

На правах рукописи



**Чепулянис Антон Владимирович**

**РАЗВИТИЕ УЧЕТНО-АНАЛИТИЧЕСКОГО ОБЕСПЕЧЕНИЯ  
СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНИЯ ЗАТРАТАМИ  
ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА**

Специальность 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

**АВТОРЕФЕРАТ**

диссертации на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

Воронеж – 2018

Работа выполнена в Федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего образования «Воронежский государственный университет»

Научный руководитель – доктор экономических наук, профессор  
Ендовицкий Дмитрий Александрович

Официальные оппоненты:

Казакова Наталия Александровна, доктор экономических наук, профессор, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Российский экономический университет имени Г.В. Плеханова», кафедра финансового менеджмента, профессор,

Пискунов Владимир Александрович, доктор экономических наук, профессор, Федеральное государственное бюджетное образовательное учреждение высшего образования «Самарский государственный экономический университет», кафедра учета, анализа и аудита, заведующий

Ведущая организация – Федеральное государственное автономное образовательное учреждение высшего образования «Уральский федеральный университет имени первого Президента России Б.Н. Ельцина»

Защита состоится «14» декабря 2018 года в 10-00 на заседании диссертационного совета Д 212.038.23 при Федеральном государственном бюджетном образовательном учреждении высшего образования «Воронежский государственный университет» по адресу: 394068 г. Воронеж, ул. Хользунова, д. 42в, учебный корпус № 5А, ауд. 203А.

С диссертацией можно ознакомиться в библиотеке ФГБОУ ВО «Воронежский государственный университет», [www.science.vsu.ru](http://www.science.vsu.ru)

Автореферат разослан « \_\_\_\_ » октября 2018г.

Ученый секретарь  
диссертационного совета

Пожидаева  
Татьяна Алексеевна

## ОБЩАЯ ХАРАКТЕРИСТИКА РАБОТЫ

**Актуальность темы исследования.** Стремительное развитие техники и технологий, расширение информатизации всех сфер жизни общества, интенсификация в использовании ресурсов, бизнес-процессов и информационных потоков предъявляют к учетно-аналитическому обеспечению управления предприятием всё новые требования. В связи с этим, первостепенное значение приобретает формирование качественного учетно-аналитического обеспечения управления на предприятии, способного своевременно и в полном объеме предоставить менеджерам необходимую информацию для выработки обоснованных решений в области минимизации затрат и повышения эффективности хозяйственной деятельности экономического субъекта в целом.

Целью любого хозяйствующего в рыночных условиях субъекта является повышение маржинальности продукта предприятия, которая напрямую связана с уровнем затрат и эффективным управлением последними. Затраты являются необходимым элементом любой стратегии и центральным объектом стратегического управления. Организация системы управления затратами и его учетно-аналитического обеспечения нацеливает менеджмент компании к выявлению резервов снижения затрат до оптимального уровня, на рациональное использование ресурсов путем внедрения технологий энерго- и ресурсосбережения, что в дальнейшем принесет экономическому субъекту дополнительные экономические выгоды, приведет к росту экономической эффективности всех бизнес-процессов, повысит конкурентные преимущества и обеспечит позиционирование организации на рынке.

Таким образом, в сложившихся условиях необходимым представляется внедрение и использование в процессах учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами прогрессивного инструментария экономического анализа, современных учетных элементов и комплексов, основанных на перспективных информационно-коммуникационных технологиях, способных обеспечить предприятию экономическую эффективность и конкурентоспособность в стратегической перспективе.

**Степень научной разработанности темы исследования.** В ходе изучения вопросов совершенствования учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами теоретическую основу исследования составили труды отечественных и зарубежных ученых.

Наибольшую известность в области исследования затратных категорий получили труды таких зарубежных ученых, как У. Петти, А. Смит, Д. Рикардо, К. Маркс, Ж.-Б. Сэй, А. Маршалл, Дж.М. Кейнс, П. Самуэльсон, В. Леонтьев, Дж. Вайнер и др.

Различные аспекты проблематики управления затратами, в том числе стратегического, отражаются в работах А. Апчерча, Н.Э. Бабичевой, С.А. Барышева,

Н.А. Боброва, А.Ф. Виноходова, В. Говиндараджана, К. Друри, В.А. Залевского, В.Г. Иванова, Т.Б. Кувалдиной, Н.П. Любушина, Б.И. Майданчика, Н.К. Моисеевой, Г. Мюллера, Р. Мюллендорфа, Б. Нидлза, Т. Скоуна, Ч. Хорнгрена, Дж. К. Шанка и др.

Теоретические и методологические аспекты стратегического учета освещены в трудах отечественных ученых таких, как В.И. Ткач, Н.М. Блаженкова, А.Н. Богатко, П.В. Селиванов, И.В. Алексеева (проблемы постановки системы стратегического учета на предприятии); В.С. Плотников и В.В. Шестакова (разработка концепции стратегического учета в холдинговых структурах), Д.В. Курсеев, И.Н. Богатая (разработки в области стратегического учета собственности); А.Н. Щемелев (разработка вопросов стратегического учета инноваций); О.Е. Николаева, О.В. Алексеева, В.Э. Керимов, И.А. Мальсагов, С.В. Булгакова (вопросы разработки методик и методологии стратегического учета); Ю.В. Радченко (вопросы стратегического учета прибыли); Н.Н. Хахонова (вопросы постановки стратегического учета денежных потоков); О.В. Гуденица (вопросы развития методики стратегического учета в условиях реорганизации); М.С. Барахоева (проблемы развития стратегического учета затрат) и др.

Проблемы методологии стратегического анализа развиты в работах В.П. Баранчеева, Б. Бенсуссан, С.А. Бороненковой, М.А. Вахрушиной, Л.И. Гусевой, И.В. Зенкиной, Н.Н. Ильшевой, Н.А. Казаковой, С.И. Крылова, Н.С. Пласковой, К. Фляйшер, А.Н. Хорина

Вопросы формирования учетно-аналитического обеспечения управления освещаются в трудах В.Н. Алферова, М.У. Базарова, М.И. Баканова, С.Б. Барнгольц, П.С. Безруких, И.А. Белобжецкого, Ю.В. Богатина, Л.Т. Гиляровской, Е.М. Евстафьева, Д.А. Ендовицкого, О.В. Ефимовой, Е.А. Иванова, В.Б. Ивашкевича, И.В. Кальницкой, Т.П. Карповой, В.В. Ковалева, И.А. Масловой, Б.Г. Маслова, М.В. Мельник, Л.А. Насакиной, В.Ф. Палия, В.А. Пискунова, С.А. Рассказовой-Николаевой, Ф.Б. Риполя-Сарагоси, Н.Г. Сапожниковой, Р.С. Сайфулина, В.П. Суйца, С.К. Татура, К. Уорда, Н.Н. Хахоновой, Р. Холта, А.Н. Хорина, В.Г. Широкова, Л.З. Шнейдмана и др. Особый вклад в формирование теоретических взглядов на учетно-аналитические системы управления внесли труды И.П. Ульянова и Л.В. Поповой.

