

УДК 65.01:378

ФИНАНСОВЫЕ ИНДИКАТОРЫ В СИСТЕМЕ СБАЛАНСИРОВАННЫХ ПОКАЗАТЕЛЕЙ ДЛЯ ВЫСШИХ УЧЕБНЫХ ЗАВЕДЕНИЙ

Чепоров В.В., Рос Л.Л.

*Таврический национальный университет им. В.И.Вернадского, Симферополь, Украина
E-mail: cheporov@crimea.edu*

В работе рассматривается применение Системы сбалансированных показателей (ССП) в университетах. Обсуждается иерархия перспектив ССП и роль финансовой перспективы в организациях высшего образования. Анализируется степень подобий и отличий в индикаторах каждой из четырех перспектив ССП в различных университетах. Сделаны выводы о наибольшем подобии индикаторов для финансовой перспективы и ее доминировании при реализации ССП для украинских вузов. Рассмотрена возможность применения ССП как для отдельных структурных подразделений вуза, так и отдельных процессов.

Ключевые слова: Система сбалансированных показателей (ССП), организации высшего образования, перспективы, индикаторы, процессы.

ВВЕДЕНИЕ. Система Сбалансированных Показателей (Balanced Scorecard) - сравнительно новая технология. Она разработана на основе выводов исследования, проведенного в 1990 году профессорами Гарвардской школы экономики Дэвидом Нортоном и Робертом Капланом. Исследование проводилось с единственной целью: выявить новые способы повышения эффективности деятельности и достижения целей бизнеса.

На основании полученных данных, Нортоном и Капланом была разработана принципиально новая система контроля эффективности и выполнения стратегических целей, получившая название Balanced Scorecard (BSC) (Система сбалансированных показателей, ССП). Одна из первых публикаций разработок двух профессоров [1] получила высочайшую оценку: Harvard Business Review назвал Систему сбалансированных показателей самым значительным вкладом в практику управления за последние 75 лет.

Основная проблема ССП: как от стратегических целей перейти к конкретным тактическим задачам и как эти задачи перевести в числовые показатели.

ССП переводит миссию и общую стратегию компании в систему четко поставленных целей и задач, а также показателей определяющих степень достижения данных установок в рамках четырех основных проекций (перспектив, аспектов): финансов, маркетинга (клиентов), внутренних бизнес - процессов, обучения и роста (развитие).

Самым важным моментом является причинно- следственная взаимосвязь между этими направлениями.

Например, если предприятие хочет увеличить свою прибыль, то оно может либо увеличить доходы (за счет более лучшего качества – это клиентское направление), либо уменьшить расходы (например, за счет повышения производительности – это направление внутренних процессов или развития). После этого определяются индикаторы, описывающие каждое направление. Фиксируется

их текущие значения, устанавливаются плановые и назначаются ответственные за каждый индикатор.

В такой системе изменение значение одного индикатора приведет к изменению другого или других в системе причинно-следственных связей.

Впервые система сбалансированных показателей была применена на промышленных предприятиях, где основным направлением являются финансы, а остальные 3 являются подчиненными этому направлению.

Анализ содержания ССП порождает несколько вопросов.

1. Во всех известных случаях для высших учебных заведений ключевым является клиентский аспект, а остальные три аспекта подчинены ему. Означает ли это, что вузы не ориентированы на получение прибыли?

2. Известны случаи применения ССП как к вузу в целом, так и его структурным подразделениям в отдельности, таким как факультет, студенческий городок или библиотека. Например, для факультета анестезиологии швейцарского университета, для библиотек университета Вирджинии и Аризоны (США). При каких условиях возможно применение ССП для отдельных подразделений вуза?

3. Практически все вузы используют указанных выше четыре аспекта ССП. Насколько индикаторы этих четырех аспектов подобны или различны в разных вузах?

4. Некоторые индикаторы из каждого аспекта можно объединить в определенную группу. Какая может быть выгода от такого объединения?

5. Необходимо разработать ССП полностью до внедрения или внедрять постоянно корректируя?

В работе мы остановимся только на некоторых из этих проблем, делая акцент на финансовом аспекте.

Целью работы является представление наиболее типичных индикаторов финансового аспекта (перспективы) системы сбалансированных показателей (ССП) в вузах, в том числе с учетом украинской практики управления в вузах.

