

ИСПОЛЬЗОВАНИЕ СБАЛАНСИРОВАННОЙ СИСТЕМЫ ПОКАЗАТЕЛЕЙ НА ПРЕДПРИЯТИЯХ ХИМИЧЕСКОЙ ПРОМЫШЛЕННОСТИ В УСЛОВИЯХ КРИЗИСА

С. М. Бухориев

Российский экономический университет имени Г. В. Плеханова,
Москва, Россия

Продукция химической промышленности наряду с нефтегазовым комплексом составляет основу экономики Российской Федерации, поэтому любая нестабильность экономической ситуации в стране оказывает существенное влияние на функционирование предприятий химической промышленности. Кризис предприятий химической промышленности представляет собой один из ключевых вопросов для российской экономики. В связи с этим возникает необходимость эффективного антикризисного управления деятельностью предприятий в целях предотвращения и устранения угроз их финансовой безопасности, оперативного устранения последствий кризиса с целью минимизации негативных последствий для предприятий химической промышленности. Учитывая вышесказанное, необходим выбор правильной методологии и ориентиров стратегического управленческого учета на предприятиях химической промышленности в условиях кризиса, которые будут являться действенными инструментами предупреждения и ликвидации кризисных явлений, а также повысят эффективность принятия и реализации стратегических планов по противодействию кризисам. В качестве такой методологии автором предлагается использование сбалансированной системы показателей, которая в условиях кризиса позволит сформировать систему управленческих решений, дифференцированных в зависимости от стадии кризиса, а также основанных на грамотно выстроенной стратегии, построенной в рамках организации стратегического управления и стратегического управленческого учета хозяйствующего субъекта.

Ключевые слова: управленческий учет, стратегический управленческий учет, антикризисное управление, стратегический управленческий учет, сбалансированная система показателей, кризис.

THE USE OF A BALANCED SCORECARD IN THE CHEMICAL INDUSTRY IN TIMES OF CRISIS

Sulaimon M. Bukhoriev

Plekhanov Russian University of Economics, Moscow, Russia

Products of chemical industry along with oil and gas complex form the basis of Russian economy, therefore any instability in the economic situation of the country affects seriously the functioning of chemical industry enterprises. The crisis of chemical industry enterprises is one of the most important problems for Russian economy. In view of this fact we face the necessity of crisis management of enterprise activity in order to prevent and eliminate threats to their finance security and to obviate after-effects of the crisis needed to minimize adverse consequence for enterprises of chemical industry. Taking it into account we should choose a correct methodology and landmarks of strategic managerial accounting at enterprises of chemical industry in conditions of crisis, which could become effective tools of prevention and elimination of crisis phenomena and at the same time could raise efficiency of adopting and implementing strategic plans of crisis counteraction. The author proposes to use a well-balanced system of indicators, which in terms of a crisis could provide an opportunity to form a system of managerial decisions that are differentiated in regard to crisis stage and based on correctly developed strategy built within the frames of strategic management and strategic managerial accounting of the business entity.

Keywords: managerial accounting, strategic managerial accounting, crisis management, well-balanced system of indicators, crisis.

Введение

В современных экономических условиях первоочередная задача предприятий химической промышленности состоит в разработке и внедрении нового механизма организации информационно-аналитического обеспечения, позволяющего реагировать на изменения извне как путем оптимизации внутренних ресурсов, так и с помощью ориентации на анализ внешних факторов. При этом необходимо применять противодействующие, адаптивные и наступательные рычаги и инструменты, которые способны не только предотвратить и преодолеть кризис на предприятиях химической промышленности, но и трансформировать его в дополнительные возможности и посткризисные результаты. Учитывая вышесказанное, важно выявить наиболее эффективные механизмы стратегического управленческого учета на предприятиях химической промышленности в условиях кризиса, которые будут являться действенными инструментами предупреждения и ликвидации кризисных явлений, а также повысят эффективность принятия и реализации стратегических планов по противодействию кризисам.

