



UNIWERSYTET GDAŃSKI

**WYDZIAŁ ZARZĄDZANIA
KATEDRA EKONOMIKI PRZEDSIĘBIORSTW**

ROZPRAWA DOKTORSKA

**Metodyka kaskadowania celów
w Zrównoważonej Karcie Wyników**

mgr Piotr Skrzyniarz

OPIEKUN NAUKOWY:
DR HAB. PAWEŁ ANTONOWICZ, PROF. UG
KATEDRA EKONOMIKI PRZEDSIĘBIORSTW
WYDZIAŁ ZARZĄDZANIA
UNIWERSYTET GDAŃSKI

SOPOT 2020

Spis treści

Wstęp	7
1. Zarządzanie przez cele w teorii nauk ekonomicznych	17
1.1. Cele w organizacji	20
1.1.1. Definicja celu w organizacji	22
1.1.2. Różnice i zależności między celem, zadaniem i funkcją	24
1.1.3. Funkcje celów w organizacji	27
1.1.4. Klasyfikacje i rodzaje celów	29
1.2. Zarządzanie przez cele	32
1.2.1. Geneza zarządzania przez cele	35
1.2.2. Zasady i kluczowe elementy metodyki zarządzania przez cele	37
1.2.3. Atrybuty celów	40
1.3. Kaskadowanie celów	43
1.3.1. Metody komunikowania celów	46
1.3.2. Metody i uwarunkowania kaskadowania celów	48
1.3.3. Ograniczenia tradycyjnych metod kaskadowania celów	51
2. Kaskadowanie celów w oparciu o Zrównoważoną Kartę Wyników	55
2.1. Metodyczne podstawy opracowania Zrównoważonej Karty Wyników	59
2.1.1. Geneza i ewolucja Zrównoważonej Karty Wyników	62
2.1.2. Kluczowe założenia i elementy metodyki	65
2.1.3. Kaskadowanie Zrównoważonej Karty Wyników	69
2.1.4. Wdrożenie i stosowanie Zrównoważonej Karty Wyników	71
2.2. Perspektywy Zrównoważonej Karty Wyników	73
2.2.1. Perspektywa finansów	76
2.2.2. Perspektywa klientów	79
2.2.3. Perspektywa procesów	81
2.2.4. Perspektywa zasobów	84
2.3. Koncepcje rozwoju metodyki kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników	87
2.3.1. Mapa realizacji celu strategicznego	88
2.3.2. Operacjonalizacja strategii w oparciu o zarządzanie procesowe	91
2.3.3. „Mała ZKW” – Zrównoważona Karta Wyników dla jednostki biznesowej	94
2.3.4. Opis funkcji jednostki biznesowej	97
3. Synergiczne zastosowanie metod zarządzania do obiektywizacji celów	101
3.1. Determinanty obiektywizacji celów	104

3.1.1.	Model formułowania celów w organizacji	106
3.1.2.	Rodzaje i klasyfikacja czynników obiektywizacji celów	108
3.1.3.	Podmiotowe czynniki obiektywizacji celów	111
3.1.4.	Przedmiotowe czynniki obiektywizacji celów	114
3.2.	Model synergicznego zastosowania metod zarządzania w kaskadowaniu celów	115
3.2.1.	Syntetyczne ujęcie modelu kaskadowania celów	117
3.2.2.	Analityczne ujęcie modelu na poziomie normatywnym	120
3.2.3.	Analityczne ujęcie modelu na poziomie strategicznym	123
3.2.4.	Analityczne ujęcie modelu na poziomie operacyjnym	125
3.3.	Obiektywizacja celów w oparciu o metody zarządzania	129
3.3.1.	Metody obiektywizacji celów na poziomie normatywnym	130
3.3.2.	Metody obiektywizacji celów na poziomie strategicznym	131
3.3.3.	Metody obiektywizacji celów na poziomie operacyjnym	133
3.3.4.	Macierz obiektywizacji celów	138
4.	Wzorzec postępowania w procesie kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników	142
4.1.	Wzorzec postępowania na poziomie normatywnym	145
4.1.1.	Założenia i warunki konieczne kaskadowania na poziomie normatywnym	148
4.1.2.	Zasady formułowania misji przedsiębiorstwa jako „deklaracji stanu docelowego” ..	150
4.1.3.	Monitorowanie realizacji misji przedsiębiorstwa	152
4.2.	Wzorzec postępowania na poziomie strategicznym	154
4.2.1.	Założenia i warunki konieczne kaskadowania na poziomie strategicznym	157
4.2.2.	Procedura zgłaszania inicjatyw strategicznych	159
4.2.3.	Metoda priorytetyzacji inicjatyw	163
4.2.4.	Procedura operacjonalizacji strategii w oparciu o procesy	166
4.3.	Wzorzec postępowania na poziomie operacyjnym	167
4.3.1.	Założenia i warunki konieczne kaskadowania na poziomie operacyjnym	170
4.3.2.	Determinanty i priorytetyzacja celów operacyjnych jednostek biznesowych	172
4.3.3.	Procedura i zasady formułowania celów jednostek biznesowych	175
4.3.4.	Procedura i zasady zatwierdzania celów operacyjnych jednostek biznesowych	180
	Zakończenie	183
	Spis rysunków	189
	Spis tablic	191
	Spis załączników	192
	Bibliografia	193

Streszczenie

Tytuł rozprawy: Metodyka kaskadowania celów w Zrównoważonej Karcie Wyników

Przedmiotem rozprawy jest proces kaskadowania celów Zrównoważonej Karty Wyników w kontekście dużej zmienności otoczenia rynkowego i wynikającego z niego ryzyka niewłaściwego ukierunkowania strategicznego przedsiębiorstwa. Cele w rozprawie rozpatrywane są jako czynnik determinujący tempo i kierunek zmian w organizacji umożliwiający dostosowanie się do otoczenia poprzez mitygowanie ryzyk oraz wykorzystanie szans z nich wynikających. Kaskadowanie celów przyjmuje się jako kluczową technikę dostosowania działalności operacyjnej przedsiębiorstwa do realizacji strategii. Zrównoważona Karta Wyników jako metoda zarządzania strategicznego pozwala z kolei wyznaczać cele strategiczne w sposób równoważący wewnętrzne i zewnętrzne aspekty funkcjonowania przedsiębiorstwa.

Celem rozprawy jest udoskonalenie metodyki kaskadowania celów Zrównoważonej Karty Wyników poprzez uzupełnienie i doprecyzowanie katalogu dobrych praktyk oraz stworzenie wielowymiarowego wzorca postępowania w procesie kaskadowania celów. Realizacja celu stanowi próbę wypełnienia luki w dostępie do wiedzy, zdiagnozowanej w procesie badań literatury przedmiotu oraz stanowi odpowiedź na potrzebę rozwoju metodyki formułowania i kaskadowania celów, zgłaszanej przez wielu teoretyków i praktyków zarządzania organizacjami.

Rozprawę otwiera krytyczna analiza rozwoju myśli związanych z formułowaniem celów od czasów starożytnych po czasy współczesne. Obejmuje ona najważniejsze nurty badawcze i koncepcje związane wykorzystaniem celów w organizacji, ze szczególnym uwzględnieniem metodyki zarządzania przez cele. Wnioski z analizy ogniskują się na ograniczeniach występujących w tradycyjnym podejściu do kaskadowania celów oraz potrzebie dalszych badań i doskonalenia metodyki.

Rozdział drugi zawiera genezę rozwoju oraz uwarunkowania zastosowania Zrównoważonej Karty Wyników, jako zaawansowanej koncepcji wykorzystania celów w organizacji. W oparciu o krytyczną analizę literatury oraz doświadczenia praktyczne, autor identyfikuje luki w zakresie interpretacji przyjętych założeń metodycznych Zrównoważonej Karty Wyników oraz proponuje dokonanie w nich stosownych zmian i modyfikacji. W dalszej części autor odnosi się do ograniczeń związanych z kaskadowaniem celów i proponuje autorskie rozwiązania doskonalące ten proces w formie „map realizacji celów strategicznych” oraz koncepcji karty wyników dla jednostki biznesowej tzw. Małej ZKW.

W rozdziale trzecim, autor identyfikuje ryzyka wynikające z subiektywnego podejścia menedżerów do formułowania celów przedsiębiorstwa i wskazuje „obiektywizację celów” jako kierunkowe działanie prowadzące do rozwiązania problemu naukowego. Analiza zidentyfikowanych ryzyk stanowi podstawę do zdefiniowania czynników obiektywizacji celów. W dalszej części autor proponuje wykorzystać synergiczne powiązanie metod, technik i narzędzi zarządzania jako sposób

obiektywizacji celów w procesie kaskadowania celów. W oparciu o wcześniejsze założenia zostaje stworzony model kaskadowania celów.

Rozdział czwarty stanowi syntezę wniosków i propozycji rozwiązań z poprzednich rozdziałów. Prezentuje on rozwiązanie problemu naukowego w postaci propozycji wzorca postępowania w procesie kaskadowania celów Zrównoważonej Karty Wyników. Wzorzec przedstawiony jest w formie map procesów wraz z opisami poszczególnych działań. W rozdziale zawarte są również odpowiednie założenia warunkujące zastosowanie wzorca oraz dodatkowe narzędzia i techniki wzmacniające jego potencjał do obiektywizacji celów, a tym samym zwiększające skuteczność procesu kaskadowania i dopasowania przedsiębiorstwa do realizacji strategii.

Począwszy od rozdziału drugiego, w rozprawie omawiane są kwestie aplikacyjne proponowanych rozwiązań, które są efektem przeprowadzonych badań. Odnoszą się one do doświadczeń autora z udziału w projektach opracowania i wdrożenia metodyki Zrównoważonej Karty Wyników oraz zarządzania przez cele przede wszystkim w: Górnośląskiej Spółce Gazownictwa sp. z o.o., Mazowieckiej Spółce Gazownictwa sp. z o.o., Polskiej Spółce Gazownictwa Sp. z o.o. i GK Grupa Lotos S.A.

W podsumowaniu autor wskazuje na interdyscyplinarny charakter oraz złożoność modelu kaskadowania celów i wynikający z niego wzorzec postępowania w procesie kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników. Wskazuje on na ograniczenia zaproponowanego rozwiązania oraz konieczność prowadzenia dalszych badań i doskonalenia metodyki kaskadowania celów, której fundamentami są: analiza ryzyk subiektywizacji celów, definiowanie czynników obiektywizacji celów oraz synergiczne zastosowanie metod zarządzania jako narzędzia obiektywizującego proces kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników.

Słowa kluczowe: zarządzanie przez cele, Zrównoważona Karta Wyników, kaskadowanie celów, obiektywizacja celów, strategia, operacjonalizacja strategii.