Научные изыскания перечисленных авторов внесли огромный вклад в развитие теории и методологии экономического анализа, учета и управления затратами. Тем не менее, изучение и обобщение отечественного и зарубежного опыта ученых в вопросах учетно-аналитического обеспечения управления затратами предприятий свидетельствует о недостаточной проработанности стратегического аспекта данной проблематики, особая сложность которого определяется ускорением бизнес-процессов, усложнением интегральных производственных и техно-

логических цепочек, трудностями прогнозирования на долгосрочную перспективу возможных тенденций и усилением действия факторов неопределенности и риска внешнего рыночного окружения.

Таким образом, актуальность и практическая значимость обозначенной тематики предопределили выбор объекта и предмета диссертационного исследования, а также обусловили постановку его цели и задач.

**Цель исследования** заключается в разработке теоретических и методических положений, практических рекомендаций по совершенствованию учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами для принятия обоснованных управленческих решений, связанных с регулированием затрат по отдельным видам продукции и по организации в целом, направленных на повышение конкурентоспособности и позиционирования экономического субъекта на рынке в условиях быстрой сменяемости ассортимента ряда и интенсификации производственного цикла. Для достижения поставленной цели определен перечень взаимосвязанных **задач**:

- систематизировать существующий понятийный аппарат и провести сравнительный анализ подходов к трактовке учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами, структурировать основные информационные источники учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами и обосновать требования к содержанию информации учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами с учетом условий современного рынка и применяемых информационных технологий;

- уточнить структуру и содержание учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами, определить роль и значение стратегического учета и стратегического анализа;

- сформировать методические комплексы к учетно-аналитическому обеспечению стратегического управления затратами с учетом влияния длительности жизненного цикла продукта, особенностей бизнес-процессов;

- предложить математическую и организационно-экономическую модели стратегического калькулирования, учитывающие все стадии жизненного цикла и особенности движения затрат по цепочке ценности;

- разработать принципиальную схему (модель) организации и функционирования учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами с учетом факторов неопределенности и риска

- обосновать методический подход к критической оценке влияния затратообразующих факторов на стратегическую себестоимость, установить возможные причины превышения затрат над стратегическими параметрами затратообразования под влиянием факторов риска и неопределенности, разработать методику расчета показателей безубыточности при заданных параметрах затратообразования.

**Предметом исследования** являются теоретические и методические аспекты формирования и совершенствования учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами, применяемого в условиях ускорения бизнес-процессов и динамического технологического прогресса производства продукции.

**Объектом исследования** являются организационно-экономические отношения, возникающие в процессе организации и совершенствования учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами на предприятиях, имеющих вертикально и горизонтально интегрированные корпоративные и технологические цепочки формирования добавленной стоимости продукта конечного потребления.

**Теоретической основой исследования** послужили научные труды и разработки отечественных и зарубежных ученых по вопросам организации учетно-аналитических систем на предприятиях, бухгалтерскому и управленческому учету, экономическому и статистическому анализу, стратегическому финансовому менеджменту и управлению затратами, информационным системам и технологиям.

**Методологическую базу исследования** составили системный и диалектический подходы, а также совокупность общенаучных и специальных методов познания: наблюдение, систематизация и обобщение, методы сравнительного и динамического анализа, методы классификации и группировок, статистического анализа и экспертных оценок, экономического прогнозирования и экономико-математического моделирования.

**Информационную базу исследования составили** законодательные и нормативные акты по организации учетных процессов и аналитической обработке информации на предприятиях, внутренние методические материалы, стандарты, используемые в практике учетно-аналитической работы предприятий, статистическая и аналитическая информация о деятельности предприятий, материалы Федеральной службы государственной статистики РФ, результаты аналитических обзоров и материалы исследований рейтинговых агентств, научно-исследовательских учреждений, независимых аналитических организаций, в ресурсах информационной сети Интернет; локальные нормативные документы и регламенты экономических субъектов по учету, планированию, бюджетированию, данные управленческой и финансовой отчетности предприятий.

**Область исследования** соответствует требованиям паспорта специальности ВАК (экономические науки) по специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика, раздела 1 «Бухгалтерский учет», п. 1.7 «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», п. 1.11 «Проблемы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции»; раздела 2 «Экономический анализ»,

п. 2.2 «Теоретические и методологические основы и целевые установки экономического анализа»; п. 2.3 «Развитие методологии комплекса методов оценки, анализа, прогнозирования экономической деятельности»; п. 2.11 «Теория и методология финансового, управленческого, налогового, маркетингового анализа».

**Научная новизна** заключается в развитии теоретических положений и разработке комплекса методических рекомендаций по совершенствованию учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами на предприятии в условиях интенсификации бизнес-процессов, имеющих существенное значение для развития теории и методики бухгалтерского учета и экономического анализа.

Наиболее значимые положения, содержащие научную новизну и выносимые на защиту, заключаются в следующем:

- расширено теоретическое представление об учетно-аналитическом обеспечении стратегического управления затратами с точки зрения поведенческого подхода; предложен авторский подход к структуре и содержанию учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами предприятия, заключающийся в выделении в его системе пяти взаимосвязанных и взаимодействующих подсистем – организационной, учетной, аналитической, информационной и контрольной; обоснованы место и роль стратегического учета и анализа затрат в системе учетно-аналитического обеспечения стратегического управления ими, обосновано, что они служат специальными обеспечивающими функциями для принятия обоснованных управленческих решений в сфере затратообразования;

- сформированы методические комплексы учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами, основанные на концепциях управления полным жизненным циклом, движения затрат по цепочке ценности (процессно-ориентированного подхода к управлению затратами) и комплексного управления качеством; систематизированы и классифицированы специальные методы стратегического учета и стратегического анализа;

- представлена уточненная модель организации и функционирования учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами, в основу которой положены процессно-ориентированный подход организации учета и анализа стратегической себестоимости по стадиям жизненного цикла продукта, механизм управления рисками, ключевые аспекты системы сбалансированных показателей;

- разработано методическое обеспечение стратегического учета затрат, включающее учетную модель формирования полной стратегической себестоимости и комплексную методику стратегического учета затрат по стадиям жизненного цикла на основе процессно-ориентированного подхода, классификацию затрат в целях стратегического учета и анализа затрат, план счетов стратегического учета затрат;

– предложены математическая и организационно-экономическая модели стратегического калькулирования, учитывающие все стадии жизненного цикла и особенности движения затрат по цепочке ценности, влияние факторов риска и неопределенности при расчете будущей стоимости затрат, возникновения дополнительных (скрытых и непроизводительных) затрат и включающие расчет экспертной (справедливой) стратегической себестоимости;

– проведена систематизация и критическая оценка затратообразующих факторов экономического субъекта, выделены функциональные и структурные факторы поведения затрат, определено их влияние на стратегическую себестоимость продукции на всех стадиях жизненного цикла продукта, предложена математическая модель расчета влияния затратообразующих факторов на показатели стратегической безубыточности;

– обоснованы методические рекомендации по совершенствованию аналитического обеспечения процесса затратообразования в условиях ускорения технологических и производственных процессов на предприятии посредством установления влияния факторов риска и неопределенности на величину превышения фактических затрат над расчетными, методики расчета показателей безубыточности при заданных параметрах затратообразования и анализа качества стратегической себестоимости.

