

Remigiusz Goldysiak

NOWOCZESNY SYSTEM ZARZĄDZANIA DOKONANIAM – ZRÓWNOWAŻONA KARTA WYNIKÓW

Streszczenie: Celem niniejszej pracy jest analiza możliwości i potencjalnych korzyści z wprowadzenia zrównoważonej karty wyników do systemu zarządzania dla małych i średnich przedsiębiorstw, które w większości korzystają tylko z informacji pochodzących ze wskaźników finansowych, pokazujących jedynie dane historyczne. Włączenie wskaźników niefinansowych, celów krótko- i długoterminowej działalności, wskaźników wyprzedzających oraz zewnętrznej i wewnętrznej efektywności powinno pozwolić na pełniejszą realizację misji organizacji i przyczyniać się do wprowadzenia niezbędnych zmian.

Słowa kluczowe: zrównoważona karta wyników, efektywność, mierniki, porównanie

1. Wstęp

Efektywne funkcjonowanie i rozwój każdej organizacji, niezależnie od jej charakteru i skali działania powinny opierać się na realizacji określonej strategii. Jest ona w pewnym stopniu kompromisem pomiędzy aktualną sytuacją rynkową a dążeniami firmy. Do niedawna plan strategiczny obejmowała jedynie cele finansowe, które wydawały się być najbardziej wymiernymi określeniami kondycji przedsiębiorstwa. Obecnie analizuje się również cele z takich obszarów, jak: kontakty z klientami, wydajność procesów produkcyjnych, efektywność struktury organizacyjnej, szybkość reagowania na zmienność rynku, umiejętność uczenia się i zarządzania wiedzą. Takie wielopłaszczyznowe zarządzanie strategiczne cechuje zrównoważoną kartę wyników (ang. *Balanced Scorecard*), która jest efektem badań nad doskonaleniem stosowanych w praktyce mierników efektywności ekonomicznej. Punktem wyjścia do jej wdrożenia jest wizja i misja organizacji przekładająca się na krótko- i długoterminową strategię. Zrównoważona karta wykorzystuje cztery odrębne, ale połączone ze sobą perspektywy, dające kierownictwu firmy informacje zarówno ilościowe, jak i jakościowe na temat stopnia osiągnięcia wyznaczonych celów strategicznych przez jednostki, departamenty, a nawet przez poszczególnych pracowników.

2. Nowoczesne narzędzie pomiaru dokonań – karta wyników

2.1. Geneza powstania

Genezą powstania narzędzia, jakim jest *Balanced Scorecard*, były długoletnie badania prowadzone nad systemem pomiaru efektywności funkcjonowania amerykańskich firm, które ukierunkowane były na stworzeniu modelu, zapewniającego przekrojowy pomiar ich działalności, odmienny od dotychczas stosowanego systemu opartego wyłącznie na miarach finansowych.

Kluczowym czynnikiem sukcesu w biznesie stała się zdolność pozyskania i wykorzystania aktywów intelektualnych, które zdecydowanie stały się istotniejsze od aktywów rzeczowych. Główny nacisk kładziono na rozwój, innowacyjność, budowanie kontaktów z klientami, a także dostosowanie oferty rynkowej do indywidualnych ich preferencji. Jednocześnie lansowano wysoki priorytet informatyzacji firm jako podstawowy element ich rozwoju i budowy przewagi konkurencyjnej. Aby temu podołać, niezwykle istotnym okazało się posiadanie dobrze wykształconego i zmotywowanego personelu, potrafiącego wnieść istotną wartość do firmy poprzez swoją wiedzę, posiadane informacje i unikalne umiejętności.

„W obliczu zaistniałych warunków, coraz częściej napotymano na krytykę oceny działalności firm na podstawie statycznych, często ilustrujących sytuację w ujęciu *ex post*, mierników finansowych. Stosowanym miarom finansowym przypisywano wiele ograniczeń i niedoskonałości, które w obliczu nowych warunków gospodarowania, dyskwalifikowały ich przydatność i skuteczność w monitorowaniu i kontroli realizacji strategii” [Kaplan, Norton 2002, s. 13–16].

