

ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ  
УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ  
«ВОРОНЕЖСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»  
(ФГБОУ ВО «ВГУ»)

*На правах рукописи*

**Недомолкина Яна Николаевна**

**РАЗВИТИЕ ИНФОРМАЦИОННО-МЕТОДИЧЕСКОГО  
ОБЕСПЕЧЕНИЯ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА И ОТЧЕТНОСТИ  
ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА**

Специальность 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика

**ДИССЕРТАЦИЯ**  
на соискание ученой степени  
кандидата экономических наук

Научный руководитель:  
доктор экономических наук, профессор  
Сапожникова Наталья Глебовна

Воронеж – 2021

## СОДЕРЖАНИЕ

|   |     |
|---|-----|
| ВВЕДЕНИЕ  | 3   |
| ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ПОЛОЖЕНИЯ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА  | 11  |
| 1.1. Стратегический подход в обосновании концепции стратегического учета  | 11  |
| 1.2. Обоснование влияния типов стратегий на формирование и развитие стратегического учета   | 36  |
| 1.3. Выявление системных свойств стратегического учета и развитие его предметно-объектной области   | 59  |
| ГЛАВА 2. РАЗВИТИЕ МЕТОДИЧЕСКИХ ПОЛОЖЕНИЙ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА В ОЦЕНКАХ ФАКТОРОВ БИЗНЕС-СРЕДЫ ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА                    | 85  |
| 2.1. Методический инструментарий стратегического учета экономического субъекта  | 85  |
| 2.2. Использование методических положений стратегического учета при формировании профиля экономического субъекта                          | 109 |
| 2.3. Использование методических положений стратегического учета в оценках конкурентов   | 136 |
| ГЛАВА 3. СТРАТЕГИЧЕСКИЙ УЧЕТ В ИНФОРМАЦИОННОМ ОБЕСПЕЧЕНИИ ФОРМИРОВАНИЯ ВНУТРЕННЕЙ ОТЧЕТНОСТИ И ОТЧТЕННОСТИ В ОБЛАСТИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ | 157 |
| 3.1. Формирование отчетности на основе сбалансированной системе показателей как элемента внутренней отчетности экономического субъекта    | 157 |
| 3.2. Структура отчетности об устойчивом развитии и место информации стратегического учета в ее составлении                                | 171 |
| 3.3. Развитие методики формирования элементов отчетности в области устойчивого развития на основе информации стратегического учета        | 183 |
| ЗАКЛЮЧЕНИЕ  | 193 |
| СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ   | 201 |
| ПРИЛОЖЕНИЯ  | 228 |

## ВВЕДЕНИЕ

**Актуальность темы исследования.** Современная экономика объективно обуславливает для ее участников оценку внутренней и внешней бизнес-среды. Внутреннюю бизнес-среду составляют цели, ресурсный потенциал, инфраструктура, ключевые воздействия, риски и возможности экономического субъекта. Внешнюю бизнес-среду определяют его поставщики, покупатели, конкуренты и иные агенты взаимодействия. В этих условиях стратегии, являясь ключевым элементом взаимосвязи между внутренним состоянием и внешним окружением, позволяют определять, как экономический субъект пользуется своим потенциалом и возможностями для достижения влияния на конкурентов, клиентов и поставщиков, как поддерживает конкурентоспособность, насколько эффективен в отношении рисков.

Информация, раскрывающая содержание стратегий, позволяет установить, в каких направлениях осуществляются инвестирования, как осваиваются новые технологии и продукты, изменяется инфраструктура. Данная информация не носит исключительно финансовый или нефинансовый характер, не является информацией бухгалтерского (финансового), управленческого учета, а также иных видов учета (экологического, социального), не является следствием бухгалтерской (финансовой), нефинансовой, иных видов отчетности (статистической, налоговой, консолидированной, интегрированной, т.п.). Источником формирования информации выступает система стратегического учета, характера и содержание которого в настоящее время не выявлены однозначно. В настоящее время для практической реализации концепции стратегического учета у экономических субъектов отсутствует конкретное представление о надлежащих информационных ресурсах и методическом обеспечении. Объективная необходимость разработки информационного содержания стратегического учета, недостаточная теоретическая обоснованность его концептуальных положений, потребности в методическом обеспечении

стратегического учета как инструмента реализации стратегий, в том числе для оценки конкурентов, определили проблемную область и актуальность темы исследования.

**Степень разработанности темы исследования.** Анализ специальной литературы показал, что проблемы и перспективы развития стратегического учета исследуются в работах российских и зарубежных ученых. Значительный вклад в формирование представлений о стратегическом менеджменте, типологиях стратегий внесли Л.Е. Басовский, О.С. Виханский, И.Н. Герчиков, В.С. Катькало, С.А. Кузнецова, Ю.А. Маленков, В.Д. Маркова, А.И. Наумов, среди зарубежных специалистов – М. Альберт, И. Ансофф, Р. Грант, П. Дойль, Ч. Кассельс, Дж.Б. Куин, Г. Кунц, М.Х. Мескон, Г. Минцберг, М. Портер, К.К. Прахалада, А. Стрикленд, А. Томпсон, Ф. Хедоури, Д. Хингер, Г. Хэмел, А. Чандлер, К. Эндрюс. Вопросам содержания стратегического менеджмента и стратегического управленческого учета, системного методологического подхода уделено внимание в трудах О.В. Алексеевой, И.Н. Богатой, А.Н. Бобрышева, Л.И. Борисовой, С.В. Булгаковой, М.А. Вахрушиной, А.В. Глущенко, В.Б. Ивашкевича, Е.П. Истомина, О.Д. Кавериной, Т.П. Карповой, В.Э. Керимова, В.В. Ковалева, И.Г. Кондратовой, Е.И. Костюковой, С.И. Крыловой, О.Е. Николаевой, Л.И. Проняевой, С.В. Панковой, М.И. Сидоровой, Е.В. Смирновой, В.И. Ткача, З.С. Туяковой, И.Т. Хахоновой, И.Ю. Цыгановой, Т.В. Шишковой, среди зарубежных ученых – П. Акрила, К. Друри, Р. Каплана, Р. Купера, Э. Маклейна, Б. Райана, К. Уорда. Проблемы разных видов отчетности освещены в работах Н.А. Бреславцевой, С.М. Бычковой, В.Г. Гетьмана, Л.Т. Гиляровской, Д.А. Ендовицкого, Н.Т. Лабынцева, Н.П. Любушина, М.В. Мельник, Т.А. Пожидаевой, Н.Г. Сапожниковой, А.А. Соколова, Л.И. Хоружий, В.Г. Широкова, Т.Н. Юдиной и др.

Однако при многообразии научных исследований в представленной области требуют развития понятийный аппарат стратегического учета, не в полной мере решена проблема идентификации его цели, задач, функций, связей,

объектов, инструментов, информационных ресурсов. Не полностью реализованы стратегический и системный методологический подходы в исследованиях стратегического учета. Малоизученными остаются типологические особенности стратегий, обуславливающие информационное пространство стратегического учета как вида учета наряду с ранее дифференцированными (статистическим, бухгалтерским, налоговым, т.п.). Недостаточно разработок относительно инструментов стратегического учета, его информационного содержания и ресурсов формирования. Не полностью исследована проблема методического обеспечения стратегического учета, позволяющего оценивать финансовые и нефинансовые свойства экономического субъекта, в том числе в сравнении с конкурентами. Вопросы формирования форм внутренней отчетности, отражающей взаимодействия экономического субъекта в части финансового, потребительского, производственного, инфраструктурного аспектов, и элементов отчетности в области устойчивого развития на основе информации стратегического учета также не нашли необходимого развития в проводимых ранее исследованиях.

Научно-практическая потребность в построении системы стратегического учета, разработки его информационного содержания и организационно-методического обеспечения, формирования отчетности на основе данных стратегического учета определили выбор темы, цель, задачи, структуру и содержание научного исследования.

Работа выполнена в соответствии с научным направлением исследований ФГБОУ ВО «Воронежский государственный университет» «Система учетно-финансового и контрольно-аналитического обеспечения управления бизнес-процессами, инвестиционной деятельностью, конкурентоспособностью и корпоративными отношениями хозяйствующих субъектов».

**Цель диссертационной работы** состоит в развитии теоретических и организационно-методических положений стратегического учета, обеспечивающих раскрытие его содержания в соответствии с теорией систем,

формирование профиля экономического субъекта для представления его стратегической позиции, ресурсного и инфраструктурного потенциала, ключевых воздействий, рисков, возможностей, оценки конкурентов, разработку отчетности на основе сбалансированной системы показателей и элементов устойчивого развития.

Исходя из целевой установки, определены следующие задачи:

- исследовать содержание стратегического и системного методологических подходов в обосновании теоретических положений стратегического учета, выявить инструментальные и информационные ресурсы стратегического учета;

- разработать типологию стратегий как факторов расширенной дифференциации видов учета, обеспечивающих информационное пространство стратегического учета;

- обосновать методические подходы к разработке профиля экономического субъекта как формата представления его стратегической позиции, ресурсного потенциала, других элементов, используемых для оценок конкурентоспособности;

- предложить формы внутренней отчетности на основе сбалансированной системы показателей стратегического учета;

- разработать методическое обеспечение формирования элементов отчетности об устойчивом развитии на основе информации стратегического учета.

**Область исследования.** Исследование соответствует п. 1.7 «Бухгалтерский (финансовый, управленческий, налоговый и др.) учет в организациях различных организационно-правовых форм, всех сфер и отраслей», п. 1.8 «Особенности формирования бухгалтерской (финансовой, управленческой, налоговой и др.) отчетности по отраслям, территориям и другим сегментам хозяйственной деятельности» специальности 08.00.12 – Бухгалтерский учет, статистика паспорта специальностей ВАК России.

**Предмет исследования.** Предметом исследования являются теоретические и организационно-методические положения стратегического учета экономического субъекта.

**Объектами исследования** выступили экономические субъекты, обеспечившие базу эмпирических оценок и апробации полученных результатов: в частности, ООО «Холдинговая Компания «Мебель Черноземья», АО «Мебельная Компания «Шатура», ООО Производственная Компания «Ангстрем».

**Теоретическая и методологическая основа исследования.** Теоретическую основу исследования составили фундаментальные и прикладные труды отечественных и зарубежных специалистов в области макро- и микроэкономики, стратегического менеджмента, методологии и организации бухгалтерского (финансового) и управленческого учета, внутреннего и внешнего экономического анализа; законодательные и нормативные акты общегражданского и налогового содержания, по бухгалтерскому учету и информатизации; материалы периодических изданий, научных конференций, семинаров, в том числе опубликованные в сети интернет.

Методологию исследования обеспечили всеобщие диалектический, философский, а также общенаучные методы познания – системный, комплексный, стратегический методологический подходы, абстрагирование, конкретизация, анализ, синтез, классификация, сравнение, измерение, обобщение, специальные методы – бухгалтерского учета (документация, оценивание, формирование отчетности), экономического анализа, конкурентной разведки, в совокупности послужившие базой для разработки доказательств и аргументации новых положений выполненной диссертационной работы.

Методика исследования обусловлена обобщением накопленного опыта и знаний в области теории и практики стратегического менеджмента, бухгалтерского учета, экономического анализа, внутренней и публичной отчетности, в том числе в области устойчивого развития; применением методов конкурентной разведки; использованием учетно-аналитического инструментария при

разработке методического обеспечения стратегического учета; апробацией полученных результатов в объектах исследования.

**Информационную базу исследования** составили гражданское законодательство и Федеральные законы РФ, нормативные акты РФ по бухгалтерскому учету, нефинансовой отчетности, рекомендации международного уровня по отчетности в области устойчивого развития, материалы справочно-правовых систем, печатных и электронных средств массовой информации, информационно-коммуникационной сети интернет.

**Научная новизна исследования** состоит в развитии теоретических и организационно-методических положений стратегического учета, направленных на формирование его системного содержания, информационно-методического обеспечения, используемого для оценки субъектов бизнес-среды, разработки внутренней отчетности и элементов отчетности в области устойчивого развития, имеющих существенное значение для теории и практики бухгалтерского учета.

Получены следующие научные результаты, выносимые на защиту:

- развиты теоретические положения стратегического учета, основанные на применении стратегического и системного подходов, которые позволили дифференцировать элементы бизнес-среды (стратегия, бизнес-модель, ключевые компетенции и факторы успеха, жизненный цикл, цепочка ценностей, потенциал конкурентов), определяющие направленность информации стратегического учета на процессы стратегического менеджмента; раскрывающие системные свойства стратегического учета (его понятие, цель, задачи, функции, предмет, объекты, связи, инструменты – учетно-калькуляционные, аналитические, конкурентной разведки);

- обоснована структура типов стратегий, которая позволила дифференцировать виды учета, обеспечивающих информационное пространство не только для оценки потенциала экономического субъекта (бухгалтерский



финансовый учет), но и ключевых воздействий, рисков и возможностей в сравнении с конкурентами (стратегический учет);

- разработана методика формирования профиля экономического субъекта, содержащая алгоритм систематизации и раскрытия информации об инфраструктуре, ресурсном обеспечении, связях, ключевых воздействиях, рисках и возможностях, по аналогии с которым разработаны профили конкурентов, используемые в оценках экономического субъекта;

- предложены формы внутренней отчетности, раскрывающие показатели потребительской составляющей сбалансированной системы (о прибыльности по потребителям и реализации стратегии высокого качества продукции), содержащие информацию о показателях реализации стратегий экономического субъекта;

- определены информационные возможности стратегического учета для формирования Отчетности в области устойчивого развития (GRI); разработаны методики раскрытия информации в общих (раздел «Стратегия и анализ», раздел «Профиль экономического субъекта») и специфических (аспект «Экономическая результативность» категории «Экономическая») стандартных элементах отчетности в области устойчивого развития, обеспечивающие получение агрегированной информации о реализации стратегий заинтересованными сторонами экономического субъекта.

**Практическая значимость результатов исследования** состоит в возможности использования отдельных теоретических и комплексных организационно-методических разработок в деятельности экономических субъектов различных видов и правовых форм. Сформулированные в исследовании выводы по формированию системы стратегического учета, организационным элементам экономических субъектов и их конкурентов, внутренней и публичной отчетности, связанной с устойчивым развитием, предназначены для решения ряда задач в части информационного, организационного и методического обеспечения стратегического учета при реализации стратегий любых типов.

**Апробация и внедрение результатов исследования.** Результаты исследования докладывались на международных и всероссийских научно-практических конференциях, научных сессиях сотрудников экономического факультета Воронежского госуниверситета. Отдельные методические положения по оценке показателей профиля экономического субъекта, разработке элементов отчетности в области устойчивого развития внедрены в практическую деятельность ООО «Холдинговая Компания «Мебель Черноземья». Разработанные теоретические и организационные положения информационного обеспечения стратегического учета используются в учебном процессе ФГБОУ ВО «Воронежский государственный университет» при преподавании дисциплин «Стратегический управленческий учет» по направлению 38.03.01 «Корпоративный учет и анализ», «Сбалансированная система показателей в стратегическом управленческом учете» по специальности 38.05.01 «Экономическая безопасность».

**Публикации.** Основные положения диссертации отражены в 9 публикациях, общим авторским объемом 3,6 п.л., в том числе четыре в изданиях, рекомендованных ВАК для опубликования результатов кандидатских диссертаций.

**Структура работы.** Диссертация состоит из введения, трех глав, заключения, списка литературы, включающего 299 наименований, и 8 приложений. Работа изложена на 285 страницах машинописного текста и содержит 38 таблиц, 8 рисунков, 9 формул.

# ГЛАВА 1. ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ ПОЛОЖЕНИЯ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА

## 1.1. Стратегический подход в обосновании концепции стратегического учета

Современный анализ стратегий обуславливает оценки внешней и внутренней бизнес-среды экономического субъекта. Внешнюю бизнес-среду субъектов хозяйствования определяют конкуренты, клиенты / покупатели, поставщики. Внутреннюю бизнес-среду составляют цели, ресурсы / возможности, организационная структура и системы управления экономического субъекта.

Бизнес-среда стратегии выступает ключевым элементом взаимосвязи между внутренним состоянием экономического субъекта – его целями, ресурсами, возможностями, структурой, системами - и внешним окружением – конкурентами, клиентами, поставщиками. Стратегия обеспечивает согласованность внутренних факторов (цели, принципов, ресурсов и возможностей), которые в значительной степени находятся в сфере влияния менеджмента экономического субъекта, и внешним его бизнес-окружения (конкурентами, клиентами, поставщиками), которые в наименьшей степени находятся в сфере управленческого воздействия экономического субъекта.

Задача стратегии состоит в том, чтобы установить, как экономический субъект использует свой потенциал (ресурсы, возможности, структуру, системы) для достижения долгосрочных целей в отношении конкурентов, клиентов, поставщиков, как обеспечит встраивание экономического субъекта в управление элементами внешней и внутренней бизнес-среды. Стратегия предполагает согласованность между общим направлением развития экономического субъекта и его индивидуальными возможностями, условиями функционирования и принимаемыми решениями.

В науке менеджмент существует несколько определений понятия

«стратегия» (табл. 1).

Таблица 1

Система признаков, обуславливающих  
определения понятия «стратегия»

| № п/п | Автор (источник)                   | Систематизация определения понятия «стратегия»   | Признак, положенный в основу определения   |
|-------|------------------------------------|--|--|
| 1     | 2                                  | 3  | 4  |
| 1     | А. Чандлер [122]                   | Стратегия – определение основных долгосрочных целей и задач предприятия, а также принятие курса действий и распределения ресурсов, необходимых для достижения этих целей   | Стратегия определяется как <b>рассчитанная на долгосрочную перспективу система мер</b> , обеспечивающая достижение намеченной главной цели экономического субъекта – миссии, и других ее целей и задач |
| 2     | В.Д. Маркова, С.А. Кузнецова [115] | Стратегия компании представляет собой определенный баланс между стратегическими намерениями компании и ее стратегическими ресурсами<br>Стратегия – эффективная деловая концепция (концепция бизнеса), дополненная набором реальных действий, который способен привести эту деловую концепцию к достижению реального конкурентного преимущества, способного сохраняться длительное время                    |  |
| 3     | Л.Е. Басовский [32]                | Стратегия – это основное направление деятельности, она должна обеспечить осуществление миссии-главной цели организации – и достижение других ее целей  |  |
| 4     | И.Н. Герчиков [59]                 | Стратегия – это рассчитанная на перспективу система мер, обеспечивающая достижение конкретных намеченных организацией целей  |  |
| 5     | Г. Минцберг [119]                  | Стратегия – это комбинация 5P, которая включает: план (plan), прием как тактический ход (ploy), поведенческую модель (pattern of behaviour), позицию по отношению к другим (position in respect to others), перспективу (perspective). Необходимо рассматривать каждую из этих составляющих во взаимосвязи. Стратегия как план есть некий набор курсов действий, сформированных в соответствии с ситуацией | Стратегия рассматривается как развернутый и всесторонний <b>план действий</b> экономического субъекта  |

Окончание табл. 1

| 1  | 2   | 3  | 4  |
|----|---|--|--|
| 6  | Дж.Б. Куинн [232]                         | Стратегия – это паттерн, или план, интегрирующий главные цели организации, ее политику и действия в некое согласованное целое  |  |
| 7  | М.Х. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоури [116] | Стратегия представляет собой детальный всесторонний комплексный план, предназначенный для того, чтобы обеспечить осуществление миссии организации и достижение её целей  |  |
| 8  | А.А. Томпсон, А.Дж. Стрикленд [160]       | Стратегия – выбор компанией пути развития, рынков, методов конкуренции и ведения бизнеса   | Стратегия транслируется как выбор определенного <b>направления развития, набор правил и программных действий</b> экономического субъекта, методов конкуренции, а также ее позиции в окружающей среде |
| 9  | О.С. Виханский, А.И. Наумов [57]          | Стратегия – это долгосрочное качественно определенное направление развития организации, касающееся сферы, средств и формы ее деятельности, системы взаимоотношений внутри организации, а также позиции организации в окружающей среде, приводящее организацию к ее целям |  |
| 10 | И. Ансофф [24]                            | Стратегия – набор правил для принятия решений, которыми организация руководствуется в своей деятельности, единая концепция, связывающая и направляющая рост сложной организации  |  |
| 11 | McKinsey & Company [298]                  | Стратегия – генеральная программа действий, которая формулирует главные цели и пути их достижения таким образом, что предприятие получает единое направление движения  |  |
| 12 | Г. Кунц [99]                              | Стратегия – это генеральная программа действий, выявляющая приоритеты проблем и ресурсы для достижения основной цели. Она формулирует главные цели и основные пути их достижения таким образом, что предприятие получает единое направление движения                     |  |
| 13 | Е. Кассельс [115]                         | Стратегия – это модель поведения, которой следует организация для достижения своих долгосрочных целей  |  |

Представленная в табл. 1 агрегированная дифференциация признаков, положенных в основу определения понятия «стратегия», позволяет выделить три наиболее значимых признака, которые обозначают стратегию как:

- систему мер на долгосрочную перспективу;
- всесторонний план действий экономического субъекта, ориентированный на перспективу;
- направление перспективного развития, включающее, набор правил и программу действий по его осуществлению.

Стратегия как система мер и всесторонний план развития позволяет понимать процесс человеческого познания как движение от намерений высшего руководства экономического субъекта, которые формируются в его сознании, к выбору направления движения и путей достижения поставленных целей. Происходит это в соответствии с теми ценностями и приоритетами, которые руководители экономического субъекта используют при принятии решений.

Стратегия как направление перспективного развития понимается как концепция бизнеса экономического субъекта. Она определяется в виде пути развития, который не может существовать только в умах высшего руководства экономического субъекта, а должен быть воспринят всем его персоналом.

Проанализированные признаки позволяют сформулировать авторское определение понятия «стратегия». В основу его разработки нами положена ориентация стратегии на потребности бизнеса экономического субъекта. В соответствии с указанным признаком стратегия экономического субъекта – это общее направление, способ управления, набор правил и принципов, руководствуясь которыми обеспечивается достижение главных целей, а так же устойчивых конкурентных преимуществ, исходя из объективно реальных возможностей экономического субъекта, определяемых посредством анализа потребительского рынка, прошлых результатов деятельности, сложившихся отношений с конкурентами/поставщиками/покупателями, прогнозов их изменения в будущем.

Современный методический подход предусматривает исследование задач, функций, информационного обеспечения стратегии.

Задача стратегии состоит не в уничтожении, а в сосуществовании с конкурентами, клиентами, поставщиками, которые одновременно являются клиентами, поставщиками конкурентов.

Функциями стратегии являются:

- обеспечение помощи в принятии решений, поскольку стратегия определяет новый уровень управления, формирование стратегического мышления, постановку стратегических целей и задач;

- координация элементов организационной структуры управления и внешней среды;

- разработка целеполагания, обоснование стратегической позиции в условиях внешнего бизнес-окружения.

Формулирование стратегии достигается посредством:

- трансляции миссии экономического субъекта;

- разработки принципов и ценностей экономического субъекта;

- формирования видения экономического субъекта;

- разработки планов действий экономического субъекта.

Информационными источниками стратегии выступают:

- веб-сайты экономического субъекта;

- презентации экономического субъекта;

- бухгалтерская (финансовая) отчетность экономического субъекта;

- нефинансовая отчетность экономического субъекта;

- принятие решений и конкретные действия экономического субъекта, что наиболее точно и объективно отражает реализацию конкретной, принятой стратегии.

Проведенная на основании любых перечисленных информационных источников оценка стратегии позволяет установить куда (во что) вкладывает финансовые ресурсы экономический субъект, какие технологии он использует и

развивает, какие новые продукты производит, какие инвестиционные бизнес-проекты осуществляет, какой уровень квалификации персонала, ИТ - обеспечения (инфраструктуры) имеет. Используя эти объективные источники информации, не исключая и субъективные оценки (словесные заявления менеджмента экономического субъекта, мнения его клиентов, поставщиков, бывших сотрудников), можно получить общее представление о том, какова стратегия экономического субъекта, каковы его действия, включая стратегические, на самом деле. Такие оценки позволяют сделать выводы о практическом содержании стратегии, информационное обеспечение которой обуславливает содержание концепции стратегического учета.

Исследование научного содержания концепции стратегического учета следует начинать с выявления методических подходов, определяющих формирование системы взглядов на построение специфического вида учета, каким является стратегический учет. Среди них нами выделяются стратегический и системный методические подходы.

Стратегический методологический подход нашел наиболее предметное отражение в менеджменте экономического субъекта. На его основе разработана и получила распространение концепция стратегического менеджмента.

Термин «стратегический менеджмент» («стратегическое управление») был введен в оборот в 1960-1970-е гг. для отражения отличия управления, осуществляемого на высшем уровне, от текущего управления, осуществляемого на уровне производства. В эволюции стратегического менеджмента определяются четыре основные этапа развития [89,115].

Первый этап (1960 – 1970-е гг.) – базирование на плановом подходе. Доминирующим фактором успешного развития экономических субъектов рассматривается долгосрочное планирование, в связи с чем перспектива, а следовательно, стратегия развития достигается разработкой планов действий на будущее.



Второй этап (1970 – 1980-е гг.) – становление стратегического менеджмента как науки и учебной дисциплины. Происходит смещение внимания в стратегическом управлении от планирования диверсификации и роста к достижению конкурентоспособности посредством позиционирования. Акцент делается на внешние источники конкурентных преимуществ, которыми выступают удачный выбор отрасли, положение на отраслевом рынке и т.д.

Третий этап (1990-е гг.) – развитие ресурсной концепции управления. Акцент делается в направлении раскрытия внутренних резервов эффективности экономического субъекта. Этап получил развитие в связи с выходом в свет статьи К.К. Прахалада и Г. Хамела «Ключевая компетенция корпорации» [172], положившей начало развитию ресурсной концепции в менеджменте. Главная идея ресурсной концепции состоит в том, что экономические субъекты, работающие в одной отрасли, различны (неоднородны) по причине обладания уникальными ресурсами и организационными способностями, которые являются источником конкурентных преимуществ, реализуемых в виде экономических ресурсов, недоступных конкурентам.

Четвертый этап (2000-е гг.) – реализация концепции динамических способностей. Акцент делается на динамическом характере стратегий экономических субъектов, их способности к организационному обучению для создания новых адекватных экономике знаний инновационных стратегических решений. В рамках концепции динамических способностей ключевым ресурсом успешности экономических субъектов является интеллектуальный капитал, обеспечивающий способности к более быстрым и нестандартным проактивным действиям по созданию новых рынков, распознаванию новых возможностей ведения бизнеса и организационному обновлению, направленным на достижение устойчивых конкурентных преимуществ экономического субъекта.

Разработанные на основе первых двух этапов концепции стратегического менеджмента направлены на подавление соперника в рыночной конкуренции. Третий этап обеспечивает наибольший успех в распространении идей

стратегического менеджмента за счет создания собственных труднокопируемых другими экономическими субъектами организационных компетенций. Четвертый этап определяет переход к активной стратегии, ориентирующей экономические субъекты на опережающее создание уникальных ресурсов и способностей (возможностей).

Системный методологический подход обеспечивает основу концепции современного стратегического менеджмента. Он утверждает, что отдельные функции менеджмента по мере его развития преобразуются в самостоятельные системы, ориентированные на конкретные объекты управления. Стратегический менеджмент как центральное ядро современного менеджмента связывает воедино и координирует все объектно-ориентированные виды менеджмента, включая инвестиционный, маркетинговый, инновационный и др. менеджмент [111].

Система стратегического менеджмента в сфере своего влияния определяет следующие вопросы:

- рыночная стоимость экономического субъекта и прибыль;
- ключевые компетенции и ключевые факторы успеха;
- интересы владельцев экономического субъекта и стейкхолдеров;
- эффективность бизнеса;
- ценности;
- социальная ответственность экономического субъекта.

Такая совокупность решаемых вопросов определяет систему стратегического менеджмента как пять взаимосвязанных управленческих процессов, ядром которых является стратегия, рассматриваемая как основной инструмент обеспечения (достижения) эффективности и конкурентоспособности. К указанным пяти взаимосвязанным управленческим процессам относятся:

- анализ бизнес-среды (анализ бизнес-окружения);
- формирование миссии и целей экономического субъекта;
- выбор стратегии для реализации миссии и достижения целей;

- реализация выбранной стратегии;
- оценка и контроль выполнения стратегии [60].

Для разработки обоснований концепции стратегического учета нами рассматривается один из них, базовый управленческий процесс, а именно анализ среды. Оценка бизнес-среды позволяет сформировать понимание того, по каким векторам распространяется внимание менеджеров, решающих стратегические вопросы. Именно эти векторы определяют содержание стратегического учета.

Анализ бизнес-среды является исходным процессом стратегического управления. Он обеспечивает базу для определения миссии и целей экономического субъекта, выбора стратегий для их реализации и достижения устойчивого конкурентного преимущества. Элементами бизнес-среды являются:

1. Состояние (вызовы) внешней среды;
2. Бизнес-модель экономического субъекта;
3. Ключевые компетенции экономического субъекта;
4. Ключевые факторы успеха экономического субъекта;
5. Конкуренция / конкуренты / конкурентные преимущества / конкурентоспособность, их факторы и показатели;
6. Кривая опыта;
7. Жизненный цикл;
8. Цепочка ценностей.

Рассмотрим каждый из элементов бизнес-среды в отдельности.

1. Состояние (вызовы) внешней среды представляет собой стратегические изменения внешней среды (конкурентов, клиентов / покупателей, поставщиков), которые создают возможности или угрозы для экономического субъекта. Современная экономика, которая характеризуется высокой конкуренцией в границах отрасли, обуславливая динамические изменения потребителей и конкурентов, рост непредсказуемости, получила название «экономика быстрого реагирования». Не все изменения внешней среды значимы для

экономического субъекта и не на все изменения внешней среды экономической субъект реагирует. Однако среди наиболее влиятельных изменений внешней среды специалистами [115] называются: глобализация экономики, возрастание скорости изменений внешней среды (динамизм среды/бизнеса и рост неопределенности), насыщение рынков товарами и продуктами; обострение конкуренции; рост количества и доступность информации (сверхинформационное общество); изменение предпочтений потребителей, которые более информированы, ценят индивидуальность; доступность технологий и как следствие – схожесть товаров; появление новых (революционных) технологий; конвергенция технологий; неблагоприятная демография; дефицит квалифицированных и компетентных кадровых ресурсов; вступление России в ВТО; рост внимания к экологическим аспектам; изменение доходов населения; усложнение бизнеса и управления; рост внимания к социальной ответственности бизнеса; усиление творческой составляющей в бизнесе; мобильность творческих людей; формирование новых систем управления – знаниями, талантами и т.п.; развитие коммуникаций; разрушение института посредничества; отсутствие регулирования бизнеса. Все эти факторы определяют состояние дел в отрасли.

2. Бизнес-модель представляет собой организацию бизнеса в экономическом субъекте. Она отражает экономическую логику деятельности экономического субъекта по отношению к другим участникам среды, системно соединяет цели экономического субъекта и его бизнес-процессов с условиями внешней среды. Взаимосвязь бизнеса-модели экономического субъекта с отраслевой бизнес-системой представлена на рис. 1, который отражает формирование стратегии экономического субъекта вследствие влияния отраслевой бизнес-системы на бизнес-модель экономического субъекта.

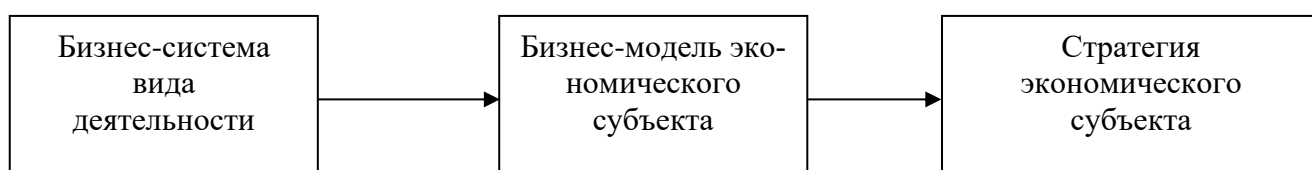


Рис. 1. Система взаимосвязей в обеспечении стратегии экономического субъекта

Нами разработаны сравнительные характеристики элементов представленной взаимосвязи (рис. 1) в разрезе трех аспектов: содержание, целевая ориентация, аналитическая база, – которые представлены в табл. 2.

Таблица 2

Характеристика элементов взаимосвязи «бизнес-система вида деятельности – бизнес-модель экономического субъекта – стратегия экономического субъекта»

| Аспекты взаимосвязи<br>Элементы взаимосвязи                    | Содержание   | Целевая ориентация  | Аналитическая база  |
|--|--|---|---|
| - Бизнес-система вида деятельности (отраслевая бизнес-система) | Цепочка видов деятельности (цепочка ценности) в отрасли                                    | Понимание процесса и модель формирования затрат (добавленной стоимости) по отрасли                                    | Анализ отрасли и отраслевой бизнес-системы: технологий (этапов/стадий производства, доставки и реализации продукта конечным потребителям по отрасли)                                    |
| - Бизнес-модель экономического субъекта                        | Способ организации бизнеса в экономическом субъекте  | Создание ценности (добавленной стоимости) продукта для потребителя и ее превращение в прибыль экономического субъекта | Анализ технологий производства, доставки и реализации продукта в сравнении с конкурентами   |
| - Стратегия экономического субъекта                            | Выявление (установление, определение) вектора, ориентиров развития экономического субъекта | Создание устойчивого конкурентного преимущества   | Анализ внешней среды (конкуренты, клиенты/покупатели, поставщики) и внутренней среды (цели, ресурсы/возможности, организационная структура, система управления) экономического субъекта |

Бизнес-модель экономического субъекта формируются в результате реализации различных стратегий:

- экономического роста;
- диверсификации (диверсифицированного роста);
- корпоративных стратегий (расширения границ экономического

субъекта на основе организационных инноваций (именно - создания партнерских групп, сетевых структур, стратегических альянсов, слияний, поглощений и т.п.)), дробления / разделения / выделения (создание дочерних структур, передача части функций (маркетинг, подбор персонала, производство, пр.) на аутсорсинг));

- конкурентных стратегий (фокусирования на отдельном сегменте, рыночной нише или стадии отраслевой бизнес-системы; перемещение производств в регионы с дешевой рабочей силой и т.д.).

Оценить бизнес-модель экономического субъекта можно по двум основным критериям:

- предметной области бизнеса (он имеет смысл, если есть потребители);
- количественным показателям бизнеса (сроку окупаемости инвестиций, рентабельности активов, бизнеса и т.д.).

Появление новых бизнес-моделей в мировой практике приводит к изменению структуры отрасли, перераспределению денежных потоков.

3. Ключевые компетенции экономического субъекта отражают его возможности. Это так называемые организационные компетенции, способности экономического субъекта, которые представляют собой специфический ресурс, приобретаемый путем коллективного обучения и накопления опыта и составляют ценность для потребителей. Среди ключевых компетенций экономического субъекта К.К. Прахалад и Г. Хамел [172] называют набор взаимосвязанных навыков и технологий, обеспечивающих уникальный результат и вносящих наибольший вклад в воспринимаемую потребителем ценность. Они представляют собой залог будущего экономического субъекта, обеспечивают основу его конкурентоспособности, являются наиболее трудными для имитации, требуют поддержки и расширения, присущи конкретному экономическому субъекту. Существует сложность в дифференциации ключевых компетенций экономического субъекта, их отделении от не ключевых компетенций.

С этой целью используются различные подходы к определению ключевых компетенций. Среди них подходы, основанные на идеях того, что:

- ключевые компетенции, а не продукты обуславливают устойчивое конкурентное преимущество экономического субъекта;

- ключевые компетенции определяют конкурентоспособность более чем одного продукта, более чем одной бизнес-единицы, формируют общую конкурентоспособность экономического субъекта;

- крупный экономический субъект есть набор ключевых компетенций, что расширяет его возможности, а не совокупность бизнес-единиц, которые такого расширения не обеспечивают;

- ключевые компетенции экономического субъекта зависят от его стратегических целей, определяют его «карту будущего», то, какие ключевые компетенции экономический субъект планирует развивать, какие технологии использовать, каковы будут его приоритеты в распределении ресурсов;

- ключевые компетенции экономического субъекта в сопоставлении с возможностями рынка с позиций стратегического менеджмента есть способ ограничения набора стратегических альтернатив. Ключевые компетенции могут быть осознаны в процессе разработки стратегии и привести к ее корректировке, особенно если будет выявлено несоответствие потребностей рынка и компетенции экономического субъекта. Ключевые компетенции – это основные продукты экономического субъекта, в которых воплощены его ключевые компетенции; в них происходит их материализация.

Управление ключевыми компетенциями экономического субъекта осуществляется на основе их классификации [115]. Среди ключевых компетенций экономического субъекта различают:

- определяющие (стержневые) компетенции экономического субъекта. Они есть залог его будущего, основа его конкурентоспособности, трудны для имитации, требуют поддержки и расширения;

- обеспечивающие (поддерживающие) компетенции экономического субъекта. Это обычные компетенции, имеют родовой характер, близки к ключевым факторам успеха. Применяются всеми конкурентами, являются существенными для отраслевого рынка, систематизированы, более подвержены имитации, легко приобретаются, но и легко утрачиваются;

- рутинные компетенции экономического субъекта. Это незначительные, легко имитируемые другими участниками рынка компетенции;

- возникающие компетенции экономического субъекта. Появляются в быстро развивающихся сферах знаний и технологий, обеспечивают потенциальные возможности для развития новых направлений бизнеса и освоения новых рынков.

Матрица компетенций экономического субъекта представлен на рис. 2.

Управление компетенциями включает в себя меры по приобретению, развитию и поддержанию компетенций экономического субъекта. Эти меры разрабатываются в соответствии с его стратегией и тенденциями развития внешней среды (избавление от не ключевых компетенций, приобретение ключевых компетенций у поставщиков, замена вертикальной интеграции на аутсорсинг, комбинирование ключевых компетенций через партнерские группы, сети, франчайзинг и т.д.).

4. Ключевые факторы успеха (КФУ) – это управляемые переменные, которые определяют конкурентные позиции экономического субъекта в отрасли и действительны для всех экономических субъектов в данной отрасли. КФУ экономического субъекта обуславливаются позициями потребителей и конкурентов. Поэтому экономический субъект должен создавать продукцию, ценность которой для целевых потребителей позволяет ему выдерживать условия конкурентной борьбы. Среди методов определения КФУ: экспертные оценки, опросы потребителей, анализ факторов успеха лидеров по отрасли.

В рамках стратегического менеджмента выделяются отраслевые КФУ, разрабатываются мероприятия по их овладению экономическим субъектом.



КФУ могут изменяться, среди них появляться новые, в связи с чем необходим постоянный мониторинг состава КФУ. При разработке стратегии менеджмент экономического субъекта опирается на КФУ.



Рис. 2. Матрица ключевых компетенций экономического субъекта

5. Конкуренция /конкуренты / конкурентные преимущества / конкурентоспособность.

Конкуренция – ключевое понятие стратегического менеджмента. Представляет собой фундаментальное свойство рынка, обуславливающее все происходящие в нем процессы, нацеленные на использование ограниченных ресурсов, попытку сбалансирования спроса и предложения.

Конкуренция (от лат. «conspicere» - соперничество) означает состязание экономических субъектов, представленных на рынке (являющихся участниками одного рыночного пространства) за получение прибыли, главной цели их функционирования. Эти факторы определяют ценовую, продуктовую, маркетинговую и т.п. политики экономического субъекта, его стратегии.

Конкуренция предполагает наличие на рынке значительного числа разнообразных, но ограниченных ресурсов (что обеспечивает участникам свободный вход в рыночное пространство, бизнес-среду), а также разнообразных и

независимых покупателей и продавцов (что является необходимым условием выхода экономического субъекта из собственной бизнес-среды), что обеспечивает экономическому субъекту функционирование в качестве системы с ненулевым результатом.

Конкуренция является динамичным и развивающимся процессом, направленным на появление новых товаров, новых способов их продвижения и продаж на рынке, новых производственных, управленческих, сервисных процессов, новых сегментов рынка, обуславливает получение, передачу, создание наилучших способов использования способностей и знаний.

Указанные характеристики конкуренции требуют от участников рынка рационального поведения. Этот рационализм определяется наличием у участников рынка пересекающихся целей, что приводит к ситуации, когда достижение цели одного экономического субъекта сопряжено с отстранением других экономических субъектов от достижения своих целей (получения прибыли). Кроме того, пересечение целей участников рыночного пространства происходит в условиях ограниченности круга потребителей / покупателей, возможностей продвижения продукта на рынке, ресурсов, географических и иных сегментных границ рынка.

Поэтому наличие ресурсов (как условие входа в бизнес-среду) и потребителей / покупателей (как условие выхода из внутренней бизнес-среды) является необходимым атрибутом экономического субъекта как системы, иначе конечный результат его деятельности будет оставаться внутри системы.

Таким образом, в качестве объектов конкуренции рассматриваются ограниченные ресурсы (как условие входа) и потребители / покупатели (как условие выхода экономического субъекта как системы). Ключевым объектом конкуренции являются потребители, а конкурентная борьба выражается в борьбе за долю рынка. В контексте конкурентной борьбы актуально рассматривать конкурентные силы рынка.

Конкурентные силы рынка – еще один элемент рыночной среды; оказывают влияние на состояние, характер, интенсивность и эффекты конкуренции на рынке. Для их характеристики используется модель пяти сил конкуренции, разработанная М. Портером [132]. Эта модель является инструментом диагностики основных конкурентных сил, влияющих на рынок, и определение степени воздействия каждой из них. Рассмотрим каждую из них в отдельности.

а) Конкуренция между действующими экономическими субъектами в отрасли. Эта конкурентная сила составляет ядро модели, является самой влиятельной, заставляет экономический субъект совершенствовать свою деятельность, используя такие средства борьбы, как:

- ценовая политика,
- усовершенствование продукта,
- повышение уровня обслуживания потребителей,
- развитие новаторства, инновации и т.п.

б) Угроза входа на рынок новых экономических субъектов. Новые участники рынка добавляют производственные мощности и тем самым могут уменьшить рыночные доли существующих конкурентов. Кроме того, новые конкуренты приносят новые ресурсы, в результате чего формируются следующие прогнозы изменений конкурентной ситуации в отрасли в связи с появлением новых конкурентов:

- чем выше темпы роста и ожидаемые доходы в отрасли, тем существеннее степень влияния на конкуренцию нового участника рынка;
- чем выше барьеры вхождения в отрасль, тем ниже угрозы появления новых конкурентов.

в) Рыночная власть поставщиков. Эта конкурентная сила влияет на цены и качество поставляемых продуктов и услуг, что сказывается на рентабельности отрасли. Также поставщики могут влиять на потери конкурентных позиций экономическими субъектами-потребителями. Кроме того, поставщики могут сократить прибыли в отрасли посредством повышения цен и ухудшение

качества своей продукции, увеличивающее прибыль поставщиков за счет покупателей.

г) Рыночная власть потребителей / покупателей. Данная конкурентная сила выражается в способности потребителей понижать цены в отрасли путем уменьшения количества покупаемого продукта или требовать лучшего качества продукта за ту же цену.

д) Угроза появления новых продуктов-заменителей (субститутов). Наличие заменителей устанавливает верхнюю границу цены на продукт в отрасли. При высоких ценах на существующие товары покупатели могут переключиться на продукты-заменители. При этом они будут учитывать качество субституты.

Пять конкурентных сил создают наиболее жесткие условия на рынке, когда:

- соперничество между продавцами сильное,
- барьеры входа на рынок низкие;
- влияние со стороны продуктов-заменителей высокое;
- позиции поставщиков и потребителей / покупателей сильны.

Поэтому для улучшения конкурентных позиций экономическому субъекту необходимо разработать список элементов, обуславливающих его конкурентоспособность.

В трактовке понятия «конкуренция» выделяют четыре подхода:

- конкуренция как модель строения рынка (структурная концепция);
- совершенная конкуренция (основывается на существовании монополии, олигополии, принципах ценообразования в каждом из них);
- конкуренция как общественный институт национальной или мировой экономики (функциональная концепция);
- конкуренция как рыночный процесс взаимодействия экономических субъектов (поведенческая концепция).

Конкуренция является сложным и многоаспектным понятием, которое с

разных сторон рассматривается в микроэкономике, теории отраслевых рынков, менеджменте, маркетинге, будучи центральным объектом стратегического менеджмента конкуренты становятся также объектом стратегического учета. В настоящее время развитие теории конкуренции происходит в направлении поведенческого подхода (изучение форм и методов конкурентного взаимодействия экономических субъектов на рынке, инструментов и методов конкуренции, изменения методов конкуренции под воздействием общемировых тенденций экономического развития). Однако при всей важности и значимости в литературе и практике бизнеса не сложилось однозначного определения понятия «конкуренция», а также связанных с ней терминов – «конкуренты», «конкурентоспособность», «конкурентные преимущества».

Конкуренты центральным элементом в концепции конкуренции. Существует ряд классификаций конкурентов. Нами представлены группировки конкурентов по двум параметрам: «товары – потребители» (табл.3), «торговые марки – продукты – потребности и бюджеты» (табл. 4).

Таблица 3

Классификация конкурентов по параметру «товары – потребители» [66]

|             |        |                             |                      |
|-------------|--------|-----------------------------|----------------------|
|             | Товары | Схожие                      | Различные            |
| Потребители |        |                             |                      |
| Схожие      |        | Прямые конкуренты           | Косвенные конкуренты |
| Различные   |        | Явные (товарные) конкуренты | Неявные конкуренты   |

Представленные классификации демонстрируют многообразие и разнообразие конкурентов, что важно принимать во внимание при исследовании конкурентов в качестве объекта стратегического учета.

Таблица 4

Классификация конкурентов по параметру «торговые марки, продукты, потребности и бюджеты» [66]

|   |   |
|---|---|
| Типы конкурентов                              | Параметры конкуренции   |
| 1   | 2   |
| Конкуренты торговой марки (конкуренция марок) | Продукция разных марок предлагается схожим потребителям по схожим ценам |

| 1  | 2   |
|--|---|
| Продуктовые конкуренты (конкуренция продуктов)       | Товары конкурируют в классе одинаковой продукции, но она отличается по характеристикам, пользе и цене             |
| Общие товарные конкуренты (конкуренция потребностей) | Различные продукты решают похожие проблемы или замещают похожую потребительскую необходимость (товары-заменители) |
| Конкуренты всего бюджета (конкуренция бюджетов)      | Компании конкурируют за ограниченные финансовые ресурсы одних и тех же потребителей                               |

Конкурентное преимущество представляет собой положение экономического субъекта на рынке, позволяющее ему преодолевать силы конкуренции и привлекать покупателей. Суть конкурентных преимуществ состоит в том, что они формируются относительно конкурентов, но воспринимаются как таковые потребителями.

Конкурентные преимущества базируются на уникальных материальных и нематериальных активах, компетентности экономического субъекта в ключевых сферах деятельности. Конкурентные преимущества обеспечиваются инструментами по текущей (операционной) деятельности, что достигается, согласно М. Портеру [132], стратегиями лидерства в затратах, выполнением схожих видов деятельности лучше, чем это делают конкуренты, качеством продукции и обслуживания, превышающими их уровень у конкурентов. Кроме того, конкурентные преимущества обеспечивают экономическому субъекту устойчивые стратегические позиции. Стратегическое позиционирование, которое достигается осуществлением отличных от конкурентов видов деятельности, выполнением схожей деятельности, но с другими более эффективными способами, уникальностью товара (услуги), имиджем, торговой маркой, уникальностью бизнес-модели, позволяет обеспечивать большую ценность потребителям.

Конкурентные преимущества имеют относительные характеристики. Они оцениваются путем сравнения показателей экономических субъектов, конкурирующих на данном рынке. Источником конкурентных преимуществ

являются внешние изменения, которые неодинаково воздействуют на участников рынка, поскольку между ними имеются различия в ресурсах / возможностях, компетенциях, стратегическом позиционировании. Также источником конкурентных преимуществ являются внутренние факторы, которые порождаются инновациями. Последние не только создают конкурентные преимущества, но и обеспечивают основу для наступления на конкурентные преимущества других экономических субъектов. Так, наряду с технологическими инновациями все большее значение для успеха в конкурентной борьбе приобретают организационно-управленческие инновации, обеспечивающие высокую эффективность бизнеса, формирующие, в частности, новые бизнес-модели.

Конкурентные преимущества в большей степени связаны с ключевыми факторами успеха, а не с отдельными видами активов. Это обеспечивает трудности в определении факторов успеха, что усиливает сложность имитации продуктов, технологий и т.п. Кроме того, конкурентные преимущества реализуются на уровне стратегических бизнес-единиц (СБЕ) и составляют основу конкурентных стратегий экономического субъекта.

6. Кривая опыта обеспечивает понимание того, что экономический субъект накапливает опыт производства продукции (выполнения работ, оказания услуг), в связи с чем его затраты на единицу продукции будут уменьшаться предсказуемыми темпами. Основными факторами такого снижения являются:

- обучение персонала и накопление опыта, рост производительности труда;
- эффект масштаба производства, специализация и технологические улучшения производства, организация труда;
- стандартизация продукции и ее преобразование.

На кривую опыта негативное влияние оказывают товары-заменители, а также инновационные технологии. Кривая опыта в течении длительного времени играет ведущую роль при разработке стратегий. Она лежит в основе многих корпоративных (портфельных) стратегий, конкурентных стратегий (в

частности лидерства в затратах). Недостатком стратегий, реализуемых на основе кривой опыта, является потеря стратегической гибкости экономического субъекта, связанной с инертностью организационной структуры управления, направленности усилий экономического субъекта на потребителя и рынок вместо развития технологий, позволяющих снижать затраты, и т.п.

7. Жизненный цикл (ЖЦ) как концепция стратегического менеджмента представляет собой отражение эволюции отрасли, экономического субъекта, продукта во времени, позволяет сформулировать общие характеристики, присущие фазам (стадиям, этапам) ЖЦ – внедрение, рост, зрелость, упадок.

Так, для стадии внедрения характерны невысокие продажи, низкая степень проникновения на рынок (т.к. товары отрасли малоизвестны и покупателей немного). Новизна технологии, малый масштаб производства и недостаток опыта обуславливают обычно высокие затраты и низкое качество продуктов. Покупатели новых товаров, как правило, принадлежат к категории людей с высокими доходами, ориентированными на новизну и толерантны к риску.

Стадия роста характеризуется ускоренным проникновением продуктов на рынок, стандартизацией технологии и снижением цены. На этой стадии расширяется круг покупателей, появляются отзывы о товаре (обратная связь).

Стадия зрелости наступает при повышении степени насыщения рынка и замедлении роста, поскольку спрос на новые изделия уступает место вторичному спросу или спросу на замену.

Стадия спада (упадка) наступает, когда новые отрасли, производящие более технологически совершенные товары-субституты, бросают вызов отрасли и своим конкурентам.

Появление инновационного продукта приводит к рождению отрасли, а процесс распространения инноваций оказывает влияние на ее эволюцию.

8. Система создания цепочки ценности (добавленной стоимости, рыночной стоимости). Представляет собой описательную модель, отражающую



последовательность производственных и иных операций по созданию и продвижению продукта на рынок.

Особенности цепочки ценности (системы создания добавленной стоимости):

- обеспечивает комплексность (представлены все виды деятельности от разработки до доставки конечным пользователям);

- каждое звено (самостоятельный экономический субъект или его подразделение) добавляет стоимость, обеспечивает взаимодействие всех звеньев цепочки ценности;

- анализ цепочки ценности позволяет установить присутствие конкурентов в ее элементах (звеньях) по отрасли. Стратегический анализ цепочки ценности проводится, начиная с потребителей (с конца цепочки ценностей) вплоть до исходных элементов (возникновение идеи, исследований и разработок и т.д.)

Для оценки элементов цепочки ценности по отрасли в зависимости от способа разделения звеньев и уровней агрегирования стадий используются различные показатели. Важно при этом понимать, какие затраты в элементах цепочки ценности возникают у конкурентов, кто эти конкуренты, на какой стадии жизненного цикла продукта они находятся, какова их кривая опыта, могут ли они усилить какой либо вид деятельности за счет других участников отрасли, будут ли интегрировать виды деятельности или будут передавать на аутсорсинг. Наиболее важным элементом анализа цепочки ценности является определение ключевых факторов успеха и возможных стратегий конкурентов.

Таким образом, анализ ключевого объекта стратегического менеджмента – бизнес-среды, - показывает, что внимание менеджмента при принятии стратегических решений и достижении стратегических целей сосредоточено на важнейших элементах бизнес-среды, таких как:

- потенциал контрагентов экономического субъекта, включая конкурентов и их ограничения, который они могут направлять на развитие;

- бизнес-модель экономического субъекта и его конкурентов;
- ключевые компетенции (потенциал, ресурсы и возможности) и ключевые факторы успеха экономического субъекта, также конкурентов;
- факторы конкурентоспособности и конкурентные преимущества (собственные и конкурентов);
- новые и новейшие концепции управления (кривая опыта, жизненный цикл, цепочки ценности), определяющие инфраструктуру стратегического управления как экономического субъекта, так и его конкурентов.

Указанные элементы обуславливаются наличием конкуренции и конкурентов и определяют конфигурацию бизнес-среды. Это обеспечивает содержание направления учета, ориентированного на элементы бизнес-среды, в числе которых конкуренты и другие контрагенты экономического субъекта. Это означает, что такой вид учета находится за рамками содержания бухгалтерского учета, ориентированного на составление бухгалтерской (финансовой) отчетности по фактам хозяйственной жизни. В связи с этим следует говорить о концепции учета, ориентированного на элементы бизнес-среды (конкурентов и т.д.) и потребности стратегического менеджмента. Им является стратегический учет. Однако прежде, чем выявить его теоретическое и практическое содержание, необходимо установить, какие существуют типы стратегий, каким образом они оказывают влияние на содержание информационного обеспечения системы стратегического учета экономического субъекта, определяют инструменты этого вида учета.

Основным выводами по представленной части исследования являются следующие положения:

- стратегия есть разработанная на долгосрочную перспективу система мер, долгосрочный план по реализации миссии экономического субъекта, его цели и задач в условиях стратегической позиции экономического субъекта и его конкурентов в бизнес-среде;

- задача стратегии состоит в определении того, как под влиянием факторов внешней бизнес-среды (конкурентов, клиентов/потребителей, поставщиков) экономическому субъекту эффективно организовать и использовать факторы внутренней бизнес-среды (ресурсы, возможности, организационную структуру и систему управления (инфраструктуру)) для достижения собственного устойчивого конкурентного преимущества;

- концепция стратегии отражает содержание стратегического методологического подхода, который реализуется не только в системах управления – стратегическом менеджменте, но и в системах его инфраструктурного обеспечения – учетных системах, одной из которых является стратегический учет;

- стратегический менеджмент реализуется посредством нескольких взаимосвязанных управленческих процессов, исходным среди них является бизнес-среда. Она определяет направление формирования миссии и целей экономического субъекта, выбор и реализацию стратегии, оценку и контроль результатов выбранной стратегии.

Ключевым элементом бизнес-среды являются конкуренты, их ресурсы и возможности (активы и пассивы, финансовые и нефинансовые показатели), что объективно требует развития отдельного вида учета - стратегического учета, ориентированного на реализацию:

- собственных стратегических позиций экономического субъекта;

- оценку собственных ресурсов и возможностей, а также ресурсов и возможностей конкурентов;

- оценку типов стратегий - собственных и конкурентов.

Поэтому, прежде чем сформировать систему стратегического учета, необходимо исследовать типы стратегий, а также разработать их структуру исходя типологии стратегий, существующих в стратегическом менеджменте.

## 1.2. Обоснование влияния типов стратегий на формирование и развитие стратегического учета

В стратегическом менеджменте типы стратегий дифференцируются по нескольким направлениям, определяющим группы, внутри них – подгруппы стратегий. Все современные стратегии связаны с изменениями таких элементов, как:

- продукт;
- рынок;
- ресурсы, возможности, организационная структура;
- технологии / системы управления экономического субъекта;
- виды деятельности.

Проводимое исследование ориентировано на то, чтобы выявить, какие типы стратегий обуславливают динамические изменения в названных элементах стратегий, отражающих конкурентоспособность и конкурентные преимущества экономического субъекта. Более того, исследуемые типы стратегий транслируют переход от приоритетности в исследованиях соотношения «продукт/рынок» к исследованию соотношений «ресурсы/возможности», а также «организационная структура управления, технологии / системы управления». Он обуславливается влиянием либо внешних (экзогенных) факторов, что характерно для соотношения «продукт/рынок», либо внутренних (эндогенных) факторов, что свойственно соотношениям «ресурсы/возможности» и «организационная структура управления, технологии / системы управления». Разработанная автором структура типов стратегий представлена в [Приложении 1](#). Рассмотрим каждую из групп и подгрупп стратегий в отдельности.

1. Первую группу типологии составляют базовые / эталонные / стандартные стратегии. Это стратегии развития, или стратегии экономического роста. Они отражают различные подходы к оценке роста экономического субъекта. Связаны с изменением таких элементов, как продукт и / или рынок. Другие

элементы конкурентоспособности не затрагивают. К группе базовых / эталонных стратегий развития относятся следующие подгруппы.

1.1. Стратегии концентрированного / интенсивного роста. Среди них рассматриваются стратегии концентрированного / интенсивного роста продукта и стратегии концентрированного / интенсивного роста рынка.

1.1.1. Стратегии концентрированного / интенсивного роста продукта направлены на развитие имеющихся у экономического субъекта продуктов на существующих рынках. Используются в развивающихся и ненасыщенных рынках. Вариантами стратегий концентрированного роста продукта являются:

- привлечение новых потребителей имеющегося продукта;
- повышение интенсивности использования имеющегося продукта;
- привлечение к использованию имеющегося продукта покупателей конкурентов, для чего осуществляется активный (агрессивный) маркетинг;
- слияние / поглощение конкурентов для расширения использования имеющегося продукта;
- рационализация рынка имеющегося продукта;
- развитие продукта за счет производства нового продукта и его продажи на имеющихся рынках. Эта стратегия предполагает инновации в отношении имеющихся продуктов на существующих рынках. Реализуются в экономических субъектах, имеющих сильные проектные службы. Важными элементами такой стратегии является сегментация рынка и продуктовая политика экономического субъекта.

1.1.2. Стратегии концентрированного / интенсивного роста рынка направлены на развитие имеющихся у экономического субъекта рынков для существующих или новых продуктов. Вариантами стратегий интенсивного роста рынка являются:

- усиление позиций на рынке с имеющимся продуктом посредством завоевания лучших рыночных позиций (условий) для стабилизации или расширения рынка;

- поиск новых рынков для уже производимых продуктов, создание новых региональных, национальных, интернациональных рынков, появление новых областей использования имеющегося продукта, его внедрение на новые рынки.

1.2. Стратегии интегрированного роста. Предполагают расширение экономического субъекта путем добавления новых организационных структур управления. Продукты и / или рынки, а также другие элементы внутреннего состояния экономического субъекта (ресурсы, возможности) они не затрагивают. К стратегиям интегрированного роста относятся стратегии вертикальной интеграции.

1.2.1. Стратегии обратной вертикальной интеграции. Цель таких стратегий – рост экономического субъекта за счет приобретения либо расширение контроля над поставщиками; создание дочерних структур, осуществляющих снабжение, логистику закупок. Подобного типа стратегии обеспечиваются построением вертикально ориентированных интегрированных структур управления.

1.2.2. Стратегии вперед идущей вертикальной интеграции. Их цель – рост экономического субъекта за счет приобретения либо расширения контроля над посредниками; создание дочерних структур, осуществляющих логистику продаж. Основаны на вертикально ориентированных интегрированных структурах управления, находящихся между экономическим субъектом и конечными потребителями; обеспечивают контроль над системами распределения и продаж;

1.3. Стратегии диверсифицированного роста (стратегии диверсификации). Эти типы стратегий обеспечивают проникновение (диверсификацию) экономического субъекта в другие отрасли производства. Используются, если развитие за счет экзогенных факторов, а также продуктов действующей отрасли, расширение имеющихся рынков, ограничено. К стратегиям диверсифицированного роста относятся стратегии различных типов диверсификации.

1.3.1. Стратегия центрированной (концентрической) диверсификации. Ее цель – поиск имеющихся в экономическом субъекте возможностей для дополнительного производства новых продуктов наряду с существующими, которые остаются в центре производства. Осуществляется исходя из тех возможностей, которые предоставляют уже освоенный рынок либо уже используемые технологии производства и продаж.

1.3.2. Стратегия горизонтальной диверсификации. Ее цель – поиск имеющихся в экономическом субъекте возможностей роста на существующем рынке за счет производства новой продукции, требующей новой технологии. Осуществляется на основе таких технологических возможностей, которые обеспечивают новому продукту качества, сопутствующие уже производимому продукту. Ориентируется на потребителей основного продукта производства.

1.3.3. Стратегия конгломеративной диверсификации. Ее цель – поиск имеющихся в экономическом субъекте возможностей роста и расширения за счет производства новых продуктов, технологически не связанных с уже производимыми продуктами, и их продажи на новых рынках. Эта стратегия наиболее сложна в реализации, поскольку требует осуществления новых областей деятельности.

Недостатками стратегий диверсификации является необходимость расплытия сил, уход от концентрации. Поэтому реализуются такие стратегии крупными экономическими субъектами, имеющими значительный производственный, технологический, управленческий и т.п. потенциал.

Несмотря на значительную распространенность, базовые / эталонные / стандартные стратегии экономического роста имеют не только положительные, но и отрицательные свойства. Во-первых, они концентрируются на развитии только соотношения «продукт/рынок». Другие соотношения и элементы конкурентоспособности («ресурсы/возможности», технологии, структуры, отрасль) затрагивают недостаточно, либо вовсе не затрагивают. Во-вторых, являются неравнозначными с точки зрения величины требуемых затрат и

возникающих рисков (производственных (деловых) и финансовых). В-третьих, не учитывают цикл развития экономического субъекта и продукта, то есть не имеют сопряженности с концепцией жизненного цикла, которая обуславливает дифференцированные оценки производственного и финансового рисков, а также затрат.

