

# решение принято

классификация и систематизация  
концепций управленческого учета

*На современном этапе развития организационно-административных наук появилось множество концепций управленческого учета. При их разработке авторы, как правило, обращали внимание на один аспект деятельности предприятий, нередко преподнося его как единственный рецепт успеха.*

Учитывая, что востребованность идеи приносит авторам и консультантам значительный доход, можно понять изобилие книг, наполненных успешными историями компаний, применивших определенную концепцию. К сожалению, избыточное количество агрессивно подаваемой информации не способствует правильному пониманию у руководителя необходимости предлагаемого инструмента, а наоборот, создает некоторую путаницу и формирует завышенные ожидания. Большую помощь в такой ситуации может оказать классификация и систематизация предлагаемого материала, на основании которого менеджер сможет лучше понять, что ему действительно нужно в данный момент и как это встроить в уже существующую систему управленческого учета.

Систематизацию управленческих концепций необходимо начинать с определения понятия «управленческий учет». Кратко его можно сформулировать как информационное обеспечение процесса управления [7]. Исходя из этого определения, наиболее оправданным для построения классификации будет использование роли и места каждой концепции в данном информационном обеспечении.

**Пыжлаков Д. С.**  
аспирант  
кафедры учета,  
анализа и аудита  
МГУ  
им. М.В. Ломоносова

**избыточное  
количество  
агрессивно  
подаваемой  
информации  
не способствует  
правильному  
пониманию  
предлагаемого  
инструмента**

Проблема классификации управленческих решений в достаточной степени освещена в специальной литературе, но, к сожалению, основной акцент там сделан на чисто формальных критериях. В *табл. 1* приведена одна из таких классификаций.

Из предложенных критериев только три важны для классификации решений менеджмента с позиции управленческого учета – масштаб воздействия, функциональная направленность и время действия. Вместе они задают три принципиальных параметра решения: объект, на который направлено решение, цель, которая должна быть достигнута, и период времени, когда решение должно быть реализовано, с позиции информационного обеспечения: о чем, о ком нужна информация, какая именно информация и как реализовать принятое решение. Все остальные характеристики не влияют на выбор метода управленческого учета.

Помимо самих критериев, необходимо четко зафиксировать полученное на их основе деление. Ниже представлен наиболее оптимальный, на взгляд автора, подход:

- масштаб или уровень управления: по данному критерию решения делятся на решения корпоративного уровня, уровня «отдел/функция», и уровня рабочее место;
- период действия: стратегические, тактические, операционные;
- функции: планирование, организация, руководство, контроль [5].

Стоит отметить, что не все характеристики сочетаются друг с другом. В частности, стратегические решения не могут быть одновременно операционными, поэтому всего можно выделить 28 типов управленческих решений. После классификации решений можно переходить к классификации управленческих концепций на основе связи с конкретным решением.

Для удобства представления информации можно выделить одну характеристику и рассматривать типы решений и поддерживающие его концепции управленческого учета

**Классификация управленческих решений:**

<b>Критерий классификации</b>	<b>Виды управленческих решений по данной классификации</b>
Организация	Индивидуальные, коллегиальные (групповые); корпоративные
Функциональная направленность	Планирующие, организующие, активизирующие, координирующие, контролирующие, информирующие
Причина	Ситуационные, по предписанию, программные, инициативные, сезонные
Повторяемость выполнения	Однотипные, разнотипные и инновационные (нет альтернатив)
По масштабам воздействия	Общие и частные
Прогнозируемость результата	С определенным результатом; с вероятностным исходом
Характер разработки и реализации	Уравновешенные, импульсивные, инертные, рискованные, осторожные
По времени действия	Стратегические, тактические, оперативные
Метод переработки информации	Алгоритмические, эвристические
Число критериев	Однокритериальные, многокритериальные
Направление воздействия	Внутренние, внешние
Глубина воздействия	Одноуровневые, многоуровневые
Ограничение по ресурсам	С ограничениями, без ограничений
Способ фиксации	Письменные, устные

в зависимости от ее изменения. Если в качестве такой характеристики выбрать период действия, то необходимо рассмотреть три группы решений: стратегические, тактические, операционные.

Рассмотрим пример на основе группы стратегических решений, которая, в свою очередь, подразделяется на две подгруппы: решения корпоративного уровня (табл. 2) и уровня отдел/функция (табл. 3).