2.2. Przewaga karty wyników nad miernikami finansowymi

Spośród najistotniejszych ograniczeń redukujących przydatność mierników finansowych wyróżnić możemy:

- wąski horyzont informacji z zakresu działania firmy, niepozwalający na ujęcie wszystkich istotnych elementów wpływających na jej konkurencyjność,
- skłanianie menedżerów do myślenia krótkookresowego podczas podejmowania decyzji,
- trudności w przełożeniu efektów pracy jednostek organizacyjnych i poszczególnych pracowników na efekty tylko finansowe, powodujące z jednej strony utrudnioną komunikację i zrozumienie strategii, z drugiej zaś trudność kaskadowania strategii na poziom operacyjny,
- brak pełnego obrazu rozwoju przedsiębiorstwa,
- informowanie tylko o skutkach uzyskanych przez przedsiębiorstwo efektów, a nie o ich dokładnych przyczynach.

Aby wyeliminować powyższe ograniczenia, podjęto szereg badań i prób stworzenia narzędzia, które byłoby w stanie obejmować pełne spektrum działalności przedsiębiorstwa i spełniało wymogi stawiane przez otoczenie biznesowe.

2.3. Pionierzy wdrażania karty wyników

Początki prac nad stworzeniem systemu pomiaru realizacji strategii opartego o wspomniane wyżej założenia sięgają końca lat 80. ubiegłego stulecia. Wtedy w amerykańskiej firmie Analog Devices Inc. powstało pierwsze narzędzie pomiaru dokonań przedsiębiorstwa pod nazwą *Corporate Scorecard*. Równocześnie firma Apple Computer, przy okazji restrukturyzacji procesów biznesowych, stworzyła przy pomocy firmy doradczej KPMG system pomiaru efektywności, zakładający równowagę pomiędzy miernikami finansowymi i niefinansowymi oraz uwzględniający analizę przyczynowo-skutkową uzyskanych rezultatów.

Na bazie wypracowanych doświadczeń przez firmy ADI oraz Apple Computer przy współdziałaniu firmy KPMG, kontynuowano prace badawcze nad stworzeniem nowego systemu pomiaru dokonań przedsiębiorstw. Wśród uczestników tegoż projektu znaleźli się między innymi Dawid Norton, jako szef projektu oraz Robert Kaplan, pełniący funkcję konsultanta naukowego. Wykorzystując doświadczenia zebrane w prowadzonych poprzednio projektach, a w szczególności bazując na koncepcji *Corporate Scorecard*, zespół projektowy prowadził prace, które dały początek koncepcji *Balanced Scorecard*, czyli zrównoważonej karcie wyników. Twórcy tej koncepcji R. Kaplan i D. Norton opublikowali wyniki swoich badań w „Harvard Business Review” w 1992 r., natomiast cztery lata później wydali książkę *The Balanced Scorecard*.

3. Istota karty wyników

3.1. Zalety stosowania karty wyników

Zrównoważona karta wyników jest narzędziem wspomagającym zarządzanie przedsiębiorstwem od strony planowania, wdrażania, monitorowania i kontroli realizacji strategii, charakteryzującą się wieloaspektowym podejściem z punktu widzenia funkcjonowania firmy. Wykorzystuje spójny system finansowych i niefinansowych mierników oceny efektywności funkcjonowania organizacji, które umożliwiają kontrolowanie zdarzeń przeszłych, a także antycypowanie wyników w przyszłości. Dodatkową funkcją karty jest zróżnicowanie miar z uwagi na pomiar osiągniętych wyników w przeszłości i próbę identyfikacji nośników przyszłych rezultatów.

