

УДК: У9(2)32-21: У9(2)32-052: У9(2)32-03

## АНАЛИЗ РАЗВИТИЯ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА: ИСТОРИЯ И СОВРЕМЕННОСТЬ

**Чортонбаева Асель Тыргоотовна (0000-0003-3782-1067)<sup>1</sup>,  
Чортомбаев Улан Тыргоотович (0000-0002-4718-1633)<sup>2</sup>,  
Султаналиева Турсунбубу (0002-8491-8315)<sup>3</sup>,  
Адияева Чынара Кенешовна (0002-2022-1439)<sup>1</sup>,  
Белек уулу Эсенбек (0000-0002-5590-1354)<sup>1</sup>**

<sup>1</sup>Кыргызский национальный аграрный университет им. К.И. Скрябина, г. Бишкек, Кыргызская Республика

<sup>2</sup>Научно-исследовательский институт ирригации при Министерстве сельского хозяйства Кыргызской Республики, г. Бишкек, Кыргызская Республика

<sup>3</sup>Кыргызско-Российский Славянский университет имени Б.Н. Ельцина, г. Бишкек, Кыргызская Республика

**Аннотация:** целью данной статьи является проведение комплексного анализа понятия стратегического управленческого учета со времени истории его возникновения до настоящего времени. Предмет исследования – понятие стратегического управленческого учета. Задача исследования – определение анализа стратегического управленческого учета в ретроспективе и на современном этапе. В статье использовались следующие методы: системный подход к изучению проблемы исследования, теоретические положения, рассмотренные в литературных источниках. По результатам исследования рассмотрен анализ понятия стратегического управленческого учета в ретроспективе и на современном этапе.

**Ключевые слова:** управленческий учет, стратегический управленческий учет, история возникновения.

## СТРАТЕГИЯЛЫК БАШКАРУУ ЭСЕБИНИН ӨНУГУУШҮН ТАЛДОО: ТАРЫХЫ ЖАНА БҮГҮНКҮ УЧУРДАГЫ АБАЛЫ

**Чортомбаев Асель Тыргоотовна (0000-0003-3782-1067)<sup>1</sup>,  
Чортомбаев Улан Тыргоотович (0000-0002-4718-1633)<sup>2</sup>,  
Султаналиева Турсунбубу (0002-8491-8315)<sup>3</sup>,  
Адияева Чынара Кенешовна (0002-2022-1439)<sup>1</sup>,  
Белек уулу Эсенбек (0000-0002-5590-1354)<sup>1</sup>**

<sup>1</sup>К.И. Скрябин атындагы Кыргыз улуттук агрардык университети, Бишкек шаары, Кыргыз Республикасы

<sup>2</sup>Кыргыз Республикасынын айыл чарба министрлигинин алдындагы ирригация илимий-изилдөө институту, Бишкек шаары, Кыргыз Республикасы

<sup>3</sup>Б.Н. Ельцин атындагы Кыргыз-Орус Славян университети, Бишкек шаары, Кыргыз Республикасы

**Аннотация:** бул макаланын максаты стратегиялык башкаруу эсебинин концепциясына анын тарыхынан азыркы учурга чейин комплекстуу талдоо жүргүзүү болуп саналат. Изилдөөнүн предмети стратегиялык башкаруу эсебинин

*түшүнүгү болуп саналат. Изилдөөнүн милдети стратегиялык башкаруу эсебинин ретроспективдүү жана азыркы этапта анализин аныктоо болуп саналат. Макалада төмөнкү ыкмалар колдонулган: изилдөө проблемасын изилдөөдө системалуу мамиле, адабиятта талкууланган теориялык принциптер. Изилдөөнүн жыйынтыктарынын негизинде стратегиялык башкаруу эсебинин концепциясын ретроспективдүү жана азыркы этапта талдоо каралган.*

**Өзөктүү сөздөр:** башкаруу эсеби, стратегиялык башкаруу эсеби, келип чыгуу тарыхы.

## ANALYSIS OF THE DEVELOPMENT OF STRATEGIC MANAGEMENT ACCOUNTING: HISTORY AND PRESENT

**Chortonbaeva Asel Tyrgootovna (0000-0003-3782-1067)<sup>1</sup>,  
Chortombaev Ulan Tyrgootovich (0000-0002-4718-1633)<sup>2</sup>,  
Sultanalieva Tursunbubu (0002-8491-8315)<sup>3</sup>,  
Adiyayeva Chynara Keneshovna (0002-2022-1439)<sup>1</sup>,  
Belek uulu Esenbek (0000-0002-5590-1354)<sup>1</sup>**

