

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

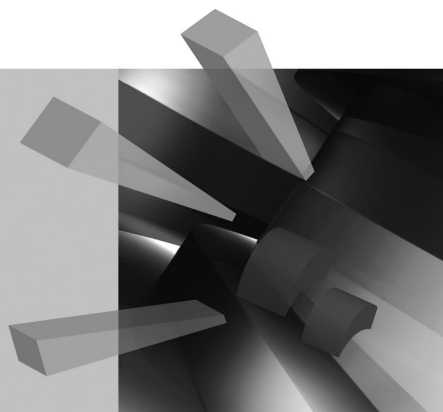
RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

272

Zmiana warunkiem sukcesu

Zarządcze instrumenty doskonalenia i rozwoju organizacji



Redaktorzy naukowi

Jan Skalik

Joanna Kacała



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2012

Redaktor Wydawnictwa: Barbara Majewska

Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz

Korektor: Halina Kocur

Łamanie: Małgorzata Czupryńska

Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:

www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,

The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,

a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon

http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się

na stronie internetowej Wydawnictwa

www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie

wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu

Wrocław 2012

ISSN 1899-3192

ISBN 978-83-7695-308-3

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

| | |
|--|-----|
| Wstęp | 7 |
| Barbara Olszewska, Małgorzata Matyja: Diagnoza kultury organizacyjnej instrumentem doskonalenia organizacji na przykładzie rolniczych spółdzielni produkcyjnych | 9 |
| Sylwia Stańczyk: Metodyka badań kultury organizacyjnej..... | 19 |
| Piotr Rogala: Mechanizmy doskonalenia systemu zarządzania jakością ISO 9001 | 27 |
| Arkadiusz Wierzbic: System zarządzania oparty na wymaganiach ISO 9001 w firmach w fazie wzrostu przez kierowanie | 35 |
| Agnieszka Bieńkowska, Anna Zgrzywa-Ziemak: Współwystępowanie TQM z innymi metodami zarządzania – wyniki badań empirycznych | 46 |
| Łukasz Wawrzynek: Wzrost efektywności procesów w oparciu o narzędzie ARIS – zastosowanie praktyczne | 57 |
| Zygmunt Kral: Controlling strategiczny z uwzględnieniem strategicznej karty wyników | 66 |
| Jarema Batorski: Modele zarządzania w sytuacjach kryzysowych w pensjonacie Villa Neve. Wyniki badań i rekomendacje | 79 |
| Andrzej Michaluk, Joanna Kacała: Diagnoza i kierunki doskonalenia systemu zarządzania karierą żołnierzy zawodowych Sił Zbrojnych RP..... | 91 |
| Monika Kłos: Zarządzanie utalentowanymi pracownikami jako element doskonalenia organizacji..... | 105 |
| Katarzyna Szelałowska-Rudzka: Bezpośrednia partycypacja pracowników w mikro- i małych przedsiębiorstwach – komunikat z badania | 114 |
| Natalia Malkiewicz: Marketing personalny jako kierunek rozwoju zarządzania zasobami w polskich podmiotach leczniczych | 124 |
| Milleniusz W. Nowak: Rozwiązania organizacyjne wspierające zarządzanie relacjami z klientami | 134 |
| Małgorzata Gotowska, Anna Jakubczak: Jakość a satysfakcja klienta w przedsiębiorstwie usługowym..... | 143 |

Summary

| | |
|---|----|
| Barbara Olszewska, Małgorzata Matyja: Organizational culture diagnosis as an instrument of organization improving on the example of agricultural productive cooperatives | 18 |
|---|----|

| | |
|--|-----|
| Sylwia Stańczyk: Organizational culture research method | 26 |
| Piotr Rogala: The mechanism of improving the quality management system ISO 9001 | 34 |
| Arkadiusz Wierzbic: The management system based on ISO 9001 require- ments in companies growing by direction – the factor for growth acceler- ating or slowing down?..... | 45 |
| Agnieszka Bieńkowska, Anna Zgrzywa-Ziemak: Integration of controlling and other management methods – the results of empirical research | 56 |
| Łukasz Wawrzynek: Increase of process efficiency based on ARIS tool – practical application | 65 |
| Zygmunt Kral: Strategic controlling including balanced scorecard | 78 |
| Jarema Batorski: Models of management in a crisis situation in Villa Neve guesthouse. Research results and recommendations | 90 |
| Andrzej Michaluk, Joanna Kacała: Diagnosis and directions of manage- ment system improvement of professional career of Polish armed forces soldiers | 104 |
| Monika Klos: Management of talented employees as an element of organiza- tion improvement | 113 |
| Katarzyna Szelałowska-Rudzka: Direct employees participation in micro and small enterprises – research report | 123 |
| Natalia Malkiewicz: Personnel marketing as a direction for development in human resources management in Polish healthcare institutions | 133 |
| Milleniusz W. Nowak: Organizational solutions supporting customer rela- tionship management | 142 |
| Małgorzata Gotowska, Anna Jakubczak: Quality vs. satisfaction of a cus- tomer in service enterprise | 153 |

Zygmunt Kral

Wyższa Szkoła Handlowa we Wrocławiu

CONTROLLING STRATEGICZNY Z UWZGLĘDNIENIEM STRATEGICZNEJ KARTY WYNIKÓW

Streszczenie: W artykule uzasadniono celowość zastosowania controllingu strategicznego, w tym strategicznej karty wyników. Scharakteryzowano istotę controllingu strategicznego. Zaprezentowano ideę strategicznej karty wyników jako narzędzia controllingu strategicznego. Przedstawiono proces controllingu strategicznego z uwzględnieniem strategicznej karty wyników. Wskazano na rolę kontrolera w realizacji rozważanego controllingu strategicznego.