Впервые концепция жизненного цикла предприятия (ЖЦП) была разработана И. Ансоффом [23], Бостонской консалтинговой группой (БКГ) [295]. Согласно ей ЖЦП включает четыре стадии (фазы) функционального присутствия экономического субъекта: внедрения / развития, роста, зрелости, упадка. Каждому экономическому субъекту свойственно прохождение хотя бы двух из четырех фаз ЖЦП. Время и глубина нахождения в них различна и обуславливается множеством факторов. Тем не менее, каждой фазе ЖЦП свойственны присущие ей характеристики, прежде всего, в отношении затрат и рисков.

Так, на стадии 1 (внедрение / развитие) экономическому субъекту свойственны большие значения затрат, которые связаны с инвестициями в производственные мощности, а также с осуществлением текущих расходов, преимущественно переменного характера. Характерны невысокие доходы, небольшие значения, иногда минимальные прибыли, даже в тех случаях, когда доходы возрастают. Основное внимание уделяется измерению затрат (калькулированию себестоимости продукта), среди которых переменные оказываются преобладающими. Высокими могут оказываться и постоянные затраты, связанные с набором персонала, организацией производства и других функциональных процессов деятельности, исследованиями рынка (маркетинговые затраты) и т.п. Поэтому калькуляционный процесс на этой стадии ЖЦП оказывается всеобъемлющим.

Стадия 2 (рост) отражает усиление стратегии концентрированного / интенсивного освоения рынка. Вследствие этого возрастает необходимость калькулирования маркетинговых затрат, что связано с освоением и расширенным проникновением на рынке, что, в свою очередь, вызывает необходимость



исследования маркетинговых затрат в качестве долгосрочных инвестиций. Кроме того, значительно увеличиваются доходы и прибыль от продаж продуктов производства, ввиду чего возрастает необходимость измерения доходности, прибыльности, рентабельности по продуктам, рынкам, потребителям. Для этой стадии ЖЦП характерно уменьшение затрат быстрее, чем цен, с связи с чем возникает потребность в анализе эластичности спроса, влияния снижения цены на объемы производства и продаж, Чистые денежные потоки могут не иметь положительного значения, поэтому целесообразно прогнозирование их значений.

Стадия 3 (зрелость) обычно характеризуется стабилизацией прибыли, выручки, денежных потоков, то есть финансовых рисков. Их снижение обеспечивается контролем названных показателей. Также в рассматриваемой фазе ЖЦП сокращаются инвестиции в производственные мощности, материальные и нематериальные активы, Со стратегических позиций внимание менеджеров экономического субъекта сосредоточивается на продуктах и рынках конкурентов, что обуславливает анализ показателей их деятельности. Сравнительный анализ конкурентов ориентирован на поиск путей минимизации затрат, совершенствование технологий производства и управления. Ключевое внимание уделяется качеству продуктов производства и управления. Стратегическими оказываются решения об изменении организационной структуры, использовании инновационных систем калькулирования, стратегическом анализе цепочки ценностей, поскольку в элементы цепочки ценностей могут быть включены конкуренты.

На стадии 4 (упадок) стратегическими задачами оказываются устранение затрат, необходимость в которых отпала; освобождение от тех сегментов бизнеса, которые не создают добавленной стоимости (ценности); прогноз сокращения объемов продаж; предположительная продажа многих активов. В этих условиях общей тенденцией становится сокращение затрат.

Вследствие ориентации многих экономических субъектов на целенаправленное снижение затрат, обеспечивающих снижение рисков деятельности, угрозы попадания с стадию упадка либо в связи с попытками выбраться из нее стали создаваться стратегии, ориентированные на целенаправленное сокращение рисков и затрат.

2. Второе направление в группировке стратегий определяют стратегии целенаправленного сокращения. Это стратегии, которые осуществляют экономические субъекты, находящиеся на стадии зрелости. Они осуществляются после длительного периода нахождения на стадии роста в связи с необходимостью повышения эффективности, либо на стадии упадка и кардинальных изменений в экономике субъекта. Включают следующие типы стратегий.

2.1. Стратегия ликвидации. Ее цель – кардинальное сокращение затрат в стадии упадка, когда экономический субъект не имеет потенциала дальнейшего сохранения и ведения бизнеса.

2.2. Стратегия использования достижений. Ее цель – отказ от стратегических перспектив бизнеса в пользу максимального получения доходов в краткосрочном периоде. Ориентирована на бесперспективные в плане бизнеса экономические субъекты, которые потенциально могут получить доходы в краткосрочном периоде, однако бизнес не может быть прибыльно продан. Данный тип стратегии призван снизить финансовые риски экономического субъекта.

2.3. Стратегия сокращения расходов. Ее цель – поиск возможностей снижения затрат в достаточно коротком периоде времени. Является стратегией краткосрочных мер экономического субъекта.

Следующую группу стратегий определяют потребности экономического субъекта оценивать собственные конкурентные преимущества и преимущества, а также стратегические позиции конкурентов. В этой связи рассматриваются конкурентные стратегии, которые исследуются нами отдельно, хотя являются частью корпоративных стратегий.

3. Третья группа - конкурентные стратегии. Это стратегии, ориентированные на достижение экономическим субъектом на рынке или его части конкурентных преимуществ. Конкурентные преимущества достигаются либо низкой ценой продукта, либо его отличительными свойствами, которые не могут обеспечить другие участники рынка столь же эффективно. Среди конкурентных стратегий, дифференцированных М. Портером в 1980-е гг., различают основополагающие три.

3.1. Стратегия лидерства в затратах. Это стратегия снижения цены по продукту, производимому в отрасли, за счет чего достигается снижение цены продукта на рынке. Данную стратегию используют экономические субъекты с высоким уровнем организации процессов логистики закупок и производства, развитой инженерно-конструкторской базой, передовыми технологиями, высококачественной системой распределения продукции (логистикой продаж), низким уровнем маркетинга.

3.2. Стратегия дифференциации. Обеспечивается за счет каких-либо высоких, лучших качественных характеристик, особенностей продукта (упаковка, экологичность, послепродажное обслуживание, др.), которые отсутствуют у конкурентов. Характерна для экономических субъектов с достаточным потенциалом для НИОКР, однородным технологическим процессом, использованием специализированного оборудования и персонала, эффективной системой маркетинга. Данная конкурентная стратегия ориентирована на всех клиентов / потребителей, в результате чего они готовы покупать продукцию экономического субъекта даже по завышенной цене.

3.3. Стратегия фокусирования /концентрации / фиксации на отдельном сегменте. Обеспечивается свойствами качества, уровнем, скоростью обслуживания, которые отсутствуют у конкурентов, брендовыми характеристиками продуктов. Ориентируется не на всех клиентов / потребителей, а лишь на определенную группу, удовлетворения специфических потребностей отдельных сегментов рынка / клиентов.

4. Четвертую группу стратегий составляют стратегии, различимые по уровням управления. Каждый из них образует определенную стратегическую среду и обуславливает стратегические возможности следующего, более низкого уровня управления. Стратегии данного типа характерны для экономических субъектов с масштабным уровнем организации, со сложной организационной структурой управления, в частности, с организационной структурой управления не ниже дивизиональной. Среди таких типов стратегий различают корпоративные (портфельные) стратегии и бизнес-стратегии (стратегии бизнеса).

4.1. Корпоративные (портфельные) стратегии. Это стратегии экономического субъекта, определяющие достижение определенных позиций в различных отраслях, подходы к управлению отдельными направлениями бизнеса, сочетание (комбинация) которых позволяет воспринимать экономический субъект как единое целое. Корпоративные стратегии определяют, в каких отраслях намерен конкурировать экономический субъект, как будут взаимосвязаны отдельные направления бизнеса, каковы иерархичность и порядок распределения ресурсов между уровнями управления бизнесом. Корпоративные стратегии отражают общие направления развития, роста экономического субъекта, прежде всего, в логистической и производственной сферах. Такого типа стратегии считаются достаточно сложными, поскольку затрагивают разнообразные аспекты деятельности и сопряжены с:

- распределением ресурсов между различными подразделениями. Для этого проводится портфельный / ассортиментный анализ;
- диверсификацией производства для снижения производственного риска и повышения синергетического эффекта;
- изменением организационной структуры управления (реинжинирингом) экономического субъекта (корпорации);
- созданием стратегических альянсов и партнерских групп с другими экономическими субъектами - слиянием, поглощением, вхождением в

интеграционную структуру типа холдинга, консорциума, конгломерата, картеля, синдиката, финансово-промышленной группы (ФПГ), транснациональной корпорации (ТНК), международных совместных предприятий (МСП);

- универсализацией стратегической направленности бизнеса корпорации;

- финансирование бизнес-единиц на проектной основе;

- разработку географического охвата рынков клиентов / потребителей.

4.2. Бизнес-стратегии (деловые стратегии, стратегии бизнеса) экономического субъекта. Их также называют при перечислении конкурентных стратегий, что позволяет рассматривать конкурентные стратегии одной из разновидностей бизнес-стратегий. Это стратегии в рамках определенного направления, функции деятельности, либо отдельного функционального структурного подразделения. Бизнес-стратегии ориентированы на:

- обеспечение конкурентных преимуществ;

- разработку мероприятий по опережению конкурентов;

- адаптивную реакцию на изменение внешней и внутренней среды.

Корпоративная и бизнес-стратегия идентичны (совпадают), если экономический субъект осуществляет однопрофильную деятельность. Если профиль деятельности экономического субъекта сложен, то его бизнес-стратегии многообразны и имеют различные векторы направленности. В этой связи среди бизнес-стратегий наиболее распространены функциональные типы бизнес-стратегий, некоторые из них представленные ниже.

Функциональные бизнес-стратегии ориентированы на укрепление и развитие специфических компетенций функциональных подразделений. К ним относятся продуктовая, производственная, инновационная, маркетинговая, финансовая, ресурсов и поставок (логистическая), социальная, организационных изменений, инвестиционная экологическая, кадровая, и т.п. стратегии. Цель функциональных стратегий – распределение ресурсов и поиск результативного курса действия функционального подразделения в общей стратегии

экономического субъекта. Рассмотрим некоторые функциональные бизнес-стратегии в отдельности.

4.2.1. Продуктовая бизнес-стратегия. Предусматривает долгосрочные стратегические решения по ассортименту, объемам производства и продаж по каждому виду продуктов производства, включая:

- модификацию продуктов производства;
- снятие с производства;
- начало разработки нового продукта.

В современных условиях продуктовая стратегия реализуется в соответствии с концепцией жизненного цикла, согласно которой для каждого продукта, также как и для экономического субъекта, определяются четыре стадии (фазы) – внедрения на рынок, рост, зрелость, упадок. Поэтому концепция жизненного цикла продукта (ЖЦП) существует наряду с концепцией жизненного цикла экономического субъекта. Для каждого вида продукта производства характерна индивидуальность нахождения на стадиях ЖЦП. Наиболее сложным при реализации продуктовой стратегии является проблема синхронизации жизненных циклов различных продуктов, производимых в одном экономическом субъекте, с тем, чтобы обеспечивать возможность получать высокую и устойчивую прибыль. Решение указанных проблем достигается высоким уровнем проектирования продуктовой стратегии, предусматривающего разработку бизнес-планов по продуктам производства и решения по возможным источникам финансирования (инвестирования) в эти продукты.

4.2.2. Производственная бизнес-стратегия. Сопряжена с продуктовой стратегией. Предусматривает разработку и реализацию направлений деятельности экономического субъекта в области производства продуктов. Компонентами производственной бизнес-стратегии являются:

- производственно-инженерная стратегия;
- стратегия размещения производства и т.п.

Производственная стратегия связана с оценкой производственного потенциала (возможностей производства), ресурсов, технологий (технологических возможностей производства), систем организации и управления производством и т.п., то есть реализует исследования соотношения «ресурсы / возможности», а также технологий, систем, отрасли.

4.2.3. Инновационные бизнес-стратегии. Определяют и поддерживают основные направления инновационного развития. Ориентированы на продукт, рынок, вследствие чего обуславливают разработку нового вида продукции, открытие новых рынков; в последнее десятилетие инновационные стратегии затрагивают организационные структуры, технологические процессы, в условиях диверсификации – новые отрасли. Сопряжены с построением сложных организационных структур управления типа вертикально ориентированных интегрированных разработкой новых технологических решений, инновациями в инфраструктуре (в частности, систем управления, учета, IT-обеспечения). Цель инновационных бизнес-стратегий – разработка модели поведения экономического субъекта в определенных конкурентных условиях посредством создания и использования инновационных разработок в производстве. Рассматриваются инструментом управления экономическим субъектом. Активными инновационными стратегиями являются:

- стратегия технологического лидерства. Основана на освоении нового вида продукта производства либо технологии, инвестициях в НИОКР, новые и новейшие системы управления;

- стратегия следования за лидером. Базой имеет применение новейших технологий, разработанных другими экономическими субъектами.

К пассивным инновационным стратегиям относятся:

- стратегия копирования. Ориентирована на организации производства на базе разработанной лидером или купленной у него лицензии, патента;

- стратегия зависимости. Является стратегией имитации нового продукта.

Другие инновационные стратегии ориентированы на оценку существующей внешней бизнес-среды и исследование особенностей внутренней среды (ресурсов и потенциала экономического субъекта – научно-технического и т.п.). С этих позиций различают стратегии, ориентированные на:

- определенную производственную либо рыночную нишу;
- конкретный рынок;
- несколько рынков;
- инновационные технологии;
- информационные процессы;
- управленческие модели;
- новые социальные системы;

4.2.4. Маркетинговые бизнес-стратегии. Их цель - разработка модели поведения экономического субъекта в определенных конкурентных условиях посредством исследования внешней конкурентной среды, поведения конкурентов. Также являются инструментом управления организацией.

По масштабу рынка различают маркетинговые стратегии:

- стратегия завоевания – предусматривает разработку нового продукта, освоение новых областей применения старой продукции, исследования мотивации клиентов / потребителей;
- стратегия расширения – предполагает увеличение объемов производства и продаж продукции, завоевание новых сегментов рынка;
- стратегия монополизации сегмента – основана на поиске целевой группы клиентов / потребителей,
- удержание своей доли рынка во всех целевых сегментах – базируется на освоении полной номенклатуры продуктов определенного типа.

По основополагающему фактору, обеспечивающему спрос, дифференцируются следующие маркетинговые стратегии:



- стратегия товара высокого спроса – строится на изготовлении продукта, необходимого большинству потребителей, независимо от их групповой / клиентской принадлежности;

- стратегия высокого качества товара – основана на предложении максимально возможного качества продукта, представленного на рынке данного товара;

- стратегия цен – базируется на уровне цен, доступном большинству клиентов / потребителей данного продукта на рынке;

- стратегия инноваций – обеспечивается созданием продукта, работы, услуги не имеющих аналогов у конкурентов;

- стратегия приверженности клиентов / потребителей – ориентирована на полное удовлетворение потребностей клиентов;

- стратегия послепродажного обслуживания – исходит из обеспечения послепродажного сопровождения продукта, его гарантийного ремонта, обслуживания;

- стратегия дополнительных денежных преимуществ – базируется на системе бонусов, рассрочек платежа, использовании программ кредитования покупок, применение кредитных карт по кластерам и т.п.

По степени развитости маркетинговой политики различают следующие маркетинговые стратегии:

- адаптации к спросу – обеспечивают маркетинговые исследования клиентского / потребительского спроса относительно того или иного продукта, услуги;

- создания спроса – определяют спрос посредством разработки, стимулирования потребностей, заинтересованности клиентов в продукте. По поведенческой реакции клиентов / потребителей различают следующие маркетинговые стратегии:

- адаптации к изменениям – реализуются на базе наблюдений за текущим состоянием рынка и оперативного реагирования на них;

- прогнозирования – осуществляется при составлении заблаговременных прогнозов и преобразований на этой основе продуктов, рынка, потребительских предпочтений.

По реакции на динамику рыночной конъюнктуры среди маркетинговых стратегий различают:

- стратегию корректирования объемов производства – это стратегия увеличения / сокращения объемов производства вследствие изменений потребительского спроса;

- стратегию изменения ассортимента – это стратегия разработки заменителей, модификации, усовершенствования продукта производства;

- стратегия изменения цен - стратегия корректировки цен вследствие конъюнктуры и поведения конкурентов, клиентов;

- стратегия изменения каналов продаж – также предусматривает корректирование логистики продаж.

4.2.5. Финансовая бизнес-стратегия. Предусматривает способ формирования и определяет характер финансирования деятельности экономического субъекта в конкурентной среде. Компонентами финансовой стратегии являются:

- структура и динамика денежных потоков экономического субъекта;

- оценка финансовых рисков;

- структура, условия возникновения и погашения дебиторской и кредиторской задолженности;

- оценка собственных финансовых ресурсов и финансовых ресурсов конкурентов.

Основным инструментом реализации финансовой стратегии обычно рассматривается финансовое моделирование (стратегическое финансовое бюджетирование).

4.2.6. Стратегия ресурсов и поставок (логистическая, ресурсная стратегия). Основывается на концепции ресурсного развития, ресурсного

обеспечения. Ориентируется на создание эффективной цепочки поставок (закупки) ресурсов, последние годы – не только материальных, но и трудовых (персонал). Нацелена на стабильное обеспечение ресурсами, поиск наиболее выгодных и стабильных поставщиков, создание оптимальных размеров запасов, включая страховой запас МПЗ и т.д.

4.2.7. Социальная стратегия. Ориентирована на обеспечение нормального процесса воспроизводства рабочей силы в экономическом субъекте, определение характера и уровней социальной ответственности, степень социальной защищенности персонала и т.д.

4.2.8. Стратегии организационных изменений. Нацелены на укрепление и развитие принципов управления элементами организационной структуры, решения стратегических задач логистики, транспортировки и т.д. Такого типа стратегии формируют основания стратегической пирамиды (иерархии управления) экономического субъекта.

5. Пятое направление дифференциации типов стратегии ориентируется на стратегии, отражающие попытки экономического субъекта выйти из кризиса. Среди таких стратегий рассматриваются стратегия стабилизации и стратегия выживания.

5.1. Стратегия стабилизации ориентирована на достижение скорейшего выравнивания объемов продаж и прибыли, их повышения с тем, чтобы по возможности перейти к стадии роста либо достичь сбалансированного состояния экономического субъекта на рынке. В зависимости от степени падения экономического субъекта среди стратегий стабилизации различают:

- стратегию экономии с четким измерением быстрого оживления;
- стратегию сдвига;
- стратегию с меньшими надеждами на быстрое оживление (используется при продолжительном спросе).

5.2. Стратегия выживания применяется в условиях полного расстройтва финансового состояния экономического субъекта, при ситуации, близкой к

банкротству. Цель стратегии аналогична стратегии стабилизации, но в отличие от нее стратегия выживания не может быть долгосрочной. Реализуется быстро, полностью скоординированными действиями, не предполагает осмотрительность и реалистичность в принятии решений.

6. Шестое направление классификации типов стратегий ориентируется на стратегию устойчивого развития. Стратегия устойчивого развития ориентируется на три аспекта развития - экономический, экологический, социальный. Каждый из них содержит параметры, достижение которых показывает, реализуется ли экономический субъект стратегию устойчивого развития или нет.

Анализ и структурирование типов стратегий, выполненный нами в проводимом исследовании, позволяет определить типологию видов учета экономического субъекта, в числе которых рассматривается и стратегический учет. Это оказывается возможным сделать на основании дифференциации объектов стратегий, ориентированных на элементы внешней бизнес-среды (конкурентов, поставщиков, покупателей и т.д.) и обуславливаются типами стратегий (табл. 5).

Таблица 5

Дифференциация видов учета на основании структурирования типов стратегий

| Группы стратегий   | Подгруппы стратегий   | Объекты стратегий  | Виды учета  | Признаки дифференциации видов учета  |
|--|---|--|---|--|
| 1  | 2   | 3  | 4   | 5  |
| 1. Базовые / эталонные / стандартные стратегии экономического роста            |   |  |   |  |
| 1.1. Стратегии концентрированного / интенсивного роста экономического субъекта | 1.1.1. Стратегии концентрированного / интенсивного роста продукта<br>1.1.2. Стратегии концентрированного / интенсивного роста рынка | Продукт<br>Рынок<br>Затраты                                  | Бухгалтерский учет по продуктам<br><br>Бухгалтерский учет затрат, выручки, финансовых результатов | Ориентация на внутренние факторы экономического субъекта - продукты, реализуемых на различных рынках |
| 1.2. Стратегии интегрированного роста ЭС                                       | 1.2.1. Стратегии обратной вертикальной интеграции   | Дочерние структуры, обеспечивающие контроль над поставщиками | Стратегический учет дочерних организаций  | Ориентация на различные типы организационных структур управления,                                    |

Продолжение табл. 5

| 1  | 2  | 3   | 4   | 5   |
|--|--|---|---|---|
|  | 1.2.2. Стратегии вперед идущей вертикальной интеграции   | Дочерние структуры, обеспечивающие контроль над покупателями  |   | сформированных в ходе слияний, поглощений, разделений, выделений и преобразований     |
| 1.3. Стратегии диверсифицированного роста (стратегии диверсификации) экономического субъекта | 1.3.1. Стратегия централизованной (концентрической) диверсификации<br>1.3.2. Стратегия горизонтальной диверсификации<br>1.3.3. Стратегия конгломеративной диверсификации | Продукт, рынок, технологии, ресурсы, возможности, затраты экономического субъекта и его конкурента по отрасли | Стратегический учет продуктов, ресурсов, (активов), выручки, затрат, финансовых результатов экономического субъекта и его конкурентов                                   | Ориентация на внутренние и внешние факторы экономического субъекта и его конкурентов  |
| <b>2. Стратегии целенаправленного сокращения затрат</b>                                      |  |   |   |   |
| 2.1. Стратегия ликвидации  |  | Затраты экономического субъекта   | Бухгалтерский учет затрат, активов экономического субъекта  | Ориентация на внутренние факторы экономического субъекта под влиянием цен конкурентов |
| 2.2. Стратегия использования достижений  |  | Затраты, ресурсы экономического субъекта  |   |   |
| 2.3. Стратегия сокращения расходов   |  | Затраты экономического субъекта   |   |   |
| <b>3. Конкурентные стратегии экономического субъекта</b>                                     |  |   |   |   |
| 3.1. Стратегия лидерства в затратах  |  | Цены, продукты экономического субъекта и конкурентов<br><br>Затраты экономического субъекта                   | Стратегический учет затрат экономического субъекта<br><br>Стратегический учет активов, сегментов, выручки, финансовых результатов экономического субъекта и конкурентов | Ориентация на внутренние и внешние факторы экономического субъекта и его конкурентов  |

Продолжение табл. 5

| 1   | 2  | 3   | 4  | 5  |
|---|--|---|--|--|
| 3.2. Стратегия дифференциации                         |  | Продукты экономического субъекта и конкурентов<br><br>Затраты экономического субъекта   |  |  |
| 3.3. Стратегия фокусирования /концентрации / фиксации |  | Продукты экономического субъекта и конкурентов<br><br>Затраты, сегменты экономического субъекта   |  |  |
| <b>4. Корпоративные и бизнес-стратегии</b>            |  |   |  |  |
| 4.1. Корпоративные (портфельные) стратегии            |  | Продукты<br>Рынки<br>Организационные структуры<br>Технологии<br>Ресурсы<br>Возможности по отрасли, Инфраструктура экономического субъекта и его конкурентов | Стратегический учет по продуктам, рынкам, активам, исходя из особенностей организационных структур управления, технологий экономического субъекта и конкурентов  | Ориентация на внутренние и внешние факторы экономического субъекта и его конкурентов |
| 4.2. Бизнес-стратегии                                 | 4.2.1. Продуктовая бизнес-стратегия      | Продукты<br>Рынки<br>Организационные структуры<br>Технологии<br>Ресурсы<br>Возможности по отрасли<br>Инфраструктура экономического субъекта и конкурентов   | Стратегический учет по продуктам, рынкам, активам, исходя из особенностей организационных структур управления, технологий, отраслей, определяющих инфраструктуру экономического субъекта и конкурентов | Ориентация на внутренние и внешние факторы экономического субъекта и его конкурентов |
|   | 4.2.2. Производственная бизнес-стратегия |   |  |  |
|   | 4.2.3. Инновационные бизнес-стратегии    |   |  |  |
|   | 4.2.4. Маркетинговые бизнес-стратегии    |   |  |  |
|   | 4.2.5. Финансовая бизнес-стратегия       |   |  |  |

| 1  | 2  | 3   | 4  | 5  |
|--|--|---|--|--|
|  | 4.2.6. Стратегия ресурсов и поставок       |   |  |  |
|  | 4.2.7. Социальная стратегия                |   |  |  |
|  | 4.2.8. Стратегии организационных изменений |   |  |  |
| 5. Кризисные стратегии экономического субъекта |  |   |  |  |
| 5.1. Стратегия стабилизации                    |  | Выручка<br>Затраты экономического субъекта  | Бухгалтерский учет затрат, финансовых результатов экономического субъекта  | Ориентация на внутренние факторы экономического субъекта - продукты, реализуемых на различных рынках |
| 5.2. Стратегия выживания                       |  |   |  |  |
| 6. Стратегия устойчивого развития              |  |   |  |  |
|  |  | Продукты<br>Рынки<br>Организационные структуры<br>Технологии<br>Ресурсы<br>Возможности по отрасли, Инфраструктура экономического субъекта и его конкурентов | Стратегический учет по продуктам, рынкам, активам, исходя из особенностей организационных структур управления, технологий, отраслей, определяющих инфраструктуру экономического субъекта и конкурентов | Ориентация на внутренние и внешние факторы экономического субъекта и его конкурентов                 |

Проведенная часть исследования позволяет сделать следующие выводы.

1. Дифференцирование типов стратегий обеспечивает их классификацию по группам (базовые / эталонные / стандартные стратегии экономического роста; стратегии целенаправленного сокращения затрат; конкурентные стратегии; корпоративные и бизнес-стратегии; кризисные стратегии; стратегия устойчивого развития) и множеству разнообразных подгрупп стратегий. Между группами и подгруппами стратегий существуют различия, которые обуславливаются разнообразием объектов стратегий. Среди объектов

стратегий не только активы (ресурсы), капитал, обязательства, затраты, финансовые результаты экономического субъекта (внутренние факторы бизнес-среды), но и активы (ресурсы), капитал, обязательства, затраты, финансовые результаты контрагентов экономического субъекта – его конкурентов, поставщиков, покупателей (внешние факторы бизнес-среды).

2. Мониторинг внутренних факторов обеспечивается на базе информации бухгалтерского учета экономического субъекта. Мониторинг внешних факторов – прежде всего, конкурентов, а также поставщиков, покупателей – в силу действия принципа автономности, возможно ограничено осуществить на базе информации бухгалтерской (финансовой) отчетности контрагентов (конкурентов, поставщиков). Мониторинг внешних факторов возможно достаточно полно осуществить на основе информации стратегического учета как вида учета, ориентированного на сведения о конкурентах, поставщиках, покупателях, являющихся ключевыми объектами современных стратегий. Таким образом, объекты стратегий позволяют идентифицировать соответствующие объекты учета и установить те виды учета – бухгалтерского и стратегического, - которые присущие тем или иным стратегиям, в зависимости от того, на какие объекты ориентированы эти стратегии.

3. Дифференцирование видов учета – бухгалтерского и стратегического, - разработанное нами по типам стратегий, в агрегированной форме представлено в табл. 6.

Таблица 6

Дифференциация видов учета на основе структурирования типов стратегий

| Группы стратегий   | Подгруппы стратегий             | Объекты стратегий           | Объекты учета                                     | Вид учета и его признак   |
|--|---------------------------------|-----------------------------|---|---|
| 1  | 2                               | 3                           | 4   | 5   |
| 1. Базовые (эталонные, стандартные) стратегии экономического роста   |                                 |                             |   |   |
| 1.1. Стратегии концентрированного роста экономического субъекта (ЭС) | 1.1.1. Стратегия роста продукта | Продукт<br>Затраты<br>Рынок | Продукты производства<br>Затраты производства     | Бухгалтерский учет / Ориентация на внутренние факторы экономического субъекта |
|  | 1.1.2. Стратегия роста рынка    |                             | Затраты производства экономического субъекта (ЭС) |   |



Продолжение табл. 6

| 1  | 2  | 3  | 4   | 5   |
|--|--|--|---|---|
| 1.2. Стратегии интегрированного роста ЭС         | 1.2.1. Стратегии обратной вертикальной интеграции  | Дочерние структуры с контролем над поставщиками  | Поставщики  | Стратегический учет / Ориентация на ОСУ вследствие слияний, поглощений, преобразований контрагентов экономического субъекта в его ОСУ |
|  | 1.2.2. Стратегии вперед идущей интеграции  | Дочерние структуры с контролем над покупателями  | Покупатели  |   |
| <b>2. Стратегии целенаправленного сокращения</b> |  |  |   |   |
| 2.1. Стратегия ликвидации                        |  | Затраты Ресурсы  | Затраты Ресурсы   | Бухгалтерский учет / Ориентация на внутренние факторы ЭС под влиянием цен конкурентов (К)   |
| 2.2. Стратегия использования достижений          |  | экономического субъекта  | экономического субъекта   |   |
| 2.3. Стратегия сокращения расходов               |  |  |   |   |
| <b>3. Конкурентные стратегии</b>                 |  |  |   |   |
| 3.1. Стратегия лидерства в затратах              |  | Цены конкурентов<br>Затраты ЭС   | Цены<br>Затраты ЭС и К  | Стратегический учет / Ориентация на внешние и внутренние факторы экономического субъекта и его конкурентов                            |
| 3.2. Стратегия дифференциации                    |  | Продукты ЭС и К<br>Затраты ЭС  | Продукты<br>Затраты ЭС и К  |   |
| 3.3. Стратегия фокусирования                     |  | Продукты ЭС и К<br>Затраты ЭС  | Продукты<br>Затраты ЭС и К  |   |
| <b>4. Корпоративные и бизнес-стратегии</b>       |  |  |   |   |
| 4.1. Корпоративные (портфельные) стратегии       | 4.2.1 – 4.2.8 – продуктовая, производственная, инновационная, маркетинговые, финансовая, ресурсов и поставок, социальная, организационных изменений бизнес-стратегии | Продукты<br>Рынки<br>ОСУ   | Продукты<br>Активы  | Стратегический учет / Ориентация на внутренние и внешние факторы экономического субъекта (ЭС) и его конкурентов (К)                   |
| 4.2. Бизнес-стратегии                            |  | Технологии<br>Ресурсы<br>Возможности<br>Инфраструктура<br><br>экономического субъекта (ЭС) и конкурентов (К) | экономического субъекта (ЭС) и конкурентов (К) исходя из их ОСУ и технологий управления |   |

| 1  | 2 | 3  | 4  | 5  |
|--|---|--|--|--|
| <b>5. Кризисные стратегии</b>  |   |  |  |  |
| 5.1. Стратегия стабилизации  |   | Выручка<br>Денежные потоки<br>Затраты<br>Финансовые результаты ЭС                            | Выручка<br>Денежные потоки<br>Затраты<br>Финансовые результаты ЭС                            | Бухгалтерский учет / Ориентация на внутренние факторы экономического субъекта (ЭС)                                   |
| 5.2. Стратегия выживания   |   |  |  |  |
| <b>6. Стратегия устойчивого развития</b>                                   |   |  |  |  |
| Стратегия устойчивого экономического, экологического, социального развития |   | Показатели экономического, экологического, социального развития ЭС как субъекта бизнес-среды | Показатели экономического, экологического, социального развития ЭС как субъекта бизнес-среды | Стратегический учет, Экологический учет<br>Социальный учет / Ориентация на внешние и внутренние факторы бизнес-среды |

Таким образом, стратегический учет является объективно необходимым и во многих стратегиях единственным видом учета, обеспечивающим принятие решений о стратегиях развития и конкурентах. Вследствие этого он рассматривается самостоятельным видом учета, для которого актуальны исследования его теоретического и практического содержания. Для познания стратегического учета как вида практической деятельности и науки необходимо его исследование с системных позиций, разработка его содержания с точки зрения системного методологического подхода и теории систем.

### 1.3. Выявление системных свойств стратегического учета и развитие его предметно-объектной области

Системный подход в исследованиях стратегического учета в соответствии с содержанием теории систем позволяет использовать единые принципы в его изучении как объекта научного знания, так как является наиболее общим в науке и не связан с конкретными свойствами изучаемого объекта.

Системный подход определяет, что любая система обладает объективной потребностью в строении (структуре), которая в наиболее общем смысле представляет собой «совокупность взаимосвязей между компонентами системы». Основной функцией структуры является придание системе внутренней прочности, устойчивости, благодаря чему она приобретает достаточно высокую степень сопряженности между компонентами системы. Ключевыми среди них выступают элементы и связи системы, которые вследствие значительного количества и разнообразия определяют сложность системы.

В соответствии с положениями теории систем для исследования стратегического учета как системы необходимо установить его базовые признаки и характерные свойства (черты) этого вида учета.

К базовым признакам любой системы относятся ее конфигурация (строение, структура), то есть порядок расположения и взаимодействия элементов, а также целевая направленность и характер взаимодействия элементов системы. Отличительными свойствами (характерными чертами) системы являются:

- целостность (несводимость свойств системы к свойствам ее элементов);
- структура (совокупность взаимосвязей между элементами системы);
- упорядоченность построения и описания (формализация системы);
- наличие неделимых элементов (частей);
- масштабность (количество и разнообразие элементов и подсистем);

- степень открытости (наличие или отсутствие взаимодействия системы с внешней средой);

- границы (определяют внутреннюю и внешнюю среду системы по отношению к ее агентам и контрагентам). Взаимодействие с внешней средой характеризует динамичность системы, ее изменяемость под влиянием внешних факторов. Приспособление к изменениям внешних и внутренних условий свидетельствует об адаптивности системы.

В стратегическом плане внутреннюю среду экономического субъекта составляют:

- ресурсы (активы – материальные, нематериальные, трудовые, административные, информационные, интеллектуальные, др.);

- возможности (условия функционирования);

- организационная структура управления;

- технологии;

- системы организации и управления. В совокупности с организационной структурой и технологиями образуют инфраструктуру экономического субъекта;

- продукты производства (продукция, товары, работы, услуги).

Указанные факторы внутренней среды определяют конкурентоспособность экономического субъекта.

Внешнюю среду экономического субъекта в стратегическом отношении обуславливают факторы микроокружения и макроокружения. Факторами микроокружения являются:

- рынки;

- конкуренты;

- клиенты / потребители / покупатели;

- поставщики;

- каналы сбыта.

Факторы микроокружения характеризуют конкурентоспособность контрагентов экономического субъекта, прежде всего, его конкурентов.

К факторам макроокружения относятся политические, экономические, социальные, технологические и т.п. процессы. Они также существенны в стратегических оценках.

Задача проводимого исследования состоит в том, чтобы доказать, что концепция стратегического учета реализуется не только вследствие воздействия факторов внутренней и внешней среды, но, прежде всего, обуславливается типами стратегий, осуществляемыми экономическим субъектом ввиду влияния процессов микро- и макроокружения.

Ключевым этапом в познании стратегического учета как системы является определение его понятия, цели, задач, функций, предмета, объектов, субъектов, взаимосвязей, инструментов, принципов. В совокупности такого рода исследования проводятся для определения характера стратегического учета как системы, выявления его обусловленности типами стратегий, реализуемых экономическим субъектом.

Понятие стратегического учета исследовалось различными авторами. Их точки зрения вместе с признаками, положенными в основу определения понятия «стратегический учет», представленной нами в табл. 7.

Таблица 7

Определения понятия «стратегический учет»

| п/п | Автор (источник) | Систематизация определения понятия «стратегический учет»  | Признак, положенный в основу определения                            |
|-----|------------------|---|---|
| 1   | 2                | 3   | 4   |
| 1   | К. Уорд [162]    | Стратегический учет - учет для стратегического менеджмента, учет в контексте бизнес-стратегий, которые планируются внедрять или которые уже внедрены в организации. Это система обоснования управленческих решений, он должен обеспечить необходимой информацией определенных менеджеров компании, ответственных за принятие стратегических решений | Информационное обеспечение бизнес-стратегий экономического субъекта |

| 1 | 2                  | 3  | 4   |
|---|--------------------|--|---|
| 2 | Б. Райан [137]     | Стратегический учет - взаимосвязь четырех факторов: базовых обязательств (финансы, менеджмент, техническая и технологическая квалификация), реализации функции контроля, движения ресурсов (затраты), базового потенциала организации  | Взаимосвязь ресурсов и возможностей (внутренних факторов экономического субъекта) |
| 3 | В.Э. Керимов [153] | Стратегический учет – система регистрации, обобщения и представления данных, необходимых для принятия стратегических управленческих решений менеджерским аппаратом хозяйствующего субъекта   | Информационное обеспечение принятия стратегических решений                        |
| 4 | И.Н. Богатая [35]  | Стратегический учет – глобальная модель информационной технологии, объединяющей в рамках единой системы финансовый и управленческий учет, и обеспечивающей руководителей и специалистов предприятия производственной информацией для принятия эффективных решений, а также обеспечивающей инвесторов информацией для оценки деятельности предприятия | Информационное обеспечение принятия стратегических решений                        |

Данные табл. 7 подтверждают, что наиболее актуальными в содержательном плане являются трактовки зарубежных ученых (К. Уорд [162], Б. Райан [137]), которые определяют стратегический учет как систему информационного обеспечения стратегий на основе оценки собственных ресурсов и возможностей экономического субъекта. Также в качестве системы информационного обеспечения принятия стратегических решений определяют стратегический учет и российские авторы (И.Н. Богатая [35], В.Э. Керимов [153]).

Наряду с понятием «стратегический учет» в специальной литературе наибольшее распространение получил термин «стратегический управленческий учет». Более того, в научной литературе он возник первоначально. Термин «стратегический управленческий учет» введен К. Симмондсом в 1981 г. [68]. Впоследствии его определяли другие зарубежные специалисты (М.

Бромвич, А. Бхимани, Дж. Иннз [68]), а также профессиональные организации – институт дипломированных бухгалтеров Великобритании и CIMA (Chartered Institute of Management Accountants) в США. В соответствии с их позициями стратегический управленческий учет определяется следующим образом (табл. 8).

Таблица 8

Определения понятия «стратегический управленческий учет»  
(зарубежные источники)

| п/п | Автор (источник)             | Систематизация определения понятия «стратегический учет»  | Признак, положенный в основу определения               |
|-----|------------------------------|---|--|
| 1   | 2                            | 3   | 4  |
| 1   | К. Симмондс [68]             | Стратегический управленческий учет – предоставление и анализ данных управленческого учета о бизнесе и его конкурентах, которые используются для мониторинга и развития стратегии бизнеса  | Информационный ресурс для реализации стратегии бизнеса |
| 2   | М. Бромвич [68]              | Стратегический управленческий учет – представление и анализ финансовой информации о рынках (на которых фирма реализует свои продукты), затратах конкурентов, структуре затрат и мониторинг стратегии предприятия и стратегии конкурентов на этих рынках в течение ряда периодов | Информационный ресурс для реализации стратегии бизнеса |
| 3   | Дж. Иннз [68]                | Стратегический управленческий учет – средство для обеспечения информацией, необходимое для того, чтобы поддерживать стратегические решения в организации  | Информационное обеспечение стратегических решений      |
| 4   | Р. Купер и Р. Каплан [121]   | Стратегический управленческий учет – область, необходимая для поддержки конкурентной стратегии  | Информационное обеспечение стратегических решений      |
| 5   | К. Друри [68]                | Стратегический управленческий учет – перспективное направление управленческого учета, будущее развитие данного вида учета   | Перспективное направление управленческого учета        |
| 6   | П. Атрилл, Э. Маклейни [167] | Стратегический управленческий учет – направление, призванное сосредоточиться, прежде всего, на внешних  | Информационный ресурс у конкурентов и в целом о        |

| 1 | 2  | 3   | 4  |
|---|--|---|--|
|   |  | факторах и на оценке стратегических изменений   | внешних факторах и стратегических изменениях   |
| 7 | CIMA (Chartered Institute of Management Accountants) [299] | Стратегический управленческий учет – форма управленческого учета, при которой основной акцент делается на информации, связанной с внешними факторами, влияющими на фирму. Однако наряду с этим надлежащее внимание уделяется и внутренней информации (в том числе и нефинансовой) | Информационный ресурс о внутренних и внешних факторах; источник обеспечения информации нефинансового характера |

Данные табл. 8 позволяют утверждать, что в мировом опыте стратегический управленческий учет длительное время представлял собой область потенциальных научных разработок. Согласно [67] М. Бромвич и А. Бхимани в 1984 г. привлекли внимание к стратегическим вопросам управленческого учета. К настоящему времени в отношении понимания сущности стратегического управленческого учета сложилось две точки зрения:

1. Стратегический управленческий учет – это предоставление информации, обеспечивающей принятие стратегических решений. Такие решения носят долгосрочный характер, имеют внешнюю направленность и сильно влияют на все стороны жизнедеятельности экономического субъекта. Этой точки зрения придерживаются Р. Купер и Р. Каплан [121];

2. Стратегический управленческий учет – это среда, в которой наибольшее внимание уделяется оценке внешнего окружения экономического субъекта – конкурентов, поставщиков, потребителей/клиентов. Данной точки зрения придерживается CIMA (Chartered Institute of Management Accountants), которая определяет стратегический управленческий учет как внутренний информационный ресурс о внешних для компании факторах, а также как источник информации нефинансового характера [299]. Отметим, что в современных условиях такая точка зрения имеет сильную взаимосвязь с положениями



концепции устойчивого развития, формированием отчетности в области устойчивого развития и нефинансовой отчетности.

Среди российских специалистов понятие «стратегический управленческий учет» определяют М.А. Вахрушина, М.И. Сидорова [49], О.Е. Николаева, О.В. Алексеева [121], В.И. Ткач [157] и др. Их точки зрения представлены в табл. 9.

Таблица 9

Определение понятия «стратегический управленческий учет»  
(российские источники)

| п/п | Автор (источник)                                  | Систематизация определения понятия «стратегический учет»   | Признак, положенный в основу определения                   |
|-----|---|--|--|
| 1   | 2   | 3  | 4  |
| 1   | М.А. Вахрушина, М.И. Сидорова, Л.И. Борисова [49] | Стратегический управленческий учет представляет собой один из прогрессивных информационных источников, который должен обеспечить менеджмент организации инструментарием для принятия управленческих решений, координации хозяйственных функций в целях достижения эффективных результатов (принимает во внимание факторы макросреды, ориентирован на учет неопределенности, стратегию управления риском, служит базой обоснованных управленческих решений)   | Информационное обеспечение принятия стратегических решений |
| 2   | О.Е. Николаева, О.В. Алексеева [121]              | Стратегический управленческий учет является «комплексным направлением управленческого учета, ориентированным на процесс принятия долгосрочных (стратегических) решений, в рамках которого предполагается тщательный анализ внешней бизнес-среды, где предприятие осуществляет свою деятельность (при проведении данного анализа должны быть учтены стратегическая позиция фирмы на рынке, дифференциация продуктов фирмы, а также должна быть построена полная цепочка ценностей рассматриваемой компании) | Информационное обеспечение принятия стратегических решений |

Продолжение табл. 9

| 1 | 2   | 3  | 4  |
|---|---|--|--|
| 3 | В.И. Ткач, М.В. Шумейко, Т.О. Графова [157] | Стратегический управленческий учет - совокупность элементов, обеспечивающих измерение, накопление, анализ внешней среды, подготовку, интерпретацию и предоставление информации, необходимой управленческому звену организации для осуществления планирования, оценки, контроля за хозяйственной деятельностью и принятия обоснованных управленческих решений, обеспечения оптимального использования ресурсов предприятия и контроля за полнотой их учета, обеспечивающих преимущество перед конкурентами и в конечном итоге повышения рыночной и справедливой стоимости предприятия | Информационное обеспечение принятия стратегических решений, в том числе по оценке стоимости экономического субъекта                      |
| 4 | Н.Н. Хахонова [278]                         | Стратегический учет – учет, сущностью которого является информационное обеспечение стратегического менеджмента и, в частности, стратегически ориентированных управленческих решений  | Информационное обеспечение стратегических решений  |
| 5 | А.В. Глущенко, Э.Н. Самимедова [202]        | Стратегический управленческий учет – учет, направленный на представление высшему руководству оценочной информации о внешнем окружении с целью поиска и использования внутренних возможностей достижения устойчивой конкурентоспособности компании в долгосрочной перспективе   | Информационное обеспечение принятия решений о конкурентоспособности, внутренних возможностей и внешнем окружении экономического субъекта |
| 6 | С.И. Крылов [229]                           | Стратегический управленческий учет – направление управленческого учета, в рамках которого формируется информационное обеспечение принятия стратегических управленческих решений  | Информационное обеспечение стратегических решений  |
| 7 | В.А. Маняева [233]                          | Стратегический управленческий учет – процесс идентификации, измерения, накопления, подготовки, интерпретации и представления   | Информационный ресурс оценки внутренней и внешней среды экономического субъекта, в   |

| 1 | 2                     | 3  | 4   |
|---|-----------------------|--|---|
|   |                       | финансовой и нефинансовой информации для анализа внешней и внутренней среды организации, а также контроля над выполнением стратегии, на основании которой высшим руководством организации принимаются решения для достижения стратегических целей и в конечном итоге миссии организации, а инвесторы осуществляют оценку деятельности организации с точки зрения доходности капитала | том числе нефинансового характера                 |
| 8 | Н.Г. Никандрова [247] | Стратегический управленческий учет – осуществляемый на предприятии процесс регистрации, обработки, анализа, подготовки информации, в большей мере имеющей санкционированный доступ и представления ее руководству для выработки управленческих решений по комплексному и перспективному развитию как предприятия в целом, так и его структурных подразделений и видов деятельности   | Информационное обеспечение стратегических решений |

Согласно табл. 9 российские специалисты сходятся во мнении, что стратегический управленческий учет – это система информационного обеспечения принятия стратегических решений. Более актуальной, по нашему мнению, является точка зрения, согласно которой стратегический управленческий учет рассматривается как информационный ресурс оценок внутренней и внешней среды, а также формирования информации нефинансового характера.

Таким образом, если признать, что все принимаемые руководством (менеджментом) экономического субъекта решения являются экономическими, то можно считать правомерным использование термина «стратегический учет» наряду с термином «стратегический управленческий учет» поскольку различий между ними проводимое исследование не выявило.

С этой позиции может быть сформулировано авторское определение понятия «стратегический учет»: «стратегический учет – это система

информационного обеспечения оценок внутренней среды (целей, ресурсов, возможностей, организационной структуры, инфраструктуры) экономического субъекта и его внешней среды (конкурентов, поставщиков, клиентов) для создания устойчивого конкурентного преимущества, формирования устойчивой стратегической позиции, разработки элементов внутренней и публичной отчетности в области устойчивого развития. основополагающим признаком в представленном определении является ориентация на факторы внутренней и внешней бизнес-среды экономического субъекта и концепцию устойчивого развития.

Цель стратегического учета обуславливает целеполагание, целеориентированность этой системы, определяет основу ее развития. Цель стратегического учета формируется исходя из типа стратегии, выбранной из всего их многообразия экономическим субъектом для достижения устойчивого конкурентного преимущества, поддержания устойчивой стратегической позиции, обеспечения устойчивого развития.

Экономическим субъектом может быть предпочтена в качестве актуальной любая из стратегий – экономического роста, снижения (сокращения) затрат, корпоративные стратегии в сложных организационных структурах управления, включая бизнес-стратегии, устойчивого развития и т.д. Каждая из выбранных стратегий будет определять цель стратегического учета индивидуально. Для всех видов стратегий цель стратегического учета будет едино состоять в разработке информационного обеспечения, но различаться в зависимости от объектов выбранной стратегии. Так, цель стратегического учета заключается в систематизации и раскрытии информации относительно:

- продуктов и рынков – для стратегии концентрированного (интенсивного) экономического роста;
- организационных структур управления (от простых до сложных) – для стратегии интегрированного экономического роста;

- видов деятельности – для стратегии диверсифицированного экономического роста;
- затрат и ресурсов – для стратегии целенаправленного сокращения;
- цен, долей рынка, технологий, свойств качества и обслуживания, брендовых характеристик и т.п. – для конкурентных стратегий;
- организационных структур управления масштабного уровня (дивизиональных, матричных, сетевых, проектных и т.п.) – для корпоративных стратегий;
- производство, инноваций, инфраструктурных элементов (маркетинг, финансы, персонал, НИОКР, общее управление) – для бизнес-стратегий;
- экономических, экологических, социальных аспектов – для стратегии устойчивого развития;
- затрат, денежных потоков – для стратегии стагнации и кризисного состояния.

Очевидно, что усложнение стратегий обеспечивает усложнение целей стратегического учета за счет объективного комбинирования объектов в более сложных типах стратегий. Так, при реализации корпоративных и бизнес-стратегий продукты и рынки (в том числе конкурентов) потребуют информационного сопровождения со стороны системы стратегического учета самого экономического субъекта и его контрагентов.

В целом цель стратегического учета определяется нами как характеристика с двоякой природой. Во-первых, она едина в содержательной части, отражая свойства информационного обеспечения стратегических решений. Во-вторых, она разнообразна в предметной части, которую обуславливают объекты стратегий.

На определение целей стратегического учета обращали исследовательское внимание российские авторы (И.Н. Богатая, М.А. Вахрушина, В.Б. Ивашкевич, В.Э. Керимов). Их мнения в отношении целей стратегического учета более однозначно и с типами стратегий не связано (табл. 10).

## Определения целей стратегического учета российскими специалистами

| Автор/источник      | Цель стратегического учета  |
|---------------------|---|
| 1                   | 2   |
| И.Н. Богатая [35]   | Цель стратегического учета – рост рыночной стоимости предприятия  |
| М.А. Вахрушина [49] | Стратегический управленческий учет представляет собой один из прогрессивных информационных источников, который должен обеспечить менеджмент организации инструментарием для принятия управленческих решений, координирования хозяйственных функций в целях достижения эффективных результатов. Стратегический управленческий учет:<br>- принимает во внимание внешние факторы макросреды;<br>- ориентирован на учет неопределенности, стратегии управления риском;<br>- служит базой принятия обоснованных управленческих решений |
| В.Б. Ивашкевич [80] | Стратегический управленческий учет предназначен для высшего уровня управления и определения перспективы развития организации. Цель стратегического управления и соответственно учета – обеспечение эффективного функционирования, выживаемости предприятия на сравнительно длительную перспективу. Основным ориентиром и принципом менеджмента здесь является не максимизация прибыли, а в первую очередь, успешное элиминирование влияния рискованных ситуаций, забота о будущем организации                                     |
| В.Э. Керимов [153]  | Стратегический учет дает почву для прогноза будущего развития организации   |

Задачи стратегического учета конкретизируют его цели в зависимости от типов стратегий, выбранных экономическим субъектом.

Задачи стратегического учета конкретизируют цели стратегического учета, обусловленные типом стратегий, выбранным экономическим субъектом. Кроме того, считаем, что задачи стратегического учета формируются в зависимости от задач стратегического менеджмента. Среди задач стратегического менеджмента исследователь Н.С. Отварухина [122] называет:

- определение сферы деятельности и формулирование стратегических установок (определение повторно при необходимости);
- постановка стратегических целей и задач для их достижения (пересмотр при необходимости);
- формулирование стратегии для достижения намеченных целей и

результатов деятельности производства (переформулирование при необходимости);

- реализация стратегического плана (переработка при необходимости);
- оценка результатов деятельности и изменение стратегического плана и (или) методов его реализации (возврат к предыдущим задачам при необходимости).

Обобщено задачи стратегического менеджмента можно представить, как формирование стратегических установок, целей и задач, обоснованный выбор стратегий для их достижений посредством разработки стратегического плана и оценки результатов его реализации.

В соответствии с задачами стратегического менеджмента задачи стратегического учета определяют и российские ученые (табл. 11).

Таблица 11

#### Задачи стратегического учета

| Автор/источник                   | Задачи стратегического учета  |
|----------------------------------|---|
| 1                                | 2   |
| И.Н. Богатая [35]                | Основные задачи стратегического учета: <ul style="list-style-type: none"> <li>- стратегическое планирование;</li> <li>- определение «критических» внешних условий и условий, лежащих в основе стратегических планов;</li> <li>- определение «узких» и «слабых» мест;</li> <li>- определение основных подконтрольных показателей в соответствии с установленными стратегическими целями;</li> <li>- сравнение плановых (нормативных) и фактических значений подконтрольных показателей с целью выявления причин, виновников и последствий данных отклонений;</li> <li>- анализ влияния отклонений на выполнение стратегических планов</li> </ul> |
| М.А. Вахрушина [49]              | Информационная поддержка стратегического менеджмента в организации  |
| О. Николаева, О. Алексеева [121] | Задачи стратегического управленческого учета: <ul style="list-style-type: none"> <li>- должен позволять определять насколько эффективно работает организация с точки зрения различных групп интересов (акционеров, потребителей, менеджеров, сотрудников, правительство, поставщики, кредиторы, общество в целом);</li> <li>- обеспечение согласованности подстратегий в процессе стратегического планирования;</li> <li>- определить, в какой мере организационная структура компании соответствует потребностям организации в плане достижения стратегических целей;</li> </ul>   |

| 1             | 2  |
|---------------|--|
| Л.И. Ким [91] | <p>Задачи стратегического управленческого учета:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- обеспечение унифицированного и формализованного потока информации, позволяющего менеджменту организации через определенный набор конечных синтезированных показателей владеть реальной ситуацией для управления организацией;</li> <li>- создание возможностей для получения и группировки информации путем разработки форм внутренней отчетности подразделений организации, задействованных в реализации основных процессов в организации;</li> <li>- вовлечений всех структурных подразделений организации в процесс формирования информации с целью интеграции данных, получаемых из частных показателей подразделений и служб. Важна организация обратной связи с подразделениями, что позволит организовать центробежные информационные потоки</li> </ul> |

Основной вектор внимания в представленных определениях задачи стратегического учета сделан на:

- группы заинтересованных сторон;
- потребности стратегического планирования;
- оценку внешних и внутренних условий деятельности экономического субъекта;
- анализ показателей эффективности деятельности экономического субъекта;
- разработку форм внутренней отчетности относительно стратегической деятельности экономического субъекта.

По нашему мнению, задачи стратегического учета должны отражать весь спектр факторов влияния, обуславливающих выбор стратегии экономического субъекта, которая обеспечивает ему устойчивые конкурентные позиции и потенциал устойчивого развития.

Исходя из этого, задачи стратегического учета дифференцированы нами следующим образом:

- оценка внешних и внутренних факторов бизнес-среды:
  - конкурентов, поставщиков, клиентов/покупателей, их целей,



ресурсов, возможностей, организационных структур управления (ОСУ), технологий и систем управления, присутствие в отрасли и на рынках (внешние факторы),

собственных целей, ресурсов, возможностей, ОСУ, технологий и систем управления, инфраструктуры, присутствие в отрасли и на рынках (внутренние факторы);

- определение сильных и слабых сторон собственных и конкурентов;
- расчет показателей эффективности/ключевых факторов успеха собственных и конкурентов, обеспечивающих тем и другим устойчивые конкурентные преимущества, возможности реализации устойчивой стратегической позиции, тенденции и динамику устойчивого развития;

- информационное обеспечение калькуляционных процессов и стратегического планирования (бюджетирования), стратегического управления затратами, продуктами на всех стадиях жизненного цикла, элементами цепочки ценности (основных – логистика закупок и продаж, производство, маркетинг, послепродажное обслуживание, а также вспомогательных – НИОКР, персонал, общее администрирование) с учетом в них конкурентного присутствия;

- информационное обеспечение стратегического анализа объектов стратегий и объектов стратегического менеджмента (ресурсов, возможностей, технологий, инфраструктуры собственных и конкурентов);

- формирование информационной базы о конкурентах (их продуктах, ранках, ценах, ресурсах, возможностях, технологиях производства и управления, инфраструктуре);

- информационное обеспечение внутренней стратегической отчетности о показателях деятельности по реализуемым стратегиям и для оценки конкурентов;

- информационное обеспечение отчетности в области устойчивого развития в части характеристики выбранной стратегии и систем корпоративного управления, подходов в области менеджмента и показателей

результативности, а также нефинансовой отчетности.

Такой перечень задач охватывает весь спектр содержательных и информационных возможностей стратегического учета, которые обуславливаются актуальными потребностями современного стратегического менеджмента и типами стратегий, реализуемых экономическим субъектом.

Функции стратегического учета являются наиболее неоднозначно определенным элементом системы стратегического учета. Большинство авторов выделяет значительное число функций стратегического учета. Так, О. Николаева, О. Алексеева [121] называют его:

- аналитическую функцию – «анализ эффективности деятельности экономического субъекта как в целом, так отдельных компонентов (составляющих) бизнеса (например, анализ прибыльности отдельных продуктов, анализ прибыльности разнообразных групп потребителей и т.п.)»;

- плановую функцию – «стратегическое планирование должно производиться таким образом, чтобы отдельные подстратегии и интересы отдельных групп были согласованы друг с другом»;

- контрольную функцию – «роль стратегического управленческого учета заключается в отслеживании и контроле за достижением поставленных целей и обеспечении возврата к стадии принятия решений»;

- организационную функцию – «поддержание процесса принятия решений»;

- технологическую функцию – «стратегический учет выполняет функцию технологии, позволяющей изменить пути предоставления информации, если существующие методы ее получения не соответствуют потребностям организации»;

- информационную функцию – «стратегический учет – это система, меняющая способы предоставления информации» [91].

На многочисленные функции стратегического учета указывают и другие российские авторы.

Так, Л.В. Юрьева [91] выделяет восемь функций стратегического учета: учетную, организационную; прогнозную, аналитическую, функцию координации, контрольную, функцию мотивации, распределительную.

О.А. Журавлева [91] обнаруживает в стратегическом учете регулируемую, аналитическую, учетную функции, функцию стратегического планирования.

Л.И. Ким [91] в соответствии с теорией классического менеджмента выделяет учетную, аналитическую, функцию стратегического планирования, координационную, контрольную, организационную и регулируемую функции стратегического учета (табл. 12).

Таблица 12

Функции стратегического учета по российским источникам

| Функции СУУ                          | Решаемые задачи  |
|--------------------------------------|--|
| 1                                    | 2  |
| Учетная функция                      | Сбор, регистрация, проверка, обобщение данных, а также координация процесса формирования учетной информации для обеспечения стратегического планирования, анализа и контроля   |
| Аналитическая функция                | Выполнение аналитических расчетов с целью определения значений показателей деятельности за период, сопоставление их с прогнозируемыми и выяснение причин отклонений. Выявление эффективности работы организации с точки зрения различных групп интересов (акционеров, менеджеров, контрагентов, потребителей и др.)  |
| Функция стратегического планирования | Выявление критических для управления направлений и факторов бизнеса. Разработка и согласование векторов показателей (методики расчета, источники формирования данных), отражающих критические для управления направления и факторы бизнеса. Утверждение значений показателей в соответствии с выбранной стратегией. Обеспечение согласованности подстратегий |
| Координационная функция              | Производит координацию процедуры использования «план-факт» учетной информации для оценки контрольных значений достижения стратегических целей  |
| Контрольная функция                  | Подготовка сводной отчетности для расчета целевых значений показателей в соответствии с выбранной стратегией. Контроль исполнения принятых по итогам план-факт – анализа решений. Отслеживание достижения поставленных целей на основе принципа обратной связи   |

| 1                       | 2  |
|-------------------------|--|
| Организационная функция | Разработка оптимальных организационных структур управления и системы коммуникационных связей между уровнями управления |
| Регулирующая функция    | Подготовка многовариантной информации для принятия корректирующих стратегических решений в части выполнения стратегии  |

Считаем, что функции стратегического учета определяются следующими факторами:

- методы практической реализации, которые обеспечивают его инструментальное содержание;
- типами осуществляемых экономическими субъектами стратегий, в результате выбора из представленных ранее групп стратегий (экономического роста, конкурентных, корпоративных, устойчивого развития и др.);
- функциями стратегического менеджмента.

Указанные факторы позволяют дифференцировать пять функций стратегического учета:

- учетную;
- аналитическую;
- плановую (стратегического бюджетирования);
- разведывательную (конкурентной разведки);
- организационную.

Учетная функция стратегического учета состоит в формировании систематизированной информации об объектах стратегического учета.

Аналитическая функция стратегического учета заключается в оценке показателей, отражающих влияние на конкурентоспособность экономического субъекта факторов внутренней и внешней бизнес-среды, включая:

- конкурентов;
- ресурсы/потенциал;
- продукты (объемы, структуру, ассортимент, технологию производства,

затраты, качество и др.);

- рынок (доли, цены, каналы продаж, потребительские предпочтения);
- систему управления;
- инфраструктуру (НИОКР, персонал, IT);
- финансовое состояние и финансовые результаты.

Плановая функция стратегического учета обеспечивает основу стратегического бюджетирования

Разведывательная функция стратегического учета состоит в формировании систематизированной информации о конкурентах для их оценки в сравнении с собственными позициями, установлении рисков и фактов недобросовестной конкуренции, угроз конкурентному преимуществу, устойчивому развитию, оценке силы воздействия конкурентных стратегий.

Организационная функция стратегического учета сопряжена с непосредственным проектированием системы стратегического учета исходя из типа реализуемой стратегии, дифференциации стратегических бизнес-единиц, разработкой моделей стратегического учета, формирования регистров стратегического учета и внутренней стратегической отчетности, а также отчетности в области устойчивого развития, в части обоснования выбранной стратегии используемых систем корпоративного управления, оценки показателей результативности по выбранной стратегии.