Результаты

Мировые продажи химических веществ в 2018 г. составили 2,744 млрд евро (около 3 600 млрд долларов). Химическая промышленность лежит в основе практически всех секторов мировой экономики. В Российской Федерации крупными промышленными потребителями химических веществ являются строительная, целлюлозно-бумажная и автомобильная промышленность. Почти две трети химических веществ поставляются из России в страны Европейского союза в промышленные сектора, включая строительство, более трети химических веществ – в другие отрасли экономики ЕС, включая сельское хозяйство, здравоохранение и социальную сферу, сферу услуг и другие виды предпринимательской деятельности.

Кризисные ситуации являются неотъемлемым атрибутом функционирования предприятий в условиях рыночной экономики (экономической, финансовой, политической нестабильности). С учетом этого хозяйствующие субъекты должны адаптироваться к условиям, обусловленным факторами внешней среды, а внутри – определить план антикризисной корпоративной деятельности и адаптации к ситуации.

Кризисные события в хозяйственной деятельности предприятий происходят из-за различных конфликтов, возникающих в результате взаимодействия микроэкономических систем друг с другом и с внешней средой. Считается [11], что такие конфликты встречаются между:

- количеством и качеством продукции (товаров и услуг) и состоянием рыночного спроса;
- фактической и необходимой производственной мощностью предприятия;
- необходимым объемом ресурсов, в которых нуждается предприятие, и наличием продукции (предложения), цен предложения и спроса на продукцию;
- фактическим и плановым распределением доходов предприятия, направленным на промышленное и социальное развитие.

Первым индикатором кризиса как на предприятиях химической промышленности, так и в других хозяйствующих субъектах является отчетливая тенденция увеличения текущих расходов с противоположной тенденцией уменьшения объема бизнеса, а также снижения доходов и прибыли. Здесь мы имеем в виду фактическую выручку, а не налоговую или бухгалтерскую задолженность, которая может быть прибыльной для предприятия (например, с точки зрения экономии налогов). Дисбаланс требуемой взаимосвязи между доходом (прибылью) предприятия и стоимостью ресурсов, между полученными и потраченными деньгами, между собственным и заемным капиталом приводит к последствиям кризисного состояния. Дальнейшее обострение кризиса характеризу-

ется ухудшением всех показателей состояния химического предприятия (как количественных, так и качественных), что приводит к постепенной потере собственного капитала (чистых активов) и возникновению финансового дефицита для погашения обязательств.

Начало кризиса свидетельствует о развитии постепенного дисбаланса и полной утрате способности внутреннего механизма саморегулирования экономической системы. Кризис означает, что экономическая система достигла вершины своего возможного развития, где дальнейшее развитие в рамках нынешней парадигмы невозможно, система исчерпала свой производственный промышленный потенциал и находится в конфликте с действующими бизнес-механизмами и имущественными отношениями. Происходит истощение необходимых принципов ведения бизнеса: материально-технического, рыночного и социального. Решить накопившиеся разногласия можно только при тщательном пересмотре всех основополагающих принципов ведения бизнеса, согласовании стратегического видения корпоративной миссии и характера деятельности предприятия, что обеспечивает переход системы в новое сбалансированное состояние, что является необходимым условием ее дальнейшего развития.

Стратегический управленческий учет в условиях кризиса – это тип управления, направленный на определение явлений кризиса и создание соответствующих предпосылок для своевременного предупреждения, ослабления и преодоления проблем. Эта деятельность направлена на поддержание жизни предприятия, деловой активности и избежание банкротства. Антикризисный стратегический управленческий учет, как отмечается в научной литературе, представляет собой особую, сложную по своему характеру систему, способную полностью нейтрализовать временные трудности в работе корпорации.

Антикризисный стратегический управленческий учет направлен на выявление

признаков кризиса и создание необходимых предпосылок для их своевременного предупреждения, ослабления и преодоления в целях обеспечения непрерывности деятельности корпорации, а также предупреждения банкротства. Стратегический управленческий учет в условиях кризиса – это метод, позволяющий распознать кризис и принять меры по преодолению его негативных последствий. Методы антикризисного управления включают в себя ряд последовательных шагов – от понимания влияния кризиса на корпорации до предотвращения, смягчения и преодоления различных видов кризиса. Антикризисные менеджеры должны иметь четкое системное видение, уметь анализировать ряд взаимосвязанных проблем, которые могут привести корпорацию к банкротству или к ухудшению положения ее сотрудников.

Эффективная реализация стратегического управленческого учета в условиях кризиса зависит от правильно выбранной концепции стратегического управленческого учета из множества альтернатив.