Abstract

Dissertation title: Methodology of cascading goals in the Balanced Scorecard

The subject of the dissertation is the process of cascading the goals of the Balanced Scorecard in the context of high volatility of the market environment and the resulting risk of inappropriate strategic orientation of the enterprise. The objectives in the dissertation are considered as a factor determining the pace and direction of changes in the organization, enabling adaptation to the environment by mitigating risks and taking advantage of the resulting opportunities. Cascading of goals is adopted as a key technique for adjusting the company's operations to the implementation of the strategy. Balanced Scorecard as a strategic management method allows, in turn, to set strategic objectives in a way to balance internal and external aspects of the enterprise.

The aim of the dissertation is to improve the methodology of cascading the goals of the Balanced Scorecard by supplementing and clarifying the catalog of good practices as well as creating a multidimensional pattern of conduct in the process of cascading goals. Implementation of the goal is an attempt to fill the gap in access to knowledge, diagnosed in the process of researching the literature on the subject, and is the response to a need to develop the methodology of formulating and cascading goals, reported by many theorists and practitioners of organization management.

The dissertation begins with a critical analysis of the development of thoughts related to goal-setting concepts from ancient times to the present day. It contains the most important research trends and concepts related to the use of goals within organization, with particular emphasis on the methodology of management by objectives. The conclusions of the analysis focus on the limitations of the traditional approach to cascading goals and the need for further research and methodology improvement.

The second chapter contains the genesis of development and the conditions for the use of the Balanced Scorecard as an advanced concept of using goals in the organization. Based on a critical analysis of the literature and practical experience, the author identifies gaps in the interpretation of the adopted methodological assumptions of the Balanced Scorecard and proposes appropriate changes and modifications to them. In the following, the author addresses the limitations involved with cascading goals and propose original solutions to improve this process in the form of "maps of strategic objectives" and the concept of scorecards for a business unit so-called Small BSC.

In the third chapter, the author identifies the risks resulting from the subjective approach of managers to setting the goals of the enterprise and indicates "objectification of goals" as a directional action leading to the solution of a scientific problem. The analysis of the identified risks provides a basis to define the objectivization factors of the company's goals. In the next part, the author proposes to use the synergistic combination of management methods, techniques and tools as a way to objectify goals in the process of cascading goals. Based on the previous assumptions, a goal cascading model is created.

The fourth chapter is a synthesis of conclusions and proposed solutions from the previous chapters. It presents a solution to a scientific problem in the form of a proposed pattern of conduct in the process of cascading the goals of the Balanced Scorecard. The pattern is presented in the form of process maps with descriptions of individual activities. The chapter also contains appropriate assumptions conditioning the use of the pattern and additional tools and techniques to strengthen its potential to objectify goals, and therefore increase the effectiveness of the cascading process and adjusting the company to the implementation of the strategy.

Starting from the second chapter, the dissertation discusses the application issues of the proposed solutions, which are the result of the research. They relate to the author's experience of participating in projects for the development and implementation of the Balanced Scorecard methodology and management by objectives, first and foremost in: Górnośląska Spółka Gazownictwa sp.z o.o., Mazowiecka Spółka Gazownictwa sp.z o.o., Polska Spółka Gazownictwa Sp. z o.o. and GK Grupa Lotos S.A.

In the summary, the author indicates the interdisciplinary nature and complexity of the goal cascading model and the resulting pattern of conduct in the process of cascading the Balanced Scorecard. He points to the limitations of the proposed solution and the need for further research and improvement of the goal cascading methodology, the foundations of which are: analysis of the risks of goals subjectivization, defining objectivization factors of company's goals and the synergistic use of management methods as a tool that objectifies the process of cascading the Balanced Scorecard.

Keywords: management by objectives, Balanced Scorecard, goal cascading, objectivization of goals, strategy, operationalization of strategy.

Wstęp

Współczesne przedsiębiorstwa funkcjonują w warunkach dużej zmienności otoczenia rynkowego. Czynnikiem, który najsilniej wpływa na tę zmienność jest wykładniczo przebiegający postęp technologiczny. Oddziałuje on praktycznie na każdy aspekt funkcjonowania przedsiębiorstwa, co przekłada się na dużą zmienność także w pozostałych czynnikach standardowo branych pod uwagę w ramach analizy makrootoczenia. Ta niespotykana dotąd dynamika zmian wymaga od przedsiębiorstw większej niż dotychczas zdolności ich właściwej interpretacji oraz dopasowania się do nich poprzez wykorzystywanie szans i mitygowanie ryzyk z nich wynikających.

W takich warunkach, specjalnego znaczenia nabiera umiejętność skutecznego zarządzania przez cele, gdzie cel wyznacza tempo i kierunek zmian w przedsiębiorstwie. Błędy związane z formułowaniem celów mogą bowiem w istotnym stopniu ograniczyć zdolność przedsiębiorstwa do rozwoju w długim okresie. Niewłaściwe wytyczenie kierunku zmian, w skrajnych przypadkach może prowadzić do upadłości. Mniej poważnymi konsekwencjami popełnianych błędów, ale mającymi również potencjalny wpływ na działalność całej organizacji w perspektywie horyzontalnej, mogą być zakłócenia działalności operacyjnej. Cele determinują bowiem realizację odpowiednich procesów, zaangażowanie zasobów oraz ich finansowanie zabezpieczone w postaci budżetu przedsiębiorstwa.

Metodykę zarządzania przez cele po raz pierwszy opisał Peter Drucker w książce *Practice of Management* wydanej w 1954 r. Od tego czasu koncepcja ta była rozwijana i szeroko komentowana w literaturze przedmiotu. Istotnym jej rozwinięciem była koncepcja Zrównoważonej Karty Wyników (ang. *Balanced Scorecard*) opublikowana przez Roberta Kaplana i Davida Nortona na łamach *Harvard Business Review* w 1992 r. Metodyka ta stanowi między innymi odpowiedź na postulat P. Druckera w zakresie zróżnicowania i zrównoważenia celów, które postrzegał on jako warunek dla zapewnienia rozwoju przedsiębiorstwa w długim okresie. Robert Kaplan i David Norton zaproponowali wyznaczanie logicznie powiązanych ze sobą celów w czterech współzależnych perspektywach: finansów, klientów, procesów wewnętrznych oraz rozwoju. Jedną z zakładanych przez autorów funkcji Zrównoważonej Karty Wyników (ZKW) jest przełożenie celów strategicznych na cele operacyjne poszczególnych jednostek organizacyjnych przedsiębiorstwa. Twórcy koncepcji zaadoptowali w tym zakresie kaskadowanie celów, wywodzące się z metodyki zarządzania przez cele. Z badań R. Kaplana i D. Nortona wynikało, że proces ten jest kluczowy dla skutecznej realizacji celów

strategicznych, a tym samym w znacznym stopniu determinuje zdolność przedsiębiorstwa do dopasowania się do zmian i zabezpieczenia rozwoju w długim okresie.

Przedstawione powyżej zagadnienia, związane z zastosowaniem metodyki zarządzania przez cele oraz Zrównoważonej Karty Wyników są przedmiotem wieloletnich zainteresowań i aktywności zawodowej autora dysertacji. W ramach działalności doradczej i wdrożeniowej oraz uczestnictwa w projektowaniu i implementacji systemów zarządzania autor zauważył, że zagadnienia te – chociaż postrzegane przez menedżerów jako: „relatywnie łatwe” – w praktyce przysparzają im wiele trudności. Poczynione obserwacje pozwoliły po części zdiagnozować przyczyny takiego stanu rzeczy. W dużej mierze wynikało to z niewystarczającej umiejętności praktycznego stosowania metodyki SMART¹. Innym powodem było postrzeganie formułowania celów jako zagadnienia na tyle banalnego, że menedżerowie nie wykazywali w tym zakresie niezbędnej staranności. Skutkowało to spontanicznym i potocznym formułowaniem celów, nieuwzględniającym w dostatecznym stopniu uwarunkowań związanych z zarządzaniem przedsiębiorstwem. Autor zauważył ponadto, że menedżerowie często nie mają pełnej wiedzy z zakresu całego spektrum dobrych praktyk, które poza wspomnianymi metodykami powinny być brane pod uwagę w procesie formułowania i kaskadowania celów. To skłoniło autora do poszukiwań odpowiedzi na pytanie, na ile wiedza dotycząca tych praktyk jest dostępna w literaturze przedmiotu. Wstępna diagnoza – poparta również studiami literaturowymi i krytyczną analizą piśmiennictwa ekonomicznego, zawartego w niniejszej dysertacji – wykazała, że wiedza ta jest rozproszona, często nieprecyzyjna i nieuwzględniająca współzależności oraz synergii poszczególnych zagadnień związanych z formułowaniem i kaskadowaniem celów. Zaobserwowana luka poznawcza stała się dla autora asumptem do sformułowania problemu naukowego i podjęcia dokładniejszych badań literaturowych i próby zagregowania oraz uzupełnienia dostępnej wiedzy w formie jednej spójnej metodyki.

Zawarty w tytule rozprawy problem naukowy, sformułowany jako: *Metodyka kaskadowania celów w Zrównoważonej Karcie Wyników*, nie oddaje w pełni treści w nim zawartej. Do tak sformułowanego problemu naukowego konieczne było zadanie szeregu pytań, które pomogły określić dla niego założenia, ograniczenia, ważność i aktualność. Zasadnicze pytanie prowadzące do rozwiązania problemu naukowego zostało sformułowane w następujący sposób: *Jakie zastosować metody i techniki oraz jakie przyjąć założenia do kaskadowania celów Zrównoważonej Karty Wyników, aby możliwe było sformułowanie obiektywnych celów*

¹ Szerzej na temat metodyki SMART zob. rozdz. 1.2.3.

operacyjnych, zwiększających prawdopodobieństwo realizacji strategii? Złożoność problemu wymagała doprecyzowania treści, kryjących się w pytaniu zasadniczym. Aby określić zakres badań, do pytania zasadniczego zostały postawione następujące pytania cząstkowe:

- *Jakie przesłanki wskazują na konieczność obiektywizacji celów w procesie kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników?*
- *Jakie są determinanty obiektywizacji celów w przedsiębiorstwie?*
- *Jakie warunki powinien spełniać proces kaskadowania celów Zrównoważonej Karty Wyników, aby ograniczyć prawdopodobieństwo subiektywizacji celów?*
- *Jak powinien wyglądać wzorzec postępowania w procesie kaskadowania celów Zrównoważonej Karty Wyników, aby zabezpieczyć realizację strategii na poziomie operacyjnym?*

Znalezienie odpowiedzi na te pytania byłoby trudne bez określenia ograniczeń dla procesu badawczego i przyjęcia wynikających z nich założeń. Ograniczenia i założenia zostały podzielone na dwa obszary: (a) wynikające ze stanu wiedzy o przedmiocie badań, (b) wynikające z możliwości prowadzenia badań. Ograniczeniem w pierwszym obszarze była dotychczas zgromadzona wiedza na temat kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników oraz obiektywizacji celów. Wymagało to przyjęcia założenia, że obecny stan wiedzy w powyższych obszarach – poszerzony o doświadczenia praktyczne autora, wynikające z pracy doradczej i wdrożeniowej w licznych podmiotach [zob. s. 12 oraz Załącznik nr 4] oraz prowadzonych badań naukowych [Bibliografia: Piotr Skrzyński, s. 189; 200] – są wystarczające do rozwiązania sformułowanego problemu naukowego. Z kolei w zakresie możliwości prowadzenia badań zidentyfikowane zostały następujące ograniczenia: (a) relatywnie niski poziom wiedzy na temat Zrównoważonej Karty Wyników oraz niewielkie przygotowanie merytoryczne kadr zarządzających przedsiębiorstwami w zakresie jej wdrożenia i stosowania, (b) konieczność indywidualnego podejścia do przedsiębiorstw przy wdrożeniu Zrównoważonej Karty Wyników, (c) stosunkowo duża dowolność stosowanych rozwiązań alternatywnych w ramach Zrównoważonej Karty Wyników. W odniesieniu do powyższych ograniczeń, autor przyjął założenie, że zastosowane metody i techniki badań pozwalają na podjęcie próby właściwej oceny stanu rzeczy (diagnozy) oraz zaproponowania skutecznych rozwiązań w zakresie kaskadowania celów Zrównoważonej Karty Wyników.

