентифицированы и обобщены ключевые системные элементы, определяющие особенности его реализации в организациях химической отрасли;

3) раскрыта специфика учетно-аналитического обеспечения, определяющая эффективное функционирование системы стратегического управленческого учета на основе перманентной оценки влияния на стратегические ориентиры организации, факторы внутренней и внешней среды, с формированием современной методической основы для выбора действенных инструментов

управленческого анализа, направленного на решения актуальных стратегических задач;

4) разработаны методические рекомендации по формированию системы аналитических показателей стратегического управленческого учета для оценки стратегической позиции бизнеса в зависимости от стадии жизненного цикла в целях подготовки и принятия стратегических решений (в т. ч., в условиях кризиса);

5) предложена методика анализа и оценки ожидаемой стратегической позиции бизнеса с учетом императива устойчивого развития и модернизации химической отрасли, предусматривающая применение математического инструментария теории нечетких множеств для формализации оценки экспертных суждений о достижении плановых значений показателей, характеризующих стратегическую позицию организации, что обеспечивает более достоверную и однозначную прогнозную информацию для принятия управленческих решений.

Теоретическая значимость исследования. В диссертации на основании выполненных автором исследований усовершенствованы концептуальные и методические основы стратегического управленческого учета. Использованная методология исследования позволила научно обосновать, уточнить и предложить пути совершенствования ряда важных методических положений стратегического управленческого учета и анализа в условиях кризисных проявлений в деятельности организаций химической отрасли. Разработана эффективная методика анализа и оценки стратегических показателей устойчивого развития и модернизации с применением математического инструментария теории нечетких множеств, позволяющая формализовать оценочные суждения о достижении установленных целей при разнонаправленном изменении значений показателей, определяющих стратегическое положение организации, что обеспечивает своевременную корректировку управленческих решений.

Практическая значимость исследования. Разработанные в диссертационном исследовании способы группировки учетно-аналитической информации в рамках стратегического управленческого учета и инструментарий

оценки стратегического показателя устойчивого развития предприятия в условиях кризиса с помощью теории нечетких множеств можно рассматривать как основу совершенствования уже действующих инструментов.

Результаты проведенного исследования могут быть полезны для специалистов и сотрудников финансовой и бухгалтерской служб, управленческого звена предприятий в целях разработки и оценки исполнения стратегии антикризисного управления.

Разработанные положения и полученные результаты нашли отражение в процессе подготовки экономистов в Российском экономическом университете имени Г.В. Плеханова (г. Москва).

Апробация результатов диссертационного исследования. Основные положения диссертационного исследования докладывались и обсуждались на V Международной межвузовской научно-практической конференции «Учетно-контрольные и аналитические процессы в условиях цифровизации экономики» (г. Москва, РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2018 г.); на Международной научной конференции «Образование, наука и бизнес-факторы устойчивого развития цифровой экономики в мире» (г. Москва, РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2019 г.); на Международной научно-практической конференции «XXXII Плехановские Чтения» (г. Москва, РЭУ им. Г.В. Плеханова, 2019).

Разработанная методика оценки стратегического устойчивого развития с применением интервально-лингвистического классификатора используется в учебно-методической работе кафедры бухгалтерского учета и налогообложения РЭУ им. Г.В. Плеханова.

Для оценки эффективности работы ООО «Энергоресурс» и определения уровня премирования ИТР применен предложенный в рамках исследования интервально-лингвистический классификатор. ООО «Прокопьевское» приняло к использованию стратегический показатель устойчивого развития для оценки ожидаемой и фактической стратегической позиции бизнеса.

Публикации. Основные результаты исследования опубликованы в 12 научных статьях объемом 6,97 печ.л. (авт. – 5,17 печ. л.), в т. ч. в 7 статьях

объемом 5,66 печ. л. (авт. – 4,21 печ. л.) в журналах из Перечня рецензируемых научных изданий, в которых должны быть опубликованы основные научные результаты диссертации на соискание ученой степени кандидата наук.

Логика и структура работы. Диссертационная работа состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы и приложений. Во введении обоснована актуальность темы диссертационного исследования, сформулированы цель, задачи, научная новизна, определена теоретико-методологическая база.

В первой главе исследования «Теоретические основы формирования стратегического управленческого учета» раскрыты особенности организации системы стратегического управления с учетом институциональных аспектов и отраслевых особенностей. Выделены позиции отечественных и зарубежных исследователей по вопросам сущности и содержания стратегического управления. Определено содержание термина «институт» и роль институционального фактора в организации системы стратегического управления и стратегического управленческого учета. Исходя из уточнения содержания термина «стратегический управленческий учет» был предложен подход концептуального содержания стратегического управленческого учета применительно к специфике химической промышленности. Значимым в процессе ведения стратегического управленческого учета является комплексный подход и оценка влияния внешней и внутренней среды, которые осуществляются с помощью процедур учета и анализа. Определен состав факторов, влияющих на развитие хозяйствующего субъекта химической промышленности. Разработана система формирования информационного обеспечения для решения кризисных проблем и разработки направлений выхода из него с помощью инструментов антикризисного управления.

