

Система сбалансированных показателей в управленческом учете

С. Б. Барышев,
к. э. н., доцент,
sergey_baryshev@mail.ru,
В. Г. Иванова,
к. э. н., доцент,
Ivanova_valentin@list.ru,
Московский региональный
социально-экономический институт

Концепция сбалансированной системы показателей (ССП) в наибольшей степени позволяет сориентировать управленческий учет на использование информации о происходящем как внутри предприятия, так и в окружающей его внешней среде.

На современном этапе своего развития управленческий учет на предприятии представляет собой не просто учетную систему, но и начинает становиться основным ключевым ядром всей системы управления предприятием в целом.

Другими словами, современный управленческий учет является интегрированной системой управления предприятием, формирующей и обеспечивающей информацией о результатах деятельности, — финансовых, временных, качественных, стоимостных и т. д., — как всего предприятия в целом, так и его отдельных составляющих: структурных подразделений, сотрудников, проектов и т. д.

Таким образом, основную цель внедрения и использования современной системы управленческого учета на предприятии можно сформулировать следующим образом: достаточное и своевременное обеспечение всех уровней управления плановой, фактической и прогнозной информацией, необходимой для принятия обоснованных управленческих решений на основе оперативного и детализированного сбора, систематизации и анализа информации.

Можно выделить основные задачи использования управленческого учета:

- учет и отражение внешних условий, влияющих на деятельность предприятия, для выбора, реализации и оценки эффективности стратегии его развития;

- использование для прогнозирования, планирования, учета и анализа комплексной системы качественных и количественных показателей деятельности предприятия, в том числе качество, производительность, по-

лезность товаров (услуг) для потребителя, лояльность сотрудников и др.;

- обоснование процессов принятия, контроля реализации и оценки эффективности управленческих решений на всех уровнях управления предприятием;

- контроль реализации внутренних процессов предприятия, своевременная разработка и внедрение изменений в их функционирование в целях повышения эффективности и гибкости, а также повышения конкурентоспособности предприятия в целом.

В соответствии со смещением акцентов в современной концепции управленческого учета, повышением качества и количества решаемых задач в информационном обеспечении процессов управления более четко определились основные особенности и отличия в сферах применения управленческого учета, основанного на современных концептуальных подходах, и финансового учета. Так, использование результатов — прогнозируемых, плановых и фактических значений взаимосвязанных оценочных показателей в управленческом учете — позволяет нужным образом настроить функционирование предприятия на достижение поставленных стратегических целей и задач.

Рассмотрим необходимость их использования, взаимосвязи и основные функции, реализуемые ими в модели системы управленческого учета, основанной на современных концептуальных подходах.

Выделение центров ответственности может быть детализировано как до уровня структурных подразделений предприятия, так и до уровня отдельных сотрудников, реализуемых проектов, от деятельности или функционирования которых зависят результаты деятельности всего предприятия — более значимые или менее существенные. Соответствующая структуризация и группи-

ровка данных управленческого учета по задачам и функциям позволяет определить основные и вспомогательные центры ответственности, что весьма важно при подготовке и принятии управленческих решений.

Следовательно, соответствующие требования к качеству реализации бизнес-процессов — срокам выполнения операций, возможному для использования ресурсному обеспечению, ожидаемому результату от выполнения операции и бизнес-процесса, — должны быть регламентированы и прописаны в виде четких и понятных процедур, инструкции.

С точки зрения управленческого учета, в процессе прогнозирования необходимо оценивать внешние факторы (изменение инфляции, валютных курсов, налоговых ставок и кредитных ставок, уровня рыночных арендных ставок по категориям недвижимости и сегментам рынка, количества ключевых игроков-конкурентов на рынке) и внутренние факторы (изменение рентабельности предприятия, его рыночной доли, технологии проведения технической эксплуатации).

В качестве основы для регламентации управленческого учета деятельности центров ответственности, реализации бизнес-процессов и операций могут применяться и использоваться:

- внешние стандарты и нормы, к которым, в первую очередь, относятся соответствующие нормы законодательства, регулирующие отдельные направления финансово-хозяйственной деятельности экономических субъектов — гражданское, таможенное, налоговое, экологическое законодательство, лицензирование и т. д.;

- стандарты и требования на функциональность бизнес-процессов предприятия, в которые включаются международные, национальные и отраслевые стандарты систем качества (ИСО 9000, ГОСТ Р ИСО 9000-2001, ГОСТ Р ИСО 9004-2001), систем планирования производственных ресурсов (MRP, ERP), логистики (SCM, ЛТ), организации системы закупок (procurement) и т. д.;

- внутренние (корпоративные) регламенты и стандарты, которые определяют основные аспекты корпоративной политики предприятия, — взаимоотношения с клиентами, совместную разработку центрами ответственности продуктов (товаров, услуг), формирование и ведение портфеля заказов, заключение договоров, мотивацию персонала и т. д., — в соответствии с внеш-

ними и функциональными (международными, национальными и отраслевыми) стандартами и нормами.