Bardzo istotną cechą miar stosowanych do pomiarów wyników jest ich równowaga w wielu dziedzinach ich zastosowania. Pełniąc rolę parametrów strategii, tworzą one uporządkowany łańcuch przyczynowo-skutkowy, ilustrujący istotne aspekty działalności firmy oraz ich wzajemne powiązania i zależności. Dzięki zrównoważeniu miar uzyskujemy efekt synergii, polegający na:

- uzupełnieniu miar finansowych miarami niefinansowymi,
- zestawieniu miar wynikowych z miarami sterującymi w sposób zapewniający komplementarność oceny osiągniętych rezultatów i skutków, mających na nie wpływ w ujęciu historycznym i przyszłościowym,
- powiązaniu miar strategicznych z miarami operacyjnymi, co ułatwia kaskadowanie strategii na niższe szczeble organizacyjne,

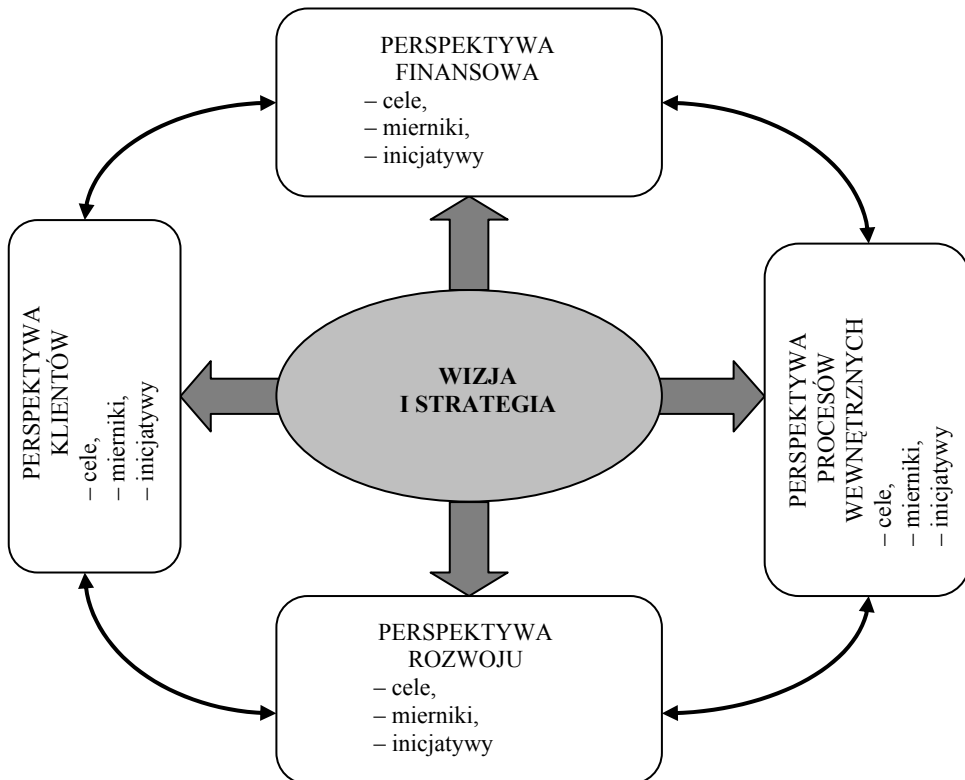
- ustaleniu, jakie mierniki są istotne w perspektywie krótko-, a jakie w długoterminowej.

Czynnikiem skupiającym powyższe zależności jest natomiast koncentracja na wzroście wartości firmy i możliwość przełożenia strategii wzrostu na działania operacyjne.

Balanced Scorecard będąc narzędziem wspomagającym zarządzanie przedsiębiorstwem, musi wynikać i pozostawać w ścisłej korelacji z jego strategią. Oznacza to, że strategia definiowana przy pomocy karty wyników przybiera formę uporządkowanego, powiązanego zestawu mierzalnych celów. Cele i mierniki ich realizacji wynikają z kolei z wizji strategii.

3.2. Budowa zrównoważonej karty wyników

Budowa zrównoważonej karty opiera się na czterech perspektywach funkcjonowania przedsiębiorstwa istotnych z punktu widzenia jego efektywności:



Rys. 1. Struktura karty wyników

Źródło: [Kaplan, Norton 2002].

