

## Сбалансированная система показателей как основа формирования корпоративной отчетности

© 2010 Ю.Е. Чистякова

Марийский государственный технический университет, г. Йошкар-Ола

E-mail: center\_audita@mail.ru

В статье рассматриваются вопросы создания универсальной сбалансированной системы показателей (ССП), являющейся основой формирования отчетности промышленных корпораций. Автор раскрывает элементы бизнес-процесса “формирование корпоративной отчетности”, описывает его этапы в виде дерева данного бизнес-процесса с помощью метода экспертных оценок, на примере данных действующих корпораций Республики Марий Эл предлагает универсальную сбалансированную систему показателей промышленных корпораций, устанавливает причинно-следственные связи выбранных показателей.

*Ключевые слова:* бизнес-процесс, корпоративная отчетность, сбалансированные показатели.

Вся деятельность компании представляет собой совокупность бизнес-процессов, в результате осуществления которых компания достигает своих операционных и стратегических целей. Бизнес-процесс может протекать в рамках одной организационной единицы или объединять несколько структурных подразделений и даже несколько организаций. Отсюда, бизнес-процессом можно назвать несколько связанных работ, в совокупности приводящих компанию к достижению поставленной цели.

Для изучения бизнес-процессов необходимо их детальное разбиение на составные части более низких уровней иерархии (подпроцессы). В свою очередь, подпроцессы также могут быть разделены на более детальные составные части (работы). В наши задачи входит рассмотрение бизнес-процесса “формирование корпоративной отчетности”. В ходе бизнес-процесса осуществляется *действие*, одна или набор операций, в результате которых образуются “продукты”, являющиеся *выходом бизнес-процесса*. К “продуктам” выхода бизнес-процесса относятся нематериальные продукты в виде отчетной информации, а также некоторые события или состояния. Материальные и нематериальные объекты, которые также являются “*выходом бизнес-процесса*”, в результате определенных действий превращаются в “*выходы*”. Начало и конец работы процесса обозначают *границы бизнес-процесса*. Для осуществления работы процесса необходимы *ресурсы* (сотрудники, знания, технологии, информация). Ресурсы не преобразовываются в “*выход*”. За результаты проведения процесса должен отвечать *сотрудник организации*, который, как правило, является руководителем отдела или подразделения, уполномоченным на управление данным бизнес-процессом. *Функционирование бизнес-процесса* должно быть обеспечено структурой ком-

пании (распределение обязанностей и полномочий между участниками процесса), организацией выполнения отдельных работ (правила и методы выполнения, закрепленные в регламентирующих внутренних документах компании), организацией материальных и информационных потоков, спецификой носителей информации и т.п.

Бизнес-процесс “формирование корпоративной отчетности” представляется нам в следующем виде (рис. 1).

Степень детализации бизнес-процесса должна выявить причины и источники риска недоверности корпоративной отчетности. Описание работ целесообразно проводить в той же последовательности, в какой они выполняются по ходу бизнес-процесса (рис. 2).

Первая операция бизнес-процесса (см. рис. 2) имеет значимое влияние на достижение поставленной цели. Первыми действиями ведения бухгалтерского учета на каждом предприятии является формирование внутренней регламентирующей документации, в том числе утверждение учетной политики компании. Учетная политика разрабатывается главным бухгалтером и утверждается руководителем корпорации на основании проведенного анализа данных по отрасли и региону, возможных вариантов учета в соответствии с нормативно-правовой базой, структуры компании и желаемых стратегических целей.

Этапы последовательности действий формирования корпоративной отчетности со второго по четвертый на рис. 2 достаточно широко отражены в литературе по бухгалтерскому учету и МСФО, поэтому останавливаться на этом, с нашей точки зрения, нецелесообразно. Рассмотрим остальные этапы. Формирование внутренней управленческой отчетности, основанной на системе финансовых и нефинансовых показателей,

