UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

TJAŠA BLATNIK

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

MAGISTRSKO DELO

URAVNOTEŽENO MERJENJE USPEŠNOSTI V VELIKIH SLOVENSKIH PODJETJIH – EMPIRIČNA RAZISKAVA

Ljubljana, september 2014 TJAŠA BLATNIK

IZJAVA O AVTORSTVU

Spodaj podpisana Tjaša Blatnik, študentka Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, izjavljam, da sem avtorica magistrskega dela z naslovom »Uravnoteženo merjenje uspešnosti v velikih slovenskih podjetjih – empirična raziskava«, pripravljenega v sodelovanju s svetovalko prof. dr. Adriano Rejc Buhovac.

Izrecno izjavljam, da v skladu z določili Zakona o avtorski in sorodnih pravicah (Ur. l. RS, št. 21/1995 s spremembami) dovolim objavo magistrskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

S svojim podpisom zagotavljam, da

- je predloženo besedilo rezultat izključno mojega lastnega raziskovalnega dela;
- je predloženo besedilo jezikovno korektno in tehnično pripravljeno v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, kar pomeni, da sem
    - poskrbela, da so dela in mnenja drugih avtorjev oziroma avtoric, ki jih uporabljam v magistrskem delu, citirana oziroma navedena v skladu z Navodili za izdelavo zaključnih nalog Ekonomske fakultete Univerze v Ljubljani, in
    - pridobila vsa dovoljenja za uporabo avtorskih del, ki so v celoti (v pisni ali grafični obliki) uporabljena v tekstu, in sem to v besedilu tudi jasno zapisala;
- se zavedam, da je plagiatorstvo – predstavljanje tujih del (v pisni ali grafični obliki) kot mojih lastnih – kaznivo po Kazenskem zakoniku (Ur. l. RS, št. 55/2008 s spremembami);
- se zavedam posledic, ki bi jih na osnovi predloženega magistrskega dela dokazano plagiatorstvo lahko predstavljalo za moj status na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani v skladu z relevantnim pravilnikom.

V Ljubljani, dne _____ Podpis avtorice:_____

KAZALO

UVOD ... 1
1 URAVNOTEŽENI SISTEM KAZALCEV ... 5
1.1 Začetki uravnoteženega sistema kazalcev ... 6
1.2 Vidiki uravnoteženega sistema kazalcev ... 7
1.2.1 Finančni vidik ... 8
1.2.2 Vidik kupcev ... 8
1.2.3 Vidik notranjih poslovnih procesov ... 9
1.2.4 Vidik učenja in rasti ... 10
1.2.5 Vzročno-posledična razmerja v uravnoteženem sistemu kazalcev ... 11
1.3 Prednosti in kritika uravnoteženega sistema kazalcev ... 13
1.3.1 Prednosti uporabe uravnoteženega sistema kazalcev ... 13
1.3.2 Kritike uravnoteženega sistema kazalcev ... 15
1.3.2.1 Manjkajoč vidik – vidik odnosov z dobavitelji ... 17
1.4 Tri generacije uravnoteženega sistema kazalcev ... 19
1.4.1 Prva generacija uravnoteženega sistema kazalcev ... 20
1.4.2 Druga generacija uravnoteženega sistema kazalcev ... 20
1.4.3 Tretja generacija uravnoteženega sistema kazalcev ... 21
2 UPORABA URAVNOTEŽENEGA SISTEMA KAZALCEV V PRAKSI ... 22
2.1 Uporaba uravnoteženega sistema kazalcev v svetu ... 23
2.2 Raziskave o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev v Sloveniji ... 25
3 RAZISKAVA O UPORABI URAVNOTEŽENEGA SISTEMA KAZALCEV V VELIKIH SLOVENSKIH PODJETJIH ... 28
3.1. Raziskovalne hipoteze ... 29
3.2 Opis raziskovalnega pristopa ... 31
3.2.1 Opis populacije ... 32
3.2.2 Zbiranje podatkov ... 33
3.2.3 Opis vprašalnika ... 34
3.2.4 Anketiranje in obdelava podatkov ... 34
3.2.5 Opis vzorca ... 35
3.3 Rezultati raziskave ... 36
4 DISKUSIJA ... 42
5 PRIPOROČILA ZA NADALJNJE RAZISKAVE ... 45
SKLEP ... 46
LITERATURA IN VIRI ... 49

KAZALO SLIK

Slika 1: Uravnoteženi sistem kazalcev 7
Slika 2: Vzročno-posledična razmerja vidikov uravnoteženega sistema kazalcev 11
Slika 3: Grafični prikaz »Teorije Z« 12
Slika 4: Vzročno-posledična razmerja z vključitvijo vidika odnosov z dobavitelji 18
Slika 5: Uporaba uravnoteženega sistema kazalcev v obdobju 1996-2012 (glede na raziskavo Bain & Company) 43

KAZALO TABEL

Tabela 1: Primeri kazalcev po posameznih vidikih uravnoteženega sistema kazalcev 10
Tabela 2: Rezultati preteklih raziskav o deležu velikih slovenskih podjetij, ki so uporabljala uravnoteženi sistem kazalcev 27
Tabela 3: Primerjava vzorca lastne raziskave in populacije velikih podjetij po Podatkovnem portalu SI-STAT po dejavnosti 35
Tabela 4: Izračun reprezentativnosti vzorca 36
Tabela 5: Hi-kvadrat test reprezentativnosti vzorca 36
Tabela 6: Rezultati preteklih raziskav o deležu velikih slovenskih podjetij, ki so uporabljala uravnoteženi sistem kazalcev 37
Tabela 7: Rezultati hi-kvadrat testa za analizo hipoteze 2 39
Tabela 8: Kontingenca uporabe uravnoteženega sistema kazalcev po panogi 40
Tabela 9: Hi-kvadrat test vpliva panoge na uporabo uravnoteženega sistema kazalcev 40
Tabela 10: Najpomembnejši vidik v uravnoteženem sistemu kazalcev 41
Tabela 11: Razlogi za neuporabo uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih leta 2003 in leta 2008 43

UVOD

Podjetja so skozi zgodovino vedno ocenjevala svoj uspeh. Osnove modernega računovodstva segajo že v srednji vek in že od takrat se uspešnost ocenjuje pretežno na osnovi finančnih kriterijev (Bruns v Kennerley & Neely, 2003, str. 214). Do začetka 20. stoletja se je lastništvo in upravljanje podjetja ločilo od managementa, in da bi lastniki lahko spremljali uspešnost managerjev, so merili donosnost naložb (Johnson v Kennerley & Neely, 2003, str. 214). Od takrat je večina merjenja uspešnosti temeljila na finančnih kazalcih.

V preteklosti so za merjenje poslovanja uporabljali finančne kazalce (Kaplan & Norton, 2000, str. 33–35). Vendar številni obsojajo obsežno in celo izključno uporabo finančnih kazalcev za merjenje poslovanja. Le vzdrževanje in doseganje kratkoročnih finančnih rezultatov lahko povzročita visoke naložbe v kratkoročne rešitve in posledično nezadostno vlaganje v dolgoročno ustvarjanje vrednosti, ki spodbujajo prihodnjo rast. Managerji so pod pritiskom, da nenehno dosegajo dobre kratkoročne rezultate poslovanja, kar pa vodi v omejeno iskanje naložb za rast, ki je ključna za dolgoročno uspešnost. Da izkazujejo dobre kratkoročne finančne rezultate, podjetja zmanjšujejo sredstva, namenjena razvoju novih izdelkov, izboljšanju procesov, razvoju človeških virov, informacijski tehnologiji, bazam podatkov in sistemom, razvoju na področju poslovanja s strankami. Kratkoročno se zmanjšanja porabe sicer kažejo kot povečanje dohodka (ali dobička), vendar dolgoročno ne napredujejo. Lahko pa podjetja dobre kratkoročne finančne rezultate dosegajo z visokimi cenami in slabšimi storitvami, toda posledično si ne zagotovijo zvestobe in zadovoljstva strank, zato dolgoročno postanejo občutljiva za konkurenco.

Konec 80. let 20. stoletja so strokovnjaki ugotovili, da tradicionalno merjenje uspešnosti ni več primerno za konkurenčne trge (Johnson & Kaplan v Kennerley & Neely, 2003, str. 214). Kupci in konkurenca so postali zahtevni, zato je bila potrebna večja odzivnost na njihove želje. Tradicionalni finančni računovodski sistemi so sicer prikazali uspešnost poslovanja, ki je posledica aktivnosti podjetja, vendar so ponujali malo informacij o tem, kako je ta uspešnost dosežena in kako bi jo lahko izboljšali. Precej avtorjev (v Kennerley & Neely, 2003, str. 214) je tako začelo izpostavljati pomanjkljivosti tradicionalnega merjenja uspešnosti: finančno merjenje uspešnosti je zgodovinske narave, slabo pokaže prihodnjo uspešnost, spodbuja kratkoročnost, je notranje usmerjeno namesto zunanje, namenja malo pozornosti konkurenci in kupcem, primanjkuje mu strateške usmerjenosti in zavira inovacije.

Med slabostmi klasičnega računovodskega merjenja uspešnosti poslovanja so kratkoročnost merjenja, prikrojevanje podatkov in osredotočenost na opredmetena osnovna sredstva (Čadež & Hočevar, 2008, str. 266–267). Kratkoročnost merjenja: Pri klasičnem računovodskem merjenju so managerji motivirani tako, da sprejemajo odločitve, ki kratkoročno ugodno vplivajo na poslovni izid. Vendar to počnejo na račun dolgoročne

uspešnosti, saj zmanjšujejo stroške, ki so potrebni za dolgoročni uspeh (npr. stroške za razvoj, izobraževanje, trženje ipd.), na drugi strani pa vlagajo v projekte, katerih donos je kratkoročno največji. Prikrojevanje podatkov: Managerji želijo prikazati čim večji dobiček, kar lahko dosežejo z različnimi metodami knjigovodskega obračunavanja. Osredotočenost na opredmetena osnovna sredstva: S klasičnim računovodskim merjenjem se merita uspešnost in učinkovitost poslovanja s sredstvi ter kapitalom, vendar sodobne okoliščine poslovanja poleg vlaganj v nove tehnologije in opremo zahtevajo tudi razvoj trajnejših odnosov s kupci, razvoj proizvodov in storitev, ki jih zahtevajo kupci, proizvodnjo kakovostnih proizvodov in storitev pri nizkih stroških, nadgrajevanje znanja zaposlenih, izboljševanje procesov, odzivnost itd.

Rejc (2002, str. 53–56) je kritiko tradicionalnih kazalcev uspešnosti poslovanja podala v šestih točkah:

1. neustreznost finančnih kazalcev: finančni kazalci so neustrezni, če niso pravilno izračunani, ker se pri njihovem izračunu ne upoštevajo vse kategorije oziroma niso izračunani za pravilno obdobje,
2. nezadostnost finančnih kazalcev: finančni kazalci niso zadostni, saj nam podajo le informacije o neposrednih rezultatih, ne pa tudi vzrokov za doseženo uspešnost,
3. zapoznelost finančnih kazalcev: lastnost finančnih kazalcev je, da z zamikom odražajo poslovne dogodke,
4. zloraba kazalcev dobičkonosnosti: če te kazalce uporabljajo kot temelje za nagrajevanje, so vodilni v podjetju nagnjeni k sprejemanju odločitev, ki te kazalce izboljšajo, kar pa za podjetje ni nujno najboljše na dolgi rok (zmanjšajo vlaganja, ki so za podjetja pomembna na dolgi rok, v zameno za kratkoročno dobičkonosnost),
5. pomanjkljivost tradicionalnih kazalcev: današnje poslovno okolje je precej drugačno kot nekdaj, zato tudi tradicionalni kazalci največkrat niso več ustrezni. Zato je treba tradicionalne kazalce uporabljati predvsem v navezi s sodobnejšimi, ki upoštevajo spremenjene poslovne razmere,
6. kratkoročnost tradicionalnih kazalcev in nepovezanost s strategijo: za strateško odločanje tradicionalni kazalci niso ustrezni, saj se nanašajo na kratka obdobja, poleg tega pa niso primerni za povezovanje s strategijo podjetja, ki jo zasledujejo dolgoročno.

Ker so tradicionalni sistemi merjenja uspešnosti dajali neustrezne oziroma zavajajoče informacije, so managerji začeli opuščati finančne sisteme merjenja (Kaplan & Norton, 1992, str. 71–79). Toda pri tem ne gre za izbiro med finančnimi in nefinančnimi kazalci, pač pa za uravnoteženje obojih kazalcev med seboj, saj to omogoča managerjem, da vidijo podjetje iz več perspektiv hkrati. Razvilo se je splošno prepričanje, da so informacije, ki izhajajo iz tradicionalnega merjenja uspešnosti, nezadostne za učinkovit management podjetij v hitro spreminjajočem se in zelo konkurenčnem okolju (Kennerley & Neely, 2003, str. 214).

Večina podjetij danes posluje v takšnih konkurenčnih razmerah – vedno več je konkurentov, kupci so vedno bolj zahtevni, zaradi obilice lahko dostopnih informacij pa imajo možnost prehajanja od enega ponudnika k drugemu. Tehnologije so vedno bolj napredne in procesi vedno bolj zapleteni, zato morajo biti podjetja fleksibilna (Tekavčič, Šobota, Peljhan, Marc, & Ponikvar, 2010, str. 23). Vodstva podjetij se morajo zato odločati hitro in pravilno. Za to potrebujejo informacijske sisteme, ki omogočajo kakovostne in pravočasne informacije.

Ker tradicionalno merjenje uspešnosti na vrhnji ravni že leta ne zadostuje več, se je skozi leta pojavilo več orodij za sodobno merjenje uspešnosti poslovanja. Orodja so si med seboj različna, vendar imajo skupno to, da dajejo vedno večji pomen nefinančnim kazalcem. Tako nihče več ne zanika pomembnosti merjenja uspešnosti poslovanja z več vidikov oziroma uravnoteženega merjenja uspešnosti. Eno najprepoznavnejših in najbolj razširjenih orodij za merjenje uspešnosti poslovanja je t. i. uravnoteženi sistem kazalcev (angl. *Balanced Scorecard*).

Začetki uravnoteženega sistema kazalcev segajo v leto 1990, ko je Nolan Norton Institute, raziskovalna veja svetovalno-revizijske hiše KPMG, sponzorirala enoletno raziskavo »Merjenje uspešnosti v organizaciji prihodnosti« (Kaplan & Norton, 2000, str. 7). Za raziskavo sta se Robert S. Kaplan in David P. Norton odločila zaradi prepričanja, da obstoječi pristopi merjenja uspešnosti postajajo zastareli, saj se nanašajo le na finančne računovodske kazalce. Udeleženci raziskave so bili mnenja, da se ne sme zanašati le na finančne kazalce, saj to ovira možnost organizacij za ustvarjanje prihodnje ekonomske vrednosti. Končni rezultat raziskave je bil nov model merjenja uspešnosti poslovanja, ki sta ga avtorja poimenovala »Balanced Scorecard«. Sistem je bil novo orodje za merjenje uspešnosti, ki je dal vrhnjemu managementu hiter in celovit pregled poslovanja podjetja (Kaplan & Norton, 1992, str. 71–79). Sistem vključuje finančne kazalce, ki pa se dopolnjujejo s tremi sklopi nefinančnih kazalcev (vidik kupcev, vidik notranjih procesov in vidik učenja ter rasti). Nefinančni kazalci so pomembni, ker predvidijo finančni uspeh, v nasprotju s finančnimi kazalci, ki le poročajo, kaj se je že zgodilo.

Priljubljen pa je postal leta 1992, zaradi članka, objavljenega v Harvard Business Review. V članku z naslovom The Balanced Scorecard – Measuers that Drive Performance sta avtorja Robert S. Kaplan in David P. Norton predstavila koncept uravnoteženega sistema kazalcev. Po objavi članka je nekaj podjetji hitro implementiralo uravnoteženi sistem kazalcev, kar je avtorjema omogočilo vpogled v to, kako pomembno orodje uravnoteženi sistem kazalcev je (Kaplan, 2010, str. 2). Skozi leta pa se je za implementacijo odločalo vedno več podjetij.

Cilj magistrskega dela je preučiti značilnosti uravnoteženega merjenja in obvladovanja uspešnosti poslovanja v velikih slovenskih podjetjih ter oceniti napredek velikih slovenskih podjetij na tem področju. Zanima me, ali slovenska podjetja uporabljajo uravnoteženi

sistem kazalcev pogosteje, enako ali manj pogosto, kot so ga v preteklosti. Ugotoviti želim tudi, ali v slovenskih podjetjih pravilno razumejo, kaj uravnoteženi sistem kazalcev je, saj je v praksi precej prisotno nerazumevanje uravnoteženega sistema kazalcev. Neenotno razumevanje uravnoteženega sistema kazalcev je lahko posledica tudi dejstva, da obstaja v več različicah.

Že nekaj let ni bilo raziskave s področja uporabe uravnoteženega sistema kazalcev med slovenskimi podjetji, zlasti ne velikimi, zato bom z raziskavo ponovno preverila stanje na tem področju. Uporabnost raziskave je večplastna: vodstva podjetij se lahko primerjajo z drugimi velikimi slovenskimi podjetji oziroma ugotovijo, v kateri kategoriji (uporabniki ali neuporabniki) so. Primerjava bo mogoča tudi s podjetji drugje po svetu, kjer je uporaba uravnoteženega sistema kazalcev precej razširjena. Stroka pa bo na podlagi magistrskega dela lahko izvedla nadaljnje raziskave.

V literaturi se kot slovenski prevod »Balanced Scorecarda« najpogosteje uporablja ime uravnoteženi sistem kazalnikov, vendar bo v magistrskem delu uporabljena besedna zveza uravnoteženi sistem kazalcev. Odločitev za to temelji na opredelitvi kazalca in kazalnika ter razliki med njima. Turk (2007, str. 191) opredeljuje kazalnik kot »relativno število, dobljeno s primerjavo dveh velikost, ki je smiselno in omogoča oblikovati ustrezno sodbo; je lahko indeks, koeficient ali stopnja udeležbe«. Kazalec pa opredeljuje kot (Turk, 2007, str. 191) nekaj, kar napoveduje ali kaže stanje ali nakazuje razvijanje česa; praviloma je posamezen podatek ali pomembno absolutno število ter se razlikuje od kazalnika, oziroma kot pomembno absolutno ali relativno število, kar lahko vključuje tudi kazalnik. Tudi Rejc (2001, str. 153) trdi, da je treba pojma kazalnik in kazalec razlikovati, saj ne gre za sopomenki, čeprav se izraza v praksi pogosto zamenjujeta in napačno uporabljata. Kazalnik je namreč relativno število in z njim pojmujemo le tiste informacije, ki so izražene kot relativna števila, posledično pa z njim niso zajete vse informacije o uspešnosti poslovanja. Kazalec pa je širši pojem od kazalnika, saj zajema tudi informacije, ki so izražene absolutno. Zaradi širšega in posledično primernejšega pomena pojma kazalec sem se odločila za njegovo dosledno uporabo skozi celotno magistrsko delo.

Metoda dela v magistrskem delu bo lastna raziskava s predhodno preučitvijo preteklih raziskav s tega področja. Rezultati preteklih raziskav mi bodo omogočili primerjavo z rezultati moje raziskave in posledično bom dobila vpogled v spremembe na področju merjenja uspešnosti poslovanja v velikih slovenskih podjetjih.

Hipoteze, ki jih bom preverila s svojo raziskavo, so naslednje:

- Vrhnji managerji v velikih slovenskih podjetjih uravnoteženo merijo uspešnost poslovanja.
- Uporaba uravnoteženega merjenja uspešnosti poslovanja se je med velikimi slovenskimi podjetji povečala.

- Panoga, v kateri deluje podjetje, vpliva na uporabo/vpeljavo orodij za uravnoteženo merjenje uspešnosti.
- Slovenska podjetja, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, namenjajo finančnim kazalcem večji pomen kot nefinančnim.
- Podjetja, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, imajo informacijski sistem za podporo le-temu.
- Podjetja uravnoteženi sistem kazalcev dajo razviti zunanjemu izvajalcu.

Prvo poglavje magistrskega dela bo predstavilo teorijo s področja uravnoteženega sistema kazalcev. Sledil bo pregled literature s področja uporabe uravnoteženega sistema kazalcev v praksi, ki bo obsegal pregled tuje in slovenske literature. To bo tudi osnova za primerjalno analizo v tretjem delu magistrskega dela. Zadnji del bo torej obsegal raziskavo o uravnoteženem merjenju uspešnosti poslovanja v velikih slovenskih podjetjih, vse od metodologije do predstavitve rezultatov raziskave in diskusijo, temu sledijo še priporočila za nadaljnje raziskave. Magistrsko delo zaključim s sklepom, v katerem povzamem ključne ugotovitve.

Moj cilj je prispevati k literaturi s področja uporabe uravnoteženega sistema kazalcev v praksi. Z magistrskim delom bom prispevala podatek za terminološki pregled razvoja uporabe uravnoteženega sistema kazalcev v Sloveniji, saj že nekaj let ni bilo raziskave na področju uporabe sistema. Analiza bo pokazala, ali se je uporaba sistema v Sloveniji povečala.

Metodološko ima empirično raziskovanje določene omejitve. Odločitev za spletno anketiranje je prinesla tveganje, da na vprašalnik niso odgovarjali direktorji podjetij oziroma osebe, ki so v podjetju zadolžene za ocenjevanje uspešnosti poslovanja. Lahko je prišlo do nerazumevanja pri vprašanjih, kar bi bilo z osebnim anketiranjem lahko odpravljeno, saj bi lahko obrazložila vprašanja. Vendar za potrebe moje raziskave osebno anketiranje ne bi bilo primerno z vidika časovne in finančne omejitve. Prav tako omejitev predstavljata majhnost vzorca ter posploševanje rezultatov raziskave na celotno populacijo velikih slovenskih podjetij.

Smiselno bi bilo obravnavati še nekatera druga vprašanja s tega področja. Zanimivo bi bilo imeti podatek, katero generacijo uravnoteženega sistema kazalcev uporabljajo slovenska podjetja, koliko časa ga že uporabljajo, ali so mogoče njegovo uporabo opustili in zakaj.

1 URAVNOTEŽENI SISTEM KAZALCEV

Uravnoteženi sistem kazalcev je postal priljubljen leta 1992, in sicer zaradi članka, objavljenega v Harvard Business Review. V članku z naslovom The Balanced Scorecard – Measuers that Drive Performance sta Kaplan in Norton predstavila koncept uravnoteženega sistema kazalcev.

1.1 Začetki uravnoteženega sistema kazalcev

Končni rezultat raziskave »Merjenje uspešnosti v organizaciji prihodnosti« je bil nov model merjenja uspešnosti poslovanja, ki sta ga Kaplan in Norton poimenovala »Balanced Scorecard« oziroma uravnoteženi sistem kazalcev (Kaplan & Norton, 2000, str. 7). Na podlagi skupinskih razprav je bil oblikovan sistem razdeljen na štiri vidike: finančni vidik, vidik kupcev, vidik notranjih poslovnih procesov ter vidik učenja in rasti (Kaplan & Norton, 2000, str. 8). Ime uravnoteženi sistem kazalcev je bil izbran, saj sistem zajema ravnotežje med kratkoročnimi in dolgoročnimi cilji, med finančnimi in nefinančnimi kazalci, med kazalci z zamikom in vnaprejšnjimi kazalci ter med notranjimi in zunanjimi vidiki uspešnosti poslovanja.

