

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli

Fakultet ekonomije i turizma

«Dr. Mijo Mirković»

MAJA SAVIĆ

**BALANCED SCORECARD KAO INSTRUMENT MJERENJA
POSLOVNIH PERFORMANSI**

Diplomski rad

Pula, 2015.

Sveučilište Jurja Dobrile u Puli

Fakultet ekonomije i turizma

«Dr. Mijo Mirković»

MAJA SAVIĆ

**BALANCED SCORECARD KAO INSTRUMENT MJERENJA
POSLOVNIH PERFORMANSI**

Diplomski rad

JMBAG: 0303004466, redoviti student

Studijski smjer: Financijski management

Predmet: Strateško računovodstvo

Mentor: Dr. sc. Robert Zenzerović

Pula, rujan 2015.

IZJAVA O AKADEMSKOJ ČESTITOSTI

Ja, Maja Savić, izjavljujem da sam diplomski rad “Balanced scorecard kao instrument mjerenja poslovnih performansi” napisala prema Pravilniku o diplomskom radu, uz pomoć mentora dr.sc. Roberta Zenzerovića, koristeći se pritom odgovarajućom literaturom.

Sadržaj

1. Uvod.....	1
2. Osnove Balanced Scorecarda (BSC).....	3
2.1. Teorijski okvir i razvojne faze BSC-a.....	3
2.2. Pojam misije, vizije, vrijednosti i strategije	8
2.3. Strateške mape.....	11
3. Perspektive Balanced Scorecarda.....	12
3.1. Financijska perspektiva	13
3.2. Perspektiva kupaca.....	15
3.3. Perspektiva procesa	17
3.4. Perspektiva učenja i rasta	18
4. Mjere učinaka BSC-a	20
4.1. Mjere za financijsku perspektivu	21
4.2. Mjere za perspektivu kupaca.....	23
4.3. Mjere za perspektivu internih procesa.....	24
4.4. Mjere za perspektivu učenja i rasta	26
4.5. Izbor mjera BSC-a.....	28
5. Faktori uspjeha BSC-a	29
5.1. Ključni faktori uspjeha BSC-a	30
5.2. Prednosti i nedostaci BSC-a.....	32
6. Primjena BSC-a u praksi	34
6.1. Primjer iz prakse: Ericsson Nikola Tesla	36
6.2. Primjer iz prakse: Pliva d.o.o.	43
6.3. Primjer iz prakse: Sveučilište u Varšavi	47
6.4. Primjer iz prakse: Zdravstveni sektor Etiopije.....	55
7. Zaključak.....	67
Literatura	69

Popis slika	72
Popis tablica	73
Sažetak	74
Summary	75

1. Uvod

Tema ovog diplomskog rada je „Balanced scorecard kao instrument mjerenja poslovnih performansi“. U današnjim promjenjivim uvjetima poslovanja od poduzeća se zahtijeva razvijanje takve razvojne strategije koja će im omogućiti da se prilagode situaciji na tržištu te na taj način povećaju konkurentsku prednost. Jedna od metoda koja može poslužiti u procjeni uspješnosti poslovanja te u skladu s time usmjeriti vodstvo poduzeća da poduzme potrebne korektivne akcije je Balanced scorecard metoda (u nastavku teksta BSC). BSC se može definirati kao pažljivo izabran skup mjera dobivenih iz strategije neke organizacije koje se mogu kvantificirati. Ovaj pristup korištenja nefinancijskih pokazatelja nastao je devedesetih godina prošlog stoljeća kao rezultat znanstveno – istraživačkog rada Roberta Kaplana i Davida Nortona. BSC model predstavlja pristup za mjerenje performansi poduzeća kojim se nastoji osigurati uspješna implementacija usvojene strategije putem povezivanja strateških, operativnih i financijskih ciljeva.

Svrha ovog diplomskog rada je istražiti i objasniti pojam BSC, mjere učinaka nakon primjene BSC-a u pojedinoj organizaciji, ukazati na prednosti i nedostatke primjene ovog modela, te u konačnici, kroz konkretne primjere iz prakse, prikazati postignute rezultate nakon uvođenja i primjene BSC-a u pojedinim organizacijama.

Osim uvoda i zaključka, ovaj diplomski rad sastoji se od još pet međusobno povezanih tematskih cjelina. Prvi dio diplomskog rada pojašnjava sam pojam Balanced scorecarda odnosno daje teorijski okvir i razvojne faze BSC-a. Ovo poglavlje pojašnjava i pojmove misije, vizije, strategije i vrijednosti jer se pokazatelji u perspektivama BSC-a biraju s ciljem ostvarenja misije, vizije i strateških ciljeva. U poglavlju će biti riječi i o strateškim mapama koje grafički prikazuju sve što se mora napraviti u pojedinoj perspektivi BSC-a da bi se ostvarila strategija.

Treće poglavlje daje detaljan opis osnovnih perspektiva Balanced scorecarda. Četiri perspektive koje su pojašnjene u ovom poglavlju su: financijska perspektiva, perspektiva kupaca, perspektiva procesa te perspektiva učenja i rasta.

Sljedeće poglavlje kroz tablice prikazuje moguće mjere učinaka BSC-a po pojedinoj perspektivi. Mjere učinaka za Balanced scorecard dobivaju se iz strateških mapa koje pokazuju smjer u kojem organizacija treba ići, dok su mjerenja potrebna za praćenje napretka.

Uspješnost BSC sustava ovisi o zadovoljenju određenih kriterija kroz ključne faktore. Neki od ključnih faktora BSC-a, kao i prednosti i nedostaci upotrebe ove metode pojašnjeni su u petom poglavlju rada.

Šesti dio povezuje teoriju s praksom tj. prikazuje na konkretnim primjerima iz prakse rezultate primjene metode Balanced scorecarda. U radu su prikazana četiri primjera iz prakse, i to: Ericsson Nikola Tesla, Pliva, Sveučilište u Poljskoj te Zdravstveni sektor Etiopije.

Na kraju rada nalaze se zaključna razmatranja na temu te popisi literature, slika i tablica, kao i sažetak rada na hrvatskom i engleskom jeziku.

2. Osnove Balanced Scorecarda (BSC)

Poduzeća se u današnje vrijeme susreću s mnogim preprekama prilikom razvoja sustava mjerenja uspješnosti njihova poslovanja. Kako bi im se ovaj proces olakšao potreban je sustav koji uravnotežuje povijesnu točnost financijskih pokazatelja i pokretače budućeg učinka, usmjeravajući pritom snagu nematerijalne imovine i pomažući organizacijama u provođenju različitih strategija.

Balanced scorecard je alat koji se razvio kao odgovor na postavljene zahtjeve, jer u svojoj osnovi čini kombinaciju komunikacijskog alata, sustava mjerenja i sustava strateškog upravljanja. Predstavlja pomno izabran skup mjera dobivenih iz strategije nekog poduzeća koje se mogu kvantificirati.

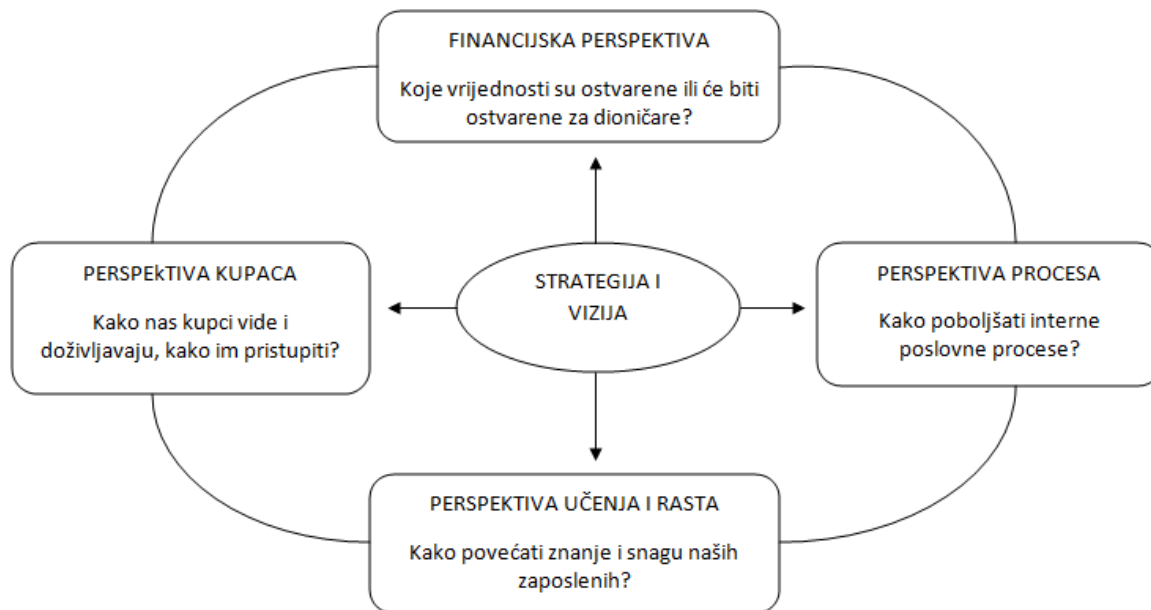
2.1. Teorijski okvir i razvojne faze BSC-a

Balanced scorecard (BSC) je relativno nov koncept kojeg su početkom 90-ih godina razvili Robert Kaplan i David Norton. Prvi put su ga predstavili 1992. godine u *Harvard Business Reviewu (January-February)* (Delcaro, 2013). To je široko primjenjivani okvir strateškog upravljanja poslovnim uspjehom određenog sustava u profitnom ili neprofitnom sektoru. Nastao je zbog nedostatka klasičnog pristupa mjerenja koji daje naglasak samo na financijski izražene rezultate, koji se dopunjuju s naturalnim i kvalitativnim informacijama.

Naziv „balanced scorecard“ ili kraće „scorecard“, potječe iz svijeta sporta tj. iz boksa. Tijekom boks meča suci na kartonu, tzv. Scorecardu, zapisuju uspješne udarce boksača. U slučaju da se meč ne riješi knock outom, suci donose odluku na temelju zapisa u scorecardu. U tom smislu scorecard sadrži sve relevantne informacije za donošenje strateške odluke (Jacobson, 2007).

U teoriji i praksi je još uvijek najpoznatiji izvorni oblik BSC metode, koja osigurava informacije za svoje korisnike iz četiri temeljne perspektive (financijska perspektiva, perspektiva procesa, perspektiva učenja i rasta te perspektiva kupaca), na način koji je prikazan slikom u nastavku rada.

Slika 1. Izvorna koncepcija strukturiranja BSC metode



Izvor: Gulin, D. i et. al. (2011): Upravljačko računovodstvo, Zagreb, str. 601.

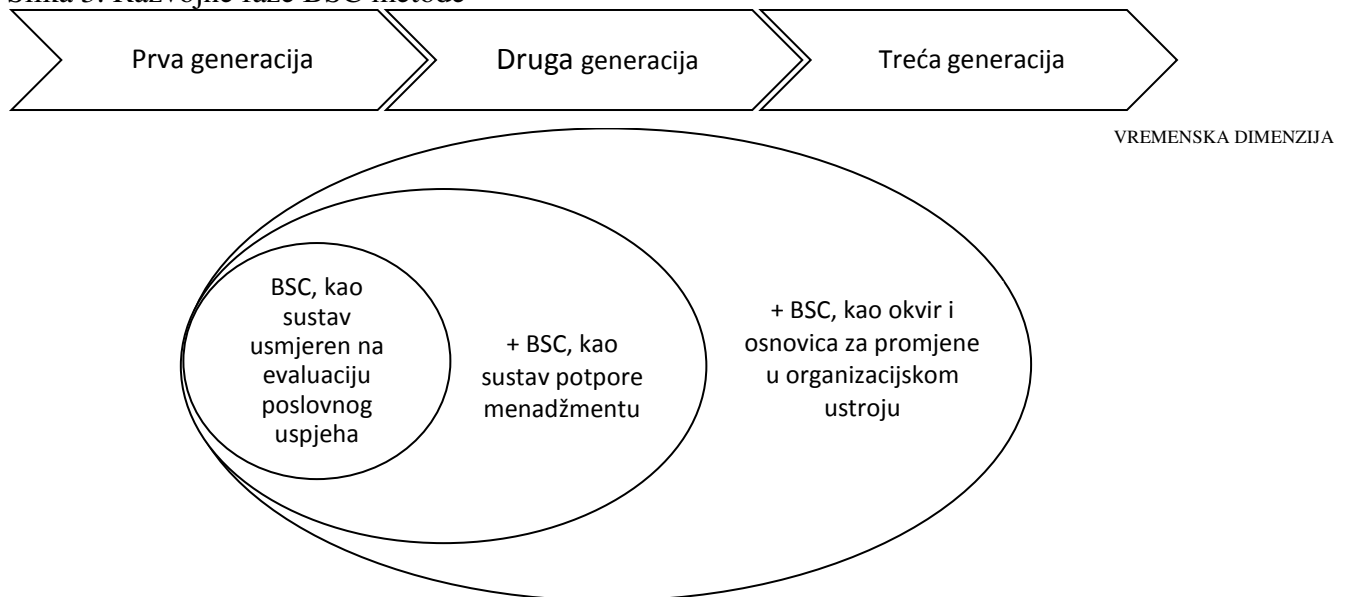
BSC (uravnotežena tablica rezultata) je sustav upravljanja koji oblikuje proces planiranja, praćenja, upravljanja i kontrole. Naglasak ovog sustava je na uravnoteženom mjerenju poslovnog uspjeha između kratkoročnih i dugoročnih ciljeva, financijskih i nefinancijskih pokazatelja, internih i eksternih utjecaja itd. Pored četiri temeljne perspektive, moguće je u sustav uvesti i neke nove perspektive, kao što su energetska, sirovinska, ekološka, informatička te perspektiva istraživanja i razvoja i sl., ukoliko to glavni menadžment ocijeni potrebnim i opravdanim, odnosno ako je to u skladu sa strateškim ciljevima koje se trebaju ostvariti prilikom ostvarivanja vizije i strategije (Gulin et. al., 2011:601).

Ključne ideje ovog koncepta su sljedeće:

- samo financijski pokazatelji poslovanja nisu dovoljni za uspješno upravljanje organizacijom/poduzećem,
- uravnoteženi pogled na organizacijske performanse mora uključivati barem četiri temeljna izvora (perspektive) te
- BSC osigurava provođenje strategije, mobilizira sve resurse raspoložive za njeno ostvarivanje te učenje i povratnu vezu.

Prilikom mjerenja poslovnog uspjeha treba uzimati u obzir stratešku orijentaciju, kao i pretvaranje strateških odrednica u operativne procese. Pri tom se naglasak stavlja na isticanje snaga poslovnog subjekta i korištenje tržišnih mogućnosti, kako bi se komparativne prednosti poduzeća mogle pretvoriti u prepoznatljive konkurentske prednosti. BSC metoda usredotočena je na otkrivanje uzročno-posljedičnih veza tako što se ključni pokazatelji definiraju operacionalizacijom strateških ciljeva. Za primjenu BSC metode značajne su tri razvojne faze koje se međusobno upotpunjuju i nadovezuju, od prve do treće generacije. Način na koji se ove tri generacije međusobno upotpunjuju i nadovezuju prikazan je slikom u nastavku (Gulin, 2011:602-603).

Slika 3. Razvojne faze BSC metode



- | | | | | |
|---|---|--|---|---|
| <ul style="list-style-type: none"> • mjerenje poslovnog uspjeha • raščlanjivanje strategije • 4 temeljne perspektive • strateški ciljevi, pokazatelji poslovnog uspjeha, temeljni pokazatelji poslovanja, KPI • poslovni uspjeh i s njim povezana ulaganja | + | <ul style="list-style-type: none"> • učeća organizacija kao cilj • identifikacija i rješavanje tekućih poslovnih problema • korištenje stečenih spoznaja za sljedeći poslovni plan, u sustavu povratne veze • unaprijediti ukupno znanje na razini poslovnog sustava • PDCA (planiranje, izvršenje, provjera i akcija) menadžment ciklusa na razini poslovnog sustava kao cjeline | + | <ul style="list-style-type: none"> • definiranje faza u kojima će se provesti promjene u organizacijskom ustroju • postavljanje strateške mape • modeliranje strukture i tokova provedbe strategije • razrada komunikacijske osnovice u realizaciji strategije • povezivanje elemenata iz budžeta sa planom kadrova • nova poslovna klima za sustav kao cjelinu |
|---|---|--|---|---|

Izvor: Gulin, D. i et. al. (2011): Upravljačko računovodstvo, Zagreb, str. 603.

Prva generacija BSC-a bila je povezana s određenim poteškoćama u provedbi jer je bilo potrebno izabrati specifične pokazatelje mjerenja za izvješćivanje po svakoj perspektivi.

Budući da temeljni cilj nije i ne može biti izolirano mjerenje učinka svake pojedine perspektive, *druga generacija BSC-a* stavlja naglasak na međuovisnost između pojedinih perspektiva. Ovaj proces zahtijeva izbor relevantnih pokazatelja, te upotrebu relevantne metodološke osnovice za analizu dobivenih rezultata. Kod druge generacije BSC-a ne radi se samo o formalnom, već i o sadržajnom unapređenju pristupa BSC metode. Ova generacija sustavno poboljšava prvotno postavljen sustav mjerenja kako bi isti bio u funkciji potpore uspješnosti menadžmenta. Dolazi do unaprjeđenja u dizajniranju strukture svake perspektive. Naglasak je na strateškim ciljevima koje treba slijediti u ocjeni poslovnog uspjeha. Napredak druge generacije u odnosu na prvu generaciju je i u mogućnosti grafičkog prikaza međuovisnosti između pojedinih ciljeva unutar svake perspektive, u funkciji ostvarenja temeljnog cilja sustava kao cjeline. Grafički prikaz puno je učinkovitiji kod korisnika koji nemaju potrebno znanje iz područja financija, tj. nisu financijski stručnjaci, pa se njihova upotreba preporučuje prilikom prezentacije povezanosti ciljeva, aktivnosti i mjera, prema specifičnim informacijskim zahtjevima vlasnika, menadžmenta i ostalih korisnika.

Kako bi se osigurala uspješna provedba druge generacije BSC-a nužno je potrebno izgraditi odgovarajuću softversku podršku koja omogućuje usporedbu postignuća po pojedinim razdobljima i segmentima (SBU)¹. Ovdje se naglasak stavlja na sistemski pristup unutar kojeg se svaka SBU sagledava kao niža razina u jasno postavljenoj organizacijskoj strukturi sustava (Gulin, 2011:604). Sljedeća slika pokazuje veze i odnose koje je potrebno uvažavati prilikom izrade strateškog plana razvoja.

¹ Strategic Business Units – imaju karakter “strateški orijentirane poslovne jedinice“ koja se definira kao “poslovna jedinica unutar sustava ili podsustava, koja nudi prepoznatljivi dio proizvoda ili usluga, a koji se nude kupcu/ima, pri čemu se suočava sa jasno definiranim konkurentima, a ima drugačiju temeljnu misiju od ostalih poslovnih jedinica unutar sustava“.

(zaradu), već na određenu vrijednost i doprinos koji organizaciju vodi kroz rad i koji ona slijedi u svom radu, ali koji se nikada u potpunosti ne dostiže.

Uspješna misija danas predstavlja kompas pomoću kojeg se vodi organizacija. Misija bi trebala nadahnuti promjene u organizaciji i tjerati je naprijed, utječući na pozitivne promjene i rast. Tijekom cijelog životnog vijeka organizacije misija se ne mijenja. Iz tog razloga bi trebala biti napisana da traje duži period, desetljeće ili možda čak i stoljeće. U iznimnim situacijama misija se može promijeniti, kako bi organizacija iskoristila novonastalu tržišnu situaciju ili kako bi se prilagodila novim zahtjevima na tržištu (Buble, 2005:93).

Misija bi trebala biti zanimljiva i lako pamtljiva, te izražena jednostavnim jezikom. Jasna izjava o misiji osigurava zaposlenicima formiranje zajedničkog okvira o svrsi poslovanja i o smjeru u kojem organizacija ide. Kvalitetna misija trebala bi imati sljedeće karakteristike:

- usmjerena je na ograničen broj poslovnih ciljeva,
- obuhvaća glavne vrijednosti i načela koje organizacija želi promovirati i prema kojima se ona postavlja, te
- definira glavni okvir konkurentskog okruženja.

Pravilno definiranje misije od iznimnog je značaja za balanced scorecard, jer je on alat koji je zamišljen kao sredstvo kojim se ocjenjuje cjelokupan uspjeh organizacije kroz provođenje misije, vrijednosti, vizije i strategije u mjere učinka.

Vizija daje odgovor na pitanje gdje organizacija želi biti u budućnosti, odnosno što želi postići za pet, deset ili više godina. Vizija se određuje na temelju prethodno definirane misije poduzeća. Ona bi trebala odražavati što jasniju sliku željenog stanja, sljedeći misiju i vrijednosti. Prilikom provođenja promjena u poduzeću vizija ima tri važne svrhe:

1. vizija pojednostavljuje stotine detaljnih odluka,
2. motivira ljude da poduzimaju aktivnosti u pravom smjeru i
3. sve aktivnosti unutar organizacije su koordinirane na osnovu vizije.

Budući da vizija djeluje kao spona između misije i strategije, ona predstavlja najkritičniju komponentu. Neke od karakteristika uspješnih vizija su:

- najbolja vizija često je i najjednostavnija,

- vizija se treba dopadati svim skupinama (klijentima, zaposlenima itd.) koje se zainteresirane za uspjeh poduzeća,
- mora biti usklađena s misijom (grafički prikaz budućeg željenog stanja kojem se teži i koji će dovesti do ostvarenja misije),
- za razliku od misije vizija je promjenjiva, donosi se za određeno vremensko razdoblje, te
- vizija iznad svega mora biti realna i izvediva (Buble, 2005:85-89).

Osnova BSC-a je ravnoteža, odnosno korištenje mehanizama mjerila kako bi se postigla ravnoteža zahtjeva klijenata, proces i vještina koji će voditi ka željenoj financijskog budućnosti, a koju odražava vizija poduzeća. Dakle, vizija mora uskladiti interese svih grupa i opisati budućnost koja će biti pozitivna za sve uključene (Pilav, 2009:6).