РЕЗУЛЬТАТЫ ИССЛЕДОВАНИЯ. За последние 10 лет система сбалансированных показателей стала применяться к вузам (США, Европа, Азия, Россия). При этом считается, что главным направлением являются клиенты. Известно уже достаточно большое количество практических применений ССП к вузу в целом.

Например, для Калифорнийского университета в Сан-Диего, университета Клемсон в Каролине, Калифорнийского университета Беркли, университета Огайо (США), университета Таммасат в Таиланде, университета Оттавы (Канада), университета Осаки (Япония), университетов Эдинбурга и Глазго в Шотландии, российских Сибирского федерального университета и Владивостокского государственного университета экономики и сервиса.

При разработке системы сбалансированных показателей существенным ключевым моментом является определение индикаторов для каждой из перспектив. После определения индикаторов необходимо определить ответственное лицо за конкретный индикатор и должным образом сформировать его мотивацию. Обычно

ССП разрабатывается в целом и на ее разработку может потребоваться несколько лет.

Таблица 1.

Список университетов, которые информировали о применении ССП

Название вуза	Страна	Объект применения ССП (вуз/его подразделение)
Университет Сан-Диего, Калифорния	США	Бизнес-подразделение
Университет Девиса, Калифорния	США	Администрация
Университет Беркли, Калифорния	США	Бизнеса и администрации
Университет Лос-Анжелеса, Калифорния	США	Информационные системы, бизнес, администрация
Университет Ирвина, Калифорния	США	Бизнес и администрация
Университет Санта Круз, Калифорния	США	Бизнес и администрация
Университет Сан-Франциско, Калифорния	США	Услуги в кампусе
Университет Нортриджа, Калифорния	США	Администрация и финансы
Калифорнийский государственный университет в Сан-Маркосе	США	Финансы и администрация
Калифорнийский государственный университет в Сан-Бернардино	США	Администрация и финансы
Международный университет Флориды	США	Вуз в целом
Университет Луисвилля	США	Вуз в целом
Университет Огайо	США	Вуз в целом
Университет Вермонта	США	Вуз в целом
Университет Акрона	США	Вуз в целом
Университет Вирджинии	США	Библиотека
Университет Форт Хейса	США	Вуз в целом
Университет Клемсона, Каролина	США	Вуз в целом
Университет Флориды	США	Библиотека
Университет Аризоны	США	Библиотека
Университет Эдинбурга	Шотландия	Вуз в целом
Каледонский университет Глазго	Шотландия	Вуз в целом
Университет Дикина	Австралия	Библиотека
Университет Бонда	Австралия	Вуз в целом
Университет Карлтона	Канада	Администрация и финансы
Университет Оттавы	Канада	Вуз в целом
Госпитальный университет	Швейцария	Факультет анестезиологии
Университет Осаки	Япония	Вуз в целом
Университет Таммасат	Таиланд	Вуз в целом
Владивостокский государственный университет экономики и сервиса	Россия	Вуз в целом
Сибирский федеральный университет	Россия	Вуз в целом

Источник: составлено автором по материалам [4-12]

В приведенной таблице представлена известная практика применения ССП в вузах, построенная на доступных данных интернета, которые представил каждый из упомянутых университетов.

Заметим, что во всех приведенных случаях ключевым аспектом или перспективой является клиентская, которая университетами называется по-разному, например, студенты и сообщество, заинтересованные стороны и т.п.

Разработчики концепции ССП предлагают три основных варианта для некоммерческой организации:

- Использование стандартной модели, разработанной для коммерческой организации [2], при доминировании финансовой перспективы.

- Перестановка местами клиентской и финансовой перспективы [2]. Похожая модель встречается в работах П. Нивена [3], который подразумевает под финансами то, как добавляется стоимость для клиентов при контроле расходов, т.е. выделяется финансовый индикатор из аспекта внутренних бизнес-процессов, а не переносятся традиционные финансовые индикаторы (прибыльность, оборачиваемость и т.п) в середину цепочки причинно-следственных связей.

- Смещение финансового аспекта на нижнюю ступень иерархии причинно-следственных связей.

