

ВОПРОСЫ АРХИТЕКТУРЫ КОМПЛЕКСНОГО ПРЕДСТАВЛЕНИЯ БИЗНЕСА В УПРАВЛЕНЧЕСКОМ АНАЛИЗЕ

Р.Р. Чугумбаев

*ГОУ ВПО «Волгоградский государственный университет»,
г. Волгоград*

Рецензент О.В. Воронкова

Ключевые слова и фразы: бизнес-проекции; блок-схема анализа; комплексный управленческий анализ; многомерность бизнеса; панели управления; сбалансированная система показателей; стратегическая карта.

Аннотация: Представлено исследование форм комплексного описания бизнеса и его хозяйственной стратегии. При этом особое внимание уделено структуре стратегической карты системы сбалансированных показателей.

На симпозиуме, посвященном современному развитию теории бухгалтерского учета, в 2007 году основатель отечественной школы экономического анализа профессор А.Д. Шеремет обратился к молодым исследователям с призывом провести исследование современной методологии, имеющей название «сбалансированная система показателей» (ССП). Было отмечено, что пользующаяся высокой популярностью в современной управленческой практике за рубежом и все активнее внедряющаяся в организациях отечественного бизнеса гарвардская СПП имеет невероятно много общего с отечественной методологией комплексного экономического анализа хозяйственной деятельности. Это вызвало немалый интерес, поскольку известно, что основные положения комплексного экономического анализа хозяйственной деятельности организации были изложены профессором А.Д. Шереметом еще в 70-х гг. прошлого века. Мы провели исследование принципов формирования и использования СПП. Результаты показали, что тот восторг, с которым принимают данную методологию за рубежом, мы испытать не можем. И в то же время мы обнаружили существенные и высоко значимые дополнения к традиционной теории экономического анализа. Безусловно, новая методология намного совершеннее, поскольку положения системы сбалансированных показателей разработаны и развиваются в современных условиях с учетом актуальных проблем и требований к функционированию и развитию бизнеса. В данной статье мы изложим результаты исследования одного из существенных положений СПП – формы описания стратегии компании, называемой стратегической картой.

Современные методологии комплексной оценки хозяйственной деятельности организации для ее (хозяйственной деятельности) *моделирования, описания и обоснования выбора* характеризующих ее показателей используют так называемые панели управления, блок-схемы, стратегические карты и т.п. При этом элементы таких панелей представляют собой аналитические разделы (блоки, проекции, подсистемы и т.п.), характеризующие отдельные аспекты бизнеса. Основатели современной концепции управления бизнесом – СПП – для обоснования такого подхода сравнивают процесс управления бизнесом с полетом на реактивном самолете. При этом использование показателей лишь только финансового аспекта, как считают Каплан и Нортон, – это недопустимое упрощение, подобно тому, как если бы пилот управлял реактивным самолетом, в кабине которого на приборной доске – один-единственный датчик. Именно поэтому самая популярная на сегодняшний день методология управления бизнесом – СПП – основана на *комплексном подходе* к рассмотрению хозяйственной деятельности организации и настаивает на рассмотрении, кроме финансовых аспектов, и вполне определяемых (как считают авторы) других аспектов стратегии развития и функционирования.

Замечено, что, в отличие от ситуации с представлением финансовых данных, в вопросе представления стратегии не существует стандартов. Таким образом, используя *универсальные формы* представления аспектов хозяйственной деятельности, аспектов стратегии ее развития в виде так называемых блоков, проекций, перспектив и т.п., становится возможным последовательно, системно, целостно выразить ее содержание. СПП позволяет представить

процесс реализации стратегии в понимаемой форме. До сих пор считалось, что ключевую роль играет именно содержание стратегии, а форма представления стратегии второстепенна. Постепенно менеджеры отказываются от этой точки зрения, поскольку понимают, что стратегии могут быть успешно реализованы только тогда, когда их понимают сотрудники компании, и эти стратегии могут быть «операционализированы» [2, с. 59].

