

Joanna Świerk

Uniwersytet Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie

e-mail: joanna.swierk@umcs.lublin.pl

ELASTYCZNOŚĆ STRATEGICZNEJ KARTY WYNIKÓW W PROCESIE IMPLEMENTACJI STRATEGII DLA RÓŻNYCH TYPÓW ORGANIZACJI

FLEXIBILITY OF BALANCED SCORECARD IN THE IMPLEMENTATION OF STRATEGY IN DIFFERENT TYPES OF ORGANISATIONS

DOI: 10.15611/pn.2017.472.40

JEL Classification: M40, I15, L30, Q12

Streszczenie: Celem artykułu jest prezentacja wdrożenia strategicznej karty wyników w różnych typach organizacji i ocena możliwości zastosowania. Strategiczna karta wyników odpowiednio zmodyfikowana do potrzeb i specyfiki jednostki może być wykorzystana do tworzenia, implementacji i realizacji strategii zarówno w jednostkach komercyjnych, instytucjach finansowych, jak i organizacjach publicznych. Przedstawiono uniwersalizm koncepcji SKW dla takich organizacji, jak: bank, zakład ubezpieczeń, szpital, spółdzielnia mieszkaniowa, sąd powszechny, a także gospodarstwo wiejskie. Elastyczność SKW oznacza możliwość dostosowania perspektyw, celów i mierników w procesie adaptacji karty do różnych typów organizacji. W artykule wykorzystano następujące metody badawcze: badania literaturowe, analizę przypadków wdrożeń strategicznej karty wyników oraz analizę porównawczą.

Słowa kluczowe: strategiczna karta wyników, różny typ organizacji, cele, mierniki.

Summary: This article aims to present the implementation of Balanced Scorecard in different types of organisations and to make an evaluation of its application. Balanced Scorecard, adequately adjusted to the requirements and character of the organisation, may be used in creating, implementing and executing the strategy both in companies, financial institutions or public organisations. The article demonstrates universalism of Balanced Scorecard for such organisations like: bank, insurance company, hospital, housing cooperative, common judiciary and family farm. The flexibility of Balanced Scorecard indicates that it is likely to adjust the perspectives, strategic objectives and measures into BSC adaptation process for different organisations. The following research methods used in this article are as follows: literature research, analysis of implementation of Balanced Scorecard and comparative analysis.

Keywords: Balanced Scorecard, different types of organisation, objectives, measures.

1. Wstęp

Zmieniające się warunki funkcjonowania organizacji w otoczeniu wymuszają na zarządzających stałe monitorowanie swojej działalności i dostosowywanie się do zmian. Wielokierunkowa ocena dokonań organizacji powinna obejmować istotne obszary, takie jak: sytuacja finansowa, relacje z interesariuszami, oferowana wartość dla klienta, posiadanie wykwalifikowanych pracowników, realizowane procesy czy także rozwój organizacji. Koncepcją, która w sposób całościowy analizuje organizację, jest strategiczna karta wyników. Opracowana pod koniec XX w. przez R. Kaplana i D. Nortona, ewoluowała od systemu mierzenia wyników firmy, poprzez narzędzie przełożenia strategii na działanie, system opisywania, wdrażania i egzekwowania strategii, aż do metody synergii organizacyjnej. Stała się narzędziem wspomagającym proces zarządzania organizacją.

Celem artykułu jest prezentacja wdrożenia strategicznej karty wyników w różnych typach organizacji i ocena jej możliwości zastosowania. Strategiczna karta wyników to narzędzie, które odpowiednio zmodyfikowane do potrzeb i specyfiki jednostki może wspomagać monitorowanie realizacji celów strategicznych zarówno w jednostkach komercyjnych, instytucjach finansowych, jak i organizacjach publicznych. W artykule przeanalizowano elastyczność i uniwersalizm koncepcji strategicznej karty wyników dla następujących organizacji: bank, zakład ubezpieczeń, szpital, spółdzielnia mieszkaniowa, sąd powszechny, organizacja *non profit*, uczelnia wyższa, gmina, a także gospodarstwo wiejskie. Elastyczność strategicznej karty wyników oznacza możliwość dostosowania perspektyw, celów i mierników do specyficznych cech i warunków funkcjonowania każdego typu organizacji.

