

ЭКОНОМИКА

*М.В. Макаренко,
И.И. Малова*

Системы показателей, модели и подходы к оценке эффективности деятельности предприятия

Повышение эффективности деятельности предприятия и поиск путей ее улучшения всегда относились к актуальным проблемам управления. В настоящее время значимость этой проблемы возрастает, так как усиливается конкуренция между производителями, повышаются требования потребителей к качеству и цене продукции, в конкурентную борьбу на рынках активно вступают зарубежные производители.

Сложность решения этой проблемы заключается не только в разнообразии систем, моделей и подходов к оценке эффективности использования производственных ресурсов, но и в возрастающем значении уровня использования нематериальных активов в деятельности предприятия.

Рассмотрим в определенной последовательности разработанные и использованные на практике различные системы, модели и подходы к оценке эффективности деятельности предприятия и отметим их преимущества и недостатки.

Исторически появлению сбалансированных систем способствовало прогрессивное развитие целевых методов управления, основу которых составлял целевой подход. Развитие целевых принципов относится к 80-м годам XX столетия, в качестве реакции на ограниченность «традиционных» систем управления [1].

Западные предприятия начали использовать в практике финансового менеджмента системы взаимосвязанных показателей еще в 1920-х годах, примером может служить модель DuPont. Эти системы были строго детерминированы, то есть использовали более строгие причинно-следственные связи между целями и показателями. Но по мере того как капитал все больше инвестируется в технологии, в совершенствование характеристик и взаимосвязей, которые не могут быть оценены в традиционной финансовой модели, эта структура становится все менее эффективной. Организации используют системы оценочных индикаторов не только потому, что они позволяют сфокусироваться на краткосрочных финансовых результатах, но и потому, что они идентифицируют стоимость нематериальных активов и конкурентных преимуществ. Не могут быть оценены с использованием финансовых показателей, например, такие характеристики, как качество сервиса, повышение лояльности к торговой марке.

Совершенно очевидно, что целевое развитие предприятия как социально-экономической системы является главным. Вектор целей определяется им самостоятельно исходя из выбранной стратегии. Цель, по сути, – главный мотивирующий фактор. Вектор целей в большинстве случаев строится иерархически, то есть группируется по степени важности, приобретая форму «дерева решений». В дальнейшем цепочка целей внедряется на всех структурных уровнях управления: от вышестоящей организации до конкретной бизнес-единицы предприятия.

Впоследствии было признано, что целевой подход не является альтернативой другим методам, а органично дополняет их для решения определенного круга задач. Необходимость использования набора показателей управления в бизнесе подчеркивал Питер Друкер, основатель концепции управления по целям (Management by Objectives MBO) [2].

Большинство современных сбалансированных систем являются, по сути, «экономическими мутациями» целевого под-

хода, различаясь либо методами достижения поставленных перед предприятием целей, либо инструментами, с помощью которых можно эти цели достигнуть. Существует множество подходов к формированию сбалансированных систем, которые позволяли бы управлять организацией. Рассмотрим наиболее известные концепции и модели.

Сбалансированная система показателей (ССП) Р. Каплана и Д. Нортон. Эта система появилась в результате выполнения исследовательского проекта в 12 компаниях и представляет собой интегрированный набор финансовых и нефинансовых показателей. Задача системы состоит в переводе стратегии компании в комплексный набор монетарных и немонетарных показателей для внутрифирменных управленческих целей, определяющий основные параметры системы измерения и управления. Набор показателей задает основу для формирования стратегии компании и включает количественные характеристики для информирования сотрудников об основных факторах успеха в настоящем и будущем. Формулируя ожидаемые результаты, компания ставит цель и создает условия для ее реализации, а высшее руководство направляет энергию, способности и знания сотрудников на решение долгосрочной перспективы.

В классической модели Сбалансированная система показателей рассматривает деятельность компании по четырем критериям (перспективы): финансовому, взаимоотношениям с клиентами, внутренним бизнес-процессам, а также обучению и развитию персонала [3]. Компания может выбрать свои перспективы в зависимости от специфики, корпоративной культуры и предпочтений. Компания также может выбрать более четырех перспектив. Например, это поставщики, акционеры, сервис, организация, инновации и т.д.