<sup>1</sup>Kyrgyz National agrarian university named after K.I. Scriabin, Bishkek city, Kyrgyzstan

<sup>2</sup>Research Institute of Irrigation under the Ministry of Agriculture of the Kyrgyz Republic, Bishkek city, Kyrgyzstan

<sup>3</sup>Kyrgyz-Russian Slavic University named after B.N. Yeltsin, Bishkek city, Kyrgyzstan

**Annotation:** *the purpose of this article is to conduct a comprehensive analysis of the concept of strategic management accounting from the time of its history to the present. The subject of the research is the concept of strategic management accounting. The task of the study is to determine the analysis of strategic management accounting in retrospect and at the present stage. The article used the following methods: a systematic approach to studying the research problem, theoretical principles discussed in the literature. Based on the results of the study, an analysis of the concept of strategic management accounting in retrospect and at the present stage was considered.*

**Keyword:** *management accounting, strategic management accounting, history of origin.*

### 1. Введение

В век глобализации цифровой экономики финансовая устойчивость компаний во многом зависит от эффективности управления. В настоящее время непростое экономическое положение большей части компаний Кыргызстана объясняется их неумением применять современные методы стратегического управления. Старая система себя изжила и показывает свою неспособность адаптироваться к нестабильным условиям существования. И одним из направлений выхода из многолетнего застойного кризиса является управленческий учет.

Традиционный управленческий учет преобразовывается в стратегический, а это происходит в связи с возрастающим интересом в вопросах поиска эффективных решений, стратегических подходов в управлении компанией. Как отмечает А.В. Глущенко, Е.П. Кучерова, важную роль в информационном обеспечении руководства организации играет система стратегического управленческого учета, конечной целью которой является принятие обоснованного управленческого решения.

В данной статье мы провели анализ понятия стратегического управленческого учета в ретроспективе и на современном

этапе. Анализ, собранный из литературных источников, показал мнения различных авторов касательно понятия стратегического управленческого учета. В результате нами был выявлен свой подход к пониманию понятия стратегического управленческого учета.

Рассмотрим свои подходы к пониманию понятия стратегического управленческого учета в ретроспективе и на современном этапе:

1. Анализ научного подхода понятия стратегического управленческого учета.
2. Анализ этапов становления стратегического управленческого учета.

## **2. Материалы и методы исследования**

Для написания статьи использованы фундаментальные теоретические положения, рассмотренные в литературных источниках. Применены методы наблюдения и обобщения. Цель исследования – проведение комплексного анализа понятия стратегического управленческого учета со времени истории его возникновения до настоящего времени. Предмет исследования – понятие стратегического управленческого учета. Задача исследования - определение анализа стратегического управленческого учета в ретроспективе и на современном этапе.

## **3. Результаты исследования**

По результатам исследования рассмотрен анализ понятия стратегического управленческого учета в ретроспективе и на современном этапе.

Проведенный анализ выявил следующие подходы к пониманию стратегического управленческого учета в ретроспективе и на современном этапе:

1. Проанализирован научный подход понятия стратегического управленческого учета.
2. П р о а н а л и з и р о в а н ы этапы становления стратегического управленческого учета.

Существуют различные взгляды на

понятие стратегического управленческого учета. К примеру, по мнению Н.Богатой, стратегический управленческий учет – это глобальная модель информационной технологии, которая объединяет в рамках единой системы финансовый и управленческий учет, и обеспечивает руководителей и специалистов предприятия производственной информацией для принятия эффективных управленческих решений, а также обеспечивает инвесторов информацией для оценки деятельности предприятия. Бромвич М. отмечает, что стратегический управленческий учет – это способ анализа финансовой информации о рынках продукции компании, издержках соперников, структуре расходов и отслеживании стратегий предприятия и стратегии соперников на этих рынках в течение нескольких отчетных периодов. Зенина Е.В. отмечает, что стратегический управленческий учет является новой отраслью экономических знаний, фундаментом управления издержками, выручкой и результатом деятельности путем их регулирования на основе анализа работы субъекта и принятия верных управленческих решений. Рассмотрим научные подходы зарубежных, отечественных авторов, а также авторов стран СНГ к пониманию понятию стратегического управленческого учета (таблица 1).