Kod definiranja strategije javlja se problem, jer strategija ima različito značenje za različite ljude u organizaciji. Za neke od njih strategija predstavlja planove na visokoj razini, koje smišlja menadžment kako bi vodio organizaciju u budućnost, dok ista za druge predstavlja specifične i detaljne aktivnosti koje se poduzimaju kako bi se ostvarila željena budućnost. Unatoč različitom definiranju strategije njena najvažnija načela su sljedeća:

- razlikovne aktivnosti - strategija treba predstavljati potragu za jedinstvenim i vrijednim položajem na tržištu,
- kompromisi - da bi bila uspješna, strategija mora biti sklona kompromisu u konkurentnosti,
- pristajanje – odabrane aktivnosti moraju pristajati jedna uz drugu ako se želi ostvariti održiv uspjeh,
- kontinuitet – strategije ne bi trebale biti neprestano ponovno osmišljavane, već bi se promjene koje imaju tendenciju da dovedu do novih prilika (npr. nove tehnologije) trebale asimilirati u postojeću strategiju,
- različiti misaoni procesi – strategija ne predstavlja samo detaljnu analizu složenih podataka, već i široko poznavanje društva, industrije, tržišta itd.

Raščlanjujući strategiju na njene sastavne elemente kroz ciljeve i mjere u svakoj perspektivi, BSC otvara priliku organizacijama da sa „odlučivanja“ prijeđu na „provođenje“ strategije (Pilav, 2009:7).

Vrijednosti su bezvremenska načela koja vode neku organizaciju. Predstavljaju duboka uvjerenja unutar organizacije, a iskazuju se kroz svakodnevno ponašanje svih zaposlenih u organizaciji. Vrijednosti organizacije predstavljaju javnu objavu kako bi se zaposlenici trebali ponašati. Ne postoji univerzalni skup pravih ili krivih vrijednosti. Svaka organizacija mora odrediti središnje vrijednosti koje čine njezinu bit. Obično organizacije imaju malen broj središnjih vrijednosti, a često one predstavljaju osobna vjerovanja osnivača ili glavnog direktora.

BSC se može koristiti za praćenje u kojoj mjeri organizacija doista „živi“ u skladu sa svojim vrijednostima. Neke od mogućih mjera mogu uključivati „tajnog kupca“ ili tehnike povremenog promatranja kako bi se utvrdilo ponašaju li se zaposlenici u skladu s vrijednostima organizacije (Niven, 2006).

2.3. Strateške mape

Strateška mapa predstavlja jasan grafički prikaz onog što moramo napraviti u svakoj od perspektiva, kako bismo proveli strategiju. (Pilav, 2007:9) Strateške mape su okvir koji predstavlja logičku i razumljivu arhitekturu za opisivanje strategije. To je dijagram koji opisuje kako organizacija stvara vrijednost povezujući strateške ciljeve kroz uzročno-posljedičnu vezu između četiri perspektive BSC-a (financijska, perspektiva kupaca, perspektiva učenja i rasta te perspektiva internih procesa). Ukoliko se pojavi neki problem prilikom postizanja nekog cilja, strateška mapa će ga signalizirati i na taj način djelovati kao sistem ranog upozoravanja za strategiju organizacije.

Organizacije rade strateške mape odozgo prema dolje. Počinju s razmatranjem misije, odnosno svrhe postojanja organizacije i osnovnih vrijednosti u koje zaposlenici organizacije vjeruju. Polazeći od ovih informacija definira se vizija, kojom se opisuje željena pozicija organizacije u budućnosti, a koja predstavlja osnovu za formuliranje strategije. Strategijske inicijative ostvaruju se preko djelovanja zaposlenika koji i svoje osobne ciljeve formuliraju na osnovu strateških inicijativa. Na ovaj način osigurava se provođenje misije u konkretne željene ishode (zadovoljne vlasnike, potrošače, efektivne procese, motiviranu i obučenu radnu snagu).

Kod ispitivanja strategije i mogućnosti njenog provođenja, potrebno je uočiti ključne sastavne dijelove potrebne za njeno opisivanje. Izbor perspektiva za stratešku mapu i BSC trebao bi se temeljiti na odabranim ključnim elementima koje je potrebno posložiti unutar postavljenih perspektiva. Za izradu strateške mape važan je, pa čak i kritičan, izbor ključnih interesnih skupina koje doprinose uspjehu organizacije, a koje je potrebno obuhvatiti mapom.

Dobro postavljen BSC i strateška mapa temelje se na manjem broju mjera i ciljeva sadržanih i povezanih u odabranim perspektivama. Strateška mapa predstavlja prikaz onog što se mora dobro obaviti u svakoj perspektivi zbog njenog djelotvornog provođenja. Dobro postavljena strateška mapa može zaposlenicima pružiti jasan pogled o tome što je zaista od strateške važnosti za organizaciju. Strateška mapa s manje ciljeva osigurava jasnoću, jednostavnost i uvjerljivost prikazanih ciljeva. Da bi se iz velikog broja potencijalnih ciljeva usmjerilo na izbor presudnih, poželjno je prvu stratešku mapu načiniti s maksimalno 15 ciljeva. Na ovaj način će se osigurati eliminacija trivijalnih, a izbor vitalnih ciljeva, što uvelike pomaže u ograničavanju broja mjera učinaka kojima će se pratiti uspjeh organizacije (Pilav, 2009).

3. Perspektive Balanced Scorecarda

Klasični Balanced scorecard model sastoji se od četiri perspektive, a to su, kako je već ranije navedeno, perspektiva kupaca, perspektiva procesa, perspektiva učenja i rasta te financijska perspektiva. Izbor perspektive za BSC metodu trebao bi se temeljiti na onome što je potrebno za kreiranje strategije i stvaranje konkurentske prednosti za poduzeće (Niven, 2002:98). Sve četiri perspektive imaju jednaku važnost u BSC metodi, inače bi model bio neuravnotežen. Tradicionalno mjerenje je samo dio BSC metodologije. BSC nudi znatno širi prostor, jer omogućava uspostavljanje uzročno posljedičnih veza između objekata sve četiri perspektive. Financijska perspektiva usmjerena je na nastup pred dioničarima, dok je perspektiva kupaca usmjerena na nastup prema kupcima ukoliko se želi ostvariti financijski uspjeh. Perspektiva procesa daje odgovor na pitanje koji poslovni pothvat treba poduzeti kako bi i kupci i dioničari bili zadovoljni, a perspektiva učenja i rasta govori o promjenama i unapređenjima koje je potrebno poduzeti kako bi se ostvarila željena vizija (Pilav, 2009:7).

Balanced scorecard može se modificirati u odnosu na klasični model, pa se stoga može i koristiti za različite svrhe. Klasični model, s osnovne četiri perspektive, ne mora se uvijek primjenjivati, ali se logika vezana uz strateške mape mora primjenjivati.

3.1. Financijska perspektiva

Razumijevanje financijskog okvira presudno je za donošenje ispravnih odluka u organizaciji. Uloga financija u poslovnom odlučivanju je prvenstveno vrednovanje i praćenje koje je važno za razvoj korporativne strategije. Drugim riječima, pomaže menadžerima da promijene ili usklade svoju strategiju temeljem rezultata prethodnih strateških odluka (Narayanan, 2007:6). Pogled na postignuća tvrtke iz financijske perspektive, bazirane na upotrebi financijskih pokazatelja, pokazuje kako i u kojoj mjeri strategija i njezina primjena pridonosi poboljšanju financijskog stanja poduzeća. Dakle, primjenom BSC modela menadžeri stvaraju vezu između financijskih ciljeva i strategije poduzeća. Ovo motrište često se smatra najvažnijim jer odražava konačni rezultat svih prošlih aktivnosti.

Financijska perspektiva pokazuje pridonosi li strategija poduzeća poboljšanju financijskog stanja poduzeća, a rezultat je uspješnosti realizacije svih ostalih perspektiva. No, odabir

financijskih mjera nije jednostavan, budući da nema jedne jedinstvene mjere koja u potpunosti i u svim situacijama može predočiti financijski rezultat. Zbog toga se najčešće koristi više mjera istodobno, ali to dovodi do problema određivanja utjecaja svake mjere (Đonlić, 2012:19).

U praksi većina poduzeća bira financijske mjere u tri sljedeća najvažnija područja (Belak, 2002:23):

1. Rast poslovanja mjeren financijskim pokazateljima:

- Porast prihoda
- Prodajni i tržišni udio
- Produktivnost
- Odnos prihoda i aktive
- Prihod po zaposlenom
- Porast aktive
- Prihod iz novih proizvoda i usluga.

Ovisno o definiranoj strategiji, poduzeća će odabrati pojedine mjere i dati će različit značaj istima.

2. Profitabilnost poslovanja je najčešće u interesu menadžmenta, a mjeri se sljedećim pokazateljima:

- Profitna marža (profit kao postotak od prihoda)
- ROE (povrat na vlastiti kapital)
- ROA (povrat na aktivu)
- ROCE (povrat na korišteni kapital)
- profit po zaposlenom.

Koliko god izgledalo da je profitabilnost lako izmjeriti, to u svakom slučaju nije jednostavno. Ako se upotrebljava nekoliko mjera istodobno, pojavljuje se problem donošenja konačne ocjene profitabilnosti.

3. Stvaranje vrijednosti je važan aspekt procjene uspješnosti za dioničare, a za procjenu koriste se pokazatelji poput:

- Ekonomska dodana vrijednost (EVA)
- Tržišna dodana vrijednost (MVA)
- Dividende
- Cijena dionice.

Financijska perspektiva ističe važnost izračuna pokazatelja jer ako ne možeš mjeriti, onda ne možeš ni upravljati. No ipak, pretjeranim naglašavanjem kratkotrajnih financijsko-ekonomskih rezultata i učinaka, menadžment često zapostavlja razvoj proizvoda, poboljšanja procesa, razvoj zaposlenika, informacijske tehnologije, razvoj kupaca i marketinga. Financijski pokazatelji odražavaju prošle aktivnosti i ne govore mnogo o tome što bi se u sadašnjosti ili budućnosti moglo poduzeti u procesu stvaranja vrijednosti. Iz navedenih razloga, BSC metoda kroz svoje četiri perspektive široko obuhvaća i analizira poslovanje organizacije. Upravo želi ispraviti jednu od najčešćih pogrešaka u poslovnom svijetu. Menadžeri uglavnom razmišljaju o kratkoročnim povratima od ulaganja, maksimiziranju vrijednosti za dioničare i na taj način brzo i lako steći novac. Ali upravo to ih odvraća od izrade dugoročnih investicija kako bi poboljšale zdravlje organizacije. Zbog toga, BSC stavlja naglasak na investicije i poboljšanja u opremu, ljude i procese (Đonlić, 2012:18).

3.2. Perspektiva kupaca

Perspektiva kupaca odnosi se na definiranje ciljeva na području kupaca te odgovarajućih zadataka usmjerenih na postizanje ciljeva kao i metrike kojom će se pratiti ostvarenje uspješnosti realizacije. Radi se o procesima, orijentiranim kupcu i tržištu, koji uključuju marketinške aktivnosti usmjerene održavanju branda, zadržavanju postojećih i pridobivanju novih korisnika te prodaji novih usluga. Perspektiva kupaca predstavlja ishodište i odredište u koncipiranju jedinstvene baze podataka za sve strateški orijentirane jedinice koje su organizacijski ustrojene unutar sustava kao cjeline (Gulin, 2011:607).

Kako bi se oblikovala odgovarajuća strategija, potrebno je segmentirati tržište analizirajući želje i potrebe kupaca s obzirom na cijenu, kvalitetu, funkcionalnost, imidž i uslugu. Dakle, riječ je o onim čimbenicima koji izravno utječu na zadovoljstvo kupaca. Zadovoljni kupci koji u dugom roku ostaju vjerni proizvodima ili uslugama poduzeća jedan su od ključnih

čimbenika uspjeha. Ni najnovije tehnologije, ni vrhunski proizvodi neće polučiti značajniji rezultat bez orijentacije na želje i potrebe kupaca.

Ključni pokazatelji perspektive kupaca su (Osmanagić, 2002:37):

- Tržišni udio - pokrivenost ukupnih potreba kupaca
- Vjernost kupaca - sposobnost poduzeća da zadrži postojeće kupce; mjeri se brojem grešaka, povećanjem prodaje postojećim kupcima te frekvencija narudžbi i ugovora
- Pridobivanje novih kupaca - mjeri se brojem novih kupaca, prodajom novim kupcima, prosječnim troškovima za pridobivanje novog kupca
- Zadovoljstvo kupaca - stupanj zadovoljstva u okviru specifičnih kriterija učinaka; neki od pokazatelja mogu biti broj pritužbi, broj zadovoljnih ili pak izgubljenih kupaca, prosječno vrijeme čekanja
- Profitabilnost kupaca - mjeri se neto dobitak nekog kupca ili segmenta s obzirom na nastale troškove za tog kupca.

Bez obzira na djelatnost i proizvod, svako će poduzeće odabrati neke od gore navedenih pokazatelja jer najbolje odražavaju mišljenje kupaca o tvrtki. Ove mjere predstavljaju temelja razvoj marketinških, operativnih, logističkih, proizvodnih te uslužnih procesa organizacije. Za razliku od financijskih pokazatelja, do kojih dolazimo uvrštavanjem rezultata poslovanja u jednadžbe, određivanje vrijednosti za kupce zahtijeva istraživanja putem anketa i upitnika na određenom uzorku. Na taj način poduzeće dobiva korisne informacije o broju vjernih, ali i novih kupaca, žalbi korisnika te usporedive informacije s konkurencijom o kojoj uvijek mora voditi računa.

Poduzeće mora, svakako, znati što kupci žele – što oni zahtijevaju u pogledu kvalitete, cijene i isporuke. Osim toga, treba znati što će kupci tražiti u budućnosti. Također je važno širiti se na tržištu kako bi dobili dodatne klijente. Poduzeće bi se moralo orijentirati na one segmente tržišta i kupaca u kojima ostvaruje konkurentske prednosti. Ukratko, potrebno je dati odgovore na sljedeće: Tko je kupac? Koje su njegove potrebe? Kako ih možemo zadovoljiti? To su pitanja čiji se odgovori kriju iza svih mogućih informacija koje dolaze s tržišta. Potrebno je pronaći kvalitetne i pouzdane izvore, definirati prave pokazatelje, prepoznati procese kritične za odnose s kupcem i neprestano raditi na njima. Za poduzeća koja žele

opstati u današnjim uvjetima i postići održivu konkurentsku prednost kupac treba biti u središtu (Đonlić, 2012:19).

U traženju odgovora polazi se od važećih propisa i druge relevantne regulative, koja ima ili može imati značajan utjecaj na tržišnu poziciju poslovnog sustava, sagledavajući pri tom i međuovisnost s ostalim perspektivama u okviru BSC metode. Strateško računovodstvo će u cilju nalaženja odgovora na postavljena pitanja povezati podatke iz financijskog plana s ostalim izvorima podataka (poslovna statistika, istraživanje tržišta itd.) kako bi se što realnije ocijenio utjecaj orijentacije na određeni tržišni segment ili tržišnu nišu na buduću profitabilnost.

Za pripremu relevantnih informacija kod perspektive kupaca potrebno je, uz ustrojavanje računovodstva kupaca i računovodstva konkurencije, stvoriti pretpostavke za upravljanje prihodima i profitabilnošću. Naglasak se stavlja na povezivanje tržišne i troškovne komponente utjecaja (Gulin, 2011:609).

3.3. Perspektiva procesa

Perspektiva procesa usmjerena je na područje internog područja djelovanja odnosno, na one poslovne procese i aktivnosti koji doprinose stvaranju nove vrijednosti i koji su kritični za postizanje ciljeva kupaca i vlasnika (Gulin, 2011:611). Pod internim procesima organizacije podrazumijevaju se aktivnosti koje obuhvaćaju procesa nabave inputa, izrada proizvoda ili obavljanje usluge i proces isporuke finalnih učinaka. Dimenzija internih procesa i resursa opisuje koliko se dobro ili loše odvijaju aktivnosti organizacije tj. da li se posao obavlja kvalitetno, uz prihvatljive troškove i na vrijeme.

Ciljevi ove perspektive obično se postavljaju nakon financijske i perspektive kupaca jer ovo motrište zapravo identificira procese kritične za postizanje ciljeva kupaca i vlasnika te stvara vrijednost za poduzeće. Model lanca vrijednosti obuhvaća tri glavna poslovna procesa (Hočevar, 2007:57):

- proces inovacija (istraživanje tržišta i potencijalnih potreba kupaca – oblikovanje novih proizvoda – plasiranje proizvoda na tržište)
- operativni proces (praćenje narudžbi - proizvodnja proizvoda ili usluga – isporuka klijentima; naglasak na pravodobnosti)

- proces aktivnosti nakon prodaje (reklamacije i pritužbe kupaca – jamstva i popravci prodanog proizvoda).

Interni proces mora biti prilagođen funkcionalnosti i cijeni finalnog proizvoda ili usluge tj. oblikovan prema strateškim ciljevima finalnog učinka. Ovisno o ciljnom tržištu (bogata klijentela - visokokvalitetan proizvod ili široka masa kupaca - jeftiniji proizvod), interni procesi će se razlikovati (skuplji - složeniji ili jeftiniji - jednostavniji).

Nakon što se odrede ključne aktivnosti u internim procesima, biraju se pokazatelji koji govore o realizaciji tih aktivnosti u skladu sa zadanim strateškim ciljevima. Ovi pokazatelji odražavaju važnost koja se pridaje efektivnom inovacijskom procesu Mjere koje se mogu koristiti za ovu perspektivu su (Belak, 2002:24):

- potrebno vrijeme za lansiranje na tržište
- vrijeme odgovora na narudžbe kupaca
- vrijeme trajanja od narudžbe do isporuke
- uvođenje novih proizvoda u usporedbi s konkurencijom
- uvođenje novih proizvoda u odnosu na plan
- vrijeme trajanja ciklusa proizvodnje ili obavljanja usluga
- broj proizvoda s greškom
- vrijeme uklanjanja pogrešaka
- postotak iskorištenja kapaciteta
- obrtaj zaliha
- prosječni troškovi po proizvodu
- pravovremenost isporuka.

Pretjerano naglašavanje monetarnih veličina vodilo je disfunkcionalnosti aktivnosti, pa se uobičajeni financijski i troškovni pokazatelji nadopunjuju mjerilima kao što su kvaliteta i vrijeme. Perspektiva internih poslovnih procesa predstavlja područje od iznimnog interesa i važnosti za menadžment svakog poduzeća. Upravo je on zadužen za prikupljanje informacija o postignućima i adekvatnosti internih procesa, a glavni izvori podataka su operativni i proizvodni izvještaji te konzultantske studije. Još jedan razlog tolikoj značajnosti ove

dimenzije BSC-a je taj što ona osigurava visoki stupanj inovativnosti, naprednog znanja i vještina te tehnološku superiornost nad konkurencijom.

3.4. Perspektiva učenja i rasta

Perspektiva učenja i rasta ili perspektiva potencijala razvija ciljeve i mjere za napredak učeće i rastuće organizacije. BSC naglašava važnost ulaganja u ljudski potencijal kao osnovu svake kompanije. Zapošljavanje, razvoj i edukacija zaposlenika, motivacija, nagrađivanje samo su neki od aspekata koji se prate preko posebno definiranih pokazatelja. Ova dimenzija zapravo opisuje do koje mjere je organizacija usmjerena prema budućim ciljevima i na koji način utječe na zaposlenike i njihov angažman. Ulaganja u rast učinkovitosti zaposlenih otvaraju nove perspektive u poslovanju. Upravo su menadžeri oni koji moraju osigurati kontinuirano učenje i stjecanje novih vještina svih zaposlenika (Hess, 1996:60). Ova perspektiva stvara potrebnu infrastrukturu za postizanje ciljeva ostalih perspektiva. Kako je već navedeno BSC naglašava važnost ulaganja u ljudski potencijal, pri čemu se mjerenje usmjerava na tri glavne kategorije (Belak, 2002:24):

- potencijal i sposobnosti zaposlenika - zadovoljstvo zaposlenika (intervju i ankete), fluktuacija osoblja, formalne kvalifikacije, dopunska kontinuirana usavršavanja te produktivnost zaposlenih
- potencijal informacijskih sustava - osiguranje raspoloživosti informacija za rad zaposlenika, informacije o kupcima za vrijeme interakcije s njima
- motivacija (usklađenost individualnih i organizacijskih ciljeva koji su jasno postavljeni) - broj primljenih sugestija, broj implementiranih sugestija, broj nagrada i priznanja.

Međutim, mjerenje u području usavršavanja i rasta učinkovite snage zaposlenih nije jednostavno, budući da je riječ o intelektualnom kapitalu i nedodirljivoj aktivi. Ovom perspektivom dobivamo podatke o (Belak, 2002:25):

- prosječnom stažu zaposlenika
- vještinama zaposlenika
- indeksu zadovoljstva zaposlenih

- kvalifikacijskom indeksu
- sudjelovanju zaposlenika u profesionalnim udrugama
- satima treninga
- stopi apsentizma i nesreća na radu
- motivacijskom indeksu
- produktivnosti zaposlenih.

Ova perspektiva je, bez ikakve sumnje, najviše zanemarena u poduzeću. No, činjenica je da je razvoj poduzeća nemoguć bez kvalitetnih zaposlenika. Može se reći da je ova perspektiva u funkciji ostvarivanja prethodna tri motrišta. U suvremenim uvjetima poslovanja, u kojim je od bitnog značenja stalna poboljšanja procesa i odnosa prema klijentima, ulaganja u razvoj zaposlenih treba smatrati dugoročnim ulaganjima, a ne troškom. Ističe se dominantna uloga suradnika, naglašava se upravo njihova kreativna sposobnost. U današnje vrijeme, u eri informacija, vrijednost kompanije zasniva se na nematerijalnim vrijednostima u koje spadaju zaposlenici, njihove vrijednosti, znanje – know-how. Dokaz su uspjesi internet divova (Đonlić, 2012:22).

Kao izvor informacija vezanih uz zaposlenike, njihovu starosnu, kvalifikacijsku strukturu, zadovoljstvu, mogu poslužiti evidencije odjela za ljudske resurse, izvještaji benchmarkinga te konzultantske studije.