Aktualność problemu naukowego wynika między innymi z rosnącego znaczenia Zrównoważonej Karty Wyników w zarządzaniu przedsiębiorstwami i innymi organizacjami.

Według corocznego raportu *Balanced Scorecard Usage Survey 2019*², opracowanego przez 2CG Active Management, liczba respondentów oceniających użyteczność Zrównoważonej Karty Wyników jako: „ekstremalnie” lub „bardzo dużą” – wzrosła z poziomu 75% w roku 2018 do 88% w roku 2019. Inną przesłanką wskazującą na aktualność problemu jest kluczowy charakter procesu kaskadowania celów w skutecznym zastosowaniu Zrównoważonej Karty Wyników oraz deficyt opracowań w tym zakresie, podnoszony przez wielu autorów. Taki stan rzeczy stwarza przestrzeń do błędnych interpretacji wdrożenia i stosowania Zrównoważonej Karty Wyników, w tym procesu kaskadowania celów, a w konsekwencji zwiększa ryzyko braku oczekiwanych efektów praktycznych aplikacji tej metodyki zarządczej.

Cel badań stanowił pochodną sformułowania problemu naukowego. Celem badań było znalezienie odpowiedzi na pytania zawarte w problemie naukowym. Odpowiednio do problemu głównego i problemów częściowych, zawartych w pytaniach, zostały ustalone cel główny oraz cele szczegółowe. **Celem głównym rozprawy było udoskonalenie metodyki kaskadowania celów Zrównoważonej Karty Wyników poprzez uzupełnienie i doprecyzowanie katalogu dobrych praktyk oraz stworzenie wielowymiarowego wzorca postępowania w procesie kaskadowania celów.** Materializacja tak postawionego celu głównego nakazywała autorowi dysertacji: **zaprojektowanie autorskiego, referencyjnego wzorca postępowania w procesie kaskadowania celów.** Realizacji celu głównego podporządkowano następującą wiązkę celów szczegółowych:

1. przeprowadzenie analizy i ocena ograniczeń występujących w tradycyjnych metodach kaskadowania celów, opisanych w literaturze przedmiotu;
2. usystematyzowanie i klasyfikacja czynników obiektywizacji celów w zarządzaniu przedsiębiorstwem;
3. opracowanie koncepcji synergicznego zastosowania metod zarządzania do obiektywizacji celów;
4. opracowanie wzorca postępowania w procesie kaskadowania celów Zrównoważonej Karty Wyników.

Przedmiotem badań w niniejszej rozprawie doktorskiej był zatem proces kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników, ze szczególnym uwzględnieniem obiektywizacji celów. Przedmiot badań został podzielony na trzy obszary problemowe, co ma odzwierciedlenie w strukturze rozprawy:

² *Balanced Scorecard Usage Survey 2019. Summary of Findings*, 2CG Limited, 2020, s. 8.

- Zarządzanie przez cele – jako metodyka określająca normy i zasady postępowania przy formułowaniu celów w ramach zarządzania przedsiębiorstwem;
- Zrównoważona Karta Wyników – jako metodyka zarządzania strategicznego, wykorzystująca kaskadowanie celów do operacjonalizacji strategii;
- Kaskadowanie celów wraz z konkretnymi rozwiązaniami umożliwiającymi skuteczną ich obiektywizację na poziomie operacyjnym.

Tak zdefiniowany przedmiot badań został przedstawiony graficznie w formie schematu na rysunku 1.

Rys. 1 Schemat przedmiotu badań



Źródło: Opracowanie własne

Obiektami badań w rozprawie doktorskiej były przedsiębiorstwa, które realizując działalność gospodarczą stosują wszelkie formy metodyki zarządzania przez cele, bądź jej wybrane elementy. Z uwagi na przedmiot badań, który dotyka sfery metodycznej o charakterze uniwersalnym, badaniem zostały objęte głównie przedsiębiorstwa duże i średnie, gdzie złożoność struktury oraz komplikacja procesów wymaga zastosowania najbardziej zaawansowanych rozwiązań. Takie podejście pozwala na relatywnie łatwe dopasowanie proponowanych rozwiązań również do małych przedsiębiorstw i innych organizacji zorientowanych na realizację celów. Badaniami zostało objętych łącznie 126 przedsiębiorstw, z czego 116 w formie studiów przypadków i 10 poprzez aplikację konkretnych rozwiązań [szerzej: pełną listę podmiotów, w oparciu o które realizowana była rozprawa doktorska zob. s. 12 oraz Załącznik nr 4].

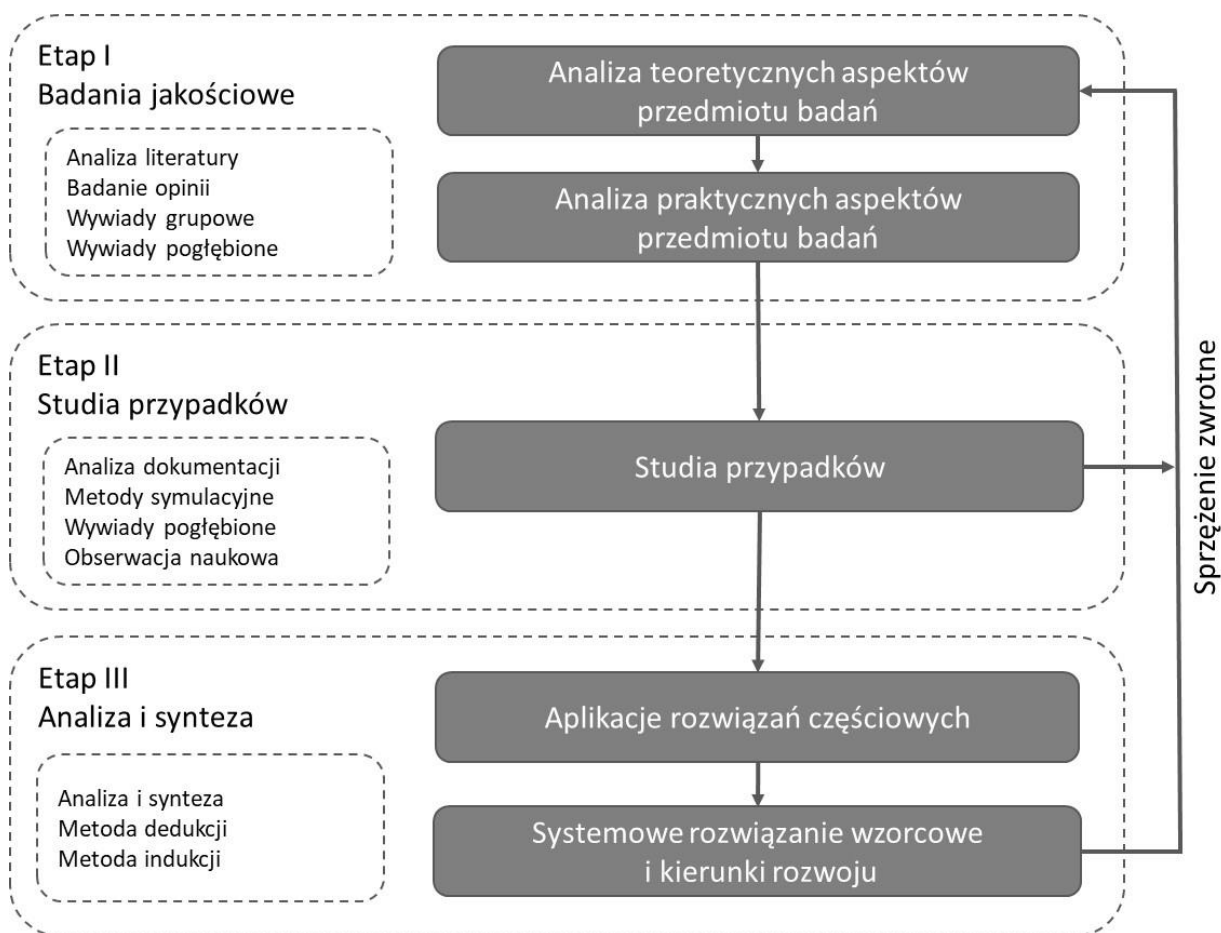
Po określeniu i sprecyzowaniu problemu naukowego, wyznaczeniu celów oraz zdefiniowaniu przedmiotu oraz obiektów badań zostały określone hipotezy badawcze.

Hipoteza nr 1: Literatura dotycząca kaskadowania celów Zrównoważonej Karty Wyników ogranicza się do ogólnych wytycznych i brak jest w piśmiennictwie propozycji kompleksowego podejścia, uwzględniającego aspekty zarządzania współzależne z kaskadowaniem celów.

Hipoteza nr 2 Poszczególne metody, techniki i narzędzia zarządzania stymulują w pewnym zakresie do obiektywizacji celów, a ich synergiczne zastosowanie pozwala zwiększyć skuteczność procesu kaskadowania celów Zrównoważonej Karty Wyników.