Słowa kluczowe: strategia, controlling, karta wyników.

1. Wstęp

Zagadnienia związane z formułowaniem i realizacją strategii organizacji należy uznać za skomplikowane z powodu coraz szybszych zmian otoczenia i konieczności w związku z tym coraz częstszych weryfikacji uprzednio opracowanych strategii. Jeśli organizacja zamierza uzyskiwać właściwe wyniki, to strategie te powinny być dostosowane do zmian otoczenia lub nawet te zmiany wyprzedzać, przynajmniej pod określonym względem. Konkretniej natomiast mówiąc, komplikacja, o której wspomina się na wstępie, wynika z trzech przesłanek:

- niezbędności skorelowania wartości mierników oceny przyjmowanych w ramach poszczególnych obszarów funkcjonalnych lub procesów występujących w organizacji jako wymiary jej strategii,
- znajdowania związków między planami strategicznym i operacyjnymi,
- trudności oceny stopnia realizacji strategii.

Strategia organizacji, aby była wewnętrznie spójna, powinna mieć dopasowane do siebie cele strategiczne, zadania strategiczne i zasoby ich realizacji. Zgodność tę należy uzyskać zarówno w ramach każdej z wymienionych kategorii, jak i między nimi. W związku z tym w poszczególnych obszarach funkcjonalnych lub procesach realizowanych w organizacji, w których finalnie powinno się konkretyzować cele, zadania strategiczne i wymagane zasoby, niezbędne jest przyjęcie mierników oceny,

a w odniesieniu do nich – określonych wartości. Rzecz w tym, że nie zawsze to się robi albo zakładane wartości mierników oceny nie dopasowuje się ściśle do siebie. Spowodowane to jest odniesieniem przyjmowanych wartości do odległej nieraz przyszłości i trudnościami koordynacyjnymi. Należy dodać, że omawiany problem dotyczy wszystkich obszarów funkcjonalnych lub procesów organizacji, istotnych z punktu widzenia uzyskiwanych wyników.

Zjawisko to pogłębia niezbędność dekompozycji planów strategicznych, odpowiadających sformułowanym strategiom, na plany operacyjne jako bezpośrednią podstawę realizacji strategii. Oznacza to jednocześnie konieczność odniesienia – określonych dla poszczególnych obszarów funkcjonalnych lub procesów – wartości mierników oceny do okresów aktualnych w planowaniu operatywnym. Poprawną realizację tego zadania zapewnia wciągnięcie w zasadzie w pełny cykl planowania strategicznego całej załogi organizacji, co nie zawsze jest czynione.

Wreszcie trudność oceny stopnia realizacji strategii wynika też z faktu, że cele strategiczne jako planowane długoterminowe wyniki w zakresie rozwoju dotyczą nieraz odległej przyszłości. W tym przypadku informacje o tym, czy przyjęta strategia jest realizowana zgodnie z planem, są niewystarczające. Dotyczą one bowiem przeszłości. O wiele istotniejsze są sprzężenia wyprzedzające, dostarczające sygnałów o zgodności przewidywanych stanów przyszłych, w związku z realizacją zadań strategicznych, z uprzednio zaplanowanymi celami strategicznymi. Jak twierdzą R.S. Kaplan i D.P. Norton: „menedżerowie potrzebują informacji umożliwiających stwierdzenie, czy założenia leżące u podstaw przyjętej strategii są nadal [aktualne – przyp. Z.K.]”, [Kaplan, Norton 2001, s. 35].

Ze względu na wzmiankowane trudności dotyczące procesu formułowania i realizacji strategii organizacji niezbędne jest szczególne zaangażowanie kadry kierowniczej w ów proces. Jako metodę wspomagającą w tym przypadku można zaproponować controlling strategiczny z uwzględnieniem osobliwego narzędzia w postaci strategicznej karty wyników. Wydaje się, że zastosowanie controllingu strategicznego z wykorzystaniem strategicznej karty wyników pozwoli zminimalizować wiele niedomagań – zarówno wymienionych, jak i innych – formułowania i realizacji strategii organizacji. Właśnie zaprezentowanie procesu controllingu strategicznego z uwzględnieniem wymagań strategicznej karty wyników, będącej nowością naukową, stanowi cel artykułu. Zacząć jednak należy od przybliżenia ogólnej charakterystyki controllingu strategicznego, w tym strategicznej karty wyników.

2. Ogólna charakterystyka controllingu strategicznego

W odniesieniu do problematyki rozwoju organizacji najbardziej właściwa wydaje się koncepcja controllingu jako koordynacji zarządzania strategicznego. Może ona być wykorzystana zarówno przez duże, jak i małe organizacje. W przypadku dużych organizacji najczęściej mamy do czynienia z centralizacją realizacji najistotniejszych zadań zarządzania strategicznego, z przypisaniem ich kierownictwu naczeln-

