

UNIVERZA V LJUBLJANI
EKONOMSKA FAKULTETA

DIPLOMSKO DELO

**URAVNOTEŽEN SISTEM KAZALNIKOV
KOT SODOBNO MANAGERSKO ORODJE
S PRIMEROM SLOVENSКИH PODJETIJ**

LJUBLJANA, november 2003

AJDA OŽBOLT

IZJAVA

Študentka AJDA OŽBOLT izjavljam, da sem avtorica tega diplomskega dela, ki sem ga napisala pod mentorstvom mag. PELJHAN DARJE in dovolim objavo diplomskega dela na fakultetnih spletnih straneh.

V Ljubljani, dne _____

Podpis: _____

KAZALO

UVOD.....	1
1. NOVO POSLOVNO OKOLJE	3
1.1. ORGANIZACIJE INFORMACIJSKE DOBE	4
1.2. ZAHTEVE NOVEGA POSLOVNEGA OKOLJA DO ORGANIZACIJ.....	5
1.2.1. ODLIČNOST POSLOVANJA	5
1.2.2. HITER ZNANSTVENO-TEHNOLOŠKI RAZVOJ IN NOVA PROIZVODNO-POSLOVNA NAČELA.....	5
1.2.2.1. Obvladovanje časa.....	6
1.2.2.2. Obvladovanje kakovosti.....	6
1.2.2.3. Učenje v podjetju.....	7
2. INFORMACIJE ZA ODLOČANJE	7
2.1. NEZADOSTNOST FINANČNIH KAZALCEV ZA PRESOJANJE USPEŠNOSTI POSLOVANJA	8
2.2. NEFINANČNI KAZALCI ZA PRESOJANJE USPEŠNOSTI POSLOVANJA.....	9
2.2.1. RAZLIČNI PRISTOPI V UPORABI NEFINANČNIH KAZALCEV	10
2.2.1.1. Pristop Johnsona in Kaplana	10
2.2.1.2. Pristop Howella in Soucyja	10
2.2.1.3. Pristop Fisherja.....	11
2.2.1.4. Pristop Garrisona.....	11
2.2.1.5. Pristop Maskela	11
2.2.1.6. Pristop Eccelsa	12
2.2.1.7. Priznanje Republike Slovenije za kakovost.....	12
2.2.1.8. Pristop Nickolsa	12
2.3. SODOBNA MANAGERSKA ORODJA.....	13
3. URAVNOTEŽEN SISTEM KAZALCEV.....	13
3.1. URAVNOTEŽEN SISTEM KAZALCEV KOT SISTEM ZA SPREMLJANJE USPEŠNOSTI..	14
3.1.1. FINANČNI VIDIK	16
3.1.1.1. Rast.....	17
3.1.1.2. Zrelost.....	17
3.1.1.3. Upadanje.....	18
3.1.2. VIDIK KUPCEV	19
3.1.2.1. Tržni delež in delež naročil kupcev	19
3.1.2.2. Ohranjanje kupcev.....	20
3.1.2.3. Pridobivanje kupcev	20
3.1.2.4. Zadovoljstvo kupcev	20
3.1.2.5. Dobičkonosnost kupcev.....	20
3.1.2.6. Gibala uspešnosti za zadovoljstvo kupcev	21
3.1.3. VIDIK NOTRANJIH PROCESOV	22
3.1.3.1. Proces inovacij	23
3.1.3.2. Operativni proces	24
3.1.3.3. Poprodajne storitve.....	24
3.1.4. VIDIK UČENJA IN RASTI	24
3.1.4.1. Sposobnost zaposlenih.....	25
3.1.4.1.1. Osnovni kazalci za merjenje učinkovitosti zaposlenih.....	25
3.1.4.1.2. Gibala učenja in rasti, odvisna od razmer	26
3.1.4.2. Zmogljivost informacijskih sistemov	26
3.1.4.3. Motivacija, avtonomnost in usklajevanje	27

3.2.	URAVNOTEŽEN SISTEM KAZALCEV KOT STRATEŠKI MANAGERSKI SISTEM	27
3.2.1.	POJASNJEVANJE IN UDEJANJANJE VIZIJE IN STRATEGIJE	28
3.2.2.	POSREDOVANJE IN POVEZOVANJE STRATEŠKIH CILJEV IN KAZALCEV	29
3.2.3.	POSLOVNO NAČRTOVANJE, ZASTAVLJANJE CILJEV IN USKLAJEVANJE POBUD	29
3.2.4.	POVRATNE INFORMACIJE IN PROCES STRATEŠKEGA UČENJA	29
3.3.	PREDNOSTI IN SLABOSTI URAVNOTEŽENEGA SISTEMA KAZALCEV	30
4.	UPORABA SODOBNIH MANAGERSKIH ORODIJ	30
4.1.	UPORABA SODOBNIH MANAGERSKIH ORODIJ V TUJINI.....	31
4.2.	REZULTATI EMPIRIČNE RAZISKAVE V SLOVENSКИH PODJETJIH.....	31
4.2.1.	OPIS RAZISKOVALNEGA PRISTOPA.....	31
4.2.2.	OSNOVNI PODATKI O PODJETJIH	33
4.2.3.	UPORABA URAVNOTEŽENEGA SISTEMA KAZALCEV V SLOVENSКИH PODJETJIH.....	33
4.2.4.	VPLIV UPORABE URAVNOTEŽENEGA SISTEMA KAZALCEV NA USPEŠNOST POSLOVANJA PODJETIJ.....	34
4.2.4.1.	Finančni vidik kazalcev o poslovanju za potrebe odločanja v podjetju.....	34
4.2.4.2.	Nefinančni vidik kazalcev o poslovanju za potrebe odločanja v podjetju.....	35
4.3.	ISKRA AVTOELEKTRIKA – PRIMER UVAJANJA KONCEPTA BSC V SLOVENSКО PODJETJE.....	37
SKLEP		39
LITERATURA.....		40
VIRI		42

UVOD

Značilnost poslovnih okolij v zadnjih desetletjih so burne in nenehne spremembe, ki so se jim podjetja in njihovi managerji prisiljeni prilagajati. V takih okoliščinah so potrebne kakovostne in pravočasne informacije. Le-teh pa tradicionalni računovodski izkazi, ki temeljijo zgolj na finančnih kazalcih, niso več sposobni dati. V novem poslovnem okolju so potrebni novi sistemi za pridobivanje informacij, ki bodo omogočile pravilno odločanje v smeri temeljnega cilja poslovanja podjetja – večje uspešnosti. To so sodobna managerska orodja, ki temeljijo na uravnoteženem spletu kazalcev, tako finančnih kot nefinančnih, in z več vidikov odražajo uspešnost doseganja strateških ciljev in poslovanja podjetja.

Predmet proučevanja moje diplomske naloge je uravnotežen sistem kazalcev¹. Gre za eno od sodobnih managerskih orodij. Predstavila sem teoretični koncept uravnoteženega sistema kazalcev², pri čemer sem za osnovo vzela knjigo »Uravnotežen sistem kazalnikov«³. Teoretični del sem nadgradila s predstavitvijo tistega dela rezultatov empirične raziskave »Obvladovanje stroškov v slovenskih podjetjih«, ki se nanašajo na poznavanje in uporabo BSC v slovenskih podjetjih.

Namen proučevanja uravnoteženega sistema kazalcev je predstaviti sodobno managersko orodje, ki omogoča spremeniti poslovanje v smeri doseganja večje uspešnosti podjetja. Cilj diplomskega dela je seznaniti slovenska podjetja s konceptom uravnoteženega sistema kazalcev in primerjati tista, ki ga ne poznajo, s tistimi, ki ga poznajo in uporabljajo.

Metoda dela v prvem delu diplomskega dela je teoretična razlaga sodobnih managerskih orodij, s poudarkom na uravnoteženem sistemu kazalcev. Ta temelji na raznovrstni slovenski in tuji strokovni literaturi. V drugem delu sem predstavila rezultate empirične raziskave. Poudarek je predvsem na ugotavljanju poznavanja in uporabe uravnoteženega sistema kazalcev v slovenskih podjetjih.

V prvem poglavju sem obravnavala spremembe v okolju, njihov vpliv na podjetja, in načine, s katerimi se podjetja odzivajo na tako spremenjeno sodobno poslovno okolje. V drugem delu sem izpostavila problem informacij za odločanje o poslovanju podjetja. Predstavila sem sodobna managerska orodja, kot rešitev za omenjen problem. V tretjem poglavju sem izpostavila uravnotežen sistem kazalcev, ki ni le sodobno managersko orodje temveč tudi

¹ Angl. Balanced Scorecard – BSC. V slovenskih pisanih virih se prevaja različno: »uravnotežene karte poslovnih dosežkov«, »model uravnotežene uspešnosti podjetja« ali kar »model BSC«. V diplomskem delu bom dosledno uporabljala uravnotežen sistem kazalcev, koncept BSC ali kratko BSC, in sicer glede na ustreznost uporabe v tekstu.

² Pojma kazalnik in kazalec je potrebno razlikovati. Kazalnik je relativno število, s tem pa vse informacije o uspešnosti poslovanja niso zajete. Kazalec je nasprotno pojem, ki je širši od kazalnika; zajema namreč tudi absolutno izražene informacije (Rejc, 2001a, str. 153. V diplomski delu bom dosledno uporabljala izraz kazalec.

³ Gre za slovenski prevod knjige »Balanced Scorecard« avtorjev Kaplana in Nortona. Iz naslova izvirnika izhaja kratica BSC.

strateški managerski sistem. Četrto poglavje temelji na empirični raziskavi »Obvladovanje stroškov v slovenskih podjetjih«, ki je bila izvedena leta 2000/2001 v okviru Ekonomske fakultete v Ljubljani. Namen te raziskave je med drugim razširiti seznanjenost in uporabo uravnoveženega sistema kazalcev v slovenskih podjetjih.

Skozi celotno delo sem slike in preglednice številčila zaporedno toda ločeno, ne glede na številko poglavja. Tako si bodo sledile tudi opombe.

V sklepu bom diplomsko delo sklenila s povzetkom osnovnih ugotovitev.

1. NOVO POSLOVNO OKOLJE

Spremembe v okolju so del našega vsakdanjika in vplivajo na naše zasebno in poslovno življenje. Nenehno nas silijo k spreminjanju načina razmišljanja, ravnanja in ukrepanja. Ugotovimo lahko, da ni nič stalnega razen sprememb.

Zaradi velikih sprememb v zadnjih desetletjih, ki se dogajajo okolju in vsem njegovim komponentam, je okolje organizacije nestabilno, negotovo in raznovrstno. Organizacije, ki delujejo v nestabilnih okoljih, so pod stalnim pritiskom (Ivanko, 1994, str. 409-410), saj spremenjeno okolje od njih zahteva spremembe v vodenju podjetij. Naisbit in Aburdene sta spremembe v sodobnih družbah povzela v nekaj smereh (Snoj, 2002):

1. iz industrijske v informacijsko družbo,
2. iz vsiljene tehnologije v človeku prijazno tehnologijo,
3. iz nacionalnih gospodarstev v globalno gospodarstvo,
4. iz kratkoročnega planiranja v dolgoročno planiranje,
5. iz centralizacije v decentralizacijo,
6. iz iskanja pomoči v institucijah v samopomoč.

Organizacija⁴ je v neposrednem stiku z okoljem. Novo poslovno okolje informacijske dobe zahteva za uspeh od storitvenih in proizvodnih podjetij nove zmogljivosti ter nove koncepte poslovanja. Prilagajanje potrebam in zahtevam okolja ter neprestano izboljševanje in spreminjanje postaja glavni način preživetja v konkurenčni borbi podjetij.

Sprejeti spremembe, kot naraven dejavnik poslovanja, je večini vodstev še vedno tuje in neprijetno, posledica pa je izjemno togo razmišljanje in ukrepanje. Podjetje, ki spremembam ni naklonjeno in svoje organiziranosti ne prilagaja potrebam okolja, se znajde v krizi, slabo posluje ali celo propade (Ivanko, 1994, str. 408-409).

Spremembe v okolju zahtevajo od podjetij, da se nanje vsaj odzivajo. Če se podjetja spremembam le prilagodijo, se vedejo pasivno. Nekatera podjetja spremembe generirajo ali nanje vsaj v določeni meri vplivajo. Takim podjetjem pravimo proaktivna podjetja in so redka (Rejc, 1999, str. 8). Pomembno je, da si podjetje, ki na spremembe nima vpliva, zastavi takšne cilje⁵, ki bodo s spremembami usklajeni in zato dosegljivi.

⁴ V strokovni literaturi najdemo različne definicije organizacije. Po Lipovcu je organizacija katerekoli združbe (institucije) sestav medsebojnih razmerij med njenimi člani, ki zagotavlja obstoj, posebne značilnosti združbe ter smotrno uresničevanje njenega cilja (Lipovec, 1987, str. 35). V diplomskem delu bom s pojmom organizacija označevala podjetje.

⁵ Cilji so zaželena prihodnja stanja, ki si jih posamezniki, skupine ali organizacije prizadevajo doseči (Možina, 1994, str. 226). Cilji organizacije so zagotavljanje smotrnosti v sodelovanju ljudi in doseganju cilja združbe. Cilji poslovanja podjetja pa so uporabna vrednost izdelkov in storitev, s tem pa tudi novo ustvarjena vrednost (Rozman, 2000, str. 18). Cilj podjetja kot celote, ne more biti en sam. En sam je lahko le temeljni cilj, to je cilj lastnikov podjetja (Rejc, 1999, str. 8).

1.1. ORGANIZACIJE INFORMACIJSKE DOBE

Konkurenčnost industrijske dobe se spreminja v konkurenčnost informacijske dobe. Številne temeljne domneve o konkurenčnosti industrijske dobe so, po razmahu informacijske dobe v zadnjih desetletjih dvajsetega stoletja, zastarale. Organizacije informacijske dobe so zgrajene na temelju novih operativnih predpostavk.

Nove operativne predpostavke povzročajo naraščajočo stopnjo konkurenčnosti. Kažejo se v spremenjenih pričakovanjih odjemalcev na zahtevnih trgih (izdelki in storitve po meri posameznega segmenta kupcev ali trga). Zadovoljstvo in lojalnost odjemalcev je zato temeljnega pomena. Vse bolj napredne tehnologije, zlasti informacijske, omogočajo nujne inovacije. Zgolj hitro pretvarjanje nove tehnologije v materialne naložbe ter odlično obvladovanje dolgoročnih finančnih naložb in obveznosti podjetjem ni več prinašalo konkurenčnih prednosti (Kaplan, Norton, 2000, str. 14-15). Tako so zdaj nenehne izboljšave procesov in proizvodnih zmogljivosti ključnega pomena za dolgoročni uspeh. Zaradi naraščajoče potrebe po marketinških znanjih je vlaganje v znanje, obvladovanje in izkoriščanje znanja vsakega zaposlenega postalo ključno za uspeh podjetij informacijske dobe. Temeljne panoge se globalizirajo in tako razširjajo področja poslovanja, na katerih nastopajo, zaradi stroškovnih prihrankov, združene organizacije s spremenjenimi distribucijskimi potmi (Snoj, 2002).

Management⁶ in vlaganje v opredmetena sredstva je nadomestila sposobnost podjetja, da angažira intelektualno, v veliki meri neopredmeteno, neotipljivo premoženje organizacije. Tako neopredmetena sredstva v podjetju omogočajo (Kaplan, Norton, 2000, str. 15):

1. vzpostavitev odnosov s kupci, kar zagotavlja zvestobo obstoječih kupcev ter omogoča uspešno in učinkovito posredovanje storitev novim segmentom kupcev in tržnim področjem;
2. uvedbo inovativnih izdelkov in storitev, ki si jih želijo ciljni segmenti kupcev;
3. proizvodnjanje visokokakovostnih izdelkov in storitev, izdelanih po meri, po nizkih cenah in s kratkimi dobavnimi roki;
4. izkoriščanje znanj zaposlenih in njihove motivacije za nenehne izboljšave proizvodnih zmogljivosti, kakovosti in odzivnih časov;
5. izkoriščanje informacijske tehnologije, baz podatkov in sistemov.

V nadaljevanju bom izpostavila zahteve, ki jih postavlja tako spremenjeno okolje organizacijam.

⁶ V diplomskem delu bom dosledno uporabljala izraz management namesto ostalih izrazov, ki se tudi pojavljajo v strokovni literaturi in označujejo ta pojem (npr. ravnanje).

