

## БАЛАНСИРАНА СИСТЕМА ОТ ПОКАЗАТЕЛИ В ПРЕДПРИЯТИЕТО – ПРАКТИЧЕСКИ ИЗМЕРЕНИЯ

Гл. ас. д-р Радосвета Кръстева-Христова,  
СА „Д. А. Ценов” – Свищов

*Резюме:* Балансираната система от показатели в предприятието е сред високоефективните инструменти на съвременното управленско счетоводство. Причината за това е, че механизмите на действие на системата позволяват стратегическите цели на предприятието да се трансформират в конкретни действия и се оценят чрез конкретни бизнес-показатели, което улеснява контрола на процеса на реализация на стратегията последователно във времето и на всички нива от управленската йерархия. За целите на прилагането на инструмента в предприятието е необходимо изследване на действията и етапите на практическото му внедряване.

*Ключови думи:* управленско счетоводство, балансирана система от показатели, стратегия, ефективност, показатели за измерване на дейността

### 1. Балансирана система от показатели – същност и особености

Концепцията за изграждане на балансираната система от показатели (*The Balanced Scorecard, BSc*) е отговор на необходимостта от адекватен модел за оценяване дейността на стопанските единици. Възникнала в резултат на изследователски проект на Института „Норлан Нортън” през 1990 г., идеята за принципно нов инструмент на управление и комплексно оценяване на оперативната дейност чрез изграждане на балансирана система от показатели днес е сред най-новите и успешни подходи в управленското счетоводство. Създатели на BSc са американските изследователи Робърт Каплан (Robert Kaplan, Harvard Business School) и Дейвид Нортън (David Norton, Renaissance Solutions, Inc.), ведно с мениджъри на крупни компании<sup>1</sup>, участвали в разработването и изпълнението на проекта<sup>2</sup>.

<sup>1</sup> Компаниите са: Advanced Micro Devices, American Standard, Apple Computer, Bell South, CIGNA, Conner Peripherals, Cray Research, DuPont, Electronic Data Systems, General Electric, Hewlett-Packard, Shell Canada. Всички участници в проекта се обединяват в работна експертна група, която в продължение на години провежда съответните изследвания и апробира резултатите от тях.

<sup>2</sup> За резултатите от проекта „Показатели за дейността на организацията на бъдещето” по-подробно вж. **Kaplan**, Robert S., Norton, David P. *The Balanced Scorecard* –

Създателите на BSc по същество предлагат използването на балансиран набор от показатели (финансови и нефинансови). Тези показатели измерват и описват различни аспекти на дейността на организацията с цел контролиране на факторите, определящи успеха на изпълнението на стратегическите цели. Балансът на показателите се реализира посредством изграждане в организацията на взаимовръзки между стратегическите и тактическите нива на управление, миналите и бъдещите финансови и нефинансови резултати, вътрешните и външните ефекти за компанията, породени от влияещите върху дейността ѝ фактори.

Балансираната система от показатели предвижда мениджърите да разгледат бизнеса от четири много важни гледни точки (направления на развитие) и да отговорят на въпросите<sup>3</sup>:

➤ Какво трябва да представим пред нашите акционери, за да постигнем финансови успехи? (*направление „Финанси“*);

➤ Как трябва да се представим пред нашите клиенти, за да реализираме нашата визия? (*направление „Клиенти“*);

➤ В кои бизнес процеси трябва да постигнем съвършенство, за да удовлетворим нуждите на нашите акционери и клиенти? (*направление „Процеси“*);

➤ По какъв начин трябва да поддържаме способността си за промяна и подобрене, за да реализираме нашата визия за бъдещето на компанията? (*направление „Потенциал“*).

Изготвянето и внедряването на балансирана система от показатели в предприятието обслужва стремежа към ефективно изпълнение и адекватна оценка на стратегическите цели, които в зависимост от гореописаните четири направления в развитието на стопанската дейност биха могли да бъдат следните (вж. Табл. 1).