W artykule wykorzystano następujące metody badawcze: badania literaturowe, analizę przypadków wdrożeń strategicznej karty wyników oraz analizę porównawczą.

2. Strategiczna karta wyników w banku

Dla banku jako instytucji zaufania publicznego strategiczna karta wyników powinna być opracowana według klasycznego układu perspektyw. Nadrzędną perspektywą jest perspektywa finansowa, która służy wyznaczeniu celów finansowych i skupia się głównie na efektywności finansowej i kosztowej banku. Druga perspektywa, klienta, kładzie nacisk na oferowanie wartości swoim klientom. Z kolei perspektywa procesów wewnętrznych i perspektywa rozwoju analizują efektywność organizacyjną banku pod kątem posiadanych zasobów i realizowanych działań. Schemat układu celów i mierników dla banku przedstawia tabela 1.

Taka klasyczna budowa strategicznej karty wyników jest stosowana przez organizacje biznesowe ukierunkowane na kreowanie wyniku finansowego i maksymalizowanie wartości firmy. Podobny układ perspektyw można spotkać w organizacjach *non profit* i organizacjach publicznych, których miarą sukcesu staje się

Tabela 1. Przykładowa strategiczna karta wyników dla banku

Cele strategiczne	Mierniki
Perspektywa finansowa	
Zwiększenie przychodów	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. dynamiki przychodów • wsk. dźwigni
Wzrost wskaźnika bezpieczeństwa	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. adekwatności kapitałowej
Wzrost zadowolenia akcjonariuszy	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. ROE i wsk. ROI • wsk. P/BV (cena rynkowa/wartość księgowa) • wsk. koszty/przychody
Perspektywa klienta	
Maksymalizacja stopnia zatrzymania klientów	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. retencji klienta
Zwiększenie stopnia zadowolenia klientów z produktów banku i obsługi	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. CSI (<i>Customer Satisfaction Index</i>) • liczba reklamacji
Wzrost udziału w rynku	<ul style="list-style-type: none"> • udział w rynku • liczba rachunków bieżących i oszczędnościowych
Perspektywa procesów wewnętrznych	
Zwiększenie innowacyjności produktów	<ul style="list-style-type: none"> • poziom przychodów z nowych produktów
Wzrost efektywności operacyjnej	<ul style="list-style-type: none"> • czas realizacji wniosku klienta
Minimalizacja błędów operacyjnych	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. obsługi błędów
Rozwój bankowości elektronicznej	<ul style="list-style-type: none"> • liczba klientów korzystających z bankowości elektronicznej
Perspektywa rozwoju	
Wzrost umiejętności pracowników	<ul style="list-style-type: none"> • liczba szkoleń w ciągu roku
Wzrost satysfakcji pracowników	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. rotacji kadr

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Kaplan, Norton 2001, s. 146; Al-Najjar, Kalaf 2012, s. 51].

skuteczność i efektywność zaspokajania potrzeb podmiotów korzystających z usług danej organizacji [Kaplan, Norton 2001, s. 166-173]. Zmianie może ulec jedynie kolejność perspektyw oraz ich liczba. W przypadku administracji publicznej dla jednostki samorządu terytorialnego perspektywa klienta staje się nadrzędna w stosunku do pozostałych. Dodatkowymi perspektywami dla gminy mogą być perspektywy: świadczenia usług, pracowników i ochrony środowiska [Skoczyła 2011, s. 242-244]. Dla uczelni wyższej¹ strategiczna karta wyników może składać się z pięciu perspektyw: studentów i dydaktyki, nauki i rozwoju, procesów wewnętrznych, społeczno-gospodarczej, finansowej [Jaworski, Woźny 2015]. Z kolei dla zarządu morskich portów jako organizacji *non profit* podstawowym kryterium oceny działalności będzie najefektywniejsze wykorzystanie dostępnej infrastruktury portowej oraz jakość świadczonych przez nią usług, a karta wyników będzie miała klasyczny rozkład perspektyw [Ossowski 2013, s. 503].