Таким образом, на основании анализа научных исследований отечественных, зарубежных авторов, а также авторов стран СНГ в области стратегического управленческого учета показывают, что единого подхода к данному понятию не имеется. Следовательно, на основании анализа у нас появляется свое видение к пониманию данного понятия «стратегический управленческий учет – это способ анализа бизнес-среды, позволяющий в дальнейшем вовремя принимать эффективные стратегические решения для компании».

Также для полного анализа понятия стратегического управленческого учета, нужно начать с истории возникновения

Таблица 1. Научные подходы к понятию стратегического управленческого учета

Отечественные авторы	Авторы стран СНГ	Зарубежные авторы
<i>Биймырсаева Э.М., Суйналиева Н.К., Хусаинова Э.Ю. (2021)</i>	<i>Н. Богатая (2001)</i>	<i>Бромвич М. (1990)</i>
направлен на прогнозирование будущих рисков и возможностей организации, на максимально эффективное использование имеющихся ресурсов и, в конечном счете, на финансовую устойчивость экономического субъекта.	глобальная модель информационной технологии, которая объединяет в рамках единой системы финансовый и управленческий учет, и обеспечивает руководителей и специалистов предприятия производственной информацией для принятия эффективных управленческих решений, а также обеспечивает инвесторов информацией для оценки деятельности предприятия.	способ анализа финансовой информации о рынках продукции компании, издержках соперников, структуре расходов и отслеживание стратегий предприятия и стратегии соперников на этих рынках в течение нескольких отчетных периодов.
<i>Зенина Е.В. (2023)</i>	<i>Керимов В.Э. (2005)</i>	<i>Райан Б. (1998)</i>
новая отрасль экономических знаний, фундамент управления предприятием, основой его стратегии и тактики, он является также инструментом управления издержками, выручкой и результатом деятельности путем их регулирования на основе анализа работы субъекта и принятия верных управленческих решений.	система регистрации, обобщения и представления данных, необходимых для принятия стратегических управленческих решений менеджерским аппаратом.	определенный способ отражения финансовых и учетных проблем организации, основа для исследования финансовых и экономических проблем с точки зрения наиболее важного для предприятия вопроса – реализации благоприятных возможностей бизнеса.
<i>Ибрагимов Н.К. (2019)</i>	<i>Лесняк В.В. (2006)</i>	<i>Симмондз К. (1981)</i>
Система обработки данных в виде регистрации, обобщения и их представления, ориентированная на принятие адекватных долгосрочных (стратегических) решений, в рамках которой осуществляется подробный анализ внешних факторов макросферы и внутренних факторов микросферы деятельности субъекта.	комплексная учетно-аналитическая система информационного обеспечения процесса стратегического управления предприятием, предназначенная для содействия разработки и реализации стратегии и функционально-направленную на принятие стратегических решений.	способ анализа собственного бизнеса и бизнеса конкурентов, применяемый при разработке и отслеживании стратегии собственного бизнеса.
	<i>Крылов С.И. (2007)</i>	<i>Уорд К. (2002)</i>
	в рамках стратегического управленческого учета выполняется тщательный анализ внешней бизнес-среды (конкурентов, поставщиков, потребителей, внешних экономических условий, действий правительства), где организация осуществляет свою деятельность, в ходе которой должны быть учтены стратегическая позиция организации на рынке, дифференциация ее продукции, а также должна быть построена полная цепочка ценностей данной организации.	в основу его подхода положена непосредственная связь стратегического менеджмента и системы его обеспечения финансовой информацией. Он считает, что главным отличием стратегического управленческого учета является ориентация на внешнюю среду при разработке и реализации бизнес-стратегий организации.

	<i>Иванова Ж.А. (2018)</i>	<i>Друри К. (2003)</i>
	стратегический управленческий учет должен обращать внимание на поведение своих сотрудников, на изменения в его бизнес-окружении: долгосрочные изменения законодательства, политической ситуации, перемены в поведении покупателей, появление новых конкурентов на рынках сбыта и т.д.	стратегический управленческий учет обеспечивает информацией о рыночных перспективах существующих продуктов, о цикле долговечности продукта и о портфеле продуктов. Он считает необходимым не ограничиваться рамками компании, выявлять преимущества компании по сравнению с конкурентами.