1.2. ZAHTEVE NOVEGA POSLOVNEGA OKOLJA DO ORGANIZACIJ

Okolje, ki ga označuje močna konkurenca in kupec, kot središče pozornosti ponudnikov, zahteva odličnost poslovanja. Ključnega pomena je razvoj temeljnih sposobnosti in podpornih stebrov zanje.

1.2.1. ODLIČNOST POSLOVANJA

Podjetja, ki želijo uspešno nastopati na zahtevnih svetovnih trgih, morajo poslovati odlično. Za doseganje odličnosti poslovanja so ključne tri odlike oziroma sposobnosti, ki predstavljajo temelj odličnosti: obvladovanje časa, obvladovanje kakovosti in učenje v podjetju. Podjetju te odlike omogočajo prožnost nasproti spremembam v poslovnem okolju in željam kupcev, hkrati pa z njimi podjetje hitreje in z nižjimi stroški razvija ključne zmožnosti⁷ (Rejc, 1996, str. 4).

1.2.2. HITER ZNANSTVENO-TEHNOLOŠKI RAZVOJ IN NOVA PROIZVODNO-POSLOVNA NAČELA

Znanstveno-tehnološki razvoj in nova proizvodno-poslovna načela se časovno in vsebinsko gibljejo v isti smeri. Razvoja tehnologije in podjetniških načel danes ni moč nadzorovati. Tako smo priča medsebojnemu vplivanju potreb potrošnikov (kupcev) in dejavnikov na strani ponudbe (proizvajalcev). Najsodobnejše tehnologije je potrebno uvajati hkrati z novimi proizvodno-poslovnimi načeli, saj to podjetju omogoča doseganje sinergičnih učinkov pri prožnosti poslovanja.

Najsodobnejša tehnologija je nova informacijska tehnologija, ki vključuje opremo za avtomatizacijo poslovanja, opremo za računalniško obdelavo podatkov in opremo za komunikacije. Najpomembnejše prednosti sodobne tehnologije so večja prožnost, višja kakovost in širši spekter proizvodov v majhnih serijah pri konkurenčnih stroških.

Nova proizvodno – poslovna načela so (Rejc, 1996, str. 7):

1. načelo »ravno ob pravem času« (angl. Just-In-Time – JIT),
2. celovito kontroliranje kakovosti (angl. Total Quality Control – TQC) in celovito obvladovanje kakovosti (angl. Total Quality Management – TQM)⁸,
3. proces nenehnih izboljšav (jap. kaizen, angl. Continuous Improvement).

⁷ Ključne zmožnosti (angl. core competencies) opredelimo kot edinstven, podjetju lasten vzorec usklajevanja in razvijanja spleta tehnologij, znanj in veščin, vzorec komuniciranja, vpletenosti in pripadnosti vseh zaposlenih v enoviti organizaciji – to je organizaciji, ki ne postavlja meja za notranji pretok znanja (Rejc, 1996, str. 4)

⁸ V nadaljevanju bom za pojme »ravno ob pravem času«, in celovito obvladovanje kakovosti uporabljala le angleške kratice JIT in TQM.

Ob ustreznih organizacijskih strukturah, načinih ravnanja, informacijskemu sistemu, še posebej pa ob sodobni tehnologiji ter novi proizvodno-poslovnih načelih (JIT, TQM, nenehne izboljšave), bo lahko podjetje razvilo temeljne sposobnosti obvladovanja kakovosti, obvladovanja časa in učenja. Tri temeljne sposobnosti in njih povezanost s sodobno tehnologijo in novimi proizvodno – poslovnimi načeli bom predstavila v nadaljevanju.

1.2.2.1. Obvladovanje časa

Obvladovanje časa je potrebno vključiti v celovito strategijo podjetja, saj je čas strateško pomemben dejavnik uspeha podjetja. S časom je potrebno skrbno gospodariti. Konkurenčne prednosti izvirajo iz hitrosti osvojitve novih miselnosti in tehnologije ter načina uporabe le-teh. Rejc v svojem diplomskem delu navede posamezne dejavnike obvladovanja časa (Rejc, 1996, str. 9):

1. sodobna informacijska tehnologija (prožna avtomatizacija),
2. sistem zalog po sistemu JIT (velikost zalog je praktično enaka nič) prinaša koristi (zmanjšanju zalog, prihranku prostora) in odpravlja prej netransparentne težave (s kakovostjo, ozka grla, problemi koordiniranja, nezanesljivost dobaviteljev).
3. JIT kot poslovna miselnost (razširitev pristopa na vse procese poslovanja), ki vodi do "odpravljanja vseh aktivnosti, ki ne prispevajo k vrednosti poslovnih učinkov z vidika kupcev, ter čimbolj racionalnem opravljanju vseh, z vidika zahtev kupcev, potrebnih aktivnosti" in
4. kultura v podjetju⁹ (se razvija v razmerjih med zaposlenimi).

1.2.2.2. Obvladovanje kakovosti

Kakovost je brezpogojni dejavnik uspešnosti poslovanja. Njeno doseganje je nujno povezano s sodobnimi tehnologijami (prinašajo vrhunsko zanesljivost), s tehnikami JIT (prispevajo k večji vrednosti poslovnih učinkov) in s procesom nenehnih izboljšav. Popolno doseganje ciljev je skorajda nemogoče, vendar je tu najpomembnejše, da se podjetja nenehno trudijo izboljševati svoje rezultate (Johnson, Kaplan, 1987, str. 210-211).

V osemdesetih letih je kakovost pridobila svojstvo konkurenčnega orožja. Zadovoljstvo kupcev postaja že nekaj časa osrednji kriterij kakovosti. Uveljavil se je model TQM, ki je hkrati osnova za certifikate kakovosti (t.i. ISO standarde). Dodatni, zelo informativni faktor so prejete nagrade za kakovost, na primer Evropska nagrada za kakovost (angl. European

⁹ V strokovni literaturi naletimo na več opredelitev organizacijske kulture (kulture v podjetju). Organizacijska kultura je celovit sistem norm, vrednot, predstav, prepričanj, simbolov, ki določa način odzivanja na probleme vseh zaposlenih in s tem oblikuje pojavno obliko nekega podjetja (Rozman, 2000, str. 134). Na mestu opombe je opredeljena kot skupek vrednot, ki jih vsi enako razumejo in cenijo.

Quality Award – EQA), ali nagrade in diplome, ki jih svojim partnerjem podeljujejo uveljavljena podjetja.¹⁰

1.2.2.3. Učenje v podjetju

V zadnjih letih se je razvil pojem »učee se organizacije« (angl. learning organization), to je »podjetje, ki je sposobno ustvarjati, pridobivati in prenašati znanje in na tej podlagi spreminjati svoje razumevanje in obnašanje, tako da odraža novo znanje in vpoglede« (Rejc, 1996, str. 10). Ta opredelitev vsebuje obe vrsti učenja: učenje v enojni zanki in učenje v dvojni zanki. Učenje v enojni zanki vsebuje zgolj spoznavanje, ki je prva stopnja učenja, medtem ko učenje v dvojni zanki vsebuje poleg spoznanja tudi spremembo razmišljanja in obnašanja. Aktivnosti, značilne za učečo se organizacijo so: sistematično reševanje problemov, eksperimentiranje z novimi pristopi, učenje iz lastnih izkušenj in najboljših praks drugih ter hitro in učinkovito prenašanje znanja po vsej organizaciji.

Učenje je nujen sestavni del programa doseganja odličnosti poslovanja, saj na sposobnosti učenja slonita obvladovanje časa in kakovosti. Ni mogoče napredovati, če se prej nečesa novega ne naučimo.

Za podjetje so torej ključnega pomena temeljne sposobnosti, s katerimi bo podjetje predvidevalo, spremljalo in tudi sodelovalo pri spremembah. Temeljne sposobnosti so: obvladovanje časa, kakovosti in učenje. Podporni stebri zanje pa so: sodobne tehnologije, nova proizvodno-poslovna načela, organizacijske strukture in ravnalni procesi, kultura učenja ter kakovosten informacijski sistem.

2. INFORMACIJE ZA ODLOČANJE

Informacije¹¹ morajo biti kakovostne in pravočasne in tako omogočati poslovodstvu podjetja pravilne in pravočasne odločitve, ključne za obstanek in preživetje podjetij. Zagotavljati morajo zanesljivo presojo uspešnosti poslovanja in omogočiti, da bodo aktivnosti, ki bodo temeljile na teh informacijah, logične in dolgoročno ekonomsko upravičene (Tekavčič, 2002, str. 665).

Konec osemdesetih let se postopoma pojavi dvom v koristnost in primernost računovodskih informacij za managerje podjetij. Pojavil se je problem njihove neustreznosti in nezadostnosti.

¹⁰ Model TQM, kot podlaga evropske nagrade za kakovost, vsebuje devet prvin: vlogo vodstva, uveljavljanje in razvijanje delovnih sposobnosti zaposlenih, poslovno politiko in strategijo, vire, delovne procese, zadovoljstvo zaposlenih, zadovoljstvo kupcev, vplive na družbo in poslovne izide (Mihelčič, 1996, str. 141).

¹¹ Razlika med pojmom podatek in informacija je naslednja: podatek je nevtravno sporočilo o določenem dejstvu, ki še ni ovrednoteno in pripravljeno na sprejem katerekoli poslovne odločitve. Informacija pa je predelan, ovrednoten podatek, za odločevalca ima pragmatično vrednost in pomen, ki je zadostna slika pojava, na katerega se nanaša (Rejc, 2002, str. 16).

Vsaka zapoznela ali napačno sprejeta odločitev je namreč lahko usodna. Teža omenjenega problema je vezana na zapletene in razgibane spremembe, ki se dogajajo v poslovnih okoljih, zaradi česar se spreminjajo tudi poslovni koncepti.

2.1. NEZADOSTNOST FINANČNIH KAZALCEV ZA PRESOJANJE USPEŠNOSTI POSLOVANJA

Tradicionalno spremljanje uspešnosti¹² v obdobju množične proizvodnje, visoko standardiziranih izdelkov, stabilnih in predvidljivih tržnih razmer in redke konkurence je temeljilo na kazalcih, pretežno finančne narave. Le-ti so v takih stanovitnih okoliščinah zadostovali za sprejemanje odločitev.

V spremenjenih okoliščinah informacijske dobe se je pri finančnih kazalcih za spremljanje in merjenje uspešnosti poslovanja pokazalo veliko slabosti:

1. usmerjeni so v preteklost oziroma merijo uspešnost preteklih poslovnih obdobj,
2. ne prikazujejo gibal uspešnosti in dejavnikov, ki bodo najodločilnejše vplivali na prihodnjo poslovno uspešnost podjetja,
3. uporaba izključno finančnih kazalcev za merjenje uspešnosti lahko vodi do vrzeli v strateškem ravnanju, kar je pogosto vzrok za sprejem napačnih poslovnih odločitev,
4. podvrženi so metodam »kreativnega računovodstva«.

Poti v konkurenčnejšo, tehnološko in na sposobnostih zgrajeno prihodnost ni mogoče najti zgolj s spremljanjem in nadzorovanjem finančnih kazalcev pretekle uspešnosti (Kaplan, Norton, 2000, str. 51). Tudi izboljšanim operativnim kazalcem ne bo samoumevno sledil finančni uspeh¹³. Vendar to ne pomeni, da so finančni kazalci nepotrebni, saj bo samo dobro oblikovan sistem le-teh podpiral uvajanje novih konceptov v podjetje.

Finančni kazalci naj le bodo vključeni v splet kazalcev, ki služijo za presojanje uspešnosti poslovanja, saj predstavljajo pomemben vidik poslovanja – vidik lastnikov. Upoštevati pa je potrebno, da se izboljšave v poslovnih procesih, ki jih merimo z nefinančnimi kazalci, polno izrazijo v boljših finančnih rezultatih le takrat, ko vodijo do povečane prodaje in tržnega deleža, zmanjšanja operativnih izdatkov ali hitrejšega obrata sredstev.

¹² V tradicionalno spremljanje uspešnosti poslovanja literatura uvršča koncepte, ki so nastajali do konca devetdesetih let in so bili v veliki večini omejeni izključno na finančno spremljanje uspešnosti.

¹³ Več o tem glej Kaplan, Norton 1992, str. 77-79.

2.2. NEFINANČNI KAZALCI ZA PRESOJANJE USPEŠNOSTI POSLOVANJA

Nefinančne kazalce razumemo kot kazalce, ki so izračunani na nedenarni osnovi in izraženi v nedenarnih merah. Tradicionalne informacije nefinančnih kazalcev ne zajemajo. Nefinančni kazalci pa so pomembni, saj omogočajo vpogled v tiste dele podjetja, ki v temeljnih računovodskih izkazih niso zajeti.

Eden redkih nefinančnih kazalcev, ki je služil (in še služi) za potrebe presojanja finančno izmerjene uspešnosti poslovanja, je produktivnost dela¹⁴. Uporablja se ga na ravni podjetja kot celote, vendar kot tak ne more zadoščati za celovito nefinančno presojanje poslovanja podjetja.

Spremenjene poslovne razmere v zadnjem desetletju (intenziven tehnološki napredek, politične spremembe) so povzročile globalizacijo poslovanja. Z razvojem tržnega načina poslovanja podjetij so postali nefinančni ali kakovostni dejavniki (strategija, poslovni ugled, kultura, organiziranost, informacijski sistem, okolje-varstvena naravnost itd.) ne le nepogrešljiv, marveč tudi vse bolj upoštevan del skupne ocene poslovanja podjetja. Sodobno pojmovanje uspešnosti poslovanja obravnava nefinančne kazalce enakovredno finančnim in jih uporablja za presojanje uspešnosti poslovanja podjetja kot celote, na najvišji ravni. Celota informacij na najvišji ravni odločanja mora zajeti vzroke in posledice, dejavnike uspešnosti in rezultate poslovanja (Rejc, 1999, str. 69-73).

Nefinančni kazalci so pomembni predvsem pri oceni razvojne sposobnosti podjetja in njegove prihodnje uspešnosti, pa tudi kot razlaga preteklih pogojev, dogajanj in izidov podjetja. Primerjati jih moramo v času, z dejavnostjo, z izbranim podjetjem in z družbenimi standardi.

Naj naštejemo nekaj nefinančnih kazalcev: pravnoorganizacijska oblika podjetja, kratka zgodovina podjetja (časovna prisotnost na trgu, prepoznavnost podjetja, izkušnost), lokacija, velikost podjetja, lastniška struktura podjetja, nepremičnine v lasti podjetja, kapitalske povezave, dejavnost podjetja (značilnosti panoge), proizvodno-prodajni program, kakovost proizvodov in storitev, tehnologija, naložbene aktivnosti, inovacije, analiza panoge in trga (konkurenčnost, zrelost, stabilnost), tržna usmeritev podjetja, informacijski sistem, analiza managementa, strategija in drugi nefinančni kazalniki. Med druge kakovostne kazalce lahko štejemo mnenje neodvisnega revizorja iz letnega revizijskega poročila, razne informacije o dogajanjih v podjetju iz javnih medijev, navedbe poslovnih bank, pri katerih ima podjetje račune, itd.

¹⁴ Produktivnost dela je naturalno merilo uspešnosti poslovanja. Izračunamo jo z razmerjem med proizvedeno količino poslovnih učinkov in zanjo vloženim delovnim časom ali ustreznim recipročnim kazalnikom. Zaradi dejavnikov, ki vplivajo na produktivnost ter pomanjkanje informacij v podjetju, prihaja do številnih problemov pri merjenju produktivnosti dela (Tekavčič, 2000, str. 668-669).

2.2.1. RAZLIČNI PRISTOPI V UPORABI NEFINANČNIH KAZALCEV

Različni avtorji predlagajo različne nefinančne kazalnike, ki jih je treba vključiti v presojanje uspešnosti poslovanja (Tekavčič, 2002, str. 681). Zagovorniki nefinančnih kazalcev so večinoma poudarili pomen komplementarnosti obeh skupin informacij, finančnih in nefinančnih. Tako se izpostavijo področja, ki so bila v tradicionalnem sistemu merjenja uspešnosti zapostavljena. V nadaljevanju bom predstavila nekaj izbranih sodobnih pristopov k spremljanju uspešnosti poslovanja.

2.2.1.1. Pristop Johnsona in Kaplana

Avtorja izpostavljata strategijo podjetja kot osnovo za izbor nefinančnih kazalcev. V tem primeru kazalci merijo, kako uspešno je bilo podjetje pri izvajanju strategije oziroma pri doseganju strateških ciljev (Rejc, 1999, str. 73). V tabeli 1 je prikazan izbor nefinančnih kazalcev za nekaj dejavnikov, ki bi jih avtorja upoštevala pri oblikovanju strategije podjetja.

