

Význam Balanced Scorecard pre meranie a riadenie výkonnosti podniku

Beáta GAVUROVÁ

Úvod

V dnešnom dynamickom svete je veľmi ťažká pozícia podnikov. Trh si žiada maximálny výkon, optimálne prispôsobenie, ako aj výhľadovú perspektívu. Výkonnosť podniku sa stáva v súčasnosti veľmi aktuálnou témou. Ak chcú podniky dosiahnuť špičkové postavenie a udržať si konkurenčnú výhodu, potrebujú strategický manažérsky systém, ktorý dokáže zabezpečiť riadené využívanie ich zdrojov, smerujúce k naplneniu vízie. Takýmto strategickým manažérskym systémom je práve Balanced Scorecard (BSC) ako systém vyvážených ukazovateľov výkonnosti podniku. Konceptia BSC má v sebe zapracovanú významnosť nefinančných ukazovateľov pri zachovaní tradičných finančných ukazovateľov.

1. Budovanie konkurenčných výhod v informačnom veku

Nástupom informačného veku v mnohých podnikoch zistili, že na udržanie konkurenčnej výhody nepostačuje čo najrýchlejšie zavádzanie nových technológií. Informačné technológie predstavujú len nástroj umožňujúci lepšie a efektívnejšie organizovať rôzne procesy. Pri budovaní konkurenčných výhod je rozhodujúce vedieť porozumieť zmenám v správaní sa zákazníkov a zmenám v ich očakávaniach. Preto musí podnik vychádzať zo zákaznícky orientovanej globálnej stratégie.

Pokiaľ nemá podnik zadanú svoju trhovú jedinečnosť a svoje konkurenčné výhody, jeho dlhodobá existencia na trhu je ohrozená. Ak nebude táto trhovú jedinečnosť podniku nepretržite rozvíjaná a obnovovaná, zanikne.

Budovanie konkurenčnej výhody sa musí stať súčasťou aktívneho strategického riadenia. Aktívne strategické riadenie pozostáva z vytvorenia účinných mechanizmov, umožňujúcich vedeniu firmy predvídať budúceho vývoja na trhu a jeho vplyv na konkurencieschopnosť, ako aj ovplyvňovať ho vo svoj prospech.

V slovenských podmienkach predstavuje nedostatočné rozvinutie foriem strategického riadenia za jednu z vážnych prekážok rozvoja konkurencieschopnosti slovenských podnikov. Strategické riadenie musí zabezpečovať synergiu požiadaviek a očakávaní zákazníkov s vnútornými a vonkajšími procesmi podniku. Inak si podniky nedokážu dlhodobo udržať svoje konkurenčné výhody (Nepela, 2003).

Na zabezpečenie a udržanie svojej konkurencieschopnosti začali podniky využívať rôzne zlepšovateľské iniciatívy, ako totálne riadenie akosti (TQM), systém dodávok „práve na čas“ (JIT), vytváranie zákaznícky orientovaných podnikov, zoštíhľovanie výroby a podniku, reengineering a pod. Každá z týchto iniciatív má svojich zástancov aj odporcov. Ich cieľom je okrem zabezpečenia prielomu vo výkonnosti aj zvyšovanie hodnoty pre všetkých zainteresovaných v podniku: akcionárov, zákazníkov, zamestnancov, dodávateľov. Aj napriek tomu mnohé z nich priniesli sklamanie. Ich veľké negatívum spočíva predovšetkým v roztrieštenosti, v neprepojenosti so stratégiou, preto nemožno od nich očakávať požadované výstupy.

2. Operatívna a strategická výkonnosť podniku

Ponímanie a meranie výkonnosti podnikov je pod veľkým vplyvom ekonomického vývoja a dosahovania vyššej konkurencieschopnosti.