Следует отметить, что представление стратегии организации согласно подходу ССП должно следовать определенным требованиям. Важно не только наполнить информацией предложенные «перспективы», идентифицировать и сформулировать цели, показатели, целевые значения и мероприятия, но и дать четкие ответы на ключевые вопросы [2, с. 72]:

- какие цели стратегически релевантны?
- какие показатели могут быть использованы?
- какие целевые значения приемлемы?
- каким мероприятиям следует отдать предпочтение?
- как компания будет планировать, реализовывать и контролировать содержание системы?

Авторы и сторонники концепции ССП приводят целый ряд аргументов, которые подтверждают и утверждают то, что описание бизнеса только финансовыми показателями мало удовлетворяет сегодняшних пользователей информации. Так, ими отмечается, что та или иная модель разработки стратегии может претендовать на полноту только в том случае, если в ней содержатся ответы на вопросы, касающиеся разных сфер деятельности компании. Постановки лишь финансовых целей недостаточно, если не ясно, как будут достигаться эти цели. Точно так же не совсем верной будет постановка изолированных друг от друга целей. В этом случае незатронутыми остаются взаимосвязи между отдельными целями и их влияние друг на друга. Из этого вытекает необходимость учета всех важных (релевантных) аспектов деятельности предприятия.

«Перспективы» ССП, еще до процесса поиска стратегии, призваны сформировать такую модель мышления, которая обеспечит сбалансированное рассмотрение всех существенных аспектов бизнеса. Перспективы представляют собой тематические разделы стратегии компании. Рассмотрение различных перспектив при формировании и реализации стратегии является характерной чертой концепции ССП и ее ключевым элементом. Формулирование стратегических целей, подбор показателей и разработка стратегических мероприятий по нескольким перспективам призваны обеспечить *всестороннее* рассмотрение деятельности компании.

ССП нацелена на избежание изолированного рассмотрения отдельных перспектив и предполагает реализацию *сбалансированного подхода*. Такой подход требует от руководителя не только интуитивного, но и логического понимания *многомерности бизнеса*. Одновременное рассмотрение бизнес-перспектив помогает при разработке целостной системы целей компании. ССП обеспечивает руководителя логичным и интуитивно понятным инструментарием.

На основе проведенных эмпирических исследований Каплан и Нортон смогли сделать выводы о том, что успешные компании в своих системах целей учитывают четыре перспективы: Финансы, Клиенты, Процессы и Потенциал [3]. Авторы ССП проанализировали сотни организаций, что позволило создать модель, которую они назвали стратегической картой. Каждый показатель ССП становится звеном в причинно-следственной логической цепи, взаимоувязывающей желаемые цели, определенные стратегией, с теми факторами, которые приведут к их достижению. Стратегическая карта описывает процесс трансформирования нематериальных активов в осязаемые коммерческие и финансовые результаты. Она предоставляет руководству компании некий механизм формулирования стратегии и управления ею в информационный век [3, с. 104].

Стратегическая карта сбалансированной системы показателей – это общая *архитектурная концепция* описания стратегии.

Можно заметить, что архитектура ССП строится на логике «сверху вниз». Любая сбалансированная карта начинается с формулирования желаемых финансовых и клиентских результатов, двигаясь далее к созданию предложения потребительной ценности, определению бизнес-процессов и инфраструктуры, которые являются движущими силами изменений.

Ничто не мешает компаниям изменить классическую модель, сгруппировав показатели иначе. Чем крупнее корпорация, тем точнее должна быть общая структура, и потому такие структуры получаются естественными. В одном из исследований были приведены несколько наиболее популярных базовых структур сбалансированной системы управления в практике бизнеса [5].

Надо отметить, что, несмотря на достаточно навязчивые претензии авторов ССП на революционность своих взглядов, есть целый ряд исследований, указывающих как на совпадение

отдельных базовых принципов, так и на более многостороннее сходство альтернативных методологий.