mu i podporządkowanej mu komórce organizacyjnej powołanej do rozwiązywania szczegółowych problemów w omawianym zakresie. Niemniej jednak część czynności w zakresie opracowywania koncepcji rozwoju organizacji pozostaje w gestii kierowników poszczególnych obszarów funkcjonalnych lub odpowiedzialnych za poszczególne procesy. Chodzi o czynności związane z opracowywaniem strategii funkcjonalnych lub w zakresie różnych procesów, stanowiących uszczegółowienie czy wręcz sposób realizacji strategii domen. A te czynności, jako istotne, wymagają szczegółowej koordynacji i ona właśnie może być powierzona controllerom. W małych i średnich organizacjach natomiast, w których trudno powoływać komórkę organizacyjną do realizacji zadań zarządzania strategicznego, musi je przejąć kierownictwo naczelne wspólnie z kierownikami obszarów funkcjonalnych lub procesów. Oznacza to decentralizację tych zadań, a tym samym przeniesienie głównego ich ciężaru w dół struktury organizacyjnej, co stwarza z kolei szczególne potrzeby koordynacyjne. I w tym względzie można widzieć dużą rolę controllera, chociaż niekoniecznie w formie instytucjonalnej. Podobnie sądzi M. Moszkowicz, którego zdaniem: „controlling strategiczny ma sens tylko tam, gdzie planowanie strategiczne nie jest pojmowane jako pojedynczy akt naczelnego kierownictwa, ale jako zdecentralizowany proces gromadzenia i przetwarzania informacji w warunkach złożoności i dynamiki otoczenia” [Moszkowicz 2005, s. 129].

Controlling strategiczny można odnieść do całej problematyki zarządzania strategicznego, a więc wszystkich funkcji zarządczych w zakresie rozwoju organizacji, albo jedynie do części tej problematyki. W pierwszym przypadku zakłada się, że zasadniczymi obszarami odniesienia dla działań controllerów (traktowanymi jednocześnie jako składniki controllingu) są planowanie strategiczne i kontrola strategiczna. W ramach natomiast organizowania i motywowania w związku z realizacją zadań strategicznych należy przyjmować takie rozwiązania, które stwarzałyby właściwe warunki realizacji tych zadań. W drugim przypadku obszary odniesienia w wymienionym względzie stanowią jedynie dwie funkcje zarządzania strategicznego – planowanie strategiczne i kontrola strategiczna, a ponadto związane z nimi sterowanie strategiczne (rozumiane jako reagowanie na odchylenia powstające w toku realizacji zadań strategicznych) i zasilanie w informacje o charakterze strategicznym w związku z przygotowaniem i realizacją koncepcji rozwoju organizacji. I takie węższe rozumienie obszarów odniesienia dla działań controllerów w controllingu strategicznym częściej się przyjmuje, chociaż niekoniecznie identycznie.

W obu rozważanych przypadkach działania controllerów dotyczą wymienionych obszarów odniesienia jako składników controllingu strategicznego, które nie stanowią jednak jego funkcji. Przyjmujemy, że funkcjami tymi są koordynacja, nadzór, monitorowanie realizacji zadań strategicznych aktualnych w ramach składników controllingu, a także współuczestnictwo w realizacji tych zadań. Dodatkowo w gestii controllerów może być opracowywanie lub dostosowywanie do wymagań organizacji metod, technik i narzędzi, traktowanych jako „skrzynka narzędziowa” controllingu strategicznego. Schematyczne ujęcie wymienionych funkcji, odnie-

sionych do wężej rozumianych składników controllingu strategicznego, z jednoczesnym uwzględnieniem koordynacyjnego wspomaganie realizacji – będących w gestii kierownictwa naczelnego i ośrodków odpowiedzialności – merytorycznych zadań zarządzania strategicznego jako głównej funkcji controllingu strategicznego, obrazuje rys. 1.

| | | |
|--|--|--|
| Controller/ dział controllingu | <p style="text-align: center;">Zasilanie w informacje strategiczne</p> <p style="text-align: center;">←</p> <p style="text-align: center;">→</p> <p style="text-align: center;">Koordynacja zarządzania strategicznego</p> | Kierownictwo naczelnne i ośrodki odpowiedzialności |
| <p>Realizowane funkcje:</p> <ul style="list-style-type: none"> – koordynacja – nadzór – monitorowanie – współuczestnictwo w zakresie planowania strategicznego, kontroli strategicznej, sterowania strategicznego, zasilania w informacje strategiczne – zaprojektowanie, wdrożenie i utrzymanie „skrzynki narzędziowej” controllingu strategicznego | | <p>Realizowana funkcja:</p> <ul style="list-style-type: none"> – zarządzanie (planowanie, organizowanie, motywowanie i kontrola) na poziomie strategicznym w odniesieniu do organizacji jako całości i we wszystkich jego obszarach funkcjonalnych |
| <p>Odpowiedzialność za:</p> <ul style="list-style-type: none"> – sprawną implementację controllingu strategicznego oraz prawidłowe jego funkcjonowanie | | <p>Odpowiedzialność za:</p> <ul style="list-style-type: none"> – słuszność podejmowanych decyzji strategicznych i efektywność zarządzania strategicznego organizacją oraz wyodrębnionymi ośrodkami odpowiedzialności |

Rys. 1. Idea controllingu strategicznego

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [Bieńkowska, Kral, Zabłocka-Kluczka, 2005, s. 35].

Koordynacja w controllingu strategicznym sprowadza się do opracowania, wdrożenia i doskonalenia rozwiązań w ramach systemu planowania strategicznego, kontroli strategicznej, sterowania strategicznego i zasilania w informacje o charakterze strategicznym, a także powiązań między tymi systemami. W doskonaleniu, o którym mowa, należy brać pod uwagę zarówno zmiany zachodzące w otoczeniu organizacji, jak i w niej samej. Rozwiązania systemowe natomiast, odnoszące się do poszczególnych składników controllingu strategicznego, powinny dotyczyć rodzajów działań, organów odpowiedzialnych za ich realizację, bazy informacyjnej,

procesów, zasad, reguł i procedur oraz metod, technik i narzędzi wykorzystywanych w rozwiązywaniu zróżnicowanych zadań. Koordynacyjnym wspomaganie należy również objąć określanie związków między poziomem strategicznym a operacyjnym w odniesieniu do wszystkich systemów stanowiących składniki controllingu strategicznego. Chodzi przede wszystkim o cele i zadania strategiczne określane (konkretyzowane) na poziomie strategicznym lub operacyjnym oraz o stopień ich szczegółowości na obu poziomach.