Hipotezy poddano weryfikacji. Był to zarówno etap pogłębionych studiów literaturowych (z uwzględnieniem w szczególności piśmiennictwa anglojęzycznego), a także istotny z punktu widzenia aplikacyjności wyników badań: etap weryfikacji empirycznej, który polegał na: analizie logicznej przyjętych rozwiązań oraz realizacji projektów wdrożeniowych. Studia przypadków, potwierdzające treści zawarte w tekście głównym rozprawy, zostały celowo przez autora umieszczone w przypisach dygresyjnych. Ten zabieg miał na celu ekspozycję na uwarunkowania metodyczne rozprawy. Indywidualne uwarunkowania funkcjonowania badanych podmiotów oraz systemowy charakter przedmiotu badań stwarzają pewną trudność (jak nie wprost: niemożliwość) porównywania danych ilościowych, mających swoje źródła w organizacjach różnej wielkości i należących do różnych sektorów. Dlatego w pracach badawczych uwzględniono głównie metody jakościowe. Cechą charakterystyczną przyjętej organizacji prac badawczych było zastosowanie wielokrotnego sprzężenia zwrotnego na każdym etapie badań. Oznacza to, że powstała w wyniku badań koncepcja kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników ponownie wracała do etapu badań jakościowych. Poddawana ona była kolejnej weryfikacji w oparciu o istniejące opracowania naukowe, opinie potencjalnych użytkowników oraz symulacje, a następnie modyfikowana. Sposób organizacji prac badawczych został przedstawiony na rysunku 2.

Rys. 2 Schemat procesu badawczego w rozprawie doktorskiej



Źródło: Opracowanie własne

Badanie procesu kaskadowania celów możliwe było poprzez bezpośredni udział autora w projektach opracowania i wdrożenia metodyki Zrównoważonej Karty Wyników oraz zarządzania przez cele przede wszystkim w: Górnośląskiej Spółce Gazownictwa sp. z o.o., Mazowieckiej Spółce Gazownictwa sp. z o.o., Polskiej Spółce Gazownictwa Sp. z o.o. i GK Grupa Lotos S.A. Stosowana metoda obserwacji naukowej oraz metoda badań opinii pozwoliły na ocenę zachowania kadry zarządzającej w procesie formułowania i kaskadowania celów. Umożliwiło to określenie czynników obiektywizacji celów o charakterze psychologicznym, których uwzględnienie jest niezbędne dla skutecznego przeprowadzenia procesu kaskadowania. Metody te pozwoliły ponadto określić ograniczenia i bariery natury proceduralnej i organizacyjnej, które mogą wystąpić w procesie kaskadowania celów. Bezpośredni kontakt z użytkownikami wdrażanych rozwiązań umożliwił uzyskanie informacji zwrotnej na temat ich praktycznego stosowania.

Badania pośrednie polegały na audytach istniejących już rozwiązań w zakresie kaskadowania celów oraz Zrównoważonej Karty Wyników. Poprzez identyfikację stosowanych i brakujących stymulatorów skutecznego kaskadowania oraz występowanie sprzecznych z nimi destruktorów możliwe było określenie barier dla implementacji w pełni systemowego rozwiązania w tym zakresie. Stosowano tutaj głównie wywiady pogłębione. Prowadzenie warsztatów z kadrami menedżerską pozwoliło na zastosowanie wywiadów grupowych, metod symulacyjnych oraz obserwacji naukowej. Każda z tych metod stosowana oddzielnie w stosunku do badanych podmiotów miałyby niewielką wartość informacyjną, lecz wykorzystanie analizy i syntezy informacji w różnych układach oraz metod dedukcji i indukcji pozwoliło na wyciągnięcie odpowiednich wniosków.

Badania empiryczne wspierane były krytyczną analizą literatury w zakresie zarządzania strategicznego, w tym Zrównoważonej Karty Wyników i zarządzania przez cele, budżetowania, zarządzania procesami, zarządzania projektami oraz zarządzania ryzykiem. Łącznie przeanalizowano 407 pozycji literaturowych, w tym 257 anglojęzycznych i 20 niemieckojęzycznych. Dodatkowo, wnioski z analizy literatury uzupełniane były badaniem opinii specjalistów przy okazji uczestnictwa autora w konferencjach dotyczących zarządzania, w tym kwestii będących przedmiotem dysertacji.

W rozdziale pierwszym została przeprowadzona krytyczna analiza literatury dotyczącej znaczenia celów w świadomym działaniu człowieka ukierunkowanym na określony efekt. Badanie piśmiennictwa koncentrowało się na wykorzystaniu wyznaczania celów w zarządzaniu organizacjami, ze szczególnym uwzględnieniem procesu kaskadowania celów. W ramach analizy dokonano krytycznej oceny rozwoju myśli związanych z formułowaniem celów od czasów starożytnych po czasy współczesne. Poddano analizie główne nurty badawcze dotyczące celów w organizacji. Dokonano przeglądu definicji celu, wskazano główne funkcje celów w organizacji oraz przeprowadzono ich klasyfikację. W ujęciu praktycznym analiza literatury skoncentrowana była na metodyce zarządzania przez cele. Prześledzono genezę oraz rozwój metodyki. Przytoczono poglądy i propozycje głównych twórców i propagatorów metodyki oraz jej krytyków. W ramach analizy przedstawiono najważniejsze wyniki badań dotyczących zastosowania zarządzania przez cele. Zostały omówione główne założenia i elementy metodyki. Końcowa część rozdziału poświęcona została procesowi kaskadowania celów. Przedstawiono główne założenia tego procesu, jego uwarunkowania, a także ograniczenia oraz ryzyka z niego wynikające.

W ramach rozdziału drugiego przedstawiono uwarunkowania wdrożenia i zastosowania metodyki Zrównoważonej Karty Wyników jako efekt rozwoju myśli związanych

z zarządzaniem przez cele. Prześladowano genezę oraz rozwój metodyki oraz przytoczono poglądy jej głównych twórców oraz krytyków. Dokonano krytycznej analizy piśmiennictwa w zakresie interpretacji poszczególnych elementów składowych Zrównoważonej Karty Wyników. W efekcie analizy zaproponowano kilka istotnych modyfikacji metodyki oraz założeń dotyczących jej zastosowania. Następnie zaprezentowano możliwości wykorzystania tych modyfikacji do udoskonalenia procesu kaskadowania celów, a tym samym zwiększenia skuteczności operacjonalizacji strategii.

Rozdział trzeci został poświęcony opracowaniu modelu kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników. W pierwszej części rozdziału zdefiniowano obiektywizację celów jako kluczowy czynnik determinujący skuteczność procesu kaskadowania. Wskazano na ryzyka prowadzące do subiektywizacji celów, a następnie zidentyfikowano czynniki obiektywizacji celów oraz dokonano ich klasyfikacji. W drugiej części rozdziału w oparciu o klasyfikację czynników obiektywizacji celów przyjęto założenia dla modelu kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników. Na ich podstawie opracowano model kaskadowania celów w oparciu o synergiczne wykorzystanie metod, narzędzi i technik zarządzania. Model został opracowany w ujęciu syntetycznym, a następnie uszczegółowiony w ujęciach analitycznych, na poziomie: normatywnym, strategicznym i operacyjnym. W trzeciej części rozdziału model kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników został poddany weryfikacji pod kątem uwzględnienia, zdefiniowanych w pierwszej części rozdziału, czynników obiektywizacji celów.

W rozdziale czwartym podjęto próbę usystematyzowanego podejścia do procesu kaskadowania celów Zrównoważonej Karty Wyników jako narzędzia operacjonalizacji strategii. W tym celu opracowano wzorzec postępowania w procesie kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników. Wzorzec został opracowany w formie map procesów i uzupełniony o tablice opisujące poszczególne działania w procesie kaskadowania. Dla uzyskania czytelności, wzorzec został podzielony – zgodnie z modelem kaskadowania celów zaproponowanym w rozdziale trzecim – na trzy części: normatywną, strategiczną i operacyjną. Do każdej części wzorca postępowania przyjęto założenia warunkujące jego skuteczność. Wzorzec został dodatkowo uzupełniony o dodatkowe, wspierające procedury, techniki i narzędzia, ograniczające ryzyko subiektywizacji celów.

Aplikacja pełnego rozwiązania w oparciu o jeden podmiot byłaby trudna z uwagi na jego złożoność i systemowy charakter, a także czas potrzebny na wdrożenie poszczególnych jego elementów. Dlatego też badania empiryczne dotyczyły zastosowania poszczególnych rozwiązań częściowych oraz zostały przeprowadzone w oparciu o kilka podmiotów. Mapy celów strategicznych wraz z towarzyszącymi technikami i narzędziami zostały zastosowane

w Polskiej Spółce Gazownictwa Sp. z o.o. (GK PGNiG) oraz w GK Grupa Lotos S.A.³ Techniki związane z formułowaniem misji przedsiębiorstwa zastosowano w Torfarm S.A.⁴ Macierz identyfikacji celów ZKW wykorzystano w Andrex Valve Group⁵. Metodyka budżetowania współuczestniczącego z zastosowaniem komitetów budżetowych została wdrożona i pozytywnie zweryfikowana w: Zakładach Graficznych ATEXT S.A., Raiffpol sp. z o.o., Dolnośląskiej Spółce Inwestycyjnej S.A. (GK KGHM), Organika Propex sp. z o.o., Górnośląskiej Spółce Gazownictwa sp. z o.o. i Mazowieckiej Spółce Gazownictwa sp. z o.o. (GK PGNiG)⁶. W dwóch ostatnich spółkach wdrożono również opisy funkcji⁷.

Propozycje rozwiązań w zakresie metodyki kaskadowania celów Zrównoważonej Karty wyników pojawią się w treści rozprawy począwszy od rozdziału drugiego. Z tego powodu, dla przejrzystości prowadzonego wywodu, poruszane kwestie aplikacyjne – jak zostało to już wyżej podkreślone – zostały zawarte w przypisach dygresyjnych, odpowiednio rozszerzając i argumentując zasadność prezentowanych autorskich propozycji oraz rozwiązań.

³ Zob. szerzej rozdz. 2.3. oraz rozdz. 4.2.

⁴ Zob. szerzej rozdz. 4.1.2. oraz rozdz. 4.1.3.

⁵ Zob. szerzej rozdz. 3.2.4. oraz rozdz. 4.2.

⁶ Zob. szerzej rozdz. 3.2.3. oraz rozdz. 4.3.4.