**Практическая значимость** результатов исследования состоит в совершенствовании теоретических и методических аспектов учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами на предприятиях. Методические разработки в виде методических комплексов стратегического учета и анализа затрат, методики стратегического учета затрат по стадиям жизненного цикла продукта с учетом процессно-ориентированного подхода, методики формирования стратегической калькуляции в соответствии с усовершенствованной формой, интегрирующей в себе возможные корректировки стратегической себестоимости и др. изложенные в исследовании, могут быть внедрены в практическую деятельность предприятий различных отраслей экономики.

**Апробация и внедрение результатов исследования.** Основные положения и результаты исследования обсуждались на международных и всероссийских научно-практических конференциях, а также на ежегодных научных сессиях аспирантов и соискателей УрГЭУ и ВГУ. Отдельные результаты диссертации в форме методических разработок и рекомендаций внедрены в финансово-хозяйственную деятельность ООО «Лидкор», в том числе методика стратегического калькулирования затрат по стадиям жизненного цикла с учетом процессного подхода. Отдельные теоретические положения используются в учебном процессе Института финансов и права УрГЭУ и ВГУ при чтении курсов «Управленческий анализ» и «Комплексный экономический анализ» и «Управленческий учет», в разработке курса для магистров «Стратегический учет и анализ».



**Публикации.** Наиболее существенные положения и результаты исследования нашли отражение в 14 публикациях общим объемом 21,5 п.л. (авторских 19,02 п.л.), в том числе шесть в журналах, входящих в перечень ведущих рецензируемых научных журналов и изданий, рекомендованных ВАК для отражения результатов исследования по кандидатским диссертациям. По результатам научного исследования опубликована монография общим объемом 16,8 п.л. (авторских 15,6 п.л.).

**Объем и структура исследования.** Структура диссертационной работы состоит из введения, трех глав, заключения, списка использованной литературы, включающего 197 источников. Основной текст работы изложен на 163 страницах, содержит 29 рисунков, 18 таблиц и 7 приложений.

## **ОСНОВНЫЕ ПОЛОЖЕНИЯ И РЕЗУЛЬТАТЫ ДИССЕРТАЦИИ, ВЫНОСИМЫЕ НА ЗАЩИТУ**

**1. Расширено теоретическое представление об учетно-аналитическом обеспечении стратегического управления затратами с точки зрения поведенческого подхода; предложен авторский подход к структуре и содержанию учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами предприятия, заключающийся в выделении в его системе пяти взаимосвязанных и взаимодействующих подсистем – организационной, учетной, аналитической, информационной и контрольной; обоснованы место и роль стратегического учета и анализа затрат в системе учетно-аналитического обеспечения стратегического управления ими, обосновано, что они служат специальными обеспечивающими функциями для принятия обоснованных управленческих решений в сфере затратообразования.**

Ведение хозяйственной деятельности любых экономическим субъектом несет за собой возникновение затрат. Однако для обеспечения маржинальности и рентабельности этой деятельности необходимо эффективно управлять затратами, причем с ориентацией на долгосрочную перспективу. Принципиальным элементом, обеспечивающим эффективность функционирования любой системы управления, в том числе и затратами, является наличие обратной связи между управляющей и управляемой подсистемами, которая реализуется посредством учетно-аналитического обеспечения.

*Учетно-аналитическое обеспечение стратегического управления затратами* определяется автором как совокупность информационных ресурсов и средств организационного, нормативного и технического характера, а также программных средств, обеспечивающих сбор, передачу, накопление, хранение и обработку информации финансового и нефинансового характера об объектах затра-

тообразования в целях стратегического управления затратами и реализации стратегии затратообразования в необходимых аналитических разрезах в соответствии с запросами пользователей в заданные сроки.

Назначение учетно-аналитической системы стратегического управления затратами – сформировать массив информации обо всех аспектах, связанных с настоящими и будущими затратами предприятия для принятия управленческих решений стратегического характера, направленных на оптимизацию затрат, позиционирование экономического субъекта и повышения его конкурентоспособности на рынке.

Приведённая трактовка расширяет теоретическое представление о сущности и содержании экономического понятия «учетно-аналитическое обеспечение», раскрывает его не только с точки зрения временного аспекта, но и определяет поведенческую направленность данного термина. Также автор подчеркивает, что в стратегическом управлении затратами используется информация как финансового, так и не финансового характера о внешней и внутренней среде экономического субъекта.

Автор полагает, что в состав системы учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами целесообразно включать пять взаимосвязанных и взаимодействующих подсистем: организационную, учетную, аналитическую, информационную и контрольную, в каждой из которых посредством соответствующего инструментария происходит преобразование информации в целях представления ее в необходимой форме и качестве для удовлетворения информационных потребностей менеджеров в процессе принятия обоснованных управленческих решений в области затратообразования (рис. 1)

Базовыми элементами учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами автором определяются:

*стратегический учет*, под которым понимается комплексная система, предназначенная для выявления, фиксации, накопления, классификации, обобщения и представления учетной информации о состоянии внешней и внутренней среды предприятия посредством специальных методов, необходимой для выработки перспективных и стратегических управленческих решений по конкурентному позиционированию и развитию предприятия;

*стратегический анализ*, который является комплексной системой, предназначенной для изучения экономических явлений и процессов с точки зрения будущего, позиционирования и развития предприятия и представляющая собой процесс оценки эффективности предприятия и прогресса в его деятельности путем постоянного мониторинга внутренней и внешней среды, а также поиска и отбора оптимальных стратегических решений;



Рисунок 1 – Структура и содержание учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами предприятия

*информационное обеспечение*, представляющее собой совокупность информационных ресурсов, различных способов их организации – единая система классификации и кодирования информации, унифицированные системы документации, схемы информационных потоков, циркулирующих на предприятии, а также методология построения баз данных, предназначенных для реализации управленческих и аналитических процедур, обеспечивающих реализацию процесса стратегического управления затратами.

**2. Сформированы методические комплексы учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами, основанные на концепциях управления полным жизненным циклом, движения затрат по цепочке ценности (процессно-ориентированного подхода к управлению затратами) и**

**комплексного управления качеством; систематизированы и классифицированы специальные методы стратегического учета и стратегического анализа.**

Методическое обеспечение стратегического учета и анализа затрат предусматривает формирование определенного набора методов получения, агрегирования, обобщения и систематизации первичных данных для последующей обработки, преобразования, и представления в целях разработки и принятия эффективных стратегических решений по рациональному управлению затратами в долгосрочной перспективе. В целях повышения эффективности стратегического учета и анализа затрат представляется рациональным использовать комплексный подход в формировании методического обеспечения стратегического учета и анализа затрат.