1. perspektywie finansowej, ilustrującej bezpośrednio rezultat przyjętej do realizacji strategii, gdzie wartości zamieszczonych w niej mierników stanowią będą konsekwencje podjętych działań i uzyskanych efektów w pozostałych perspektywach,

2. perspektywie klienta, skupiającej najważniejsze zagadnienia związane z rynkiem, na którym funkcjonuje przedsiębiorstwo, warunkujące poprzez realizację celów rynkowych, osiągnięcie zamierzonych rezultatów finansowych,

3. perspektywie procesów wewnętrznych, oddającej specyfikę wewnętrznego mechanizmu funkcjonowania przedsiębiorstwa, artykułując najważniejsze czynniki mające wpływ na wewnętrzną efektywność funkcjonowania, co wpływa na pozycje rynkową i możliwości generowania wartości firmy,

4. perspektywie rozwoju, opisującej stan podstawowych zasobów przedsiębiorstwa, wskazując na potrzeby jego udoskonalenia, zmiany czy rozwoju.

3.3. Perspektywy – cele, mierniki, inicjatywy

Perspektywa finansowa

Perspektywa finansowa karty wyników, wyrażając efekty działalności przedsiębiorstwa we wszystkich jego dziedzinach, określa oczekiwane efekty finansowe oraz stanowi wytyczne celów i mierników w pozostałych perspektywach. Jest ona zatem nadrzędną, zajmującą czołowe miejsce w łańcuchu przyczynowo-skutkowym, odzwierciedlającym relacje pomiędzy perspektywami karty wyników.

Ustalając cele i mierniki finansowe podczas budowy perspektywy finansowej, należy zwrócić szczególną uwagę na spójność z realizowaną przez firmę strategią rynkową, uzależnioną od fazy życia organizacji, w której ona się aktualnie znajduje bądź w którą wejdzie w perspektywie czasowej obowiązywania karty wyników.

Kaplan i Norton identyfikują trzy główne fazy życia organizacji, które z kolei determinują odmienne priorytety strategiczne dla firmy:

1. wzrost – przedsiębiorstwo posiada znaczny potencjał rozwojowy, wymagający zaangażowania znacznych zasobów na inwestycje i poszerzenie asortymentu i wolumenu oferowanych produktów;

2. utrzymanie – przedsiębiorstwo uzyskuje już stabilność rynkową, ale wciąż ma możliwości rozwoju, doskonalenia metod działania zweryfikowanych przez doświadczenie zdobyte na rynku, a także inwestowania w likwidację „wąskich gardeł”, które blokują rozwój w pewnych obszarach działalności;

3. dojrzałość – przedsiębiorstwo przestaje inwestować w poszerzenie potencjału rynkowego, możliwe jest jedynie inwestowanie w utrzymanie obecnego potencjału.

Mając na uwadze zróżnicowanie funkcjonowania firmy w poszczególnych fazach życia, cele i precyzujące je mierniki są również zupełnie odmienne.

Perspektywa klienta

Koncentracja na klientach staje się w obecnej sytuacji rynkowej sprawą niezwykle istotną dla utrzymania pozycji konkurencyjnej i czerpania z tego tytułu oczekiwa-

nych profitów. Powoduje to konieczność dostosowania się firmy do konkretnych potrzeb klientów i skoncentrowanie się na tych, które jest w stanie najlepiej zaspokoić, a przy tym uzyskać przewagę konkurencyjną.

Perspektywa klienta w karty wyników jest źródłem realizacji celów finansowych firmy. To, co oferujemy klientom oraz na jakich zasadach, warunkuje przyszłe czynniki sukcesu finansowego firmy. Rozróżniamy dwie grupy mierników w perspektywie klientów, a mianowicie:

1. informujące nas o wynikach osiągniętych w przeszłości w obszarze wybranych segmentów rynku, czy grup klientów,
2. wskazujące co przedsiębiorstwo powinno zrobić w przyszłości, co zaoferować klientom, aby osiągnąć wysoki poziom satysfakcji, lojalność i pożądaną udział w rynku [Nowak 2008, s. 211].

3.3.1. Perspektywa procesów wewnętrznych

Perspektywa procesów wewnętrznych ujmuje cele i mierniki dotyczące usprawnień i osiągnięć w zakresie kluczowych procesów biznesowych przedsiębiorstwa, mających wpływ na realizację strategii w perspektywie klienta i finansowej. Tak więc każde przedsiębiorstwo powinno zdefiniować swój własny, indywidualny łańcuch tworzenia wartości w celu zaprojektowania perspektywy procesów wewnętrznych.