*Источник: составлено авторами*

управленческого учета. В западных странах считается, что управленческий учет возник вследствие недостатков традиционной бухгалтерии, так как данные бухгалтерского учета и отчетности не могут в полной мере удовлетворять потребности управления предприятием. Все это связано с быстро устаревающей информацией, которая лишена оперативности и, предназначена в первую очередь для внешних пользователей и не дают информации для планового прогноза хозяйственной деятельности предприятия (Биймырсаева Э.М., Суйналиева Н.К., Хусаинова Э.Ю., 2021).

Рассмотрим далее этапы формирования стратегического управленческого учета. Предпосылкой стратегического управленческого учета является управленческий учет, где свое начало берет еще в Древнем мире. А предпосылкой управленческого учета является производственный учет. В Древнем мире в таких государствах как Египте, Вавилоне, Индии, Китае в то время рождаются большие строительные проекты и производство, которые дали сформироваться производственному учету. В производственном учете появились определенные формы организации, нормирование ресурсов, развитие функций управления. В это время доказана связь учета и контроля с процессами управления, так как появляется место учета ответственности должностных лиц за складское хранение.

В античный период происходит развитие производственного учета. Связывают этот период с Аристотелем (384-322 гг. до н.э.). Развивая концепцию учетной мысли, Аристотель отмечает

воздействие на людей и ресурсы происходит через механизм управления. Основными элементами в этой концепции считаются: организация хозяйственной деятельности, планирование, нормирование ресурсов, регулирование, как рациональное использование ресурсов.

Все-таки первые элементы управленческого учета стоит искать с средних веков. В период Средневековья расширяется торговля, развиваются банковская и посредническая деятельности, появляются компании, тем самым приводя к кардинальным изменениям в методологии учета. Это время дает толчок к необходимости калькулирования себестоимости реализуемой продукции, целью которой является получить точные данные о влиянии издержек обращения на величину финансового результата.

Производственный учет и в период XVI в. не стоит на месте, а развивается дальше. В Италии возникает идея учета затрат по структурным подразделениям (центрам ответственности), автором которой является А. ди Пиетро (Соколов Я.В., 1996). Данная идея заключается в том, чтобы определить сферу ответственности менеджеров, а также улучшить показатель эффективности работы организации с минимальными затратами.

В XIX в. происходит промышленный переворот, в ходе которого появляются промышленные предприятия. В этот момент возникают конкуренции между организациями, появляются рынки капитала, товаров, труда и свободного ценообразования. Появившиеся компании начинают нуждаться в новых знаниях

об управлении. В этих новых условиях возрастает значение калькулирования себестоимости продукции. На главный план выходит не процесс правильной регистрации хозяйственных операций, отражения информации о производственных затратах и получении доходов компании, а именно правильная аналитичность записей в разрезе видов производимых продуктов. Поиск путей снижения затрат и увеличения производительности труда на основе применения различных методов управления четко обозначил признаки структурной дифференциации бухгалтерского учета в организационном и методологическом аспектах (Аверина О.И., Безруков Н.В., 2012).

В начале XX в. до начала Второй мировой войны происходит этап трансформации производственного учета в управленческий (аналитический) учет. Момент потребности совершенствования управления себестоимостью продукции приводит к возникновению аналитической бухгалтерии. В этот период разрабатывается большинство методов управленческого учета. К примеру, уже в начале XX в. менеджеры текстильных фабрик могли получать точную информацию о стоимости времени обработки сырья, себестоимости единицы продукции и затратах на одного рабочего. Истоки методологической обособленности нового вида учета, по мнению Я.В. Соколова, связаны с именами А.Х. Черча, Х.Л. Ганта, Д.Л. Николсона и Дж. Рорбаха, а также Ч.Б. Гринга. (Соколов Я.В., 1996).

Следующий этап трансформации производственного учета в управленческий, по мнению исследователей, завершается в 1953 г. (Ткач В.И., 1994). В этот период функциональная дифференциация бухгалтерского учета переходит в структурную дифференциацию. Управленческий учет оформляется в самостоятельную информационную подсистему со свойственными ей целью, функциями, предметом и методом. В это время возникают основные методы учета

затрат и калькулирования себестоимости продукции: стандарт-костинг; директ-костинг; учет по центрам ответственности.