Nadzór w controllingu strategicznym sprowadza się do badania prawidłowości samej realizacji zadań planowania strategicznego, kontroli strategicznej sterowania strategicznego i zasilania w informacje o charakterze strategicznym. Monitorowanie zaś wiąże się z przekazywaniem kierownictwu organizacji i ośrodków odpowiedzialności wszelkich informacji o nieprawidłowościach w wykonywaniu tych zadań.

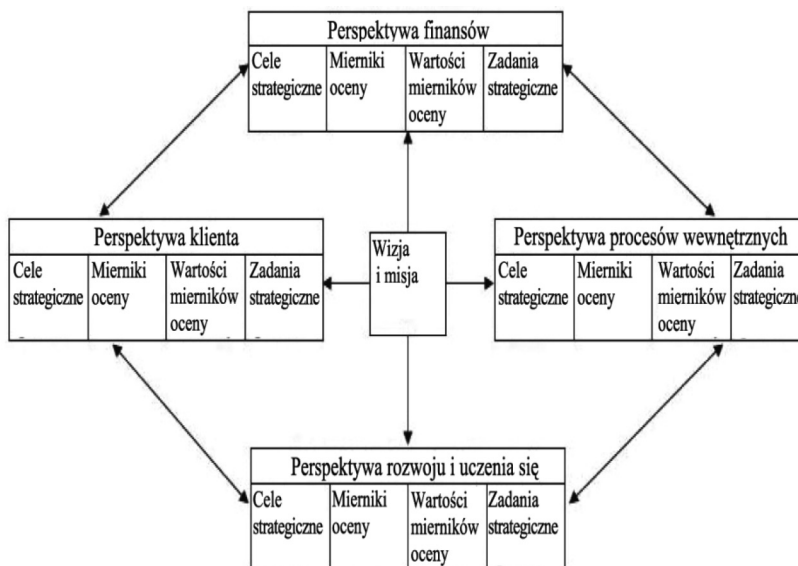
Wreszcie współuczestnictwo controllerów w realizacji zadań planowania strategicznego, kontroli strategicznej, sterowania strategicznego obejmuje:

- formułowanie wizji, misji, celów strategicznych i strategii organizacji w wyborze racjonalnego wariantu strategii i wdrożenie go do realizacji;
- dekompozycję celów i zadań strategicznych, składających się na strategię organizacji, na cele i zadania taktyczne w poszczególnych obszarach funkcjonalnych lub procesach, a tych z kolei na cele i zadania operacyjne (działania bieżące), stanowiące bezpośrednią realizację zadań strategicznych i osiągnięcia celów strategicznych;
- analizę i ocenę poprawności określania tendencji zmian dotyczących otoczenia;
- analizę i ocenę realności celów strategicznych i stopnia ich osiągnięcia;
- analizę i ocenę poprawności oraz skuteczności realizacji działań bieżących,
- formułowanie wariantów decyzji korekcyjnych w związku z zaistniałymi odchyleniami, odnoszącymi się zarówno do otoczenia, celów strategicznych, jak i do działań bieżących [Bieńkowska, Kral, Zabłocka-Kluczka 2010, s. 301].

3. Strategiczna karta wyników jako narzędzie controllingu strategicznego

Przyjmujemy, że strategiczna karta wyników stanowi narzędzie konkretyzacji i prezentacji strategii, z orientowaniem jej na kluczowe procesy dokonujące się w organizacji. Procesy te – zgodne z wizją i misją organizacji – dotyczą czterech perspektyw: finansów, klienta, procesów wewnętrznych oraz rozwoju i uczenia się. W każdej perspektywie strategia organizacji jest odwzorowywana za pośrednictwem tych samych składników (elementów): celów strategicznych, mierników oceny, ich wartości i zadań strategicznych (rys. 2) [Kral 2011].

W odróżnieniu od dotychczasowego postępowania, w strategicznej karcie wyników przyjmuje się uwzględnianie w poszczególnych perspektywach nie tylko celów strategicznych, ale również odpowiadających im mierników oceny, ich wartości i służących osiągnięciu tych wartości zadań strategicznych. Jednocześnie między nale-



Rys. 2. Perspektywy strategicznej karty wyników i ich składowe

Źródło: opracowanie własne na podstawie: [Jaruga 2000, s. 21].

zającymi do różnych perspektyw i oddzielnymi rozpatrywanymi celami strategicznymi, wartościami mierników oceny i zadaniami strategicznymi określa się ściśle związki. Punkt wyjścia stanowi zdefiniowanie sukcesu finansowego organizacji. Sukces ten zależy od oferty składanej klientom, a w rezultacie od ich zachowania się, oraz od jakości i efektywności – służących realizacji wzmiankowanej oferty – procesów wewnętrznych. Wreszcie rozwiązania uzyskiwane w perspektywie klienta i procesów wewnętrznych uwarunkowane są zdolnościami organizacji do zmian i dalszego wzrostu, mierzonymi w perspektywie rozwoju i uczenia się [Kaplan, Norton 2002, s. 11].