Twórcy karty wyników zaproponowali ogólny model łańcucha wartości, który może być wykorzystywany jako fundament do budowy strategii w perspektywie procesów wewnętrznych. Obejmuje on trzy zasadnicze grupy procesów:

1. innowacyjne,
2. operacyjne,
3. obsługi posprzedażowej.

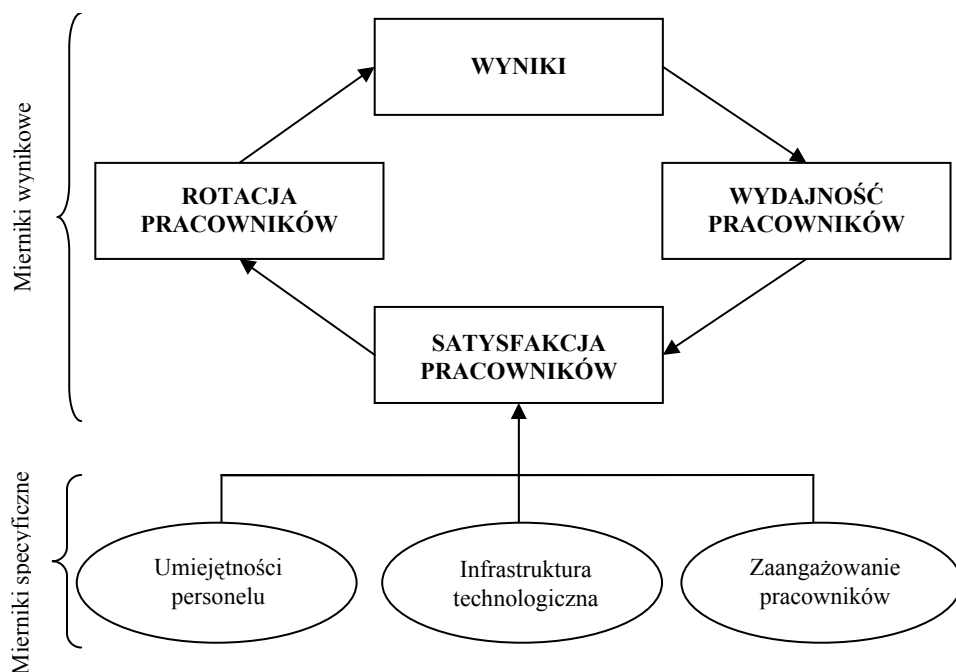
3.3.2. Perspektywa rozwoju

Perspektywa rozwoju karty wyników stanowi swojego rodzaju fundament, umożliwiający realizację miar i celów w pozostałych trzech perspektywach. Mierniki występujące w tej perspektywie podzielić możemy na dwie grupy:

1. podstawowe, ilustrujące wynik przeprowadzonych udoskonaleń i działań rozwojowych w obszarach: zasobów ludzkich, organizacji i infrastruktury majątkowej,
2. specyficzne, stanowiące kluczowe czynniki sukcesu, determinujące pojawienie się pożądanego wyniku.

3.3.3. Mierniki w strategicznej karcie wyników

Strategiczna karta wyników jest narzędziem, które wpisuje się w dwóch wymiarach zarządzania przedsiębiorstwem: strategicznym i operacyjnym. Pierwszym wymiarem jest możliwość przedstawienia kluczowych kierunków rozwoju organizacji oraz ich wzajemnych powiązań. Atutem karty jest sparametryzowanie na poziomie pro-



Rys. 2. Ilustracja mierników w perspektywie rozwoju i ich wzajemnych powiązań

Źródło: [Rachunkowość... 2002].

cesów obranych przez firmę kierunków strategicznych. W połączeniu z perspektywą czasową, wskazuje to, jaki wpływ będzie miała obrana strategia, na poszczególne obszary działalności firmy.