Что же именно «балансируется» в ССП? Во-первых, краткосрочные цели и отражающие их показатели должны быть сбалансированы с долгосрочными целями. Во-вторых, внешние оценки деятельности компании (в финансовой и клиент-

ской составляющих) балансируются внутренними (в составляющих внутренних бизнес-процессов и инноваций и обучения). Опережающие показатели, отражающие желаемые результаты и факторы, которые влияют на их достижение, должны рассматриваться наряду с запаздывающими показателями уже произошедших событий. И наконец, в системе присутствуют как объективные (например, финансовые), так и субъективные оценки (например, удовлетворенность клиентов, персонала и т.д.). В сумме по четырем составляющим для компании обычно выделяется в соответствии со стратегией 20–25 показателей. Однако, если бы ССП свелась только к переходу от одного или нескольких финансовых показателей результатов деятельности к расчету 25 различных индикаторов, она вряд ли получила бы столь широкое распространение. Стратегические цели, измеряющие их индикаторы, целевые значения индикаторов и стратегические мероприятия взаимосвязаны. В сбалансированной системе показателей стратегические цели увязываются между собой причинно-следственной цепочкой в форме так называемых стратегических карт (Strategy Maps). Термином «стратегическая карта» Каплан и Нортон предложили называть причинно-следственные связи между отдельными элементами стратегии организации [4]: квалифицированные, мотивированные, сплоченные в единую команду сотрудники используют развитую инфраструктуру (информационные системы, оборудование, технологии), обеспечивают необходимое системе качество бизнес-процессов. Отлаженные бизнес-процессы (низкий процент брака, быстрая обработка и выполнение заказа клиента, качественная сервисная поддержка) обеспечивают удовлетворенность клиентов, достижение конкурентных преимуществ и успех компании на рынке. Маркетинговые успехи компании, в свою очередь, служат залогом ее финансовых успехов. Сбалансированная система показателей в настоящее время внедрена на ряде предприятий, в том числе российских, с некоторыми изменениями и дополнениями [5].

Сбалансированная система показателей – модель Мейсела. Модель Лоренса Мейсела (Lawrence S. Maisel) была предложена в 1992 году [6]. Она имеет то же название, что и модель Каплана-Нортон. Мейсел также определяет четыре перспективы, на основе которых должна быть оценена бизнес-деятельность (рис. 1). Вместо перспективы обучения и роста Мейсел в своей модели использует перспективу людских ресурсов. В ней оценивают инновации, а также такие факторы, как образование и обучение, развитие продукции и услуг, компетентность и корпоративная культура. Модель Мейсела впервые была описана в работе L.S. Maisel «Performance Measurement. The Balanced Scorecard Approach», в Journal of Cost Management.

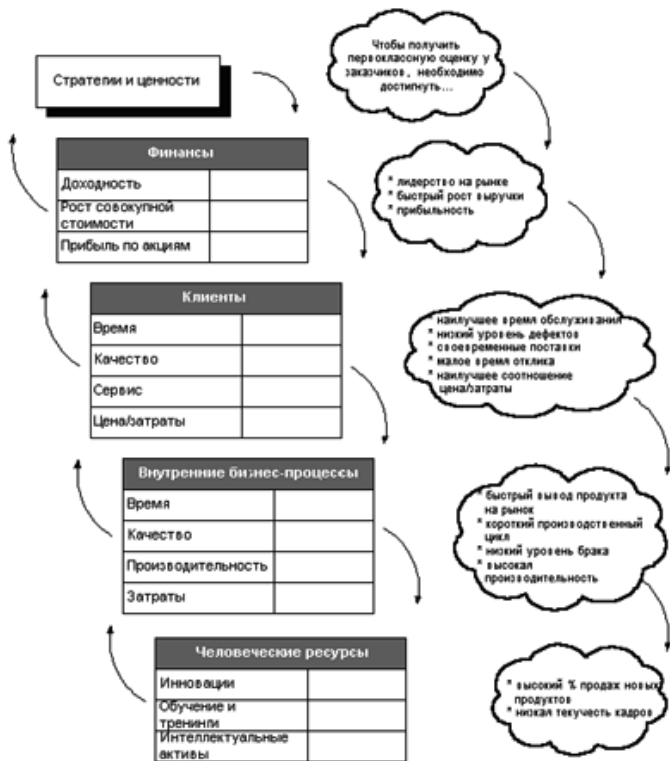


Рис. 1. Модель Мейсела

Таким образом, различие между двумя моделями не очень большое. Причина использования Мейселом отдельной перспективы людских ресурсов заключается в том, что руководство предприятия должно быть более внимательным к своему персоналу и оценивать эффективность не только процессов и систем, но и его сотрудников.