Предмет стратегического учета представляет собой актуальную область исследования, поскольку его четкое определение превращает стратегический учет в науку. До этих пор стратегический учет может рассматриваться как вид практической деятельности и учебная дисциплина, представляющая собой категориальную область определения своего научного содержания.

В настоящее время имеются отдельные мнения авторов по поводу предметного содержания стратегического учета. В частности, исследователь С.П. Суворова [49] определяет стратегический управленческий учет как учет, предметом которого является совокупность процессов производственно-

хозяйственной деятельности, отражаемых в системе обобщения учетной информации, исходя из требования контроля, анализа, планирования, прогнозирования, руководства и управления, обеспечивающих принятие обоснованных управленческих решений на этапах их разработки, принятия и оценки результатов. Совершенно очевидно, что в основу этого определения положен процессный подход, получивший наибольшее распространение в современном менеджменте.

Считаем, что предметную область стратегического учета целесообразно определять исходя из определения предмета стратегического менеджмента. Так, согласно [116], предметом стратегического менеджмента рассматриваются:

1. Внутренние факторы (ресурсы: капитал, персонал, материальные и нематериальные активы, технологии и системы производства и управления, инфраструктура) и факторы внешней среды (внешние факторы: конкуренты, потребители/клиенты, поставщики, правительственные органы, законодательство, системы общественных ценностей, система взглядов в обществе);

2. Факторы успеха (результативность, эффективность, производительность);

3. Функции управления - разделение труда (вертикальное и горизонтальное), департаментализация (дифференциации подразделений), общее администрирование). [115]

Российские исследователи О.С. Виханский и А.И. Наумов [57] предметом стратегического менеджмента называют внутренние и внешние процессы по отношению к экономическому субъекту и процессам управления деятельностью экономического субъекта.

По аналогии с представленным определением предметом стратегического учета можно считать факторы и процессы внутренней и внешней среды. Наиболее конкретно предмет стратегического учета проявляется в совокупности его объектов.

Объекты стратегического учета раскрывают, конкретизируют его предметное содержание. Учитывая, что стратегический учет – это информационная система, в которой наибольшее внимание уделяется оценке элементов внешнего окружения экономического субъекта, потенциала и возможностей, нами разработана структура объектов стратегического учета экономического субъекта (Приложение 2), среди которых факторы деятельности конкурентов рассматриваются наряду с собственными.

Представленная схема (Приложение 3) позволяет выявить (установить) следующие особенности стратегического учета по сравнению с другими видами учета.

1. Среди объектов стратегического учета не все подлежат стоимостной оценке, характерной для объектов бухгалтерского, управленческого, налогового учета. Такие объекты стратегического учета как рынки, возможности, технологии, инфраструктура могут быть представлена лишь в натуральных единицах измерения, в натуральных показателях численности, мощности; относительных показателях (доли рынков в %) и т.д. Не имея стоимостного измерения, а только количественное, отражая качественные характеристики объектов стратегического учета, они не могут быть зафиксированы системным порядком, т.е. с использованием бухгалтерских счетов.

2. Часть объектов стратегического учета, имеющих стоимостные значения (продукты, ресурсы, поставщики (кредиторы), потребители (дебиторы)), но относящиеся к конкурентам, согласно принципа автономности, не могут рассматриваться объектами учетной системы экономического субъекта, который проводит сравнение собственных позиций с позициями конкурентов. Следовательно, такие объекты стратегического учета, как затраты по продуктам производства конкурентов, внеоборотные и оборотные активы конкурентов, расчеты с кредиторами (поставщиками) и дебиторами (покупателями) конкурентов не могут являться элементами счетной совокупности, а значит бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта, который проводит

сравнение собственных позиций с позициями конкурентов.

3. Невозможность отражения на бухгалтерских счетах объектов стратегического учета, не имеющих стоимостного оценивания и принадлежащих конкурентам по праву собственности, обуславливают две задачи: а) сбор информации о потенциале конкурентов и б) отражение этой информации в специально разработанных регистрах стратегического учета, которые обеспечивают информационную систему стратегической отчетности – отчетности внутреннего характера, называемой внутренней стратегической отчетностью, формируемой по показателям конкурентов и для оценки в сравнении с ними собственных показателей экономического субъекта.

4. Ресурсы конкурентов (внеоборотные и оборотные активы, обязательства, капитал, доходы, расходы, финансовые результаты), имеющие стоимостное значение и являющиеся элементами бухгалтерской (финансовой) отчетности конкурентов обеспечивающие возможности проведения экономического анализа финансового состояния и финансовых результатов конкурентов с расчетом соответствующих показателей для сравнения с собственными показателями финансового состояния, финансовых результатов, финансовой устойчивости и т.п.

5. Продукты производства конкурентов, стоимостное значение которых выражается в категории «затраты/себестоимость производства», является тем объектом стратегического учета, по которому невозможно получать информацию законным способом, поскольку представляет собой информацию, не публикуемую в открытых источниках (Б(Ф)О, СМИ, Интернет). Поэтому информация о продуктах производства конкурентов будет ограничиваться сведениями об ассортименте, объемах производства и продаж, оцениваемые по кривой опыта, эффекту масштаба, т.е. с использованием косвенных приемов. В этой связи калькуляционные процессы, включая используемые конкурентами калькуляционные системы не смогут быть подтверждены числовыми значениями при использовании методов конкурентной разведки, которая по причине



недоступности калькуляционных процессов конкурентов нами не рассматриваются и не используются термины «стратегическая себестоимость», «стратегические затраты», присутствующие в работах по стратегическому учету других авторов. [202,204,248]

Указанные особенности объектов стратегического учета обуславливают особенности системы стратегического учета, определяют ее различия с другими видами учета. Это делает необходимым исследование связей, взаимодействия стратегического учета с другими видами учета и смежными областями научного знания.

Связи стратегического учета обуславливаются стратегическим методологическим подходом. Он объединяет области научного знания со стратегически ориентированным содержанием, такие как:

- стратегическое планирование ( бюджетирование) (1950-1960 гг.),
- стратегический менеджмент (1970-1980 гг.),
- стратегический маркетинг (1980-1990 гг.),
- стратегическое управление затратами (1980-1990 гг.),
- стратегический управленческий учет (1980-1990 гг.),
- стратегический анализ (2000 гг.). [39]

Основу связанного характера этих наук и одновременно видов практической деятельности составляет понятие «стратегия» (искусство управления) – способа использования ресурсов для достижения поставленной цели; совокупность правил, определяющих выбор варианта действий в зависимости от сложившейся ситуации. Все виды стратегически ориентированных наук, включая стратегический учет, являются следствием реализации стратегий и объединяются общим инструментальным обеспечением, которое рассматривается нами в отдельности.

Исследование теоретических положений стратегического учета позволяет сделать следующие выводы.

1. Использование системного подхода в исследовании стратегического учета обуславливает объединение его элементов в целостную систему, формирующую новые свойства стратегического учета. Они позволили исследовать категориальный аппарат стратегического учета, познать его элементы – понятие, цель, задачи, функции, предмет, связи, объекты в системной взаимообусловленности.

2. Выявленные свойства стратегического учета характеризуют его как систему и представлены нами в табл. 13.

Таблица 13

Элементы системы стратегического учета (авторская разработка)

| Элементы                      | Характеристика элементов стратегического учета   |
|-------------------------------|--|
| Понятия стратегического учета | «Стратегический учет – это система информационного обеспечения оценок внутренней (продукты производства, ресурсы, возможности, инфраструктура экономического субъекта) и внешней (рынки, конкуренты, поставщики, потребители) среды для формирования устойчивой стратегической позиции экономического субъекта, обеспечения конкурентного преимущества, разработки внутренней и внешней отчетности о стратегии и конкурентах, включая отчетность в области устойчивого развития».<br>Определение разработано на основе признака ориентации стратегического учета на факторы внутренней и внешней бизнес-среды экономического субъекта и концепцию устойчивого развития |
| Цель стратегического учета    | Цель стратегического учета- разработка информационного обеспечения экономического субъекта относительно:<br>- продуктов и рынков;<br>- организационных структур управления;<br>- видов деятельности;<br>- затрат и ресурсов;<br>- цен, долей рынков, технологий, свойств качества и обслуживания, брендовых характеристик и т.п.;<br>- инноваций, инфраструктурных элементов;<br>- экономических, экологических, социальных аспектов.<br>Цель стратегического учета зависит от типа стратегии экономического субъекта. Усложнение стратегий обуславливает усложнение цели стратегического учета за счет комбинирования объектов в более сложных типах стратегий        |
| Задачи стратегического учета  | Задачи стратегического учета формулируются в зависимости от типов стратегий и агрегировано включают:<br>- оценивание внешних и внутренних факторов бизнес-среды (конкурентов, иных контрагентов, их ресурсы и возможности, инфраструктуру, присутствие в отрасли и на рынках; собственных ресурсного потенциала, отраслевого и рыночного присутствия);<br>- определение сильных и слабых сторон (собственных и конкурентов);   |

| 1                             | 2   |
|-------------------------------|---|
|                               | <ul style="list-style-type: none"> <li>- оценивание показателей эффективности (собственных и конкурентов), обеспечивающих тем и другим конкурентные преимущества; возможности реализации устойчивой стратегической позиции; тенденций и динамику устойчивого развития;</li> <li>- информационное обеспечение анализа объектов стратегического учета (как объектов стратегий и стратегического менеджмента);</li> <li>- формирование информационной базы о конкурентах (их продуктах, ценах, рынках, ресурсах, возможностях, инфраструктуре);</li> <li>- информационное обеспечение внутренней отчетности о показателях реализуемой стратегии и для оценки конкурентов, а также для формирования элементов отчетности в области устойчивого развития</li> </ul>  |
| Функции стратегического учета | <p>Функции стратегического учета дифференцируются в соответствии с функциями стратегического менеджмента и включают:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- учетную;</li> <li>- аналитическую;</li> <li>- плановую (стратегического бюджетирования);</li> <li>- разведывательную (конкурентной разведки);</li> <li>- организационную</li> </ul>   |
| Связи стратегического учета   | <p>Связи стратегического учета отражают его взаимодействие со смежными науками, обусловленными стратегическим методологическим подходом:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- стратегическим менеджментом;</li> <li>- стратегическим маркетингом;</li> <li>- стратегическим управлением затратами;</li> <li>- стратегическим анализом;</li> <li>- стратегическим управленческим учетом (многие рассматривают его синонимом понятия «стратегический учет»).</li> </ul> <p>Кроме того, методологическое содержание стратегического учета отражает его связь с бухгалтерским учетом и экономическим анализом</p>   |
| Предмет стратегического учета | <p>Предмет стратегического учета обуславливается предметной областью стратегического менеджмента, которую составляют факторы и процессы внутренней и внешней бизнес-среды. Предмет стратегического учета проявляется в совокупности его объектов</p>  |
| Объекты стратегического учета | <p>Объектами стратегического учета являются:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- продукты производства экономического субъекта и конкурентов;</li> <li>- рынки / каналы продаж экономического субъекта и конкурентов;</li> <li>- ресурсы экономического субъекта и конкурентов;</li> <li>- возможности экономического субъекта и конкурентов;</li> <li>- технологии / системы организации производства и управления экономического субъекта и конкурентов;</li> <li>- инфраструктура экономического субъекта и конкурентов;</li> <li>- потребители / клиенты экономического субъекта и конкурентов;</li> <li>- поставщики экономического субъекта и конкурентов.</li> </ul> <p>Особенностью структуры объектов стратегического учета является то, что факторы деятельности конкурентов рассматриваются наряду с собственными</p> |

3. Особенности объектов стратегического учета являются:

- не все объекты стратегического учета поддаются стоимостной оценке (например, возможности, технологии, инфраструктура). Следовательно, они не могут являться объектами отражения на бухгалтерских счетах;

- часть объектов стратегического учета, имеющих отношение к конкурентам, даже при наличии стоимостных значений (ресурсы, дебиторы, кредиторы) согласно принципу автономности не могут рассматриваться объектами учетной системы экономического субъекта, который проводит сравнение собственных позиций с позициями конкурентов;

- тем не менее, указанные объекты являются элементами бухгалтерской (финансовой) отчетности (Б(Ф)О) конкурентов, что обеспечивает экономический анализ финансового состояния, финансовых результатов и т.п. конкурентов на основе ее Б(Ф)О;

- продукты производства конкурентов, стоимостные значения которых выражаются в категориях «затраты / себестоимость», являются тем объектом стратегического учета, по которому невозможно получить информацию по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности. Следовательно, информация о них будет ограничиваться сведениями об ассортименте, ценах, объемах продаж и производства, оцениваться с применением косвенных приемов (кривой опыта, эффекта масштаба).

Кроме того, систему стратегического учета, помимо указанных элементов, формируют инструменты и субъекты стратегического учета. Они формируют его информационное обеспечение, обеспечивают разработку методических положений стратегического учета, и в силу этого исследуются нами отдельно.

## ГЛАВА 2. РАЗВИТИЕ МЕТОДИЧЕСКИХ ПОЛОЖЕНИЙ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА В ОЦЕНКАХ ФАКТОРОВ БИЗНЕС-СРЕДЫ ЭКОНОМИЧЕСКОГО СУБЪЕКТА

### 2.1. Методический инструментарий стратегического учета

Инструменты, являясь ключевыми элементами системы стратегического учета, представляют собой способы, приемы, с помощью которых он осуществляется. Поскольку стратегическому учету присущи разнообразные функции, среди которых учетная, аналитическая, организационная, разведывательная, постольку в основу дифференциации инструментов стратегического учета нами положено его функциональное содержание. В соответствии с функциями стратегического учета нами структурированы три группы инструментов стратегического учета:

- учетно-калькуляционные,
- аналитические,
- конкурентной разведки (рис. 4).



Рис. 4. Структура инструментов стратегического учета

1. Учетно-калькуляционные инструменты стратегического учета представлены стратегически ориентированными калькуляционными системами. Их совокупность обуславливается такими элементами бизнес-среды, как

конкуренция / конкуренты / конкурентоспособность / конкурентные преимущества, концепция жизненного цикла, концепция цепочка ценностей.

В рамках элемента бизнес-среды «конкуренция / конкуренты / конкурентоспособность / конкурентные преимущества» нами рассматриваются такие инструменты стратегического учета учетно-калькуляционного содержания, которые ориентированы на снижение затрат, доведение значения затрат до нормативного или целевого уровня, возможность измерения затрат по различным сегментам (видам продуктов производства, видам деятельности, функциям, производственным операциям), определение финансового результата не только по указанным сегментам, но и по потребителям / покупателям. Эти направления учета и сокращения затрат являются факторами роста конкурентоспособности и обеспечения устойчивого конкурентного преимущества участникам экономического пространства.

Среди современных калькуляционных систем, ориентированных на стратегию сокращения и стратегическое управления затратами нами рассматриваются:

- ABC (Activity Based Costing), (функциональное калькулирование);
- Target Costing (целевое калькулирование);
- калькулирование для оценки прибыльности продуктов и потребителей / клиентов.

ABC позволяет калькулировать себестоимость не только продуктов производства, но и видов деятельности (функций), что актуально при решении вопроса об аутсорсинге. ABC обеспечивает высокую точность измерения и снижение затрат за счет учета влияния индивидуальных факторов по видам деятельности, что делает расчет себестоимости объективно обоснованным.

Target Costing (целевое калькулирование) позволяет достигать снижения затрат путем доведения их нормативных и фактических значений до целевого уровня, являющегося результатом сравнения целевой цены (определяемой конъюнктурой рынка) и целевой прибыли (задаваемой собственниками,

акционерами). Как следствие целевая себестоимость является остаточной величиной, значение которой непременно должно быть достигнуто, поскольку целевая цена и целевая прибыль обуславливаются однозначными условиями конкуренции и целеполагания (получения максимально возможной прибыли) даже в ситуациях ограничений ее получения.

Калькулирование для оценки прибыльности продуктов и потребителей / клиентов осуществляется для подтверждения того, что прибыль как целевая функция деятельности экономического субъекта и его конкурентов с позиций стратегического менеджмента есть результат правильно выбранной конкурентной (или иной – корпоративной, роста, устойчивого развития) стратегии. Она является результатом достижения конкурентного преимущества и не возникает ни по какой другой причине. Поэтому стратегический учет как информационная система должен инструментально обеспечивать отражение затрат и финансовых результатов не только по продуктам, но и потребителям / клиентам. Такая информация характерна для внутренней стратегической отчетности, которая не имеет открытого публичного характера. Матричная форма ее представления отражает прибыльность не только по продуктам, но и по потребительским группам, в которых эти продукты реализуются.

В рамках концепции жизненного цикла продукта (ЖЦП) как элемента бизнес-среды нами рассматриваются такие калькуляционные инструменты стратегического учета как:

- калькулирование на жизненный цикл продукта;
- калькулирование затрат на маркетинг;
- калькулирование затрат на качество.

Калькулирование по фазам ЖЦП заключается в оценке затрат, свойственных каждой стадии ЖЦП («внедрение», «рост», «зрелость», «упадок»). Так, в фазе «внедрение» возникают преимущественно переменные затраты, постоянные затраты низки, но потенциально возрастают. Для стадии «рост» характерно изменение стратегических задач – как правило, реализуются

маркетинговые стратегии, в связи с чем актуальными становятся маркетинговые затраты (затраты на маркетинг) и вместе с тем – система калькулирования затрат на маркетинг. Затраты на маркетинг носят текущий и инвестиционный характер, не имеют единого бухгалтерского счета для отражения системным порядком всей совокупности маркетинговых затрат, что обуславливает определенные проблемы в использовании этой калькуляционной системы. На стадии «зрелость» стратегической задачей становится контроль эффективности и качества как фактора конкурентоспособности. В этой фазе растут кривая опыта, эффект масштаба. Со стратегических позиций учет направлен на сравнительный анализ собственных затрат (производственных, управленческих, коммерческих, на маркетинг, на качество) и аналогичных затрат конкурентов. Система калькулирования затрат на качество обеспечивает мониторинг этих затрат, приобретающих стратегический характер. В фазе «упадок» задачей стратегии становится устранение тех затрат, которые не создают добавленной стоимости. Они относятся и к видам деятельности, и к продуктам производства, по которым утрачены конкурентные преимущества.

В контексте элемента бизнес- среды «цепочка ценности» учетно-калькуляционным инструментом стратегического учета становится система калькулирования по элементам цепочки ценности. Она обеспечивает эффективное управление цепочкой ценностей в сравнении с цепочкой ценностей конкурентов даже если в элементах цепи присутствуют конкуренты. Эта калькуляционная система позволяет учитывать затраты и прибыль по каждому звену цепи, в том числе тех, в которых присутствуют конкуренты. Кроме того, такая калькуляционная система создает информационную базу для проведения стратегического анализа цепочки ценностей, но он относится к аналитическим инструментам стратегического учета.

## 2. Аналитические инструменты стратегического учета.

Стратегический учет предполагает:



во-первых, анализ конкурентов (конкурентный анализ, проводимый по соотношению «продукты / рынок», то есть по объектам внешней бизнес-среды),

во-вторых, анализ собственных ресурсов, потенциала непосредственно экономического субъекта (ресурсный анализ, проводимый по соотношению «ресурсы / возможности», то есть по объектам внутренней бизнес-среды).

Проведение таких видов анализа сопряжено с использованием специфических аналитических инструментов стратегического учета в отношении собственно экономического субъекта и его конкурентов. Их исследование проведено в работах [40,41,42]. В соответствии с ними нами разработан перечень аналитических инструментов стратегического учета в отношении ресурсов / потенциала собственно экономического субъекта, а также его конкурентов. Он включает:

- анализ финансовых показателей деятельности экономического субъекта и его конкурентов;
- SWOT-анализ экономического субъекта и конкурентов;
- анализ жизненного цикла продуктов производства экономического субъекта и конкурентов;
- анализ кривой опыта (кривой обучения) и эффекта масштаба экономического субъекта и конкурентов;
- анализ безубыточности экономического субъекта и конкурентов;
- ассортиментный (портфельный / продуктовый) анализ экономического субъекта и конкурентов;
- анализ стратегической позиции экономического субъекта и конкурентов;
- стратегический анализ цепочки ценностей;
- анализ радикального (кардинального) сокращения затрат экономическим субъектом и конкурентами.

Рассмотрим каждый из аналитических инструментов стратегического учета в отдельности.

Анализ финансовых показателей деятельности экономического субъекта и его конкурентов позволяет проводить численную оценку финансовой составляющей по показателям:

- финансовых результатов и эффективности деятельности (абсолютные показатели валовой прибыли, прибыли от продаж, прибыли до налогообложения, чистой прибыли);

- рентабельности финансово-хозяйственной деятельности (рентабельности продаж, расходов по обычным видам деятельности, расходов по продажам продукции, рентабельности управленческих, коммерческих расходов);

- рентабельности активов (совокупных, внеоборотных, оборотных);

- рентабельности капитала (инвестированного, собственного, заемного, чистых активов, собственного оборотного капитала, чистого оборотного капитала);

- денежных средств и их эквивалентов и ликвидности (чистый денежный поток, коэффициенты абсолютной, критической, текущей ликвидности);

- деловой активности (оборачиваемости и продолжительности оборота совокупных, внеоборотных, оборотных активов; оборачиваемости общей, долгосрочной, краткосрочной дебиторской задолженности; среднего периода погашения дебиторской задолженности; доли дебиторской задолженности в общей величине оборотных активов; оборачиваемости кредиторской задолженности; среднего периода погашения кредиторской задолженности; оборачиваемости запасов);

- финансовой устойчивости (собственного оборотного капитала, чистого оборотного капитала, коэффициенты финансовой независимости, финансовой зависимости, финансовой устойчивости, финансирования (финансовый рычаг), финансовой активности (плечо финансового рычага), маневренности

собственного капитала, обеспеченности собственным оборотным капиталом, обеспеченности чистым оборотным капиталом).

Анализ финансовых показателей (финансового состояния и финансовых результатов) составляет предметную область комплексного экономического анализа (финансового анализа) деятельности экономического субъекта, в условиях стратегического учета – и его конкурентов. Он предполагает использование общеизвестных формул расчета соответствующих показателей применительно не только к данным экономического субъекта, но и его конкурентов.

SWOT-анализ экономического субъекта и его конкурентов. Заключается в выявлении сильных и слабых сторон собственной деятельности и деятельности конкурентов. Проводится в отношении объемов продаж, рыночных долей, движения денежных потоков. Позволяет установить, насколько эффективна нынешняя стратегия деятельности экономического субъекта и его конкурентов, цели и намерения, угрозы, ресурсы и возможности.

Анализ жизненного цикла продуктов производства экономического субъекта и конкурентов. Известен по разработкам Бостонской консалтинговой группы, дифференцировавшей четыре фазы жизненного цикла продукта (ЖЦП) – внедрение на рынок, рост, зрелость, упадок. Каждой фазе ЖЦП свойственны уровни делового и финансового рисков, что требует анализа динамики переменных и постоянных затрат, а также динамика денежных потоков. Так, фазе «Внедрение» ЖЦП свойственны высокие значения и переменных, и постоянных затрат, нейтральные денежные потоки, невысокие значения прибыли, даже если доходы будут возрастать, что требуется принимать во внимание в собственных оценках и оценках конкурентов. В фазе «Рост» в структуре затрат, в том числе конкурентов, вероятнее всего ожидать увеличение затрат на исследование рынка – маркетинговых затрат, связанных с проникновением продукта на рынок, попыток увеличить / размыть долю рынка за счет присутствия нового продукта, нового конкурента. Анализ эластичности спроса и объемов продаж наиболее актуален на этой фазе, поскольку эти показатели влияют

на собственные объемы производства и конкурентов. Чистые денежные потоки (собственные и конкурентов), вероятнее всего, ожидаются в нейтральных значениях. Фазе «Зрелость» присущи увеличение чистых денежных потоков, прибыли, снижение инвестиционных затрат с одновременным ростом затрат на качество. Вследствие этого ожидаемым явлением будет снижение кривой опыта, рост эффекта масштаба как собственно экономического субъекта, так и его конкурентов. Фаза «Упадок», как правило, сопряжена для участников рыночного пространства с радикальным сокращением затрат по процессам, видам деятельности, продуктам, иным сегментам, не создающим добавленной стоимости, что происходит на фоне снижения объемов продаж и доходности.

Анализ кривой опыта и эффекта масштаба экономического субъекта и конкурентов. Проводится для изучения изменений в производительности труда вследствие лучшего понимания персоналом содержания выполняемых им функций, приобретения опыта ввиду повторяемости выполняемых функций, усовершенствования технологии производства. Анализ кривой опыта основывается на отслеживании того, как вследствие роста производительности труда снижаются затраты на единицу продукта производства. Эффект масштаба оценивается в соответствии с действием экономического закона убывающей полезности (ценности или доходности). Этот уровень, когда дальнейшие действия (собственные или конкурентов) в отношении показателя цены или объема становятся бесполезными.

Анализ безубыточности. Всесторонне возможен в рамках непосредственно экономического субъекта, поскольку связан с оценкой динамики затрат (переменных и постоянных) по видам продуктов производства, видам деятельности, функциям, производственным и иным операциям, иным сегментам, что составляет информацию, не публикуемую в открытых источниках (печатных СМИ или Интернет), что и определяет сложность анализа безубыточности у конкурентов. Тем не менее, в отношении конкурентов анализ безубыточности также может быть проведен с использованием косвенных (расчетных)

методов, включая кривую опыта и эффект масштаба, а также с применением непубликуемых источников (опросов представителей конкурентов и т.п.), однако, это очень трудоемкий и дорогостоящий способ формирования информационной базы для анализа безубыточности конкурентов.

Ассортиментный (портфельный / продуктовый) анализ экономического субъекта и конкурентов. Проводится по продуктам одной отрасли, может осуществляться на региональном, федеральном, международном уровнях. Предполагает отслеживание состава, структуры портфеля продуктов экономического субъекта и конкурентов по отрасли, объемам продаж, ценам, выручке от продаж. Является одним из ресурсов определения стратегической позиции собственной и конкурентов.

Анализ стратегической позиции экономического субъекта и конкурентов. Согласно М. Портеру [133] среди конкурентных стратегий различают стратегию лидерства в затратах, стратегию дифференциации различий, стратегию фокусирования на узком сегменте. Любая из них определяет стратегическую позицию участников рыночного пространства. Однако отметим, что не только конкурентные стратегии являются ведущей силой определения стратегической позиции собственно экономического субъекта и его конкурентов. Как отмечалось в 1.2, существуют и другие группы стратегий, помимо конкурентных – стратегии экономического роста, целенаправленного снижения затрат, корпоративные, бизнес-стратегии, стратегии устойчивого развития. Они предполагают несколько десятков типов стратегий, каждая из которых, будучи предпочтительной рыночными участниками, определяет стратегическую позицию экономического субъекта и его конкурентов. Поэтому данное направление в инструментальном обеспечении стратегического учета ориентируется не только на оценку конкурентных преимуществ контрагентов, но на оценку степени устойчивости стратегической позиции.

Стратегический анализ цепочки ценностей. Цепочка ценностей представляет собой набор стратегически важных видов деятельности,

обеспечивающих создание добавленной стоимости и конкурентных преимуществ. Стратегический анализ цепочки ценностей предусматривает оценивание конкурентных преимуществ в каждом элементе цепи видов деятельности, создающих ценность, каждым конкурентом. При этом анализ цепочки ценностей создает возможность оценивания затрат и финансовых результатов, рентабельности в каждом звене цепочки, а также определять процент суммарной прибыли, принадлежащий конкурентам по каждому элементу цепочки ценностей, отражающий эффективность стратегического присутствия в звеньях цепи ценностей.

Анализ радикального (кардинального) сокращения затрат экономическим субъектом и конкурентами. Он также основан на дифференциации видов деятельности, в рамках которых определяются те, по которым возможны наиболее значительные сокращения затрат. Это достигается объединением заказов на поставку МПЗ, сокращением числа поставщиков, увеличением скидок поставщиков, рационализацией логистических процессов, что обеспечивает сокращение затрат по виду деятельности «логистика закупок». Использование высококачественных МПЗ, постоянное усовершенствование композитных материалов, роботизация производственного процесса, его организация на основе искусственного интеллекта кардинально сокращают затраты по виду деятельности «основное производство». В настоящее время радикальное сокращение затрат является важным фактором обеспечения устойчивого конкурентного преимущества.

Охарактеризованные аналитические инструменты показывают, что стратегический учет глубоко аналитичен. Его содержание обеспечивают методы анализа факторов внешней и внутренней бизнес-среды, называемые методами / инструментами стратегического анализа. Это определяет особенности информационного обеспечения стратегического учета, направления и способы его формирования. В указанных целях используются методы конкурентной разведки.

### 3. Инструменты конкурентной разведки в стратегическом учете.

Прежде чем рассматривать содержание инструментов конкурентной разведки, используемых в стратегическом учете, необходимо определиться с понятием конкурентной разведки, ее нормативной базой, целями, задачами, предметом, методами осуществления.

Разведка вообще представляет собой комплекс мероприятий по добычанию (сбору), обработке и распределению (доведению до заинтересованных лиц) разведывательной информации в целях принятия решений.

Конкурентная разведка (англ. Competitive Intellegence (CI)) является относительно новым видом информационного обеспечения принятия решений, направленных на получение всесторонних сведений о конкурентах, что используется для повышения конкурентоспособности экономического субъекта. Появление конкурентной разведки обусловливается ужесточением условий конкуренции, характерных для конца XX века, при которых информация о конкурентах и конкурентной среде обеспечивает экономическому субъекту устойчивые конкурентные преимущества.

Впервые приемы конкурентной разведки применялись в компаниях Фуггеров (XIV в., Италия), Ротшильдов (XVII в., Англия), SONY (XX в., Япония против британо-американских конкурентов). Современная история конкурентной разведки получила мощный импульс в середине 1980-х гг. (в частности, XEROX), прежде всего, в США и Европе благодаря развитию современных технологий – связи и компьютеров. Создание новейших ИТ, в том числе с использованием искусственного интеллекта, достижения в области психологии, появление консалтинговых фирм, специализирующихся на применении приемов конкурентной разведки, а также организация структурных подразделений конкурентной разведки собственно экономическими субъектами сделали конкурентную разведку технически и финансово доступной не только крупным и средним, но и малым экономическим субъектам. То есть в настоящее время она доступна практически всем юридическим и физическим лицам. К началу 1990-

х гг. решился вопрос о профессиональном статусе субъектов конкурентной разведки (в США она осуществлялась преимущественно сотрудниками спецслужб, в Европе – представителями бизнеса): сформированы международные и национальные общества профессионалов конкурентной разведки. К наиболее известным в мире обществам относятся SCIP (со штаб-квартирой в США) и Competia (со штаб-квартирой в Канаде).

В России созданы два профессиональных сообщества в области конкурентной разведки: Российское общество профессионалов конкурентной разведки (РОПКР) и Сообщество практиков конкурентной разведки (СПКР). На практике субъектами конкурентной разведки, как правило, являются сотрудники экономических субъектов, имеющих бизнес-образование или свидетельство об окончании курсов подготовки специалистов в области конкурентной разведки. В российских вузах в настоящее время осуществляется подготовка специалистов по специальности 38.05.01 «Экономическая безопасность», для которых одним из видов деятельности, согласно ФГОС высшего образования, является конкурентная разведка.

В странах СНГ также проводится подготовка специалистов по конкурентной разведке. В частности, в Харьковском национальном университете радиоэлектроники на кафедре «Социальная информатика» осуществляется подготовка магистрантов по программе 8.180.10015 «Консолидированная информация». Харьковская областная общественная организация «Общество аналитиков-профессионалов конкурентной разведки» является партнером РОПКР, участвует в форумах по менеджменту знаний и конкурентной разведке (2010 г, 2012 г., Ялта).

Синонимами понятия «конкурентная разведка» являются понятия «бизнес-разведка», «деловая разведка», «аналитическая разведка», «экономическая разведка», «маркетинговая разведка», «коммерческая разведка».

С точки зрения определения понятия конкурентная разведка представляет собой особый вид информационно-аналитической работы, позволяющей



собирать информацию о юридических и физических лицах (конкурентах) без применения специальных методов оперативно-розыскной деятельности (являющихся исключительной прерогативой государства, правоохранительных органов и спецслужб) в рамках законодательства из общедоступных источников и с соблюдением этических норм.

Таким образом, конкурентная разведка есть законный способ сбора, обработки и анализа данных о конкурентах и конкурентной среде. Конкурентная разведка – это комплекс мероприятий по информационно-аналитическому обеспечению глубокого понимания менеджерами состояния и тенденций изменения факторов бизнес-среды экономического субъекта. Она предполагает ориентированный на будущее (стратегически ориентированный) анализ, обеспечивающий принятие обоснованных решений. Конкурентная разведка – это целенаправленный процесс сбора информации о конкурентах для принятия управленческих решений по определению стратегии и тактики ведения бизнеса.

Эффективность конкурентной разведки определяется опережением конкурента и получением для экономического субъекта устойчивого конкурентного преимущества. Основой конкурентной разведки является систематический анализ изменений условий бизнес-среды и положения конкурентов как главного фактора конкурентной среды исходя из доступной информации и своевременное ее представление менеджерам для соответствующих оценок.

Нормативно-правовое обеспечение конкурентной разведке определяют следующие документы:

- Уголовный кодекс РФ [2] (в частности, ст. 183 УК РФ предусматривает ответственность за промышленный шпионаж, то есть незаконное получение и разглашение сведений, составляющих банковскую, налоговую или коммерческую тайну);

- ФЗ РФ «О коммерческой тайне» [6];

- ФЗ РФ «Об информации, информационных технологиях и защите информации» [7];

- ФЗ РФ «О полиции» [5].

Соблюдение нормативно-правовых документов придает конкурентной разведке законный и легитимный характер.

Цели конкурентной разведки определяются направлениями внимания заинтересованных лиц в отношении конкурентов. Это, как правило, финансовые, технические, стратегические и т.п. вопросы. Поэтому в наиболее общем виде цель конкурентной разведки заключается в получении максимально возможной информации о каждом из своих конкурентов, выявлении их конкурентных преимуществ для обеспечения достижения собственных конкурентных преимуществ. Таким образом, конкурентная разведка является важным фактором конкурентоспособности. В более конкретизированном виде конкурентная разведка нацелена на:

- выявление стратегии конкурента, обеспечивающее определение направления тренда его развития и корректировку собственной стратегической позиции;

- обнаружение и предвосхищение изменений в бизнес-среде, упреждающее на них реагирование;

- обеспечение собственных устойчивых конкурентных преимуществ;

- минимизацию рисков бизнеса.

Наиболее детально цели конкурентной разведки раскрываются в ее задачах. К задачам конкурентной разведки относятся:

- определение финансового состояния и финансовых результатов конкурентов, эффективности их деятельности, в том числе по продуктам, сегментам, каналам продаж, потребителям / покупателям;

- установление технического, производственного, маркетингового, исследовательского и т.п. потенциала, сильных и слабых сторон конкурента.

Сильные стороны конкурента оцениваются с точки зрения целесообразности соревнования с ним, слабые – с позиций их возможной дискредитации;

- выявление способов обеспечения конкурентных преимуществ конкурентами. Анализируются с перспективой копирования либо нейтрализации конкурентных преимуществ;

- определение емкости и доли рынка, принадлежащей каждому из конкурентов. Емкость рынка рассчитывается исходя из объемов продаж и количества конкурентов. Появление новых конкурентов размывает емкость рынка. Возрастание или снижение объема продаж свидетельствует о расширении либо сокращении доли рынка;

- выявление необходимости / целесообразности либо их отсутствия относительно сотрудничества с поставщиками и потребителями / покупателями конкурентов. Оцениваются с позиций цены поставок, качества товаров, их обслуживания, т.п.;

- определение основных факторов деятельности конкурентов, в частности:

  - уникального торгового предложения (УТП) конкурента;

  - ценовой политики конкурента;

  - методов продвижения товаров конкурента;

  - условий сервисного обслуживания конкурента;

  - группы ключевых контрагентов конкурента;

  - группы топ-менеджеров конкурента;

  - структуры персонала конкурента;

  - аффилированных лиц и внешних ключевых фигур поддержки конкурента, их связи, характера влияния;

  - источников текущего и инвестиционного финансирования, включая кредиты и займы конкурента;

  - перспектив осуществления инвестиционных проектов (ресурсы, сроки, кредиты, займы) конкурента;

структуры доходов конкурента, в том числе по видам деятельности и продуктам, иным сегментам;

структуры расходов конкурента, в том числе по видам деятельности и продуктам, иным сегментам;

прибыльности и рентабельности конкурента, в том числе по видам деятельности, продуктам, потребителям / покупателям, каналам продаж, иным сегментам;

схемы создания цепочки ценностей конкурента;

участия конкурента в элементах цепочке ценностей по отрасли, виду деятельности;

присутствия других конкурентов в элементах цепочки ценностей, доли рынка в ней различных конкурентов;

механизма создания добавленной стоимости конкурентом;

структуры бизнес-процессов конкурента;

планов технического развития деятельности или продукта конкурента;

- выявление числа и того, что собой представляют прямые конкуренты, в том числе:

каковы финансовые, коммерческие, родственные связи конкурентов, связи конкурентов с органами местного самоуправления;

каково общественное влияние конкурентов;

каково общественное мнение о конкуренте;

какова способность конкурента к диверсификации в случае необходимости;

способность конкурента к экспорту своей продукции; ассортимент, объем, география экспортируемой продукции конкурента; цены продаж экспортируемой продукции конкурента, использование демпинговых цен конкурентом; условия, каналы продаж экспортируемой продукции конкурента;

производит ли конкурент продукцию по патенту (собственному или с участием других конкурентов);

изготавливает ли конкурент часть своей продукции для других экономических субъектов (по договору субподряда), если да, то для кого и на каких условиях;

реализует ли конкурент продукцию под своей собственной маркой, по франшизе, использует ли публичную оферту;

каковы затраты конкурента на содержание производственного, торгового, сервисного персонала – IT, логистики, безопасности, юридического сопровождения, клининга и т.п., топ-менеджмента;

каковы каналы и точки продаж конкурентов, включая оптовые и розничные продажи;

каковы условия продаж конкурентов, предоставляемые потребителям / покупателям – отсрочки платежей, наценки, скидки, оплата наличными, безналичными, с предоплатой, с авансом, с залогом, интернет-продажи;

какова информационная политика конкурента: содержание, формы и способы размещения рекламы, условия стимулирования продаж, связи с общественностью, PR - кампании и т.п.;

какова история деятельности конкурентов, их успехов и неудач, включая продукты и виды деятельности;

каковы уровень динамичности, целеустремленности, инициативности конкурентов, их склонность к риску;

какова склонность конкурента к развитию научно-технических достижений, созданию новых продуктов и технологий или он ограничивается только использованием инноваций;

каков имидж конкурентов и их продукции (серьезность, солидность, надежность, высота технических показателей продукции, ее упаковка и т.п.);

в чем причины приобретения потребителями / покупателями продуктов конкурентов (цена, качество, условия обслуживания, сроки поставки, послепродажное обслуживание, условия оплаты, взаимные договоры и т.п.);

какова структура потребителей / покупателей конкурента, их покупательная способность, географическое расположение, каковы признаки их кластеризации.

Представленные задачи конкурентной разведки могут быть уточнены, расширены, в целом они зависят от индивидуальных запросов заинтересованных лиц в оценках конкурентов.

Методы конкурентной разведки представлены инструментальными средствами, с помощью которых она осуществляется. Как отмечалось, субъектами конкурентной разведки являются сотрудники подразделений конкурентной разведки, предусмотренных в организационной структуре управления самого экономического субъекта (в этом случае конкурентная разведка осуществляется собственными силами экономического субъекта) либо сотрудники агентств по сбору информации о конкурентах (в этом случае конкурентная разведка осуществляется по аутсорсингу на договорных условиях). В любом из представленных случаев субъектами конкурентной разведки производится деятельность, связанная со сбором информации о конкурентах из открытых источников информации.

Информационной базой конкурентной разведки (сведений о конкурентах) являются следующие источники.

1. Публикуемые самими конкурентами о себе и о конкурентах сведения:
  - бухгалтерская (финансовая) и нефинансовая отчетность конкурента;
  - отчетность в области устойчивого развития конкурента;
  - консолидированная отчетность конкурента;
  - интегрированная отчетность конкурента;
  - публикации конкурентов или о конкурентах в СМИ, включая отчеты, репортажи с выставок и иных мероприятий, доклады, сообщения, обозрения и т.п.;
  - информация о созданных и приобретенных патентах конкурентов;

- информация о реорганизационных процедурах конкурентов: слияниях, поглощениях, присоединениях, объединениях, разделах;

- информация о переименованиях, ликвидации конкурентов в результате осуществления ликвидационных процедур.

2. Информация, предоставленная потребителями / клиентами конкурента:

- о продуктах, ценах, условиях продаж (скидках, наценках, т.п.), условиях доставки, послепродажном обслуживании, то есть сервисе конкурента,

- о наличии конфликтных ситуаций у конкурента, их разбирательстве (в досудебном порядке, в суде) и разрешении.

3. Информация, предоставляемая о конкурентах третьими лицами (поставщиками, партнерами, блогерами и т.п.);

4. Информация сети Интернет:

- официальные сайты конкурентов в сети Интернет. Содержат сведения о миссии, стратегии, продуктах, ценах (прайс-листы); условиях взаимодействия с клиентами, вакансиях, направлениях сотрудничества конкурентов, др.;

- сервисы Интернет:

Testfirm.ru – по ИНН конкурента обеспечивает сведения о его активах, доходах, расходах;

Fsspris.ru – официальный сайт судебных приставов, обеспечивающий сведения о действующих задолженностях конкурентов, наличии судебных разбирательств конкурентов;

поисковые системы Google / Яндекс – обеспечивают сведения о конкурентах по элементарному запросу типа «Оборот НАЗВАНИЕ экономического субъекта за 2019 год» По этому запросу конкурент, возможно, сам предоставит сведения о, например, предложениях партнеров или инвесторов.

5. Информация сотрудников (бывших, уволенных, действующих) конкурентов. Может содержать инсайдерские сведения. Однако создает наибольшую угрозу осуществления промышленного шпионажа, что подпадает под

нормы уголовного законодательства и создает угрозу законности и легитимности конкурентной разведки.

6. Реклама конкурентов (на ТВ, радио, общественном транспорте, в печатном виде, в сети Интернет).

Методы конкурентной разведки достаточно разнообразны и включают следующие типы действий при осуществлении конкурентной разведки.

1. Метод исследования бухгалтерской финансовой, нефинансовой и других видов отчетности конкурентов. Обеспечивает информацию о финансовом состоянии, финансовых результатах, движении денежных средств, изменениях капитала конкурентов, их экономическом, экологическом, социальном аспектах деятельности, Основывается на анализе структуры активов и пассивов конкурента, его финансовой устойчивости, платежеспособности, оборачиваемости дебиторской и кредиторской задолженности. Предоставляет сведения о показателях экологической и социальной ответственности конкурента, его стратегии, в том числе приверженности к стратегии устойчивого развития.

2. Метод исследования уставных (учредительных) документов конкурентов, организационной структуры управления конкурентов. Обеспечивает информацию о направлениях деятельности конкурентов, структурных элементах и хозяйственных связях конкурентов, их аффилированных лицах. Позволяет проводить оценки сложности уровней управления, обширности их структурных элементов.

3. Метод исследования публикаций о конкурентах. Основывается на изучении информации о конкурентах, полученной из официальных опубликованных источников – печатных, теле-, радио- СМИ и сети Интернет. Включает анализ статей, отчетов, докладов, репортажей, теле- и радиопередач о конкурентах или с участием конкурентов.

4. Метод наблюдения. Конкурентная разведка проводится на расстоянии. Позволяет, в том числе, вести учет рабочего времени конкурента косвенным путем, то есть путем вычислений или незаметных наблюдений. Например,



Kickidler устанавливает незаметное наблюдение за использованием рабочего времени так, как будто осуществляется наблюдение за ключевыми показателями эффективности (KPI) персонала, что является правдой, однако дополнительно собирается важная информация о персонале конкурента.

5. Метод проникновения. Конкурентная разведка проводится путем ввода ее субъекта (сотрудника экономического субъекта или агентства конкурентной разведки) в экономический субъект-конкурент под видом нового сотрудника, маркетингового исследователя, журналиста, блогера и т.п. для сбора информации внутри конкурента. Аналогичные цели достигаются при присутствиях на собраниях акционеров конкурентов и т.п.

6. Метод опроса (беседы). Предполагает опросы общих конкурентов, поставщиков, потребителей / покупателей и клиентов конкурентов, беседы с бывшими и нынешними сотрудниками конкурентов, их дилерами, дистрибьюторами, агентами по фрахтовым операциям.

7. Метод закупки продуктов конкурента. Предусматривает осуществление незавершенной пробной покупки продукта конкурента, завершенной пробной покупки продукта конкурента с целью выявления свойств продукта конкурента, его цены, условий продаж, оплаты, послепродажного обслуживания, качества, скорости доставки для сравнения с собственной продукцией, выявления преимуществ и недостатков по сравнению с собственной продукцией либо разработки аналога.

8. Метод посещения семинаров, специализированных выставок, конференций, форумов, дней открытых дверей, конкурсов, рекламных и иных акций и т.п. с участием конкурентов. Обеспечивает возможность оценки масштабов мероприятий, солидности ее участников и организаторов, серьезности намерений конкурентов.

9. Метод мнимого поиска вакансии у конкурента. Проводится для выяснения условий работы у конкурента, включая время и оплату труда, условия деятельности (продолжительность работы в днях в неделю, часов в день, с

командировками и без выезда, вахтовым методом и т.п.), функциональные и служебные обязанности, требуемые компетенции и навыки, опыт и стаж работы. Выяснение этих обстоятельств не предусматривает трудоустройства у конкурента.

10. Метод мнимой организации сотрудничества с конкурентом. Осуществляется под видом потенциального поставщика, маркетингового исследователя, др. Выявляются условия сотрудничества с конкурентом как с партнером, однако выявленная информация сотрудничества не предполагает.

11. Метод поддержания знакомства с сотрудниками конкурента. Производится с целью получения инсайдерской информации о конкуренте.

12. Метод сбора рекламы конкурентов. Предусматривает ознакомление с содержанием, местами размещения рекламных обращений конкурентов, частотой их опубликования в СМИ и Интернет, на транспорте или внутри транспортных средств

13. Метод сбора отходов или покупки документов / архивов, в том числе разрезанных, порванных, частично сожженных, смятых. Эти документы могут иметь налоговый, судебный характер, содержать сведения о намерениях по заключению договоров, закупках, участии в тендерах, финансовых и инвестиционных соглашениях, оттиски печатей контрагентов и конкурентов, персональные данные конкурентов и третьих лиц, другую инсайдерскую информацию.

14. Метод Интернет-общения с представителями конкурента. Позволяет поддерживать анонимное знакомство с персоналом конкурирующего экономического субъекта, провоцировать сотрудника конкурента адресным вопросом на форуме в Интернет. Метод общения с представителями конкурентов посредством IT должен усилить меры противодействия, связанные с обеспечением собственной кибер-безопасности, поскольку, например, флэш-носитель с вирусом или электронное письмо с вирусом способны обеспечить взлом баз данных как конкурента, так и конкурентом.

Результаты структурирования инструментов стратегического учета позволило разработать уточненный их перечень (рис. 5).

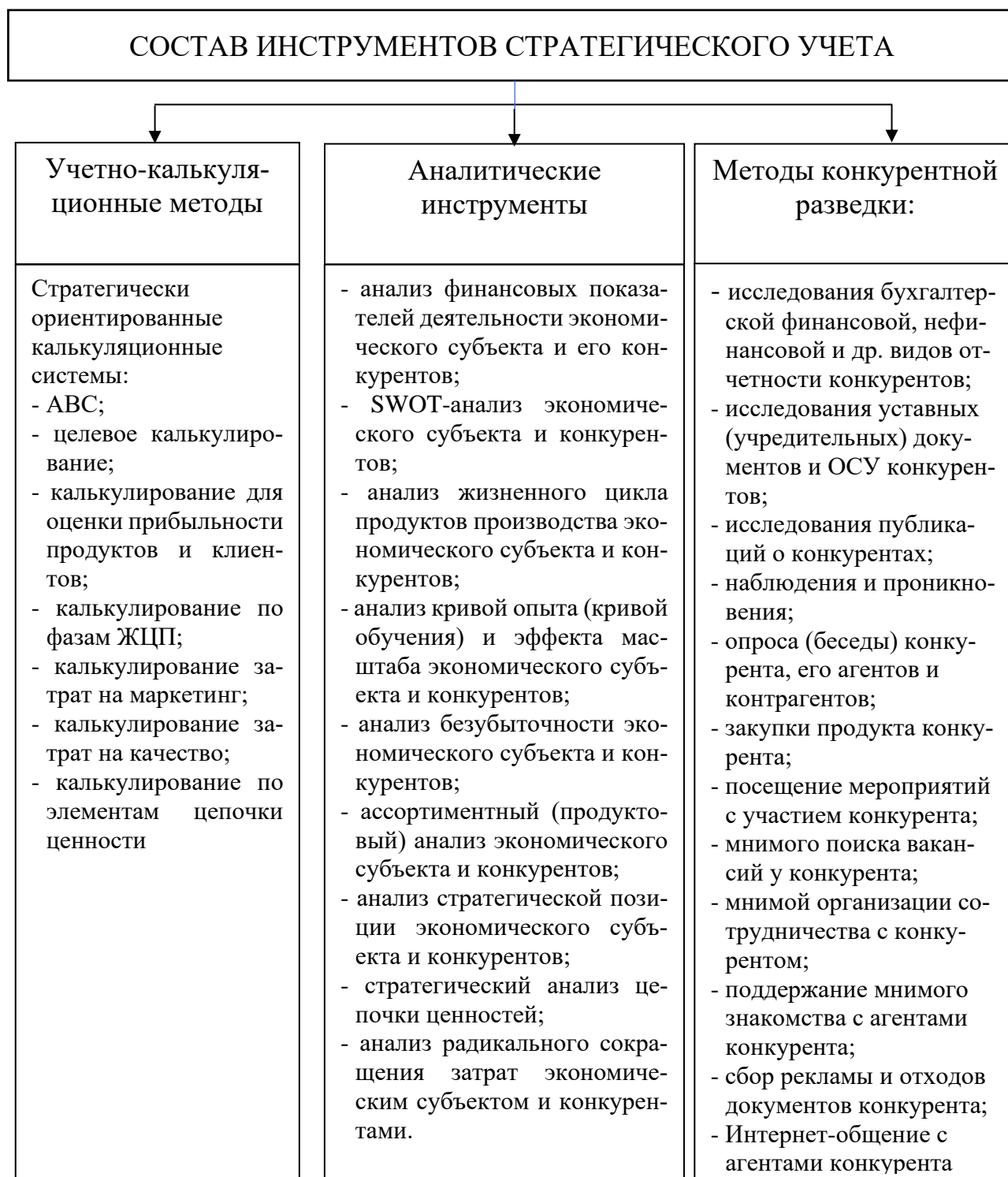


Рис. 5. Состав / перечень инструментов стратегического учета

Таким образом, инструментальные средства стратегического учета позволяют сформировать информационные ресурсы (средства) этого вида учета. Среди инструментов стратегического учета учетно-калькуляционные технологии, методы, используемые в экономическом анализе, методы, направленные на поиск и оценку информации о конкурентах (методы внешнего анализа, или конкурентной разведки). Информация стратегического учета предназначена для характеристики стратегии, целей деятельности, ресурсного потенциала, взаимосвязей и взаимодействий, воздействий, рисков и возможностей экономического субъекта, то есть позволяет сформировать Профиль экономического субъекта, что актуально в его оценках, а также в сравнениях с конкурентами.

## 2.2. Использование методических положений стратегического учета при формировании профиля экономического субъекта

Профиль экономического субъекта – это формат представления информации о видении, стратегиях, приоритетах деятельности, достижениях и неудачах экономического субъекта, его ключевых воздействиях, рисках и возможностях, ресурсном и инфраструктурном потенциале, видах деятельности, продуктах производства, рынках, цепочке поставок, взаимодействиях с контрагентами и конкурентами, то есть информации, позволяющей сформировать мнение о стратегических позициях, преимуществах и конкурентоспособности экономического субъекта, системе его взаимосвязей и взаимозависимостей с тем, чтобы оценить характер содержания деятельности и влияний экономического субъекта заинтересованными сторонами.

Заинтересованными сторонами в мировом бизнес-пространстве рассматриваются:

- организации гражданского общества;
- потребители;
- сотрудники (персонал экономического субъекта);
- профессиональные союзы;
- местные сообщества (в частности, благотворительные фонды);
- акционеры (поставщики капитала);
- поставщики ресурсов;
- конкуренты.

Заинтересованные стороны в настоящее время являются главными пользователями информации об экономическом субъекте, его экономическом, экологическом, социальном и иных аспектах деятельности и это информация не только финансового и нефинансового характера.

Разработка профиля экономического субъекта в этих условиях становится актуальной задачей. Основным условием ее решения является

формирование и использование необходимой информации, особенностью которой является то, что она не носит сугубо финансового или нефинансового характера, не представлена данными бухгалтерского финансового или управленческого учета, бухгалтерской (финансовой) отчетности и других видов отчетности (статистической, налоговой, консолидированной, интегрированной, нефинансовой и т.п.). Она содержит данные о стратегиях, цепочках поставок, взаимодействиях и воздействиях, иных аспектах деятельности экономического субъекта.

В связи с указанным, нам представляется, что такого рода содержанием обладает информация стратегического учета. Сформированная из различных источников, исследованных в п. 2.1, она обеспечивает определенную базу для создания Профиля экономического субъекта.

Профиль экономического субъекта разрабатывается из актуальных для этого формата элементов. Нами предлагается структурировать следующие элементы профиля экономического субъекта (рис. 6).

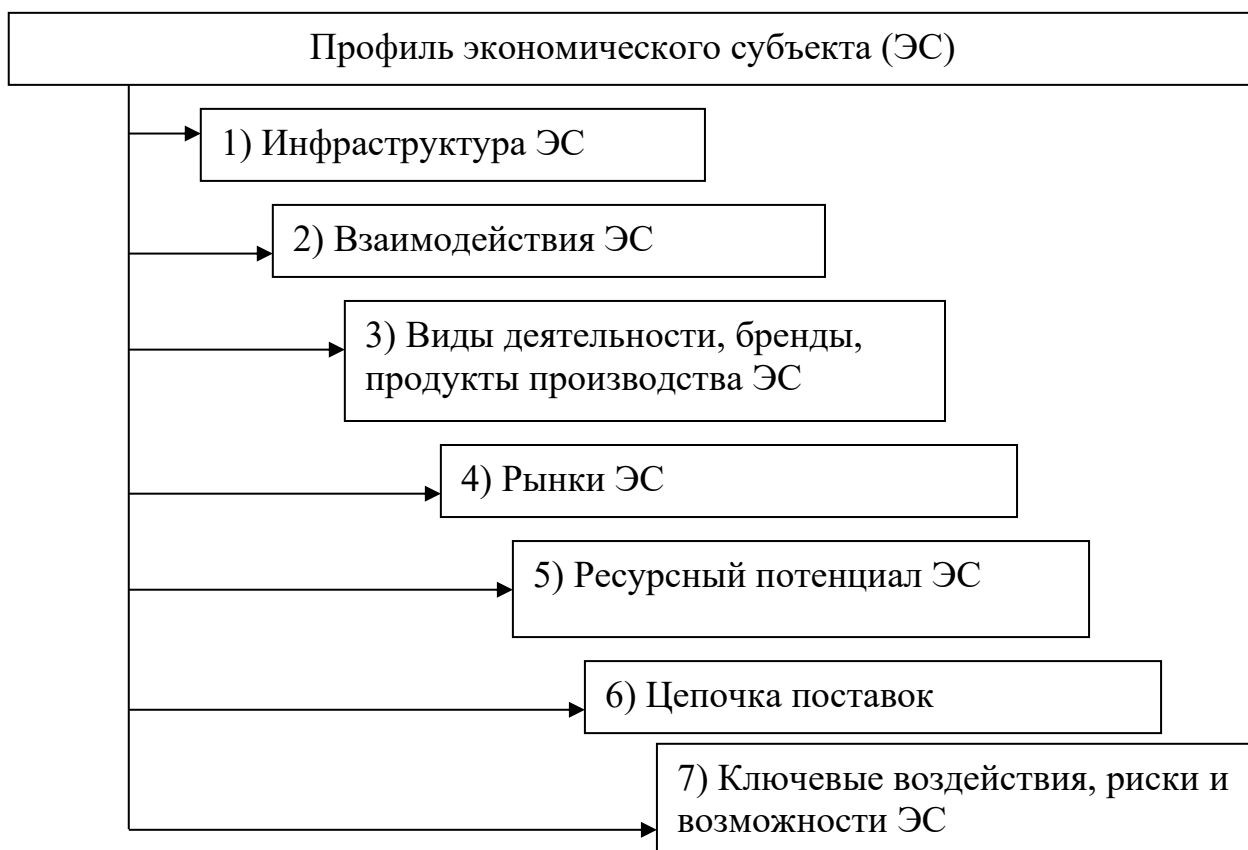


Рис. 6. Структура элементов профиля экономического субъекта

Разработаем содержание каждого из элементов профиля экономического субъекта, опираясь на открытые информационные источники о нем.

1. Инфраструктура экономического субъекта складывается из информации относительно структуры управления, совладельцев, структуры собственности, филиалов, числа и характера реорганизаций, основных показателей деятельности экономического субъекта. Наиболее значимой позицией в этом элементе с точки зрения заинтересованных сторон являются сведения о миссии и стратегиях экономического субъекта. Сформируем этот блок информации на основе данных ООО ХК безотносительно к персонам.

Так, с точки зрения организационно-правовой формы ООО ХК является обществом с ограниченной ответственностью. Согласно системе управления экономический субъект возглавляет генеральный директор, который является бенефициаром; исполнительный орган – единоличный (генеральный директор). Совет директоров (Наблюдательный совет) – персональный. В него входят: генеральный директор, генеральный директор по филиалу, генеральный директор по подразделению, первый заместитель генерального директора.

Совладельцами являются юридические и физические лица, они формируют структуру собственности исходя из доли совладельцев в уставном капитале (табл. 14).

Таблица 14

Структура собственности ООО ХК

| Совладельцы                    | Доля в уставном капитале, % |
|--------------------------------|-----------------------------|
| Совладелец 1(ООО)              | 53,83                       |
| Совладелец 2 (ООО)             | 17,82                       |
| Совладелец 3 (ООО)             | 17,75                       |
| Совладелец 4 (физическое лицо) | 8,68                        |
| Совладелец 5 (физическое лицо) | 1,92                        |

Филиалы ООО ХК размещены по регионам и включают: Брянский филиал, Московский филиал, Санкт-Петербургский филиал № 1, Санкт-

Петербургский филиал № 3, Волгоградский филиал, филиал в Астраханской области, Ульяновский филиал, Вологодский филиал, Тамбовский филиал.

Реорганизаций в истории ООО ХК три, в том числе завершающая - в форме присоединения двух обществ с ограниченной ответственностью к ООО ХК. В его структуре две дочерние компании.

Масштаб организации определяется по классификатору, согласно которому ООО ХК относится к малым предприятиям. Общая численность персонала – 257 чел. Основные показатели деятельности ООО ХК за 2019 год, в руб.: уставный капитал – 154 951 896, выручка от продаж – 292 389 000, чистые доходы – 292 729 000, операционные расходы – 291 261 000, чистая прибыль – 200 000, чистый денежный поток – 12 783 000, чистые активы – 332 308 000, налоги – 53 842 847. Отчисления страховых взносов: в ПФР – 18 279 677, ФОМС – 4 573 594.

Таким образом, ООО ХК представляет частный сектор экономики. Его структуру управления возглавляет генеральный директор, который единолично представляет исполнительный орган, являясь бенефициаром. Совет директоров (Наблюдательный совет) составляют совладельцы экономического субъекта. Масштаб его деятельности определяется наличием девяти филиалов в нескольких федеральных округах РФ, небольшой численностью персонала, однако существенными оборотами по доходам и расходам, платежам в бюджеты (налоги) различных уровней и во внебюджетные фонды РФ, что характеризует его как значимого субъекта экономических отношений на федеральном и региональном уровнях. Для уточнения его значимости в бизнес-пространстве по отрасли необходимо установить характер и состав субъектов его взаимодействия. Однако прежде отметим, что основным инфраструктурным элементом является транслирование видения и стратегии деятельности экономического субъекта. Исследованная информация показывает, что в публикуемых источниках миссия и стратегия ООО ХК не представлены, вследствие чего можно предположить, что они не сформулированы, однако реализуются на практике.



Формирование профиля экономического субъекта позволит выявить стратегическую позицию ООО ХК и сформулировать содержание реализуемой ООО ХК стратегии как недостающего элемента профиля этого экономического субъекта. Для этого необходимо разработать его последующие элементы.

2. Взаимодействия ООО ХК определяются его связями, конкурентами и контрагентами.

Связи исследуемого экономического субъекта обуславливаются двумя причинами: во-первых, месторасположением точек продаж, во-вторых, структурой собственности, распределенной между совладельцами. Местами расположения точек продаж являются: гг. Воронеж и Воронежская область, Санкт-Петербург, Астрахань, Белгород, Брянск, Волгоград, Вологда, Краснодар, Рязань, Курск, Орел, Старый Оскол, Калуга, Ульяновск, Ярославль. Таким образом, связи по продажам ООО ХК установлены в крупных городах нескольких федеральных округов РФ, в частности, Центрального, Северо-Западного, Южного, др. Причиной второго вида связи является владение акционером долей больше 50% по всей цепочке ценности. Такого рода связи определяют в ООО ХК взаимодействие между пятью акционерами.