Drugim wymiarem jest operacyjna rola karty wyników, czyli śledzenie na bieżąco jak jedne z realizowanych założeń strategii wpływają na drugie. Osoba zarządzająca danym obszarem organizacji ma dzięki karcie możliwość:

- mierzyć skuteczności podejmowanych działań,
- komunikować uczestnikom innych obszarów organizacji o efektach swoich działań,
- analizować związki przyczynowo-skutkowe przy wynikach poszczególnych mierników w celu zaplanowania działań korygujących,
- korygować funkcjonowanie procesu w zależności od uzyskanych wyników mierników,
- mierzyć stopień realizacji projektów powołanych na poziomie strategicznym karty wyników.

Mierniki wykorzystywane w budowaniu poszczególnych perspektyw karty są elementem, który scala oba obszary w skuteczne narzędzie zarządcze. Temat mierników jest interesujący nie tylko z perspektywy wdrożenia czy optymalizowania

karty wyników. Średnio, co drugi uczestnik warsztatów dotyczących modelowania procesów, czy zarządzania procesami wśród swoich oczekiwań wskazuje na te zagadnienia:

- jak mierzyć proces?
- jak dobrać mierniki?
- jak szukać relacji pomiędzy miernikami?

Zanim szczegółowo zostanie omówiona tematyka mierników, warto chociaż kilka słów powiedzieć na temat definicji czy też terminologii. Oprócz wyrażenia *miernik*, często w publikacjach dotyczących pomiaru skuteczności działania pojawia się wyrażenie *wskaźnik*. Literatura przedmiotu rozgranicza te wyrażenia, podając następujące definicje: „wskaźnik iloraz mierników, lub przedstawienie rozpatrywanej wielkości pozwalające na interpretacje stanu, ewentualnie tendencji”. Warto zwrócić uwagę, że wyrażanie się *miernik* czy *wskaźnik* dla osoby posługującej się kartą raczej nie ma znaczenia. Ważne jest, na ile zdefiniowany do mierzenia danego zjawiska w procesie miernik/wskaźnik spełnia swoje zadanie.

Definiowanie mierników

Karta wyników jest narzędziem bardzo precyzyjnym. Mierniki wykorzystywane w poszczególnych perspektywach muszą być w związku z tym solidnie opisane. Solidnie, czyli w sposób pozwalający na jednoznaczną interpretację wyniku uzyskanego za pośrednictwem danego miernika. Na jego opis składają się następujące zagadnienia: nazwa, sposób obliczania, miano, możliwe odchylenia, wartość docelowa, częstotliwość pomiaru, osoba odpowiedzialna za miernik.

Nazwa miernika powinna być czytelna dla danej organizacji. Posługując się nią, pracownicy w danej firmie nie powinni tracić czasu na odcyfrowywanie, co się za nią kryje. Jest tutaj dopuszczalna pełna dowolność, pod warunkiem, że organizacja nie jest w strukturze wielozakładowej/korporacyjnej, ewentualnie, jeżeli z danego miernika nie musi korzystać ktoś z zewnątrz naszej firmy. Wtedy warto się trzymać utartych konwencji, albo ściśle łączyć nazwę miernika z definicją, czyli sposobem liczenia.

Precyzyjne określenie sposobu liczenia miernika jest istotne z kilku powodów. Po pierwsze, należy pamiętać o tym, że zakres danej wielkości użytej do policzenia, sposób wykorzystania, jednostka, czy wyłączenia związane z daną wielkością w procesie mają decydujący wpływ na wyliczoną wartość. Po drugie, przy nieprecyzyjnym określeniu jak dany miernik ma być policzony nie do końca będziemy w stanie interpretować jego wartość, tracąc czas na precyzowanie co faktycznie on pokazuje. I w końcu, należy pamiętać o tym, że niejednokrotnie dany miernik będzie wyliczany na nasze zlecenie w innym miejscu organizacji. Warto uniknąć niepotrzebnej straty czasu z kilkukrotnym tłumaczeniem, co autor chciał przez to powiedzieć.

Miano, czyli pokazanie, w jakich jednostkach przedstawiamy naszą wyliczoną wartość, porządkuje nam miernik i pozwala na określenie, z jaką skalą zjawiska

mamy do czynienia. Podstawowe hasła, jakie powinny przyświecać osobom definiującym miano, jest przedstawienie odpowiedniej kalibracji skali do sytuacji. Pomocne przy doborze miana i skali jest również przemyślenie wartości możliwego odchylenia od wartości miernika.

Miernik – opis rezultatu procesu, odchylenie można nazwać inaczej widelkami, po których możemy się poruszać przy danym procesie. Niekorzystne przekroczenie (z góry lub z dołu) wartości miernika obliguje do podjęcia działań korygujących.

Jaką wartość miernika procesu należy uznać za już alarmującą? Jeżeli nie ma danych historycznych z danego procesu, ustala się odchylenie zgodnie z doświadczeniem osób zaangażowanych w jego realizację. Inną ewentualnością jest ustalenie na zasadzie +/- kilku procent, a potem skalibrowanie wartości podczas najbliższych miesięcy. Warto przy ustalaniu odchylenia skonsultować się z bezpośrednim odbiorcą produktu/usługi, procesu. To wymaganie klienta procesu powinno mieć decydujący wpływ na widelki.

Wartość docelowa miernika wskazuje, na ile zbliżamy się (albo oddalamy) od ustalonego kierunku działania. W sposób bezpośredni jest związana z określeniem, jaki kawałek kierunku strategicznego jest do zrealizowania w danym okresie.

Na definiowanie wartości docelowej ma duży wpływ SMARTNOŚĆ kierunku strategicznego, czyli budowanie kierunku według zasady SMART (Specyficzny, Mierzalny, Realny, Ambitny, Realny, Określony w czasie). Przy wartości docelowej pojawia się również wyrażenie benchmarkingu. Zanim zostanie ustalona, warto sprawdzić, na jakim poziomie skuteczności są najlepsi z branży. Częstotliwość pomiaru jest związana z wagą, jaki miernik ma dla osoby odpowiedzialnej za dany proces. Przy mających znaczenie, operacyjne wartości częściowe są zbierane i analizowane w czasie rzeczywistym. Obrobione statystycznie, umieszcza się je w karcie z częstotliwością tygodniową. Najczęściej spotykana częstotliwością pomiaru jest perspektywa miesięczna. Jest to związane między innymi ze standardowym kalendarzem spotkań kierownictwa zakładu. Ich celem jest przegląd wyników poszczególnych obszarów opisanych kartą. Często koszty związane z wyliczeniem danego miernika powodują, że zbyt częste liczenie jest ekonomicznie nieefektywne. Dzieje się tak wszędzie tam, gdzie do wyliczenia wartości miernika wykorzystywane są informacje, których zdobycie zostało zlecone na zewnątrz organizacji. Jako przykład można tutaj podać np. badanie rynku, satysfakcji klientów czy pracowników.

Podczas definiowania odpowiedzialności za miernik nie można zapomnieć o dwóch aspektach: osobie odpowiedzialnej za pomiar, czyli dostarczenia miernika oraz osobie odpowiedzialnej za podjęcie działań związanej uzyskanym wynikiem pomiaru. To wcale nie musi być jedna i ta sama osoba. Zgodnie z zasadą dostawcy i klienta wewnętrznego w systemie zarządzania, niejednokrotnie właściciel danego obszaru może być poproszony o przygotowanie, wyliczenie i zaraportowanie miernika, z którego będzie korzystał ktoś inny w organizacji.

Rodzaje mierników

Mierniki w karcie wyników można dzielić według różnych konfiguracji. Najistotniejszy jest podział na historyczne (wynikowe) oraz prognostyczne (wyprzedzające). Paradoksalnie są to te same mierniki, a ich wymiar (historyczny czy prognostyczny) zależy od osoby, które je interpretuje oraz od miejsca w kaskadzie karty wyników w organizacji.

Przykładowa kaskada mierników w karcie przedstawia się następująco:

- poziom satysfakcji klientów, mierzony udziałem w rynku (poziom całej firmy),
- poziom reklamacji (poziom grupy produktowej),
- wadliwość produktu wyrażona w ppm (*part per milion*) (wydział produkcyjny),
- odpad na linii produkcyjnej (konkretna linia produkcyjna),
- defekty na linii liczone w jednostce czasu (pojedyncza maszyna).

Osoba analizująca poziom satysfakcji klientów udziałem w rynku, będzie ten miernik traktowała jako historyczny, natomiast wartość reklamacji jako prognostyczny, wskazujący jaki wpływ na udział w rynku będzie mogła mieć jakość wyrobów. Osoba odpowiedzialna za analizy mierników związanych z reklamacjami będzie je traktowała jako historyczne, natomiast informacje dotyczące wadliwości produktu na wydziale produkcyjnym mogą wtedy posłużyć jako prognoza tego, czego można oczekiwać w tym zakresie w przyszłości itd. Mierniki zebrane w poszczególnych perspektywach karty można traktować w kilku wymiarach i punktach odniesienia. Wymiar operacyjny i strategiczny należy rozpatrywać z punktu odniesienia otoczenia organizacji, jak też tego jak organizacja funkcjonuje od wewnątrz. Dobierając mierniki do karty, należy zwrócić uwagę, aby były reprezentowane w niej zarówno te, które przedstawiają obraz organizacji od środka, jak i te, pozwalające na przegląd efektywności funkcjonowania na tle jej otoczenia. Rozkład mierników w poszczególnych perspektywach w całości jest uzależniony od zbudowanej podczas wdrożenia Mapie Strategii. Niemniej jednak można wyznaczyć kilkanaście, które są na tyle ważne i uniwersalne, że można je przytoczyć jako referencyjne. Każda organizacja dobiera sobie sama zestaw mierników najlepiej odzwierciedlający jej kondycję oraz stopień wdrożenia kierunków strategicznych. Jakość dobranych mierników jest w miarę prosta do określenia.

Dobrze zdefiniowany miernik w karcie jest:

- jednoznaczny w interpretacji (daje mało miejsca na dopasowanie go do swoich potrzeb),
- nieskomplikowany w obliczeniu (tzn. że nie traci się zbyt wiele czasu na uzyskanie informacji dotyczącej interesującego nas zagadnienia),
- tani (tak aby koszty związane z jego pozyskaniem nie przekroczyły korzyści z informacji związanej z jego posiadaniem),
- łatwo dostępny dla osób odpowiedzialnych za jego wartość,
- obiektywny (oparty o dane ilościowe lub wartościowe z organizacji, a nie na subiektywnej ocenie).

4. Podsumowanie

Fenomenem strategicznej karty wyników jest możliwość powiązania związkami mierników z różnych obszarów organizacji. Oznacza to, że karta daje możliwość obserwowania, jak wartość jednego miernika wpływa na wartość innego. Zwizualizowane mierniki na karcie zaczynają się wtedy zachowywać jak światełka na tablicy rozdzielczej, uruchamiając uwagę menedżera wszędzie tam, gdzie zaczyna migać ostrzegawczy, czerwony sygnał. Pełne wykorzystanie karty wymaga jednak bardzo wyłączonej uwagi nie tylko na etapie budowania mapy strategii podczas projektu wdrożeniowego, ale przede wszystkim na właściwym dobraniu i późniejszej kalibracji mierników.

Literatura

Kaplan R.S., Norton D.P., *Strategiczna Karta Wyników*, PWN, Warszawa 2002.

Marcinkowska M., *Jak mierzyć dokonania przedsiębiorstwa, czyli o równoważeniu kart wyników*, „Przełom Organizacji” 2002, nr 9.

Nowak M., *Controlling personalny w przedsiębiorstwie*, Oficyna Wolters Kluwer business, Kraków 2008.

Rachunkowość zarządcza i rachunek kosztów, t. 2, red. G.K. Świdowska, Difin, Warszawa 2002.

Urbanowska-Sojkin E., *Zarządzanie strategiczne przedsiębiorstwem*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2004.

ACHIEVEMENTS OF MODERN MANAGEMENT SYSTEM – A BALANCED SCORECARD

Summary: The aim of this study is to analyze the opportunities and potential benefits of introducing the Balanced Scorecard management system for small and medium-sized enterprises, most of which can only use the information coming from the financial indicators that show only the historical data. The inclusion of non-financial indicators, the purpose of short- and long-term business, pre-emptive and indicators of external and internal efficiency should allow for a fuller implementation of the mission of the organization and help to make the necessary changes.