Prototipe uravnoteženega sistema kazalcev so številni udeleženci uvedli v pilotskih enotah svojih podjetij ter nato študijski skupini poročali, kako je bil sistem sprejet, kakšne so ovire sistema in kakšne so njegove možnosti (Kaplan & Norton, 2000, str. 8). Na koncu raziskave pa so opisali izvedljivost in koristi uravnoteženega sistema kazalcev. Ugotovitve raziskave sta avtorja zapisala v članku »The Balanced Scorecard – The Measures That Drive Performance« v reviji Harvard Business Review. Po objavi članka je precej vodstvenih delavcev zaprosilo za pomoč pri uvedbi uravnoteženega sistema kazalcev v njihova podjetja in to je bilo njuno vodilo za nadaljnje delo.

Uravnoteženi sistem kazalcev managerjem zagotavlja inštrumente, ki jih potrebujejo za usmerjanje proti konkurenčnemu uspehu v prihodnosti (Kaplan & Norton, 2000, str. 14). Okolje, v katerem tekmujejo podjetja, je kompleksno, zato je razumevanje ciljev in metod za dosego ciljev ključnega pomena. Sistem poslanstvo in strategijo podjetja pretvori v celovito paleto kazalcev, ki zagotavljajo okvir za strateški sistem merjenja in managementa. Bistvo uravnoteženega sistema kazalcev je v tem, da ohranja poudarek na doseganju finančnih ciljev, vendar vključuje tudi metode za dosego teh ciljev. Uspešnost poslovanja meri s štirih vidikov (Kaplan & Norton, 2000, str. 14):

- finančnega vidika,
- vidika kupcev,
- vidika notranjih poslovnih procesov in
- vidika učenja in rasti.

Podjetjem omogoča spremljanje finančnih rezultatov in hkrati spremljanje napredka pri povečevanju zmogljivosti in pridobivanju neopredmetenih sredstev, ki jih potrebujejo za prihodnjo rast (Kaplan & Norton, 2000, str. 14).

Osnovna ideja uravnoteženega sistema kazalcev – s širokim naborom kazalcev celovitejše meriti in presojati uspešnost poslovanja – je bila kasneje nadgrajena, saj so uporabniki sistema spoznali njegovo uporabnost (Rejc, 2002, str 103). Prek procesa povezovanja

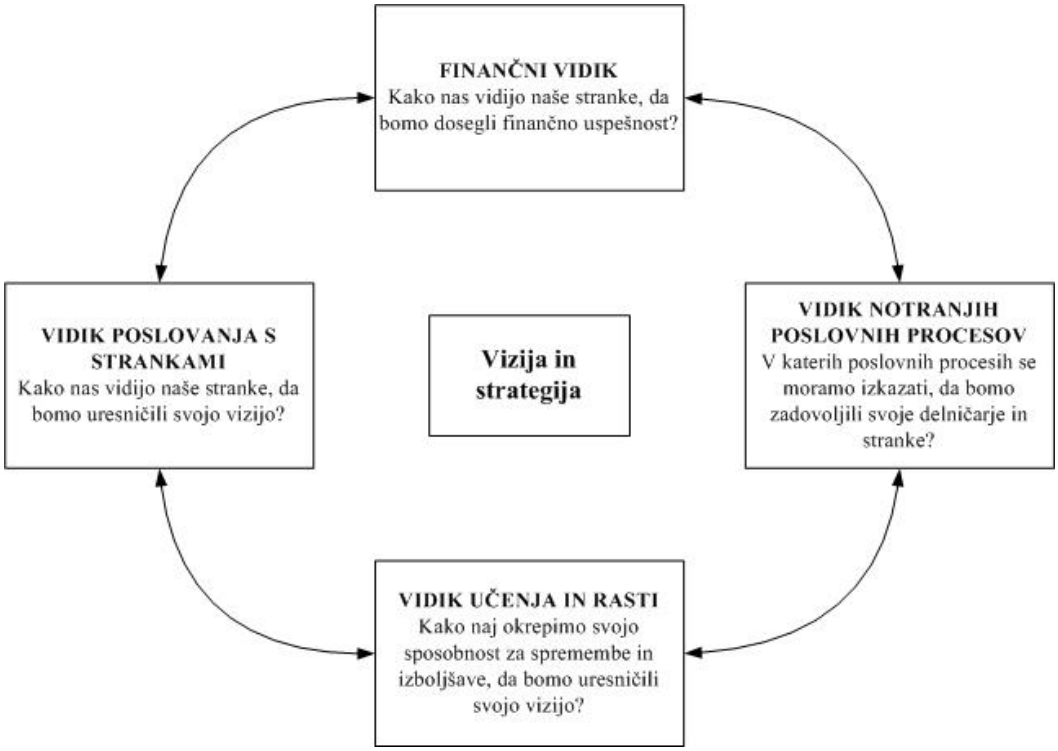
kazalcev štirih vidikov s strategijo podjetja je mogoče uskladiti in komunicirati strateške cilje na različnih ravneh podjetja ter učinkovito uveljaviti strategijo podjetja in njeno uresničevanje nadzirati.

Vsak vidik ima opredeljene temeljne cilje, kazalce in merila, povezana s cilji (Hustič, 2012, str. 73). Za vsako podjetje so potrebne prilagoditve glede na dejavnost podjetja in konkurenčni položaj na trgu. Cilji v uravnoteženem sistemu kazalcev se določijo od zgoraj navzdol, aktivnosti pa se na osnovi vzročno-posledičnih zvez izvajajo od spodaj navzgor. Povezave med cilji in kazalci jasno določajo ter opisujejo strategijo podjetja. S pomočjo sistema je možno lažje oceniti preteklo uspešnost podjetja in napovedati njegovo prihodnjo uspešnost.

1.2 Vidiki uravnoteženega sistema kazalcev

Štirje vidiki omogočijo usklajenost med različnimi cilji v podjetju (Kaplan & Norton, 2000, str. 37). Veliko število kazalcev v uravnoteženem sistemu kazalcev verjetno povzroča nejasnost, vendar je namen le-tega v tem, da so vsi kazalci usmerjeni v doseganje celovite strategije podjetja. Kot prikazuje Slika 1, uravnoteženi sistem kazalcev dopolnjuje finančne ukrepe z operativnimi ukrepi na področju zadovoljstva kupcev, notranjih procesov ter inovacij in napredka podjetja (Hoque, 2003, str. 169). Operativni ukrepi so ključni za prihodnjo finančno uspešnost.

Slika 1: Uravnoteženi sistem kazalcev



Vir: R. S. Kaplan & D. P. Norton, Uravnoteženi sistem kazalnikov: preoblikovanje strategije v dejanja,2000, str. 21.

1.2.1 Finančni vidik

Čeprav so finančni in računovodski kazalci postali nezadostni za ocenjevanje uspešnosti poslovanja v konkurenčnih okoljih, pa uravnoteženi sistem kazalcev ohranja finančni vidik, saj so finančni kazalci koristni pri merjenju ekonomskih posledic že sprejetih ukrepov (Kaplan & Norton, 2000, str. 37). Finančni kazalci kažejo, ali se strategija v podjetju uveljavlja in izvaja ter ali strategija prispeva h končnemu rezultatu podjetja. Najbolj tipični finančni kazalci so prihodki iz poslovanja, dobičkonosnost poslovnih sredstev, ekonomska dodana vrednost in rast prodaje.

Finančni cilji predstavljajo usmeritev ciljev in kazalcev iz ostalih treh vidikov uravnoteženega sistema kazalcev (Kaplan & Norton, 2000, str. 57–58). Kazalci bi morali biti izbrani tako, da postanejo členi v verigi vzročno-posledičnih razmerij, kar celostno gledano privede do izboljšanja finančne uspešnosti. Finančni cilji in kazalci imajo dve nalogi: določati finančno uspešnost in nastopati v vlogi finančnih ciljev za splošne cilje ter kazalce v ostalih treh vidikih.

Finančne usmeritve za vsako od razvojnih stopenj so (Kaplan & Norton, 2000, str. 61):

- rast prihodkov,
- zmanjševanje stroškov/izboljševanje produktivnosti,
- izraba sredstev/naložbena strategija.

Pri rasti prihodkov gre za razširitev ponudbe izdelkov in storitev, pridobivanje novih strank in trgov, razširitev ponudbe z izdelki in storitvami z višjo dodano vrednostjo ter določanje novih cen (Kaplan & Norton, 2000, str. 61-62). Pri cilju zmanjšanja stroškov in večje produktivnosti se prizadeva za zniževanje neposrednih stroškov izdelkov in storitev, zmanjševanje posrednih stroškov ter delitev skupnih sredstev z drugimi poslovnimi enotami. Pri izrabi sredstev se skuša zmanjšati obratni kapital, potreben za podporo danega obsega in programa poslovanja. Prizadeva pa se tudi za boljši izkoristek osnovnih sredstev, učinkovito izrabo sredstev in odprodajo premoženja, ki ne prinaša zadostnih donosov glede na svojo tržno vrednost. Vse to omogoči povečanje prihodkov od dolgoročnih finančnih in materialnih naložb.

1.2.2 Vidik kupcev

V vidiku kupcev so opredeljeni segmenti strank in tržni segmenti, na katerih bo podjetje poslovalo, ter kazalci uspešnosti na teh segmentih (Kaplan & Norton, 2000, str. 37–38). Med osnovne kazalce v tem vidiku sodijo zadovoljstvo kupcev, ohranjanje kupcev, pridobivanje novih kupcev, donosnost kupcev, tržni delež in delež kupcev na ciljnih segmentih. Dobro bi bilo, da bi ta vidik vključeval tudi specifične kazalce ponudb, ki jih podjetje posreduje kupcem na ciljnih tržnih segmentih. Gibala temeljnih rezultatov na tem

področju so dejavniki, ki so ključnega pomena pri odločitvi, ali bodo kupci zamenjali dobavitelja oziroma ponudnika ali mu bodo ostali zvesti. Kupci cenijo kratke dobavne roke, pravočasno dobavo, nove izdelke oziroma storitve, dobavitelja, ki zna predvideti njihove nove potrebe in jih z novimi izdelki zadovolji. Ta vidik omogoča, da podjetje razvije strategijo, ki bo prinesla boljše finančne donose.

V konkurenčnem okolju je potreben sistem za merjenje uspešnosti, ki bo upoštevala zadovoljstvo kupcev (Hoque, 2003, str. 168). Če kupci ne bodo zadovoljni, bo podjetje izgubilo tržni delež. Kupcem so pomembni cena, hitra in zanesljiva dobava, oblikovni videz izdelka, kvaliteta in raven storitev. Če podjetje ne razume potreb svojih strank, jih konkurenca s svojimi izdelki oziroma storitvami prehiti, saj so bolje prilagojeni željam kupcev (Kaplan & Norton, 2000, str. 73). Če podjetje želi dosegati dolgoročno finančno uspešnost, mora ponujati izdelke oziroma storitve, ki jih kupci želijo. Bistveni kazalci v vidiku kupcev so (Kaplan & Norton, 2000, str. 77): tržni delež, ohranjanje strank, pridobivanje strank, zadovoljstvo strank, dobičkonosnost strank. Kazalce je treba prilagoditi ciljnim skupinam kupcev. Najbolj pogosto uporabljen nefinančni kazalec je zadovoljstvo kupcev (Ismail, 2007, str. 509).

1.2.3 Vidik notranjih poslovnih procesov

Znotraj tega vidika so opredeljeni notranji poslovni procesi, ki jih mora podjetje imeti, da omogočajo (Kaplan & Norton, 2000, str. 38): zagotavljanje ponudb, ki pritegnejo in obdržijo kupce, ter izpolnitev pričakovanj delničarjev glede odličnih finančnih donosov. V podjetju se najprej opredelijo cilji in kazalci v finančnem vidiku in vidiku kupcev, nato pa se opredelijo cilji in kazalci v vidiku notranjih poslovnih procesov (Kaplan & Norton, 2000, str. 101). Takšno zaporedje omogoči, da se kazalci v vidiku notranjih poslovnih procesov opredelijo tako, da bodo omogočili izpolnjevanje ciljev v prvih dveh vidikih.

Kazalci na tem področju so usmerjeni na notranje poslovne procese, ki bodo najbolj vplivali na zadovoljstvo kupcev in dosego finančnih ciljev podjetja (Kaplan & Norton, 2000, str. 38). Ta vidik kaže dve razliki med tradicionalnim merjenjem uspešnosti poslovanja in uravnoteženim merjenjem uspešnosti poslovanja. Tradicionalni pristopi delujejo tako, da obstoječe poslovne procese spreminjajo in jih izboljšujejo, medtem ko uravnoteženi pristopi ponavadi oblikujejo popolnoma nove poslovne procese. Druga razlika pa se kaže v tem, da s tradicionalnimi pristopi skušajo izboljšati obstoječe procese, ki zagotavljajo le kratkoročno uspešnost (Kaplan & Norton, 2000, str. 39–40). Toda za dolgoročni uspeh je potrebno, da podjetje ustvarja povsem nove izdelke oziroma storitve, ki zadovoljujejo nove potrebe obstoječih in novih kupcev. Uravnoteženi sistem kazalcev pa vključuje cilje in kazalce tako za dolgoročni uspeh kot tudi za kratkoročni.

1.2.4 Vidik učenja in rasti

Vidik učenja in rasti opredeli infrastrukturo, ki jo mora podjetje imeti za ustvarjanje dolgoročne rasti oziroma za doseganje ciljev v ostalih treh vidikih (Kaplan & Norton, 2000, str. 40). Ta vidik je pomemben, saj podjetje brez nenehnih izboljšav na področju tehnologije in zmogljivosti ne bo doseglo dolgoročnih ciljev v vidiku kupcev in vidiku notranjih poslovnih procesov. Učenje in rast izvirata iz ljudi, sistemov in organizacijskih postopkov. Ostali trije vidiki razkrijejo razkorak med obstoječimi zmožnostmi ljudi, sistemov in organizacijskih postopkov ter med potrebnimi zmožnostmi za doseganje uspešnosti poslovanja. Zato morajo podjetja vlagati v usposabljanja zaposlenih, izboljšave informacijske tehnologije in sistemov ter uskladitev postopkov in procesa dela. Glavne kategorije vidika učenja in rasti so (Kaplan & Norton, 2000, str. 135): sposobnosti zaposlenih, zmogljivosti informacijskih sistemov ter motivacija, avtonomnost in usklajevanje.

Ne gre le za vlaganja v običajne naložbe (nova oprema, raziskave in razvoj), pač pa tudi za vlaganja v infrastrukturo podjetja, torej v ljudi, sisteme in postopke, saj se s temi doseže dolgoročne cilje (Kaplan & Norton, 2000, str. 135). Vendar podjetja zanemarjajo ta vidik, saj pogosto znižujejo stroške vlaganj v ljudi, saj to pomeni preprost način za doseganja kratkoročnih dohodkov.

Tabela 1: Primeri kazalcev po posameznih vidikih uravnoteženega sistema kazalcev

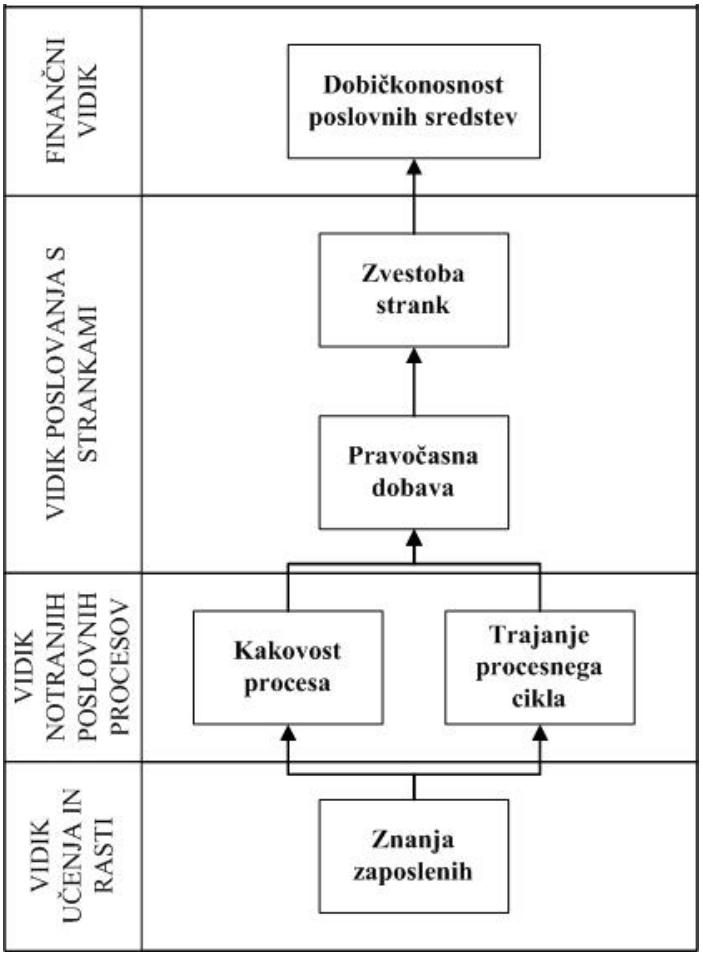
Vidik	**Področje**	**Primer kazalca**
Finančni vidik	Dobičkonosnost	Dobičkonosnost sredstev (ROA), dobičkonosnost kapitala (ROE)
	Rast prodaje	% rasti prihodkov od prodaje
	Likvidnost	Količnik likvidnosti
Vidik kupcev	Zadovoljstvo kupcev	% zadovoljnih kupcev
	Pridobivanje kupcev	% novih kupcev
	Zvestoba strank	% kupcev, ki so ponovili nakup
Vidik notranjih poslovnih procesov	Kakovost proizvodnje	% izmeta
	Kakovost proizvodov/storitev	% reklamacij v vseh nakupih
	Dobavni roki	% pravočasnih dobav
Vidik učenja in rasti	Zadovoljstvo zaposlenih	% zadovoljnih zaposlenih
	Interno izobraževanje in usposabljanje	Povprečno število ur na zaposlenega, namenjenih izobraževanju in usposabljanju
	Absentizem	Povprečno število dni odsotnosti z dela
	Inovativnost	Število predlogov o izboljšavah na zaposlenega

1.2.5 Vzročno-posledična razmerja v uravnoteženem sistemu kazalcev

Strategija je zbirka hipotez o vzrokih in posledicah (Kaplan & Norton, 2000, str. 159). Vzročno-posledična razmerja so zaporedje stavkov če-potem. Kaplan in Norton (2000, str. 42) sta kot preprost primer vzročno-posledičnega razmerja navedla: »Donosnost vloženega kapitala je lahko kazalnik finančnega vidika sistema. Gibalo tega kazalnika bi lahko bila vnovična naročila in povečana prodaja pri obstoječih strankah, kar je posledica visoke stopnje zvestobe. Tako je zvestoba strank vključena v sistem (znotraj vidika poslovanja s strankami), ker ima po pričakovanjih velik vpliv na dobičkonosnost poslovnih sredstev.«

Ustrezno sestavljen uravnoteženi sistem kazalcev mora predstaviti strategijo prek zaporedja vzročno-posledičnih razmerij (Kaplan & Norton, 2000, str. 159). V sistemu morajo biti zaradi ustrezne uporabe jasna razmerja med cilji in kazalci vseh štirih vidikov. Vsak kazalec uravnoteženega sistema kazalcev mora biti sestavni del verige vzročno-posledičnih razmerij (glej Slika 2). Proces vzročno-posledičnih razmerij poveže vidike med seboj tako, da se nefinančni vidiki na koncu izrazijo v finančnem vidiku (Kaplan & Norton, 2000, str. 6).

Slika 2: Vzročno-posledična razmerja vidikov uravnoteženega sistema kazalcev

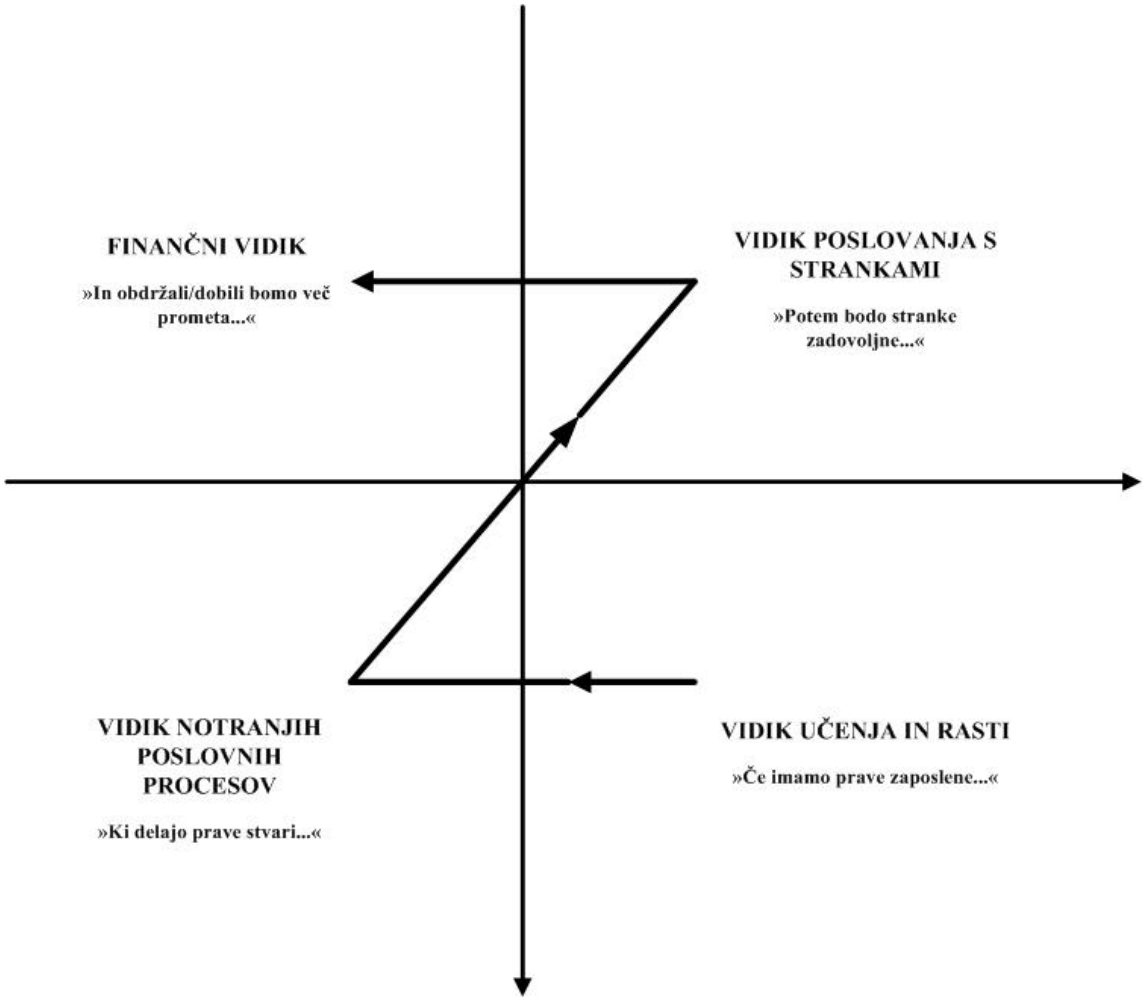


Vir: R. S. Kaplan & D. P. Norton, Uravnoteženi sistem kazalnikov: preoblikovanje strategije v dejanja, 2000, str. 42.