Впоследствии образования вышеперечисленных методов учета была сформирована подсистема бухгалтерского учета, использовавшая не только денежный измеритель, но и была ориентирована не на потребности калькулирования продукции для составления финансовой отчетности, а на принятие текущих управленческих решений. Этот процесс профессор Н.Г. Чумаченко характеризует следующим образом: «Пятидесятые и шестидесятые годы в США отмечаются возросшим интересом к вопросам учета производственных затрат и калькулирования себестоимости. Изменились функции и содержание учета. Понятие «учет производства» (Cost Accounting) в пятидесятые годы все чаще стали заменять понятием «управленческий учет» (Management Accounting). Изменение содержания этих понятий выражалось в том, что больший упор делался на составление предварительных смет затрат, оперативное выявление отклонений от смет, систематический анализ издержек производства и вариантов управленческих решений на основе их себестоимости» (Roslender R., Hart S., 2003). Далее управленческий учет только стремительно развивался, вновь учет вступает в этап функциональной дифференциации. В структуре управленческого учета образуются новые информационные подсистемы функционального характера, развиваются его основные функции такие как: информационно-коммуникационная и информационно-прогностическая. Данные функции развиваются под влиянием запросов пользователей учетной информации. Информационные потребности руководителей модифицируются в результате изменений внутрифирменных отношений и внешнего окружения хозяйствующих субъектов.

В 1950-1980 гг. управленческий учет концентрируется на подготовке информации для управленческих решений

с использованием маржинального подхода. Это время, когда система калькулирования «директ-костинг» набирает популярность. В это время Р. Каплан и Т. Джонсон критикуют традиционную практику управленческого учета, утверждая, что современные компании в эпоху жесткой конкуренции до сих пор пользуются принципами, которые были разработаны 30 лет тому назад.

В 1980-х гг. сформировывается концепция стратегического управленческого учета. Стратегический управленческий учет возникает как один из новых методов, который направлен на восстановление управленческого учета. Бромвич и Бимини определяют стратегический управленческий учет как направление, повышающее важное значение управленческого учета в современных условиях. Внешняя ориентация стратегического управленческого учета явилась его фишкой, что отличало его от других развивающихся направлений того времени. Это момент послужил средством освобождения управленческого учета от учета производства. Использование термина «стратегический» для названия подхода было призвано для того, чтобы подчеркнуть, что в управленческий учет включены долгосрочные перспективы, а также акцент на то, что это большая часть управленческого учета (Ross L., Kovachev I., 2012).

В 1981 г. К. Симмондс вводит в управленческий учет термин «стратегический управленческий учет». Данный термин использовался для идентификации внешне ориентированного подхода, влекущий за собой сбор и анализ данных о затратах, ценах, объемах продаж, доле рынка, движении денежных средств, а также использовании ресурсов как собственного бизнеса, так и ресурсов конкурентов. Стратегический управленческий учет сконцентрировался на стратегических перспективах, включая при этом данные в отчетность, которые относились к рынкам сбыта компании, и ее конкурентах.

С конца 1980-х гг. стремительное развитие получают новые технологии управленческого учета, такие как: непрерывное прогнозирование; комплексное управление качеством; стратегический управленческий учет; система «точно в срок»; теория ограничений.

Изменение бизнес-среды, в которой действует компания дало толчок развитию данных технологий. Так как в результате этого меняются цели компаний, ориентированные на долгосрочные стратегические перспективы. В это время внимание управленческого учета уделяется созданию стоимости через эффективное использование ресурсов, то есть через потребительскую стоимость, акционерную стоимость и инновации.

В этот период продолжается дальнейшее развитие и классических инструментов управленческого учета, например учета по центрам ответственности. Так, в США начиная с 1987 г. наиболее существенный вклад в совершенствование учета внесли известные ученые Ч.Т.Хорнгрен и Дж.Фостер (внедрение бюджетирования и учета ответственности, разработка статических и гибких бюджетов), Р.Энтони и Дж.Рис (организация учета по видам центров ответственности, внедрение управленческого контроля и бюджетирования по центрам ответственности), С.А. Райнборн (разработка децентрализованного учета). В Великобритании развитие учета по центрам ответственности происходит в значительной степени под влиянием К.Друри, который предложил бюджетирование по подразделениям (1987), внедрил управленческий контроль и анализ по подразделениям (1990), ввел оперативный контроль и анализ выполнения сметы, в том числе по подразделениям (1994) (Черных И.Н., 2010).

