

# Balanced Scorecard — мировые стандарты и российский опыт

**Концепция Balanced Scorecard — одна из попыток преодолеть драматический разрыв между высокоуровневыми стратегическими целями и оперативным управлением.**

«Никакое стратегическое планирование в России невозможно...» — как часто вам приходилось слышать подобное утверждение? Насколько вы сами согласны с ним? Прежде чем записать все, что касается стратегии, в разряд абстрактных рассуждений, не имеющих отношения к реалиям бизнеса, задумайтесь, когда сформировались ваши взгляды и не изменились ли эти самые реалии с тех пор.

Действительно, еще совсем недавно, в предкризисный период, многие крупные компании, накопившие финансовый жирок, обзавелись модными в ту пору «миссиями» и «стратегиями» — многостраничными отчетами, написанными по заказу руководства дорогостоящими внешними консультантами. Эти отчеты хорошо вписались в интерьеры кабинетов, заполнив пустоты на полках шкафов, но они не могли помочь компаниям выжить. И сейчас мы по-прежнему можем наблюдать многочисленные примеры неработающих стратегий — примеры, которые дискредитируют саму идею необходимости стратегии, ниспровергая ее в лучшем случае до уровня кризисной управленческой игрушки для «гарвардских мальчиков».

Почему же стратегии не «приживаются» в организациях, оставаясь инородным телом? Одна из возможных причин заключается в том, что даже детально разработанную стратегию,

## Любовь Аронова

aronova@iemag.ru

над которой трудилось все руководство фирмы и ее собственники, совсем не просто перевести в операциональные термины и донести до каждого сотрудника в качестве ежедневного инструмента деятельности. Одной из попыток преодолеть этот драматический разрыв между высокоуровневыми стратегическими целями и оперативным управлением стала концепция Balanced Scorecard (BSC), предложенная в начале 1990-х годов профессором Harvard Business School Робертом Капланом и президентом консалтинговой фирмы Renaissance Solutions Дэвидом Нортоном.

### Эволюция концепции

Точности ради надо сказать, что изначально концепция BSC задумывалась не как инструмент внедрения стратегии, а лишь как расширенная — по сравнению с традиционными финансовыми метриками — система измерения эффективности деятельности компании. В статье *The Balanced Scorecard — Measures That Drive Performance* (Harvard Business Review, Jan-Feb 1992) авторы суммировали результаты исследования, проведенного в 12 компаниях, и представили в первом приближении BSC как систему показате-

лей деятельности, сгруппированных по четырем аспектам, или перспективам, работы компании — финансы, клиенты, внутренние бизнес-процессы, обучение и развитие. В каждой из этих перспектив Каплан и Нортон предложили определить стратегические цели и критические факторы успеха в достижении этих целей, с тем чтобы впоследствии не только измерять уровень достижения запланированных финансовых показателей (таких, как квартальный прирост продаж или операционная прибыль), но и отслеживать прогресс в отношениях с клиентами (например, по индексу лояльности клиентов), в повышении эффективности деятельности (по сокращению жизненного цикла подготовки продукции), а также контролировать состояние части нематериальных активов (трудовой дисциплины, навыков персонала и т. п.).

Несомненно, расширенная система измерений показала ряд компаний довольно привлекательной — хотя бы потому, что в деятельности многих из них нефинансовые аспекты играют очень большую роль, а учитывать в комплексе все колебания, связанные с персоналом, клиентскими отношениями, инновациями и бизнес-процессами, и их вклад в процветание или упадок компании до появления BSC было затруднительно. Вскоре после того, как концепция BSC получила распространение в американских

**Концепция BSC дает в руки руководителю эффективный и гибкий инструмент, который можно использовать как для реализации стратегии компании, так и для оценки текущих проектов и информационных систем**

фирмах, обнаружилась ее пригодность не только для измерения достижений, но и для стратегического управления, что и было зафиксировано в статье Нортон и Каплана *Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System* (Harvard Business Review, Jan-Feb 1996).

**Базовые стандарты**

К настоящему времени компания Balanced Scorecard Collaborative (<http://www.bscoll.com>), которую возглавляют Р. Каплан и Д. Нортон, разработала функциональные стандарты — минимальный набор требований, которому должно соответствовать программное обеспечение, поддерживающее корпоративную систему BSC. Эти функциональные стандарты также дают базовые ориентиры в методологии BSC тем организациям, которые задумываются о построении подобных систем или приобретении соответствующего ПО. Дизайн системы BSC должен включать шесть обязательных элементов.

**Перспективы** (perspectives) — компоненты, при помощи которых проводится декомпозиция стратегии с целью ее реализации. Обычно используются четыре базовые перспективы, однако их список можно дополнить в соответствии со спецификой стратегии компании.