4. Mjere učinaka BSC-a

Balanced scorecard je od samih početaka zamišljen kao alat mjerenja. Kaplan i Norton dokazali su kako su financijske mjere od iznimne važnosti, čak i neizbježne, za organizaciju, ali moraju biti uravnotežene s ostalim pokazateljima uspješnosti. Mjere učinaka za BSC dobivaju se iz strateških mapa. Strateška mapa pokazuje u kojem smjeru treba ići, a mjerenja su potrebna za određivanje napretka. Mjere učinka služe za praćenje napretka, kontrolu, nadzor kvalitete te sustav ispravka u slučaju pogreške. (Delcaro, 2013:33).

4.1. Mjere za financijsku perspektivu

Financijska perspektiva mjerena financijskim pokazateljima je najvažnija jer predstavlja konačan rezultat na koji imaju utjecaj svi ostali faktori koji su djelovali u ranijim razdobljima. Kod izbora financijskih mjera javlja se problem budući da, nema jedne mjere koja u potpunosti odražava financijski rezultat. Zbog navedenog se često koristi više mjera istovremeno, ali to dovodi do problema određivanja utjecaja svake mjere posebno. U tablici koja slijedi prikazane su neke od mogućih mjera u financijskoj perspektivi.

Tablica 1. Mogućnosti mjerenja ciljeva u okviru financijske perspektive

CILJ:	MJERENJE:	PRISTUP:
Rast i razvoj	Rast prihoda, rast doprinosa pokrića, dobiti, rast prinosa na uloženi kapital, postotak rasta u odnosu na status quo...	Potrebno je utvrditi što treba rasti? Ocijeniti koje su utjecajne veličine? Odlučiti kojim to instrumentarijem mjeriti?
Dobit	Bilanca (razlika imovine i obveza), RDG (razlika prihoda i rashoda), interni izvještaji (razlika prihoda i troškova), projekti (razlika ulaganja i koristi)	Oblikovati vrste rezultata koji odražavaju ostavrenje određenog specifičnog cilja kao npr. mjerenje operativne dobiti, mjerenje ukupne dobit, mjerenje zarade po dionici.
Promet (realizacija) / doprinos pokrića (DP) kao prvi bruto rezultat (kontribucijska marža)	Promet se uobičajeno mjeri: sa određenog ciljnog tržišta, od određenog proizvoda ili grupe proizvoda, po određenom kupcu ili grupi kupaca (kategorizacija kupaca) Veću izražajnu snagu ima sljedeći pokazatelj: DP/prvi bruto	Povećanje prometa i DP/kontribucijske marže sagledati s pozicija doprinosa pojedine aktivnosti ukupnoj uspješnosti sustava. Dati odgovore na pitanje kolika je stvarna zarada od ostvarenog prometa? Naglasak se stavlja na

	rezultat/kontribucijska marža (prihod – VT)	valorizaciju akcija usmejrenih na potencijalne kupce i još neiskorištena tržišta.
Snizavanje troškova	Najčešće je izraženo kao opće mjerilo - sniziti ukupne troškove za određeni %. Bolji način je diferencirani pristup ka ciljnim područjima (materijal, rad, korištenje energije, korištenje kapaciteta...)	Poželjno je koristiti instrumentarij ABC metode i TC metode zbog usklađivanja strukture troškova određenog proizvoda ili grupe proizvoda, prema zahtjevima ciljnog tržišta.
Usmjeravanje novčanog toka	Pozitivan novčani tok pokazuje financijsku snagu sustava, a mjeri se primjenom pokazatelja likvidnosti i solventnosti.	Sustavno sagledavati odnos dobiti i novčanog toka i ukazivati na uska grla koja angažiraju slobodna novčana sredstva i umanjuju rentabilnost investicija.
Rentabilnost - vlastitog kapitala - ukupnog kapitala - ostvarenog prometa	Mjeri se visina ostavrenog prinosa na uloženi kapital u odnosu na visinu kamata koje nosi tekuća štednja. Rentabilnost vlastitog kapitala se sagledava u odnosu na ostavrenu dobit (dobit x 100/ vlastiti kapital), a ukupnog u odnosu na dobit i kamate (dobit + kamate na posudni kapital x100/ ukupni kapital, jer kamate na posuđeni kapital umanjuju dobit. Dobit prema ostvarenoj realizaciji, sa ili bez kamata (dobit + kamate na posuđeni kapital x 100/ promet), odražava rentabilnost ostvarenog prometa.	Ovisno o vrsti investicijskog ulaganja i stanja na financijskom tržištu izabrati relevantne pokazatelje (ROI, ROS, ROA, ROE, ROCE, RONA...), primjerene mjerenju odgovarajuće rentabilnosti određene vrste ulaganja.
Dodana ekonomska vrijednost (EVA)	Mjeri se kao razlika ostvarenog rezultata (prinos na uloženi kapital) i troškova kapitala (cijena kapitala). Operativna dobit umanjena za ukupne troškove kapitala, potrebnog za njeno ostvarenje.	Primjena ABC metode i obračuna troškovakapitala za sustav kao cjelinu, ali i za SBU, proizvode, kupce, segmente, procese. Procese s pozitivnom EVA-om stimulirati.
Vrijednost za dioničare (SV)	Mjeri se sposobnost sustava za ostvarenje novčanog toka u budućnosti, uz diskontiranje troškova vlastitog i tuđeg kapitala, uključivanjem stupnja rizika, uvažavanjem tržišne pozicije i sl.	Pomaže burzovnim stručnjacima u pozicioniranju sustava na tržištu kapitala, odlukama o kupnji ili prodaji određene SBU, procijeni tendencije kretanja vrijednosti sustava u budućnosti...
Što praksa mjeri u perspektivi?		

Ukupna imovina, ukupna imovina po zaposleniku, profit u postotku od ukupne imovine, povrat na neto imovinu, povrat na ukupnu imovinu, bruto marža, neto dobit, profit po zaposleniku, profit u postotku od ostvarenog prometa, prihodi, prihodi od novog proizvoda na tržištu, prihod po zaposleniku, povrat od uloženog vlastitog kapitala (ROE), povrat na uloženi kapital (ROI), ekonomska dodana vrijednost (EVA), povrat na ukupno angažirani kapital (ROCE), tržišna dodana vrijednost (MVA), dividende, tržišna vrijednost, novčani tok, lojalnost dioničara, cijena dionica, ukupni troškovi, kreditni rejting, obveze/dugovi, razina pokriva kamata, dani vezivanja zaliha, prosječno trajanje naplate potraživanja, koeficijent obrta zaliha itd.

Izvor: izrada studenta prema Gulin, 2011., str. 624

Ostvarenje financijskih pokazatelja potrebno je konstantno pratiti, a isto tako je potrebno odrediti i kontrolne mjere s ciljem sagledavanja pozitivnih i negativnih postignuća. Financijski ciljevi mogu se razlikovati u pojedinim fazama životnog vijeka poduzeća. Tako je npr. u fazi rasta najvažniji financijski cilj povećati postotak prodaje, posebno na ciljnim tržištima, ciljnim kupcima i regijama. U fazi zrelosti važno je zadržati, a po mogućnosti i povećati tržišni udio. U fazi žetve najvažniji pokazatelj je novčani tok.

Budući da aktivnosti koje poduzeće poduzima nose sa sobom i određene rizike, potrebno je u financijsku perspektivu ugraditi i upravljanje rizicima (Pilav, 2009).

4.2. Mjere za perspektivu kupaca

Kroz perspektivu kupaca potrebno je procijeniti što kupci vrednuju kod proizvoda i usluga te što im je privlačno kod istih. U procesu oblikovanja strategije važno je istražiti tržište te definirati segmente tržišta i kupaca, kao i njihove želje u odnosu na cijenu proizvoda, kvalitetu, funkcionalnost i sl. Identifikacija ponude za ciljne segmente ključna je za određivanje ciljeva i pokazatelja za perspektivu kupaca. Sljedeća tablica prikazuje mogućnosti mjerenja ciljeva u perspektivi kupaca.

Tablica 2. Mogućnosti mjerenja ciljeva u perspektivi kupaca

CILJ:	MJERENJE:	PRISTUP:
Povećanje tržišnog udjela	Udio prihoda od prodaje u postotku od regionalne, međunarodne...	Svi instrumenti marketinga
Poboljšanje odnosa s kupcima	Upiti kupaca, ponovljena kupnja...	Redovito informiranje kupaca, posjeti kupaca..
Pridobivanje novih kupaca	Postotak novih kupaca u odnosu na postojeće, udio prihoda od prodaje	Promidžba, briga o već postojećim kupcima...

	od novih kupaca...	
Povećanje zadovoljstva kupaca	Ponovljena kupnja, količina pozitivnih reakcija na proizvod ili uslugu, poznati broj daljnjih preporuka...	Sve moguće mjere u području usluga i inovacije proizvoda
Podizanje razine usluga za kupce	Ponovna kupovina, broj pozitivnih reakcija na proizvod/uslugu, broj posjeta predstavnika...	Dobre usluge, posjeti kupcu, redovito informiranje kupaca
Rentabilnost kupaca	Cash flow po kupcu, bruto marža po kupcu...	Svi instrumenti marketinga
Briga o kupcu	Udio prihoda od prodaje postojećih kupaca, kvota koja se uspjela ponovno prodati...	Visoka razina usluga, posjeti kupaca, informacije koje se redovito dostavljaju kupcima
Podizanje kvalitete usluga	Stručnost, točnost isporuke, udio povrata, reklamacije, vrijeme potrebno za rješavanje reklamacije...	Stvaranje uvjeta za uspješnu realizaciju prethodne problematike
Podizanje imidža	Osiguranje potrebnog budžeta za promociju i za održavanje aktivnosti od općeg interesa, broj posjeta sajmovima, prisutnost loga i proizvoda poduzeća u medijima, istraživanje o prepoznatljivosti u okruženju...	Ustrojavanje internog sustava ocjenjivanja (ankete) ili korištenje usluga institucija koje se bave istraživanjem tržišta...
<p>Što praksa mjeri u perspektivi kupaca?</p> <p>Zadovoljstvo i lojalnost kupaca, tržišni udio, žalbe kupaca, žalbe riješene pri prvom kontaktu, stopa povrata, cijena, cijena u odnosu na konkurenciju, izgubljeni kupci, zadržavanje kupaca, postotak novih kupaca, postotak prihoda od novih kupaca, ukupan broj kupaca, godišnji promet po kupcu, broj sati provedenih s kupcima, troškovi marketinga, broj objavljenih oglasa, prepoznatljive marke, broj sajmova na kojima se prisustvovalo, obujam prodaje, prosječna veličina kupaca, broj kupaca po zaposleniku, profitabilnost kupaca, učestalost prodaje itd.</p>		

Izvor: izrada studenta prema Gulin, 2011., str. 610.

Sagledavanjem parametara iz tablice uočava se potreba povezivanja u djelovanju marketinške i računovodstvene funkcije tj. čvrsta interakcija perspektive kupaca s financijskom perspektivom, koje dobivaju informacije iz perspektive internih procesa. Kao temeljna mjerila ove perspektive mogu se izdvojiti tržišni udio, udio zadržavanja stalnih kupaca, udio pridobivanja novih kupaca, zadovoljstvo i profitabilnost kupaca (Pilav, 2009).

4.3. Mjere za perspektivu internih procesa

Interni proces predstavlja aktivnosti poduzeća koje obuhvaćaju proces nabave, proizvodnje te proces isporuke proizvoda i usluga (outputa). Ovaj proces treba biti organiziran prema strateškim ciljevima finalnog učinka. Interni proces može se unaprijediti poduzimanjem neke od sljedećih mjera: otklanjanjem uskih grla, kraćim trajanjem internog ciklusa, uvođenjem suvremene tehnike i tehnologije itd.

Najprije je potrebno odrediti ključne aktivnosti u procesu te ih usporediti sa strateškim ciljevima, a potom se biraju pokazatelji koji će odražavati realizaciju tih aktivnosti u skladu sa zadanim strateškim ciljevima. Tablicom u nastavku rada prikazane su mogućnosti mjerenja ciljeva u ovoj perspektivi.

Tablica 3. Mogućnosti mjerenja ciljeva u perspektivi procesa i aktivnosti

CILJ:	MJERENJE:	PRISTUP:
Veća učinkovitost istraživanja i razvoja	Doprinos uspjehu proizvoda - koliko je novih proizvoda postalo uspješno	Benchmarking (zašto su drugi proizvodi uspješni), razlog neuspješnog pozicioniranja proizvoda
Veća učinkovitost internih projekata	Razina uspješnosti projekta	Razina uspješnosti primjenjenih instrumenata za potporu projekt menadžmentu
Optimiranje upravljanja tržišnom ponudom	Razina uspješnosti tržišne ponude	Prilagođavanje ponude zahtjevima kupaca, analiza uzroka izostale reakcije kupaca na greške u ponudi
Povećati kreativnost	Broj prijedloga u svrhu poboljšanja od strane zaposlenih, razina prihvaćenih ideja, broj realiziranih patenata	Izgradnja internog sustava vrednovanja, bolja obrada i detaljnije sagledavanje prijedloga
Skraćenje vremena razvoja	Koliko je vremena potrebno od početka istraživanja do isporuke proizvoda, „Break-even-time“ (mrtva točka korisnosti proizvoda)	Vanjska potpora, analiza vrijednosti, dodatno obrazovanje zaposlenih
Skraćenje prosječnog vremena zadržavanja proizvoda	Prosječno vrijeme izrade proizvoda (npr. u danima)	Vrijeme skladištenja, čekanja, prekidi, zastoji i sl., unapređenje proizvodnje, primjena standarda u proizvodnji
Povećanje stupnja iskorištenja kapaciteta (smanjenje praznih)	Postotak neiskorištenih kapaciteta (osoblje, strojevi)	Poboljšana koordinacija procesa proizvodnje, pronalaženje

fiksnih troškova)		moгуćnosti boljeg korištenja kapaciteta, eliminiranje viška kapaciteta
Poboljšanja logističkih procesa	Razvrstavanje artikala prema značenju nabave u ABC kategoriju, optimiziranje visine zaliha, odnosi s dobavljačima	ABC analiza nabave, JIT način isporuke, bolji odnosi s dobavljačima
Sniženje troškova kroz primjenu standarda	Modeliranje zbog usklađivanja s optimalnim modelom	Analiza vrijednosti
Poboljšanje kvalitete	Broj reklamacija, visina interno utvrđenih troškova nekvalitete	Primjena instrumenata TQM-a, izgradnja službe za kupce i sustava potpore kupcima, benchmarking
Poboljšanje razine interne komunikacije	Uvesti vlastite publikacije, susreti stručnjaka iz različitih područja djelatnosti, broj prisutnih uzvanika na internim proslavama	Unapređenje sustava komuniciranja (npr. redovito izvješćivanje unutar pojedinih područja)
Sposobnost za promjene	Broj hijerarhijskih razina, vrijeme potrebno za izvođenje procesa, broj provedenih promjena...	Optimiziranje procesa, aktiviranje sinergijskog procesa, motivacija za dodatni posao...
<p>Što praksa mjeri u perspektivi procesa i aktivnosti?</p> <p>Dostava na vrijeme, prosječno vrijeme procesa, obrt zaliha, prosječan trošak po transakciji, troškove istraživanja i razvoja, aktivno sudjelovanje u društvenim aktivnostima, prosječna starost patenta, patenti čije se rješenje čeka, omjer novih proizvoda u odnosu na ukupni asortiman ponude, manjak tekuće imovine u skladištu, stopa iskorištenosti radnog vremena, postotak grešaka, raspoloživost podataka o kupcima, just in time, smanjenje otpada, iskorištenost prostora, učestalost povrata prodanih proizvoda, učestalost reklamacije pruženih usluga, vrijeme potrebno za plasman novog proizvoda na tržište, broj novouvedenih proizvoda i usluga, reakcije u javnosti...</p>		

Izvor: izrada studenta prema Gulin, 2011., str. 615.

U okviru ove perspektive nužno je optimizirati potrebno vrijeme odgovora na narudžbu kupca te vrijeme trajanja od narudžbe do isporuke, vrijeme trajanja ciklusa proizvodnje, broj proizvoda s greškom, prosječne troškove po proizvodu, prosječne troškove procesa, duljinu reprodukcijskog procesa na način da se i ostale aktivnosti prilagode zahtjevima ciljnog tržišta, uz uvođenje inovativnih metoda, suvremenih tehničkih i tehnoloških rješenja (Pilav, 2009).

4.4. Mjere za perspektivu učenja i rasta

U današnje vrijeme poseban značaj daje se usavršavanju znanja i vještina zaposlenih, njihovoj motivaciji i zadovoljstvu, kako u razvijenim, tako i u manje razvijenim ekonomijama.

Ulaganja u rast efikasne snage zaposlenih otvaraju nove perspektive u poslovanju te povećavaju produktivnost zaposlenih. No, mjerenje u području usavršavanja i rasta efikasnosti zaposlenih, složeno je i otežano jer obuhvaća mjerenje intelektualnog kapitala. Mogućnosti mjerenja ciljeva u perspektivi učenja i rasta prezentirane su tablicom u nastavku rada.

Tablica 4. Mogućnosti mjerenja ciljeva u perspektivi učenja i rasta

CILJ:	MJERENJE:	PRISTUP:
Povećati udio kvalificiranih zaposlenika	Postotak zaposlenika s određenim kvalifikacijama u struci, postotak zaposlenika uključenih u sustav cjeloživotnog obrazovanja	Razrada kriterija za pronalaženje i izbor kadrova, čije kompetencije su u skladu sa ciljnim polazištima sustava.
Postojećim kadrovima podići kvalifikacijsku razinu i kompetencije	Broj programa permanentnog obrazovanja i mogućnosti uključivanja pojedinaca u te programe, visina troškova istog	Razrada kriterija za pojedinu poziciju i zadatak za svakog zaposlenog ili hijerarhijsku razinu menadžmenta
Podići razinu znanja	Broj veličina obuhvaćenih bazom podataka.	Upitnici/ankete, dostupnost podataka iz baze, razgovori sa zaposlenicima.
Motiviranje zaposlenika	Broj redovitih aktivnosti, broj dodatnih aktivnosti, društveno korisne aktivnosti, plaćeno zdravstveno osiguranje, putovanja plaćena od strane poduzeća itd.	Izgradnja sustava stimulativnog nagrađivanja koji će biti pravedan, priznavanje učinaka po svim osnovama.
Priznavanje postignutih rezultata	Broj, vrsta i visina nagrade za postignute rezultate. Razgovori sa zaposlenicima u svrhu otkrivanja potreba zaposlenika.	Uvođenje sustava ocjenjivanja, izgradnja sustava nagrađivanja za postignute rezultate i doprinos poduzeću
Izgradnja pravednog sustava plaća i naknada	Postotna odstupanja plaća zaposlenika u odnosu na plaće zaposlenika u istoj grani djelatnosti, za istu vrstu rada	Kontrola razine plaća unutra sustava, analiza odstupanja i pronalaženje načina njihova usklađivanja.
Veća briga za zaposlenike	Fluktuacije i lojalnost zaposlenika	Sustav nagrađivanja za realno i pravedno priznavanje radnog doprinosa svakog zaposlenog.
Zadovoljstvo zaposlenika	Zdravstveno, životno i ostala osiguranja zaposlenika, pogodnosti vezane uz radno mjesto zaposlenika, pozitivne informacije u okruženju.	Sustav ocjenjivanja zadovoljstva zaposlenika položajem u sustavu, na radnom mjestu, nagrađivanjem itd. (ankete, razgovori)
Produktivnost zaposlenika	Promet – visina realizacije po zaposleniku. Doprinos pokriva po zaposleniku, ostvaren učinak po	Sustavna ocjena utjecaja ne/brige za zaposlenike i ne/zadovoljstva zaposlenih u odnosu na financijski

	zaposleniku itd.	učinak koji mjeri financijska perspektiva.
Što praksa mjeri u perspektivi učenja i razvoja?		
Ulaganje u sustav cjeloživotnog učenja po zaposleniku, prosječan radni vijek zaposlenika, udio zaposlenih s diplomom, učestalost odstupanja s posla, broj zaposlenih uključen u sustav cjeloživotnog učenja, zadovoljstvo zaposlenika, stopa fluktuacije zaposlenika, nepoštivanje radnog vremena, motivacijske mjere, broj neriješenih molbi za posao, radna klima, produktivnost zaposlenika, zdravstveno osiguranje, broj sati treninga, postizanje osobnih ciljeva zaposlenika, razvoj menadžmenta, broj nesreća na radu, dostupnost strateških informacija, upravljanje znanjem, poštivanje etičkih načela itd.		

Izvor: izrada studenta prema Gulin, 2011., str. 621.

U praksi se pokazalo kako su najuspješnija upravo ona poduzeća koja vrednuju svoje zaposlenike kao najvažniji faktor sadašnjeg i budućeg uspjeha, te im u skladu s tim daju aktivnu ulogu u procesu izvršenja poslovne strategije. BSC daje zaposlenicima jasnu sliku o strategiji i viziji poduzeća, čime potiče pozitivne, radikalne i trajne promjene u organizaciji. Ovakav strateški sustav upravljanja stavlja strategiju u središte procesa upravljanja performansama poduzeća (Pilav, 2009).

4.5. Izbor mjera BSC-a

Nakon definiranja mogućih mjera, potrebno je odabrati nekoliko mjera koje točno i vjerodostojno provode ciljeve navedene u strateškoj mapi, prikazujući bit strategije. Mjere učinka predstavljaju središnji dio BSC-a i usmjeravaju cijelu organizaciju. Prilikom procjenjivanja i izbora mjera primjenjuju se određeni kriteriji, oni su:

- povezanost s klijentom (izbor mjera učinka koje nemaju direktni ili indirektni utjecaj na strategiju mogu dovesti do zbrke),
- kvantitativnost (izbjegavati mjere sa subjektivnim ocjenama učinka),
- pristupačnost (fenomen „mjera koje nedostaju“ predstavlja pojavu mjera učinka koje nisu zabilježene u prošlosti, a pojavile su se kao rezultat procesa razvoja BSC-a),
- laka razumljivost (korisnici BSC-a trebali bi bez poteškoća razumjeti mjere i njihov željeni smjer kretanja) te
- relevantnost (mjere trebaju jasno opisivati proces ili cilj koji se ocjenjuje).