Исходя из этого, методическое обеспечение стратегического учета и анализа затрат предусматривает использование следующих комплексов методов:

*1-ый методический комплекс* основан на концепции управления полным жизненным циклом. В зависимости от объекта управления используется три принципиальные модели:

FBC (full business cycle) – полный цикл бизнеса;

FPC (full production cycle) – полный производственный цикл;

FLC (Full life cycle) – жизненный цикл продукта;

*2-ой методический комплекс* включает процессно-ориентированные модели, в основе которых лежит концепция движения продукта и управление цепочкой ценности. Модели строятся по принципу FOC (full organizational cycle) – полный организационный цикл: от функциональных качеств продукта (атрибутов), необходимых ресурсов, технологий, процессов, системы управления до организационной структуры компании;

*3-ий методический комплекс* опирается на концепцию комплексного управления качеством. Применение данного комплекса методов позволяет описать эффективность бизнеса от соответствия функционального качества продукта запросам потребителя до финансовой эффективности компании по принципу FEC – (full effectiveness cycle) – полный цикл эффективности.

Каждый методический комплекс предполагает индивидуальный план действий, а также уникальный инструментарий, который позволяет наиболее объективно формировать и обрабатывать информацию о затратах. В диссертационной работе представлены в систематизированном виде основные и специфические методы стратегического учета и анализа, раскрыты экономическая сущность и область применения каждого из методов.

За основу разработки учетной модели стратегического калькулирования и анализа затрат автором принята методика стратегического учета и анализа затрат по стадиям жизненного цикла продукта с учетом процессно-ориентированного подхода движения затрат по цепочке ценности.

**3. Представлена усовершенствованная модель организации и функционирования учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами, в основу которой положены процессно-ориентированный подход организации учета и анализа стратегической себестоимости по стадиям жизненного цикла продукта, механизм управления рисками, ключевые аспекты системы сбалансированных показателей.**

Особенности учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами предприятия в первую очередь зависят от специфики самого хозяйствующего субъекта, хозяйственных связей, его внешнего и внутреннего окружения, в котором ведется хозяйственная деятельность, принципов, особенностей применяемого стратегического менеджмента и требуют обязательного учета всех этих аспектов в процессе организации.

Авторские научные изыскания по выявлению, систематизации и обоснованию необходимых элементов организации и функционирования учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами предприятий, сформулированы в следующих положениях:

1. Систему учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами по мнению автора целесообразно организовать в соответствии с принципом замкнутого цикла непрерывного совершенствования Деминга-Шухарта, что позволит не только обеспечить непрерывность процессов учета и анализа в целях стратегического управления затратами, но и постоянное их улучшение. С этой целью в работе представлена адаптированная модель PDCA/PDSA к процессу организации учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами (рис. 2);

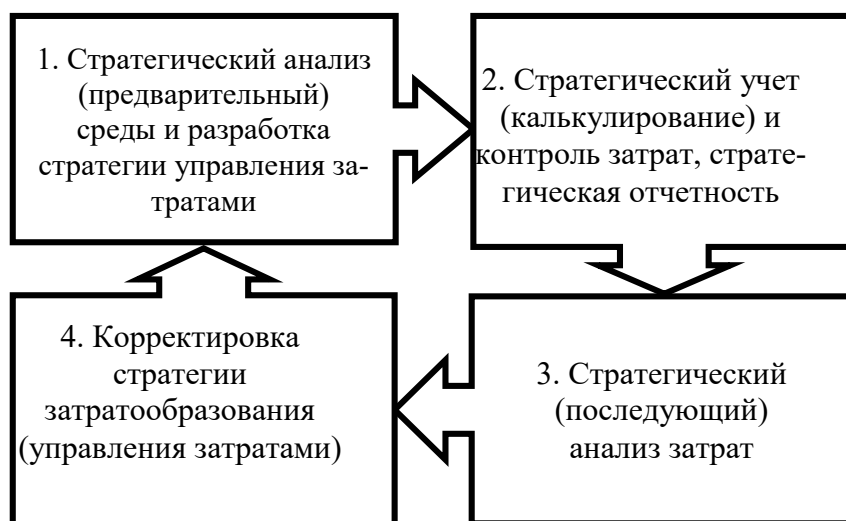


Рисунок 2 – Адаптированная модель цикла Деминга-Шухарта к организации учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами

2. Методические комплексы стратегического учета и анализа затрат должны базироваться на процессно-ориентированном принципе организации, а формирование и анализ стратегической себестоимости предлагается осуществлять по стадиям жизненного цикла продукта, в качестве которых для целей стратегического управления затратами автором определяются допроизводственная, производственная и постпроизводственная стадии, отражающие динамику изменения качества и структуры затрат во взаимосвязи с жизненным циклом продукта.

По мнению автора, представленная в работе группировка стадий жизненного цикла продукции отражает цикл изменения затрат и приращения себестоимости во взаимосвязи с производственной трансформацией продукта, тогда как встречающиеся в научных источниках варианты перечисления стадий соответствуют только исключительно рыночному жизненному циклу продукта;

3. Принцип определения и использования показателя риска представляется автору важнейшим при выборе оценочных показателей в системе учетно-аналитического обеспечения управления, в связи, с чем предлагается встроить в систему стратегического управления затратами разработанный автором механизм управления стратегическими рисками, основанный на информации системы учетно-аналитического обеспечения, в рамках создания, использования и контроля резервной системы предприятия, обеспечивающей нивелирование потерь, обусловленных воздействием факторов риска;

4. В качестве комплексного инструментария мониторинга стратегического управления затратами, взаимоувязывающего оперативную деятельность по управлению затратами с выработанной стратегией затратообразования, предлагается интеграция в систему учетно-аналитического обеспечения системы сбалансированных показателей (The Balanced Scorecard – BSC), для чего автором разработана модель взаимосвязи ключевых показателей в системе BSC в рамках реализации стратегии затратообразования с использованием учетно-аналитического обеспечения управления затратами;

5. Контроль показателей достижения функциональных целей в процессе реализации стратегии затратообразования целесообразно осуществлять посредством установления критических факторов успеха (КФУ) и ключевых показателей деятельности (КПИ), встроенных в учетно-аналитическое обеспечение стратегического управления затратами и взаимоувязанных с системой сбалансированных показателей.

Таким образом, разработанная модель организации учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами, основанная на учете перечисленных выше особенностей позволит обеспечить жизнеспособность и реализуемость стратегии затратообразования. Методические разработки в области стратегического учета и анализа затрат дадут возможность унифицировать все

процедуры для более легкого внедрения этой системы на предприятиях различных сфер и отраслей деятельности и настройки ее под индивидуальные особенности экономических субъектов.

**4. Разработано методическое обеспечение стратегического учета затрат, включающее учетную модель формирования полной стратегической себестоимости и комплексную методику стратегического учета затрат по стадиям жизненного цикла на основе процессно-ориентированного подхода, классификацию затрат в целях стратегического учета и анализа затрат, план счетов стратегического учета затрат.**

На первом этапе методики стратегического учета затрат определяется структура затрат. Оценка общей калькуляции требует разбивки ее составляющих (элементы, статьи) по видам затрат. Глубина детализации затрат будет зависеть от целей и масштаба стратегического калькулирования и требует выявления: наиболее затратно-емких бизнес-процессов, стадий, операций; временной продолжительности стадий, процессов, операций; стоимости основных ресурсов и расходов таких, как труд, сырье и материалы, топливо и энергия, коммерческие и управленческие расходы, прочие накладные расходы.