С помощью методов экономических исследований осуществляется сбор информации из внешних и внутренних источников. Последующая обработка и анализ полученной первичной информации осуществляются с помощью методов регрессионного анализа, проведения экспериментов, наблюдений, экспертных оценок, работы фокус-групп, сценарного и ситуационного моделирования.

Система управленческого учета на основе данных прогнозирования позволит разработать программы приоритетных мероприятий, направленных на достижение указанных стратегических целей.

Сбалансированная система показателей создана с целью исследования деятельности предприятия в рамках четырех взаимосвязанных между собой проекций.

Для контроля показателей было предложено проведение постоянного мониторинга оценки финансового состояния предприятия, в результате которого будут выявляться отклонения фактических значений от нормативных, разрабатываться мероприятия, реализация которых будет необходима при приближении показателя к критическому значению.

Мониторинг показателей ССП проводится по показателям целей каждой из перспектив на протяжении всего периода реализации разработанной сбалансированной системы показателей.

В таблице представлены целевые показатели, их критические значения и мероприятия по достижению нормативных значений показателей ССП в соответствии с выбранными стратегическими целями и задачами.

Мониторинг предусматривает сопоставление и анализ значений целевых показателей за отчетный период с аналогичным показателем за предыдущий (базовый) период. По его итогам принимаются решения по корректировке выполнения мероприятий с целью повышения их эффективности с точки зрения достижения стратегических целей развития предприятия.

Отчет о реализации сбалансированной системы показателей обсуждается с привлечением сотрудников предприятия всех уровней.

Таким образом, ССП представляет собой синергию объективных, поддающихся количественному учету результатов, и субъективных, в некоторой степени, произво-

Показатели	Критическое значение	Мероприятия
Перспектива "Финансы"		
Экономическая добавленная стоимость (EVA)	$EVA < 0$	Снижение степени рисков хозяйственной деятельности; увеличение доли собственного капитала
Коэффициент устойчивого экономического роста (%)	$K < 0$	Внедрение новой техники, технологий путем обновления основных фондов; увеличение числа занятых работников; увеличение объема оказываемых услуг
Рентабельность продаж (R)	$R < 0$	Диверсификация деятельности (развитие новых направлений деятельности, расширение целевой аудитории)
Перспектива "Клиенты"		
Доля рынка (%)	$d < 1$	Повышение качества оказываемых услуг; проведение рекламной кампании с целью привлечения потенциальных клиентов
Количество выигранных конкурсов (ед. в месяц)	1	Контроль за разработкой конкурсной документации, увеличение количества конкурсных заявок
Эффективность рекомендуемых мероприятий (%)	50	Согласование перечня мероприятий с заказчиком, контроль за процессом реализации мероприятий
Перспектива "Бизнес-процессы"		
Рентабельность основной деятельности	$R < 0$	Расширение спектра оказываемых услуг; повышение качества услуг; внедрение инноваций
Количество проектов, выполненных в срок (%)	60	Установление жесткого контроля за выполнением работ со стороны руководителя проекта; составление план-графика работ; эффективное распределение работ между членами рабочей группы
Место в отраслевых рейтингах	25	Подача заявок на участие в рейтингах; развитие новых направлений деятельности; выход на новые рынки; организация рекламных кампаний
Уровень использования программных средств в деятельности сотрудников (Кп)	$Kп < 0,5$	Постоянное отслеживание появления на рынке новых информационных технологий
Перспектива "Обучение и развитие персонала"		
Доля персонала с высшим образованием (Ксво)	60	Компенсация затрат сотрудникам, желающим получить высшее образование
Уровень затрат на повышение квалификации, (%)	0,3	Повышение квалификации сотрудников, проведение обучающих семинаров и тренингов
Эффективность работ (тыс. руб./чел.)	Расчет	Создание доброжелательной и командной "атмосферы" в коллективе; внедрение системы мотивации сотрудников

льных параметров будущего роста и развития предприятия. При правильном понимании сути данной концепции, верном определении набора показателей управленческого учета и анализа, необходимых для достижения стратегической цели и задач, разработка и внедрение ССП обеспечит повышение эффективности деятельности, как отдельного сотрудника, так и всего предприятия.

Комплексное использование изложенных выше результатов позволит повысить скорость принятия обоснованных управленческих решений руководством предприятия. Оно сможет в короткие сроки объективно оценивать все стороны его деятельности, заранее оце-

нить, насколько базовые показатели прогнозной отчетности соответствуют поставленным на том или ином этапе задачам, охарактеризовать перспективы роста предприятия, скоординировать долгосрочные и краткосрочные цели развития, стратегию и тактику действий ■

Литература

1. Врублевский Н. Д. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник. М.: Бухгалтерский учет, 2005. – 400 с.
2. Друри К. К. Введение в управленческий и производственный учет: Учебное пособие / К. К. Друри. – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2002. – 260 с.
3. Каплан Роберт С., Нортон Дэвид П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. – 2-е издание, испр. и доп. / Пер. с англ. – М.: ЗАО "Олимп-Бизнес", 2004. – 320 с.