В начале 1990-х гг. Р. Каплан отмечает, что за последние 10 лет управленческий учет стал более соответствовать потребностям современных корпораций. Исследователи повернулись к изучению новых технологий

Таблица 2. Этапы формирования стратегического управленческого учета

Этапы возникновения стратегического учета	Ученые, кто внес значительный вклад в возникновение стратегического управленческого учета	Трансформация термина стратегического управленческого учета	Появление новых элементов
XIX век		Производственно-финансовый учет	Возникновение конкуренции между организациями, появляются рынки капитала, товаров, труда и свободного ценообразования. В этих новых условиях возрастает значение калькулирования себестоимости продукции.
XX век до начала Второй мировой войны	А.Х. Черч, Х.Л. Гант, Д.Л. Николсон, Дж. Рорбах, Ч.Б. Гринг	Происходит этап трансформации производственного учета в управленческий (аналитический) учет.	Момент потребности совершенствования управления себестоимостью продукции приводит к возникновению аналитической бухгалтерии.
1950-1980 гг.	Р. Каплан и Т. Джонсон	Управленческий учет	<p>Управленческий учет оформляется в самостоятельную информационную подсистему со свойственными ей целью, функциями, предметом и методом. В это время возникают основные методы учета затрат и калькулирования себестоимости продукции: стандарт-костинг; директ-костинг; учет по центрам ответственности.</p> <p>Большой упор делался на составление предварительных смет затрат, оперативное выявление отклонений от смет, систематический анализ издержек производства и вариантов управленческих решений на основе их себестоимости.</p> <p>Далее управленческий учет только стремительно развивался, вновь учет вступает в этап функциональной дифференциации. В структуре управленческого учета образуются новые информационные подсистемы функционального характера, развиваются его основные функции такие как: информационно-коммуникационная и информационно-прогностическая.</p>
1980-е гг.	Бромвич, Бимини, К. Симмондс, Ч.Т.Хорнгрен и Дж.Фостер, Р.Энтони и Дж.Рис, С.А. Райнборн, К.Друри, Шерер, Остер, Риле	Возникновение концепции стратегического управленческого учета	<p>Внешняя ориентация стратегического управленческого учета явилась его фишкой, что отличало его от других развивающихся направлений того времени. Это момент послужил средством освобождения управленческого учета от учета производства. Новые элементы: непрерывное прогнозирование; комплексное управление качеством; стратегический управленческий учет; система «точно в срок»; теория ограничений.</p> <p>Совершенствование учета: внедрение бюджетирования и учета ответственности, разработка статических и гибких бюджетов, организация учета по видам центров ответственности, внедрение управленческого контроля и бюджетирования по центрам ответственности, разработка</p>
			децентрализованного учета, бюджетирование по подразделениям, внедрение управленческого контроля и анализа по подразделениям, введение оперативного контроля и анализ выполнения сметы.
1990-е гг.	Р. Каплан, К.Друри, Дж. Шанк, В. Говиндараджан	Развитие стратегического управленческого учета.	Новые подходы концентрируют внимание на улучшении качества информации о своей организации, которую получают управляющие и служащие, и уделяют возросшее внимание дизайну систем контроля и обработки информации.

Источник: составлено авторами

и подходов, разработанных и применяемых наиболее успешными компаниями. Новые подходы концентрируют внимание на улучшении качества информации о своей организации, которую получают управляющие и служащие, и уделяют возросшее внимание дизайну систем контроля и обработки информации (Николаева О.Е., Алексеева О.В., 2008).

Таким образом, можно выделить следующие основные этапы развития управленческого учета, которые раскрывают предпосылки формирования системы современного стратегического управленческого учета (таблица 2). Стратегический управленческий учет прошел большую трансформацию, включив в себя много новых элементов. Стратегический управленческий учет пережил ряд этапов своего развития, такие как: калькуляционный учет, далее производственный учет, позднее он преобразовался в управленческий, а сегодня его имя носит стратегический управленческий учет. Концепция стратегического управленческого учета возникает в 1980-х годах. Если калькуляционный, производственный учет концентрировался на методике отражения затрат на производство, а также исчисление себестоимости продукции, то современный стратегический управленческий учет – это все-таки процесс анализа ситуационных моментов, принятие рациональных решений, поиск запросов потребителей информации, которая характеризуется использованием ресурсов, формированием себестоимости, анализа отклонений от норм издержек и т.д.

#### *Результаты исследования*

Для написания статьи использованы фундаментальные теоретические положения, рассмотренные в литературных источниках, методы наблюдения и обобщения. По результатам исследования рассмотрен анализ понятия стратегического управленческого учета в ретроспективе и на современном этапе.