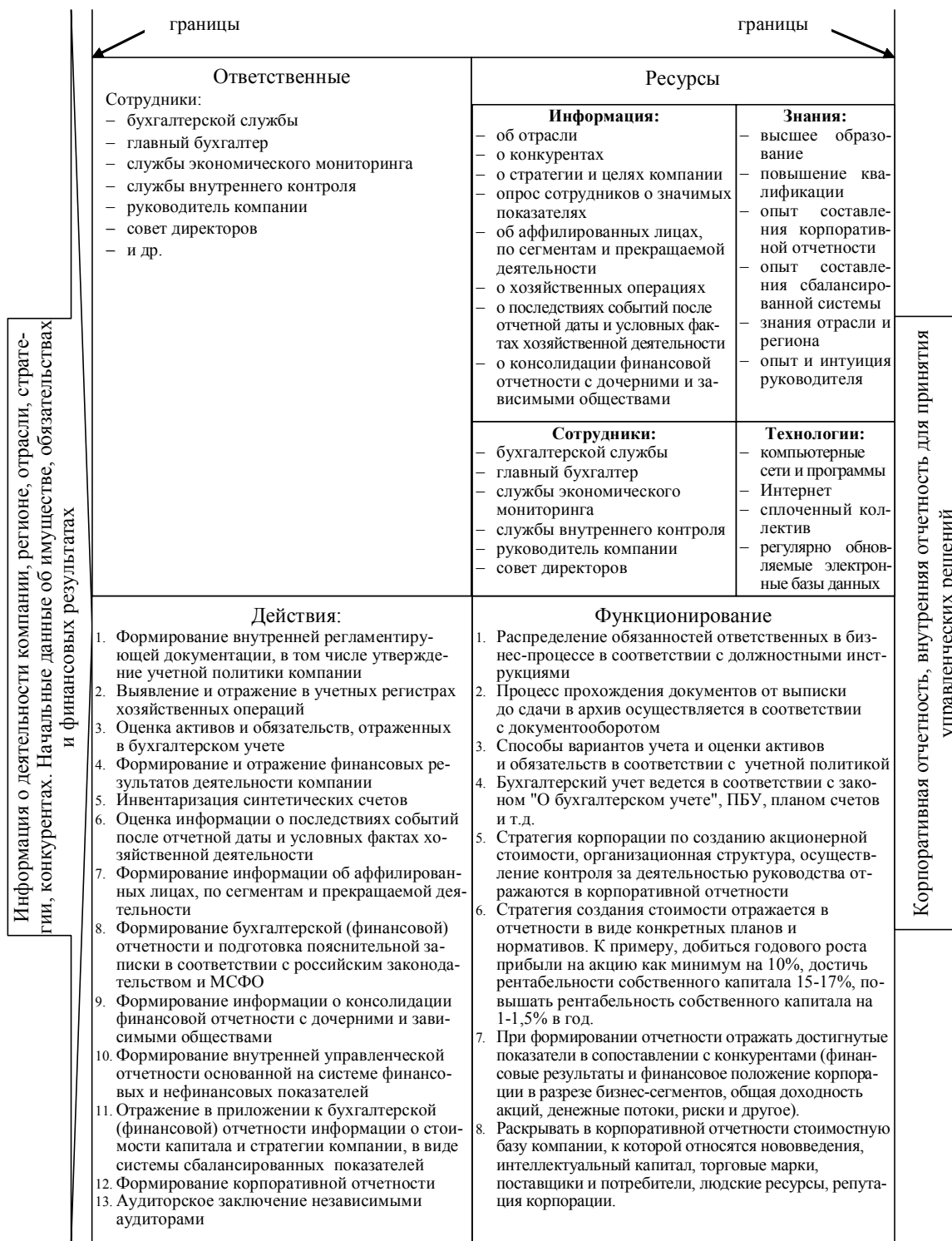


Рис. 1. Бизнес-процесс "формирование корпоративной отчетности"

является индивидуальным для каждой организации. Управленческие отчеты представляются различной степени детализации, в разные периоды времени, в том числе по требованию руководства. В данном случае нас интересуют финансовые и нефинансовые показатели эффективности деятельности корпорации. Например, текущая прибыль – это важный показатель буду-

щих прибылей, но не единственный. Такие нефинансовые показатели, как уровень обслуживания, удовлетворение потребителей, качество продукции, индекс мотивированности сотрудников, в такой же мере влияют на будущие прибыли. По нашему мнению, *нефинансовыми показателями* можно назвать показатели, которые не относятся к группе финансовых показателей, не

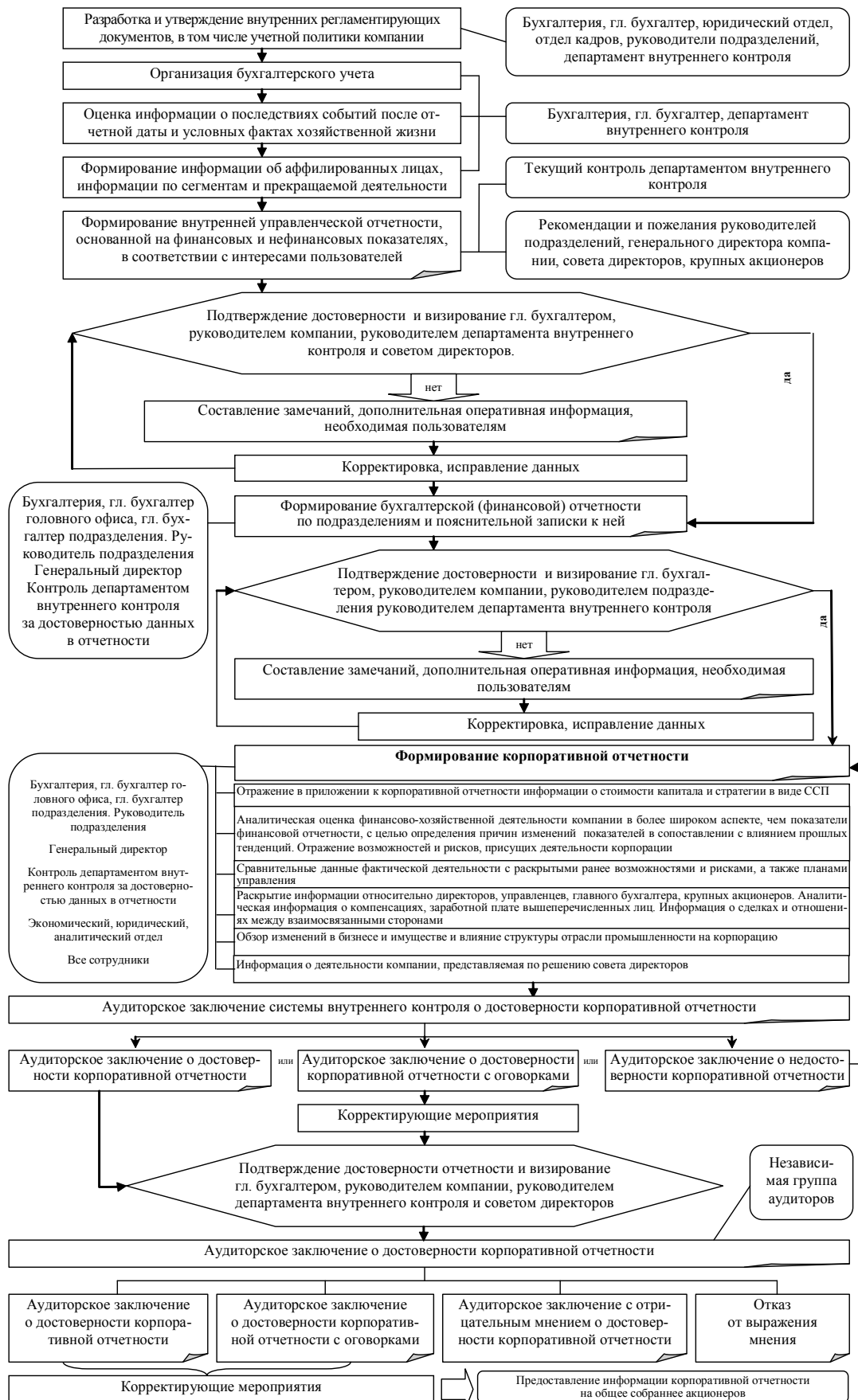


Рис. 2. Дерево бизнес-процесса “формирование корпоративной отчетности”

имеют определенной методики расчета и позволяют дополнить информацию финансового характера в корпоративной отчетности. Причинно-следственные связи между финансовыми и нефинансовыми показателями, используемые корпорацией для отражения стратегии, формируют модель бизнеса.

Конечным этапом системы учета является отчетность. По нашему мнению, отчетность российских корпораций должна основываться на концепции отчетности о стоимости, основанной на сбалансированной системе показателей (финансовых и нефинансовых).

Возникает вопрос, какие финансовые и нефинансовые показатели, какое их количество имеют важное значение для корпорации. Под показателями в данном случае понимаются краткие характеристики хозяйственных процессов в количественном или в качественном выражении. Часто показатели получают на основе обобщения наблюдений за некоторым количеством аналогичных объектов, например компаний в определенной отрасли.

Формирование системы показателей и разработка методик их расчета должны преследовать главную цель - удовлетворение пользователей в данной информации. Оптимальным на корпоративном уровне и на уровне отдельных подразделений считается использование 15-25 основных показателей.

Деятельность корпорации рассматривается как сложная система, движущаяся к определенной цели. На каждом шаге целенаправленного движения управляющему персоналу необходимо делать выбор действий, определяющих дальнейшую траекторию развития системы. Следовательно, выбором является управленческое решение, принимаемое в определенной точке траектории. Для принятия управленческого решения необходимо сделать выбор одного действия из множества других допустимых. Теория и практика стратегического планирования и управления показывают действенность нескольких методов организации выборки показателей, характеризующих деятельность корпорации. Все они основаны на мнениях экспертов - компетентных специалистов, прекрасно знающих проблему, имеющих опыт, интуицию и знания в исследуемой области. Их решение задачи, аргументация, формирование количественных оценок, обработка последних формальными методами получили название метода экспертных оценок.

Информацию, получаемую от экспертов, нельзя считать готовой для использования, она должна быть обработана, и только после этого может применяться для принятия управленчес-

ких решений. В нашем исследовании необходимо определить и ранжировать по заданному критерию наиболее существенные показатели, влияющие на функционирование и развитие компании.

*Первый этап:* для выбора показателей сбалансированной системы предложим исходное множество альтернатив (предложено 118 исходных показателей) по установленной цели компании, из которых будут выбираться предпочтительные действия.

В процессе опроса экспертов мы выбрали способ нормирования. При нормировании каждый эксперт присваивает рассматриваемому показателю оценку в баллах от 0 до 1. Результаты опроса отражаются в таблице.

*Второй этап:* по четыре группы экспертов от разных компаний, в том числе независимые эксперты, оценили факторы отражающие, цели, стратегию, состояние и развитие своих компаний. Их выбор составил 5-10 показателей по каждой группе составляющих, иначе существует опасность распыления усилий компании и провала действительно ключевых направлений работы.

Перечень исходных показателей, предложенных экспертам, не является ограниченным и может быть дополнен другими показателями, отражающими специфику деятельности той или иной компании.

*Третий этап:* информация, полученная в процессе экспертного опроса, должна быть обработана специальными или традиционными способами анализа. Основным результатом обработки является определение весов факторов, подлежащих экспертным оценкам. Каждое значение таблицы с выбранными показателями относится к единице, и рассчитываются средние арифметические из весов.

Весовые значения показателей определили их значимость. На основе выборки весовых значений можно отобрать наиболее информативные, по мнению экспертов, показатели, которые будут включать следующие элементы:

**Финансовая составляющая:**

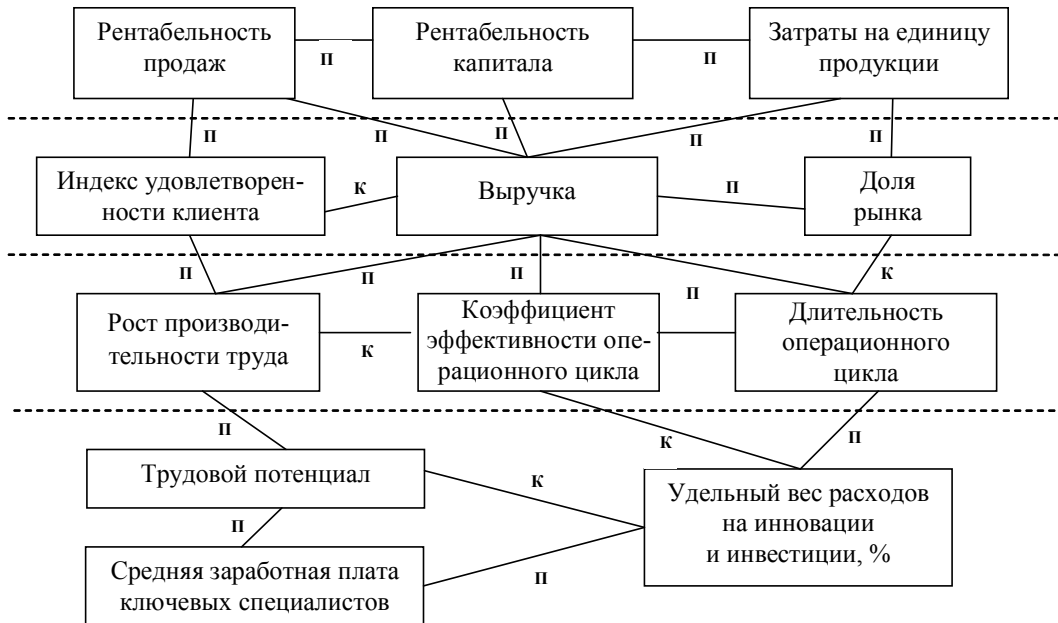
- рентабельность капитала;
- рентабельность объема продаж;
- затраты на единицу продукции, руб.

**Клиентская составляющая:**

- доля рынка;
- годовой объем продаж;
- удовлетворенность клиентов.

**Составляющая внутренних бизнес-процессов:**

- длительность операционного цикла;
- коэффициент эффективности операционного цикла;
- рост производительности труда.



П – прямая связь между показателями  
К – косвенная связь между показателями

**Рис. 3. Причинно-следственные связи универсальной системы сбалансированных показателей для промышленных корпораций**

**Составляющая потенциала и развития:**

- показатель трудового потенциала;
- удельный вес расходов в исследования и разработки;
- средняя заработная плата ключевых специалистов (в рамках данной работы ключевыми специалистами являются те сотрудники, которые могут повлиять на тот или иной показатель сбалансированной системы: удовлетворенность клиента, доля рынка. К таким специалистам можно отнести руководителей бизнес-единиц компании).

Отобранные показатели прямо или косвенно связаны между собой, образуя универсальную систему сбалансированных показателей для промышленных корпораций (рис. 3).

Таким образом, разработанная нами универсальная система сбалансированных показателей корпоративной отчетности для промышленных компаний позволяет формировать необходимую информацию о текущей деятельности организации для различных запросов пользователей и о мероприятиях, направленных на достижение поставленных ранее стратегических целей. Расчеты показателей сбалансированной системы целесообразно представлять в динамике за три года, с

описанием рискованных ситуаций и возможных последствий развития присущих деятельности компании рисков.

1. Ансофф И. Новая корпоративная стратегия. СПб., 1999.
2. Ерофеева В.А. Учет, информация, управление: прямые и обратные связи. М., 1992.
3. Каплан Р.С., Нортон Д.П. Сбалансированная система показателей. От стратегии к действию. М., 2003.
4. Каплан Р.С., Нортон Д.П. Стратегические карты. Трансформация нематериальных активов в материальные результаты: пер. с англ. М., 2005.
5. Каспина Р.Г. Бухгалтерская отчетность в системе корпоративного управления. М., 2004.
6. Каспина Р.Г. Международная система финансовой отчетности. М., 2003.
7. Кутер М.И., Таранец Н.Ф., Уланова И.Н. Бухгалтерская (финансовая) отчетность: учеб. пособие. М., 2005.
8. Революция в корпоративной отчетности: Как разговаривать с рынком капитала на языке стоимости, а не прибыли /Р.Дж. Эклз [и др.]; пер. с англ. Н. Барышниковой. М., 2002.
9. Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности: учеб. пособие. М., 2006.

Поступила в редакцию 01.07.2010 г.