Kod određivanja ukupnog broja mjera za BSC, preporuka je da se broj mjera nalazi između 20 i 25, iako to ne mora biti ograničenje. U nekim slučajevima potreban je veći, a u nekim

manji broj mjera. Isto tako nije nužno jednako rasporediti broj mjera po svakoj perspektivi. Važno je da izabrane mjere provode ciljeve i opisuju strategiju na razumljiv način svakom korisniku BSC-a (Pilav, 2009:15).

Najčešća pitanja koja se postavljaju nakon pokretanja BSC-a su:

- hoće li biti potrebno promijeniti neki od izabranih ciljeva i
- da li je potrebno mijenjati mjere za pojedine ciljeve.

Budući da je BSC fleksibilan tj. sposoban je za promjene ukoliko se to pokaže potrebnim, ne postoji obveza zadržavanja određenih mjera ako se s vremenom uoče brojne promjene unutar njih. No, mjere ne treba mijenjati samo zato što rezultati nisu u skladu s očekivanima, jer su u većini slučajeva dovoljne samo suptilne promjene na mjerama (npr. učestalost prikupljanja podataka o učinku).

5. Faktori uspjeha BSC-a

U svakoj perspektivi BSC-a postoje različiti načini na koje pokazatelji „pokrivaju“ važne čimbenike uspjeha. Često se zahtijeva da pokazatelji budu uključeni u usporedbu kroz postotke, učestalost i rangiranje. Stoga su najčešći pokazatelji u balanced scorecardu: brojevi, projektni semafor, ocjena od strane unutrašnjih klijenata, ocjena od pretpostavljenog ili uprave i sl.

Brojevi služe kao pokazatelji objektivno mjerljivih postignuća. Utvrđuje ih unutrašnja ili vanjska organizacijska jedinica (npr. nadzorno tijelo, poduzeće za istraživanje tržišta) koja dokumentira postignute rezultate (npr. financijski rezultat, proizvedena količina, tržišni udio).

Projektni semafor označava u kojem je stanju projekt, a može se manifestirati kroz tri vrijednosti:

- crvena – projektni plan nije ostvariv, potrebno je izvršiti određene izmjene,
- žuta – projektni plan se može ostvariti uz poduzimanje posebnih mjera,
- zelena – projekt je u doglednom vremenu u planu.

Ocjena od strane unutrašnjih klijenata često je rezultat ankete između organizacijskih jedinica organizacije koje razmjenjuju proizvode/usluge (npr. pravna služba, pravni savjeti, ugovori). Ocjene se iskazuju kao postotak mogućeg postignuća ili prema ljestvici ocjena.

Ocjena od pretpostavljenog ili uprave predstavlja ocjenu postignuća organizacijske jedinice na osnovu unaprijed definiranih kriterija. Utvrđuje ih i dokumentira neposredno pretpostavljeni (Pilav, 2009:16).

5.1. Ključni faktori uspjeha BSC-a

Kako bi BSC sustav bio uspješan potrebno je da isti zadovoljava određene kriterije kroz ključne faktore. Neki od ključnih faktora BSC-a biti će pojašnjeni u nastavku rada.

- Definiranje strategije i njezino prihvaćanje na svim razinama – top management od presudne je važnosti u pogledu mjerenja performansi i unapređenja procesa. Top

management zadužen je za organizaciju učestalih formalnih i neformalnih sastanaka sa zaposlenicima i menadžerima u svrhu podrške implementaciji.

- Ukidanje organizacijskih barijera – organizaciju i performance potrebno je promatrati kroz procese, a ne kroz odjele, lokacije ili poslovne funkcije.
- Osiguranje fleksibilnosti BSC modela u smislu usklađivanja sa stalnim poslovnim promjenama – transformacija strategije u korisnu poslovnu metriku predstavlja kontinuirani, složeni i dinamički proces. Budući da se isti pokazatelji mogu tumačiti na različite načine, vezano za poslovnu ili vremensku dimenziju, uspostavljena metrika trebala bi je moći jednostavno mijenjati i/ili nadopunjavati.
- Dostupnost ulaznih podataka – velik broj organizacija/poduzeća posjeduje određene kvantitativne podatke koji se mogu koristiti za uspostavu mjerenja performanci. Najčešće se ovdje radi o finansijskim, kadrovskim i ostalim administrativnim podacima. Njima je olakšan proces prikupljanja, pročišćavanja i spremanja podataka u skladište podataka (data warehousing). Kako bi se uštedjelo vrijeme, smanjila mogućnost pogreške i izbjegnulo trošak unosa i kontrole podataka, potrebno je automatizirati prijenos podataka iz raspoloživih izvora u sustav za podršku BSC-a. Što se tiče kvalitativnih podataka, njihova raspoloživost je dosta rjeđa jer se do njih najčešće dolazi istraživanjem, a pored toga, s razvojem informatičke tehnologije moguće je relativno brzo i jednostavno provesti čak i složena istraživanja.
- Raspoloživost izlaznih rezultata svim zaposlenima – zaposlenicima nije dovoljno reći samo što da rade, već im je potrebno reći i razlog zbog kojeg je to potrebno napraviti. Objavljivanje postignutih rezultata od iznimne je važnosti kako bi svi zaposlenici vidjeli na koji način doprinose ostvarenju ciljeva organizacije.
- Usklađenost s pojedinačnim potrebama – različite upravljačke razine, odjeli i pojedinci unutar organizacije imaju različita područja rada i interesa. BSC sustav treba posjedovati mehanizam kojim se svi ti elementi poslovnog sustava usklađuju.
- Uspostava sustava nagrađivanja vezanog za unapređenje performansi – organizacijama je osim pojedinačnog, potreban i timski sustav nagrađivanja kako bi se timovi potaknuli na unapređenje performanci.
- Trening osoblja – omogućuje zaposlenima (osoblju) da povećaju učinkovitost te da poboljšaju procese.
- Sigurnost podataka – budući da BSC često sadrži povjerljive podatke kojima je pristup zaštićen autorizacijom, sustav može biti otvoren samo do on mjere gdje počinje

poslovna tajna. Navedeno može dovesti do sukoba u smislu korištenja podataka na svim organizacijskim razinama, ali ovaj problem se može lako riješiti dobro planiranim sustavom selektivnog pristupa.

- Brzo uvođenje – najveći potencijalni problem BSC-a predstavlja spora implementacija sustava. Najveći dio vremena izgubi se prilikom definiranja pokazatelja i prikupljanja relevantnih podataka. Brzina, ažurnost i preciznost dobivenih rezultata od presudnog je značaja za povjerenje i spremnost menadžmenta i osoblja na prihvaćanje BSC sustava.
- Analiza – tek nakon uspostave BSC sustava počinje se uviđati njegova snaga. Početna faza kod analize je usporedba postignutih rezultata naspram planiranih. Često se analizom mogu dobiti rezultati koji nisu očekivani. Važnije analitičke tehnike kod analize su sljedeće:
 1. analiza trenda – usporedba tekućih podataka s povijesnim u svrhu utvrđivanja fluktuacija, sezonalnosti ili nekih drugih pravila ponašanja
 2. benchmarking – usporedba postignutih rezultata s drugim odjelima, poslovnim jedinicama i projektima omogućuje bolje razumijevanje podataka
 3. analiza odstupanja – utvrđivanje odstupanja stvarnih od željenih veličina, ne samo na razini prosjeka, već i na razini pojedinog slučaja ili prepoznavanja ekstrema.
- Ostalo – postaviti realna očekivanja, objasniti svim zaposlenicima razloge unapređenja, potrebno je obuhvatiti cjelokupnu organizaciju, promijeniti organizacijsku kulturu itd. (Pilav, 2009: 18).

5.2. Prednosti i nedostaci BSC-a

BSC metoda, kao i ostale metode, ima prednosti i nedostatke u svojoj primjeni. Ipak, naglasak se stavlja na prednosti, budući da su impresivni poslovni rezultati učinili ovaj koncept najpriznatijim strateškim alatom u svijetu.

Prednosti BSC-a su sljedeće (Hočevar, 2007:59):

1. povezanost,
2. kombinacija financijskih i nefinancijskih pokazatelja,
3. ostvarivanje strategije te
4. uporabljivost.

Ad 1. BSC povezuje i usklađuje brojna, naizgled odvojena, ali zapravo ovisna područja poslovanja. Osnovna potreba za uvođenjem BSC sustava u organizaciju ogleda se kroz mogućnost menadžera da sagledavaju svoje poslovanje jasnije, iz više perspektiva, i da na taj način imaju mogućnost donošenja kvalitetnijih strateških odluka. BSC se usmjerava na kreiranje strateške mape, uz pretpostavku da se djelovanjem na jednu „kariku“ u lancu mogu postići rezultati i u ostalim područjima.

Ad 2. Kod BSC-a se, uz korištenje financijskih pokazatelja, naglašava važnost upotrebe nefinancijskih pokazatelja. Upotreba i kombinacija četiriju osnovnih perspektiva BSC-a nužna je jer se tradicionalni financijski pokazatelji smatraju izvješćem o prošlim događajima bez indikacija na koji način menadžment može poboljšati učinak u budućnosti. Nefinancijski pokazatelji stoga predstavljaju prikaz trenutnog i budućeg uspjeha tj. dugoročne orijentacije i uspješnosti. Prema navedenom, BSC uklanja jaz između mjerenja kratkoročne i dugoročne uspješnosti poduzeća.

Ad 3. Bit BSC-a predstavlja strategija, što i ne čudi, budući da njena važnost nikada nije bila veća. BSC sustav nastoji svakog zaposlenika upoznati sa strateškim ciljevima poduzeća i strategijama za njihovo ostvarivanje, ali i potaknuti same zaposlenike da sudjeluju u ostvarivanju ciljeva. U suvremenim okolnostima nije moguće precizno propisati način na koji bi zaposlenici ostvarili zacrtane ciljeve, te BSC uključuje zaposlene u odabir akcija i postupaka potrebnih za ostvarenje zajedničkog cilja.

Ad 4. Kao posljednja prednost BSC-a navedena je uporabljivost kod koje se prije svega misli na korisne informacije koje rezultiraju primjenom ovog koncepta. Vanjski korisnici informacija su dioničari i kupci, dok su zaposlenici unutarnji korisnici. Sve zainteresirane strane žele doći do informacija koje će im omogućiti brzo i efikasno usmjeravanje ka zacrtanim strateškim ciljevima te usklađivanje odabrane strategije s eventualnim promjenama.

Svaka organizacija mora biti svjesna ograničenja koja ovaj model nosi s njegovom upotrebom, pa se kao nedostaci BSC modela navode (Hočevar, 2007:60):

1. novost
2. nepotpunost
3. opsežnost.

Kod zaposlenika se često javlja otpor prema promjenama i novinama zbog loše vertikalne komunikacije unutar samog poduzeća i zbog neupućenosti u njihove zadaće. No, kako u teoriji, tako i u praksi, nefinancijski pokazatelji su se primjenjivali za mjerenje uspješnosti, pa poduzeća trebaju samo dopuniti postojeće. Nepotpunost se javlja kao drugi nedostatak BSC modela. Uvijek postoji mogućnost bolje i iscrpnije analize poslovanja. Unutar organizacije također postoje neka područja koja su kritična za poslovanje i stoga zahtijevaju detaljniju analizu. Budući da se radi o kompleksnom modelu, može doći i do poteškoća u ocjenjivanju uspješnosti poslovanja kao cjeline.

Iako se nedostaci BSC modela spominju rjeđe od njegovih prednosti, kao najveći nedostatak navodi se predugo vrijeme primjene i mnogo uloženi sredstva te većina poduzeća smatra kako je koncept prekomplikiran i težak za razumijevanje, pa se iz tih razloga javlja strah menadžmenta i zaposlenika.

Iskustva poduzeća koja primjenjuju balanced scorecard su uglavnom pozitivna. BSC viziju i strategiju pretvara u konkretne akcije te potiče na poboljšanja. Kod poduzeća koja su primijenila BSC sustav uočeno je znatno povećanje uspješnosti poslovanja. Većina poduzeća koja primjenjuju ovaj sustav složila se s činjenicom da je uvođenje modela moguće, potrebno i opravdano.

6. Primjena BSC-a u praksi

U današnjim uvjetima, kada mnoga poduzeća prolaze kroz najteže trenutke u svom poslovanju zbog recesije, BSC postaje ključni čimbenik dugoročnog i održivog uspjeha. BSC je široko zastupljen u svijetu zbog uspješnosti u implementaciji definirane strategije organizacije, unapređenja performansi organizacije te dobrih šansi za uspjeh i osvajanje vodećih tržišnih pozicija. Budući da tvorcima BSC-a ne inzistiraju na konstrukciji modela isključivo s četiri perspektive, organizacijama je dozvoljeno da model prilagođavaju svojim potrebama. Zbog mogućnosti modifikacije modela, u praksi se često susrećemo s primjenama modela s tri, četiri ili pet perspektiva, ovisno o tome što poduzeće smatra ključnim segmentima poslovanja.

BSC se danas implementira u tisućama poduzeća, organizacija i državnih institucija. Koristi od implementacije BSC-a prepoznale se mnoge vodeće svjetske organizacije, profitne (KPMG), javne (Vladine usluge u Kanadi), studentske (AIESEC) i sl (Jovanović, 2010). Procjenjuje se kako 50% od 1000 najvećih poduzeća (lista Fortune 1000) u svijetu implementira BSC tehniku (Đonlić, 2012:30).

Hrvatska poduzeća i financijske institucije uglavnom ne primjenjuju BSC, njihovo znanje o istom svodi se uglavnom na teorijsko poznavanje pojma i njegovih osnovnih obilježja. Aktualni trendovi i poteškoće s kojima se susreće strateški management u hrvatskim poduzećima ukazuje na potrebu za primjenom BSC-a. Ovaj problem postaje još izraženiji ulaskom hrvatske u EU zbog veće konkurencije stranih poduzeća koja već primjenjuju ovaj koncept. Kao dodatni problemi kod hrvatskih poduzeća mogu se navesti nedostatak komunikacije sa zaposlenicima, strategija koja se ne mijenja u skladu s promjenama u okruženju u kojem poduzeće djeluje te iznošenje poslovnih rezultata samo užem krugu zaposlenika. Iz navedenog je očigledna potreba za BSC modelom u hrvatskim poduzećima koja žele biti drugačija i koja teže rastu i razvoju.

Najčešći problemi i prepreke BSC modela koje su uočila poduzeća iz hrvatske koja primjenjuju ovaj model su sljedeće (Lončarević, 2006:113):

- otpor zaposlenika prema promjenama,
- strah od rezultata dobivenih mjerenjem uspješnosti,

- nedovoljna posvećenost menadžmenta,
- loša vertikalna komunikacija unutar organizacije,
- predugo vrijeme potrebno za promjene,
- nedefinirani sustav ocjenjivanja rezultata i nagrađivanja te
- subjektivno ocjenjivanje rezultata.

Prednosti koje su isti uočili su:

- omogućuje kontinuirano praćenje nefinancijskih pokazatelja,
- usmjeren je na ključne pokazatelje uspješnosti,
- potiče na stalna poboljšanja unutar organizacije te
- pretvara viziju i strategiju u konkretne akcije.

Tvrtke koje su u Hrvatskoj prve počele koristiti ovu strategiju su Podravka, Pliva, Auto Zubak, Ericsson Nikola Tesla, a najviši stupanj dosegla je Coca-Cola.

Kod menadžera hrvatskih poduzeća uočljiva je svijest o potrebi integracije nefinancijskih perspektiva u sustav mjerenja uspješnosti poslovanja. Implementacija BSC-a u hrvatsko gospodarstvo omogućit će efikasnije reakcije na kontinuirana tehničko-tehnološka dostignuća, zakuhtalu globalizaciju, konkurentska kretanja na tržištu i sl. (Renko, 2000:1254).

U nastavku rada slijedi prikaz primjene BSC-a u poduzećima Ericsson Nikola Tesla i Pliva, te primjeri Sveučilišta u Varšavi i Zdravstvenog sektora Etiopije. Kroz primjere će biti prikazan učinak primjene BSC-a na poslovanje poduzeća, poteškoće s kojima su se isti sreli prilikom implementacije BSC-a, koje mjere su koristili tokom primjene BSC-a i sl.

6.1. Primjer iz prakse: Ericsson Nikola Tesla

Poduzeće Ericsson Nikola Tesla d.d. (u nastavku teksta ETK) vuče svoje korijene iz poduzeća „Nikola Tesla“ osnovanog 1949. godine. Kompanija se tijekom dugogodišnjeg poslovanja prilagođavala novim tehnologijama i načinima poslovanja na tržištu telekomunikacija, stoga je tijekom godina bila najveći specijalizirani isporučitelj telekomunikacijske opreme u srednjoj i istočnoj Europi. Dugogodišnji poslovni uspjesi kompanije rezultiraju iz zajedničkog rada, zalaganja, znanja, stručnosti i iskustva svih zaposlenika.

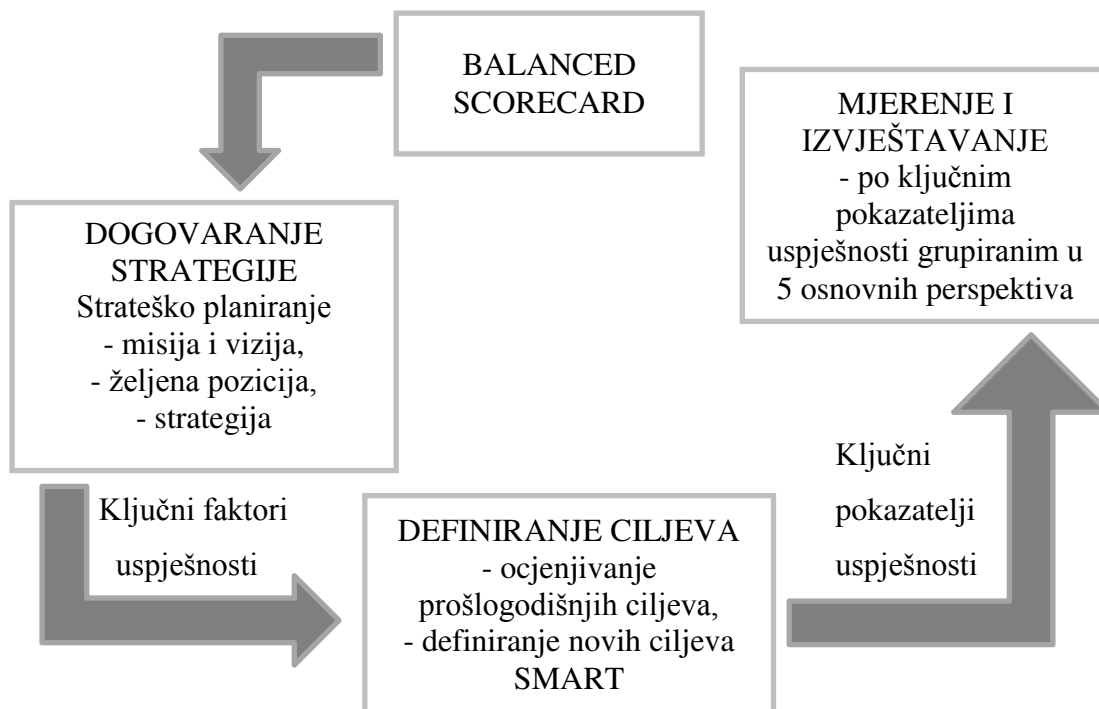
Tijekom godina, od kada je u sastavu korporacije Ericsson, kompanija se potpuno transformirala i postala moderna tvrtka koja prvenstveno „proizvodi“ znanje tj. razvija softver i usluge te isporučuje cjelovita komunikacijska rješenja za globalne operatore fiksne i mobilne telefonije te velike poslovne korisnike diljem svijeta. Kompanija je u potpunosti okrenuta novom svijetu komunikacija koji karakteriziraju rješenja i usluge za mobilni internet te višeuslužne komunikacijske mreže.

ETK već duži niz godina uz svoju leadersku ulogu u informacijsko komunikacijskim tehnologijama, aktivno sudjeluje u stvaranju nove ekonomije i prosperiteta u zemljama u kojima posluje. Kompanija smatra kako je njihova dužnost poticanje pozitivnih društveno-ekonomskih promjena, te iniciranje istih kako bi se stvorili preduvjeti za prosperitet i povećanje životnog standarda u Hrvatskoj. Tako su prioritetni zadaci kompanije zaposliti mlade, kreativne i školovane ljude, osigurati im visokovrijedne poslovne prilike, stvoriti ugodno radno okruženje itd.

Proces poslovnog upravljanja u ETK predstavlja jedinstveni okvir, dizajniran kako bi povećao fleksibilnost i upravljanje u svim uvjetima poslovanja. Budući da se poslovni procesi i okolina poduzeća mijenjaju velikom brzinom, poduzeća koja ne prate takve promjene u poslovanju ostaju iza svojih konkurenata. Sagledavanjem rada svih jedinica unutar ETK uvidjelo se kako neke od njih ne idu putem kojim bi trebale ići, stoga je menadžment 1998. godine odlučio izraditi proces poslovnog upravljanja koji će usmjeriti rad svih jedinica unutar poduzeća ka istome cilju i viziji poduzeća. Primjenom navedenog poduzeće može pratiti ostvarenje zacrtanog te uslijed odstupanja ostvarenog od planiranog neprestano poboljšavati i usavršavati poslovne procese. Kao dio procesa poslovnog upravljanja u Ericsson Nikoli Tesli d.d. 1998. godine uveden je BSC kao sastavni dio upravljačkog mehanizma.

Poslovno upravljanje u Ericsson Nikoli Tesli proces je kojim menadžment preko zaposlenika implementira strategiju poduzeća. Proces poslovnog upravljanja dizajniran je s ciljem povećanja fleksibilnosti i upravljanja poduzećem u nestabilnom poslovnom okruženju. Kao takav omogućuje da ETK ide u pravom smjeru, a da pri tome u cijelosti respektira dinamiku tržišta i prirodu individualnog posla. Ovaj proces predstavlja kontinuiran i neprekidan proces evolucije. Da bi menadžment poduzeća bio siguran da su postavljene realne osnove za razvoj poduzeća, potrebna je neprekidna komunikacija između nižih i viših slojeva menadžmenta, tijekom cijelog procesa (Ravlić, 2006:2).