**Стратегические цели** (objectives) определяют, в каких направлениях будет реализовываться стратегия.

**Показатели** (measures) — это метрики достижений, которые должны от-

ражать прогресс в движении к стратегической цели. Показатели подразумевают определенные действия, необходимые для достижения цели, и указывают на то, как стратегия будет реализована на операциональном уровне.

**Целевые значения** (targets) — количественные выражения уровня, которому должен соответствовать тот или иной показатель.

**Причинно-следственные связи** (cause and effect linkages) должны связывать в единую цепочку стратегические цели компании таким образом, что достижение одной из них обуславливает прогресс в достижении другой (связь по типу «если то»).

**Стратегические инициативы** (strategic initiatives) — проекты или программы, которые способствуют достижению стратегических целей.

Следует отметить, что каждый из шести необходимых элементов системы BSC обычно формулируется с большей детализацией. Так, показатели и целевые значения могут задаваться при помощи формул, объектов измерения, источников данных, периодов предоставления отчетности, плановых дат достижения целевых показателей и т. п. Инициативы также требуют документирования графиков работ, определения ресурсов, потенциальных рисков и преимуществ. Наконец, функциональные стандарты BSColl предпи-

сывают графическое представление стратегии компании в виде карт стратегических целей, а также визуальную индикацию текущего состояния компании (в настоящее время такие возможности имеются в программных приложениях для создания менеджерских панелей показателей).

При достаточно четкой проработанности и структурированности концепция BSC остается открытой для изменений и нововведений и позволяет компаниям тем или иным образом адаптировать заложенный в ней инструментарий к своим нуждам. Зарубежные источники в настоящее время изобилуют примерами построения систем BSC — как вполне успешными, так и вскрывающими определенные проблемы реализации этой концепции на практике. Российские предприятия только начинают присматриваться к данному инструменту реализации стратегии, и потому убедиться воочию в ее действенности пока затруднительно. Тем не менее присмотреться к опыту компаний, которые в настоящее время внедряют BSC для стратегического управления, все же имеет смысл.

**Построение системы BSC**

В работах Нортон и Каплана утверждается, что концепция BSC поддерживает ряд процессов, совершенно необходимых для претворения страте-



**Дружелюбные технологии управления**

Москва, Волоколамское ш., 1    Тел.: (995)797-61-71    [www.galaktika.ru](http://www.galaktika.ru)

**Комплексная система автоматизации управления предприятием «Галактика» помогает работать успешно**

- Быстрое внедрение
- Квалифицированная и оперативная поддержка
- Интеграция с другими системами
- Полная адаптация к специфике предприятия
- Высокие эксплуатационные характеристики и надежность
- Оптимальное соотношение цены и качества
- Передовые технологические платформы

**Галактика** КОРПОРАЦИЯ

гии в жизнь. Прежде всего разработка BSC помогает прояснить представление о миссии компании, существующее в головах топ-менеджеров и владельцев бизнеса, чтобы затем транслировать общее видение в конкретные руководства к действию для линейного персонала. Действительно, слесарю у станка или продавцу за прилавком мало помогают высокопарные формулировки видения компании, такие как «лучший в своем классе» или «поставщик номер один». К тому же у руководства компании может быть совершенно разное понимание ее миссии и стратегии. Так, в торговой фирме «Руссоник» (название вымышленное), руководство которой обратилось в компанию «МАГ Консалтинг» (<http://www.mag-consulting.ru>) с запросом на постановку системы управленческого учета, на тот момент уже имелся документ с описанием миссии и стратегии. Одна из существенных проблем этой стратегии заключалась в том, что в нее было заложено около 70 стратегических целей, причем некоторые из них были взаимоисключающими — например, снижение цены при максимальном увеличении количества предоставляемых клиентам бесплатных услуг. Проведенное среди восьми ключевых менеджеров «Руссоник» анкетирование выявило, во-первых, несоответствие их представлений о стратегических целях тому, что декларировалось в формальном документе, а во-вторых — отчетливое разделение целей по двум основным страте-

гическим направлениям. Поскольку компания наряду с прямыми продажами пользователям работает также с дистрибьюторами и субдистрибьюторами, стратегические цели двух ее подразделений существенно различались. В процессе составления BSC выяснилось, что снижение цен на продукцию важно для субдистрибьюторов, в то время как пользователям необходим широкий спектр услуг, что было затем соответствующим образом прописано в стратегии «Руссоник».