¹ Przykładowo strategiczna karta wyników dla Uniwersytetu Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie obejmuje: perspektywę odbiorców usług (obszar kształcenia, obszar badań naukowych, obszar relacji z otoczeniem), perspektywę procesów wewnętrznych i perspektywę rozwoju [Ernst & Young 2011, s. 3].

3. Strategiczna karta wyników w zakładzie ubezpieczeń

Dla zakładu ubezpieczeń strategiczna karta wyników może być przydatna w zarządzaniu kosztami. W takim przypadku wyodrębnia się trzy podstawowe perspektywy: produktu, kapitałów i działalności lokacyjnej. Perspektywa produktu odnosi się do kosztów produktu ubezpieczeniowego, ale także do poziomu jakości pracy ubezpieczyciela. Druga perspektywa dotyczy kosztów kapitałów, a celem zarządzania w tym obszarze jest minimalizacja kosztów finansowania działalności ubezpieczeniowej. Perspektywa działalności lokacyjnej koncentruje się nie tylko na kosztach, ale również na przychodach, mierząc je wskaźnikami rentowności. Czwarta perspektywa, pozostałych działań operacyjnych, stanowi dodatkowy obszar w sytuacji, gdy zakład ubezpieczeń prowadzi działalność (np. inwestycja w budynek biurowy) niekwalifikującą się do trzech pozostałych, ale mającą wpływ na przepływy pieniężne, wyniki czy jakość produktu bądź obsługi klientów [Chmielowiec-Lewczuk 2013, s. 44-46]. Przykład celów i mierników strategicznej karty wyników w zakładzie ubezpieczeń prezentuje tabela 2.

Tabela 2. Strategiczna karta wyników dla zarządzania kosztami w zakładzie ubezpieczeń

Cele strategiczne	Mierniki
Perspektywa produktu	
Optimalizacja kosztów w procesie odszkodowawczym	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. przypisu kosztów na 1 pracownika • wsk. rentowności działalności technicznej
Redukcja kosztów akwizycji	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. kosztów akwizycji • wsk. przypisu kosztów na 1 pracownika
Redukcja kosztów administracyjnych	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. kosztów administracyjnych • wsk. przypisu kosztów na 1 pracownika
Minimalizacja kosztów na udziale własnym	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. kosztów technicznych na udziale własnym
Perspektywa kapitałów	
Planowanie struktury kapitałowej	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. zadłużenia techn. – dźwigni finansowej • struktura procentowa wszystkich pozycji pasywów
Minimalizacja kosztów kapitału	<ul style="list-style-type: none"> • koszt dywidendy • koszty pozyskania składki • wsk. kosztów działalności lokacyjnej
Perspektywa działalności lokacyjnej	
Maksymalizacja poziomu rentowności nieruchomości	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. rentowności nieruchomości
Maksymalizacja poziomu rentowności lokat o większym poziomie ryzyka (akcje, udziały)	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. rentowności lokat
Maksymalizacja poziomu rentowności lokat o mniejszym poziomie ryzyka (obligacje, bony skarbowe, depozyty)	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. rentowności lokat
Kontrola poziomu rentowności lokat w jednostkach powiązanych	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. rentowności lokat

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Chmielowiec-Lewczuk 2013, s. 51].

Praktyka gospodarcza ukazuje, iż największy polski ubezpieczyciel, Zakład Ubezpieczeń Społecznych, do zarządzania organizacją stosuje nowoczesne podejście bazujące na strategicznej karcie wyników. Dzięki karcie skupiono uwagę na uwzględnianiu potrzeb obywateli i innych beneficjentów usług publicznych, podejściu procesowym, poprawie sprawności i efektywności świadczonych usług, wzroście zaufania społecznego i wykorzystaniu nowych rozwiązań technologicznych. W strategicznej karcie wyników dla ZUS wyodrębniono cztery perspektywy (klienta i innych interesariuszy, procesów wewnętrznych, rozwoju i finansową) z 16 celami strategicznymi, przyporządkowując im odpowiednie mierniki [Strategia ZUS, 2015].