Для унификации процесса стратегического управления затратами и калькулирования информация о затратах должна собираться и представляться в соответствии с установленной структурой и классификацией затрат. В целях эффективной организации стратегического учета и анализа затрат автором разработана структура и классификация затрат по стадиям жизненного цикла продукции.

На втором этапе методики разрабатывается план счетов стратегического учета, который представляет собой иерархически структурированную группировку счетов стратегического учета. Данный план счетов предлагается включить в структуру рабочего плана счетов либо применять как самостоятельный комплекс для формирования учетно-аналитической информации для целей стратегического управления затратами. Разработанная структура счетов стратегического учета затрат расширяет возможности действующего плана счетов для обеспечения потребностей стратегического учета, в частности, для создания счетной интерпретации различных калькуляционных систем. План счетов стратегического учета затрат состоит из 4-ех разделов:

I раздел – Счета затрат стадий жизненного цикла

II раздел – Счета затрат основных процессов

2.1 Счета затрат допроизводственной стадии

2.2 Счета затрат производственной стадии

2.3 Счета резервов и потерь (убытков) постпроизводственной стадии

III раздел – Счета затрат вспомогательных (накладных) процессов

IV раздел – Счета отклонений

Также план счетов включает консолидирующий счет затрат «Полная стратегическая себестоимость», на котором отражается совокупная себестоимость продукта (группы продуктов, ассортиментной группы и др.) за весь жизненный цикл продукта, включая затраты на НИОКР, производство и выводом продукта на рынок, послепродажное обслуживание и последующее снятие продукта с производства и его утилизацию.

На основе разработанного плана счетов формируется учетная модель стратегического калькулирования, представляющая собой процесс формирования полной стратегической себестоимости за весь жизненный цикл продукта с учетом особенностей движения затрат по цепочке ценности.

Результаты стратегического калькулирования (включая все предположения) должны быть задокументированы посредством составления стратегической калькуляции (сметы), чтобы убедиться, что результаты могут быть проверены, легко воспроизведены и проанализированы специалистами, если это будет необходимо.

**5. Предложены математическая и организационно-экономическая модели стратегического калькулирования, учитывающие все стадии жизненного цикла и особенности движения затрат по цепочке ценности, влияние факторов риска и неопределенности при расчете будущей стоимости затрат, возникновения дополнительных (скрытых и непроизводительных) затрат и включающие расчет экспертной (справедливой) стратегической себестоимости.**

Повышение обоснованности и эффективности стратегического калькулирования затрат на предприятии представляется одним из ключевых аспектов совершенствования учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами предприятий. В связи с этим, автором предложена организационно-экономическая модель стратегического калькулирования затрат на предприятии (рис. 3).

Ключевым элементом модели является методика формирования стратегической калькуляции по процессам и стадиям жизненного цикла, в процессе реализации которой выполняется разработка и корректировка усовершенствованной формы стратегической калькуляции. Традиционная калькуляция (смета) затрат не пригодна для стратегического управления затратами и подлежит трансформации в направлении определения будущей стоимости затрат с учетом затратнообразующих факторов и факторов риска и неопределенности, для чего в работе была разработана усовершенствованная форма стратегической калькуляции (сметы) затрат и приведены обоснования корректирующих записей (табл. 1)



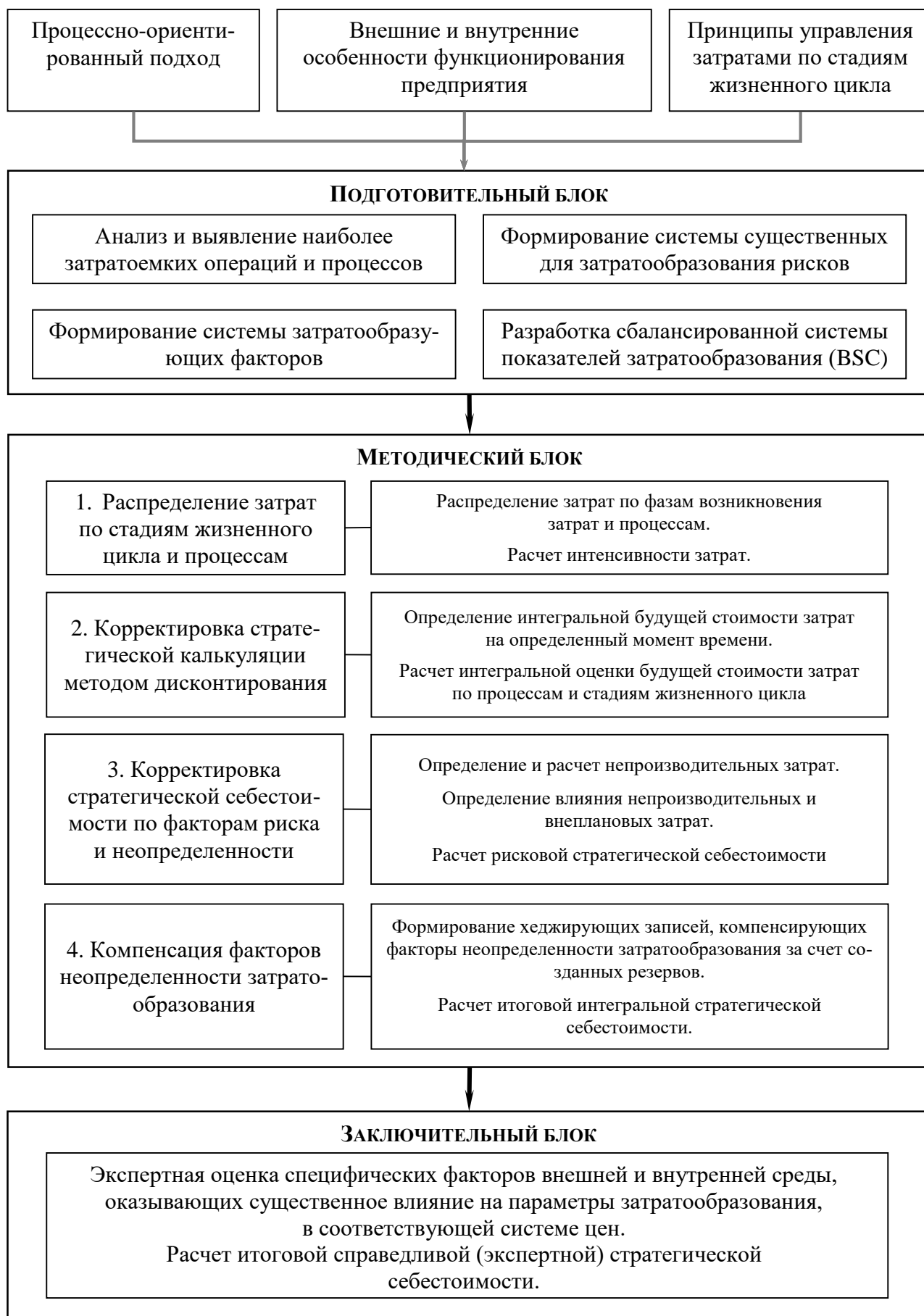


Рисунок 3 – Организационно-экономическая модель стратегического калькулирования затрат