Ключевой особенностью стратегического управленческого учета является его многоуровневый и комплексный характер. Так, если традиционный управленческий учет первоначально ориентирован прежде всего на отдельные подсистемы управления и внутренние процессы, то стратегический управленческий учет реализуется в рамках всей системы управления хозяйствующим субъектом с учетом влияния внешней среды. Комплексный сложный характер стратегических задач способствовал тому, что к настоящему времени появилось большое количество концепций стратегического управленческого учета.

Так, Р. Капланом и Д. Нортонм была разработана сбалансированная система показателей [13], представляющая собой комплексный набор, призванный помочь руководителям в реализации конкурентных стратегий и мониторинге производительности.

Р. Симонсом [14] были разработаны методы анализа стратегической дисперсии/прибыльности системы, разлагающие показатели бюджетной и фактической чистой прибыли на отклонения, которые менеджеры могут логически соотносить с миссией и бизнес-стратегией компании или стратегического подразделения компании, а следовательно, использовать для анализа эффективности выбранной стратегии. Также Р. Симонс разработал рычаги контроля, представляющие основу организации и использования систем управленческого контроля для содействия достижению стратегических целей.

Американским центром производительности (The American Productivity and Quality Center) были разработаны модели, связанные с прибылью системы измерения производительности [10]. Такие модели разлагают меры изменения прибыльности с течением времени в меры изменений в конструкциях, таких как производительность и восстановление цен, которые могут быть логически связаны с миссией компании и ее бизнес-стратегией и проанализированы с этих точек зрения.

Стратегический управленческий учет выступает инструментом информационной поддержки принятия стратегических решений органами управления и предполагает организацию учетных процедур на различных уровнях функционирования компании (как на общем уровне, так и на уровне конкретных подразделений). При этом в зависимости от уровня дифференцируются методы анализа информации и индикаторы достижения целей, определяемые конкретными требованиями стратегического управленческого учета. Таким образом, применяемые в конкретных условиях методы учета и анализа являются общими, в то время как в своей основе формы и способы их применения будут варьироваться в зависимости от эмерджентных свойств информации, используемой для выбора соответствующей стратегической концепции на том или ином уровне управления.

Анализ мирового опыта антикризисного управления позволяет сделать вывод, что модель управления предприятием химической промышленности в условиях кризиса диктует необходимость формирования сбалансированной системы формирования управленческих решений, дифференцированных в зависимости от стадии кризиса. Профилактика выравнивания – выход, основанный на грамотно выстроенной стратегии, сформированной при организации стратегического управления и стратегического управленческого учета предприятия. Это позволит применять противодействующие, адаптивные и наступательные рычаги и инструменты, которые способны не только предотвратить и преодолеть кризис на предприятиях химической промышленности, но и трансформировать его в дополнительные возможности и посткризисные результаты.

Таким образом, наиболее подходящей концепцией стратегического управленческого учета для предприятий химической промышленности в условиях кризиса будет использование сбалансированной системы показателей.

Спектр инструментов стратегического управленческого учета очень широк, о чем отмечается в профессиональной литературе [7; 8; 9], однако только сбалансированная система показателей является единственным инструментом, объединяющим как организационные, так и стратегические цели экономической единицы.

Для компаний, сосредоточенных на разработке нескольких стратегий для различных подразделений (к каким в полной мере можно отнести и предприятия химической промышленности), сбалансированная система представляет наибольшую практическую ценность, поскольку этот инструмент предназначен для реализации стратегических ориентиров и определения целей и мероприятий для руководителей более низкого уровня в их организационной структуре. Сбалансированная система показателей – это инструмент стратегического управления, который преобразует

миссию и стратегию в цели и показатели, сгруппированные по четырем различным направлениям: финансы, клиенты, внутренние процессы и перспективы обучения [12]. Благодаря этим перспективам стратегические и операционные цели компании будут сбалансированы.