4. Strategiczna karta wyników dla szpitala

Szpital to przykład kolejnej instytucji, w której zastosowanie strategicznej karty wyników wydaje się pożądane. Problemy, z jakimi borykają się te jednostki od lat, dotyczą m.in. efektywnego opracowywania strategii rozwoju, formułowania misji, a przede wszystkim skutecznego jej wdrażania [Kowalewski 2004, s. 234]. Strategiczna karta wyników jako narzędzie ułatwiające ustalanie celów, ich implementację, a także monitorowanie może być wykorzystywana zarówno przez podmioty wewnętrzne, czyli oddziały szpitalne stanowiące samodzielne ośrodki odpowiedzialności za dokonania, jak również przez cały szpital [Hass-Symotiuk (red.) 2011, s. 172]. Tabela 3 zawiera zestaw celów strategicznych i dopasowanych mierników dla podmiotu leczniczego.

Tabela 3. Przykładowa strategiczna karta wyników dla szpitala

Cele strategiczne	Mierniki
1	2
Perspektywa pacjenta i interesariuszy	
Zwiększenie zadowolenia pacjenta i ich rodzin	<ul style="list-style-type: none"> • wskaźnik satysfakcji pacjentów • liczba skarg pacjentów i ich rodzin • liczba publikacji o szpitalu • liczba leczonych pacjentów
Poprawienie dostępności do świadczeń zdrowotnych	<ul style="list-style-type: none"> • liczba pacjentów oczekujących na świadczenie zdrowotne • wskaźnik obłożenia łóżek
Wzmacnianie wizerunku szpitala	<ul style="list-style-type: none"> • liczba publikacji o szpitalu • liczba leczonych pacjentów • miejsce szpitala w rankingach
Perspektywa procesów wewnętrznych	
Wdrażanie programów podnoszenia jakości	<ul style="list-style-type: none"> • liczba otrzymanych certyfikatów jakości • stopień realizacji standardów akredytacyjnych
Poprawienie efektywności wykorzystania zasobów	<ul style="list-style-type: none"> • średni czas hospitalizacji na oddziałach • liczba zabiegów operacyjnych • poziom zapasów apteki • poziom obłożenia łóżek

Tabela 3, cd.

1	2
Perspektywa rozwoju	
Doskonalenie umiejętności pracowników	<ul style="list-style-type: none"> • liczba szkoleń • liczba uzyskanych przez pracowników specjalizacji
Budowanie zadowolenia pracowników	<ul style="list-style-type: none"> • poziom satysfakcji pracowników • wskaźnik fluktuacji kadr
Wzrost konkurencyjności szpitala	<ul style="list-style-type: none"> • liczba zakupionego sprzętu medycznego nowej generacji • liczba zakontraktowanych nowych procedur medycznych
Perspektywa finansowa	
Wzrost przychodów	<ul style="list-style-type: none"> • wartościowy poziom kontraktu z NFZ • wartość przychodu ze sprzedaży usług zdrowotnych innym podmiotom niż NFZ
Wzrost stabilności finansowej	<ul style="list-style-type: none"> • wskaźnik rentowności • wskaźnik płynności • wskaźnik zadłużenia i obsługi długu

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Cygańska 2013, s. 101-110; Jaworzyńska 2015, s. 182].

Pionierskie implementacje strategicznej karty wyników w polskich szpitalach zostały dokonane m.in. w Wojewódzkim Szpitalu Specjalistycznym im. L. Rydygiera w Krakowie [Strategia... 2007, s. 10-17] i Samodzielnym Publicznym Zespole Zakładów Opieki Zdrowotnej „Szpital Miejski” w Sosnowcu [Samodzielny... 2008, s. 169-173].

5. Strategiczna karta wyników dla sądownictwa powszechnego

Innym przykładem zastosowania strategicznej karty wyników w sektorze publicznym jest sądownictwo powszechne. W tym przypadku model SKW bazuje na pomiarze dostarczanej przez jednostkę wartości publicznej dla obywateli rozumianych jako właściciele, podatnicy i klienci. Analiza wartości publicznej jest dokonywana przez pryzmat zasad „dobrego rządzenia” (transparentność, partycypacja, innowacyjność i zdolność do odpowiadania na oczekiwania interesariuszy, rozliczalność, przestrzeganie prawa i zasad etycznych, skuteczność oraz efektywność) [Strak 2012, s. 204-205]. Tabela 4 prezentuje przykładowe ujęcie celów i mierników dla sądownictwa powszechnego.