Для отражения различного рода корректировок и выхода на интегральные показатели в представленной форме введены дополнительные графы, в которые последовательно вносятся корректирующие записи. Последняя графа формы отражает итоговые интегральные показатели, сформированные под влиянием всех отраженных корректирующих действий. Формирование полной стратегической себестоимости математически может быть осуществлено на основе разработанной автором модели следующего вида:

$$(1 + E)^t \sum_{t=0}^T (\langle Z_i^{(p)}(t), u^{(i)}(t) \rangle_n + \langle z(t), \bar{Q}(t) \rangle_n) + WZ_n + \sum_{j=1}^n HZ_j - Hedge_j, \quad (1)$$

где  $\langle z(t), \bar{Q}(t) \rangle_n$  – значение всего объема затрат на вспомогательные (накладные) функции  $t$  ( $t \in \overline{0, T-1}$ ) в объеме, описываемом вектором  $Q(t)$  при векторе затрат  $z(t) = \{z_1(t), z_2(t), \dots, z_n(t)\} \in \mathbf{R}^n$ , у которого каждая  $k$ -ая координата  $z_k(t)$  есть объем затрат на вспомогательные (накладные) функции; здесь и далее  $\mathbf{R}^k$  –  $k$ -мерное векторное пространство; для любых векторов  $a, b \in \mathbf{R}^k$  выражение  $\langle a_k, b_k \rangle$  есть их скалярное произведение  $\overline{1, n} = \{1, 2, \dots, n\}$ ;

$Z_i^{(p)}(t) = \{Q_1^{(p)}(t)d_1^{(i_1)}(t), Q_2^{(p)}(t)d_2^{(i_2)}(t), \dots, Q_n^{(p)}(t)d_n^{(i_n)}(t)\} \in \mathbf{R}^n$  – вектор объема затрат основных процессов по стадиям жизненного цикла продукта при использовании  $i$ -го технологического сценария, определяемого вектором  $u^{(i)}(t) = \{u_1^{(i_1)}(t), u_2^{(i_2)}(t), \dots, u_n^{(i_n)}(t)\} \in \mathbf{R}^n$ , для производства стратегического объема продукции  $Q^{(p)}(t) = (Q_1^{(p)}(t), Q_2^{(p)}(t), \dots, Q_n^{(p)}(t))$  в период времени  $t$  ( $t \in \overline{0, T-1}$ );

$\langle Z_i^{(p)}(t), u^{(i)}(t) \rangle_n$  – объем затрат основных процессов предприятия при использовании  $i$ -го технологического сценария, определяемого вектором  $u^{(i)}(t) = \{u_1^{(i_1)}(t), u_2^{(i_2)}(t), \dots, u_n^{(i_n)}(t)\}$  при векторе объема всех затрат предприятия  $Z_i^{(p)}(t)$  в период времени  $t$  ( $t \in \overline{0, T-1}$ );

$(1 + E)^t$  – фактор определения будущей стоимости затрат;

$WZ_n$  – величина непроизводительных затрат  $j$ -ого вида;

$\sum_{j=1}^n HZ_j - Hedge_j$  – величина скрытых затрат, покрытые хеджем.

Интеграция в усовершенствованную форму стратегической калькуляции всех возможных корректировок стратегической себестоимости позволяет в наглядной форме отследить и проанализировать процесс формирования и изменения себестоимости по стадиям жизненного цикла под влиянием каждого корректирующего воздействия.

Таблица 1 – Расчет итоговой стратегической калькуляции для ООО «Лидкор» по продукту  
 "Размораживатель ННТ-48" на 01.01.2017.

| Стадия<br>жизненного<br>цикла  | Попроцессная<br>калькуляция                                                      | Калькуляция<br>затрат в<br>базисных це-<br>нах | Записи по опреде-<br>лению будущей<br>стоимости затрат<br>(дисконтирую-<br>щие) | Рисковые записи                      |                                       | Хеджирующие<br>записи | Корректирую-<br>щие записи с<br>учетом эксперт-<br>ных оценок | Интегральные за-<br>траты с учетом<br>всех корректиро-<br>вок |
|--------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------|------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------------------------|--------------------------------------|---------------------------------------|-----------------------|---------------------------------------------------------------|---------------------------------------------------------------|
|                                |                                                                                  |                                                |                                                                                 | Непроизводи-<br>тельные за-<br>траты | Внеплановые<br>(скрытые) за-<br>траты |                       |                                                               |                                                               |
| Предпроизводственная<br>стадия | Затраты на исследования, раз-<br>работки, конструирование.                       | 23625000                                       | 2026925                                                                         | 615640                               | 1154300                               | -1154300              |                                                               | 26267565                                                      |
|                                | Материально-техническое<br>обеспечение производства,<br>производственные затраты | 4725000                                        | 405385                                                                          | 80040                                | 230900                                | -230900               |                                                               | 5210425                                                       |
|                                | Затраты на постпродажное об-<br>служивание, утилизацию                           | 0                                              | 0                                                                               | 0                                    | 0                                     | 0                     |                                                               | 0                                                             |
|                                | Отчисления в резервы на по-<br>крытие убытков постпроизвод-<br>ственной стадии   | 945000                                         | 81077                                                                           | 0                                    | 46200                                 | -46200                |                                                               | 1026077                                                       |
|                                | Затраты накладных процессов                                                      | 2205000                                        | 189180                                                                          | 0                                    | 107700                                | -107700               |                                                               | 2394180                                                       |
| Производственная<br>стадия     | Затраты на исследования, раз-<br>работки, конструирование.                       | 3127500                                        | 1101852                                                                         | 0                                    | 190300                                | -190300               |                                                               | 4229352                                                       |
|                                | Материально-техническое<br>обеспечение производства,<br>производственные затраты | 46912500                                       | 16527783                                                                        | 8112140                              | 2854800                               | -2854800              |                                                               | 71552423                                                      |
|                                | Затраты на постпродажное об-<br>служивание, утилизацию                           | 6255000                                        | 2203704                                                                         | 656130                               | 380600                                | -380600               |                                                               | 9114834                                                       |
|                                | Отчисления в резервы на по-<br>крытие убытков постпроизвод-<br>ственной стадии   | 2502000                                        | 881482                                                                          | 0                                    | 152300                                | -152300               |                                                               | 3383482                                                       |
|                                | Затраты накладных процессов                                                      | 3753000                                        | 1322223                                                                         | 0                                    | 228400                                | -228400               |                                                               | 5075223                                                       |
| Постпроизводственная<br>стадия | Затраты на исследования, раз-<br>работки, конструирование.                       | 738000                                         | 617799                                                                          | 0                                    | 61000                                 | -61000                |                                                               | 1355799                                                       |
|                                | Материально-техническое<br>обеспечение производства,<br>производственные затраты | 4797000                                        | 4015696                                                                         | 0                                    | 396600                                | -396600               |                                                               | 8812696                                                       |
|                                | Затраты на постпродажное об-<br>служивание, утилизацию                           | 11070000                                       | 9266991                                                                         | 1810020                              | 915200                                | -915200               |                                                               | 22147011                                                      |
|                                | Отчисления в резервы на по-<br>крытие убытков постпроизвод-<br>ственной стадии   | 0                                              | 0                                                                               | 0                                    | 0                                     | 0                     |                                                               | 0                                                             |
|                                | Затраты накладных процессов                                                      | 1845000                                        | 1544499                                                                         | 737511                               | 152500                                | -152500               |                                                               | 4127010                                                       |
| ВСЕГО                          |                                                                                  | 112500000                                      | 40184596                                                                        | 12011481                             | 6870800                               | -6870800              |                                                               | 164696077                                                     |