⁷ Zob. szerzej rozdz. 2.3.4. oraz załącznik nr 3

Rozdział 1. ZARZĄDZANIA PRZEZ CELE W TEORII NAUK EKONOMICZNYCH

Znaczenie formułowania celów w świadomym działaniu człowieka było przedmiotem zainteresowania filozofów już w starożytności⁸. Stanowiło ono temat do dyskusji głównie w zakresie epistemologii, polityki, a zwłaszcza etyki⁹. Według Arystotelesa, praktyczne rozumowanie charakteryzuje się tym, że ktoś ma cel, który próbuje osiągnąć. Zadaniem rozumowania natomiast jest ustalenie, w jaki sposób ten cel ma zostać osiągnięty¹⁰. Arystoteles podkreślał istotę formułowania celów w działaniach nastawionych na określony rezultat. Zwracał przy tym uwagę na znaczenie środków prowadzących do celu i ich wzajemną relację. Według Arystotelesa istnieją dwa warunki powodzenia w każdym celowym przedsięwzięciu. Jeden polega na tym, aby cel prawidłowo sformułować, drugi zaś, aby dobrać odpowiednie działania do niego prowadzące. Wskazał również na przyczyny niepowodzeń w osiągnięciu celu. Jedną z nich jest sytuacja, w której cel jest prawidłowo sformułowany, jednak działania są dobrane błędnie. Drugim przypadkiem jest sytuacja, kiedy wprawdzie stosuje się właściwe działania, lecz do niewłaściwie sformułowanego celu. Zauważa przy tym, że najczęściej błędzi się w jednym i drugim względzie¹¹.

Seneka Młodszy również wielokrotnie odnosi się w swoich dziełach do celowego działania. W Dialogach pt. *O życiu szczęśliwym* można przeczytać: „Musimy zatem najpierw jasno określić cel, do którego zmierzamy; następnie musimy się zastanowić, jaką ścieżką możemy najszybciej do niego dotrzeć, a podczas samej drogi, jeżeli tylko będzie prowadzić we właściwym kierunku, powinniśmy sprawdzić jaki postęp poczyniliśmy każdego dnia i jak bardzo jesteśmy bliżej celu (...)”¹².

O ile w starożytności świadome, intencjonalne działanie zorientowane na cel było przedmiotem zainteresowania filozofów w ramach szerszych zagadnień, takich jak polityka czy etyka, to od kilku dekad stało się ono zupełnie odrębnym tematem rozważań. Do znaczących przedstawicieli tego nurtu można zaliczyć: M. Bartmanna, D. Davidsona, H. McCanna, J. Knobe, A. Mele, czy też J. Searle¹³.

⁸ Zob. C. Churchman, *The System Approach*, Dell, New York 1977, s. 239-240.

⁹ K. Segerberg, J.-J. Meyer, M. Kracht, *The Logic of Action*, The Stanford Encyclopedia of Philosophy (Winter 2016 Edition), E. Zalta (ed.), <https://plato.stanford.edu/archives/win2016/entries/logic-action/>, [dostęp: 25.01.2020].

¹⁰ R. Kraut, *Aristotle's Ethics*, The Stanford Encyclopedia of Philosophy (Summer 2018 Edition), E. Zalta (ed.), <https://plato.stanford.edu/archives/sum2018/entries/aristotle-ethics/>, [dostęp: 17.01.2020].

¹¹ L. Skowroński, *Etyka nikomachejska i Polityka Arystotelesa: ich wspólna dziedzina badań i wspólny czytelnik*, Peitho / Examina Antiqua 1 (7) / 2016, s. 169.

¹² Wickisource, *Of a Happy Life / Book I*, https://en.wikisource.org/wiki/Of_a_Happy_Life/Book_I [dostęp: 24.01.2020] [za:] Bohn's Classical Library Edition of *L. Annaeus Seneca, Minor Dialogs Together with the Dialog "On Clemency"*, George Bell and Sons, London 1900.

¹³ Zob. G. Wilson, S. Shpall, *Action*, The Stanford Encyclopedia of Philosophy (Winter 2016 Edition), E. Zalta (ed.), <https://plato.stanford.edu/archives/win2016/entries/action/>, [dostęp: 25.01.2020].

Pierwsze empiryczne badania dotyczące wyznaczania celów przeprowadził w 1935 r. brytyjski filozof i psycholog przemysłowy Cecil Alec Mace. W kolejnych latach przedstawił on szereg podstawowych zasad dotyczących celów, które zasadniczo niezmiennie nauczane są do dzisiaj¹⁴. Przełomem w tym zakresie stały się jednak badania rozpoczęte przez E. Locke'a w połowie lat sześćdziesiątych ubiegłego wieku, a następnie kontynuowane z G. Lathamem bez mała czterdzieści lat¹⁵. Edwin Locke, opierając się na celowej przyczynowości Arystotelesa¹⁶, badał wpływ celów na działalność człowieka. Efekty swojej pracy opublikował po raz pierwszy w 1968 r. w artykule pt. *Toward a Theory of Task Motivation and Incentives*, gdzie wykazał pozytywny związek między jasno określonymi celami, a rezultatami działania¹⁷. Z badań E. Locke'a wynikało, że skonkretyzowane cele oraz odpowiednia informacja zwrotna motywują pracowników i poprawiają efektywność pracy. Wykazał on również, że sprecyzowane, trudne cele przynoszą lepsze efekty, niż cele nieprecyzyjne i łatwe do osiągnięcia. Kilka lat później, G. Latham badając wpływ wyznaczania celów na wydajność miejsca pracy, potwierdził nierozzerwalny związek między nimi. W kolejnych latach, E. Locke i G. Latham przeprowadzili szereg wspólnych badań, z których wnioski sformułowali w formie teorii wyznaczania celów i opublikowali w 1990 r. w książce pt. *A Theory of Goal Setting and Task Performance*¹⁸. Zaproponowali w niej pięć podstawowych zasad efektywnego wyznaczania celów: (1) cele powinny być jasno sprecyzowane i mierzalne; (2) cele powinny być wymagające, żeby motywowały do działania; (3) realizacja celu wymaga zaangażowania jego realizatorów; (4) stopień realizacji celu wymaga informacji zwrotnej; (5) wyznaczenie celu powinno uwzględniać jego trudność i możliwości realizacji.

Edwin Locke i Gary Latham kontynuowali badania i rozwijali teorię stawiania celów do początku lat dwutysięcznych. Znalazła ona praktyczne zastosowanie w różnych formach wyznaczania celów w organizacji, takich jak: programy zarządzania przez cele, planowanie strategiczne, systemy informacji zarządczej, benchmarking¹⁹.

¹⁴ Zob. P. Carson, K. Carson, R. Heady, *Cecil Alec Mace: the man who discovered goal-setting*, International Journal of Public Administration, Vol.17, 1994 (9), s.1679–1708.

¹⁵ Zob. E. Locke, G. Latham, *Building a Practically Useful Theory of Goal Setting and Task Motivation. A 35-Year Odyssey*, American Psychologist, Vol. 57, No. 9, Sep. 2002, s. 705–717.

¹⁶ Zob. A. Falcon, *Aristotle on Causality*, The Stanford Encyclopedia of Philosophy (Spring 2019 Edition), E. Zalta (ed.), <https://plato.stanford.edu/archives/spr2019/entries/aristotle-causality/>, [dostęp: 26.01.2020].

¹⁷ Zob. E. Locke, *Toward a theory of task motivation and incentives*, Organizational Behavior and Human Performance, Vol. 3, Issue 2, May 1968, s. 157–189.

¹⁸ Zob. E. Locke, G. Latham, *A theory of goal setting and task performance*, Prentice Hall Inc., Englewood Cliffs NJ 1990, s. 27-268.

¹⁹ Zob. F. Lunenburg, *Goal-Setting Theory of Motivation*, International Journal of Management, Business and Administration, Vol. 15, No. 1, 2011, s. 1.

Innym istotnym nurtem badawczym, dotyczącym znaczenia celów w świadomym działaniu człowieka, jest orientacja na cele, którą D. VandeWalle zdefiniował jako „indywidualną skłonność do rozwijania i potwierdzania swoich umiejętności w wyznaczaniu osiągnięć”²⁰. Chociaż pierwotnie badania te dotyczyły nastawienia studentów i dzieci do nauki, to wnioski z nich płynące mają o wiele szersze implikacje. Między innymi J. Farr, D. Hofmann i K. Ringenbach zwrócili uwagę na możliwości wykorzystania orientacji na cele w badaniach nad zarządzaniem; w tym, w zakresie ustalania celów dla pracowników²¹. W toku badań wyróżniono dwa typy orientacji na cele indywidualnych osób w sytuacjach, które wymagają od nich osiągnięć: (a) orientacja, której celem jest rozwijanie własnych kompetencji przez nabywanie nowych umiejętności i opanowywanie nowych sytuacji; (b) orientacja, której celem jest poszukiwanie potwierdzenia swoich kompetencji w pozytywnych ocenach i unikaniu ocen negatywnych²². Według C. Dwecka i E. Leggetta, osoby zorientowane na ocenę mają tendencję do przekonania, że zdolności są stałym, niekontrolowanym osobistym atrybutem. Z kolei osoby zorientowane na rozwój własny mają tendencję do traktowania zdolności jako zmiennej, którą stale można rozwijać przez doświadczenie²³. Stwarza to wzorce postępowania, według których indywidualne osoby interpretują i odpowiadają na sytuacje wymagające od nich wysiłku. Na przykład osoby zorientowane na ocenę postrzegają duży wysiłek jako oskarżenie o brak umiejętności, wycofują się z realizacji zadań i unikają ryzyka. Orientacja na cele pozwala zatem przewidzieć reakcję osób na sytuacje, w których wyznacza się im wymagające cele do realizacji.

Badania empiryczne przeprowadzone w ramach przedstawionych w niniejszym rozdziale nurtów badawczych pokazały, że dobrze wyznaczone cele mogą zwiększyć efektywność pracowników. Cele są najbardziej efektywne w prostych środowiskach pracy, gdzie efektywność jest definiowana w oparciu o jeden wymiar, na przykład ilość, wtedy szanse na niekorzystne zachowania pracowników są niewielkie. W bardziej złożonych środowiskach trudniej jest ustalić wielowymiarowe cele, co może prowadzić do niepożądanego zachowania pracowników i ostatecznie obniżenia efektywności²⁴.

²⁰ D. VandeWalle, *Development and validation of a work domain goal orientation instrument*, Educational and Psychological Measurement, Vol. 57, No. 6, December 1997, s. 995.

²¹ Zob. J. Farr, D. Hofmann, K. Ringenbach, *Goal orientation and action control theory. Implications for industrial and organizational psychology* [w:] *International review of industrial and organizational psychology*, Vol.8, John Wiley & Sons Ltd, Chichester 1993, s. 203-205.

²² C. Dweck, E. Leggett, *A social Cognitive Approach to Motivation and Personality*, Psychological Review, Vol. 95, No. 2, 1988, s. 256.

²³ Ibidem, s. 257-262.

²⁴ Zob. S. Goerg, *Goal setting and worker motivation*, IZA World of Labor, August 2015, s. 9.