Во второй главе «Организация стратегического управленческого учета на предприятиях химической промышленности» исследована сущность стратегического управления и стратегического управленческого учета на предприятиях химической промышленности в условиях кризиса, дана критическая оценка подходов исследователей к вопросам инструментария

стратегического управленческого анализа. Существующая классификация базовых принципов стратегического управленческого анализа дополнена новым принципом для целей антикризисного управления – принципом антикризисности. Представлена концептуальная модель стратегического управленческого анализа в зависимости от стадии жизненного цикла хозяйствующего субъекта для подготовки информационной основы принятия стратегических решений (в т. ч. в условиях кризиса) с группировкой основных этапов антикризисного сценарного планирования.

В третьей главе «Совершенствование системы стратегического управленческого учета на предприятиях химической промышленности в условиях антикризисного управления» усовершенствована система стратегического управленческого учета на основе применения комплекса показателей стратегического устойчивого развития предприятия. В рамках системы разработан показатель устойчивого развития, модернизации и инновационной емкости, а также создана модель анализа и оценки стратегического показателя устойчивого развития в системе стратегического управленческого учета химической отрасли для целей антикризисного управления. Применен новый метод оценки стратегического показателя устойчивого развития с использованием теории нечетких множеств, разработан интервально-лингвистический классификатор для организаций химической отрасли, определены направления совершенствования системы стратегического управленческого учета.

В заключении диссертации сформулированы основные выводы и рекомендации, полученные в результате исследования.

Содержание диссертационного исследования изложено на 192 страницах, включает 17 рисунков, 13 таблиц, 14 формул и 5 приложений. Список литературы содержит 121 наименование.

II. ОСНОВНЫЕ НАУЧНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ

1. Идентифицированы и охарактеризованы институциональные и организационные особенности стратегического управленческого учёта на предприятиях химической отрасли в зависимости от влияющих факторов, что позволяет обосновать необходимость создания обособленной системы учёта, позволяющей своевременно устанавливать наличие последствий трансформации внешней и внутренней среды, анализировать и принимать стратегически выверенные решения.

Стратегическое управление играет важнейшую роль в процессе функционирования современных хозяйствующих субъектов различных форм собственности и отраслей экономики. Функцией поддержки стратегического управления выступают различные направления, в том числе стратегический управленческий учет.

На рисунке 1 приведены компоненты системы стратегического управленческого учета на предприятии химической промышленности в условиях кризисных проявлений, с учетом институциональных аспектов.

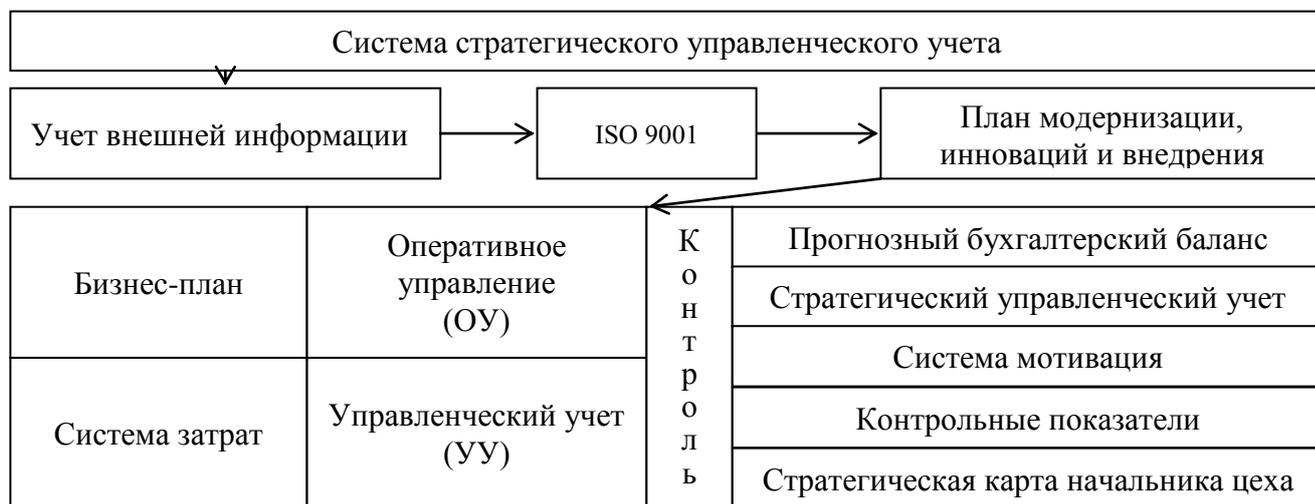


Рис. 1. Система стратегического управленческого учета на предприятиях химической промышленности

Источник: составлено автором.

Стратегический управленческий учет – комплексная система сбора и обработки учетно-аналитической информации, ориентированная на достижение

стратегических целей деятельности с учетом отраслевой направленности хозяйствующего субъекта и влияния факторов внутренней и внешней среды, рисков и угроз с целью недопущения кризисных проявлений в деятельности.

Важное значение при обеспечении стратегического управленческого учета имеют информационные источники, при этом специфика их использования зависит от реального положения предприятия на рынке. Так в кризисных условиях внутренние процессы существенно отличаются от процессов в обычных условиях функционирования, в связи с чем меняется и специфика информационного обеспечения стратегического управленческого учета.