**6. Проведена систематизация и критическая оценка затратообразующих факторов экономического субъекта, выделены функциональные и структурные факторы поведения затрат, определено их влияние на стратегическую себестоимость продукции на всех стадиях жизненного цикла продукта, предложена математическая модель расчета влияния затратообразующих факторов на показатели стратегической безубыточности.**

Знание затратообразующих факторов, умение их выявлять и определять степень их влияния на стратегию затратообразования позволяют регулировать и контролировать затраты посредством создания учетно-аналитического механизма управления факторами поведения затрат.

Затратообразующие факторы, оказывающие влияние на затратообразование, подразделяются на функциональные и структурные. В соответствии с задачами стратегического управления затратами предприятий, систематизация влияния затратообразующих факторов и совершенствование методики их учета и анализа позволяют решить важную задачу – очистить основные показатели от влияния малосущественных и случайных факторов в целях повышения качества показателей оценки эффективности деятельности предприятия. Систематизация влияния затратообразующих факторов дает возможность моделировать учетно-аналитическое обеспечение стратегического управления затратами, осуществлять комплексный поиск внутрихозяйственных резервов сокращения затрат с целью повышения эффективности производства на всех стадиях жизненного цикла продукта. В работе дается критическая оценка влияния затратообразующих факторов на стратегическую себестоимость на каждой стадии жизненного цикла, что позволяет снизить уровень риска и неопределенности при стратегическом управлении затратами.

В связи с развитием концепции стратегических затратообразующих факторов, согласно которой затраты являются функцией не одного аргумента, в качестве которого выступает объем деятельности, а нескольких, расчет точки безубыточности становится инструментом стратегических исследований. При стратегическом управлении затратами нужно учитывать, что в долгосрочном периоде все затраты становятся переменными, что делает традиционную модель маржинального учета и анализа нефункциональной. Более постоянной конструкцией для проведения стратегического маржинального анализа и учета будет являться разделение полной стратегической себестоимости на затраты основных и вспомогательных (накладных) процессов. Данная конструкция в стратегическом плане не будет подвергаться искажению и дает аналогичный эффект.

В этом случае точка безубыточности рассчитывается также исходя из условия равенства выручки затратам. При этом затраты ( $Z$ ) рассматриваются в качестве функции нескольких переменных т.е.  $Z = f(x_1, x_2, \dots, x_n)$ . Если допустить, что данная функция, как и функция выручки, может быть линейной, соответствующее условие будет выглядеть следующим образом:

$$C \cdot Q = Z'_{\text{осн}} \cdot Q + Z''_{\text{осн}} \cdot K + Z'''_{\text{осн}} \cdot L + \dots + z_{\text{всп}}, \quad (2)$$

где  $C$  – цена реализации единицы продукции, д.е.;  $Q$  – объем реализации изделий, шт./период;  $Z'_{\text{осн}}$  – удельные затраты основных процессов, д.е./шт.;  $Z''_{\text{осн}}$  – затраты основных процессов на единицу фактора  $K$ , д.е./ед.;  $K$  – количество единиц фактора  $K$ ;  $Z'''_{\text{осн}}$  – затраты основных процессов, на единицу фактора  $L$ , д.е./ед.;  $L$  – количество единиц фактора  $L$ ;  $z_{\text{пост}}$  – постоянные затраты, д.е./период. Тогда точка безубыточности ( $Q^{**}$ ) определяется по следующей формуле:

$$Q^{**} = \frac{Z''_{\text{осн}} \cdot K + Z'''_{\text{осн}} \cdot L + \dots + z_{\text{всп}}}{C - Z'_{\text{осн}}}, \quad (3)$$

**7. Обоснованы методические рекомендации по совершенствованию аналитического обеспечения процесса затратообразования в условиях ускорения технологических и производственных процессов на предприятии посредством установления влияния факторов риска и неопределенности на величину превышения фактических затрат над расчетными, методики расчета показателей безубыточности при заданных параметрах затратообразования и анализа качества стратегической себестоимости.**

Анализ итоговой калькуляции для компании «Лидкор» выявил превышение затрат по сравнению с расчетной стратегической калькуляцией. Наибольшей корректировке стратегическая себестоимость подвергается путем дисконтирования и под воздействием непроизводительных затрат. В сложившихся условиях очевидной необходимостью представляется разработка комплекса мер по минимизации влияния этих факторов на стратегические параметры затратообразования. Завышение стратегической себестоимости и отклонение ее от стратегических параметров, как правило, связано с появлением непроизводительных затрат («узких мест»), которые возникают вследствие недостатков организации и управления производством, нарушений договорных обязательств и планово-учетной дисциплины. Также немаловажной причиной отклонений является принятие ошибочных или необоснованных управленческих решений.

Для решения данной проблемы автором предлагается использовать Диаграмму Исикавы, направленную на исправление ошибочных управленческих решений и непроизводительных затрат, которая включает в себя анализ причин и виновников, а также каким образом данные решения повлияли на затраты последующих операций, функций, видов деятельности в цепочке создания ценности и на себестоимость объекта калькулирования.

По результатам проведенного анализа методом Диаграммы Исикавы для компании «Лидкор», предложено провести оптимизацию затрат по этапам цепочки ценности, что может привести к значительной экономии затрат на всех стадиях жизненного цикла продукта и соблюдению стратегических параметров затратообразования.

В модели безубыточности неизвестным выступает объем продаж  $\langle c(t), Q^{(p)}(t) \rangle_n$ , обеспечивающий стратегический уровень рентабельности  $R_{стр}$ , исходя из рассчитанной стратегической себестоимости при оптимальной интенсивности технологического сценария производства. Автором предлагается расчет стратегического объема продаж исходя из заданных параметров затратообразования:

$$\langle c(t), Q^{(p)}(t) \rangle_n = \frac{\langle Z_i^{(p)}(t), u^{(i(s))}(t) \rangle_n + \langle z(t), Q(t) \rangle_n}{(1 - R_{стр})}$$

Таким образом, для расчета необходимых показателей безубыточности при заданных параметрах затратообразования достаточно информации о полной стратегической себестоимости, уровне рентабельности либо о стратегическом экономическом эффекте (стратегической прибыли).