1.1. Cele w organizacji

Organizacje z reguły powoływane są jako narzędzia do realizowania interesów (celów) ich właścicieli. Można zatem powiedzieć, że ich tworzenie motywowane jest pobudkami ściśle praktycznymi. W tym kontekście nie sposób pominąć wkładu prakseologii²⁵ w badanie zależności między celem a organizacją, którą T. Kotarbiński zdefiniował jako: „powiązanie elementów działań zbiorowych – podmiotów, rzeczy, celowych procesów i działań – w pewną całość tak, że struktura powstałej całości (...) przyczynia się do realizacji wspólnego celu owych elementów”²⁶. Prakseologia bada te zależności pod kątem doboru celów ze względu na warunki działania i posiadane przez organizację środki lub poszukiwania warunków do realizacji celów organizacji ze względu na posiadane przez nią środki²⁷.

Kluczowymi elementami organizacji, decydującymi o zależnościach między celem a organizacją są wskazane przez T. Kotarbińskiego podmioty, czyli menedżerowie zarządzający organizacją. Jedną z ich podstawowych funkcji jest bowiem identyfikowanie i definiowanie celów organizacji. Strategie, budżety czy też polityki obszarowe nie mogą być formułowane zanim zostaną jasno określone cele. Te z kolei determinują podjęcie działań i angażowanie zasobów niezbędnych do osiągnięcia zakładanych celów. Te współzależności pokazują, że błąd popełniony na etapie formułowania celów wywołuje „efekt domina” i przekłada się na wszystkie aspekty funkcjonowania organizacji.

Jak zauważa H. Simon, w klasycznych teoriach zarządzania przedsiębiorstwem nie czyni się rozróżnienia między organizacją, a kadrą zarządzającą. Cel przedsiębiorstwa jest jednocześnie celem osób nim zarządzających. Nie można jednak traktować organizacji niezależnie od zachowania jej członków. Konieczne jest wyjaśnienie zachowania organizacji w kategoriach celów poszczególnych jej członków. Cele, które faktycznie leżą u podstaw decyzji podejmowanych w organizacji, często nie pokrywają się z celami właścicieli lub najwyższego kierownictwa, lecz są modyfikowane przez kierowników i pracowników wszystkich szczebli zarządzania²⁸.

²⁵ Prakseologia (gr. práksis, prákseos (prâxis) – praktyka, czynność + lógos – nauka) jest nauką o sprawnym działaniu, która bada uwarunkowania efektywności świadomych i celowych czynności ludzkich z punktu widzenia skuteczności. Jej prekursorami byli Louis Bourdeau i Alfred Victor Espinas, a znaczący wkład do jej rozwoju wnieśli m.in. ekonomista Ludwig von Mises oraz polski filozof Tadeusz Kotarbiński. [za:] M. Odlanicka-Poczobutt, *Prakseologia a klasyczne kryteria oceny sprawności systemów logistycznych*, Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Seria: Organizacja i Zarządzanie, z. 70, 2014, s. 341-344.

²⁶ T. Kotarbiński, *Dziela wszystkie. Prakseologia. Część 1*, Zakład Narodowy im. Ossolińskich, Wydawnictwo Polskiej Akademii Nauk, Wrocław-Warszawa-Kraków 1999, s. 348.

²⁷ J. Leon, J. Frąckiewicz, *Systemy sprawnego działania. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Antyk Marcin Dybowski, Warszawa 2001, s. 46.

²⁸ H. Simon, *On the Concept of Organizational Goal*, Administrative Science Quarterly, Vol. 9, No. 1, 1964, s. 5.

Prakseologia opiera się tutaj na podstawowym aksjomacie, że ludzie angażują się w świadome działania w kierunku wybranych celów. Działanie oznacza, że zachowanie menedżerów jest celowe, że jest ukierunkowane na cele. Ich działanie sugeruje, że świadomie wybrali oni pewne środki do osiągnięcia swoich celów. Ponieważ chcą osiągnąć te cele, muszą one być dla nich wartościowe. Menedżerowie muszą mieć wartości, które rządzą ich wyborami. To, że stosują oni środki oznacza, iż wierzą, że posiadają wiedzę technologiczną, że pewne środki osiągną pożądane cele. Przy czym prakseologia nie zakłada, że dobór wartości lub celów jest mądry lub właściwy, lub że indywidualny menedżer wybrał właściwą technologicznie metodę ich osiągnięcia. Wszystko co twierdzi prakseologia polega na tym, że menedżer przyjmuje cele i wierzy, czy to błędnie, czy poprawnie, że może do nich dojść za pomocą pewnych środków²⁹. Zachowanie menedżerów w procesie wyznaczania celów jest zatem celowe, ale nie koniecznie musi być racjonalne. Ponadto cele mogą być określane przypadkowo, tj. przez pomyłki członków organizacji, albo też poddane dogłębnej analizie i starannie sformułowane cele mogą być zanegowane przez wydarzenia poza kontrolą członków organizacji³⁰.

Poza realizacją celów właścicieli oraz kadry zarządzającej i pracowników, każda organizacja realizuje uniwersalne cele związane z jej przetrwaniem i rozwojem. Wymaga to, szczególnie w organizacjach złożonych strukturalnie, stawiania wielu różnorodnych celów. Jednym z powodów jest to, że organizacje mają do czynienia z wieloma grupami interesów, do których należą: akcjonariusze, wierzyciele, pracownicy, klienci, dostawcy, jednostki samorządu terytorialnego, społeczeństwo i rząd. Wszystkie te grupy mają różne i często sprzeczne oczekiwania względem organizacji, które musi ona spełniać³¹. Ponadto, jak zauważył P. Drucker, żaden pojedynczy cel nie jest wystarczający do zapewnienia przetrwania i rozwoju organizacji w długim okresie³². Wymaga to od menedżerów szerokiej wiedzy i umiejętności, jak identyfikować oraz realizować cele organizacji. I chociaż cele stanowią silny czynnik motywujący menedżerów i pracowników, który istotnie może zwiększyć efektywność organizacji, to jeśli nie zostaną one starannie wyznaczone lub zastosowane w nieodpowiednich sytuacjach, cele mogą mieć niepożądane i szkodliwe konsekwencje dla organizacji³³.

²⁹ M. Rothbard, *Praxeology: The Methodology of Austrian Economics* [w:] M. Rothbard, *Economic Controversies*, Ludwig von Mises Institute, Auburn 2011, s. 60.

³⁰ J. Thompson, W. McEwen, *Organizational Goals and Environment: Goal-Setting as an Interaction Process*, *American Sociological Review*, Vol. 23, No. 1, Feb. 1958, s.23.

³¹ A. Koźmiński, W. Piotrowski (red.), *Zarządzanie. Teoria i praktyka*, PWN, Warszawa 1995, s. 52.

³² P. Drucker, *The Practice of Management*, Harper Collins e-books, 2010, s. 62; zob. również R. Agarwal, *Organization and Management*, Tata McGraw-Hill Publishing Company Limited 1982, s. 58.

³³ S. Goerg, *Goal setting ...*, op. cit., s.1.

1.1.1. Definicja celu w organizacji

Jak zauważył L. Krzyżanowski, zdefiniowanie celu w języku polskim stwarza pewne trudności związane z dość szeroką możliwością interpretacji tego pojęcia. Zwrócił on uwagę, że w innych językach do pojęcia celu odnosi się zazwyczaj kilka określeń³⁴, które różnią się od siebie i dają możliwość ich precyzyjnego zastosowania w konkretnych sytuacjach³⁵. Tezę tę potwierdza duża różnorodność definicji „celu organizacji” występująca w polskim piśmiennictwie dotyczącym zarządzania.

W ujęciu prakseologicznym, cel definiuje się jako przyczynę działania. Na przykład W. Kieżun celem nazywa stan rzeczy, który – będąc pod jakimś względem cenny dla działającego – wyznacza kierunek i strukturę jego działania³⁶. W tym kontekście nieco szerzej cel definiuje L. Krzyżanowski jako określony, przyszły, pożądany stan czegoś, jakiejś rzeczy (przedmiotu), dla którego osiągnięcia (zaistnienia) dany podmiot gotów jest podjąć działanie³⁷. Z kolei B. Kaczmarek i C. Sikorski cel definiują jako antycypowany stan rzeczy, wyznaczający kierunek i strukturę działania, na tyle cenny (pożądany) dla działającego, że dla jego spowodowania lub utrzymania jest on gotowy podjąć działanie³⁸.

W nieco odmiennej, często spotykanej interpretacji celu kładzie się akcent na rezultat, efekt działania. Rozszerzając definicję o ten aspekt, L. Krzyżanowski cel nazywa „określonym przedmiotowo i podmiotowo, przyszłym stanem bądź rezultatem działania organizacji, możliwym i przewidzianym do osiągnięcia, w okresie mieszczącym się w przedziale czasu objętym wieloletnim lub krótkookresowym planem działania”³⁹. Podobnie definiuje cel K. Piotrowski jako uświadomiony i pożądany przez konkretną osobę lub grupę społeczną stan rzeczy, który zamierza ona osiągnąć. Natomiast w odniesieniu do organizacji, cel określa jako zbiór wzajemnie powiązanych dążeń, aspiracji i zamierzonych efektów o różnym stopniu konkretności⁴⁰. Chociaż nie odnosi się wprost do konkretnych efektów, to bardzo podobnie cele organizacji określa J. Kisielnicki jako zbiór wzajemnie powiązanych zamierzeń, zadań i aspiracji o różnym stopniu konkretności⁴¹.

³⁴ W języku angielskim do celu odnosi się aż siedem określeń: *ideal, aim, purpose, objective, goal, target, end*.

³⁵ L. Krzyżanowski, *Podstawy nauk o organizacji i zarządzaniu*, wyd. II, PWN, Warszawa 1994, s. 179.

³⁶ W. Kieżun, *Podstawy organizacji i zarządzania*, Książka i Wiedza, Warszawa 1980, s. 39.

³⁷ L. Krzyżanowski, *Podstawy nauk...*, op. cit., s. 177.

³⁸ B. Kaczmarek, C. Sikorski, *Podstawy zarządzania. Zachowania organizacyjne*, Wydawnictwo Absolwent, Łódź 1999, s. 51-52.

³⁹ L. Krzyżanowski, *Podstawy nauk...*, op. cit., s. 180.

⁴⁰ K. Piotrowski, *Organizacja i zarządzanie*, AlmaMer Wyższa Szkoła Ekonomiczna, Warszawa 2006, s.63.

⁴¹ J. Kisielnicki, *Zarządzanie organizacją. Zarządzanie nie musi być trudne*, Oficyna Wydawnicza Wyższej Szkoły Handlu i Prawa im. Ryszarda Łazarskiego, Warszawa 2006, s. 53.

W definicji A. Stabryły zauważalne jest z kolei wskazanie na zaangażowanie, wysiłek związany z realizacją celu, który nazywa formalnie ustalonym i przewidywanym przedsięwzięciem, wynikającym z potrzeb własnych systemu oraz środowiska, w którym on działa. Podkreśla to jeszcze, zwracając uwagę, że cele mogą być formułowane w sposób przedmiotowy (utrzymanie określonego stanu) lub czynnościowy (prowadzenie działalności)⁴².