Eno izmed podjetij, ki so zelo zgodaj začela z uvedbo uravnoteženega sistema kazalcev, je podjetje Halifax, ki se ukvarja finančnimi storitvami (Olve, Roy & Wetter, 1999, str. 89–90). Leta 1993 je eden od managerjev, po vrnitvi s predavanja na Harvardu, z navdušenjem predstavil uravnoteženi sistem kazalcev. Zanimanje in navdušenje nad tem novim sistemom za merjenje uspešnosti so z njim delili tudi drugi v podjetju, vključno z izvršnim direktorjem. V začetku leta 1994 so se pri Halifaxu odločili za merjenje uspešnosti poslovanja po principu uravnoteženega sistema kazalcev. Skozi uporabo uravnoteženega sistema kazalcev so v Halifaxu ugotovili, da so ljudje nagnjeni k obravnavi vsakega vidika posebej (Olve el al., 1999, str. 212–213). Zato so leta 1997 predstavili t. i. »Teorijo Z« (glej Slika 3), ki je v ospredje postavljala enakovrednost vseh štirih vidikov. Osnovna ideja »Teorije Z« je bila preprostost razumevanja uravnoteženega sistema kazalcev za vse zaposlene.

Če ima podjetje prave zaposlene, ki so pravilno, dobro usposobljeni in motivirani, bodo interni procesi tekli pravilno in učinkovito (Olve et al., 1999, str. 212). Posledično bodo stranke zadovoljne in bolj zveste, kar bo vodilo v večji obseg prodaje.

Slika 3: Grafični prikaz »Teorije Z«



Vir: N. Olve et al., Performance drivers: A pratical guide to using the balanced scorecard,1999, str. 212.

1.3 Prednosti in kritika uravnoteženega sistema kazalcev

Ravno zaradi nasprotja med neomajnim finančno-računovodskim modelom, ki temelji na preteklih podatkih, in silo, ki si prizadeva za doseganje daljnosežnih konkurenčnih zmožnosti, je prišlo do oblikovanja uravnoteženega sistema kazalcev (Kaplan & Norton, 2000, str. 19–20). Uravnoteženi sistem kazalcev ohranja tradicionalne finančne kazalce, ki govorijo o preteklih dogodkih, kar je bilo ključno za podjetja v industrijski dobi. Vendar so le taki kazalci neprimerni za vodenje podjetij v informacijski dobi, zato uravnoteženi sistem kazalcev finančne kazalce dopolnjuje s kazalci gonil prihodnje uspešnosti. Cilji in kazalci v sistemu izhajajo iz vizije in strategije podjetja. Uspešnost poslovanja pa se meri s štirimi vidiki: finančni vidik, vidik poslovanja s strankami, vidik notranjih poslovnih procesov in vidik učenja in rasti.

Zaradi slabosti tradicionalnega merjenja uspešnosti poslovanja s finančnimi kazalci so se začeli razvijati novi pristopi merjenja uspešnosti. Prav najpomembnejša prednost uporabe uravnoteženega sistema kazalcev je odprava pomanjkljivosti tradicionalnega merjenja uspešnosti. Sistem se je skozi leta uporabe izkazal za enega najuspešnejših modelov. Vendar popolnega sistema za merjenje uspešnosti še niso predstavili. Tudi uravnoteženi sistem kazalcev je naletel na kritičen pogled stroke. Tako so različni avtorji skozi leta izpostavili nekaj pomanjkljivosti in slabosti uravnoteženega sistema kazalcev, ki bodo predstavljene v zadnji točki tega podpoglavja.

1.3.1 Prednosti uporabe uravnoteženega sistema kazalcev

Frost (2014, str. 1–2) je povzel sedem prednosti uporabe sistemov kazalcev (angl. *scorecard*). Sistem kazalcev je organiziran sklop meril uspešnosti, razvrščenih v različne vidike uspešnosti. Splošne prednosti uporabe sistemov kazalcev so (Frost, 2014, 1–2):

1. Uporaba sistema kazalcev zagotavlja boljše rezultate poslovanja. Dobre povratne informacije namreč izboljšujejo rezultate, saj ljudje v podjetju vedo, kaj delajo.
2. Sistem kazalcev implementira strategijo. Strategijo pretvori v konkretna dejanja in pomaga slediti njenemu izvajanju.
3. Sistem kazalcev pomaga zagotoviti prave ukrepe. Ukrepi, sprejeti brez premišljenega modela, se redko izvedejo. Učinkoviti sistemi kazalcev so namreč zavestno in namensko sestavljeni, saj se skozi pripravo sistema razvijejo logične povezave, ki omogočijo, da je celotnemu podjetju znano, kaj se meri oziroma ocenjuje.
4. Sistem kazalcev spodbuja uravnoteženo poslovanje. Primeren sistem omogoči pravo razmerje med operativnimi in strateškimi faktorji ter pripravi podjetje na prihodnost.
5. Sistem kazalcev izpostavi manjkajoče dejavnike. Ker sistem zagotavlja celovit pogled na delovanje podjetja, s tem omogoči tudi pregled manjkajočih dejavnikov.
6. Sistem kazalcev spodbuja dobro upravljanje. Omogoči spremljanje ukrepov v podjetju. Posledično je ocenjevanje uspešnosti poslovanja pogostejše in temeljitejše.

7. Sistem kazalcev komunicira zgodbo. Sistem sporoča celovit pregled rezultatov poslovanja, brez subjektivnega izkrivljanja.

Bistvo uravnoteženega sistema kazalcev je obenem tudi njegova prednost, saj omogoča preoblikovanje strategije v dejanja, kar omogoči njeno uresničevanje, saj zaposleni izbirajo dejanja, ki vodijo do ciljev (Kaplan & Norton, 2000, str. 14).

Uravnoteženi sistem kazalcev je oblikovan tako, da omogoča oceniti uspešnost poslovanja podjetja tudi v prihodnje, kar je ob hitro spreminjajočih se razmerah poslovanja izrednega pomena (Hustič, 2012, str. 73–74). Podjetja, ki uporabljajo tradicionalne finančne kazalce, lahko analizirajo uspešnost svojega poslovanja le za preteklost. Uravnoteženi sistem kazalcev v vsaj osnovni izvedbi pa omogoči ocenjevanje gibal prihodnjega razvoja.

Prednost uravnoteženega sistem kazalcev je, da v enem poročilu združi različne vidike konkurenčnega načrta podjetja (Hoque, 2003, str. 170). Prav tako preprečuje suboptimizacijo, tj. izbiro oziroma kompromis med različnimi aktivnostmi, ki povečujejo prednosti enega področja na račun zmanjševanja prednosti drugega področja. Do sklepanja kompromisov pride zaradi velikega števila različnih ciljev, ki jih podjetja želijo doseči hkrati. Uravnoteženi sistem kazalcev tako omogoči pregled, ali je bil napredek enega področja dosežen na račun drugega področja v podjetju, saj prisili vodstvo, da razmišljajo o pomembnih ukrepih kot o celoti. Tudi Hočevar, Jaklič in Zagoršek (2003, str. 228) navajajo, da se s sistemom povežejo navidezno ločena področja, kar onemogoči doseganje izboljšav na enem področju na račun drugih področij.

Tradicionalni sistemi merjenja uspešnosti uporabljajo kontrolo za doseganje želenega vedenja zaposlenih (Hoque, 2003, str. 171). Določajo, kako se morajo zaposleni obnašati, in nato ocenijo, ali so se obnašali v skladu z želenim. Nasprotno pa uravnoteženi sistem kazalcev spodbuja vedenje za izboljševanje glavnih aktivnosti. Uravnoteženi sistem kazalcev se osredotoča na strategijo in vizijo, in ne kontrolo, kar si želi doseči veliko organizacij.

Ena izmed prednosti uravnoteženega sistema kazalcev je, da se lahko uporablja v katerikoli panogi (Čadež & Hočevar, 2008, str. 271) in v podjetjih različnih velikosti (Rohm v Gomes & Romão, 2014, str. 4). Vendar pa različna podjetja v različnih panogah za ocenjevanje svoje uspešnosti poslovanja potrebujejo različne kazalce (Maltz, Shenhar & Reilly, 2003, str. 194).

Uravnoteženi sistem kazalcev pomaga izboljšati finančno uspešnost podjetij. Davis in Albright (2004, str. 150) sta potrdila pozitivno povezanost med uporabo uravnoteženega sistema kazalcev in finančno uspešnostjo podjetja. V študiji sta uporabila podjetja, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, in podjetja, ki ga ne uporabljajo. Ugotovila sta, da je skupina podjetij, ki sistem uporabljajo, finančno uspešnejša. Dokazala sta, da se je

finančna uspešnost v podjetjih, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, izboljšala po implementaciji sistema. Njune ugotovitve se skladajo s podobnimi študijami v proizvodnih in hotelskih podjetjih. Kaplan in Norton (2001b, str. 102) poudarjata, da se vpliv uvedbe uravnoteženega sistema kazalcev na izboljšano uspešnost poslovanja pokaže šele v roku dveh do treh let po vpeljavi sistema.

Vlagatelji so nezadovoljni le s finančnimi poročili o pretekli uspešnosti (Kaplan & Norton, 2000, str. 50). Želijo imeti tudi informacije za predvidevanje prihodnje uspešnosti podjetij, v katera so vložili ali pa nameravajo vlagati. Merjenje nefinančne uspešnosti je vlagateljem v veliko pomoč, saj dobijo z njimi vpogled v celotno delovanje podjetja.

1.3.2 Kritike uravnoteženega sistema kazalcev

Čadež in Hočevar (2008, str. 273) sta kot omejitve uravnoteženega sistema kazalcev izpostavila naslednje omejitve: novost (uravnoteženi sistem kazalcev ni revolucionaren, saj so že pred njim uvajali nefinančne kazalce za merjenje uspešnosti poslovanja, podjetja morajo le dopolniti obstoječe merjenje), nepopolnost (uravnoteženi sistem kazalcev sicer zajema pomembne vidike poslovanja podjetja, vendar bi bilo treba vključiti še kakšen pomemben vidik, npr. vidik odnosa z dobavitelji) in obsežnost (uravnoteženi sistem kazalcev je obsežen, saj vključuje veliko kazalcev in informacij, to pa lahko povzroči težave pri ocenjevanju uspešnosti poslovanja podjetja kot celote in pri primerjavi poslovanja podjetja z drugimi podjetji).

Kaplan in Norton (2000, str. 46) trdita, da so se štirje vidiki med najrazličnejšimi podjetji in dejavnostmi izkazali za utemeljene. Vendar ne trdita, da je izvirna zasnova uravnoteženega sistema kazalcev najboljša. Ustrezni in nujno potrebni niso izključno štirje vidiki, ki sta jih opredelila. Sama pravita, da bi najverjetneje bil potreben še kakšen dodaten vidik. Ena izmed najpogostejših kritik sistema je, da ne vključuje vseh deležnikov podjetja oziroma da so številni udeleženci povsem zanemarjeni. Atkinson, Waterhouse in Wells (v Maltz et al., 2003, str. 190) so uravnoteženi sistem kazalcev označili za nepopolnega zaradi treh razlogov: ne izpostavi, kako zaposleni in dobavitelji pripomorejo k doseganju ciljev podjetja, ne predstavi vloge, ki jo ima skupnost pri oblikovanju okolja, v katerem podjetje deluje, ter ne opredeli meritev za ocenjevanje prispevkov deležnikov podjetja. Smith (v Maltz et al., 2003, str. 190) je izpostavil, da uravnoteženi sistem kazalcev pri ocenjevanju uspešnosti poslovanja ne upošteva vloge motiviranih zaposlenih. Maltz et al. (2003, str. 190) kot največjo slabost uravnoteženega sistema kazalcev izpostavljajo prav pomanjkanje usmerjenosti v človeške vire, saj veliko podjetij obravnava svoje zaposlene kot ključno komponento svojega uspeha. Prav tako ne upošteva napredka konkurence in tehnologije, kar lahko ogrozi strategijo podjetja (Norreklit v Gomes & Romão, 2014, str. 5).

Nekateri avtorji opozarjajo tudi na to, da koncept povsem zanemarja vidik družbene odgovornosti podjetja (Rejc Buhovac, 2005, str. 5). Dve izpuščeni področji sta namreč tudi okoljski in socialni vidik (Brignall, 2002, str. 85). Avtor je mnenja, da je treba upoštevati dejstvo, da v podjetjih prevladujejo interesi lastnikov, zato se največkrat meri in poroča o finančnih kazalcih na račun drugih kazalcev (Brignall, 2002, str. 86). Vključitev dodatnega vidika socialnih in okoljskih meril uspešnosti bi sicer uravnoteženi sistem kazalcev naredila še kompleksnejši, vendar je Brignall mnenja, da to ni tehten razlog za izločitev tega vidika (Brignall, 2002, str. 90). Prav tako opozarja na to, da sta že Kaplan in Norton priznala, da štirje vidiki niso obvezni in edini primerni. Če je socialni in okoljski vidik za podjetje ključen, obstaja tudi možnost oblikovanja posebnega uravnoteženega sistema kazalcev za to področje.

Uravnoteženi sistem kazalcev se zdi sporen, saj je očitno, da finančni kazalci in interesi lastnikov prevladujejo nad drugimi vidiki (Rejc Buhovac, 2005, str. 6). Čeprav naj bi sistem upošteval štiri vidike, je še vedno prisotna dominacija finančnega vidika, saj so mu ostali štirje vidiki podrejeni (Šobota, 2011, str. 30).

Veliko podjetij se ne zaveda koristi uravnoteženega sistema kazalcev (Most companies rely on far too many metrics, 2004). Dve napaki, ki jih podjetja naredijo pri vpeljavi sistema, sta, da v svoje sisteme vključijo preveliko število kazalcev in pa kazalce, ki so večinoma finančnega značaja. Čeprav bi se moral uravnoteženi sistema kazalcev osredotočiti na mešanico notranjih in zunanjih kazalcev, pa podjetja po mnenju Hackett Group uporabljajo preveč finančnih kazalcev, da bi imela resnično uravnotežene sisteme kazalcev. Hackett Group je svetovalno podjetje, ki se ukvarja s svetovanjem temelječim na podlagi empiričnih raziskav (About The Hackett Group, 2014). To pomeni, da se preveč ukvarjajo s preteklo uspešnostjo ter se premalo posvečajo prihodnji uspešnosti. Problematika prevelikega števila kazalcev o uspešnosti poslovanja nastane zaradi prepričanja managerjev »več je bolje kot manj«, saj posledično uporabljajo preveč kazalcev (Rejc Buhovac, 2005, str. 7). Druga težava pa je zmeda, ki se pojavi zaradi prevelike količine podatkov, saj podjetja v povprečju poročajo o 132 kazalcih, kar je devetkrat več od števila kazalcev, ki sta ga priporočila Kaplan in Norton leta 1992, ko sta predstavila uravnoteženi sistem kazalcev. To je tudi eden od razlogov, zakaj imajo podjetja težave pri vpeljavi uravnoteženega sistema kazalcev. Ker pri tem podjetja v praksi ne upoštevajo osnovnih pravil, ki sistem naredijo učinkovit, od njega posledično pridobijo malo. Zato so vodstva podjetij mnenja, da je uravnoteženi sistem kazalcev drag, napihnjen in neuporaben nadomestek tradicionalnih poročil.

Ker so vzročno-posledična razmerja ključni del uravnoteženega sistema kazalcev, je napaka v razmerjih lahko kritična, saj napačna sklepanja vodijo v napačne aktivnosti in posledično v slabe poslovne rezultate (De Haas & Kleingeld v Gomes & Romão, 2014, str. 4).

Izpostavila bi tudi, da je vpeljava uravnoteženega sistema kazalcev v poslovanje zapleten in dolgotrajen proces, kar je poleg stroškov tudi glavi razlog, ki ga podjetja upoštevajo, ko se odločajo o vpeljavi sistema. Uporabo sistema pa tudi opuščajo, kar je posledica slabe vpeljave, saj sistem podjetju predstavlja le stroške. Uravnoteženi sistem kazalcev je obsežen, kar lahko povzroči zmedo pri ocenjevanju uspešnosti poslovanja (Šobota, 2011, str. 30).

Problematično je tudi posnemanje uravnoteženega sistema kazalcev (Rejc Buhovac, 2005, str. 7), saj Kaplan in Norton v svojih delih navajata primere najboljših praks, da bi se iz njih učili, nista pa pričakovala, da bodo managerji najboljše prakse privzeli v celoti. Ker se strategija enega podjetja razlikuje od strategije drugega, uravnotežena sistema kazalcev ne moreta biti enaka.

Kljub številnim uspešnim vpeljavam uravnoteženega sistema kazalcev v velikih podjetjih, Kaplan in Norton na podlagi izkušenj omenjata dve vrsti neuspeha uravnoteženega sistema kazalcev (Rompho, 2011, str. 40): neuspeh pri zasnovi in procesni neuspeh.

Neuspeh pri zasnovi: Bistvo pri uravnoteženem sistemu kazalcev je, da je dobro oblikovan. A pogosto podjetja oblikujejo slabe sisteme, s katerimi si ne morajo pomagati. Razlogov za neuspeh pri zasnovi uravnoteženega sistema kazalcev je več. Lahko se zgodi, da podjetja uporabijo premalo kazalcev, le enega ali dva v vsakem vidiku (Kaplan & Norton, 2001a, str. 388–389). Posledično ne ustvarijo ravnovesja med rezultati, ki jih želijo doseči, ter gibali uspešnosti za dosego teh rezultatov. Nekatera podjetja pa, nasprotno, vključijo preveč kazalcev ter ne opredelijo ključnih. Lahko pa oblikovan sistem ne vsebuje pravih gibal za dosego želenih rezultatov (Schneiderman v Kaplan & Norton, 2001a, str. 389). Slaba zasnova, ki je neskladna s strategijo podjetja, je eden glavnih razlogov za propad uravnoteženega sistema kazalcev (Kaplan & Norton, 2001a, str. 389). Prav tako je pomembno, da imajo poslovne enote v podjetjih med seboj usklajene strategije. Če bi imela vsaka poslovna enota po svoje oblikovan uravnoteženi sistem kazalcev, posledično celotno podjetje ne bi imelo skupne strateške poti.

Procesni neuspeh: Vzroki procesnega neuspeha so najpogostejši za neuspeh uravnoteženega sistema kazalcev (Kaplan & Norton, 2001a, str. 390). Nekateri izmed teh vzrokov so: pomanjkanje predanosti vodstva, premalo vključenih posameznikov, ohranjanje sistema na vrhu, predolg proces razvoja, sistem kot sistemski projekt, najem neizkušenih svetovalcev in uvajanje sistema zgolj za nagrajevanje.

1.3.2.1 Manjkajoč vidik – vidik odnosov z dobavitelji

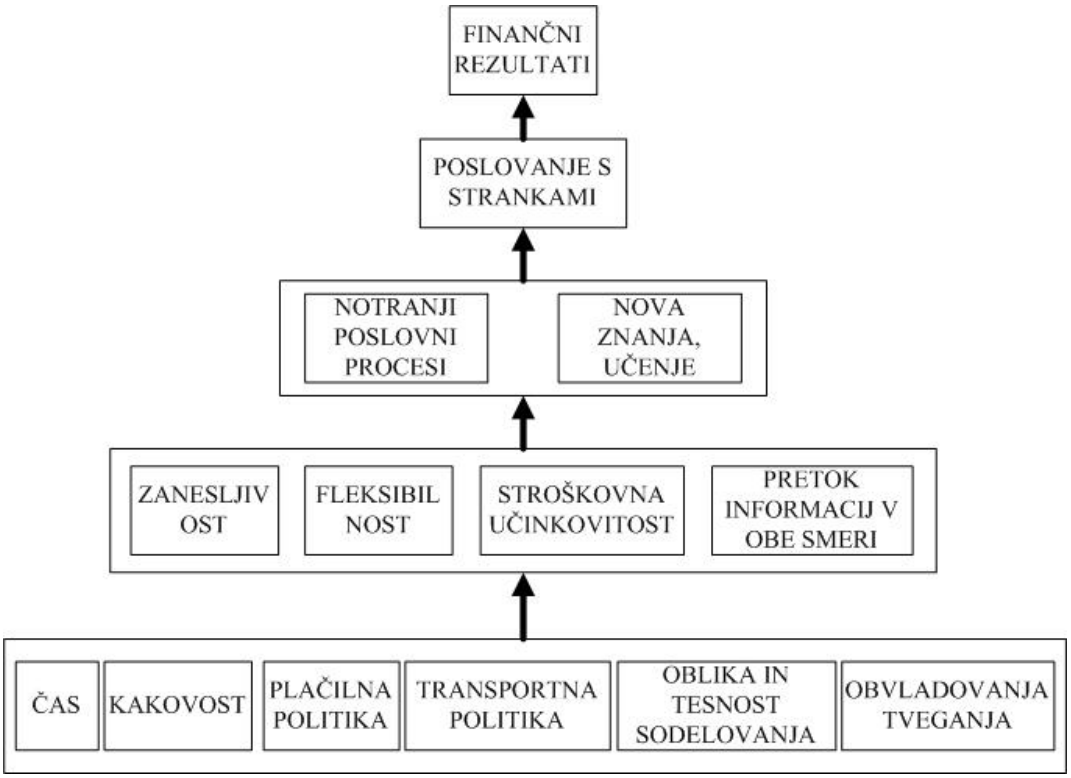
Večina podjetij uporablja predlagane štiri vidike, saj so logični in zadostni (Buytendijk, 2014, str. 1). Vendar ni pravila, ki bi podjetjem prepovedalo vključitev drugih ali dodatnih vidikov v svoj uravnoteženi sistem kazalcev. Nekatera podjetja so menja, da morajo v

posebnem vidiku vključiti področja, ki jih smatrajo za pomembna. Neprofitne organizacije pa recimo sploh ne potrebujejo finančnega vidika in vidika kupcev, saj ne obstajajo zaradi finančnih ciljev in kupci niso njihova interesna skupina.

Kot že omenjeno, avtorji navajajo, da bi bilo mogoče v uravnoteženi sistem kazalcev vključiti še nekatere druge vidike, ki bi omogočili še bolj uravnoteženo merjene uspešnosti poslovanja podjetja. Najbolj pogosto se za manjkajoč vidik omenja vidik odnosov z dobavitelji. Ker se uravnoteženi sistem kazalcev osredotoča na strateško pomembna področja za podjetje, se pojavi manjkajoč element v sistemu – odnos z dobavitelji (Nagode, 2011, str. 102). Vključitev odnosa z dobavitelji v uravnoteženi sistem kazalcev je smiselna, saj so dobavitelji strateško pomembna skupina za podjetje. Dobavitelji so na začetku verige vrednosti podjetja ter posledično vplivajo na celotno verigo vrednosti. Zato je pomembno dobro upravljanje z vhodnim področjem, če podjetje želi dobre končne rezultate.