Tabela 4. Przykładowa strategiczna karta wyników dla sądownictwa powszechnego

Cele strategiczne	Mierniki
Perspektywa wartości publicznej	
Zagwarantowanie pełnego przestrzegania zasady niezależności sądów i niezawisłości sędziowskiej	<ul style="list-style-type: none"> • indeks niezależności sądów i niezawisłości sędziów
Skrócenie czasu rozpatrywania spraw sądowych do roku 20xx o 30%	<ul style="list-style-type: none"> • wskaźnik całkowitego czasu trwania postępowania
Perspektywa właściciela i partnera	
Jawne i przejrzyste działanie sądów	<ul style="list-style-type: none"> • syntetyczny wskaźnik transparentności działania sądów
Perspektywa klienta	
Likwidacja strukturalnych zaległości w sądach poszczególnych szczebli	<ul style="list-style-type: none"> • czas załatwienia sprawy (liczba dni) • sprawność i jakość obsługi
Wzrost zadowolenia klienta	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. satysfakcji klienta • wsk. opóźnień w rozpatrywaniu spraw (liczba dni)
Perspektywa finansowa	
Racjonalizacja kosztów funkcjonowania wymiaru sprawiedliwości	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. efektywności kosztowej
Perspektywa procesów wewnętrznych	
Zwiększanie sprawności postępowań sądowych	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. terminowości sporządzania uzasadnień
Perspektywa doskonalenia i rozwoju	
Minimalizacja luki kompetencyjnej	<ul style="list-style-type: none"> • wsk. luki kompetencyjnej

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Strąk 2012, s. 205-209].

Praktyka ukazuje, iż strategiczna karta wyników stała się podstawową koncepcją służącą opracowaniu strategii dla przestrzeni sprawiedliwości w Polsce. Sporządzono SKW odrębnie dla sądownictwa, Prokuratury, Krajowej Szkoły Sądownictwa i Prokuratury, Służby Więziennej oraz Ministerstwa Sprawiedliwości, wyodrębniając w każdym przypadku perspektywy: obywatela, procesów wewnętrznych, rozwoju i finansową [Strategia modernizacji... 2014].

6. Strategiczna karta wyników dla spółdzielni mieszkaniowej

Spółdzielnia mieszkaniowa to specyficzna organizacja, której podstawowym celem działalności jest zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych jej członków. Zarządzanie spółdzielnią przy użyciu strategicznej karty wyników wymaga opracowania następujących perspektyw: członka spółdzielni, mieszkańca, finansowej, procesów wewnętrznych oraz rozwoju [Jaworski, Witkowski 2016]. Propozycję układu celów i mierników dla spółdzielni mieszkaniowej przedstawia tabela 5.

Tabela 5. Przykładowe cele i mierniki strategicznej karty wyników dla spółdzielni mieszkaniowej

Cele strategiczne	Mierniki
Perspektywa członka spółdzielni	
Obniżenie kosztów utrzymania rady nadzorczej i rad osiedli	poziom wynagrodzeń członków organów spółdzielni
Budowa pozytywnego wizerunku wśród członków	indeks zadowolenia członka spółdzielni (ankieta) parametry techniczno-ekonomiczne zasobów (w zł)
Wzrost wartości mieszkań	liczba samorządów osiedlowych
Zwiększenie udziału członków w zarządzaniu spółdzielnią	frekwencja członków w walnym zgromadzeniu
Perspektywa mieszkańca	
Poprawa jakości zamieszkiwania (lokali)	liczba zgłaszanych awarii liczba pozytywnie załatwionych spraw mieszkańców
Spadek należności czynszowych	poziom należności czynszowych
Zwiększenie liczby miejsc parkingowych	liczba miejsc parkingowych
Uatrakcyjnienie życia kulturalnego i rekreacyjnego mieszkańców	liczba organizowanych imprez kulturalnych i rekreacyjnych
Perspektywa finansowa	
Poprawa skuteczności windykacji czynszów	udział spłacalnych należności czynszowych
Obniżenie zadłużenia spółdzielni	poziom zadłużenia mieszkańców
Poprawa płynności finansowej	poziom zadłużenia spółdzielni
Wzrost dochodów z zasobów wspólnych	poziom przychodów z zasobów wspólnych
Wzrost dochodów z inwestycji	stopa zwrotu z inwestycji
Perspektywa procesów	
Poprawa jakości obsługi lokatorów	średni czas załatwienia spraw mieszkańców
Zwiększenie efektywności wydajności inwestycyjnej	stosunek liczby oddawanych lokali mieszkalnych do inwestowanych środków
Poprawa jakości i wydajności pracy pracowników spółdzielni	produktywność pracownika (należności czynszowe <i>per capita</i>) indeks rotacji pracowników
Perspektywa rozwoju	
Wzrost intensyfikacji działalności inwestycyjnej	liczba oddawanych mieszkań liczba oddawanych lokali użytkowych
Uatrakcyjnienie posiadanych zasobów	wartość przeprowadzanych remontów
Rozwój kapitału intelektualnego	udział wysoko wykwalifikowanych osób wśród pracowników spółdzielni liczba szkoleń i przeszkolonych pracowników