Второй процесс реализации стратегии, который, по утверждению Каплана и Нортон, поддерживает концепция BSC, — это трансляция стратегии «сверху вниз» путем разработки стратегических целей и показателей эффективности для компании в целом, ее подразделений и каждого сотрудника. В «Руссоник» эта работа стала фактически первым этапом проекта внедрения системы управленческого учета: без разработки целей и показателей в данном случае невозможно было составить полноценный управленческий план счетов.

Прежде всего были выделены стратегические цели, общие для всей компании, — ими стали увеличение объема реализации, получение устойчиво растущей прибыли и обеспечение стабильности компании. С точки зрения прибыли интересной оказалась задача оптимизации затрат, которая была решена специалистами «МАГ Консалтинг» путем введения параметра, получившего название «коммерческая

прибыль». Коммерческая прибыль рассчитывается как разница между валовой прибылью и затратами на привлечение новых клиентов (включая маркетинговые расходы и оказание бесплатных услуг). Таким образом, у «Руссоник» появилась возможность оценить дополнительные затраты в сравнении с полученной в результате прибылью.

При разработке BSC также выяснилось, что на стабильность функционирования (которое для «Руссоник» имеет жизненно важное значение, так как маржа по некоторым позициям составляет 1—2% и любые инвестиции окупаются только в долгосрочной перспективе) влияют решения, лежащие в нефинансовых плоскостях сбалансированной системы. В частности, на уровне клиентской базы необходимо было провести диверсификацию клиентов, чтобы потеря одного из них не привела к значительному ущербу для компании. Кроме того, необходимо было организовать дополнительный учет и бюджетирование, чтобы получить возможность обоснованно прогнозировать ситуацию.

На уровне клиентской перспективы BSC руководство «Руссоник» первоначально сформулировало общую задачу — «выглядеть надежным поставщиком», которая затем была конкретизирована в трех стратегических целях: строгое соблюдение обязательств, улучшение знания о конкретных клиентах и оптимизация ассортимента. Ассортиментная политика компании

Перспектива	Карта стратегических целей и причинно-следственных связей	Стратегические цели	Показатели
Финансы		Получение стабильно растущей прибыли Увеличение объема реализации	<ul style="list-style-type: none"> <li>Чистая прибыль</li> <li>Объем продаж</li> <li>Изменение доли рынка</li> <li>Количество новых клиентов</li> <li>Количество повторных продаж</li> </ul>
Клиенты		Поддержание стабильности	<ul style="list-style-type: none"> <li>Изменение прибыли</li> <li>Отклонения от бюджета и плана</li> </ul>
Внутренние процессы		Наличие оптимального ассортимента Строгое соблюдение обязательств	<ul style="list-style-type: none"> <li>Количество по каждой позиции в закупке на складе</li> <li>Количество рекламаций</li> <li>Расчеты по претензиям</li> <li>Количество повторных продаж</li> </ul>
		Улучшение системы товарного планирования и управления запасами	<ul style="list-style-type: none"> <li>Количество по каждой позиции (остаток на складе)</li> <li>Стоимость минимально необходимого расчетного уровня запасов</li> <li>Количество раз, когда определенный товар отсутствовал на складе</li> <li>Стоимость упущенных скидок от поставщиков</li> </ul>
Обучение и развитие	Создание структуры управления на базе ERP и CRM Создание системы анализа	<ul style="list-style-type: none"> <li>Улучшение системы товарного планирования и управления запасами</li> <li>Создание системы анализа</li> <li>Создание структуры управления на базе ERP и CRM</li> </ul>	<ul style="list-style-type: none"> <li>Количество внутренних аналитических показателей и отчетов</li> <li>Соблюдение сроков внедрения системы</li> </ul>

Система взаимосвязанных показателей для торговой компании (публикуется без указания целевых значений по каждому показателю).

потребовала найти баланс между максимально широким ассортиментом товара на складе (что привлекает клиентов) и показателями оборачиваемости (снижение которых ведет к дополнительным издержкам). В итоге были выделены группы товаров — ходовой, ассортиментный товар и товар по заказу, и для каждой из этих групп сотрудники различных подразделений «Руссоник» разрабатывали оптимальные складские assortименты.

Таким образом, разделение стратегических целей двух отделов продаж (ориентированных на пользователей и дистрибьюторов) становится очевидным уже в сфере ассортиментной политики, а при разработке перспективы внутренних бизнес-процессов это различие фиксируется еще более четко. Значительную часть деятельности компании составляют процессы логистики, включая заказ товара у поставщиков, доставку до границы, таможенное оформление, складирование и отгрузку клиентам. Поскольку в качестве клиентов «Руссоник» выступают как физические лица, так и дистрибьюторские компании, а потребительское поведение этих групп существенно различается, было принято решение разделить склад компании на два направления. В результате компания сохранила в качестве клиентов пользователей (приносящих большую маржу), для которых важно наличие товара в assortименте, и при этом продолжила работать с дистрибьюторами, что при меньшей марже удобно за счет больших объемов.