V súčasnej etape zákazníckej ekonomiky, vyžadujúcej si vysokú mieru uspokojovania potrieb a očakávaní zákazníkov pociťujú podniky čoraz silnejšiu potrebu zvyšovať svoju výkonnosť a efektívnosť. Zaoberať sa len krátkodobými aspektami výkonnosti podniku už nestačí. Podnik sa musí snažiť konkurencii nielen dlhodobo odolávať, ale ju predovšetkým predstihnúť. Na základe toho rozlišujeme:

- **operatívnu výkonnosť** – ide o prevádzkovú dokonalosť podniku meranú konkurencieschopnosťou jeho procesov. Pre rozvoj operatívnej výkonnosti je charakteristický tlak na znižovanie nákladov, zvyšovanie kvality, ako aj skracovanie operačných časov. Na zlepšovanie operatívnej výkonnosti sa využívajú mnohé metódy a nástroje (ABC, Six Sigma a pod.).
- **strategickú výkonnosť** – predstavuje schopnosť organizácie dosahovať svoje strategické ciele. Ide o rozvoj operatívnej výkonnosti determinovaný strategickými ukazovateľmi.

Pozornosť slovenských manažérov sa sústreďí ešte stále viac na operatívnu výkonnosť a orientáciu v krátkodobých horizontoch. Ak chcú byť slovenské podniky konkurencieschopné, musia systematicky zvyšovať efektívnosť a synergiu svojich procesov pri dosahovaní cieľov súlade s dynamikou vývoja podnikateľského prostredia.

3. Balanced Scorecard

Koncepcia Balanced Scorecard sa stala určitým medzníkom v kritike vypovedacej schopnosti hodnotových (finančných) kritérií pre meranie výkonnosti podniku a pre posúdenie úspešnosti jeho prežitia v budúcnosti.

Kritika tradičných ukazovateľov výkonnosti podniku spočíva predovšetkým v tom, že väčšina tradičných ukazovateľov je založená na účtovných údajoch, predovšetkým na účtovnom výsledku hospodárenia. Ich najväčším nedostatkom je to, že neberú do úvahy faktor rizika, vplyv inflácie, nezaoberajú sa časovou úlohou peňazí. Nepochybujú o výsledku hospodárenia s nákladmi obetovanej príležitosti. Finančné ukazovatele zohrávajú veľkú úlohu, pokiaľ ide o meranie orientované na výsledky výkonnosti firmy. Taktiež analýza finančnej výkonnosti podniku je základom pre analýzu nefinančných faktorov, majúcich vplyv na strategickú úspešnosť podniku.

Balanced Scorecard je strategický systém merania výkonnosti, ktorý vznikol na začiatku 90-tych rokov zásluhou amerických odborníkov Roberta Kaplana a Davida Nortona. Zásadnou zmenou, ktorú BSC priniesla, bolo rozšírenie a prepojenie merania výkonnosti podniku z výlučne finančných ukazovateľov na ukazovatele z ďalších perspektív činností podniku. Ciele a ukazovatele vychádzajú z vízie a stratégie podniku. Tvorcovia BSC navrhli štyri perspektívy: **hodnotový (finančný), zákazníku, perspektívu interných podnikových procesov a učenia sa a rastu.**

Cieľom BSC je dosiahnutie komplexnej „vyváženej“ (balanced) a to v niekoľkých smeroch: medzi krátkodobými a dlhodobými cieľmi, hodnotovými a naturálnymi ukazovateľmi, medzi oneskorenými indikátormi a hybnými silami, medzi vnútornými a vonkajšími faktormi výkonnosti (Fibírová, Šoljaková, 2005). Obrázok 1 znázorňuje prepojenie perspektív BSC a ich odvodenie od vízie a stratégie.