Конкуренты по виду деятельности у ООО ХК выявляются не только на федеральном и региональном, но и международном уровне. На федеральном уровне - это АО «Шатура», «Сходнямебель», на региональном – ООО «Ангстрем». На международном уровне конкуренцию составляют отраслевые поставки продукции из Польши, Италии, Германии, США, Финляндии, Франции, Швеции, стран Балтики, Беларуси.

Контрагенты ООО ХК определяются цепочкой поставок (исходного сырья и материалов, с одной стороны, а также продуктов производства для продажи покупателям, с другой стороны) и ими являются:

- экономические субъекты РФ по исходному сырью и материалам (50% производственных потребностей в виде сырья и материалов ООО ХК обеспечивается поставками, осуществляемыми на внутреннем рынке);

- три зарубежных экономических субъекта по поставкам отделочных и лакокрасочных материалов (50% потребностей ООО ХК в исходных материалах (они представлены отделочными и лакокрасочными материалами) обеспечиваются поставками по импорту);

- покупатели федеральных округов России (свыше 97,5% продаж), а также Дагестана, Украины, Казахстана (менее 2,5% объема продаж).

Таким образом, ООО ХК располагает широкими связями по поставкам на федеральном, региональном и международном уровнях, по продажам - на федеральном и региональном уровнях, обладает при этом узким кругом взаимосвязанных акционеров. Демонстрирует значительную зависимость от контингента контрагентов по поставкам сырья и материалов внутри страны и особенно - отделочных материалов по импорту (их обеспечивают всего три европейские компании, с которыми у ООО ХК давние долговременные связи по договорам поставок). Среди конкурентов ООО ХК – флагманы мебельного производства федерального и регионального уровня, а также международного уровня, которые являются производителями продукции европейского качества. Для выявления степени конкурентоспособности данного экономического субъекта исследуются его виды деятельности и наиболее предметно – виды продуктов производства.

3. Виды деятельности, бренды, виды продуктов производства экономического субъекта. Виды деятельности ООО ХК определены согласно отраслевой принадлежности по ОКВЭД. К ним относятся:

- аренда и управление собственным и арендованным недвижимым имуществом;

- производство инструмента;

- производство прочей мебели;

- ремонт машин и оборудования;

- сбор неопасных отходов;

- деятельность агентов по оптовой торговле мебелью;

- торговля оптовая бытовой мебелью;
- торговля оптовая неспециализированная;
- торговля розничная мебелью в специализированных магазинах;
- торговля розничная, осуществляемая непосредственно при помощи информационно-коммуникационной сети интернет;
- торговля розничная через интернет-аукционы;
- торговля розничная, осуществляемая непосредственно при помощи телевидения, радио, телефона;
- перевозка опасных грузов;
- деятельность вспомогательная прочая, связанная с перевозками;
- деятельность предприятий общественного питания по прочим видам организации питания;
- консультирование по вопросам коммерческой деятельности и управления;
- анализ и лизинг прочих сухопутных транспортных средств и оборудования;
- деятельность по предоставлению прочих вспомогательных услуг для бизнеса, не включенная в другие группировки.

В описании видов деятельности (не по ОКВЭД) в порядке самопрезентации, представленной в информационно-коммуникационной сети интернет, ООО ХК среди основных видов деятельности называет:

- производство мебели, производство товаров народного потребления;
- платные услуги населению по ремонту и изготовлению мебели;
- оказание услуг по ремонту и изготовлению оборудования для производства мебели;
- организация централизованного материально-технического обеспечения ресурсами, оборудованием, запасными частями предприятий в едином производственном цикле;

- проведение научно-исследовательских и опытно-конструкторских и экспериментальных работ, проектирование и разработка технической документации на новые виды мебели;

- централизация органов управления, координация и регулирование производственно-хозяйственной деятельности, проведение единого централизованного обеспечения финансово-хозяйственной, бухгалтерской и статистической отчетности предприятий холдинга;

- регулирование уровня цен на производимую продукцию предприятиями холдинга;

- розничная торговля промышленными и продовольственными товарами;

- оптово-розничная торговля;

- торгово-закупочная деятельность;

- внешнеэкономическая деятельность;

- выполнение строительных и строительного-монтажных работ;

- содержание автохозяйства, оказание автотранспортных услуг;

- открытие и эксплуатация собственных торговых точек;

- представительские, маркетинговые, информационные, консалтинговые и посреднические услуги.

Таким образом, ООО ХК сам для себя определяет более широкий перечень основных видов деятельности, чем тот, что предусмотрен ОКВЭД. Ключевым видом деятельности называет производство мебели. Является брендом с широко известным названием.

Продукты производства ООО ХК – наборы мебели эргономичного и оригинального дизайна, произведенные с использованием высококачественных материалов и отделки на основе тщательной разработки и контроля технологий изготовления. Линейку продуктов производства с наибольшим потребительским спросом составляют следующие:

- наборы корпусной мебели «Русь Петровская», отличается изготовлением из натуральной древесины (дуба), множеством функциональных решений, классическим стилем. Удельный вес в общем объеме продаж 6,2 % в год;

- наборы корпусной мебели «Новелла», «Эвольвента», «Елена», «Наполи», «Карат». Отличительные характеристики: наборы изготовлены из щитовых деталей, облицованных импортной пленкой с финиш-эффектом; имеют различные декорирования фасадных поверхностей, несколько типов архитектурно-художественных решений, обеспечивают быструю сборку в домашних условиях вследствие высокой унификации щитовых деталей, комплектуются в наборы из различных модулей. Удельный вес в общем объеме продаж за год 62,5 %;

- обеденный гарнитур «Алекс» (включает угловую скамью с полумягкими сидениями и спинками, декорированную резными накладками из натуральной древесины (дуба), стол на точеных ножках, два стула с полумягкими сидениями и спинками). Удельный вес в годовом объеме продаж 5,1 %;

- наборы кухонной мебели с отличительными чертами: фасады из натуральной древесины, плитные материалы, облицованные импортными пленками ПВХ с финиш-эффектом. Удельный вес в общем объеме продаж за год 15,5 %;

- набор мебели для спальни «Орхидея». Его отличия: фасад из натуральной древесины (дуба), фасад из МДФ, облицованный импортными пленками ПВХ с финиш-эффектом; фасад, облицованный строганным шпоном. Удельный вес в общем объеме продаж 6,2 % в год. В общем объеме продаж 20,1 % приходятся на продажи прочих изделий.

Таким образом, ООО ХК изготавливает и продает конкурентоспособную по отрасли продукцию. Среди видов деятельности производство и продажа мебели являются основными. Однако существенными оказываются виды деятельности, связанные с оборудованием салонов продаж, доставкой, сборкой изделий, их технологической разработкой и т.п. Поэтому очевидно продуктовая

стратегия является реализуемой корпоративной стратегией ООО ХК. Она может быть сформулирована как производство мебели эргономичного и оригинального дизайна, основанного на использовании высококачественных материалов и отделки, а также тщательной разработки и контроля современных технологий изготовления. Такого рода продукция должна иметь достаточный спрос и рынки продаж. Отметим также, что формулирование корпоративной стратегии возможно после исследования видов деятельности и продуктов производства.

4. Рынки экономического субъекта. В информационно-коммуникационной сети интернет ООО ХК представляет данные относительно рынков производства продукции мебельной отрасли по федеральным округам РФ: Центральный – 48,5%, Приволжский – 18,9 %, Северо-Западный – 12,8 %, Уральский – 7,8 %, Южный – 6,6 %, Сибирский – 3,7 %, Дальневосточный – 1,6 %. Таким образом, рынки продаж ООО ХК расположены в федеральных округах с высокими значениями удельного веса производителей мебельной продукции: Воронеж, Белгород, Брянск, Курск, Калуга, Орел, Старый Оскол, Рязань, Ярославль (Центральный федеральный округ), Санкт-Петербург, Вологда (Северо-Западный федеральный округ), Астрахань, Краснодар (Южный федеральный округ), Волгоград, Ульяновск (Приволжский федеральный округ). Размещение рынков продаж в остальных представленных округах обусловлено спросом, в том числе платежеспособным, на мебельную продукцию ООО ХК, однако нуждается в эффективной маркетинговой стратегии. Маркетинговая стратегия ООО ХК может быть сформулирована как продажа, в том числе, мебели из экологических материалов (натуральной древесины) эргономичного и оригинального дизайна, произведенной с использованием высококачественных материалов и отделки, современных технологий изготовления и контроля. Такого рода стратегия, наряду с продуктовой стратегией, реализуемой ООО ХК, требует исследования ресурсных возможностей этого экономического субъекта.

5. Ресурсный потенциал экономического субъекта оценивается на основе данных бухгалтерской (финансовой) отчетности, информации об интеллектуальной собственности и численности персонала, включая вакансии. Сформируем такую информацию исходя из данных ООО ХК. Их источником рассматриваются сервисы информационно-коммуникационной сети интернет.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность, согласно одному из них, включает сведения Росстата и это бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет об изменениях капитала, отчет о движении денежных средств, сведения о выпусках акций за 2019-2020 гг.

Аналитический баланс обеспечивает информацию о структуре активов и пассивов, приросте в процентах и доле каждой статьи баланса в общей валюте бухгалтерского баланса в процентах за 2019-2020 гг. (табл. 15).

Таблица 15

Аналитический баланс ООО ХК за 2019-2020 гг.

| Статья<br>активов<br>и пассивов              | На 31.12.2019 г. |                            | на 31.12.2020 г. |                            | Измене-<br>ние (+,-) |
|--|------------------|----------------------------|------------------|----------------------------|----------------------|
|  | тыс.<br>руб.     | в % к<br>валюте<br>Баланса | тыс.<br>руб.     | в % к<br>валюте<br>Баланса |                      |
| 1  | 2                | 3                          | 4                | 5                          | 6                    |
| Нематериальные активы                        | 347              | 0,09                       | 401              | 0,11                       | 115,56               |
| Основные средства                            | 70 550           | 17,84                      | 66 006           | 18,58                      | 93,56                |
| Финансовые вложения                          | 65 229           | 16,5                       | 65 109           | 18,33                      | 99,82                |
| ОНА  | 706              | 0,18                       | 264              | 0,07                       | 37,39                |
| <b>Внеоборотные активы</b>                   | <b>136 832</b>   | <b>34,61</b>               | <b>131 780</b>   | <b>37,09</b>               | <b>96,31</b>         |
| Запасы                                       | 45 140           | 11,42                      | 31 598           | 8,89                       | 70,0                 |
| НДС по приобретенным ценностям               | -                | -                          | -                | -                          | -                    |
| Дебиторская задолженность                    | 124 913          | 31,59                      | 176 689          | 49,73                      | 141,45               |
| Финансовые вложения                          | 86 600           | 21,9                       | 530              | 0,15                       | 0,61                 |
| Денежные средства и денежные эквиваленты     | 1 910            | 0,48                       | 14 693           | 4,14                       | 769,27               |
| <b>Оборотные активы</b>                      | <b>258 563</b>   | <b>65,39</b>               | <b>223 510</b>   | <b>62,91</b>               | <b>86,44</b>         |
| <b>Активы всего</b>                          | <b>395 395</b>   | <b>100</b>                 | <b>355 290</b>   | <b>100</b>                 | <b>89,86</b>         |
| Уставный капитал                             | 154 952          | 39,19                      | 154 952          | 43,61                      | -                    |
| Резервный капитал                            | 3 711            | 0,94                       | 3 711            | 1,04                       | -                    |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) | 203 445          | 51,45                      | 173 645          | 48,87                      | 85,35                |
| <b>Капитал и резервы</b>                     | <b>362 108</b>   | <b>91,58</b>               | <b>332 308</b>   | <b>93,53</b>               | <b>91,77</b>         |

| 1                                  | 2       | 3     | 4       | 5     | 6      |
|------------------------------------|---------|-------|---------|-------|--------|
| ОНО                                | 1 471   | 0,37  | 1 556   | 0,44  | 105,78 |
| <b>Долгосрочные обязательства</b>  | 1 471   | 0,37  | 1 556   | 0,44  | 105,78 |
| Кредиторская задолженность         | 28 356  | 7,17  | 20 235  | 5,7   | 71,36  |
| <b>Краткосрочные обязательства</b> | 31 816  | 8,05  | 21 426  | 6,03  | 67,34  |
| <b>Пассивы всего</b>               | 395 395 | 100   | 355 290 | 100   | 89,86  |
| Собственный оборотный капитал      | 143 607 | 36,32 | 202 745 | 57,06 | 141,18 |
| Чистые активы                      | 362 108 | 91,58 | 332 308 | 93,53 | 91,77  |
| Совокупный долг                    | 33 287  | 8,42  | 22 982  | 6,47  | 69,04  |

Из данных табл. 15 следует, что стоимость активов ООО ХК уменьшилась на 40 105 тыс. руб. (на 10,14%), что привело к структурным сдвигам в составе активов экономического субъекта, так доля внеоборотных активов составляет 37,09%, а оборотных активов 62,91% на конец исследуемого периода.

Оборотные активы за исследуемый период сократились на 13,56%, в составе которых наблюдается снижение запасов на 30% и увеличение дебиторской задолженности на 41,45%. За исследуемый период было реализовано 99% краткосрочных финансовых вложений и аккумулированы наличные денежные средства, изменение величины которых составило 669,27%, на конец отчетного периода значение статьи «Денежные средства и денежные эквиваленты» составило 14 693 тыс. руб. Динамика данных показателей может свидетельствовать о проведении мероприятий направленных на оптимизацию расходов на хранение запасов, стимулирования сбыта продукции, а также накопления значительной величины денежных средств.

На долю основных фондов (материальных ресурсов) в составе активов экономического субъекта приходится 18,58%, при этом изменение за исследуемый период (уменьшение) составило 6,44%, что свидетельствует в целом о сохранении достигнутого уровня производственной мощности. Доля нематериальных ресурсов составляет менее 1%, при этом их стоимость за исследуемый период была увеличена на 15,56% (54 тыс. руб.). Нематериальные ресурсы могут влиять на общую стоимость актива гораздо сильнее, чем материальные,



но зачастую в бухгалтерской (финансовой) отчетности могут быть сильно недооценены, что может являться причиной существенного расхождения балансовой и рыночной стоимости экономического субъекта. В связи с чем, необходима дополнительная информация относительно имеющихся нематериальных ресурсов экономического субъекта. За исследуемый период изменение величины долгосрочных финансовых вложений составило менее 1%, что может свидетельствовать об отсутствии за исследуемый период изменений в структуре собственности ООО ХК.

В составе пассивов также наблюдается снижение значений показателей, в результате чего произошли структурные изменения, увеличение собственных средств ООО ХК, удельное значение на начало периода собственных средств составляло 91,58%, а на конец периода 93,53%, т.е. наблюдается увеличение на 1,95 пункта. Одновременно уменьшилось удельное значение краткосрочных обязательств на 2,02%, когда как удельное значение долгосрочных обязательств практически не изменилось за исследуемый период. Величина прибыли за исследуемый период так же снизилась на 29 800 тыс. руб. Следует отметить, что представленная тенденция снижения значений показателей наблюдается как минимум три последних отчетных периодов. Структура источников формирования актива свидетельствует о высокой степени самофинансирования, доля собственного капитала составляет 93,53%, что является основой независимости экономического субъекта. Величина чистых активов значительно превышает уставный капитал (332 308 тыс. руб. – 154 952 тыс. руб. = 177 356 тыс. руб.), это означает, что ООО ХК обеспечивает прирост собственных средств собственников, но обращает на себя внимание снижение нераспределенной прибыли на 14,65%, причины подобной тенденции могут быть как оперативного, так и стратегического характера, выявление которых требует дополнительной информации.

В целом, проведенная оценка активов и источников их финансирования свидетельствует, что экономическим субъектом сохраняется достигнутый

уровень производственной мощности, сохраняется развитая к настоящему моменту структура холдинга, проводятся мероприятия по управлению запасами, стимулированию сбыта продукции, накоплению денежных средств. Сильной стороной ООО ХК является высокий уровень самофинансирования, а также на конец исследуемого периода обеспечен прирост собственных средств собственников.

Аналитический отчет о финансовых результатах содержит информацию о динамике доходов и расходов ООО ХК за 2019-2020 гг. (табл. 16).

Таблица 16

Аналитический отчет о финансовых результатах ООО ХК за 2019-2020 гг.

| Показатель  | 2019 год<br>тыс. руб. | 2020 год<br>тыс. руб. | Откло-<br>нение<br>(+,-) | Темп<br>роста,<br>% |
|---|-----------------------|-----------------------|--------------------------|---------------------|
| Выручка   | 293 661               | 292 389               | - 1 272                  | 99,57               |
| Себестоимость продаж                                  | 277 283               | 277 484               | - 201                    | 99,93               |
| <b>Валовая прибыль (убыток)</b>                       | <b>16 378</b>         | <b>14 905</b>         | <b>- 1 473</b>           | <b>91,01</b>        |
| Коммерческие расходы                                  | 13 125                | 9 268                 | - 3 857                  | 70,61               |
| <b>Прибыль (убыток) от продаж</b>                     | <b>3 253</b>          | <b>5 637</b>          | <b>+2 384</b>            | <b>173,29</b>       |
| Проценты к получению                                  | 524                   | 831                   | +307                     | 158,59              |
| Проценты к уплате                                     | 13                    | -                     | - 13                     |                     |
| Прочие доходы   | 1 428                 | 491                   | - 938                    | 34,38               |
| Прочие расходы  | 4 253                 | 5 491                 | +1 238                   | 129,11              |
| <b>Итого прочих доходов<br/>(за минусом расходов)</b> | <b>(2 314)</b>        | <b>(4 169)</b>        | <b>+(1 855)</b>          | <b>180,16</b>       |
| <b>Прибыль (убыток) до налогообложения</b>            | <b>939</b>            | <b>1 468</b>          | <b>+529</b>              | <b>156,34</b>       |
| Текущий налог на прибыль                              | 89                    | 198                   | +109                     | 222,47              |
| Чистая прибыль (убыток)                               | 492                   | 200                   | - 292                    | 40,65               |

Данные табл. 16 позволяют увидеть, что в отчетном году по сравнению с предыдущим произошло увеличение прибыли от продаж на 2 384 тыс. руб. (на 173,29%), прибыли до налогообложения на 529 тыс. руб. (на 156,34%) и снижение чистой прибыли на 292 тыс. руб. (на 59,35%). Деловая активность экономического субъекта снизилась, но в связи с опережающим снижением коммерческих расходов (на 29,39 пункта) по сравнению со снижением выручки (на 0,43 пункта) наблюдается положительная динамика результата от обычных видов деятельности. Тенденция снижения выручки наблюдается несколько

последних отчетных периодов, так в 2018 г. выручка составила 386 608 тыс. руб. 2019 г. – 293 661 тыс. руб., 2020 г. – 292 389 тыс. руб., т.е. выручка снизилась с 2018 г. на 24,04% (в 2019 г.) и на 0,33% (в 2020 г.), что объясняет причины и результаты проведенных мероприятий в 2020 г. по управлению запасами и стимулированию продаж, т.е. осуществленные мероприятия скорее всего предприняты в рамках оперативного управления, а не стратегического развития ООО ХК (например снижения затрат, увеличение доли рынка и др.).

Анализ прочих доходов и расходов показал следующее. Положительным моментом в отчетном году является увеличение процентов к получению – на 307 тыс. руб. (на 58,59 пункта). Наблюдается существенная отрицательная динамика прочих доходов – уменьшение на 938 тыс. руб. (на 65,62 пункта), при этом прочие расходы увеличились – на 1 238 тыс. руб. (на 29,11 пункта). Отрицательное сальдо прочих доходов и расходов в отчетном году увеличилось на 80,16%.

Сложившаяся динамика рассмотренных факторов привела к «проеданию» части заработанной прибыли от продаж и получению прибыли до налогообложения в сумме, меньшей по сравнению с результатом от обычных видов деятельности. Обращает на себя внимание и тот факт, что темп прироста прибыли до налогообложения составляет 156,34%, когда чистая прибыль снизилась на 59,35 пункта. Это означает, что в отчетном году налоговое бремя по уплате налога на прибыль стало более значительным по сравнению с предыдущим годом (в 2,2 раза). Таким образом, факторами, сдерживающими рост чистой прибыли, является снижение деловой активности, прочих доходов, а также факторы, связанные с налогообложением прибыли.

Аналитический отчет о движении денежных средств ООО ХК за 2019-2020 гг. представлен в табл. 17.

Из данных табл. 17 следует, что к концу отчетного года по сравнению с его началом произошло увеличение остатков ДС на 12 783 тыс. руб., или в 6,7 раза, что оказывает положительное влияние на ликвидность баланса. При этом

увеличение денежных средств происходило за счет возникновения положительного денежного потока от инвестиционной деятельности. Вместе с тем, в отчетном году наблюдается отрицательный поток по финансовой деятельности (30 000 тыс. руб.) и по текущей деятельности (41 795 тыс. руб.). Сложившаяся ситуация свидетельствует о том, что в отчетном году по основной деятельности, связанной с производством и продажей продукции, ООО ХК израсходовал денежных средств больше, чем их заработал. Платежный дефицит, а также обязательства по заемным средствам покрывались за счет средств, полученных от инвестиционной деятельности.

Таблица 17

Аналитический отчет о движении денежных средств ООО ХК за 2019-2020 гг.

| Вид деятельности  | 2019 год | 2020 год | Абсолютное изменение (+,-) | Темп роста, % |
|---|----------|----------|----------------------------|---------------|
| Остаток ДС на начало года   | 925      | 1 910    | +985                       | в 2,1 раза    |
| Чистый ДП от текущей деятельности                                 | 77 161   | (41 795) | -118 956                   | -             |
| Чистый ДП от инвестиционной деятельности                          | (76 176) | 84 578   | +160 754                   | -             |
| Чистый ДП от финансовой деятельности                              | -        | (30 000) | -30 000                    | -             |
| Чистое увеличение (уменьшение) денежных средств и их эквивалентов | 985      | 12 783   | +11 798                    | в 12 раз      |
| Остаток ДС на конец года  | 1 910    | 14 693   | 12 783                     | в 6,7 раза    |

Следует отметить положительную динамику чистых денежных потоков от различных видов деятельности в целом. По текущей деятельности в предыдущем году был получен чистый приток денег в размере 77 161 тыс. руб., что позволило ЭС финансировать за счет полученных средств инвестиционную деятельность, отрицательный денежный поток по которой составил 76 176 тыс. руб. В отчетном году ситуация кардинально меняется. Как отмечалось выше, текущая деятельность характеризуется перерасходом средств. Благодаря поступлениям от инвестиционной деятельности в размере 84 578 тыс. руб. удалось избежать привлечения крупных сумм заемных средств, а также погасить финансовые обязательства в размере 30 000 тыс. руб. Следствием сложившейся в отчетном году ситуации стало получение положительного денежного

потока от деятельности ООО ХК в целом в размере 12 783 тыс. руб., что превышает значение аналогичного показателя предыдущего года в 12 раз, а также наблюдается увеличение остатка денежных средств на счетах и в кассе с 1 910 тыс. руб. до 14 693 тыс. руб., т.е. в 6,7 раз.

Расчет коэффициентов за 2019-2020 гг. (табл. 18).

Таблица 18

Расчет коэффициентов ООО ХК за 2019-2020 гг.

| Наименование  | 2019 год | 2020 год | Изменение,<br>% |
|---|----------|----------|-----------------|
| 1   | 2        | 3        | 4               |
| <b>Управление активами</b>  |          |          |                 |
| Период погашения КЗ, дни  | 45,57    | 31,96    | 70,13           |
| Оборачиваемость КЗ, раз   | 8,5      | 12,0     | 141,18          |
| Период оборота запасов, дни   | 60,6     | 47,9     | 79,04           |
| Оборачиваемость запасов, раз  | 6,0      | 7,6      | 126,67          |
| Период погашения ДЗ, дни  | 203      | 188      | 92,61           |
| Оборачиваемость ДЗ, раз   | 1,8      | 1,9      | 105,56          |
| Период оборота ОС, дни  | 91,3     | 85,2     | 93,32           |
| Оборачиваемость ОС, раз   | 4,0      | 4,3      | 107,5           |
| Период оборота активов, дни   | 501      | 469      | 93,61           |
| Коэффициент оборачиваемости совокупных активов, %                               | 72,89    | 77,9     | 106,87          |
| Соотношение валовой прибыли к активам ЭС, %                                     | 4,14     | 4,2      | 101,45          |
| Доля рабочего капитала (чистого оборотного (рабочего) капитала) в активах ЭС, % | 57,35    | 56,88    | 99,18           |
| Соотношение дебиторской задолженности к активам, %                              | 31,59    | 49,73    | 157,42          |
| <b>Управление долгом</b>  |          |          |                 |
| Коэффициент соотношения заемных и собственных средств, %                        | 9,19     | 6,92     | 75,3            |
| Соотношение чистого долга к капиталу, %   | -0,53    | -4,42    | -               |
| Коэффициент долгосрочного привлечения заемных средств, %                        | 0,4      | 0,47     | 117,5           |
| <b>Управление ликвидностью</b>  |          |          |                 |
| Коэффициент абсолютной ликвидности  | 2,78     | 0,71     | 25,54           |
| Коэффициент критической ликвидности   | 6,71     | 8,96     | 133,53          |
| Коэффициент текущей ликвидности   | 8,13     | 10,43    | 128,29          |
| <b>Рентабельность</b>   |          |          |                 |
| Чистая норма прибыли (ROS), %   | 0,17     | 0,07     | 41,18           |
| Коммерческие и управленческие расходы к выручке, %                              | 4,47     | 3,17     | 70,92           |
| Валовая рентабельность, %   | 5,58     | 5,1      | 91,4            |
| Рентабельность продаж, %  | 1,11     | 1,93     | 173,87          |
| Валовая рентабельность затрат, %  | 5,91     | 5,37     | 90,86           |

| 1  | 2       | 3       | 4      |
|--|---------|---------|--------|
| Валовая рентабельность коммерческих и управленческих расходов, %   | 124,78  | 160,82  | 128,88 |
| Рентабельность расходов по обычным видам деятельности, %           | 1,12    | 1,97    | 175,89 |
| Рентабельность производственный расходов, %                        | 1,17    | 2,03    | 173,5  |
| Рентабельность коммерческих расходов, %                            | 24,78   | 60,82   | 245,44 |
| Доля с/с как процент от выручки, %                                 | 94,42   | 94,9    | 100,51 |
| Рентабельность активов (ROA), %                                    | 0,12    | 0,05    | 41,67  |
| Рентабельность капитала (ROE), %                                   | 0,14    | 0,06    | 42,86  |
| Рентабельность прибыли до налогообложения и процентов – (ЕБИТМ), % | 0,14    | 0,22    | 157,14 |
| Иные   |         |         |        |
| Собственный оборотный капитала, тыс.                               | 143 607 | 202 745 | 141,18 |
| Совокупный долг, тыс.  | 33 287  | 22 982  | 69,04  |
| Собственный капитала, тыс.   | 362 108 | 332 308 | 91,77  |
| Данные ФНС   |         |         |        |
| Доходы, тыс.   | 295 613 | 292 729 | 99,02  |
| Расходы, тыс.  | 294 674 | 291 261 | 98,84  |
| Налоги, тыс.   | 54 787  | 53 843  | 98,28  |
| Страховые взносы в ПФР, тыс.                                       | 18 735  | 18 280  | 97,57  |
| Страховые взносы в ФОМС, тыс.                                      | 4 068   | 4 574   | 112,43 |
| Страховые взносы в ФСС, тыс.                                       | 341     | -       | -      |
| НДС, тыс.  | 29 030  | 28 331  | 97,59  |
| Налог на прибыль, тыс.   |         | 674     | -      |
| Транспортный налог, тыс.   | 444     | 537     | 121,07 |
| Земельный налог, тыс.  | 403     | 69      | 17,11  |
| Налог на имущество, тыс.   | 1 768   | 1 379   | 77,98  |

Проведенные в табл. 18 расчеты позволяют установить, что в отчетном году по сравнению с предыдущим произошло ускорение оборачиваемости дебиторской задолженности с 1,8 до 1,9 раза, средний период расчетов с покупателями и прочими дебиторами стал составлять 183 дня вместо 203 дня. Так же наблюдается ускорение оборачиваемости кредиторской задолженности на 14 дней, которая стала составлять 31,9 дней, т.е. снизилась степень использования беспроцентных средств кредиторов. Ускорение оборачиваемости дебиторской задолженности является положительной тенденцией, но следует обратить внимание на продолжительность одного оборотного периода дебиторской задолженности, который составляет около 6 месяцев, свидетельствующий о высоком риске непогашения задолженности, а также, являясь коэффициентом

работы с клиентом, свидетельствует о применяемой стратегии продаж. Значение данного показателя должно быть сопоставлено со среднеотраслевым значением и значением конкурентов.

Несмотря на снижение деловой активности экономического субъекта, в отчетном году по сравнению с предыдущим наблюдается незначительное повышение рентабельности обычной деятельности. В частности, рентабельность продаж возросла с 1,11 до 1,93%, рентабельность затрат на производство и продажу продукции – с 1,12 до 1,97%. Аналогичная тенденция сложилась в отношении частных показателей прибыльности обычной деятельности (рентабельности производственных и коммерческих расходов). Негативной тенденцией является снижение рентабельности капитала на фоне роста рентабельности продаж и прибыли до налогообложения, что является следствием значительного усиления налоговой нагрузки. Обращает на себя внимание высокое удельное значение себестоимости продаж в выручке экономического субъекта, которое составило 94,9% и свидетельствует о невозможности применения конкурентной стратегии на основе низких затрат, а также свидетельствует о высоком риске при агрессивной ценовой конкуренции. За исследуемый период наблюдается снижение удельного значения коммерческих расходов в выручке экономического субъекта, которое составляет 3,17%, это достаточно низкое значение показателя, которое может быть результатом применяемой стратегии интегрированного роста (стратегия вперед идущей интеграции по цепочке ценности). Значение данного показателя должно быть сопоставлено со среднеотраслевым значением и значением конкурентов.

Исходя из проведенного анализа материальных ресурсов, структуры капитала, доходов и расходов, динамики денежных потоков ООО ХК можно сделать следующие выводы относительно ресурсообеспеченности и стратегического развития. ООО ХК, находясь на этапе зрелости жизненного цикла, к настоящему времени сформировало значительные производственные мощности, способствующие осуществлению основного вида деятельности,

экономический субъект обладает достаточными финансовыми ресурсами для осуществления стратегического развития, но обращают на себя внимание тенденции снижения объема продаж (требуется всесторонняя оценка причин), высокое удельное значение себестоимости продаж, когда как для данного этапа жизненного цикла характерно сокращение затрат вследствие роста эффективности кривой опыта, а также проблемы оперативного управления, в частности управление налоговой нагрузкой, дебиторской задолженностью. Таким образом, за исследуемый период наблюдается сокращение хозяйственного оборота и снижение деловой активности, но, несмотря на это, исследуемый экономический субъект обладает материальной ресурсной базой и оборотами доходов и расходов, позволяющих получать на данном этапе прибыль.

Информация об интеллектуальной собственности подтверждает, что ООО ХК имеет:

- 1 товарный знак,
- 4 изобретения и полезных моделей (1 исторический),
- 4 промышленных образца (1 исторический),
- 2 лицензии

Информация о персонале как основном ресурсе ООО ХК имеется в службе управления персоналом. Численность персонала ООО ХК в г. Воронеже составляет 257 чел. С точки зрения формирования Профиля экономического субъекта, включая оценки социальной составляющей его деятельности, особую актуальность приобретают сведения о численности и структуре персонала ООО ХК (табл. 19).

Таблица 19

Сведения о персонале ООО ХК

| Показатели                                   | Значение показателя, чел. |
|--|---------------------------|
| 1  | 2                         |
| Общая численность персонала,<br>в том числе: | 257                       |
| по трудовому соглашению (договору)           | 204                       |
| по полу, в том числе:                        |                           |



| 1  | 2   |
|--|-----|
| мужчин   | 123 |
| женщин   | 81  |
| по договору подряда  | 53  |
| по полу, в том числе:  |     |
| мужчин   | 53  |
| женщин   | -   |
| Общая численность персонала (по типу занятости), в том числе:  |     |
| основная   | 204 |
| по полу, в том числе:  |     |
| мужчин   | 123 |
| женщин   | 81  |
| вторичная  | 53  |
| по полу, в том числе:  |     |
| мужчин   | 53  |
| женщин   | -   |
| Общая численность персонала (по региону), в том числе:   |     |
| Центральный федеральный округ, Северо-Западный федеральный округ, Южный федеральный округ, Приволжский федеральный округ (выделяется исходя из существенности) | 257 |
| по полу, в том числе:  |     |
| мужчин   | 176 |
| женщин   | 81  |
| Общая численность персонала, занимающихся индивидуальной трудовой или предпринимательской деятельностью, в том числе:  |     |
| штатных субподрядчиков   | -   |
| внештатных субподрядчиков  | 53  |

Сезонной занятости и сезонных изменений численности персонала нет.

Информация о вакансиях ООО ХК основывается на данных HH.ru. Вакансии ООО ХК представлены по регионам взаимодействия, должностям, уровню оплаты.

География вакансий по данным агентства HH.ru. на январь 2020 г. включает следующие 14 городов и областей:

Воронеж (Воронежская область).

Волгоград (Волгоградская область),

Рязань (Рязанская область),

Липецк (Липецкая область),  
 Тула (Тульская область),  
 Ульяновск (Ульяновская область),  
 Орел (Орловская область),  
 Калуга (Калужская область),  
 Ярославль (Ярославская область),  
 Санкт-Петербург,  
 Брянск (Брянская область),  
 Ростов-на-Дону (Ростовская область),  
 Краснодар (Краснодарский край),  
 Астрахань (Астраханская область).

Среди вакантных должностей рабочие, а также сервисные и управленческие должности (табл. 20).

Таблица 20

Вакансии ООО ХК (январь 2020 г.)

| Рабочие должности   | Сервисные и управленческие должности              |
|---|---|
| 1   | 2   |
| Жестянщик   | Продавец-консультант                              |
| Монтажник санитарно-технических систем и оборудования       | Продавец-консультант в мебельный салон            |
| Заточник деревообрабатывающего инструмента                  | Заведующий мебельным салоном                      |
| Отделочник изделий из древесины                             | Программист 1С                                    |
| Облицовщик деталей мебели                                   | Руководитель отдела обучения и развития персонала |
| Грузчик   | Продавец-дизайнер корпусной мебели                |
| Подсобный рабочий   | Исполнительный директор филиала                   |
| Контрольный мастер  | Трейд-маркетолог                                  |
| Сборщик мебели  | Менеджер по развитию оптовых продаж               |
| Кладовщик   | Менеджер по рекламе и маркетингу                  |
| Шлифовщик/шлифовщица  | Экономист отдела снабжения                        |
| Столяр-сборщик  | Веб-дизайнер / Дизайнер                           |
| Мастер производственного участка (участок – отделка мебели) | 3D дизайнер                                       |
| Оператор котельной  | Ведущий инженер-технолог                          |
| Станочник деревообрабатывающих станков                      | Ведущий конструктор мебели (направление – кухни)  |

| 1   | 2   |
|---|---|
| Электромонтер на автоматических и полуавтоматических линиях в деревообработке | Дизайнер-консультант                      |
| Оператор станков с ПУ   | Юрисконсульт                              |
| Слесарь-ремонтник   | Дизайнер кухни                            |
| Лифтер  | Коммерческий директор                     |
| Начальник цеха  | Федеральный управляющий по розничной сети |
| Водитель микроавтобуса  |   |

Уровень оплаты по вакансиям колеблется от 14 000 р. (оператор котельной) до 140 000 р. (федеральный управляющий розничной сети).

Таким образом, ООО ХК обладает существенной ресурсной базой, однако имеет проблемы с квалифицированным персоналом в регионах, предлагая при этом вакансии современного характера.

6. Цепочка поставок. Отражает последовательность создания добавленной стоимости. В наиболее обобщенном виде включает основные виды деятельности, такие как логистика покупок, производство, логистика продаж, маркетинг, послепродажное обслуживание. Конкретизируем эти элементы цепочки для ООО ХК.

Поставка сырья и материалов (логистика покупок) – осуществляется на 50% на внутреннем рынке (это древесно-стружечная плита (ДСП), древесноволокнистая плита (ДВП), фанера, шпон строганный из дуба, фурнитура) и на 50% по импорту (это отделочные и лакокрасочные материалы). Структура поставщиков такова:

- внутренние поставки –

древесно-стружечная плита (ДСП): ЗАО «Торговый Дом Ростов Великий», «Щекснинский комбинат ДСП»;

древесно-волокнистая плита (ДВП): ООО «ДВП Сервис»;

фанера: ООО «Свеза Лес»;

шпон строганный из дуба: ООО «Гарда», ООО «Лидер»;

фурнитура: ООО «BLUM», ООО «Пластпроект», АОЗТ «Хеттих Фурнитех», ООО «Спецкомплектмебель», фирма «Brenna», фирма «ТМ»;

- внешние поставки –

профиль мебельный: фирма «PUR»;

пленка с финиш-эффектом и кромочный пластик: фирма «Маза Декор»;

лакокрасочные материалы: фирма «Фоттелер».

В 2016 г. заключено два международных контракта на сумму 994 000 р.

Поставки продукции (логистика продаж) – представлены данные по России:

Центральный федеральный округ – 60%;

Северо-Западный федеральный округ - 2,7%;

Южный федеральный округ – 12%;

Приволжский федеральный округ – 15%;

Уральский федеральный округ – 2,7%;

Сибирский федеральный округ – 6%;

Дальневосточный федеральный округ – 1,4%.

Всего торговых точек – 102, они охватывают 47 областей, 55 городов РФ.

Маркетинг (в том числе транспортировка, хранение, реклама, организация салонов и т.п.) – сведений нет.

Послепродажное обслуживание – сведений нет.

Утилизация отходов (у ООО ХК есть опасные и неопасные отходы) – сведений нет.

Таким образом, на данном этапе цепочка поставок в ООО ХК сформирована только по логистическим элементам – покупкам и продажам, что свидетельствует о недостатках в организации и управлении деятельностью ООО ХК, прежде всего, по подразделениям, для которых должны быть четко определены функциональные обязанности, и видам деятельности. Так, в цепочке ценностей

не представлены такие ее элементы как производство, маркетинг, послепродажное обслуживание, утилизация отходов (хотя у ООО ХК есть опасные и неопасные отходы и в ОКВЭД зафиксирован такой вид деятельности как «Сбор неопасных отходов»). Отсутствие указанных элементов в цепочке ценностей не позволяет эффективно управлять этими процессами. Кроме того, по ним не производится мониторинг присутствия конкурентов, что также является существенным упущением в организации работы с конкурентами; свидетельствует о недооценке собственных и конкурентных воздействий, рисков и возможностей.

7. Ключевые воздействия, риски и возможности экономического субъекта.

Ключевые воздействия ООО ХК перспективно рассматривать в экономическом, экологическом, социальном аспектах.

Экономические воздействия состоят в том, что он, как экономический субъект, является крупным налогоплательщиком, плательщиком отчислений во внебюджетные фонды, эффективным участником экономических взаимоотношений не только на федеральном и региональном уровнях, но и на международном уровне, в частности, в смысле поставок оттуда отделочных материалов, технологий производства и дизайна.

Экологические воздействия связаны с использованием наряду с искусственными материалами (пленки ПВХ, пластиковые крошки, лакокрасочных изделий и т.п.) натуральных материалов (дуба, шпона натурального дуба), переработанных древесно-стружечных отходов – ДСП, а также с производством опасных и неопасных отходов производства.

Социальные воздействия сопряжены с тем, что ООО ХК предоставляет рабочие места в нескольких регионах страны, однако остается работодателем с незначительной численностью сотрудников.

Ключевые воздействия непосредственно на деятельность ООО ХК оказывают его акционеры (совладельцы), которые функционируют в рамках

совета директоров и наблюдательного совета. Они определяют виды деятельности и продуктов производства, поставки исходного сырья и материалов, продажи продуктов производства, формируя структуру и географию рынков продаж, взаимодействия во внешнеэкономической деятельности, реализуя продуктовую и маркетинговую стратегию.

Ключевые воздействия на ООО ХК оказывают его конкуренты не только федерального и регионального, но и международного уровня, с которыми ООО ХК успешно демонстрирует свою конкурентоспособность.

Риски руководство ООО ХК делит на две группы: риски поставок и риски продаж. Риски поставок до недавнего времени оценивались как низкие, поскольку предполагалось, что доступность источников сырья, в том числе, импортного, не изменится в обозримом будущем. То есть вероятность возникновения форс-мажорных ситуаций, оказывающих влияние на межграничные перемещения грузов, во внимание не принималась. Риски сбыта менеджмент ООО ХК связывает с:

- низким платежеспособным спросом населения,
- отсутствием крупных потребителей, на оборот с которыми приходится более 10% общей выручки от продаж продукции;

У ООО ХК отсутствует сезонный характер производств и продаж, что делает сезонные риски практически нулевыми. Кроме того, этот экономический субъект отмечает отсутствие будущих обязательств, однако данное утверждение не может рассматриваться однозначно.

Возможности ООО ХК состоят в формировании географии рынков продаж, включая международные, в обеспечении взаимодействий во внешнеэкономической деятельности, дальнейшей реализации продуктовой и маркетинговой стратегий.

Проведенные нами исследования позволили разработать методику формирования профиля экономического субъекта, представленную в Приложение 3. Она отражает структуру и последовательность разработки элементов этого

профиля. Предложенная методика носит универсальный характер, может использоваться любыми экономическими субъектами для создания собственных профилей как характеристики аспектов деятельности. Кроме того, она применима в отношении конкурентов, вследствие чего на основе информационного ресурса стратегического учета позволяет создавать профили конкурентов, используемые в оценках конкурентов, в том числе в сравнении с собственно экономическим субъектом.

### 2.3. Использование методических положений стратегического учета в оценках конкурентов

Разработка профилей конкурентов по предложенной нами методике, представленной в Приложении 3, позволяет провести их оценку как между собой, так и в сравнении с экономическим субъектом, конкурентами которого они являются.

Конкурентами ООО ХК являются на федеральном уровне АО «Мебельная компания «Шатура» (Конкурент 1), на региональном – ООО «Ангстрем» (Конкурент 2). По предложенной авторской Методике и в соответствии с ее алгоритмом нами разработаны Профили этих экономических субъектов. Содержание каждого из элементов Профилей экономических субъектов основывалось на открытых информационных источниках о них.

Профиль АО «Мебельная компания «Шатура» (АО МК «Шатура») включает следующие элементы.

Элемент 1 «Инфраструктура АО МК «Шатура»» складывается из информации о структуре управления, совладельцах, структуре собственности, в том числе интеллектуальной, правах пользования, сделках, филиалах, дочерних компаниях, арбитражных делах и проверках, основных показателях деятельности, стратегии.

По организационно-правовой форме АО МК «Шатура» является акционерным обществом. Структуру управления составляют:

- руководитель - генеральный директор,
- исполнительный орган – единоличный (генеральный директор);
- совет директоров – коллегиальный орган. Его состав:
  - начальник службы развития,
  - начальник службы материального обеспечения,
  - директор по производству,
  - начальник цеха по производству мебели,



- начальник цеха по выпуску офисной мебели,
- начальник цеха по ламинированию,
- начальник цеха декоративных пленок,
- начальник отдела продаж,
- начальник службы сбыта,
- коммерческий директор,
- помощник коммерческого директора,
- административный директор,
- управляющий проектами,
- заместитель генерального директора (совладелец),
- главный бухгалтер.

Состав коллегиального исполнительного органа подтверждает, что в АО МК «Шатура» разработана и действует сложная линейно-штабная организационная структура управления, отражающая цепочку ценностей по модели, включающей основные элементы: «логистика закупок – производство – логистика продаж – маркетинг», а также вспомогательные элементы: «разработка» и «общее администрирование». Линейными выступают подразделения по производству продуктов; штабные подразделения охватывают разработку, логистические (закупок и продаж) и маркетинговые процессы, общее администрирование (в лице главного бухгалтера). Для АО МК «Шатура» характерна множественность и сложность линейных производственных подразделений, что обусловлено территориальными (региональными) местами производства и продаж продукции.

Совладельцами являются физические лица, они формируют структуру собственности исходя из доли совладельцев в уставном капитале (табл. 21).

Таблица 21

#### Структура собственности АО МК «Шатура»

| Совладельцы                    | Доля в уставном капитале, % |
|--------------------------------|-----------------------------|
| Совладелец 1 (физическое лицо) | 42,96                       |
| Совладелец 2 (физическое лицо) | 18,88                       |
| Совладелец 3 (физическое лицо) | 18,22                       |
| Совладелец 4 (физическое лицо) | 0,0007                      |

Интеллектуальная собственность АО МК «Шатура» представлена:

- товарными знаками (их 15, а также 2 заявки);
- сертификатами (их 53);
- лицензиями (их 2), в том числе:

1. Эксплуатация взрывопожароопасных и химически опасных производственных объектов;

2. Медицинская деятельность.

Права пользования АО МК «Шатура» распространяются на три природных (водных) объекта (табл. 22).

Таблица 22

Права пользования природными объектами АО МК «Шатура»

| Наименование водного объекта                                  | Сведения о водопользовании | Дата рассмотрения права |
|---|----------------------------|-------------------------|
| 1) Река Салмовка – приток реки Поля, Шатура, дер. Вороненская | Сброс сточных вод          | 27.11.2018 г.           |
| 2) Река Поля – приток реки Волга                              | Сброс сточных вод          | 25.03.2014 г.           |
| 3) Река Поля – приток реки Волга                              | Сброс сточных вод          | 15.08.2008 г.           |

Сделки АО МК «Шатура» представлены сделками с древесиной (табл. 23).

Таблица 23

Сделки с древесиной АО МК «Шатура»

| Продавец             | Дата сделки   |
|----------------------|---------------|
| ООО «Славянский лес» | 21.01.2020 г. |
| Физическое лицо      | 14.01.2020 г. |
| ООО ЭФЕДРА           | 13.01.2020 г. |

Филиалы АО МК «Шатура» размещены по местам деятельности (табл. 24).

Таблица 24

Филиалы АО МК «Шатура»

| Филиалы (по местам деятельности) | Месторасположение филиала |
|----------------------------------|---------------------------|
| Филиал 1                         | Московская область        |
| Филиал 2                         | Кемеровская область       |
| Филиал 3                         | Саратовская область       |
| Филиал 4                         | Самарская область         |

Дочерними компаниями АО МК «Шатура» являются:

1. ООО «Шатура на Бабушкинской»;

2. ООО «Эльпорт».

Обе входят в негативный список и определяют риски АО МК «Шатура».

Информации об арбитражных делах и проверках АО МК «Шатура» имеется в табл. 25 и 26.

Таблица 25

#### Арбитражные дела АО МК «Шатура»

| Год арбитражного дела    | Тип участия | Сумма иска, р. | Категория  |
|--------------------------|-------------|----------------|--|
| Арбитражное дело 2016 г. | Истец       | неизвестна     | «О несостоятельности (банкротстве)»  |
| Арбитражное дело 2018 г. | Истец       | 366 073        | «О несостоятельности (банкротстве)»  |
| Арбитражное дело 2019 г. | Иное лицо   | 20 630         | «О взыскании по заявлению Фонда социального страхования обязательных платежей и санкций с организаций и граждан, если не предусмотрен иной порядок их взыскания» |

Таблица 26

#### Проверки АО МК «Шатура»

| Проверки             | Проверяющий орган               | Дата начала проверки              |
|----------------------|---------------------------------|-----------------------------------|
| Плановые проверки    | Росархив<br>МЧС                 | Апрель 2019 г.<br>Октябрь 2019 г. |
| Внеплановые проверки | Роспотребнадзор<br>Ростехнадзор | 14.03.2019 г.<br>22.10.2019 г.    |

Масштаб АО МК «Шатура» определяется по классификатору, согласно которому АО МК «Шатура» относится к крупным предприятиям. Общая численность персонала – 1125 чел. (197 вакансий). Основные показатели деятельности АО МК «Шатура» за год (табл. 27).

Таблица 27

#### Основные показатели деятельности АО МК «Шатура»

| Показатели            | Значения, р.  |
|-----------------------|---------------|
| 1                     | 2             |
| Уставный капитал      | 193 023 700   |
| Выручка от продаж     | 3 962 557 000 |
| Чистые доходы         | 4 663 604 000 |
| Операционные расходы  | 4 225 219 000 |
| Чистая прибыль        | 357 254 000   |
| Чистый денежный поток | 312 298 000   |
| Чистые активы         | 1 612 726 000 |
| Налоговые отчисления  | 562 810 588   |

| 1   | 2           |
|---|-------------|
| Отчисления во внебюджетные фонды,<br>в том числе: |             |
| - ПФР   | 124 363 495 |
| - ФОСМ  | 29 404 084  |
| -ФСС  | 1 500 008   |

Таким образом, АО МК «Шатура» представляет частный сектор экономики, является крупным предприятием, реализует маркетинговую и продуктовую корпоративные стратегии, что обуславливает его потенциал конкурентоспособности. Масштаб АО МК «Шатура» определяется наличием четырех филиалов, двух дочерних компаний, правами пользования тремя водными объектами, наличием значительного числа объектов интеллектуальной собственности, среди которых лицензии, сертификаты, товарные знаки, а также существенными оборотами по доходам и расходам, платежам в бюджеты (налоги) и во внебюджетные фонды РФ. Все это характеризует его как значимого субъекта экономических отношений на федеральном уровне.

Элемент 2 «Взаимодействия АО МК «Шатура» определяется его связями (табл. 28), конкурентами (табл. 29) и контрагентами (табл. 30).

Таблица 28

## Связи АО МК «Шатура» и их причины

| Причина связи   | Субъект связи  |
|---|--|
| Зависимые и аффилированные лица   | Физическое лицо – руководитель   |
|   | Физическое лицо – член совета директоров   |
|   | Физическое лицо - член совета директоров   |
|   | Физическое лицо - член совета директоров   |
|   | Физическое лицо - член совета директоров   |
|   | Физическое лицо - член совета директоров   |
|   | Физическое лицо – руководитель контролирующего или контролируемого органа  |
|   | Физическое лицо – руководитель контролирующего или контролируемого органа  |
|   | ООО (юридическое лицо) – дочернее и зависимое общество   |
|   | ООО (юридическое лицо) – дочернее и зависимое общество   |
| Участие в фондах, холдингах, некоммерческих партнерствах и объединениях | Ассоциация предприятий мебельной и деревообрабатывающей промышленности России (АМДПР), г. Москва – руководитель АО МК «Шатура» (физическое лицо) |
|   | НП «Футбольный клуб Шатура», г. Москва - руководитель, совладелец АО МК «Шатура» (физическое лицо)   |

Таблица 29

## Перечень конкурентов АО МК «Шатура»

| Конкурент                                | Месторасположение конкурента | Причина конкуренции         |
|--|------------------------------|-----------------------------|
| АО «Дятьково-ДОЗ»                        | г. Дятьково                  | Рынки производства и продаж |
| ООО «Лазурит»                            | г. Калининград               |                             |
| ЗАО ПК «Ангстрем»                        | г. Воронеж                   |                             |
| ООО «ТД ТриЯ»                            | г. Волгодонск                |                             |
| ТМ «Любимый дом»                         | г. Кемерово                  |                             |
| «Мебель Москва»                          | г. Москва                    |                             |
| ЗАО «Миассмебель»                        | г. Миасс                     |                             |
| «Hoff»                                   | сеть гипермаркетов           |                             |
| ООО МК СТР                               | Московская область           |                             |
| ООО «ДЭФО-МСК»                           | г. Москва                    |                             |
| ООО «Альфа-Проект»                       | г. Ростов-на-Дону            |                             |
| ООО «Мебельная фабрика СЛК»              | г. Казань                    |                             |
| ООО «Краснодарские мебельные технологии» | г. Краснодар                 |                             |
| ООО Росснабсбыт                          | г. Краснодар                 |                             |

Таблица 30

## Перечень контрагентов АО МК «Шатура»

| Наименование контрагента        | Местонахождение контрагента         |
|---------------------------------|-------------------------------------|
| 1                               | 2                                   |
| АКБ ПАО Абсолют Банк            | г. Москва                           |
| Администрация Каменского района | Ростовская обл., Каменский район    |
| ООО Айрум                       | Кемеровская обл., г. Кемерово       |
| ООО Бис-Ойл Экспресс            | г. Москва                           |
| ГБПОУ РД ДМК им. Г.А. Илизарова | Дагестан, г. Дербент                |
| АО Главстрой-Недвижимость       | г. Москва                           |
| АО Делойт и Туш СНГ             | г. Москва                           |
| АБМР КМСЗР                      | Саратовская обл., г. Балаково       |
| ООО Консул-Стиль                | Нижегородская обл., г. Дзержинск    |
| ООО Мебель-29                   | Архангельская обл., г. Северодвинск |
| ООО Мегаполис-Сбыт              | Удмуртская респ., г. Ижевск         |
| Минпромторг России              | г. Москва                           |
| ЗАО РДЦ Паритет                 | г. Москва                           |
| ОАО РЖД                         | г. Москва                           |
| ПАО СК Росгосстрах              | Московская обл., г. Люберцы         |
| ПАО Сбербанк                    | г. Москва                           |
| ЗАО СВ-Аудит                    | г. Москва                           |
| ООО Славянский лес              | Ивановская обл., г. Иваново         |
| АО УСК МОСТ                     | г. Москва                           |
| ООО Финэкспертиза               | г. Москва                           |
| ООО Формат                      | Иркутская обл., г. Иркутск          |
| ООО Шаттдекор                   | Московская обл., г. Шатура          |
| ООО Шатуравто                   | Московская обл., г. Шатура          |

| 1                       | 2                                     |
|-------------------------|---------------------------------------|
| ООО Шатурский водоканал | Московская обл., г. Шатура            |
| ООО Энтер               | г. Москва                             |
| ООО Эфедра              | Московская обл., Орехово-Зуевский р-н |
| Физическое лицо         |                                       |
| Физическое лицо         |                                       |
| Физическое лицо         |                                       |

Представленная информация (табл. 28) подтверждает, что связи АО МК «Шатура» обуславливаются двумя причинами: взаимодействием с аффилированными лицами и участием в общественных организациях и некоммерческих партнерствах (футбольный клуб).

Конкуренты по отрасли (табл. 29) у АО МК «Шатура» выявляются преимущественно на федеральном уровне; они имеются также на международном уровне, но только по продукции из натуральной древесины.

Контрагенты АО МК «Шатура» (табл. 30) обусловлены цепочкой поставок исходного сырья и материалов, с одной стороны, продуктов производства для продажи покупателям, с другой стороны, а также контрагентами взаимодействия по финансовым и консалтинговым вопросам (банки, аудит, др.).

Таким образом, АО МК «Шатура» располагает широкими связями по поставкам и продажам на федеральном уровне, в качестве контрагентов обладает широким кругом взаимосвязанных юридических и физических лиц. Среди конкурентов АО МК «Шатура» – флагманы мебельного производства, прежде всего, федерального уровня.

Элемент 3 «Виды деятельности, бренды, виды продуктов производства АО МК «Шатура»».

Виды деятельности АО МК «Шатура» определены согласно отраслевой принадлежности по ОКВЭД. К ним относятся:

- производство прочей мебели;

- производство фанеры, деревянных фанерованных панелей и аналогичных слоистых материалов, древесных или из древесины и других одревесневших материалов;

- производство деревянных строительных конструкций и столярных изделий;

- производство мебели для офисов и предприятий торговли;

- деятельность агентов по оптовой торговле мебелью;

- торговля оптовая бытовой мебелью;

- торговля оптовая офисной мебелью;

- торговля розничная мебелью в специализированных магазинах;

- торговля розничная, осуществляемая непосредственно при помощи информационно-коммуникационной сети интернет;

- торговля розничная через интернет-аукционы;

- торговля розничная, осуществляемая непосредственно при помощи телевидения, радио, телефона;

- деятельность гостиниц и прочих мест для временного проживания;

- деятельность предприятий общественного питания по прочим видам организации питания;

- деятельность санаторно-курортных организаций.

В описании видов деятельности (не по ОКВЭД) в порядке самопрезентации, представленной в информационно-коммуникационной сети интернет, АО МК «Шатура» отмечает, что ее основная деятельность связана исключительно с мебельной отраслью и называет:

- производство основного конструктивного материала – древесно-стружечной плиты (ДСП);

- производство корпусной мебели;

- оптовые и розничные продажи мебели и сопутствующих товаров.

Таким образом, АО МК «Шатура» сам для себя определяет перечень основных видов деятельности, предусмотренных ОКВЭД. Ключевым видом

деятельности называет производство мебели основного конструктивного материала - ДСП. Бренд АО МК «Шатура» широко известен в России и СНГ.

Продукты производства АО МК «Шатура» – мебель бытовая, офисная и гостиничная, произведенные с использованием высококачественных материалов ДСП и натуральной древесины.

Таким образом, АО МК «Шатура» изготавливает и продает конкурентоспособную по отрасли мебельную продукцию, также оказывает иные услуги (гостиничные, медицинские, в сфере общественного питания). Потенциал мебельного производства АО МК «Шатура» связывает с развитием:

- отечественной дистрибьюции в отношении мебели из ДСП и натуральной древесины;
- экспорта продуктов производства, но только в отношении мебели из натуральной древесины.

Элемент 4 «Рынки АО МК «Шатура». В информационно-коммуникационной сети интернет АО МК «Шатура» представлены данные относительно рынков продаж на федеральном уровне – это города России от Калининграда до Петропавловск-Камчатского; на международном уровне – это города стран СНГ. Таким образом, рынки продаж АО МК «Шатура» расположены, в частности, в федеральных округах России с высоким присутствием иных конкурентов по отрасли. В этой связи возникают риски для рынков продаж АО МК «Шатура», в числе которых:

- активное развитие российских и зарубежных производственных и торговых компаний в мебельной отрасли;
- снижение реальных доходов населения;
- депрессия рынка мебели в Западной Европе;
- «нелегальные» производители мебели для российского рынка.

Потенциал продаж, по мнению руководства АО МК «Шатура», могут обеспечить:

- укрепление отношений с дилерами;



- разработка и внедрение новых продуктов;
- проведение маркетинговых и рекламных акций;
- повышение динамики реально располагаемого дохода населения;
- изменение частоты мебелировки на протяжении жизненного цикла покупателя;
- сопутствующие эффекты моды;
- ввод новых жилых площадей.

Элемент 5 «Ресурсный потенциал АО МК «Шатура» оценивается на основе данных бухгалтерской (финансовой) отчетности и информации о численности персонала, включая вакансии. Ее источниками рассматриваются сервисы информационно-коммуникационной сети интернет.

Бухгалтерская (финансовая) отчетность, согласно одному из них, включает сведения Росстата и это бухгалтерский баланс, отчет о финансовых результатах, отчет об изменениях капитала, отчет о движении денежных средств за отчетный год, на 31 декабря предыдущего года, на 31 декабря года, предшествующего предыдущему.

Представим агрегированную форму бухгалтерского баланса АО МК «Шатура» за отчетный период (2020 г.), которая позволяет сформировать представление о структуре его активов и пассивов (табл. 31).

Таблица 31

Бухгалтерский баланс АО МК «Шатура», тыс. р.

| Разделы баланса                | Сумма            |
|--------------------------------|------------------|
| <b>АКТИВ</b>                   |                  |
| I. Внеоборотные активы         |                  |
| ИТОГО по разделу I             | 467 989          |
| II. Оборотные активы           |                  |
| ИТОГО по разделу II            | 1 673 672        |
| <b>БАЛАНС (актив)</b>          | <b>2 141 661</b> |
| <b>ПАССИВ</b>                  |                  |
| III. Капитал и резервы         |                  |
| ИТОГО по разделу III           | 1 650 705        |
| IV. Долгосрочные обязательства |                  |
| ИТОГО по разделу IV            | 30 019           |
| V. Краткосрочные обязательства |                  |
| ИТОГО по разделу V             | 460 937          |
| <b>БАЛАНС (пассив)</b>         | <b>2 141 661</b> |

Отчет о финансовых результатах содержит информацию о динамике доходов и расходов АО МК «Шатура» за отчетный период (табл. 32).

Таблица 32

Отчет о финансовых результатах АО МК «Шатура», тыс. р.

| Статьи  | Сумма   |
|---|---------|
| 1   | 2       |
| Выручка   | 896 068 |
| Себестоимость продаж                                    | 639 990 |
| Валовая прибыль (убыток)                                | 256 078 |
| Коммерческие расходы                                    | 100 539 |
| Управленческие расходы                                  | 114 108 |
| Прибыль (убыток) от продаж                              | 41 430  |
| Проценты к получению                                    | 2 044   |
| Прочие доходы   | 16 785  |
| Прочие расходы  | 40 168  |
| Прибыль (убыток) до налогообложения                     | 20 091  |
| Текущий налог на прибыль                                | 5 936   |
| в том числе постоянные налоговые обязательства (активы) | - 702   |
| Изменение отложенных налоговых обязательств             | - 813   |
| Изменение отложенных налоговых активов                  | 2 029   |
| Чистая прибыль (убыток)                                 | 15 371  |

Расчет коэффициентов за 2019-2020 гг. представлен в табл. 2.20.