Необходимость использования панели управления в бизнесе подчеркивалась и известным ученым Питером Друкером, который в 1954 году, излагая свою концепцию управления по целям (Management by Objectives – **MBO**), писал: «Целевые показатели в ключевых областях [бизнеса] являются «приборной панелью», необходимой для «пилота» делового предприятия» [6].

Система, разработанная французскими учеными, так и называется: «бортовое табло» (tableau de bord). Характеризуя tableau de bord, следует сказать, что данная система появилась намного раньше, чем ССП, и многократно изменялась на протяжении десятков лет. Кроме этого, существовало и существует множество модификаций tableau de bord и производных от нее систем, наличие которых создает сложности дать столь четкое определение системе, как для ССП.

В то же время, мы подчеркиваем, что особо значимая заслуга авторов ССП в том, что они увеличили *степень эксплицитности модели*. В ССП, как уже указывалось ранее, цели и показатели рассматриваются только через призму четырех или более «перспектив» и должны быть сосредоточены на определенных группах заинтересованных сторон и процессах.

Если говорить об отечественных системах, то концепция научной школы экономического анализа А.Д. Шеремета находит очень много общего с перечисленными зарубежными и следует особенно подчеркнуть, что существенное сходство можно обнаружить с принципами сбалансированной системы показателей.

Так, начиная описание блок-схемы комплексного экономического анализа хозяйственной деятельности, А.Д. Шеремет приводит некоторые абстракции [1, с. 341]: «В экономике, как и в других науках, выявляются объективно существующие законы, проявляющиеся в системе экономических категорий. Как в «таблице Менделеева» – периодической системе элементов материального мира, в экономике есть своя система объективно существующих категорий, связанных между собой. Категории в реально существующей хозяйственной деятельности получают отражение в показателях, которые используются человечеством в управлении хозяйственной деятельностью. Таким образом, хозяйственная деятельность характеризуется взаимосвязанной системой показателей, являющейся базой комплексного анализа».

Кроме этого, отечественная школа экономического анализа фундаментальной основой для разработки принципов выбора и использования показателей применяет общенаучные принципы исследовательской деятельности – такие как: принципы диалектического развития, системный подход, комплексный подход и другие основы теории научного познания. Ссылаясь на такие фундаментальные составляющие, авторам удалось разработать блок-схему комплексного экономического анализа хозяйственной деятельности (рис. 1). Это так называемая модель, комплексно характеризующая хозяйственную деятельность организации, предназначенная для разработки соответствующих показателей.

Непринципиальным отличием системы нашей школы от сбалансированной системы показателей является то, что мы начинаем «снизу-вверх». Так, технико-организационный потенциал [3] рассматривается как основа всех экономических показателей хозяйственной деятельности предприятия и располагается в верхней части схемы в блоке 1. Под технико-организационным уровнем понимается качество продукции и используемой техники, прогрессивность технологических процессов, техническая и энергетическая вооруженность труда, степень концентрации, специализации, кооперирования и комбинирования, длительность производственного цикла и ритмичность производства, уровень организации производства, труда и управления.

Далее говорится о том, что экономические показатели характеризуют не только технические, организационные и природные условия производства, но и социальные условия жизни производственных коллективов, внешнеэкономические связи предприятия – состояние рынков финансирования, купли и продажи.

От этих условий зависит степень использования внеоборотных и оборотных активов, в том числе, производственных ресурсов: средств труда (блок 2); предметов труда (блок 3); живого труда (блок 4). Интенсивность использования производственных ресурсов проявляется в таких обобщающих показателях, как фондоотдача основных производственных средств, материалоемкость производства продукции, производительность труда.

Эффективность использования производственных ресурсов проявляется: 1) в объеме и качестве произведенной и проданной продукции (блок 5); 2) в величине потребления или затрат

ресурсов (блок 6), то есть в себестоимости продукции; 3) в величине примененных ресурсов (блок 7), то есть авансированного для хозяйственной деятельности капитала (активов), в том числе внеоборотного (основного) и оборотного.