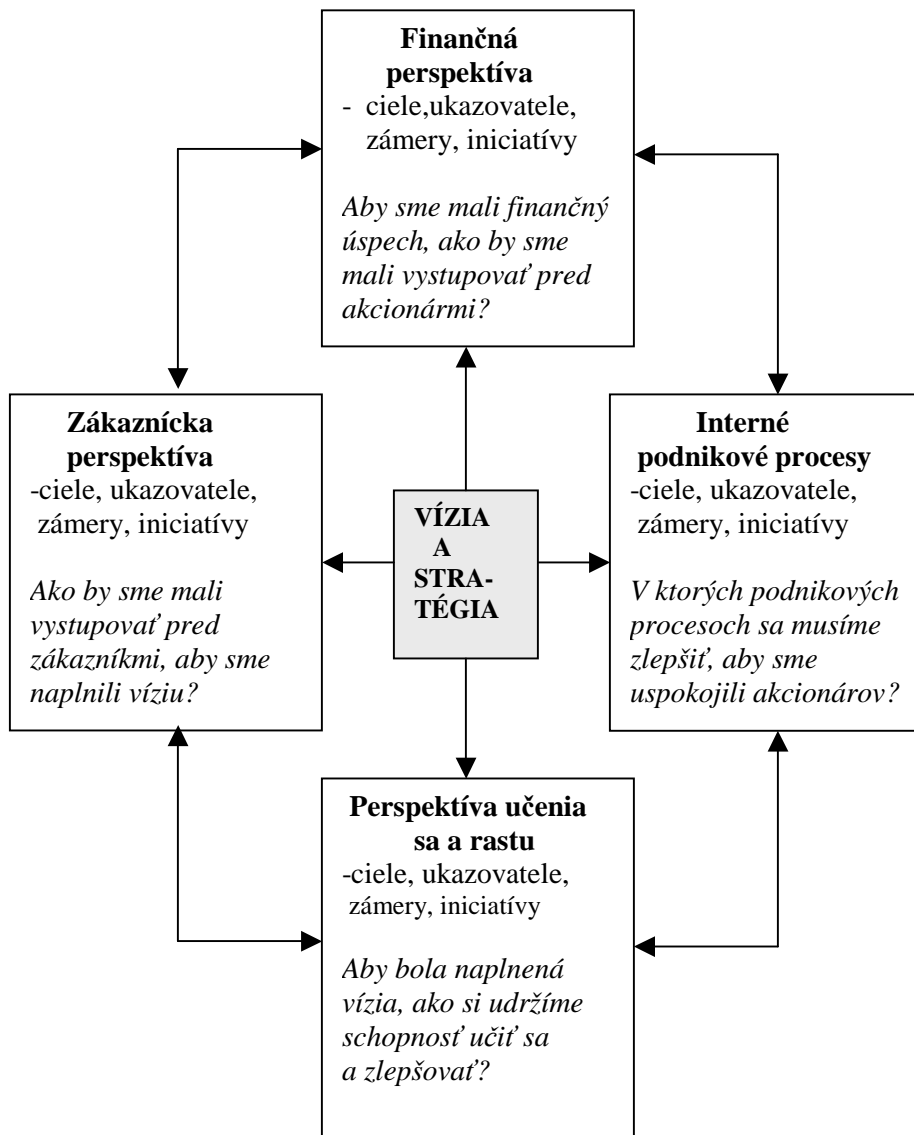
3.1 Meranie výkonnosti podniku metódou BSC

Keďže zlepšiť možno iba to, čo sa dá merať, kladie si koncepcia BSC požiadavky presného merania výkonnosti podniku, a to vo všetkých štyroch perspektívach. To znamená, že každá perspektíva BSC:

1. musí mať presne stanovené ciele, najlepšie je číselne (napr. získanie 200 nových zákazníkov, školenie 30 ľudí v metóde BSC a pod.),
2. musí mať zvolené ukazovatele, v ktorých budú tieto ciele vyjadrené a tak môžu byť kvantitatívne kontrolované,
3. nutné je taktiež rozpracovanie súboru opatrení na dosiahnutie cieľov, resp. zámerov vedenia,
4. musí mať vyvolanú a účinne využitú vlastnú iniciatívu zamestnancov na všetkých úrovniach, zodpovedajúcu zámerom vedenia.