Tabela 1: Možni kazalci na primeru sedmih dejavnikov

DEJAVNIKI, KI PODJETJU ZAGOTAVLJAJO KONKURENČNO PREDNOST	KAZALCI
1. kakovost	1. doseganje in izboljševanje kakovosti
2. nizki stroški	2. produktivnost (proizvajati več z manj)
3. poslovanje po načelu "just in time"	3. pretočni čas, povprečni nastavitveni čas, dnevi vezave zalog
4. fleksibilnost pri oblikovanju proizvoda in poslovnih procesov	4. razmerje med standardnimi in nestandardnimi deli
5. inovativni, vsestransko uporabni proizvodi	5. zadovoljstvo potrošnika s proizvodi, ključne lastnosti novih proizvodov
6. zaposleni	6. odsotnost, uspešnost naborov, marala, večšine
7. varnost	7. št. zaporednih dni brez nesreč

Vir: Rejc, 1999, str. 73.

2.2.1.2. Pristop Howella in Soucyja

Howell in Soucy obravnavata predvsem proizvodno funkcijo v podjetju in kazalce za merjenje uspešnosti le-te. Kazalci morajo biti pravočasni, točni in relevantni. Avtorja naštevata pet področji za katere je potrebno izoblikovati nefinančne kazalce (Rejc, 1999, str. 74):

1. kazalci kakovosti (pritožbe, garancije,...),
2. kazalci zalog (količniki obračanja,...),
3. kazalci o vzdrževanju in opremi (stroški vzdrževanja, čas nastavitve,...),
4. kazalci o materialu (odstotek izmeta, odstotek stroškov materiala,...),

5. kazalci o dobavah (pretočni čas, odstotek pravočasnih dobav).

2.2.1.3. Pristop Fisherja

Fisher meni, da je potreben radikalno nov sistem kontrole kazalcev, ki bi temeljil na informacijah o ključnih dejavnikih uspeha. Ključni dejavniki uspeha niso enaki za vsa podjetja. Določeni naj bi bili z značilnostmi podjetja, panoge in širšega okolja. V splošnem so to: zadovoljstvo kupcev, odličnost proizvodnje, tržno vodstvo, kakovost, zanesljivost, odzivnost, tehnološko vodstvo in vrhunski finančni rezultati. Za vsakega od ključnih dejavnikov mora podjetje oblikovati izmerljive kazalce. Kazalci so predvsem nefinančne narave, z njihovim merjenjem pa vodstvo dobi informacije o morebitnih nevarnostih za uspeh podjetja. Vloga nefinančnih kazalcev je v Fisherjevem pristopu predvsem v tem, da predstavljajo sodoben kontrolni mehanizem (Rejc, 1999, str. 76).

2.2.1.4. Pristop Garrisona

Garrison je kazalce razdelil v pet skupin. Pri izboru se je opiral na dvojice sodobnih poslovnih načel, ki jih podjetja uvajajo v proizvodnjo: načelo JIT in načelo TQM. Izbrani kazalci vezani na proizvodno-poslovno funkcijo so: kazalci vezani na kakovost, stroške materiala, zaloge, razpoložljivost in izkoriščenost opreme in kazalci povezani z obdobjem od nabave do dobave proizvodov kupcem.

Iz razvrstitve kazalcev lahko opazimo podobnost med razvrstitvijo Garrisona ter Howella in Soucyja. Podobnost pristopov potrjuje, da je mogoče za posamezno funkcijo dokaj enotno opredeliti potrebne sodobne nefinančne kazalce, težje pa je to storiti za podjetje kot celoto. Ker pristopa ne obravnavata podjetja kot celote, predstavljata le delni poskus umeščanja nefinančnih kazalcev med kazalce za presojanje uspešnosti poslovanja (Rejc, 1999, str. 76).

2.2.1.5. Pristop Maskela

Maskelu je izhodišče sicer raven celotnega podjetja, vendar ne določi konkretnih nefinančnih kazalcev. Namesto tega določi sedem temeljnih značilnosti sodobnih kazalcev za merjenje uspešnosti poslovanja, kar je posebnost njegovega pristopa. Za sodobne kazalce za merjenje uspešnosti poslovanja je značilno, da:

1. so nefinančni (merijo kakovost, sinhroniziranost proizvodnje, pripadnost zaposlenih, pravočasne dobave, zadovoljstvo kupcev),
2. so različni po lokacijah (vsaka lokacija predstavlja svojevrstno poslovno okolje),
3. so spreminjajoči (v času, kar je v skladu z konceptom doseganja poslovne odličnosti),
4. so enostavni (lahko razumljivi vsem zaposlenim),
5. dajejo hitre povratne informacije (omogočajo pravočasno ukrepanje),
6. so spodbujajoči za napredek (kazalci izkazujejo pozitivne vrednosti),

7. so vezani na strategijo (na najvišji ravni uporabljati kazalce, ki odražajo doseganje strateških ciljev).

2.2.1.6. Pristop Eccelsa

Avtor izpostavlja osem skupin informacij, ki zajemajo celoto poslovanja podjetja. Redki opredeljeni kazalci znotraj teh skupin niso zgolj nefinančni. Skupine informacij o celotnem poslovanju podjetja so (Rejc, 1999, str. 78- 79):

1. kakovost (pritožbe kupcev, zadovoljstvo kupcev, garancijske zahteve)
2. zaloge,
3. odpadek materiala,
4. vzdrževanje opreme,
5. razpečevanje,
6. prilagodljivost,
7. človeški dejavniki,
8. varnost.

2.2.1.7. Priznanje Republike Slovenije za kakovost

K presojanju uspešnosti poslovanja spadajo tudi obeležja kakovosti oziroma odličnosti poslovanja – certifikati, nagrade, priznanja – med katere sodi tudi priznanje Republike Slovenije za kakovost (Tekavčič, 2002, str. 681). V svetu obstajajo modeli nagrad za kakovost že vrsto let. Primer območnih modelov so: japonski (Demingovo priznanje, 1951), ameriški (nagrada za kakovost Malcolm Baldrige, 1987) in evropski (Evropska nagrada za kakovost, 1992) (Rejc, 1999, str. 79). Evropski je temelj za slovenski model, kjer številni prepleteni finančni in nefinančni kazalci tvorijo končno oceno za presojanje uspešnosti poslovanja.

2.2.1.8. Pristop Nickolsa

Nickolsov model je kot mreža medsebojno odvisnih odnosov med podjetjem in različnimi interesnimi skupinami oziroma udeleženci v poslovanju. Vsak odnos je zaznamovan s prispevkom in s spodbudo (Rejc, 1999, str. 84), njun pojem pa se razlikuje glede na vidik gledanja. Managerji podjetja iz modela dobijo odgovor na vprašanje, kaj udeleženci želijo v zameno za svoje prispevke ter kako udeleženci zaznavajo spodbude, prejete od podjetja (Rejc, 1999, str. 86).¹⁵

Izhodišča modelov omenjenih avtorjev so si sorodna: finančni kazalci, ki dejansko odražajo le rezultate preteklih poslovnih odločitev, ne morejo biti ustrezno vodilo in edini kriterij za

¹⁵ Več o tem glej Rejc, 1999, str. 84-86.

odločanje v sodobnem poslovnem okolju. Podjetje svojo bodočo vrednost ustvarja predvsem na osnovi investicij v tehnologijo, poslovne procese, v nove proizvode, z vlaganji v zaposlene, dobavitelje in kupce (Rejc, 1999, str. 82). Navedeni pristopi so le prvi korak v razmišljanju za vključitev nefinančnih kazalcev v podlago za odločanje o poslovanju podjetja.

2.3. SODOBNA MANAGERSKA ORODJA

Sodobno spremljanje uspešnosti poslovanja je opredeljeno z naslednjimi značilnostmi: (1) kazalci o uspešnosti poslovanja so izvedeni iz poslanstva podjetja, strateških ciljev in strategije; (2) kazalci so strukturirani v smislu vzročno-posledičnih povezav med dejavniki in rezultati; (3) kazalci so z vidika enote mere tako finančni kot nefinančni, pri čemer je poudarek na nefinančnih, ki odražajo strateške dejavnike; (4) struktura kazalcev uspešnosti poslovanja ravnatelju omogoča sproti presojeti, kako uspešno posluje. Kot najvišjo razvojno stopnjo in resnično sodobno spremljanje uspešnosti poslovanja se šteje strateško spremljanje uspešnosti in strateške modele (Rejc, 2002, str. 129–130).

Tekavčič in Šink (2002, str. 198) navajata trinajst, v literaturi¹⁶ najpogosteje omenjanih, sodobnih managerskih orodij za spremljanje uspešnosti poslovanja. Naštela jih bom le nekaj: koncept stroškov po aktivnostih poslovnega procesa, predračunavanje na podlagi aktivnosti, koncept stroškov življenjskega cikla poslovnega učinka¹⁷, benchmarking¹⁸, JIT, TQM, koncept stalnih izboljšav poslovanja in uravnotežen sistem kazalcev.

Verjetno najbolj celovito, zanesljivo pa najbolj formalizirano rešitev povezovanja finančnih in nefinančnih kazalcev za presojanje poslovanja najdemo v pristopu, ki sta ga uvedla Kaplan in Norton. Gre za managersko orodje, ki se je uveljavilo pod angleškim imenom "Balanced Scorecard" – BSC (Tekavčič, 2002, str. 681).

3. URAVNOTEŽEN SISTEM KAZALCEV

Uravnoteženi sistem kazalcev sta razvila Robert S. Kaplan in David P. Norton v začetku devetdesetih let pod okriljem harwardske poslovne šole in v sodelovanju z dvanajstimi ameriški podjetji, ki so sprejela izziv spremembe svojih managerskih sistemov. Osnovna misel vodij projekta je temeljila na prepričanju, da so obstoječi pristopi k merjenju uspešnosti poslovanja podjetja, ki uporabljajo predvsem računovodske in finančne kazalce, zastareli, in da pretirano zanašanje na informacije iz temeljnih računovodskih izkazov omejuje podjetja pri

¹⁶ Več o tem glej Tekavčič, Šink, Referat predstavljen na 4. poslovni konferenci v Portorožu, 21.-22. 11. 2002.

¹⁷ Poslovni učinki so »skupno ime za proizvode in opravljene storitve kot posledke poslovnega procesa« (Turk, 2000).

¹⁸ V slovenski strokovni literaturi je izraz benchmarking že dobro uveljavljen, posamezni avtorji pa ga prevajajo kot primerjalno ocenjevanje, posnemovalno primerjanje, poslovodenje na temelju usmernikov, količenje in podobno (Tekavčič, Šink, 2002).

ustvarjanju nove ekonomske vrednosti (Rejc, 2001a, str. 153, Kaplan, Norton, 2000, str. 7–11). Zasnovala sta model uravnoveženega merjenja in presojanja uspešnosti poslovanja podjetja in ga poimenovala "The Balanced Scorecard"(Rejc, 1999, str. 81).

Ta metoda sodobnega managementa predstavlja način za udejanjanje vizije, posredovanje in povezovanje, poslovno načrtovanje in učenje organizacije v vseh dejavnostih ter na vseh ravneh. Kazalci sistema tvorijo orodje managerjev za prenašanje (komuniciranje) rezultatov in gibal prihodnje uspešnosti zaposlenim in drugim deležnikom podjetja. Sistem prikazuje vidike preteklega, sedanjega in prihodnjega stanja, postavlja ravnotežje med kratkoročnimi in dolgoročnimi cilji ter opozarja na potrebne ukrepe za doseganje zelenih rezultatov. Niven (2002, str.12) pripisuje BSC široko uporabnost. Smatra ga kot sistem za spremljanje uspešnosti, strateški managerski sistem in komunikacijsko orodje.

3.1. URAVNOTEŽEN SISTEM KAZALCEV KOT SISTEM ZA SPREMLJANJE USPEŠNOSTI

BSC celovito obravnava problematiko merjenja in presojanja uspešnosti poslovanja podjetja. Tradicionalne finančne kazalce merjenja dopolnjuje s kazalci gonil prihodnje uspešnosti. Poslanstvo in strategijo pretvarja v merljive cilje in iz njih izpeljane kazalce¹⁹, ki so razvrščeni v štiri vidike, skupaj pa tvorijo strateški okvir oziroma sistem za razčlenjevanje ciljev²⁰. BSC je skupek kazalcev, ki managerjem nudi obsežen, a hiter pregled uspešnosti poslovanja.

Avtorja Kaplan in Norton (2000, str. 36 – 43) navajata štiri vidike, skozi katere BSC presoja uspešnost poslovanja:

1. finančni vidik,
2. vidik poslovanja s kupci,
3. vidik notranjih procesov,
4. vidik učenja in rasti.

Struktura kazalcev je zgrajena na osnovi izhodišč (izhajali bomo predvsem iz knjige Uravnovežen sistem kazalcev in treh prispevkov Kaplana in Nortona²¹):

¹⁹ Cilji in kazalci uspešnosti v BSC izhajajo iz vizije in strategije organizacije. Za uspešno vodenje podjetja ni mogoče upoštevati ciljev oziroma interesov le ene skupine. Cilj podjetja, pojmovanega kot koalicija interesnih skupin, ne more biti en sam. En sam je lahko le temeljni cilj, to je cilj lastnikov podjetja (Rejc, 1999, str. 26).

²⁰ Organizacija lahko po potrebi vključi še druge vidike poslovanja, če je to za njeno poslovanje bistveno. Le-ti morajo biti prilagojeni viziji (poslanstvu podjetja), strategiji, tehnologiji in organizacijski strukturi (Rejc, 1996, str. 28).

²¹ Kaplan in Norton sta avtorja knjige Uravnovežen sistem kazalnikov. Svoje ugotovitve ter ugotovitve podjetij, ki uporabljajo BSC, opisujeta v več delih, med drugim v člankih (1992, 1993, 1996).

1. opredelitev vizije oziroma poslanstva

Ostra globalna konkurenca zahteva, da podjetja opredelijo svojo vizijo oziroma poslanstvo. Odločanje v smeri uresničevanja strateškega cilja, vizije in poslanstva zahteva kakovostne in pravočasne informacije. Kazalci, kot vir teh informacij, bodo: (1) presojali uspešnost doseganja strateških ciljev (nefinančni kazalci) in (2) vrednotili pravilnost strategije (finančni kazalci).

2. hkraten pregled nad vsemi področji, ki prispevajo k uspešnosti poslovanja

Splet kazalcev (finančnih in nefinančnih) mora nuditi hkraten pregled nad vsemi področji, ki prispevajo k uspešnosti poslovanja. Na taki podlagi se sprejemajo odločitve za uspešnost, ki morajo biti utemeljene s čim več vidikov.

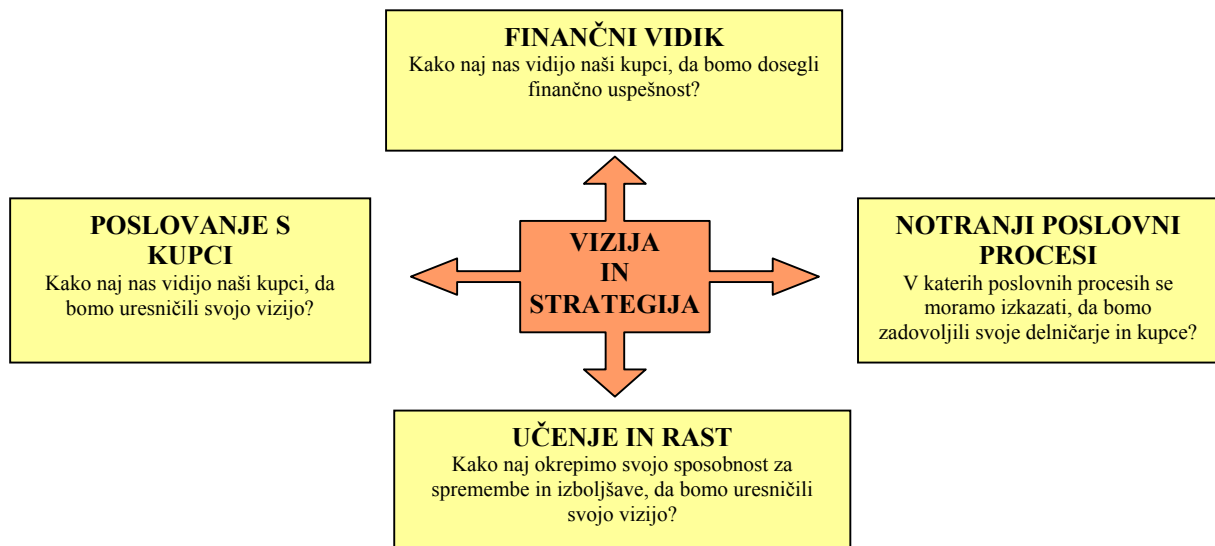
3. medsebojna usklajenost kazalcev (vodoravna usklajenost kazalcev)

To je pogoj, da sprejete odločitve ne bodo vodile do neoptimalnih rezultatov²².