Slika 5. Proces poslovnog upravljanja i izrada BSC modela



Izvor: Ravlić, S., Primjena koncepta Balanced Scorecard u Ericssonu Nikoli Tesli, dostupno na http://kvaliteta.inet.hr/e-quality/prethodni/8/Ravlic_Sinisa.pdf (30.01.2014.)

Polazna točka poslovnog upravljanja je dogovaranje, planiranje i definiranje strategije, pri čemu je potrebno detaljno analizirati tržište, viziju, misiju i strategiju poduzeća. Od ključne važnosti je definiranje dugoročnih ciljeva koji se potom ispituju putem SMART metode. SMART je engleska kratica za *Specific* (što, gdje, kako), *Measurable* (mogućnost praćenja trendova), *Acceptable* (prihvaćeno i jednostavno za komuniciranje), *Realistic* (cilj mora biti realan, dohvatljiv) i *Time-based* (kada). Jedna od osnovnih značajki Ericsson Nikole Tesle (ETK) je naglašavanje zajedničkih ciljeva, formuliranih unutar pet osnovnih perspektiva (Ravlić, 2006:4):

- financije – mjeri krajnji rezultat poslovanja koji se na kraju prelijeva dioničarima,
- kupci – praćenje poslovanja očima kupaca i tržišta kako bi se zadržao fokus na potrebama kupaca i njihovom zadovoljstvu,
- unutarnja efikasnost – fokus je na radu ključnih internih procesa poslovanja; poboljšanje tih procesa jedan je od osnovnih indikatora budućeg financijskog rezultata,
- inovacije – u ovoj perspektivi očituje se kvaliteta zaposlenika te

- zaposlenici – odgovarajuće investicije u ovo područje osnova je opstanka i dugoročnog razvoja.

Da bi poduzeće znalo ostvaruje li ciljeve, mora ih mjeriti. Mjerenje i izvještavanje odvija se putem ključnih pokazatelja uspješnosti unutar pojedinih perspektiva. Pokazatelji mjere različite ključne procese u poslovanju, a ETK ih koristi već dugi niz godina. Kako je i iskustvo pokazalo, nakon definiranja pokazatelja je potrebno objasniti te izraditi specifikaciju za njih. Na razini poduzeća postoje 23 pokazatelja, od kojih je gotovo pola njih od strateške važnosti za budući prosperitet. U tablici koja slijedi prikazani su ključni pokazatelji koje ETK koristi.

Tablica 5. Ključni pokazatelji uspješnosti na razini ETK, grupirani unutar perspektiva

Perspektiva	Ključni pokazatelji uspješnosti (KPU)	Periodičnost mjerenja	Jedinica mjerenja
Financijska	Income before Taxes	Mjesečno	MHRK ²
	Net Sales	Mjesečno	MHRK
	Orders Booked	Mjesečno	MHRK
	Cash flow (excluding dividend)	Mjesečno	MHRK
	Profitability and sales growth Croatia		
	<i>Market contribution</i>	Mjesečno	MHRK
	<i>Net Sales</i>	Mjesečno	MHRK
	<i>Orders Booked</i>	Mjesečno	MHRK
	Export sales	Mjesečno	MHRK
	ATO days	Mjesečno	Dani
	ITO days	Mjesečno	Dani
Kupci	Customer satisfaction - <i>index</i>	Godišnje	Index
	Pre-sales quality		
	<i>Hit rate - number</i>	Mjesečno	%
	<i>Hit rate - money</i>	Tromjesečno	%
	In Service Performance	Mjesečno	Minutes/ exchange/ year
Unutarnja efikasnost	SG&A expenses/NS	Mjesečno	%
	Costs of Sales/NS	Mjesečno	%

² Milijuna hrvatskih kuna

	Service Sales growth	Mjesečno	%
	UM on Service Sales	Mjesečno	%
	Utilisation rate	Mjesečno	%
	TTC delivery precision	Mjesečno	%
	Customer Project efficiency	Mjesečno	
Zaposlenici	DIALOG index		
	- <i>Empowerment</i>	Godišnje	%
	- <i>Management/leadership</i>	Godišnje	%
	Competence Management		%
	Performance Management	Godišnje	%
Inovacije	Internet enabling solutions		
	<i>Sales/total sales</i>	Mjesečno	%
	<i>Contracts/ total contracts</i>	Mjesečno	%
	Developed applications		
	<i>Fixed Internet/ Intranet</i>	Tromjesečno	Broj
	<i>Mobile Internet</i>	Tromjesečno	Broj

Izvor: Ravlić, S., Primjena koncepta Balanced Scorecard u Ericssonu Nikoli Tesli, dostupno na http://kvaliteta.inet.hr/e-quality/prethodni/8/Ravlic_Sinisa.pdf (30.01.2014.)

Pokazatelji uspješnosti svrstavaju se u tri grupe (Ravlić, 2006:5):

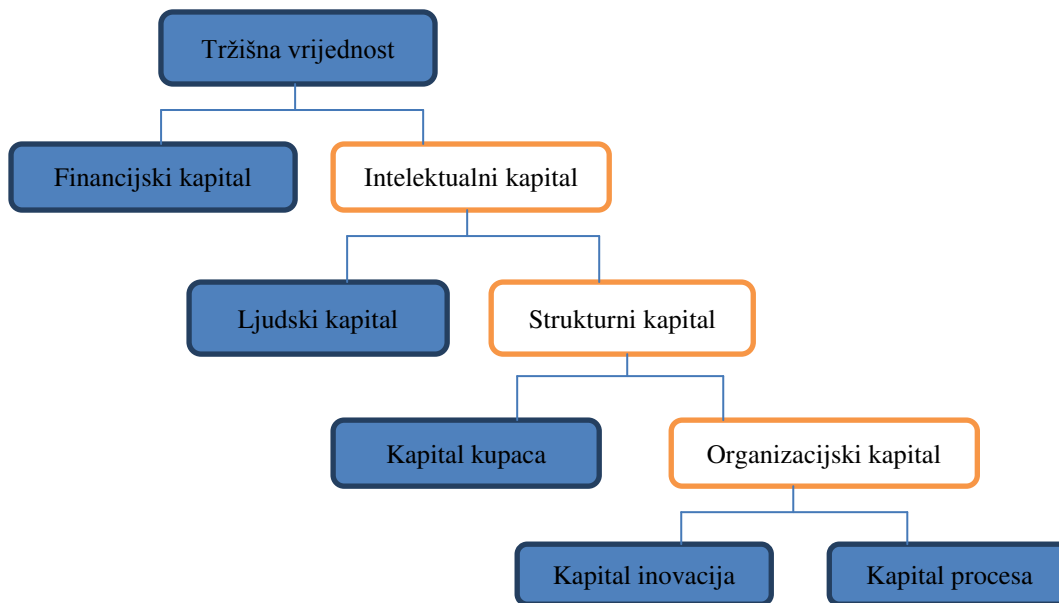
1. generički – mogu biti korišteni bilo gdje unutar kompanije (zadovoljstvo kupaca, zaposlenih i dr.)
2. strateški – služe za praćenje određenih strateških namjera (pozicija na tržištu, kvaliteta proizvoda i sl.)
3. poslovni – koriste se za specifične poslove (rokovi isporuke).

Mjerenjem i izvještavanjem zatvara se strateški krug i stvara se povratna veza prema izvršnom poslovodstvu tj. prema onima koji su navedeni proces i započeli. Na temelju BSC-a, preispitivanjem i poboljšanjem svojih prethodnih odluka mogu utjecati na daljnji razvoj poslovanja. Primjenom BSC-a stvorena je učeća organizacija.

Poduzeće ETK vodi se načelima kako nisu samo financijski faktori ti koji stvaraju vrijednost za poduzeće, već su tu i ljudi, odnosi s kupcima i dobavljačima, interni procesi, inovacije i sl. Stoga su i mjerenja uglavnom usmjerena na praćenje neopipljivih, skrivenih faktora. Takvi

faktori najbolje su vidljivi u strukturi intelektualnog kapitala. Elementi te strukture u BSC metodi prepoznati su kao perspektive.

Slika 6. „The Scandia value scheme“



Izvor: Ravlić, S., Primjena koncepta Balanced Scorecard u Ericssonu Nikoli Tesli, dostupno na http://kvaliteta.inet.hr/e-quality/prethodni/8/Ravlic_Sinisa.pdf (30.01.2014.)

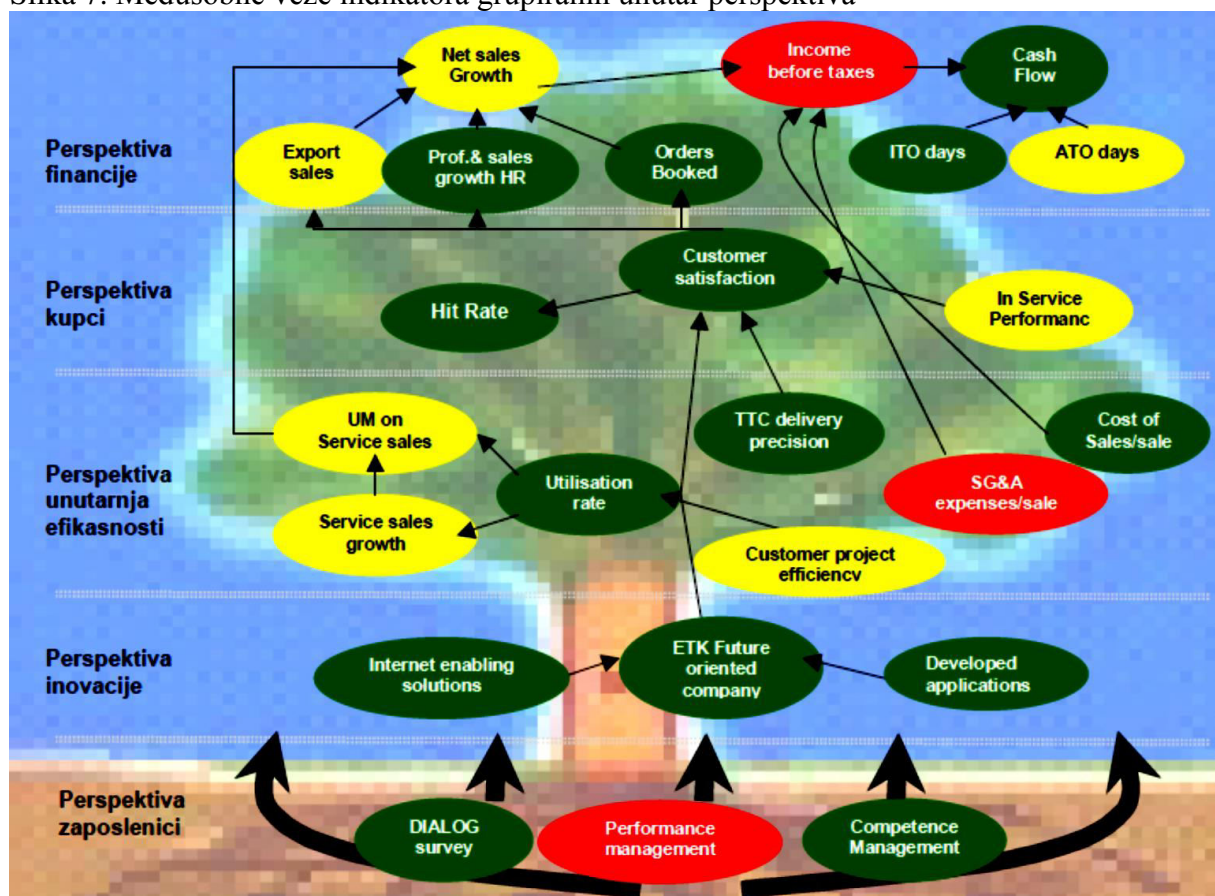
BSC model u poduzeću ETK nije samo model za mjerenje pokazatelja u sustavu poslovnog upravljanja, on funkcionira kao motivirajući model. Vrijednost BSC modela ne ogleda se samo u pokazateljima, već i u diskusijama na koje potiče. Proces komunikacije omogućuje razmjenu mišljenja i činjenica, stvarajući tako osnovu za pronalaženje novih mogućnosti. Komunikacija među ljudima dovodi do razmjene mišljenja te generiranja novih znanja i iskustava (Ravlić, 2006:7).

Uloga pet perspektiva BSC modela u ETK je u objašnjenju i povezivanju poslovne logike. Održavajući troškove poslovanja na minimumu, efikasnim korištenjem resursa i poboljšanjem procesa rada (unutarnja efikasnost/ inovacije/ zaposlenici), visoko obrazovani zaposlenici „kroje“ vrhunska rješenja (inovacije) koje prodaja nudi lojalnim kupcima (korisnici). Na taj način povećavaju se prihod i dobit (plodovi rada) na zadovoljstvo dioničara (financije).

Način prikazivanja i prezentiranja BSC-a kritičan je za korištenje i razumijevanje istog od strane zaposlenika. Za praćenje poslovanja ETK postoje dva BSC izvještaja koja se međusobno razlikuju u količini informacija koje podastiru. Detaljniji je izrađen kao mjesečni izvještaj za članove izvršnog posloводства. Ovaj izvještaj osnovna je tema tromjesečnih sastanaka posloводства ETK-a na kojima se ocjenjuje poslovanje, kao i sastanaka Nadzornog odbora društva. Drugi izvještaj, također mjesečni, otvorenog je tipa i mogu ga vidjeti svi zaposlenici ETK i zaposlenici ostalih Ericssonovih kompanija. Međusoban utjecaj pokazatelja od iznimne je važnosti jer iz njega proizlazi objašnjenje krajnjeg rezultata.

Budući da su u poduzeću Ericsson Nikola Tesla svjesni kako sve polazi od zaposlenika, zamislili su ih kao korijen svog poslovanja. Želja im je stvoriti sustav razumljiv svima, ne samo menadžmentu, te tako omogućiti slobodnu komunikaciju između svih razina u poduzeću (Ravlić, 2006:8).

Slika 7. Međusobne veze indikatora grupiranih unutar perspektiva



Izvor: Ravlić, S., Primjena koncepta Balanced Scorecard u Ericssonu Nikoli Tesli, dostupno na http://kvaliteta.inet.hr/e-quality/prethodni/8/Ravlic_Sinisa.pdf (30.01.2014.)

Kako bi znali jesu li na pravome putu, provjerili su svoja nagađanja. Putem upitnika o zadovoljstvu zaposlenika (ispunjava se jednom godišnje), na postavljena pitanja dobili su više no zadovoljavajuće odgovore. To je poduzeću omogućilo da poboljša svoje financijske rezultate, a isti se ogledaju u sljedećem (Ravlić, 2006:9):

- povećanje narudžbi za 7%,
- povećanje prihoda od prodaje 18%,
- pozitivan novčani tok u iznosu od 77 milijuna kuna,
- smanjenje prodajnih, administrativnih i općih troškova s 18% u 2000. godini na 11,5% u 2001. godini te
- povećanje dobiti prije oporezivanja za 240%, ista je iznosila 219 milijuna kuna³.

6.2. Primjer iz prakse: Pliva d.o.o.

Pliva d.o.o. je najveća farmaceutska kompanija u Hrvatskoj i jedna od vodećih u regiji Jugoistočne Europe zahvaljujući velikom broju stručnjaka, inovativnoj tehnologiji i kontinuiranom ulaganju u proizvodni sustav. Tvrtka je utemeljena 1921. godine u mjestu Kaštel kod Karlovca.

Pliva je jedna od najvećih gospodarskih subjekata u Hrvatskoj, te je jedan od vodećih izvoznika. Više od 80% proizvoda izvozi, a najveća tržišta su Hrvatska, SAD, Rusija, Poljska, Ukrajina, Češka itd. Pliva razvija i proizvodi gotove oblike lijekova i aktivne farmaceutske supstancije, a poslovanje se odvija na proizvodnim lokacijama u Zagrebu i Savskom Marofu. Usmjerena je na razvoj generika i lijekova s ograničenom tržišnom konkurencijom, Pliva ima najširu paletu generičkih lijekova u Srednjoj i Istočnoj Europi.

Pliva u Hrvatskoj zapošljava oko 1700 ljudi, te usmjerava veliku pozornost na kontinuirano ulaganje u njihovo profesionalno usavršavanje. Snaga kompanije ogleda se u različitosti, iznimnoj stručnosti i predanosti zaposlenika u ostvarivanju postavljenih ciljeva. Pliva svoj uspjeh duguje zaposlenicima već dugi niz generacija.

Pliva raspolaže najsvremenijim razvojnim i proizvodnim kapacitetima te velikom broju tržišta diljem Europe i svijeta nudi širok portfelj kvalitetnih generičkih lijekova koji

³ Navedeni podaci se odnose na 2001. godinu

predstavljaju vrhunska terapijska rješenja. Zahvaljujući odobrenjima američke Uprave za hranu i lijekove (FDA), britanske Agencije za lijekove i medicinske proizvode (MHRA) te ostalih relevantnih europskih agencija, svrstana među proizvođače koji ispunjavaju svjetske standarde kvalitete potrebne za globalno tržište.

Temeljni principi poslovanja Plive su konkurentna proizvodnja i stalna briga o korisnicima te suradnja sa svim segmentima zdravstvenog sustava u Hrvatskoj i cijeloj regiji. Današnji status i dosadašnje uspjehe Pliva u velikoj mjeri zahvaljuje vlastitom istraživanju i razvoju lijekova i aktivnih farmaceutskih supstancija. Zbog navedenog Zagreb je danas jedan od vodećih centara za istraživanje i razvoj u Teva Grupi. Integracija s Tevom samo je dodatno ojačala Plivinu vodeću poziciju u Hrvatskoj i na ključnim međunarodnim tržištima.

Zahvaljujući snazi brenda, u Hrvatskoj, Pliva čvrsto drži leadersku poziciju, a Plivin brend je poznat i visoko cijenjen u cijeloj regiji. Snaga Plivnog brenda vidljiva je kroz priznanje Superbrands Croatia 2008. godine, koje se dodjeljuje samo vrhunskim hrvatskim tržišnim brendovima.

Pliva, osim u Hrvatskoj, uspješno posluje i na tržištima Južne i Istočne Europe, prije svega u BiH te Makedoniji gdje ima podružnicu. U Srbiji Pliva posluje putem kompanije Pliva Serbia d.o.o., a sa svojim proizvodima prisutna je i u Albaniji, Crnoj Gori i na Kosovu.

Sa širokim portfeljem lijekova Pliva je kvalitetan i pouzdan partner hrvatskom zdravstvenom sustavu i aktivan je član HUP Udruge proizvođača lijekova, HGK i drugih poslovnih zajednica.

Pliva je, 11. lipnja 2003. godine u Barceloni, dobila priznanje "Balanced Scorecard Hall of Fame" za korištenje sustava uravnoteženih ciljeva. Ovo priznanje dodjeljuje se tvrtkama koje uspješno primjenjuju BSC. Dobiveno priznanje je svojevrsna potvrda Plivi kao kompaniji koja slijedi vodeće svjetske trendove te kontinuirano unapređuje vlastitu strategiju, ciljeve i organizaciju. BSC sustav omogućio je rukovoditeljima Plive potpuni, sažet cjelovit pregled poslovanja uključujući financijske podatke, kapacitete znanja i leadershipa. Navedeni sustav doprinosi komuniciranju strategije i ciljeva poduzeća, ali isto tako ima i ključnu ulogu u određivanju istih, u procesu procjene učinaka te u percepciji kompanije u očima korisnika. Uz

pomoć Balanced Scorecard sustava implementirana je i strategija pretvaranja Plive u globalnu farmaceutsku kompaniju.

Proces strateškog planiranja u Plivi odnosi se na dva osnovna pitanja:

- položaj kompanije u budućnosti, u razdoblju od narednih 7-10 godina te
- način na koji će se navedeno ostvariti.

Navedeno zahtijeva od kompanije da razvije viziju sebe, kako kompanija vidi samu sebe u budućnosti. Potrebno je sagledati cjelokupnu sliku kompanije u dugoročnom razdoblju gdje kratkoročno planiranje predstavlja samo način postizanja strateškog plana iz godine u godinu. Budući da je strateško planiranje dinamičan proces koji kontinuirano sagledava trenutnu situaciju i pritom određuje sljedeći, nužno je potrebno poznavanje vlastite organizacije, kao i okoline u kojoj ista djeluje. U Plivi se, prema točno utvrđenom rasporedu, provode vježbe strateškog planiranja, revizija strategije ili ažuriranje iste, kad god to unutarnje ili vanjske okolnosti zahtijevaju.

Ključne prednosti koje Pliva želi ostvariti kroz proces strateškog planiranja su sljedeće (Vučić):

- jasno definirane procedure i okvir koji će usmjeravati i podržavati vodstvo kompanije,
- vizija,
- povećana predanost zaposlenika i menadžmenta u postizanju ciljeva kompanije,
- sposobnost određivanja prioriteta u poslovanju,
- usklađivanje resursa s mogućnostima organizacije te
- sposobnost nošenja s rizicima koji se javljaju u poslovanju.

Proces planiranja u Plivi osmišljen je na način koji će omogućiti ostvarivanje navedenih ciljeva. Proces je dizajniran na način da kombinira spoznaje o vanjskom okruženju s analizom internih resursa čime se osigurava dobra osnova za proces strateškog odlučivanja.