## **2. Основни проблеми на разработването и практическото внедряване на балансирана система от показатели в предприятието**

За реализиране целите на системата BSc следва да се премине през определени етапи на практическо изграждане и внедряване в организацията, да се поставят конкретни цели и решат конкретни задачи.

---

Measures that Drive Performance. // *Harvard Business Review*, 1992, January-February, pp. 70 – 79.

<sup>3</sup> Вж. **Kaplan**, Robert S., Norton, David P. Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System. // *Harvard Business Review*, 1996, January-February, p. 76. Цит. по: **Каплан**, Робърт, Нортън, Дейвид. Балансирана система от показатели за ефективност. – София, Класика и стил, 2005, с. 11.

**Таблица 1.** Стратегически цели в зависимост от направлението на развитие на стопанската дейност

НАПРАВЛЕНИЯ	СТРАТЕГИЧЕСКА ЦЕЛ
Финанси	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Обезпечаване на ликвидност</li> <li>• Запазване на икономически ръст</li> <li>• Намаляване на разходи</li> <li>• Поддържане на конкурентни цени на продукцията и/или услугите</li> <li>• Предотвратяване на брак в производството</li> </ul>
Клиенти	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Повишаване на клиентска удовлетвореност</li> <li>• Подобряване на качество</li> <li>• Увеличаване на пазарен дял</li> <li>• Подобряване на имидж</li> <li>• Интензифициране процеса на привличане на клиенти</li> </ul>
Процеси	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Постигане на стандартизация на производството</li> <li>• Намаляване на времето за изпълнение на процесите</li> <li>• Доставка на суровини и материали с по-ниска цена</li> <li>• Предотвратяване на производствени аварии и престои</li> <li>• Оптимизиране процеса на съхранение и транспортиране на продукцията</li> </ul>
Потенциал	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Повишаване компетенциите на персонала в сферата на иновативната и развойната дейност</li> <li>• Повишаване на професионалната квалификация на персонала</li> <li>• Подобряване степента на съгласуваност и ясна субординация на целите между персонала</li> </ul>

Основните проблеми на BSc в практически план са:

**Първо. Определяне на целите на BSc, т.е. ЗАЩО да се внедрява системата**

От изключителна важност за композирането на BSc е ясното дефиниране на конкретните причини и цели на внедряването ѝ. Задача на висшето ръководство на предприятието е да запознае служителите от всички нива на управленска йерархия с дългосрочната визия за развитие. В резултат на разяснителната кампания се цели да се стигне до консенсус относно поставените стратегически цели, от една страна, и причините и ползата от внедряването на BSc с цел ефективното им изпълнение, от друга.

Причините за мениджърския избор на инструмента BSc могат да бъдат свързани с необходимост от:

- Яснота и консенсус относно визията и стратегията на организацията;
- Създаване на управленски екип;
- Разясняване и комуникиране на стратегията;
- Обвързване системата за възнаграждение с постигането на стратегическите цели;
- Определяне на стратегическите цели;
- Обединяване на ресурси и стратегически инициативи;
- Обезпечаване на инвестиции в интелектуални и нематериални активи, или
- Създаване на основа за стратегическо познание.<sup>4</sup>

**Второ. Определяне на главните действащи лица, свързани с BSc, т.е. КОЙ ще внедрява системата**

Ангажираните с прилагането на BSc лица според Каплан и Нортън<sup>5</sup> са:

- *Архитект*, който отговаря за първоначалното изграждане и прилагане на BSc в предприятието, за обучението на ръководните екипи, за процеса на привеждане на стратегията в конкретни цели и специфични показатели;
- *Катализатор на промяната*, която роля може да изпълняват няколко висши мениджъри едновременно. Тяхната задача се изразява в интегриране на BSc в текущите процеси на управление и изработване насоките за оперативно, ежедневно прилагане на системата;
- *Комуникаторът на стратегията* има специфична отговорност – да спечели доверието на всички членове на предприятието с цел реализиране на комуникацията между всички йерархични нива, от една страна, както и с контрагентите на предприятието, от друга. Той отговаря за вътрешното представяне на стратегията сред служителите и ги мотивира да предоставят субективна обратна връзка за изпълнимостта и приемливостта на начертаната стратегия.