Стратегический управленческий учет в кризисных условиях обеспечивается соответствующей стратегической информацией, представленной в таблице 1.

Таблица 1 – Возможности стратегической информации стратегического управленческого учета

<i>Наименование информации</i>	<i>Вопросы, на которые может быть получен ответ в рамках получения информации</i>
Информация о конкурентах и затратах	Кто наши конкуренты? Мы можем победить их? Конкуренты уязвимы из-за их структуры затрат?
Информация о финансовом эффекте от реакции конкурентов	Как изменились продажи в конкурентной среде?
Информация о рентабельности продукции	Почему производство одной продукции приносит выгоду, а производство другой продукции не приносит выгоду?
Информация о рентабельности клиентов	Почему некоторые клиенты стоят для компании больше, чем другие?
Информация о ценовых решениях	Как изменения цен и предполагаемого спроса влияют на прибыль и денежные потоки?
Информация о рыночной доле своей продукции	Стоит ли наращивать рыночную долю своей продукции?
Информация о расширении мощностей	Должна ли компания расширять свои мощности, и если да, то на сколько?
Информация о стоимости бренда	Сколько стоит инвестировать в «бренд»?
Информация о доходности акций	Как приведенная величина акций влияет на стоимость предприятия?
Информация о денежных потоках	Достаточно ли денежных ресурсов и степени ликвидности активов предприятия для его функционирования?

Источник: составлено автором.

Таким образом, стратегическая информация охватывает сведения о деятельности всего предприятия. Она предназначена для целей бюджетирования

и планирования, мониторинга и принятия других решений на уровне управленческого контроля в рамках предприятия.

2. Раскрыты особенности концептуального содержания стратегического управленческого учета, предложено авторское определение понятия «система стратегического управленческого учета», идентифицированы и обобщены ключевые системные элементы, определяющие особенности его реализации в организациях химической отрасли.

В соответствии с мнениями специалистов в области управленческого учета на концептуальном уровне стратегический управленческий учет следует рассматривать в качестве одной из подфункций и подсистем стратегического управления, главной задачей которого является формирование информационного массива для выработки управленческих решений стратегического характера.

Стратегический управленческий учет – это тип управления, направленный на определение явлений кризиса и создание соответствующих предпосылок для своевременного предупреждения, ослабления и преодоления проблем.

На основе концептуального содержания термина «стратегический управленческий учет» предложен авторский подход к раскрытию концептуального содержания стратегического управленческого учета в связи со спецификой отрасли химической промышленности, суть которого сводится к тому, что стратегический управленческий учет:

- ориентирован на разработку будущих стратегически важных для предприятия решений;
- учитывает влияние факторов внешней и внутренней среды в части финансовой и нефинансовой информации;
- анализирует динамику изменения прошлых событий для целей оперативного реагирования и корректировки на будущие явления и события в рамках выбранной стратегии дальнейшей деятельности.

На рисунке 2 представлено концептуальное содержание стратегического управленческого учета химического предприятия.