Dzięki wymienionym cechom strategiczną kartę wyników uznaje się powszechnie za nowoczesne narzędzie wykorzystywane w procesie konkretyzacji strategii organizacji. Nie oznacza to jednak odejścia od przyjętego tradycyjnego postępowania w dochodzeniu do strategii organizacji, lecz jedynie jego wzbogacenie i uściślenie. Klasyczne bowiem postępowanie w drodze do uzyskania strategii organizacji, zakładające systemowo przeprowadzane analizy: otoczenia, organizacji, sytuacyjną z wykorzystaniem wyników analizy otoczenia i organizacji, jest zawsze aktualne.

Strategiczną kartę wyników można traktować jako narzędzie nie tylko formułowania (doprecyzowywania) strategii organizacji, ale jednocześnie jej wdrażania i realizacji. W tym sensie stanowi ona podstawę komunikowania strategii organizacji załodze, integrowania z systemem zarządzania organizacją, a następnie monitorowania realizacji i weryfikowania [Kaplan, Norton 2001, s. 12, 37]. „Kluczowym

elementem strategicznej karty wyników jest więc proces ciągłej weryfikacji założeń, na których opiera się strategia organizacji. Ciągłe procesy uczenia się i przepływu informacji na temat realizacji strategii [...] pozwalają eliminować błędne [założenia – przyp. Z.K.] oraz uaktualniać kartę tak, aby spełniała ona postawione przed nią cele” [Sierpińska 2006, s. 15]. Ze względu na wymienione cechy strategiczną kartę wyników można wykorzystać w realizacji zadań controllingu strategicznego.

4. Procesowe ujęcie controllingu strategicznego z uwzględnieniem strategicznej karty wyników

Niżej przedstawione procesowe ujęcie controllingu strategicznego z uwzględnieniem strategicznej karty wyników oznacza systematyczną realizację, w zamkniętym cyklu, określonych zadań. Zadania te, odniesione do poszczególnych składników controllingu strategicznego, to:

- 1) w zakresie planowania strategicznego :
 - analiza strategiczna;
 - określanie wizji, misji i celów strategicznych;
 - formułowanie strategicznej karty wyników;
 - zakomunikowanie strategicznej karty wyników różnym grupom członków organizacji;
 - przełożenie strategicznej karty wyników na jej postać operacyjną;
 - powiązanie strategicznej karty wyników z systemem motywacyjnym
- 2) w zakresie kontroli strategicznej [Kral 2011, s. 134] :
 - badanie zgodności realizacji zadań strategicznych z planem strategicznym;
 - badanie zgodności przewidywanych stanów przyszłych z celami strategicznymi;
 - badanie zgodności celów strategicznych z otoczeniem;
 - badanie zgodności zmiany otoczenia z prognozą tej zmiany
- 3) w zakresie sterowania strategicznego:
 - prowadzenie analiz zaistniałych i potencjalnych odchyłeń od wielkości planowanych w celu wykrycia ich przyczyn;
 - proponowanie decyzji korekcyjnych umożliwiających przeprowadzanie działań korygujących w celu eliminacji lub zmniejszenia odchyłeń zaistniałych i potencjalnych;
 - proponowanie działań przeciwdziałających występowaniu potencjalnych odchyłeń
- 4) w zakresie zasilania w informacje o charakterze strategicznym:
 - gromadzenie i przetwarzanie danych strategicznych oraz archiwizowanie i przekazywanie otrzymywanych na ich podstawie informacji;
 - opracowywanie metod, technik i narzędzi controllingu strategicznego.

Punkt wyjścia zaprezentowanego cyklu prac controllingu strategicznego z uwzględnieniem strategicznej karty wyników stanowi systemowo przeprowadzona analiza strategiczna, zarówno otoczenia, jak i organizacji. Wynikające z tej analizy szanse i zagrożenia płynące z otoczenia oraz mocne i słabe strony organizacji służą

formułowaniu wizji, misji (w razie niezbędności) i celów strategicznych organizacji, a te ostatnie z kolei wraz z przyporządkowanymi im zadaniami strategicznymi składają się na strategię organizacji. Obejmuje ona zatem zbiór przyszłych pożądanych stanów rozwoju i prowadzących do ich osiągnięcia zadań strategicznych, odpowiadających przyjętym kierunkom działania i prognozowanym stanom zasobów. Określa jednocześnie kierunek zmian strategicznych w poszczególnych domenach (a więc odnośnie do produktów, rynków, wewnętrznych jednostek organizacyjnych itp.); może on oznaczać wzrost, utrzymanie stanu dotychczasowego lub ograniczanie się pod określonymi względami.