Pokiaľ ide o ukazovatele finančnej perspektívy a perspektívy interných podnikových procesov, môžeme hovoriť skôr o zdokonaľovaní a kompletizácii systému výkonnostných ukazovateľov. Zložitejšia situácia je v perspektíve

zákazníckej a zamestnaneckej (učenia sa a rastu), pretože stanovenie ukazovateľov v nich je pre podniky najobťažnejšie. Ukazovatele výkonnosti zo všetkých perspektív BSC by mali byť rovnocenné, navzájom previazané. Len tak môže vzniknúť vyvážený systém ukazovateľov výkonnosti podniku.



Obrázok 1 Základná názorná schéma metódy BSC

Zdroj: Spracované podľa VYSUŠIL, J.: Metoda Balanced Scorecard v souvislostech. Praha: Profess Consulting, 2004. s.18. ISBN 80-7259-005-7

Z uvedenej schémy vyplýva, že v BSC sa musí vízia a stratégia premietat' do všetkých oblastí podniku. Na základe odpovedí na položené otázky v jednotlivých

perspektívach si podnik dokáže sformulovať vhodnú stratégiu. Pokiaľ dôjde k zmene vízie a stratégie, musí sa to opäť premietnuť do všetkých štyroch oblastí. Uvedené šípky v schéme taktiež znamenajú **neustály kolobeh „vyvažovania“ všetkých štyroch oblastí, aby nedošlo k preferencii niektorej z nich.**

3.2 Význam finančných ukazovateľov ako oneskorených indikátorov

Koncepcia BSC nehľadá iné kritéria merania výkonnosti podniku, než kritéria hodnotové. Cieľom BSC nie je nahradenie merania výkonnosti podniku pomocou zisku (resp. odvodených kritérií) inými kritériami.

Koncepcia BSC považuje hodnotové kritéria za nezastupiteľné vzhľadom k ich objektívnosti (sú preverené trhom) a syntetickosti (sú súhrným výsledkom transformačného procesu podnikateľskej činnosti). Cieľom je však odstrániť skreslenie hodnotových ukazovateľov vzniknuté ich sledovaním z krátkodobého hľadiska, spôsobené porovnatelnosťou výnosov a nákladov v meniacich sa podmienkach konkurenčného prostredia (Fibírová, Šoljaková, 2005). Hodnotové ukazovatele sú výstupné ukazovatele, odrážajú spoločný cieľ a môžeme ich považovať za oneskorené indikátory, ako napr. ziskovosť, podiel na trhu, spokojnosť zákazníkov, kvalifikácia zamestnancov.

3.3 Predstihové indikátory ako hybné sily výkonnosti

Predstihové indikátory označované ako hybné sily výkonnosti sú jedinečné indikátory konkrétnej strategickej podnikateľskej jednotky (SPJ). Odrážajú jedinečnosť stratégie SPJ – finančné hybné sily ziskovosti, trhové segmenty, v ktorých chce daná jednotka konkurovať, ciele interných podnikových procesov, ktoré prinesú cieľovým zákazníkom a trhom hodnotové výhody a ciele učenia sa a rastu, napovedajúce o tom, čo by mal každý zamestnanec urobiť každý deň na vytvorenie hodnoty v budúcnosti. V závislosti od zvolenej stratégie SPJ by mal mať správne zostavený BSC vhodne previazané výstupy (oneskorené indikátory) s hybnými silami výkonnosti (predstihovými indikátormi).