Рассмотрим более подробно систему сбалансированных показателей, предложенную Р. Капланом и Д. Нортон. Как было отмечено ранее, в основе информационного обеспечения стратегического управленческого учета лежат различные группы информации, как финансовой, так и нефинансовой. Если анализ финансовой информации провести более или менее просто ввиду того, что такая информация предоставляет органам управления компании количественные сведения, то нефинансовая информация сложно анализируема. В частности, сложно произвести оценку и анализ показателей качества, услуг по доставке и удовлетворенности клиентов. Кроме того, органам управления компании часто не ясно, как нефинансовые меры способствуют достижению успеха организации в целом. Р. Каплан и Д. Нортон [13] предложили разработать сбалансированную систему показателей для отдельной компании, с тем чтобы определить ключевые показатели деятельности и увязать финансовые и нефинансовые показатели. Сбалансированная система показателей представляет собой набор мер, который дает органам управления всеобъемлющий, но при этом быстрый просмотр операций. Для иллюстрации своей концепции и наиболее полного понимания того, как сбалансированная система показателей связывает показатели производительности, Р. Каплан и Д. Нортон использовали так называемый перевод концепции и стратегии в четыре значимые области (перспективы) (Translating Vision and Strategy: Four Perspectives): финансовую перспективу, перспективу обучения и роста, перспективу бизнес-процессов, перспективу клиентов.

Известно, что изучение старых показателей является частью стратегии органов управления. Измерения очень важны для оценки производительности. Но, как правило, органы управления редко задумываются об измерениях. С учетом этого были введены новые стратегии и процессы. Они способствуют улучшению ситуации без изучения старых и новых показателей эффективности. Была создана эффективная система измерения – сбалансированная система показателей, которая укрепляет стратегические цели компании с помощью системы управления. Это помогает внести изменения в ключевые области (перспективы), такие как продукт, процесс, клиент, и развитие рынка.

Сбалансированная система показателей может быть рассмотрена с четырех различных точек зрения: финансовой, клиентской, внутреннего бизнес-процесса, а также обучения и роста. Органы управления могут выбрать меры для стратегии из различных перспектив. Зная меры, становится понятна конкурентная стратегия компании. Перспектива сбалансированной системы показателей обучения и роста помогает организациям достичь целей, которые были определены в других перспективах. Всегда существует разрыв между целями финансовых, клиентских и внутренних бизнес-процессов и существующими возможностями организации для достижения целей. Система показателей обучения и роста призвана сократить этот разрыв.

Поэтому выделение в рамках системы сбалансированных показателей отдельной перспективы обучения и роста имеет большое практическое значение и позволяет ответить на вопрос, как компания должна учиться и совершенствоваться, чтобы достичь своего видения. Иными словами, указанная перспектива дает ответ на главный вопрос органов управления, для чего компания должна учиться в рамках выбранной стратегии: достичь финансовых целей, улучшить бизнес-процессы либо удовлетворить потребности клиентов? Таким образом, рассматриваемая пер-

спектива служит для отображения некоторых наиболее значимых целей обучения, имеющих отношение к текущим бизнес-задачам.

Следующая перспектива системы сбалансированных показателей – это перспектива внутренних бизнес-процессов. Цели такой перспективы связаны с бизнес-системами, которые обеспечивают функционирование и стабильность любого бизнеса. Эта перспектива объясняет, как компания собирается удовлетворить потребности клиентов и достичь финансовых целей.

В науке и практике стратегического управленческого учета отмечается, что клиент является одной из наиболее проблематичных перспектив рамочной системы сбалансированных показателей. Авторы системы сбалансированных показателей Р. Каплан и Д. Нортон формулируют вопрос о перспективах клиента следующим образом: чтобы достичь своего видения, как я должен смотреть на своего клиента? Однако прежде чем получить ответ на этот вопрос, необходимо понимать, кто является клиентом. Определение клиента не только с точки зрения покупателя, но и с точки зрения партнера в данном случае обусловлено сущностью и сбалансированной системы показателей.

Поскольку сбалансированная система показателей – это структура исполнения стратегии, поэтому здесь мы говорим не только о тех, кто платит за продукты или услуги, но и о партнерах. Например, в сфере здравоохранения будут не только ожидания клиентов-пациентов, но и врачей. В некоторых случаях (например, если предприятие химической промышленности является государственным) в качестве партнеров могут рассматриваться заинтересованные стороны.

Последней из четырех перспектив является финансовая перспектива. Как правило, нет проблем с определением целей для финансовой перспективы сбалансированной системы показателей для организаций, ориентированных на получение прибыли.

Любой бизнес имеет финансовые цели и использует финансовую информацию для целей стратегического управленческого учета. Для большинства компаний проблемы заключаются в смещении фокуса в рамках системы сбалансированной системы показателей с финансовой перспективы на клиента, бизнес-процессы или обучение.

Финансовая перспектива не так проста, как кажется на первый взгляд. Иногда при организации стратегического управленческого учета органы управления пытаются разработать более конкретные ведущие и отстающие показатели или даже берут их из сторонних списков. По нашему мнению, в рамках финансовой перспективы при определении таких показателей необходимо соблюдать максимальную осторожность. На раннем этапе в большинстве случаев невозможно придумать индикаторы (особенно ведущие), которые бы правильно отражали стратегию. Эти показатели дают фиктивный контроль над работой.

Выводы

В заключение отметим, что современная практика стратегического управленческого учета существует в различных формах в компаниях, стремящихся использовать как финансовую, так и нефинансовую информацию, а также внешнюю рыночную информацию. Он также подвержен более широкому контекстуальному влиянию, включая отраслевые эффекты.

Системы стратегического управленческого учета включают широкий спектр методов. Однако только сбалансированная система показателей является наиболее приемлемой в условиях кризиса, поскольку позволяет сформировать сбалансированную систему управленческих решений, дифференцированных в зависимости от стадии кризиса. Противодействующие, адаптивные и наступательные рычаги и инструменты способны не только предотвратить и преодолеть кризис на предприятиях химической промышленности, но и трансформировать его в дополнительные возможности и посткризисные результаты.

Список литературы

1. Блаженкова Н. М. Стратегический управленческий учет как информационная подсистема предприятия // Бухгалтерский учет. – 2008. – № 12. – С. 72–75.
2. Глущенко А. В., Яркова И. В. Интегративная модель организации стратегического управленческого учета на предприятиях химической промышленности // Вестник Волгоградского государственного университета. Серия 3: Экономика. Экология. – 2016. – № 2 (35). – С. 103–116.
3. Гришина О. В., Варпаева И. А. Методики и концепции формирования информации системы стратегического управленческого учета // Управленческий учет. – 2015. – № 7. – С. 11–21.
4. Евсеев С. В., Кальницкая И. В. Теория и практика бухгалтерского управленческого учета / Финансовый университет при Правительстве РФ, Омский филиал. – Омск, 2015.
5. Ким Л. И. Стратегический управленческий учет. – М., 2014. – (Сер. Научная мысль).
6. Несветайлов В. Ф. Концептуальные основы стратегического управленческого учета // Транспортное дело России. – 2011. – № 6. – С. 3–10.
7. Панков В. В., Несветайлов В. Ф. Базовые принципы и допущения стратегического управленческого учета // Международный бухгалтерский учет. – 2012. – № 7 (205). – С. 2–7.
8. Рябикин В. И., Несветайлов В. Ф. Организационные аспекты стратегического управленческого учета на предприятиях энергетики // Вестник Орловского государственного университета. Серия: Новые гуманитарные исследования. – 2012. – № 5 (25). – С. 198–202.
9. Яркова И. В. Стратегический управленческий учет на предприятиях химической промышленности : дис. ... канд. экон. наук. – Волгоград, 2010.
10. American Productivity Center, Total Performance Measurement / American Productivity Center. – Houston, TX USA, 1981.
11. Cipriani M., Guarino A. Herd Behavior and Contagion in Financial Markets // The B. E. Journal of Theoretical Economics. – 2008. – N 8 (1). – P. 1–54.
12. Kaplan N. The Balanced Scorecard. – Warsaw : Polish Scientific Publishers PWN, 2001.
13. Kaplan R. S., Norton D. P. The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment. – Boston, MA USA : Harvard Business School Press, 2000.
14. Simons R. Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy: Text and Cases. – Upper Saddle River, NJ USA : Prentice Hall, 2000.