Интересным в данном случае является подобие или различие в иерархии 4 аспектов ССП для отдельных отраслей экономики или видов деятельности, например, для высшего образования, и причины порождающие эту иерархию. На наш взгляд, иерархия аспектов в вузах основана исключительно на поведенческой стратегии руководителей вузов, сложившейся под влиянием внешних условий.

С нашей точки зрения, даже государственные вузы Украины фактически превратились в бизнес-структуры, поэтому применение системы сбалансированных показателей подобно бизнес-компаниям. Нам кажется, что доминирование клиентской перспективы (аспекта) в западных университетах отражает степень ответственности вузов перед обществом, а не интерес собственников университетского бизнеса. Клиентская перспектива может быть доминирующей в случае полного государственного финансирования. В условиях смешанного финансирования на примере Украины сложно говорить о второстепенности финансовой перспективы. Поведение ректоров украинских вузов подобно поведению ректоров (собственников) коммерческих вузов, которые вряд ли вкладывают свои средства только ради удовлетворения клиентов. Клиенты, как в государственных, так и частных вузах важны для получения финансовых ресурсов. В этом украинские университеты мало отличаются от обычных бизнес структур с точки зрения их целей.

С другой стороны отечественные вузы в большинстве случаев не имеют четких стратегических целей, которые с помощью ССП могут быть переведены в тактические задачи. Тактические цели доминируют над стратегическими, поскольку финансовые ресурсы нужны сейчас, а престиж вуза даст финансовую отдачу только в будущем, будущему поколению ректоров. В этом проявляется существующая американская парадигма, когда топ-менеджеры «отбирают» бизнес у собственников, поскольку интерес топ-менеджеров связан с бонусами (премиями) и ростом риска в непрерывной деятельности компании, которая является ключевым моментом собственников, желающих получать выгоду от вложений как можно дольше.

Далее мы остановимся на финансовом аспекте ССП для вузов, поскольку индикаторы этого аспекта являются подобными для различных университетов.

Таблица 2.
Некоторые индикаторы финансовой перспектив для вуза в целом

Университет	Индикаторы финансовой перспектив
Университет Эдинбурга [4]	Доля дохода, полученная в дополнение к бюджетным средствам от Министерства образования; Сумма всех затрат за предшествующие периоды в процентах от общего дохода; Доля административных расходов в системе общих академических расходов; Доля средств, полученных от спонсоров на исследовательскую деятельность, от общих затрат на исследовательскую деятельность; Коммерциализация исследовательской деятельности (количество полученных лицензий); Сумма денежных средств, полученных от спонсоров/доноров и количество спонсоров/доноров; Соотношение общих активов к общим обязательствам; Полезность ключевой информации, полученной от специальных учреждений по финансовым инвестициям, на каждую осуществленную инвестицию; Сумма расходов на содержание инфраструктуры университета.
Университет Сан-Диего [5]	Доступный доход (прибыль), как процент от чистого дохода; Аккумулированный заработок (нераспределенная прибыль); Оборачиваемость запасов; Оборачиваемость общих активов; Отношение обязательств к общему активу
Университет Таммасат [6]	Операционные расходы на одного эквивалентного студента дневной формы обучения; Процент фонда заработной платы преподавателей к общим операционным расходам; Процент фонда заработной платы управленческого персонала к общим операционным расходам; Процент фонда заработной платы преподавателей к общему числу студентов; Процент общих административных расходов к общим операционным расходам; Процент дохода к общим операционным расходам; Операционные расходы на развитие академического персонала к общим операционным расходам; Операционные расходы на развитие преподавание и обучения к общим операционным расходам
Сибирский федеральный университет [7]	Доход от основной деятельности; Рост объемов средств, полученных от выпускников в целях благотворительности; Процентные показатели расходов на НИОКР в текущем бюджете; Объем финансирования научных исследований в расчете на одного преподавателя, работающего на полной ставке; Процентное соотношение фактического и планового финансирования.

Источник: составлено автором по материалам [4-7]

Рассмотренные примеры применения индикаторов финансовой перспективы в различных вузах свидетельствуют об их близости, а в отдельных случаях и полным совпадением.