## ОСНОВНЫЕ ВЫВОДЫ И ПРЕДЛОЖЕНИЯ

1. Принципиальная схема организации системы учетно-аналитического обеспечения стратегического управления затратами должна строиться на интегрированной основе с применением различных концепций, основанных на моделях PDCA/PDSA, принципах процессно-ориентированной организации, жизненном цикле продукта, управлении стратегическими рисками, системе сбалансированных показателей, инструментарии КРІ и др., что дает возможность реализовать комплексный подход и унифицировать процедуры мониторинга, анализа и контроля информации внешней и внутренней среды хозяйствующего субъекта финансового и нефинансового характера для принятия обоснованных стратегических решений в сфере затратообразования.

2. Разработанная в рамках организационно-экономической модели стратегического калькулирования затрат на предприятии методика формирования стратегической калькуляции отличается от существующих наличием ряда последовательных этапов, на которых осуществляется корректировка стратегической калькуляции по всем возможным параметрам. Помимо традиционных записей она предполагает расчет и заполнение корректирующих записей для расчета итоговой полной стратегической себестоимости. Авторский подход к стратегическому калькулированию затрат позволяет отследить и скорректировать приращение стратегической себестоимости на каждом этапе жизненного цикла продукта, определить влияние затратообразующих факторов, что существенно расширяет возможности анализа эффективности стратегического управления затратообразованием в части оперативного и правильного выявления разрывов и проблемных мест, возникающих под воздействием непроизводительных затрат, а также ошибочных управленческих решений.

3. При разработке стратегии затратообразования и ценообразования необходимо опираться на условия безубыточности производства и продаж и контроля стратегической себестоимости. Для этой цели предлагается использовать комплексный инструментальный анализа влияния факторов риска и неопределенности на величину превышения фактических затрат над стратегическими параметрами затратообразования, методики расчета показателей безубыточности при заданных параметрах затратообразования и анализа качества стратегической себестоимости.

## **ОСНОВНЫЕ НАУЧНЫЕ ПУБЛИКАЦИИ ПО ТЕМЕ ДИССЕРТАЦИОННОГО ИССЛЕДОВАНИЯ**

### **Публикации в изданиях, рекомендуемых ВАК РФ:**

1. Чепулянис А.В. Методика и методы стратегического анализа затрат / А.В. Чепулянис, С.А. Бороненкова // Аудит и финансовый анализ. – 2016. – № 1. – С. 297-301. – (авторских 0,3 п.л.).
2. Чепулянис А.В. Сущность стратегического учетно-аналитического обеспечения управления хозяйствующим субъектом / А.В. Чепулянис // Аудит и финансовый анализ. – 2015. – № 4. – С. 64-71. – (0,6 п.л.).
3. Чепулянис А.В. Методы стратегического учета затрат / А.В. Чепулянис, С.А. Бороненкова // Известия УрГЭУ. – 2014. – № 1. – С. 60-69. – (авторских 0,3 п.л.).
4. Чепулянис А.В. Стратегический учет и анализ в управлении хозяйствующим субъектом / А.В. Чепулянис, С.А. Бороненкова // Известия УрГЭУ. – 2011. – № 5 (37). – С. 20-30. – (авторских 0,3 п.л.).
5. Чепулянис А.В. Методика расчета стратегической калькуляции затрат на примере предприятия медицинской промышленности / А.В. Чепулянис, Д.А. Ендовицкий // Учет. Анализ. Аудит. – 2016 – № 6. – С. 66-83. – (авторских 0,3 п.л.).
6. Чепулянис А.В. Понятие, цели, задачи и методы стратегического анализа в управлении хозяйствующим субъектом / А.В. Чепулянис, С.А. Бороненкова, В.С. Матвеева // Экономика и предпринимательство. – 2017. – № 8 (85-2). – Ч. 2. – С. 599-606. – (авторских 0,3 п.л.).

### **Монография**

7. Чепулянис А.В. Теоретико-методические основы стратегического учета и анализа затрат / А.В. Чепулянис, С.А. Бороненкова. – Екатеринбург : Изд-во Урал. ун-та, 2016. – (16,8 п.л / авторских 15,6 п.л.).

### **Статьи и научные публикации в других изданиях:**

8. Чепулянис А.В. Теоретические аспекты стратегического управленческого учета и стратегического анализа / А.В. Чепулянис // Евразийское экономическое пространство : проблемы и тенденции развития : материалы XII Всероссийского форума молодых ученых и студентов : в 4 ч. – Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2009. – Ч. 2. – С. 196-198. – (0,12 п.л.).

9. Чепулянис А.В. Место стратегического управленческого учета и анализа в системе стратегического управления предприятием / А.В. Чепулянис // Конкурентоспособность регионов и субъектов хозяйствования в условиях преодоления кризиса : материалы XIII Всероссийского форума молодых ученых и студентов : в 4 ч. – Екатеринбург : Изд-во УрГЭУ, 2010. – Ч. 1. – С. 256-258. – (0,18 п.л.).

10. Чепулянис А.В. Развитие теории стратегического управленческого учета / А.В. Чепулянис, С.А. Бороненкова // Модели посткризисного развития стран: анализ и прогноз : материалы I Международной научно-практической конференции молодых ученых и студентов. – Таллинн : Институт экономики и управления (ECOMEN), 2010. – С. 314-317. – (0,18 п.л.).

11. Чепулянис А.В. Временной аспект учетно-аналитического обеспечения / А.В. Чепулянис // Устойчивый рост национальной экономики : инновации и конкурентоспособность : материалы II Международной научно-практической конференции аспирантов и молодых ученых. – Минск : БГЭУ, 2010. – С. 115-119. – (0,18 п.л.).

12. Чепулянис А.В. Стратегический анализ как инструмент антикризисного управления хозяйствующим субъектом / А.В. Чепулянис // Актуальные проблемы экономики и управления в современном обществе : материалы IV ежегодная всероссийская с международным участием научно-практическая конференция научно-практической конференции, г. Пермь, 28 октября 2010 г. – Пермь : АНО ВПО «Пермский институт экономики и финансов», 2010. – С. 244-246. – (0,18 п.л.).

13. Чепулянис А.В. Организация системы стратегического учетно-аналитического обеспечения управления затратами / А.В. Чепулянис, С.А. Бороненкова // Проблемы и перспективы развития бухгалтерского учета, анализа и аудита : материалы IV Международной научно-практической конференции. – Екатеринбург, 2014. – С. 96-101. – (авторских 0,18 п.л.).

14. Чепулянис А.В. Стратегическое калькулирование. Методы анализа стратегической калькуляции / А.В. Чепулянис, С.А. Бороненкова // Перспективы развития бухгалтерского учета, аудита, финансово-ревизионного и налогового контроля в современных условиях международной интеграции экономики : материалы V Международной научно-практической конференции, г. Екатеринбург, 10–11 октября 2014 г. – Екатеринбург : Изд-во Урал. гос. экон. ун-та, 2014. – С. 36-40. – (авторских 0,3 п.л.).

---

Заказ № 860 от «09» октября 2018 г. 130 экз.

Отпечатано на множительной технике экономического факультета ВГУ  
394068, г. Воронеж, ул. Хользунова, д. 42в