Сопоставление показателей объема продукции и себестоимости характеризует величину прибыли от продаж (а с учетом сальдо операционной и внереализационной деятельности – бухгалтерскую прибыль, то есть прибыль до налогообложения) и рентабельность продукции, а также затраты на 1 рубль продукции (блок 8). Сопоставление показателей объема продукции и величины авансированных основных и оборотных средств характеризует воспроизводство и оборачиваемость всего авансированного капитала (актива) (блок 9), в том числе, фондоотдачу основных производственных фондов (средств) и оборачиваемость оборотных средств.

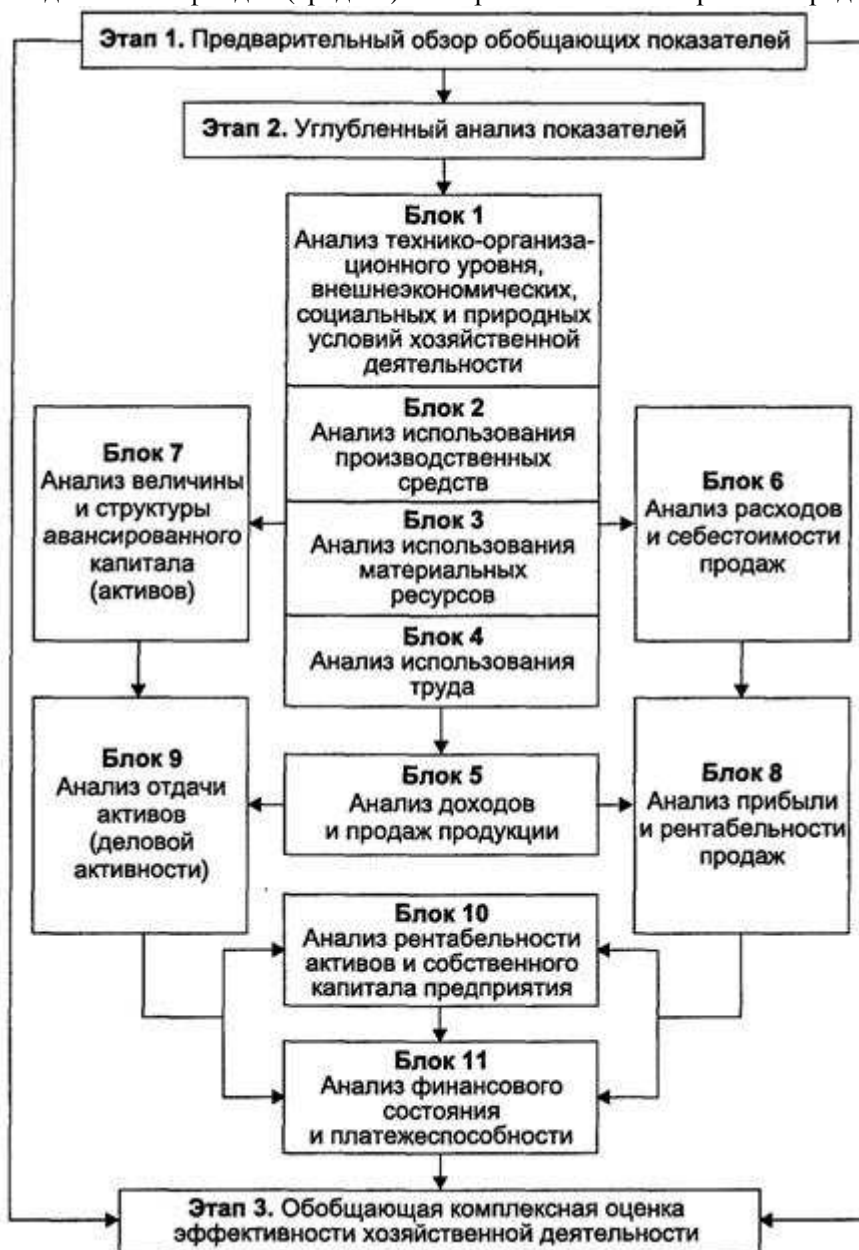


Рис. 1. Схема анализа основных групп показателей в системе комплексного экономического анализа

Полученные показатели, в свою очередь, в совокупности определяют уровень рентабельности активов предприятий (блок 10). Уровень общей рентабельности отражает не только прибыль от продажи продукции, но и другие финансовые результаты.