Таблица 33

Расчет коэффициентов АО МК «Шатура»

| Наименование                                      | 2019 год | 2020 год | Изменение, % |
|---|----------|----------|--------------|
| 1   | 2        | 3        | 4            |
| Управление активами                               |          |          |              |
| Период погашения КЗ, дни                          | 66,43    | 70,08    | 105,49       |
| Оборачиваемость КЗ, раз                           | 7,7      | 7,3      | 94,81        |
| Период оборота запасов, дни                       | 88,4     | 74,6     | 84,39        |
| Оборачиваемость запасов, раз                      | 4,1      | 4,9      | 119,51       |
| Период погашения ДЗ, дни                          | 72       | 67       | 93,06        |
| Оборачиваемость ДЗ, раз                           | 5,1      | 5,4      | 105,88       |
| Период оборота ОС, дни                            | 83,4     | 55,5     | 66,55        |
| Оборачиваемость ОС, раз                           | 4,4      | 6,6      | 150          |
| Период оборота активов, дни                       | 255      | 220      | 86,27        |
| Коэффициент оборачиваемости совокупных активов, % | 143,17   | 165,69   | 115,73       |
| Соотношение валовой прибыли к активам компании, % | 41,58    | 49,52    | 119,1        |
| Доля рабочего капитала в активах компании, %      | 35,22    | 52,64    | 149,46       |

Окончание табл. 33

| 1  | 2         | 3         | 4      |
|--|-----------|-----------|--------|
| Соотношение дебиторской задолженности к активам, %                 | 28,77     | 32,49     | 112,93 |
| Управление долгом  |           |           |        |
| Коэффициент соотношения заемных и собственных средств, %           | 100,29    | 40,66     | 40,54  |
| Соотношение чистого долга к капиталу, %                            | 45,53     | -23,12    |        |
| Коэффициент долгосрочного привлечения заемных средств, %           | 26,53     | 1,89      | 6,86   |
| Рентабельность   |           |           |        |
| Чистая норма прибыли (ROS), %                                      | 3,18      | 9,02      | 283,65 |
| Коммерческие и управленческие расходы к выручке, %                 | 21,82     | 20,44     | 93,68  |
| Валовая рентабельность, %  | 28,96     | 28,35     | 97,89  |
| Рентабельность продаж, %   | 7,14      | 7,91      | 110,78 |
| Валовая рентабельность затрат, %                                   | 40,77     | 39,56     | 97,03  |
| Валовая рентабельность коммерческих и управленческих расходов, %   | 132,71    | 138,67    | 104,49 |
| Рентабельность затрат, %   | 7,69      | 8,58      | 111,57 |
| Доля с/с как процент от выручки, %                                 | 71,04     | 71,65     | 100,86 |
| Рентабельность активов (ROA), %                                    | 4,55      | 14,94     | 328,35 |
| Рентабельность капитала (ROE), %                                   | 9,58      | 24,91     | 260,02 |
| Рентабельность прибыли до налогообложения и процентов – (ЕБИТМ), % | 1,07      | 10,05     | 939,25 |
| Иные   |           |           |        |
| Собственный оборотный капитала, тыс.                               | 1 172 320 | 1 242 174 | 105,96 |
| Совокупный долг, тыс.  | 1 259 165 | 655 683   | 52,07  |
| Собственный капитала, тыс.   | 1 255 472 | 1 612 726 | 128,46 |
| Данные ФНС   |           |           |        |
| Доходы, тыс.   |           | 4 663 604 |        |
| Расходы, тыс.  |           | 4 225 219 |        |
| Налоги, тыс.   |           | 562 811   |        |
| Страховые взносы в ПФР, тыс.                                       |           | 124 363   |        |
| Страховые взносы в ФОМС, тыс.                                      |           | 29 404    |        |
| Страховые взносы в ФСС, тыс.                                       |           | 1 500     |        |
| НДС, тыс.  |           | 259 019   |        |
| Налог на прибыль, тыс.   |           | 129 638   |        |
| Транспортный налог, тыс.   |           | 422       |        |
| Земельный налог, тыс.  |           | 2 363     |        |
| Налог на имущество, тыс.   |           | 15 677    |        |

Анализ данных, представленных в табл. 31-33 позволяет сделать выводы по финансовому состоянию АО МК «Шатура» (ресурсному потенциалу) в динамике 2019-2020 гг. Исследуемый экономический субъект обладает достаточно мобильной структурой имущества, способствующей ускорению

оборачиваемости всего капитала, развитой производственной мощностью, а также существенными оборотами доходов и расходов, позволяющих получать существенный рост прибыли.

Информация о персонале как основном ресурсе АО МК «Шатура» включает данные информационно-коммуникационной сети интернет по состоянию на 01.2020 г. Среднесписочная численность персонала АО МК «Шатура» составляет 974 чел., вакансий – 170 чел., в том числе, с оплатой труда:

- значение не представлено – 11;
- менее 14 000 р. – 1;
- от 20 000 до 50 000 р. – 88;
- от 50 000 до 100 000 – 46;
- от 100 000 до 150 000 – 24.

Вакансии АО МК «Шатура» представлены по регионам взаимодействия и должностям. Среди вакантных должностей наиболее востребованы продавец-консультант и территориальный управляющий мебельными салонами.

География вакансий по данным агентства НН.ru. на январь 2020 г. включает 57 городов, в числе которых: Москва, Санкт-Петербург, Комсомольск-на-Амуре (Хабаровский край), Благовещенск (Амурская обл.), Уфа (Республика Башкортостан), Краснодар, Казань (Республика Татарстан), Воронеж. Березники (Пермский край), Белгород, Пенза, Нижнекамск (Республика Татарстан), Рязань, Тамбов, Дзержинск (Нижегородская обл.), Южно-Сахалинск (Сахалинская обл.), Липецк, Балашиха, Сургут (Ханты-Мансийский АО – Югра), Самара, Тольятти (Самарская обл.), Екатеринбург, Магнитогорск (Челябинская обл.), Сыктывкар (Республика Коми), Вологда, Красногорск (Московская обл.), Железнодорожный (Московская обл.), Астрахань, Улан-Удэ (Республика Бурятия), Череповец (Вологодская обл.), Димитровград (Ульяновская область), Ульяновск, Новосибирск, Севастополь (АР Крым), Петропавловск-Камчатский, Дзержинский (Московская обл.), Павловский Посад (Московская обл.), Нижний Новгород, Пермь, Владикавказ (Республика Северная Осетия –

Алания), Владивосток, Пятигорск (Ставропольский край), Новороссийск, Мурманск, Реутов (Московская обл.), Омск, Хабаровск, Владимир, Йошкар-Ола (Республика Марий Эл), Старый Оскол (Белгородская обл.), Лыткарино (Московская обл.), Чита (Забайкальский край), Иваново, Барнаул (Алтайский край), Киров, Новый Уренгой (Ямало-Ненецкий АО).

Как отмечалось, уровень оплаты по вакансиям колеблется от 14 000 р. до 150 000 р. в зависимости от должности.

Таким образом, ресурсная база АО МК «Шатура» существенна, проблемы с квалифицированным персоналом имеются в регионах, однако при этом предлагаются современные вакансии.

Элемент 6 «Цепочка поставок АО МК «Шатура». Как и в других экономических субъектах, включая конкурентов, отражает последовательность создания добавленной стоимости по модели: «разработка» - «логистика покупок» - «производство» - «логистика продаж» – «маркетинг» - «послепродажное обслуживание». Наиболее актуальным при ее оценке оказывается мониторинг присутствия конкурентов в каждом из представленных элементов цепочки ценности.

Элемент 7 «Ключевые воздействия, риски и возможности АО МК «Шатура». Рассматривается как перечень достижений, препятствий, рисков экономического субъекта (табл. 34).

Таблица 34

Ключевые воздействия, риски и возможности АО МК «Шатура»

| Аспекты                             | Описание  |
|-------------------------------------|---|
| 1                                   | 2   |
| Ключевые воздействия АО МК «Шатура» | - способствует динамике рынка по производственным и розничным показателям;<br>- осуществляет интенсивную инвестиционную политику в мебельное производство, логистику, торговую марку      |
| Риски АО МК «Шатура»                | - низкий уровень доходов и платежеспособности населения;<br>- усиление конкуренции;<br>- изменения курсов валют;<br>- изменения уровня цен;<br>- динамика макроэкономических показателей; |

| 1                          | 2  |
|----------------------------|--|
|                            | <ul style="list-style-type: none"> <li>- значительное увеличение процентных ставок по кредитам;</li> <li>- высокая инфляция</li> </ul>   |
| Возможности АО МК «Шатура» | <ul style="list-style-type: none"> <li>- укрепление отношений с дилерами;</li> <li>- освоение новых технологий;</li> <li>- разнообразие / оптимизация ассортимента;</li> <li>- расширение ассортимента с использованием уникальных технологий отделки;</li> <li>- автоматизация процессов логистики;</li> <li>- наличие развитой сети продаж;</li> <li>- расширение среднего и нижнего ценового сегмента;</li> <li>- широкая известность торговой марки «Шатура», хорошо известный бренд;</li> <li>- значительный опыт работы на мебельном рынке, высокая квалификация персонала;</li> <li>- высокое качество продукции;</li> <li>- мощная производственная база;</li> <li>- широкая сеть розничных салонов</li> </ul> |

Представленные финансовые и нефинансовые показатели являются характеристиками конкурентоспособности АО МК «Шатура».

По аналогии нами разработан Профиль ООО «Ангстрем» - еще одного конкурента ООО ХК. Резюмирующая часть заключений по выполненным оценкам приведена в табл. 35.

Таблица 35

Оценка финансовых и нефинансовых показателей экономического субъекта и его конкурентов

| Показатели оценки             | ООО ХК МЧ                     | Конкуренты          |                     |
|-------------------------------|-------------------------------|---------------------|---------------------|
|                               |                               | АО МК «Шатура»      | ООО ПК «Ангстрем»   |
| 1                             | 2                             | 3                   | 4                   |
| Элемент 1 «Инфраструктура»    |                               |                     |                     |
| Организационно-правовая форма | ООО                           | АО                  | ООО                 |
| Масштаб                       | Малое предприятие             | Крупное предприятие | Среднее предприятие |
| Форма собственности           | Частная                       | Частная             | Частная             |
| Совладельцы                   | Юридические и физические лица | Физические лица     | Физические лица     |

Продолжение табл. 35

| 1  | 2   | 3   | 4  |
|--|---|---|--|
| Организационная структура управления   | Линейная  | Сложная линейно-штабная   | Линейная   |
| Интеллектуальная собственность   | 1 товарный знак<br>4 изобретения и полезные модели<br>4 промышленных образцов<br>2 лицензии | 15 товарных знаков<br>53 сертификата<br>2 лицензии  | 2 товарных знака<br>2 изобретения и полезные модели<br>1 лицензия<br>6 сертификатов и деклараций |
| Реорганизации  | 3, в том числе в форме присоединения  | -   | -  |
| Права пользования  | -   | 3 водных объекта  | -  |
| Сделки   | -   | 3 сделки с древесиной (январь 2020 г.)  | 1 сделка с древесиной (2019 г.)  |
| Филиалы / места деятельности   | 9 филиалов по регионам и федеральным округам  | 4 региональных филиала  | Места деятельности:<br>1 - Воронежская область,<br>1 - Башкортостан                              |
| Дочерние компании  | 1 (ООО ТЦ «МЧ»)   | 2 (обе в негативном списке)   | 1 (ООО «Дон»)  |
| Арбитражные дела   | 15 завершенных  | 3 (за 2016 – 2019 гг.)  | 22 завершенных, 2 в производстве   |
| Проверки:<br>плановые<br>внеплановые   | -   | 2 (2019 г.)<br>2 (2019 г.)  | 1 (2019 г.)<br>-   |
| Исполнительные производства  | 26 завершенных  | -   | 1 завершенное  |
| Отчисления, тыс.р.:<br>налоговые<br>во внебюджетные фонды:<br>ПФР<br>ФОМС<br>ФСС | 53 842,85<br><br>18 279,68<br>4 573,6<br>-  | 1 612 726<br><br>124 363,5<br>29 404,1<br>1 500   | -<br><br>39 173<br>9 065,3<br>2 212  |
| Элемент 2 «Взаимодействия»   |   |   |  |
| Связи / причины  | 1) Месторасположения точек продаж (15 городов РФ)<br>2) Структура собственности,            | 1) Зависимые и аффилированные лица<br>2) Поставщики ресурсов<br>3) Некоммерческие партнерства | 1) Зависимые и аффилированные лица<br>2) Поставка товаров, работ, услуг                          |

Продолжение табл. 35

| 1   | 2  | 3  | 4   |
|---|--|--|---|
|   | распределенной между совладельцами (владение акционером долей больше 50% по цепочке ценности)  | (футбольный клуб) и общественные организации (отраслевая – по мебельной промышленности)  |   |
| Конкуренты / причины  | По производству – в России, по продажам – в России, Польше, Италии, Германии, США, Финляндии, Франции, Швеции, странах Балтии, из Беларуси   | По производству, продажам и территориальному расположению – в России, СНГ, Западной Европе   | По производству, продажам и территориальному расположению – в России  |
| Контрагенты / причины   | 1) По цепочке поставок (ценности) (в том числе три зарубежных экономических субъекта);<br>2) По взаимодействию с покупателями (в том числе России, Дагестана, Украины, Казахстана) | 1) По цепочке поставок (ценности)<br>2) По взаимодействиям по финансовым, консалтинговым вопросам, внешнему аудиту                             | 1) Лизинговые операции<br>2) Залоги   |
| <b>Элемент 3 «Виды деятельности, бренды, виды продуктов производства»</b> |  |  |   |
| Виды деятельности   | Основной – производство мебели<br>Иные – 18 по ОКВЭД, в том числе:<br>лизинг, консалтинг, перевозка опасных грузов, общественное питание   | Основной – производство ДСП, производство мебели<br>Иные – 14 по ОКВЭД, в том числе:<br>гостиничная, общественное питание, санаторно-курортная | Основной – производство мебели для офисов, предприятий торговли, кухонной мебели<br>Иные – 16 по ОКВЭД, в том числе:<br>лизинг, покупка и продажа собственных недвижимого имущества, жилых зданий и помещений |
| Бренды  | ООО ХК «МЧ» - известен в России и СНГ  | АО МК «Шатура» - известен в России и СНГ   | ООО ПК «Ангстрем»- известен в России  |



Продолжение табл. 35

| 1  | 2  | 3  | 4   |
|--|--|--|---|
| Виды продуктов производства                          | 1) Наборы корпусной мебели из натуральной древесины (дуба)<br>2) Наборы корпусной мебели из натурального шпона<br>3) Наборы кухонной мебели<br>4) Наборы мебели для спальни<br>5) Обеденный гарнитур | 1) ДСП и фанерованные панели<br>2) Мебель: бытовая, офисная, гостиничная<br>3) Услуги (гостиничные, медицинские, общественное питание) | 1) Наборы корпусной мебели из ЛДСП и МДФ (гостиные, спальни, столы и стулья, прихожие, детские, кабинеты)<br>2) Кухонная мебель (мебель на заказ)<br>3) Мягкая мебель |
| Элемент 4 «Рынки»                                    |  |  |   |
| Федеральный и региональный уровень                   | 15 городов России в 7 федеральных округах  | 57 городов России и СНГ  | 75 городов России   |
| Международный уровень                                | Западная Европа (только по мебели из натуральной древесины)  | Западная Европа (только по мебели из натуральной древесины)  | -   |
| Элемент 5 «Ресурсный потенциал» (на 01.2020 г.)      |  |  |   |
| БАЛАНС, тыс.р., в том числе:                         | 355 290  | 2 141 661  | 2 990 261   |
| Внеоборотные активы                                  | 131 780  | 467 989  | 2 156 406   |
| Оборотные активы                                     | 223 510  | 1 673 672  | 833 855   |
| Капитал и резервы                                    | 332 308  | 165 705  | 1 826 176   |
| Долгосрочные обязательства                           | 1 556  | 30 019   | 721 134   |
| Краткосрочные обязательства                          | 21 426   | 460 937  | 442 951   |
| ОТЧЕТ О ФИНАНСОВЫХ РЕЗУЛЬТАТАХ, тыс.р., в том числе: |  |  |   |
| Выручка  | 292 389  | 896 068  | 1 476 108   |
| Себестоимость продаж                                 | 277 484  | 639 990  | 1 146 886   |
| Валовая прибыль                                      | 14 905   | 256 078  | 329 222   |
| Коммерческие расходы                                 | 9 268  | 100 539  | 45 345  |

Продолжение табл. 35

| 1  | 2  | 3   | 4   |
|--|--|---|---|
| Управленческие расходы                                       | -  | 114 108   | 217 533   |
| Прибыль от продаж  | 5 637  | 41 430  | 66 344  |
| Доходы от участия  | -  | -   | 98 000  |
| Проценты к получению   | 831  | 2 044   | 7 997   |
| Проценты к уплате  | -  | -   | 12 005  |
| Прочие доходы  | 491  | 16 785  | 87 329  |
| Прочие расходы   | 5 491  | 40 168  | 47 387  |
| Прибыль до налогообложения                                   | 1 468  | 20 091  | 200 278   |
| Текущий налог на прибыль                                     | 198  | 5 936   | 9 693   |
| <b>ПЕРСОНАЛ</b>  |  |   |   |
| Среднесписочная численность на 01.2020 г., чел.              | 257  | 957   | 571   |
| Вакансии, чел.:  | 45   | 170   | 254   |
| по регионам  | 15 городов РФ  | 57 городов РФ   | 46 городов РФ   |
| по оплате труда  | от 14 000 р.<br>до 140 000 р.  | от 14 000 р.<br>до 150 000 р.   | менее 20 000 р.<br>до 150 000 р. и<br>выше  |
| <b>Элемент 6 «Цепочка поставок (ценностей)»</b>              |  |   |   |
| Элементы цепочки ценностей                                   | Основные: Разработка – логистика закупок – производство – логистика продаж – маркетинг – послепродажное обслуживание<br>Вспомогательные: НИОКР – управление персоналом – общее администрирование   |   |   |
| <b>Элемент 7 «Ключевые воздействия, риски и возможности»</b> |  |   |   |
| Ключевые воздействия   | 1) Экономические:<br>- крупный региональный налогоплательщик;<br>- эффективный участник экономических взаимоотношений на федеральном, региональном и международном уровне (в части импорта поставок)<br>2) Экологические:<br>- использование наряду с искусственными | - Сброс сточных вод в три водных объекта (по праву пользования)<br>- Обеспечение динамичности рынка по производственным и розничным показателям<br>- Инвестирования в мебельное производство, логистику, торговую марку | - Крупный региональный налогоплательщик;<br>- эффективный участник экономических взаимоотношений на федеральном и региональном уровне;<br>- производство опасных и неопасных отходов;<br>- рабочие места в нескольких регионах страны |

| 1           | 2  | 3  | 4  |
|-------------|--|--|--|
|             | <p>материалами натуральных материалов (дуба, шпона натурального дуба), ДСП,</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- производство опасных и неопасных отходов</li> </ul> <p>3) Социальные:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- рабочие места в нескольких регионах страны</li> </ul>  |  |  |
| Риски       | <p>1) Риски поставок:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- вероятность возникновения форс-мажорных ситуаций, оказывающих влияние на межграничные перемещения грузов</li> </ul> <p>2) Риски продаж:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- низкий платежеспособный спрос населения,</li> <li>- отсутствие крупных потребителей</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Низкий уровень доходов и платежеспособности населения</li> <li>- Усиление конкуренции</li> <li>- Изменения курсов валют и уровня цен</li> <li>- Динамика макроэкономических показателей</li> <li>- Высокие процентные ставки по кредитам</li> <li>- Рост инфляции</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Низкий платежеспособный спрос населения;</li> <li>- изменения курсов валют и уровня цен;</li> <li>- высокие процентные ставки по кредитам</li> </ul>                        |
| Возможности | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Формирование географии рынков продаж, включая международные</li> <li>- Взаимодействия во внешнеэкономической деятельности</li> <li>- Реализация продуктовой и маркетинговой стратегий</li> </ul>  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Освоение новых технологий, в том числе уникальных по отделке</li> <li>- Расширение ассортимента за счет новых продуктов производства</li> <li>- Автоматизация процессов логистики</li> <li>- Расширение ассортимента среднего и нижнего ценового сегмента</li> <li>- Широкая известность бренда и торговой марки</li> <li>- Значительный опыт работы в отрасли</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Реализация продуктовой и маркетинговой стратегии;</li> <li>- формирование географии рынков продаж;</li> <li>- расширение ассортимента среднего ценового сегмента</li> </ul> |

| 1 | 2 | 3   | 4 |
|---|---|---|---|
|   |   | <ul style="list-style-type: none"><li>- Высокие квалификация персонала, качества продукции и обслуживания</li><li>- Мощная производственная база</li><li>- Широкая сеть розничных салонов</li></ul> |   |

Таким образом, использование разработанной нами методики позволяет сделать сравнительные оценки по спектру финансовых и нефинансовых показателей экономического субъекта и его конкурентов с точки зрения выявления их характеристик, актуальных для заинтересованных сторон.

## ГЛАВА 3. СТРАТЕГИЧЕСКИЙ УЧЕТ В ИНФОРМАЦИОННОМ ОБЕСПЕЧЕНИИ ФОРМИРОВАНИЯ ВНУТРЕННЕЙ ОТЧЕТНОСТИ И ОТЧЕТНОСТИ В ОБЛАСТИ УСТОЙЧИВОГО РАЗВИТИЯ

### 3.1. Формирование отчетности на основе сбалансированной системе показателей как элемент внутренней отчетности экономического субъекта

Построение профилей экономических субъектов, включая конкурентов (2.2 – 2.3), показало, что все они, являясь участниками мебельного производства, относятся к традиционным (не высокотехнологичным) отраслям, находятся на стадии «зрелость» жизненного цикла, имеют развитые производственные мощности, инвестирования в которые завершились несколько десятков лет назад. Для них характерна одинаковая цепочка ценностей, разработанная по модели: «закупки – производство – маркетинг – продажи» (основные элементы), «разработка – управление персоналом – общее администрирование» (вспомогательные элементы). Размещаются они на одних и тех же рынках продаж (города РФ), реализуют одинаковые стратегии – снижения затрат либо дифференциации, конкурентные маркетинговые, корпоративные продуктовые. Испытывают схожие отраслевые риски, недостаточно четко оценивают и формулируют собственные возможности, оказывают значимые региональные воздействия в качестве работодателей и налогоплательщиков.

Тем не менее, в современных условиях давления новых высокотехнологичных производств, вплоть до вытеснения традиционных отраслей, высокой конкуренции, низком платежеспособном спросе населения, обеспечение конкурентоспособности и конкурентных преимуществ в мебельной отрасли приобретает новое значение и актуальность. Для определения того, как экономические субъекты традиционных производств, включая мебельное, могут получить конкурентное преимущество, необходимо исследовать, какими могут

быть от реализации ими своих стратегий последствия для структуры и систем управления производственными и логистическими процессами, поскольку именно эти процессы создают потенциал конкурентоспособности мебельных экономических субъектов. Предпочтительно, чтобы эти оценки находили отражение в показателях внутренней отчетности экономического субъекта.

Возможности достижения конкурентного преимущества экономическими субъектами мебельного производства на стадии «зрелость» имеют следующие ограничения:

- недоступность широкой дифференциации вследствие искушенности покупателей, а также достигнутого высокого уровня стандартизации и унификации продуктов мебельного производства;

- применение новых технологий производства и отделки имеют трудности поскольку повышают затраты на производство.

Возможности достижения конкурентного преимущества экономическими субъектами мебельного производства на стадии «зрелость» обеспечиваются эффектом масштаба, снижением затрат на исходные ресурсы, снижением накладных затрат, то есть реализацией стратегии снижения затрат и корпоративных производственных стратегий.

Эффект масштаба в мебельной отрасли, где высоки затраты на рекламу, дистрибьюцию, разработку нового продукта, возможно получить за счет стандартизации и унификации, автоматизации производственных процессов. Однако если эти процессы уже обеспечены, как в исследуемых экономических субъектах, то дальнейшее проведение подобного рода мероприятий уже не позволит получить ожидаемого эффекта, особенно если стандартизация и унификация достигают пределов производственных мощностей. Перспективу эффекта масштаба может создать роботизация мебельного производства, но она окажется эффективной, когда требуются большие объемы производства и продаж, что не наблюдается в связи с низким платежеспособным спросом населения. Кроме того, она обеспечит негативные эффекты в отношении сокращения

производственного персонала. Тем не менее, эффекты от изменения масштаба деятельности должны найти отражение в показателях производственной составляющей (бизнес-процессов) внутренней отчетности экономического субъекта.

Снижение затрат на исходные ресурсы. Мебельное производство является материалоемким, поэтому низкие затраты по закупкам исходного сырья достигаются за счет эффективного взаимодействия с поставщиками. Однако использование импортной фурнитуры, отделочных и лакокрасочных материалов, а также отечественных натуральной древесины и натурального шпона для поддержания стратегии дифференциации, не обеспечивает снижения затрат. Потенциал для снижения затрат может определять использование относительно недорогих отечественных ДСП и ДВП, в том числе собственного производства, однако это ожидаемо может привести к ассортиментному сдвигу, и следовательно, изменению спроса покупателей. Эти тенденции должны также найти отражение в показателях логистических бизнес-процессов внутренней отчетности экономического субъекта.

Снижение накладных затрат для всех трех исследуемых экономических субъектов, для которых характерна бюрократическая линейно-штабная организационная структура управления и совладельцами являются физические лица-агенты этих экономических субъектов, представляет большую проблему. Так, снижение накладных затрат достигается за счет объединения, присоединения других экономических субъектов, а также применения стратегии агрессивного снижения накладных затрат штабных подразделений и руководителей вместе с мерами по повышению производительности и избавлению от ненужных активов. Оба мероприятия представляют собой болезненную процедуру для участвующих в них субъектов. Тем не менее, динамика снижения уровня накладных затрат и характер их снижения тоже должна отразиться в показателях внутренней отчетности экономического субъекта, формируемой по бизнес-процессам.

Реализация конкурентных маркетинговых стратегий традиционно оценивается как эффективная. Снижение прибыльности экономического субъекта в мебельном производстве является результатом отсутствия дифференцированных товаров и недостаточного потребительского спроса. Однако в консервативной мебельной отрасли могут быть найдены рыночные ниши и расширены возможности стратегии дифференциации. Это вынуждает менеджмент мебельных компаний изменить склонность фокусироваться на традиционных сегментах и сегментировать новые. Перспектива состоит в разукрупнении рынков вплоть до уровня индивидуального потребителя. Современные информационные технологии создают новые подходы к управлению взаимодействиями с клиентами, анализировать индивидуальные характеристики клиентов, учесть вклад каждого покупателя в прибыль экономического субъекта и строить маркетинговую стратегию на основе индивидуального подхода к потребителю. В качестве отчетных показателей в этом случае рассматриваются показатели Отчета о прибыльности клиента (потребителя), разрабатываемого как элемент внутренней отчетности по потребительской составляющей экономического субъекта.

Как отмечалось, стратегия снижения затрат и реализация продуктовой корпоративной стратегии могут оказаться недостаточными для повышения прибыльности и обеспечения конкурентоспособности в таком консервативном производстве, как мебельное. Лидерство по затратам за счет низких затрат здесь оказывается трудно достижимым. Поэтому стратегия дифференциации может создать перспективу конкурентоспособности на стадии «зрелости» в таких экономических субъектах. Ее недостатком является то, что она уменьшает готовность клиента платить большую цену, в связи с чем может обеспечить низкую отдачу. Тем не менее, дифференциация достигается с помощью производства новых продуктов, высокого качества продуктов, использования бренда с высокой репутацией. Показатели стратегий дифференциации и инноваций



также являются элементами внутренней отчетности по потребительской составляющей экономического субъекта.

Стратегия инноваций, согласно последних исследований [67], в современных условиях обеспечивает высокую отдачу только в высокотехнологичных отраслях, таких как ИТ, фармацевтическая, аэрокосмическая отрасли. Инновации предусматривают создание и регистрацию новых патентов на изобретения. Тем не менее, представители мебельной отрасли могут осуществлять стратегические инновации путем:

- охвата новых потребительских групп (например, в более низком ценовом сегменте);

- производства сопутствующих продуктов в дополнение к основным продуктам производства (например, участники мебельного производства организуют гостиничный бизнес, санаторно-курортное, медицинское лечение, общественное питание, перевозку опасных грузов, переработку отходов, др.);

- индивидуальных предложений (как правило, с достаточно высокой стоимостью);

- изменения ментальности (в частности, вместо разработки корпусной мебели классического стиля разрабатывается мебель в стиле хайтек, модерн).

Кроме того, тенденции конкурентоспособности в экономических субъектах мебельной отрасли на стадии «зрелость» создают стратегии создания интегрированных систем управления, в которых целевыми показателями эффективности являются:

- показатели производительности;

- устранение ненужных (излишних) затрат;

- политика в отношении персонала и методов управления процессами.

Указанные показатели эффективности, наряду с Отчетом о стратегических инновациях, являются элементом внутренней отчетности по инновационной (инфраструктурной) составляющей экономического субъекта.

Таким образом, реализация стратегий, направленных на повышение конкурентоспособности экономических субъектов мебельной отрасли, ориентирована на потребительскую, производственную, инновационную (инфраструктурную) составляющие, которые вместе с финансовой составляющей являются элементами сбалансированной системы показателей, используемой в стратегическом учете.

Модель сбалансированной системы показателей (ССП) была разработана и апробирована в 1990 г. по проекту, выполняемому научным подразделением KPMG, под руководством Д. Нортон и Р. Каплана (Великобритания). ССП охватывает стратегически важные направления: финансовое, потребительское, производственное, инновационное (инфраструктурное), представленные на рис. 7.

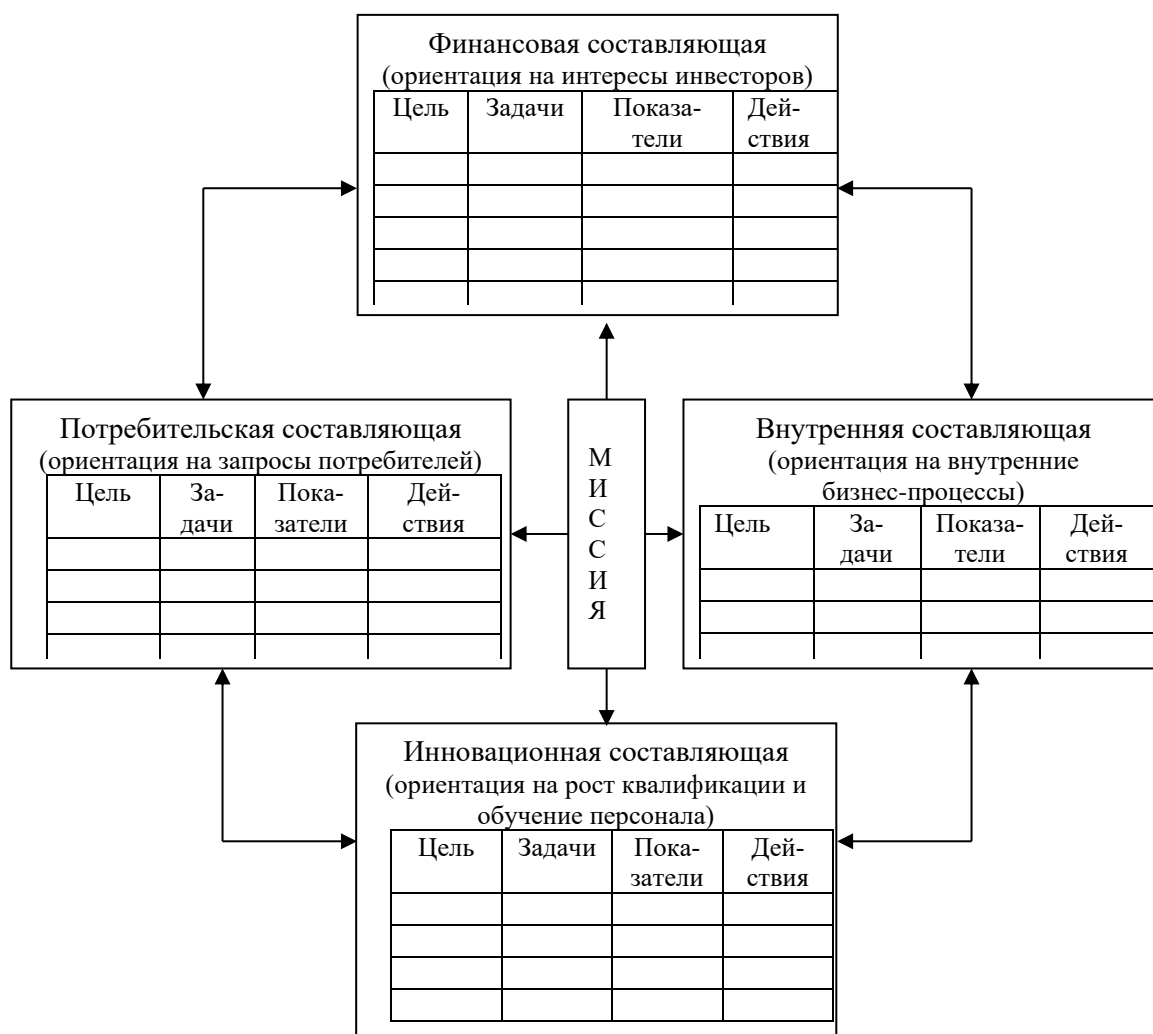


Рис. 7. Модель сбалансированной системы показателей

В соответствии с рассмотренными стратегиями, потенциально повышающими конкурентоспособность экономических субъектов мебельного производства, находящихся на стадии «зрелость», нами исследуются потребительская, внутрипроизводственная и инновационная (инфраструктурная) составляющие ССП. Показатели этих аспектов ССП являются элементами внутренней отчетности экономического субъекта. Показатели финансовой составляющей ССП формируются на основе внешней бухгалтерской (финансовой) отчетности и поэтому находятся за пределами проводимого исследования.

Производственная составляющая ССП. Стратегия снижения затрат:

- эффект масштаба. Достигается стандартизацией и унификацией производства (автоматизацией и роботизацией). Стандартизация и унификация уже осуществлены в ООО ХК. Поэтому Отчет о повышении производительности в связи со стандартизацией и унификацией здесь не актуален;

- снижение затрат на исходные ресурсы. Как отмечалось, низкие затраты по закупкам исходного сырья достигаются за счет эффективного взаимодействия с поставщиками. Здесь может быть актуален Отчет о затратах на исходное сырье в сравнении с предыдущими периодами, другими поставщиками.

- снижение накладных затрат. Как отмечалось, снижение накладных затрат для всех трех исследуемых экономических субъектов представляет большую болезненную проблему. Тем не менее, если менеджмент этих экономических субъектов проявит готовность к агрессивному снижению накладных затрат, то будет актуален Отчет о снижении накладных затрат.

Потребительская составляющая ССП. Стратегия дифференциации представляется наиболее эффективной. Достигается с помощью производства новых продуктов, обеспечения высокого качества продуктов, использования бренда с высокой репутацией. Внутренняя отчетность по потребительской составляющей ССП экономического субъекта включает:

- отчет о производстве новых продуктов,
- отчет о реализации стратегии высокого качества продукта,

- отчет об использовании бренда и создания высокой репутации (например, награды, участие в выставках и т.п.).

Нами разработана форма отчета о реализации стратегии высокого качества продукта, наиболее вероятная для использования ООО ХК. Алгоритм расчета показателя «Уровень качества i-го продукта по оценкам потребителей» представлен в табл. 36.

Таблица 36

Алгоритм расчета показателя «Уровень качества i-го продукта по оценкам потребителей»

| Показатель качества                                    | Расчет показателя качества  | Условные обозначения  | Шкала оценки показателя  |
|--|---|---|--|
| 1  | 2   | 3   | 4  |
| Уровень качества i-го продукта по оценкам потребителей | $L_{ki} = V_{lki1} + V_{lki2} + V_{lki3} + V_{lki4} + V_{lki5} + V_{lki6} + V_{lki7} + V_{lki8} + V_{lki9} + V_{lki10}$ | <p><math>L_{ki}</math> - уровень качества продукции i-го вида по оценке потребителей (проводится на основе опроса (анкетирования) потребителей по виду продукции;</p> <p><math>V_{lki1}</math> – вес показателя «Удовлетворенность потребителя качеством (уровнем) цены i-го продукта», %;</p> <p><math>V_{lki2}</math> - вес показателя «Удовлетворенность потребителя качеством (уровнем) цены i-го продукта в сравнении с ценой конкурентов на i-й продукт», %;</p> <p><math>V_{lki3}</math> - вес показателя «Удовлетворенность потребителя i-м продуктом в общем ассортименте продукции ООО ХК», %;</p> <p><math>V_{lki4}</math> - вес показателя «Удовлетворенность потребителя качеством расчетов по i-му продукту», %;</p> <p><math>V_{lki5}</math> - вес показателя «Удовлетворенность потребителя качеством доставки i-го продукта», %;</p> <p><math>V_{lki6}</math> - вес показателя</p> | <p>Качество i-го продукта оценивается по пятибалльной системе от «1» до «5», где «1» - крайне неудовлетворительно, «5» - отлично.</p> <p>Суммирование баллов по 10 весовым категориям показателей позволяет оценивать качество по сумме баллов следующим образом:</p> <p>41 - 50 баллов - высокое качество i-го вида продукта;</p> <p>31 – 40 баллов i-го вида продукта – хорошее качество;</p> <p>21 – 30 баллов i-го вида продукта - удовлетворительное качество;</p> <p>11 – 20 баллов i-го вида продукта – низкое качество;</p> <p>ниже 10 баллов – крайне низкое качество i-го вида продукта.</p> |

| 1 | 2 | 3   | 4  |
|---|---|---|--|
|   |   | <p>«Удовлетворенность потребителя качеством сборки <math>i</math>-го продукта», %;</p> <p><math>V_{iki7}</math> - вес показателя «Удовлетворенность потребителя качеством фурнитуры и отделки <math>i</math>-го продукта», %;</p> <p><math>V_{iki8}</math> - вес показателя «Удовлетворенность потребителя качеством возможной модернизации в процессе эксплуатации <math>i</math>-го продукта», %;</p> <p><math>V_{iki9}</math> - вес показателя «Удовлетворенность потребителя качеством послепродажного обслуживания <math>i</math>-го продукта», %;</p> <p><math>V_{iki10}</math> - вес показателя «Удовлетворенность потребителя качеством цены (стоимости) послепродажного обслуживания <math>i</math>-го продукта», %.</p> | <p>Для формирования показателей по баллам требуется заполнение Анкеты участника опроса</p> |

Для разработки значений показателей и проведения балльной оценки качества нами разработана Анкета участника опроса относительно качества продукции  $i$ -го вида, которая представлена ниже.

#### Анкета участника опроса о качестве продукции

Уважаемые респонденты! Для определения качества продукции просим ответить на все предлагаемые далее вопросы, оценив значения показателей по шкале от 1 балла до 5 баллов.

1. Оцените качество (уровень) цены  $i$ -го вида продукции по шкале:

- «5» - высокое качество,
- «4» - хорошее качество,
- «3» - удовлетворительное качество,
- «2» - низкое качество,

«1» - крайне низкое качество.

2. Оцените качество (уровень) цены *i*-го продукта в сравнении с ценой конкурентов на *i*-й продукт по шкале:

«5» - высокое качество,

«4» - хорошее качество,

«3» - удовлетворительное качество,

«2» - низкое качество,

«1» - крайне низкое качество.

3. Оцените качество *i*-го вида продукции в общем ассортименте продукции по шкале:

«5» - высокое качество,

«4» - хорошее качество,

«3» - удовлетворительное качество,

«2» - низкое качество,

«1» - крайне низкое качество.

4. Оцените качество расчетов по *i*-му виду продукции по шкале:

«5» - высокое качество,

«4» - хорошее качество,

«3» - удовлетворительное качество,

«2» - низкое качество,

«1» - крайне низкое качество.

5. Оцените качество доставки *i*-го вида продукции по шкале:

«5» - высокое качество,

«4» - хорошее качество,

«3» - удовлетворительное качество,

«2» - низкое качество,

«1» - крайне низкое качество.

6. Оцените качество сборки *i*-го вида продукции по шкале:

«5» - высокое качество,

- «4» - хорошее качество,
- «3» - удовлетворительное качество,
- «2» - низкое качество,
- «1» - крайне низкое качество.

7. Оцените удовлетворенность качеством фурнитуры и отделки i-го вида продукции по шкале:

- «5» - высокое качество,
- «4» - хорошее качество,
- «3» - удовлетворительное качество,
- «2» - низкое качество,
- «1» - крайне низкое качество.

8. Оцените качество возможной модернизации в процессе эксплуатации i-го вида продукции по шкале:

- «5» - высокое качество,
- «4» - хорошее качество,
- «3» - удовлетворительное качество,
- «2» - низкое качество,
- «1» - крайне низкое качество.

9. Оцените качество послепродажного обслуживания i-го вида продукции по шкале:

- «5» - высокое качество,
- «4» - хорошее качество,
- «3» - удовлетворительное качество,
- «2» - низкое качество,
- «1» - крайне низкое качество.

10. Оцените качество цены (стоимости) послепродажного обслуживания i-го вида продукции по шкале:

- «5» - высокое качество,
- «4» - хорошее качество,

«3» - удовлетворительное качество,

«2» - низкое качество,

«1» - крайне низкое качество.

Кроме того, стратегия дифференциации помогает найти рыночные ниши и разукрупнять рынки вплоть до уровня индивидуального потребителя. В таких случаях используется отчет о прибыльности клиента (потребителя) в составе внутренней отчетности по потребительской составляющей экономического субъекта, форма которого представлена в табл. 37.

Таблица 37

Форма отчета о прибыли по потребительским и продуктовым группам

|                                      |   | ПОТРЕБИТЕЛИ |   |   |  |  | Общая прибыльность по продуктам            |
|--------------------------------------|---|-------------|---|---|--|--|--|
|                                      |   | X           | Y | Z |  |  |  |
| П<br>Р<br>О<br>Д<br>У<br>К<br>Т<br>Ы | A |             |   |   |  |  |  |
|                                      | B |             |   |   |  |  |  |
|                                      | C |             |   |   |  |  |  |
|                                      |   |             |   |   |  |  |  |
|                                      |   |             |   |   |  |  |  |
|                                      |   |             |   |   |  |  |  |
|                                      |   |             |   |   |  |  |  |
| Общая прибыльность по потребителям   |   |             |   |   |  |  | Общая прибыльность экономического субъекта |

Инновационная составляющая ССП. Стратегия инноваций во внутренней отчетности может быть представлена следующими формами:

- отчет об охвате новых потребительских групп (например, в более низком ценовом сегменте);

- отчет о производстве сопутствующих продуктов в дополнение к основным продуктам производства;

- отчет об индивидуальных предложениях клиентам;



- отчет об инновационной разработке мебели в нетрадиционном для экономического субъекта стиле (например, хайтек, модерн и т.д.);
- отчет о проектировании новой линейки продукции (модерн).

Кроме того, создание интегрированных систем управления, направленных на изменение:

- показателей производительности;
- политики в отношении персонала;
- политики в отношении инновационных методов управления процессами потребует разработки Отчета о стратегических инновациях, содержащего показатели эффективности вследствие проведения инновационных изменений, в составе внутренней отчетности по инновационной, инфраструктурной составляющей экономического субъекта.

Таким образом, в целях повышения конкурентоспособности экономические субъекты традиционных, не высокотехнологичных производств, включая мебельное, находящиеся на стадии «зрелость», преимущественно реализуют стратегии дифференциации, конкурентные маркетинговые и корпоративные продуктовые и инновационные стратегии. Показатели этих стратегий являются элементами внутренней отчетности экономического субъекта. Нами предложена форма отчетности при осуществлении стратегии высокого качества по видам продукции мебельного производства, предусматривающая расчет показателя «Уровень качества i-го продукта по оценкам потребителей», включающая балльную оценку по десяти показателям со шкалой от «1» до «5». Суммирование баллов по десяти весовым категориям показателей позволяет оценивать качество по сумме баллов, что отражается в представленной форме отчетности.

Стратегия дифференциации также обеспечивает возможность повысить конкурентоспособность мебельного производства путем поиска рыночных ниш и разукрупнения рынков вплоть до уровня индивидуального потребителя. Для этого разработана форма отчета о прибыльности клиента (потребителя) в

составе внутренней отчетности по потребительской составляющей экономического субъекта. Она представляет собой матричный формат, обеспечивающий мониторинг прибыльности по каждому потребителю в разрезе отдельных видов продуктов мебельного производства.

Стратегия инноваций, если она реализуется в консервативном мебельном производстве, предполагает разработку соответствующих форм отчетности, таких как отчет об охвате новых потребительских групп, отчет о проектировании новой линейки продукции, отчет об индивидуальных предложениях клиентам, отчет о производстве сопутствующих продуктов в дополнение к основным продуктам производства. Все они разрабатываются для представления в составе внутренней отчетности по инновационной составляющей сбалансированной системы показателей экономического субъекта.

### 3.2. Структура отчетности об устойчивом развитии и место информации стратегического учета в ее составлении

В 1997 г. была создана Глобальная инициатива по отчетности (Global Reporting Initiative – GRI), которая определила своей миссией предложить обществу авторитетную и пользующуюся доверием систему отчетности в области устойчивого развития (Отчетность GRI). Она должна была стать возможной для использования экономическими субъектами вне зависимости от их размеров, отрасли и расположения. Также GRI разработала цель устойчивого развития, которую определила как «удовлетворение потребностей нынешнего поколения без ущерба для возможностей будущих поколений удовлетворять свои собственные потребности» GRI [290]. Цель устойчивого развития представлена в Руководстве по отчетности в области устойчивого развития (Руководство по отчетности GRI) версии G3 [290].

Руководство по отчетности GRI версии G3 определяет ее:

назначение – представление практики измерения, раскрытия информации внутренним и внешним заинтересованным сторонам о результатах деятельности экономического субъекта по отношению к целям устойчивого развития;

предметную область – экономические, экологические и социальные аспекты деятельности экономического субъекта, включая его положительный и отрицательный вклады;

объекты – достигнутые результаты деятельности экономического субъекта; последствия в контексте обязательств экономического субъекта на протяжении всего периода деятельности; стратегии ; подходы к менеджменту экономического субъекта;

пользователей – широкий круг заинтересованных сторон, включая

- бизнес,
- профсоюзы;

- неправительственные организации;
- инвесторов;
- контролирующие организации;
- деловое и инвестиционное сообщества;
- трудовые объединения;
- гражданское общество;
- представителей бухгалтерского дела и научных кругов.

Структура Руководства по отчетности GRI версии G3 включает:

- принципы отчетности GRI;
- рекомендации по отчетности GRI;
- стандартные элементы отчетности GRI.

Эти составные части (часть I отчетности GRI – принципы и рекомендации, часть II отчетности GRI – стандартные элементы) определяют содержание отчетности GRI версии G3 (рис. 8).

Принципы отчетности GRI версии G3 характеризуют результаты, которые должны быть достигнуты экономическим субъектом при помощи отчетности GRI; рассматриваются инструментом самодиагностики экономического субъекта. Подразделяются на две группы:

1. Принципы, определяющие содержание отчетности GRI (принципы содержания отчетности GRI);
2. Принципы, определяющие качество отчетности GRI (принципы качества отчетности GRI).

Представим каждую из этих групп в отдельности.

1. Принципы содержания отчетности GRI включают принципы:
  - существенности (materiality);
  - охвата заинтересованных сторон (stakeholder inclusiveness);
  - контекста устойчивого развития (sustainability context);

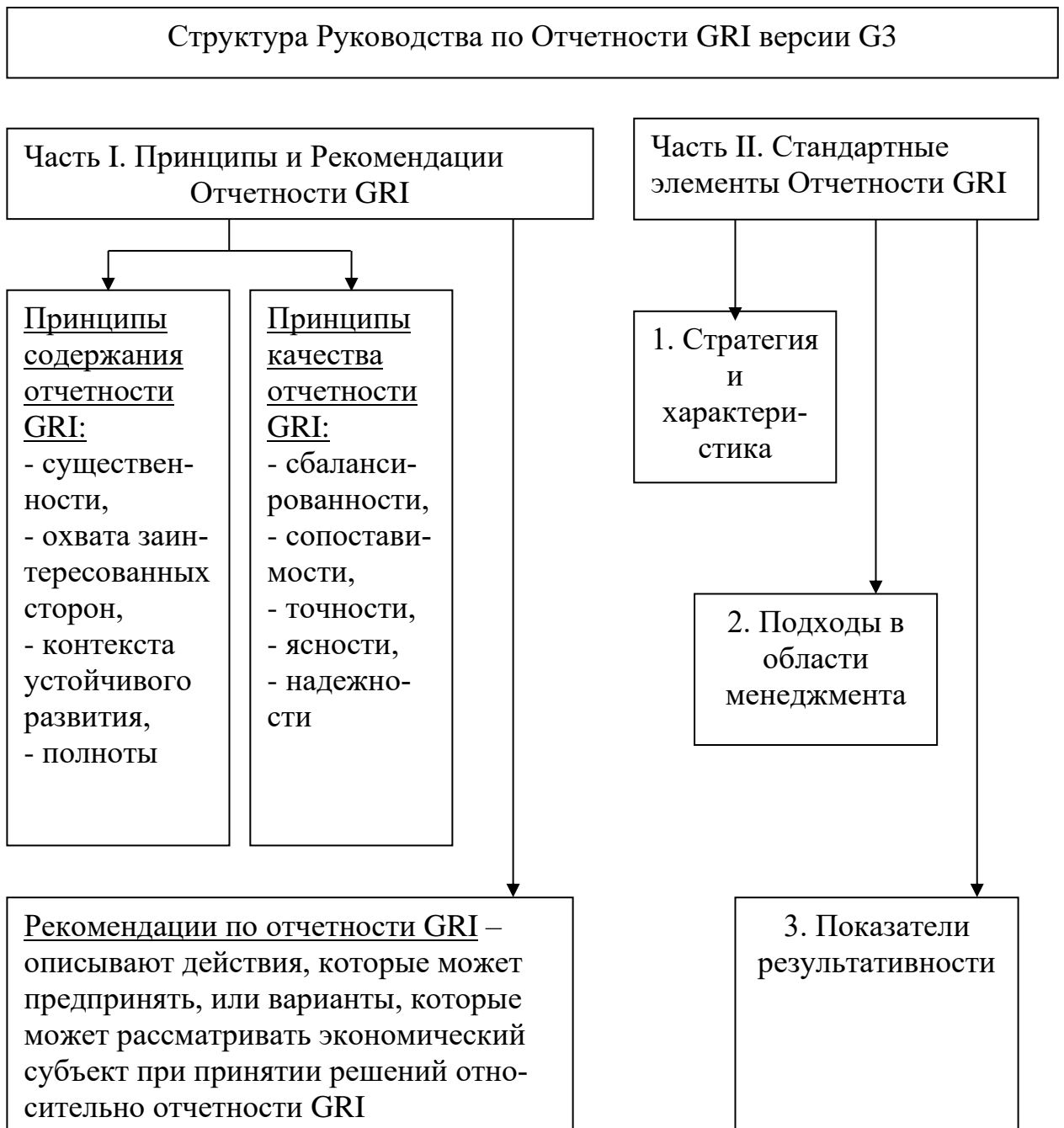


Рис. 8. Структура руководства по отчетности GRI версии G3

- полноты (completeness).

2. Принципы качества отчетности GRI состоят из принципов:

- сбалансированности (balance);
- сопоставимости (comparability);
- точности (accuracy);
- своевременности (timeliness);
- ясности (clarity);

- надежности (reliability).

Каждый из принципов содержания и качества отчетности GRI имеет одинаковую структуру, включая:

- определения;
- разъяснения;
- критерии.

В агрегированном виде указанная структура принципов отчетности GRI версии G3 представлена нами в Приложении 4.

Рекомендации по отчетности GRI описывают действия, которые может предпринять, или варианты, который может рассмотреть отчитывающийся экономический субъект при принятии решений относительно отчетности GRI.

Стандартные элементы отчетности GRI версии G3 отражают описание основного содержания, которое должно быть представлено экономическим субъектом в отчетности GRI. К Стандартным элементам отчетности GRI версии G3 относятся:

1. «Стратегия и характеристика»;
2. «Подходы в области менеджмента»;
3. «Показатели результативности».

Представим каждый из этих стандартных элементов отчетности GRI версии G3 в отдельности.

1. «Стратегия и характеристика» – определяет общий контекст экономического субъекта, готовящего отчетность GRI, необходимый для понимания результатов его деятельности в области устойчивого развития; охватывает представление стратегии, общей характеристики экономического субъекта, системы его корпоративного управления.

2. «Подходы в области менеджмента» – отражают то, как экономический субъект реагирует на список тем в качестве наиболее приоритетных; чем определяет контекст, необходимый для понимания результатов деятельности в области устойчивого развития.

3. «Показатели результативности» - представляют сопоставимую информацию об экономических, экологических, социальных результатах деятельности экономического субъекта в области устойчивого развития.

С точки зрения того, каким информационным обеспечением системы стратегического учета могут наполняться стандартные элементы отчетности GRI, исследуем каждый из этих элементов в отдельности.

1. «Стратегия и характеристика» как раздел отчетности GRI версии G3 предназначен дать общее стратегическое представление об отношении экономического субъекта к устойчивому развитию, обеспечить понимание стратегических тем, выбранных экономическим субъектом для представления в отчетности GRI. Состоит из четырех подразделов:

1.1. Стратегия и анализ;

в том числе:

1.1.1. Заявление о значимости устойчивого развития для экономического субъекта и его стратегии;

1.1.2. Характеристика ключевых воздействий, рисков и возможностей экономического субъекта.

1.2. Характеристика экономического субъекта

1.3. Параметры отчета

1.4. Управление, обязательства и взаимодействия с заинтересованными сторонами,

в том числе:

1.4.1. Управление;

1.4.2. Участие во внешних инициативах;

1.4.3. Взаимодействие с заинтересованными сторонами.

Информационные потребности стандартного элемента отчетности GRI (1) «Стратегия и характеристика» представлены нами в Приложении 5.

Анализ Приложения 5 позволяет утверждать, что информационные потребности стандартного элемента отчетности GRI могут быть обеспечены

информацией стратегического учета по п. 1.1. «Стратегия и анализ» и п. 1.2. «Характеристика экономического субъекта». Остальные пункты (1.3 – 1.4) информационно обеспечиваются другими субъектами отчетности GRI, которых определяет стратегическое руководство экономического субъекта, а также организационная структура управления экономическим субъектом.

2. «Подходы в области менеджмента» не структурирован в отдельный раздел отчетности GRI версии G3. Он представлен в разделах, посвященных элементу (3) «Показатели результативности» по каждой из трех основных категорий (составляющих, аспектам) устойчивого развития:

- экономической,
- экологической,
- социальной.

Информационные потребности стандартных элементов (2) «Подходы в области менеджмента» и (3) «Показатели результативности» отчетности GRI версии G4 представлены нами в Приложении 6. В отношении «Подходов в области менеджмента» учитывается, что они дают краткий обзор подходов экономического субъекта к управлению ключевыми аспектами устойчивого развития:

- экономическим,
- экологическим,
- социальным.

В отношении «Показателей результативности» принимается во внимание, что они разделяются как основные и дополнительные.

Основные показатели результативности являются общеприменимыми и рассматриваются как существенные для большинства экономических субъектов. Имеют публичный характер. Но только, если не были признаны несущественными на основе принципов отчетности GRI.

Дополнительные показатели результативности тоже представляются в отчетности GRI версии G3, но только если признаны существенными.



Анализ Приложения 6 показывает, что информационные потребности стандартных элементов отчетности GRI версии G3 «Подходы в области менеджмента» и «Показатели результативности» могут быть обеспечены информацией стратегического учета по экономической составляющей (аспекту) устойчивого развития полностью или частично. По экологической составляющей (аспекту) и социальной составляющей (аспекту) отчетности GRI наиболее информативными, по нашему мнению, будут данные профильных систем учета – экологического и социального учета соответственно. Необходимость и целесообразность их организации определяется высшим руководством экономического субъекта.

В настоящее время разработана и действует версия G4 руководства по отчетности в области устойчивого развития (далее – руководство по отчетности GRI версии G4) [291]. Она призвана упростить подготовку субъектами отчетности GRI, содержащую наиболее ценную и значимую информацию о наиболее актуальных проблемах экономического субъекта, связанных с устойчивым развитием, и сделать практику формирования этой отчетности обычной. По мнению разработчиков, версия G4 представляет собой международный справочник для всех заинтересованных в раскрытии информации о подходах в области менеджмента, а также экономических, экологических, социальных результатах деятельности и воздействий экономического субъекта.

Руководство по отчетности GRI версии G4 включает три составляющих, объединенных в две части:

Часть 1. Принципы подготовки отчетности GRI версии G4,

Стандартные элементы (общие и специфические) отчетности GRI версии G4;

Часть 2. Инструкция по применению для составления отчетности GRI версии G4,

Глоссарий (определения, ключевые термины) отчетности GRI версии G4.

Руководством по отчетности GRI версии G4 предусмотрены основные понятия, в частности:

- «в соответствии», согласно которому экономический субъект выбирает основной либо расширенный вариант представления отчетности;

- «существенные аспекты и границы отчетности», согласно которым транслируется список аспектов по категориям «экономическая», «экологическая», «социальная». Их перечень и содержание в сравнении версий G3 и G4 представлены в табл. 38.

Таблица 38

Список аспектов и категорий руководства по отчетности GRI версии G4 в сравнении с версией G3

| Категория   | Аспекты версии G4                                 | Аспекты версии G3                          |
|---|---|--|
| 1   | 2   | 3  |
| «Экономическая»   | - Экономическая результативность                  | - Экономическая результативность           |
|   | - Присутствие на рынках                           | - Присутствие на рынках                    |
|   | - Непрямые экономические воздействия              | - Непрямые экономические воздействия       |
|   | - Практика закупок                                | -  |
| «Экологическая»   | - Материалы                                       | - Материалы                                |
|   | - Энергия   | - Энергия                                  |
|   | - Вода  | - Вода                                     |
|   | - Биоразнообразие                                 | - Биоразнообразие                          |
|   | - Выбросы   | - Выбросы                                  |
|   | - Сбросы и отходы                                 | - Сбросы и отходы                          |
|   | - Продукция и услуги                              | - Продукция и услуги                       |
|   | - Соответствие требованиям                        | - Соответствие требованиям                 |
|   | - Транспорт                                       | - Транспорт                                |
|   | - Общая информация                                | - Общая информация                         |
|   | - Экономическая оценка поставщиков                | -  |
|   | - Механизм подачи жалоб на экологические проблемы | -  |
| «Социальная»  |   |  |
| Подкатегория «Практика трудовых отношений и достойный труд» |   |  |
|   | - Занятость                                       | - Занятость                                |
|   | - Взаимодействия сотрудников и руководства        | - Взаимодействия сотрудников и руководства |

Окончание табл. 38

| 1   | 2  | 3   |
|---|--|---|
|   | - Здоровье и безопасность на рабочем месте             | - Здоровье и безопасность на рабочем месте            |
|   | - Обучение и образование                               | - Обучение и образование                              |
|   | - Разнообразие и равные возможности                    | - Разнообразие и равные возможности                   |
|   | - Равное вознаграждение для женщин и мужчин            | -   |
|   | - Оценка практики трудовых отношений поставщиков       | -   |
|   | - Механизм подачи жалоб на практику трудовых отношений | -   |
| Подкатегория «Права человека»               |  |   |
|   | Инвестиции   | Практика инвестиций и закупок                         |
|   | Недопущение дискриминации                              | Недопущение дискриминации                             |
|   | Свобода ассоциации и ведения коллективных переговоров  | Свобода ассоциации и ведения коллективных переговоров |
|   | Детский труд   | Исключение детского труда                             |
|   | Принудительный и обязательный труд                     | Предотвращение принудительного и обязательного труда  |
|   | Практика обеспечения безопасности                      | Практика обеспечения безопасности                     |
|   | Права коренных и малочисленных народов                 | Права коренных и малочисленных народов                |
|   | Оценка   | -   |
|   | Оценка соблюдения прав человека поставщиками           | -   |
|   | Механизм подачи жалоб на нарушения прав человека       | Практика в отношении запросов и жалоб                 |
| Подкатегория «Общество»                     |  |   |
|   | Местные сообщества                                     | -   |
|   | Противодействие коррупции                              | -   |
|   | Государственная политика                               | -   |
|   | Препятствия конкуренции                                | -   |
|   | Соответствие требованиям                               | -   |
|   | Оценка воздействия поставщиков на общество             | -   |
|   | Механизм подачи жалоб на воздействия на общество       | -   |
| Подкатегория «Ответственность за продукцию» |  |   |
|   | Здоровье и безопасность потребителя                    | -   |
|   | Маркировка продукции и услуг                           | -   |
|   | Маркетинговые коммуникации                             | -   |
|   | Неприкосновенность частной жизни                       | -   |
|   | Соответствие требованиям                               | -   |

Таким образом, согласно табл. 38, наибольшие изменения в версии G4 по сравнению с версией G3 претерпела категория «Социальная», что произошло вследствие расширения ее подкатегорий и их содержания. При этом информационные потребности категории «Экономическая» со стороны стратегического учета не утрачиваются. В связи с этим сосредоточим внимание на исследовании именно названной категории, а также ее существенных Аспектов. Категории «Экологическая» и «Социальная», считаем, целесообразно информационно обеспечивать данными экологического и социального учета соответственно.

Согласно руководству по отчетности GRI версии G4 отчетность GRI представляется в одном из двух вариантов – основном и расширенном. Кроме того, предусмотрена дифференциация стандартных элементов отчетности GRI версии G4 на:

- общие стандартные элементы отчетности GRI (ОСЭО);
- специфические стандартные элементы отчетности GRI (ССЭО).

Для общих и специфических стандартных элементов отчетности GRI Руководством G4 предусмотрена специальная нумерация по рубрикам G4, отражающим их содержание.

Общие стандартные элементы отчетности GRI версии G4 соотносятся с разделом «Стратегия и характеристика» отчетности GRI версии G3. Представим перечень разделов отчетности GRI версии G4 с нумерацией рубрик ниже. Это:

- стратегия и анализ (G4-1 - G4-2);
- профиль организации (G4-3 - G4-16);
- выявленные существенные аспекты и границы (G4-17 - G4-23);
- взаимодействие с заинтересованными сторонами (G4-24 - G4-27);
- общие сведения об отчете (G4-28 - G4-33);
- корпоративное управление (G4-34 - G4-55);
- этика и добросовестность (G4-56 - G4-58).