Транслирование миссии и стратегии компании в стратегические цели подразделений, а также определение причинно-следственных связей между целями — наиболее трудоемкая часть проекта создания системы BSC. Результатом такой работы в «Руссоник» стало создание карты стратегии, представленной на рисунке.

Показатели эффективности в данном случае не разрабатывались с нуля, а были выбраны руководством «Руссоник» из стандартного набора, предложенного консультантами. После составления окончательного списка ключевых показателей компания вплотную подошла к одной из самых серьезных проблем внедрения BSC, которая заключается в необходимости регулярного получения и аккумулирования в специализированной системе информации, отражающей прогресс в достижении стратегических целей. Если стандарт-

ные финансовые показатели — прибыль, выручка и т. п. — заложены в большинство ERP-систем, то отслеживать, например, финансовую стабильность при помощи стандартного функционала таких решений невозможно. В «Руссоник» эти задачи решались в связке с внедрением ERP-системы MBS-Ахарт, которая должна заменить несколько разобренных информационных систем компании (в частности, систему управления товарными потоками и бухгалтерское ПО). В процессе внедрения финансового модуля Ахарта специалисты «МАГ Консалтинг» разрабатывали дополнительные формы, необходимые для сбора данных по ключевым показателям BSC. В частности, были созданы шаблоны для регистрации отказов клиентов (в тех случаях, когда нужный товар отсутствовал на складе в момент запроса).

Анализируя опыт модернизации системы управления компании «Руссоник», можно заметить, что концепция BSC действительно, как утверждают ее авторы, постепенно начинает «стягивать» процессы оперативного и стратегического планирования в организации. Раньше стратегические планы разрабатывались в лучшем случае во время ежегодных собраний топ-менеджеров, в то время как основным инструментом оперативного анализа оставался бюджет на определенный период, который составляли сотрудники финансового департамента. При этом планирование желаемых показателей доходности, прибыльности, расходов и инвестиций в большинстве случаев осуществлялось «от достигнутого». Проект в «Руссонике» включает в себя постановку системы управленческого учета и организацию бюджетирования, привязанного к стратегическим целям и показателям BSC, причем все это реализуется на единой информационной платформе, и основные «двигатели» компании перенесены из ее прошлого в будущее.

### Возможности и ограничения концепции

Западный опыт свидетельствует о том, что концепция BSC оказывается довольно полезной с точки зрения создания общего, разделяемого всеми понимания стратегии и установления связи между высокоуровневыми целями и задачами конкретных подразделений и сотрудников. BSC также позволяет сфокусировать усилия на критически важных для реализации стра-

тегии инициативах и проектах. Система мотивации персонала может выстраиваться на основе заложенных в BSC ключевых показателей эффективности таким образом, чтобы финансовые поощрения распределялись в зависимости от сбалансированности достигнутых целей. Наконец, по утверждениям апологетов BSC, эта концепция обеспечивает обратную связь, касающуюся процесса реализации стратегии, и облегчает таким образом своевременный пересмотр стратегических намерений компании.

Многим, однако, эти утверждения кажутся спорными из-за того, что установить статистически достоверные причинно-следственные связи между стратегическими целями на практике не удается (см., например, Н. Норреклит, *The Balance on the Balanced Scorecard — a Critical Analysis of Some of its Assumptions*, Management Accounting Research, 11, 2000). Следовательно, при возникновении несоответствия намеченных целевых значений и достигнутых результатов определить причину неуспеха оказывается весьма проблематично. При анализе ситуации руководителю необходимо учитывать не только лежащие на поверхности факторы (такие, как нарушение обязательств, форс-мажорные обстоятельства и т. п.), но и глубинные предположения о рыночной ситуации, поведении конкурентов и потенциале самой компании, лежащие в основе любой конкретной системы BSC. Все это требует интеллектуальных и временных ресурсов, однако для крупных компаний в ближайшем будущем такая работа станет жизненно необходимой.

К недостаткам BSC традиционно относят также трудность выявления адекватных ключевых показателей, внедрение стратегии «сверху вниз», игнорирование внешних по отношению к фирме условий (конкуренция, политическая конъюнктура, технологический прогресс и т. п.). Тем не менее при всех ограничениях, о которых следует помнить, концепция BSC дает в руки руководителю достаточно эффективный и гибкий инструмент, который можно с одинаковым успехом использовать как для реализации стратегии компании, так и для оценки текущих проектов и информационных систем. ■

*Редакция благодарит управляющего партнера компании «МАГ Консалтинг» Андрея Гершуна за помощь в подготовке данного материала.*