Пирамида эффективности. К. МакНейр (C.J. McNair), Р. Ланч (Richard L. Lurch), К. Кросс (Kelvin F. Cross) в 1990 году представили модель, которую они назвали Пирамида эффективности [6]. Как и в других моделях, которые мы рассматриваем, основной концепцией является связь клиентоориентированной корпоративной стратегии с финансовыми показателями, дополненными ключевыми качественными (нефинансовыми) показателями. Традиционная управленческая информация должна исходить только от верхнего уровня. Пирамида эффективности построена на концепциях глобального управления качеством, промышленного инжиниринга и учета, основанного на «действиях» (рис.2). Под действиями понимается то, что выполняется людьми или машинами (оборудованием, механизмами, компьютерными системами) для удовлетворения потребителя.



Рис. 2. Пирамида эффективности

Пирамида эффективности на четырех различных ступенях показывает структуру предприятия, обеспечивающую двухсторонние коммуникации и необходимую для принятия решений на различных уровнях управления. Цели и показатели связывают стратегию предприятия или банка с его оперативной деятельностью. Другими словами, цели передаются вниз по организации, в то время как показатели – собираются снизу вверх.

1. На верхнем уровне руководство предприятия или банка формулирует корпоративное видение.

2. На втором уровне – цели подразделений и дивизионов конкретизируются применительно к определенному рынку и финансовым показателям. Клиенты и акционеры определяют то, что следует оценивать.

3. Третий уровень – фактически не организационный. Скорее он состоит из ряда направлений в пределах предприятия или банка. Эти направления межфункциональны и пронизывают несколько структурных подразделений. Здесь цели и функции ориентированы на удовлетворение клиента и гибкость производства и являются связующими звеньями между верхними и нижними уровнями пирамиды. Три цели этого уровня показывают драйверы эффективности в отношении двух рыночных целей и одной финансовой. Кроме того, на этом уровне определяются такие оперативные цели, как качество, время поставки, длительность производственного цикла и потери от брака. Качество и время поставки непосредственно связаны с внешними действиями, а длительность производственного цикла и потери от брака служат индикаторами внутренних действий предприятия.

4. В самой нижней части пирамиды, то есть в области операций, действия оцениваются ежедневно, еженедельно или ежемесячно.

В верхней части пирамиды преобладают финансовые оценки, периоды которых существенно больше. По мнению авто-

ров модели, система показателей должна быть интегрирована таким образом, чтобы оперативные оценки на нижних уровнях были связаны с финансовыми на верхних. Таким образом, эта модель корпоративного управления способна показать, что лежит в основе финансовых оценок и что ими управляет.

Модель была опубликована в журнале *Management Accounting* в статье С. J. McNair, Richard L. Lunch, Kelvin F. Cross «Do financial and nonfinancial performance measures have to agree?» в ноябре 1990 года.

Tableau de bord (в пер. с фр. *Tableau de bord* – «панель управления»). Во Франции и ряде других стран используется система под названием *tableau de bord*. Ее концепция в своем первоначальном виде была сформирована в начале 30-х годов XX столетия. В настоящее время *Tableau de bord* существует в несколько модифицированном виде и рассматривается как инструмент управления, предназначенный в первую очередь для потребностей высшего управленческого звена. Ее роль – помогать высшему руководству оперативно получать общее представление о деятельности (операциях) фирмы и состоянии среды, в которой эта деятельность осуществляется [2].

Видный французский экономист Ж. Л. Мало считает, что причиной возникновения *tableau de bord* была непригодность французского бухгалтерского учета 1930-х годов для принятия адекватных управленческих решений. И хотя данная система была достаточно популярна во Франции, в начале 1990-х годов критика методов управленческого учета и контроля, развернувшаяся в профессиональных кругах, не обошла и *tableau de bord*. Например, Ж. Лаверти и Р. Демистри утверждали, что критерии (показатели) качества работы фирмы должны прежде всего «гарантировать последовательность действий и их соответствие стратегическим целям». Таким образом, внимание в *tableau de bord* должно фокусироваться на самой деятельности, а не на сообщениях о ней, как это было раньше.