Таким образом, среди общих стандартных элементов отчетности GRI версии G4 дифференцированы 58. Для их представления в отчетности GRI необходимо информационное обеспечение, на базе которого экономическим субъектом формируются соответствующие показатели отчетности в области устойчивого развития. Проводимое исследование показывает, что с точки зрения информационных возможностей стратегического учета его данные применимы для формирования информации только разделов «Стратегия и анализ» (G4-1 - G4-2) и «Профиль организации» (G4-3 - G4-16), однако без рубрик G4-14 - G4-16 «Обязательств по участию во внешних инициативах» профиля экономического субъекта. Поэтому информационные возможности стратегического учета способны обеспечить формирование рубрик G4-1 - G4-13 общих стандартных элементов отчетности GRI версии G4.

Специфические стандартные элементы отчетности GRI имеют отношение к категории «Экономическая», которая также является объектом информационного обеспечения стратегического учета. Представим их ниже по аспектам категории «Экономическая» с соответствующими рубриками. Это:

- аспект «Экономическая результативность» (G4-EC1 - G4-EC4);
- аспект «Присутствие на рынках» (G4-EC5 - G4-EC6);
- аспект «Непрямые экономические воздействия» (G4-EC7 - G4-EC8);
- аспект «Практика закупок» (G4-EC9).

Специфические стандартные элементы отчетности GRI также испытывают информационные потребности при формировании экономическим субъектом отчетности в области устойчивого развития. Предполагаем, что они могут информационно обеспечиваться данными стратегического учета. Вопрос состоит в том, насколько, то есть полностью или частично, информация стратегического учета может быть использована для формирования этой части отчетности GRI версии G4. Для ответа на него следует выяснить, что предусмотрено инструкцией по формированию отчетности GRI версии G4.

В целом проводимое исследование свидетельствуют о существенных информационных потребностях отчетности GRI версии G4 относительно данных стратегического учета. Однако использование информации стратегического учета для целей формирования отчетности GRI версии G4 требует разработки соответствующего методического обеспечения, что является отдельной областью проводимого исследования.

### 3.3. Развитие методики формирования элементов отчетности в области устойчивого развития на основе информации стратегического учета

Как отмечалось, согласно руководству по отчетности GRI версии G4, в структуре общих стандартных элементов отчетности GRI предусмотрены семь разделов с дифференцированными рубриками G4-1 - G4-58, однако только рубрики G4-1 - G4-13 могут информационно обеспечиваться данными стратегического учета. Указанные рубрики охватывают два раздела из названных семи, а именно раздел «Стратегия и анализ» и раздел «Профиль организации». Все рубрики не только общих, но и специфических стандартных элементов отчетности GRI, представлены в инструкции по применению версии G4 [291]. По каждой рубрике инструкция содержит:

- указания, которые раскрывают описание значимости содержания рубрики,
- направления подготовки по рубрике,
- ссылки на определения (гlossарий),
- ссылки на документацию международного уровня, которой следует придерживаться при формировании информации по рубрике.

Таким образом, все общие и специфические стандартные элементы отчетности GRI тесно связаны с инструкцией по применению версии G4. Стандартные элементы отчетности GRI формируются на базе точного, пошагового, безусловного следования этой инструкции. Однако требования данной инструкции достаточно высоки, подробны и одновременно пространны, особенно в части документов международного уровня. Поэтому для практического формирования отдельных элементов отчетности GRI требуется разработка специального методического обеспечения, которым экономический субъект мог бы пользоваться при разработке отчетности в области устойчивого развития. Для этих целей нами разработана, в частности, методика

формирования отдельных общих стандартных элементов отчетности GRI (далее – Методика 1), которая представлена в Приложении 7. Особенностью Методики 1 является то, что она охватывает только разделы «Стратегия и анализ» и «Профиль организации» отчетности GRI, поскольку они информационно обеспечиваются данными стратегического учета. Разработана Методика 1 на базе данных ООО «ХК».

Методика 1 содержит следующие предлагаемые нами разделы:

Раздел 1. «Цель и задачи методики»,

Раздел 2. «Информационные ресурсы и субъекты методики»,

Раздел 3. «Алгоритм формирования отдельных общих стандартных элементов отчетности GRI»,

Раздел 4. «Обобщение и представление информации в сокращенном или расширенном вариантах отчетности в области устойчивого развития (отчетности GRI)».

Раздел 1. «Цель и задачи методики» содержит описание целевых установок и задач разработки методического обеспечения отчетности GRI в части разделов «Стратегия анализ» и «Профиль организации» (исключая «Обязательства по участию во внешних инициативах») общих стандартных элементов.

Раздел 2. «Информационные ресурсы и субъекты методики» предусматривает описание видов и источников информации для формирования экономическим субъектом отчетности GRI в части разделов «Стратегия и анализ» и «Профиль организации» (исключая «Обязательства по участию во внешних инициативах»). Информационными ресурсами Методики 1 рассматриваются данные службы стратегического развития экономического субъекта, его системы стратегического учета (настолько, насколько она организована в экономическом субъекте), включает информацию интернет-ресурсов и других открытых источников. В качестве субъектов Методика 1 содержит перечень (представление) тех субъектов, которые непосредственно участвуют в



разработке элементов отчетности GRI (так называемых субъектов отчетности GRI). Субъекты (разработчики) отчетности GRI, вероятнее всего, будут рассматриваться и субъектами методики формирования отдельных общих стандартных элементов отчетности GRI. Их состав, характер организации, дифференцированные функции и т.п. на данном этапе исследования представляют собой недостаточно выявленные вопросы. Устранение их неоднозначности обеспечится будущими исследованиями. При разработке предлагаемой Методики 1 мы исходили из предполагаемого уровня готовности экономического субъекта (в частности, ООО «ХК») к разработке отчетности GRI версии G4.

Раздел 3. «Алгоритм формирования отдельных общих стандартных элементов отчетности GRI» демонстрирует последовательность, в которой представляется информация по соответствующим рубрикам G4 общих стандартных элементов отчетности GRI по разделам «Стратегия и анализ» и «Профиль организации» (исключая «Обязательства по участию во внешних инициативах»). Данный раздел Методики 1 содержит текстовую (описательную) часть и абсолютные и относительные значения числовых показателей экономического субъекта в плане его приверженности устойчивому развитию. Текстовая часть представляет информацию о значимости концепции устойчивого развития для экономического субъекта, демонстрирует степень его приобщения, вовлеченности в глобальные проблемы экономического, экологического, социального характера.

Отдельно следует отметить рубрику G4-7 с подразделением на G4-7.1 «Организационно-правовая форма экономического субъекта» и G4-7.2 «Бизнес-модель экономического субъекта». Данное дополнение указанной рубрики представляется нам целесообразным в целях раскрытия концепции предпринимательской деятельности экономического субъекта от затраченных ресурсов (перечень капиталов приводится в соответствии с Международным стандартом интегрированной отчетности: финансовый, социально-репутационный, человеческий, интеллектуальный, природный, производственный) до полученных

результатов в разрезе указанных выше капиталов. Представленная рубрика позволяет заинтересованным сторонам оценить как используемая бизнес-модель способствует реализации стратегических целей в том числе и в области устойчивого развития.

Раздел 4. «Обобщение и представление информации в Сокращенном или Расширенном вариантах отчетности в области устойчивого развития (отчетности GRI)» предусматривает аккумуляцию данных таблиц 1 и 2 графы «Описание» Методики 1 в отчетных формах, предусмотренных для формирования экономическим субъектом по всем общим стандартным элементам отчетности GRI.

Отмечалось, что не все разделы общих стандартных элементов отчетности GRI могут быть сформированы на основе информации стратегического учета. Это связано с двумя обстоятельствами.

Во-первых, нет однозначности в отношении содержания информации стратегического учета, не определен круг вопросов, которые информационно обеспечиваются данными стратегического учета. В результате анализа принципов отчетности GRI, общих стандартных элементов отчетности GRI нами определено, что на нынешнем этапе актуально использовать информацию стратегического учета только по разделам «Стратегия и анализ» и «Профиль организации» (исключая «Обязательства по участию во внешних инициативах»). Таким образом, разработанная нами Методика 1 предназначена для формирования рубрик G4-1 – G4-13 названных разделов отчетности GRI.

Во-вторых, к настоящему времени нет определенности в отношении субъектов формирования отчетности GRI в экономическом субъекте. Как отмечалось ранее, такими субъектами может рассматриваться и персонал службы стратегического учета (если она создана в экономическом субъекте и имеет указанные в должностных инструкциях функциональные обязанности для сотрудников), и специалисты службы стратегического развития, специалисты других подразделений. Также это могут быть отдельные сотрудники

различных служб экономического субъекта, объединенные целями подготовки отчетности GRI, либо подразделения, сформированные для достижения указанных целей. Определение субординации и функциональных обязанностей подобного рода персонала и подразделений выходит за рамки проводимого нами исследования. Поэтому при разработке Методики 1 мы остановились на информационном обеспечении стратегическим учетом двух вышеназванных разделов – «Стратегия и анализ» и «Профиль организации» (исключая «Обязательства по участию во внешних инициативах»). Считаем, что подготовка других общих стандартных элементов отчетности GRI, таких как:

- «Выявленные существенные аспекты и границы» (G4-17 - G4-23);
- «Взаимодействие с заинтересованными сторонами» (G4-24 - G4-27);
- «Общие сведения об отчете» (G4-28 - G4-33);
- «Корпоративное управление» (G4-34 - G4-55);
- «Этика и добросовестность» (G4-56 - G4-58)

выходит за рамки информационного обеспечения данными стратегического учета и требует участия сотрудников различных служб и подразделений экономического субъекта.

Тем не менее, разработанная нами Методика 1, созданная на базе информации стратегического учета применительно к ООО «ХК», представляет подробный алгоритм отражения стратегического представления об устойчивом развитии экономического субъекта, предваряет отражение последующих более подробных характеристик экономического субъекта, предусмотренных другими общими стандартными элементами отчетности GRI.

Специфические стандартные элементы отчетности GRI представлены в трех категориях – категория «Экономическая», категория «Экологическая», категория «Социальная». Однако, согласно проводимому исследованию, только категория «Экономическая» является объектом информационного обеспечения стратегического учета. Поэтому методические разработки, связанные с представлением рубрик отчетности GRI, нами выполнены только для

категории «Экономическая». Представим ниже аспекты категории «Экономическая» с соответствующими рубриками. Это:

- аспект «Экономическая результативность» (G4-EC1 - G4-EC4);
- аспект «Присутствие на рынках» (G4-EC5 - G4-EC6);
- аспект «Непрямые экономические воздействия» (G4-EC7 - G4-EC8);
- аспект «Практика закупок» (G4-EC9).

Каждый из аспектов категории «Экономическая» предусматривает представление в отчетности GRI соответствующих показателей по рубрикам G4-EC. Инструкция по применению подробно и подробно регламентирует их содержание, включая в описание указания, которые содержат следующие единообразные позиции:

- значимость - обозначает значение показателей аспекта,
- подготовка информации – представляет предписания подходов, либо стоимостных характеристик, которые должны присутствовать в аспекте,
- определения – предписывает ссылки на глоссарий к инструкции по применению в отношении каждого аспекта,
- документация – определяет информационный ресурс, в том числе, подразделения (например, финансовый отдел, бухгалтерия), обладающие необходимой информацией для формирования показателей аспекта;
- ссылки – в основном, передают перечень международных стандартов финансовой отчетности (МСФО), актуальные для разработки показателей аспекта.

Таким образом, формирование показателей по аспектам и рубрикам категории «Экономическая» оказывается чрезвычайно трудоемким мероприятием, ориентированным на привлечение значительного числа сотрудников или такую организацию данного процесса, которая предусматривает формирование специальной информационной базы по каждому из показателей всех перечисленных аспектов категории «Экономическая». Поскольку проводимое исследование ориентировано на использование информационных возможностей

стратегического учета в том объеме, который нами понимается на данном этапе, постольку сосредоточим внимание на разработке рубрик только аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» как вероятно наиболее информационно обеспеченного данными стратегического учета.

Выше выявлено, что инструкция по применению обширна и подробна не только в отношении общих, но и специфических стандартных элементов отчетности GRI. В целях организации возможности экономическими субъектами самостоятельно формировать показатели аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности GRI нами разработана соответствующая методика с аналогичным названием (Методика 2), представленная в Приложении 8. Объектом Методики 2 выступает ООО ХК. Считаем, что по аналогии с методикой формирования аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности GRI (Методикой 2) могут быть разработаны соответствующие методики и по другим аспектам категории «Экономическая»: аспекту «Присутствие на рынках», аспекту «Непрямые экономические воздействия», аспекту «Практика закупок».

Методика 2 содержит следующие предлагаемые нами разделы:

Раздел 1. «Цель и задачи методики»,

Раздел 2. «Информационные ресурсы и их субъекты»,

Раздел 3. «Алгоритм формирования отдельных рубрик аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности GRI»,

Раздел 4. «Формулы расчета значений отдельных показателей аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности GRI»,

Раздел 5. «Обобщение и представление информации графы 4 табл. 2 «Значения показателей ООО ХК, тыс. р.» в сокращенном или расширенном вариантах отчетности в области устойчивого развития (отчетности GRI версии G4), подготовленных экономическим субъектом».

Представим каждый из разделов Методики 2 в отдельности.

Раздел 1. «Цель и задачи методики» содержит описание целевых установок и задач разработки методического обеспечения по формированию рубрик G4- EC1 G4- EC4 аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности.

Раздел 2. «Информационные ресурсы и их субъекты» предусматривает описание видов и источников информации для формирования экономическим субъектом показателей аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая». К ним относятся данные бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта, в частности, бухгалтерский баланс и отчет о финансовых результатах, проверенной аудиторами, а также управленческие отчеты, проверенные собственными специалистами ООО ХК. Субъектом информационных ресурсов является бухгалтерия ООО ХК, в том числе с возможностью организации в ней дифференцированных подразделений по бухгалтерскому (финансовому) и стратегическому учету

Раздел 3. «Алгоритм формирования отдельных рубрик аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности GRI» демонстрирует последовательность, в которой представляется информация по рубрикам G4-EC специфических стандартных элементов отчетности GRI по аспекту «Экономическая результативность» категории «Экономическая». Данный раздел методики 2 содержит указания о том, какие показатели должны быть рассчитаны экономическим субъектом по рубрикам G4-EC1 - G4-EC4, а также какой нормативной базой международного уровня требуется пользоваться для разработки их значений. Кроме того, отметим, что рубрика G4-EC2 имеет отношение к данным экологического учета, а рубрика G4-EC3 связана с формированием и обслуживанием пенсионных планов в соответствии с МСФО 19 «Вознаграждения сотрудников», поэтому относится к сфере социального учета. В связи с этим рубрики G4-EC2 - G4-EC3 выходят за рамки информации стратегического учета, о чем делается ссылка в графе «Примечания» табл. 1 методики 2.

Раздел 4. «Формулы расчета значений отдельных показателей аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности GRI» представлены данными табл. 2 методики 2. В ней предполагаются отдельные графы для представления содержания показателей согласно инструкции по применению GRI, расчета числовых значений показателей в ООО ХК и отражения их величины в отчетности GRI, которую составит экономический субъект, например, ООО ХК.

Раздел 5. «Обобщение и представление информации графы «Значения Показателей» предусматривает отражение числовых значений показателей, сформированных по рубрикам G4-EC1 и G4-EC4 аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» в формах отчетности GRI, которую экономический субъект, в частности, ООО ХК, разработает, согласно инструкции по применению, в сокращенном либо расширенном вариантах.

Проведенные нами исследования позволили разработать методику построения общих стандартных элементов отчетности GRI и методику построения показателей аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности GRI.

Методика построения общих стандартных элементов отчетности GRI представляет собой алгоритм формирования отдельных рубрик общих стандартных элементов отчетности в области устойчивого развития («Стратегия и анализ» и «Профиль организации», исключая «Обязательства по участию во внешних инициативах») на основе информации стратегического учета, подготовленной исходя из данных интернет-сервисов. Данная разработка позволила сформировать представление о стратегии, ключевых воздействиях и иных элементах, предусмотренных в профиле экономического субъекта, представляющих потенциальный интерес для заинтересованных сторон.

Разработанная нами методика построения показателей аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности GRI позволяет экономическим субъектам самостоятельно формировать показатели

аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности GRI. Отличием данной методики является ее сосредоточенность на количественно измеряемых показателях аспекта «Экономическая результативность», в частности, созданной и распределенной прямой экономической стоимости, которая предусматривает формульный расчет нескольких раскрывающих ее показателей. Считаем, что по аналогии с методикой формирования аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности GRI (методикой 2) могут быть разработаны соответствующие методики и по другим аспектам категории «Экономическая»: аспекту «Присутствие на рынках», аспекту «Непрямые экономические воздействия», аспекту «Практика закупок». Информация стратегического учета на данном этапе его содержания не может применяться в отношении категорий «Экологическая» и «Социальная» отчетности GRI, поскольку для их формирования требуются данные соответствующих видов учета – экологического и социального.



## ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Проведенное исследование позволяет представить следующие полученные научные результаты.

### 1. Стратегический учет как система.

Стратегия есть разработанная на перспективу система мер по реализации миссии экономического субъекта и достижению устойчивого конкурентного преимущества в условиях влияния факторов бизнес-среды. Бизнес-среда является базовым среди взаимосвязанных управленческих процессов, ее ключевым элементом рассматриваются конкуренты, их ресурсы и возможности. С точки зрения оценки и реализации стратегии требуется такой вид учета, объектами которого являются агенты бизнес-среды – конкуренты, поставщики, покупатели, их потенциал, система взаимодействия, риски, факторы успеха и т.п.

Стратегии разнообразны, их типологию определяют объекты стратегий, среди которых – активы (ресурсы), капитал, обязательства, финансовые результаты и нефинансовые характеристики всех агентов бизнес-среды, то есть не только собственно экономического субъекта, но и его конкурентов, а также поставщиков, покупателей. Мониторинг внутренних факторов осуществляется на базе информации бухгалтерского финансового учета и бухгалтерской (финансовой) отчетности экономического субъекта. Мониторинг внешних участников бизнес-среды проводится исходя из того, какого типа стратегия в отношении них предпринимается экономическим субъектом. Это могут быть стратегии экономического роста, сокращения затрат, конкурентные, корпоративные, кризисные или устойчивого развития стратегии. Объекты стратегий идентифицируются с соответствующими объектами учета, что делает необходимым исследования, наряду с бухгалтерским учетом, стратегического учета.

Стратегический учет представляет к настоящему времени недостаточно исследованную область знаний. Его познание с позиций теории систем позволило выявить совокупность элементов этого вида учета и разработать их

содержание. Так, нами сформулированы определение понятия, цель, задачи, функции, связи, объекты стратегического учета, разработан перечень его инструментов. Стратегический учет определяется нами как система информационного обеспечения оценок внутренней и внешней бизнес-среды для формирования стратегической позиции, обеспечивающей устойчивое конкурентное преимущество экономическому субъекту. Цель стратегического учета обуславливается типами выбранных стратегий. Задачи стратегического учета соотносятся с задачами стратегического менеджмента в отношении стратегий. Функции стратегического учета (учетная, аналитическая, плановая (стратегического бюджетирования), разведывательная (конкурентной разведки), организационная) раскрывают содержание этого вида учета. Объектами стратегического учета рассматриваются конкуренты, их продукты производства, процессы деятельности (бизнес-процессы), ресурсы, возможности и т.п., что принципиально отличает стратегический учет от бухгалтерского учета и его объектов. Таким образом, стратегический учет представляет вид учета, отличающийся по характеру объектов и содержанию от иных видов учета – бухгалтерского, управленческого, налогового и т.п. Стратегический учет является системой, в состав элементов которого входят элементы, отражающие его системные свойства, в том числе, методы его осуществления – инструменты – и соответствующий информационный ресурс.

## 2. Инструменты и информационные ресурсы стратегического учета.

Инструменты стратегического учета представляют собой приемы, способы, с помощью которых реализуется этот вид учета. Наши исследования функций стратегического менеджмента и стратегического учета позволили структурировать три группы инструментов стратегического учета.

Учетные инструменты стратегического учета представлены калькуляционными системами, ориентированными на осуществление стратегии сокращения затрат, конкурентные маркетинговые стратегии и корпоративные продуктовые стратегии, также направленные на снижение затрат. Ориентированы на

процедуры, обеспечивающие сокращение и точность измерения затрат за счет дифференциации сегментов – видов и процессов деятельности, в том числе управленческих, продуктов производства и т.п.

Аналитические инструменты стратегического учета, как показало исследование, содержат приемы и методы, широко используемые в экономическом анализе для оценки собственных ресурсов и результатов экономического субъекта, а также его конкурентов. Это методы финансового анализа показателей бухгалтерской (финансовой) отчетности, позволяющие оценивать финансовое состояние, финансовые результаты, рентабельность, ликвидность, деловую активность, финансовую устойчивость экономического субъекта. За пределами информации бухгалтерской (финансовой) отчетности проводится анализ сильных и слабых сторон, ассортиментной политики, кривой опыта, эффекта масштаба, безубыточности. Эта группа инструментов подтверждает глубоко аналитический характер стратегического учета.

Приемы конкурентной разведки также предполагают анализ – внешний, каким является анализ конкурентов. Ее методы направлены на поиск и интерпретацию информации о конкурентах с целью выявления того, какова и насколько эффективна реализуемая ими стратегия для обеспечения конкурентных преимуществ и конкурентоспособности. В диссертации установлено, что в целях осуществления конкурентной разведки и интерпретации потенциала конкурента используются те же информационные источники, которые являются информационной базой экономического анализа собственно экономического субъекта. Это, в частности, бухгалтерская (финансовая) отчетность, иные источники информации, имеющие открытый, публикуемый характер. Нами сформированы информационные ресурсы стратегического учета, которые составляют:

- публикуемые виды отчетности конкурента: бухгалтерская (финансовая), нефинансовая, консолидированная, интегрированная и др.;

- публикации о конкуренте в СМИ и информационно-коммуникационной сети интернет;

- информация о конкуренте, предоставляемая третьими лицами (потребителями, поставщиками, сотрудниками, др.);

- реклама конкурента.

Информация конкурентной разведки формируется с соблюдением документов нормативно-правового характера, что придает ей законный и легитимный характер.

Исследование показало, что все инструменты стратегического учета заимствованы из смежных отраслей знаний. Информация стратегического учета по составу и содержанию существенно отличается от информации бухгалтерского учета, информации, используемой в качестве базы для проведения экономического анализа. Она не носит сугубо финансового или нефинансового характера и ориентирована на агентов бизнес-среды, прежде всего, конкурентов.

### 3. Методическое обеспечение стратегического учета.

В диссертации разработаны три методики, предназначенные для формирования:

- профиля экономического субъекта;

- отдельных общих стандартных элементов отчетности в области устойчивого развития (отчетности GRI);

- показателей аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности в области устойчивого развития (отчетности GRI).

Отличительной чертой разработанных методик является их единообразная структура, которая включает цель и задачи методики, информационные и субъектные ресурсы ее обеспечения, алгоритм формирования элементов профиля либо показателей отчетности в области устойчивого развития, резюмирующую часть по результатам сформированных элементов и показателей.

Методики носят универсальный характер, могут быть использованы экономическими субъектами различных организационно-правовых форм и видов деятельности в отношении собственной деятельности и конкурентов.

В частности, особенностью методики формирования профиля экономического субъекта является разработка характеристик аспектов деятельности не только собственно экономического субъекта, но и его конкурентов. Характеристики подвергаются инфраструктура, взаимодействия, виды деятельности и продукты производства, рынки, ресурсы, цепочка поставок (ценностей), а также совокупность ключевых воздействий, рисков и возможностей. Информация, сформированная по предложенной методике по этим аспектам деятельности, позволяет составить представление о стратегиях, конкурентоспособности, успехах, неудачах, достижениях, потенциале экономического субъекта, в том числе в сравнении с конкурентами. Такая информация наиболее актуальна для заинтересованных сторон. Мнения и оценки заинтересованных сторон также важны в отношении отчетности в области устойчивого развития.

Отличительной чертой методики построения общих стандартных элементов отчетности GRI является то, что она охватывает не все, но отдельные рубрики общих стандартных элементов отчетности в области устойчивого развития. Это обусловлено ограниченностью знаний о характере и субъектах информации стратегического учета к настоящему времени. В этой связи в диссертации мы остановились на разработке алгоритма подготовки только разделов «Стратегия и анализ» и «Профиль организации» (исключая «Обязательства по участию во внешних инициативах») общих стандартных элементов отчетности в области устойчивого развития, которые разработаны на основе информации стратегического учета, подготовленной исходя из данных интернет-сервисов. Данная разработка позволила сформировать представление о стратегии, ключевых воздействиях и иных элементах, предусмотренных в профиле экономического субъекта, представляющих потенциальный интерес для

заинтересованных сторон. Рассматриваемая методика логически сопряжена с представленной выше методикой построения профиля экономического субъекта.

Методика построения показателей аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности GRI демонстрирует, что информация стратегического учета на данном этапе его содержания не может применяться в отношении категорий «Экологическая» и «Социальная» отчетности GRI, поскольку для их формирования требуются данные соответствующих видов учета – экологического и социального. Отличием данной методики является ее сосредоточенность на количественно измеряемых показателях аспекта «Экономическая результативность», в частности, созданной и распределенной прямой экономической стоимости, которая предусматривает формульный расчет нескольких раскрывающих ее показателей.

4. Виды отчетности, формируемой на основе информации стратегического учета.

По характеру, содержанию и пользователям отчетность, разрабатываемая на базе данных стратегического учета, подразделяется на внутреннюю и внешнюю. Внутренняя отчетность, информационным источником которой является стратегический учет, нами ограничена моделью сбалансированной системы показателей. Сбалансированная система показателей в стратегическом учете позволяет сформировать уравновешенное представление о финансовой, потребительской, производственной, инфраструктурной составляющих деятельности экономического субъекта. Поскольку финансовая составляющая представляется показателями финансового анализа, рассчитанными по данным бухгалтерской (финансовой) отчетности, а инфраструктурная составляющая ориентирована на неколичественные значения, постольку в диссертации наше внимание сосредоточилось на потребительском и производственном аспектах сбалансированной системы. Это позволило разработать несколько форм внутренней отчетности. В частности, предложена форма отчета о прибыли по

потребительским и продуктовым группам (отчет о прибыльности по потребителям и продуктам), разработанная в рамках потребительского аспекта сбалансированной системы. Эта форма отчетности отражает продуктовую корпоративную стратегию, реализуемую рассматриваемым экономическим субъектом.

Проведенное исследование позволило выявить сложную структуру отчетности в области устойчивого развития (отчетности GRI). Она включает принципы, рекомендации по применению, стандартные элементы отчетности GRI, что отражает содержание отчетности GRI версии G3. Среди принципов различаются принципы содержания (существенности, охвата заинтересованных сторон, контекста устойчивого развития, полноты) и принципы качества (сбалансированности, сопоставимости, точности, ясности, надежности) отчетности GRI. Стандартные элементы отчетности в области устойчивого развития включают разделы: «Стратегия и характеристика», «Подходы в области менеджмента», «Показатели результативности». Стандартные элементы отчетности GRI отражают описание основного содержания, которое должно быть представлено экономическим субъектом в отчетности GRI. Исследование показало, что все представленные элементы отчетности в области устойчивого развития рассматриваются инструментами самодиагностики и самопрезентации экономического субъекта, его приобщения к прогрессивной части бизнес-сообщества, разделяющего проблемы экономического, экологического, социального характера на глобальном уровне.

Помимо общих, в структуре отчетности GRI версии G4 присутствуют и специфические стандартные элементы.

Среди общих стандартных элементов отчетности GRI дифференцированы 58. Для их представления требуется информационное обеспечение, на базе которого экономическим субъектом формируются соответствующие показатели отчетности в области устойчивого развития. Проводимое исследование показало, что с точки зрения информационных возможностей стратегического учета его данные достаточны для формирования информации только

разделов «Стратегия и анализ» (G4-1 - G4-2) и «Профиль организации» (G4-3 - G4-16), однако без рубрик G4-14 - G4-16 «Обязательств по участию во внешних инициативах» профиля экономического субъекта. Поэтому, исходя из информационных возможностей стратегического учета, нами в диссертации сформировано содержание только рубрик G4-1 - G4-13 общих стандартных элементов отчетности GRI версии G4 (то есть 13 рубрик из 58).

Специфические стандартные элементы отчетности GRI имеют отношение к категории «Экономическая». Она также является объектом информационного обеспечения стратегического учета. Исследование содержания других категорий отчетности в области устойчивого развития, в частности, «Экологическая» и «Социальная», показало, что их информационное обеспечение находится за пределами данных стратегического учета. Поэтому в диссертации нами исследовались аспекты только категории «Экономическая» по соответствующим рубрикам. Это:

- аспект «Экономическая результативность» (G4-EC1 - G4-EC4);
- аспект «Присутствие на рынках» (G4-EC5 - G4-EC6);
- аспект «Непрямые экономические воздействия» (G4-EC7 - G4-EC8);
- аспект «Практика закупок» (G4-EC9).

Исследование показало, что информационных ресурсов стратегического учета на данном этапе достаточно для формирования только рубрик аспекта «Экономическая результативность» (то есть 4 из 9), что и выполнено в диссертации. Для формирования остальных рубрик специфических стандартных элементов отчетности GRI должны быть предметно решены вопросы относительно субъектов их формирования, что требует отдельных исследований.



## СПИСОК ЛИТЕРАТУРЫ

### Законодательные и нормативные акты

1. Конституция Российской Федерации : Всенародное голосование от 12 декабря 1993 г. // СПС «Консультант Плюс». – URL : <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 01.12.2020 г.)

2. Уголовный кодекс Российской Федерации : Федеральный закон от 13 июня 1996 г. // СПС «Консультант Плюс». – URL : <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 01.12.2020 г.)

3. О бухгалтерском учете : Федеральный закон от 6 декабря 2011 г. № 402-ФЗ // СПС «Консультант Плюс». – URL : <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 01.12.2020 г.)

4. О защите конкуренции : Федеральный закон от 26.07.2006 г. № 135-ФЗ // СПС «Консультант Плюс». – URL : <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 01.12.2020 г.)

5. О полиции : Федеральный закон от 07 февраля 2011 г. № 3-ФЗ. // СПС «Консультант Плюс». – URL : <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 01.12.2020 г.)

6. О коммерческой тайне : Федеральный закон от 29 июля 2004 г. № 98-ФЗ. // СПС «Консультант Плюс». – URL : <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 01.12.2020 г.)

7. Об информации, информационных технологиях и защите информации : Федеральный закон от 27 июля 2006 г. № 149-ФЗ. // СПС «Консультант Плюс». – URL : <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 01.12.2020 г.)

8. О стратегии развития информационного общества в Российской Федерации на 2017-2030 годы : Указ Президента Российской Федерации от 09.05.2017 г. № 203. // СПС «Консультант Плюс». – URL : <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 01.12.2020 г.)

9. О концепции перехода РФ к устойчивому развитию : Указ Президента РФ от 01.04.1996 г. № 440. // СПС «Консультант Плюс». – URL : <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 01.12.2020 г.)

10. Об утверждении Концепции развития публичной нефинансовой отчетности и планах мероприятий по ее реализации : Распоряжение Правительства РФ от 05.05.2017 г. 876-Р. // СПС «Консультант Плюс». – URL : <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 01.12.2020 г.)

11. Об утверждении национального стандарта РФ Гост Р ИСО 37101-2018 «Устойчивое развитие в сообществах. Система менеджмента. Общие принципы и требования» : Приказ РОССТАНДАРТА от 07.08.2018 г. № 461-СТ // СТС «Консультант Плюс» – URL : <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 01.12.2020 г.)

12. Национальный стандарт РФ ГОСТ Р ИСО 26000-2012 «Руководство по социальной ответственности» : Приказ Федерального агентства по техническому регулированию и метрологии от 29.11.2012 г. № 1611-ст. // СПС «Консультант Плюс». – URL : <http://www.consultant.ru/> (дата обращения 01.12.2020 г.)

Монографии, учебники, методические пособия  
и сборники научных трудов

13. Аакер Д. Стратегическое рыночное управление. - 7-е изд. : пер. с англ / Д.А.Аакер ; [под ред. С.Г. Божук]. – Санкт-Петербург : Питер, 2007. – 496 с.

14. Аакер Д.А. Бизнес-стратегия. От изучения рыночной среды до выработки беспроигрышных решений / Д.А. Аакер. – Москва : Эксмо, 2007. – 464 с.

15. Абчук В.А. Риски в бизнесе, менеджменте и маркетинге / В.А. Абчук. – Санкт-Петербург : Изд-во Михайлова В.А., 2006. – 480 с.

16. Аверчев И.В. Управленческий учет и отчетность. Постановка и

внедрение / И.В. Аверчев. – Москва : Вершина, 2006. – 512 с.

17. Агеев А.И. Интегрированная отчетность : вызов менеджменту / А.И. Агеев А.И., М.В. Галушкина, Е.В. Копкова, В.А. Смирнова, К. Штукельбергер. – Москва : Институт экономических стратегий, Национальный центр научно – технической информации, 2017. – 212 с.

18. Акчурина Е.В. Управленческий учет : учебно-практическое пособие / Е.В. Акчурина, Л.П. Солодко, А.В. Казин. – Москва : ТК Велби, Изд-во Проспект, 2004. – 480 с.

19. Акмаева Р.И. Стратегический менеджмент : учебное пособие / Р.И. Акмаева. – Москва : РУСАЙНС, 2017. – 252 с.

20. Анализ инвестиционной привлекательности организации : научное издание / Д.А. Ендовицкий, В.Б. Бабушкин, Н.А. Батурина [и др.] ; [под ред. Д.А. Ендовицкого]. – Москва : КНОРУС, 2010. – 376 с.

21. Андронов В.В. Корпоративный менеджмент в современных экономических отношениях : монография / В.В. Андронов ; Рос. акад. предпринимательства. – Москва : Экономика, 2003 (Ивановская обл. тип.). – 478 с.

22. Андропова Е.С. Теоретические и практические аспекты формирования интегрированной отчетности / Е.С. Андропова, Т.Н. Киченина, Е.А. Петрова ; Ин-т экономики, упр. и права (г. Казань). – Казань : Познание, 2014. – 91 с.

23. Ансофф И. Новая корпоративная стратегия / И. Ансофф при содействии Эд.Дж. Макдоннелла ; [пер. с англ. С. Жильцов]. – Москва [и др.] : Питер, 1999. – 413 с.

24. Ансофф И. Стратегический менеджмент : классическое издание / И. Ансофф ; [пер. с англ. под ред. А.Н. Петрова]. – Москва : ЗАО «Бизнеском», 2010. – 342 с.

25. Антонов Г.Д. Стратегическое управление организацией : учебное пособие / Г.Д. Антонов, О.П. Иванова, В.М. Тумин. – Москва : ИНФРА, 2013. – 239 с.

26. Этрилл П. Финансовый менеджмент и управленческий учет : для руководителей и бизнесменов / П. Этрилл, Э. Маклейни ; [пер. с англ. В. Ионов]. – Москва : Альпина Паблишер, 2012. – 647 с.
27. Базарова Л.А. Менеджмент устойчивого развития компании / Л.А. Базарова. – Москва : Издательство АСВ, 2007. – 197 с.
28. Баканов, М.И. Бухгалтерский учет в торговле : учебное пособие / М.И. Баканов. – Москва : Финансы и статистика, 2007. – 154 с.
29. Баканов М.И. Теория экономического анализа / М.И. Баканов, М.В. Мельник, А.Д. Шеремет. – Москва : Финансы и статистика, 2006. – 324 с.
30. Баканов М.И. Экономический анализ в торговле : учебное пособие / М.И. Баканов. – Москва : Финансы и статистика, 2006. – 235 с.
31. Баранов В.В. Финансовый менеджмент. Механизмы финансового управления предприятием в традиционных и наукоемких отраслях : учебное пособие / В.В. Баранов. – Москва : Дело, 2002. – 222 с.
32. Басовский Л.Е. Менеджмент : учебник / Л.Е. Басовский. – Москва : Инфра-М, 2007. – 240 с.
33. Бланк И.А. Финансовый менеджмент : учебный курс / И.А. Бланк. – Киев : Ника-Центр, Эльга, 1999. – 527 с.
34. Бобылев С.Н. Устойчивое развитие : методология и методика измерения : Учебное пособие / С.Н., Бобылев, Н.В. Зубаревич, Ю.С. Власов ; [под ред. С.Н. Бобылева]. – Москва : Экономика, 2011. – 358 с.
35. Богатая И.Н. Стратегический учет собственности предприятия. / И.Н. Богатая. – Ростов-на-Дону : Феникс, 2001. – 317 с.
36. Бочарова И.Ю. Корпоративное управление : учебник по специальности 080507 «Менеджмент организации» / И.Ю. Бочарова. – Москва : ИНФРА-М, 2014. – 367 с.
37. Браун М.Г. За рамками сбалансированной системы показателей. Как аналитические показатели повышают эффективность управления компанией / М.Г. Браун ; [пер. с англ. И. Ильиной]. – Москва : ЗАО «Олимп-Бизнес», 2012.

– 248 с.

38. Булатова З.Г. Бухгалтерский учет товаров, расчетов и финансовых результатов в торговых организациях : учебно-методическое пособие / З.Г. Булатова, М.А. Булатов. – 2-е изд. перераб и доп. – Москва : Издательство «Экзамен», 2007. – 432 с.

39. Булгакова С.В. Современные концепции управленческого учета : монография / С.В. Булгакова ; Воронеж. гос. ун-т. – Воронеж : Изд-во ВГПУ, 2012. – 153 с.

40. Булгакова С.В. Управленческий учет : проблемы теории : монография / С.В. Булгакова ; Воронеж. гос. ун-т. – Воронеж : Изд-во Воронеж. гос. ун-та, 2006. – 160 с.

41. Булгакова С.В. Управленческий учет : учебник для бакалавров / С.В. Булгакова ; Воронежский гос. ун-т. – Воронеж : Издательский дом ВГУ, 2015. – 370 с.

42. Булгакова С.В. Управленческий учет : методология и организация : монография / С.В. Булгакова ; Воронеж. гос. ун-т. – Воронеж : Изд-во Воронеж. гос. ун-та, 2008. – 200 с.

43. Бухгалтерский управленческий учет : учебное пособие для студ., обучающихся по специальности «Бух. учет, анализ и аудит» / Е.А. Бойко [и др.] ; [под ред. А.Н. Кизилова, И.Н. Богатой]. – Ростов-на-Дону : Феникс, 2005. – 380 с.

44. Бухгалтерский учет : бухгалтерская финансовая отчетность : учебник / [под ред. проф. Н.Т. Лабынцева]. – Москва : Финансы и статистика, 2008. – 240 с.

45. Бухгалтерский учет : финансовый и управленческий : учебник для студ., обучающихся по специальности 080109 «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» / В.П. Астахов [и др.] ; [под ред. Н.Т. Лабынцева]. – Москва : Финансы и статистика, 2008. – 798 с.

46. Бухгалтерский учет и отчетность : учебное пособие / коллектив

авторов ; [под ред. Д.А. Ендовицкого]. – Москва : КНОРУС, 2018. – 358 с.

47. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет : учебник / М.А. Вахрушина. – 2-е изд., доп. и пер. – Москва : ИКФ Омега-Л, 2002. – 528 с.

48. Вахрушина М.А. Внутрипроизводственный учет и отчетность. Сегментарный учет и отчетность. Российская практика: проблемы и перспективы / М.А. Вахрушина. – Москва : АКДИ Экономика и жизнь, 2000. – 192 с.

49. Вахрушина М.А. Стратегический управленческий учет : Полный курс МВА / М.А. Вахрушина, М.И. Сидорова, Л.И. Борисова. – Москва : Рид Групп, 2011. – 192 с.

50. Веснин В.Р. Менеджмент : учебник / В.Р. Веснин. – 3-е изд., перераб и доп. – Москва : ТК Велби Издательство Проспект, 2006. – 504 с.

51. Веснин В.Р. Современные методы стратегического анализа : монография / В.Р. Веснин, Н.Д. Корягин, А.И. Сухоруков ; М-во образования и науки Российской Федерации, Московский гос. ун-т экономики, статистики и информатики (МЭСИ). – Москва : Московский гос. ун-т экономики, статистики и информатики, 2013. – 245 с.

52. Веснин В.Р. Стратегическое управление : учебник / В.Р. Веснин. – Москва : Проспект, 2018. – 328 с.

53. Веснин В.Р. Стратегическое управление : учебное пособие по специальности «Менеджмент организации» / В.Р. Веснин, В.В. Кафидов. – Санкт-Петербург [и др.] : Питер, 2009. – 256 с.

54. Виноградова С.В. Маркетинг торгового предприятия. Основы эффективной предпринимательской деятельности в торговле : учебник для студ. вузов / С.В. Виноградова [и др.]. – Санкт-Петербург [и др.] : Питер, 2005. – 235 с.

55. Виханский О.С. Стратегическое управление : учебник для студентов, обучающихся по специальности и направлению менеджмент / О.С. Виханский. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва : Гардарики, 2002. – 292 с.

56. Виханский О.С. Менеджмент : учебник / О.С. Виханский, А.И.

Наумов. – 3-е изд. – Москва : Гардарики, 2003. – 528 с.

57. Виханский О.С. Менеджмент : учебник / О.С. Виханский, А.И. Наумов. – 5-е изд. стереотип. – Москва : Магистр: ИНФРА-М, 2014. – 576 с.

58. Гаврилов В.В. Финансовая стратегия предприятия и механизм ее разработки / В.В. Гаврилов, Д.А. Оводков. – Воронеж : Ин-т ИТОУР, 2008. – 151 с.

59. Герчиков И.Н. Менеджмент : учебник / И.Н. Герчикова. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва : ЮНИТИ, 2003. – 110 с.

60. Грант Р. Современный стратегический анализ / Р. Грант ; [пер. с англ.]. – 9-е изд. – Санкт-Петербург : Питер, 2018. – 672 с.

61. Гиляровская Л.Т. Комплексный экономический анализ хозяйственной деятельности : учебник для студ. вузов / Л.Т. Гиляровская, Д.В. Лысенко, Д.А. Ендовицкий. – Москва : Проспект, 2006 – 435 с.

62. Глушков И.Е. Управленческий учет на современном предприятии / И.Е. Глушков. – Москва : КНОРУС; Новосибирск : «ЭКОР-книга», 2004. – 160 с.

63. Прогноз и стратегический выбор / В.В. Давнис [и др.] ; [ред. В.В. Пушкаренко]. – Воронеж : изд-во Воронеж. гос. ун-та, 2004 (Издат.-полиграф. фирма Воронеж). – 213 с.

64. Дойль П. Маркетинг, менеджмент и стратегии : учебник / П. Дойль, Ф. Штерн ; пер. с англ. А. Смольский. – 4-е изд. – Санкт-Петербург [и др.] : Питер, 2007. – 542 с.

65. Дойль П. Маркетинг-менеджмент и стратегии : учебник / П. Дойль ; [пер. с англ. С. Жильцова] ; [под общ. ред. Ю.Н. Каптуревского]. – 3-е междунар. изд. – Санкт-Петербург [и др.] : Питер, 2003. – 538 с.

66. Дойль П. Менеджмент : стратегия и тактика / П. Дойль ; [пер. с англ. Т. Карасевич, А. Вихровой, В. Кузина, Д. Раевский] ; [под общ. ред. Ю. Н. Каптуревского]. – Санкт-Петербург : Питер, 1999. – 559 с.

67. Друри К. Управленческий и производственный учет : учебник / К.

Друри ; [пер. с англ. В.Н. Егорова]. – Москва : Юнити, 2004. – 1071 с.

68. Друри К. Управленческий учет для бизнес-решений : учебник / [пер. с англ.]. – Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 655 с.

69. Ендовицкий Д.А. Финансовый анализ : учебник / Д.А. Ендовицкий, Н.П. Любушин, Н.Э. Бабичева. – 3-е изд., перераб. – Москва : КНОРУС, 2016. – 300 с.

70. Ендовицкий Д.А. Комплексный анализ деятельности управленческого персонала : монография / Д.А. Ендовицкий, Н.Н. Беленова. – Москва : КноРус, 2010. – 280 с.

71. Ендовицкий Д.А. Организация анализа и контроля инновационной деятельности хозяйствующего субъекта / Д.А. Ендовицкий, С.Н. Коменденко. – Москва : Финансы и статистика, 2004 (Великолук. гор. тип.). – 269 с.

72. Ерохина Л.И. Маркетинг в оптовой и розничной торговле : учебное пособие / Л.И. Ерохина, Е.В. Башмачникова, Е.В. Романеева. – Москва : КНОРУС, 2007. – 374 с.

73. Зайцев Л.Г. Стратегический менеджмент : учебник / Л.Г. Зайцев, М.И. Соколова. – Москва : Юристъ, 2002. – 413 с.

74. Зайцев Л.Г. Стратегический менеджмент : учебник для студ. вузов, обуч. по фин.-экон. Специальностям / Л.Г. Зайцев, М.И. Соколова. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва : Магистр, 2008. – 524 с.

75. Зуб А.Т. Стратегический менеджмент : Теория и практика : учебное пособие для студентов вузов / А.Т. Зуб. – 2-е изд., испр. и доп. – Москва : Аспект Пресс, 2004. – 414 с.

76. Зуб А.Т. Стратегический менеджмент : учебник и практикум для академического бакалавриата / А.Т. Зуб. – 4-е изд., перераб. и доп. – Москва : Издательство Юрайт, 2017. – 414 с.

77. Иванов В.В. Управленческий учет для эффективного менеджмента / В.В. Иванов, О.К. Хан. – Москва : ИНФРА-М, 2007. – 208 с.

78. Корпоративный социальный отчет : как правильно рассказать о



вкладе Вашей компании в развитие общества : рекомендации Ассоц. менеджеров / [Иванова Е.А., Акопян А.Р., Литовченко С.Е.]. – Москва : Ассоциация менеджеров, 2004. – 55 с.

79. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет : учебник / В.Б. Ивашкевич. – Москва : Юристъ, 2003. – 618 с.

80. Ивашкевич В.Б. Стратегический контроллинг : учебное пособие / В.Б. Ивашкевич. – Москва : Магистр : ИНФРА-М, 2013. – 216 с.

81. Ивашковская И.В. Моделирование стоимости компании. Стратегическая ответственность совета директоров. – Москва : ИНФРА-М, 2012. – 430 с.

82. Исаев Д.В. Корпоративное управление и стратегический менеджмент: информационный аспект / Д.В. Исаев ; Гос. ун-т – Высшая школа экономики. – Москва : Изд. дом гос. ун-та – Высшей школы экономики, 2010. – 219 с.

83. Ильдеменов С.В. Операционный менеджмент : учебник / С.В. Ильдеменов, А.С. Ильдеменов, С.В. Лобов. – Москва : ИНФРА-М, 2009. – 337 с.

84. Казакова Н.А. Современный стратегический анализ : учебник и практикум для магистратуры / Н.А. Казакова. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва : Издательство Юрайт 2017. – 386 с.

85. Камысовская С.В. Корпоративная социальная ответственность и отчетность : развитие научной мысли и инструментария : монография / С.В. Камысовская, Е.В. Смирнова, Т.В. Захарова ; М-во образования и науки Российской Федерации, Федеральное гос. автономное образовательное учреждение высш. проф. образования «Северо-Кавказский федеральный ун-т». – Ставрополь: Графа, 2013. – 146 с.

86. Каплан. Р.С. Система сбалансированных показателей : от стратегий к действию / Р.С. Каплан, Д.П. Нортон ; [пер. с англ. М. Павлова]. – 2-е изд., испр. и доп. – Москва : Олимп-Бизнес, 2004. – 294 с.

87. Карпова Т.П. Управленческий учет : учебник для студ. вузов / Т.П. Карпова. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2004. – 350 с.

88. Картуев А.Г. Финансовый менеджмент : учебно-справочное пособие. / А.Г. Картуев – Москва : ИД ФБК-Пресс, 2001. – 38 с.
89. Катъкало В.С. Эволюция теории стратегического управления : монография / В.С. Катъкало ; Санкт-Петербургский гос. ун-т, Высш. шк. менеджмента. – 2-е изд. [Санкт-Петербург] : Высш. шк. менеджмента : Изд. дом Санкт-Петербургского ун-та, 2008. – 546 с.
90. Кеменов А.В. Управление денежными потоками организации : монография / А.В. Кеменов. – Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2015. – 191 с.
91. Ким Л.И. Стратегический управленческий учет : монография / Л.И. Ким. – Москва : ИНФРА – М., 2014. – 202 с.
92. Ковалев В.В. Управление денежными потоками, прибылью и рентабельностью : учебно-практическое пособие / В.В. Ковалев. – Москва : ТК ВЕЛБИ, Изд-во Проспект, 2007. – 336 с.
93. Кондрашова И.Г. Основы управленческого учета / И.Г. Кондрашова. – Москва : Финансы и статистика, 1998. – 210 с.
94. Котлер Ф. Маркетинг менеджмент : пер. с англ. / Ф. Котлер, К.Л. Келлер ; Б-ка Рос. ассоц. маркетинга. – 12-е изд. – Санкт-Петербург [и др.] : Питер, 2006. – 534 с.
95. Крылов С.И. Развитие методологии анализа в сбалансированной системе показателей / С.И. Крылов. – Москва : Финансы и статистика, 2010. – 152 с.
96. Кудина М.В. Управление компанией : теория и практика / М.В. Кудина. – Москва : Издательство Московского университета, 2013. – 326 с.
97. Кулагин О.А. Принятие решений в организациях : учебное пособие / О.А. Кулагин. – Санкт-Петербург: Сентябрь, 2001. – 146 с.
98. Куликова Л.И. Профессиональное суждение бухгалтера как инструмент формирования финансовой отчетности : монография / Л.И. Куликова, А.Р. Губайдулина. – Москва : Проспект, 2016. – 129 с.
99. Кунц Г. Управление : системный и ситуационный анализ / Г. Кунц,

С.О.'Доннел ; [пер. с англ.]. – Москва : Прогресс, 1981. – 495 с.

100. Ламбен Ж.-Ж. Менеджмент, ориентированный на рынок : Стратегический и операционный маркетинг / Ж.-Ж. Ламбен ; [пер. с англ. С. Жильцова] / - Москва [и др.] : Питер, 2004. – 796.

101. Ламбен Ж.-Ж. Менеджмент, ориентированный на рынок / Ж.-Ж. Ламбен, Р. Чумпитас, И. Шулинг ; [пер. с англ. под ред. В.Б. Колчанова]. – 2-е изд. – Санкт-Петербург : Питер, 2008. – 720 с.

102. Лапыгин Ю.Н. Бизнес-план : стратегии и тактика развития компании : практическое пособие / Ю.Н. Лапыгин, Д.Ю. Лапыгин. – Москва : Издательство «Омега-Л», 2007. – 350 с.

103. Лапыгин Ю.Н. Стратегический менеджмент : учебное пособие / Ю.Н. Лапыгин. – 2-е изд. – Москва : ИНФРА-М, 2018. – 208 с.

104. Лемке Г. Нелинейный стратегический менеджмент или искусство конкуренции / Г. Лемке. – Москва : Издательство «Дело и Сервис», 2006. – 400 с.

105. Лесняк В.В. Стратегический управленческий учет и анализ : модели и решения / В.В. Лесняк. – Ростов-на-Дону : РГСУ, 2011. – 199 с.

106. Липсиц И.В. Маркетинговые стратегии для российских компаний : учебное пособие / И.В. Липсиц, Е.А. Вигдорчик ; Гос. ун-т – Высшая школа экономики – Москва : Изд. Дом ГУ ВШЭ, 2006. – 183 с.

107. Литвак Б.Г. Разработка управленческого решения : учебник для студ. вузов, обуч. по специальности «Менеджмент» / Б.Г. Литвак ; Акад. нар. хоз-ва при Правительстве РФ. – 3-е изд., испр. – Москва : Дело, 2002. – 392 с.

108. Люкшинов А.Н. Стратегический менеджмент : учебное пособие для вузов / А.Н. Люкшинов. – Москва : ЮНИТИ – ДАНА, 2000. – 375 с.

109. Лялин В.А. Финансовый менеджмент : учебное пособие / В.А. Лялин, П.В. Воробьев. – 2-е изд., исправ. и доп. – Санкт-Петербург : Издательский Дом «Бизнес-пресса», 2001. – 119 с.

110. Маевская Е.Б. Стратегический анализ и бюджетирование денежных

потоков коммерческой организации : монография / Е.Б. Маевская. – Москва : ИНФРА-М, 2014. – 108 с.

111. Маленков Ю.А. Стратегический менеджмент : учебник по специальности «Менеджмент организаций» / Ю.А. Маленков. – Москва : Проспект, 2009. – 224 с.

112. Маняева В.А. Стратегический управленческий учет расходов организации : вопросы теории и практики : монография / В.А. Маняева. – Самара : Изд-во Самара. гос. экон. ун-та, 2009. – 152 с.

113. Маркетинговые стратегии роста прибыльности и стоимости бизнеса. Практика крупных российских компаний / [под ред. А.А. Бравермана] ; ИО «Российская ассоциация маркетинга». – Москва : ЗАО «Издательство «Экономика», 2006. – 319 с.

114. Маркова В.Д. Стратегический менеджмент : курс лекций / В.Д. Маркова, С.А. Кузнецова. – Москва : ИНФРА-М ; Новосибирск : Сибирское соглашение, 2002. – 288 с.

115. Маркова В.Д. Стратегический менеджмент : понятие, концепции, инструменты принятия решений : справочное пособие / В.Д. Маркова, С.А. Кузнецова. – Москва : ИНФРА-М, 2012. – 320 с.

116. Мескон М.Х. Основы менеджмента / М.Х. Мескон, М. Альберт, Ф. Хедоури ; [пер. с англ. и ред. О.И. Медведь]. – 3-е изд. – Москва [и др.] : Вильямс, 2016. – 665 с.

117. Международные стандарты финансовой отчетности : учебник / [коллектив авторов под ред. Н.Г. Сапожниковой]. – Воронеж : Издательский дом ВГУ, 2019. – 433 с.

118. Мильнер Б.З. Теория организации : учебник / Б.З. Мильнер. – 3-е изд., перераб. и доп. – Москва : ИНФРА – М, 2003. – 558 с.

119. Минцберг Г. Стратегический процесс : концепции, проблемы, решения / Г. Минцберг, Дж.Б. Куинн, С. Гошал. – Санкт-Петербург : Питер, 2001. – 567 с.

120. Мишин Ю.А. Управленческий учет : управление затратами и результатами производственной деятельности / Ю.А. Мишин. – Москва : Дело и Сервис, 2002. – 175 с.

121. Николаева О.Е. Стратегический управленческий учет : монография / О.Е. Николаева, О.В. Алексеева. – 2-е. изд. – Москва : Издательство ЛКИ, 2008. – 304 с.

122. Отварухина Н.С. Стратегический менеджмент : учебник и практикум для академического бакалавриата / Н.С. Отварухина, В.Р. Веснин. – Москва : Издательство Юрайт, 2018. – 336 с.

123. Палий В.Ф. Новая бухгалтерская отчетность : Содержание. Методика анализа / В.Ф. Палий. – Москва : Контроллинг, 1991. – 64 с.

124. Палий В.Ф. Организация управленческого учета : Внутренняя управленческая отчетность : Классификация и учет издержек : Планирование прибыли / В.Ф. Палий. – Москва : Бератор-Пресс, 2003. – 221 с.

125. Парахина В.Н. Стратегический менеджмент : учебник по специальности «Менеджмент организации» / В.Н. Парахина, Л.С. Максименко, С.В. Панасенко. – Москва : КНОРУС, 2007. – 494 с.

126. Пикфорд Дж. Управление рисками / Джеймс Пикфорд ; [пер. с англ. О.Н. Матвеевой]. – Москва : ООО «Вершина», 2004. – 352 с.

127. Полозова А.Н. Управленческий анализ в отраслях : учебное пособие / А.Н. Полозова, Л.В. Брянцева. – Москва : КНОРУС, 2008. – 336 с.

128. Попов С.А. Стратегическое управление : учебное пособие / С.А. Попова. – Москва : ИНФРА-М – 1999. – 321 с.

129. Попов С.А. Концепция актуального стратегического менеджмента для современных российских компаний : монография / С.А. Попов. – Москва : Издательство ЮРАЙТ, 2013. – 223 с.

130. Попова Л.В. Современный управленческий анализ. Теория и практика контроллинга : учебное пособие / Л.В. Попова, Т.А. Головина, И.А. Маслова – Москва : Изд-во «Дело и Сервис», 2006. – 272 с.

131. Портер М. Международная конкуренция : конкурентные преимущества стран : [пер. с англ.] / М. Портер ; [предисл. В.Д. Щетинина]. – Москва : Междунар. отношения, 1993. – 895 с.
132. Портер М. Конкуренция / М. Портер ; [пер. с англ. О.Л. Пелявского и др.]. – Москва [и др.] : Вильямс, 2005. – 602 с.
133. Портер М. Конкурентная стратегия : Методика анализа отраслей и конкурентов / М. Портер ; [пер. с англ.]. – 2-е изд. – Москва : Альпина Бизнес Букс, 2006. – 454 с.
134. Портер М. Конкурентное преимущество : Как достичь высокого результата и обеспечить его устойчивость / М. Портер ; [пер. с англ.]. – 2-е изд. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2006. – 715 с.
135. Портер М. Конкуренция, обновленное и расширенное издание / М. Партер ; [пер. с англ.]. – Москва : ООО «И.Д. Вильямс», 2010. – 592 с.
136. Пожидаева Т.А. Анализ финансовой отчетности : учебное пособие / Т.А. Пожидаева. – 2-е изд., стер. – Москва : КНОРУС, 2008. – 320 с.
137. Райан Б. Стратегический учет для руководителей / Б. Райан ; [пер. с англ. под ред. В.А. Микрюкова]. – Москва : Аудит, ЮНИТИ, 1998. – 616 с.
138. Райзберг Б.А. Современный экономический словарь – 2-е изд., исправ. / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский – Москва : ИНФРА – М, 1998. – 476 с.
139. Ременников В.Б. Разработка управленческих решений : учеб. пособие для вузов / В.Б. Ременников. – Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2000. – 140 с.
140. Риполь – Сарагоси Ф.Б. Основы финансового и управленческого анализа / Ф.Б. Риполь – Сарагоси. – Москва : Изд-во «ПРИОР», 2000. – 200 с.
141. Ришар Ж. Аудит и анализ хозяйственной деятельности предприятия / [пер. с франц. под ред. Л.П. Белых]. – Москва : Аудит, ЮНИТИ, 1997. – 375 с.
142. Ришар Ж. Бухгалтерский учет: теория и практика / [пер. с франц. под ред. проф. Я.В. Соколова]. – Москва: Финансы и статистика, 2000. – 160 с.
143. Руководство Осло : рекомендации по сбору и анализу данных по

инновациям : совместная публикация ОЭСР и Евростата : [пер. на русский язык] / Орг. Экономического сотрудничества и развития, Стат. бюро европейских сообществ. – 3-е изд. – Томск : Центр исслед. и статистики науки, 2011. – 205 с.

144. Сапожникова Н.Г. Бухгалтерский учет : учебник / Н.Г. Сапожникова. – Москва: КНОРУС, 2018. – 452 с.

145. Сапожникова Н.Г. Корпоративный учет и отчетность : методология и практика / Н.Г. Сапожникова ; Воронеж. гос. ун-т. – Воронеж : Изд-во Воронеж. гос. ун-та, 2008. – 243 с.

146. Сапожникова Н.Г. Отчетность организаций : учебное пособие / Н.Г. Сапожникова, Т.А. Лаврухина. – Москва : КНОРУС, 2018. – 292 с.

147. Сапожникова Н.Г. Международные стандарты финансовой отчетности : учебное пособие / коллектив авторов ; [под ред. Н.Г. Сапожниковой]. – Москва : КНОРУС, 2015. – 368 с.

148. Сапожникова Н.Г. Принципы и система корпоративного учета и отчетности / Н.Г. Сапожникова. – Москва : ООО «Оргсервис», 2008. – 287 с.

149. Современные проблемы менеджмента в международном бизнесе : монография / [под ред. проф. В.И. Королева]. – Москва : Магистр : ИНФРА-М, 2014. – 400 с.

150. Соломатин А.Н. Экономика, анализ и планирование на предприятии торговли / А.Н. Соломатин. – Санкт-Петербург [и др.] : Питер, 2009. – 243 с.

151. Сорокина Е.М. Анализ денежных потоков предприятия : теория и практика в условиях реформирования российской экономики. – 2-е изд., перераб. и доп. / Е.М. Сорокина. – Москва : Финансы и статистика, 2004. – 176 с.

152. Стратегический менеджмент : учебник по специальностям «Менеджмент организации» / [под ред. А.Н. Петрова]. – 2-е изд. – Санкт-Петербург [и др.] : Питер, 2008. – 495 с.

153. Стратегический учет : учебное пособие для студентов / [под ред. В.Э. Керимова]. – 2-е изд., стер. – Москва : Издательство «Омега-Л», 2010. –

168 с.

154. Стратегическое планирование : учебное пособие / О-во «Знание» Санкт-Петербурга и Ленингр. обл., С.-Петербург. гос. ун-т экономики и финансов ; [под ред. А.Н. Петрова]. – Санкт-Петербург : СПБИНВЭСЭП : Знание, 2003. – 198 с.

155. Стратегия и проблемы устойчивого развития России в XXI веке / [под ред. А.Г. Гранберга и др.]. – Москва : Экономика, 2002. – 413 с.

156. Стратегия. Как создавать и использовать эффективную стратегию. – 2-е изд. / Р. Кох. – Санкт-Петербург : Питер, 2003. – 320 с.

157. Ткач В.И. Управленческий учет : международный опыт / В.И. Ткач, М.В. Ткач. – Москва : Финансы и статистика, 1994. – 138 с.