Vidik odnosov z dobavitelji temelji na naslednjih področjih: čas, kakovost, plačilna politika, transportna politika, oblika in tesnost sodelovanja ter obvladovanje tveganj. Kot je razvidno s Slike 4, je področja mogoče povezati v vzročno-posledična razmerja z drugimi vidiki (Nagode, 2011, str. 10–104). Upravljanje vhodnega področja neposredno vpliva na obvladovanje notranjih poslovnih procesov in na učenje podjetja (veliko se nauči od dobaviteljev, uči se iz izkušenj na področju nabave in sodelovanja z dobavitelji ter na podlagi tega prilagodi svoje notranje poslovne procese).

Slika 4: Vzročno-posledična razmerja z vključitvijo vidika odnosov z dobavitelji



Vir: P. Nagode, Uravnoteženi sistem kazalnikov: predstavitev in nadgradnja, 2010, str. 103.

Na področje časa spadajo npr. kazalci pravočasnost dobav, konstantnost dobav, odstotek zamud, povprečni čas zamud, pravočasno naročanje, povprečni odzivni čas dobavitelja (Nagode, 2011, str. 102–103). Za merjenje kakovosti vhodnih surovin, materialov oziroma proizvodov se lahko uporabijo različni načini merjenja kakovosti. Kazalci na tem področju so odstotek nepravilnosti, odstotek okvar, število reklamacij ter opisni kazalci, kot so ocenjevalne lestvice lastnosti, ki razvrstijo vhodne surovine, materiale, proizvode. Plačilna politika je za podjetje ključna. Podjetje lahko plačilo dobavitelju odloži, kar pomeni, da del zalog financira dobavitelj. Dobavitelji dajejo tudi rabate. Tako se lahko na več načinov zmanjša stroške že pri vhodu materiala v podjetje. V okviru plačilne politike se uporabljajo še različni plačilni instrumenti, zavarovalni instrumenti, garancije, poroštva itd. Pri transportni politiki so pomembni tveganje v povezavi s transportom, zavarovanje tveganja, stroški prevoza itd. Področje transporta se z dobavitelji uredi s transportnimi klavzulami. Pri obliki sodelovanja z dobaviteljem gre lahko za dolgoročno sodelovanje in zaupanje (podjetje dobavitelju omogoči dostop do informacij, postavi se skupen informacijski sistem za dobavo, ki omogoči optimizacijo dobav in pretok pomembnih informacij o izdelkih ali storitvah). Dobavitelj lahko prilagodi proizvode in storitve, tako da čim bolje ustrezajo željam in potrebam podjetja. S tem se zmanjšajo napake, kar pomeni nižje cene proizvodov in storitev. Podjetji si lahko delita določena sredstva ali funkcije, npr. raziskave in razvoj. Najtesnejša oblika sodelovanja pa je kapitalska povezanost. Pomembno je obvladovanje tveganja na področju dobaviteljev. Če je podjetje preveč odvisno od dobavitelja, v primeru njegovega prenehanja lahko ostane brez vhodnih surovin, materialov oziroma proizvodov. Zavedati se mora svoje pogajalske moči, saj obstaja tveganje v primeru nemoči.

1.4 Tri generacije uravnoteženega sistema kazalcev

Uravnoteženi sistem kazalcev se je evolucijsko spreminjal in je prešel skozi več faz (Hustič, 2012, str. 73). Različne faze temeljijo na izpopolnitvi predhodne faze. Prva faza je trajala od leta 1990 do leta 1992, ko se je na kazalce gledalo kot na ocenjevalno orodje oziroma se je želelo izboljšati sistem merjenja. Druga faza je potekala med letoma 1992 in 1996, ko so se kazalci razvijali od zgoraj navzdol ter je uravnoteženi sistem kazalcev postal orodje za upravljanje. Tretja faza pa traja od leta 1996, odkar je uravnoteženi sistem kazalcev strateško komunikacijsko orodje. Četrta generacija uravnoteženega sistema kazalcev je v pripravi, dodatno naj bi se posvečala notranji kontroli poslovanja podjetij.

Osnova uravnoteženega sistema kazalcev je skozi leta ostala nespremenjena – omejeno število kazalcev, združenih v različne vidike, in osredotočenost na osnovno strateško usmeritev (Cobbold & Lawrie, 2002, str. 1). Toda sodobne oblike uravnoteženega sistema kazalcev se od prejšnjih oblik razlikujejo po tem, da imajo številne nove funkcije. Avtorja Cobbold in Lawrie sta razvoj uravnoteženega sistema kazalcev predstavila skozi tri generacije.

1.4.1 Prva generacija uravnoteženega sistema kazalcev

Uravnoteženi sistem kazalcev je bil prvotno opisan kot preprost pristop merjenja uspešnosti, ki je poleg finančnih ukrepov vključeval še ukrepe iz treh drugih vidikov – vidika kupcev, vidika notranjih poslovnih procesov in vidika učenja ter rasti (Cobbold & Lawrie, 2002, str. 1). Razlog za vključitev ostalih vidikov je v tem, da se vključijo še interesi ostalih deležnikov podjetja (Mooraj et al. v Cobbold & Lawrie, 2002, str. 1). Vzročno-posledične povezave med štirimi vidiki so bile v prvi generaciji uravnoteženega sistema kazalcev sicer prikazane, vendar niso imele posebnega pomena za uporabo (Cobbold & Lawrie, 2002, str. 1). Kaplan in Norton sta se sprva osredotočila na izbor in poročanje omejenega števila ukrepov v vsakem od štirih vidikov. Predlagala sta uporabo vedenjskih vprašanj, ki se navezujejo na vizijo in cilje podjetja, zato da se izberejo primerni ukrepi za doseganje ciljev. Njuna prvotna predstavitev sistema ni predstavila, kako se poslovanje izboljša ob uporabi uravnoteženega sistema kazalcev, pač pa sta nakazala, da zagotavljanje ustreznih podatkov sproži izboljšanje uspešnosti poslovanja. Vir izboljšanja naj bi bil po njunem v spremembi vedenja, saj se s postavitvijo ciljev doseže to, da ljudje prevzamejo vedenje in opravijo delo, da bi dosegli te cilje. V prvotni predstavitvi tudi nista predstavila, kako uravnoteženi sistem kazalcev sploh razviti v praksi. To sta storila kasneje v svoji prvi knjigi o uravnoteženem sistemu kazalcev leta 1996, kjer sta natančno opisala proces razvoja uravnoteženega sistema kazalcev v praksi (Cobbold & Lawrie, 2002, str. 2).

1.4.2 Druga generacija uravnoteženega sistema kazalcev

Praktična uporaba prve generacije uravnoteženega sistema kazalcev je imela precejšne težave, saj je bila opredelitev sistema nejasna ter je tako dopuščala različne razlage (Cobbold & Lawrie, 2002, str. 2). Težave je povzročala izbira specifičnih ukrepov za poročanje in razporejanje ukrepov med štiri vidike.

Največja sprememba je bila prehod iz vedenjskega pristopa v pristop, ki prinese nekaj primernih ukrepov v vsak vidik (Kaplan & Norton v Cobbold & Lawrie, 2002, str. 2). Rešitev je bila predstavljena kot koncept strateških ciljev. Ti so bili sprva predstavljeni kot kratki stavki, vezani na štiri vidike, ter so zajemali bistvo strategije. Na podlagi strateških ciljev pa so bili nato določeni ukrepi za doseganje teh ciljev. Strateški cilji so bili razviti neposredno iz strategije, ki je temeljila na viziji podjetja.

Naslednja sprememba je bila na področju vzročno-posledičnih povezav. Ideja vzročno-posledičnih povezav med štirimi vidiki je bila v drugi generaciji nadaljnje razvita (Cobbold & Lawrie, 2002, str. 3). Namesto povezav med vidiki je tu sledilo še vzročno-posledično povezovanje med ukrepi.

Uravnoteženi sistem kazalcev, ki vsebuje zgoraj opisane spremembe, sta Cobbold in Lawrie (2002, str. 3) opredelila kot drugo generacijo uravnoteženega sistema kazalcev. Kaplan in Norton sta zaradi teh sprememb sistem iz izboljšanega sistema merjenja preoblikovala v osnovni managerski sistem.

Skozi čas je vzročno-posledično povezovanje postalo pomemben element oblikovanja uravnoteženega sistema kazalcev, zato se je pričelo povezave med strateškimi cilji prikazovati grafično. Vzročno-posledične povezave med različnimi vidiki so podpirale glavne cilje povezane s finančno uspešnostjo (Cobbold & Lawrie, 2002, str. 3). Ker se je cilje pričelo prikazovati grafično, se je pojavila potreba po kratkem naslavljanju le-teh, zato da so jih lahko zapisali v diagram. Tako se je pojavila ideja o opisu ciljev (angl. *objective description*), ki so bili dolgi odstavki s podrobnimi opisi ciljev. Grafična predstavitev vzročno-posledičnih povezav med cilji je strateški diagram (angl. *strategic linkage model*), ki je postal pomemben del oblikovanja uravnoteženega sistema kazalcev (Cobbold & Lawrie, 2002, str. 4).

Ena izmed težav druge generacije je razvoj strateškega diagrama (Cobbold & Lawrie, 2002, str. 4). Vodstvenim skupinam je težko izbrati prioritetne elemente znotraj vizije in prioritetne strateške cilje, saj pride do nesoglasij znotraj ekipe. Druga težava je postavljanje ciljev. Medtem ko je izbira ukrepov, zaradi strateških ciljev in strateškega diagrama, lažja, pa se pri postavljanju ciljev spet pojavi problem, da se ekipa ne strinja, kateri cilji so pomembni. Čeprav je strateški diagram izredno koristen tistim, ki so seznanjeni z njim, pa je težko razumljiv in nekoristen tistim, ki ga ne poznajo.

1.4.3 Tretja generacija uravnoteženega sistema kazalcev

Model tretje generacije uravnoteženega sistema kazalcev temelji na izpopolnitvi modela druge generacije ter omogoča boljše delovanje in ima večji strateški pomen (Cobbold & Lawrie, 2002, str. 4). Razvoj tretje generacije izvira iz težav pri zastavljanju ciljev in potrjevanju strateških ciljev. To je sprožilo razvoj dodatnega elementa uravnoteženega sistema kazalcev – izjave o prihodnji uspešnosti (angl. *destination statement*). Z izjavami o prihodnji uspešnosti so se sprva na koncu procesa oblikovanja uravnoteženega sistema kazalcev preverili izbrani cilji in ukrepi. Prve izjave o prihodnji uspešnosti so nastale kot soglasja o posledicah na določen datum (npr. čez tri leta), ki izhajajo iz prehodno izbranih ciljev za strateški diagram. Upali so, da bo z dogovorjenimi izjavami o prihodnji uspešnosti kasneje lažje preveriti letne cilje.

Hitro so ugotovili, da je razpravljanje in oblikovanje izjav o prihodnji uspešnosti lažje brez sklicevanja na izbrane cilje (Cobbold & Lawrie, 2002, str. 5). Zato so posledično obrnili proces oblikovanja uravnoteženega sistema kazalcev in oblikovanje izjav o prihodnji uspešnosti je postalo prva aktivnost v oblikovanju uravnoteženega sistema kazalcev

namesto zadnja. Tako sta tudi izbor strateških ciljev ter vzpostavljanje vzročno-posledičnih povezav lažja. To pa je omogočilo hitrejše doseganje soglasij v vodstvenih skupinah.

Tretja generacija uravnoteženega sistema kazalcev je tako tista, ki vsebuje izjave o prihodnji uspešnosti (Cobbold & Lawrie, 2002, str. 4), njene glavne komponente so:

- izjave o prihodnji uspešnosti,
- strateški cilji,
- strateški diagram z aktivnostmi in rezultati,
- kazalci za strateško kontrolo ter ukrepi.

Izjave o prihodnji uspešnosti opisujejo, kako bo podjetje videti na določen datum v prihodnosti (Cobbold & Lawrie, 2002, str. 5–6). Da doseže te želene izjave o prihodnji uspešnosti, pa potrebuje cilje in aktivnosti za dosego teh ciljev. Med izbranimi cilji morajo biti tudi vzročno-posledične povezave, saj to zagotavlja, da se izbrani cilji vzajemno podpirajo. Izbrani cilji so razporejeni med štiri vidike in predstavljeni v strateškem diagramu. Ko so cilji določeni, je treba identificirati ukrepe in programe, s katerimi se bo doseglo izbrane cilje.

Modernejše oblike uravnoteženega sistema kazalcev so oblikovno in strukturno boljše od prvotnega koncepta, ki sta ga opisala Kaplan in Norton (Cobbolt & Lawrie, 2002, str. 7). Zato je tudi bolj verjetno, da so posledice vpeljave modernejših oblik sistema koristnejše. Vendar pa tudi pri novejših generacijah še vedno obstaja prostor za izboljšave.

2 UPORABA URAVNOTEŽENEGA SISTEMA KAZALCEV V PRAKSI

O uporabi uravnoteženega sistema kazalcev je bilo izvedenih precej študij tako po svetu kot tudi v Slovenji. Podatki med študijami se razlikujejo, vendar je skozi leta mogoče zaznati porast v uporabi sistema. V nadaljevanju bom podala informacije preteklih raziskav o tem, kako je uravnoteženi sistem kazalcev razširjen po svetu in v Slovenji.

Opozorila bi, da se ob vseh podatkih o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev pojavi problem, saj je pojem uravnoteženi sistem kazalcev postal sinonim za najrazličnejše sisteme merjenja uspešnosti poslovanja (Balanced Scorecard: How many companies use this tool?, 2014). Tako je težko dobiti realne in točne podatke o uporabi sistema. Posledično je zaradi uporabe pojma uravnoteženega sistem kazalcev kot sinonima za najrazličnejše načine merjenja uspešnosti poslovanja mogoče trditi, da skoraj vsa podjetja uporabljajo sistem, saj večina podjetij vsaj na preprost način meri uspešnost poslovanja.

2.1 Uporaba uravnoteženega sistema kazalcev v svetu

Uravnoteženi sistem kazalcev izvira iz Združenih držav Amerike, zato se je tam v praksi uveljavil najprej in tudi najmočneje (Rejc Buhovac, 2005, str. 3). Približno polovica velikih podjetij v Združenih državah Amerike, Evropi in Aziji uporablja različne pristope uravnoteženega sistema kazalcev (Balanced Scorecard: How many companies use this tool?, 2014). Natančne številke se med različnimi raziskavami nekoliko razlikujejo. Podatki iz študije svetovalne družbe Bain & Company pa pravijo, da približno 44 % organizacij v Severni Ameriki uporablja uravnoteženi sistem kazalcev. Najbolj široko uporabljen je v Združenih državah Amerike, Veliki Britaniji, Severni Evropi in na Japonskem.

Po podatkih raziskave, ki jo je izvedlo vodilno ameriško raziskovalno podjetje Gartner Group, naj bi uravnoteženi sistem kazalcev konec leta 2000 uporabljalo 40 % največjih ameriških podjetij[1] (Marr 2003, str. 29). Po drugih raziskavah naj bi bil odstotek podjetij, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, še večji. Downing (v Marr, 2003, str. 29) je namreč podala podatek, da je 52 % anketiranih podjetij po svetu do sredine leta 2001 uporabljalo uravnoteženi sistem kazalcev. Pričakovati je bilo, da bo še več podjetij vpeljalo uravnoteženi sistem kazalcev, saj je 21 % podjetij načrtovalo njegovo vpeljavo, 23 % pa je o vpeljavi sistema razmišljalo.

Ker je bilo na področju merjenja uspešnosti poslovanja malo zanesljivih raziskav, se je Marr leta 2003 odločil izvesti eno največjih in najizčrpnejših raziskav na tem področju, s katero je želel odpraviti pomanjkanje podatkov o uporabi najpogostejših praks na področju merjenja uspešnosti poslovanja (Marr, 2004, str. 3). Z raziskavo, ki jo je leta 2003 izvedel med 750 izvršnimi in finančnimi direktorji največjih organizacij v Združenih državah Amerike, je prišel do podatka, da približno tretjina oziroma 35 % velikih podjetij uporablja uravnoteženi sistem kazalcev.

V Veliki Britaniji je bilo ugotovljeno, da 39 % podjetij, ki so na londonski borzi med 100 podjetji z najvišjo tržno kapitalizacijo (angl. *FTSE 100*), aktivno uporablja uravnoteženi sistem kazalcev (Tonge v Use of the Balanced Scorecard, 2002, str. 17). Raziskava, izvedena med velikimi podjetji in podjetji, ki so nova na trgu, je sicer pokazala, da le 30 % podjetij v vzorcu uporablja uravnoteženi sistem kazalcev, vendar je to posledica izbire anketiranih podjetij (Lyne et al. v Use of the Balanced Scorecard, 2002, str. 17). Po raziskavi je uravnoteženi sistem kazalcev uporabljalo kar 50 % velikih podjetij in le 7 % podjetij, ki so nova na trgu.

Rezultati pa so presenetljivi v Franciji, kjer naj bi sistem uporabljalo le 3 % podjetij (Use of the Balanced Scorecard, 2002, str. 17). Vendar je to posledica tega, da je tam veliko bolj

[1] Največja ameriška podjetja po Fortune 1000.

razširjena uporaba »Tableau de Bord«, in zato uravnoteženi sistem kazalcev ni bil dobro sprejet. »Tableau de Bord« je strateško orodje za merjenje uspešnosti, ki je bilo razvito v Franciji (Epstein & Manzoni, 1997, str. 3). Orodje omogoča vpogled v napredek poslovanja, primerjavo z zastavljenimi cilji in spremembo aktivnosti, da bodo cilji doseženi.

Na Finskem je uporaba uravnoteženega sistema kazalcev močno razširjena med vsemi vrstami organizacij (Ihanainen-Rokio, 2014, str. 114). Leta 2000 naj bi 38 % največjih 500 podjetij na Finskem uporabljalo oziroma vpeljevalo uravnoteženi sistem kazalcev (Toivanen v Ihanainen-Rokio, 2014, str. 114). Raziskava leta 2011 pa je pokazala, da naj bi med 300 največjimi finskimi podjetji uravnoteženi sistem kazalcev uporabljalo 33 % podjetij (Puiro v Ihanainen-Rokio, 2014, str. 114).

Nekaj raziskav je pokazalo, da je uravnoteženi sistem kazalcev široko uporabljen v velikih podjetjih v Združenih državah Amerike in po Evropi (Speckbacher, Bischof & Pfeiffer, 2003, str. 361). Avtorji so kot referenco navajali naslednje podatke:

- kar 60 % podjetij, ki si na seznamu Fortune 1000[2], je imelo izkušnje z uravnoteženim sistemom kazalcev,
- do leta 2000 je kar 50 % največjih ameriških podjetij vpeljalo sistem merjenja, kot je uravnoteženi sistem kazalcev,
- več kot 40 % vseh podjetij s seznama Fortune 500[3] uporablja uravnoteženi sistem kazalcev.

Speckbacher et al. (2003, str. 381) so študijo izvajali na podjetjih v Nemčiji, Avstriji in Švici. Na podlagi vzorca so ugotovili, da uravnoteženi sistem kazalcev uporablja 26 % podjetij, vendar le omejeno in nepopolno obliko sistema. Le 7 % podjetij pa uporablja popolnoma razvit sistem, torej tretjo generacijo uravnoteženega sistema kazalcev.

Hackett Group je s svojo raziskavo leta 2004 ugotovila, da skoraj dve tretjini (67 %) podjetij uporabljata nekakšno vrsto uravnoteženega sistema kazalcev (Most companies rely on far too many metrics, 2004). Vendar jih le 17 % uporablja napredno obliko uravnoteženega sistema kazalcev, ki se zanaša na mešanico finančnih in nefinančnih kazalcev.

Raziskava, izvedena med letoma 2003 in 2004, katera zajema 169 kanadskih podjetij iz različnih industrij, je pokazala, da se je 40 podjetij (23,7 %) v vzorcu odločilo za uporabo oziroma implementacijo uravnoteženega sistema kazalcev (Hendricks, Hora, Menor & Wiederman, 2012, str. 129).

---

[2] Seznam Fortune 1000 oblikuje revija Fortune ter vsebuje 1000 po prihodkih največjih ameriških podjetij.
[3] Seznam Fortune 500 oblikuje revija Fortune ter vsebuje 500 po prihodkih največjih ameriških podjetij.

Leta 2012, ob 20. obletnici obstoja uravnoteženega sistema kazalcev, je bilo na temo merjenja uspešnosti in uravnoteženega sistema kazalcev anketiranih 3083 podjetij po vsem svetu (Marr, 2012, str. 3). 38 % anketiranih podjetij je uporabljalo uravnoteženi sistem kazalcev (Marr, 2012, str. 7). Številka je bila skladna z ugotovitvami drugih raziskav in je nakazovala rast v uporabi uravnoteženega sistema kazalcev. V primerjavi s preteklimi podatki je delež sicer narastel, vendar je bil še vedno nizek in le polovica podjetij, ki so uporabljala uravnoteženi sistem kazalcev, je uporabljala tudi strateški diagram, torej drugo generacijo uravnoteženega sistema kazalcev. Ugotovljeno je bilo tudi, da je finančni vidik še vedno najpogosteje merjen vidik, saj ga je merilo 87 % podjetij (delež ni bil 100-odstoten, ker je bilo 16 % anketiranih organizacij vladnih ali neprofitnih. Če bi vladne ali neprofitne organizacije izključili iz vzorca, bi bil delež podjetij, ki merijo finančno uspešnost, skoraj 100-odstoten (Marr, 2012, str. 9).

2.2 Raziskave o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev v Sloveniji

Pretekle raziskave med slovenskimi podjetji so pokazale, da uporaba uravnoteženega merjenja uspešnosti do zdaj ni bila zelo razširjena. Leta 1997 je raziskava, ki jo je izvedel Čadež (2002, str. 146) na vzorcu 70 naključno izbranih velikih slovenskih podjetij, pokazala, da 40 % podjetij uspešnost poslovanja ocenjuje tako s finančnimi kot tudi z nefinančnimi kazalci. Rejc je leta 2000 izvedla raziskavo na vzorcu 150 velikih slovenskih podjetij (Rejc, 2003, str. 122–123), ki pa je pokazala, da slovenska podjetja še vedno v večini (60,7 %) uporabljajo tradicionalne računovodske kazalce.

Prav tako sta leta 2000 raziskavo izvedli Šink in Tekavčič (2003, str 26–28). Njun vzorec je zajemal 264 slovenskih podjetij (33 % majhnih, 24 % srednjih in 44 % velikih). Rezultati so pokazali, da uravnoteženi sistem kazalcev uporablja le 3,4 % analiziranih podjetij, 3,1 % podjetij je v času raziskave uvajalo uravnoteženi sistem kazalcev, 5,7 % podjetij pa je v času raziskave načrtovalo implementacijo sistema. Velik pa je bil odstotek podjetij (38,5 %), ki sistema sploh niso poznala. Odstotek podjetij, ki so sistem sicer poznala, vendar ga niso uvajala ali uporabljala ali pa so menila, da uporaba sistema v podjetju ni smiselna, pa je znašal 37,8 %.