4. usklajenost kazalcev med različnimi ravnmi v podjetju (navpično usklajenost kazalcev).

Grafično so štirje vidiki in povezave med njimi predstavljeni v sliki 1.

Slika 1: Uravnotežen sistem kazalcev kot okvir za preoblikovanje strategije v dejanja



Vir: Kaplan, Norton, 2000, str. 21.

²² Če so kazalci za presojanje uspešnosti posameznih področij (običajno so to poslovne funkcije) neusklajeni, bodo vodili do neusklajenih odločitev nosilcev odločanja na posameznih področjih, saj bodo skušali vsak zase optimirati merjene rezultate, škodovali pa podjetju kot celoti. O nujnosti povezovanja kazalcev pišejo Fisher (1992, str. 38), ter Kaplan in Norton (1992, str.73).

Štirje vidiki so med seboj prepleteni. Odličnost poslovanja postavlja kupce v središče pozornosti, ki svobodno izbirajo med ponudniki. Podjetje mora zbirati informacije o zadovoljstvu kupcev s proizvodi in storitvami.

Za doseganje zadovoljstva kupcev, je potrebno spremljati kazalce vidika notranjih procesov in vidika učenja ter rasti in sicer za dejavnike s katerimi podjetje dosega strateške cilje (procesi proizvodnje, nabavljanja in dobavljanja, raziskav in razvoja, kakovost informacijskega sistema, kultura in klima v podjetju, in sposobnost učenja) (Rejc, 1996, str. 27).

Finančni kazalci so končni in resnični pokazatelji uspešnosti poslovanja, zlasti z vidika lastnikov. Omogočajo preverbo ustreznosti dolgoročno zastavljene strategije in pravilnost izbora nefinančnih kazalcev. Ob pravilno zastavljeni strategiji bodo vrednostno (denarno) odražali izboljšave vseh aktivnosti, ki jih izkazujejo nefinančni kazalci.

Kaplan in Norton v svojem, sicer temeljitem pristopu, nista oblikovala okvirnega pregleda uporabnih kazalcev. Kazalci za posamezne vidike sem zbrala iz različnih virov. Znotraj vsakega vidika sem jih razdelila po dejavnikih, s katerimi sem posamezen vidik vsebinsko celovito pokrila.

3.1.1. FINANČNI VIDIK

Finančni vidik združuje končne cilje podjetja, končni cilj vsakega profitnega podjetja pa je maksimizacija vrednosti za lastnike. Dolgoročni finančni cilji so povezani z zaporedjem ukrepov na področju finančnih procesov poslovanja s kupci, notranjih procesov ter zaposlenih in sistemov, ki so potrebni za doseg zaželene dolgoročne ekonomske uspešnosti. Povečanje prihodkov, zmanjšanje stroškov in povečanje produktivnosti, večja izrabe sredstev in zmanjšanje tveganja so finančne usmeritve, ki zagotavljajo potrebne povezave vseh štirih vidikov sistema. Za izboljšanje finančne uspešnosti podjetja morajo biti vsi izbrani kazalci zastopani kot posamezni členi v verigi vzročno-posledičnih razmerij.

En sam finančni kazalec ni primeren za veliko število različnih poslovnih enot. Finančni kazalci in finančni cilji morajo določiti (1) finančno uspešnost, ki jo vodstvo pričakuje od strategije in (2) nastopati v vlogi finančnih ciljev za splošne cilje in kazalce ostalih treh vidikov sistema.

Življenjski cikel poslovne enote ima tri stopnje: *rast, razvoj in upadanje*. Vsaka od stopenj ima finančno usmerjeno poslovno strategijo. V nadaljevanju bom razložila, kako se finančni cilji po stopnjah življenjskega cilja razlikujejo. Povzemala bom iz knjige *Uravnotežen sistem kazalnikov* (Kaplan, Norton, 2000, str. 58-59).

3.1.1.1. Rast

Za poslovne enote na stopnji rasti je značilno, da imajo izdelke in storitve z veliko potencialno rastjo. Za izkoristek potenciala rasti so potrebna vlaganja usmerjena k povračilu in rasti na dolgi rok: krepitev novih izdelkov in vlaganje precejšnjih sredstev za razvoj, oblikovanje in razširitev proizvodnih zmogljivosti, gradnja operativnih zmogljivosti, vlaganje v sisteme in infrastrukturo, distribucijske mreže za podporo globalnih razmerij, ter gojenje in razvijanje odnosov s kupci. Poslovanje oziroma denarni tokovi so na stopnji rasti lahko negativni, če se vlaganja v neopredmetena sredstva obravnavajo kot stroški ali izkoriščajo v interne namene. Splošni finančni cilji za posle na stopnji rasti so: rast prodaje (na novih trgih, novim kupcem, od novih izdelkov in storitev), vzdrževanje primernih stopenj porabe, razvoj izdelkov in procesov, razvoj sistemov in sposobnosti zaposlenih ter vzpostavitev novih trženjskih, prodajnih in distribucijskih poti. Pomembni so deleži stopnje rasti prihodkov in stopnje rasti prodaje.

3.1.1.2. Zrelost

Večina poslovnih enot na stopnji zrelosti mora dosegati visoke donose vloženega kapitala, hkrati pa so še vedno privlačne za vlaganja in investiranje. Od njih se pričakuje ohranjanje in povečevanje tržnega deleža. Naložbeni projekti gredo v smeri odprave ozkih grl, povečevanju zmogljivosti ter pospeševanju nenehnih izboljšav.

Finančni cilj na stopnji zrelosti je dobičkonosnost, kar je tradicionalen finančni cilj. Izrazi se s kazalci povezanimi z računovodskim dohodkom, kot je dohodek iz poslovanja ali bruto dobiček. Od managerjev se pričakuje doseganje najvišjih možnih prihodkov glede na vložen kapital. Pri bolj neodvisnih poslovnih enotah, od katerih se pričakuje obvladovanje tokov prihodkov in vložene količine kapitala, pa pridejo v poštev drugi kazalci: donosnost naložbe (angl. return on interests – ROI), dobičkonosnost poslovnih sredstev (angl. Return On Capital Employed – RCOE) in ekonomska dodana vrednost (angl. Economic Value Added – EVA)²³.

Zrel potrošniški izdelek se lahko zaradi nenehnih tehnoloških, tržnih ali zakonskih sprememb spremeni v izdelek ali storitev z velikim potencialom rasti, kar bi popolnoma spremenilo finančne ali investicijske ciljne poslovne enote. Zato je treba finančne cilje vseh poslovnih enot občasno (vsaj enkrat letno) pregledovati za potrditev ali spremembo strategije poslovne enote (Kaplan, Norton, 2000, str. 59).

²³ V nadaljevanju bom pojme donosnost naložbe, dobičkonosnost poslovnih sredstev in ekonomsko dodano vrednost označevala z kraticami ROI, RCOE in EVA.

3.1.1.3. Upadanje

Pri poslovnih enotah na stopnji upadanja, pridejo v poštev vlaganja v vzdrževanje opreme in zmogljivosti, ne pa za razširitev ali gradnjo novih. Vsak naložbeni projekt mora imeti natančno določene, kratke roke vračanja. Splošna finančna cilja sta denarni tok iz poslovanja (pred amortizacijo) in denarni tok iz zmanjšanje potreb po obratnih sredstvih, glavni cilj pa je doseči najvišjo možno mero vračanja denarnega toka v podjetje.

Finančne kazalci so razdeljeni na tri tipična področja: ROI, ROCE ter EVA. Rejc v svojem diplomskem delu (Rejc, 1996, str. 35) navaja še četrto, in sicer kontrolo sredstev. Štiri področja finančnega vidika in kazalci zanje so predstavljeni v tabeli 2.

Tabela 2: Štiri področja finančnega vidika in kazalci zanje

DOBIČKONOSNOST	KAPITALSKA STRUKTURA IN LIKVIDNOST	MANAGEMENT SREDSTEV	KONTROLA SREDSTEV
DOBIČEK PODJETJA	STOPNJA KAPITALIZACIJE =lastni viri/tuji viri	DONOSNOST LASTNIŠKEGA KAPITALA	IZDATKI POSLOVNE ENOTE
-DOBIČKONOSNOST POSAMEZNIH STORITEV IN PROIZVODOV	STOPNJA ZADOLŽENOSTI =tuji viri/vsi viri ali =tuji viri/lastni viri	DONOSNOST NALOŽBE (ROI)	RAZMERJE MED DODANO IN BRUTO VREDNOSTJO
DOBIČKONOSNOST PROJEKTOV	FINANČNA STABILNOST PODJETJA =dolgoročni viri/dolgoročna sredstva	OBRAT ZALOG	
DOBIČEK NA DELNICO	% VRAČANJA ZALOG		
OBSEG IN % RASTI PRODAJE	KOLIČNIK OBRATNE PLAČILNE SPOSOBNOSTI =obratna sredstva/kratkoročne obveznosti		
VREDNOST PODJETJA	-KOLIČNIK HITREGA TESTA PLAČILNE SPOSOBNOSTI =(obratna sredstva- zaloge)/kratkoročne obveznosti		
	KOLIČNIK OSTREGA TESTA PLAČILNE SPOSOBNOSTI =(denarna sredstva+takoj vnovčljivi vrednostni papirji)/kratkoročne obveznosti		
	KOLIČNIK SOLVENTNOSTI =vsi tuji viri/poslovna sredstva		

Vir: Rejc, 1996, str. 35.

Donosnost naložbe (tabela 2) potrebuje dodatno razlago. Klasično Du Pontovo formulo (razmerje med dobičkom po davkih in kapitalom)²⁴ je treba nadomestiti s konceptom, ki bo dejansko izkazoval ustvarjanje vrednosti za delničarje. Zato je potrebno v števcu izračunati

²⁴ Pomanjkljivosti Du Pontovega obrazca donosnosti naložbe in potrebo po sodobnejšem kazalcu natančneje obravnavata McCrory in Gerstberger (1992, str. 33-38).

vsoto vseh prihodnjih denarnih tokov, hkrati pa upoštevati vrednost denarja v času in tveganje, da denarni tok ne bo uresničen.

Učinkoviti finančni management se mora posvečati tveganjem prav tako kakor donosu. Na splošno je obvladovanje tveganja dodatni cilj, ki bi moral dopolnjevati katerokoli strategijo pričakovanega donosa, ki si jo je izbrala poslovna enota.

3.1.2. VIDIK KUPCEV²⁵

Vidik poslovanja s kupci se odziva na strateške cilje podjetja v povezavi z odjemalci in trgi na katerih želi podjetje konkurirati. Za te ciljne segmente je potrebno določiti ciljne vrednosti, pobude za njihovo uresničenje in kazalce za njihovo spremljanje.

Za doseganje dolgoročne finančne uspešnosti, morajo podjetja oblikovati in dobavljati kakovostne izdelke in storitve, ki jih kupci cenijo ter dolgotrajno izboljševati odnose z njimi. Managerji poslovnih enot morajo željo po zadovoljevanju kupcev in tržnih segmentov ter poslanstvo in strategijo pri poslovanju s kupci preoblikovati v specifične cilje, ki jih je mogoče posredovati po celotni organizaciji.

Po opredelitvi in izboru tržnih segmentov lahko podjetja izberejo dva tipa kazalcev za svoj vidik poslovanja s kupci. Prvi tip so osnovna skupina kazalcev, to so splošni in med podjetji zelo razširjeni kazalci: zadovoljstvo kupcev, tržni delež, ohranjanje kupcev. Drugi tip kazalcev, ki podjetje ločijo od tekmecev, pa so gibala uspešnosti rezultatov pri poslovanju s kupci. Ta so odgovor na vprašanje, kaj mora podjetje ponuditi, da si zagotovi visoko stopnjo zadovoljstva, ohranjanja oziroma pridobivanja kupcev in tržnega deleža.

Tržni delež, ohranjanje kupcev, pridobivanje kupcev, zadovoljstvo kupcev in dobičkonosnost kupcev sestavljajo osnovno skupino kazalcev pri poslovanju s kupci, ki je enaka za vse vrste organizacij. Za doseganje največjega učinka, pa jih je potrebno prilagoditi ciljnim skupinam kupcev, od katerih poslovna enota pričakuje največjo rast in dobičkonosnost.

3.1.2.1. Tržni delež in delež naročil kupcev

Merjenje tržnega deleža je preprosto, ko je ciljna skupina kupcev določena. Oceno skupne velikosti trga lahko zagotovijo industrijske panoge, stanovska združenja, državni statistični uradi in druge ustanove. Eden izmed kazalcev tržnega deleža je lahko odstotek poslov od kupcev iz dolgoročnih partnerskih odnosov. Z usmeritvijo podjetja na določene segmente kupcev ali trga pride v poštev še drug kazalec tržnega deleža: delež naročil med posli teh

²⁵ Angleška beseda »customers« je tu prevedena kot »kupci«, pomeni pa tako dejanske kupce kot potrošnike. Zlasti v trženju je potrebno med njimi razlikovati, saj so prvi neposredno deležni storitev ponudnikov, niso pa nujno tudi potrošniki poslovnih učinkov, potrošniki pa niso nujno hkrati tudi kupci (Reje, 1996, str. 27).

kupcev. Podjetja lahko izmerijo, kolikšen delež poslov kupca ali tržnega segmenta dobivajo. Tak kazalec zagotavlja podjetju trdno usmeritev, ko poskuša pri svojih ciljnih kupcih z izdelki oziroma storitvami, ki jih ponuja, doseči prevlado.

3.1.2.2. Ohranjanje kupcev

Ohranjanje obstoječih kupcev v ciljnih segmentih je nedvomno zaželen način vzdrževanja, ali še boljše, povečevanja doseženega tržnega deleža. Vpogled v raziskave verige dobičkonosnosti storitev je pokazal pomen ohranjanja kupcev (Haskett, et al., 1994, str. 164-174). Podjetja, z opredelitvijo svojih kupcev, zlahka preverijo, kako uspešna so v ohranjanju kupcev v posameznih obdobjih. Poleg ohranjanja kupcev, bodo podjetja z odstotkom povečanega poslovanja z obstoječimi kupci, merila tudi zvestobo kupcev.

3.1.2.3. Pridobivanje kupcev

Za razširitev svojega poslovanja si podjetja zastavijo cilj povečevanja števila svojih kupcev v ciljni segmentih. Kazalec pridobivanja kupcev je stopnja, po kateri poslovna enota pridobi nove kupce ali posle. Pridobivanje kupcev se lahko meri s številom novih kupcev ali skupno prodajo novim kupcem v teh segmentih. Podjetja, ki pridobivajo nove kupce z dragimi, široko zastavljenimi trženjskimi akcijami, bi lahko preučila število odzivov kupcev na akcije in stopnjo sklenitve poslov. Stroške akcij pa bi merili glede na število novih kupcev na prodajni klic ali na enoto izdatkov za akcijo.

3.1.2.4. Zadovoljstvo kupcev

Pridobivanje novih in ohranjanje že obstoječih kupcev je pogojeno z zadovoljstvom kupcev. Kazalec zadovoljstva kupcev kaže, kako uspešno je podjetje. Za doseganje visoke stopnje zvestobe, za ohranjanje kupcev in visoko dobičkonosnost ni dovolj doseganje primernih rezultatov. Samo kadar kupci ocenijo svoj nakup za povsem ali izredno zadovoljiv, lahko neko podjetje računa na ponoven nakup (Jones, Sasser, 1995, str. 88-99).

3.1.2.5. Dobičkonosnost kupcev

Uspeh na področju zadovoljstva kupcev, pridobivanja in ohranjanja kupcev ter tržnega deleža še ne pomeni, da ima podjetje dobičkonosne kupce. Zadovoljstvo in visok tržni delež sta sama po sebi le sredstvo za doseg večjih finančnih donosov, zato naj podjetja merijo tudi dobičkonosnost poslovanja, zlasti v ciljnih tržnih segmentih.

