

PRACE NAUKOWE
Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
RESEARCH PAPERS
of Wrocław University of Economics

252

Instrumenty zarządzania kosztami i dokonaniem



Redaktorzy naukowi
Edward Nowak
Maria Nieplowicz



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2012

Recenzenci: Jolanta Chluska, Ksenia Czubakowska, Mieczysław Dobija, Wojciech Fliegner,
Wiktor Krawczyk, Dorota Kuchta, Henryk Ronek, Elżbieta Skrzypek

Redaktorzy Wydawnictwa: Agnieszka Flasińska, Aleksandra Śliwka

Redaktor techniczny: Barbara Łopusiewicz

Korektor: Barbara Cibis

Łamanie: Małgorzata Czupryńska, Beata Mazur

Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna na stronie www.ibuk.pl

Streszczenia opublikowanych artykułów są dostępne w międzynarodowej bazie danych
The Central European Journal of Social Sciences and Humanities <http://cejsh.icm.edu.pl>
oraz w 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](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 978-83-7695-245-1

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk: Drukarnia TOTEM

Spis treści

Wstęp	9
Jacek Barburski , Rola czynnika ludzkiego w rozwoju sektora bankowego w Polsce	11
Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zablocka-Kluczka , Strategiczna karta wyników jako narzędzie realizacji idei zrównoważonego rozwoju organizacji	26
Leszek Borowiec , Koncepcja kosztu netto usług komunalnych w Polsce.....	42
Halina Buk , Kreowanie wyniku finansowego ze sprzedaży długoterminowych usług budowlanych	54
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk , Kalkulacja kosztów ubezpieczeń dla przedsiębiorstw na potrzeby rachunków decyzyjnych.....	66
Małgorzata Cieciora, Hanna Ewa Czaja-Cieszyńska , Konstrukcja systematycznego rachunku kosztów logistyki w kontekście tworzenia wartości przedsiębiorstwa.....	76
Alina Dyduch , Budżetowanie kosztów w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe	88
Joanna Dynowska , Metody racjonalizacji kosztów w ośrodkach odpowiedzialności w przedsiębiorstwach województwa warmińsko-mazurskiego	104
Waldemar Piotr Gil , Dylemat koncepcji kosztu kapitału własnego	115
Renata Gmińska , Rachunek kosztów logistyki jako narzędzie zarządzania kosztami	126
Joanna Habelman , Pomiar i ocena dokonań w Zarządzie Morskich Portów Szczecin i Świnoujście S.A.	136
Arkadiusz Januszewski, Justyna Śpiewak , Identyfikacja zasobów i rachunek kosztów zasobów w koncepcji rachunku kosztów działań na przykładzie przedsiębiorstwa produkcyjnego	149
Arkadiusz Januszewski, Justyna Śpiewak , Identyfikacja procesów i rozliczenie kosztów w koncepcji rachunku kosztów działań na przykładzie przedsiębiorstwa produkcyjnego	163
Elżbieta Jaworska , Społeczna odpowiedzialności przedsiębiorstw jako źródło szans i przewagi konkurencyjnej	180
Marcin Kaczmarek , Aspekty wdrożeniowe zarządzania przez zadania w Policji.....	193
Ilona Kędzierska-Bujak , Możliwość połączenia kompleksowej karty wyników i zarządzania przez otwarte księgi – wybrane zagadnienia	213
Konrad Kochański , Nowoczesne koncepcje rachunku kosztów i ich przydatność w podejmowaniu decyzji w obszarze logistyki przedsiębiorstwa.....	223

Marcin Kowalewski , Mapy strategii w procesie implementacji w przedsiębiorstwie systemu pomiaru dokonań	237
Michał Jerzy Kowalski, Marcin Krzysztof Świdorski , Wpływ wzrostu sprzedaży na wartość przedsiębiorstwa	248
Jarosław Kujawski , Przychody i marża w rozszerzonym <i>Earned Value Management</i>	263
Grzegorz Lew , „Zrównoważony” rachunek kosztów	280
Agnieszka Lew , Zarządca walory tradycyjnego rachunku kosztów	290
Sebastian Lotz , Target costing w zarządzaniu kosztami w branży motoryzacyjnej .	300
Monika Łada , Analiza rentowności strumieni wartości	312
Anna Łapińska , Specyfika rachunku kosztów w rolnictwie	324
Jarosław Mielcarek , Zarządzanie wynikami za pomocą optymalizacji wielkości serii produkcyjnej	334
Daria Moskwa-Bęczkowska , Zarządzanie kosztami w publicznych szkołach wyższych jako instrument poprawy ich efektywności	349
Przemysław Mućko , Studium przypadku zastosowania rachunku kosztów działań w policji angielskiej	365
Bożena Nadolna , Metody badawcze rachunkowości zarządczej a ich podstawy filozoficzne	377
Agnieszka Nóżka , Rachunek kosztów w instytucie badawczym jako instrument kontroli i oceny ośrodków odpowiedzialności	393
Andrzej Parzonko , Koszty normatywne jako ważny instrument wspomagający zarządzanie gospodarstwem mlecznym – rozwiązania KTBL	403
Michał Pietrzak , <i>Balanced scorecard</i> a kreowanie wartości z zasobów ludzkich poprzez zaangażowanie pracowników	415
Michał Poszwa , Identyfikacja i wycena przychodów z nieodpłatnych świadczeń	432
Sabina Rokita , Wykorzystanie wybranych narzędzi rachunku kosztów w ocenie <i>ex ante</i> i <i>ex post</i> opłacalności innowacji produktowych	440
Anna Stronczek , Kontrola zarządcza w znowelizowanej ustawie o finansach publicznych	448
Piotr Szczypa , Koszty jakości procesów logistycznych przedsiębiorstwa	458
Alfred Szydelko , Wpływ procesów integracyjnych rachunku kosztów zmiennych na jakość informacji kosztowych	467
Łukasz Szydelko , Wykorzystanie informacji z rachunku kosztów docelowych w zarządzaniu ośrodkami odpowiedzialności za koszty	478
Piotr Urbanek , Rachunkowość odpowiedzialności. Teoria a praktyka biznesowa	489
Małgorzata Wasilewska , Wycena przedsięwzięcia inwestycyjnego „Pole Stefanów” kopalni Bogdanka SA z wykorzystaniem opcji realnych	502
Elżbieta Wawrzyniak , Niewykorzystana zdolność produkcyjna a analiza punktu progu rentowności w szpitalu	520
Edward Wiszniowski , Koncepcja skorygowanej ceny nabycia i jej wpływ na pozycje sumy bilansowej	531

Paweł Wroński , Wstępna analiza wyników inwestycyjnych wybranych otwartych funduszy emerytalnych.....	545
Adam Zawadzki , Rachunek ekonomiczny w outsourcingu.....	560

Summaries

Jacek Barburski , The role of human factor in the development of banking sector in Poland.....	25
Agnieszka Bieńkowska, Zygmunt Kral, Anna Zabłocka-Kluczka , Balanced scorecard as a tool for implementing sustainable development idea to an organization.....	41
Leszek Borowiec , The concept of net cost of municipal services in Poland.....	53
Halina Buk , Creation of financial result from the long-time construction contract sales.....	65
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk , Cost calculation of business insurance in decision accounts.....	75
Małgorzata Cieciora, Hanna Ewa Czaja-Cieszyńska , The construction of conventional cost accounting in logistics in the context of generating the company value.....	87
Alina Dyduch , Cost budgeting in the State Forests National Forest Holding.....	103
Joanna Dynowska , Methods of cost rationalization in responsibility centers in the enterprises in Warmia and Mazury voivodeship.....	114
Waldemar Piotr Gil , Dilemma of the concept of the cost of equity capital.....	125
Renata Gmińska , Logistics costing as a tool of cost management.....	135
Joanna Habelman , Measurement and evaluation of achievements of Szczecin and Świnoujście Seaports Authority.....	148
Arkadiusz Januszewski, Justyna Śpiewak , Identification of resources and resources consumption accounting in the activity-based costing concept on the example of a large manufacturing company.....	162
Arkadiusz Januszewski, Justyna Śpiewak , Identification of processes and cost accounting in the activity-based costing concept on the example of a large manufacturing company.....	179
Elżbieta Jaworska , Corporate social responsibility as a source of opportunities and competitive advantage.....	192
Marcin Kaczmarek , Aspects of implementing performance management in the Police.....	212
Iłona Kędzierska-Bujak , Possibility of combining the total performance scorecard and open book management – selected problems.....	222
Konrad Kocharński , Modern costing concepts and their usefulness in taking decisions in the area of logistics.....	236
Marcin Kowalewski , Strategy maps in performance measurement system.....	247
Michał Jerzy Kowalski, Marcin Krzysztof Świdorski , The influence of sales growth rate on business valuation.....	262

Jarosław Kujawski , Revenue and margin in extended earned value management	279
Grzegorz Lew , „Balanced” cost accounting	289
Agnieszka Lew , Managing values of traditional bill of costs	299
Sebastian Lotz , Target costing in automotive industry costs management processes	311
Monika Łada , Value streams profitability analysis	323
Anna Łapińska , Specificity of cost accounting in agriculture	333
Jarosław Mielcarek , Performance management with optimum batch size	348
Daria Moskwa-Bęczkowska , Costs management in public higher education institutes as a tool of their efficiency improvement	364
Przemysław Mućko , Case study of activity based costing implementation in English police forces	376
Bożena Nadolna , Management accounting research methods and their philosophical foundations	392
Agnieszka Nózka , Cost accounting in research institute as a control and evaluation tool of responsibility centers	402
Andrzej Parzonko , Normative costs as an important instrument to assist dairy farm management – KTBL solutions	414
Michał Pietrzak , Balanced Scorecard and value creation from human resources through employees’ engagement	431
Michał Poszwa , Identification and measurement of free of charge benefits revenue	439
Sabina Rokita , Using selected instruments of cost accounting in ex ante and ex post assessment of profitability of product innovations	447
Anna Stronczek , Management control of the new public finance act	457
Piotr Szczypa , Quality costs of corporation’s logistic processes	466
Alfred Szydelko , The effect of direct costing integration processes for the quality of cost information	477
Łukasz Szydelko , Using of information from target costing in cost responsibility centers management	488
Piotr Urbanek , Responsibility accounting. business theory and practice	501
Małgorzata Wasilewska , Real Options Valuation of “Pole Stefanów” investment project by Bogdanka joint stock company	519
Elżbieta Wawrzyniak , Unused capacity and the analysis of hospital break-even point	530
Edward Wiszniowski , The concept of amortized cost and its impact on balance sheet items of the sum of input	544
Paweł Wroński , Preliminary analysis of selected investment open pension funds	559
Adam Zawadzki , Outsourcing cost-effectiveness evaluation	571

Agnieszka Bieńkowska

Politechnika Wroclawska

Zygmunt Kral

Wyższa Szkoła Handlowa we Wrocławiu

Anna Zablocka-Kluczka

Politechnika Wroclawska

STRATEGICZNA KARTA WYNIKÓW JAKO NARZĘDZIE REALIZACJI IDEI ZRÓWNOWAŻONEGO ROZWOJU ORGANIZACJI

Streszczenie: Zaakcentowano możliwości równoważenia rozwoju organizacji w strategicznej karcie wyników. Zdefiniowano pojęcie zrównoważonego rozwoju zarówno w ujęciu ogólnym, jak i w odniesieniu do organizacji oraz scharakteryzowano założenia idei tego rozwoju. Wyjaśniono ogólne zasady równoważenia rozwoju organizacji w strategicznej karcie wyników, a także przedstawiono proces owego równoważenia. Przytoczono główne korzyści dla organizacji z równoważenia jej rozwoju.

Słowa kluczowe: równoważenie rozwoju, strategiczna karta wyników, organizacja.

1. Wstęp

Problematyka zrównoważonego rozwoju została po raz pierwszy poruszona w 1972 r. na konferencji Narodów Zjednoczonych w Sztokholmie [Misiótek 2002, s. 150, za: Grudzewski i in. 2010, s. 302], ale punktem przełomowym dyskusji nad potrzebą zrównoważonego rozwoju stał się raport Światowej Komisji ds. Środowiska i Rozwoju ONZ – obradującej pod przewodnictwem Gro Harlem Brundtland – zatytułowany *Nasza wspólna przyszłość* i opublikowany w 1987 r. Po raz pierwszy zdefiniowano w nim ideę zrównoważonego rozwoju, tj. takiego, „w którym potrzeby obecnego pokolenia mogą być zaspokojone bez umniejszania szans przyszłych pokoleń na ich zaspokojenie” [Our common... 1987]. Od tej pory jest ona przedmiotem dysputy szerokich gremiów społecznych i przedstawicieli wielu dyscyplin naukowych, w tym zwłaszcza nauk ekonomicznych i prawnych, a także politologii, pedagogiki czy filozofii, akcentujących różnorodne wymiary i konteksty interpretacyjne tego pojęcia.

Naturalną konsekwencją popularyzacji tej ważnej problematyki było jej przeniesienie na grunt świata organizacji. Jej aplikacja od początku stwarzała trudności, począwszy od problemów z doprecyzowaniem specyfiki samej koncepcji zrównoważonego rozwoju w odniesieniu do organizacji, a na braku odpowiednich instrumentów, miar czy wskaźników skończywszy. Biorąc pod uwagę, że świadome przyjęcie idei zrównoważonego rozwoju i włączenie jej w proces rozwoju organizacji jest bez wątpienia zadaniem zarządzania strategicznego, przyjmuje się tezę o możliwości wykorzystania instrumentów zarządzania strategicznego dla celów aplikacji tej idei. W szczególności użyteczna w tym względzie wydaje się strategiczna (zrównoważona) karta wyników. W tym kontekście celem artykułu jest przedstawienie koncepcji zastosowania strategicznej karty wyników do realizacji idei zrównoważonego rozwoju w organizacji. Rozpocząć jednak należy od zdefiniowania tego pojęcia i krótkiej charakterystyki założeń idei zrównoważonego rozwoju oraz od objaśnienia sposobów jej operacjonalizacji w świecie organizacji.

2. Idea zrównoważonego rozwoju w świecie organizacji

Zdaniem J. Adamczyk i T. Nitkiewicza koncepcja zrównoważonego rozwoju stanowi próbę „całościowego ujęcia rozwoju cywilizacji człowieka [...] [i jest w istocie – przyp. aut.] kolejnym etapem poszukiwań najbardziej kompletnej i przynoszącej najwięcej korzyści drogi rozwoju cywilizacji człowieka” [Adamczyk, Nitkiewicz 2007, s. 16]. Nie ma zgodności co do definicji tego pojęcia, najczęściej, precyzując ten termin, podkreśla się konieczność uwzględnienia aspektów ekonomicznych (dobrobytu społecznego i materialnego), ekologicznych (jakości środowiska) i społecznych (sprawiedliwości i bezpieczeństwa) w rozwoju cywilizacji człowieka¹. W niniejszej pracy przyjmiemy zatem, że zrównoważony rozwój jest „procesem długookresowym, w którym następuje dążenie do równoważenia trzech systemów: gospodarki, środowiska i społeczeństwa” [Adamczyk, Nitkiewicz 2007, s. 7], procesem „w wyniku którego następuje trwała poprawa jakości i życia obecnych i przyszłych pokoleń, osiągnięta drogą równoważenia trzech rodzajów kapitału: ekonomicznego, ludzkiego i naturalnego” [Piontek 2000, s. 22, za: Grudzewski i in. 2010, s. 302], procesem, który powinien być realizowany w skali zarówno globalnej, międzynarodowej, jak i narodowej, regionalnej czy lokalnej. Tak rozumiana koncepcja globalnego rozwoju ma prowadzić do poprawy jakości życia i dobrobytu ludzkości w warunkach ograniczonej dostępności zasobów naturalnych i z uwzględnieniem długookresowych skutków rozwoju gospodarczego, który nie może się odbywać kosztem przyszłych pokoleń.

¹ Definicje pojęcia zrównoważonego rozwoju szczegółowo przeanalizowała B. Piontek, zauważając przy tym, że dominują w nich trzy rodzaje kapitału: ekonomiczny, ludzki i przyrodniczy, przy czym w większości definicji zwraca się bezpośrednio uwagę na kapitał przyrodniczy bądź przyrodniczo-ekonomiczny, a pośrednio na relacje między nimi [Piontek 2002, s. 27].

Spośród wymiarów działalności człowieka, które związane są z realizacją idei zrównoważonego rozwoju, istotna jest szeroko rozumiana działalność gospodarcza. Organizacje jako systemy otwarte, choć wyodrębnione, pozostają w relacjach z otoczeniem. Transformują zasoby czerpane z otoczenia, podejmując celowe działania, aby zaspokoić – z korzyścią dla właścicieli kapitału – potrzeby otoczenia. I choć siła ich jednostkowego oddziaływania jest ograniczona, w ujęciu globalnym, będąc dostarczycielami dóbr i usług, w istotny sposób wpływają one na kształtowanie standardów jakości życia, a jednocześnie mogą stanowić także istotne dla otoczenia (w tym zwłaszcza otoczenia naturalnego) zagrożenie. Z tego powodu ważne wydaje się poszanowanie idei zrównoważonego rozwoju przez organizacje, w tym zwłaszcza organizacje gospodarcze.

Aplikacja idei zrównoważonego rozwoju w procesy zarządzania organizacjami gospodarczymi od początku, mimo że społecznie słuszna i pożądana, jest przedmiotem polemiki. Wydaje się bowiem, że organizacje gospodarcze powinny być przede wszystkim zorientowane na zaspokajanie interesów właścicieli – dawców kapitału, co często sprzeczne jest z oczekiwaniami innych grup interesu, w tym także oczekiwaniami środowiskowymi i oczekiwaniami społeczeństwa jako całości. Zgodnie z tezą M. Friedmana (o dysharmonii celów poszczególnych grup interesariuszy) organizacje mają tylko jeden rodzaj społecznej odpowiedzialności – zwiększanie zysku, z poszanowaniem jednak istniejących przepisów prawnych i „angażowaniem się w otwartą wolną konkurencję bez podstępów i oszustw” [Friedman 1993, s. 128, za: Lichtarski (red.) 2007, s. 90]. Angażowanie się w działalność społeczną i na rzecz ochrony środowiska naturalnego zwiększa niepotrzebnie koszty i prowadzi do pogorszenia wyniku finansowego [Friedman 1962, za: Salzmann i in. 2005, s. 29], a więc jest działaniem na szkodę właścicieli – dawców kapitału. Z kolei, jak zauważa R.E. Freeman, dbając o zaspokajanie potrzeb wszystkich interesariuszy, organizacja realizuje swoje powinności wobec właścicieli, ponieważ spełnienie oczekiwań wszystkich interesariuszy wpływa ostatecznie na generowanie przepływów pieniężnych na odpowiednio wysokim poziomie, czego właśnie oczekują właściciele [Freeman 1984, za: Salzmann i in. 2005, s. 27; Lichniak (red.) 2009, s. 105–107]. Uwzględnienie zatem postulatów społecznych i wymagań środowiskowych w procesie zarządzania nie wyklucza osiągnięcia tak pożądanego przez właścicieli kapitału wyników finansowych na zadowalającym ich poziomie, wprost przeciwnie – można tu raczej mówić o pewnym efekcie synergii. Takie właśnie podejście stało się podstawą definiowania pojęcia zrównoważonego rozwoju organizacji.

W najbardziej ogólnym ujęciu w odniesieniu do organizacji zrównoważony rozwój definiowany bywa zatem jako umiejętność sprostania przez nią wymaganiom i oczekiwaniom aktualnych oraz przyszłych bezpośrednich i pośrednich interesariuszy organizacji (tj. udziałowców – dawców kapitału, ale także pracowników, klientów, grup nacisku, społeczności lokalnych itd.) [Dyllick, Hockerts 2002, s. 131, za: Steyn, Niemann 2010, s. 117]. Podkreśla się przy tym, że wytyczanie celów organizacji wyłącznie w kategoriach ekonomicznych jest bardzo krótkowzroczne,

a zrównoważony i trwały rozwój organizacji jest możliwy dopiero wówczas, gdy cele w trzech wspomnianych wcześniej wymiarach (ekonomicznym, społecznym i naturalnym) będą w satysfakcjonującym stopniu osiągane jednocześnie. Nawiązując bezpośrednio do tezy R.E. Freemana, O. Salzmanna definiuje zarządzanie organizacją z uwzględnieniem idei zrównoważonego rozwoju jako „strategiczną i ukierunkowaną na wyniki finansowe odpowiedź (reakcję) organizacji na wymagania społeczne i środowiskowe, powodowaną przez jej podstawowe i uboczne działania” [Salzmann i in. 2005, s. 27]. Zdaniem J. Adamczyka i T. Nitkiewicza zrównoważony rozwój organizacji jest rozumiany jako „proces, w którym następuje równoważenie celów ekonomicznych, ekologicznych oraz społecznych” [Adamczyk, Nitkiewicz 2007, s. 57], przy czym wymienione cele uznawane są za stałe (niezmienne) składowe w procesie dążenia do rozwoju organizacji. Oznacza to zatem konieczność wyznaczania kierunków rozwoju organizacji i ich nieustannej weryfikacji stosownie do zmian otoczenia oraz dokonywania wyborów między konkurencyjnymi wartościami. Z kolei Światowa Rada Biznesu ds. Zrównoważonego Rozwoju we współpracy z Międzynarodowym Instytutem ds. Zrównoważonego Rozwoju definiują zrównoważony rozwój organizacji jako przyjęcie takiej strategii, która łączy w sobie zaspokajanie bieżących potrzeb organizacji i jego interesariuszy z ochroną, podtrzymaniem i wzmocnieniem jednostki oraz źródeł zasobów naturalnych, które mają służyć także przyszłym pokoleniom [Grudzewski i in. 2010, s. 303].

Przełożenie ogólnych zasad idei zrównoważonego rozwoju na praktykę zarządzania oznacza dla organizacji przyjęcie takiej wizji funkcjonowania, a następnie takich celów, strategii i działań, które zaspokoją potrzeby organizacji i jej interesariuszy dziś, ale także zabezpieczą i wzmocnią zasoby ludzkie i naturalne, które będą potrzebne przyszłym pokoleniom. Z jednej strony ważne jest przy tym osiągnięcie równowagi pomiędzy wartościami ekonomicznymi (zysk), społecznymi (dobro moralne, poczucie bezpieczeństwa) i środowiskowymi (ochrona środowiska), z drugiej zaś akcentuje się osiągnięcie rentowności i konkurencyjności organizacji. Kładąc nacisk na te dwa parametry, Światowa Rada Biznesu ds. Zrównoważonego Rozwoju opracowała własny program obejmujący sześć obszarów kluczowych dla zrównoważonego rozwoju na poziomie organizacji (tab. 1).

Niezależnie od wielkości organizacji konieczność aplikacji idei zrównoważonego rozwoju staje się powoli normą i – jak się okazuje – jednocześnie nie lada wyzwaniem dla organizacji. Mimo rosnącej świadomości znaczenia zrównoważonego rozwoju i potrzeby uwzględnienia tej idei w systemie zarządzania organizacją niewiele współczesnych organizacji sięga po rozwiązania w tym względzie, a jeśli nawet czyni wysiłki w tym kierunku, to są one dyktowane przede wszystkim koniecznością dopełnienia obowiązków wynikających z uregulowań prawnych bądź też wynikają z możliwych do osiągnięcia bezpośrednich, często finansowych korzyści (obniżka kosztów, zmniejszenie zużycia zasobów, poprawa efektywności działania itd.)².

² Na podstawie badań empirycznych B. Willard wyróżnił pięć kategorii organizacji w kontekście integracji idei zrównoważonego rozwoju w proces zarządzania organizacją: organizacje ignorujące

Tabela 1. Obszary kluczowe dla zrównoważonego rozwoju na poziomie organizacji

Lp.	Kluczowe obszary	Objaśnienie
		Implementacja zasad zrównoważonego rozwoju wpływa pozytywnie na:
1	Redukcja ryzyka	możliwość przewidzenia i uniknięcia negatywnych efektów społecznych i ekologicznych w zakresie produkowanych wyrobów, całych procesów produkcyjnych, czy też świadczonych usług
2	Efektywność i skuteczność operacyjna	efektywność i skuteczność operacyjną (przez ekoefektywność, tj. wytwarzanie konkurencyjnych cenowo dóbr i usług, które zaspokajają potrzeby klientów przyczyniają się od poprawy jakości życia, uwzględnianie wymogów bezpieczeństwa oraz interakcję ze społecznością lokalną)
3	Rekrutacja i utrzymanie odpowiedniej kadry	zwiększenie satysfakcji pracowników, zminimalizowanie rotacji pracowników i większą ich identyfikację z organizacją, zdobywanie kompetentnych pracowników (których system wartości jest zgodny z kulturą organizacji, przestrzegających kodeksów etycznych itp.)
4	Zachęcanie do kreowania wartości	pojawianie się nowych możliwości rynkowych oraz szerszych możliwości na rynkach finansowych
5	Publiczna akceptacja działalności i innowacyjności	reputację organizacji, pomaga w walce z konkurentami rynkowymi oraz daje duże możliwości wprowadzania całkiem nowych produktów i usług
6	Ochrona bazy surowcowej	ochronę bazy surowcowej (przez konieczność uwzględniania norm środowiskowych, nowe kierunki wykorzystania zasobów środowiskowych, większy udział zasobów odnawialnych i taką eksploatację zasobów przyrody, przy której tempo zużycia nie przekracza tempa ich naturalnej odnowy, a także takie skalkulowanie zasobów nieodnawialnych, by nie zniknęły, zanim pojawią się ich substytuty)

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Adamczyk, Nitkiewicz 2007, s. 25 i 76-77; Grudzewski i in. 2010, s. 307].

Włączenie zasad zrównoważonego rozwoju w proces zarządzania organizacją nie jest zadaniem (procesem) jednorazowym, wymaga nieustannych, powtarzanych

ideę zrównoważonego rozwoju, często łamiące lokalne i globalne rozporządzenia w tym zakresie (*non compliance*), organizacje stosujące się wyłącznie do wymogów prawa (*compliance*), organizacje, które poza wymogami prawnymi dodatkowo włączają w proces zarządzania te rozwiązania, które prowadzą do osiągania celów środowiskowych i finansowych jednocześnie (*beyond compliance*), organizacje, w których idea zrównoważonego rozwoju jest w sposób zintegrowany włączona w wizję zarządzania organizacją i wyrażona (zapisana) w jej strategii (*integrated strategy*), a także takie „gotowe zmieniać świat”, dla których idea zrównoważonego rozwoju jest celem i pasją samą w sobie (*purpose and passion*) [Willard 2005, za: Hallstedt i in. 2010, s. 704]. Zdaniem B. Willarda niewiele organizacji na świecie osiągnęło kategorię czwartą.

cyklicznie wysiłków zmierzających do ciągłej identyfikacji – niekiedy sprzecznych – potrzeb wszystkich grup interesariuszy organizacji, a następnie ustalenia priorytetów związanych z ich zaspokajaniem, co wyraża się w opracowaniu polityki i strategii zrównoważonego rozwoju organizacji. Działania te stanowią punkt wyjścia dla zarządzania zgodnego z zasadami zrównoważonego rozwoju, opracowanymi przez Międzynarodowy Instytut ds. Zrównoważonego Rozwoju wspólnie ze Światową Radą Biznesu ds. Zrównoważonego Rozwoju (tab. 2).

Tabela 2. Siedem etapów zarządzania organizacją zgodnego z zasadami zrównoważonego rozwoju według Międzynarodowego Instytutu ds. Zrównoważonego Rozwoju

Lp.	Etapy zarządzania	Objaśnienie
1	Przeprowadzenie analizy grup interesu	Identyfikacja wszystkich podmiotów bezpośrednio lub pośrednio związanych z organizacją, ich potrzeb i oczekiwań oraz zakresu wzajemnego oddziaływania (organizacja – interesariusze, interesariusze – organizacja).
2	Ustalenie polityki i celów zrównoważonego rozwoju	Sformułowanie podstawowych wartości, których respektowania oczekuje organizacja od swoich pracowników w związku ze zrównoważonym rozwojem oraz określenie celów działań operacyjnych w obszarze ekonomicznym (np. ROA, ROE, ROI), środowiskowym (np. ograniczanie emisji zanieczyszczeń, produkcja dóbr proekologicznych, stosowanie proekologicznych technologii wytwarzania) i społecznym (dot. bezpieczeństwa pracy, zdrowotnych i etycznych standardów dla pracowników, zapobiegania dyskryminacji itp.). Komunikacja celów pracownikom organizacji.
3	Zaprojektowanie i wykonanie planu wdrożenia	Opracowanie planu zmian systemu zarządzania, które potrzebne są do osiągnięcia celów zrównoważonego rozwoju; plan ten powinien umożliwić przeniesienie polityki zrównoważonego rozwoju z płaszczyzny strategicznej na płaszczyznę zarządzania operacyjnego.
4	Rozwijanie kultury organizacyjnej wspierającej zrównoważony rozwój	Integracja członków danej organizacji wokół realizacji wspólnych celów, które są też celami całej ludzkości; zarażanie entuzjazmem, kształtowanie wartości i postaw sprzyjających wdrażaniu idei zrównoważonego rozwoju.
5	Rozwijanie miar i standardów działalności na rzecz zrównoważonego rozwoju	Zdefiniowanie odpowiednich środków (kryteriów, norm, standardów) pomiaru realizacji przyjętych idei jako podstawy procesu oceny wyników wdrażania celów w zakresie zrównoważonego rozwoju.
6	Opracowywanie raportów zrównoważonego rozwoju	Przygotowanie raportów na potrzeby zarządzających oraz grup interesariuszy ilustrujących osiąganie przyjętych celów organizacji w zakresie zrównoważonego rozwoju jako narzędzia weryfikacji realizacji strategii oraz punktu wyjścia dla modyfikacji i usprawniania rozwiązań oraz eliminowania niezgodności.
7	Wspieranie procesu monitorowania wewnętrznego	Sposobem na monitorowanie wdrożenia przyjętej polityki ma być organizowanie wewnętrznych audytów środowiskowych, których celem jest zwiększenie kontroli organizacji nad środowiskowymi aspektami swojego funkcjonowania oraz wzrost świadomości w tej dziedzinie.

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Adamczyk, Nitkiewicz 2007, s. 84–92].

Skuteczność implementacji idei zrównoważonego rozwoju do procesu zarządzania organizacją zależy nie tylko od jakości rozwiązań na etapie formułowania strategii, ale przede wszystkim od skuteczności jej wdrażania. Nasuwa się zatem postulat o wykorzystanie w tym procesie rozwiązań systemowych. Organizacje muszą mieć jasne cele i ściśle określone strategie, aby mieć pewność, że działania w zakresie zrównoważonego rozwoju nie tylko będą skuteczne, ale także będą pozytywnie wspierać proces kreowania wartości organizacji. Implementacja idei zrównoważonego rozwoju w organizacji wymaga wyraźnej wizji i silnego przywództwa, a nade wszystko właśnie systemowego podejścia do ustalania celów, mierników i inicjatyw służących realizacji idei zrównoważonego rozwoju oraz odpowiedniego komunikowania przyjętych strategii zarówno wewnętrznym, jak i zewnętrznym interesariuszom organizacji, a także weryfikacji ich realizacji. Takim systemowym rozwiązaniem, umożliwiającym zarządzanie organizacją z uwzględnieniem wymagań idei zrównoważonego rozwoju, wydaje się strategiczna karta wyników.

3. Strategiczna karta wyników – pojęcie, postać i procedura wdrażania

Zagadnienie strategicznej karty wyników (*Balanced Scorecard*, BSC) zostało po raz pierwszy przedstawione przez R.S. Kaplana i D.P. Nortona w 1992 r. [Kaplan, Norton 1992, s. 71–79]. Autorzy, jako przesłankę opracowania omawianej koncepcji, przedstawiają konieczność uświadomienia menedżerom zasadności badania i oceny efektywności organizacji na poziomie strategicznym nie tylko pod kątem osiągniętych wyników finansowych, ale także z uwzględnieniem innych, równie ważnych, perspektyw, tj. perspektyw klienta, procesów wewnętrznych oraz rozwoju i uczenia się. Strategiczna karta wyników, łącząc owe cztery perspektywy z wizją i misją organizacji, ma szansę umożliwić „kompleksowe, a nie selektywne [...] spojrzenie na skuteczność realizacji [jej – dop. aut.] strategii” [Piechota 2007, s. 327]. „Dzięki karcie wyników ogólną wizję strategiczną można przełożyć na działania operacyjne i cele indywidualne zrozumiałe na wszystkich poziomach organizacji. Karta określa związki między inwestycjami w rozwój firmy, poprawą efektywności procesów a wynikami rynkowymi i finansowymi” [Kaplan, Norton 2001, s. 11]. W ten sposób urzeczywistnia się konstatacja, iż „firma, która chce odnieść sukcesy na konkurencyjnym rynku, musi posiadać nie tylko dobrą strategię, ale przede wszystkim zdolność do jej rzeczywistej realizacji” [Kaplan, Norton 2001, s. 11].

Znamienne przy tym jest, iż autorzy koncepcji strategicznej karty wyników nie definiują jej w sposób jednoznaczny, koncentrując się bardziej na korzyściach, jakie można osiągnąć w wyniku jej stosowania, a także na samej konstrukcji karty oraz procedurze jej implementacji. Niemniej jednak wśród określeń przez nich używanych pojawiają się stwierdzenia, iż kartę należy rozumieć zarówno jako „narzędzie przełożenia wizji i strategii organizacji na zestaw logicznie powiązanych mierników efektywności” [Kaplan, Norton 2001, s. 41] (lub „podejście do określania mierników

efektywności strategii” [Kaplan, Norton 2001, s. 36]), jak i jako „system zarządzania strategicznego” [Kaplan, Norton 2001, s. 12, 29].

Pierwsze ujęcie karty wyników jest dość wąskie i oznacza w istocie, iż karta staje się „narzędziem (dokumentem) konkretyzacji (uszczegółowienia) i prezentacji strategii organizacji” [Kral 2011, s. 123], a także „schematem, wspólnym językiem używanym do komunikowania misji i strategii firmy” [Kaplan, Norton 2001, s. 41]. Przy tym, jak zauważa Z. Kral, jest to „narzędzie odmienne od dotychczasowych rozwiązań w omawianym względzie i oparte na innych założeniach” [Kral 2011, s. 124]. Przyjmuje się bowiem, że w dokumencie obrazującym strategię organizacji następuje jej zorientowanie nie na obszary funkcjonalne działalności, lecz na kluczowe procesy dokonujące się w organizacji, ześrodkowane w wymienionych wcześniej perspektywach. Należy przy tym podkreślić, iż nieprzypadkowy dobór perspektyw pozwala na kompleksowe ujęcie organizacji.

Perspektywa finansów zachowuje bowiem spojrzenie finansowe, gdyż – jak uważają R.S. Kaplan i D.P. Norton – cele i mierniki finansowe „bardzo dobrze podsumowują łatwo mierzalne, ekonomiczne efekty przyszłych działań” [Kaplan, Norton 2001, s. 42]. Perspektywa ta stanowi jednocześnie punkt odniesienia dla formułowania założeń w pozostałych perspektywach. Z kolei w perspektywie klienta, zgodnie z założeniami, kierownictwo organizacji powinno określić klientów, których zamierza obsługiwać i segmenty rynku, na których będzie konkurować. Powinno to umożliwić organizacji sformułowanie strategii rynkowej, która przyniesie w przyszłości doskonałe wyniki finansowe. Płaszczyzna procesów wewnętrznych akcentuje natomiast procesy wpływające na poziom satysfakcji klientów i sukces finansowy organizacji. Służy tym samym do badania efektywności zadań realizowanych wewnątrz organizacji. Procesy wewnętrzne mają umożliwiać kreowanie wartości, która przyciągnie i zatrzyma klientów docelowego segmentu rynku, oraz gwarantować spełnienie oczekiwań akcjonariuszy wobec wyników finansowych. W końcu perspektywa rozwoju i uczenia się identyfikuje zasoby, które organizacja musi rozwijać, by stworzyć podstawy do długoterminowego rozwoju i doskonałości, niezbędne do realizacji zadań strategicznych [Kaplan, Norton 2001, s. 42–44].

Łącząc wszystkie cztery perspektywy, strategiczna karta wyników staje się w ten sposób „narzędziem zarządzania łączącym w sposób zrównoważony: długo- i krótkookresowe cele, mierniki finansowe i niefinansowe, wskaźniki efektów działań operacyjnych i wskaźniki wyprzedzające oraz zewnętrzną i wewnętrzną efektywność” [Kaplan, Norton 2001, s. 9]. Należy jednak w tym miejscu wyraźnie podkreślić, iż strategiczna karta wyników nie wyklucza stosowania innych, klasycznych instrumentów zarządzania strategicznego. Należy ją jednak uznać za podejście „uwzględniające spójne i przyczyniające się do sukcesu całości elementy” [Kral 2011, s. 124].

W drugim ujęciu R.S. Kaplan i D.P. Norton podkreślają, iż „nowatorskie przedsiębiorstwa stosują ją [kartę – dop. aut.] jako system zarządzania strategicznego, wspomagający realizację strategii w długim okresie” [Kaplan, Norton 2001, s. 29],

a nawet jako „centralny element systemu zarządzania organizacją, który pozwala lepiej organizować procesy zarządcze” [Kaplan, Norton 2001, s. 37] bądź też „fundament procesu zarządzania organizacją” [Kaplan, Norton 2001, s. 37]. Jak zauważa R. Piechota, „cały potencjał, jaki oferuje strategiczna karta wyników, nie ogranicza się do efektywnego systemu pomiaru, lecz wykorzystywany jest także przy wdrażaniu strategii [...] Największe korzyści koncepcja Balanced Scorecard przynosi w organizacjach, gdzie traktowana jest jako podstawowy system zarządzania strategią i działalnością operacyjną” [Piechota 2007, s. 328]. Podobnie szeroko rozumieją strategiczną kartę wyników A. Jabłoński i M. Jabłoński, wskazując na potrzebę integracji karty z określonymi koncepcjami zarządzania, w tym zwłaszcza z analizą strategiczną, formułowaniem strategii, zarządzaniem ryzykiem, zarządzaniem wartością organizacji, controllingiem czy zarządzaniem innowacjami [Jabłoński, Jabłoński 2011, za: Kral 2011, s. 125]. Strategiczna karta wyników staje się wówczas realną podstawą realizacji procesu zarządzania, zwłaszcza na poziomie strategicznym organizacji.

Konstrukcja strategicznej karty wyników, niezależnie od przyjętego jej ujęcia, odwołuje się wprost do omówionych powyżej czterech perspektyw. W każdej perspektywie strategia organizacji jest reprezentowana przez zestaw tych samych elementów: celów strategicznych, mierników oceny, wartości mierników oceny i zadań strategicznych [Kral 2011, s. 123].

Pierwszym i zarazem najistotniejszym etapem formułowania strategicznej karty wyników jest zdefiniowanie celów strategicznych organizacji z jednoczesnym określeniem związków przyczynowo-skutkowych między nimi. Tworzy się w ten sposób tzw. mapę strategii wiążącą cele strategiczne zarówno w ramach poszczególnych perspektyw, jak i między tymi perspektywami. Przyjęte cele powinny oczywiście w sposób bezpośredni wynikać z przyjętej wizji i misji organizacji. Samo określanie celów strategicznych z kolei powinno być rozpoczynane od perspektywy finansów, są one bowiem zapisem oczekiwań właścicieli organizacji, jej udziałowców i akcjonariuszy, nastawionych najczęściej na pomnażanie kapitału [Kral 2011, s. 125, 126]. W dalszej kolejności należy określać cele w perspektywach: klienta, procesów wewnętrznych oraz rozwoju i uczenia się.

Cele strategiczne organizacji wyrażają jedynie ogólnie określone kierunki zmian w perspektywach strategicznej karty wyników. Z tego też względu w toku dalszego postępowania należy je zoperacjonalizować, przypisując im mierniki oceny jako wskaźniki służące do wyrażania w sposób mierzalny przyjętych założeń strategicznych. Mierniki precyzują, co zamierza się osiągnąć w każdej perspektywie karty wyników. Przydatne przy tym jest opracowanie tzw. słownika mierników oceny precyzującego charakterystykę każdego miernika, w tym zwłaszcza określającego perspektywę, do której należy miernik, odpowiadający mu cel strategiczny oraz formułę jego obliczania [Kral 2011, s. 130]. W następnym kroku formułowania strategicznej karty wyników należy określić wartości docelowe poszczególnych mierników oraz ewentualnie ich wartości pośrednie. Ważne jest również przyjęcie określonych terminów osiągnięcia wartości docelowych i pośrednich.

Końcowy etap formułowania strategicznej karty wyników odnosi się wprost do podtytułu książki R.S. Kaplana i D.P. Nortona i wskazuje „jak przełożyć strategię na działanie”. Odnosi się bowiem do zdefiniowania zadań strategicznych służących do osiągnięcia celów strategicznych organizacji. Planowanie i podejmowanie inicjatyw strategicznych w ramach strategicznej karty wyników powoduje, iż karta staje się „uzasadnieniem oraz narzędziem koordynacji i integracji inicjatyw ciągłego doskonalenia, redefinicji procesów kluczowych dla osiągnięcia sukcesu strategicznego oraz programów restrukturyzacyjnych” [Kaplan, Norton 2001, s. 33].

Oczywiste jest, że wyszczególnione powyżej etapy formułowania strategicznej karty wyników muszą być zwieńczone opracowaniem systemu monitorowania realizacji strategii i uczenia się organizacji. R.S. Kaplan i D.P. Norton uznają ten proces „za najbardziej twórczy i najważniejszy aspekt całej koncepcji zarządzania za pomocą karty wyników” [Kaplan, Norton 2001, s. 33]. Według autorów tylko wówczas strategiczna karta wyników może stanowić „bezcenne narzędzie umożliwiające przełożenie strategii na konkretne cele i mierniki oraz monitorowania postępów w realizacji strategii w kolejnych okresach” [Kaplan, Norton 2001, s. 53].

4. Równoważenie rozwoju organizacji w strategicznej karcie wyników

Z przedstawionej istoty strategicznej karty wyników można wysnuć wniosek, że stanowi ona właściwe narzędzie realizacji idei równoważenia rozwoju organizacji. Dotyczy to w zasadzie każdego, przedstawionego w ujęciu najbardziej ogólnym, aspektu owego równoważenia – ekonomicznego, społecznego i ekologicznego. Dwa z tych aspektów odnoszą się do pojedynczych perspektyw, a jeden do dwóch jednocześnie. Równoważenie ekonomiczne odbywa się w perspektywie finansów, społeczne – w perspektywie klienta oraz rozwoju i uczenia się, ekologiczne – w perspektywie procesów wewnętrznych. Konkretnie zaś w perspektywie finansów następuje zaspokojenie oczekiwań udziałowców i akcjonariuszy, a także realizuje się zobowiązania finansowe na rzecz Skarbu Państwa i jednostek samorządowych. Główną kategorię ekonomiczną, za pośrednictwem której następuje spełnienie wymienionego rodzaju wymagań, stanowi najczęściej zysk operacyjny. Perspektywa klienta służy zapewnieniu jego satysfakcji, a w ten sposób uzyskaniu odpowiednich wyników finansowych. Odbywa się to w rezultacie zaoferowania odpowiedniej wartości dla klienta. W perspektywie procesów wewnętrznych określa się taki sposób realizacji procesów operacyjnych i innych oraz takie wartości parametrów odnoszących się do poszczególnych procesów, które zapewniłyby uzyskanie zakładanej wartości dla klienta. W końcu perspektywa rozwoju i uczenia się została wyróżniona w celu oceny i doskonalenia zasobów niezbędnych w procesie realizacji zadań strategicznych. Dotyczy to różnego rodzaju zadań strategicznych, ale szczególnie odnoszących się do procesów wewnętrznych. Jeśliby chcieć prezentować szczegółowe aspekty równoważenia rozwoju organizacji w poszczególnych perspektywach

strategicznej karty wyników (co nie jest celem artykułu), to wypełniłyby one treścią wszystkie obszary tego równoważenia, zawarte w tab. 1.

W każdej perspektywie strategicznej karty wyników występuje dwojakiego rodzaju równoważenie. Jeden rodzaj dotyczy zależności między różnymi składowymi należącymi do danego problemu decyzyjnego w określonej perspektywie. Te różne składowe, o których mowa, stanowią cele strategiczne, wartości mierników oceny (wymagające uprzedniego przyjęcia samej postaci mierników oceny) i zadania strategiczne. Punktem wyjścia w tym przypadku jest określenie celów strategicznych. Z celami strategicznymi powinny być zgodne wartości mierników oceny, a ich osiągnięcie powinny zapewnić zadania strategiczne. Drugi rodzaj równoważenia odnosi się do zależności między tego samego typu składowymi, ale należącymi do różnych problemów decyzyjnych w określonej perspektywie. W tym sensie różne cele strategiczne w danej perspektywie powinny odpowiadać sobie, to samo dotyczy zgodności wartości różnych mierników oceny, odpowiadających określonym celom strategicznym, i na analogicznej zasadzie różnych zadań strategicznych.

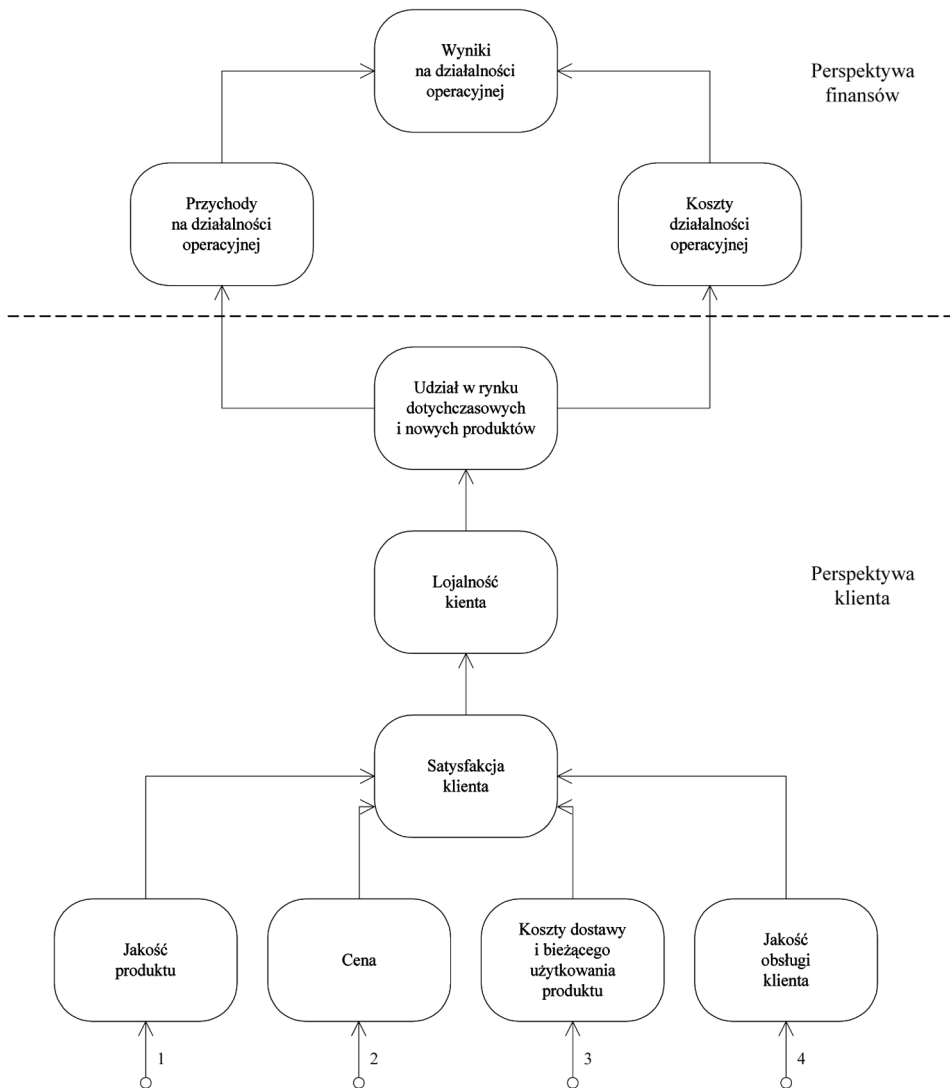
Szczególne jednak równoważenie rozwoju organizacji w strategicznej karcie wyników odnosi się do zależności między tego samego typu składowymi określonych problemów decyzyjnych, ale należących do różnych perspektyw. W ten sposób jest realizowana zasadnicza idea strategicznej karty wyników. Sprowadza się ona do przyjęcia określonych hipotez wyrażających zależności między poszczególnymi perspektywami karty. Hipotezy te powinno się tworzyć od perspektywy finansowej, ale czytać od perspektywy uczenia się i rozwoju. W ujęciu najbardziej ogólnym, a więc bez odnoszenia ich do składowych różnych perspektyw, mogą brzmieć one następująco [Kral 2011, s. 126]:

1. Jeżeli zapewnimy w organizacji odpowiednią zdolność do rozwoju i uczenia się (perspektywa rozwoju i uczenia się), to potrafiemy właściwie realizować procesy wewnętrzne (perspektywa procesów wewnętrznych).

2. Uzyskana wartość dla klienta, jako rezultat właściwej realizacji procesów wewnętrznych, spowoduje zadowolenie klientów (perspektywa klienta).

3. Zadowolenie klientów, będące wynikiem zaoferowania im wysokiej wartości, przyczyni się do osiągnięcia sukcesu finansowego (perspektywa finansów).

W strategicznej karcie wyników występuje też innego rodzaju równoważenie. Z jednej strony składowe o charakterze materialnym, przyjmowane w perspektywie finansów i procesów wewnętrznych, są równoważone przez składowe niematerialne, aktualne w perspektywie klienta oraz rozwoju i uczenia się. Z drugiej zaś strony składowe związane z pomiarem satysfakcji zewnętrznej udziałowców i akcjonariuszy oraz klientów, należące odpowiednio do perspektywy finansów i klienta, równoważy się składowymi badania efektywności zadań realizowanych wewnątrz organizacji, odnoszącymi się do perspektywy procesów wewnętrznych oraz rozwoju i uczenia się. I wreszcie składowe perspektywy finansów uwzględnia się częściowo bezpośrednio, a częściowo pośrednio (co wynika z idei równoważenia z uwzględnieniem wymienionych wcześniej hipotez) ze składowymi perspektywami niefinansowymi.

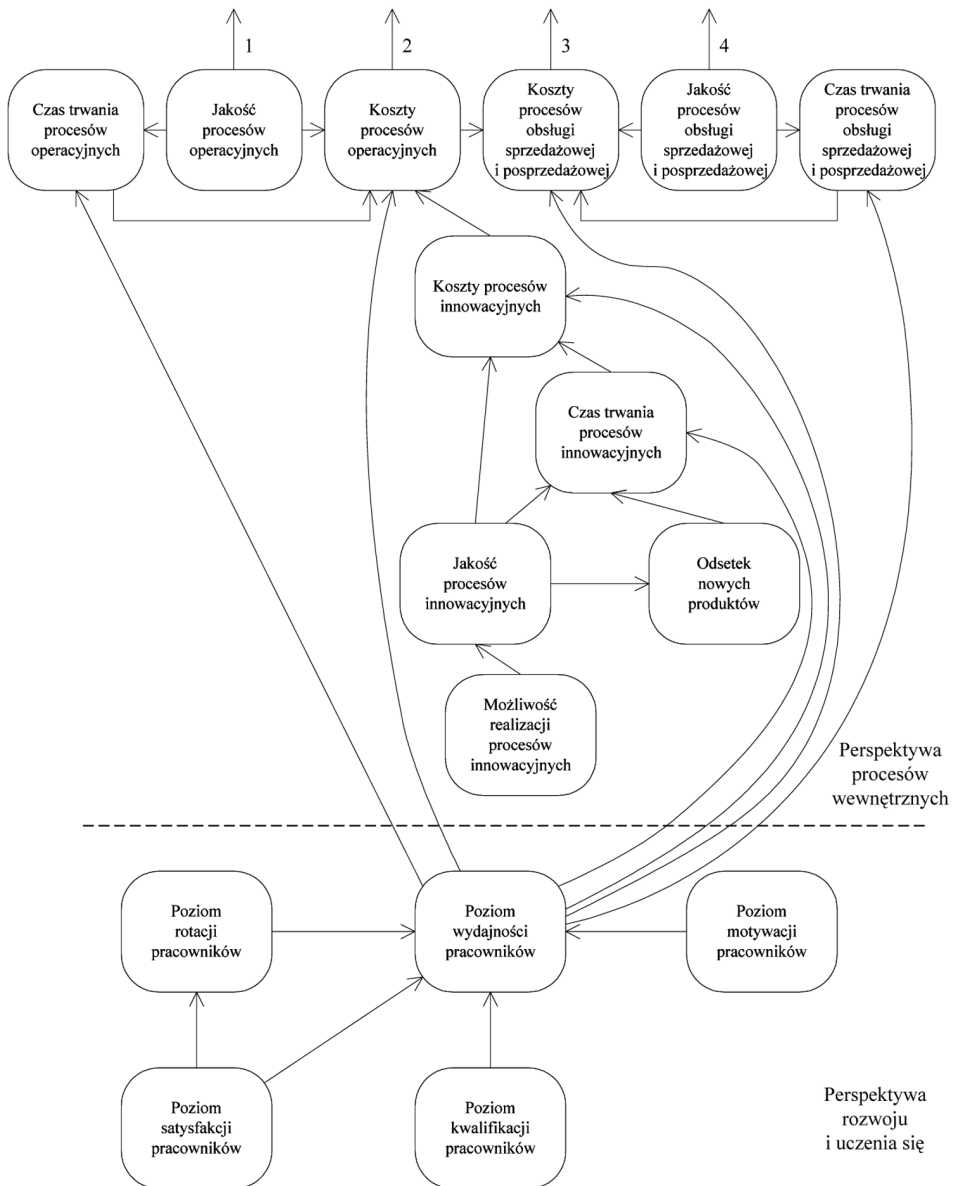


Rys. 1. Schemat równowagi wartości mierników oceny organizacji w strategicznej karcie wyników (perspektywy: finansów i klienta)

Źródło: opracowanie własne.

W przedstawionym kontekście pozostaje do zaprezentowania proces równowagi dokonujący się w strategicznej karcie wyników. Zostaną w nim uwzględnione jedynie mienniki oceny lub ich wartości należące do poszczególnych składowych perspektyw, o czym była mowa wcześniej. Przyjęte w procesie równowagi mier-

niki oceny są zbieżne z propozycją R.S. Kaplana i D.P. Nortona [2001] w tym względzie i propozycją zawartą w pracy [Kral 2011]. Prezentację sposobu równoważenia zacznie się od perspektywy finansów, a jego schemat obrazuje rys. 1 i 2, z których



Rys. 2. Schemat równoważenia wartości mierników oceny organizacji w strategicznej karcie wyników (perspektywy: procesów wewnętrznych oraz uczenia się i rozwoju)

Źródło: opracowanie własne.

każdy dotyczy dwóch perspektyw. Zależności mierników oceny między perspektywą klienta i procesów wewnętrznych, ujęte na oddzielnych rysunkach, dla jasności ponumerowano.

Punkt wyjścia w przedstawionej propozycji równoważenia wartości mierników oceny powinno stanowić określenie przyszłego wyniku finansowego na działalności operacyjnej. Wymaga to przyjęcia na odpowiednim poziomie przychodów na tej działalności i jej kosztów. Ten zakres równoważenia dotyczy perspektywy finansów.