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Jaworski, Witkowski 2016, s. 161].

Wdrożenie strategicznej karty wyników w spółdzielni mieszkaniowej umożliwia jasne zdiagnozowanie celów strategicznych oraz monitorowanie ich poziomów, a także ułatwia planowanie rozwoju organizacji w przyszłości.

7. Strategiczna karta wyników dla gospodarstwa wiejskiego

Innowacyjną propozycją wykorzystania strategicznej karty wyników jest jej wdrożenie w gospodarstwie wiejskim. Koncepcja takiej karty zakłada opracowanie 6 perspektyw: finansowej, potencjału, procesów, zrównoważonego rozwoju, kupujących i gospodarstwa domowego [Jaworski, Kondraszuk 2013]. Perspektywa finansowa skupia się na analizie dochodowości prowadzonej działalności poprzez ocenę efektywności i rentowności gospodarowania [Ziółkowska 2005, s. 308]. Za ocenę możliwości produkcyjnych gospodarstwa wiejskiego odpowiada perspektywa potencjału. Natomiast perspektywa procesów ukazuje ilościowe i jakościowe osiągnięcia prowadzonych upraw i hodowli. Perspektywa zrównoważonego rozwoju uwzględnia zmiany i ograniczenia powodowane przez otoczenie, jakim jest przede wszystkim środowisko naturalne. Perspektywa kupujących opiera się na analizie poziomu zadowolenia odbiorców produkcji rolnej ze współpracy z tym gospodarstwem. Szósta perspektywa, gospodarstwa domowego, jest bardzo złożona. Z uwagi na swoją specyfikę uwzględnia zarówno jakość życia mierzoną dochodem i majątkiem rodziny, jak i aspekt *stricte* prywatny, czyli m.in. wypoczynek, wykształcenie dzieci, zaangażowanie rodziny w pracę w gospodarstwie. Łączy ona zatem cele prywatne z gospodarczymi [Jaworski, Kondraszuk 2013, s. 55-59]. Koncepcję strategicznej karty wyników na potrzeby zarządzania gospodarstwem wiejskim przedstawia tabela 6.

Tabela 6. Przykładowa strategiczna karta wyników dla gospodarstwa wiejskiego

Cele strategiczne	Mierniki
1	2
Perspektywa finansowa	
Wzrost majątku netto (kapitału własnego)	zmiana kapitału własnego
Wzrost przychodów z działalności rolniczej	zmiana przychodów z działalności rolniczej
Pozyskiwanie dotacji w ramach pomocowej polityki UE	kwoty dotacji bezpośrednich liczba i kwoty pozyskanych środków pomocowych
Wzrost dochodowości działalności rolniczej	wsk. ROE (dochód z działalności rolniczej/kapitał własny) wsk. ROS (dochód z działalności rolniczej/przychody)
Utrzymanie płynności finansowej gospodarstwa wiejskiego	wsk. płynności bieżącej wsk. wydajności i wystarczalności gotówkowej
Perspektywa potencjału	
Wzrost zasobów i jakości ziemi	powierzchnia użytków rolnych (ha) wsk. bonitacji udział łąk i pastwisk (ha)
Wzrost wielkości inwestycji netto	zmiana wartości inwestycji netto
Wzrost zasobów produkcji zwierzęcej	liczba zwierząt/powierzchnia użytków rolnych

Tabela 6, cd.