Rzecz w tym, że sformułowane w zaprezentowany sposób strategie są za ogólne, aby mogły stanowić wzorzec realizacji i jej oceny. Wymagają zatem konkretyzacji, której można dokonać w formie strategicznej karty wyników. Opracowanie karty wyników należy rozpocząć od sprecyzowania w ramach poszczególnych perspektyw szczegółowych celów strategicznych z jednoczesnym określeniem związków przyczynowo-skutkowych między nimi. Chodzi o powiązanie celów strategicznych zarówno między perspektywami, jak i wewnątrz nich. W ten sposób uzyskuje się tzw. mapę strategii, której przykładowy fragment dla istotniejszych zależności między perspektywami, począwszy od perspektywy rozwoju i uczenia się, może być następujący: podnoszenie poziomu kwalifikacji pracowników → zwiększanie jakości procesów wewnętrznych, a zatem ich wytworów – produktów i usług → zdobywanie nowych klientów → zwiększanie przychodów ze sprzedaży. Tym samym mapa strategii zawiera zbiór hipotez strategicznych, zakładających, że osiągnięcie jednego celu, czyli przyczyna, spowoduje osiągnięcie innego celu jako skutku. Hipotezy te należy weryfikować w fazie realizacji zadań strategicznych. Pełna jednak konkretyzacja przyjętej strategii organizacji wiąże się z określeniem niezbędnych do osiągnięcia wartości w ramach poszczególnych celów strategicznych. Wymaga to uprzedniego przytoczenia dla tych celów mierników oceny jako wyrażen służących do ich reprezentowania w sposób mierzalny. Dzięki owym miernikom można jednoznacznie stwierdzić, co zamierza się osiągnąć w perspektywach karty wyników i czy zakładane wstępnie wartości osiąga się w fazie realizacji. Z kolei osiąganie celów strategicznych może następować dopiero za sprawą jednoznacznego określenia i pełnej realizacji zadań (przedsięwzięć) strategicznych, co w pierwszej kolejności wymusza przyjrzenie się realizowanym do tej pory zadaniom strategicznym z punktu widzenia osiągania za ich pośrednictwem celów strategicznych. Być może przyczyniają się one do sukcesu strategii. Jeśli jednak nie, to wymagają modyfikacji lub zastąpienia dotychczasowych przedsięwzięć strategicznych nowymi, bardziej skutecznymi. Towarzyszyć temu powinny opracowanie planów realizacji zadań strategicznych, jako szczegółowych dokumentów w tym względzie, w ujęciu dynamicznym, alokacja zasobów w związku z realizacją zadań strategicznych i sporządzenie budżetów służących badaniu realności rzeczowych planów strategicznych [Kral 2011, s. 125-131].

Strategię organizacji, po jej skonkretyzowaniu w postaci strategicznej karty wyników, należy zakomunikować różnym grupom członków organizacji. Przede wszystkim szczegółowe informacje o karcie wyników powinny posiadać zarząd i rada nadzorcza. Są to organy odpowiedzialne za postać strategii organizacji, podejmujące najważniejsze decyzje strategiczne, chociaż w różnym stopniu zaangażowane w proces formułowania strategii. Niezależnie jednak od tego, jakiemu gremium pracownicemu w organizacji i w jakim stopniu powierzy się opracowanie karty wyników, to przede wszystkim wymienione organy ponoszą odpowiedzialność za postać karty wyników i za doprowadzenie jej do menedżerów średnich i niższych szczebli kierowania w organizacji i ich pracowników. Chodzi o przyswojenie i zrozumienie strategii przez każdego pracownika jako będącej istotnym źródłem motywacji do działania na rzecz osiągnięcia celów strategicznych. Tylko bowiem posiadanie przez pracowników wiedzy o karcie wyników może ich zintegrować wokół strategii organizacji i sprawić, że osiągnięcie celów strategicznych będzie łatwiejsze. R.S. Kaplan i D.P. Norton proponują też prezentowanie karty wyników udziałowcom czy akcjonariuszom organizacji. Twierdzą jednak, że należy to czynić umiejętnie, aby nie ujawniać przy tym istotnych informacji konkurentom. Ten sam warunek poufności i tajności informacji odnosi się zresztą do informowania pracowników o postaci karty wyników. Niezależnie jednak od przedstawionych uwarunkowań, zdaniem wymienionych autorów, program informowania grup członków organizacji i związanych z organizacją nie powinien być aktem jednorazowym, lecz okresowo powtarzanym z wykorzystaniem w nim różnych środków przekazu. Chodzi nie tylko o to, aby jednorazowo zaprezentować kartę wyników, ale by przedstawiać na bieżąco wyniki realizacji strategii i sposoby zwiększania skuteczności tej realizacji [Kaplan, Norton 2001, s. 183, 188-190].

Oczywiste jest, że opracowana i zakomunikowana w organizacji strategiczna karta wyników nie stanowi bezpośredniej podstawy realizacji zadań strategicznych. W każdym przypadku wymaga ona przełożenia jej na postać operacyjną. Dotyczy to w równym stopniu wszystkich składowych karty wyników – celów strategicznych, wartości mierników oceny i zadań strategicznych. Wskazane jest przy tym, aby ów proces był stopniowy, z założeniem najpierw dekompozycji wspomnianych składowych karty wyników na składowe taktyczne, dotyczące średniego okresu, a dopiero tych na składowe operacyjne, odnoszące się do krótkich, związanych z realizacją zadań bieżących, przedziałów czasu. W ten sposób doprowadzi się cele strategiczne, wartości tych celów i odpowiadające im zadania strategiczne do elementarnych komórek organizacyjnych, zespołów ludzkich oraz poszczególnych pracowników i jednocześnie uzyska odpowiednie postacie karty wyników (nazywanej kartą działania [Ryńca 2009]) dla przytoczonych układów. W przedstawionym procesie można wykorzystać takie znane techniki zarządzania, jak zarządzanie przez cele, delegowanie uprawnień czy przez wyniki. Nie wszystkie jednak składowe karty wyników, odpowiadające różnym jej perspektywom, łatwo będzie dekomponować na składowe niższego rzędu. Owa dekompozycja może być łatwiejsza w perspektywie

finansowej, trudniejsza w pozostałych perspektywach, zwłaszcza w odniesieniu do składowych trudno mierzalnych, takich jak na przykład satysfakcja klientów i pracowników, wizerunek organizacji, funkcjonalność i jakość produktów, jakość procesów obsługi klienta. W rezultacie wskazanych zabiegów uzyska się również plany operacyjne z alokacją zasobów w czasie i określeniem dla nich budżetów operacyjnych i finansowych jako narzędzi realności planów operacyjnych.