Отметим интересный пример Университета Таммасат (Таиланд) [6]. При разработке индикаторов проводились интервью с заинтересованными лицами высшего образования и опрос преподавателей. При этом предлагалось всего включить 28 индикаторов в ССП. Из них 8 для финансовой перспективы, 8 для клиентской перспективы, 9 для внутренних бизнес-процессов и 3 для перспективы обучения и развития. Семь из них были предложены как в результате интервью, так и в результате опроса.

В практике подготовке ССП для отдельных подразделений также используются индикаторы финансовой перспектив.

В [8] представлен процесс подготовки ССП для факультета анестезиологии Госпитального университета Швейцарии. Так, проектная команда была создана из 5 сотрудников отдела анестезиологии и 1 представителя администрации. В работе представлены шаги, в результате которых определяются индикаторы ССП: 1. Построение бизнес-обоснования; 2 и 3. Идентификация управленческой стратегии и тактических целей; 4. Идентификация измерения изменений; 5. Идентификация источников данных; 6-8. Создание базы данных, выбор информационной технологии и создание ССП; 9. Управление стратегией.

Наиболее известными применениями ССП в подразделениях являются университетские библиотеки, которые являются в достаточной степени изолированными от других подразделений вуза.

Таблица 3.

Некоторые индикаторы финансовой перспектив для библиотек вуза

Университет	Индикаторы финансовой перспектив
Библиотека университета Виржинии [9]	Увеличение финансовой основы через частные пожертвования, другую внешнюю поддержку и увеличение университетской поддержки (затраты на библиотеку как процент общих затрат университета); Продвижение ресурсов и услуг, которые имеют высокую долю добавленной ценности (затраты на единицу электронной версии, затраты на единицу межбиблиотечных заемных операций); Поддержание достаточных уровней инвестиций, чтобы оставаться первоклассной академической библиотекой (высокая позиция в рейтинге американских библиотек).
Библиотека университета Халла [10]	Годовые затраты на библиотечные материалы на одного эквивалентного студента дневной формы обучения; Процент новых купленных или подаренных изданий за 2 года; Процент общих документов, предоставленных системой защищенной электронной доставки.

Источник: составлено автором по материалам [9, 10]

Следует отметить, что не все университеты рассматривают классические 4 перспективы. Разработчики ССП в университете Огайо [11] рассматривают 5 организационных сфер: академическое превосходство; студенческий опыт обучения; разнообразие; обязательство по передаче знаний на локальном, национальном и международном уровне; ресурсный менеджмент.

Четко выраженный финансовый индикатор относится к сфере «обязательства по передаче знаний на локальном, национальном и международном уровне» и называется «увеличение и разнообразие доходов». Другой индикатор «количество публикаций, цитирований, грантов и премий» относится к увеличению исследовательской продуктивности сферы академического превосходства.

В университете Оттавы ССП также включает 4 аспекта [12], однако их названия отличаются от классических и включают: студенты и сообщество; академическое превосходство; качество работы и обязательство; ресурсы. Аспект «ресурсы» фактически является финансовым аспектом и включает следующие индикаторы: Площадь помещений для образовательной деятельности на одного эквивалентного студента дневной формы обучения (FTES); Долги университета на одного эквивалентного студента дневной формы обучения; Объем финансирования на одного эквивалентного студента дневной формы обучения; Административные расходы, как процент общих расходов. Аспект «студенты и сообщество» включает такой финансовый индикатор, как финансовая помощь на одного эквивалентного студента дневной формы обучения.

Отметим наличие такого индикатора, как лингвистический баланс, который рассчитывается как процент студентов с родным французским языком или англоязычных студентов, окончивших продвинутые курсы французского языка, который также относится к аспекту «студенты и сообщество». Аспект «качество работы и обязательство» включает такой индикатор, как индекс двуязычия (для преподавателей это способность преподавать на втором языке) Такой индикатор отражает реальное двуязычие франкоговорящего канадского Квебека и может быть полезен для Украины.

Интересным фактом является использование показателей, основанных на внешних рейтингах. Таким индикатором для аспекта «академическое превосходство» является рейтинг Университета Оттавы среди канадских университетов по объемам грантов на финансирование исследований.

Применяется такой индикатор, как рейтинг библиотеки университета Вирджинии в рейтинге американских библиотек.