1	2
Perspektywa procesów	
Wzrost produkcji rolniczej	zmiana wartości prod. rolniczej (zwierzęcej lub roślinnej)
Racjonalizacja zaopatrzenia i zbytu	liczba stałych dostawców i odbiorców
Outsourcing procesów pomocniczych	liczba procesów przekazanych na zewnątrz i ich wartość
Perspektywa zrównoważonego rozwoju	
Poprawa żyzności gleby	bilans próchnicy
Minimalizacja wykorzystania środków chemicznych	koszty (ilość) zużycia środków chemicznych/powierzchnia użytków rolnych
Perspektywa kupujących	
Poprawa jakości produktów	liczba zwrotów i reklamacji
Poprawa jakości obsługi kupującego	czas dostaw okres przeterminowania dostaw
Wzrost ilościowy sprzedaży	ilość sprzedanych produktów działalności rolniczej
Perspektywa gospodarstwa domowego	
Wzrost majątku rodziny	wartość majątku trwałego rodziny wartość oszczędności wartość zobowiązań prywatnych rodziny
Zwiększenie komfortu wypoczynku rodziny	liczba dni urlopu wypoczynkowego wydatki na wyjazdy wypoczynkowe w rodzinie
Wzrost poziomu wykształcenia dzieci	struktura wykształcenia dzieci w rodzinie

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Jaworski, Kondraszuk 2013, s. 55-57].

SKW dla gospodarstwa rolnego stanowi nowe podejście do mierzenia i monitorowania dokonań, które może ułatwić ich kontrolę i zarządzanie celami strategicznymi [Lissitsa, s. 9]. Znaczącym problemem opóźniającym wdrożenie strategicznej karty wyników w polskim rolnictwie jest brak praktyk upowszechniających ewidencję księgową i w konsekwencji sprawozdawczość finansową [Soliwoda 2016, s. 146].

8. Zakończenie

Strategiczna karta wyników to koncepcja, która może być wykorzystana w systemie zarządzania różnymi typami organizacji. Umożliwia wypełnienie luki, jaka istnieje pomiędzy procesem rozwoju i formułowania strategii a procesem jej implementacji [Kaplan, Norton 2001, s. 175]. Wykorzystanie strategicznej karty wyników w zaprezentowanych organizacjach wskazuje na jej *uniwersalizm*. Odpowiednia modyfikacja karty i dostosowanie do specyfiki jednostki rozszerza wachlarz możliwości jej zastosowania zarówno przez jednostki komercyjne, organizacje rządowe, jednostki samorządowe czy instytucje państwowe, jak i innego typu organizacje (np. organizacje *non profit*, spółdzielnie mieszkaniowe czy gospodarstwa wiejskie). Atutem karty jest także jej *kompleksowość*, która widoczna jest w wielokierunkowym spoj-

zeniu na organizację pod kątem istotnych obszarów z punktu widzenia wszystkich interesariuszy organizacji. *Elastyczność* karty przejawia się w możliwości opracowania różnej liczby perspektyw istotnych i specyficznych dla poszczególnych organizacji. *Przejrzystość* występujących zależności pomiędzy celami i miernikami ujmowanymi w strategicznej karcie wyników ukazuje wielorakość dążeń różnych jednostek. Dzięki temu organizacja uzyskuje narzędzie monitorujące i oceniające postępy jednostki w osiąganiu założonych celów. Dodatkowo, strategiczna karta wyników wspomaga rozwój każdej organizacji w dłuższym horyzoncie czasowym poprzez możliwość dostosowywania celów do pojawiających się zmian otoczenia (prawnego, ekonomicznego, finansowego).

Ponadto wdrożenie strategicznej karty wyników w każdej organizacji sprzyja komunikowaniu strategii wszystkim pracownikom poprzez przypisanie im odpowiedzialności za osiągnięcie zamierzonych celów. Poznanie i identyfikowanie się z celami wynikającymi ze strategii jednostki jest dzisiaj problemem wielu organizacji.