W końcu ostatnie planistyczne zadanie controllingu strategicznego z uwzględnieniem strategicznej karty wyników powinno stanowić powiązanie karty wyników z systemem motywacyjnym. Chodzi o uzależnienie wynagrodzeń realizatorów zadań strategicznych od uzyskiwanych wyników, określonych pierwotnie w postaci wartości mierników oceny dla każdej perspektywy karty wyników. Celem uzależnienia w przedstawiony sposób obu wymienionych kategorii ekonomicznych jest silne oddziaływanie motywacyjne na realizatorów zadań strategicznych. Dotyczy to zarówno kadry kierowniczej, jak i załogi, chociaż przyjęte w tym przypadku sposoby oddziaływania motywacyjnego mogą być całkowicie lub częściowo odmienne. Zasadnicza trudność w przyjęciu właściwego sposobu oddziaływania motywacyjnego wynika z niezbędności uwzględniania w nim wielu różnorodnych kryteriów oceny, odpowiadających określonym miernikom oceny realizacji zadań strategicznych. Generalnie wymaga to przyjęcia dla poszczególnych kryteriów takich wag i znalezienia takiego sposobu agregacji ocen punktowych, odpowiadających wyrażonym w różnych jednostkach miary wartościom kryteriów oceny, które możliwie najbardziej obiektywnie wiązałyby wynagrodzenia o różnym charakterze z uzyskiwanymi wynikami. W rezultacie zapewni się zaangażowanie wszystkich pracowników w osiąganie celów organizacji jako całości, a nie jedynie określonych wycinków działalności organizacji. Dodatkowym walorem przedstawionego sposobu oceniania i wynagradzania pracowników mogłoby być stworzenie określonych podstaw polityki ich awansowania czy szerszej kadrowej. Szczegółowe controllingowe ujęcie zagadnień wiązania wynagrodzeń z uzyskiwanymi wynikami, możliwe do wykorzystania w odniesieniu do strategicznej karty wyników, zawierają prace [Kopertyńska 2000; Nowosielski 2001].

Uzyskane w wyniku realizacji zadań controllingu strategicznego plany stanowią podstawę przystąpienia do ich wykonywania. W jej toku wymagane są, systematycznie przeprowadzane i wzajemnie powiązane: kontrola strategiczna i sterowanie strategiczne. Różnią się one jednak od tego typu składników controllingu odniesionych do działań operacyjnych. Różnica wynika z konieczności uwzględniania w kontroli strategicznej i sterowaniu strategicznym zarówno czasu minionego, jak i przyszłego, a także badania poprawności przyjętych założeń w szerszym zakresie, niż ma to miejsce w controllingu operacyjnym.

Punktem wyjścia kontroli strategicznej i sterowania strategicznego jest badanie zgodności realizacji zadań strategicznych z planem strategicznym, a ściślej mówiąc – wynikających z nich zadań operacyjnych (bieżących) z planem operacyjnym. Badanie to stanowi co prawda cechę kontroli operacyjnej (operatywnej), ale ponie-

waż jego wyniki rzutują również na osiągnięcie celów strategicznych, zaliczymy je jednocześnie do controllingu strategicznego. Zgodność realizacji zadań bieżących z planem operacyjnym pozwala bowiem zakładać przybliżanie się z tego punktu widzenia do osiągnięcia celów strategicznych, i odwrotnie. Brak owej zgodności wymaga natomiast analizy zaistniałych odchyłeń i odpowiednich decyzji korekcyjnych. Mogą one dotyczyć korekty zarówno sposobu realizacji, jak i planu. Zgodność realizacji zadań strategicznych z planem strategicznym nie oznacza jednak w każdym przypadku osiągnięcia celów strategicznych. Może się bowiem okazać, że owe zadania są realizowane zgodnie z planem, ale nie prowadzą do wzrostu przyjętych w danym względzie wartości mierników oceny. Dotyczy to zarówno zależności w obrębie poszczególnych perspektyw strategicznej karty wyników, jak i między różnymi perspektywami. Przykładowo, „przyjęta [i w pełni realizowana – przyp. Z.K.] koncepcja kształcenia pracowników w organizacji nie prowadzi do zakładanego podniesienia poziomu ich wiedzy i umiejętności” [Kral 2011, s. 135] albo „zbyt niski poziom wiedzy i umiejętności pracowników nie pozwala uzyskać wymaganej jakości produktów” [Kral 2011, s. 135]. Niezbędne jest zatem badanie, będących rezultatem bieżącej realizacji, zgodności przewidywanych stanów przyszłych z celami strategicznymi. Brak owej zgodności wymaga analizy potencjalnych odchyłeń wartości przewidywanych od wartości planowanych i podjęcia odpowiednich decyzji i działań korekcyjnych, dotyczących w zasadzie karty wyników, w celu eliminacji lub zmniejszenia ewentualnych przyszłych odchyłeń.

Drugi rodzaj badania podczas kontroli strategicznej i sterowania strategicznego ma związek z otoczeniem. W ramach tego badania przede wszystkim należy odpowiedzieć na pytanie, czy przyjęte cele strategiczne są zgodne z otoczeniem (z faktyczną zmianą otoczenia). Jeśli w fazie planowania strategicznego założono rozwój wyprzedzający zmiany w otoczeniu, to nawet w razie szybszej zmiany otoczenia, niż to wynikałoby z założeń w tym względzie, organizacji nie muszą grozić żadne negatywne skutki. W przeciwnym razie nieprzystawanie celów strategicznych do otoczenia wymagałoby ich modyfikacji, a w rezultacie zreformułowania przyjętej strategii i strategicznej karty wyników jako konsekwencji tego. W tym przypadku wymienione działania należy dodatkowo poprzedzić systemowo przeprowadzoną analizą strategiczną jako podstawą przyjęcia nowej prognozy zmiany otoczenia.