Kazalci dobičkonosnosti lahko pokažejo, da ciljni kupci niso dobičkonosni kupci. Večja verjetnost je, da se to zgodi z novo pridobljenimi kupci. Kljub morebitni trenutni nedobičkonosnosti so zaradi velikega potenciala rasti pomembni. Za nedobičkonosne kupce,

ki so s podjetjem že vrsto let, pa bodo potrebni posebni ukrepi, da bodo pridobili na vrednosti. Tabela 3 predstavlja način kombinacije upoštevanja ciljnih tržnih segmentov z dobičkonosnostjo.

Tabela 3: Ciljni segment in dobičkonosnost kupcev

KUPCI	DOBIČKONOSNI	NEDOBIČKONOSNI
CILJNI SEGMENT	OHRANJANJE	PREOBRAZBA
NECILJNI SEGMENT	SPREMLJANJE	UKINITEV

Vir: Kaplan, Norton, 2000, str. 82.

Podjetje pri poslovanju z dobičkonosnimi kupci iz ciljnega segmenta ter nedobičkonosnimi kupci in neciljnega segmenta nima težav; prve si želi obdržati, z drugimi se naj ne bi obremenjevalo. Drugi dve skupini kupcev zahtevajo določene ukrepe. Nedobičkonosni kupci v ciljnih segmentih se lahko le z nekaj pozornosti spremenijo v dobičkonosne. Dobičkonosne kupce iz neciljnih segmentov pa je potrebno spremljati, ali niso morda, zaradi spremembe v poslovanju podjetja, postali nedobičkonosni.

3.1.2.6. Gibala uspešnosti za zadovoljstvo kupcev

Uravnotežen sistem kazalcev zahteva od managerjev, da prevedejo del strategije, ki se nanaša na poslovanje s kupci, v kazalce. Za kupce ključni dejavniki čas, kakovost, celovitost storitev in stroški so prikazani v tabeli 4, kazalci zanje pa so razloženi v naslednjem odstavku:

Tabela 4: Dejavniki zadovoljstva kupcev in kazalci zanje

ČAS [DAN]	KAKOVOST	PONUDBA, STORITEV	STROŠKI
ČAS OD NAROČILA DO DOBAVE (ZA OBSTOJEČE PROIZVODE)	ŠTEVILO REKLAMACIJ V ČASU GARANCIJE	RANGIRANJE PRI KUPCIH	RAZMERJE MED CENO IN VREDNOSTJO (ZADOVOLJSTVO NAD NAKUPOM, subjektivna ocena kupca)
ČAS OD UGOTOVLJENE POTREBE / IDEJE DO TRŽENJA (ZA NOVE PROIZVODE)	IZDATKI ZA GARANCIJE	ŠTEVILO PARTNERSTEV S KUPCI	STROŠKI LASTNIŠTVA KUPljenega blaga (OPORTUNITETNI STROŠKI)
ČAS ZA IZVEDBO STORITVE	ŠTEVILO PRITOŽB KUPCEV	% STALNIH KUPCEV =število kupcev, ki so kupovali prejšnje leto/vsi kupci	
POVPREČEN ODZIVNI ČAS NA POVPRŠEVANJE	% PRAVOČASNIH DOBAV IN DNEVI ZASTARANJA	ZADOVOLJSTVO Z LASTNOSTMI NOVIH PROIZVODOV	
	% TOČNIH NAPOVEDI DOBAVNIH ROKOV	ZADOVOLJSTVO Z IZDELČNIM SPLETOM	

Vir: Rejc, 1996, str. 29.

Odstotek pravočasnih dobav ni zadosten podatek. Spodbuja lahko prepričanje, da je bolje imeti eno zelo pozno in eno pravočasno dostavo, kot pa dve z majhno zamudo. Zato je potrebno kazalec dopolniti s prikazom (najbolje grafičnim) števila zamujenih dni nepravočasnih dostav.

Stroški lastništva kupljenega blaga so smiselni zlasti za industrijske kupce - podjetja, ki to blago potrebujejo v nadaljnjih proizvodnih procesih. Zanje so namreč poleg cene pomembni še drugi stroški (stroški naročanja in plačevanja, prevzema in pregledovanja, rokovanja in skladiščenja, prav tako stroški izmeta in popravil ter prekinitev v proizvodnji). Odličen dobavitelj dostavlja kakovostne proizvode v pravih količinah in ob pravem času. Je stroškovno ugodnejši in lahko računa višjo ceno na enoto. Stroški lastništva so hkrati oportunitetni stroški nakupa proizvoda ali storitve oziroma stroški izgubljenih (konkurenčnih) alternativ. Izračunajo se kot vsota cene in vseh za industrijske kupce zadevnih stroškov, ki so povezani z nakupom pri proizvajalcu.

Za podjetje je pomembna percepcija kupcev (kaj kupci razumejo kot pravočasno in kakovostno, kako so zadovoljni z izdelčnim spletom ter kako ocenjujejo storitev podjetja in svoj nakup z vidika vrednosti, ki jim jo nudita izdelek in storitev). Za nekatere kazalce je zato potrebno zbirati podatke zunaj podjetja – z raziskavami (vprašalniki, eksperimenti), te pa lahko podjetje zaupa tudi tretjim izvajalcem (Kaplan, Norton, 2000, str. 73-82).

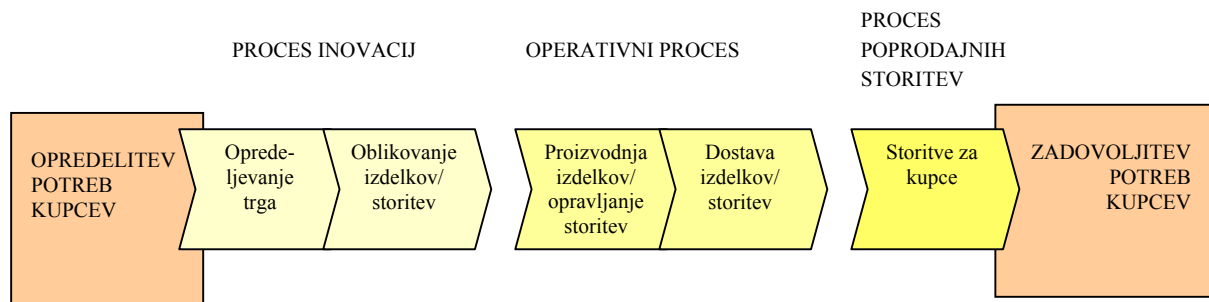
3.1.3. VIDIK NOTRANJIH PROCESOV

Naloga vidika notranjih procesov je zagotavljanje procesov in postopkov, ki so potrebni za doseganje zastavljenih ciljev v prejšnjih dveh vidikih. Takšni procesi bodo podjetjem zagotavljali ponudbe, s katerimi bodo pritegnili nove in obdržali stare odjemalce na ciljnih tržnih segmentih in izpolnili finančna pričakovanja lastnikov. Pri tem pa ne gre zgolj za izboljševanje učinkovitosti obstoječih procesov, temveč tudi za inovativno odkrivanje novih procesov, s katerimi bo podjetje lahko tekmovalo v prihodnosti.

V podjetjih se trudijo izboljšati kakovost, skrajšati trajanje ciklov, povečati donose, čim bolj povečati pretok in znižati stroške svojih poslovnih procesov. Vsi poslovni procesi podjetja morajo biti boljši od poslovnih procesov konkurenta, da vodijo do izrazitih in obranljivih konkurenčnih prednosti.

Kazalci, ki se vključujejo v ta vidik, se vežejo na celotno verigo ustvarjanja vrednosti v podjetju, ki jo Kaplan in Norton (2000, str. 15) v ta namen delita na procese inovacij, operativne procese in procese poprodajnih storitev.

Slika 2: Vidik notranjih poslovnih procesov – model osnovne verige vrednosti



Vir: Kaplan, Norton, 2000, str. 105.

Podjetje s procesom inovacij ugotavlja, kakšne so potrebe kupcev in na podlagi tega razvija nove rešitve za zadovoljitev teh potreb. Druga stopnja osnovne notranje verige vrednosti je operativni proces, v katerem proizvajajo proizvode in storitve in jih dostavljajo kupcem. Podjetja po nakupu kupcem ponujajo še poprodajne storitve, s katerimi kupcem povečujejo vrednost kupljenega blaga. Te dejavnosti spadajo v proces poprodajnih storitev in z njim se notranja veriga vrednosti konča.

3.1.3.1. Proces inovacij

Proces inovacij je odločilen in daljši del poti ustvarjanja vrednosti. Iz nepretrganega toka inovativnih izdelkov in storitev podjetja črpajo svoje konkurenčne prednosti. V procesu razvoja in raziskav nastane večina stroškov in možnosti za njihovo znižanje so omejene.

Proces inovacij je sestavljen iz dveh delov. Podjetja najprej opredelijo in pridobivajo nove trge in kupce ter ugotavljajo njihove potrebe. Z informacijami, pridobljenimi s tržnimi raziskavami, opredeljujejo velikost trga, lastnost preferenc kupcev in izhodišča za določanje cen svoje ponudbe.

Drugi del procesa inovacij so informacije o trgu in kupcih, ki so osnova za dejanske procese oblikovanja in razvoja izdelkov in storitev. Tu skupina za raziskave in razvoj (Kaplan, Norton, 2000, str. 108):

1. izvaja osnovne raziskave za razvoj popolnoma novih izdelkov in storitev, ki bodo prepričali kupce;
2. izvaja uporabne raziskave za izkoriščanje obstoječih tehnologij za razvoj naslednje generacije proizvodov in storitev;
3. poskuša uvesti nove izdelke in storitve na trg.

Podjetja se zavedajo naraščajočega pomena razvoja in raziskav, zato za ta namen porabijo vedno več denarja. Prvi znaki uspešnosti razvojnega procesa izdelka se pojavijo šele po parih

letih, zato morajo organizacije proces raziskav in razvoja spodbujati in vrednotiti s posebnimi cilji in kazalci. Zahtevno merjenje preoblikovanja vložkov v končni rezultat procesa raziskav in razvoja ne sme odvrniti organizacij, od opredeljevanja ciljev in kazalcev za ključen organizacijski proces.

3.1.3.2. Operativni proces

Operativni proces je krajši del poti ustvarjanja vrednosti v organizaciji. Začne se s prejemom naročila kupce konča z dostavo izdelka ali storitve kupcu, vmes pa se zgodi proizvodnja. Poudarek je na učinkoviti, konsistentni in pravočasni dostavi konkretnih izdelkov in storitev konkretnim kupcem.

Proizvodni postopki se ves čas ponavljajo. To omogoča uporabo znanstvenih tehnik managementa, ki v podjetju nadzorujejo in izboljšujejo sprejem in procesiranje naročil kupcev ter postopke proizvodnje, prodaje in dostave.

Tradicionalno so proizvodne procese spremljali in nadzirali s finančnimi kazalci, kar je podjetja pripeljalo do izredno slabega poslovanja. V zadnjih letih so podjetja nadomestila zavajajoče tradicionalne stroškovne in finančne kazalce s časovnimi (trajanje poslovnih ciklov), kakovostnimi in stroškovnimi (stroški operativnih procesov) kazalci. Ti kazalci so splošni in ne izvirajo nujno iz pristopa sistema kazalcev. Dodatna kazalca sta lahko kazalec fleksibilnosti in kazalec značilnosti izdelkov in storitev, ki prepričajo kupce. Navedena kazalca prideta v poštev pri izdelkih in storitvah z izrednimi lastnostmi delovanja (merljive z natančnostjo, velikostjo, hitrostjo ali porabo energije), s katerimi podjetje dosega visoke dobičke pri prodaji ciljnim tržnim segmentom. Podjetja lahko vključijo v operativni proces vse ključne lastnosti delovanja izdelkov in storitev, ne le odzivni čas, kakovost in stroške.

3.1.3.3. Poprodajne storitve

Poprodajne storitve vključujejo izdajanje jamstev, servise, popravljanje napak, obravnavo zavračil ter obdelavo plačil (npr. kreditne kartice). Uspešnost poprodajnih storitev lahko podjetja izmerijo z uporabo enakih kazalcev trajanja, kakovosti in stroškov, kot pri operativnem procesu. S trajanjem cikla (od naročila do končne rešitve problema) se meri hitrost odziva na napake. S stroškovnim kazalcem se ovrednoti učinkovitost (strošek porabljenih sredstev) procesa poprodajnih storitev. S številom popravil v prvem poskusu se lahko izmeri, kolikšen delež naročil kupcev je bil opravljen po prvem kontaktu kupcev.

3.1.4. VIDIK UČENJA IN RASTI

Vidiku učenja in rasti pripisujeta avtorja najpomembnejšo vlogo v sistemu. Pomemben je zaradi svojega dolgoročnega delovanja. Tu se oblikujejo potenciali, ki omogočajo podjetju

rast in razvoj. Vidik učenja in rasti prikazuje, v kolikšni meri se uresničujejo zahteve za prihodnjo uspešnost organizacije. Če želijo organizacije dosegati dolgoročne ambiciozne cilje finančne rasti, morajo investirati v svojo infrastrukturo – sposobnost zaposlenih, informacijske sisteme in organizacijske postopke (Kaplan, Norton, 2000, str. 138). Izzivi dinamičnega okolja zahtevajo, da podjetja usmerijo svojo pozornost v ustvarjanje te infrastrukture, ki postaja glavna konkurenčna prednost v dobi znanja.

3.1.4.1. Sposobnost zaposlenih

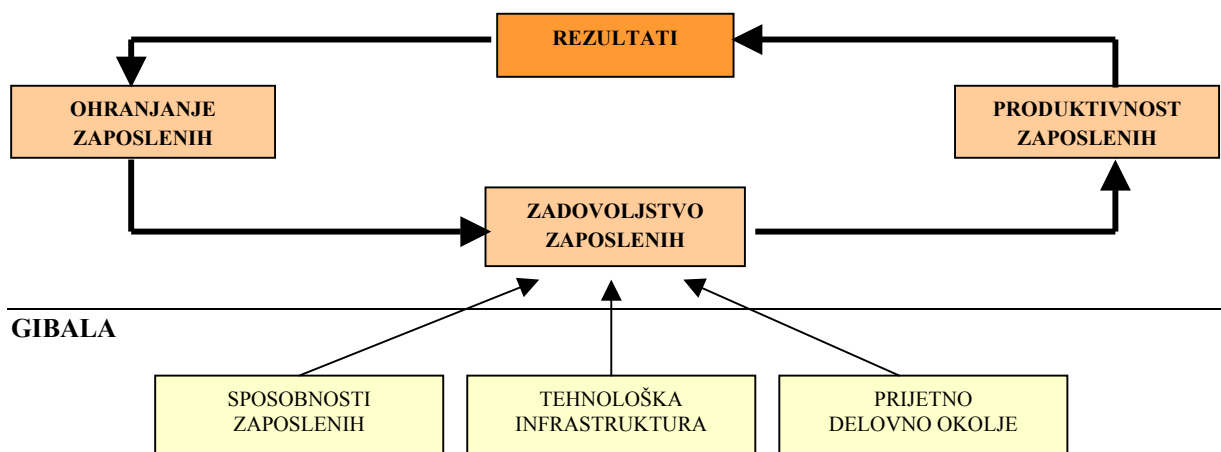
Ena največjih in najbolj revolucionarnih sprememb v prehodu iz industrijske v informacijsko miselnost je nova managerska filozofija vloge zaposlenih in njihovem prispevku k uspešnosti organizacije²⁶. Informacijska doba je prinesla avtomatizacijo in napredne informacijske ter komunikacijske sisteme, kar je nadomestilo delavce pri rutinskih procesih. Zaposlene je potrebno dodatno usposabljanje, vzpodbuditi k idejam o izboljševanju procesov in poslovanja s kupci ter kreativnem razmišljanju za doseganje ciljev organizacije.

3.1.4.1.1. Osnovni kazalci za merjenje učinkovitosti zaposlenih

Ključni kazalci uspešnosti zaposlenih (glej sliko 3) so trije in sicer: zadovoljstvo zaposlenih, ohranjanje zaposlenih v organizaciji in produktivnost zaposlenih, pri čemer je cilj zadovoljstva zaposlenih gibal drugih dveh kazalcev.

Slika 3: Ogradje za merjenje učenja in rasti

OSNOVNI KAZALCI



Vir: Kaplan, Norton, 2000, str. 138.

²⁶ V industrijski dobi je organizacijska elita do podrobnosti opredelila rutinske, ponavljajoče se naloge posameznih delavcev ter postavila nadzorne standarde in sisteme. Delavce so zaposlovali za opravljanje fizičnih del in ne za umsko delo.

Zadovoljstvo zaposlenih je osnovni pogoj za večjo produktivnost, odzivnost, kakovost in širšo ponudbo storitev. Morala je posebej pomembna za storitvena podjetja. Visoko raven zadovoljstva kupcev lahko dosežejo, če kupcem strežejo zadovoljni zaposleni.