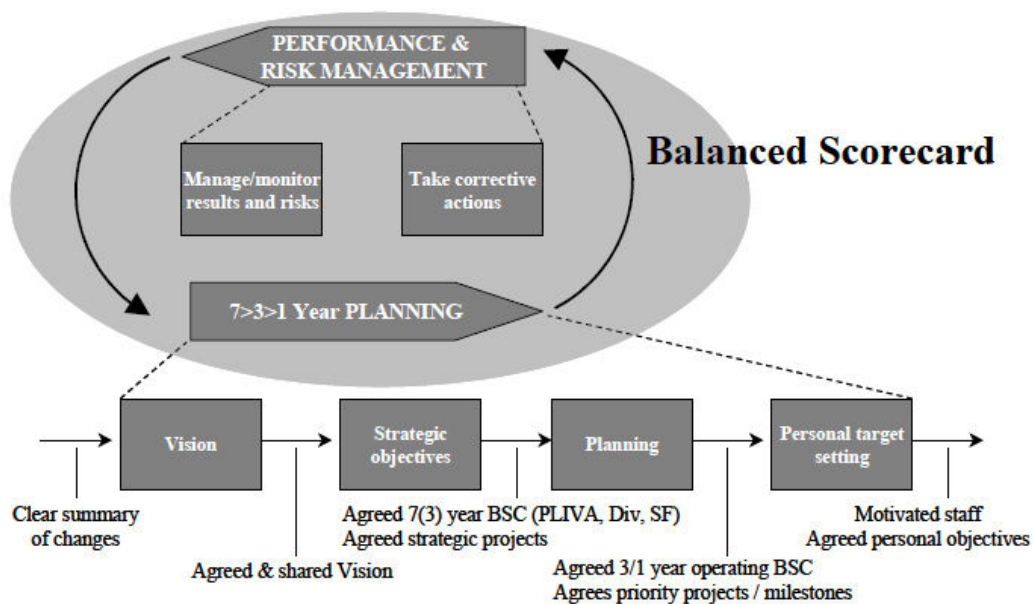
Proces strateškog planiranja u Plivi usmjeren je na dva osnovna stupa:

1. planiranje i
2. performanse i upravljanje rizicima.

Proces planiranja započinje prikupljanjem podataka o promjenama u okruženju koje bi mogle utjecati na poslovanje Plive. Management Plive prati globalne i trendove u industriji u svrhu identificiranja prilika i prijetnji iz okruženja. Vanjska analiza uključuje i prepoznavanje ključnih čimbenika uspjeha koji su povezani s uspješnim sudjelovanjem u farmaceutskoj industriji. Nadalje, Pliva vrši unutarnju analizu kako bi identificirala snage i slabosti u odnosu na ključne čimbenike uspjeha. Nakon grupiranja prikupljenih podataka pristupa se izradi SWOT analize uzimajući u obzir identificirane ključne čimbenike uspjeha. SWOT analiza provodi kroz ciljeve i projekte u srednjem ili kratkom roku.

Proces planiranja nema posebnu svrhu bez kontrole postignutih rezultata i identifikacije postignuća kompanije. U slučaju kada je to potrebno, vrše se korektivni postupci kako bi se kompanija vratila na ispravan put za postizanje zacrtanih ciljeva. Svaka djelatnost nosi sa sobom određeni stupanj rizika neostvarivanja zacrtanih ciljeva. Zbog navedenog iznimno je važno prepoznati i upravljati poslovnim rizicima kako bi se povećale šanse ostvarivanja uspjeha u poslovanju. Izvješće o izvedbi i upravljanju rizicima predstavljaju povratne informacije u sustavu planiranja čime se zatvara krug u procesu planiranja.

Slika 8. Proces planiranja u Plivi



Izvor: Vučić, M.: *Strategic planning and Balanced scorecard at Pliva*, dostupno na: http://kvaliteta.inet.hr/e-quality/prethodni/9/Vucic_Mislav.pdf (18.07.2015.)

Uprava Plive donosi strateške ciljeve na temelju praćenja trendova u industriji, očekivanjima investitora, viziji Plive te ostalim čimbenicima. Također, uprava identificira ključne projekte koje je potrebno provesti da bi se ostvarili postavljeni ciljevi. To su najčešće složeni, multifunkcionalni projekti koji zahtijevaju od uprave aktivno sudjelovanje i koordinaciju. Uloga nefinancijskih čimbenika poslovanja (ljudi, vještine, kompetencije, procesi itd.) u posljednja dva desetljeća postaje sve značajnija. Nematerijalna imovina ima sve veću ulogu u stvaranju vrijednosti. Stoga je za dugoročni uspjeh, bilo koje tvrtke, važno da ima sustav upravljanja koji nije isključivo usmjeren na financijske podatke. Budući da je farmaceutska industrija jedna od industrija u kojoj nematerijalna imovina (intelektualno vlasništvo) ima ključnu ulogu, bilo je nužno potrebno integrirati nefinancijske poslovne aspekte u upravljački sustav Plive.

Osim navedenog, u datom trenutku Pliva je imala razvijenu novu, ambicioznu strategiju. Za njezino provođenje bilo je potrebno usmjeriti sve resurse u željenom pravcu.

Pliva primjenjuje BSC kako bi međusobno povezala ciljeve organizacije, ključne pokazatelje uspješnosti i projekte sa strategijom. Kroz integraciju nefinancijskih ciljeva i mjera u sustavu upravljanja, BSC omogućuje upravi Plive da uoči rane signale promjena u provođenju strategije. Delegiranjem BSC-a na poslovne jedinice, funkcije i odjele Pliva ga koristi za izjednačavanje strategije na razini kompanije, čime ju je lakše provesti. Provedba strategije mnogo je jednostavnija jer su svaki menadžer i svaki zaposlenik dobro upoznati sa strategijom, a također koristi i kao alat za komuniciranje strategije ostalim interesnim skupinama.

Nakon što je BSC potpuno razvijen na razini poslovnih jedinica, organiziraju se sastanci između poslovnih jedinica i funkcionalnog menadžmenta kako bi se usklađeno provodio BSC na upravljačkoj razini i razini poslovnih jedinica. Ovo je ključan korak u cijelom procesu jer osigurava da različiti BSC unutar tvrtke budu uravnoteženi. Posebna pažnja usmjerena je na usklađivanje ciljeva između povezanih BSC-a.

Uspješna implementacija zahtijeva praćenje napretka u ostvarivanju postavljenih ciljeva i projekata. Važno je da se sagleda sadašnji učinak na dugoročne ciljeve.

Završni korak procesa je ponavljanje postupka, tj. ažuriranje strateškog plana. Potrebno je da proces bude dinamičan budući da se radno okruženje neprestano mijenja. Strateške planove potrebno je ažurirati najmanje jednom godišnje, prolazeći kroz kritične probleme, ciljeve, ključne faktore uspješnosti itd. Navedeno uključuje nova zapošljavanja, nove projekcije i korake implementacije, a u nekim slučajevima i promjenu pristupa strateškom planiranju.

6.3. Primjer iz prakse: Sveučilište u Varšavi

Warsaw University of Life Sciences – SGGW (u nastavku teksta WULS – SGGW) osnovano je početkom 19. stoljeća i trenutno je jedno od srednje velikih sveučilišta u Varšavi. Svojom veličinom nalazi se na 16. mjestu svih poljskih sveučilišta s udjelom od 1,4% studenata. Ovo sveučilište sastoji se od, dolje navedenih, 13 fakulteta koje pohađa oko 27.000 studenata (Pietrzak, 2015:156):

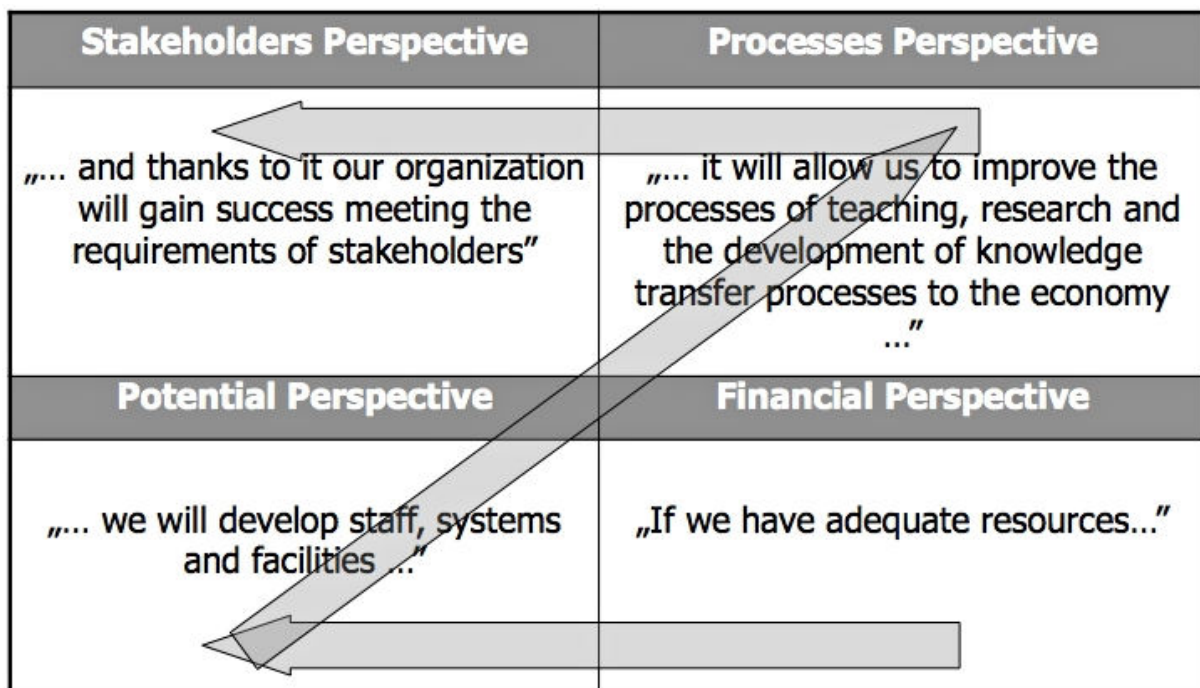
- Fakultet poljoprivrede i biologije,
- Fakultet veterine,
- Fakultet šumarstva,
- Fakultet hortikulture, biotehnologije i uređenja okoliša,
- Fakultet civilnog i prostornog uređenja,
- Fakultet drvne tehnologije,
- Fakultet znanosti o životinjama,
- Fakultet ekonomskih znanosti,
- Prehrambeni fakultet,
- Nutricionistički fakultet,
- Fakultet proizvodnog inženjerstava,
- Fakultet društvenih znanosti te
- Fakultet primjenjenih znanosti i matematike.

WULS – SGGW zapošljava 1.300 sveučilišnih profesora i asistenata. Sveučilište broji oko 34 studijska programa i obuhvaća oko 130 specijaliziranih područja.

Sustav poljskog visokog obrazovanja susreo se s rapidnim razvojem uslijed ekonomske tranzicije, pokazatelj terciarnog obrazovanja višestruko se povećao, s 22% na više od 70%. Međutim, ovaj porast broja studenata nije popraćen povećanom kvalitetom predavanja. Povrh toga, u skladu s demografskim promjenama, broj studenata je u opadanju, te se do 2020.

godine očekuje smanjenje broja studenata za čak 35%. U skladu s navedenim, visoko obrazovanje u Poljskoj suočeno je s povećanim pritiskom za promjenama, sveučilišta su primorana da počnu strateški palnirati i mjeriti ostvarene rezultate. Prema novom Zakonu za javne ustanove u visokom obrazovanju, obvezno je razviti i impelmetirati strategiju na razini fakulteta i sveučilišta. 2009. godine osnovan je poseban odbor Sveučilišta koji je počeo raditi na razvoju i implementaciji strategije. U 2010. godini prijedlog strateškog plana prihvaćen je od strane Senata, a 2013. usvojena je trenutna verzija strateškog plana. Za navedenu strategiju BSC je korišten kao okvir, izvršene su izmjene osnovnog modela kako bi se isti prilagodio akademskom sustavu. Korišten je Nivenov pristup, u kojem je perspektiva kupaca najvažnija, dok je financijska perspektiva svrgnuta na dno. Misija sveučilišta postavljena je na vrh kao krajnji cilj za uspjeh sveučilišta. Slika u nastavku prikazuje modificirani okvir BSC-a prilagođen primjeni na sveučilištu te perspektive BSC-a korištene za primjer ovog sveučilišta (Pietrzak, 2015:156).

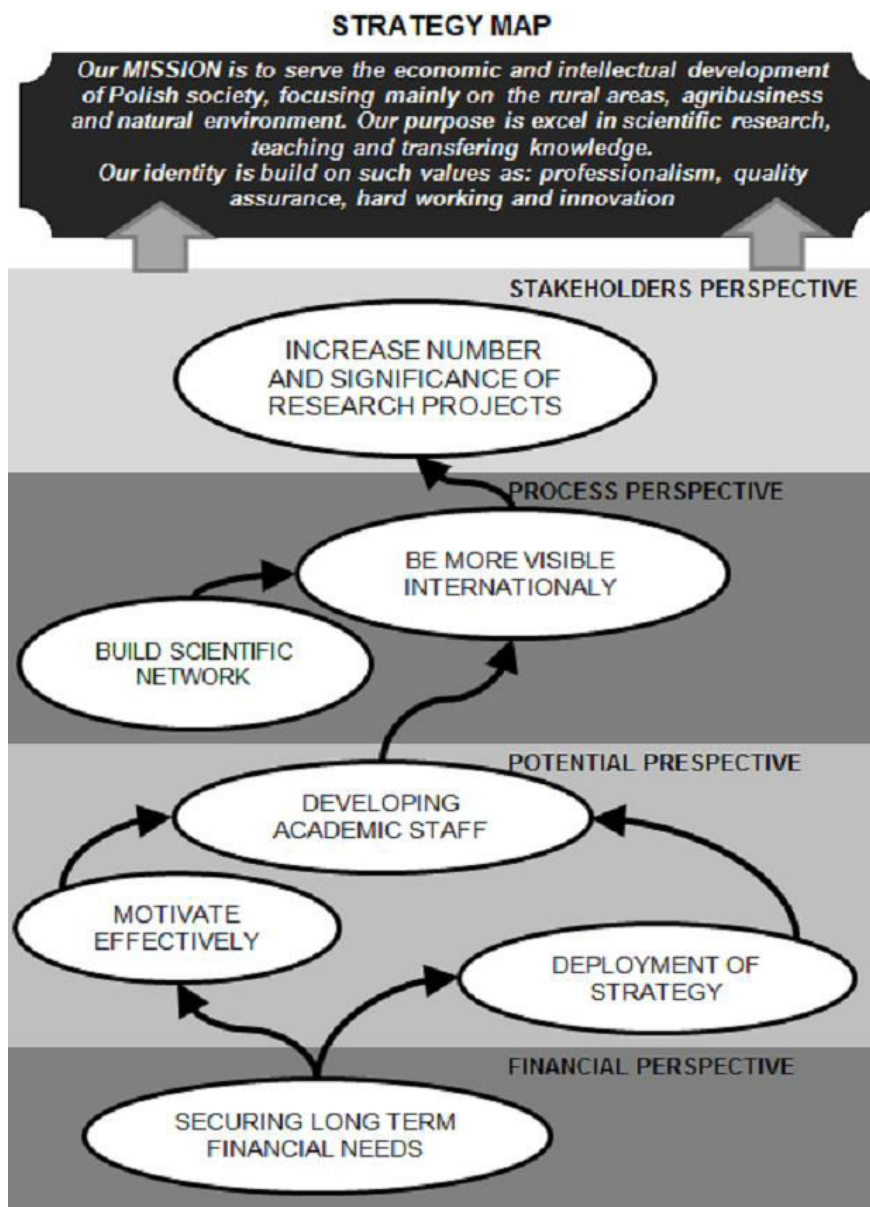
Slika 9. Modificirani i prilagođen osnovni BSC model za primjenu na Sveučilištu u Varšavi na temelju tzv. "Teorije Z"



Izvor: Pietrzak, M., Paliszkievicz, J., Klepacki, B. (2015.): *The aplication of the balanced scorecard (BSC) in the higher education setting of a Polish university*, dostupno na: http://www.iiakm.org/ojakm/articles/2015/volume3_1/OJAKM_Volume3_1pp151-164.pdf (14.08.2015.)

Prema predlošku na prethodnoj slici utvrđeni su strateški ciljevi Sveučilišta i njihove uzročno-posljedične veze. Prva strateška mapa „pokriva“ 30 strateških ciljeva koji su mjereni sa 49 mjera. U drugoj strateškoj mapi, koja je razvijena nakon aktualizacije strategije, broj ciljeva smanjen je na 27, ali se broj mjera povisio na 57, što ukazuje na potrebu za smanjenjem mjera.

Slika 10. Strateška mapa WULS – SGGW sveučilišta u Poljskoj



Izvor: Pietrzak, M., Paliszkievicz, J., Klepacki, B. (2015.): *The application of the balanced scorecard (BSC) in the higher education setting of a Polish university*, dostupno na: http://www.iiakm.org/ojakm/articles/2015/volume3_1/OJAKM_Volume3_1pp151-164.pdf (14.08.2015.)

Slike 10. i 11. prikazuju izvod iz strateške mape Sveučilišta. Svaki cilj prikazan u strateškoj mapi mjeran je s jednom ili više mjera. Ovakav način mjerenja omogućuje prikaz učinaka i kontrolu napretka u provođenju strategije. Prema prikazanom na slici, strategija Sveučilišta može se obraditi, a pretpostavljeni odnosi su mjerodavni. Jedinu iznimku čini strateški cilj „razvoj nastavnog osoblja“ budući da kod ove mjere ne postoji relevantan napredak koji bi se mogao promatrati kroz dvije mjere i povezati sa ciljem (Pietrzak, 2015:158).

Slika 11. Mjere i ostvareni rezultati po pojedinoj mjeri Sveučilišta

MEASURES	RESULTS as % of previously reported year performance
* number of national financed projects	63%
* average value of national financed projects	174%
* number of multinational financed projects	121%
* average value of multinational financed projects	78%
* point score of publication significance	114%
* reference index basedo on Web of Science	163%
* conference activity of the regular staff	127%
* conference activity of PhD students	128%
* % of staff younger than 40 years with upper-PhD degree	!!!a
* % of staff younger than 50 years with full-professor title	!!!b
* development of incentive systems on faculties level	129%
* progress of stategy deployment on faculties level	289%
* absolute value of financial surplus	239%
* financial surplus as % of total revenues	243%

Izvor: Pietrzak, M., Paliszkieicz, J., Klepacki, B. (2015.): *The aplication of the balanced scorecard (BSC) in the higher education setting of a Polish university*, dostupno na: http://www.iiakm.org/ojakm/articles/2015/volume3_1/OJAKM_Volume3_1pp151-164.pdf (14.08.2015.)

2014. godine ovo Sveučilište uvelo je sustav za potporu izvštavanja strategije. Uvođenje sustava financirano je iz fondova EU. Glavni cilj uvođenja navedenog sustava je nadgledanje strateških mjera. Ostali ciljevi bili su:

- dobiti od Sveučilišta informacije potrebne za stvaranje sustavnog menadžmenta,
- dobiti potrebne informacije za stvaranje smjera i razvoja Sveučilišnih aktivnosti.

Sustav je od velike pomoći rektoru i prorektoru, povjerenstvu rektora i senata, dekanima fakulteta, zaposlenicima odgovornima za kvalitetu nastave, uredu za znanost i uredu za studentske poslove.

Korisnici sustava imaju mogućnost (Pietrzak, 2015:159):

- postaviti informacije iz MS Excel-a ili ih upisati izravno u sustav,
- mijenjati mjere,
- kreirati analitičke izvještaje s različitim mjerama, što omogućuje usporedbu rezultata iz različitih godina ili između različitih Fakulteta Sveučilišta. Izvještaje je moguće printati kao PDF dokumente ili pohraniti kao excel dokument za daljnje izračune.

Postoje tri vrste pristupa sustavu: za one koji postavljaju (upload-aju) podatke, za one koji će analizirati podatke i za one koji mogu mijenjati mjere.

Na slici u nastavku rada prikazan je dio sustava. U ovom primjeru, prikazan je izvještaj za jednu od mjera – kvaliteta postignutih rezultata sekundarne škole (IIM1). U obzir su uzete mjere: vrsta fakulteta („Wydzialy“), vrsta studija („Tryby“), datumi („Lata“), naziv mjere („Mierniki“), razina studija („Poziomy“) te semestar („Semestry“).

Slika 12. Sustav za potporu razvoja Sveučilišne strategije – izvještaji

Izvor: Pietrzak, M., Paliszkievicz, J., Klepacki, B. (2015.): *The application of the balanced scorecard (BSC) in the higher education setting of a Polish university*, dostupno na: http://www.iiakm.org/ojakm/articles/2015/volume3_1/OJAKM_Volume3_1pp151-164.pdf (14.08.2015.)

Sljedeći korak omogućuje izradu izvještaja iz tih podataka u PDF formatu ili njihovo slanje u excel. Moguće je pronaći informacije o vrijednosti mjere, na razini Sveučilišta; u ovom slučaju ona iznosi 53,710 bodova, te postoji mogućnost analize podataka na razini fakulteta. Navedeno je prikazano tablicom u nastavku.

Tablica 6. Sustav za potporu razvoja Sveučilišne strategije – izvještaj za I1M1 (Fakulteti)

Faculty	Value measures
FACULTY OF CIVIL AND ENVIRONMENTAL ENGINEERING	60,502
FACULTY OF PRODUCTION ENGINEERING	55,844
FACULTY OF FORESTRY	53,747
FACULTY OF VETERINARY MEDICINE	74,365
FACULTY OF ECONOMIC SCIENCES	60,127
FACULTY OF ANIMAL SCIENCES	54,053
FACULTY OF HUMAN NUTRITION AND CONSUMER SCIENCES	55,170
FACULTY OF FOOD SCIENCES	15,987
FACULTY OF SOCIAL SCIENCES	46,692
FACULTY OF HORTICULTURE, BIOTECHNOLOGY AND LANDSCAPE ARCHITECTURE	54,712
FACULTY OF AGRICULTURE AND BIOLOGY	52,736
FACULTY OF WOOD TECHNOLOGY	49,561
FACULTY OF APPLIED INFORMATICS AND MATHEMATICS	60,365

Izvor: Pietrzak, M., Paliszkievicz, J., Klepacki, B. (2015.): *The application of the balanced scorecard (BSC) in the higher education setting of a Polish university*, dostupno na: http://www.iiakm.org/ojakm/articles/2015/volume3_1/OJAKM_Volume3_1pp151-164.pdf (14.08.2015.)