Индикаторы других перспектив могут сильно варьироваться от университета к университету. На наш взгляд, индикаторы перспективы внутренних бизнес-процессов могут быть одними из наиболее уникальных для каждого университета. Например, авторам известно, что планирование учебной нагрузки в Таврическом национальном университете (Симферополь) в большей степени децентрализовано, чем в Национальном авиационном университете (Киев). Поэтому, внутренние бизнес-процессы по данной позиции в двух вузах протекают по-разному.

Мы считаем, что можно попытаться вводить и использовать некоторые индикаторы еще до внедрения полной ССП.

Можно привести пример таких индикаторов ССП библиотеки для украинского университета. Некоторые подписные журналы стоят довольно дорого. Как измерить эффективность подписки на журналы (так можно и назвать индикатор)? Можно предложить следующие измерители: количество ссылок на данный журнал в работах преподавателей университета; количество журналов, подписанных на университет за счет других источников. Применение таких индикаторов позволит существенно сократить затрату на подписку журналов, в том числе исключить те из них, на которые преподаватели вузу не делают ссылку в своих работах. В дальнейшем выбранные индикаторы войдут в полную ССП.

Можно попытаться применить ССП не только к вузу в целом или отдельным его структурным подразделениям, но и отдельным процессам.

Например, Концепция стратегического развития Пермского университета на период до 2010 года [13] включает следующие разделы: Образовательная деятельность; Научная деятельность; Воспитательная работа со студентами; Деятельность в области информатизации; Совершенствование управленческой структуры университета; Экономико-финансовая деятельность; Социальная сфера и материальная база; Хозяйственная деятельность; Международная деятельность.

Естественно такая структура концепции стратегического развития приведет к значительным трудностям в построении ССП, однако мы хотим акцентировать внимание на деятельности в области информатизации.

Таврический национальный университет добавляет к концепции информатизации концепцию интернационализации.

Укладываются ли эти концепции в модель системы сбалансированных показателей? На наш взгляд, эти две, или более подобных концепций должны иметь четкие индикаторы, которые относятся ко всем четырем перспективам. Т.е. индикаторы таких концепций являются подмножеством из элементов объединения множеств четырех перспектив ССП.

Заметим, что в отличие от индикаторов ССП библиотек, которые проектируются для достаточно замкнутой системы, индикаторы процессов интернационализации и информатизации связаны со многими структурными подразделениями. Поэтому, как нам кажется, эти индикаторы должны быть выделены в определенные множества только после построения полной ССП для вуза в целом.

Практика командной работы одного из авторов при подготовке международных проектов свидетельствует о разном понимании индикаторов представителями различных вузов, особенно на международном уровне, что существенно затрудняет выработку общих индикаторов. Причиной такого разного понимания является различие в понимании внутренних бизнес процессов в каждом из университетов.

ВЫВОДЫ. Таким образом, большинство систем сбалансированных показателей, построенных в университетах содержит 4 перспективы: финансы, клиенты, внутренние бизнес-процессы и инновации и рост. При этом основной

является клиентская перспектива. В условиях Украины авторы полагают, что финансовая перспектива является ключевой для университетов, также как и для компаний, ориентированных на получение прибыли.

Степень близости индикаторов перспектив для университетов разных стран различна. Индикаторы финансовой перспективы наиболее близки, в отличие от перспективы бизнес-процессов. Большая доля разработанных ССП для библиотек университетов или кампусов показывает, что чем более замкнуто подразделение в университете, тем скорее для него может быть построена ССП.

Отдельные концепции университетов, такие как интернационализация или информатизация являются, по сути, набором определенных индикаторов каждой из четырех перспектив.

Дальнейшим развитием исследования могут быть: количественная оценка степени различия и подобия индикаторов различных перспектив ССП; определение степени влияния отрасли, вида деятельности или структуры собственности на иерархию и индикаторы перспектив. Особый интерес могут вызывать индикаторы внутренних бизнес-процессов, которые могут раскрывать систему управления на предприятии.