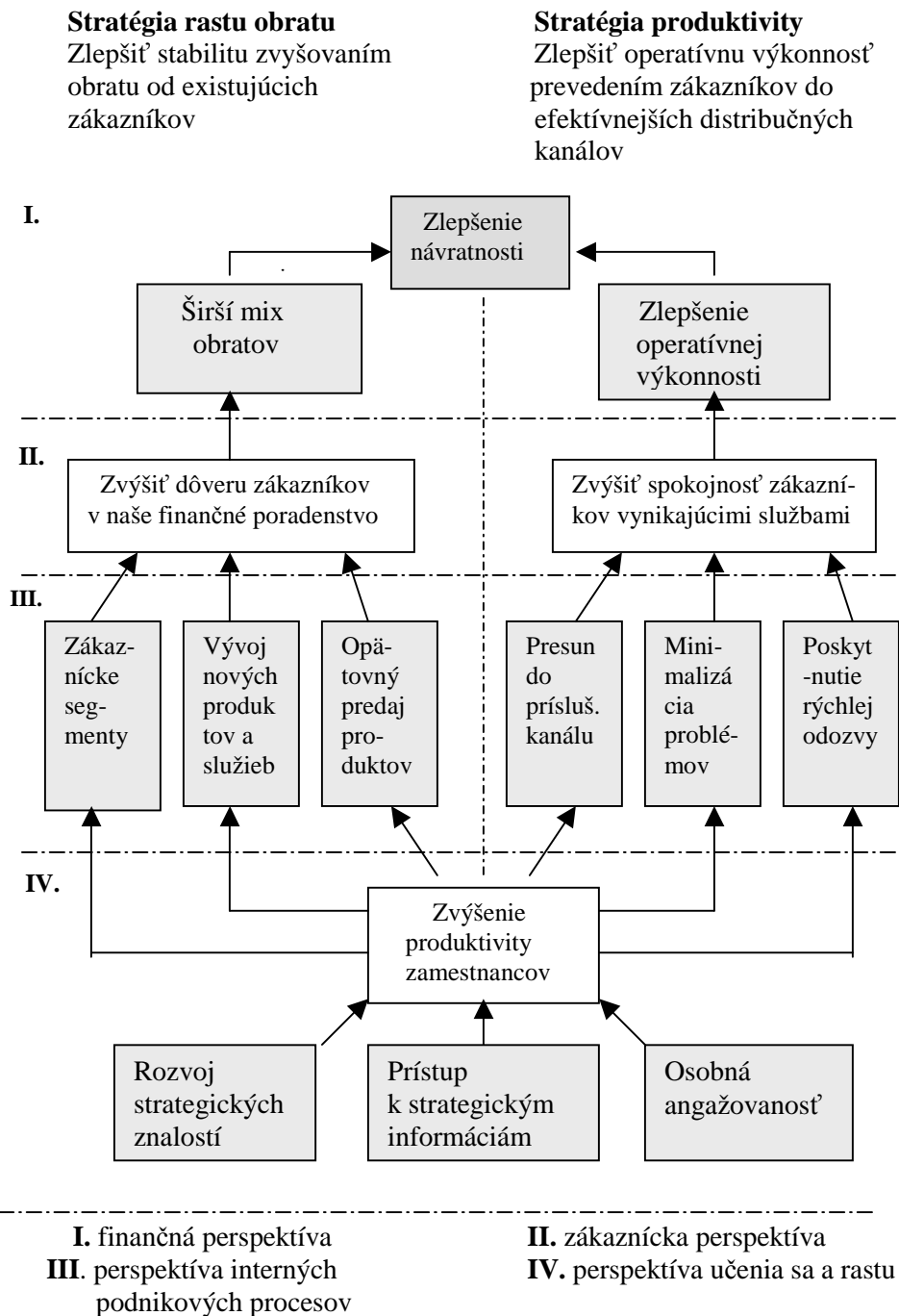
Ukazovatele sú prepojené so stratégiou na základe:

- vzťahov príčin a následkov,
- hybných síl výkonnosti,
- väzieb na financie.

3.4 Vzťahy príčin a následkov

Zostavenie reťazca príčin a následkov predstavuje jeden z **klúčových prvkov BSC**, pretože odrážajú príčinnosť a logickosť strategických úvah. Zároveň patrí aj medzi najobtiažnejšie fázy tvorby BSC. Dôležité je zamerať sa len na strategicky významné reťazce príčin a následkov.

Obrázok 2 vyjadruje tvorbu stratégie s vyjadrením príčin a následkov.



Obrázok 2 Tvorba stratégie s vyjadrením príčin a následkov.

Stanovené stratégie rastu obratu a produktivity boli prevedené do cieľov a ukazovateľov v štyroch perspektívach. Osobitný dôraz sa kladie na príčinné vzťahy, na ktorých bola stratégia založená.