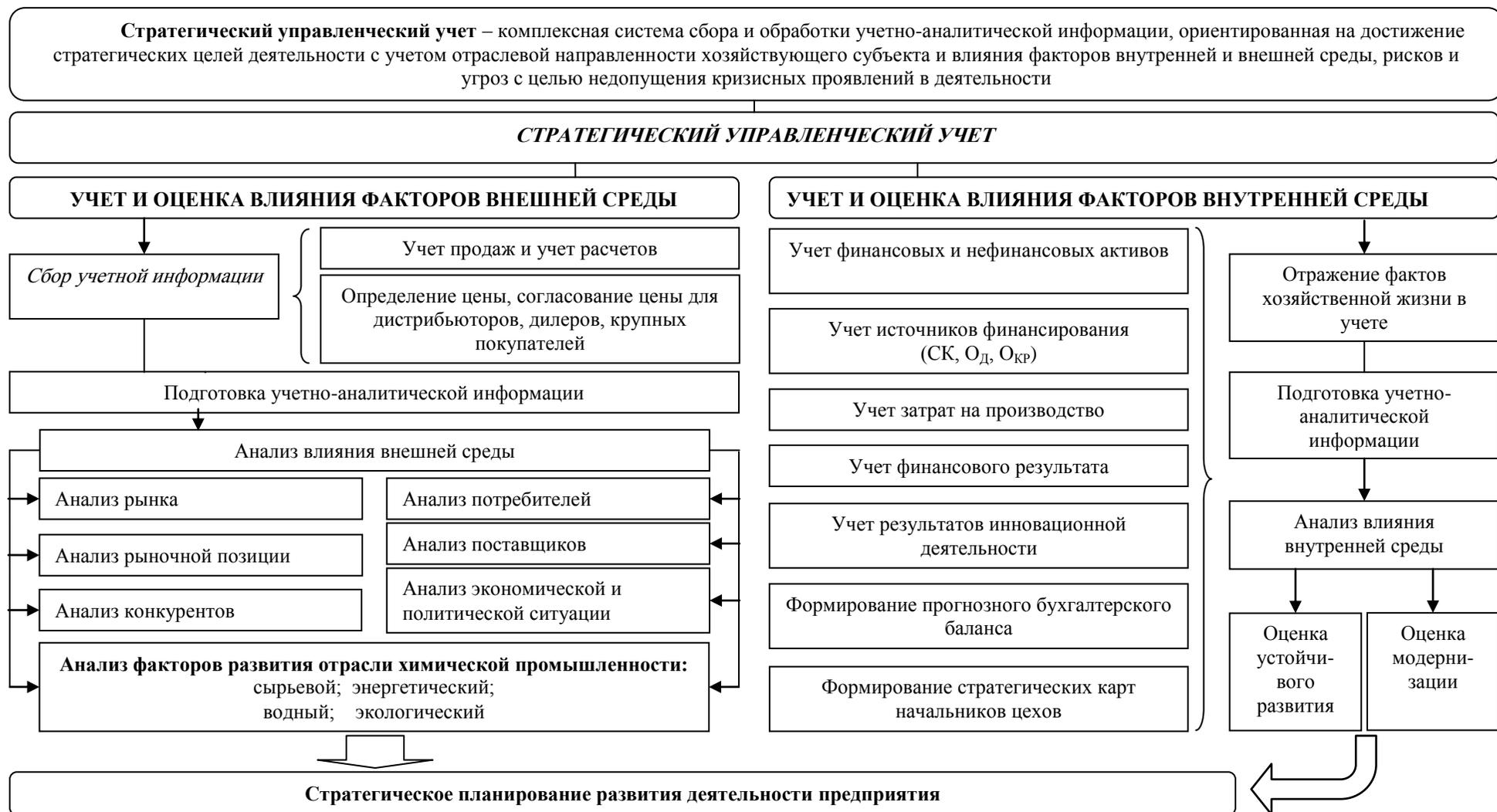


Рисунок 2 – Концептуальное содержание стратегического управленческого учета предприятия химической промышленности

Представленная схема отражает анализ и оценку влияния внешних (с учетом специфики отрасли химической промышленности) и внутренних факторов (с целью анализа и оценки устойчивого развития и модернизации), подготавливает учетно-аналитическую информацию в целях формирования стратегического плана развития предприятия.

3. Раскрыта специфика учетно-аналитического обеспечения, определяющая эффективное функционирование системы стратегического управленческого учета на основе перманентной оценки влияния на стратегические ориентиры организации, факторы внутренней и внешней среды, с формированием современной методической основы для выбора действенных инструментов управленческого анализа, направленного на решения актуальных стратегических задач.

Информационное обеспечение стратегического управленческого учета представлено внутренней и внешней информацией и влияет на реализацию стратегических целей и задач предприятия через бюджетирование, планирование, анализ, контроль и регулирование. Полученная информация является стратегическим ориентиром предприятия и определяет наличие признаков кризиса, либо констатирует факт его наступления. Такая информация используется в системе стратегического управленческого учета в целях разработки стратегии антикризисного управления.

Рисунок 3 отражает кризисные проявления в деятельности предприятия, поступающие из внешней и внутренней среды, и последовательность процедур по организации антикризисного управления с целью минимизации негативных последствий в кризисных условиях. В рамках стратегического управленческого учета осуществляется оценка полученной информации и разрабатывается система антикризисного управления на основе системы стратегических показателей устойчивого развития. При этом в кризисных условиях традиционные процессы бюджетирования, планирования, анализа,

контроля и регулирования не имеют значения, поскольку все усилия сосредоточены на разработке системы антикризисных мероприятий.

Степень и качество влияния информации зависит от стадий кризиса и этапов антикризисного управления, основным из них является третий этап: формирование эффективной стратегии антикризисного управления.



Рисунок 3 - Этапы формирования информационно-организационного обеспечения стратегического управления в кризисных условиях

Источник: составлено автором

Таким образом, на основе комплексного подхода и оценки влияния факторов внешней и внутренней среды определены этапы формирования информационного обеспечения для решения кризисных проблем с помощью инструментов антикризисного управления.

4. Разработаны методические рекомендации по формированию системы аналитических показателей стратегического управленческого учета для оценки стратегической позиции бизнеса в зависимости от стадии жизненного цикла в целях подготовки и принятия стратегических решений (в т. ч., в условиях кризиса).

Стратегический управленческий анализ – это процесс исследования деятельности хозяйствующего субъекта, внутренних и внешних факторов воздействия, по итогам которого формируется необходимая информация для разработки стратегии дальнейшего развития. Он должен быть ориентирован на перспективу, решать задачи развития предприятия.

Правильно выбранная методика проведения стратегического управленческого анализа помогает сформировать аналитическую информацию таким образом, чтобы она способствовала принятию эффективных управленческих решений, снижению рисков функционирования.

Концептуальная модель стратегического управленческого анализа, его цель, задачи, принципы организации и методы, применяемые в зависимости от стадии жизненного цикла предприятия в целях подготовки информационной основы принятия стратегических решений (в том числе в условиях кризиса), способствуют выделению стратегического управленческого анализа как важного инструмента управления кризисными проявлениями в деятельности предприятия, что представлено на рисунке 4.