Literatura

- Al-Najjar S., Kalaf K.H., 2012, *Designing a Balanced Scorecard to Measure a Bank's Performance: A Case Study*, International Journal of Business Administration, vol. 3, no. 4, s. 44-53.
- Cygańska M., 2013, *Wykorzystanie Zrównoważonej Karty Wyników w podmiotach leczniczych – studium przypadków*, Studia i Prace Kolegium Zarządzania i Finansów, nr 129, s. 97-113.
- Chmielowiec-Lewczuk M., 2013, *Zrównoważona karta wyników w zakładzie ubezpieczeń. Inwestycje finansowe i ubezpieczenia – tendencje światowe a rynek polski*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 323, s. 43-52.
- Ernst & Young, 2011, *Misja, wizja oraz cele strategiczne i operacyjne Uniwersytetu Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie*, grudzień.
- Hass-Symotiuł M. (red.), 2011, *System pomiaru i oceny dokonań szpitala*, Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., Warszawa.
- Jaworski J., Kondraszuk T., 2013, *Ramy koncepcyjne zastosowania strategicznej karty wyników w gospodarstwie wiejskim*, Zeszyty Teoretyczne Rachunkowości, t. 74 (130), s. 45-63.
- Jaworski J., Witkowski M., 2016, *Podstawy koncepcyjne strategicznej karty wyników dla spółdzielni mieszkaniowej. Wyzwania w zarządzaniu kosztami i dokonaniach*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 442, Wrocław, s. 155-164.
- Jaworski J., Woźny J., 2015, *Ramy koncepcyjne zastosowania strategicznej karty wyników w zarządzaniu jednostką podstawową uczelni publicznej. Zarządzanie kosztami i dokonaniach*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 398, s. 189-199.
- Jaworzyńska M., 2015, *Zastosowanie Strategicznej Karty Wyników w szpitalu – stadium przypadku*, Annales Sec. H, vol. XLIX, 4, s. 177-184.
- Kaplan R.S., Norton D.P., 2001, *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć strategię na działanie*, PWN, Warszawa.
- Kowalewski M., 2004, *Strategiczna karta wyników jako uzupełnienie budżetowania w publicznym zakładzie opieki zdrowotnej. Modele rachunku kosztów i rachunkowości zarządczej*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej we Wrocławiu, nr 1039, s. 231-235.

- Lissitsa A., *A new strategic management instrument for agricultural enterprises in transition – The case study of balanced scorecard implementation in Ukraine*, www.uni-goettingen.de/de/kat/...pdf/posterbeitrag_lissitsa.pdf (14.02.2017).
- Ossowski M., 2013, *Strategiczna karta wyników w przedsiębiorstwie zarządzającym portem morskim*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego. Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, nr 61, s. 499-507.
- Samodzielny Publiczny Zespół Zakładów Opieki Zdrowotnej „Szpital Miejski” w Sosnowcu. Plan strategiczny rozwoju Szpitala na lata 2008-2014, 2008, Sosnowiec.
- Skoczylas W., 2011, *Strategiczna karta wyników w pomiarze osiągnięć jednostki samorządu terytorialnego*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, nr 687, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, nr 48, s. 235-246.
- Soliwoda M., 2016, *Zrównoważona Karta Wyników jako instrument strategicznego zarządzania finansami w polskich gospodarstwach rolniczych: wyzwania i szanse*, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, nr 5 (83/2).
- Strategia modernizacji przestrzeni sprawiedliwości w Polsce na lata 2014-2020, 2014, Warszawa.
- Strategia Wojewódzkiego Szpitala Specjalistycznego im. L. Rydygiera w Krakowie na lata 2007-2009, 2007, Kraków.
- Strategia Zakładu Ubezpieczeń Społecznych na lata 2016-2020, 2015, Warszawa.
- Strąk T. 2012, *Wykorzystanie zrównoważonej karty dokonań w sektorze finansów publicznych na przykładzie polskiego sądownictwa powszechnego*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, nr 718, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, nr 53, s. 199-212.
- Ziółkowska J., 2005, *Zrównoważona karta wyników w rolnictwie*, Stowarzyszenie Ekonomistów Rolnictwa i Agrobiznesu, Roczniki Naukowe, t. 7, z. 1, s. 306-311.