Leżącą u podstaw założonych w perspektywie finansów przychodów i kosztów lojalność klienta w ujęciu najbardziej ogólnym należy wyrazić za pośrednictwem udziału w rynku dotychczasowych oraz nowych produktów i uzależnić od pomiaru satysfakcji klienta. Aby przyjęty trend zmian w zakresie satysfakcji klienta wystąpił, organizacja musi zaoferować klientowi odpowiednią wartość. Powinna ona zaspokajać założone wymagania (oczekiwania) klienta w zakresie jakości produktu, jego ceny, kosztów dostawy i bieżącego użytkowania produktu oraz jakości obsługi klienta. Uznana za satysfakcjonującą relacja między wymienionymi korzyściami i kosztami rodzi poczucie zadowolenia klienta, a ono następnie przekłada się na jego lojalność, organizacji zaś zapewnia właściwe wyniki finansowe [Kral 2012, s. 1].

Wymienione kategorie zapewnienia lojalności klienta, składające się na wartość dla niego, rodzą się w kolejnej perspektywie – perspektywie procesów wewnętrznych. Dotyczą one zatem tych wszystkich procesów wewnętrznych, które mają wpływ na ową wartość: procesów innowacyjnych, operacyjnych oraz obsługi sprzedażowej i posprzedażowej, chociaż na wartość oferowaną klientowi bezpośrednio wpływają jedynie dwa ostatnie rodzaje procesów. Najistotniejsze jednak wartości mierników oceny, dotyczące wszystkich rodzajów procesów i spośród których każda wartość wpływa w określony sposób na wartość oferowaną klientowi, obejmują koszty, jakość i czas trwania procesów. Przy czym przyjmowane tego typu wartości mierników oceny nie są niezależne od siebie. W ramach oddzielnych rodzajów procesów ich jakość wpływa na koszty i czas trwania procesów, również między tymi ostatnimi parametrami występuje zależność – wpływ czasu na koszty. W odniesieniu natomiast do procesów innowacyjnych występuje dodatkowe uzależnienie czasu ich trwania od odsetka wprowadzanych nowych produktów, a owego odsetka z kolei od jakości procesów innowacyjnych i możliwości ich realizacji. Należy jeszcze wskazać na zależność kosztów procesów operacyjnych od kosztów procesów innowacyjnych oraz kosztów procesów obsługi sprzedażowej i posprzedażowej od kosztów procesów operacyjnych.

Bezpośredni miernik, za pośrednictwem którego należy równoważyć perspektywę procesów wewnętrznych oraz rozwoju i uczenia się, stanowi poziom wydajności pracowników jako kategoria syntetyczna należąca do ostatniej perspektywy i będąca wynikiem wszystkich szczegółowych jej uwarunkowań. To od wartości tego miernika zależą przede wszystkim czas trwania wymienionych wcześniej rodzajów procesów oraz ich koszty. Ale też poziom wydajności pracowników nie jest niezależny od niczego, wpływają bowiem na niego: poziom motywacji pracowników, ich

kwalifikacji, satysfakcji i rotacji, przy czym można też mówić o zależności rotacji pracowników od ich satysfakcji.

W ten sposób zostaje domknięty całościowy proces równoważenia rozwoju organizacji w strategicznej karcie wyników.

5. Zakończenie

Przedstawiony proces równoważenia rozwoju organizacji w strategicznej karcie wyników jest aktualny na etapie zarówno planowania, jak i realizacji strategii organizacji. Przyjmowane zależności między celami strategicznymi, wartościami mierników oceny i zadaniami strategicznymi, należącymi do tych samych i różnych perspektyw, nie zawsze muszą sprawdzać się w toku realizacji strategii. Przykładowo, w pierwszym przypadku, przyjęta wartość dla klienta nie zawsze może rodzić pełne jego zadowolenie, w drugim natomiast założony udział w rynku dotychczasowych i nowych produktów, jako odpowiednik przyjętego poziomu lojalności, nie musi skutkować wzrostem przychodów i obniżką kosztów związanych z działalnością operacyjną. Należy zatem w toku realizacji strategii weryfikować uprzednio przyjęte i niesprawdzające się hipotezy, dotyczące związków między składowymi poszczególnych perspektyw.

Niezależnie od powyższego przez stałe badanie w przedstawiony sposób stopnia równoważenia rozwoju organizacji dokonuje się nieustanny proces koordynacji jej działalności prorozwojowej. Dotyczy on zarówno działalności wewnątrz poszczególnych perspektyw, jak i związków między perspektywami. Powinien również obejmować związki organizacji z otoczeniem. Przy tym proces ten jest łatwy, gdyż oparto go na systemowym podejściu. W jego rezultacie jest możliwe stosunkowo szybkie wychwytywanie i eliminowanie wąskich gardeł rozwoju organizacji, a zatem szybszy jej rozwój.

Literatura

- Adamczyk J., Nitkiewicz T., *Programowanie zrównoważonego rozwoju przedsiębiorstw*, PWE, Warszawa 2007.
- Dyllick T., Hockerts K., *Beyond the business case for corporate sustainability*, „Business Strategy and the Environment” 2002, vol. 11.
- Freeman R.E., *Strategic Management: A Stakeholder Approach*, Pitman, Boston 1984.
- Friedman M., *Capitalism and Freedom*, University of Chicago Press, Chicago 1962.
- Friedman M., *Kapitalizm i wolność*, Centrum im. Adama Smitha & Rzeczpospolita, Warszawa 1993.
- Grudzewski W.M., Hejduk I., Sankowska A., Wańtuchowicz M., *Sustainability w biznesie czyli przedsiębiorstwo przyszłości. Zmiany paradygmatów i koncepcji zarządzania*, Wydawnictwo Poltext, Warszawa 2010.
- Hallstedt S., Ny H., Robert K.-H., Broman G., *An approach to assessing sustainability integration in strategic decision systems for product development*, „Journal of Cleaner Production” 2010, vol. 18.

- Jabłoński A., Jabłoński M., *Strategiczna karta wyników (Balanced Scorecard). Teoria i praktyka*, Difin, Warszawa 2011.
- 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., *The Balanced Scorecard: Measures that drive performance*, „Harvard Business Review” 1992, January–February.
- Kral Z., *Kontroling lojalności klienta*, 2012 [maszynopis].
- Kral Z., *Strategiczna karta wyników*, [w:] M. Hopej, Z. Kral (red.), *Współczesne metody zarządzania w teorii i praktyce*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Wrocławskiej, Wrocław 2011.
- Lichniak I. (red.), *Nauka o przedsiębiorstwie. Wybrane zagadnienia*, Oficyna Wydawnicza SGH, Warszawa 2009.
- Lichtarski J. (red.), *Podstawy nauki o przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo AE, Wrocław 2007.
- Misiólek A., *Kształcenie a kapitał ludzki w procesie globalizacji a w rozwoju zrównoważonym i trwałym*, [w:] F. Piontek (red.), *Kapitał ludzki w procesie globalizacji a w zrównoważonym rozwoju*, Akademia Techniczno-Humanistyczna, Wisła 2002.
- Our common future*, World Commission on Environment and Development Report, 1987.
- Piechota R., *Realizacja procesów restrukturyzacji i rozwoju przedsiębiorstwa z wykorzystaniem strategicznej karty wyników*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu nr 1175, Wydawnictwo AE, Wrocław 2007.
- Piontek B., *Koncepcja rozwoju zrównoważonego i trwałego Polski*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2002.
- Piontek F., *Konstytucyjna zasada zrównoważonego rozwoju a możliwość jej wdrożenia w skali państwa i w wymiarze lokalnym*, „Środowisko i Rozwój” 2000, nr 1–2.
- Salzmann O., Ionescu-Somers A., Steger U., *The business case for corporate sustainability: Literature review and research options*, „European Management Journal” 2005, vol. 23, no. 1.
- Steyn B., Niemann L., *Enterprise strategy. A concept that explicates corporate communication's strategic contribution at the macro-organisational level*, „Journal of Communication Management” 2010, vol. 44, no. 2.
- Willard B., *The Next Sustainability Wave*, New Society Publishers, Gabriola Island 2005.

BALANCED SCORECARD AS A TOOL FOR IMPLEMENTING SUSTAINABLE DEVELOPMENT IDEA TO AN ORGANIZATION

Summary: The article emphasizes the possibility of organization's sustainable development in the strategic scorecard. The main principles of sustainable development idea, both in general and in relation to the organization is characterized. The general principles of organization's sustainable development due to strategic scorecard are explained and this balancing process is described. The main benefits to the organization of balancing its development are pointed.

Keywords: balancing development, Balanced Scorecard, organization.