Рисунок 4 – Концептуальная модель стратегического управленческого анализа предприятия в кризисных условиях

Стратегический управленческий анализ должен основываться на определенной совокупности принципов. В таблице 2 представлена классификация принципов стратегического управленческого анализа, дополненная новым принципом в целях антикризисного управления – принцип антикризисности.

Таблица 2 – Принципы стратегического управленческого анализа

<i>Наименование принципа</i>	<i>Содержание принципа</i>
Объективность	Предполагает применение единой методики, методов анализа, выбор показателей, характеризующих объект исследования, привлечение специалистов с определенным уровнем знаний, подготовленностью, опытом. Данный принцип предполагает также использование достоверной учетно-аналитической и отчетной информации реально отражающей действительное состояние работы предприятия
Целенаправленность	Предполагает адресный характер результатов анализа (который направлен на применение этих результатов руководством с целью разработки стратегических решений), выделение границ объекта анализа и конкретность выводов.
Системность	Предполагает рассмотрение изучаемого объекта как целостной системы взаимосвязанных элементов, связанных между собой и внешней средой.
Действенность	Предполагает, что результаты проведенного анализа используются для управления организацией и разработки эффективных управленческих решений, своевременности выявления недостатков, упущений, просчетов в деятельности предприятия, корректировки и уточнения плановых показателей.
Научность	Предполагает совершенствование методов исследования с учетом передового опыта и нововведений.
Плановость	Предполагает необходимость планирования аналитической работы и распределение обязанностей по ее выполнению между исполнителями, а также контроль за выполнением аналитической работы.
Своевременность	Предполагает, что продолжительность аналитической работы и ее результаты должны способствовать принятию стратегических решений в определенный момент.
Эффективность	Предполагает, что затраты на проведение стратегического управленческого анализа должны быть меньше, чем сами стратегические выгоды, давать многократный эффект.
Антикризисность	Предполагает выстраивание системы стратегического управленческого учета, разработку сценария и стратегического плана (стратегии), составление прогнозного бухгалтерского баланса, проведение стратегического управленческого анализа и диагностику кризисных проявлений с целью разработки и принятия управленческих решений.

Источник: составлено автором.

Таким образом, принцип антикризисности подразумевает разработку стратегического управленческого анализа на всех этапах функционирования предприятия в целях предотвращения кризисной ситуации.

5. Предложена методика анализа и оценки ожидаемой стратегической позиции бизнеса с учетом императива устойчивого развития и модернизации химической отрасли, предусматривающая применение математического инструментария теории нечетких множеств для формализации оценки экспертных суждений о достижении плановых значений показателей, характеризующих стратегическую позицию организации, что обеспечивает более достоверную и однозначную прогнозную информацию для принятия управленческих решений.

Анализ и оценка стратегических показателей устойчивого развития предприятия в системе стратегического управленческого учета играют ключевую роль. В связи с этим предлагается алгоритм, основанный на использовании значений средневзвешенной суммы ключевых финансовых показателей с применением теории нечетких множеств. Подход основан на идее аддитивной свертки данных показателей в единичный интервал с лингвистической оценкой полученного результата в момент времени t_0 . Используя анализ изменений данных за предшествующие периоды и на основе сформированного прогнозного баланса предприятия в рамках реализации стратегии устойчивого развития, рассчитанного по условиям максимальной выручки и максимальной эффективности в рамках стратегии на пять лет, возможна идентификация всех показателей в начальный период t_0 . Это позволяет отказаться от субъективного определения веса отдельных показателей при оценке показателя устойчивого развития, так как в сопоставлении с прогнозным бухгалтерским балансом, разработанным в целях стратегии устойчивого развития предприятия, получены первичные достоверные показатели, формируемые методом В.В. Панкова (P&N).

На рисунке 5 представлена модель стратегического показателя устойчивого развития, который рассматривается как полное множество значений $S_{Пур}$, охватывающее все объекты некоторого класса, состоящее из нечеткого подмножества значений показателя устойчивого развития $П_{ур}$

и нечеткого подмножества значений показателя модернизация Π_M . Данная модель обеспечивает управление по целям устойчивого развития и модернизации предприятия.



Рисунок 5 – Модель анализа и оценки показателей устойчивого развития в системе стратегического управленческого учета

Источник: составлено автором

$$\Pi_{ур} \in C_{пур} \text{ и } \Pi_M \in C_{пур}, C_{пур} = \Pi_{ур} \oplus \Pi_M \quad (1)$$

где $C_{пур}$ – стратегический показатель устойчивого развития;

$P_{ур}$ – показатель устойчивого развития;

P_M – показатель модернизации;

\oplus – знак объединения показателей.

Анализ, оценка и получение качественной информации с целью принятия стратегических управленческих решений производится с помощью интервально-лингвистического классификатора, предложенного в таблице 3, где совокупность значений элементов терм – множества используются для анализа и оценки $P_{ур}$, P_M и $C_{Пур}$. Классификатор позволяет на основе теории нечетких множеств произвести интервально-лингвистическую оценку финансовых показателей предприятия.