От выполнения плана по прибыли и в целом финансового плана, с одной стороны, и от оборачиваемости оборотных средств, с другой стороны, зависят финансовое состояние и платежеспособность предприятия (блок 11).

Такова принципиальная схема формирования обобщающих экономических показателей хозяйственной деятельности коммерческой организации (предприятия) в концепции А.Д. Шеремета.

На основе информационной модели хозяйственной деятельности, то есть модели формирования экономических факторов и показателей, составляется общая блок-схема комплексного экономического анализа, классифицируются факторы и показатели, формализуются связи между ними.

По результатам проведенного исследования популярных и эффективных методологий разработки и использования показателей, получены следующие выводы.

1. Многоаспектный характер хозяйственной деятельности организаций, желание удовлетворить интересы широкого спектра субъектов и другие аргументы использования комплексного подхода к разработке показателей хозяйственной деятельности нашли свое отражение в развитии методологий, которые направлены на разработку универсальной формы представления показателей, так называемых «панелей управления». Элементы таких панелей представляют собой аналитические разделы (блоки, проекции, подсистемы и т.п.), характеризующие отдельные аспекты бизнеса.

2. Недопустимо доминирование какого-то из аспектов деятельности, а также их изолированное рассмотрение. Так, распространенная практика постановки лишь финансовых целей не дает ясности, как будут достигаться эти цели. Системное представление всех аспектов хозяйственной деятельности позволяет руководителю логически понимать многомерность бизнеса.

3. Концепция научной школы экономического анализа А.Д. Шеремета находит существенное сходство с принципами сбалансированной системы показателей.

Список литературы

1. Баканов, М.И. Теория экономического анализа : учебник / М.И. Баканов, А.Д. Шеремет. – 4-е изд., доп. и перераб. – М. : Финансы и статистика, 1999. – 416 с.
2. Horvath & Partners. Внедрение сбалансированной системы показателей : пер. с нем. / Horvath & Partners. – М. : Альпина Бизнес Букс, 2005. – 478 с.
3. Каплан Роберт С. Организация, ориентированная на стратегию : пер. с англ. / Роберт С. Каплан, Дейвид П. Нортон. – М. : Олимп-Бизнес, 2003. – 416 с.
4. Коробков, А. The Balanced Scorecard – новые возможности для эффективного управления [Электронный ресурс] / А. Коробков. – Режим доступа : <http://www.cfin.ru/management/bsc.shtml>, свободный (дата обращения 25.02.2009).
5. Мицкевич, А.А. Структура сбалансированной системы показателей фирмы / А.А. Мицкевич // Эконом. стратегии. – 2004. – № 5/6. – С. 132–137.
6. Редченко, К. Показательное несогласие: Balanced Scorecard и Tableau De Bord [Электронный ресурс] / К. Редченко. – Режим доступа : <http://www.iteam.ru/articles.php?pid=1&tid=2&sid=27&id=611>, свободный (дата обращения 25.02.2009).

Matters of Architecture of Business Complex Representation in Managerial Analysis

R.R. Chugumbaev

Volgograd State University, Volgograd

Key words and phrases: business projections; block scheme analysis; complex managerial analysis; business multidimensionality; control panel; balanced scorecard; strategic map.

Abstract: The paper presents the analysis of types of complex description of business and its economic strategy. The structure of strategic map of balanced indexes system is in the focus of attention.

© Р.Р. Чугумбаев, 2006