Realizacja przedstawionych zadań planowania, kontroli i sterowania w controllingu strategicznym wymaga dysponowania odpowiednimi informacjami oraz stosowania odpowiednich metod, technik i narzędzi. W każdym przypadku niezbędne jest w związku z tym gromadzenie i przetwarzanie danych strategicznych oraz archiwizowanie i przekazywanie decydującym otrzymanych na ich podstawie informacji, a także ewentualne adaptowanie lub opracowanie nowych metod, technik i narzędzi.

5. Zakończenie

Przedstawione zadania controllingu strategicznego z uwzględnieniem strategicznej karty wyników wymagają systematycznej, każde z nich w określonym cyklu, realizacji. Realizacja ta powinna być udziałem menedżerów różnych szczebli kierownictwa organizacji, w tym także controllerów w formie nieinstytucjonalnej. Controllerzy w formie instytucjonalnej natomiast, jeśli takowi zostali wyodrębnieni w organizacji, będą realizację tych zadań wspomagać, przy czym konkretne formy wspomaganie w tym przypadku mogą być różne. Za zasadniczą z nich należy uznać koordynację. Przyjmujemy, że sprowadzi się ona przede wszystkim do opracowania i wdrożenia w organizacji i doskonalenia systemowo ujętych rozwiązań w zakresie składników controllingu strategicznego z uwzględnieniem karty wyników, a więc dotyczących planowania strategicznego, kontroli strategicznej, sterowania strategicznego i zasilania w informacje o charakterze strategicznym. Posłużą one jako wzorce realizacji konkretnych zadań controllingu w ramach wymienionych składników, należących już – zgodnie z tym, o czym była mowa wcześniej – przede wszystkim do menedżerów. Niezależnie od tego controllerom można by powierzyć czynności koordynacji i nadzoru merytorycznych zadań rozpatrywanego controllingu. Nie oznaczałoby to wyłączenia kierownictwa organizacji w realizacji tych czynności. Stanowiłoby jedynie jego wspomaganie w tym względzie. Wreszcie controllerzy mogą współuczestniczyć w realizacji przedstawionych zadań controllingu strategicznego z uwzględnieniem karty wyników, co wiązałoby się z częściowym przyjęciem od menedżerów realizacji tych zadań.

Niezależnie jednak od formy organizacyjnej wspomaganie przez controllerów realizacji zadań controllingu strategicznego z uwzględnieniem strategicznej karty wyników controllerzy ci zasadniczo nie mieliby uprawnień decyzyjnych. Te powinny należeć do kierowników ponoszących za nie odpowiedzialność. Można sobie jednak wyobrazić przypisanie controllerom określonych uprawnień decyzyjnych. Byłoby to aktualne zwłaszcza w dużych czy bardzo dużych organizacjach działających w zmiennym lub burzliwym otoczeniu. W każdym bądź razie wpływ controllerów na podejmowane decyzje mógłby być w tym przypadku największy. Podstawę w tym względzie stwarza wymaganie pełnej znajomości przez controllerów problematyki ekonomiczno- menedżerskiej w organizacji oraz dysponowanie odpowiednimi informacjami niezbędnymi do podejmowania właściwych decyzji.

Literatura

- Bieńkowska A., Kral Z., Zabłocka-Kluczka A., *Controlling strategiczny a modele organizacji doradztwa strategicznego*, [w:] *Rachunkowość zarządcza i controlling a strategię przedsiębiorstw i instytucji*, red. E. Nowak, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 2005, s. 31-43.

- Bieńkowska A., Kral Z., Zabłocka-Kluczka A., *Controlling strategiczny w zapobieganiu kryzysom organizacji*, [w:] *Zmiana warunkiem sukcesu. Odnowa przedsiębiorstw – czego nauczył nas kryzys*, red. J. Skalik, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, Wrocław 2010, s. 299-310.
- Jaruga A., *Zrównoważona karta dokonań w systemie zarządzania strategicznego*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2000, nr 1, s. 20-24.
- Kaplan R.S., Norton D.P., *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć strategię na działanie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001.
- Kaplan R.S., Norton D.P., *Strategiczna karta wyników. Praktyka*, Wydawnictwo Centrum Informacji Menedżerów, Warszawa 2002.
- Kopertyńska W.M., *System płac przedsiębiorstwa*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 2000.
- Kral Z., *Strategiczna karta wyników*, [w:] *Współczesne metody zarządzania w teorii i praktyce*, red. M. Hożej, Z. Kral, Oficyna Wydawnicza Politechniki Wrocławskiej, Wrocław 2011, s. 119-140.
- Nowosielski S., *Centra kosztów i centra zysku w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej im. Oskara Langego we Wrocławiu, Wrocław 2001.
- Ryńca R., *Zrównoważona karta działania jako metoda pomiaru efektywności procesów i działań*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Wrocławskiej, Wrocław 2009.
- Sierpińska M., *Strategiczna karta wyników jako narzędzie realizacji strategii podmiotów gospodarczych*, „Wiadomości Górnicze” 2006, nr 1, s. 14-20.

STRATEGIC CONTROLLING INCLUDING BALANCED SCORECARD

Summary: The necessity and desirability of using controlling including Balanced Scorecard were justified in the paper. The essence of strategic controlling was characterized. The idea of Balanced Scorecard as a tool of strategic controlling was presented. The process of strategic controlling including Balanced Scorecard was pointed out. The role of controllers in strategic controlling was emphasized.

Keywords: strategy, controlling, scorecard.