**Трето. Процес на създаване на балансирана система от показатели, т.е. КАК се създава BSc**

Практическото създаване и внедряване на балансираната система от показатели преминава през следните няколко етапа, на които се решават следните задачи<sup>6</sup> (вж. Табл. 2):

<sup>4</sup> Каплан, Робърт, Нортън, Дейвид. Цит. съч., с. 381.

<sup>5</sup> П а к там, с. 367-369.

<sup>6</sup> Вж. **Внедрение** сбалансированной системы показателей /Horvath & Partners. – Москва, Альпина Бизнес Букс, 2005, с. 97 и сл.

**Таблица 2.** Етапи и задачи в процеса на внедряване на BSc

ЕТАПИ	ЗАДАЧИ
Провеждане на стратегически анализ	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Оценка на стратегическите предпоставки</li> <li>• Определяне на базово стратегическо направление</li> <li>• Интеграция на BSc в процеса на стратегическо развитие</li> </ul>
Създаване на организационни условия за внедряване	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Определяне архитектурата на BSc</li> <li>• Изграждане на проектна организация</li> <li>• Организация на работите по изпълнение на проекта</li> <li>• Проучване на възможностите за информация, комуникация и участия</li> <li>• Стандартизация и комуникация – методи и съдържание</li> <li>• Анализ на критическите фактори за успех</li> </ul>
Разработка на BSc	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Разработка на стратегически цели</li> <li>• Определяне на стратегически цели</li> <li>• Съставяне на „стратегическа карта”</li> <li>• Избор на показатели</li> <li>• Определяне на целевите значения</li> </ul>
Каскадно управление на предприятието	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Внедряване на BSc в предприятието</li> <li>• Изграждане на BSc за отделните структурни звена в предприятието и съгласуване</li> <li>• Обеспечаване на качеството и документиране на резултатите</li> </ul>
Обеспечаване на последователността при използване на BSc	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Интеграция на BSc в системата на планиране, отчетната система и ИТ поддръжката на предприятието</li> <li>• Обединяване на BSc с концепцията за стойностно-ориентирано управление</li> <li>• Обединяване на BSc със системата за риск-мениджмънта и ИТ поддържането на BSc</li> </ul>

Важен акцент в процеса на внедряване на BSc е идентифицирането на ключовите фактори за успеха. Те са най-важните параметри на икономическата и социалната дейност на предприятието, определят успеха на стратегията. Ключовите фактори за успех предопределят вида на показателя, който се включва в балансираната карта. Предприятията трябва да изберат най-важните от големия брой възможни ключови показатели за изпълнение, да премахнат незначителните показатели, да прецизират свързаните помежду си показатели и, най-важното – да определят мерна единица и методика за изчисляването им, както и отговорно лице в управленската йерархия. Всяко от четирите направления за развитие има свой собствен набор от ключови показатели за изпълнение.

### **Заключение**

Балансираната система от показатели може да се третира като напълно отговаряща на съвременните условия технология за комплексно управление на предприятието и оценка на ефективността от неговата дейност. Тази система притежава потенциала да обезпечи комплексното практическо внедряване на стратегическо управленско счетоводство в предприятието.

### **ЛИТЕРАТУРА**

1. ВНЕДРЕНИЕ сбалансированной системы показателей /Horvath & Partners. – Москва, Альпина Бизнес Букс, 2005, 478 с.
2. КАПЛАН, Робърт, Нортън, Дейвид. Балансирана система от показатели за ефективност. – София, Класика и стил, 2005, 404 с.
3. KAPLAN, Robert S., Norton, David P. The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance. // *Harvard Business Review*, 1992, January-February, pp. 70 – 79.
4. KAPLAN, Robert S., Norton, David P. Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System. // *Harvard Business Review*, 1996, January-February, p. 75-85.