Cilj podjetij je ohraniti zaposlene, ki imajo v organizacijah dolgoročen interes. Vanje organizacije dolgoročno vlagajo in vsi nezaželeni odhodi pomenijo izgubo intelektualnega kapitala. Zvesti zaposleni, ki v organizacijah ostajajo dolgoročno, ohranjajo vrednote, poznavanje procesov organizacije in čut za potrebe kupcev. Ohranjanje zaposlenih se meri z odstotkom zamenjav na ključnih delovnih mestih.

Produktivnost zaposlenih je kazalec za merjenje učinka povečevanja usposobljenosti zaposlenih ter njihove morale, inovacij, izboljšave notranjih procesov in zadovoljstva kupcev. Cilj je povezati rezultat, ki so ga dosegli zaposleni s številom zaposlenih. Najpreprostejši kazalec produktivnosti so prihodki na zaposlenega.

3.1.4.1.2. Gibala učenja in rasti, odvisna od razmer

Gibala ponavadi izvirajo iz prekvalifikacije delovne sile, zmogljivosti informacijskih sistemov ter motivacije, avtonomnosti in usklajevanj. V tabeli 5 so navedena gibala učenja in rasti ter njihovi dejavniki.

Tabela 5: Gibala učenja in rasti

USPOSOBLJENOST ZAPOSLENIH	TEHNOLOŠKA INFRASTRUKTURA	PRIJETNO DELOVNO OKOLJE
Strateška znanja	Strateške tehnologije	Cikel ključnih odločitev
Ravni usposabljanja	Strateške baze podatkov	Strateško osredotočanje
Moč znanj	Zajemanje izkušenj	Avtonomnost zaposlenih
	Lastna programska oprema	Uskladitev osebnih ciljev s cilji organizacije
	Patenti, avtorske pravice	Morala
		Timskost

Vir: Kaplan, Norton, 2000, str. 142.

3.1.4.2. Zmogljivost informacijskih sistemov

Za uspešno delovanje zaposlenih potrebujejo dobre – hitre, natančne in pravočasne – informacije. Zaposleni, ki imajo neposreden stik s strankami, potrebujejo informacije o celotnem odnosu stranke z organizacijo (ocena dobičkonosnosti vsake stranke), o segmentu v katerega spada posamezna stranka. Zaposleni v operativi potrebujejo informacije o novih izdelkih in storitvah. Tako lahko zaposleni podpirajo program izboljševanj, kjer sistematično odpravljajo napake, previsoke stroške, trajanje in izmet v proizvodnem sistemu. Prav tako so

odlični informacijski sistemi potrebni za nenehne izboljšave in preurejanje procesov z metodami TQM ali s prekinitvami.

3.1.4.3. Motivacija, avtonomnost in usklajevanje

Zaposleni morajo imeti motivacijo za delovanje v najboljšem interesu organizacije in svobodo pri sprejemanju odločitev. Delovno ozračje mora biti primerno za motiviranje in spodbujanje zaposlenih.

Učinke motiviranosti in avtonomnosti zaposlenih lahko merimo na različne načine. Preprost in pogosto uporabljen kazalec je število zamisli na zaposlenega. Drugi je kazalec števila uresničenih zamisli, ki spremlja kakovost predlogov in zaposlenim posreduje informacijo, da so v organizaciji njihovi predlogi cenjeni, in da jih vodstvo obravnava resno.

Kaplan in Norton izpostavljata glavne prednosti uporabe BSC:

1. jasna in ažurna strategija,
2. usklajevanje in komuniciranje strategije skozi celotno organizacijo,
3. povezovanje ciljev enot in posameznikov s strategijo,
4. povezovanje strateških ciljev z dolgoročnimi in letnim budgetom,
5. razpoznavanje in povezovanje strateških pobud,
6. izdelovanje obdobjnih poročil, s katerimi preverjamo in izboljšujemo strategijo.

Vse štiri skupine kazalcev (štirje vidiki) morajo biti med seboj povezane v verigo vzročno – posledičnih razmerij, ki ima lahko naslednjo zaporednost: če zaposlene dodatno izobražujemo za pridobitev ciljnih znanj, se bo povečala kakovost procesov in učinkovitost izvajanja nalog. Bolj kakovostni izdelki bodo povečali zadovoljstvo odjemalcev, kar se bo posledično odražalo v izboljšanju finančnih rezultatov.

Vsak v BSC izbran kazalnik mora biti del verige, ki povezuje kazalnike ter se začneja v vidiku učenja in rasti in končuje v finančnih ciljih. Nastale verige tvorijo strateško drevo organizacije. Strateške povezave združujejo prizadevanja podjetja na različnih področjih v enoten sistem, ki vodi podjetje k doseganju ambicioznih ciljev. Strateška mreža organizacije naj bi bila dodelana do te mere, da se lahko na njeni podlagi opiše strategija organizacije.

3.2. URAVNOTEŽEN SISTEM KAZALCEV KOT STRATEŠKI MANAGERSKI SISTEM

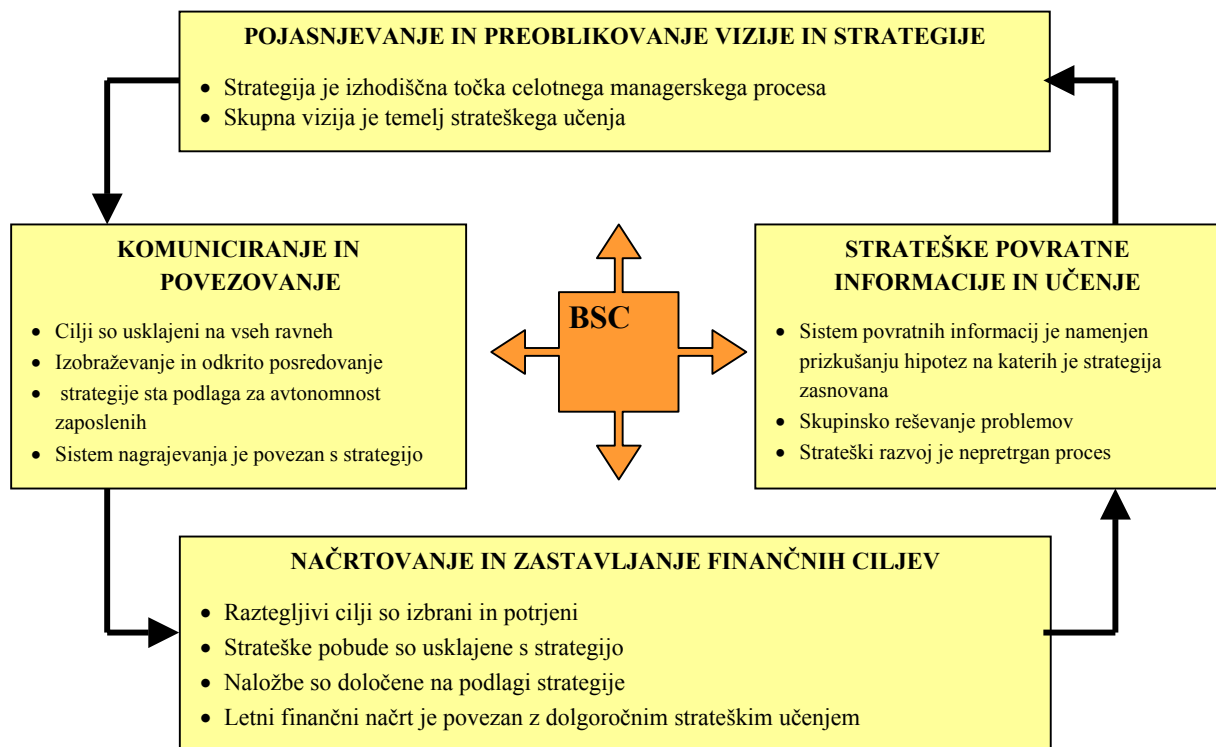
Uravnotežen sistem kazalcev odraža uspešnost poslovanja in se ob ustreznem izboru kazalcev nanaša na več različnih ravnovesij (Olve, Sjöstrand, 2002, str. 78):

1. ravnovesje med dolgoročnostjo in kratkoročnostjo,

2. ravnovesje med štirimi vidiki (finančni vidik, vidik kupcev, vidik notranjih poslovnih procesov in vidik učenja in rasti),
3. ravnovesje med rezultati in dejavniki (povzročitelji) rezultatov ter
4. ravnovesje med zunanjim in notranjim pogledom na uspešnost poslovanja.

BSC pa ni le zbirka kazalcev na štirih uravnoteženih področjih, temveč je predvsem strateški managerski sistem, ki z vključitvijo finančnih in nefinančnih kazalcev omogoča preoblikovanje vizije in strategije v merljive kvantitativne in kvalitativne cilje. Pomaga pri operacionalizaciji in komunikaciji strateških ciljev v celotnem podjetju. Proces, ki poteka z vrha organizacijske piramide navzdol, naj bi približal strategijo podjetja vsakemu posamezniku v podjetju in tako začrtal pot do uresničevanja organizacijskih ciljev preko navezave sistemov nagrajevanja pa tudi osebnih ciljev. Slika 4 prikazuje delovanje BSC za uresničevanje strategije.

Slika 4: Uravnotežen sistem kazalcev kot strateški okvir delovanja



Vir: Kaplan, Norton, 2000, str. 207.

3.2.1. POJASNJEVANJE IN UDEJANJANJE VIZIJE IN STRATEGIJE

Vodstvo podjetja začne s procesom preoblikovanja strategije v strateške cilje, ki se opisujejo v štirih opisanih vidikih sistema. Doseči mora soglasje managerjev, ki bodo oblikovali

sisteme v svojih poslovnih enotah in ustvarjali kulturo organizacije, ki bo podpirala uvajanje in s tem nastale spremembe.

3.2.2. POSREDOVANJE IN POVEZOVANJE STRATEŠKIH CILJEV IN KAZALCEV

Postavljene strateške cilje in kazalce intenzivna komunikacija »razširi« po celotni organizaciji in vse zaposlene seznaniti s cilji, ki morajo biti doseženi za uspešnost strategije. CBS je uspešen le, če je strategija stvar vseh zaposlenih. V ta namen je potrebno ustvariti odprto in transparentno okolje ter kulturo, ki bo podprla uvajanje BSC. Ob koncu procesa komunikacije bi morali vsi zaposleni vedeti, katere cilje poslovna enota zasleduje in kateri so individualni ukrepi za njihovo doseganje.

3.2.3. POSLOVNO NAČRTOVANJE, ZASTAVLJANJE CILJEV IN USKLAJEVANJE POBUD

Management določi raztegljive cilje in pobude za področje odjemalcev, procesov in zaposlenih, ki bodo zagotavljali uresničevanje strateških ciljev. Na tej stopnji BSC omogoča povezavo letnih poslovnih načrtov na strateško načrtovanje, saj lahko managerji na podlagi raztegljivih ciljev za strateške kazalnike predvidijo ciljne vrednosti finančnih in nefinančnih kazalcev za kratek obdobje enega leta.

3.2.4. POVROTNE INFORMACIJE IN PROCES STRATEŠKEGA UČENJA

Strateško učenje je »najbolj inovativen in najpomembnejši proces celotnega managerskega procesa v BSC« (Kaplan, Norton, 2000, str. 27). Na tej ravni pridobivajo managerji povratne informacije o ustreznosti strategije, kar je v času hitrih sprememb v okolju zelo pomembno. Kazalci vzročno-posledičnih razmerjih v procesu učenja so tesno povezani. Če bi kateri izmed kazalcev rezultatov pokazal nezaželeno vrednost, pripadajoče gibalno uspešnosti pa na to v prejšnjem obdobju ne bi opozorilo, se lahko predpostavlja, da hipoteze o vzročno-posledičnih razmerjih med kazalci niso ustrezne. Gre za učenje v dvojni zanki, kjer managerji začnejo tehtati, ali je poslovna politika njihovega delovanja še vedno ustrezna. Če je neustrezna, morajo oblikovati nove strategije. Učenje v enojnih zankah pa poteka na nižjih ravneh, kjer so cilji vnaprej jasno določeni, odstopanja pa se obravnavajo kot napake, za katere je potrebno uvesti popravne ukrepe, z namenom vrnitve na s strategijo določeno pot.

Strateške povratne informacije in učenje zaključujejo zanko (glej slika 4) ter se vključujejo v enak proces spremenjene strategije, kjer se znova preučijo cilji in gibalno zanje.

3.3. PREDNOSTI IN SLABOSTI URAVNOTEŽENEGA SISTEMA KAZALCEV

O prednostih BSC sem skozi poglavja že pisala. Naj jih na tem mestu le še na kratko povzamem:

1. BSC zagotavlja jasno oblikovanje in posodabljanje strategije;
2. zagotavlja jasno komunikacijo strategije v celotni organizaciji;
3. povečuje pomembnost nefinančnih kazalcev in njihov vpliv na stanje podjetja;
4. razvija kulturo doseganja vrednosti za lastnike, stranke, zaposlene in druge deležnike;
5. pozornost managementa usmerja h strateško pomembnim temam;
6. zagotavlja okvir za strateško načrtovanje in ključne informacije o rezultatih načrtov;
7. z vzročno-posledičnimi povezavami vzpodbuja proces učenja celotne organizacije.

BSC je zelo prepričljiv in na prvi pogled zelo enostaven in lahko razumljiv koncept, vendar so v njegovem ozadju zapleteni procesi, ki za temeljito in uspešno uvedbo zahtevajo udeleževanje celotne organizacije in največjo možno podporo podjetja. Kokol (2000, str. 18) je v svojem diplomskem delu iz različne tuje literature zbral ter izpostavil najpogostejše težave s konceptom BSC:

1. nepravilna določitev gibal prihodnje uspešnosti,
2. nezmožnost razčlenjevanja strateških »vsebin« na nižje ravni organizacije,
3. nedosledno definiranje in posredovanje celotnega sistema,
4. določanje vzročno-posledičnih povezav,
5. manjkajoči kazalci,
6. časovna omejenost,
7. nepravilno povezovanje sistemov nagrajevanja,
8. pomanjkljivo vključevanje zaposlenih,
9. nepravilno določanje ciljev.

V teoretičnem del diplomske naloge sem izpostavila spremembe poslovnega okolja, problem neustreznih informacije, do nedavnega zanemarjene finančne kazalce, razvoj sodobnih managerskih orodij in končno BSC, kot enega od njih. V nadaljevanju bom predstavila praktično uporabo uravnoteženega sistema kazalcev.

4. UPORABA SODOBNIH MANAGERSKIH ORODIJ

Sodobna managerska orodja so se začela intenzivno uvajati že od sredine sedemdesetih, začetka osemdesetih let dvajsetega stoletja. BSC se je pojavil v začetku devetdesetih let dvajsetega stoletja in se je hitro razširil po vsem svetu. Avtorja Kaplan in Norton, sta leta 1996 izdala *The Balanced Scorecard* (v slovenščino prevedena leta 2000) – sodobno in

nepogrešljivo knjigo, ki že sama po sebi predstavlja orodje za sodobne managerje. Mnogo podjetji je koncept preizkusilo v praksi, tako v tujini kot tudi pri nas.

4.1. UPORABA SODOBNIH MANAGERSKIH ORODIJ V TUJINI

Obsežna raziskava skupine Cost Management Group o sistemih merjenja uspešnosti ameriških podjetij v letu 2001 (Frigo, 2002, str. 6) dokazuje, da je kar 80% vprašanih podjetij uvedlo pomembne spremembe v svojih sistemih merjenja, 33%, jih je uvedlo celoten nov sistem, več kot 50% vprašanih podjetij pa se je nahajalo v procesu spreminjanja. Prav tako pri skupini Cost Management Group je raziskava iz leta 1998, ki kaže, da je 35% ameriških podjetij že imelo vzpostavljen BSC ali pa ga je vpeljevalo (Tekavčič, Šink, 2002, str. 199). Medijsko odmevna raziskava svetovalnega podjetja Ernst&Young »Measure that Matters« iz leta 1997 (Frigo, 2002, str. 6) je pokazala, da je pri uresničevanju glavnih ciljev presojanja uspešnosti v povprečju 51% uporabnikov BSC ocenilo svoje sisteme za zelo dobre in odlične, med neuporabniki BSC je bilo takih le 3%.