Таблица 3 – Совокупность значений элементов терм – множества

<i>Значение переменной z_i</i>	<i>Интервал значений переменной z_i</i>
отличный	$[0,95] \leq z_i \leq [1]$
устойчиво высокий	$[0,85] \leq z_i < [0,95]$
высокий	$[0,80] \leq z_i < [0,85]$
устойчиво хороший	$[0,65] \leq z_i < [0,80]$
хороший	$[0,61] \leq z_i < [0,65]$
устойчиво удовлетворительный	$[0,54] \leq z_i < [0,61]$
удовлетворительный	$[0,5] < z_i < [0,54]$
низкий	$z_i \leq [0,5]$

Источник: составлено автором

В таблице 4 представлен показатель устойчивого развития в рамках нечеткого подмножества состояний $C_{Пур}$ и зависит от значений финансовых коэффициентов – k_i (финансовые показатели, охватывающие все стороны системы управления по финансовым целям – кфп), которые взяты по условиям невыводимости друг из друга [метод В.В. Панкова (P&N)].

Таблица 4 – Значения функции принадлежности показателя устойчивого развития Пур в 2014-2018 гг. АО «Техуглерод»

<i>Коэффициент</i>	<i>Значения коэффициентов за отчетные годы</i>					
	<i>базовый год</i>	<i>2014</i>	<i>2015</i>	<i>2016</i>	<i>2017</i>	<i>2018</i>
k_1	0,956	0,959	0,956	0,958	0,981	0,956
$(\mu_{Пур}(k_1), K_1)$	0,650	0,650	0,650	0,651	0,667	0,650
k_2	5,229	4,052	3,555	2,785	2,734	3,627
$(\mu_{Пур}(k_2), K_2)$	0,650	0,504	0,442	0,346	0,340	0,451
k_3	0,965	0,974	0,971	0,974	0,997	0,971
$(\mu_{Пур}(k_3), K_3)$	0,650	0,656	0,654	0,656	0,671	0,654
k_4	0,046	0,043	0,046	0,044	0,051	0,046
$(\mu_{Пур}(k_4), K_4)$	0,650	0,601	0,654	0,622	0,716	0,658
k_5	7,191	7,753	7,553	6,599	6,973	5,158
$(\mu_{Пур}(k_5), K_5)$	0,650	0,701	0,683	0,597	0,630	0,466
k_6	0,895	0,897	0,907	0,905	0,951	0,897
$(\mu_{Пур}(k_6), K_6)$	0,650	0,651	0,659	0,657	0,690	0,652
k_7	12,131	15,468	16,278	17,415	11,495	14,761
$(\mu_{Пур}(k_7), K_7)$	0,650	0,829	0,872	0,933	0,616	0,791
k_8	0,215	0,121	0,129	0,085	0,110	0,219
$(\mu_{Пур}(k_8), K_8)$	0,650	0,365	0,389	0,257	0,331	0,662
k_9	0,249	0,134	0,186	0,090	0,061	0,244
$(\mu_{Пур}(k_9), K_9)$	0,650	0,350	0,486	0,233	0,160	0,635
k_{10}	3,598	3,489	3,090	2,313	2,559	3,424
$(\mu_{Пур}(k_{10}), K_{10})$	0,650	0,630	0,558	0,418	0,462	0,619
k_{11}	2,873	2,406	2,413	1,960	1,826	2,398
$(\mu_{Пур}(k_{11}), K_{11})$	0,650	0,544	0,546	0,444	0,413	0,543
$z_i = \sum_{i=1}^{i=11} (\mu_{Пур}(k_i), K_i)$	7,150	6,485	6,592	5,814	5,698	6,779
$Пур = (\mu_{Пур}(z_i), Z_i)$	0,650	0,590	0,599	0,529	0,518	0,616
	устойчиво хороший	устойчиво удовлет.	устойчиво удовлет.	удовлет.	удовлет.	хороший

Источник: составлено автором

Созданная матрица на основе интервально-лингвистического классификатора функции лингвистических переменных (таблица 4), в которой первый столбец достоверно заполнен фактическими показателями, с присвоением интервально-лингвистического соответствия каждому [0,65]; «устойчиво хороший» и в последующие годы (или полугодие, или квартал – в случае внутригодовой оценки), получают объективные параметры изменений без возможных экспертных ошибок.

Аналогично показателю устойчивого развития определен показатель модернизации Π_M , который зависит от значений финансовых коэффициентов – m_j . Основной акцент сделан на сопоставимость и сравнимость результатов расчета каждого показателя с пороговым значением в интервале [0,1], чтобы определить интегральный показатель, который позволит оценить уровень Π_M . В таблице 5 представлены результаты оценки значений функции принадлежности Π_M предприятия химической промышленности.

Таблица 5 – Значение функции принадлежности показателя модернизации - Π_M в 2014-2018 гг. АО «Техуглерод»

<i>Коэффициент</i>	<i>Значение коэффициентов за отчетные годы</i>					
	<i>базовый год</i>	<i>2014</i>	<i>2015</i>	<i>2016</i>	<i>2017</i>	<i>2018</i>
m_1	0,142	0,113	0,108	0,110	0,110	0,096
$(\mu_{\Pi_M}(m_1), M_1)$	0,650	0,518	0,601	0,495	0,507	0,442
m_2	0,020	0,030	0,020	0,010	0,015	0,030
$(\mu_{\Pi_M}(m_2), M_2)$	0,650	0,975	0,650	0,325	0,488	0,975
m_3	0,050	0,002	0,032	0,066	0,045	0,042
$(\mu_{\Pi_M}(m_3), M_3)$	0,650	0,028	0,411	0,858	0,581	0,542
$Z_j = \sum_{j=1}^{j=3} (\mu_{\Pi_M}(m_j), M_j)$	1,950	1,521	1,662	1,678	1,576	1,959
$\Pi_M = (\mu_{\Pi_M}(z_j), Z_j)$	0,650	0,507	0,554	0,559	0,525	0,653
	устойчиво хороший	удовлет.	устойч. удовлет.	устойч. удовлет.	удовлет.	устойч. хороший

Источник: составлено автором

Реализация стратегии антикризисного управления и поиск мероприятий управления негативными факторами, оказывающими влияние на модернизацию АО «Техуглерод» способствует улучшению показателей в 2017-2018 гг., при этом P_M достигает «устойчиво хорошего» уровня и позволяет предприятию выйти из кризиса в 2018 году.

В таблице 6 на основе сформированной модели Спур представлены сгруппированные результаты расчета функции принадлежности $P_{ур}$ и P_M .

Таблица 6 – Оценка стратегического показателя устойчивого развития предприятия химической промышленности АО «Техуглерод»

Наименование показателя	Значение показателя					
	базовый год	2014	2015	2016	2017	2018
$P_{ур}$ ($\mu_{P_{ур}}(z_i), Z_i$)	0,650	0,590	0,599	0,529	0,518	0,616
	устойчиво хороший	устойчиво удовлет	устойчиво удовлет	удовлетв	удовлетв	хороший
P_M ($\mu_{P_M}(z_j), Z_j$)	0,650	0,507	0,554	0,559	0,525	0,653
	устойчиво хороший	удовлетв	устойчиво	устойчиво удовлет	удовлетв	устойчиво хороший
Стратегический показатель устойчивого развития $S_{Пур}$	0,877	0,798	0,821	0,792	0,771	0,867
	устойчиво высокий	устойчиво хороший	высокий	устойчиво хороший	устойчиво хороший	устойчиво высокий

Источник: составлено автором

Как было показано выше в рамках анализа Спур, предприятие вышло из кризиса 2014 года только в 2018 году, т.к. значение Спур в базовом (2013) году было «устойчиво высоким» и таким же оказалось в 2018 году, но интервальное значение, только приблизилось к величине базового года.

Более сдержанное отражение успехов предприятия по выходу из кризиса в сравнении с другими показателями является результатом того, что Спур, как более качественный показатель, учитывает риски, в том числе риск не возврата увеличившейся дебиторской задолженности. Данный риск напрямую не учитывается в указанных финансовых показателях,

но предприятие внутри отчётного периода вынуждено привлекать значительные кредитные ресурсы. Следовательно, Спур дает в 2018 году более объективную картину финансового положения предприятия с учетом накопившейся просроченной дебиторской задолженности.

Смысловое объединение в рамках модели двух «устойчиво хороших» показателей Пм и Пур в базовом году, и в 2018 году приводит Спур к «устойчиво высокому» значению, т.е., влияние Пм на изменение Спур велико, но в рамках предлагаемого интервально - лингвистического классификатора оценочное суждение о стратегическом показателе устойчивого развития достаточно сдержанно, особенно в сравнении с традиционными способами комплексного анализа. Поэтому фактически из кризиса 2014 года ОАО «Техуглерод» вышло только в 2018 году.

Несмотря на разнонаправленное изменение коэффициентов, определяющих показатели Пур и Пм по итогам 2014 года, в результате анализа учётных данных стратегического управленческого учёта удалось определить необходимые выверенные решения по технологическим, организационным изменениям, объёмам модернизации и расходам на инновационные подходы к управлению персоналом, решая социально-экономические проблемы, обеспечивая устойчивое развитие.

III. ЗАКЛЮЧЕНИЕ

По результатам выполненного исследования предложено развитие теоретических и научно-методических положений организации системы стратегического управленческого учёта на предприятиях химической промышленности с учетом кризисных проявлений.

Уточнено содержание термина «стратегический управленческий учет» в условиях кризисных проявлений деятельности хозяйствующего субъекта, раскрыто концептуальное содержание стратегического управленческого учёта с учетом специфики отрасли химической промышленности, а также

определены особенности информационного обеспечения при организации стратегического управленческого учета в условиях кризиса.

Кроме того, разработана система формирования информационного обеспечения в целях решения кризисных проблем и разработки направлений выхода из кризиса с помощью инструментов антикризисного управления.

Предложен и обоснован новый базовый принцип концептуальной модели стратегического управленческого анализа в целях повышения значимости его как инструмента антикризисного управления и планирования деятельности с учетом возможных кризисных проявлений.

С целью совершенствования процесса развития системы стратегического управленческого учета на предприятиях химической промышленности в условиях антикризисного управления с помощью математического аппарата нечетких множеств автором определены направления и способы совершенствования системы стратегического управленческого учета на основе показателей стратегического устойчивого развития, являющаяся объектом проведенного исследования.