W innej definicji A. Stabryła i J. Trzcieniecki cel określają jako formalnie ustalone i przewidywane do osiągnięcia w przyszłości zamierzenie, wynikające z potrzeb społeczno-gospodarczych środowiska, w jakim dany system działa⁴³. Aspekt zaspokajania potrzeb został również wyróżniony w definicji zawartej w Encyklopedii Organizacji i Zarządzania, gdzie cel organizacji interpretuje się jako formalnie ustalone i przewidywane do zrealizowania zamierzenia, wynikające z potrzeb społeczno-gospodarczych środowiska, w jakim dana organizacja działa⁴⁴.

Na jeszcze inny aspekt celu zwracają uwagę E. Locke i G. Latham. Stwierdzili oni, że skoro cele odnoszą się do wyników cenionych w przyszłości, ustalanie celów jest przede wszystkim procesem zmiany. Wyznaczenie celu jest efektem niezadowolenia z obecnego stanu i chęci osiągnięcia rezultatu zmieniającego ten stan⁴⁵. Zmiana została również wyróżniona w Encyklopedii Brockhaus, w której cel jest to „stan, który został stworzony przez indywidualny, wolny wybór i decyzję. Urzeczywistnia się on poprzez działanie, a planowanie i realizacja są dla niego elementami przewodnimi. Wszelkie zamierzone działanie jest określone przez cele i uzasadnione przez motywy, które każdemu celowi nadają wartość (...). Tym samym cele stanowią zmianę obecnego stanu, ponieważ cel jest zawsze czymś, co nie zostało jeszcze osiągnięte”⁴⁶.

Z kolei R. Reinfuss, w odniesieniu do pojęcia celu, zwraca uwagę, że nie należy mylić go z miarą efektywności realizowanych procesów. Cel jest związany ze zmianą i administrowanie zarządzanym obszarem nie powinno podlegać zarządzaniu przez cele⁴⁷. Na ten sam aspekt zwrócili uwagę P. Antonowicz i P. Skrzyniarz⁴⁸, dokonując wyraźnego rozgraniczenia między celem a miarą efektywności i przypisując im właściwe funkcje, które zostały zawarte w tabelicy 1.

⁴² A. Stabryła, *Podstawy organizacji i zarządzania*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego, Kraków 2012, s. 32.

⁴³ A. Stabryła, J. Trzcieniecki, *Organizacja i zarządzanie*, Akademia Ekonomiczna w Krakowie, Kraków 1982, s. 316.

⁴⁴ Encyklopedia organizacji i zarządzania (red. L. Pasieczny), Państwowe Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 1981.

⁴⁵ E. Locke, G. Latham, *New Directions in Goal-Setting Theory*, Current Directions in Psychological Science, Vol. 15, No. 5, 2006, s. 265; zob. również H. Tosi, J. Rizzo, S. Carroll, *Setting Goals In Management By Objectives*, California Management Review, Vol. 12, No. 4, Summer 1970, s. 70.

⁴⁶ P. Maas, *Zarządzanie przez cele*, Verlag Dashöfer, Warszawa 2011, s. 3.

⁴⁷ R. Reinfuss, *MBO na talerzu. Zarządzanie przez cele w organizacji*, Personel i zarządzanie, 09/2011, s. 36-37.

⁴⁸ Zob. P. Antonowicz, P. Skrzyniarz, *Budowa systemu informacji zarządczej versus bariery w identyfikacji wskaźników efektywności procesów (KPI)*, Zarządzanie i Finanse, Nr 4, 2016, s. 305-307.

Tab. 1 Porównanie funkcji celów i miar efektywności

Cele	Miary efektywności
Narzędzia pomiaru efektu realizacji celów	Narzędzia pomiaru stopnia realizacji celów
Podstawa do oceny menedżerów	Podstawa do podejmowania decyzji
Ocena ex post	Ocena ex ante
Podstawa do oceny procesów	Narzędzia doskonalenia procesów
Podstawa do oceny efektywności wykorzystania zasobów	Narzędzia efektywnego wykorzystania zasobów
Nadawanie priorytetów dla wyznaczania miar efektywności	Narzędzia kontroli menedżerskiej

Źródło: Opracowanie własne na podstawie P. Antonowicz, P. Skrzyński, *Budowa systemu informacji zarządczej versus bariery w identyfikacji wskaźników efektywności procesów (KPI)*, *Zarządzanie i Finanse* 2016, Nr 4, s. 305.

Mnogość definicji celu może powodować różne jego interpretacje, nieporozumienia i błędy w formułowaniu celów, przekładające się na skuteczność zarządzania. Dlatego, biorąc pod uwagę funkcje, jakie powinny spełniać cele w organizacji [zob. rozdz. 1.1.3.], należałoby zgodzić się z L. Krzyżanowskim, że powinny one mieć raczej charakter instrumentalny niż normatywny. Cele powinny konkretyzować zamierzenia, określać co, kto i kiedy ma osiągnąć. Powinny one precyzować przedmiot dążeń tj. pożądany stan lub rezultat, pod względem cech jakościowych i ilościowych, a także określać termin lub okres zaistnienia pożadanego stanu lub rezultatu oraz wskazywać na podmiot celowych działań⁴⁹.

1.1.2. Różnice i zależności między celem, zadaniem i funkcją

Istotnym uzupełnieniem definicji celu w organizacji jest wyraźne rozgraniczenie między celem, a zadaniem oraz funkcją. W praktyce zarządzania przedsiębiorstwem menedżerowie bardzo często odnoszą bowiem pojęcie celu również do zadań lub funkcji. Prawdopodobnie jest to skutkiem przywołanej już, dość szerokiej interpretacji pojęcia celu w języku polskim, na którą zwrócił uwagę L. Krzyżanowski.

Według Encyklopedii Powszechnej Larousse⁵⁰ funkcja jest to zadanie, które spełnia lub ma spełnić osoba, instytucja lub rzecz. Funkcja może również oznaczać możliwość wykonania określonego działania przez urządzenie lub program komputerowy. Pojęcie funkcji odnosi się zatem do pewnych cech lub właściwości ludzi, struktur, rzeczy oraz wartości niematerialnych

⁴⁹ L. Krzyżanowski, *Podstawy nauk...*, op. cit. s. 180.

⁵⁰ Zob. Encyklopedia Powszechna Larousse, (red. T. Michałowski), Wydawnictwo Siedmiogród, Wrocław 2006.

i prawnych, które umożliwiają wykonanie konkretnego zadania. Z kolei zadanie według tego samego źródła jest tym, co należy wykonać, z czym należy się uporać. Zadanie odnosi się zatem do przeprowadzenia czynności, akcji, działania, procesu. Tak jak w przytoczonej definicji, funkcja potocznie jest utożsamiana z zadaniem. Jednak sam fakt, że jakaś osoba lub rzecz pełni jakąś funkcję nie determinuje realizacji zadania. Rozróżnienie to staje jeszcze bardziej widoczne, jeśli zadanie ma charakter złożony i do jego realizacji konieczne jest wykorzystanie większej liczby osób lub innych zasobów pełniących różne funkcje.

Cel natomiast, według tej samej encyklopedii, może oznaczać między innymi: miejsce, do którego chce się dotrzeć (potocznie może być interpretowane nie tylko jako miejsce fizyczne lecz jako punkt w czasie lub etap w procesie zmiany); osobę lub rzecz, której dotyczą określone działania; coś, co ma być ostatecznym efektem jakiegoś działania. Podobnie cel, zadanie i funkcje interpretuje Słownik języka polskiego PWN⁵¹. Dodatkowo cel definiowany jest w nim jako to, czemu coś ma służyć.

Z powyższych definicji wynika, że traktowanie pojęć celu, zadania i funkcji jako synonimów w języku potocznym ma swoje uzasadnienie. Jednak w odniesieniu do celów organizacji i ich skutecznego formułowania konieczne jest dokonanie wyraźnego rozgraniczenia między tymi pojęciami. O ile bowiem cel określa formalnie ustalony, oczekiwany rezultat w przyszłości, to jest on efektem podjętych działań lub czynności, które składają się na zadanie bądź zadania prowadzące do realizacji celu. Pogląd taki podzielają między innymi B. Kaczmarek i C. Sikorski, którzy wyodrębniają zadania w ramach dekompozycji celu⁵². Potwierdzają to również I. Kołodziejczyk-Olczak i A. Olczak twierdząc, że cele ustalają poziom wykonania zadań⁵³. Również L. Krzyżanowski definiuje zadanie jako wyodrębnioną przedmiotowo, podmiotowo, przestrzennie, czasowo i na ogół proceduralnie część celu, przewidzianą do wykonania w ustalonym okresie lub terminie, mieszczącym się w przedziale czasu przewidzianym na osiągnięcie tego celu⁵⁴.

Do wykonania zadania z kolei, wykorzystuje się odpowiednie zasoby, – na przykład: ludzi, maszyny, urządzenia, budynki, place; – które posiadają stosowne funkcje pozwalające przeprowadzić konkretne działania lub czynności. Zależności między pojęciami celu, zadania i funkcji w organizacji zostały przedstawione w rysunku 3.

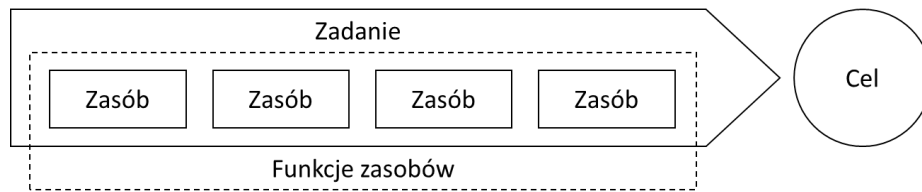
⁵¹ Zob. Słownik języka polskiego PWN, (red. L. Drabik, E. Sobol), Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2019.

⁵² B. Kaczmarek, C. Sikorski, *Podstawy zarządzania ...*, op. cit. s. 59.

⁵³ I. Kołodziejczyk-Olczak, A. Olczak, *ABC Zarządzania*, Wyższa Szkoła Humanistyczno-Ekonomiczna w Łodzi, Łódź 2003, s. 33.

⁵⁴ L. Krzyżanowski, *Podstawy nauk...*, op. cit. s. 181.