4.2. REZULTATI EMPIRIČNE RAZISKAVE V SLOVENSКИH PODJETJIH

Slovenska podjetja pogosto s sorazmerno velikim časovnim zamikom (nekaj let do nekaj desetletij) sledijo uspešnim tujim podjetjem, ki intenzivno vpeljujejo BSC od začetka devetdesetih let. Razlog je v številnih spremembah, ki so zaznamovale t.i. tranzicijsko obdobje slovenskega gospodarstva (institucionalne in makroekonomske spremembe, lastninsko preoblikovanje podjetij, strateške in finančne reorganizacije podjetij) (Rejc, 2001, str 151). Vendar Rejčeva (2002, str. 175–164) hkrati ugotavlja, da je tudi v slovenskih podjetjih opaziti preobrat pri merjenju uspešnosti. Managerji velikih slovenskih podjetij spremljajo uspešnost poslovanja sodobno.

Da bi ugotovila raven poznavanja in uporabe uravnoveženega sistema kazalcev, sem za osnovo vzela rezultate empirične raziskave »Obvladovanje stroškov v slovenskih podjetjih«, ki je bila izvedena v zimskih mesecih 2000/2001 v okviru Ekonomske fakultete v Ljubljani (Tekavčič, Šink, 2002, str. 201).

4.2.1. OPIS RAZISKOVALNEGA PRISTOPA

Način pridobivanja podatkov za empirično analizo je bil vprašalnik z vnaprej ponujenimi odgovori na večino vprašanj²⁷. V slovenskih podjetjih so bili anketirani zaposleni na višjih delovnih mestih ((naj)višji in srednji managerji, vodje računovodskih služb, služb kontrolinga

²⁷ Več o podrobnih sestavi vprašanj vprašalnika glej Šink, 2001.

in podobno). Vzorec je zajel 264 uporabnih izpolnjenih anketnih vprašalnikov, na podlagi katerih temeljijo empirične ugotovitve. Kljub relativno dolgem vprašalniku, je bila kot tehnika anketiranja izbran osebni intervju. Le-ta omogoča pridobitev bolj natančnih in popolnih odgovorov na zastavljena vprašanja kot druge možne tehnike²⁸. Razlogi so v »hitro zbranih podatkih, izvrstnem sodelovanju anketirancev, nizkem številu neodgovorjenih vprašanj in najmanjši verjetnosti nerazumevanja pri anketiranih (anketar takoj pojasni morebitne nejasnosti v zvezi z navodili ali vprašanji)« (Zikmund, 2000, str. 212).

Osebno anketiranje je izvajalo 100 ustrezno usposobljenih anketarjev,²⁹ vsak od njih je anketiral dve do tri podjetja. Zaradi relativne majhnosti Slovenije so bila pokrita praktično vsa geografska področja z relativno nizkimi stroški, kar pri osebni anketiranju ni običajna praksa (Zikmund, 2000, str. 212). Namen, da se ne zaobide nobenega podjetja, pripisuje izboru podjetij lastnosti slučajnega izbora. Gre za razmeroma velik vzorec 264 podjetij,³⁰ ki po velikosti podjetij, geografsko in panožno dobro predstavlja populacijo.

Anketni vprašalnik je bil razdeljen na pet vsebinskih sklopov: (1) osnovni podatki o podjetju (to so podatki o dejavnosti, letu ustanovitve, pravnoorganizacijski obliki in lastniški strukturi, sektorju, trgih, ravni konkurence in podobno), (2) sistem spremljanja in obvladovanja stroškov ter merjenja in presojanja uspešnosti poslovanja, (3) finančni in nefinančni vidik informacij o poslovanju za potrebe odločanja v podjetju, (4) sodobna managerska orodja³¹ ter (5) komentarji, opombe in predlogi anketirancev.

Glede na temo pričujočega dela bom pri postavljanju ugotovitev upoštevala rezultate dela empirične analize, ki se nanaša predvsem na BSC – eno od sodobnih managerskih orodij. Predmet ugotovitev je: ali podjetja poznajo koncept BSC, ali menijo, da bi ga bilo smiselno uvesti, ali uvajanje načrtujejo ali ga že uvajajo ali celo uporabljajo. Za podjetja, ki so BSC uvedla se ugotavlja kakšni so bili stroški, povezani z uvajanjem BSC v okviru obstoječega poslovanja podjetja in končno, ali so podjetja, ki so BSC uvedla uspešnejša od tistih, ki ga niso.

V nadaljevanju bom na podlagi podatkov, pridobljenih v okviru empirične raziskave »Obvladovanje stroškov v slovenskih podjetjih«, predstavila stanje na področju uporabe uravnoteženega sistema kazalcev v slovenskih podjetjih.

²⁸ Ostale tehnike anketiranja so lahko še anketiranje po pošti, telefonsko ali elektronsko anketiranje.

²⁹ Anketiranje je bilo del raziskovalnega dela pri predmetu Ekonomika in analiza poslovanja podjetja v okviru podiplomskega študija., ki je vključeval tudi predavanja na temo novejših pristopov v zvezi z obvladovanjem stroškov, tako da so bili študenti – anketarji – za izpolnjevanje vprašalnika primerno strokovno usposobljeni. Prav tako so jim bila anketna vprašanja podrobno predstavljena.

³⁰ Vzorec se šteje za razmeroma majhnega, če ima manj kot 100 enot (Košmrlj, Rovar, 2000). V tem primeru lahko trdimo, da je vzorec velik, saj mejo presega.

³¹ V empirični raziskavi so, poleg BSC, obravnavana sodobna managerska orodja še: ABC, ABB, ABM, koncept stroškov življenjskega cikla poslovnega učinka, koncept ciljnih stroškov, TOC, benchmarking, JIT, koncept stalnih izboljšav poslovanja, prenova poslovnih procesov.

4.2.2. OSNOVNI PODATKI O PODJETJIH

V okviru raziskave je bilo anketiranih 264 podjetij, od tega 86 majhnih, 62 srednjih in 116 velikih podjetij,³² kar v odstotkih pomeni 33% majhnih podjetij, 24% srednjih podjetij ter 44% velikih podjetij. V vzorcu 264 slovenskih podjetij je 35,2% proizvodnih podjetij, 15,2% trgovskih, 36% je storitvenih podjetij, 13,6% pa se je opredelilo za kombinacijo prej naštetih možnosti. 40,2% vseh podjetij je bilo ustanovljenih leta 1991 ali pozneje. V vzorcu je zajet enak odstotek delniških družb (43,9%) in družb z omejeno odgovornostjo (43,9%), druga podjetja (12,2%) se uvrščajo med samostojne podjetnike, javna podjetja in druge pravnoorganizacijske oblike podjetij. Iz vidika lastništva je največ podjetij v zasebni lasti (58,7%), v mešani lasti je 36%, 5,3% podjetij pa je v državni lasti. Od podjetij, ki so odgovarjala na vprašalnik, je 6,1% podjetij podružnica kakega druge podjetja. V vzorec zajeta podjetja so v 71,6% kot glavni trg navedli slovenski trg, v 21,6% gre za kombinacijo več trgov, 3,8% podjetij je opredelilo kot glavni nemški trg, 2,7% podjetij italijanski trg in le 0,4% podjetij avstrijski trg. Izmed vprašanih podjetij jih je 9,8% takih, ki so na dan 31. 12. 1999 izkazovala izgubo.

4.2.3. UPORABA URAVNOTEŽENEGA SISTEMA KAZALCEV V SLOVENSkih PODJETJIH

V tabeli 6 so predstavljeni rezultati analize uporabe uravnoveženega sistema kazalcev v slovenskih podjetjih. 61,5% slovenskih podjetij je s konceptom BSC seznanjena, kar pomeni, da so s konceptom BCS relativno dobro seznanjena. Vseeno pa je treba opozoriti na to, da je še vedno veliko (približno 40%) slovenskih podjetij, ki koncepta BSC ne poznajo, čeprav se v tujini že intenzivno uvaja. Koncept BSC uvaja in uporablja približno 7% slovenskih podjetij, kar postavi koncept BSC med najmanj uvajana in uporabljana sodobna managerska orodja.

Tabela 6: Poznavanje in uporaba koncepta BSC v slovenskih podjetjih

KONCEPT	ne poznamo	ne uvajamo/ uporabljamo oz. ni smiselno ³³	bi bilo smiselno uvesti v našem podjetju	načrtujemo uvajanje v našem podjetju	uvajamo v našem podjetju	uporabljamo v našem podjetju
BSC	38,5%	37,8%	11,5%	5,7%	3,1%	3,4%

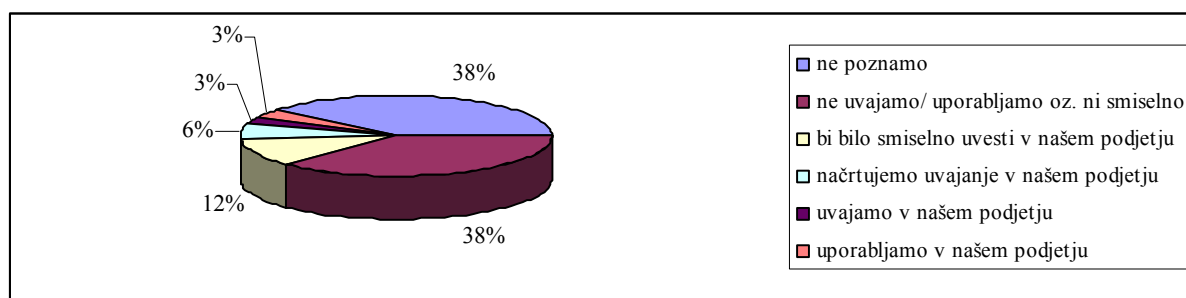
Vir: Raziskava »Obvladovanje stroškov v slovenskih podjetjih«, 2000/2001; n=264.

Poznavanje in uporaba koncepta v slovenskih podjetjih je v sliki 5 predstavljena tudi grafično.

³² Podjetja so po velikosti razvrščena po 51. členu takrat veljavnega Zakona o gospodarskih družbah.

³³ Podjetja, ki so odgovorila, da ni smiselno uvajati oziroma uporabljati posameznih orodij, so sicer z njimi seznanjena.

Slika 5: Izkušnje s konceptom BSC pri slovenskih podjetjih v %



Vir: Raziskava »Obvladovanje stroškov v slovenskih podjetjih«, 2000/2001; n=264.

V nadaljevanju bom izpostavila vpliv uporabe koncepta BSC na uspešnost poslovanja podjetja.

4.2.4. VPLIV UPORABE URAVNOTEŽENEGA SISTEMA KAZALCEV NA USPEŠNOST POSLOVANJA PODJETIJ

Tekavčič in Šink (2002, str. 205) postavljata tezo, da naj bi podjetje poslovalo bolj uspešno, če uporablja sodobna managerska orodja, med njimi model BSC. Primerjala sme predvsem na podlagi finančnih kazalcev, saj podjetja, ki s konceptom BSC niso seznanjena oziroma, ga nimajo namena uvajati, nimajo primernih primerljivih nefinančnih kazalcev.

4.2.4.1. Finančni vidik kazalcev o poslovanju za potrebe odločanja v podjetju

Uspešnost se lahko ugotavlja s finančnimi in nefinančnimi kazalci. Zaradi lažje primerjave med podjetji so v raziskavi primerjani finančni kazalci, saj nefinančnih kazalcev nekatera podjetja sploh ne spremljajo, če pa jih, uporabljajo različne nefinančne kazalce, zaradi česar so vsa podjetja na podlagi nefinančnih kazalcev neprimerljiva. V tabeli 7 so zbrani odgovori na vprašanje: katere finančne kazalce uporablja podjetje za merjenje uspešnosti organizacijskih enot. Opozoriti je potrebno, da so se podjetja lahko opredelila za več finančnih kazalcev hkrati, zato končni seštevek ni 100%.

Tabela 7: Uporaba finančnih kazalcev za spremljanje uspešnosti poslovanja

FINANČNI KAZALCI	DOBIČEK OZ. IZGUBA	PRIHODEK	STROŠKI	ROE	ROA	DRUGO
podjetja [%]	52,41%	46,39%	45,78%	17,47%	16,26%	7,23%

Vir: Raziskava »Obvladovanje stroškov v slovenskih podjetjih«, 2000/2001; n=264.

Iz preglednice 7 je razvidno, da se slovenska podjetja glede spremljanje uspešnosti poslovanja največ zanašajo na dobiček oziroma izgubo in sicer v 53%. Sledi prihodek (46,39%), stroški (45,7%), ROE in ROA³⁴ vsak s približno 17% ter drugi finančni kazalci (7, 23%).

Podatke o tem, katere finančne kazalce podjetja v uporabljajo kot merilo za spremljanje uspešnosti poslovanja, sem razvila v naslednje vprašanje: Kako se vrednost finančnih kazalcev razlikuje med podjetji, ki model BSC uvajajo ali celo uporabljajo?

Iz preglednice 8 je razvidno, da v povprečju ustvarjajo največji čisti dobiček tista podjetja, ki že uvajajo ali uporabljajo BSC. Prav tako imajo največji odstotek dobička v prihodkih podjetja, ki že uvajajo ali uporabljajo BSC. V okviru tistih podjetij, ki poznajo BSC, je povprečna donosnost sredstev (ROA) v povprečju največja pri podjetjih, ki menijo, da bi bilo smiselno BSC uvesti ali pa uvajanje že načrtujejo.

Tabela 8: Vrste podjetij z najvišjimi finančnimi kazalci uspešnosti poslovanja

KONCEPT	ČISTI DOBIČEK	ROA	ROE	ODSTOTEK DOBIČKA V PRIHODKIH
BSC	A	B	B	A

Legenda: A – podjetja, ki uvajajo oziroma uporabljajo BSC

B – podjetja, ki menijo, da bi bilo BSC smiselno uvesti ali pa načrtujejo uvajanje

Vir: Raziskava »Obvladovanje stroškov v slovenskih podjetjih«, 2000/2001.

Na podlagi ugotovitev iz preglednice 8 lahko povzamem ugotovitev, da tista podjetja, ki menijo, da bi bilo koncept BSC smiselno uvesti, ali pa celo že načrtujejo njegovo uvajanje, pogosto dosegajo najvišje kazalce uspešnosti poslovanja, še posebno pri donosnosti sredstev. Uspešnejša podjetja so bolj nagnjena k uvajanju koncepta BSC, saj je le-to povezano z relativno visokim vložkom sredstev (tako denarja kot tudi znanja in časa).

4.2.4.2. Nefinančni vidik kazalcev o poslovanju za potrebe odločanja v podjetju

Eno od vprašanj v anketi se je nanašalo tudi na spremljanje nefinančnih kazalcev za ocenjevanje uspešnosti poslovanja. Podatki za odgovor na to vprašanje za vsa slovenska podjetja manjkajo. Obstoječi podatki se nanašajo le na velika slovenska podjetja. Teh je v skupini vseh anketiranih slovenskih podjetij 116. Razlika v manjkajočih podatkih se nanaša na srednja in majhna podjetja, ki v celotnem vzorcu predstavljajo 57%.

³⁴ ROA, angl. Return On Assets, v slovenskem prevodu: donosnost sredstev ter ROE, angl. Return On Equity, v slovenskem prevodu: donosnost kapitala.

Predstavila bom rezultate za velika slovenska podjetja, ki lahko zelo približno predstavljajo vsa slovenska podjetja v povprečju, glede uporabe nefinančnih kazalcev. Pri tem je treba upoštevati, da majhna podjetja in tudi veliko srednjih podjetij nimajo več organizacijskih enot, nimajo višjih in srednjih managerjev in zato le-teh ne morejo uporabiti kot nefinančne kazalce.

Tabela 9: Uporaba nefinančnih kazalcev za spremljanje uspešnosti poslovanja v %

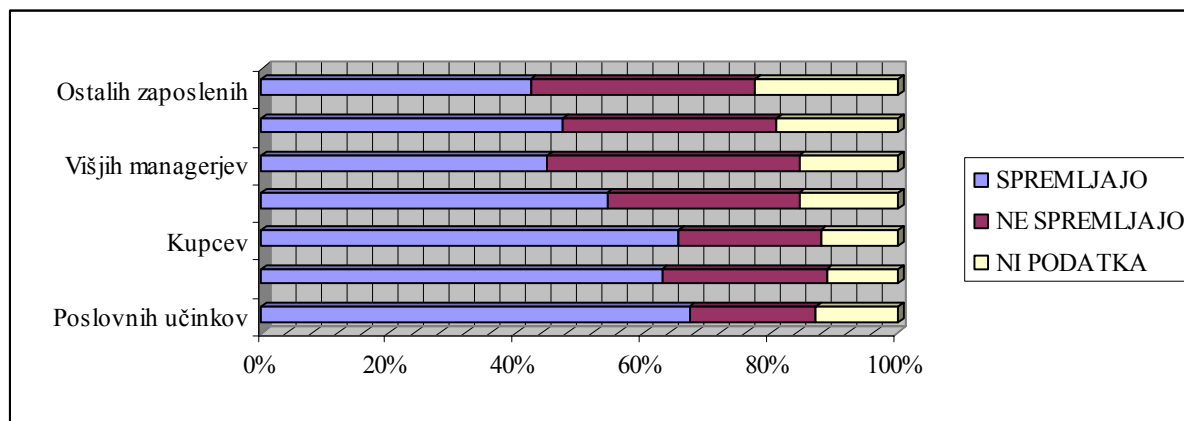
NEFINANČNI KAZALCI, ki jih podjetja	Poslovnih učinkov	Trga	Kupcev	Organizacijskih enot	Višjih managerjev	Srednjih managerjev	Ostalih zaposlenih
SPREMLJAJO	67,24%	62,93%	65,52%	54,31%	44,83%	47,41%	42,24%
NE SPREMLJAJO	19,83%	25,86%	22,41%	30,17%	39,66%	33,62%	35,34%
NI PODATKA	12,93%	11,21%	12,07%	15,52%	15,52%	18,97%	22,41%

Vir: Raziskava »Obvladovanje stroškov v slovenskih podjetjih«, 2000/2001; n=116.

V tabeli 9 so predstavljeni podatki le za velika slovenska podjetja. 67 % podjetij spremlja nefinančne kazalce za ocenjevanje poslovnih učinkov, 63% podjetij spremlja nefinančne kazalce za ocenjevanje trga, 65% podjetij spremlja nefinančne kazalce za ocenjevanje kupcev, 54% podjetij spremlja nefinančne kazalce za ocenjevanje organizacijskih enot (sektorjev, oddelkov), 45% podjetij spremlja nefinančne kazalce za ocenjevanje višjih managerjev, 47% podjetij spremlja nefinančne kazalce za ocenjevanje srednjih managerjev in 42% podjetij spremlja nefinančne kazalce za ocenjevanje ostalih zaposlenih. Podatki manjkajo za povprečno štirideset podjetij, kar bi lahko dane rezultate spremenilo za približno 16%, ob predpostavki, da ta podjetja ne spremljajo oziroma ne uporabljajo nefinančnih kazalcev za ocenjevanje uspešnosti podjetja.

Grafično so rezultati predstavljeni v sliki 7, kažejo uporabo posameznih nefinančnih kazalcev v velikih slovenskih podjetjih v %. Opozoriti je potrebno na to, da so se podjetja lahko opredelila za več nefinančnih kazalcev hkrati.

Slika 7: Uporaba nefinančnih kazalcev za ocenjevanje uspešnosti poslovanja pri velikih slovenskih podjetjih v %



Vir: Raziskava »Obvladovanje stroškov v slovenskih podjetjih«, 2000/2001.

Na podlagi rezultatov empirične raziskave »Obvladovanje stroškov v slovenskih podjetjih« izvedene v zimskih mesecih 200/2001 lahko sklenem, da veliko slovenskih podjetij spremlja nefinančne kazalce na nekaterih glavnih vidikih poslovanja podjetja, ki so del uravnoveženega sistema kazalcev. Podjetja si te kazalce razlagajo na različne načine in z različnimi metodami.

Slovenska podjetja v primerjavi s tujimi, uporabljajo koncept BSC v relativno majhnem obsegu. Kljub temu lahko v prihodnjih letih pričakujemo povečanje odstotka slovenskih podjetij, ki poznajo in uporabljajo uravnovežen sistem kazalcev. Leta 2000 je namreč pri Gospodarskem vestniku izšel slovenski prevod knjige »The Balanced Scorecard – Translating Strategy into Action« avtorjev Kaplana in Nortona in nosi naslov »Urnovežen sistem kazalnikov«, ki je v izvorniku izšla leta 1996 pri založbi Harvard Business School Press. Poleg tega je Robert S. Kaplan 18. septembra 2000 predstavil koncept uravnoveženega izkaza poslovanja slovenskim managerjem in gospodarstvenikom v okviru »Dogodka leta«, ki ga je priredil Gospodarski vestnik v Ljubljani.

Ob tem pa velja opozoriti na »pionirja« med slovenskimi podjetji pri uvajanju in uporabi koncepta BSC – podjetje Iskra Avtoelektrika.

4.3. ISKRA AVTOELEKTRIKA – PRIMER UVAJANJA KONCEPTA BSC V SLOVENSKO PODJETJE

V nadaljevanju poglavja bom povzemala primer za preučevanje: Iskra Avtoelektrika (Tekavčič, 2002, str. 687–691), predstavljen v knjigi Management, nova znanja za uspeh.

Iskra Avtoelektrika, podjetje za izdelavo avtoelektričnih izdelkov, je bila ustanovljena leta 1960 v Šempetru pri Gorici. Po letu 1991 je prišlo do izgube tradicionalnih trgov (70% celotne vrednosti prodaje). V kriznih letih je prišlo do velikega preobrata v proizvodnem programu in tržni usmerjenosti. Opredelitev poslanstva, analiza novega zunanjega okolja in notranjih kritičnih dejavnikov uspeha, pozicioniranje izdelkov z različnimi portfeljskimi matrikami ter jasna in odločna opredelitev nove vizije, strateških ciljev in strategij je Iskri Avtoelektriki omogočilo preživetje in postopno nadaljnjo rast. Razvijala se ob podpori trgovskih družb ustanovljenih v tujini (Evropa, ZDA). Izvajanje meril modela poslovne odličnosti je poleg drugih ukrepov bistveno pripomogla k izboljšanju poslovanja. Za doseganje kakovosti je že leta 1990 pridobila certifikat ISO 9001, leta 2000 je dobitnik priznanja Republike Slovenije za poslovno odličnost in dobitnik certifikata za uvedbo standardov kakovosti QS-9000.

Metodo BSC so v Iskri Avtoelektriki začeli uvajati leta 1999. Pred tem so preučili metodo in kazalnike, ki so jih uvedle uspešne organizacije po svetu. Z BSC so (1) opredelili in poudarili vidike poslovanja in strateške cilje posameznih procesov, (2) poudarili kazalnike in gonila uspeha, (3) si pomagali (si še pomagajo) uresničevati strateške cilje. Vidik prihodnosti so posebej poudarili, zato so vidik rasti in učenja razdelili na vidik rasti in inovativnosti ter vidik ljudi in učenja.

V Iskri Avtoelektriki so za uresničevanje strategij izbrali kazalce, s katerimi nadzorujejo preoblikovanje strategije v prakso v načrtovanem obdobju. Pred odločitvijo o izboru kazalcev so presodili pomembnost kazalnika z naslednjimi sodili: donosnost, dosegljivost, pomembnost in številčna vrednost.

Število kazalcev ne sme biti preveliko, saj se sicer spreminjanje strategije v prakso spremeni v birokratski nadzor (priporočljivo jih je šest pri posameznem vidiku). Kazalci so določeni za organizacijo kot celoto, za strateške poslovne enote, osnovne delovne enote in oddelke ter delovne skupine. Za vsak kazalnik je treba določiti podrobno vsebino, obrazec za izračun, ciljno vrednost, pogostost merjenja in odgovornega nosilca, ki bo spremljal doseganje ciljen vrednosti.

Rezultati raziskav in številne druge izkušnje podjetij doma in v tujini nedvomno potrjujejo visoko prisotnost uravnoteženega sistema kazalcev v poslovni praksi. Glede na to, da je uspešna praktična uporaba najboljša potrditev dobre teorije, lahko pridemo do zaključka, da je BSC učinkovito strateško orodje, ki bo v prihodnosti le še povečevalo krog uporabnikov.

SKLEP

Sodobno, spreminjajoče se poslovno okolje zahteva od podjetij prožnost v poslovanju. Odprtost k spremembam, pravočasno sprejemanje kakovostnih odločitev, kot rezultat sodobnih sistemov odločanja, sposobnih predvideti dolgoročne posledice načina poslovanja ter konkurirati na zahtevnih trgih z doseganjem temeljev odličnosti omogoča uspešno poslovanje in s tem dosego zastavljenih ciljev podjetja.

Pri tem se morajo podjetja zavedati, da tradicionalni sistemi stroškov, ki temeljijo zgolj na finančnih kazalcih, pomenijo neustrezno informacijsko podlago. Rešitev je v sodobnih managerskih orodjih, ki komplementarno združujejo finančne in nefinančne kazalce in tako omogočajo lažje odločanje o poslovanju podjetjem, ki si prizadevajo spoprijeti se z izzivi sprememb sodobnega poslovnega okolja.

V diplomskem delu je predstavljen uravnotežen sistem kazalcev kot celosten inovativen sistem kazalcev za presojanje uspešnosti doseganja strateških ciljev in uresničevanje vizije oziroma strategije in tudi kot strateško managersko orodje, ki podpira podjetje na poti k odličnosti poslovanja ter zagotavljanje dolgoročne rasti in obstoja. Uravnotežen sistem kazalcev vrednoti poslovanje podjetja s štirih vidikov in ob pravilni izbiri kazalcev izraža več uravnoteženosti. Njegovo uvajanje zahteva številne spremembe tako iz organizacijskega kot tehnološkega vidika, med drugim tudi vpeljavo učinkovitega informacijskega sistema, kar je povezano z ogromnim investicijskim vložkom, ki se bo dolgoročno izplačal.

V primerjavi s podjetji razvitejših držav se slovenska podjetja z novimi koncepti seznanjajo kasneje. Knjiga »Uravnotežen sistem kazalnikov« je v izvirniku izšla leta 1996. Slovenija je slovensko izdajo dobila leta 2000 in ob tej priložnosti gostila enega od avtorjev, zato smatram, da je bilo to leto za večino naprednih slovenskih managerjev in podjetij prelomno glede seznanitve s konceptom BSC. Rezultati raziskave »Obvladovanje stroškov v slovenskih podjetjih«, ki je bila prav tako izvedena v letu 2000/2001 so pokazali, da je seznanjenost in uporaba koncepta BSC v slovenskih podjetjih majhna. Razlog za nižjo stopnjo uporabe je poleg omenjenega časovnega vidika tudi v na videz enostavnemu konceptu, ki je v praksi mnogo bolj zapleten.

Menim, da bi bilo zanimivo empirično raziskavo o obvladovanju stroškov v slovenskih podjetjih ponovno izvesti. Iz primerjave bi dobili odgovore na vprašanja koliko odstotkov podjetij anketiranih v letu 2000/2001 je sedaj uspešnih, za koliko se je povečalo število podjetij, ki uvajajo oziroma uporabljajo koncept BSC in kako so pri tem uspešna.

LITERATURA

1. CYERT Richard M., MARCH James g.: Behavioral Theory of the Firm. Englewood Cliffs: Prentice-Hall, 1963. 332 str.
2. FRIGO L. Mark: 2001 CMG Survey on Performance Measurement: Trends and Challenges in Performance Measurement, v Kokol Martin: Upoštevanje intelektualnega kapitala v uravnoteženem sistemu kazalnikov: Primer podjetja Trimo d.d. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2002. 49 str.
3. HASKETT J. Et al.: Putting the service Profit Chain to Work. Harvard Business Review, Boston, 1994, marec-april, str. 164–174.
4. IVANKO Štefan: Projektiranje organizacije, v MOŽINA Stane (ured.): Management. Radovljica: Didakta, 1994, str. 406–442.
5. JOHNSON H. Thomas, KAPLAN Robert S.: Relevance Lost: The Rise and Fall of Management Accounting. Boston, Massachusetts: Harvard Business School Press, 1987. 269 str.
6. JONES T., SASSER E.: Why satisfied Customer Defect. Harvard Business Review, 1995, 6, str. 88–99.
7. KAPLAN Robert S., NORTON David P.: Balanced Scorecard – Measures That Drive Performance. Harvard Business Review, Boston, 1992, 1, str. 71–79.
8. KAPLAN Robert S., NORTON David P.: Putting the Balanced Scorecard to Work. Harvard Business Review, Boston, 1993, 1, str. 134–147.
9. KAPLAN Robert S., NORTON David P.: Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System. Harvard Business Review, Boston, 1996, 1. 114 str.
10. KAPLAN Robert S., NORTON David P.: Uravnotežen sistem kazalnikov – Preoblikovanje strategije v dejanja. Ljubljana: Gospodarski vestnik, 2000. 343 str.
11. KOKOL Martin: Upoštevanje intelektualnega kapitala v uravnoteženem sistemu kazalnikov: Primer podjetja Trimo d.d. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2002. 49 str.
12. KOŠMELJ Blaženka, ROVAN Jože: Statistično sklepanje. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2000. 312 str.
13. LIPOVEC Filip: Razvita teorija organizacije. Maribor: Obzorja, 1978. 365 str.
14. McCRORY Francis V., GERSTBERGER Peter G.: New Math of Performance Management. Journal of Business Strategy, 1992, marec-april, str. 33–38.
15. MIHELČIČ Miran: Analiza organizacije združbe ob uvajanju modela Evropske nagrade za kakovost v Sloveniji. Zbornik 2. posvetovanja o sodobnih vidikih analize poslovanja in organizacije. Portorož: ZES, 1996, str. 133–147.
16. NIVEN R. Paul: Balanced Scorecard step by step: Maximizing Performance and Maintaining Results. New York: John Wiley&Sons, 2002. 334 str.
17. OLVE Nils-Göran, SJÖSTRAND Anna: The Balanced Scorecard. Oxford: Capstone publishing, 2002. 114 str.

18. REJC Adriana: Vloga nefinančnih kazalcev za presojanje uspešnosti poslovanja v novem poslovnem okolju. Diplomsko delo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1996. 59 str.
19. REJC Adriana: Sodobni pogledi na merjenje in presojanje uspešnosti poslovanja podjetja. Magistrsko delo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1999. 124 str.
20. REJC Adriana: Primerjava uporabnosti preglednice uravnoteženih dosežkov, evropskega modela kakovosti in metodologije ugotavljanja kakovosti organizacije združb. Zbornik 7. strokovnega posvetovanja o sodobnih vidikih analize poslovanja organizacije – Analiziranje kot strokovno orodje uveljavljanja prednosti in odpravljanja pomanjkljivosti v poslovanju združb. Portorož, 26.-28. september 2001. Ljubljana: ZES, 2001a, str. 150–164.
21. REJC Adriana: Vloga in pomen nefinančnih informacij v okviru uspešnosti poslovanja podjetja – teorija in empirična preverba. Doktorska disertacija. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2002. 177 str.
22. ROZMAN Rudi: Analiza in oblikovanje organizacije. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2000. 151 str.
23. SNOJ Boris: Osnove managementa, Spremembe v okolju, 2002, [URL:http://www-old.uni-mb.si/~marketing/uni/OM/gradivo/UN_OM_Spremembe_v_okolju.pdf].
24. ŠINK Darja: Poznavanje in uporaba novejših pristopov v obvladovanju stroškov v slovenskih podjetjih. Magistrsko delo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 2001. 98 str.
25. TEKAVČIČ Metka, ŠINK Darja: Uporaba sodobnih managerskih orodij v slovenskih podjetjih in njihov vpliv na uspešnost poslovanja: rezultati empirične raziskave. Časnik Finance, Ljubljana, 2002, str. 197–213.
26. TEKAVČIČ Metka: Koncept stroškov po aktivnostih poslovnega procesa. Doktorska disertacija. Ljubljana: Ekonomska fakulteta, 1994. 303 str.
27. TEKAVČIČ Metka: Merjenje in presojanje uspešnosti poslovanja, v MOŽINA Stane (ured.): Management, nova znanja za uspeh. Radovljica: Didakta, 2002. Str. 664–692.
28. TURK Ivan: Pojmovnik računovodstva, financ in revizije. Ljubljana: Slovenski inštitut za revizijo, 2000. 1083 str.
29. WUNDERLIN Georg: Performance Management. St.Gallen: Universität St. Gallen. Doktorska disertacija, 1999. 347 str.
30. ZIKMUND William G.: Business Research Methods. 6th ed., Fort Worth: The Dryden Press, 2000. 660 str.

VIRI

1. Zakon o gospodarskih družbah (Uradni list RS št. 30/93, 29/94, 82/94, 20/98, 84/98, 6/99, 54/99, 36/00, 45/01, (59/01 – popr.), 50/02 Skl.:US:U-I-135/00-60, 39/02 Odl.US:U-I-135/00-77)
2. Empirična raziskava »Obvladovanje stroškov v slovenskih podjetjih«, 2000/2001