Sustav nudi mogućnost analize podataka prema specijalizaciji studija na svakom fakultetu. Npr. na Fakultetu ekonomskih znanosti postoji pet smjerova za koje se studenti mogu odlučiti: ekonomija, financije i računovodstvo, logistika, turizam i razonoda te menadžment (Pietrzak, 2015:160). Navedeni primjer prikazan je tablicom broj 8.

Tablica 7. Sustav za potporu razvoja Sveučilišne strategije – izvještaj za IIM1 (studijski smjerovi jednog fakulteta)

Specializations	Value measures
Economy	60,294
Finance and Accounting	67,637
Logistics	63,280
Tourism and Recreation	50,856
Management	55,484

Izvor: Pietrzak, M., Paliszkiwicz, J., Klepacki, B. (2015.): *The application of the balanced scorecard (BSC) in the higher education setting of a Polish university*, dostupno na: http://www.iiakm.org/ojakm/articles/2015/volume3_1/OJAKM_Volume3_1pp151-164.pdf (14.08.2015.)

Sustav je iznimno jednostavan i visoko primjenjiv u pronalaženju informacija potrebnih za donošenje odluka vezanih uz upravljanje Sveučilištem. Nisu potrebna posebna znanja, ni obuka ljudi koji će postavljati ili analizirati podatke.

Javnim sveučilištima potreban je sustav za mjerenje organizacijskih performansi koji je krojen prema njihovim specifičnim ciljevima i karakteristikama. Predloženi pristup je korak ka uvođenju takvog sustava. Glavne prednosti predloženog BSC modela mogu se svesti na sljedeće:

- položaj na međunarodnoj ljestvici - dobro oblikovan i ažuriran BSC model omogućuje razumijevanje razloga specifičnog pozicioniranja i poboljšanje kvalitete provođenja,
- sustav se može prilagoditi promjenama u okruženju – BSC mjere trebalo bi povremeno provjeravati, kao i provjeravati da li je trenutni skup pokazatelja relevantan za mjerenje organizacijskih postignuća,
- mjerenje nematerijalne imovine – u području obrazovanja ova komponenta često je „kritična“.

Zbog gore navedenog važno je uvjeriti donositelje odluka u akademskim i neakademskim odjelima Sveučilišta da su instrumenti poput BSC-a korisni (Pietrzak, 2015:161).

6.4. Primjer iz prakse: Zdravstveni sektor Etiopije

Etiopija se dugo godina borila sa ozbiljnim zdravstvenim problemima, najčešće su to bile pothranjenost i lako spriječive zarazne bolesti. 1991. godine, kada je donešena zdravstvena politika, Etiopija se počela proaktivno boriti sa navedenim problemom. Ova politika bila je prva ove vrste u Etiopiji, te je nakon njena donošenja uslijedilo formuliranje četiri uzastopne faze plana razvoja zdravstvenog sektora. HDSP⁴ su bili podržani implementacijom raznih alata poput (Balanced Scorecard Institute, 2013:1):

- Results Oriented Program Appraisal (ROPA),
- Business – Process Reengineering (BPR),
- Marginal Budgeting for Bottleneck (MBB).

Unatoč napretku, stanovnici Etiopije i dalje su bili suočeni sa visokom stopom oboljevanja i smrtnosti te sporog oporavka cjelokupnog zdravstvenog sektora. 2005. godine Ministarstvo zdravstva počelo je tragati za metodom kojom će strateški uskalditi sve alate, programe, procese i osoblje uključeno u sveobuhvatan sustav koja će mjerljivo poboljšati cjelokupni zdravstveni sustav Etiopije. Kao dio potrage, ministar zdravstva Etiopije uvjerio je ministarstvo kako je balanced scorecard prioritet za postizanje konkurentske inicijative.

Zdravstveni sektor Etiopije sastoji se od Federalnog ministarstva zdravstva (FMOH), Federalnih zdravstvenih uprava i agencija, Regionalnog zdravstvenog zavoda, Woreda Zone uredi i individualni zdravstveni objekti koji uključuju savezne i regionalne bolnice, domove zdravlja i zdravstvene urede. Na slici u nastavku rada prikazana je organizacijska struktura Zdravstvenog sektora Etiopije.

⁴ Health Sector Development Plans

Slika 13. Organizacijska struktura zdravstvenog sektora Etiopije



Izvor: Balanced Scorecard Institute, dostupno na: http://www.theinstitutepress.com/uploads/7/0/0/1/7001740/ethiopia_health_sector_case_study_-_cr11-august_2013.pdf (19.08.2015.)

Probna verzija balanced scorecarda za FMOH razvijena je 2009. godine, ali njegova početna verzija sadržavala je previše strateških tema (8) i strateških ciljeva (preko 80). 2010. godine početni BSC za FMOH je pojednostavljen i pročišćen.

Nakon postignutih zvidnih rezultata uslijed izmjene početnog BSC-a FMOH-a, Ministarstvo je odlučilo primjeniti BSC na cjelokupni zdravstveni sektor. U razdoblju od 2011. – 2013. godine, uz pomoć u financiranju od strane Fondacije Billa i Melinde Gates, Ministarstvo zdravstva započelo je provoditi strateški BSC kroz sve razine zdravstvenog sektora.

Tijekom 2009. i 2010. godine istraživanja i intervjui su bili osnovni izvori za prikupljanje potrebnih podataka. FMOH se služio podacima dobivenim zajedničkim istraživanjem, dobivenim od strane Instituta i FMOH-a. U istraživanje su bila uključena sva područja regionalnog zdravstva te su svi programi i usluge ispitani. Intervjui „oči u oči“ provedeni su od strane SMT⁵ tima i skupine ljudi koja se bavi smjerom, planiranjem/nadzorom i vrednovanjem (PPME⁶). Dobiveni podaci sintetizirani su u PESTEL⁷ analizu u svrhu

⁵ Senior Management Team

⁶ Policy and Planning/Monitoring and Evaluation group

⁷ Political, Economic, Social, Technological, Environmental and Legal

informiranja SMT-a o stanju u okruženju. Svojim daljnjim djelovanjem SMT je izmijenio misiju, viziju i temeljne vrijednosti FMOH-a koje su prikazane slikom u nastavku rada.

Slika 14. Misija, vizija i temeljne vrijednosti FMOH-a

<i>Mission</i>	<i>Vision</i>
<i>“To reduce morbidity, mortality and disability and improve the health status of the Ethiopian people through providing and regulating a comprehensive package of promotive, preventive, curative and rehabilitative health services via a decentralised and democratised health system”</i>	<i>“To see healthy, productive, and prosperous Ethiopians”</i>
Core Value	Description
Community First	<ul style="list-style-type: none"> • We are here for nothing but to serve, empower and satisfy our community. • We involve, engage and empower the community to produce its own Health • We have three priorities: Community, Community, and Community.
Collaboration	<i>We work together in a spirit of mutual support and understanding to achieve our collective goals.</i>
Commitments	<i>No matter what challenges we face and discomforts we feel, we stand firm, be patient and exert our utmost and sustained effort to achieve our goals.</i>
Change	<i>We innovate new ways of doing things and are open minded to reforms.</i>
Trust	<i>We ensure maximum vulnerability and integrity to each other.</i>

Izvor: Balanced Scorecard Institute, dostupno na: http://www.theinstitutepress.com/uploads/7/0/0/1/7001740/ethiopia_health_sector_case_study_-_cr11-august_2013.pdf (19.08.2015.)

Najveći problem prilikom istraživanja pojavio se prilikom utvrđivanja kupaca i interesnih skupina. FMOH i zdravstveni sektor imaju razne unutarnje i vanjske klijente zbog složenosti organizacije te dosega diljem zemlje. Kao primarni korisnici definirani su: građani, partneri koji pomažu u razvoju, državni službenici i zajednica. Dok su, kao interesne skupine, definirani: ministri (npr. kulture, obrazovanja itd.), parlament, regionalne vlade i strukovne udruge. Nakon definiranja primarnih korisnika i interesnih skupina uslijedila je izmjena prvotnih strateških tema (8) i strateških ciljeva (više od 80). Iz zajedničkog djelovanja Instituta i SMT-a proizašle su 4 redefinirane strateške teme za FMOH. Po završetku izrade mape strateških tema, odlučeno je povezivanje i smanjenje broja strateških tema u budućnosti. Tablica 9. prikazuje tri strateške teme i sastrateške rezultate za svaku od njih.

Tablica 8. Strateške teme i strateški rezultati FMOH-a

Strategic Themes	Strategic Results
Excellence in Health Service Delivery	A community that practices and produces the best health and has access to quality healthcare at all times.
Excellence in Leadership & Governance	Safe public that is served by collaborative, accountable and transparent institutions. Decision making in the sector is based on research evidence which ensures the equitable and effective allocation and/or application of health resources.
Excellence in Health Infrastructure and Resources	An insured community accessing health facilities that are well equipped, supplied, maintained and ICT networked to the best standards and staffed with qualified and motivated employees.

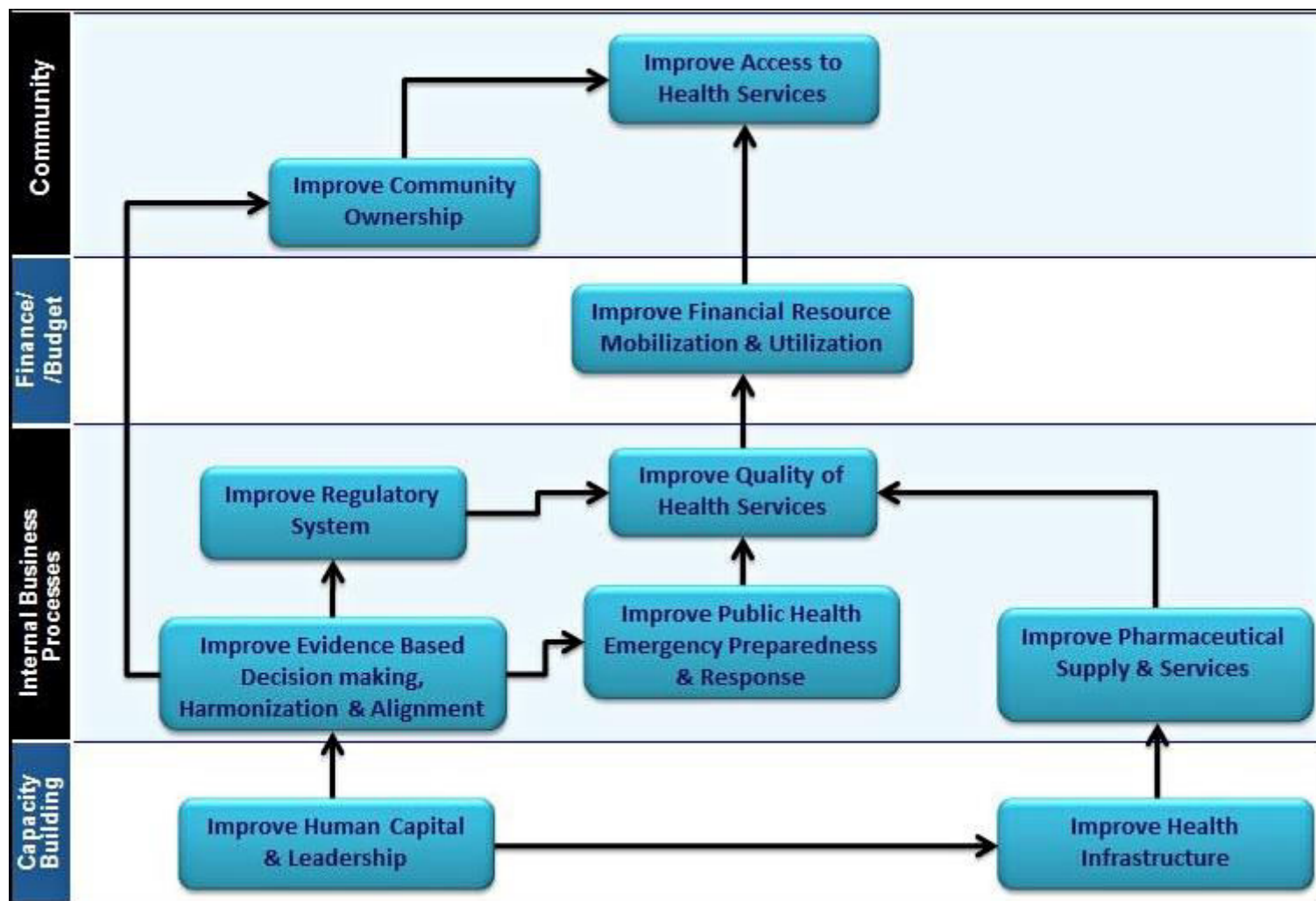
Izvor: Balanced Scorecard Institute, dostupno na: http://www.theinstitutepress.com/uploads/7/0/0/1/7001740/ethiopia_health_sector_case_study_-_cr11-august_2013.pdf (19.08.2015.)

Izmjenjene i pojednostavljene strateške teme lako su prihvaćene jer su izravno povezane sa misijom, vizijom i vrijednostima te prijedlozima korisnika.

Kao što je već navedeno, početni BSC FMOH-a prikazivao je više od 80 strateških ciljeva koji su tijekom 2009. i 2010. godine reducirani. Došlo je do povezivanja strateških ciljeva sa strateškim temama te je stvorena mapa strateških tema.

Tijekom procesa izrade mape strateških tema, proces utvrđivanja povezanosti ciljeva među perspektivama razotkrio je nedostatke i viškove utvrđenih ciljeva. Rečeno drugim riječima, čak i popis od 80 ciljeva ostavlja praznine u izvornoj strategiji. Zbog navedenog je proces izrade strateških mapa ključan u ovom procesu. Uslijed stvaranja timova za izradu pojedine strateške mape, SMT povezuje postavljene tri strateške mape u jednu stratešku mapu FMOH-a. 2011.godine sektor za zdravstvo razvio je opću stratešku mapu s malo drugačijom skupinom ciljeva, ali ona nije bila izrađena kao strateška tema i perspektve FMOH-a. Strateška mapa zdravstvenog sektora i strateška mapa FMOH-a su prikazane slikama u nastavku.

Slika 15. Strateška mapa zdravstvenog sektora Etiopije



Izvor:

Balanced

Scorecard

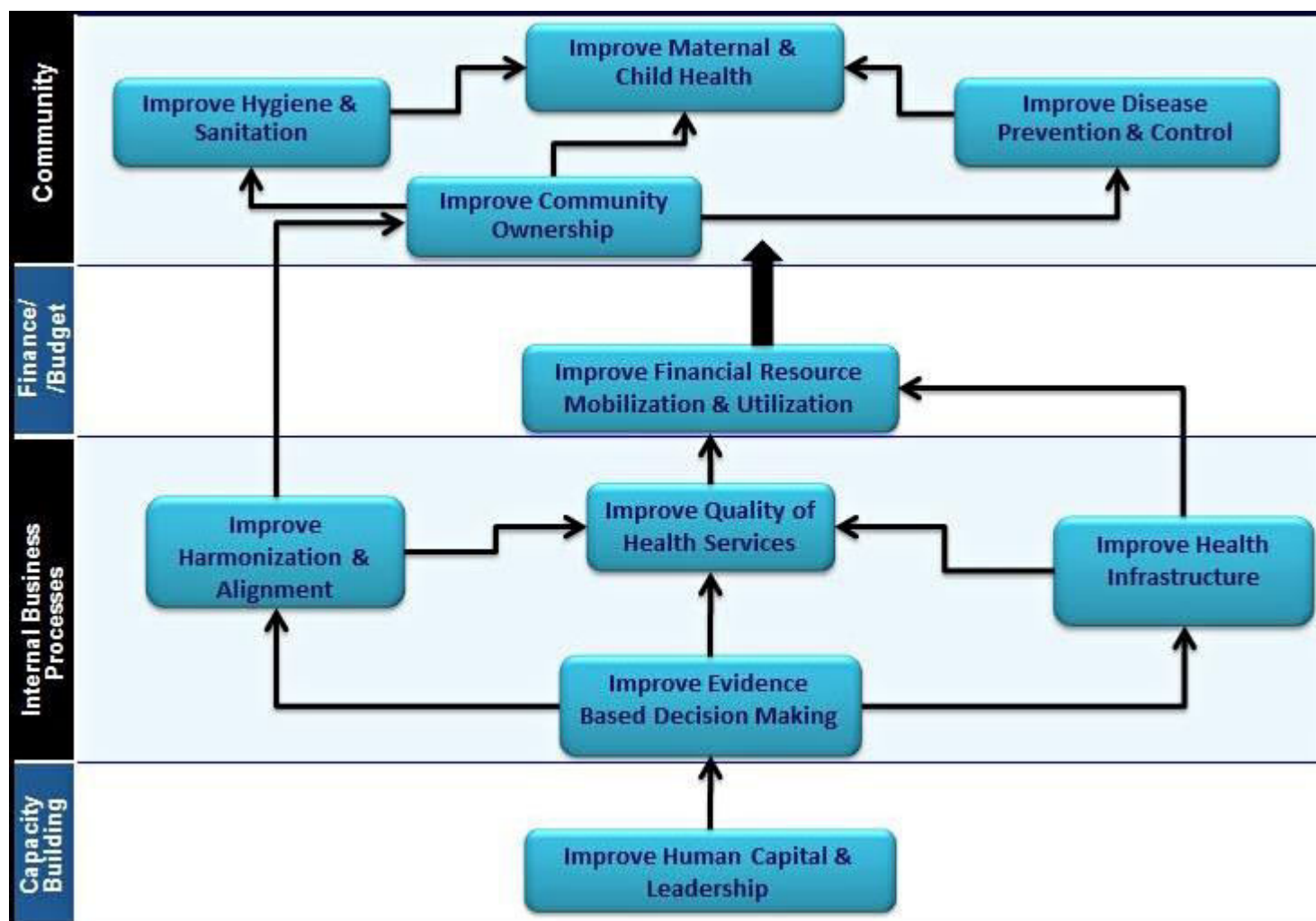
Institute,

dostupno

na:

http://www.theinstitutepress.com/uploads/7/0/0/1/7001740/ethiopia_health_sector_case_study_-_cr11-august_2013.pdf (19.08.2015.)

Slika 16. Strateška mapa FMOH-a



Izvor: Balanced Scorecard Institute, dostupno na:

[http://www.theinstitute.com/uploads/7/0/0/1/7001740/ethiopia_health_sector_case_study - cr11-august 2013.pdf](http://www.theinstitute.com/uploads/7/0/0/1/7001740/ethiopia_health_sector_case_study_-_cr11-august_2013.pdf) (19.08.2015.)

Izvorno razvijen BSC imao je previše definiranih mjera te se samim time trošilo se previše vremena na prikupljane podataka. Korisnici su se također požalili na neučinkovitost i nemogućnost kontroliranja mjera. Tijekom uvođenja promjena u izvorni BSC, 2009. – 2010. godine, naglašeno je kako svaka identificirana mjera mora biti pod nadzorom FMOH-a. Za svaki cilj u strateškoj mapi FMOH-a identificirana je najmanje jedna mjera učinaka, a kao polazna osnovica za određivanje ciljeva korišteni su povijesni podaci o uspjehu (Balanced Scorecard Institute, 2013:9).

Tablica 9. Mjere učinaka, osnovica i ciljevi FMOH-a za strateški cilj „Poboljšanje zdravlja majke i djeteta“

Performance Measure	Baseline	Target
<i>Contraceptive Acceptance Rate (CAR)</i>	60%	80%
<i>Ante Natal Care Coverage1+(ANCC1+)</i>	83%	91%
<i>Births Attended by HEW (Clean and Safe Delivery)</i>	18%	27%
<i>PMTCT for prophylaxis (complete)</i>	56%	82%
<i>Coverage of full immunization</i>	76%	90%
<i>% of Health Centres providing Integrated Management of New-born and Childhood Illness (IMNCI)</i>	73%	96%
<i>Proportion of severe acute malnourished under-5 children got therapeutic feeding</i>	39%	78%

Izvor: Balanced Scorecard Institute, dostupno na: http://www.theinstitutepress.com/uploads/7/0/0/1/7001740/ethiopia_health_sector_case_study_-_cr11-august_2013.pdf (19.08.2015.)

Tablica prikazuje skup mjera uspješnosti BSC-a za FMOH. To su mjere uspješnosti i milenijski ciljevi razvoja za cilj „poboljšanje zdravlja majke i djeteta“. Kako bi se zadovoljili Milenijski ciljevi razvoja za 2015., ciljevi su postavljeni kvartalno i godišnje na regionalnim i državnoj razini. Mjere učinaka predstavljaju interaktivan proces. Što je BSC integriraniji na svim razinama zdravstvenog sektora, biti će potrebna dorada liste mjera učinaka i njihovih ciljeva.

Postojeći popis inicijativa FMOH-a morao je biti racionaliziran nakon što je usvojena revidirana strateška mapa FMOH-a. Neke inicijative su otkazane, neke redefinirane, a dodane su i neke nove inicijative kako bi se strateška mapa uskladila. U proces određivanja prioriteta odabranim inicijativama bili su uključeni ministri iz sektora zdravstva, FMOH i uprava.

Za strateški cilj „Poboljšanje zdravlja majke i djeteta“ identificirane su sljedeće inicijative:

- ✓ ojačati upravljanje proširenim programom o prehrani te
- ✓ konstruirati i provesti strategiju za povećanje broja polaznika na tečajeve za roditelje.

Zdravstveni sektor Etiopije je složena organizacija s više organizacijskih razina u nekoliko geografskih područja. Zbog praćenja provođenja mjera, zdravstveni sektor usvojio je automatizirano rješenje. PPME odjel provodio je pilot projekt za upravljanje performansama. Pilot projekt je snimao i pratio podatke za FMOH i zdravstveni sektor. Osim navedenog, granični proračun za analizu „uskih grla⁸“ korišten je za planiranje troškova i praćenje pothvata. Navedeni pothvati povezani su s mjerama uspješnosti i ciljevima zdravstvenog sektora.

Kompleksnost zdravstvenog sektora Etiopije zahtijeva hibridni pristup delegiranja strategije na svim razinama organizacije. Svrha delegiranja je omogućiti i osigurati da rad i prioritete svakog zaposlenika budu usklađeni u svrhu postizanja ciljeva organizacije u kojoj djeluju te na taj način budu podrška cjelokupnom zdravstvenom sektoru u postizanju ciljeva. Slika u nastavku daje detaljniji prikaz organizacijske strukture Ministarstva.