158. Стратегический менеджмент : создание конкурентного преимущества / А.А. Томпсон [и др.] ; [пер. с англ. Н.А. Коневской и Н.А. Лавской под ред. Н.А. Коневской]. – 19-е изд. – Москва : Вильямс, 2015. – 592 с.

159. Томпсон А.А. Стратегический менеджмент : искусство разработки стратегии : учебник для вузов / А.А. Томпсон, А.Дж. Стрикленд ; [пер. с англ. под ред. Л.Г. Зайцева, М.И. Соколовой]. – Москва : Банки и биржи, ЮНИТИ-ДАНА, 2012. – 576 с.

160. Томпсон А.А. Стратегический менеджмент : концепции и ситуации для анализа / А.А. Томпсон, А.Дж. Стрикленд ; [пер. с англ.]. – 12-е изд. – Москва : Издательский дом «Вильямс», 2007. – 928 с.

161. Тэпман Л.Н. Риски в экономике : учеб. пособие для вузов / Л.Н. Тэпман [под ред. проф. В.А. Швандара]. – Москва : ЮНИТИ-ДАНА, 2002. – 380 с.

162. Уорд К. Стратегический управленческий учет / К. Уорд [пер. с англ.]. – Москва : ЗАО «Олимп-Бизнес», 2002. – 448 с.

163. Управление денежными потоками : учебное пособие / Э.М. Львович [и др.]; РосНОУ(ВФ), АНОО ВИВТ. – Воронеж : Научная книга, 2007. – 107 с.

164. Управление финансами. Финансы предприятий : учебник / [под ред. В.В. Володина]. – 2-е изд. – Москва : ИНФРА-М, 2012. – 510 с.



165. Управленческий учет / [под ред. В.Ф. Паляя, Р. Вандер Вила]. – Москва : ИНФРА-М, 1997. – 480 с.
166. Управленческий учет / [под ред. Шеремета А.Д.] – Москва : ИД ФБК – ПРЕСС, 2000. – 346 с.
167. Управленческий учет для нефинансовых менеджеров / П. Атрилл [пер. с англ. под ред. С.Л. Каныгина]. – Днепропетровск. – 2003. – 277 с.
168. Фатхутдинов Р.А. Стратегический менеджмент : учебник для студ. вузов, обуч. по специальности и направлению «Менеджмент» / Р.А. Фатхутдинов ; Акад. нар. хоз-ва при Правительстве РФ. – 9-е изд., испр. и доп. – Москва : Дело, 2008. – 445 с.
169. Финансовый менеджмент : учебник / Ендовицкий Д.А. [и др.] ; [под общей ред. Д.А. Ендовицкого]. – Москва : РидГрупп, 2011. – 800 с.
170. Хоргрен Ч. Управленческий учет / Ч. Хоргрен, Дж. Фостер, Ш. Датар ; [пер. с англ. Пинус О.А. и др.]. – 10-е изд. – Санкт-Петербург: Питер, 2005. – 1008 с.
171. Хорин А.Н. Стратегический анализ : учебное пособие / А.Н. Хорин, В.Э. Керимов. – 2-е изд., перераб. и доп. – Москва : ЭКСМО, 2009. – 480 с.
172. Хамел Г. Конкурируя за будущее. Создание рынков завтрашнего дня / Г. Хамел, К.К. Прахалад ; [пер. с англ.]. – Москва : Олимп-Бизнес, 2002. – 288 с.
173. Цветкова Е.В. Риски в экономической деятельности : учебное пособие / Е.В. Цветкова, И.О. Арлюкова. – Санкт-Петербург : ИВЭСЭП, Знание, 2002. – 64 с.
174. Черных И.Н. Бухгалтерский управленческий учет : учебный курс / И.Н. Черных. – Москва : МЭИМП, 2009. – 71 с.
175. Шанк Дж.К. Стратегическое управление затратами / Дж.К. Шанк и В. Говинадараджанов ; [пер. с англ.]. – Санкт-Петербург : ЗАО «Бизнес Микро», 1999. – 288 с.
176. Шапкин А.С. Экономические и финансовые риски. Оценка,

управление, портфель инвестиций / А.С. Шапкин. – 4-е изд. – Москва : Издательско-торговая корпорация «Дашков и К», 2005. – 544 с.

177. Экономическая стратегия фирмы : учебное пособие / [под ред. А.П. Градов]. – 2-е изд., испр. и доп. – СПб, 1999. – 588 с.

178. Юрьева Л.В. Стратегический управленческий учет для бизнеса : учебник / Л.В. Юрьева, Н.Н. Ильшева, А.В. Караваяева, А.Н. Быстрова. – Москва : ИНФРА-М, 2013. – 336 с.

#### Статьи в периодических изданиях

179. Алексеева И.В. Развитие ключевых характеристик дефиниции «Корпоративная отчетность» / Алексеева И.В., Осипова Р.Г. // Международный бухгалтерский учет. – 2015. – № 12. – С. 25-34.

180. Алигаджиева Е.М. Характеристики и взаимосвязи социального учета в системе видов учета / Алигаджиева Е.М. // Международный бухгалтерский учет. – 2008. – № 5. – С. 20-24.

181. Алтухов К.В. Интегрированная отчетность: преодоление разрыва между содержанием корпоративной отчетности и ожиданиями инвесторов / К.В. Алтухов, И.В. Коротецкий, И.С. Барсола // Аудиторские ведомости. – 2014 – № 12. – С. 24-30.

182. Аньшин В.М. Стратегические и организационные аспекты управления проектными системами с учетом концепции устойчивого развития / В.М. Аньшин // Российский журнал управления проектами. – 2013. – № 3. – С. 3-12.

183. Аньшин В.М. Формирование портфеля проектов компании на основе принципов устойчивого развития / В.М. Аньшин, Е.С. Манайкина // Вестник Института экономики Российской академии наук. – 2015. – № 1. – С. 126-140.

184. Аракельянц Э.С. Методическое обеспечение стратегического учета / Э.С. Аракельянц Е.М. Селезнева // Интернет-журнал «Науковедение». – 2013.

– № 3(16). – С. 117.

185. Афоничкин А.И. Теоретические аспекты формирования параметров стратегии устойчивого развития экономических систем / А.И. Афоничкин, А.М. Топорков // Вестник Волжского университета имени В.Н. Татищева. – 2015. – № 1(33). – С. 9-16.

186. Бабкина О.М. Разработка форм стратегической отчетности / О.М. Бабкина // Электронный научный журнал. Известия Иркутской государственной экономической академии. Проблемы теории и практики управления. – 2010. – № 5. – С. 170-175.

187. Басалаева Е.В. Стратегический бухгалтерский учет и экономический анализ как основа будущего финансовой аналитики / Е.В. Басалаева // Финансовая аналитика: проблемы и решения. – 2014. – № 17(203). – С. 3-12.

188. Безценная Е.Ф. Цепочка ценности в системе стратегического управленческого учета группы компаний / Е.Ф. Безценная // Управленческий учет. – 2015. – № 4. – С. 3-10.

189. Белоусов К.Ю. Эволюция взглядов на роль управления заинтересованными сторонами в системе устойчивого компании: проблема идентификации стейкхолдеров / К.Ю. Белоусова // Проблемы современной экономики. – 2013. – № 4. – С. 418-422.

190. Богатая И.Н. Стратегический учет как перспективное направление развития бухгалтерского учета / И.Н. Богатая, Л.О. Иващенко // Учет и статистика. – 2008. – № 2(12) – С. 13-19.

191. Булгакова С.В. Стратегический учет : концепция, содержание / С.В. Булгакова, В.В. Гаврилов // Вестник Воронежского государственного университета. Серия: Экономика и управление. – 2017. – № 4. – С. 119-125.

192. Булгакова С.В. Управленческая отчетность в оценках конкурентоспособности продуктов и экономических субъектов / С.В. Булгакова // Актуальные вопросы развития конкурентной политики, совершенствования правоприменительной практики пресечения недобросовестной конкуренции и

ненадлежащей рекламы : материалы VIII Международной конференции. Федеральная антимонопольная служба ; Воронежский государственный университет (г. Воронеж, 24 мая 2018 г.). – Воронеж : Издательский дом ВГУ, 2018. – С. 10-13.

193. Булгакова С.В. Управленческий учет в информационном обеспечении стратегий / С.В. Булгакова // Апрельские научные чтения имени профессора Л.Т. Гиляровской: материалы VIII Международной научно-практической конференции (г. Воронеж, 12 апреля 2019 г.) : в 2 ч. – Воронеж : Издательский дом ВГУ, 2019. – Ч. 1. – 2019. – С. 264-268.

194. Булгакова С.В. Стратегии в обосновании тенденций развития управленческого учета / С.В. Булгакова // Апрельские научные чтения имени профессора Л.Т. Гиляровской: материалы IX Международной научно-практической конференции : II Международный экономический учетно-аналитический форум, посвященный 90-летию экономического факультета (г. Воронеж, 10-11 апреля 2020 г.) : в 2 ч. – Воронеж : Издательский дом ВГУ, 2020. – Ч. 1. – 2020. – С. 167-170.

195. Видищева Р.С. Стратегический управленческий учет как разновидность и перспективное направление бухгалтерского (управленческого) учета хозяйствующих субъектов / Р.С. Видищева // Экономика и предпринимательство. – 2017. – № 8-4 (85). – С. 696-698.

196. Вахрушина М.А. Корпоративная отчетность: новые требования и направления развития / М.А. Вахрушина, Н.В. Малиновская // Международный бухгалтерский учет. – 2014. – № 16 – С. 2-9.

197. Вахрушина М.А. Система сбалансированных показателей как инструмент стратегического управленческого учета научно-исследовательской и опытно-конструкторской деятельности / М.А. Вахрушина // Известия Московского государственного технического университета МАМИ. – 2013. – Т. 5. – № 1(15). – С. 37-45.

198. Волошин Д.А. Стратегический управленческий учет / Д.А. Волошин

// Экономический анализ: теория и практика. – 2007. – № 16(97) – С. 23-27.

199. Восканян Р.О. Базовые показатели нефинансовой отчетности компании / Р. О. Восканян // Аудиторские ведомости. – 2018. – № 1 – С. 60-61.

200. Воронцова Н.Г. Организация системы стратегического управленческого учета на предприятиях / Н.Г. Воронцова, А.Ю. Жукова // Тенденции и перспективы развития современной науки и практики: материалы IV международной научно-практической конференции (г. Ставрополь, 16-18 апреля 2014 г.). – Ставрополь : ООО «Губерния», 2014. – С. 112-114.

201. Глущенко А.В. Концептуальные основы управленческого учета / А.В. Глущенко, Э.Н. Самедова // Вестник Волгоградского государственного университета. Серия 3. Финансы. Бухгалтерский учет. – 2012. – № 2 (21). – С. 181-187.

202. Глущенко А.В. Учет стратегических затрат / А.В. Глущенко, Е.П. Кучерова, Э.Н. Самедова, М.В. Денисов // Управленческий учет. – 2019. – № 3. – С. 3-10.

203. Глущенко А.В. Концептуальные основы управленческого учета / А.В. Глущенко, Э.Н. // Вестник Волгоградского государственного университета. – 2012. – № 2 (21). – С. 181–187.

204. Гусева И.В. Управление затратами методом сравнения с лучшими показателями конкурентов / И.В. Гусева // Экономический анализ: теория и практика. – 2006. – № 14 (71). – С. 27-34.

205. Гуржий Н.Н. Практические аспекты стратегической модели М. Портера / Н.Н. Гуржий // Вопросы структуризации экономики. – 2012. – № 2. – С. 118-120.

206. Евстафиева Е.М. Системный подход к формированию прогнозной финансовой отчетности о собственном капитале коммерческой организации / Е.М. Евстафиева // Вестник Ростовского государственного университета (РИНХ). Раздел 4. Бухгалтерский учет и инструментальные методы экономики. – 2010. – № 2. – С. 177-186.

207. Евстафьева Е.М. Анализ современных методик формирования прогностической финансовой информации и отчетности в системе управленческого учета коммерческих организаций / Е.М. Евстафьева, Д.В. Богатый // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 48 (294). – С. 2-16.

208. Ендовицкий Д.А. Конкурентоспособность в системе обеспечения экономической безопасности организации / Д.А. Ендовицкий, С.А. Подлесных // Современная экономика : проблемы и решения. – 2020. – № 6 (126). – С. 61-75.

209. Егорова Л.В. О стратегическом управленческом учете в некоммерческих организациях / Л.В. Егорова // Бухгалтерский учет. – 2007. – № 18. – С. 76-79.

210. Ефимова О.В. Анализ устойчивого развития компании: стейкхолдерский подход / О.В. Ефимова // Экономический анализ: теория и практика. – 2013. – № 45 (348). – С. 41-51.

211. Ефимова О.В. Методология разработки информационно-аналитического обеспечения стратегии устойчивого развития компании / О.В. Ефимова // Аудит. – 2014. – № 7. – С. 26-32.

212. Ефимова О.В. Стратегия устойчивого развития Российских предприятий: информационно-аналитический аспект / О.В. Ефимова // Известия Московского государственного технического университета МАМИ. – 2013. – Т.5. – № 1(15). – С. 32-37.

213. Ефимова О.В. Отчетность об устойчивом развитии компании: оценка информационных потребностей пользователей / О.В. Ефимова // Вестник Российского университета дружбы народов. Серия: Экономика. – 2012. – № 4. – С. 75-82.

214. Ефимова О.В. Отчет об устойчивом развитии как новая форма корпоративной отчетности компании / О.В. Ефимова // Аудиторские ведомости. – 2014. – № 8. – С. 36-17.

215. Ефимова О.В. Построение системы показателей для оценки и

мониторинга устойчивого развития хозяйствующих субъектов / О.В. Ефимова // Инновационное развитие экономики. – 2014. – № 4(21). – С. 42-46.

216. Ивлев В. Инструменты управленческого учета / В. Ивлев, Т. Попова // Менеджмент сегодня. – 2003. – № 2. – С. 14-19.

217. Илышева Н.И. Идентификация стратегического управленческого учета в холдинговых структурах : принципы организации и информационная инфраструктура / Н.И. Илышева, Л.В. Юрьева // Все для бухгалтера. – 2009. – № 10 (238). – С. 26-32.

218. Илышева Н.И. Стратегический управленческий учет как инструмент управления финансовыми потоками организации / Н.И. Илышева, С.И. Крылов // Экономика и управление: проблемы, решения. – 2018. – Т. 4. – № 8. С. 144-153.

219. Керимов А.Т. Метод IDEF1 в системе стратегического управленческого учета / А.Т. Керимов // Ученые записи Крымского инженерно-педагогического университета. – 2015. – № 1 (49). – С. 47-52.

220. Керимов В.Э. Стратегический учет как база для формирования и реализации показателей развития в экономических системах / В.Э. Керимов // Вестник Российского государственного торгово-экономического университета. – 2014. – № 10 (89). – С. 5-20.

221. Кондратьев Э.В. Применение эталонных стратегий развития в деятельности современных организаций малого бизнеса в Российской Федерации / Э.В. Кондратьев, Д.О. Гурина // Менеджмент в России и за рубежом. – 2017. – № 1 – С. 14-18.

222. Конопатов С.Н. Место и роль сбалансированной системы показателей в стратегическом управлении / С.Н. Конопатов, Н.В. Салиенко, Д.Г. Ляхович // Менеджмент сегодня. – 2018. – №1 (101). – С. 78-84.

223. Коряков А.Г. Экономическая устойчивость развития предприятий: классификация и ключевые факторы / А.Г. Коряков // Современная наука: актуальные проблемы теории и практики. Серия «Экономика и Право». – 2012. –

№ 3. – С. 8-12.

224. Костюкова Е.И. Инновационный кадровый менеджмент – инструмент роста конкурентоспособности / Е.И. Костюкова, И.А. Полякова // Экономика сельского хозяйства России. – 2020. – № 4. – С. 29-32.

225. Костюкова Е.И. Управленческий учет в условиях применения концепции жизненного цикла продукции / Е.И. Костюкова, А.В. Фролов, Е.А. Медведева // Современная экономика: проблемы и решения. – 2020. – № 1 (121). – С. 118-125.

226. Костюкова Е.И. Бюджетирование денежных потоков в системе управленческого учета / Е.И. Костюкова // Вестник Института дружбы народов Кавказа (Теория экономики и управления народным хозяйством). Экономические науки. – 2019. – № 1 (49). – С. 21.

227. Костюкова Е.И. Совершенствование калькулирования себестоимости продукции перерабатывающих производств / Е.И. Костюкова, М.В. Феськова, М.В. Кагирова // Бухучет в сельском хозяйстве. – 2019. – № 12. – С. 58-68.

228. Крылов С.И. Стратегический управленческий учет и его роль в управлении финансовыми потоками организации / С.И. Крылов // Управленческий учет. – 2005. – № 3. – С. 104-109.

229. Куницина (Недомолкина) Я.Н. Сущность стратегического учета как исследовательской категории / Я.Н. Куницина // Международный бухгалтерский учет: научно-практический и теоретический журнал. – 2011. – № 32 (182). – С. 17-22.

230. Куницина (Недомолкина) Я.Н. Стратегический учет и отчетность как информационная база стратегического управления коммерческой организацией / Я.Н. Куницина // Вестник Молодых ученых Московского государственного университета приборостроения и информатики. – 2010. – Вып. № 6. – С. 73-78.

231. Куницина (Недомолкина) Я.Н. Стратегическая отчетность как



информационная база стратегического управления коммерческой организацией / Я.Н. Куницина // Актуальные проблемы учета, экономического анализа и финансово-хозяйственного контроля деятельности организаций: материалы IV Международной научно-практической конференции (г. Воронеж, 15 апреля 2011 г.) : в 2 ч. – Воронеж : Воронежский ЦНТИ – филиал ФГУ «РЭА» Минэнерго России. – 2011. – Ч. 1. – С. 240-242.

232. Макова М.М. Методические основы оценки устойчивого развития предприятий нефтяного комплекса / М.М. Макова // Вестник ВЭГУ. – 2012. – № 4 (60). – С. 53-60.

233. Маняева В.А. Теоретические основы развития стратегического управленческого учета / В.А. Маняева // Вестник Самарского государственного экономического университета. – 2010. – № 1 (63). – С. 47-51.

234. Маняева В.А. Финансовая структура управления расходами организации для достижения стратегических целей / В.А. Маняева // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 10 (160). – С. 30-35.

235. Машевская О.В. Методологические основы разработки стратегии / О.В. Машевская // Международный научно-исследовательский журнал. Экономические науки. – 2013. – № 6-2 (13). – С. 58-60.

236. Милова Н.С. Создание конкурентных преимуществ российских гостиничных предприятий на основе стратегии центрированной диверсификации / Н.С. Милова // Управление экономическими системами: электронный научный журнал. – 2011. – № 11 (35) – С. 3.

237. Морковкин Д.Е. Социально-экономические аспекты устойчивого развития экономики территорий / Д.Е. Морковкин // Вестник Московского университета имени С.Ю. Витте. Серия 1. Экономика и управление. – 2014. – № 1 (7). – С. 4-10.

238. Мухина Е.Р. Теоретические аспекты стратегического управленческого учета как элемента эффективного управления организацией / Е.Р. Мухина // Вопросы экономики и права. – 2014. – № 8. – С. 104-109.

239. Несветайлов В.Ф. Представление стратегической информации, прозрачность бизнеса / В.Ф. Несветайлов // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 25 (175). – С. 19-25.

240. Несветайлов В.Ф. Становление концепции стратегического управленческого учета / В.Ф. Несветайлов // Вестник Тамбовского университета. Серия: Гуманитарные науки. – 2011. – № 7 (99). – С. 45-51.

241. Недомолкина Я.Н. Концепции стратегического учета / Я.Н. Недомолкина // Апрельские научные чтения имени профессора Л.Т. Гиляровой : материалы Международной научно-практической конференции (г. Воронеж, 13 апреля 2012 г.) : в 2 ч. – Воронеж : Воронежский ЦНТИ – филиал ФГБУ «РЭА» Минэнерго России, 2012. – Ч. 1. – 2012. – С. 205-208.

242. Недомолкина Я.Н. Инструментарий стратегического учета / Я.Н. Недомолкина // Апрельские научные чтения имени профессора Л.Т. Гиляровой : материалы VII Международной научно-практической конференции (г. Воронеж, 13 апреля 2018 г.) : Международный экономический учетно-аналитический форум, посвященный 100-летию Воронежского государственного университета (г. Воронеж, 13-14 апреля 2018 г.) : в 2 ч. – Воронеж : Издательский дом ВГУ, 2018. – Ч. 1. – 2018. – С. 198-202.

243. Недомолкина Я.Н. Развитие понятийного аппарата стратегического учета / Я.Н. Недомолкина // Апрельские научные чтения имени профессора Л.Т. Гиляровой : материалы VIII Международной научно-практической конференции (г. Воронеж, 12 апреля 2019 г.) : в 2 ч. – Воронеж : Издательский дом ВГУ, 2019. – Ч. 1. – 2019. – С. 283-287.

244. Недомолкина Я.Н. Положения стратегического менеджмента в обосновании концепции стратегического учета / Я.Н. Недомолкина // Современная экономика : проблемы и решения. – 2019. – № 7 (115). – С. 79-92.

245. Недомолкина Я.Н. Типология стратегии в обосновании стратегического учета / Я.Н. Недомолкина // Современная экономика: проблемы и решения. – 2020. – № 1 (121). – С. 147-154.

246. Недомолкина Я.Н. Категория «Экономическая» в отчетности в области устойчивого развития / Я.Н. Недомолкина // Современная экономика: проблемы и решения. – 2020. – № 9 (129). – С. 134-144.

247. Никандрова Н.Г. Организация системы стратегического управленческого учета на предприятии / Н.Г. Никандрова // труды Псковского политехнического института. – 2010. – № 14. – С. 211-215.

248. Окунцева А.В. Учет и распределение косвенных затрат при оценке стратегического потенциала / А.В. Окунцева // Форум молодых ученых. – 2018. - № 1 (17). – С. 836-842.

249. Плетнев Д.А. Критерий и показатели оценки устойчивости корпорации в русле системного подхода / Д.А. Плетнева // Стратегии бизнеса. – 2013. – № 2. – С. 21-26.

250. Попов С.А. От теории стейкхолдеров – к реализации концепции общих ценностей / С.А. Попов, Л.Л. Фомина // Российское предпринимательство. – 2013. – № 2 (224). – С. 60-65.

251. Проняева Л.И. Международный и отечественный опыт развития стратегического учета / Л.И. Проняева, К.Н. Галкина // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 19. – С. 2-9.

252. Полянин А.В. Формирование системы стратегического учета в кластерах / А.В. Полянин, Л.И. Проняева, О.А. Федотенкова // Управленческий учет. – 2019. - № 1. – С. 12-22.

253. Проняева Л.И. Формирование маркетинговой стратегии в продуктовом кластере региона / Л.И. Проняева, О.А. Федотенкова // Маркетинг в России и за рубежом. – 2018. – № 5. – С. 49-56.

254. Проняева Л.И. Развитие межорганизационного стратегического учета в кластерах / Л.И. Проняева, О.А. Федотенкова // Международный бухгалтерский учет. – 2018. – Т. 21. – № 12 (450). – С. 1416-1434.

255. Проняева Л.И. Развитие стратегического управления в кластерах / Л.И. Проняева, А.В. Павлова // Менеджмент в России и за рубежом. – 2018. –

№ 5. – С. 43-49.

256. Проняева Л.И. Методические аспекты формирования интегрированной отчетности в кластерных объединениях / Л.И. Проняева, О.А. Федотенкова // Международный бухгалтерский учет. – 2017. – Т. 20. – № 16 (430). – С. 918-931.

257. Проняева Л.И. Формирование стратегии развития продуктового кластера в регионе / Л.И. Проняева, О.А. Федотенкова, А.В. Павлова // Среднерусский вестник общественных наук. – 2017. – Т. 12. – № 3. – С. 70-83.

258. Руденко О.Н. Нефинансовая отчетность как инструмент реализации концепции социально ответственного бизнеса / О. Н. Крылова, О.Б. Величко // Международный бухгалтерский учет. – 2017. – Т.20. – № 19. – С.1115-1130.

259. Сапожникова Н.Г. Нефинансовая информация и повышение конкурентоспособности корпоративной отчетности / Н.Г. Сапожникова // Актуальные вопросы развития конкурентной политики, совершенствования правоприменительной практики пресечения недобросовестной конкуренции и ненадлежащей рекламы : материалы IX Международной научно-практической конференции (23 мая 2019 г.). – Воронеж : Издательский дом ВГУ, 2019. – С. 193-197.

260. Сапожникова Н.Г. Профессиональное суждение и развитие креативного учета / Н.Г. Сапожникова // Инновационные подходы к подготовке экономистов : материалы II Международного научно-методического семинара (12 апреля 2019 г.). – Воронеж : Издательский дом ВГУ, 2019. – С. 80-83.

261. Сапожникова Н.Г. Социальная категория отчета об устойчивом развитии корпорации / Н.Г. Сапожникова // ФЭС : Финансы. Экономика. – 2019. – Т. 16. – № 6. – С. 14-19.

262. Сапожникова Н.Г. Принципы формирования отчетности в области устойчивого развития / Н.Г. Сапожникова // Современная экономика : проблемы и решения. – 2019. – № 8 (116). – С. 102-111.

263. Сапожникова Н.Г. Развитие интегрированной отчетности в России /

Н.Г. Сапожникова // Актуальные вопросы теории и практики финансово-хозяйственной деятельности : материалы Международной научно-практической конференции (23 мая 2018г.). – Воронеж : Издательский дом ВГУ, 2018. – С. 61-65.

264. Сапожникова Н.Г. О развитии нефинансовой отчетности в России / Н.Г. Сапожникова, Б.К.М.А. Эльвия // Современная экономика : проблемы и решения. – 2018. – № 4 (100). – С. 85-94.

265. Сапожникова Н.Г. Формирование и раскрытие информации об экологической деятельности в интегрированной отчетности корпораций / Н.Г. Сапожникова, Б.К.М.А. Эльвия // Учет. Анализ. Аудит. – 2017. – № 5. – С. 48-55.

266. Сапожникова Н.Г. Подкатегория «Права человека» в отчетности в области устойчивого развития / Н.Г. Сапожникова, Ж.А. Кеворкова // Современная экономика : проблемы и решения. – 2020. – № 1 (121). – С. 157-165.

267. Сапожникова Н.Г. Институциональные основы подготовки корпоративной отчетности / Н.Г. Сапожникова // Научная школа в области бухгалтерского учета, анализа и аудита : материалы Международной научной юбилейной конференции «Экономическому факультету ВГУ – 90 лет» (29 января 2020г.). – Воронеж : Издательский дом ВГУ, 2020. – С. 123-130.

268. Сапожникова Н.Г. Экономическая категория об устойчивом развитии корпорации / Н.Г. Сапожникова // Вестник Воронежского государственного университета. Серия : Экономика и управление. – 2019. – № 4. – С. 159-163.

269. Седых Д.А. Основные этапы разработки стратегии / Д.А. Седых // Менеджмент сегодня. – 2018. – №1 (101). – С. 60-65.

270. Смирнова Е.В. Проблемы информационно-аналитического обеспечения разработки стратегии развития бизнеса в условиях конкуренции / Е.В. Смирнова, И.Ю. Цыганова // Интеллект. Инновации. Инвестиции. – 2016. – №9. – С. 69-74.

271. Солоненко А.А. Информационные возможности современного

бухгалтерского учета в период становления инновационной экономики / А.А. Солоненко, Г.Г. Черкасова // Международный бухгалтерский учет. – 2011. – № 41 (191). – С. 26-30.

272. Терехов В.А. Стратегический управленческий учет : состояние и развитие в зарубежных странах / В.А. Терехов // Бухгалтерский учет в бюджетных и некоммерческих организациях. – 2000. – № 4. – С. 9-12.

273. Топорков А.М. Проблемы устойчивого развития интегрированных экономических систем / А.М. Топорков // Вестник ВУиТ. Серия «Экономика». – 2014. – № 2. – С. 54-61.

274. Туякова З.С. Система ключевых показателей результатов деятельности и ее использование при рейтинговой оценке конкурентоспособности телекоммуникационных компаний / З.С. Туякова, Т.В. Черемушникова // Экономический анализ : теория и практика. – 2016. – № 1 (448). – С. 54-68.

275. Удалова З.В. Стратегический управленческий учет на основе модели прогноза развития / З.В. Удалова // Бухгалтерский учет. – 2009. – № 12. – С. 69-71.

276. Финобокова Л.Ю. Концептуальное обоснование стратегии управления оборотным капиталом в малом предпринимательстве / Л.Ю. Финобокова // Финансовый менеджмент. – 2010. – № 2. – С. 19-25.

277. Филин С.А. Инновационные технологии в бухгалтерском учете / С.А. Филин, Л.А. Чайковская, К.Б. Сатымбекова К.Б. // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – Т. 22. – № 4 (454). – С. 393-408.

278. Хахонова И.И. Система стратегического учета : формирование и развитие / И.И. Хахонова, Н.Н. Хахонова // Фундаментальные исследования. – 2013. – № 6. – С. 720-724.

279. Хорошков С.И. Методические аспекты постановки стратегического учета в организациях АПК / С.И. Хорошков, И.В. Фецович, В.Н. Душкин // Вестник Мичуринского государственного аграрного университета. – 2011. – № 1. – С. 70-73.

280. Хоружий Л.И. Концептуальные положения формирования публичной нефинансовой отчетности в системе интегрированной отчетности / Л.И. Хоружий // Вестник профессиональных бухгалтеров. – 2017. – № 4. – С. 19-27.

281. Цыганова И.Ю. Стратегическая управленческая учетно-аналитическая система: строение и необходимость создания / И.Ю. Цыганова // Международный бухгалтерский учет. – 2013. – № 40. – С. 38-44.

282. Цыганова И.Ю. Функциональные направления группировки ключевых контрольных показателей эффективности стратегического контроллинга на промышленных предприятиях / И.Ю. Цыганова // Экономика предпринимательства. – 2017. – № 9-4 (86). – С. 829-832.

283. Цыганова И.Ю. Исследование эволюции учетно-аналитического обеспечения стратегического управления промышленной организацией / И.Ю. Цыганова, Е.И. Егорова // Финансовая экономика. – 2018. – № 7. – С. 991-997.

284. Чайковская Л.А. Стратегический управленческий учет затрат в современных компаниях / Л.А. Чайковская, С.А. Филин // Международный бухгалтерский учет. – 2019. – Т. 22. – № 3 (453). – С. 259-273.

285. Юрасова И.О. Стратегический управленческий учет / И.О. Юрасова // Бухгалтерский учет. – 2006. – № 24. – С. 67-70.

286. Яркова И.В. Развитие методики управленческого учета стратегических затрат на химических предприятиях / И.В. Яркова, А.В. Глущенко // Международный бухгалтерский учет. – 2017. – № 9 (423). – С. 507-520.

#### Электронные ресурсы

287. Международные принципы управленческого учета [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.cgma.org/> (дата обращения 01.03.2020)

288. Международные стандарты социальной отчетности AA1000. [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.soc-otvet.ru/> (дата обращения 01.03.2020)

289. Международные стандарты финансовой отчетности [Электронный

ресурс]. – URL: <http://www.minfin.ru/> (дата обращения 01.03.2020)

290. Руководство по отчетности в области устойчивого развития G3 : Глобальная инициатива по отчетности, 2000-2006. [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.globalreporting.org/> (дата обращения 01.03.2020)

291. Руководство по отчетности в области устойчивого развития G4 «Инструкция по применению» : Глобальная инициатива по отчетности, 2013. [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.globalreporting.org/> (дата обращения 01.03.2020)

292. Словарь бизнес-терминов [Электронный ресурс]. – URL: <http://dic.academic.ru/dic.nsf/business/> (дата обращения 01.03.2020)

293. Современный экономический словарь [Электронный ресурс]. – URL: <http://slovari.yandex.ru/dict/> (дата обращения 01.03.2020)

294. Федеральная служба государственной статистики (Росстат) [Электронный ресурс]. – URL: <http://www.gks.ru/> (дата обращения 01.03.2020)

295. Экономический словарь [Электронный ресурс]. – URL: <http://abc.informbureau.com/> (дата обращения 01.03.2020)

296. Энциклопедический словарь экономики и права [Электронный ресурс]. – URL: [http://dic.academic.ru/dic.nsf/economic\\_law/](http://dic.academic.ru/dic.nsf/economic_law/) (дата обращения 01.03.2020)

297. Сайт Boston Consulting Group [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.bcg.com/> (дата обращения 01.03.2020)

298. Сайт Global management consulting [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.mckinsey.com/> (дата обращения 01.03.2020)

299. Сайт Chartered Institute of Management Accountants [Электронный ресурс]. – URL: <https://www.cimaglobal.com> (дата обращения 01.03.2020)



## ПРИЛОЖЕНИЯ

Типы стратегий  
(1-6 группы стратегий,  
1.1-6 – подгруппы стратегий)

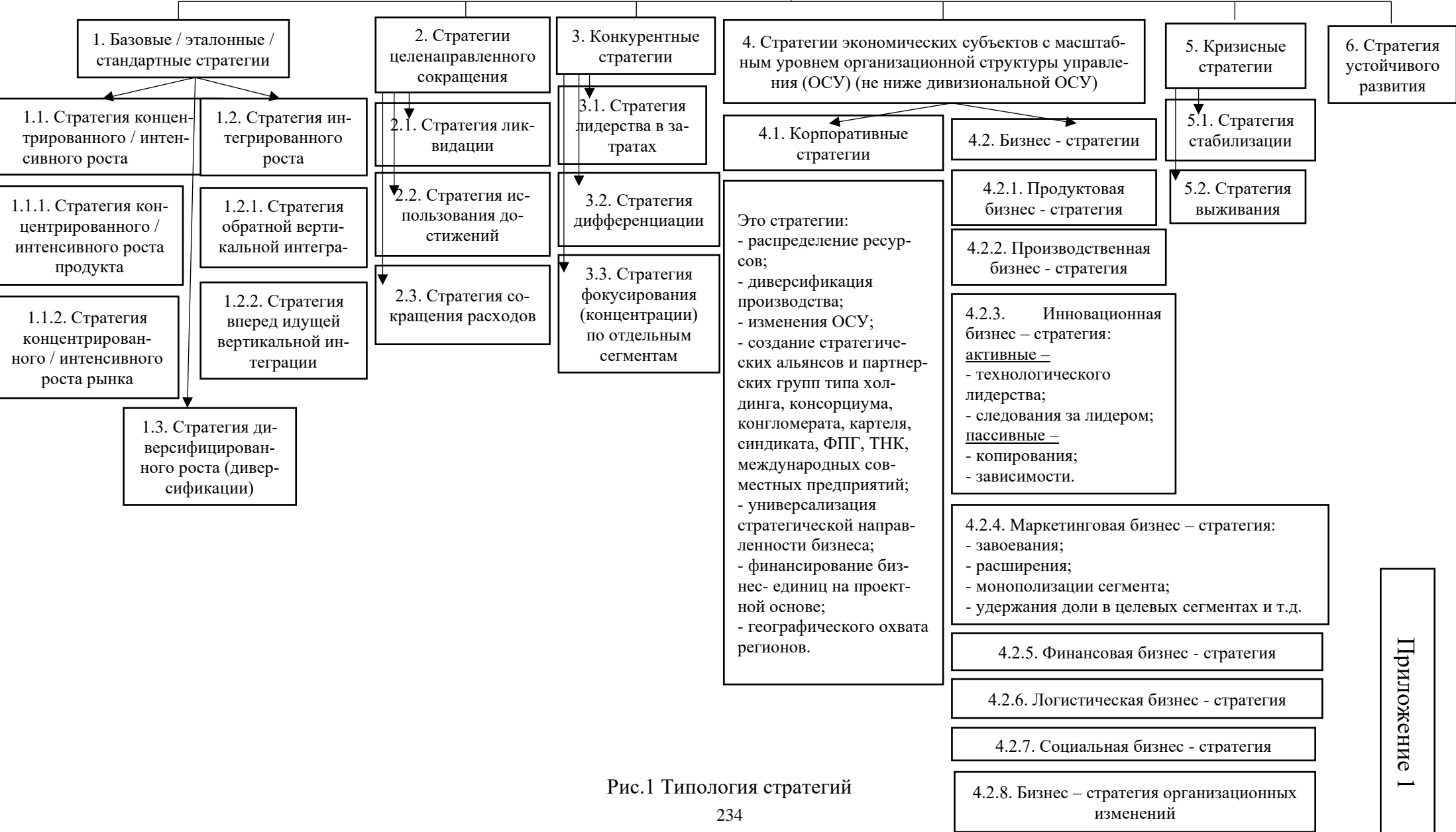


Рис.1 Типология стратегий  
234

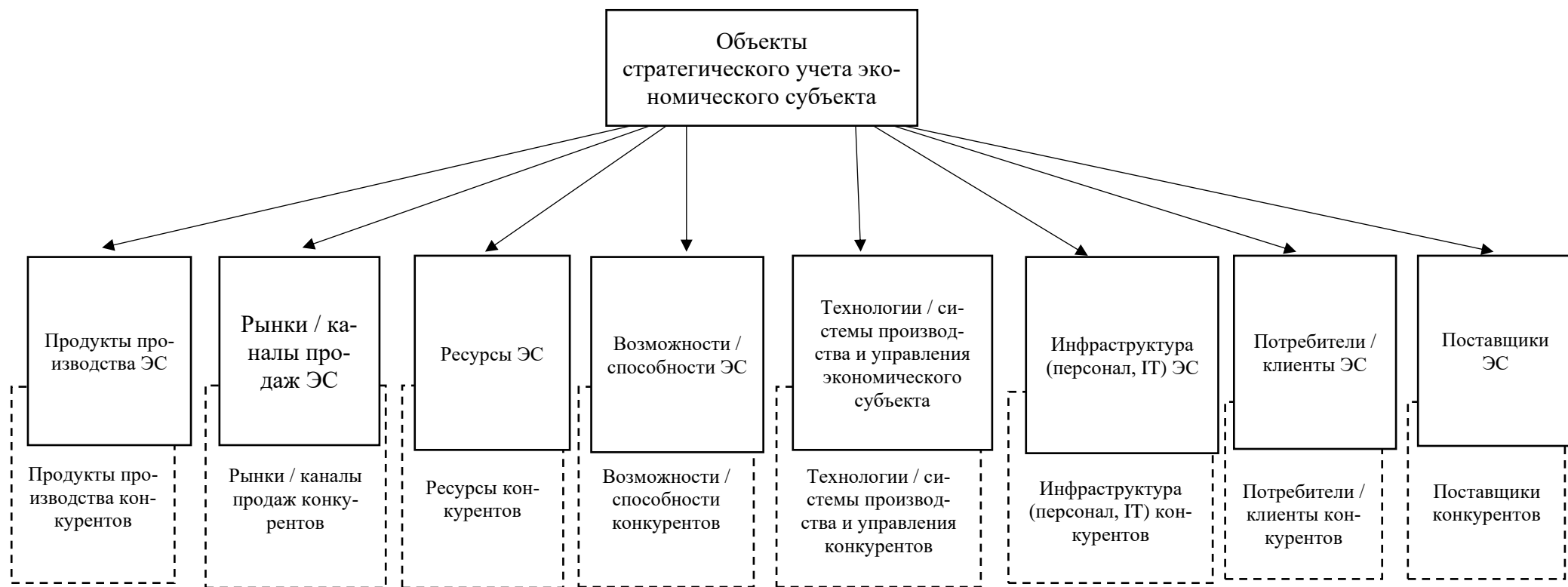


Рис. 3. Объекты стратегического учета

## Методика

## формирования профиля экономического субъекта

## Раздел 1. Цель и задачи методики

Цель методики – разработка алгоритма формирования элементов Профиля экономического субъекта.

## Задачи методики:

- разработка содержания инфраструктуры экономического субъекта, включающей организационную структуру управления, перечень подразделений, филиалов, совладельцев, структуру собственности, число и характер реорганизаций, основные показатели деятельности, описание миссии и реализуемых стратегий.

- отражение взаимодействий экономического субъекта с отражением связей и причин их возникновения, перечней конкурентов и контрагентов;

- описание ключевых воздействий, рисков и возможностей экономического субъекта в области устойчивого развития;

- представление видов деятельности, брендов и видов продуктов производства экономического субъекта;

- отражение перечней рынков продаж экономического субъекта на федеральном, региональном, международном уровнях;

- представление ресурсного потенциала экономического субъекта, в том числе с абсолютными и относительными показателями финансового состояния, финансовых результатов, движения денежных средств, сведений об интеллектуальной собственности и персонале;

- описание цепочки поставок экономического субъекта;

- формирование перечня ключевых воздействий, рисков и возможностей экономического субъекта.

Раздел 2. Информационные ресурсы и субъекты методики

Информационные ресурсы методики – интернет-ресурсы и внутренняя информация о миссии, стратегии, ключевых воздействиях, рисках и воздействиях экономического субъекта.

Субъекты методики – сотрудники службы стратегического учета, подразделения (службы) стратегического развития экономического субъекта, др.

Раздел 3. Алгоритм формирования элементов профиля экономического субъекта

Шаг 1. Элемент «Инфраструктура экономического субъекта»:

- организационная структура управления и подразделения экономического субъекта;
- совладельцы;
- структура собственности;
- филиалы;
- реорганизации (число и характер);
- основные показатели деятельности экономического субъекта;
- миссия и стратегии экономического субъекта.

Организационная структура управления (рис. 1)

Рис. 1. Организационная структура управления экономического субъекта

Совладельцы и структура собственности (табл. 1).

Таблица 1

Совладельцы и структура собственности экономического субъекта

| Совладельцы                    | Доля в уставном капитале, % |
|--------------------------------|-----------------------------|
| Совладелец 1(ООО)              |                             |
| Совладелец 2 (ООО)             |                             |
| Совладелец 3 (физическое лицо) |                             |
| Совладелец 4 (физическое лицо) |                             |
| Совладелец 5 и т.д.            |                             |

## Филиалы экономического субъекта (табл. 2).

Таблица 2

## Перечень филиалов экономического субъекта

| Филиалы, их организационно-правовая форма | Месторасположение филиала |
|---|---------------------------|
| Филиал 1(АО)                              | г. Москва                 |
| Филиал 2 (ООО)                            | г. Воронеж                |
| Филиал 3 и т.д.                           | и т.д.                    |

## Реорганизации экономического субъекта:

1998 г. – реорганизация в форме слияния ООО «Х» и ООО «У»;

2007 г. – реорганизация в форме присоединения ООО «А» к ООО «Б».

и т.д.

Основные показатели деятельности экономического субъекта (табл. 3).

Таблица 3

## Основные показатели деятельности экономического субъекта

| Показатели   | Значения, тыс. р. |
|--|-------------------|
| 1  | 2                 |
| Уставный капитал, всего:<br>в том числе:                 |                   |
| - собственный  |                   |
| - заемный  |                   |
| Выручка от продаж  |                   |
| Чистые доходы  |                   |
| Операционные расходы                                     |                   |
| Чистая прибыль   |                   |
| Чистый денежный поток                                    |                   |
| Чистые активы  |                   |
| Налоговые отчисления                                     |                   |
| Отчисления во внебюджетные фонды, всего:<br>в том числе: |                   |
| - ПФР  |                   |
| - ФОСМ   |                   |
| -ФСС   |                   |

Миссия и стратегии экономического субъекта (табл. 4).

Таблица 4

## Миссия и стратегии экономического субъекта

| Миссия, стратегия | Формулировка содержания |
|-------------------|-------------------------|
| Миссия            |                         |
| Стратегия         |                         |

Шаг 2. Элемент «Взаимодействия экономического субъекта»:

- связи и причины связи (табл. 5);
- конкуренты (перечень) (табл. 6);
- контрагенты экономического субъекта (перечень) (табл. 7).

Таблица 5

## Связи экономического субъекта и их причины

| Причина связи | Субъект связи |
|---------------|---------------|
|               |               |
|               |               |
|               |               |
|               |               |

Таблица 6

## Перечень конкурентов экономического субъекта

| Конкурент   | Месторасположение конкурента | Причина конкуренции |
|-------------|------------------------------|---------------------|
| Конкурент 1 |                              |                     |
| Конкурент 2 |                              |                     |
| и т.д.      |                              |                     |

Таблица 7

## Перечень контрагентов экономического субъекта

| Контрагенты по цепочке ценностей | Название контрагента                |
|----------------------------------|-------------------------------------|
| Контрагенты по поставке          | Контрагент 1<br>Контрагент 2 и т.д. |
| Контрагенты по производству      | Контрагент 3<br>Контрагент 4 и т.д. |
| Контрагенты по транспортировке   | Контрагент 5 и т.д.                 |
| Контрагент по промоакции         | Контрагент 6 и т.д.                 |

Продолжение Приложения 3

Шаг 3. Элемент «Виды деятельности, бренды, виды продуктов производства экономического субъекта»

- Виды деятельности (перечень);
- Виды продуктов производства (перечень).

Шаг 4. Элемент «Рынки экономического субъекта»

- рынки федерального уровня (перечень, месторасположение) / объемы продаж;
- рынки регионального уровня (перечень, месторасположение) / объемы продаж;
- рынки международного уровня (перечень, месторасположение) / объемы продаж.

Шаг 5. Элемент «Ресурсный потенциал экономического субъекта»

Аналитический баланс экономического субъекта (табл. 8).

Таблица 8

Аналитический баланс экономического субъекта

| Статья<br>активов<br>и пассивов          | На 31.12.20__ г. |                            | на 31.12.20__ г. |                            | Измене-<br>ние (+,-) |
|--|------------------|----------------------------|------------------|----------------------------|----------------------|
|  | тыс.<br>руб.     | в % к<br>валюте<br>Баланса | тыс.<br>руб.     | в % к<br>валюте<br>Баланса |                      |
| 1  | 2                | 3                          | 4                | 5                          | 6                    |
| Нематериальные активы                    |                  |                            |                  |                            |                      |
| Основные средства                        |                  |                            |                  |                            |                      |
| Финансовые вложения                      |                  |                            |                  |                            |                      |
| ОНА                                      |                  |                            |                  |                            |                      |
| <b>Внеоборотные активы</b>               |                  |                            |                  |                            |                      |
| Запасы                                   |                  |                            |                  |                            |                      |
| НДС по приобретенным ценностям           |                  |                            |                  |                            |                      |
| Дебиторская задолженность                |                  |                            |                  |                            |                      |
| Финансовые вложения                      |                  |                            |                  |                            |                      |
| Денежные средства и денежные эквиваленты |                  |                            |                  |                            |                      |
| <b>Оборотные активы</b>                  |                  |                            |                  |                            |                      |
| <b>Активы всего</b>                      |                  |                            |                  |                            |                      |
| Уставный капитал                         |                  |                            |                  |                            |                      |



## Продолжение Приложения 3

## Окончание табл. 8

| 1  | 2 | 3 | 4 | 5 | 6 |
|--|---|---|---|---|---|
| Резервный капитал                            |   |   |   |   |   |
| Нераспределенная прибыль (непокрытый убыток) |   |   |   |   |   |
| <b>Капитал и резервы</b>                     |   |   |   |   |   |
| ОНО  |   |   |   |   |   |
| <b>Долгосрочные обязательства</b>            |   |   |   |   |   |
| Кредиторская задолженность                   |   |   |   |   |   |
| <b>Краткосрочные обязательства</b>           |   |   |   |   |   |
| <b>Пассивы всего</b>                         |   |   |   |   |   |
| Собственный оборотный капитал                |   |   |   |   |   |
| Чистые активы                                |   |   |   |   |   |
| Совокупный долг                              |   |   |   |   |   |

Аналитический отчет о финансовых результатах (табл. 9).

Таблица 9

Аналитический отчет о финансовых результатах экономического субъекта

| Показатель  | за отчетный период<br>тыс. руб. | за отчетный период<br>тыс. руб. | Отклонение<br>(+,-) | Темп роста,<br>% |
|---|---------------------------------|---------------------------------|---------------------|------------------|
| Выручка   |                                 |                                 |                     |                  |
| Себестоимость продаж                              |                                 |                                 |                     |                  |
| <b>Валовая прибыль (убыток)</b>                   |                                 |                                 |                     |                  |
| Коммерческие расходы                              |                                 |                                 |                     |                  |
| <b>Прибыль (убыток) от продажи</b>                |                                 |                                 |                     |                  |
| Проценты к получению                              |                                 |                                 |                     |                  |
| Проценты к уплате                                 |                                 |                                 |                     |                  |
| Прочие доходы                                     |                                 |                                 |                     |                  |
| Прочие расходы                                    |                                 |                                 |                     |                  |
| <b>Итого прочих доходов (за минусом расходов)</b> |                                 |                                 |                     |                  |
| <b>Прибыль (убыток) до налогообложения</b>        |                                 |                                 |                     |                  |
| Текущий налог на прибыль                          |                                 |                                 |                     |                  |
| <b>Чистая прибыль (убыток)</b>                    |                                 |                                 |                     |                  |

Аналитический отчет о движении денежных средств (табл. 10).

Таблица 10

## Аналитический отчет о движении денежных средств

| Вид деятельности  | 20__ год | 20__ год | Абсолютное изменение (+,-) | Темп роста, % |
|---|----------|----------|----------------------------|---------------|
| Остаток ДС на начало года   |          |          |                            |               |
| Чистый ДП от текущей деятельности                                 |          |          |                            |               |
| Чистый ДП от инвестиционной деятельности                          |          |          |                            |               |
| Чистый ДП от финансовой деятельности                              |          |          |                            |               |
| Чистое увеличение (уменьшение) денежных средств и их эквивалентов |          |          |                            |               |
| Остаток ДС на конец года  |          |          |                            |               |

Коэффициенты финансового состояния (табл. 11).

Таблица 11

## Коэффициенты финансового состояния экономического субъекта

| Наименование  | 20__ год | 20__ год | Изменение, % |
|---|----------|----------|--------------|
| 1   | 2        | 3        | 4            |
| <b>Управление активами</b>  |          |          |              |
| Период погашения КЗ, дни  |          |          |              |
| Оборачиваемость КЗ, раз   |          |          |              |
| Период оборота запасов, дни   |          |          |              |
| Оборачиваемость запасов, раз  |          |          |              |
| Период погашения ДЗ, дни  |          |          |              |
| Оборачиваемость ДЗ, раз   |          |          |              |
| Период оборота ОС, дни  |          |          |              |
| Оборачиваемость ОС, раз   |          |          |              |
| Период оборота активов, дни   |          |          |              |
| Коэффициент оборачиваемости совокупных активов, %                               |          |          |              |
| Соотношение валовой прибыли к активам ЭС, %                                     |          |          |              |
| Доля рабочего капитала (чистого оборотного (рабочего) капитала) в активах ЭС, % |          |          |              |
| Соотношение дебиторской задолженности к активам, %                              |          |          |              |
| <b>Управление долгом</b>  |          |          |              |
| Коэффициент соотношения заемных и собственных средств, %                        |          |          |              |
| Соотношение чистого долга к капиталу, %   |          |          |              |
| Коэффициент долгосрочного привлечения заемных средств, %                        |          |          |              |

| 1  | 2 | 3 | 4 |
|--|---|---|---|
| Коэффициент долгосрочного привлечения заемных средств, %           |   |   |   |
| Управление ликвидностью  |   |   |   |
| Коэффициент абсолютной ликвидности                                 |   |   |   |
| Коэффициент критической ликвидности                                |   |   |   |
| Коэффициент текущей ликвидности                                    |   |   |   |
| Рентабельность   |   |   |   |
| Чистая норма прибыли (ROS), %                                      |   |   |   |
| Коммерческие и управленческие расходы к выручке, %                 |   |   |   |
| Валовая рентабельность, %  |   |   |   |
| Рентабельность продаж, %   |   |   |   |
| Валовая рентабельность затрат, %                                   |   |   |   |
| Валовая рентабельность коммерческих и управленческих расходов, %   |   |   |   |
| Рентабельность расходов по обычным видам деятельности, %           |   |   |   |
| Рентабельность производственных расходов, %                        |   |   |   |
| Рентабельность коммерческих расходов, %                            |   |   |   |
| Доля с/с как процент от выручки, %                                 |   |   |   |
| Рентабельность активов (ROA), %                                    |   |   |   |
| Рентабельность капитала (ROE), %                                   |   |   |   |
| Рентабельность прибыли до налогообложения и процентов – (ЕБИТМ), % |   |   |   |
| Иные   |   |   |   |
| Собственный оборотный капитал, тыс.                                |   |   |   |
| Совокупный долг, тыс.  |   |   |   |
| Собственный капитал, тыс.  |   |   |   |
| Данные ФНС   |   |   |   |
| Доходы, тыс.   |   |   |   |
| Расходы, тыс.  |   |   |   |
| Налоги, тыс.   |   |   |   |
| Страховые взносы в ПФР, тыс.                                       |   |   |   |
| Страховые взносы в ФОМС, тыс.                                      |   |   |   |
| Страховые взносы в ФСС, тыс.                                       |   |   |   |
| НДС, тыс.  |   |   |   |
| Налог на прибыль, тыс.   |   |   |   |
| Транспортный налог, тыс.   |   |   |   |
| Земельный налог, тыс.  |   |   |   |
| Налог на имущество, тыс.   |   |   |   |

Интеллектуальная собственность экономического субъекта:

- лицензии (перечень);
- товарные знаки (перечень);

- изобретения и полезные модели (перечень);
- промышленные образцы (перечень).

Сведения о персонале экономического субъекта (табл. 12).

Таблица 12

## Сведения о персонале экономического субъекта

| Показатели   | Значение показателя, чел. |
|--|---------------------------|
| 1  | 2                         |
| Общая численность персонала,<br>в том числе:   |                           |
| по договору найма  |                           |
| по полу, в том числе:  |                           |
| мужчин   |                           |
| женщин   |                           |
| Общая численность персонала,<br>в том числе:   |                           |
| по типу занятости  |                           |
| по полу, в том числе:  |                           |
| мужчин   |                           |
| женщин   |                           |
| Общая численность персонала,<br>в том числе:   |                           |
| по региону   |                           |
| по полу, в том числе:  |                           |
| мужчин   |                           |
| женщин   |                           |
| Общая численность персонала, занимаю-<br>щихся индивидуальной трудовой или пред-<br>принимательской деятельностью, в том<br>числе: |                           |
| штатных субподрядчиков   |                           |
| внештатных субподрядчиков  |                           |

Вакансии экономического субъекта (табл. 13).

Таблица 13

## Вакансии экономического субъекта

| География вакансий | Должности | Уровень оплаты, р. |
|--------------------|-----------|--------------------|
|                    |           |                    |
|                    |           |                    |
|                    |           |                    |

Шаг 6. Элемент «Цепочка поставок экономического субъекта» (табл. 14).

Таблица 14

Цепочка поставок

| Элементы цепочки            | Контрагенты цепочки | Конкуренты по элементам цепочки |
|-----------------------------|---------------------|---------------------------------|
| Логистика покупок           |                     |                                 |
| Производство                |                     |                                 |
| Логистика продаж            |                     |                                 |
| Маркетинг                   |                     |                                 |
| Послепродажное обслуживание |                     |                                 |

Шаг 7. Элемент «Ключевые воздействия, риски и возможности экономического субъекта» (табл. 15).

Таблица 15

| Показатели                          | Описание |
|-------------------------------------|----------|
| Ключевые воздействия                |          |
| Риски экономического субъекта       |          |
| Воздействия экономического субъекта |          |

Раздел 4. Формирование аналитического (резюмирующего заключения о профиле экономического субъекта на основе обобщения информации шагов 1 – 7 алгоритма.