Сформирована модель анализа и оценки стратегического показателя устойчивого развития в системе стратегического управленческого учета предприятия в результате раскрытия его методологических аспектов в целях анализа показателей эффективности в кризисных условиях, в результате чего:

1) разработан интервально-лингвистический классификатор функции лингвистических переменных, предназначенный для анализа и оценки показателей стратегического устойчивого развития;

2) предложено и обосновано применение комплекса показателей устойчивого развития, показателей модернизации, интервально-лингвистического классификатора, модели анализа и оценки стратегического показателя устойчивого развития в качестве новых методологических аспектов анализа и оценки показателей устойчивого развития в системе стратегического управленческого учета предприятия химической промышленности;

3) дополнена существующая методика оценки и анализа инновационной активности предприятия разработанными показателями модернизации производства, обновления и выпуска инновационной продукции, что позволило определить влияние модернизации на выход предприятия из кризиса;

4) в результате анализа учетной информации стратегического управленческого учёта определены необходимые решения по технологическим, организационным изменениям, объёмам модернизации и расходам на инновационные подходы к управлению персоналом, что позволило решить социально-экономические проблемы и обеспечить устойчивое развитие предприятия химической отрасли.

IV. СПИСОК РАБОТ, ОПУБЛИКОВАННЫХ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИИ

Публикации в рецензируемых научных изданиях

1. Бухориев, С.М. Оценка показателей устойчивого развития предприятий с использованием теории нечетких множеств / В.Ф. Несветайлов, Т.С. Хдейб, С.М. Бухориев // Вестник университета (Российско-Таджикский (Славянский) университет). – 2018. – № 2 (62). – Т. 1. – С. 121–129. – 0,5 п.л. (авторских –0,15 п.л.)
2. Bukhoriev, S.M. Some aspects of organizing strategic management accounting in crisis management / S.M. Bukhoriev // Учет. Анализ. Аудит. – 2018. – № 4. – Т.5. – С. 40–45. – 0,31 п.л.
3. Бухориев, С.М. Выбор концепции стратегического управленческого учета в условиях кризиса / С.М. Бухориев // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2018. – № 12. – Т. 2. – С. 55–59. – 0,25 п.л.
4. Бухориев, С.М. Использование сбалансированной системы показателей на предприятиях химической промышленности в условиях кризиса / С.М.

Бухориев // Вестник Российского экономического университета им. Г.В. Плеханова. – 2019. – № 1 (103). – С. 187–194. – 0,5 п.л.

5. Бухориев, С.М. Баҳогузори нишондиҳандаҳои рушди устувори корхонаҳо бо истифода аз назарияи маҷмуи номуайяниҳо / С.М. Бухориев, В.Ф. Несветайлов // Вестник Таджикского национального университета. Серия социально-экономических и общественных наук. – 2019. – № 2. – С. 58–63. – 0,31 п.л. (авторских – 0,21 п.л.)

6. Бухориев, С.М. Стратегическое планирование и стратегический управленческий учет как фактор обеспечения устойчивого развития промышленных предприятий в условиях мирового кризиса / С.М. Бухориев // Экономический анализ: теория и практика. – 2020. – № 1 (496). – Т. 19. – С. 165–172. – 0,5 п.л.

7. Бухориев, С.М. Современные аспекты стратегического управленческого учета и анализа / В.Ф. Несветайлов, С.М. Бухориев // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2020. – Т.3. – №3. – С. 115–122. – 0,44 п.л. (авторских – 0,2 п.л.)

Публикации в других научных изданиях

8. Bukhoriyev, S.M. Стратегия управления запасами предприятия / S.M. Bukhoriyev, V.A. Matosyan // Прикладные исследования и технологии ART2017. Сборник трудов международной конференции. – М.: НОУ «Московский технологический институт», 2017. – С. 77–79. – 0,25 п.л. (авторских – 0,1 п.л.)

9. Бухориев, С.М. Стратегия формирования и реализации инновационного развития предприятия / С.М. Бухориев // Прикладные исследования и технологии ART2017. Сборник трудов международной конференции. – М.: НОУ «Московский технологический институт», 2017. – С. 79–82. – 0,25 п.л.

10. Бухориев, С.М. Выбор концепции стратегического управленческого учета в условиях кризиса / С.М. Бухориев // Учет и контроль. –

М.: Издательский дом «Научная библиотека», 2019. – № 1 (39). – С. 56–61. – 0,37 п.л.

11. Бухориев, С.М. Современные подходы и актуальные аспекты организации стратегического управления / С.М. Бухориев // XXXII Международные Плехановские чтения. Сборник статей аспирантов и молодых ученых. – М.: ФГБОУ ВО «РЭУ им. Г.В. Плеханова», 2019. – С. 75–78. – 0,25 п.л.

12. Бухориев, С.М. Особенности информационного обеспечения при организации стратегического управленческого учета в условиях кризиса / С.М. Бухориев // Учетно-контрольные и аналитические процессы в условиях цифровизации экономики. Межвузовский сборник научных трудов и результатов совместных научно-исследовательских проектов. – М.: ООО «Издательство «КноРус», 2019. – С. 83–87. – 0,31 п.л.