References

1. Blazhenkova N. M. Strategicheskii upravlencheskiy uchet kak informatsionnaya podsystema predpriyatiya [Strategic Managerial Accounting as an Information Sub-System of the Enterprise]. *Bukhgalterskiy uchet* [Accounting], 2008, No. 12, pp. 72–75. (In Russ.).
2. Glushchenko A. V., Yarkova I. V. Integrativnaya model' organizatsii strategicheskogo upravlencheskogo ucheta na predpriyatiyakh khimicheskoy promyshlennosti [Integrative Model of Organizing Strategic Managerial Accounting at Enterprises of Chemical Industry]. *Vestnik Volgogradskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya 3: Ekonomika. Ekologiya* [Bulletin of the Volgograd State University. Series 3: Economics], 2016, No. 2 (35), pp. 103–116. (In Russ.).
3. Grishina O. V., Varpaeva I. A. Metodiki i kontseptsii formirovaniya informatsii sistemy strategicheskogo upravlencheskogo ucheta [Methodology and Concepts of Shaping Information in the System of Strategic Managerial Accounting]. *Upravlencheskiy uchet* [Accounting], 2015, No. 7, pp. 11–21. (In Russ.).

4. Evseenko S. V., Kal'nitskaya I. V. Teoriya i praktika bukhgalterskogo upravlencheskogo ucheta [Theory and Practice of Business Managerial Accounting], Finance University under the Government of RF, Omsk Affiliate. Omsk, 2015. (In Russ.).
5. Kim L. I. Strategicheskoy upravlencheskiy ucheta [Strategic Managerial Accounting]. Moscow, 2014. (Series: Scientific Thought). (In Russ.).
6. Nesvetaylov V. F. Kontseptual'nye osnovy strategicheskogo upravlencheskogo ucheta [Conceptual Principles of Strategic Managerial Accounting]. *Transportnoe delo Rossii* [Transport Business in Russia], 2011, No. 6, pp. 3–10. (In Russ.).
7. Pankov V. V., Nesvetaylov V. F. Bazovye printsipy i dopushcheniya strategicheskogo upravlencheskogo ucheta [Key Principles and Assumptions of Strategic managerial Accounting]. *Mezhdunarodnyy bukhgalterskiy ucheta* [International Business Accounting], 2012, No. 7 (205), pp. 2–7. (In Russ.).
8. Ryabikin V. I., Nesvetaylov V. F. Organizatsionnye aspekty strategicheskogo upravlencheskogo ucheta na predpriyatiyakh energetiki [Organizational Aspects of Strategic Managerial Accounting at Enterprises of Power Engineering]. *Vestnik Orlovskogo gosudarstvennogo universiteta. Seriya: Novye gumanitarnye issledovaniya* [Bulletin of the Orel State University. Series: New Humanitarian Research], 2012, No. 5 (25), pp. 198–202. (In Russ.).
9. Yarkova I. V. Strategicheskoy upravlencheskiy ucheta na predpriyatiyakh khimicheskoy promyshlennosti. Diss. kand. ekon. nauk [Strategic Managerial Accounting at Enterprises of Chemical Industry. PhD econ. sci. diss.]. Volgograd, 2010. (In Russ.).
10. American Productivity Center, Total Performance Measurement, American Productivity Center. Houston, TX USA, 1981.
11. Cipriani M., Guarino A. Herd Behavior and Contagion in Financial Markets. *The B. E. Journal of Theoretical Economics*, 2008, No. 8 (1), pp. 1–54.
12. Kaplan N. The Balanced Scorecard. Warsaw, Polish Scientific Publishers PWN, 2001.
13. Kaplan R. S., Norton D. P. The Strategy-Focused Organization: How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment. Boston, MA USA, Harvard Business School Press, 2000.
14. Simons R. Performance Measurement and Control Systems for Implementing Strategy: Text and Cases. Upper Saddle River, NJ USA, Prentice Hall, 2000.

Сведения об авторе

Сулаймон Муродович Бухориев

аспирант кафедры бухгалтерского учета
и налогообложения РЭУ им. Г. В. Плеханова.
Адрес: ФГБОУ ВО «Российский экономический
университет имени Г. В. Плеханова»,
117997, Москва, Стремянный пер., д. 36.
E-mail: sulaimon910204@gmail.com

Information about the author

Sulaimon M. Bukhoriev

Post-Graduate Student of the Department
for Accounting and Taxation of the PRUE.
Address: Plekhanov Russian University
of Economics, 36 Stremyanny Lane,
Moscow, 117997, Russian Federation
E-mail: sulaimon910204@gmail.com