Проведенный анализ выявил

следующие подходы к пониманию стратегического управленческого учета в ретроспективе и на современном этапе:

1. Проанализирован научный подход понятия стратегического управленческого учета.
2. Проанализированы этапы становления стратегического управленческого учета.

#### **4. Дискуссия**

Касательно дискуссии в этом вопросе, то предметом выступает понятие стратегического управленческого учета. Большое количество научных исследований на данную тематику является свидетельством дискуссионности данного вопроса. Одной из причин развития данного вопроса стало изменение основной цели бизнеса для ряда компаний. Большинство предприятий ориентируются в своей деятельности на традиционную цель – извлечение максимальной прибыли. В то же время все больше хозяйствующих субъектов рассматривают в качестве приоритетной цели предпринимательской деятельности наращивание рыночной капитализации. Все это, во-первых, приводит к смещению акцентов с тактического управления прибылью в краткосрочном периоде на стратегическое, а также с традиционного учета – на стратегический управленческий учет. В связи с этим авторы обосновывают необходимость использования в системе управления бизнесом компаний методологии стратегического управленческого учета, выделяют специфику его объектов и методов, а также на примере определяют целесообразные сочетания инструментов управленческого учета исходя из ключевых факторов успеха достижения конкурентных преимуществ (Каверина О.Д., Патров В.В., 2012). Все-таки много вопросов находятся в стадии научной дискуссии, это не мешает практическому внедрению стратегического управленческого учета, но одновременно сдерживает его широкое распространение.

Многолетние дискуссии по поводу стратегического управленческого учета

только подтверждают его значимость не только для воздействия на результаты организации в настоящее время, но и в будущем. Необходимо отметить разнообразие во взглядах ученых и практиков на первостепенность тех или иных объектов и методов стратегического управленческого учета в связи с решением управленческих проблем бизнеса. Причем это разнообразие взглядов характерно не только для специалистов разных стран, но и для специалистов в области стратегического управленческого учета каждой отдельно взятой страны независимо от уровня ее экономического развития (Осмонова А.А., 2014).

### 5. Выводы

Исходя из вышеизложенного материала, на основании анализа научных исследований отечественных, зарубежных авторов, а также авторов стран СНГ в области стратегического управленческого учета показывают, что единого подхода к данному понятию не имеется. Следовательно, на основании анализа у нас появляется свое видение к пониманию данного понятия «стратегический управленческий учет – это способ анализа бизнес-среды, позволяющий в дальнейшем вовремя принимать эффективные стратегические решения для компании».

В соответствии с вышесказанным, можно выделить следующие основные этапы развития управленческого учета, которые раскрывают предпосылки формирования системы современного стратегического управленческого учета (таблица 2). Стратегический управленческий учет прошел большую трансформацию, включив в себя много новых элементов. Стратегический управленческий учет пережил ряд этапов своего развития, такие как: калькуляционный учет, далее производственный учет, позднее он преобразовался в управленческий, а сегодня его имя носит стратегический управленческий учет. Если калькуляционный, производственный учет

концентрировался на методике отражения затрат на производство, а также исчисление себестоимости продукции, то современный стратегический управленческий учет – это все-таки процесс анализа ситуационных моментов, принятие рациональных решений, поиск запросов потребителей информации, который характеризуется использованием ресурсов, формированием себестоимости, анализа отклонений от норм издержек и т.д.

### 6. Использованная литература

1. А.В. Глуценко, Е.П. Кучерова. Анализ понятийного аппарата стратегического управленческого учета. Вестник Академии знаний № 29 (6) – 2018. <https://cyberleninka.ru/article/n/analiz-ponyatiynogo-apparata-strategicheskogo-upravlencheskogo-ucheta/viewer> (дата обращения 02.12.2022)
2. Николаева О.Е., Алексеева О.В. Стратегический управленческий учет. ЛКИ, 2008. 304 с.
3. Bromwich, M. 1990. The case for Strategic management accounting: the role of accounting information for strategy in competitive markets. *Accounting, Organization, and Society*, 15(1), pp 27-46.
4. Богатая И. Н. Стратегический учет собственности предприятия «Серия-50 способов» Ростов н/Д.: «Феникс 2001». 320 с.
5. Биймырсаева Э.М., Суйналиева Н.К., Хусаинова Э.Ю. Организация стратегического управленческого учета в условиях инновационной экономики. Журнал «Учет и контроль» №2-2021. [https://gaar.ru/articles/Organizatsiya\\_strategicheskogo-upravlencheskogo\\_ucheta\\_v\\_usloviyakh\\_innovatsionnoy\\_ekonomiki/](https://gaar.ru/articles/Organizatsiya_strategicheskogo-upravlencheskogo_ucheta_v_usloviyakh_innovatsionnoy_ekonomiki/)
6. Райан Б. Стратегический учет для руководителя: Пер. с англ./ Под ред. В.А. Микрюкова. -М.: Аудит: ЮНИТИ, 1998.
7. Стратегический учет: учеб. пособие / под ред. В.Э. Керимова. М.: Омега-Л, 2005.