Это потребовало пересмотра традиционного представления о tableau de bord и разработки обновленной концепции, которую французские авторы Ив Чиापелло и Мишель Лебас определяют как инструмент управления, используемый для «выбора, документирования и интерпретации» объединенных причинно-следственными связями финансовых и нефинансовых показателей. Каждый показатель отображает состояние определенной части бизнеса, которой нужно управлять; таким образом, в совокупности tableau de bord является как бы общей моделью функционирования бизнеса как системы [2].

Основные отличия между ССП Каплана и Нортон и Tableau de bord состоят в отсутствии четкой структуры у Tableau de bord и ее наличии у ССП (на цели и показатели у Tableau de bord не накладываются никакие ограничения, в то время как у Сбалансированной системы показателей количество целевых показателей – не более пятнадцати). По сути, показатели Tableau de bord отражали два из четырех аспекта деятельности: финансовый аспект и внутренние бизнес-процессы. Получается, что в Tableau de bord не уделяется внимание внешним факторам, влияющим на деятельность предприятия, и соответственно в отчетах Tableau de bord не содержится информация для внешних пользователей. Таким образом, можно сделать вывод о том, что ССП Каплана и Нортон является более развернутой, чем Tableau de bord.

Модель Адамса и Робертса (Модель EP2M). Кристофер Адамс (С. Adams) и Питер Робертс (Р. Roberts) в 1993 году предложили модель, которую назвали EP2M («You are what you measure» в журнале «Manufacturing Europe»). EP2M – аббревиатура от Effective Progress and Performance Measurement – оценка эффективности деятельности и роста. Модель EP2M представлена графически на рис. 3.

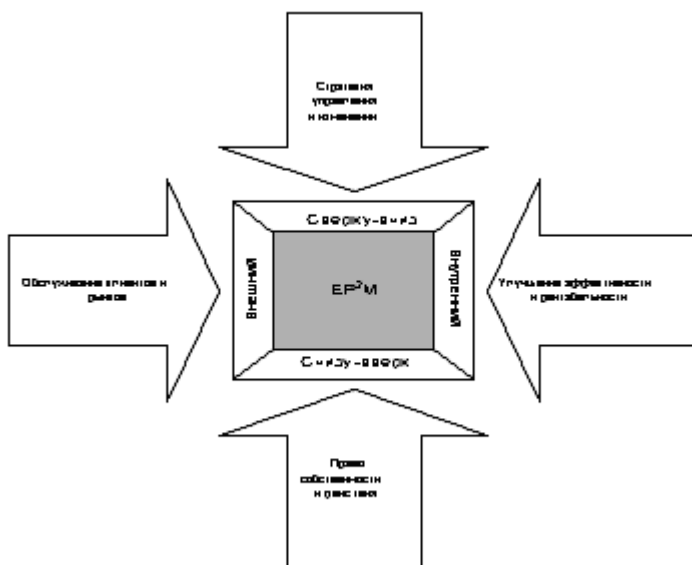


Рис. 3. Модель Адамса и Робертса

Согласно Адамсу-Робертсу, важно прежде всего то, что компания делает в следующих четырех направлениях:

- обслуживание клиентов и рынков;
- совершенствование внутренних процессов (рост эффективности и рентабельности);
- управление изменениями и стратегией;
- собственность и свобода действий.

В соответствии с теорией стратегический менеджмент включает две последовательные фазы: формулирование стратегии и ее внедрение. Формулирование – это аналитический процесс, который позволяет определить «Что делать?». Внедрение, с одной стороны, – организационный процесс, помогающий ответить на вопросы «Как делать?» и «Кто будет делать?», с другой стороны, – это процесс, способствующий развитию управленческих способностей и управлению изменениями.

Цель системы заключается не только в том, чтобы обеспечить внедрение стратегии компании, но и в том, чтобы формировать культуру, в которой постоянные изменения – нормальные явления. Показатели эффективности должны обеспечить сотрудников, принимающих решения и отвечающих за реализацию стратегии, быстрой обратной связью [5].