## Принципы содержания отчетности GRI

## Принцип Существенности (materiality)

| Определения<br>(1)   | Разъяснения<br>(2)   | Критерии<br>(3)   |
|--|--|---|
| <p>Информация, включенная в Отчет GRI, должна охватывать темы и показатели, которые отражают <b>существенные воздействия</b> экономического субъекта на экономику, окружающую среду и общество или могут <b>существенно повлиять</b> на оценки и решения заинтересованных сторон</p> | <p>Экономический субъект имеет широкий спектр тем и Показателей, о которых мог бы сообщить в своем Отчете GRI.</p> <p><b>Значимыми</b> темами и Показателями являются те, которые могут обоснованно считаться <b>важными</b> для отражения воздействия экономического субъекта на экономику, окружающую среду и общество или влияющими на заинтересованные стороны и потому потенциально заслуживающими включения в Отчет GRI.</p> <p><b>Существенность</b> представляет собой порог, при превышении которого тема или Показатель становятся достаточно важными для включения в Отчет GRI.</p> <p><b>Но</b> не все существенные темы, преодолевшие порог существенности, будут одинаково важны. Внимание, уделяемое им в Отчете, должно отражать <b>относительную важность</b> этих <b>существенных</b> тем и показателей.</p> <p>В финансовой отчетности <b>существенность</b> рассматривается как порог для воздействия на экономические решения пользователей финансовой отчетности (инвесторов).</p> | <p><b>Внешние факторы:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Основные темы и Показатели, поднимаемые заинтересованными сторонами в области устойчивого развития;</li> <li>- Основные темы и Показатели по отрасли, поднимаемые заинтересованными сторонами и конкурентами;</li> <li>- Применяемые законодательные и нормативные акты, международные соглашения, добровольные соглашения и инициативы, имеющие <b>стратегическое</b> значение для экономического субъекта и заинтересованных сторон;</li> <li>- Воздействия, риски и возможности, которые разумно оценены (СПИД / глобальное потепление / бедность), выявленные посредством добросовестного исследования лицами с признанной квалификацией или экспертными органами с признанным авторитетом в соответствующих областях</li> </ul> <p><b>Внутренние факторы:</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Ключевые ценности экономического субъекта, его <ul style="list-style-type: none"> <li>- стратегия;</li> <li>- система менеджмента;</li> <li>- цели;</li> <li>- задачи;</li> </ul> </li> <li>- Интересы / ожидания заинтересованных сторон, внесших свой конкретный вклад в успех экономического.</li> </ul> |

| (1) | (2)  | (3)   |
|-----|--|---|
|     | <p>В Отчетности GRI <b>существенность</b> касается более широкого спектра воздействий и заинтересованных сторон.</p> <p>Она не ограничивается теми темами устойчивого развития, которые имеют значительные финансовые воздействия на экономический субъект. Она включает рассмотрение воздействий на:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- экономику,</li> <li>- окружающую среду,</li> <li>- общество,</li> </ul> <p><b>превышающих порог</b> влияния на способность удовлетворять потребности нынешнего поколения без ущерба для нужд будущих поколений.</p> <p>При определении <b>существенности</b> информации следует использовать комбинацию внутренних и внешних факторов, таких как:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- общая миссия и конкурентная стратегия экономического субъекта;</li> <li>- ожидания и опасения, напрямую вызванные заинтересованными сторонами;</li> <li>- влияния экономического субъекта на предшествующие (цепочку поставок) и последующие (потребителей) процессы.</li> </ul> | <p>субъекта (например, сотрудников, акционеров, поставщиков);</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Существенные риски для деятельности экономического субъекта;</li> <li>- Ключевые факторы успеха экономического субъекта;</li> <li>- Ключевые компетенции экономического субъекта, которыми они могут или могли бы внести вклад в устойчивое развитие.</li> </ul> |

**Принцип Охвата заинтересованных сторон  
(stakeholder inclusiveness)**

| Определения<br>(1)  | Разъяснения<br>(2)  | Критерии<br>(3)  |
|---|---|--|
| <p>Экономический субъект, готовящий Отчет GRI, должен <b>выявлять</b> стороны, заинтересованные в его деятельности, и пояснить в отчете, каким образом их разумные ожидания и интересы были учтены при подготовке Отчета.</p> | <p><b>Заинтересованные стороны</b> – это экономические субъекты или лица, на которых, согласно разумным ожиданиям, деятельность / продукция / услуги экономического субъекта могут оказать существенное влияние, а также те, чьи действия, согласно разумным ожиданиям, могут повлиять на способность экономического субъекта успешно реализовать свои стратегии и достигать поставленных целей.</p> <p>Это определение охватывает те экономические субъекты и лица, чьи <b>права</b>, установленные <b>законом</b> или <b>международными конвенциями</b>, дают им возможность <b>напрямую предъявлять</b> экономическому субъекту <b>обоснованные иски</b>.</p> <p>Заинтересованные стороны – это те, кто внес свой вклад в экономический субъект (например, сотрудники, акционеры, поставщики), а также те, кто является по отношению к экономическому субъекту <b>внешними сторонами</b> (например, сообщества).</p> <p>Разумные ожидания и интересы заинтересованных сторон - ключевой момент для решений, принимаемых при подготовке Отчета GRI относительно:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- области охвата,</li> <li>- границ,</li> <li>- применения показателей,</li> <li>- подхода к подтвержде-</li> </ul> | <p>-Экономический субъект может описать заинтересованные стороны, перед которыми считает себя <b>подотчетным</b>;</p> <p>- Содержание Отчета отражает <b>результаты взаимодействия</b> с заинтересованными сторонами и соответствует законодательным и институциональным условиям, в которых действует экономический субъект;</p> <p>- Содержание отчета отражает <b>результаты взаимодействия</b> с заинтересованными сторонами, организованное <b>в связи с подготовкой Отчета</b>;</p> <p>- Процессы взаимодействия с заинтересованными сторонами, используемые для принятия решений в ходе подготовки Отчета, соответствует сфере охвата и границам Отчета</p> |



| (1) | (2)   | (3) |
|-----|---|-----|
|     | <p>Проблемы:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- не все заинтересованные стороны будут использовать Отчет;</li> <li>- будут существовать заинтересованные стороны, которые не способны четко высказать свои взгляды на Отчет, и чьи мнения представлены посредниками;</li> <li>- будут существовать заинтересованные стороны, которые предпочтут не высказывать взгляды на отчет в связи с тем, что они пользуются другими средствами коммуникации и вовлечения.</li> </ul> <p>Однако, разумные ожидания этих заинтересованных сторон, тем не менее, следует учитывать при принятии решений относительно содержания отчета. Поэтому важно документировать процесс и подходы, применяемые при принятии этих решений.</p> <p style="text-align: center;">...</p> <p>Неспособность экономического субъекта выявить заинтересованные стороны и организовать взаимодействие с ними, вероятнее всего, приведет к подготовке отчета, не отвечающего потребностям и, следовательно, не пользующегося полным доверием со стороны заинтересованных сторон.</p> <p>Напротив, систематические усилия по взаимодействию с заинтересованными сторонами повышают как полезность отчета, так и восприимчивость сторон к информации, сообщаемой экономическим субъектом.</p> <p>Процесс взаимодействия, осуществляемый надлежащим образом, способен привести к постоянному обучению в рамках экономического субъекта и внешних сторон, а также повысить <b>подотчетность</b> целому спектру заинтересованных сторон.</p> <p><b>Подотчетность</b> укрепляет доверие между экономическим субъектом и заинтересованными сторонами. Взаимное доверие повышает доверие к Отчету.</p> |     |

**Принцип контекста устойчивого развития  
(sustainability context)**

| <p align="center">Определения<br/>(1)</p>   | <p align="center">Разъяснения<br/>(2)</p>  | <p align="center">Критерии<br/>(3)</p>  |
|---|--|---|
| <p>Отчет представляет результаты деятельности экономического субъекта в области <b>устойчивого развития</b></p> | <p>Информация о результатах деятельности экономического субъекта должна быть помещена в надлежащий контекст. Его определяет <b>важнейший вопрос Отчетности GRI</b> – какой <b>вклад</b> экономический субъект вносит или намеревается внести в улучшение / деградацию <b>экономических, экологических, социальных</b> ситуаций, процессов развития и тенденций на</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- местном,</li> <li>- региональном,</li> <li>- глобальном уровнях.</li> </ul> <p>Публикаций одной только этой информации о тенденциях и результатах деятельности (эффективности) экономического субъекта недостаточно для ответа на этот основной вопрос. Отчет GRI должен искать способы представления результатов деятельности в связи с более широкими понятиями устойчивости. Это подразумевает рассмотрение результатов деятельности экономического субъекта в <b>контексте требований и ограничений</b>, связанных с использованием природных и социальных ресурсов на</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- отраслевом,</li> <li>- региональном,</li> <li>- глобальном уровнях.</li> </ul> <p>Так, помимо отражения собственной экоэффективности, экономический субъект может соотнести свой вклад в загрязнение окружающей</p> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- экономический субъект демонстрирует <b>понимание концепции устойчивого развития</b> и использует объективную и доступную информацию наряду с характеристикой устойчивого развития при отражении тем в отчете;</li> <li>- экономический субъект представляет <b>результаты деятельности</b> в связи с более широкими условиями и целями <b>устойчивого развития</b>, отраженными в признанных публикациях <ul style="list-style-type: none"> <li>- отраслевого,</li> <li>- местного,</li> <li>- регионального,</li> <li>- глобального уровня;</li> </ul> </li> <li>- экономический субъект, отражая результаты своей деятельности, стремится представить <b>масштаб</b> своего воздействия и <b>вклад</b> в различные аспекты устойчивого развития в географических контекстах;</li> <li>- отчет демонстрирует, каким образом основные темы устойчивого развития <b>вливают</b> на долгосрочную <b>стратегию</b> экономического субъекта, <b>риски</b> и <b>возможности</b>, включая темы, связанные с <b>цепочками поставок</b></li> </ul> |

|     |  |     |
|-----|--|-----|
| (1) | (2)  | (3) |
|     | <p>среды в абсолютном выражении в отношении к буферной емкости (поглощающей способности) региональной экосистемы.</p> <p><b>Собственная стратегия устойчивого развития</b> экономического субъекта, а также его бизнес-стратегия тоже создают <b>контекст</b>, в рамках которого должны обсуждаться результаты деятельности. Следует ясно продемонстрировать <b>связь</b> между <b>устойчивым развитием</b> и <b>стратегией</b> экономического субъекта, так же как и контекст, в котором представлены данные о результатах деятельности экономического субъекта</p> |     |

**Принцип полноты (completeness)**

| Определения<br>(1)   | Разъяснения<br>(2)   | Критерии<br>(3)   |
|--|--|---|
| <p><b>Охват</b> существенных тем и Показателей, <b>границ</b> Отчетности должен быть достаточным для того, чтобы отразить <b>значительное воздействие</b> экономического субъекта на</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- экономику,</li> <li>- окружающую среду;</li> <li>- общество</li> </ul> <p>и <b>дать</b> заинтересованным сторонам оценить результаты деятельности экономического субъекта за отчетный период</p> | <p><b>Полнота</b> включает три основных элемента:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- сферу охвата;</li> <li>- границы Отчетности;</li> <li>- временные рамки Отчетности.</li> </ul> <p><b>Полнота</b> также может применяться в отношении:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- методов сбора информации;</li> <li>- адекватности представления информации с точки зрения предполагаемых пользователей отчетности.</li> </ul> <p><b>Сфера охвата</b> подразумевает круг отраженных в Отчете тем, связанных с устойчивым развитием. Совокупность тем и Показателей, отраженных в Отчете, должна быть достаточной для того, чтобы представить значительные воздействия на</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- экономику,</li> <li>- окружающую среду,</li> <li>- общество.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- отчет был подготовлен с учетом <b>всей цепи</b> экономического субъекта, предшествующих ему и следующим за ним в рамках производственной цепи и охватывает / определяет приоритеты всей информации, которую разумно могут рассматривать как существенную;</li> <li>- отчет охватывает все <b>организационные единицы</b>, отвечающие критериям <b>непосредственного контроля</b> или существенного влияния отчитывающегося экономического субъекта;</li> </ul> |

| (1) | (2)  | (3)   |
|-----|--|---|
|     | <p><b>Границы</b> Отчетности подразумевают совокупность организационных единиц (дочерних компаний, совместных предприятий, подрядчиков и др.), результаты деятельности которых представлены Отчетами. Определяя границы Отчета, экономический субъект должен рассматривать организационные единицы, находящиеся под его непосредственным контролем.</p> <p><b>Временные рамки</b> Отчетности подразумевают, что информация, отобранная для Отчета, должна быть полной для отчетного периода, в той мере, в какой это практически возможно, деятельность / события / воздействия должны быть представлены в Отчете за тот период, в котором они имеют место.</p> <p>...</p> <p>Прогнозируя будущие воздействия, как положительные, так и отрицательные, сообщаемая информация должна основываться на тщательно обоснованных оценках, отражающих</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- возможный характер,</li> <li>- масштаб,</li> <li>- области воздействия.</li> </ul> <p>Такие оценки неизбежно связаны с неопределенностями, тем не менее, они могут представить полезную информацию для принятия решений, если</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- методы оценки и предположения <b>ясно раскрыты</b>, а</li> <li>- ограничения подобных оценок <b>четко осознаются</b></li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- отчет отражает <b>все значимые</b> действия / события, имевшие место на протяжении отчетного периода, а также <b>разумные оценки значимых будущих воздействий</b> этих событий, если такие события можно предвидеть с разумной степенью достоверности, и если могут стать <b>неизбежными и необратимыми</b>;</li> <li>- при составлении Отчета <b>не была опущена</b> значимая информация, которая могла бы <b>повлиять</b> или <b>дать информацию</b> для оценки или решений заинтересованных сторон, или которая бы отражала <b>значимые воздействия</b> на экономику, окружающую среду, общество</li> </ul> |

## Принципы качества отчетности GRI

## Принцип Сбалансированности (balance)

| Определения<br>(1)  | Разъяснения<br>(2)   | Критерии<br>(3)   |
|---|--|---|
| <p>Отчет должен отражать <b>положительные</b> и <b>отрицательные аспекты</b> результативности экономического субъекта для того, чтобы дать возможность обоснованной оценки общей результативности</p> | <p>Содержание Отчета должно формировать <b>объективную</b> картину результатов деятельности отчитывающегося экономического субъекта. Отчет должен <b>избегать</b>:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- избирательного подхода,</li> <li>- опущения значимой информации.</li> <li>- использования таких форматов представления информации, которые могли бы оказать некорректное или неадекватное влияние на решения или суждения пользователей Отчета.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Отчет должен отражать как <b>благоприятные</b>, так и <b>неблагоприятные</b> результаты деятельности экономического субъекта, а также темы, могущие повлиять на решения заинтересованных сторон в соответствии с их существенностью;</li> <li>- Отчет должен быть представлен в формате, позволяющем пользователям видеть <b>положительные</b> и <b>отрицательные тенденции</b> в результативности экономического субъекта по годам;</li> <li>- Степень внимания, уделяемого в отчете различным темам, <b>пропорциональна</b> их относительной существенности</li> </ul> |

|   |
|---|
| <b>Принцип сопоставимости (comparability)</b> |
|---|

| Определения<br>(1)  | Разъяснения<br>(2)   | Критерии<br>(3)  |
|---|--|--|
| <p>Вопросы и информация должны быть выбраны, собраны и включены в Отчет <b>единообразно</b>. Информация должна быть представлена таким образом, чтобы позволить заинтересованным сторонам <b>анализировать изменения</b> в результативности экономического субъекта и дать возможность анализа <b>в сравнении</b> с другими экономическими субъектами</p> | <p><b>Сопоставимость</b> необходима для оценки результатов деятельности экономического субъекта. Заинтересованные стороны должны иметь возможность <b>сравнить</b> представленную информацию об экономических, экологических, социальных результатах деятельности экономического субъекта с результатами деятельности экономического субъекта за предыдущие периоды, его целями, и, насколько это возможно, с результатами деятельности других экономических субъектов.</p> <p><b>Сопоставимость</b> требует внимания к различным факторам:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- масштабам экономического субъекта;</li> <li>- географическим влияниям, др.</li> </ul> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Отчет и его информация допускают сопоставление <b>от года к году</b>;</li> <li>- Результаты деятельности экономического субъекта <b>сопоставляются</b> с соответствующими ориентировочными показателями;</li> <li>- Любое существенное изменение между отчетными периодами в <ul style="list-style-type: none"> <li>- границах,</li> <li>- сфере охвата,</li> <li>- продолжительности отчетного периода,</li> </ul> а также <ul style="list-style-type: none"> <li>- информации, публикуемой в Отчете, может быть <b>указано и объяснено</b>;</li> </ul> </li> <li>- Отчет использует <b>общепринятые</b> протоколы по составлению, измерению и представлению информации, если таковые доступны, в том числе Протоколы к показателям GRI;</li> <li>- Отчет использует Отраслевые приложения, если таковые существуют</li> </ul> |

|                                     |
|-------------------------------------|
| <b>Принцип точности (assurancу)</b> |
|-------------------------------------|

| Определения<br>(1)   | Разъяснения<br>(2)   | Критерии<br>(3)  |
|--|--|--|
| <p>Информация Отчета должна быть <b>точной</b> и <b>подробной</b> для того, чтобы заинтересованные стороны могли оценить результаты деятельности экономического субъекта, подготовившего Отчет</p> | <p>Информация, отражающая различные</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- экономические,</li> <li>- экологические и</li> <li>- социальные</li> </ul> <p>темы и Показатели, может быть выражена <b>различными способами</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- от качественных описаний</li> <li>- до количественных данных.</li> </ul> <p><b>Точность качественной информации</b> зависит от:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- ясности изложения,</li> <li>- наличия необходимых подробностей,</li> <li>- объективности представления в выбранных границах Отчета.</li> </ul> <p><b>Точность количественной информации</b> может зависеть от конкретных методов, использованных для сбора, обобщения и анализа данных</p> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- отчет указывает данные, которые были <b>непосредственно измерены</b>;</li> <li>- методы, использованные при измерениях данных и вычислениях, <b>адекватно</b> описаны и могут быть воспроизведены с аналогичными результатами;</li> <li>- <b>допустимая погрешность</b> количественных данных не настолько велика, чтобы существенно повлиять на способность заинтересованных сторон сделать соответствующие и информированные выводы относительно результатов деятельности;</li> <li>- качественные утверждения, приведенные в отчете, согласуются с другой информацией, содержащейся в отчете, и другими допустимыми свидетельствами</li> </ul> |

|   |
|---|
| <b>Принцип своевременности (timeliness)</b> |
|---|

| Определения<br>(1)  | Разъяснения<br>(2)  | Критерии<br>(3)   |
|---|---|---|
| <p>Отчетность осуществляется на основе <b>регулярного графика</b> и информация доступна <b>своевременно</b> так, что заинтересованные стороны могут принимать информированные решения</p> | <p>Полезность информации связана с тем, позволяют ли <b>сроки</b> ее раскрытия заинтересованными сторонами эффективно интегрировать ее в свой процесс принятия решений.</p> <p><b>Своевременность</b> относится как к регулярности Отчетности, так и к периоду между выпуском Отчета и реальными событиями, которые в нем описаны</p> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Информация Отчета должна быть раскрыта <b>вскоре</b> после завершения отчетного периода;</li> <li>- Сбор и публикация ключевой информации о результатах деятельности экономического субъекта <b>согласованы</b> с графиком Отчетности GRI;</li> <li>- Информация Отчета сопровождается <b>ясными</b> указаниями на то, к какому периоду она относится, когда было произведено последнее обновление и какие предполагаются следующие</li> </ul> |



|                                  |
|----------------------------------|
| <b>Принцип ясности (clarity)</b> |
|----------------------------------|

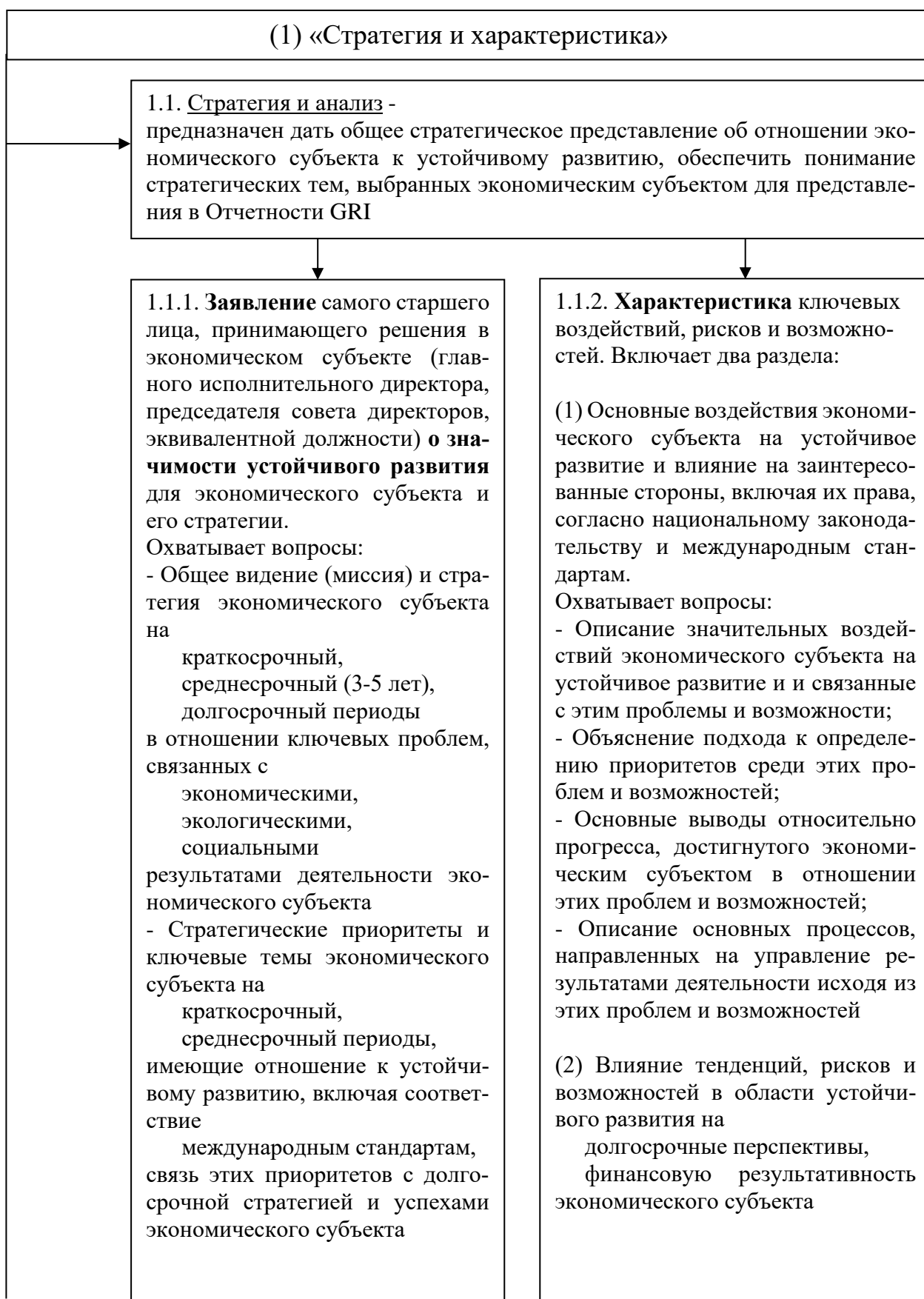
| Определения<br>(1)  | Разъяснения<br>(2)  | Критерии<br>(3)   |
|---|---|---|
| <p>Отчетность осуществляется на основе <b>регулярного графика</b> и информация доступна <b>своевременно</b> так, что заинтересованные стороны могут принимать информированные решения</p> | <p>Отчет должен представлять информацию таким образом, чтобы она была</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- понятной,</li> <li>- доступной и</li> <li>- практически полезной для различных заинтересованных сторон.</li> </ul> <p>Заинтересованные стороны должны иметь возможность найти нужные сведения, не прилагая чрезмерных усилий.</p> <p>Информация должна быть представлена таким образом, чтобы быть понятной заинтересованным сторонам, имеющим умеренные знания об экономическом субъекте и его деятельности. Для <b>ясности</b> информации в Отчетности могут использоваться <b>графики</b> и сводные <b>таблицы</b> данных. На ясность информации Отчета может повлиять и уровень агрегации информации, если он значительно более или менее подробен по сравнению с ожиданиями заинтересованных сторон</p> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Отчет содержит уровень информации, требуемый заинтересованными сторонами, и в то же время избегает избыточных и ненужных подробностей;</li> <li>- Заинтересованные стороны могут найти необходимую информацию без чрезмерных усилий при помощи <ul style="list-style-type: none"> <li>- оглавлений,</li> <li>- карт Содержания,</li> <li>- ссылок,</li> <li>- др. вспомогательных средств;</li> </ul> </li> <li>- Отчет <b>избегает</b> использования технических терминов, сокращений, профессионального жаргона, др., которые с большой вероятностью окажутся <b>непонятными</b> заинтересованным сторонам;</li> <li>- Информация Отчета <b>доступна</b> заинтересованным сторонам, включая группы с особыми требованиями к доступности информации (например, в связи с ограниченными возможностями, языком, доступностью технологии предоставления информации)</li> </ul> |

|   |
|---|
| <b>Принцип надежности (reliability)</b> |
|---|

| Определения<br>(1)   | Разъяснения<br>(2)   | Критерии<br>(3)   |
|--|--|---|
| <p>Информация, использованная при подготовке Отчета, должна быть собрана, документирована, составлена, проанализирована и раскрыта таким образом, который допускает изучение и обеспечивает качество и существенность информации</p> | <p>Заинтересованные стороны должны быть уверены в возможности проверки Отчета для фиксации степени <b>достоверности</b> его содержания и <b>адекватности</b> применения Принципов Отчетности.</p> <p>Информация Отчета должна опираться на <b>внутренние механизмы</b> или документацию, которая может быть оценена лицами, не являющимися авторами Отчета.</p> <p>Сведения о результатах деятельности, не подтвержденные свидетельствами, не должны включаться в Отчет, если они не представляют существенной информации, и Отчет дает однозначные объяснения любым неопределенностям, связанным с этой информацией</p> | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Указаны область и степень внешнего подтверждения Отчетности;</li> <li>- Экономический субъект может указать оригинальный источник использования информации;</li> <li>- Экономический субъект может указать надежные свидетельства, обосновывающие принятые предположения или сложные расчеты;</li> <li>- Точность в допустимых пределах, погрешность исходных данных или информации подтверждается заявлением их владельцев</li> </ul> |

Информационное содержание стандартного элемента отчетности GRI

(1) «Стратегия и характеристика»



Охватывает вопросы:

- Описание наиболее важных рисков и возможностей экономического субъекта, возникающих в связи с тенденциями устойчивого развития;
- Определение приоритетных ключевых тем, рисков и возможностей в области устойчивого развития в соответствии с их значимостью для стратегии экономического субъекта, конкурентных позиций экономического субъекта, качественных и количественных финансовых / стоимостных факторов;
- Описание существующих механизмов управления, специально предназначенных для управления этими рисками и возможностями, а также выявление других рисков и возможностей

1.2. Характеристика экономического субъекта – включает:

- Название
- Главные бренды, виды продукции / услуг
- Организационная структура управления, в том числе:
  - основные подразделения;
  - операционные компании;
  - дочерние компании;
  - совместные предприятия
- Расположение штаб-квартиры экономического субъекта
- Число стран, с которыми экономический субъект осуществляет свою деятельность;
  - Названия стран, где осуществляется основная деятельность экономического субъекта или которые особенно значимы с точки зрения вопросов устойчивого развития;
  - Характер собственности и организационно-правовая форма;
  - Рынки, на которых работает экономический субъект (включая географическую разбивку, обслуживаемые сектора, категории потребителей, бенефициаров);
  - Масштаб экономического субъекта, включая:
    - число сотрудников,
    - чистый объем продаж,
    - общая капитализация с разбивкой на заемный и собственный капитал,
    - качественная характеристика продукции / услуг

Дополнительно:

- Общая стоимость активов,
  - Доверительное управление, включая долю, принадлежащую крупнейшим акционерам, их наименования,
  - Разбивка по странам / регионам:
    - объема продаж (если на них выручки приходится не менее 5% совокупных доходов),
    - затрат (если их приходится не менее 5% совокупных затрат),
    - численность сотрудников
  - Существенные изменения
    - масштабов,
    - структуры,
    - собственности,
- произошедшие за отчетный период, включая:
- открытие / закрытие / расширение предприятий,
  - изменения в структуре акционерного капитала.
- Награды, полученные экономическим субъектом за отчетный период.

1.3. Параметры Отчета – включают: Общие сведения об отчете:

- Отчетный период (финансовый / календарный год), к которому относится представленная информация;
- Дата публикации последнего из предшествующих Отчетов;
- Цикл отчетности (годовой, двухгодичный, и т.п.);
- Контактная информация для вопросов относительно Отчета и его содержания

Область охвата и границы Отчета –

- Определение существенности;
- Определение приоритетных тем в Отчете;
- Выявление заинтересованных сторон, рассматриваемых в качестве потенциальных пользователей Отчетности GRI;
- Границы Отчета:
  - страны,
  - подразделения,
  - дочерние компании,
  - мощности, сданные в аренду,
  - совместные предприятия,
  - поставщики.
- Ограничения области охвата и Границ Отчета;
- Основания для включения в Отчет данных по
  - совместным предприятиям,
  - дочерним предприятиям,
  - аренде производств,
  - передаче части функций внешним подразделениям и другим организационным единицам,
 которые могут существенно повлиять на сопоставимость с предыдущими Отчетами и / или другими организациями.

- Методы измерения и расчетов, включая методики, использованные при подготовке Показателей результативности
- Описание любых переформулировок информации, приведенной в предыдущих Отчетах, и их оснований
- Существенные изменения относительно предыдущих периодов Отчета в области Охвата, Границ, Методов измерения, примененных в Отчете

1.4. Управление, обязательства и взаимодействие с заинтересованными сторонами

Управление –

- Структура управления экономическим субъектом, включая основные комитеты в составе высшего руководства, в том числе ответственные за разработку стратегии (- полномочия,
    - состав (включая количество независимых членов),
    - прямая ответственность за экономические, экологические, социальные результаты деятельности экономического субъекта
  - Указание о том, является ли председатель высшего руководящего органа одновременно исполнительным менеджером экономического субъекта и причины этого
  - Механизмы, с помощью которых акционеры и сотрудники экономического субъекта могут направлять деятельность высшего руководящего органа и / или давать ему рекомендации (например,
    - использование резолюций акционеров и сотрудников,
    - информирование сотрудников и консультации с ними относительно рабочих взаимоотношений с официальными представительными органами, например, с «производственным советом»)
  - Связь между выплатами членам высшего руководящего органа, представителями высшего исполнительного руководства и старшим руководителям (включая выходные пособия) с результатами деятельности экономического субъекта (включая экономические, экологические, социальные)
  - Действующие процессы в высшем руководстве, призванные избежать конфликта интересов
    - процессы определения квалификации и компетентности членов высшего руководящего органа для определения стратегии экономического субъекта по
      - экономическим,
      - экологическим,
      - социальным темам устойчивого развития
  - Разработанные внутри экономического субъекта
    - миссия,
    - ценности,
    - кодексы корпоративного поведения,
    - принципы, значимые с точки зрения
      - экономической,
      - экологической,
      - социальной
- результативности и степень их практической реализации

- Процедуры надзора, используемые высшим руководящим органом, за тем, как экономический субъект оценивает свою экономическую, экологическую, социальную результативность и управляет ею
- Процессы оценки высшим руководящим органом собственной результативности в связи с экономическими, экологическими, социальными результатами деятельности экономического субъекта

Участие во внешних инициативах –

- Объяснение того, как экономический субъект применяет принцип предосторожности (Принцип 15 Декларации по окружающей среде и развитию; Рио-де-Жанейро, 1992)
- Разработанные внешними сторонами экономические, экологические, социальные хартии, принципы или другие инициативы, к которым присоединился экономический субъект или поддерживает
- Членство в ассоциациях (отраслевых, региональных, международных) по защите интересов, в которых экономический субъект:
  - занимает место в органах управления,
  - участвует в проектах или комитетах,
  - предоставляет существенное финансирование за рамками членских взносов,
  - рассматривает свое членство как стратегическое

Взаимодействие с заинтересованными сторонами -

- Перечень заинтересованных сторон, с которыми взаимодействует экономический субъект, например, это:
  - местные сообщества,
  - гражданское общество,
  - потребители,
  - акционеры и поставщики капитала,
  - поставщики,
  - сотрудники, другие работники, их профессиональные союзы
- Основания для выявления заинтересованных сторон с целью дальнейшего сотрудничества с ними
- Подходы к взаимодействию с заинтересованными сторонами (частота, формы, заинтересованные группы)
- Ключевые темы и интересы, поднятые (выявленные) при взаимодействии с заинтересованными сторонами

Информационные потребности разделов / элементов  
 «Подходы в области менеджмента» и «Показатели результативности»  
 отчетности GRI версии G3

• Экономическая составляющая (Аспект) устойчивого развития – отражает воздействие экономического субъекта на экономическое положение заинтересованных сторон, на экономические системы местного, регионального и глобального уровня, а также

- потоки капитала между различными заинтересованными сторонами,
- основные экономические воздействия экономического субъекта на общество

Подходы в области менеджмента:

- Экономическая результативность
- Присутствие на рынках
- Непрямые экономические воздействия

Показатели результативности:

*по Экономической результативности –*

- прямая экономическая стоимость (созданная и распределенная), в том числе:
  - доходы,
  - операционные затраты,
  - выплаты сотрудникам,
  - пожертвования и другие инвестиции в сообщества,
  - нераспределенная прибыль,
  - выплаты поставщикам капитала и государствам
- финансовые риски и возможности в связи с изменениями климата;
- обеспеченные обязательства, связанные с пенсионными планами;
- финансовая помощь, в том числе органов государства

*по Присутствию на рынках –*

- диапазон соотношений стандартной заработной платы начального уровня и установленной минимальной заработной платой в существенных регионах деятельности экономического субъекта,
- практические подходы к закупкам у местных поставщиков; доля этих закупок в существенных регионах деятельности экономического субъекта,
- процедура найма местного населения; доля высших руководителей, нанятых из местного населения, в существенных регионах деятельности экономического субъекта

*по Непрямым экономическим воздействиям –*

- инвестиции в инфраструктуру и услуги, предоставленные для общественного блага, посредством коммерческого, натурального, благотворительного участия



- описание существенных не прямых экономических воздействий, включая область влияния

- Экологическая составляющая (Аспект) устойчивого развития – отражает воздействие экономического субъекта на живые и неживые природные систем, включая
  - экосистемы,
  - землю,
  - воздух,
  - воду,а также
  - результаты деятельности, связанные с входными (сырье, энергия, вода) и выходными (выбросы, сбросы, отходы) потоками,а также
  - результаты деятельности, связанные с биоразнообразием и соответствием нормативным требованиям,а также
  - другую значимую информацию, например,
    - расходы, связанные с окружающей средой,
    - расходы, связанные с воздействием продукции / услуг экономического субъекта на окружающую среду

Подходы в области менеджмента

представляются относительно:

- сырья / материалов,
- энергии,
- воды,
- биоразнообразия,
- выбросов, сбросов и отходов,
- продукции и услуг,
- соответствия требованиям,
- транспорта,
- общие

Показатели экологической результативности:

*Аспект Сырье / материалы –*

- использованные материалы (с указанием масс или объема),
- доля материалов, представляющих собой переработанные или повторно используемые отходы

*Аспект Энергия –*

- прямое использование энергии (с указанием источников),
- косвенное использование энергии (с указанием источников),
- энергия, сэкономленная в результате мероприятий по снижению энергопотребления и повышению энергоэффективности,
- инициативы по предоставлению энергоэффективных или основанных на использовании возобновляемой энергии продуктов и услуг, снижении потребности в энергии в результате этих инициатив

Аспект *Вода* –

- общее количество забираемой воды (с указанием источников),
- источники воды, на которые оказывает существенное влияние водозабор экономического субъекта,
- доля и общий объем многократно и повторно используемой воды

Аспект *Биоразнообразие* –

- месторасположение и площадь земель, находящихся в
  - собственности,
  - аренде,
  - под управлением экономического субъекта,
  - расположенных на охраняемых природных территориях и территориях с высокой ценностью биоразнообразия
- существенное воздействие деятельности, продукции / услуг экономического субъекта на биоразнообразии на
  - охраняемых природных территориях,
  - территориях с высокой ценностью биоразнообразия,
  - сохранение или восстановление мест обитания,
  - стратегии по управлению воздействием на биоразнообразие

Аспект *Выбросы, сбросы и отходы* –

- полные прямые и косвенные выбросы парниковых газов (с указанием массы),
- прочие существенные косвенные выбросы парниковых газов (с указанием массы),
- инициативы по снижению выбросов парниковых газов, достигнутые снижения,
- выбросы озоноразрушающих веществ (с указанием массы),
- выбросы в атмосферу NO<sub>x</sub> и SO<sub>x</sub> и других значимых загрязняющих веществ (с указанием типа и массы),
- общий объем сбросов (с указанием качества сточных вод и принимающего объекта),
- общая масса отходов (с разбивкой по типу и способу обращения),
- общее количество и объем существенных разливов,
- масса перевезенных, импортизированных, экспортированных или переработанных отходов, являющихся «опасными» согласно Брюссельской конвенции и доля отходов, перевезенных между странами,
- принадлежность, размер, статус охраны и ценность биоразнообразия водных объектов и связанных с ними мест обитания, на которые оказывают существенное влияние сбросы экономического субъекта и поверхностный сток с территории его объектов

Аспект *Производство / услуги* –

- инициативы по смягчению воздействия продукции и услуг на окружающую среду, масштаб смягчения воздействий,
- доля проданной продукции и ее упаковочных материалов, возвращаемой для переработки производителю (с разбивкой по категориям)

Аспект *Соответствие требованиям* –

- денежное значение значительных штрафов и общее число нефинансовых санкций за несоблюдение экологического законодательства и нормативных требований

Аспект *Транспорт* –

- значимое воздействие на окружающую среду перевозок продукции / товаров и материалов, используемых для деятельности экономического субъекта, и перевозок рабочей силы

Аспект *Общие* –

- общие расходы и инвестиции на охрану окружающей среды (с разбивкой по типам)

• Социальная составляющая (Аспект) устойчивого развития – отражает воздействия экономического субъекта на социальные системы, в рамках которых он функционирует, а также показатели, связанные с подходами к организации труда, правами человека, обществом и ответственностью за продукцию

Подходы в области менеджмента:

- Занятость,
- Взаимоотношения сотрудников и руководства,
- Здоровье и безопасность на рабочем месте,
- Обучение и образование,
- Разнообразие и равные возможности

Показатели результативности:

Аспект *Занятость* –

- общая численность рабочей силы (персонала) (с разбивкой по
  - типу занятости,
  - договору найма,
  - региону),
- общее число сотрудников и текучесть кадров (с разбивкой по
  - возрастной группе,
  - полу,
  - региону),
- выплаты и льготы, предоставляемые сотрудникам, работающим на условиях
  - полной занятости,
  - сезонной или неполной занятости

(с разбивкой по основным регионам)

Аспект *Взаимоотношения сотрудников и руководства* –

- доля сотрудников, охваченных коллективными договорами,
- минимальный период (ы) уведомления о значительных изменениях в деятельности экономического субъекта, а также определен ли он в коллективном договоре

Аспект *Здоровье и безопасность на рабочем месте* –

- доля персонала, представленного в официальных совместных комитетах по здоровью и безопасности с участием представителей руководства и работников, участвующих в мониторинге и формирующих рекомендации по программам здоровья и безопасности на рабочем месте,
- уровень производственного травматизма, уровень профессиональных заболеваний, коэффициент потерянных дней и коэффициент отсутствия на рабочем месте, а также общее количество смертельных исходов, связанных с работой (с разбивкой по регионам),
- существующие программы:
  - образования,
  - обучения,
  - консультирования,
  - предотвращения и контроля риска

для помощи сотрудникам, членам их семей, представителям населения в отношении тяжелых заболеваний

Аспект *Обучение и образование* –

- среднее количество часов обучения на одного сотрудника в год (в разбивке по категориям сотрудников),
- программы развития навыков и образования на протяжении жизни, призванные поддерживать способность сотрудников к занятости, а также оказание им поддержки при завершении карьеры,
- доля сотрудников, для которых проводятся периодические оценки результативности и развития карьеры

Аспект *Разнообразие и равные возможности*, в том числе:

Права человека –

- *Практика инвестирования и закупок*:
  - процент и общее число существенных инвестиционных соглашений, включающих положения об обеспечении прав человека или прошедших оценку с точки зрения прав человека;
  - доля существенных поставщиков и подрядчиков, прошедших оценку с точки зрения прав человека, и предпринятые действия;
  - общая совокупная продолжительность (в часах) обучения сотрудников политикам и процедурам, связанным с аспектами прав человека, значимыми для деятельности экономического субъекта, включая долю обученных сотрудников,
- *Недопущение дискриминации*:
  - общее число случаев дискриминации и предпринятые действия,
- *Свобода ассоциаций и коллективных переговоров*:
  - деятельность, в рамках которой право на использование свободы ассоциации и ведение коллективных переговоров может быть подвержено существенным рискам, и действия, предпринятые для поддержания этих прав,
- *Исключение детского труда*:
  - деятельность, в рамках которой имеется значительный риск случаев использования детского труда, и действия, предпринятые для участия в искоренении детского труда,
- *Исключение принудительного и обязательного труда*:
  - деятельность, в рамках которой имеется значительный риск случаев использования принудительного или обязательного труда, и действия, предпринятые для участия в искоренении принудительного или обязательного труда,
- *Практика в отношении запросов и жалоб*,
- *Подходы к обеспечению безопасности*:
  - доля сотрудников службы безопасности, прошедших обучение политикам и процедурам в отношении аспектов прав человека, связанных с осуществлением деятельности,
- *Права коренных и малочисленных народов*:
  - общее число случаев нарушения, затрагивающих права коренных и малочисленных народов, и предпринятые действия

Общество –

• *Сообщества:*

- характер, сфера охвата и результативность любых программ и практических подходов, оценивающих воздействие деятельности экономического субъекта на сообщества и управляющих этим воздействием, включая начало деятельности, ее осуществление и завершение,

• *Коррупция:*

- доля и общее число бизнес-единиц, проанализированных в отношении рисков, связанных с коррупцией;

- доля сотрудников, прошедших обучение антикоррупционным политикам и процедурам организации;

- действия, предпринятые в ответ на случаи коррупции,

• *государственная политика:*

- позиция в отношении государственной политики и участие в формировании государственной политики и лоббирование;

- общее денежное выражение финансовых и натуральных пожертвований политическим партиям, политикам, и связанным с ними организациям в разбивке по странам,

• *Препятствие конкуренции:*

- общее число случаев правовых действий в отношении организации в связи с противодействием конкуренции, практические подходы по недопущению монополистической практики и их результаты,

• *Соответствие требованиям*

- денежное выражение существенных штрафов и общее число нефинансовых санкций, наложенных за несоблюдение законодательства и нормативных требований

Ответственность за продукцию –

• *Здоровье и безопасность потребителя:*

- стадии жизненного цикла, на которых воздействие на здоровье и безопасность продукции и услуг оцениваются для выявления возможностей улучшения, и доля существенных продуктов и услуг, подлежащих таким процедурам;

- общее количество случаев несоответствия нормативным требованиям и добровольным кодексам, касающимся воздействия продукции и услуг на здоровье и безопасность в разбивке по видам последствий,

• *Маркировка продукции и услуг:*

- виды информации о свойствах продукции и услуг, требуемые процедурами, и доля значимых продуктов и услуг, в отношении которых действуют такие требования к информации;

- общее количество случаев несоответствия нормативным требованиям и добровольным кодексам, касающимся информации и маркировки о свойствах продукции и услуг, в разбивке по видам последствий;

- практики, относящиеся к удовлетворению потребителя, включая результаты исследований по оценке степени удовлетворения потребителя,

• *Маркетинговые коммуникации:*

- программы по обеспечению соответствия законодательству, стандартам и добровольным кодексам в сфере маркетинговых коммуникаций, включая рекламу, продвижение продукции и спонсорство;

- общее количество случаев несоответствия нормативным требованиям и добровольным кодексам, касающимся маркетинговых коммуникаций, включая рекламу, продвижение продукции и спонсорство, в разбивке по видам последствий,

• *Неприкосновенность частной жизни потребителя:*

- общее количество обоснованных жалоб, касающихся нарушения неприкосновенности частной жизни потребителя и утри данных о потребителе,

• *Соответствие требованиям:*

- денежное выражение существенных штрафов, наложенных за несоблюдение законодательства и нормативных требований, касающихся предоставления и использования продукции и услуг

## Методика

формирования отдельных общих стандартных элементов отчетности в области устойчивого развития (Методика 1)

### Раздел 1. Цель и задачи методики

Цель методики – разработка алгоритма формирования содержания рубрик разделов «Стратегия и анализ» и «Профиль организации» Общих Стандартных элементов Отчетности в области устойчивого развития (Отчетности GRI версии G4).

Задачи методики:

- разработка заявления о значении устойчивого развития для экономического субъекта,
- трансляция стратегии экономического субъекта в области устойчивого развития;
- описание ключевых воздействий, рисков и возможностей экономического субъекта в области устойчивого развития;
- разработка профиля экономического субъекта, отражающего рынки, масштабность деятельности, ресурсы, цепочку поставок, изменения в организации экономического субъекта, актуальных в контексте устойчивого развития.

### Раздел 2. Информационные ресурсы и субъекты методики

Информационные ресурсы методики –

- 1) Инструкция по применению Руководства по Отчетности GRI версии G4;
- 2) информация об экономическом субъекте, его миссии, стратегии, в том числе в области устойчивого развития; данные стратегического учета о

ключевых воздействиях, рисках и воздействиях экономического субъекта в области устойчивого развития; интернет-ресурсы.

Субъекты методики – сотрудники службы стратегического учета, подразделения (службы) стратегического развития экономического субъекта, др..

Раздел 3. Алгоритм формирования отдельных Общих Стандартных элементов Отчетности GRI в экономическом субъекте

3.1. Формирование раздела «Стратегия и анализ» Общих Стандартных элементов Отчетности GRI по рубрикам G4 (табл. 1).

Таблица 1

Формирование содержания рубрик раздела «Стратегия и анализ»

| Раздел «Стратегия и анализ»                                   |   |  |
|---|---|--|
| Рубрики   | Содержание  | Описание   |
| 1   | 2   | 3  |
| G4-1.1<br>Заявление руководства ООО ХК об устойчивом развитии | Заявление генерального директора ООО ХК об устойчивом развитии, в котором отражаются:<br>- макроэкономические, политические, глобальные и мировые тенденции, оказывающие влияние на ООО ХК в области устойчивого развития;<br>- приоритеты ООО ХК в области устойчивого развития;<br>- достижения и неудачи ООО ХК в области устойчивого развития;<br>- достигнутые фактические результаты ООО ХК в соответствии с поставленными целями ООО ХК в области устойчивого развития | <i>Заявление генерального директора ООО ХК о значении устойчивого развития</i> |
| G4-1.2<br>Стратегия ООО ХК в области устойчивого развития     | - Видение и миссия ООО ХК, в том числе, в области устойчивого развития на кратко-, средне- и долгосрочный периоды;<br>- Стратегии, применяемые в ООО ХК;  | <i>Стратегия ООО ХК, в том числе в области устойчивого развития</i>            |



| 1   | 2  | 3   |
|---|--|---|
|   | <p>- Стратегии, применяемые ООО ХК в области устойчивого развития;</p> <p>- Стратегические приоритеты ООО ХК в области устойчивого развития, включая соответствие международно признанным стандартам;</p> <p>- Соотношение международных стандартов в области устойчивого развития с успехами ООО ХК;</p> <p>- Основные проблемы ООО ХК, в том числе, по аспектам устойчивого развития:</p> <p style="padding-left: 40px;">экономическому,<br/>экологическому,<br/>социальному;</p> <p>- Цели ООО ХК на предстоящие 3-5 лет, в том числе по Аспектам устойчивого развития:</p> <p style="padding-left: 40px;">экономическому,<br/>экологическому,<br/>социальному;</p> <p>- Задачи ООО ХК на предстоящие 3-5 лет, в том числе, по Аспектам устойчивого развития:</p> <p style="padding-left: 40px;">экономическому,<br/>экологическому,<br/>социальному.</p> |   |
| <p>G4-2<br/>Ключевые воздействия, риски и возможности ООО ХК в области устойчивого развития</p> | <p>Часть 1. Ключевые воздействия ООО ХК в области устойчивого развития</p> <p>- Описание существенных ключевых воздействий ООО ХК на устойчивое развитие;</p> <p>- Описание существенных ключевых воздействий ООО ХК на заинтересованные стороны, включая воздействия на их права согласно национальному и международному законодательству;</p> <p>- Перечень разумных ожиданий и интересов заинтересованных сторон ООО ХК в отношении ООО ХК, в том числе в области устойчивого развития;</p>   | <div style="border: 1px solid black; padding: 10px;"> <p style="text-align: center;"><i>Существенные ключевые воздействия:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- экономические,</li> <li>- экологические,</li> <li>- социальные</li> </ul> <p><i>ООО ХК на заинтересованные стороны:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- перечень их разумных ожиданий в отношении ООО ХК в области устойчивого развития;</li> <li>- перечень подходов, приоритетов и возможностей ООО ХК в области устойчивого развития;</li> </ul> </div> |



Продолжение табл. 2

| 1  | 2  | 3   |
|--|--|---|
| G4-4<br>Основные бренды, продукты / услуги экономического субъекта             | Указание основных брендов, продуктов / услуг ООО ХК  | <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p><i>Бренды ООО ХК:</i></p> <p>-</p> <p>-</p> <p><i>Продукты ООО ХК:</i></p> <p>-</p> <p>-</p> </div>   |
| G4-5<br>Месторасположение штаб-квартиры экономического субъекта                | Указание места нахождения штаб-квартиры (регистрации / расположения) ООО ХК  | <div style="border: 1px solid black; padding: 5px; text-align: center;"> <p><i>Адрес ООО ХК</i></p> </div>  |
| G4-6<br>Страны, в которых экономический субъект осуществляет свою деятельность | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Указать количество стран, в которых ООО ХК осуществляет свою деятельность;</li> <li>- Указать названия стран, где осуществляется основная деятельность ООО ХК или которые особо значимы для ООО ХК с точки зрения устойчивого развития</li> </ul> | <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <i>Количество стран, с которыми ООО ХК осуществляет свою деятельность;</i></li> <li>- <i>Перечень стран, наиболее значимых для сотрудничества ООО ХК, в том числе с точки зрения устойчивого развития</i></li> </ul> </div>                                 |
| G4-7.1<br>Организационно-правовая форма экономического субъекта                | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Указать характер собственности и организационно-правовую форму ООО ХК</li> </ul>  | <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <i>Характер собственности ООО ХК – частный сектор;</i></li> <li>- <i>Организационно-правовая форма ООО ХК: (представить схему организационной структуры управления ООО ХК)</i></li> </ul> <p style="text-align: center;"><i>Схема ОСУ ООО ХК</i></p> </div> |

Продолжение табл. 2

| 1   | 2   | 3  |
|---|---|--|
| <p>G4-7.2<br/>Бизнес-модель экономического субъекта</p> | <p>Указать:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Капитал (ресурсы) с подразделением на:               <ul style="list-style-type: none"> <li>финансовый,</li> <li>социально-репутационный,</li> <li>человеческий,</li> <li>природный,</li> <li>производственный;</li> </ul> </li> <li>- источники сырья и материалов;</li> <li>- производство продукции/услуг;</li> <li>- сбытовая сеть;</li> <li>- капиталы (результаты) с подразделением на:               <ul style="list-style-type: none"> <li>финансовый,</li> <li>социально-репутационный,</li> <li>человеческий,</li> <li>природный,</li> <li>производственный</li> </ul> </li> </ul> | <div style="border: 1px solid black; padding: 10px; text-align: center;"> <p><i>Текст, схема<br/>бизнес-модели ООО<br/>ХК</i></p> </div>   |
| <p>G4-8<br/>Рынки<br/>экономического субъекта</p>       | <p>Указать:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- рынки, на которых работает ООО ХК (с географической разбивкой);</li> <li>- обслуживаемые ООО ХК отрасли;</li> <li>- категории потребителей ООО ХК;</li> <li>- бенефициаров ООО ХК</li> </ul>   | <div style="border: 1px solid black; padding: 10px;"> <p><i>(списки, перечни)</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Рынки ООО ХК (в географических сегментах);</li> <li>- Отрасли, обслуживаемые ООО ХК;</li> <li>- Потребители ООО ХК;</li> <li>- Бенефициары ООО ХК</li> </ul> </div>   |
| <p>G4-9<br/>Масштаб<br/>экономического субъекта</p>     | <p>Указать:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- общую численность сотрудников ООО ХК;</li> <li>- общее количество подразделений ООО ХК;</li> <li>- чистые продажи ООО ХК за отчетный период;</li> <li>- объем поставок продукции ООО ХК за отчетный период</li> </ul>  | <div style="border: 1px solid black; padding: 10px;"> <p><i>(числовые значения)</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- Численность персонала ООО ХК - чел.;</li> <li>- Подразделения ООО ХК (число, названия);</li> <li>- Капитал ООО ХК:               <ul style="list-style-type: none"> <li>- заемный (тыс. р.);</li> <li>- собственный (тыс. р.);</li> </ul> </li> <li>- Объем продаж ООО ХК (тыс. р.);</li> <li>- Объем поставок продукции ООО ХК (тыс. р.)</li> </ul> </div> |

| 1   | 2   | 3   |
|---|---|---|
| <p>G4-10<br/>Персонал экономического субъекта</p> | <p>Указать:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- общую численность сотрудников ООО ХК, в том числе:               <ul style="list-style-type: none"> <li>по договору найма, полу;</li> </ul> </li> <li>- общую численность постоянных сотрудников ООО ХК, в том числе:               <ul style="list-style-type: none"> <li>по типу занятости, полу;</li> </ul> </li> <li>- общую численность сотрудников ООО ХК, в том числе:               <ul style="list-style-type: none"> <li>штатных, внештатных, по полу;</li> </ul> </li> <li>- общую численность сотрудников ООО ХК, в том числе:               <ul style="list-style-type: none"> <li>по регионам, полу;</li> </ul> </li> <li>- сезонное изменение численности сотрудников ООО ХК (в сельском хозяйстве, туризме)</li> </ul> | <p style="text-align: center;"><i>(таблица численности персонала ООО ХК)</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- <i>Общая численность сотрудников ООО ХК - чел.;</i></li> <li style="padding-left: 40px;"><i>в том числе:</i></li> <li>- <i>по договору найма - чел.;</i></li> <li>- <i>полу:</i> <ul style="list-style-type: none"> <li><i>мужчин - чел.;</i></li> <li><i>женщин - чел.;</i></li> </ul> </li> <li>- <i>Общая численность постоянных сотрудников ООО ХК - чел.,</i></li> <li style="padding-left: 40px;"><i>в том числе:</i></li> <li>- <i>по типу занятости (представить типы занятости) - чел.;</i></li> <li>- <i>полу:</i> <ul style="list-style-type: none"> <li><i>мужчин - чел.,</i></li> <li><i>женщин - чел.</i></li> </ul> </li> <li>- <i>Общая численность сотрудников ООО ХК - чел.,</i></li> <li style="padding-left: 40px;"><i>в том числе:</i></li> <li>- <i>штатных - чел.,</i></li> <li>- <i>внештатных - чел.,</i></li> <li>- <i>мужчин - чел.,</i></li> <li>- <i>женщин - чел.;</i></li> <li>- <i>Общая численность сотрудников ООО ХК - чел.,</i></li> <li style="padding-left: 40px;"><i>в том числе:</i></li> <li>- <i>в регионе 1 - чел.,</i></li> <li style="padding-left: 40px;"><i>в том числе:</i></li> <li>- <i>мужчин - чел.,</i></li> <li>- <i>женщин - чел.;</i></li> <li>- <i>в регионе 2 - чел.</i></li> </ul> |

| 1   | 2  | 3   |
|---|--|---|
| G4-11<br>Коллективный договор экономического субъекта | Указать:<br>- % сотрудников, охваченных в ООО ХК коллективным договором  | <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p style="text-align: center;"><i>- Процент сотрудников ООО ХК, охваченных коллективным договором - %</i></p> </div>   |
| G4-12<br>Цепочка поставок экономического субъекта     | Указать:<br>- цепочку поставок ООО ХК  | <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p style="text-align: center;"><i>схема</i></p> <p style="text-align: center;"><i>Цепочка поставок ООО ХК</i></p> </div>   |
| G4-13<br>Изменения в экономическом субъекте           | Указать существенные изменения:<br>- масштабов ООО ХК,<br>- структуры ООО ХК (подразделения, их местонахождение),<br>- собственность ООО ХК (в том числе в структуре акционерного капитала),<br>- в цепочке поставок | <div style="border: 1px solid black; padding: 5px;"> <p style="text-align: center;"><i>Изменения в ООО ХК:</i></p> <ul style="list-style-type: none"> <li><i>- масштабов,</i></li> <li><i>- в структуре,</i></li> <li><i>- в собственности, включая акционерный капитал,</i></li> <li><i>- в цепочке поставок</i></li> </ul> </div> |

Раздел 4. Обобщение / представление информации графы «Описание» табл. 1 и табл. 2 в Сокращенном или Расширенном вариантах Отчетности в области устойчивого развития (Отчетности GRI версии G4), подготовленных экономическим субъектом.

## Методика

формирования аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» специфических элементов отчетности в области устойчивого развития (Методика 2)

## Раздел 1. Цель и задачи методики

Цель методики – разработка алгоритма формирования содержания рубрик аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» специфических стандартных элементов отчетности в области устойчивого развития (отчетности GRI версии G4).

Задачи методики:

- разработать алгоритм расчета созданной и распределенной прямой экономической стоимости экономического субъекта,
- сформировать величину финансовой помощи, полученной экономическим субъектом от государства;
- разработать и использовать формулы для определения числовых значений элементов созданной и распределенной прямой экономической стоимости:
- рассчитать числовые значения доходов от продаж продукции и активов, от финансовых инвестиций, операционных затрат, оплаты труда, выплат поставщикам и государству, инвестиций в различные сообщества.

## Раздел 2. Информационные ресурсы методики и их субъекты

Информационные ресурсы методики –

- 1) бухгалтерская (финансовая) отчетность экономического субъекта, включая бухгалтерский баланс и Отчет о финансовых результатах, проверенная аудиторами;

2) управленческие отчеты, включая информацию стратегического учета, проверенные специалистами экономического субъекта.

Субъекты информационного обеспечения – сотрудники бухгалтерии экономического субъекта, включая дифференцированные в ней подразделения по бухгалтерскому (финансовому) и стратегическому учету.

Раздел 3. Алгоритм формирования отдельных рубрик аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности GRI (табл. 1).

Таблица 1

Алгоритм формирования отдельных рубрик аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности GRI

| Рубрики   | Указания   | Нормативная база  | Примечания                                |
|---|--|---|---|
| 1   | 2  | 3   | 4   |
| G4-EC1<br>Созданная и распределенная прямая экономическая стоимость | Указать:<br>рассчитанные методом начисления, в том числе с разбивкой по глобальным подразделениям ООО ХК:<br>- созданную прямую экономическую стоимость, в том числе:<br>• доходы;<br>- распределенную прямую экономическую стоимость, в том числе:<br>• операционные затраты,<br>• заработная плата и другие выплаты и льготы сотрудникам,<br>• выплаты поставщикам капитала,<br>• выплаты государству (по странам),<br>• инвестиции в местные сообщества | - МСФО 12 «Налоги на прибыль»<br>- МСФО 18 «Доходы»<br>- МСФО 19 «Вознаграждения работникам»<br>- МСФО 8 «Операционные сегменты»<br>- ПБУ 18<br>- ПБУ 9/99<br>- ПБУ 10/99 | См. формулы расчета (Раздел 4 Методики 2) |
| G4-EC2<br>Финансовые аспекты и прочие риски и возможности для       | Указать:<br>- риски и возможности ООО ХК, возникающие в результате изменения климата,  | - Протоколы и архивы комиссии по охране окружающей среды,   | Требуется информации экологического учета |



| 1  | 2  | 3   | 4                                      |
|--|--|---|--|
| деятельности экономического субъекта, связанные с изменениями климата  | <ul style="list-style-type: none"> <li>- воздействия, связанные с этими рисками и возможностями,</li> <li>- финансовые последствия этого риска или возможностей принятия упреждающих мер,</li> <li>- используемые методы управления этими рисками и возможностями,</li> <li>- затраты на принятие мер по управлению этими рисками и возможностями</li> </ul>   | <ul style="list-style-type: none"> <li>- Экологические отчеты о финансовых результатах,</li> <li>- Проект по раскрытию информации о выбросах углеродов</li> </ul> |  |
| G4-ЕС3<br>Обеспеченность обязательств экономического субъекта, связанных с пенсионными планами с установленными льготами | <p style="text-align: center;">Указать:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- степень, в какой пенсионные обязательства в соответствии со схемой покрываются специально выделенными для этой цели активами,</li> <li>- как была получена оценка пенсионных обязательств,</li> <li>- дату осуществления оценки пенсионных обязательств</li> </ul>  | - МСФО 19<br>«Вознаграждения работникам»  | Требуется информации социального учета |
| G4-ЕС4<br>Финансовая помощь, полученная от государства   | <p style="text-align: center;">Указать:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>- общую стоимость, полученную ООО ХК от государства за отчетный период,</li> </ul> <p style="text-align: center;">в том числе:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• налоговые льготы и налоговые кредиты,</li> <li>• субсидии,</li> <li>• инвестиционные гранты,</li> <li>• гранты на исследования (по видам),</li> <li>• награды,</li> <li>• льготные периоды выплаты роялти,</li> <li>• финансовая помощь кредитно-экспертных агентств,</li> <li>• прочие финансовые выплаты (в разбивке по странам)</li> </ul> | - МСФО 20<br>«Учет государственных субсидий и раскрытие информации о государственной помощи»  | См. Раздел 4 Методики 2                |

Раздел 4. Формулы расчета значений отдельных показателей аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности GRI (табл. 2).

Таблица 2

Формулы расчета значений отдельных показателей аспекта «Экономическая результативность» категории «Экономическая» отчетности GRI

| Рубрики   | Формулы расчета показателей   | Расчет показателей в ООО ХК, тыс. р.   | Значения показателей, тыс. р.   |
|---|---|--|---|
| 1   | 2   | 3  | 4   |
| G4-EC1<br>Созданная и распределенная прямая экономическая стоимость | • Доходы<br>1) <i>Чистые доходы от продаж = валовые продажи – возврат – дисконт – списания</i><br>(1)   | Чистые доходы от продаж = валовые продажи – возврат – дисконт – списания<br>(числовые значения ООО ХК)   | <i>Чистый доход от продаж ООО ХК</i>                                  |
|   | 2) <i>Доходы от финансовых инвестиций = средства, полученные в качестве процента по финансовым займам + дивиденды по акциям + роялти + прямой доход от использования активов (например, сдача собственности в аренду)</i><br>(2)                        | Доходы от финансовых вложений = %, полученные по финансовым займам + полученные дивиденды по акциям + поступление роялти + прямой доход от сдачи в аренду производственного оборудования + прямой доход от сдачи в аренду непромышленного оборудования + прямой доход от сдачи в аренду производственных помещений + прямой доход от сдачи в аренду непромышленных помещений | <i>Доход от финансовых инвестиций ООО ХК</i>                          |
|   | 3) <i>Доходы от продажи материальных и нематериальных активов = Доход от продаж основных средств + Доход от продаж объектов инфраструктуры + Доход от продаж МПЗ + доход от продаж валютных средств + доход от продаж нематериальных активов</i><br>(3) | Доходы от продажи материальных и нематериальных активов = Доход от продаж основных средств + Доход от продаж объектов инфраструктуры + Доход от продаж МПЗ + доход от продаж валютных средств + доход от продаж нематериальных активов<br>(по ООО ХК)  | <i>Доходы от продажи материальных и нематериальных активов ООО ХК</i> |

| 1 | 2   | 3  | 4   |
|---|---|--|---|
|   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Операционные затраты</b></li> </ul>   |  |   |
|   | <p><i>Операционные затраты = арендные платежи уплаченные + лицензированные отчисления + комиссионные вознаграждения + роялти уплаченные + выплаты контрактным работникам + затраты на обучение сотрудников + затраты на приобретение защитной одежды для сотрудников + заработная плата участвующим в деятельности экономического субъекта, но не являющиеся его сотрудниками (4)</i></p> | <p>Числовые значения ООО ХК по формуле (4)</p> | <p><i>Операционные затраты ООО ХК</i></p>                                   |
|   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Заработная плата и другие выплаты и льготы сотрудникам (фонд заработной платы) (ФЗП)</b></li> </ul>   |  |   |
|   | <p><i>ФЗП = заработная плата + налоги сотрудников + отчисления во внебюджетные фонды + затраты на перевозку сотрудников собственными транспортными средствами + затраты по медицинским услугам сотрудникам + оплата жилья сотрудникам + беспроцентные займы</i></p>   | <p>Числовые значения ООО ХК по формуле (5)</p> | <p><i>Заработная плата и другие выплаты и льготы сотрудникам ООО ХК</i></p> |
|   | <p><i>сотрудникам + оплата общественного транспорта + гранты на обучение + выходные пособия (5)</i></p>   |  |   |
|   | <ul style="list-style-type: none"> <li>• <b>Выплаты поставщикам средств</b></li> </ul>  |  |   |
|   | <p><i>Выплаты поставщикам средств = дивиденды акционерам + %, выплачиваемые кредиторам (т.е. по любым долгам и ссудам, также по задолженности по дивидендам по привилегированным акциям) (6)</i></p>  | <p>Числовые значения ООО ХК по формуле (6)</p> | <p><i>Выплаты поставщикам средств ООО ХК</i></p>                            |

| 1  | 2   | 3  | 4  |
|--|---|--|--|
|  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Выплаты государству</li> </ul>   |  |  |
|  | <p><i>Выплаты государству = подоходный налог + налог на недвижимость + связанные с ними штрафы + пени на международном, национальном, местном уровнях (в разбивке по странам)</i></p> <p>(7)</p>  | <p>Числовые значения<br/>000 ХК по формуле<br/>(7)</p> | <p><i>Выплаты государству<br/>000 ХК</i></p>               |
|  | <ul style="list-style-type: none"> <li>• Инвестиции в сообщества</li> </ul>   |  |  |
|  | <p><i>Инвестиции в сообщества = пожертвования благотворительным организациям + пожертвования неправительственным организациям + пожертвования исследовательским учреждениям + затраты на поддержку инфраструктуры (мест отдыха и развлечений) + прямое финансирование социальных программ (включая образовательные и культурные) + затраты на мероприятия за пределами основной деятельности (например, школы, больницы для сотрудников и членов их семей)</i></p> <p>(8)</p> | <p>Числовые значения<br/>000 ХК по формуле<br/>(8)</p> | <p><i>Инвестиции в сообщества<br/>000 ХК</i></p>           |
| <p>G4-ЕС4<br/>Финансовая помощь, полученная от государства</p> | <p><i>Общая стоимость финансовой помощи, полученной от государства = налоговые льготы и налоговые кредиты + субсидии + инвестиционные гранты + гранты на исследования (по видам) + награды + льготные периоды выплаты роялти + финансовая помощь кредитно-экспертных агентств + прочие финансовые выплаты (в разбивке по странам)</i></p> <p>(9)</p>  | <p>Числовые значения<br/>000 ХК по формуле<br/>(9)</p> | <p><i>Финансовая помощь, полученная от государства</i></p> |

Раздел 5. Обобщение и представление информации графы 4 табл. 2 «Значения Показателей ООО ХК, тыс. р.» в сокращенном или расширенном вариантах отчетности в области устойчивого развития (отчетности GRI версии G4), подготовленных экономическим субъектом.