Zakladatelia BSC Kaplan a Norton (2005) označujú zobrazenie vzťahov príčin a následkov termínom „**Strategické mapy**.“ Každý ukazovateľ je v správne zostavenom BSC súčasťou reťazca kauzálnych súvislostí smerujúcich k stanoveným cieľom. K jednotlivým ukazovateľom sa priradia cieľové hodnoty a definujú sa akčné plány, umožňujúce tieto cieľové hodnoty dosiahnuť.

Zo strategickej mapy musí byť zrejmé, čo je potrebné urobiť a kto je zodpovedný za dosiahnutie plánovaných hodnôt. Koncepcia BSC musí zachovať silnú väzbu všetkých perspektív na finančné výstupy. Činnosť podniku by mala napĺňať základný cieľ podnikania – dlhodobú maximalizáciu trhovej hodnoty.

3.5 Tvorba podnikového BSC

Tvorba podnikového BSC je systematický proces. Umožňuje vytvorenie konsenzu a objasnenia spôsobu, ako prevádzať poslanie a stratégiu jednotlivých SPJ. Dôležitú úlohu pritom zohráva tímová práca vrcholového vedenia.

Proces tvorby BSC pozostáva z týchto krokov (Horváth & Partners, 2004):

1. konkretizácia strategických cieľov,
2. prepojenie strategických cieľov reťazcami príčin a následkov,
3. výber a návrh ukazovateľov,
4. stanovenie cieľových hodnôt,
5. odsúhlasenie strategických akcií.

Spracovanie týchto krokov tvorí jadro implementácie BSC.

Tvorbou BSC sa vytvorí aj nový rámec pre hodnotenie a odmeňovanie pracovníkov v závislosti od ich prínosov k dosiahnutiu stanovených podnikových cieľov (resp. cieľov danej SPJ).

3.6 Implementácia BSC

Nevyhnutným predpokladom úspešného zavedenia BSC je výrazná podpora a aktívna účasť vrcholového vedenia firmy. Ďalším predpokladom je prispôsobenie činnosti organizácie zodpovedajúce novému spôsobu riadenia.

Na to, aby sa prostredníctvom BSC vytvorila organizácia schopná flexibilne sa prispôbovať stratégii, musí sa **prepojiť s manažérskymi systémami riadenia**. Zložitosť tejto úlohy spočíva predovšetkým v nekompatibilitosti BSC s architektúrou existujúcich systémov riadenia. Systém riadenia je zameraný na

hierarchickú a funkcionálnu štruktúru organizácie, zatiaľ čo štruktúra a obsah BSC oslovuje súčasne viac organizačných jednotiek. Systémy riadenia, plánovania, kvality reportingu a účtovníctva sú orientované výlučne na organizačnú štruktúru.

Na prepojenie BSC so systémom riadenia je nevyhnutné zabezpečiť:

- integráciu BSC do strategického a operatívneho plánovania - cieľom je kontinuálne prispôbovať novú stratégiu a previesť operatívne ciele a strategické akcie do ročných plánov a rozpočtov,
- controlling na sledovanie dôslednej realizácie strategických akcií BSC,
- integrácia do systému reportingu – na priebežné sledovanie dosahovania cieľov,
- integrácia do systému riadenia ľudských zdrojov – na zlúčenie operatívnych cieľov a strategických akcií do osobných cieľov. Podnik musí jasne definovať zodpovednosť za dosahovanie ukazovateľov BSC a zabezpečiť prepojenie so systémom hodnotenia a odmeňovania pracovníkov.

Pre koncepciu riadenia podľa BSC sú typické aj úzke väzby k Shareholder Value, Target Costingu a ku koncepcii modelu EFQM. BSC tieto koncepcie dopĺňa a niekedy aj čiastočne prekrýva (Horváth & Partners, 2004, s. 64). Dôležitou úlohou pri implementácii BSC je aj podpora informačných technológií. Predovšetkým v organizáciách s niekoľkými BSC význam tohto kľúčového faktora rastie.

Proces implementácie BSC môže trvať rôzne dlho, závisí to predovšetkým od konkrétnych podmienok podniku. Ako uviedol zakladateľ BSC Robert S. Kaplan na 5. fóre „Basler Balanced Scorecard“ doba implementácie BSC závisí predovšetkým od veľkosti firmy. U veľmi veľkých podnikov je potrebný dlhší čas na presadenie BSC na všetkých úrovniach riadenia. Podniky s počtom pracovníkov približne do 300 majú spravidla jedno BSC pre celý podnik, ktorý je možné spracovať do 3 mesiacov. Na ostatné procesy ako komunikácia, nový systém reportingu, prispôbenie osobných cieľov je potrebných približne 6 – 9 mesiacov. Vo väčších podnikoch môže trvať proces 2 roky (Kisseloff, 2006).

Spätná väzba

Po zavedení BSC je potrebné získať tzv. dvojité spätnú väzbu, ktorou manažment podniku sleduje, či zvolené aktivity skutočne vedú k napĺňaniu ukazovateľov, a či stanovené ukazovatele pomáhajú dosiahnuť vytýčené strategické ciele. V opačnom prípade vedenie podniku musí pristúpiť k primeranej zmene ukazovateľov alebo aktivít.

Zavedením BSC za účelom merania a sledovania ukazovateľov získa podnik oveľa viac informácií, ako pred jej zavedením. Takto získané informácie umožňujú podniku komplexnejšie zhodnotenie úspešnosti implementácie zvolenej stratégie. Výkazníctvo podniku sa tak stáva komplexnejšie. Vykazovanie finančných aj

nefinančných údajov tak umožňuje poskytovať trhu a investorom viac relevantných informácií, čím sa podnik stáva aj transparentnejším.

Pri zavádzaní metódy BSC sa osvedčila aj metóda benchmarkingu (kopírovanie a preberanie skúseností z podnikov, ktoré pracujú s touto metódou s určitými výsledkami). Prínosom môže byť aj využitie poradenských firiem.

4. BSC v podnikovej praxi (výsledky z prieskumu)

V rámci riešenia IG úlohy č. 300015/05 sa uskutočnil prieskum, ktorého cieľom bolo zistiť, či slovenskí manažéri poznajú metódu Balanced Scorecard, a ak áno, či ju aj používajú v praxi.

Z výsledkov prieskumu v rámci I. a II. etapy riešenia IG úlohy vyplýva jednoznačný záver, že slovenskí manažéri, až na výnimky, s metódou Balanced Scorecard nepracujú.

V podnikoch, kde je táto metóda známa sa nevyužíva preto, lebo v nej nevidia žiadne nové prínosy. Doterajší systém hodnotenia výkonnosti podnikom vyhovuje. Nie je tu snaha meniť doterajšie, tradičné prístupy v riadení podnikov.

V ostatných podnikoch túto metódu nevyužívajú preto, lebo ju vôbec nepoznajú a nikdy o nej nepočuli. Podľa mienky manažérov ide o novú metódu strategického riadenia, ktorá sa ešte dostatočne neadaptovala v našich podmienkach.

Z toho vyplýva, že slovenskí manažéri nie sú oboznámení s podstatou a výhodami BSC (v malých podnikoch stratégiu tvoria zvyčajne intuitívne). Tí manažéri, ktorí metódu poznajú a snažia sa ju aplikovať v praxi, majú problémy so stanovením ukazovateľov k vytýčeným cieľom.

Z praxe firiem úspešne zavádzajúcich a využívajúcich BSC (Horváth & Partners) sa vykryštalizovali tieto kritické faktory:

- na tvorbe a vývoji BSC sa podieľajú osoby s nedostatočnými kompetenciami,
- zapájanie vrcholového vedenia do procesu tvorby BSC je len sporadické,
- obsahovou náplňou BSC sa stal controlling,
- projektový tím nedostáva od vrcholového vedenia spätnú väzbu, pokiaľ ide o zadanie úloh,
- obsahová náplň BSC je príliš všeobecná, absentuje v nej znázornenie zvláštnosti podniku a odvetvia,
- tvorbe a implementácii BSC nie je venovaný dostatok času a trpezlivosti.

Záver

Balanced Scorecard predstavuje strategický systém merania výkonnosti podniku. Je modernou metódou strategického riadenia, umožňujúcou rozvíjať

všetky dôležité aktíva v podniku, v záujme dosiahnutia ich synergie pri plnení strategických cieľov. Pre účinné využitie BSC v riadení výkonnosti je nevyhnutné prepojenie jednotlivých perspektív definovaním vzťahov medzi jednotlivými ukazovateľmi, čo predstavuje neľahkú úlohu. Zavedenie systému BSC do riadenia podniku splní svoj cieľ vtedy, ak prinúti manažment podniku jasne stanovovať ciele a hľadať cesty na ich dosiahnutie tak, aby sa zabezpečila dlhodobá efektívna existencia podniku.

Kľúčové slová

výkonnosť podniku, Balanced Scorecard, predstihové a oneskorené indikátory, strategická mapa

Literatúra

1. FIBÍROVÁ, L., ŠOLJAKOVÁ, L.: *Hodnotové nástroje řízení a měření výkonnosti podniku*. 1. vydání. Praha: ASPI, a.s., 2005. 263 s. ISBN 80-7357-084-X
2. HORVÁTH & PARTNERS: *Balanced Scorecard v praxi*. 1. vydání. Praha: Profess Consulting, s.r.o., 2004. 386 s. ISBN 978-80-7259-033-9
3. KAPLAN, R. S., NORTON, D. P.: *Balanced Scorecard*. 4. vydání. Praha: Management Press, 2005. 267 s. ISBN 80-7261-124-0
4. KISSELOFF, I.: Das echte Geheimnis liegt in der Umsetzung von Strategien. In: *Moderní řízení*, 2006, č. 11, s. 22-24. ISSN 0026-8720
5. MIHALČOVÁ, B., FALTUS, M.: Balanced Scorecard – manažérsky nástroj implementácie stratégie podniku. In: *Manažment v teórii a praxi*, roč. 1, 2005, č. 1, s. 54-60. ISSN 1336-7137
6. MILICIA, A. – BAŠISTOVÁ, A.: Aggressiveness and its relation with strategic thinking. In: *The ninth annual international conference "Business and economic development in central and eastern Europe: Implications for economic intergation into wider Europe*. Brno: Vysoké učení technické v Brne Fakulta podnikatelská, s. 370-374. 2001. ISBN 80-86510-05-0
7. NEPELA, N.: Budovanie konkurenčných výhod v informačnom veku. 2003. ostupné na internete: <http://www..solitage.sk>
8. ŠMÍDA, F.: *Strategie v podnikové praxi*. Praha: Professional Publishing, 2003. 217 s. ISBN 80-86419-41-X
9. VYSUŠIL, J.: *Metoda Balanced Scorecard v souvislostech*. Praha: Profess Consulting, s.r.o., 2004. 119 s. ISBN 80-7259-005-7

Summary

Balanced Scorecard is reaction to more and more criticized monetary indicators for measuring of efficiency of the company for appreciation its survival in future.

The change that this concept brings is extension and interconnection of the measuring company's efficiency from financial indicators to indicators from another perspectives of the company's activities. BSC allow connect the strategy with operative by measurable parameters and so eliminate some of the intrigues that cause troubles while implementing the company's strategy.

Adresa autora

Ing. Beáta Gavurová
Katedra manažmentu
Podnikovohospodárska fakulta v Košiciach
Ekonomická univerzita v Bratislave
Tajovského 13, 041 30 Košice
Slovensko
Tel.: +0421(0)55 / 622 19 55 - 258
Fax.: + 0421(0)55 / 623 06 20
E-mail: gavurova.beata@zoznam.sk