Rys. 3 Zależności między celem, zadaniem a funkcją



Źródło: Opracowanie własne

Na problem utożsamiania pojęć celu i funkcji w modelowaniu wielopoziomowym przepływów (*ang. Multilevel Flow Modeling*) zwrócił uwagę również M. Lind. Stworzona przez niego metodyka służy prezentacji celów i funkcji złożonych instalacji procesowych. Chociaż wykorzystywana głównie do sterowania procesami przemysłowymi jest analogiczna do procesów zarządczych. Zdefiniował on funkcje jako role przewidziane dla systemu, które powinien on posiadać w osiągnięciu celów tego systemu⁵⁵. Kwestię utożsamiania lub rozróżniania celów i funkcji uznał za problematyczną również A. Stabryła. Stwierdził on, że funkcja ma dwa znaczenia; jedno jako własności obiektu, drugie jako działania lub działalności. Zauważył przy tym, że funkcje trzeba zawsze ustalać w kontekście sposobu określania celów⁵⁶.

Na różnice między pojęciami celu, zadania i funkcji, w odniesieniu do zarządzania, zwrócił także uwagę A. Deyhle. Wskazuje on, że cel określa, co ma być osiągnięte w ramach pełnienia jakiejś funkcji. Według niego funkcja lub zadanie określają, co jest do zrobienia. Zadanie można opisać bardziej szczegółowo, określając poszczególne działania. Poszczególne działania jednocześnie definiują obowiązki lub kompetencje⁵⁷.

Precyzyjne formułowanie celów, zadań i funkcji wydają się mieć kluczowe znaczenie z punktu widzenia skuteczności komunikowania celów przedsiębiorstwa i dopasowania jego procesów oraz zasobów do ich realizacji w kaskadowaniu celów. Brak staranności w tym zakresie wyzwała swoistego rodzaju niekorzystny ciąg przyczynowo-skutkowy. Niewłaściwe sformułowania przekładają się na błędne interpretowanie informacji i podejmowanie niewłaściwych decyzji, a w konsekwencji zakłócenia w realizacji procesów oraz nieoptymalne wykorzystanie zasobów, skutkujące istotnymi odchyleniami w realizacji celów.

⁵⁵ Zob. M. Lind, *Modeling goals and functions of complex industrial plants*, Artificial Intelligence. An International Journal, Vol. 8, No. 2, 1994, s. 259-283.

⁵⁶ Zob. A. Stabryła, *Zarządzanie strategiczne w teorii i praktyce firmy*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa – Kraków 2000, s.47.

⁵⁷ A. Deyhle, *Controller-Handbuch. Enzyklopädisches Lexikon für die Controller-Praxis*, Management Service Verlag, Gauting 1996, s. 1057-1058.

1.1.3. Funkcje celów w organizacji

Formułowanie celów jest częścią szerszego procesu planowania. Podczas tego procesu cele inicjują praktycznie wszystkie działania realizowane w organizacji, a także determinują zaangażowanie wymaganych do nich zasobów. W ten sposób – przynajmniej pośrednio – cele wpływają na każdy aspekt działalności przedsiębiorstwa. Bezpośrednio natomiast, cele realizują szereg funkcji, kluczowych dla skutecznego zarządzania organizacją. Najważniejsze z nich zostały przedstawione w tablicy 2.

Tab. 2 Funkcje celów w organizacji

Funkcje celów w organizacji	Wybrane źródła w literaturze przedmiotu
Nadają jednolity kierunek działaniom organizacji	<p>D. Needle - „(...) takie cele są starannie ustalonym zestawem dominujących wartości, które kierują zachowaniem każdego członka organizacji. Podobnie jak w przypadku wszystkich organizacji, główną funkcją celów jest zapewnienie członkom poczucia kierunku oraz ograniczenie dwuznaczności i konfliktów”⁵⁸.</p> <p>I. Dudzik-Lewicka – „Cele stanowią wskazówkę i nadają jednolity kierunek działaniom ludzi pracujących w organizacji. Cele pozwalają wszystkim zrozumieć, dokąd organizacja zmierza; (...)”⁵⁹.</p>
Stanowią podstawę pomiaru dokonań organizacji	<p>A. Buczkowska – „Sformułowanie celu przedsiębiorstwa jest istotne dla pomiaru dokonań. Pomiar i ocena są dokonywane zawsze z uwzględnieniem kryterium wynikającego z celu”⁶⁰.</p> <p>J. Adamczyk – „Zdefiniowanie celów jest ważne, gdyż pomiar efektów jest możliwy, gdy jednoznacznie jest sformułowany cel”⁶¹.</p>
Stanowią podstawę do oceny pracy menedżerów i pracowników	<p>J. Kisielnicki - „Przyjęcie określonych celów organizacji (...) pozwala na stworzenie skutecznego mechanizmu oceny i kontroli, czyli przyszłe wyniki będzie można ocenić na podstawie stopnia osiągnięcia wytyczonych obecnie celów”⁶².</p> <p>M. Thomas – „Aby ludzie wiedzieli, jaka jest ich wydajność, menedżerowie muszą regularnie oceniać ich pracę. Każda ocena powinna być jednak oparta na uzgodnionych wcześniej celach i standardach wydajności. Tylko poprzez regularne monitorowanie wydajności pracownika możemy określić jego prawdziwą efektywność”⁶³.</p>

⁵⁸ D. Needle, *Business in Context. An Introduction to Business and its Environment*, Chapman & Hall, London 1994, s. 100.

⁵⁹ I. Dudzik-Lewicka, *Proces zarządzania strategicznego [w:] Tendencje w zarządzaniu organizacjami przyszłości*, A. Barcik, R. Barcik (red.), Wydawnictwo ATH, Bielsko-Biała 2006, s. 145.

⁶⁰ A. Buczkowska, *Cele przedsiębiorstwa a pomiar jego dokonań*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Nr 45, 2012, s. 5.

⁶¹ J. Adamczyk, *Koncepcja zrównoważonego rozwoju w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków 2001, s. 49.

⁶² J. Kisielnicki, *Zarządzanie. Jak zarządzać i być zarządzanym*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2008, s. 82.

⁶³ M. Thomas, *Mistrzowskie zarządzanie ludźmi*, Oficyna a Wolters Kluwer Business, Warszawa 2010, s. 92.

Inicjują proces planowania w organizacji	<p>P. Preissler – „Punktem wyjścia każdego planowania jest precyzyjne sformułowanie celów, które w każdym przedsiębiorstwie może wyglądać inaczej”⁶⁴.</p> <p>R. Griffin – „(...) praktyka ustalania celów wpływa na planowanie. Skuteczne wytyczenie celów sprzyja dobremu planowaniu, a ono z kolei ułatwia ustalanie celów w przyszłości”⁶⁵.</p>
Uzasadniają ponoszenie kosztów – stanowią podstawę do budżetowania	<p>G. Eichhübl, H. Kunesch – „Podstawą, na której opiera się planowanie operacyjne są cele określone w strategicznym planowaniu korporacyjnym. (...) W praktyce osiąga się to w dyskusjach dotyczących budżetów, w których kierownik operacyjny musi poznać i zrozumieć cele strategiczne, aby ocenić ich wpływ na plany operacyjne”⁶⁶.</p> <p>A. Egger, M. Winterheller – „Zintegrowany budżet przedsiębiorstwa stanowi plan oparty na sformułowanych celach przedsiębiorstwa (...). Jest to suma częściowych planów wszystkich podległych obszarów przedsiębiorstwa, które razem umożliwiają sporządzenie budżetu”⁶⁷.</p>
Determinują realizację procesów i zaangażowanie zasobów	<p>R. Hofmeister, H. Stiegler – „Aby móc sensownie sformułować cele strategiczne, wymagana jest staranna analiza otoczenia, której wyniki są podstawą do określenia przyszłych, wymaganych zasobów wszelkiego rodzaju (pracownicy, know-how, technologie, kapitał itp.), które umożliwią przedsiębiorstwu wykorzystać szanse na rynku i minimalizować ryzyka”⁶⁸.</p> <p>T. Majewski, M. Strzoda, W. Zawadzki – „Cele wyznaczają kierunek i strukturę działań, określają przeznaczenie zasobów, jakimi ludzie dysponują, stanowią podstawę doboru środków oraz sposobów działania. Na ich podstawie określa się skuteczność działań”⁶⁹.</p>
Inicjują proces uczenia się organizacji	<p>A. Deyhle – „Planowanie jest systemem uczącym. Proces uczenia wynika z porównania celu z wykonaniem. Wartości planowane stanowią wytyczne dla wartości rzeczywistych; wartości rzeczywiste kształtują z kolei wartości planowane, w tym sensie, że przez realistyczne i osiągalne plany tworzone są motywujące harmonogramy działania. Proces uczenia (...) dotyczy także menedżera, którego cele są formułowane w procesie planowania, i którego sukcesy wykazywane są przez porównanie celu z wykonaniem”⁷⁰.</p> <p>R. Kaplan, D. Norton – „Usprawnienie istniejących procesów dla osiągnięcia ustalonych wcześniej celów jest dobrym przykładem uczenia się na zasadzie pętli pojedynczej. (...) Cele i mierniki karty wyników objaśniają i przedstawiają wizję (...) Wypracowanie wspólnej wizji jest niezbędnym, pierwszym etapem procesu strategicznego uczenia się, ponieważ definiuje w kategoriach operacyjnych cele, jakie organizacja zamierza osiągnąć”⁷¹.</p>

⁶⁴ P. Preissler, *Controlling. Lehrbuch und Intensivkurs*, R. Oldenbourg Verlag, München - Wien 1999, s. 81.

⁶⁵ R. Griffin, *Podstawy zarządzania organizacjami*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1997, s. 201.

⁶⁶ G. Eichhübl, H. Kunesch, *Operative Unternehmensplanung [w:] Controlling*, R. Eschenbach (red.), Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart 1996, s. 447.

⁶⁷ A. Egger, M. Winterheller, *Kurzfristige Unternehmensplanung. Budgetierung*, Linde Verlag Wien, Wien 1999, s. 57.

⁶⁸ R. Hofmeister, H. Stiegler, *Controlling. Gestaltung und Anwendung für Klein- und Mittelbetriebe*, Universitätsverlag Rudolf Trauner, Linz 1990, s. 7.

⁶⁹ T. Majewski, M. Strzoda, W. Zawadzki, *Planowanie w organizacji*, Akademia Obrony Narodowej, Warszawa 2003, s. 17.

⁷⁰ A. Deyhle, *Controller-Praxis. Führung durch Ziele – Planung – Controlling. II: Soll-Ist-Vergleich und Führungs-Stil*, Management Service Verlag, Gauting / München 1986, s. 9.

⁷¹ R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przenieść strategię na działanie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001, s. 225-226.

Motywują menedżerów i pracowników do pracy	E. Locke, K. Shaw, L. Saari, G. Latham - „Postrzegamy wyznaczanie celów przede wszystkim jako mechanizm motywacyjny. Pojęcie motywacji służy do wyjaśnienia kierunku, wysiłku i czasu trwania działania. Nic dziwnego, że na wszystkie trzy wpływa ustalanie celów” ⁷² . A. