

## 2.3. СУЩНОСТЬ И ПРЕИМУЩЕСТВА СИСТЕМЫ СБАЛАНСИРОВАННЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДЛЯ ЦЕЛЕЙ СТРАТЕГИЧЕСКОГО УЧЕТА

Ибрагимова А.Х., к.э.н., доцент кафедры  
«Бухгалтерский учет-1»

*Дагестанский государственный институт народного хозяйства*

Статья посвящена определению сущности и проблемам внедрения методологии системы сбалансированных показателей на нефтегазодобывающих предприятиях. В статье обосновывается необходимость ее внедрения в целях стратегического учета для управления нефтегазодобывающими предприятиями. Особое внимание уделяется выбору показателей наиболее характерных для данных предприятий и разработке стратегической карты системы сбалансированных показателей.

Планирование и прогнозирование экономической эффективности деятельности организации и выработка рекомендаций на будущее, кроме всего прочего, является основной целью управленческого учета. Для принятия не только оперативных, но и стратегических решений в системе управленческого учета, необходима экспертная стратегическая диагностика финансово-хозяйственного состояния предприятия. Стратегическая диагностика позволяет оценить эффективность стратегии компании на основании учетной и внеучетной информации, поступающей из внешней и внутренней среды. Полученная таким образом информация, помогает высшему менеджменту сформировать стратегию компании на долгосрочный период.

В последние годы получили развитие такие методы стратегической диагностики, как – матрица БКГ, матрица Мак-Кинси, **SWOT**-анализ и ССП.

В данной статье речь пойдет об сбалансированной системе показателей (ССП). Сущность данной системы выражается:

- в формулировке стратегии в нескольких перспективах;
- постановке стратегических целей;
- измерения степени достижения данных целей при помощи показателей. Преимущество данной системы перед остальными заключается в том, что в равной степени здесь важны все показатели. Действие ССП распространяется на все предприятие, так как в рамках корпоративной стратегии разрабатываются индивидуальные цели. Что в свою очередь, стимулирует понимание каждым работником своего места в стратегии компании.

Преимущество данной системы перед остальными также выражается также в том, что при помощи ССП удается сделать реализацию стратегии регулярной деятельностью всех подразделений. Деятельность, в рамках данной системы, управляется с помощью инструментов планирования, учета, контроля и анализа сбалансированных показателей, а также мотивации персонала на их достижение.

Идею использовать сбалансированную систему показателей как инструмент управления эффективностью развития компании, предложили Р. Каплан и Д. Нортон [4].

Они назвали свою разработку **balanced scorecard (BSC)**, чтобы подчеркнуть сбалансированность (**balanced**) системы, которая должна быть измеримой при помощи системы показателей (**scorecard**). Основное назначение

концепции **BSC** – воплотить видение руководства компании в реальность, а также связать стратегию с оперативной деятельностью и стоимостными факторами [2].

ССП неразрывно связаны с бизнес-процессами, которые направлены на удовлетворение потребностей клиентов, и в которые вовлечены все сотрудники компании. И это является его особенностью. Как правило, традиционное управление предприятием в основном сосредоточено на финансовых показателях. А ССП ориентирует высший менеджмент добывающих компаний на долгосрочное и обоснованное стратегическое развитие.

Сама идея разработки такого метода появилась в связи с необходимостью внедрения принципов управления качеством производимых работ, которые влияют не только на саму работу, но и на процесс ее производства, а также на прочие процессы, происходящие внутри нефтегазодобывающей компании. Представленные системы сбалансированных показателей позволяют согласовать краткосрочные цели компании с ее миссией и стратегическими (долгосрочными) целями.

Финансовые показатели малопригодны, когда речь идет о стратегии компании не позволяют построить точный прогноз его развития. Многие организации заняты решением непростой задачи – подбором нефинансовых критериев в дополнение к существующим финансовым показателям [1]. Следовательно, необходимо использовать и нефинансовые показатели, дополняющие финансовые показатели, и приводиться в логической связи с ними. Соответственно, необходимо использовать систему комплексного учета всех показателей – сбалансированную систему показателей.

Несмотря на то, что сбалансированные системы показателей (ССП) являются сравнительно новым аналитическим инструментом управленческого учета, используемым при разработке стратегических планов, они стали весьма популярными на Западе. На практике метод ССП реализуется в виде системы таблиц. Таблицы несут информацию о показателях, которые данная компания выбирает в качестве целевых на плановый период, и их желаемых значений. Классический вариант ССП предполагает формирование четырех групп показателей. Они касаются следующих важнейших аспектов деятельности компаний:

- финансы;
- отношения с потребителями (клиентами);
- организация внутренних бизнес-процессов;
- обучение и развитие компании.

В рамках каждого аспекта бухгалтер – аналитик формирует систему показателей, которые наилучшим образом, будут характеризовать целевые установки компании, которые впоследствии можно будет использовать для оценки работы отдельных подразделений и их менеджеров.

Конкретный вариант системы сбалансированных показателей разрабатывается индивидуально для каждой организации. ССП направлена на увязку показателей в денежном выражении с операционными измерителями таких аспектов деятельности предприятия, как удовлетворенность клиента, внутрифирменные хозяйственные процессы, инновационная активность, меры по улучшению финансовых результатов. Таким образом, она призвана дать ответы на четыре важнейших для компании вопроса:

- как его оценивают клиенты (аспект клиента);

- какие процессы могут обеспечить ему исключительное положение (внутрифирменный аспект);
- каким образом можно добиться дальнейшего улучшения положения (аспект инноваций и обучения);
- как оценивают предприятие акционеры (финансовый аспект) [3].

Данная система может быть применена и на нефтегазодобывающих компаниях. ССП представляют базу для формулировки гипотез в отношении постановки целей компании и их увязки между собой. Целевые связи подвержены проверке и исследованию, затем на основании накопленного опыта им даются количественные оценки.

В табл. 1 приводится общая структура системы, которую возможно использовать в стратегическом учете нефтегазодобывающей компании. В сжатом виде можно проследить процесс оперативного управления нефтегазодобывающей компанией. При этом происходит трансформация стратегических планов компании в форму определенных показателей для целей оперативного управления. Более того, здесь происходит перевод общей стратегии компании на низовые уровни иерархии с помощью системы показателей, также конкретное воплощение в бюджеты, общей стратегии компании. Таким образом, зная, что одних финансовых показателей деятельности для целей управленче-

ского учета недостаточно, необходимо их дополнить нефинансовыми критериями, позволяющими обеспечить связь между стратегией компании и оперативным управлением компанией. Как видно из табл. 1, первая группа показателей – финансы. Данный показатель очень важен для высшего менеджмента нефтегазодобывающей компании, так как достижение наибольшей прибыли от вложенных средств будет его интересовать прежде всего.

Отношение с клиентами рассматривается во второй группе показателей. Клиентами здесь могут являться другие добывающие или иные компании, которые на подрядной основе заказывают комплекс геологоразведочных и буровых работ. Основное внимание здесь должно быть сосредоточено на платежеспособности заказчика, объеме производимых геологоразведочных работ (ГРП), доли компании в сегменте рынка.

Внутренние производственные и хозяйственные процессы являются третьей группой показателей. В данной группе рассматриваются возможности инновационного подхода к производству ГРП, снабжение необходимыми ресурсами в срок, использование передовой техники и технологии бурения скважин и осуществления геологического исследования скважин (ГИС).

Таблица 1

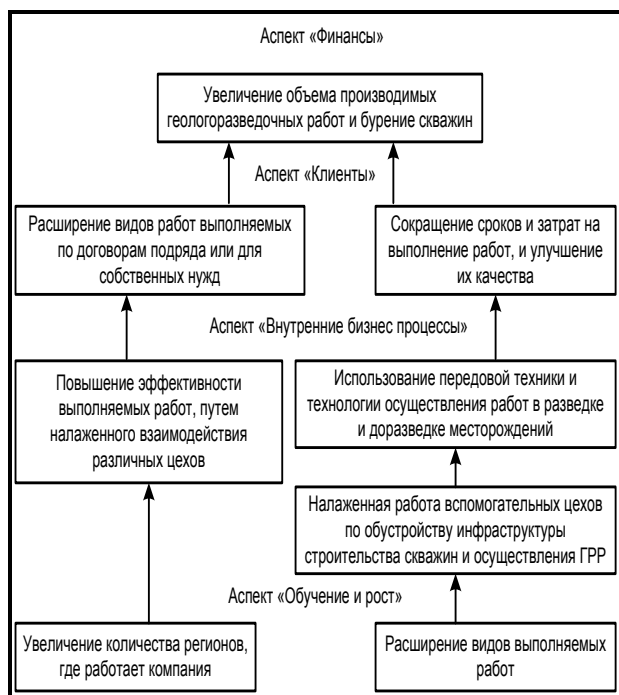
## ПРИМЕРНАЯ СБАЛАНСИРОВАННАЯ СИСТЕМА ПОКАЗАТЕЛЕЙ НЕФТЕГАЗОДОБЫВАЮЩЕЙ КОМПАНИИ

Аспекты деятельности	Стратегическая цель	Показатель	Конкретное значение
Финансы: инвестиционная привлекательность компании	Превышение среднеотраслевой нормы прибыли на вложенный капитал	Прибыль на вложенный капитал	Не менее 18%
	Обеспечение темпов роста производимых геологоразведочных и буровых работ	Прирост объема работ	Свыше 10%
	Увеличение притока наличности	Дисконтированная норма поступления наличности	Прирост 10% в год
Клиент: привлекательность компании с точки зрения возможных заказчиков	Поддержание имиджа компании как инновационного	Доля использования инновационных процессов и оборудования	Доля введенных новых буровых установок, сроком до двух лет 30%
	Улучшение соотношения стоимости, времени и количества выполненных работ	Оценка клиента-заказчика	1-е место с точки зрения не менее 50% клиентов
	Положение приоритетного подрядчика по выполнению работ	Выполнение работ для постоянных клиентов	Свыше 40%
Процессы: производственно-хозяйственные процессы для достижения максимальных результатов	Заблаговременное влияние на потребности возможных заказчиков работ	Консультации до начала работ	Прирост 5% в год
	Развитие регионального рынка геологоразведочных услуг	Количество новых договоров подряда на геологоразведочные и буровые работы в определенном регионе	Прирост 30% в год
	Оперативная наладка производства работ	Количество дней между получением договора подряда и наладкой работ	Прирост не менее 30%
	Улучшение управления бизнес-процессами	Доля ускоренных бизнес-процессов, начатых без промедления	90%
Персонал, обучение: реальные предпосылки улучшения положения компании и усиление его гибкости в долгосрочной перспективе	Постоянное улучшение качества знаний работников	Количество пройденных часов повышения квалификации, и количество человек прошедших повышение	Улучшение на 20% в каждый год
	Материальное стимулирование работников и повышение их заинтересованности в конечных результатах	Показатель удовлетворенности работников компании	Более 75%
		Количество предложений по улучшению работы компании на одного сотрудника	Более трех предложений на человека

Четвертая группа раскрывает способность компании к обучению и росту. Основными факторами здесь являются – человеческий и информационный. В человеческом факторе рассматриваются работники с их знаниями и опытом. Мотивация тоже здесь играет немаловажную роль. А информационная система должна позволить получить необходимую информацию оперативно, мгновенно, для принятия управленческого решения.

Вариант построения ССП можно расширить, построив аналогичные системы показателей для каждого основного цеха, вспомогательных цехов, общехозяйственных служб, инвестиционного проекта и далее – для каждой должностной позиции. Составленная в виде документа ССП должна содержать цели, соответствующие показатели, мероприятия для их достижения и может служить основой для построения системы мотивации работников.

Одним из основных компонентов структурно-сбалансированной системы показателей является стратегическая карта задач [5]. Особенность карты стратегии (strategy map) – возможность перевода стратегии компании в план конкретных действий, т.е. описание причинно-следственных связей между целями компании и каждого отдельного подразделения. Создание стратегической карты – необходимый шаг для формализации целей, определения проекций и показателей, а также причинно-следственных связей между ними. На наш взгляд карта стратегии на нефтегазодобывающих компаниях может выглядеть следующим образом, как показано на рис. 1.



**Рис. 1. Стратегическая карта нефтегазодобывающих предприятий**

Для нефтегазодобывающей компании стратегической целью деятельности может быть увеличение объема производимых геологоразведочных и других видов работ, либо для собственной добычи углеводородов, либо для заказчиков – по договору подряда. Как мы понимаем, это финансовая цель. В обоих случаях, компания должна по идее расширить географию добычи и для себя и для заказчиков. Немаловажным

также является сохранение старых заказчиков и привлечение новых заказчиков. Этот момент может быть рассмотрен в аспекте «клиенты». Для расширения географии разработки месторождений и осуществления ГРП, необходимо получение лицензии, проведение подготовительных мероприятий, подведение инфраструктуры к месту разработки, наладка оборудования и буровых установок. А эта задача рассматривается в аспекте «внутренние бизнес-процессы».

Осуществление большого объема работ, позволит открывать ежегодно больше месторождений, путем расширения выполняемых работ в различных географических регионах или же принятие договоров подряда на осуществление ГРП от других организаций-клиентов. Это требует:

- снижения сметной стоимости строительства;
- внедрения новых методов поисков и разведки;
- эффективной технологии бурения разведочных скважин;
- снижения расходов топлива без ущерба качества выполнения ГРП;
- четкой организации материально-технического снабжения и работы транспорта.

Более того, выполнение большинства из вышеназванных показателей невозможно без налаживания долгосрочных партнерских отношений с поставщиками ТМЦ и оборудования, сотрудничества с банками и страховыми организациями. Все это можно отнести к инновационной деятельности нефтегазодобывающей компании, которая рассматривается в аспекте «обучение и рост». Как мы видим, по каждому аспекту стратегической карты ставятся несколько целей, между которыми можно проследить причинно-следственные связи.

Таким образом, для разработки и внедрения ССП на нефтегазодобывающих компаниях необходимо выполнение нескольких действий. Для этого необходимо проанализировать отраслевые особенности компании, делая акцент на ключевых. Как видится, ключевыми здесь являются проблемы финансов и организации бизнес-процессов.

Профильным видом деятельности, конечно же, являются поисковые, геологоразведочные и буровые работы. При этом необходимо дать оценку, насколько компания является инновационной и работает ли она динамично. Конкурентным преимуществом может явиться использование новых методов исследовательских работ и передовой техники и технологии осуществления работ. Миссия и цели компании выявляются в ходе опроса менеджеров.

Затем необходимо провести анализ управленческого цикла:

- обоснованность цели и миссии компании;
- бюджетирование;
- управленческий учет;
- контроль исполнения бюджетов;
- анализ и координация бюджетов центров ответственности.

Особое внимание необходимо обратить на существующую систему управления компанией, выявляя «узкие» места и причины их возникновения. Все это характеризует настоящее компании. Для того чтобы в будущем иметь успех, т.е. перейти в состояние желаемое, необходимо определить перечень необходимых ресурсов, которые могут выражаться в виде перечня целенаправленных действий.

Немаловажным для достижения стратегических целей является повышение производительности работников. Для этого должна быть разработана система

материального стимулирования, необходимая для того, чтобы каждый работник понимал взаимосвязь – его доход находится в прямой зависимости от его деятельности.

Важным фактором удачного внедрения системы является успех первого, своего рода «пилотного» подпроекта как законченной части всего проекта. Это может быть внедрение ССП на небольшом участке: в отдельном филиале, относительно самостоятельном подразделении компании. Положительный опыт внедрения на отдельных участках, «обкатка системы» становятся известны другим подразделениям компании, и в результате она внедряется в центральных офисах компании и остальных структурных подразделениях [6].

### Литература

1. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет [Текст] : учеб. для вузов / М.А. Вахрушина. – 2-е изд., доп. и пер. – М. : Омега-л ; Высш. шк., 2003. – 412 с.
2. Модели бизнес-процессов предприятия [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.businessstudio.ru>.
3. Хорват П. Сбалансированная система показателей как средство управления предприятием [Текст] / Питер Хорват // Проблемы теории и практики управления. – 2000. – №4.
4. Каплан Р.С. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию [Текст] / Роберт С. Каплан, Дейвид П. Нортон. – М. : Олимп-бизнес, 2003. – 304 с.
5. Стратегические карты [Электронный ресурс]. Режим доступа: <http://www.e-xecutive.ru>.
6. Mintzberg H., Ahlstran B. Strategy Safari: A guided tour through the wilds of strategic management. New York : Simon & Schuster, 2008. 456 pp.
7. Wallace R.B. Environments that facilitate collusive non-investment: theory and application to Japan's period of rapid development // Journal of the Japanese and international economies. 2003. No.17. Pp. 213-225.

### Ключевые слова

Стратегический учет; сбалансированная система показателей; миссия; цели; мотивация; геологоразведочные работы.

*Ибрагимова Аминат Хабибулаевна*

### РЕЦЕНЗИЯ

В современных условиях руководство компании должен исходить из долгосрочных целей, особое внимание уделяя стратегическому управленческому учету. В целом стратегический управленческий учет может быть охарактеризован как направление управленческого учета, в рамках которого формируется информационное обеспечение принятия стратегических управленческих решений. При этом важным оказывается разработка показателей не являющихся денежными. В этой связи сбалансированная система показателей отвечает желаниям высшего менеджмента разработать показатели для управленческих целей.

В общей системе управленческого учета в нефтегазодобывающей отрасли новая система может быть направлена на увязку показателей в денежном выражении с операционными измерителями. Поэтому исследования, проведенные в настоящей работе, представляются весьма интересными и актуальными.

Особый научный и практический интерес представляет предлагаемая автором методика формирования ССП для оценки деятельности всего предприятия и его сегментов. Заслуживают внимания рекомендации по формированию стратегической карты нефтегазодобывающего предприятия.

Работа рассчитана на широкий круг лиц интересующихся проблемами стратегического управленческого учета, и рекомендуется к открытой печати.

*Алибеков Ш.И., д.э.н. профессор кафедры «Экономика и бухгалтерский учет» Кизлярского филиала ГОУ ВПО «Санкт-Петербургский государственный экономический университет»*