8. Друри К. Управленческий и производственный учет. М.: Юнити-Дана, 2012. 1423 с.
9. Уорд К. Стратегический управленческий учет / Пер. с англ. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2002. - 448 с.
10. Лесняк В.В. Система производных балансовых отчетов как учетно-аналитический механизм стратегической бухгалтерии // Экономический вестник Ростовского государственного университета. — 2006. — № 1. — С. 76-79.
11. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебник: пер. с англ. М.: Юнити-Дана, 2003. 20 с.
12. Крылов С. И. Экономический анализ: теория и практика. - 2007. -№ 19. - С. 2-10.
13. Иванова Ж. А. Стратегический управленческий учет как инструмент обеспечения информационных потребностей стратегического менеджмента, «Моделирование развития социально-экономического потенциала территории в условиях современных вызовов», 2018 Режим доступа: [https://esstu.ru/library/free/Konf/MRSEPT\\_2018/71\\_ИвановаЖА\\_354-358.pdf](https://esstu.ru/library/free/Konf/MRSEPT_2018/71_ИвановаЖА_354-358.pdf).
14. Назарова В.Л., Штиллер М.В. Стратегический управленческий учет и его информационное значение для управления производством. Вестник КазНУ. Серия экономическая. №4 (110). 2015. <https://be.kaznu.kz/index.php/math/article/view/998/962>
15. Соколов Я.В. Бухгалтерский учет: от истоков до наших дней: учеб. пособие. М.: ЮНИТИ, 1996.
16. Булгакова С.В. Управленческий учет. Воронеж: Изд-во Воронежского гос. ун-та, 2001.
17. Ткач. В.И. Управленческий учет: международный опыт. М.: Финансы и статистика, 1994.
18. Roslender R., Hart S. In search of strategic management accounting: theoretical and field study perspectives // Management Accounting Research 14 (2003). P. 255—279.
19. Ross L., Kovachev I. Management accounting tools for today and tomorrow. URL: <http://www.cimaglobal.com/Thought-leadership/Researchtopics/Management-accounting-in-different-sectors/Management-accounting-survey> (дата обращения 05.05.2012).
20. Черных И.Н. Организация учета затрат по центрам ответственности: учеб. пособие / И.Н. Черных, З.Ч. Хамидуллина. М.: КНОРУС, 2010. 160 с.
21. Аверина О.И., Безруков Н.В. Управленческий учет: этапы становления, современное состояние и направления развития. Журнал «Международный бухгалтерский учет» № 39 (237) – 2012. <https://cyberleninka.ru/article/n/uravlencheskiy-uchet-etapy-stanovleniya-sovremennoe-sostoyanie-i-napravleniya-razvitiya/viewer>
22. Зенина Е.В. Проблемы организации и функционирования стратегического управленческого учета в строительстве (на материалах КР). Автореферат диссертации на соискание ученой степени доктора экономических наук. Бишкек – 2023. <https://vak.kg/wp-content/uploads/2023/05/AVtoreferat-na-4.05.23.pdf>
23. Ибрагимов Н.К. Стратегический управленческий учет и внутренний контроль производственных затрат (на примере агроформирования Чуйской области). Авторферет диссертации на соискание ученой степени кандидата экономических наук. – Бишкек – 2019.
24. Каверина О.Д., Патров В.В. Проблемные вопросы стратегического управленческого учета. Журнал «Экономика и управление» - 2012. <https://naukarus.com/problemnye-voprosy-strategicheskogo-upravlencheskogo-ucheta>
25. Осмонова А.А. Управленческий учет в кластерных формированиях аграрного сектора: монография. Бишкек: КРСУ – 2014. <http://lib.krsu.edu.kg/uploads/files/public/5929.pdf>