Список литературы

1. Kaplan R.S., Norton D.P.: Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System./ Harvard Business Review. January-February 1996. Seite 75–85
2. Каплан Р.С., Нортон Д.П. Организация, ориентированная на стратегию. Как в новой бизнес-среде преуспевают организации, применяющие сбалансированную систему показателей /пер. с англ.- М.: ЗАО «Олимп - Бизнес», 2004, - 416 с.
3. Нивен Пол Р. Сбалансированная Система Показателей – шаг за шагом: Максимальное повышение эффективности и закрепление полученных результатов./ Пер. с англ.- Днепропетровск: Баланс-Клуб, 2003. – 328 с.
4. Balanced Scorecard Homepage, [Электронный ресурс].- Режим доступа: http://www.planning.ed.ac.uk/Strategic_Planning/BalancedScorecard.htm
5. Калифорнийский университет Сан-Диего. Официальный сайт, [Электронный ресурс].- Режим доступа: <http://www.sandiego.edu/>
6. Rompho N. Building the Balanced Scorecard for the University. Case study: The University in Thailand, [Электронный ресурс].- Режим доступа: <http://www.docin.com/p-6833065.html>
7. Попова М.М. Система сбалансированных показателей: проблемы, которые нужно избежать, [Электронный ресурс].- Режим доступа: <http://e-conf.nkras.ru/konferencii/2010/Popova.pdf>
8. Zbinden A.M. Introducing a Balanced Scorecard Management System in a University Anesthesiology Department, [Электронный ресурс].- Режим доступа: <http://www.ncbi.nlm.nih.gov/pubmed/12456449>
9. Balanced Scorecard . 2007-09 Balanced Scorecard Metrics, [Электронный ресурс].- Режим доступа: <http://www2.lib.virginia.edu/bsc/metrics/all0708.html>
10. Balanced Scorecard, University of Hull Library Services Report on the academic year 2007/08, [Электронный ресурс]. - Режим доступа: https://www.hull.ac.uk/lib/using_our_libraries/performance/scorecard_results_0708.pdf
11. Stewart A.C., Carpenter-Hubin J. The Balanced Scorecard: Beyond Reports and Rankings / Planning for Higher Educations, winter 2000-2001, p.p. 37-42
12. University of Ottawa scorecard definition, [Электронный ресурс].- Режим доступа: <http://web5.uottawa.ca/vision2010/pdf/scorecard-2008.pdf>
13. Концепция стратегического развития Пермского университета на период до 2010 года, [Электронный ресурс].- Режим доступа: <http://psu.ru/?a=5&lang=rus&m=001>

Чепоров В.В., Рос Л.Л. Фінансові індикатори в системі збалансованих показників для вищих навчальних закладів / В.В. Чепоров, Л.Л. Рос // Вчені записки Таврійського національного університету ім. В.І Вернадського. Серія: Економіка і управління. – 2010. – Т. 23 (62). № 1. - С. 158-167.

В роботі розглядається використання Системи збалансованих показників (СЗП) в університетах. Обмірковується ієрархія перспектив СЗП і роль фінансової перспективи в організаціях вищої освіти. Аналізується ступень подібностей та різниць в індикаторах кожної з чотирьох перспектив СЗП в різних університетах. Зроблені висновки щодо найбільшої подібності індикаторів для фінансової перспективи та її домінуванні при реалізації СЗП для українських ВНЗ. Розглянута можливість використання СЗП як для окремих структурних підрозділів ВНЗ, так і окремих процесів.

Ключові слова: Система збалансованих показників (СЗП), організації вищої освіти, перспективи, індикатори, процеси.

Cheporov V.V., Ros L.L. The financial indicators of Balanced Scorecard for higher education institution / V.V. Cheporov, L.L. Ros // Scientific Notes of Taurida National V. Vernadsky University. Series: Economy and Management. – 2010. - Vol. 23 (62), № 1. – P. 158-167.

In work application of Balanced Scorecard (BSC) at universities is considered. The hierarchy of perspectives of the BSC and a role of financial perspective in the higher education institution is discussed. Degree of similarity and differences in indicators of each of four perspectives of the BSC at various universities is analyzed. Conclusions are drawn on the greatest similarity of indicators for financial perspective and its domination at realization of the BSC for the Ukrainian higher schools. Possibility of application of the BSC as for separate structural divisions of higher school, and separate processes is considered.

Keywords: Balanced Scorecard, higher education institution, perspectives, indicators, processes.

Статья поступила в редакцию 20.01.2010 г.