Стратегические решения начинаются с изучения рынка, поэтому на этапе планирования в управленческом учете должны задействоваться концепции, позволяющие описать рынок, превратить его видение в учетную информа-

**стратегические решения не могут быть одновременно операционными**

Таблица 2

### Стратегические управленческие решения корпоративного уровня

Планирование	Организация	Руководство	Контроль
<ul style="list-style-type: none"> <li>– Benchmarking;</li> <li>– SWOT-анализ;</li> <li>– 4P-анализ;</li> <li>– 5 Сил Портера;</li> <li>– эконометрические и статистические методы.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– KPI;</li> <li>– BSC.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– данные по опционным программам;</li> <li>– система стимулирования в компании.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– сравнение полученных показателей с целевыми.</li> </ul>

Таблица 3

### Стратегические решения уровня «отдел/функция»

Планирование	Организация	Руководство	Контроль
<ul style="list-style-type: none"> <li>– benchmarking;</li> <li>– Value added chain;</li> <li>– методы эконометрического и статистического анализа</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– KPI's;</li> <li>– BSC.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– данные по опционным программам;</li> <li>– система стимулирования в компании;</li> <li>– карьерные планы.</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>– сравнение полученных показателей с целевыми.</li> </ul>

цию. На стадии организации можно использовать популярную BSC<sup>1</sup> и/или KPI<sup>2</sup>. Методы управленческого учета, применяемые для поддержки последних функций, хорошо описаны и являются довольно стандартными.

Примером стратегических решений «отдел/функция» являются отраслевые или функциональные стратегии. Главное при их написании – четко понять их значимость для организации и стоимость, которую они могут добавить. BSC и KPI позволяют настроить стратегическое управление и на данном уровне.

<sup>1</sup> Система сбалансированных показателей (Balanced Scorecard)

<sup>2</sup> Ключевые показатели эффективности (Key Performance Indicator)

Аналогичным образом могут быть представлены остальные группы решений: тактические и операционные.

Предложенная систематизация может использоваться для построения комплексной системы управленческого учета или отдельных ее элементов в организации. Для этого необходимо понять, какой уровень управления требует более качественного информационного обеспечения и обратить внимание на рекомендованные методики.

Помимо этого, классификация позволяет, *во-первых*, объяснить востребованность некоторых концепций, *во-вторых*, понять основные направления развития существующих и новых методов управленческого учета.

Востребованность метода определяется его положением в приведенной классификации, наличием у него конкурентов. BSC является, по сути, единственным инструментом стратегического управления на стадии организации (KPI больше подходит для уровня отдел/функция). Можно утверждать, что ее популярность связана именно с существовавшей пустотой в этом сегменте.

В качестве обратного примера можно предложить концепции, направленные на анализ рынка, в настоящий момент существует множество подходов для такого анализа, которые сменяют друг друга, либо используются параллельно, не доминируя среди остальных. Тенденция к более активному использованию данных концепций в динамике – одно из основных направлений развития управленческого учета, что опять-таки связано с необходимостью более полного обеспечения процесса принятия решений.

Для достижения поставленной задачи в управленческом учете все более увеличивается роль математических методов и, прежде всего, методов оптимизации и сценарного (вероятностного) анализа. При этом оптимизационный анализ используется для оценки состояния внутренней среды организаций, а с помощью сценарного анализа они могут строить планы своего стратегического развития.

***стратегические  
решения  
начинаются  
с изучения рынка***

**Литература**

1. Волошин Г.Я. Методы оптимизации в экономике: Учебное пособие. – М.: Дело и сервис, 2004. – 320 с. – ISBN 5-8001-0231-2.
2. Джордж Л. Майкл. Бережливое производство + шесть сигм: Комбинируя качество шести сигм со скоростью бережливого производства. Пер. с англ. – М.: Альпина Бизнес Букс, 2005. – 360 с. – ISBN 5-9614-0155-3.
3. Дирлав Д. Избранные концепции бизнеса. Теории, которые изменили мир. Пер. с англ. – М.: Олимп-Бизнес, 2007 – 336 с. – ISBN 978-5-9693-0064-4.
4. Клячкин В.Н. Статистические методы в управлении качеством: компьютерные технологии: учебное пособие. – М.: Финансы и статистика, 2007. – 304 с. – ISBN 978-5-279-03046-0.
5. Маршев В.И. История управленческой мысли: Учебник. – М.: ИНФРА-М, 2005. – 731 с. – ISBN 5-16-002015-2.
6. Николаева О.Е., Алексеева О.В. Стратегический управленческий учет. – М.: Едиториал УРСС, 2003. – 304 с. – ISBN 5354004268.
7. Суйц В.П. Управленческий учет: учебник. – М.: Высшее образование, 2007. – 371 с. – ISBN 978-5-9692-0119-4.
8. Управленческий учет: официальная терминология СИМА. Пер. с англ. О.Е. Николаевой, Т.В. Шишковой. – М.: ФБК-Пресс, 2004. – 200 с. – ISBN 5-88103-059-1.
9. Хорин А.Н., Керимов В.Э. Стратегический анализ: учебное пособие. – М.: Эксмо, 2006. – 288 с. – ISBN 5-699-15042-0.
10. Переверзев Н. Управление предприятием с помощью Balanced Scorecard. - Электрон. дан. – Режим доступа: [http://www.cfin.ru/management/controlling/bsc/bsc\\_management.shtml](http://www.cfin.ru/management/controlling/bsc/bsc_management.shtml)
11. Филимонова А.В., Лекомцев П.А. Управление по КРІ в многоуровневых компаниях. – Электрон. дан. – Режим доступа: <http://www.cfin.ru/management/controlling/kpi.shtml>