⁸ „Usko grlo“ je pojava u kojoj dolazi do manjka materijala za obradu pri izuzetno velikoj produktivnosti. Posljedica je zastoja u proizvodnji.

Slika 17. Organizacijska struktura zdravstvenog sektora Etiopije



Izvor: Balanced Scorecard Institute, dostupno na: http://www.theinstitutepress.com/uploads/7/0/0/1/7001740/ethiopia_health_sector_case_study_-_cr11-august_2013.pdf (19.08.2015.)

U 2011. godini započeo je široko razgranat proces usklađivanja s FMOH-om. Prvi korak bio je usmjeren na delegiranje uprave FMOH-a i različitih poslovnih jedinica koje doprinose funkcioniranju FMOH-a. Druga razina scorecarda razvijena je za svih petnaest uprava. Neke od uprava započele su s delegiranjem zadataka na treću razinu tj. na timove i pojedince.

Uslijed nastavka delegiranja FMOH-a, razvijen je BSC za St. Paul's Hospital. Veličina i autonomija St. Paul's bolnice opravdala je razvoj BSC-a na prvoj razini, zadržavajući se u liniji sa FMOH-om. Druga razina delegiranja izvršena je s razine St. Paul's bolnice na OB-GYN odjel. Proces delegiranja izvršen je s razine FMOH-a („poboljšanje zdravlja majke i

djeteta“ – cilj), kroz bolnice („poboljšanje kvalitete zdravstvenih usluga“ - cilj) na odjel OB-GYN („poboljšanje zdravlja žena“ – cilj).

Nakon navedenog uslijedio je proces delegiranja na drugom polju, sa zdravstvenog sektora na regionalne zdravstvene zavode (RHBs). Veličina regija Etiopije, autonomija svake regije te njihova struktura dizajnirana da zadovolji potrebe građana i zajednice opravdala je razvoj prve razine scorecarda RBHs. U početku su tri regionalna RHB-a (od ukupno 11 koji postoje u Etiopiji) imala potporu zavoda i osoblja PPME. Podgradski ured za zdravstvo Lideta delegiran je i dalje preko druge razine na Dom zdravlja Lideta te putem treće razine na Podgradski Lideta tim.

Prava dobrobit dobro usklađenog BSC-a zdravstvenog sektora vidi se u usklađenosti BSC-a na najnižim administrativnim jedinicama zdravstvenog sektora. Dobiveni podaci daju mogućnost upravi zdravstvenog sektora da iskoristi podatke o uspješnosti najnižih zdravstvenih jedinica za donošenje odluka. Prema rječima Liya Tassew, iz ureda za praćenje i evaluaciju u regionalnom zdravstvenom uredu Addis Ababa-e, RHB je dobio mogućnost lakšeg i redovitog praćenja slučajeva zaraznih bolesti i mnogih drugih područja na razini kućanstava i Woreda. Vođe timova navode da je, preciziranjem strateških ciljeva na svim razinama, BSC pripomogao u jasnijoj procjeni i vrednovanju doprinosa svakog pojedinca i timskog rada.

U razdoblju od 2012. – 2013. godine, FMOH se strateški uskladio s agencijama s kojima je zdravstveni sektor i FMOH u interakciji. Te agencije se smatraju partnerima budući da pružaju usluge o kojima zdravstveni sektor i FMOH ovisi. Agencije su ravile BSC koji je objedinio BSC FMOH-a i zdravstvenog sektora i na taj način osigurao unakrsno provođenje nekih od inicijativa u BSC-u FMOH-a i zdravstvenog sektora.

Uprave unutar ministarstva održavaju periodične sastanke na kojima iznose podatke o napretku i izazovima s kojima se suočavaju tijekom provedbe strategije. Ministarstvo također održava vijeće na tjednoj osnovi kako bi razmotrili ostvareno i kako bi donjeli odluke za jačanje provedbe strategije na temelju pouzdanih informacija.

U bližoj budućnosti, zdravstveni sektor će biti u mogućnosti povezati sve izvore zdravstvenih podataka u automatizirani BSC sustav koji će omogućiti analizu pojedinaca, uprave,

postignuća regionalnog i zdravstvenog sektora pravodobno i stoga omogućiti proaktivniji pristup izazovima za razvoj zdravstva.

PPME odjel odgovoran je da mjere učinaka budu valjane i pravilno povezane, kao i za razvoj, provedbu i nadzor inicijativa FMOH-a i zdravstvenog sektora. PPME je ukazao FMOH-u i zdravstvenom sektoru na potrebu za softverskim rješenjem kao podršku za analizu performansi.

U FMOH-u i RHBs-u mnoge uprave i regije počinju raditi kroz projektiranje kao nastavak BSC-a. Poticajni management (rigorozno upravljanje projektima) predstavlja novi pristup u upravljanju projektima i inicijativama u FMOH-u i RHB-u. Inicijalni pregled otkriva kako su neke mjere učinaka zaslužne za uspješno ostvarenje nekih strateških ciljeva.

Kao rezultat primjene BSC-a Savezno ministarstvo sada ima zajedničku viziju, misiju i temeljne vrijednosti. Prema rječima Kiros Kidanu-a, pomoćnika direktora za politiku i planiranje, osjećaj zajedničkog djelovanja i snošenja uspjeha/neuspjeha omogućio je ministarstvu da se usredotoči na zajedničke prioritete, protok kreativnih i inovativnih ideja te uz povećanu uključenost zaposlenika na svim razinama, omogućio je ministarstvu postizanje zavidnih rezultata. Kiros ističe činjenicu, koja je rezultat primjene inicijativa, da 74% od 127 postojećih bolnica zadovoljava standarde za reformu bolnica u Etiopiji.

Prorektorica za akademske programe i istraživanje u St. Paul's bolnici, dr. Lia Tadesse, napominje kako je vodstvo bolnice usmjereno na pružanje usluga klijentima, a transparentnost sustava procjene pomogao je bolnici da se usredotoči na izazove s kojima se suočavaju prilikom pružanja usluga pacijentima i studentima medicine. Balanced scorecard pomogao je u dodjeli i jasnoj komunikaciji mjera učinaka na svim razinama, osoblju i klijentima. Upravo su transparentnost i odgovornost te koje omogućuju zaovoljenje potreba klijenata. „Prema dr. Lia, praćenje mjera uspješnosti, uvedenih tijekom procesa razvoja BSC sustava, dovela je do:

- smanjenje bolničke stope smrtnosti sa 5,8 na 4%,
- smanjenje vrijeme čekanja pacijenta sa više od 140 minuta na 75 minuta,
- smanjenje vremena čekanja za kirurški prijem s više od 90 dana u 2010. godini na 35 dana u 2012. godini te

- smanjenje trajanja duljine prosječnog boravka u St. Paul's bolnici sa 11 na 6 dana u razdoblju od 2009. – 2012. godine.

BSC je također omogućio Ministarstvu da uspješno harmonizira svoj proces planiranja sa sustavom savezne vlade. Navedeno poboljšanje omogućuje Ministarstvu zdravstva da uskladi preko 835 Woreda planova i proračuna u proračun Ministarstva i učinkovito upravlja inicijativama u cijeloj zemlji. Provedba inicijativa pruža veliki poticaj proširenju programa za razvoj zdravstva u Etiopiji stvarajući jedinstveni model za partnerstvo i suradnju između vlade i raznih aktera u sustavu zdravstva. To usklađivanje daje sljedeće rezultate:

- broj žena, reproduktivne dobi, koje koriste kontracepciju povećan je sa 2,6 milijuna u 2005. na 5,6 milijuna u 2010. godini,
- postporođajna njega porasla je s 19 na 42% u razdoblju od 2007. do 2011. godine i
- pokrivenost prenatalne njege povećala se s 52 na 82% u razdoblju između 2007. i 2011. godine.

Ministarstvo stavlja naglasak na ubrzanje komunikacijske strategije i promjena te izgradnju vještina vođenja kako bi iskoristili blagodati BSC-a (Balanced Scorecard Institute, 2013:1-22).

7. Zaključak

U današnje vrijeme, jedan od vodećih izazova s kojima se poduzeća susreću je poslovanje u uvjetima koji se neprestano mijenjaju. Promjene se ne događaju samo u okruženju u kojem poduzeće posluje, već dolazi i do promjene u svim aspektima života. Zbog potrebe za brзом i fleksibilnom prilagodbom novonastalim okolnostima, upravljanje poduzećima danas predstavlja veoma zahtjevan posao. Za donošenje kvalitetnih poslovnih odluka nije više dovoljno pratiti samo financijski rezultat, već se potrebno usmjeriti i na praćenje i razvoj drugih aspekata poslovanja, kao što su kupci, zaposlenici i interni procesi. Jedna od mjera učinaka koja ne uzima u obzir samo financijske pokazatelje, već i druge aspekte poslovanja je Balanced scorecard metoda koja nudi sasvim novi pristup strateškom upravljanju. BSC omogućuje poduzećima realizaciju strategije, te povezivanjem i praćenjem četiri perspektive (financijska perspektiva, perspektiva učenja i rasta, perspektiva kupaca i procesa) osigurava poduzećima stvaranje podloge za uspješno poslovanje u budućnosti.

Balanced scorecard sustav naglašava važnost, danas sve značajnije, nematerijalne imovine poduzeća te omogućuje jednostavan i brz pregled ciljeva organizacije te trenutnih rezultata sektora i pojedinaca. Uvođenjem balanced scorecarda u neku organizaciju podiže se razina komunikacije na svim hijerarhijskim razinama. Svaki zaposlenik, u svakom trenutku zna što se od njega očekuje, te koji je njegov doprinos ostvarivanju postavljenih ciljeva organizacije.

BSC je u svijetu prepoznat kao iznimno koristan model, unatoč velikom broju neuspješnih pokušaja primjene. Prije svega, odluka o uvođenju Balanced scorecarda mora biti temeljena na stvarnim potrebama i realnim mogućnostima kompanije. Navedeno iziskuje kvalitetan kadar, prije svega menadžment, na svim razinama poslovanja, inače će, gotovo sigurno, cijeli sustav biti loše projektiran i proveden. Unatoč iskustvu nekih domaćih kompanija u primjeni BSC metode, uzimajući u obzir dobrobiti koje ovaj model nosi, njegov značaj trebao bi se prepoznati te u većoj mjeri primijeniti u Republici Hrvatskoj, naročito sada kada smo članica Europske unije, pa je i konkurencija na tržištu jača i veća. Iskustvo hrvatskih poduzeća o primjeni BSC-a relativno je ograničeno i uglavnom se svodi na teorijsko poznavanje samog pojma i njegovih obilježja.

Najbolju hrvatsku praksu u primjeni BSC modela pokazala je farmaceutska kompanija Pliva, gdje je BSC model modificiran prema specifičnosti djelatnosti u kojoj je inovativnost jedan

od ključnih faktora uspjeha. Pliva je, 11. lipnja 2003. godine u Barceloni, dobila priznanje "Balanced Scorecard Hall of Fame" za korištenje sustava uravnoteženih ciljeva, a ono se dodjeljuje tvrtkama koje uspješno primjenjuju BSC. U radu su, uz primjer primjene BSC-a u Plivi, prikazani rezultati primjene BSC-a na primjeru Ericsson Nikola Tesla, Sveučilišta u Varšavi te Zdravstvenog sektora Etiopije.

Prema svemu navedenom u radu, kod menadžera hrvatskih poduzeća vidi se svijest o potrebi integracije nefinancijskih perspektiva u sustav mjerenja uspješnosti poslovanja. Hrvatska poduzeća će se u uvjetima održive konkurentske prednosti moći razvijati isključivo na temelju nematerijalnih potencijala koje će konkurencija teško imitirati. Implementacija BSC-a, u domaće gospodarstvo, omogućit će efikasnije reagiranje na promjene u okruženju, prvenstveno tehničko-tehnološke, i na intenzivna kretanja na tržištu, te samim time stvoriti mogućnost za brži i stabilniji razvoj, kako na razini poduzeća, tako i na razini države.

Literatura

Knjige

1. Buble, M. (2005): *Strateški menadžment*, Sinergija nakladništvo d.o.o., Zagreb
2. Gulin, D. et. al. (2011): *Upravljačko računovodstvo*, HZRFD, Zagreb
3. Hess, P., Siciliano, J.(1996): *Management-Responsibility for performance*, McGraw-Hill, New York
4. Narayanan, M.P., Nanda, V.K.(2007): *Financije za strateško odlučivanje*, MATE, Zagreb
5. Niven, Paul R. (2002): *Balanced Scorecard: Step by step*, John Wiley&Sons Inc., New York
6. Niven, Paul R. (2006): *Balanced scorecard: Korak po korak: maksimiziranje učinaka i održavanje rezultata*, Masmedia, Zagreb

Članci i publikacije

1. Belak, V.(2002): „*Bilanca postignuća u planiranju i praćenju rezultata poslovanja*“, RRiF, Zagreb, 2002., RRiF br.11/2002.
2. Delcaro R. (2013): *Razvoj sustava za upravljanje učinkovitošću visokoškolske institucije*, Diplomski rad, Pula
3. Đonalić, I. (2012): *Upravljanje performansama i poslovanjem temeljem modela BSC*, Diplomski rad, Sveučilište u Splitu, Split
4. Hočevar, M.(2007): „*Prednosti i slabosti uravnoteženih pokazatelja (balanced scorecard)*“, RRiF, Zagreb, RRiF br.11/2007.
5. Jacobson, L. (2007): *Balanced Business Score Card (BSC) kao metoda povećanja uspješnosti*, Zbornik referata, Upravljanje troškovima - povećanje konkurentnosti i uspješnosti poslovanja, Hrvatski računovođa, Zagreb
6. Jovanović, J. I Pravdić, P. (2010): „*Komparativna analiza Balanced Scorecarda i sistema menadžmenta kvalitetom*, Festival kvaliteta, Kragujevac
7. Lončarević, M. (2006): „*Sustav uravnoteženih ciljeva u funkciji uspješnosti poslovanja hrvatskih poduzeća*“, Hrvatsko društvo ekonomista, Ekonomski pregled 57 (1-2), Zagreb
8. Nørreklit, H. (2000): „*The balance on the balanced scorecard- a critical analysis of some of its assumptions*“, Management Accounting Research 11

9. Osmanagić Bedenik N.(2002): "*Balanced Scorecard -Uravnotežena karta ciljeva*", RRiF, Zagreb, RRiF br.5/2002.
10. Pilav, M. (2009.): *Maksimiziranje učinaka i održavanje rezultata pomoću metode Balanced Scorecard*, Specijalistički rad, Panevropski univerzitet "Apeiron", Fakultet poslovne ekonomije, Banja Luka.
11. Renko, F. (2000.): „*Mogućnost primjene modela Balanced Scorecard na području financijskih institucija: Primjer iz hrvatske poslovne prakse*“, Hrvatsko društvo ekonomista, Zagreb, Ekonomski pregled 51 (11-12)
12. Vučić, M.: *Strategic planning and Balanced scorecard at Pliva*, Strategic Planning Office, Pliva d.d., Zagreb

Internet izvori

1. Balanced Scorecard Institute (2013), dostupno na: http://www.theinstitutepress.com/uploads/7/0/0/1/7001740/ethiopia_health_sector_case_study_-_cr11-august_2013.pdf (19.08.2015.)
2. Buntak, K. (2013.): *Analiza upravljanja ključnim čimbenicima relacijskog kapitala u funkciji povećanja konkurentnosti poduzeća*, dostupno na: http://issuu.com/svijet-kvalitete.com/docs/analiza_upravljanja_klju_nim_imb (18.06.2015.)
3. Ericsson Nikola Tesla, dostupno na: <http://www.ericsson.com/hr/etk/index.shtml> (30.01.2014.)
4. Mozvag - *Preglednik studijskih programa*, dostupno na: <http://mozvag.srce.hr/preglednik/pregled/hr/mjesto/prikazi.html?postanskibroj=52100> (19.07.2015.)
5. Pietrzak, M., Paliszkievicz, J., Klepacki, B. (2015.): *The application of the balanced scorecard (BSC) in the higher education setting of a Polish university*, [Online Journal of Applied Knowledge Management] (3), dostupno na: http://www.iiakm.org/ojakm/articles/2015/volume3_1/OJAKM_Volume3_1pp151-164.pdf (14.08.2015.)
6. Pliva d.o.o. dostupno na: <http://www.pliva.hr/press-kutak/novosti/clanak/62/PLIVA-usla-u-Kucu-slavnih.html> (18.07.2015)
7. Pliva d.o.o., dostupno na: <http://www.pliva.hr/pliva/podaci-o-kompaniji> (18.07.2015.)

8. Ravlić, S. (2006): *Primjena koncepta Balanced Scorecard u Ericssonu Nikola Tesla*, Ericsson Nikola Tesla, Komunikacije, Zagreb, dostupno na: http://kvaliteta.inet.hr/e-quality/prethodni/8/Ravlic_Sinisa.pdf (30.01.2014.)
9. Vučić, M.: *Strategic planning and Balanced scorecardat Pliva*, dostupno na: http://kvaliteta.inet.hr/e-quality/prethodni/9/Vucic_Mislav.pdf (18.07.2015.)
10. Warsaw University of Life Sciences – SGGW, dostupno na: <http://www.sggw.pl/en/> (13.08.2015.)
11. Zečević, A. (2006): *BSC metodologija postala omiljeni alat modernih menadžera*, dostupno na: <http://liderpress.hr/arhiva/8301/> (27.01.2014.)

Popis slika

Slika 1.	Izvorna koncepcija strukturiranja BSC metode	4
Slika 2.	Polazišta i rezultati primjene BSC metode u organizaciji	5
Slika 3.	Razvojne faze BSC metode	6
Slika 4.	Međuzavisnost i uvjetovanost u primjeni BSC instrumentarija	8
Slika 5.	Proces poslovnog upravljanja i izrada BSC modela	38
Slika 6.	"The scandia value scheme"	41
Slika 7.	Međusobne veze indikatora grupiranih unutar perspektiva - "ETK"	42
Slika 8.	Proces planiranja u Plivi	46
Slika 9.	Modificirani i prilagođen osnovni BSC model za primjenu na Sveučilištu u Varšavi na temelju tzv. "Teorije Z"	49
Slika 10.	Strateška mapa WULS – SGGW sveučilišta u Poljskoj	50
Slika 11.	Mjere i ostvareni rezultati po pojedinoj mjeri Sveučilišta	51
Slika 12.	Sustav za potporu razvoja Sveučilišne strategije – izvještaji	53
Slika 13.	Organizacijska struktura zdravstvenog sektora Etiopije	56
Slika 14.	Misija, vizija i temeljne vrijednosti FMOH-a	57
Slika 15.	Strateška mapa zdravstvenog sektora Etiopije	59
Slika 16.	Strateška mapa FMOH-a	60
Slika 17.	Organizacijska struktura zdravstvenog sektora Etiopije	63

Popis tablica

Tablica 1.	Mogućnosti mjerenja ciljeva u okviru financijske perspektive	20
Tablica 2.	Mogućnosti mjerenja ciljeva u perspektivi kupaca	22
Tablica 3.	Mogućnosti mjerenja ciljeva u perspektivi procesa i aktivnosti	24
Tablica 4.	Mogućnosti mjerenja ciljeva u perspektivi učenja i rasta	26
Tablica 5.	Ključni pokazatelji uspješnosti na razini ETK grupirani unutar perspektiva	38
Tablica 6.	Sustav za potporu razvoja Sveučilišne strategije – izvještaj za IIM1 (Fakulteti)	53
Tablica 7.	Sustav za potporu razvoja Sveučilišne strategije – izvještaj za IIM1 (studijski smjerovi jednog fakulteta)	54
Tablica 8.	Strateške teme i strateški rezultati FMOH-a	58
Tablica 9.	Mjere učinaka, osnovica i ciljevi FMOH-a za strateški cilj poboljšanja zdravlja majke i djeteta	61

Sažetak

U posljednjih nekoliko desetljeća, zbog sve veće globalizacije i stupnja konkurentnosti, napretka tehnologije, sve složenijih poslovnih procesa i visokih zahtjeva kupaca, javljaju se novi uvjeti poslovanja zbog kojih današnji menadžeri trebaju poznavati određene alate, tehnike i metode kako bi mogli uspješno upravljati poduzećem. Kao jedna od metoda za mjerenje uspješnosti poslovanja i povećanja njegove učinkovitosti javila se, devedesetih godina prošlog stoljeća, Balanced scorecard metoda. BSC se može interpretirati kao metodologija upravljačkog računovodstva namijenjena menadžmentu poduzeća za međusobno usklađivanje i podržavanje ključnih procesa. Balanced scorecard metoda temelji se na četiri osnovne perspektive koje su međusobno povezane i imaju podjednaku važnost. Ova metoda zahtijeva angažman cijelog poduzeća u ostvarivanju postavljenih ciljeva, a ne samo uprave. Unatoč slaboj primjeni ovog koncepta, ona poduzeća koja ga primjenjuju navode brojne koristi kao što su bolje upravljanje poduzećem u cijelosti, mogućnost boljeg praćenja i ostvarenja zacrtane strategije, postizanje boljih financijskih rezultata i sl.

Ključne riječi: Balanced scorecard, misija, vizija i strategija, uspješnost poslovanja, mjerenje učinaka, primjena BSC-a, perspektive BSC-a

Summary

In the past few decades under the increasing globalisation and degree of competition, advances in technology, the increasingly complex of business processes and high customer demands, there are new business conditions that make current managers to know the specific tools, techniques and methods of in order to successfully manage the company. As one of the method for measuring the performance and increasing its efficiency occurred, in the nineties years of last century, the Balance scorecard method. BSC can be interpreted as methodology of management accounting which is intended to management of the company to mutually coordinate and support key processes. Balanced Scorecard method is based on four main perspectives that are interconnected and are equally important. BSC method requires engagement of the whole company and not only of its management. Despite the poor implementation of this concept, companies that applied it cited a number of benefits, such as achievement of better management of the company as a whole, the ability to improve the monitoring and realization of planned strategy, achieving better financial results etc.

Keywords: Balanced Scorecard, mission, vision and strategy, business performance, measuring the effects, the use of BSC, perspectives of BSC