Kljub nizkemu odstotku podjetij, ki so uravnoteženi sistem kazalcev uporabljala, in visokemu odstotku, ki sistema sploh niso poznala, je bilo pričakovati, da se bo po letu 2000 povečal odstotek podjetij, ki sistem uporabljajo in poznajo (Šink & Tekavčič, 2003, str 26–28). Razlog je bil v izidu slovenskega prevoda knjige avtorjev Kaplana in Nortona »The Balanced Scorecard – Translating Strategy into Action«. Poleg tega pa je Kaplan septembra istega leta v Ljubljani predstavil uravnoteženi sistem kazalcev na Dogodku leta, ki ga je priredil Gospodarski vestnik.

Ložar (2003, str. 54–57) je leta 2003 zapisal, da slovenska podjetja močno zaostajajo za tujimi multinacionalkami, predvsem zaradi uporabe klasičnih modelov pri vodenju

organizacije, namesto da bi uporabila novejše modele. Tipičen primer je uravnoteženi sistem kazalcev, ki ga uporablja majhen delež slovenskih podjetij. Ko sta Kaplan in Norton leta 1992 predstavila uravnoteženi sistem kazalcev, so ga vodilna podjetja po svetu začela množično vpeljevati. Raziskava organizacije Institute of Managmenet Accountants iz leta 1998 je pokazala, da uravnoteženi sistem kazalcev uporablja že kar 35 % ameriških podjetij, medtem ko v Sloveniji v začetku leta 2000 vsaj 90 % managerjev sploh ni vedelo, kaj uravnoteženi sistem kazalcev je. Vendar je tudi Ložar leto 2000 označil za prelomno, zaradi predavanja Kaplana o uravnoteženem sistemu kazalcev slovenskim managerjem tega leta. Po njegovem mnenju uravnoteženi sistem kazalcev brez predavanja Kaplana v Sloveniji ne bi postal množično uporaben vsaj do leta 2005. Meni, da je uravnoteženi sistem kazalcev v Sloveniji v množično uporabo tako prišel z desetletno zamudo, ki pa bi bila brez Kaplanovega predavanja leta 2000 še večja. Toda raziskava avtorjev Tekavčič in Šink je pokazala, da je uravnoteženi sistem kazalcev pozimi z leta 2000 na 2001 uporabljalo ali uveljavilo le 6,5 % slovenskih podjetij.

Spomladi 2003 so Peljhan, Tekavčič in Kosi (2006, str. 150-157) izvedle raziskavo »Obvladovanje uspešnosti poslovanja v slovenskih podjetjih« na vzorcu 108 slovenskih podjetij (41 % majhnih, 21 % srednjih in 38 % velikih). Rezultati njihove raziskave so pokazali, da je 43 % podjetij uporabljalo uravnoteženi sistem kazalcev ali katerega izmed modelov, ki upoštevajo finančne in nefinančne kazalce. Uravnoteženi sistem kazalcev je uporabljalo le 7 % podjetij, ostala so uporabljala druge modele, za katere se je izkazalo, da niso v zadostni meri uravnoteženi, saj preveč poudarjajo finančne kazalce in premalo nefinančne.

Leta 2004 je Stropnik (2004, str. 30) izvedla raziskavo o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev med velikimi slovenskimi podjetji. V raziskavi je sodelovalo 54 podjetij, med katerimi je bilo 15 % takih, ki so uporabljala uravnoteženi sistem kazalcev.

Poleti leta 2008 so Peljhan, Tekavčič, Marc in Šobota izvedle raziskavo »Obvladovanje stroškov in sodobna managerska orodja v slovenskih podjetjih«, ki je prikazala drugačne rezultate kot podobna raziskava iz leta 2003. Uravnoteženi sistem kazalcev ali katero izmed drugih oblik integriranih sistemov spremljanja poslovne uspešnosti je imelo v uporabi 38 % podjetij (Peljhan, Tekavčič, Marc & Šobota, 2010, str. 685). Tako je 13 % podjetij uporabljalo uravnoteženi sistem kazalcev ter 25 % podjetij katero izmed drugih oblik integriranih sistemov spremljanja poslovne uspešnosti. V malo manj kot petih letih se je torej uporaba uravnoteženega sistema kazalcev med slovenskimi podjetji skoraj podvojila (s 7 % na 13 %).

Na podlagi raziskav iz leta 2003 in 2008 so Tekavčič et al. (2010, str. 28) pripravile izsledke raziskav le za velika podjetja, kar je ključno za primerjavo z mojo raziskavo. Uravnoteženi sistem kazalcev ali katero izmed drugih oblik integriranih sistemov spremljanja poslovne uspešnosti je leta 2003 uporabljalo 63 % velikih podjetij, leta 2008

pa 68 %. Uravnoteženi sistem kazalcev je leta 2003 uporabljalo 7 % velikih podjetij, leta 2008 pa kar 25 %. Druge oblike integriranih sistemov spremljanja poslovne uspešnosti je leta 2003 uporabljalo 56 % in leta 2008 43 % velikih podjetij. Velika slovenska podjetja spremljajo tako finančni kot nefinančni vidik poslovanja, vendar pa finančni kazalci uspešnosti poslovanja po pomembnosti še vedno močno prevladujejo nad nefinančnimi kazalci.

Prav tako sta raziskavo leta 2008 naredila Pučko in Čater. Bila je izvedena na vzorcu 172 slovenskih podjetij (Čater & Pučko, 2010, str. 216). Z raziskavo sta ugotavljala, kaj vpliva na implementacijo strategije v podjetjih. Presenetilo ju je, da so podjetja pri rangiranju aktivnosti uravnoteženi sistem kazalcev uvrstila med zadnje aktivnosti za implementacijo strategije (Čater & Pučko, 2010, str. 220–221). Po njunem mnenju je to posledica nepoznavanja in napačnega razumevanja uravnoteženega sistema kazalcev. Od 172 podjetij jih je 33 v času raziskave uporabljalo uravnoteženi sistem kazalcev, kar je 19,2 % podjetij. Podjetja so ga v povprečju uporabljala 4,27 leta, kar nakazuje, da je bila uporaba uravnoteženega sistema kazalcev v Sloveniji še v začetni fazi. Njuni rezultati raziskave za velika slovenska podjetja so pokazali, da je uravnoteženi sistem kazalcev v času raziskave uporabljalo 29,1 % velikih slovenskih podjetij.

Uravnoteženi sistem kazalcev je torej postajal vse bolj prisoten tudi v slovenskih podjetjih in drugih združbah (Rejc Buhovac, 2005, str. 2). Podatki kažejo, da se je uporaba uravnoteženega sistema kazalcev med slovenskimi podjetji skozi leta počasi povečevala (glej Tabelo 2), vendar sistem še vedno ni zelo razširjen in je bila po mnenju avtorjev Čater in Pučko (2010, str. 220) uporaba uravnoteženega sistema kazalcev v Sloveniji še vedno v začetni fazi uporabe. Po uporabi uravnoteženega sistema kazalcev Slovenija močno zaostaja za ostalimi razvitimi državami. Z empirično raziskavo bom v nadaljevanju preverila, ali se je na področju uravnoteženega merjenja uspešnosti poslovanja med velikimi slovenskimi podjetji kaj spremenilo.

Tabela 2: Rezultati preteklih raziskav o deležu velikih slovenskih podjetij, ki so uporabljala uravnoteženi sistem kazalcev

Leto raziskave	**Velika slovenska podjetij, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev v %**
2003	7
2004	15
2008	25
2008	29,1

Vir: M. Tekavčič et al., Spremljanje uspešnosti poslovanja v velikih slovenskih podjetjih, 2010, str. 28; T. Stropnik, Uporabnost uravnoteženega sistema kazalnikov v velikih slovenskih podjetjih (diplomska naloga), 2004, str. 30; T. Čater & D. Pučko, Factors of Effective Strategy Implementation: Empirical Evidence from Slovenian Business Practice, 2010, str. 221.

Nekatera izmed slovenskih podjetij, ki so v svoje poslovanje vpeljala koncept uravnoteženega sistema kazalcev, so Adria, Alples, Brest, Comet, Droga, Era, Impol, Iskra Avtoelektrika, Istrabenz, Jata, Javor Pivka, Lesnina, Lek, Sava, Tovarna olja GEA, Tosama, Vega, Zavarovalnica Triglav (Janež, 2008, str. 50). Podjetja delujejo v različnih dejavnostih in so različno velika.

3 RAZISKAVA O UPORABI URAVNOTEŽENEGA SISTEMA KAZALCEV V VELIKIH SLOVENSKIH PODJETJIH

Tretji del magistrskega dela je namenjen empirični raziskavi o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih. Z empirično raziskavo želim preveriti, kakšno je stanje uravnoteženega merjenja uspešnosti v velikih slovenskih podjetjih. Zanima me tudi, ali velika slovenska podjetja v večji meri uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, kot so ga v preteklosti. Namen raziskave je pridobiti informacije, na osnovi katerih bom raziskovalne ugotovitve o vzorcu podjetij lahko posplošila na celotno populacijo velikih slovenskih podjetij. Ta del magistrskega dela bo obsegal predstavitev metodologije raziskave in rezultate raziskave o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih, ki sem jo izvedla s pomočjo ankete.

Ker je v praksi precej prisotno tudi nerazumevanje, kaj uravnoteženi sistem kazalcev sploh je, bom z anketo preverjala tudi, kako ta pojem razumejo. Kaplan in Norton (2001b, str. 94) sta mnenja, da veliko podjetij trdi, da uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, ker uporabljajo mešanico finančnih in nefinančnih kazalcev, kar sicer je uravnotežen način merjenja uspešnosti, v primerjavi s sistemom, ki uporablja le finančne kazalce. Vendar to še ne pomeni, da uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev. Tudi študija, ki jo je izvedel Marr (2004, str. 20), je pokazala, da mnogo podjetij, ki trdijo, da uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, dejansko tega ne uporabljajo, saj njihov sistem merjenja uspešnosti poslovanja ni v skladu z metodologijo uravnoteženega sistema kazalcev ali pa je njihov sistem merjenja nepopoln. Zato njihova trditev o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev ne drži vedno.

To je tudi razlog, da so raziskave o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev lahko neverodostojne, saj je treba preveriti, ali podjetja, ki trdijo, da uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, tega res uporabljajo. Ali resnično uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev ali pa le neustrezno obliko sistema (za katerega mislijo, da je uravnoteženi sistem kazalcev), sem z anketo preverila tako, da so v primeru, ko so na vprašanje »Ali v Vašem podjetju uporabljate uravnoteženi sistem kazalcev?« odgovorili z DA, morali odgovarjati še na vprašanji:

- »Kako ste poimenovali različne vidike uspešnosti poslovanja v Vašem uravnoteženem sistemu kazalcev (vpišite toliko vidikov, kolikor jih imate v Vašem podjetju)?” in

- »Prosim navedite po 2 primera kazalcev, s katerimi spremljate uspešnost poslovanja v posameznem vidiku uravnoteženega sistema kazalcev.«

Iz odgovorov na ti dve vprašanji sem dobila predstavo, ali v podjetju resnično uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev ali pa uporabljajo drugačen sistem merjenja uspešnosti.

3.1. Raziskovalne hipoteze

Obstoječe empirične raziskave s področja uporabe uravnoteženega sistema kazalcev v praksi slovenskih podjetij ugotavljajo nekoliko razhajajoče se rezultate, tudi zaradi uporabe različnih raziskovalnih metodologij. Toda omogočajo sklepati, da slovenski managerji poznajo uravnoteženi sistem kazalcev in razumejo, zakaj je pomemben za managersko kontrolo in merjenje uspešnosti. Zato je prva hipoteza:

Hipoteza 1: Vrhnji managerji v velikih slovenskih podjetjih uravnoteženo merijo uspešnost poslovanja.

Pri pregledu obstoječe literature o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih sem naletela na štiri raziskave. Podatki nakazujejo na trend naraščanja uporabe uravnoteženega sistema kazalcev (glej Tabelo 2). Zaradi tega gre pričakovati, da se stopnja uporabe uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih povečuje. To me je vodilo v zapis naslednje hipoteze:

Hipoteza 2: Uporaba uravnoteženega merjenja uspešnosti poslovanja se je med velikimi slovenskimi podjetji povečala.

Ker je ena izmed prednosti uravnoteženega sistema kazalcev, da se lahko uporablja v katerikoli panogi, me je zanimalo, ali je uporaba uravnoteženega sistema kazalcev bolj razširjena med proizvodnimi, trgovskimi ali storitvenimi podjetji. Čater in Pučko (2010, str. 221) sta v svoji raziskavi ugotovila, da je med slovenskimi podjetji uravnoteženi sistem kazalcev pogosteje uporabljen med proizvodnimi in trgovskimi kot pa storitvenimi podjetji. Sistem je v času njune raziskave uporabljalo 27,7 % proizvodnih podjetij, 29,6 % trgovskih podjetij in le 10,1 % storitvenih podjetij. Tudi Ismail ugotavlja, da so razlike v uporabi strateških managerskih orodij v različnih panogah (Ismail, 2007, str. 505). Podjetja v proizvodnem sektorju so najbolj napredna pri uporabi sodobnih orodij. Na podlagi tega sem zapisala naslednjo hipotezo:

Hipoteza 3: Panoga, v kateri deluje podjetje, vpliva na uporabo/vpeljavo orodij za uravnoteženo merjenje uspešnosti.

Tekavčič et al. (2010, str. 28) raziskovalne domneve, da so finančni in nefinančni kazalci uspešnosti poslovanja enako pomembni v procesu spremljanja in obvladovanja uspešnosti

poslovanja, niso mogle potrditi. Finančni kazalci uspešnosti poslovanja v velikih slovenskih podjetjih močno prevladujejo, čeprav velika slovenska podjetja spremljajo tako finančni kot tudi nefinančni vidik poslovanja. Z raziskavo so ugotovile, da so podjetja med deset najpomembnejših kazalcev uvrstila le dva nefinančna, ki pa sta vsebinsko močno povezana s finančnim vidikom (dnevi vezave terjatev do kupcev in dnevi vezave obveznosti do dobaviteljev). Izsledki raziskave so pokazali, da med slovenskimi podjetji ni zaznati porasta v uporabi nefinančnih kazalcev ter da malo slovenskih podjetij uporablja kazalce v vidiku učenja in rasti. Torej velika slovenska podjetja na splošno premalo pozornosti namenjajo nefinančnim kazalcem ter se močno opirajo na tradicionalno merjenje uspešnosti. Zato sem se na podlagi njihove raziskave odločila za zapis hipoteze:

Hipoteza 4: Slovenska podjetja, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, namenjajo finančnim kazalcem večji pomen kot nefinančnim.

Zaradi vedno večjega zanimanja za uravnoteženi sistem kazalcev se je pojavila potreba po informacijskih sistemih za podporo njegovi uporabi (Marr & Neely, 2003, str. 29). Posledično se je razvilo ogromno število programov za podporo sistemu, kar pa predstavlja problem, saj se uporabniki sistema težko odločijo, katerega ponudnika izbrati, saj vsi trdijo, da je njihov program poseben in omogoča pomembne funkcije. Izbira napačnega programa lahko ogrozi celoten razvoj uravnoteženega sistema kazalcev in verodostojnost merjenja uspešnosti poslovanja. Pred odločitvijo o izbiri programa za podporo uravnoteženega sistema kazalcev je treba že imeti uspešno razvit uravnoteženi sistem kazalcev (Marr & Neely, 2003, str. 30). Programi za podporo uravnoteženemu sistemu kazalcev omogočijo podjetjem postati strateško osredotočeni, ker (Marr & Neely, 2003, str. 30):

- omogočijo vizualno predstavitev strategije s strateškim diagramom,
- omogočijo, da na podlagi uravnoteženega sistema kazalcev na visoki ravni v podjetju oblikujejo sisteme za nižje ravni v podjetju,
- omogoči komuniciranje uravnoteženega sistema kazalcev vsem zaposlenim v podjetju,
- omogoči, da strategija postane stalen proces zaradi poročanja in povratnih informacij.

Veliko podjetij torej kupi ali ustvari informacijski sistem za zasnovo in kasneje podporo uravnoteženemu sistemu kazalce, saj je pri večji količini kazalcev to ključno, ker informacijski sistem omogoči lažje spremljanje informacij. Stropnik (2004, str. 44) je v svoji raziskavi ugotovila, da 9 od 16 oziroma 56,3 % velikih slovenskih podjetij za podporo uravnoteženemu sistemu kazalcev uporablja informacijski sistem. Zato sem oblikovala naslednjo hipotezo:

Hipoteza 5: Podjetja, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, imajo informacijski sistem za podporo le-temu.

Zanimalo me je, ali podjetja uravnoteženi sistem kazalcev razvijejo sama ali ga dajo razviti zunanjemu izvajalcu. Obe možnosti imata svoje prednosti in slabosti. Če podjetje sistem razvije interno, je največja prednost ta, da notranji razvijalci podjetje poznajo dobro, vendar jim ponavadi manjka izkušenj. Če pa se podjetje odloči za zunanjega razvijalca uravnoteženega sistema kazalcev, leži prednost v obilici izkušenj z razvojem tovrstnega sistema, vendar podjetja navadno ne poznajo tako dobro. Verjetno pa leži najboljša možnost nekje na sredini, torej v tesnem sodelovanju zaposlenih v podjetju z zunanjimi razvijalci sistema. Raziskava 2GC za leto 2013 ugotavlja, da je 42 % podjetij uravnoteženi sistem kazalcev razvilo samo (2GC, 2013, str. 7). To me je vodilo v oblikovanje hipoteze:

Hipoteza 6: Podjetja uravnoteženi sistem kazalcev dajo razviti zunanjemu izvajalcu.

3.2 Opis raziskovalnega pristopa

V empiričnem delu naloge bo šlo za pridobivanje osnove za posploševanje raziskovalnih ugotovitev o vzorcu na celotno populacijo, to je vseh velikih slovenskih podjetij. Pri izbiri podjetij za raziskavo sem se odločila za velika podjetja, ker imajo večji vpliv na delovanje slovenskega gospodarstva kot manjša (Rejc, 2002, str. 133) in ker pogosteje vpeljujejo uravnoteženi sistem kazalcev ter druge sisteme merjenja uspešnosti kot manjša podjetja. Odločila sem se tudi za vključitev celotne populacije velikih slovenskih podjetij (cenzus), kar je bilo mogoče zaradi tehnike zbiranja podatkov (spletna anketa).

Hipoteze bom torej preverjala na populaciji velikih slovenskih podjetij (cenzus). Da velika podjetja pogosteje vpeljujejo uravnoteženi sistem kazalcev, potrjujejo različne študije. Raziskava avtorjev Speckbacher et al. (2003, str. 374) je pokazala povezavo med velikostjo podjetja in uporabo uravnoteženega sistema kazalcev, in sicer da večja podjetja bolj verjetno uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev. Velikost podjetja je povezana s kompleksnostjo organizacijske strukture in z uporabo različnih managerskih kontrolnih sistemov (Speckbacher et al., 2003, str. 373–374). V velikih podjetjih so kontrolni sistemi bolj specializirani in napredni, saj imajo velika podjetja bolj decentralizirano strukturo in bolj specializirane funkcije ter procese, zato so problemi s koordinacijo in komunikacijo v velikih podjetjih večji. Ker so problemi z informiranjem in merjenjem v večjih podjetjih večji, se pojavijo potrebe po bolj naprednih računovodskih sistemih za kontrolo in ukrepanje. Zato je mogoče sklepati, da je verjetnost uporabe uravnoteženega sistema kazalcev v večjih podjetjih večja kot pa v manjših.

Tudi študija, izvedena med 66 avstralskimi podjetji, je pokazala pozitivno povezavo med velikostjo podjetja in uporabo uravnoteženega sistema kazalcev (Hoque & James, 2000, str. 11). S povečevanjem velikosti se podjetjem zdi uravnoteženi sistem kazalcev bolj praktičen in uporaben, ker podpira njihovo strateško odločanje, saj se s sistemom vpelje v podjetje širše merjenje uspešnosti podjetja. Že omenjena raziskava med kanadskimi podjetji je pokazala, da je velikost podjetja pomemben dejavnik pri odločitvi o vpeljavi

sistema uravnoteženih kazalcev (Hendricks et al., 2012, str. 126). Večja podjetja imajo večji dostop do sredstev, potrebnih za vpeljavo kompleksnejših sistemov. Torej si lažje privoščijo vpeljavo orodij, kot je uravnoteženi sistem kazalcev. Eden izmed glavnih vzrokov neuporabe uravnoteženega sistema kazalcev v mikro- in majhnih slovenskih podjetjih je, da stroški vpeljave ne bi odtehtali koristi vpeljave (Peljhan et al., 2010, str. 685). Majhna podjetja si ne morajo privoščiti vpeljave takih orodij, kot je uravnoteženi sistem kazalcev (za vzroke neuporabe uravnoteženega sistema kazalcev glede na velikost podjetja glej Priloga 2).

Prav tako so tudi rezultati raziskave »Obvladovanje stroškov in sodobna managerska orodja v slovenskih podjetjih« iz leta 2008 potrdili, da obstaja povezava med velikostjo podjetja in uporabo uravnoteženega sistema kazalcev, in sicer večja podjetja v večji meri uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev (Šobota, 2011, str. 41). To pa je posledica tega, da v večjih podjetjih obstaja potreba po zagotavljanju večjega obsega kakovostnih informacij, ki pa jih pridobijo z obsežnejšimi in zahtevnejšimi sistemi spremljanja uspešnosti poslovanja v primerjavi z manjšimi podjetji. Tudi avtorja Čater in Pučko (2010, str. 221) sta s svojo raziskavo med slovenskimi podjetji prišla do sklepa, da velika podjetja pogosteje uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev (Čater & Pučko, 2010, str. 221). Sisteme, kot je uravnoteženi sistem kazalcev, se široko uporablja v velikih podjetjih (Molleman, 2014, str. 1). Nasprotno pa v večini majhnih in srednje velikih podjetjih ne uporabljajo nikakršnih sistemom za merjenje uspešnosti poslovanja. Tradicionalne metode merjenja poslovanja s finančnimi kazalci so v velikih podjetjih praktično izginile (Basu, 2001, str. 9).

Glavni vir podatkov za raziskavo je anketa, ki je potekala od novembra 2013 do marca 2014. Empirična raziskava temelji na strukturiranem vprašalniku z naslovom »Vprašalnik o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih«, ki ima tako zaprt kot tudi odprt tip vprašanj. Anketiranje je potekalo prek spletnega vprašalnika. Za uporabo spletnega vprašalnika sem se odločila zaradi preproste uporabe in distribucije vprašalnika po elektronski pošti, saj je število podjetij za anketiranje relativno veliko (306 podjetij). Zbiranje podatkov s spletnim vprašalnikom je hitro. Spremno pismo s povezavo do spletnega vprašalnika je bilo razposlano na elektronske naslove velikih podjetij. Za analizo podatkov sem večinoma uporabila nominalne spremenljivke. Za raziskavo bodo uporabljeni tako podatki iz raziskave kot tudi podatki iz sekundarnih virov.

3.2.1 Opis populacije

V času izbora podjetij v populacijo je bila velikost podjetij v Sloveniji določena s 55. členom Zakona o gospodarskih družbah (Ur. l. RS, št. 65/2009-UPB3, 83/2009 Odl. US: U-I-165/08-10, Up-1772/08-14, Up-379/09-8, 33/2011, 91/2011, 100/2011 Skl. US: U-I-311/11-5, 32/2012, 57/2012, 44/2013 Odl. US: U-I-311/11-16, 82/2013, v nadaljevanju ZGD), po katerem so velika podjetja tista, ki izpolnjujejo dve od naslednjih treh meril:

povprečno število delavcev v poslovnem letu presega 250, čisti prihodki od prodaje presegajo 35.000.000 evrov, vrednost aktive presega 17.500.000 evrov.

Populacija je pridobljena s pomočjo portala Gvin.com (Povprečno število zaposlenih je minimalno 250, čisti prihodki od prodaje so minimalno 35.000.000 evrov, 2013; Čisti prihodki od prodaje so minimalno 35.000.000 evrov, vrednost sredstev je minimalno 17.500.000 evrov, 2013; Vrednost sredstev je minimalno 17.500.000 evrov, povprečno število zaposlenih je minimalno 250, 2013). Sprva jo je sestavljalo 240 podjetij (november 2013), vendar sem jo marca 2014 razširila na 306 podjetij, saj so se v bazi, iz katere sem pridobivala populacijo, dodatno pojavila še druga podjetja. Razlog se skriva v tem, da podjetja oddajajo finančne podatke v različnih časovnih obdobjih, zato niso bila vsa podjetja naenkrat zajeta v mojo populacijo. Odločila sem se, da dodatnih 66 podjetij naknadno vključim v raziskavo, saj sem želela zajeti celotno populacijo velikih podjetij. Tako so sicer podjetja na vprašalnik odgovarjala v različnih časovnih obdobjih (trimesečna razlika), kar pa ne predstavlja težave, saj je bilo obdobje razlike precej kratko in je pri anketiranju pogost pojav.

3.2.2 Zbiranje podatkov

Tehnika zbiranja podatkov je anketa. Pri anketi se anketirancu postavlja vprašanja ter se beležijo njegovi odgovori na osnovi strukturiranega vprašalnika (Bregar, Ograjenšek & Badavž, 2005, str. 82). Anketni vprašalnik je sestavljen iz vnaprej pripravljenih vprašanj, poleg tega pa je predvidena tudi oblika odgovorov. Anketa se izpolnjuje brez anketarja, torej s samoizpolnjevanjem vprašalnika. Za anketni vprašalnik je ključno, da je dobro oblikovan, saj ga anketiranci izpolnjujejo samostojno, zato je potrebno, da je razumljiv.

Odločila sem se za uporabo spletne ankete, do katere so anketiranci dostopali prek spremnega pisma, ki so ga prejeli po elektronski pošti. Spletni naslov, na katerem je bila anketa z naslovom »Vprašalnik o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih«, je bil s spremnim pismom poslan na spletne naslove vseh velikih slovenskih podjetij. Spremno pismo sem poslala direktorjem podjetij ali na katerega od drugih spletnih naslovov ter prosila, da anketo izpolnijo direktorji podjetij oziroma osebe, ki so v podjetju zadolžene za merjenje uspešnosti poslovanja oziroma uravnoteženi sistem kazalcev.

Prednost spletne ankete je v hitrosti, saj je anketirancem na voljo v trenutku, ko je pripravljena oziroma ko se jo anketar odloči distribuirati (Bregar et al., 2005, str. 90). Prav tako so odgovori v elektronski obliki na anketo zabeleženi v trenutku, ko anketiranec zaključi izpolnjevanje. Stroški spletnega anketiranja so relativno nizki in fiksni, saj gre predvsem za stroške priprave spletne ankete. Z večanjem števila enot se stroški ne povečujejo. Sama pravzaprav nisem imela nikakršnih stroškov z anketo, saj sem uporabila brezplačno spletno orodje za spletno anketiranje 1KA (Orodje 1KA, 2013). Prednost

spletne ankete v mojem primeru je bila tudi v preskoku med vprašanji, saj mi je omogočila oblikovanje ankete tako, da anketirancem ni bilo treba odgovoriti na vsa vprašanja, če za njih niso bila relevantna.

3.2.3 Opis vprašalnika

Pri anketiranju sem uporabila strukturiran vprašalnik. Anketa z naslovom »Vprašalnik o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih« je sestavljena iz zaprtih vprašanj, pri katerih so imeli anketiranci na voljo vnaprej ponujene odgovore, ter odprtih vprašanj, ki dajejo anketirancem prosto pot pri odgovorih. Vprašalnik je v Prilogi 1.

Vprašalnik je bil razdeljen na več delov: demografski del, del za podjetja, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, in del za podjetja, ki ga ne uporabljajo. Zasnovan je bil tako, da so podjetja odgovarjala le na vprašanja, ki so bila za njih ključna. Za mojo raziskavo je bil ključen predvsem del vprašalnika, ki so ga izpolnila podjetja, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev.

Ker je stopnja odziva na ankete vodstvenih delavcev (direktorjev) običajno nižja kot pri drugih zaposlenih v podjetju (Zajac v Hendricks et al., 2012, str. 128), sem se odločila za kratek vprašalnik, ki se lahko izpolni v kratkem času, kar potencialno poveča stopnjo odziva (Burchell & Marsh v Hendricks et al., 2012, str. 129).

3.2.4 Anketiranje in obdelava podatkov

Spremno pisno sem zasnovala tako, da bi čim bolje pritegnila pozornost prejemnikov letega. Upoštevala sem naslednja pravila priprave spremnega pisma (Bregar et al., 2005, str. 96): anketiranca se zaprosi za sodelovanje, razloži se mu, zakaj je bil izbran in zakaj sta njegovo sodelovanje ter raziskava pomembna, zagotovita se mu zaupnost oziroma anonimnost podatkov, posredujejo se kontaktni podatki za morebitna vprašanja ter se zahvali za sodelovanje. Dobro je posredovati tudi informacijo, kaj bodo anketiranci imeli od sodelovanja v anketi.

Spremno pismo s povezavo do spletne ankete sem novembra razposlala 240 podjetjem ter nato marca 2014 še 66 podjetjem, ki sem jih naknadno vključila v populacijo velikih slovenskih podjetij, saj so se v bazi, iz katere sem pridobivala populacijo, pojavila naknadno. Podjetja so na vprašalnik odgovarjala v različnih časovnih obdobjih, vendar trimesečna razlika ne predstavlja težav. Da bi povečala stopnjo odziva, sem spremno pismo poslala v več krogih, kar se je izkazalo za učinkovito, saj je bil odziv na vprašalnik v prvih dneh po prejemu elektronskega spremnega pisma pričakovano največji.

Za obdelavo podatkov, pridobljenih z anketo, sem uporabila programa Excel in SPSS.

3.2.5 Opis vzorca

Prejela sem 98 izpolnjenih vprašalnikov. Po pregledu sem ugotovila, da so odgovori na en vprašalnik neveljavni, zato sem ga izključila iz vzorca. Vzorec je torej 97 velikih slovenskih podjetij, kar predstavlja 31,7 % populacije oziroma visoko stopnjo odzivnosti. Čeprav sem v anketi panoge opredelila po klasifikaciji SKD 2008, sem zaradi relativne majhnosti vzorca panoge združila v večje skupine. Šifra kategorije G (trgovina, vzdrževanje in popravila motornih vozil) tako spada med trgovska podjetja, kategoriji C (predelovalne dejavnosti) in F (gradbeništvo) spadata med proizvodna podjetja, ostale kategorije pa spadajo med storitvena podjetja. V vzorcu je 47,4 % proizvodnih, 42,3 % storitvenih in 10,3 % trgovskih podjetij.

Reprezentativnost vzorca sem preverila s pomočjo primerjave podatkov, ki so mi bili na voljo na spletnih straneh Statističnega urada Republike Slovenije (Podatkovni portal SI-STAT). Populacijo velikih podjetij na podatkovnem portalu SI-STAT je predstavljalo 344 podjetij. Na Podatkovnem portalu SI-STAT so podjetja prav tako klasificirana na podlagi klasifikacije dejavnosti SKD 2008, vendar je velikost podjetij določena le s številom zaposlenih (velika podjetja so določena s številom zaposlenih nad 250) in zadnji podatki so na voljo za leto 2012. Populacijo velikih podjetij s Podatkovnega portala SI-STAT sem prav tako glede na razrede SKD 2008 razdelila na tri področja: 35,8 % podjetij je proizvodnih, 54,1 % podjetij storitvenih, 10,2 % podjetij trgovskih. Pri hitri primerjavi deležev podjetij v posameznih skupinah, ki je prikazana v Tabeli 3, se zdi, da vzorec ni popolnoma reprezentativen.

Tabela 3: Primerjava vzorca lastne raziskave in populacije velikih podjetij po Podatkovnem portalu SI-STAT po dejavnosti

	Delež/število podjetij	**Proizvodna podjetja**	**Storitvena podjetja**	**Trgovska podjetja**
Populacija iz SI-STAT	Delež podjetij v %	35,76	54,07	10,17
	Število podjetij	123	186	35
Vzorec	Delež podjetij v %	47,42	42,27	10,31
	Število podjetij	46	41	10

Vir: Statistični urad Republike Slovenije, Podjetja po dejavnosti (SKD 2008) in velikosti glede na število oseb, ki delajo, Slovenija, letno, 2012.

Za statistično preverjanje reprezentativnosti vzorca sem uporabila izračun kontingence (Tabela 4) in hi-kvadrat testa (Tabela 5). Rezultat testa hi-kvadrat je bil P = 0,094. Na podlagi vzorčnih podatkov ne morem zavrniti ničelne domneve, da sta dejanska in pričakovana frekvenčna porazdelitev enaki, torej ne morem zavrniti domneve, da je vzorec reprezentativen. To pomeni, da ne morem trditi, da obstajajo statistično značilne razlike med populacijo velikih slovenskih podjetij s Podatkovnega portala SI-STAT in vzorcem

moje raziskave. Torej med strukturo populacije in mojim vzorcem ni statističnih razlik. Za vzorec moje raziskave ne morem trditi, da ni reprezentativen.

Tabela 4: Izračun reprezentativnosti vzorca

		V kateri panogi (po SKD 2008) deluje Vaše podjetje?			Skupno
		Proizvodnja	Storitve	Trgovina	
Populacija	Dejansko	123	186	35	344
	Pričakovano	131,8	177,1	35,1	344,0
Raziskava	Dejansko	46	41	10	97
	Pričakovano	37,2	49,9	9,9	97,0
Skupno	Dejansko	169	227	45	441
	Pričakovano	169,0	227,0	45,0	441,0

Tabela 5: Hi-kvadrat test reprezentativnosti vzorca

	Vrednost	Stopinje prostosti	Asimptotična značilnost (2-stranska)
Pearson hi-kvadrat	4,736	2	,094
Verjetnostno razmerje	4,699	2	,095
Število veljavnih enot	441		

3.3 Rezultati raziskave

Za preverjanje hipoteze 1 »Vrhnji managerji v velikih slovenskih podjetjih uravnoteženo merijo uspešnost poslovanja« sem se oprla na vprašanje »Ali v Vašem podjetju uporabljate uravnoteženi sistem kazalcev?« Izmed 69 enot jih je 8 odgovorilo, da uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, torej je 11,59 % naša ocena parametra. Ocena standardne napake znaša 0,036422.

61 enot je odgovorilo, da uravnoteženega sistema kazalcev ne uporabljajo, 8 enot pa, da ga uporabljajo. Ali resnično uravnoteženo merijo uspešnost svojega poslovanja, sem preverila tako, da so v nadaljevanju odgovarjali na vprašanji »Kako ste poimenovali različne vidike uspešnosti poslovanja v Vašem uravnoteženem sistemu kazalcev?« in »Prosim, navedite po 2 primera kazalcev, s katerimi spremljate uspešnost poslovanja v posameznem vidiku uravnoteženega sistema kazalcev.« Pri pregledu odgovorov na ti dve vprašanji sem razbrala, da vsa podjetja (8 enot), ki naj bi uporabljala uravnoteženi sistem kazalcev, razumejo, kaj uravnoteženi sistem kazalcev je. Odgovori so namreč ustrezali 4 vidikom uravnoteženega sistema kazalcev. Nekateri so svoje vidike poimenovali nekoliko drugače (npr. vidik kadrov, vidik osredotočenosti na odjemalce, vidik globalne rasti in inovativnosti) ali pa so dodali kakšen drug vidik (npr. globalni vidik). Iz odgovorov na vprašanji je razvidno, da resnično uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, torej uravnoteženo merijo uspešnost poslovanja. Na podlagi tega lahko hipotezo 1 »Vrhnji managerji v velikih slovenskih podjetjih uravnoteženo merijo uspešnost poslovanja« potrdim.

S pomočjo dvostranske intervalne ocene parametra sem nato izračunala, kakšen delež velikih slovenskih podjetij uporablja uravnoteženi sistem kazalcev pri 5-odstotni stopnji tveganja. Pri izračunu intervalne ocene parametra uporabljamo stopnjo tveganja α = 0,05 oziroma $\frac{\alpha}{2}$ = 0,025, saj gre za dvostransko intervalno oceno parametra, kjer ta znaša 1,96.

Dvostransko intervalno oceno parametra izračunamo na podlagi spodnje formule:

$$p - z_{\frac{\alpha}{2}}\, se(p) < \pi < p + z_{\frac{\alpha}{2}}\, se(p);\ \alpha=0,05 \qquad (1)$$

Na podlagi vzorčnih podatkov odstotek podjetij, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, znaša med 4,46 % in 18,73 %. Sklep podajam pri stopnji tveganja α = 0,05. Razpon je relativno velik, saj je stopnja tveganja razmeroma majhna, na širino intervalne ocene pa vpliva tudi število podjetij (na vprašanje je odgovorilo 69 podjetij) v vzorcu, glede na populacijo. 69 podjetij predstavlja 22,55 % populacije.

Pri hipotezi 2 sem ugotavljala, ali se je uporaba uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih povečala, kot bi bilo pričakovati glede na pretekle raziskave. Za primerjavo sem potrebovala primerjalne podatke iz preteklih let. Upoštevala sem raziskave, ki so bile izvedene na velikih slovenskih podjetjih.

Kot je razvidno iz Tabele 6, se moji rezultati raziskave precej razlikujejo od ostalih. Leta 2003 je 7 % velikih podjetij uporabljalo uravnoteženi sistem kazalcev, leta 2008 pa kar 25 % (Tekavčič et al., 2010, str. 28). Čater in Pučko ugotavljata (2010, str. 221), da uravnoteženi sistem kazalcev v času njune raziskave uporablja 29,1 % velikih slovenskih podjetij. Če rezultate na hitro primerjam, vidim upad v uporabi uravnoteženega sistema kazalcev. Vendar je treba upoštevati nekaj dejavnikov, ki so za primerjavo ključni (velikost vzorca, izbira vzorca, metodologija raziskave).

Tabela 6: Rezultati preteklih raziskav o deležu velikih slovenskih podjetij, ki so uporabljala uravnoteženi sistem kazalcev

Leto raziskave	**Velika slovenska podjetja, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev v %**
2003	7
2004	15
2008	25
2008	29,1
2013/2014	11,59

Vir: M. Tekavčič et al., Spremljanje uspešnosti poslovanja v velikih slovenskih podjetjih, 2010, str. 28; T. Stropnik, Uporabnost uravnoteženega sistema kazalnikov v velikih slovenskih podjetjih (diplomska naloga), 2004, str. 30; T. Čater & D. Pučko, Factors of Effective Strategy Implementation: Empirical Evidence from Slovenian Business Practice, 2010, str. 221.

Za statistično primerjavo sem vzela raziskavo Čaterja in Pučka (2010, str. 216–221), ki sta na podlagi raziskave, opravljene leta 2008, ugotovila, da 29,1 % velikih slovenskih podjetij uporablja uravnoteženi sistem kazalcev. V članku je sicer bila objavljena velikost vzorca vseh podjetij (mikro-, majhna, srednja in velika), in sicer 172, žal pa ni bil objavljen delež podjetij glede na velikost v vzorcu, zato ni bilo moč neposredno razbrati, koliko velikih podjetij je sodelovalo v raziskavi.

Glede na to, da sem imela v tem primeru nominalno spremenljivko in postavljeno alternativno hipotezo, da se je uporaba uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih povečala, sem se odločila za uporabo asociacije in hi-kvadrat testa, vendar sem za to potrebovala število velikih slovenskih podjetij v vzorcu obeh raziskav, tako moje kot Čaterjeve in Pučkove.

V raziskavi Čaterja in Pučka (2010, str. 216–217) je omenjeno, da je bil vprašalnik razdeljen 480 podjetjem, od katerih je bilo 25,6 % velikih. To pomeni, da je bil vprašalnik razdeljen 123 velikim slovenskim podjetjem. Čater in Pučko (2010, str. 220) omenjata, da je bilo v vzorec zajetih 172 podjetij, od katerih je 33 uporabljalo uravnoteženi sistem kazalcev. Podatek (Čater & Pučko, 2010, str. 221) v tabeli pravi, da je kar 29,1 % velikih slovenskih podjetij, zajetih v vzorec, uporabljalo uravnoteženi sistem kazalcev, majhnih pa le 9,3 %. Iz tega lahko sklepam naslednje:

- v vzorcu so zajeta vsaj 4 majhna podjetja (4 od 43; 9,3 %) ali več, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev,
- ob predpostavki, da v vzorcu ni bilo mikro- ali srednjega podjetja, ki bi uporabljalo uravnoteženi sistem kazalcev, bi bilo kvečjemu 29 velikih podjetij, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev,
- če uporablja uravnoteženi sistem kazalcev 29,1 % velikih slovenskih podjetij, zajetih v vzorec (172 podjetij, od tega 33 podjetij, ki uravnoteženi sistem kazalcev uporablja), je velikih podjetij, ki so sodelovala v raziskavi, v vzorcu lahko kvečjemu 55, 79 ali 86.

Ker je bilo glede na dane podatke v članku lahko moč zaključiti le to, da je bilo v vzorec zajetih 55, 79 ali 86 velikih slovenskih podjetij, sem se odločila, da izračunam hi-kvadrat test z uporabo asociacije za vse tri možnosti. Rezultat izračuna je prikazan v Tabeli 7.

Tabela 7: Rezultati hi-kvadrat testa za analizo hipoteze 2

Možnost	**Uporaba uravnoteženega sistema kazalcev**	**Lastna raziskava**	**Čater in Pučko (2010)**	**χ^2-test (m = 1) (izračun za asociacijo)**	**Točna stopnja značilnosti (P-vrednost) SPSS**
1.	Uporabljamo	8	16	4,934	0,026
	Ne uporabljamo	61	39		
2.	Uporabljamo	8	23	5,810	0,016
	Ne uporabljamo	61	56		
3.	Uporabljamo	8	25	5,973	0,015
	Ne uporabljamo	61	61		

Sprva je bila moja ničelna domneva, da se uporaba uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih ni povečala, medtem ko je bila alternativna domneva, da se je uporaba uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih povečala. Alternativno domnevo sem postavila takšno zato, ker je bilo glede na prejšnje raziskave pričakovati, da se je uporaba uravnoteženega sistema kazalcev glede na preteklost še nekoliko povečala.

Rezultati moje ankete pa so namigovali prav nasprotno, in sicer da je uporaba uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih celo upadla. Zato sem alternativno domnevo spremenila, in sicer da se je uporaba uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih zmanjšala. Domnevo sem preverila z vsemi tremi velikostmi vzorca raziskave avtorjev Čater in Pučko. Prav v vseh treh primerih je moč sprejeti alternativno domnevo, saj so vsi trije rezultati hi-kvadrat testa presegali kritično vrednost hi-kvadrat porazdelitve (3,8415) pri stopnji tveganja $\alpha = 0,05$ in 1 stopinji prostosti (asociacija). Pri najmanjšem mogočem vzorcu Čaterja in Pučka je bila stopnja značilnosti P = 0,026, pri srednjem vzorcu je znašala P = 0,016, pri največjem pa P = 0,015.

Na podlagi vzorčnih podatkov torej lahko sprejmemo alternativno domnevo, da se je uporaba uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih zmanjšala. Sklep postavljamo pri največji stopnji značilnosti, P = 0,026.

Ker so bili podatki moje raziskave tako različni od podatkov ostalih raziskav, me je zanimalo, zakaj bi lahko prišlo do tega. Tako sem se odločila preveriti metodologijo raziskovalnega dela drugih avtorjev.

Osebno anketiranje v podjetjih za raziskavo avtorjev Tekavčič et al. je bilo izvedeno v okviru predmeta Obvladovanje stroškov v študijskem letu 2007/2008 (Šobota, 2011, str. 37). Anketarji so bili podiplomski študenti Ekonomske fakultete v Ljubljani. O primerni usposobljenosti študentov (Šobota, 2011, str. 37) za anketiranje ne dvomim, vendar sem

skeptična glede izbire podjetij za anketiranje, saj so študenti anketirance v podjetjih izbrali glede na lastno presojo. Najverjetneje so nekateri študenti izbrali podjetja, v katerih so zaposleni in v katerih imajo poznanstva, zato so imeli anketarji vpliv na anketirance, kar lahko povzroči podajanje neresničnih podatkov. Podjetja so se v vzorcu pojavila tudi večkrat, na kar je opozorila tudi Šobota (2011, str. 38). Ne smemo izključiti tudi možnosti, da nekateri vprašalniki niso bili izpolnjeni skozi intervjuje, pač pa so jih študenti izpolnili sami. Tudi raziskava Pučka in Čaterja (2008, str. 70) je bila izvedena s pomočjo študentov, zato imam glede njunega rezultata raziskave enake pomisleke.

Pri hipotezi 3 sem ugotavljala, ali panoga, v kateri podjetje deluje, vpliva na uporabo orodij za uravnoteženo merjenje uspešnosti. Kot že omenjeno, sem v anketi panoge opredelila po klasifikaciji SKD 2008, vendar sem panoge pri analizi združila v večje skupine (trgovska podjetja, proizvodna podjetja in storitvena podjetja).

Podobno kot pri prejšnji hipotezi, sem tudi tu uporabila hi-kvadrat test, vendar sem zaradi več kot dveh spremenljivk uporabila kontingenco (izračun v Tabeli 8). Pri tem je bila moja ničelna hipoteza, da panoga, v kateri deluje podjetje, ne vpliva na uporabo uravnoteženega sistema kazalcev, medtem ko je bila moja alternativna hipoteza, da panoga, v kateri podjetje deluje, vpliva na uporabo uravnoteženega sistema kazalcev.

Rezultat testa hi-kvadrat je bil P = 0,608 (glej Tabelo 9). Na podlagi vzorčnih podatkov ne moremo zavrniti ničelne hipoteze, da panoga, v kateri deluje podjetje, ne vpliva na uporabo uravnoteženega sistema kazalcev.

Tabela 8: Kontingenca uporabe uravnoteženega sistema kazalcev po panogi

			V kateri panogi (po SKD 2008) deluje Vaše podjetje?			Skupno
			Proizvodnja	Storitvena	Trgovina	
Ali v Vašem podjetju uporabljate uravnoteženi sistem kazalcev?	DA	Dejansko	2	5	1	8
		Pričakovano	3,1	3,7	1,2	8,0
	NE	Dejansko	25	27	9	61
		Pričakovano	23,9	28,3	8,8	61,0
Skupno		Dejansko	27	32	10	69
		Pričakovano	27,0	32,0	10,0	69,0

Tabela 9: Hi-kvadrat test vpliva panoge na uporabo uravnoteženega sistema kazalcev

	Vrednost	Stopinje prostosti	Asimptotična značilnost (2-stranska)
Pearson hi-kvadrat	,994	2	,608
Verjetnostno razmerje	1,011	2	,603
Število veljavnih enot	69		

Pri hipotezi 4 sem preverjala, ali velika slovenska podjetja, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, namenjajo finančnim kazalcem večji pomen kot nefinančnim. To sem

preverjala z vprašanjem »Kateri vidik v Vašem uravnoteženem sistemu kazalcev se Vam zdi najpomembnejši?«. Na to vprašanje so odgovarjala samo podjetja, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev. Ker je bilo v mojem vzorcu takšnih podjetij le 8, je nadaljnja statistična analiza nepotrebna, saj bi intervalna ocena odstotka podjetij, ki finančnim kazalcem namenjajo večji pomen kot nefinančnim, enostavno preširoka, da bi jo bilo smiselno interpretirati.

Rada bi dodala, da je od 8 podjetij, ki so odgovarjala na to vprašanje, kar 5 oziroma 62,5 % dejalo, da namenjajo finančnim kazalcem večji pomen, dve podjetji (25 %) dajeta večji pomen vidiku kupcev (odgovori so podani v Tabeli 10). Velika slovenska podjetja sicer spremljajo tako finančni kot nefinančni vidik poslovanja, vendar namenjajo finančnim kazalcem še vedno večji pomen kot nefinančnim. Tudi avtorice Tekavčič et al. (2010, str. 28) so prišle do enakega sklepa, saj raziskovalne domneve, da so finančni in nefinančni kazalci uspešnosti poslovanja slovenskim podjetjem enako pomembni, niso mogle potrditi. Za naslednji najpomembnejši vidik so anketiranci označili vidik kupcev. Tudi v raziskavi avtoric Tekavčič et al. (2010, str. 28) so podjetja med deset najpomembnejših kazalcev uvrstila kazalec z vidika kupcev, in sicer dneve vezave terjatev do kupcev. Presenetilo me je, da je le eno podjetje odgovorilo, da so pomembni vsi vidiki, saj je to bistvo uravnoteženega sistema kazalcev.

Tabela 10: Najpomembnejši vidik v uravnoteženem sistemu kazalcev

	Najpomembnejši vidik
1. podjetje	Finančni vidik
2. podjetje	Finančni vidik, vidik notranjih procesov, vidik rasti[4]
3. podjetje	Finančni vidik
4. podjetje	Finančni vidik
5. podjetje	Finančni vidik
6. podjetje	Vidik kupcev
7. podjetje	Vidik kupcev
8. podjetje	Vsi vidiki

Tudi izsledki moje raziskave kažejo, da slovenska podjetja med pomembne kazalce ne uvrščajo nefinančnih kazalcev, prav tako so malo slovenskim podjetjem pomembni kazalci v vidiku notranjih poslovnih procesov in vidiku učenja ter rasti. Velika slovenska podjetja še vedno premalo pozornosti namenjajo nefinančnim kazalcem.

Zaradi majhnega števila odgovorov se tudi hipoteze 5 nisem odločila statistično preveriti, saj je intervalna ocena odstotka podjetij, ki imajo informacijski sistem za podporo uravnoteženemu sistemu kazalcev, prav tako preširoka. Te domneve sem se sicer lotila z vprašanjem »Ali imate v Vašem podjetju informacijski sistem za podporo uravnoteženemu

[4] Podjetje ima vidik učenja in rasti ločena na posamezna vidika.

sistemu kazalcev?«, vendar pa je pri le 8 odgovorih le-te bolj smiselno tolmačiti neposredno. Od osmih podjetij jih 5 oziroma 62,5 % ima informacijski sistem za podporo uravnoteženemu sistemu kazalcev, medtem ko 3 podjetja (37,5 %) takšnega sistema nimajo. Glede na raziskavo Stropnikove (2004, str. 44), kjer je informacijski sistem za podporo uravnoteženemu sistemu kazalcev uporabljalo 9 od 16 podjetij oziroma 56 % podjetij, so rezultati kar primerljivi. Je pa treba poudariti, da je pri obeh raziskavah vzorec precej majhen.

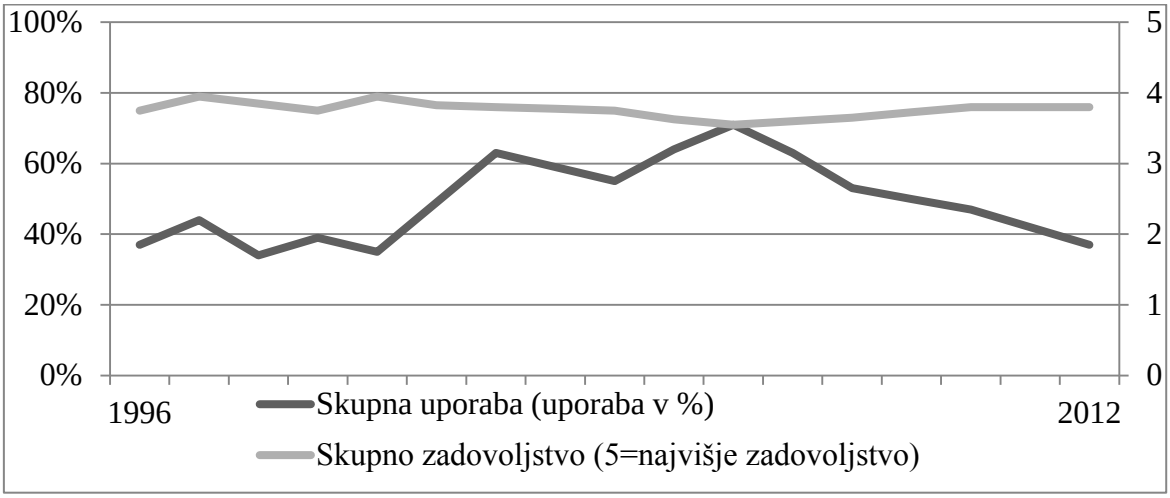
Pri hipotezi 6 me je zanimalo, ali so podjetja, ki uporabljajo sistem uravnoteženih kazalcev le-tega dala razviti zunanjemu izvajalcu ali ne. To sem preverjala z vprašanjem zaprtega tipa »Uravnoteženi sistem kazalcev smo:«, z možnima odgovoroma »razvili sami« in »dali razviti zunanjemu izvajalcu«. Tudi v tem primeru bi bilo brezpredmetno delati statistično analizo. Od 8 podjetij jih je 75 % (6 podjetij) uravnoteženi sistem kazalcev razvilo samo, dve podjetji (25 %) pa sta ga dali razviti zunanjemu izvajalcu, kar je sicer nekoliko presenetljivo, vendar pa zaradi majhnosti vzorca ni mogoče podati nedvoumnega sklepa glede na celo populacijo.

4 DISKUSIJA

V magistrskem delu sem želela preveriti, ali velika slovenska podjetja resnično uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev ali kako drugo obliko merjenja uspešnosti poslovanja. V raziskavi ugotavljam, da analizirana podjetja uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, vendar ne morem sklepati, katero generacijo tega orodja uporabljajo. Uporaba najnovejše različice pa je pomembna, saj so z njo odpravljene pomanjkljivosti preteklih različic.

Ker so metodološke razlike med doslej izvedenimi raziskavami tako velike, sem se vprašala, kaj se je dogajalo med letoma 2008 in 2013, da bi lahko povzročilo tako velik upad v uporabi uravnoteženega sistema kazalcev med slovenskimi podjetji. Tudi raziskava organizacije Bain & Company je pokazala na upad v uporabi tega orodja med tujimi podjetji, kar je prikazano na Sliki 5. Kljub zadovoljstvu uporabnikov z uravnoteženim sistemom kazalcev je v letih 2007/2008 prišlo do zmanjšanja uporabe uravnoteženega sistema kazalcev, kar strokovnjaki pojasnjujejo z ekonomsko krizo in slabimi izkušnjami zaradi nepravilne uporabe (Richardson, 2011). Če na uravnoteženi sistem kazalcev gledamo kot na poročevalsko orodje, v času krize ne bo koristen. Strateška orodja pa so uporabna tudi v času krize. Ocenjujem, da je razlog tudi v tem, da se podjetja v času krize ukvarjajo z reševanjem operativnih težav in se jim orodja, kot je uravnoteženi sistem kazalcev, zato ne zdijo tako pomembna.

Slika 5: Uporaba uravnoteženega sistema kazalcev v obdobju 1996-2012 (glede na raziskavo Bain & Company)



Vir: Insights – Management tools – Balanced Scorecard, 2013.

V Sloveniji uporaba uravnoteženega sistema kazalcev še ni močno razširjena. Kaj so razlogi za neuporabo uravnoteženega sistema kazalcev v slovenskih podjetjih, so raziskovali že leta 2003 in leta 2008. Mene so najbolj zanimali razlogi za neuporabo uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih (primerjava razlogov med letoma 2003 in 2008 je predstavljena v Tabeli 11). Leta 2003 in leta 2008 je bil glavni razlog za neuporabo uravnoteženega sistema kazalcev pomanjkanje pobude za njegovo vpeljavo (Tekavčič et al., 2010, str 28). Leta 2003 je ta razlog navedla kar polovica anketiranih, medtem ko je leta 2008 ta razlog navedel manjši delež podjetij, in sicer 27 %. Naslednji razlog je slabo poznavanje koncepta uravnoteženega sistema kazalcev, ki pa nakazuje na napredek, saj je leta 2003 15 % anketiranih podjetij navedlo ta razlog, leta 2008 pa 11 %. Na tretjem mestu je prišlo do spremembe, saj je bil tretji razlog za neuporabo sistema leta 2003 neustrezen informacijski sistem, leta 2008 pa je neustrezna podpora vodstva. Slednja je po mojem mnenju ključna, saj mora biti vodstvo tisto, ki oblikuje sistem oziroma tesno sodeluje z zunanjim izvajalcem pri oblikovanju sistema.

Tabela 11: Razlogi za neuporabo uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih leta 2003 in leta 2008

Razlogi za neuporabo uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih leta 2003 (% podjetij, ki je navedlo ta razlog)	**Razlogi za neuporabo uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih leta 2008 (% podjetij, ki je navedlo ta razlog)**
- ni bilo pobude za njegovo vpeljavo (50) - koncept podjetju ni poznan (15) - neustrezen informacijski sistem (15)	- ni bilo pobude za njegovo vpeljavo (27) - koncept podjetju ni poznan (11) - ni ustrezne podpore vodstva (9)

Vir: M. Tekavčič et al., Spremljanje uspešnosti poslovanja v velikih slovenskih podjetjih, 2010, str. 28.

Ker sem z vprašalnikom zastavila še nekaj dodatnih vprašanj, bom rezultate analize teh vprašanj in dodatne analize, ki niso povezane z raziskovalnimi hipotezami, predstavila v nadaljevanju.

Redka anketirana podjetja so v svoje sisteme vpeljala dodatne ali druge vidike. Eno od podjetij je vpeljalo peti vidik, ki ga imenujejo globalni vidik, v katerem ocenjujejo tržni delež. V enem podjetju so vidik učenja in rasti ločili na dva vidika. Pojavil se je tudi primer izpuščenega vidika, in sicer podjetje ne uporablja vidika notranjih poslovnih procesov. Kljub temu ima štiri vidike, saj ima povsem ločen vidik za zadovoljstvo zaposlenih, ki se sicer navadno pojavlja v vidiku učenja in rasti. Drugje ni bilo opaziti posebnosti, tudi ko sem pregledala, ali imajo res ustrezne kazalce v določenih vidikih. Moja ugotovitev je skladna z ugotovitvijo raziskave, ki jo je izvedel Malmi (2001, str. 210), da večina anketiranih podjetij v svojih uravnoteženih sistemih kazalcev uporablja štiri vidike, pretežno tiste, ki sta jih predlagala Kaplan in Norton.

Od 8 velikih slovenskih podjetij, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, so v zadnjem letu svoj uravnoteženi sistem kazalcev posodobila le 3 oziroma 37,5 % podjetij. Če omenim kot primerjavo je raziskava organizacije 2GC iz leta 2013 razkrila, da je od anketiranih podjetij kar 84 % podjetij v zadnjih 12 mesecih posodobilo uravnoteženi sistem kazalcev (2GC, 2013, str. 7).

Na vprašanje, ali podjetja, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, tega smatrajo kot pomembno orodje v podjetju, je 7 od 8 podjetij oziroma 87,5 % podjetij odgovorilo pritrdilno. Čeprav je vzorec premajhen, da bi lahko karkoli sklepali z gotovostjo, pa je rezultat spodbuden, saj nakazuje na to, da je uravnoteženi sistem kazalcev uporabno orodje, ki ob pravilni vpeljavi in uporabi lahko predstavlja doprinos podjetju. Tudi raziskava organizacije 2GC potrjuje, da se podjetjem zdi uravnoteženi sistem kazalcev pomembno orodje (37 % podjetij meni, da je ekstremno pomembno orodje, 38 %, da je zelo pomembno orodje, 18 %, da je še kar pomembno orodje) (2GC, 2013, str. 8).

Zanimalo me je, ali podjetja, ki uravnoteženega sistema kazalcev ne uporabljajo, vsaj razmišljajo o njegovi vpeljavi, saj to nakazuje na povečanje uporabe v prihodnosti. Od 61 podjetij, ki uravnoteženega sistema kazalcev ne uporabljajo, je na vprašanje, ali razmišljajo o vpeljavi uravnoteženega sistema kazalcev, pritrdilno odgovorilo le 17 oziroma 27,9 % podjetij. Glede na to, da se za dejansko izvedbo vpeljave uravnoteženega sistema kazalcev nato odloči precej manjši delež podjetij, je težko pričakovati, da se bo uporaba uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih kmalu občutneje povečala. Glede na izkušnje podjetij, zajetih v moji raziskavi, ki uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, je škoda, da več podjetij ne razmišlja o implementaciji uravnoteženega sistema kazalcev. Res je, da se koristnost tega orodja od podjetja do podjetja razlikuje, vendar so splošne izkušnje z njim dobre in mu podjetja, vsaj v moji raziskavi, namenjajo veliko pomembnost.

Ker lahko podjetje uporabi več uravnoteženih sistemov kazalcev za različne ravni ali področja v podjetju, me je zanimalo, ali slovenska podjetja to prakticirajo. Presenetilo me je, da je na vprašanje, ali v podjetju uporabljajo več uravnoteženih sistemov kazalcev za različne ravni/področja, pritrdilno odgovorilo kar 7 od 8 podjetij. Torej le eno od anketiranih podjetij ne uporablja več uravnoteženih sistemov kazalcev. Na tem mestu obžalujem, da v raziskavo nisem vključila vprašanja o tem, kako uporabljajo več uravnoteženih sistemov kazalcev, zato tematiko predlagam za nadaljnje raziskave.

5 PRIPOROČILA ZA NADALJNJE RAZISKAVE

Raziskavo o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev bi bilo smiselno izvajati redno (ponoviti v več zaporednih obdobjih), saj bi tako pridobili najbolj realne podatke o uporabi in napredku slovenskih podjetij pri uporabi uravnoteženega sistema kazalcev. Dober primer je raziskava organizacije 2GC, ki jo izvajajo že od leta 2009 (Surveys, 2014). Vsako leto s pomočjo ankete zberejo podatke o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev med organizacijami, ki ga uporabljajo. Raziskava poteka mednarodno in z njo dokumentirajo vzorce uporabe sistema. Raziskava daje vpogled v težave, s katerimi se srečujejo uporabniki in oblikovalci uravnoteženega sistema kazalcev. S prihodnjimi rednimi raziskavami na tem področju bi bilo mogoče pridobiti podatke, s katerimi bi lahko brez težav prikazali realno sliko o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev v slovenskih podjetjih. Kot je mogoče videti, so različne raziskave zaradi različne metodologije podale precej različne podatke, na podlagi katerih je težko sklepati, kako razširjena je uporaba uravnoteženega sistema kazalcev. Če bi se raziskavo izvajalo redno, bi s časom postala poznana. Tako bi se anketirancem zdela pomembna, posledično bi se povečala stopnja odgovora in veljavnost rezultatov.

Predlagala bi tudi raziskavo, s katero bi se ugotovilo, ali podjetja, ki trdijo, da uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, le-tega resnično uporabljajo in uravnoteženo spremljajo finančne in nefinančne kazalce uspešnosti poslovanja. S svojo raziskavo sem to sicer raziskala, vendar bi bilo področje smiselno še temeljiteje preučiti.

Zanimiva bi bila tudi raziskava o tem, katera podjetja so bolj nagnjena za odločitev o implementaciji uravnoteženega sistema kazalcev (uspešna ali manj uspešna podjetja, nova ali razvita podjetja, podjetja v tuji ali domači lasti itd.).

Ker uporaba uravnoteženega sistema kazalcev v Slovenji še vedno ni široko razširjena, bi predlagala tudi raziskavo, zakaj je tako. Zakaj se slovenska podjetja bolj množično ne odločajo za vpeljavo sistema, katere so težave, s katerimi se srečujejo pri vpeljavi, kateri so dejavniki, ki otežujejo vpeljavo oziroma preprečujejo vpeljavo sistema.

Kot sem že omenila, bi predlagala raziskavo o tem, kako podjetja uporabljajo več uravnoteženih sistemov kazalcev za različne ravni oziroma področja v podjetju.

Presenečena sem bila, da anketirana podjetja v večini uporabljajo več uravnoteženih sistemov kazalcev znotraj podjetja. Zanimivo bi bilo vedeti, ali slovenska podjetja poslovanje ocenjujejo tudi z vidika družbene odgovornosti (ali je eden od vidikov uravnoteženega sistema kazalcev v podjetju namenjen družbeni odgovornosti), saj je zanemarjanje tega vidika v uravnoteženem sistemu kazalcev ena najpogostejših kritik.

Koristne so lahko tudi študije primerov slovenskih podjetij, ki že dlje uspešno uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev. Ugotavljali bi, kako ta podjetja uporabljajo uravnoteženi sistem kazalcev, s kakšnimi težavami se pri tem srečujejo in kako uporaba sistema vpliva na njihovo poslovanje.

SKLEP

Finančni kazalci so neprimerni za podjetja v konkurenčnih okoljih, saj so kazalci z zamikom in nam povedo nekaj o preteklem poslovanju. Vendar ne povedo vsega in ne ponujajo ustrezne usmeritve za ukrepe, ki jih je treba narediti danes, za prihodnje finančne vrednosti (Kaplan & Norton, 2000, str. 35–36). Ker s klasičnim merjenjem uspešnosti poslovanja ni mogoče ovrednotiti prave konkurenčne prednosti podjetij, se je pojavila potreba po novem merjenju uspešnosti poslovanja z nefinančnimi kazalci (Čadež & Hočevar, 2008, str. 267).

Odkar je bil uravnoteženi sistem kazalcev razvit leta 1990, je postal eno izmed najpogosteje uporabljenih managerskih orodij. Uredniki Harvard Business Review-a so uravnoteženi sistem kazalcev izbrali za najbolj vplivno idejo zadnjih 75 let (Authors - Robert S. Kaplan and David P. Norton, 2014). Študija, ki jo je leta 2013 izvedla organizacija Bain & Company, je pokazala, da je uravnoteženi sistem kazalcev med petimi najbolj priljubljenimi managerskimi orodji na svetu (Rigby & Bilodeau, 2013, str. 9). Bolj priljubljena orodja so strateško planiranje (angl. *strategic planning*), upravljanje odnosov s strankami (angl. *customer relationship management*), ankete o sodelovanju zaposlenih (angl. *employee engagement surveys*) in primerjalne analize (angl. *benchmanking*). Pri vpeljavi sistema pa se ne sme le posnemati najboljših praks, na podlagi katerih je uravnoteženi sistem kazalcev največkrat predstavljen, pač pa mora vsako posamezno podjetje razviti svoj sistem, ki bo skladen s strategijo podjetja. Da bo razvit sistem uspešen in bo prinašal koriti podjetju, je potrebno upoštevati predpisano metodologijo za razvoj uravnoteženega sistema kazalcev.

Skozi leta uporabe je uravnoteženi sistem kazalcev doživljal kritike, kar pa je vodilo v spremembe sistema. Obstajajo tri generacije uravnoteženega sistema kazalcev, in sicer je prva generacija prinesla kazalnike, razporejene v 4 vidike poslovanja. Ta generacija je na osrednje mesto postavila dolgoročno vizijo in strategijo podjetja ter z njima povezane kazalce uspeha, ki sta jih razdelila na štiri vidike (finančni vidik, vidik kupcev in trga, vidik notranjih poslovnih procesov ter vidik učenja in rasti). Druga generacija se je

nadgradila s strateškim diagramom, ki je grafična predstavitev vzročno-posledičnih povezav med cilji. Zadnja generacija je vključevala razvoj dodatnega elementa uravnoteženega sistema kazalcev – izjave o prihodnji uspešnosti. Oblikovanje izjav o prihodnji uspešnosti je postalo prva aktivnost v oblikovanju uravnoteženega sistema kazalcev. Povsem verjetno je, da bo kmalu oblikovana še novejša generacija uravnoteženega sistem kazalcev, saj tudi pri novejših generacijah še vedno obstaja prostor za izboljšave.

Na osnovi pregleda obstoječe literature in lastne raziskave ugotavljam, da slovenska podjetja uravnoteženo spremljajo svoje poslovanje, vendar le to še ni množično razširjeno oziroma je mogoče zaznati tudi upad v uporabi enega najbolj priljubljenih orodij na tem področju – uravnoteženega sistema kazalcev. Tista podjetja, ki trdijo, da ga uporabljajo, pa sistem resnično poznajo in ga uporabljajo v pravem kontekstu. Kljub nizki uporabi sistema med velikimi slovenskimi podjetji menim, da je zasnova sistema dobra, kar dokazuje zelo razširjena uporaba sistema v tujini. Nizka uporaba je predvsem posledica kompleksnosti vpeljave sistema v prakso in premajhne pobude ter podpore vodstva za vpeljavo sistema. Velika slovenska podjetja za merjenje uspešnosti poslovanja uporabljajo tako finančne kot nefinančne kazalce, vendar namenjajo finančnim kazalcem še vedno večji pomen. Dejstvo, da je le eno podjetje odgovorilo, da so pomembni vsi vidiki, ni spodbudno, saj je to bistvo uravnoteženega sistema kazalcev. Večina velikih slovenskih podjetij (75 %) je uravnoteženi sistem kazalcev razvila sama, kar menim, da je pozitivno, saj vodstvo podjetja najbolje pozna podjetje in tako lahko pripravi kvaliteten uravnoteženi sistem kazalcev. Velika slovenska podjetja v svojih uravnoteženih sistemih kazalcev pretežno uporabljajo vidike, ki sta jih predlagala Kaplan in Norton. Le redka podjetja v svoje sisteme vpeljejo dodatne ali druge vidike poslovanja. Samo 27,9 % anketiranih velikih slovenskih podjetij, ki uravnoteženega sistema kazalcev ne uporabljajo, razmišlja o njegovi vpeljavi. Vendar je delež podjetij, ki se nato dejansko odloči za vpeljavo, še manjši, zato je težko pričakovati, da se bo uporaba uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih kmalu občutneje povečala.

Razlogi za neuporabo uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih so bili leta 2008 pomanjkanje pobude za njegovo vpeljavo, slabo poznavanje koncepta uravnoteženega sistema kazalcev in neustrezna podpora vodstva. Vsi ti razlogi se mi ne zdijo smiselni, glede na to, da je uravnoteženi sistem kazalcev v uporabi že več kot 20 let in je informacij o sistemu in njegovi koristnosti ogromno ter so lahko dostopne.

Čeprav je raziskava temeljila na velikih slovenskih podjetjih, bi rada poudarila, da so ta v primerjavi s tujimi multinacionalkami v povprečju občutno manjša oziroma nekatera dejansko majhna. Zato bi slovenska podjetja mogoče morala upoštevati navodila za vpeljavo uravnoteženega sistema kazalcev za majhna in srednje velika podjetja, kar bi mogoče povečalo število uspešnih vpeljav uravnoteženega sistema kazalcev v velika slovenska podjetja.

Na podlagi preteklih raziskav sem pričakovala, da je uravnoteženi sistem kazalcev bolj razširjen med velikimi slovenskimi podjetji, zato rezultati raziskave niso spodbudni. Slovenska podjetja močno zaostajajo za tujimi, po moji oceni pa bi se morala zgledovati po njih, saj ima tradicionalno merjenje uspešnosti poslovanja veliko omejitev.

LITERATURA IN VIRI

1. *About The Hackett Group*. (2014). Najdeno 30. maja 2014 na spletnem naslovu http://www.thehackettgroup.com/about/
2. *Authors - Robert S. Kaplan and David P. Norton*. (b.l.). Najdeno 18. avgusta 2014 na spletnem naslovu http://hbr.org/authors/kaplan-norton?term=most+influental&search.x=0&search.y=0
3. *Balanced Scorecard: How many companies use this tool?* (b.l.). Najdeno 30. maja 2014 na spletnem naslovu http://www.ap-institute.com/Balanced%20Scorecard%20How%20many%20companies%20use%20this%20tool.html
4. *Balanced Scorecard Usage Survey 2013 - Summary of Findings*. (2013). Najdeno 15. februarja 2014 na spletnem naslovu http://2gc.eu/files/2GC_Balanced_Scorecard_Usage_Survey_2013_Summary_of_Findings.pdf
5. Basu, R. (2001). New criteria of performance management: A transition from enterprise to collaborative supply chain. *Measuring Business Excellence, 5*(4), 7–12.
6. Bregar, L., Ograjenšek, I., & Bavdaž, M. (2005). *Metode raziskovalnega dela za ekonomiste (izbrane teme)*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
7. Brignall, S. (2002). The Unbalanced Scorecard: A Social and Environmental Critique. *Proceedings from the 3rd International Conference on Performance Measurement and Management: Research and Action* (str. 85–92). Boston: Performance Measurement Association.
8. Buytendijk, F. (b.l.). Zen and the Art of the Balanced Scorecard. Najdeno 1. julija 2014 na spletnem naslovu http://www.oracle.com/us/solutions/business-intelligence/063553.pdf
9. Cobbold, I., & Lawrie, G. (2002). The development of the Balanced Scorecard as a strategic management tool (2GC Conference paper). Najdeno 14. maja 2014 na spletnem naslovu https://courses.cs.ut.ee/MTAT.03.243/2014_spring/uploads/Main/BSC.pdf
10. Čadež, S. (2002). Strategic managemnet accounting: conceptual framework and empirical evidence from Slovenian companies. *Economic and Business Review, 4*(2), 129–157.
11. Čadež, S., & Hočevar, M. (2008). *Stroškovno računovodstvo*. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
12. Čater, T., & Pučko, D. (2010). Factors of Effective Strategy Implementation: Empirical Evidence from Slovenian Business Practice. *Journal for East European Management Studies, 15*(3), 207–236.
13. Čisti prihodki od prodaje so minimalno 35.000.000 evrov, vrednost sredstev je minimalno 17.500.000 evrov. (b.l.). V *Gvin.com*. Najdeno 30. avgusta 2013 na spletnem naslovu http://www.gvin.com/FinancniPodatki/Default.aspx?Stran=ProIsk

14. Davis, S., & Albright, T. (2004). An investigation of the effect of Balanced Scorecard implementation on financial performance. *Management Accounting Research, 15*(2), 135–153.
15. Epstein, M. J., & Manzoni, J. F. (1997). The Balanced Scorecard and Tableau de Bord: A Global Perspective on Translating Strategy into Action. Najdeno 15. marca 2014 na spletnem naslovu http://www.insead.edu/facultyresearch/research/doc.cfm?did=45041
16. Frost, B. (b.l.). Measuring Performance: Seven Good Reasons to Use a Scorecard. Najdeno 3. avgusta 2014 na spletnem naslovu http://www.measurementinternational.com/pdfs/SevenReasonsforScorecard.pdf
17. Gomes, J., & Romão, M. (b.l.). Advantages and limitations of performance measurement tools: the balanced scorecard. Najdeno 15. julija 2014 na spletnem naslovu http://www.academia.edu/6284921/Advantages_and_Limitations_of_Performance_Measurement_Tools_the_Balanced_Scorecard
18. Hendricks, K., Hora, M., Menor, L., & Wiederman, C. (2012). Adoption of the Balanced Scorecard: A Contingency Variables Analysis. *Canadian Journal of Administrative Sciences, 29*(2), 124–138.
19. Hočevar, M., Jaklič, M., & Zagoršek, H. (2003). *Ustvarjanje uspešnega podjetja: akcijski pristop k strateškemu razmišljanju, vodenju in nadziranju*. Ljubljana: GV Založba.
20. Hoque, Z. (2003). *Strategic Management Accounting – Concepts, Processes and Issues* (2nd ed.). Frenchs Forest: Pearson Education Australia.
21. Hoque, Z., & James, W. (2000). Linking Balanced Scorecard measures to size and market factors: impact on organizational performance. *Journal of Management Accounting Research, 12*, 1–17.
22. Hustič, I. (2012). Vidiki uporabe uravnoteženega sistema kazalnikov v poslovni praksi podjetij, ki poslujejo v tranzicijskih razmerah. *Naše gospodarstvo, 58*(1-2), 72–79.
23. Ihanainen-Rokio, O. (2014). *Value of the Balanced Scorecard for Organizational Communication in Knowledge-Intensive Firms* (doktorska disertacija). Jyväskylä: Jyväskylä University Printing House.
24. *Insights – Management tools – Balanced Scorecard*. (2013). Najdeno 8. septembra 2014 na spletnem naslovu http://www.bain.com/publications/articles/management-tools-balanced-scorecard.aspx
25. Ismail, T. H. (2007). Performance evaluation measures in the private sector: Egyptian practice. *Managerial Auditing Journal, 22*(5), 503–513.
26. Janež, N. (2008*). Uvedba uravnoteženega sistema kazalnikov v proizvodno podjetje* (diplomsko delo). Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta.
27. Kaplan, R. S. (2010). Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard (Working Paper, No. 10-074). Najdeno 26. avgusta 2013 na spletnem naslovu http://www.hbs.edu/faculty/Publication%20Files/10-074.pdf

28. Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). Balanced scorecard - Measures that drive performance. *Harvard Business Review, 70*(1), 71–79.
29. Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2000). *Uravnoteženi sistem kazalnikov: preoblikovanje strategije v dejanja*. Ljubljana: Gospodarski vestnik.
30. Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2001a). *Strateško usmerjenja organizacija: praktična uporaba uravnoteženega sistema kazalnikov v novem poslovnem okolju*. Ljubljana: GV Založba.
31. Kaplan, R.S., & Norton, D.P. (2001b). Transforming the Balanced Scorecard from performance measurement to strategic management: Part I. *Accounting Horizons, 15*(1), 87–104.
32. Kennerley, M., & Neely, A. (2003). Measuring performance in a changing business environment. *International Journal of Operations & Production Management, 23*(2), 213–229.
33. Ložar, B. (2003). Slovo od klasike. *Manager, 2*, 54–57.
34. Malmi, T. (2001). Balanced scorecards in Finnish companies: A research note. *Management Accounting Research, 12*(2), 207–220.
35. Maltz, A.C., Shenhar, A.J., & Reilly, R.R. (2003). Beyond the Balanced Scorecard: Refining the Search for Organizational Success Measures. *Long Range Planning, 36*(2), 187–204.
36. Marr, B. (2004). *Business Performance Management: Current State of the Art*. Cranfield: Cranfield School of Management and Hyperion.
37. Marr, B. (2012). 20 Years of Measuring and Managing Business Performance From KPIs and Dashboards to Performance Analytics and Big Data. Najdeno 30. maja 2014 na spletnem naslovu http://www.ap-institute.com/media/470100/20yrsmeasuringmanagingsurvey.pdf
38. Marr, B., & Neely, A. (2003). Automating the balanced scorecard – selection criteria to identify appropriate software applications. *Measuring Business Excellence, 7*(3), 29–36.
39. Molleman, B. (b.l.). The challenge of implementing the Balanced Scorecard. Najdeno 18. julija 2014 na spletnem naslovu http://slc.co.ke/sites/default/files/the-challenge-of-implementing-the-balanced-scorecard.pdf
40. *Most companies rely on far too many metrics*. (2004). Najdeno 30. maja 2014 na spletem naslovu http://mhlnews.com/global-supply-chain/most-companies-rely-far-too-many-metrics
41. Nagode, P. (2011). Uravnoteženi sistem kazalnikov: Predstavitev in nadgradnja. *Znanje: teorija in praksa - Zbornik 7. festivala raziskovanja ekonomije in managementa (str. 99–105).* Koper: Fakulteta za management.
42. Olve, N., Roy, J., & Wetter, M. (1999). *Performance drivers: A pratical guide to using the balanced scorecard*. Chichester: John Wiley & Sons Ltd.
43. *Orodje 1KA*. (b.l.). Najdeno 15. novembra 2013 na spletnem naslovu https://www.1ka.si/c/694/Orodje_1KA/?preid=695

44. Peljhan, D., Tekavčič, M., & Kosi, U. (2006). Advances in performance measurement: Evidence from Slovenian companies: V Ž. Ševič (ur.), *Accounting and finance in transition*, (str. 139-162). London: Greenwich University Press.
45. Peljhan, D., Tekavčič, M., Marc, M., & Šobota, A. (2010). Obvladovanje uspešnosti poslovanja: ali slovenska podjetja napredujejo? *Teorija in praksa, 47*(4), 671–691.
46. Povprečno število zaposlenih je minimalno 250, čisti prihodki od prodaje so minimalno 35.000.000 evrov. (b.l.). V *Gvin.com*. Najdeno 30. avgusta 2013 na spletnem naslovu http://www.gvin.com/FinancniPodatki/Default.aspx?Stran=ProIsk
47. Pučko, D., & Čater, T. (2008). Effective Strategy Implementation: The Experience of Slovenian Companies. *Zagreb International Review of Economics & Business, Special Conference Issue* (str. 63–80). Zagreb: Faculty of Economics and Business.
48. Rejc, A. (2001). Primerjava uporabnosti preglednice uravnoteženih dosežkov, evropskega modela kakovosti in metodologije ugotavljanja kakovosti organizacije združb. *Zbornik 7. Strokovnega posvetovanja o sodobnih vidikih analize poslovanja in organizacije* (str. 150–164). Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije.
49. Rejc, A. (2002). *Vloga in pomen nefinančnih informacij v okviru uspešnosti poslovanja podjetja – teorija in empirična preverba* (doktorska disertacija). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
50. Rejc, A. (2003). Traditional vs. contemporary performamce measurement: evidence from large Slovenian companies. *Economic and business review, 5*(1-2), 117–135.
51. Rejc Buhovac, A. (2005). Uravnoteženi sistem povezanih kazalcev - kritična spoznanja iz teorije in prakse. *Priloga k Zborniku 11. strokovno posvetovanje o sodobnih vidikih analize poslovanja in organizacije* (str. 3–14). Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije.
52. Richardson, S. (2011, 11. oktober). Is the Balanced Scorecard Out of Date? Najdeno 7. septembra 2014 na spletnem naslovu http://businessresultsrevolution.com/is-the-balanced-scorecard-out-of-date/
53. Rigby, D., & Bilodeau, B. (2013). Management Tools & Trends 2013. Najdeno 18. avgusta 2014 na spletnem naslovu http://www.bain.com/Images/BAIN_BRIEF_Management_Tools_%26_Trends_2013.pdf
54. Rompho, N. (2011). Why the Balanced Scorecard Fails in SMEs: A Case Study. *International Journal of Business and Management, 6*(11), 39–46.
55. Speckbacher, G., Bischof, J., & Pfeiffer, T. (2003). A descriptive analysis on the implementation of Balanced Scorecards in German-speaking countries. *Management accounting research, 14*(4), 361–387.
56. Statistični urad Republike Slovenije. (b.l.). Podjetja v Sloveniji po dejavnosti (SKD 2008) in velikosti glede na število oseb, ki delajo, v letu 2012. Najdeno 30. maja 2014 na spletnem naslovu http://pxweb.stat.si/pxweb/Dialog/varval.asp?ma=1418801S&ti=&path=../Database/Ekonomsko/14_poslovni_subjekti/01_14188_podjetja/&lang=2

57. Stropnik, T. (2004). *Uporabnost uravnoteženega sistema kazalnikov v velikih slovenskih podjetjih* (diplomska naloga). Maribor: Ekonomsko-poslovna fakulteta Maribor.
58. *Surveys*. (b.l.). Najdeno 1. julija 2014 na spletnem naslovu http://2gc.eu/resource_centre/surveys
59. Šink, D., & Tekavčič, M. (2003). V kolikšni meri (poslovodni) ravnatelji v slovenskih podjetjih poznajo in uporabljajo nove analitske in druge sodobne pristope. V *Analiziranje kot eno od informacijskih orodij ukrepanja (poslovodnih) ravnateljev. 9. Strokovno posvetovanje o sodobnih vidikih analize poslovanja in organizacije* (str. 21–34). Ljubljana: Zveza ekonomistov Slovenije.
60. Šobota, A. (2011). *Uporaba uravnoteženega sistema kazalnikov v slovenskih podjetjih* (magistrsko delo). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
61. Tekavčič, M., Šobota, A., Peljhan, D., Marc, M., & Ponikvar, N. (2010). Spremljanje uspešnosti poslovanja v velikih slovenskih podjetjih. *IB revija, 44*(3-4), 23–31.
62. Turk, I. (2007). *Pojmovnik računovodstva, financ in revizije*. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo.
63. *Use of the Balanced Scorecard*. (2002). Najdeno 30. marca 2014 na spletnem naslovu http://www.som.cranfield.ac.uk/som/dinamic-content/research/documents/newsletterissue4.pdf
64. Vrednost sredstev je minimalno 17.500.000 evrov, povprečno število zaposlenih je minimalno 250. (b.l.). V *Gvin.com*. Najdeno 30. avgusta 2013 na spletnem naslovu http://www.gvin.com/FinancniPodatki/Default.aspx?Stran=ProIsk
65. Zakon o gospodarskih družbah. *Uradni list RS* št. 65/2009-UPB3, 83/2009 Odl.US: U-I-165/08-10, Up-1772/08-14, Up-379/09-8, 33/2011, 91/2011, 100/2011 Skl. US: U-I-311/11-5, 32/2012, 57/2012, 44/2013 Odl. US: U-I-311/11-16, 82/2013

PRILOGE

KAZALO PRILOG

Priloga 1: Vprašalnik o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih 1
Priloga 2: Razlogi za neuporabo uravnoteženega sistema kazalcev v slovenskih podjetjih leta 2008 4
Priloga 3: Izračuni za analizo hipoteze 2 5

Priloga 1: Vprašalnik o uporabi uravnoteženega sistema kazalcev v velikih slovenskih podjetjih

Uvod

Pred vami je vprašalnik, s katerim bom raziskala uporabo uravnoteženega sistema kazalcev (»Balanced Scorecard«) v velikih slovenskih podjetjih. Raziskava bo predstavljala del moje magistrske naloge na podiplomskem študiju na Ekonomski fakulteti v Ljubljani.

Q1 - V kateri panogi (po SKD 2008) deluje Vaše podj
etje?

○ A - kmetijstvo in lov, gozdarstvo, ribištvo
○ B - rudarstvo
○ C - predelovalne dejavnosti
○ D - oskrba z električno energijo, plinom in paro
○ E - oskrba z vodo, ravnanje z odplakami in odpadki, saniranje okolja
○ F - gradbeništvo
○ G - trgovina, vzdrževanje in popravila motornih vozil
○ H - promet in skladiščenje
○ I - gostinstvo
○ J - informacijske in komunikacijske dejavnosti
○ K - finančne in zavarovalniške dejavnosti
○ L - poslovanje z nepremičninami
○ M - znanstvene in tehnične dejavnosti
○ N - druge raznovrstne poslovne dejavnosti
○ O - dejavnost javne uprave in obrambe, dejavnost obvezne socialne varnosti
○ P - izobraževanje
○ Q - zdravstvo in socialno varstvo
○ R - kulturne, razvedrilne in rekreacijske dejavnosti
○ S - druge dejavnosti
○ T - dejavnost gospodinjstev z zaposlenim hišnim osebjem, proizvodnja za lastno rabo
○ U - dejavnost eksteritorialnih organizacij in teles

Q2 - Ali v Vašem podjetju uporabljate uravnoteženi sistem kazalcev?

○ DA
○ NE

IF (1) Q2 = [2]

Q3 - Če v Vašem podjetju ne uporabljate uravnoteženega sistema kazalcev, ali razmišljate o njegovi vpeljavi?

○ DA
○ NE

IF (2) Q2 = [1]

Q4 - Ste v zadnjih 12 mesecih v Vašem podjetju posodobili uravnoteženi sistem kazalcev?

◯ DA

◯ NE

IF (2) Q2 = [1]

Q5 - Kako ste poimenovali različne vidike uspešnosti poslovanja v Vašem uravnoteženem sistemu kazalcev (vpišite toliko vidikov, kolikor jih imate v Vašem podjetju)?

	Ime vidika
1. vidik	
2. vidik	
3. vidik	
4. vidik	
5. vidik	

IF (2) Q2 = [1]

Q6 - Prosim navedite po 2 primera kazalcev, s katerimi spremljate uspešnost poslovanja v posameznem vidiku uravnoteženega sistema kazalcev.

	Ime vidika	1. kazalec	2. kazalec
1. vidik			
2. vidik			
3. vidik			
4. vidik			
5. vidik			

IF (2) Q2 = [1]

Q7 - Kateri vidik v Vašem uravnoteženem sistemu kazalcev se Vam zdi najpomembnejši?

IF (2) Q2 = [1]

Q8 - Ali imate v Vašem podjetju informacijski sistem za podporo uravnoteženemu sistemu kazalcev?

◯ DA

◯ NE

IF (3) Q8 = [1]

Q9 - Kateri informacijski sistem za podporo uravnoteženemu sistemu kazalcev imate?

IF (2) Q2 = [1]
Q10 - Ali imate v podjetju več uravnoteženih sistemov kazalcev za različne ravni/področja?
◯ DA
◯ NE

IF (2) Q2 = [1]
Q11 - Uravnoteženi sistem kazalcev smo:
◯ Razvili sami
◯ Dali razviti zunanjemu izvajalcu

IF (2) Q2 = [1]
Q12 - Ali je uravnoteženi sistem kazalcev pomembno orodje v vašem podjetju?
◯ DA
◯ NE

Zaključek
Najlepša hvala za Vaš čas!

Priloga 2: Razlogi za neuporabo uravnoteženega sistema kazalcev v slovenskih podjetjih leta 2008

Tabela 1: Razlogi za neuporabo uravnoteženega sistema kazalcev v slovenskih podjetjih leta 2008

Velikost podjetja	**Razlogi za neuporabo uravnoteženega sistema kazalcev (% podjetij, ki je navedlo ta razlog)**
Vsa podjetja	- koncept podjetju ni poznan (33) - ni bilo pobude za njegovo vpeljavo (23) - stroški vpeljave ne bi odtehtali koristi vpeljave (9)
Velika podjetja	- ni bilo pobude za njegovo vpeljavo (27) - koncept podjetju ni poznan (11) - ni ustrezne podpore vodstva (9)
Srednja podjetja	- ni bilo pobude za njegovo vpeljavo (35) - koncept podjetju ni poznan (30) - ni ustrezne podpore vodstva (9)
Mikro in majhna podjetja	- koncept podjetju ni poznan (46) - ni bilo pobude za njegovo vpeljavo (17) - stroški vpeljave ne bi odtehtali koristi vpeljave (1)

Vir: D. Peljhan et al., Obvladovanje uspešnosti poslovanja: ali slovenska podjetja napredujejo?, 2010, str. 685.

Priloga 3: Izračuni za analizo hipoteze 2

Tabela 2: Asociacija 1. možnosti

			Ali v Vašem podjetju uporabljate uravnoteženi sistem kazalcev?		Skupno
			DA	NE	
Raziskava	Čater & Pučko 2008	Dejansko	16	39	55
		Pričakovano	10,6	44,4	55,0
	Lastna Raziskava	Dejansko	8	61	69
		Pričakovano	13,4	55,6	69,0
Skupno		Dejansko	24	100	124
		Pričakovano	24,0	100,0	124,0

Tabela 3: Hi-kvadrat 1. možnosti

	Vrednost	Stopinje prostosti	Asimptotična značilnost (2-stranska)
Pearson Hi-kvadrat	6,003[a]	1	,014
Popravek kontinuitete[a]	4,934	1	,026
Verjetnostno razmerje	6,014	1	,014
Število veljavnih enot	124		

Legenda: a. Izračunano za 2x2 tabelo.

Tabela 4: Asociacija 2. možnosti

			Ali v Vašem podjetju uporabljate uravnoteženi sistem kazalcev?		Skupno
			DA	NE	
Raziskava	Čater & Pučko 2008	Dejansko	23	56	79
		Pričakovano	16,5	62,5	79,0
	Lastna Raziskava	Dejansko	8	61	69
		Pričakovano	14,5	54,5	69,0
Skupno		Dejansko	31	117	148
		Pričakovano	31,0	117,0	148,0

Tabela 5: Hi-kvadrat 2. možnosti

	Vrednost	Stopinje prostosti	Asimptotična značilnost (2-stranska)
Pearson Hi-kvadrat	6,827[a]	1	,009
Popravek kontinuitete[a]	5,810	1	,016
Verjetnostno razmerje	7,109	1	,008
Število veljavnih enot	148		

Legenda: a. Izračunano za 2x2 tabelo.

Tabela 6: Asociacija 3. možnosti

			Ali v Vašem podjetju uporabljate uravnoteženi sistem kazalcev?		Skupno
			DA	NE	
Raziskava	Čater & Pučko 2008	Dejansko	25	61	86
		Pričakovano	18,3	67,7	86,0
	Lastna Raziskava	Dejansko	8	61	69
		Pričakovano	14,7	54,3	69,0
Skupno		Dejansko	33	122	155
		Pričakovano	33,0	122,0	155,0

Tabela 7: Hi-kvadrat 3. možnosti

	Vrednost	Stopinje prostosti	Asimptotična značilnost (2-stranska)
Pearson Hi-kvadrat	6,977[a]	1	,008
Popravek kontinuitete[a]	5,973	1	,015
Verjetnostno razmerje	7,325	1	,007
Število veljavnih enot	155		

Legenda: a. Izračunano za 2x2 tabelo.