Модель «Стейкхолдер» помогает найти пути создания максимальной добавочной стоимости для каждой группы «Стейкхолдеров». Первоначально необходимо определить интересы (потребности) каждой группы заинтересованных лиц. Затем выбрать индикаторы, использование которых позволит установить, достигнуты ли целевые показатели, то есть удовлетворены ли интересы каждой группы «Стейкхолдеров» [7] (рис. 4).

Набор индикаторов для каждой конкретной организации индивидуален. Причина – наличие своих ключевых компетенций, необходимость управления поддержкой и созданием конкурентных преимуществ требуют индивидуального подхода к их сравнительной оценке. Доказательство – отсутствие стандартизации систем оценочных индикаторов.

«Стейкхолдер»	Интересы	Иллюстрирующие показатели
Акционеры	Возврат от инвестиций	Доходы на активы
	Рост	Изменения в объемах продаж в рентабельности, в занимаемой части на рынке
Клиенты	Качество	Брак и исполнение заказа
	Стоимость	Как клиент оценивает нас по сравнению с конкурентами
Работники компании	Уровень жизни	Уровень доходов по сравнению с общепринятыми нормами жизни
	Позитивная рабочая среда	Тенденции на основании исследований

Рис. 4. Модель «Стейкхолдер»

Модель «Стейкхолдер» включает показатели для заинтересованных лиц в самой компании и вне ее (например, акцио-

нер компании, банк, обслуживающий компанию и т.д.), но она не имеет четкой структуры, не прослеживаются связи между показателями.

Система управления на основе экономической добавленной стоимости (EVA). В периодической литературе можно увидеть достаточно большое количество публикаций, где сравнивают ССП и систему управления на основе EVA, авторами которой являются Стюарт и Штерн [8]. Но это система финансового управления, целью которой является направление деятельности организации на прибавление стоимости компании. И хотя стратегической целью развития организации может быть увеличение стоимости компании, это отнюдь не обязательно.

Система управления на основе показателя EVA основывается на математической формуле показателя. С помощью выделения ее составляющих появляется возможность построить дерево целей компании и распределить ответственность за их достижение.

Показатель EVA определяется как разница между чистой прибылью и стоимостью использованного для ее получения собственного капитала компании. Стоимость использования капитала определяется на основе минимальной ожидаемой ставки доходности, необходимой для того, чтобы рассчитаться как с акционерами, так и с кредиторами. Точно определив стоимость использования собственного капитала, можно эффективнее распределять его и выявлять нерентабельные хозяйственные подразделения, которые финансируются за счет прибыльных. EVA помогает менеджерам анализировать, где именно создается стоимость, и эффективно управлять денежными потоками.

Стюарт и Штерн в качестве результата внедрения системы управления на основании показателя EVA выделяют так называемые 4М: измерение (Measurement), система управления (Management system), мотивация (Motivation), стиль мышления (Mindset).

Можно выделить ряд недостатков системы управления на основе показателя EVA: жесткая связь вознаграждения и показателя EVA может привести к принятию решений, направленных на краткосрочные выгоды от снижения расходов и использования активов, у которых закончился срок амортизации; система показателей состоит только из финансовых показателей, что ведет к недооценке таких факторов долгосрочного успеха, как знания персонала, информационные технологии, корпоративная культура; более ориентирована на краткосрочную перспективу, чем на долгосрочную.

Универсальная система показателей Рамперсада К. Хьюберта. На основе ССП Каплана и Нортон Рамперсад К. Хьюберт разработал универсальную систему показателей (TPS), определяемую им как «систематический процесс непрерывного, последовательного и регулярного совершенствования, развития и обучения, который направлен на устойчивый рост результатов деятельности сотрудников и организации. Совершенствование, развитие и обучение – три базовые составляющие данной целостной теории менеджмента. Они тесно связаны друг с другом, между ними должен поддерживаться баланс» [9].

Система TPS состоит из следующих пяти элементов.

1. Личная система сбалансированных показателей (PBSC).
2. Организационная система сбалансированных показателей (OBSC).
3. Всеобщий менеджмент на основе качества (Total Quality Management, TQM).
4. Управление результативностью (Performance Management) и управление компетенциями (Competence Management).
5. Цикл обучения Колба (Kolb's Learning Cycle).

Нетрудно заметить, что концепция ССП Каплана и Нортон используется в TPS лишь как один из пяти элементов. По мнению автора концепции TPS, в других подобных

управленческих системах уделяется недостаточно внимания важному исходному этапу формулирования целей личности и соотнесения их с индивидуальным поведением и с принятыми целями организации, жизненно необходимому для достижения устойчивого организационного и стратегического развития. Цель этого подхода, по словам Хьюберта, состоит в достижении максимального уровня ответственности и преданности сотрудников, а также в поощрении индивидуального обучения, группового обучения и развития творческих способностей (креативности). Это означает, что если личные цели сотрудника принимаются во внимание, то он или она будет работать и мыслить в соответствии с принятыми целями организации. Этот подход также способствует формированию мотивации, творческого мышления, получению удовольствия от работы и увлеченности работой, возрастанию ответственности, появлению вдохновения и энтузиазма.

В настоящий момент российские предприятия еще не готовы к использованию Универсальной системы показателей Хьюберта. Российские управленцы совсем недавно осознали необходимость применения стратегического подхода к управлению, но еще далеко не все его применяют. Поэтому данная концепция может лишь служить началом дальнейших исследований

Наиболее приемлемой к российской действительности из рассмотренных систем, моделей и подходов представляется ССП Каплана и Нортон, позволяющая переводить конкретную деятельность и стратегию в достаточный полный набор показателей, которые фактически образуют систему стратегического управления и контроля. В процессе применения Сбалансированной системы показателей Каплана и Нортон к российским предприятиям консалтинговые компании разрабатывают различные модификации ССП. В своей статье «Открывая новые горизонты управления: ССП» А. Федосеев и И. Котельников [10] предлагают модификацию ССП –

Трехзвенную модель ССП. Отметим два момента, которые внесли авторы в Западный (оригинальный) вариант ССП для того, чтобы методика стала применима в российских условиях.

1. Вместо четырех фиксированных областей, подлежащих контролю с помощью ССП (финансы, клиенты, внутренние бизнес-процессы, обучение персонала), авторы ввели более гибкую и подходящую для российских условий, динамическую трехзвенную, а фактически трехосную (внутренние процессы, внешние процессы, финансы) модель, изображенную на рис. 5. Фактически внутренние процессы, внешние процессы и финансы – это трехмерный базис, в котором определены все существующие сейчас и могущие появиться в будущем области управления бизнесом. Причина, почему американским авторам показалось достаточным введение именно этих четырех областей, а не их базиса, в том, что на Западе нематериальные активы – понятие гораздо более определенное и устойчивое, чем у нас, и там именно эти четыре области в настоящее время вполне достаточны для управления бизнесом. У нас же – даже сейчас – этих четырех областей явно недостаточно. Именно поэтому для управления бизнесом в наших условиях необходимо иметь более гибкие и настраиваемые инструменты.

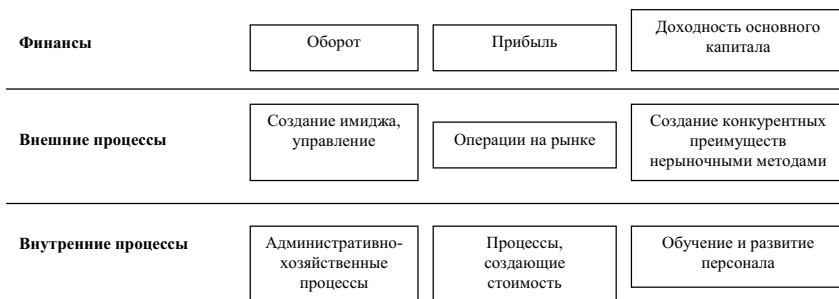


Рис. 5. Цепочка причинно-следственных связей, лежащая в основе управления бизнесом

2. Каплан и Нортон считают необходимым использовать в контуре управления тетраду «Цели – Показатели – Задачи – Инициативы», в то время как Федосеев и Котельников считают применимой и удобной триаду «Цели – Показатели – Задачи» (рис. 6). Американские авторы используют достаточно неформальное понятие «Инициативы», под которым может пониматься и составление плана обучения персонала и совершенствование производства... Федосеев и Котельников настоятельно рекомендуем выводить из ССП все, не относящееся к количественным показателям – то есть от всего неформализуемого избавляться как можно скорее, потому что в условиях не сложившейся производственной культуры (увы) надежды на то, что Ваши подчиненные, неконтролируемые абсолютно ясными формальными критериями, сделают за Вас то, что не вполне ясно Вам самим – нет никакой. Но у Вас всегда должен быть набор совершенно недвусмысленных числовых показателей, которые будут мерой и зоной ответственности Ваших подчиненных за выполнение ими всех своих, в том числе и неформализуемых (не описываемых алгоритмами), обязанностей.

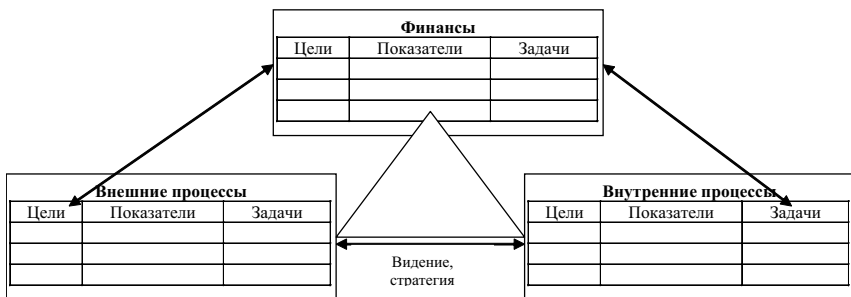


Рис. 6. Трехзвенная модель ССП: контур управления (Стратегия – Тактика – Оперативное управление)

В настоящее время многие российские и зарубежные компании продолжают внедрять ССП, исследовать эффектив-

ность ее работы, разрабатывать программное обеспечение. Универсальность Сбалансированной системы показателей Каплана и Нортон позволяет использовать ее в таких областях, как банковское дело, здравоохранение, правительственные учреждения, страхование, телекоммуникации (AT&T), пищевая отрасль (Coca-Cola, McDonalds), химическая промышленность (DuPont, L'Oreal), электротехническая (General Electric, Samsung Electronics), автомобильная промышленность (BMW). Известны примеры ее внедрения на отечественных предприятиях силами привлекаемых со стороны внешних консультантов («АвтоВАЗ», «Ростелеком», «Балтимор», «Новая перевозочная компания», АМТ-МГТС, ЦВ «Протек», «Лаверна», «Фармстандарт», «Кредо косметики», «ТИКА», «Уралмашзавод», Костромская ГРЭС, «Якутскэнерго», Пермская ГРЭС, «Вымпелком», «Казахтелеком», «Белгородэнерго», ГК «Росмен», Пробизнес-банк и др.). Все это говорит об актуальности использования Сбалансированной системы показателей для оценки деятельности предприятий.

Список литературы

1. Стратегическое управление: От программно-целевого метода к Balanced Scorecard / http://www.cfin.ru/software/hyperion/hps/strategy_bsc.
2. Редченко К. Показательное несогласие: Balanced Scorecard и Tableau De Bord. // <http://www.cfin.ru>
3. Каплан Роберт С., Нортон Дейвид П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2005.
4. Каплан Роберт С., Нортон Дейвид П. Стратегические карты. Трансформация нематериальных активов в материальные результаты. М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2005.
5. Попов Д. Эволюция показателей стратегии развития предприятия // Управление компанией. 2003. № 1.

6. *Ивлев В., Попова Т.* Balanced Scorecard – альтернативные модели // Банки и технологии. 2002. № 4.

7. *Козак Н.* Сбалансированная система оценочных индикаторов как инструмент управления бизнесом // <http://www.cfin.ru/management/bsc2.shtml>

8. *Леденев Е.Е.* BSC и EVA – конкуренты или союзники? // http://www.cfin.ru/management/controlling/bsc_eva.shtml

9. *Хьюберт Рамперсад К.* Универсальная система показателей деятельности: Как достигать результатов, сохраняя целостность / Хьюберт К. Рамперсад / Пер. с англ. М.: Альпина Бизнес Букс, 2004.

10. *Федосеев А., Котельников И.* Открывая новые горизонты управления бизнесом: ССП // <http://www.intalev.ru/?id=738>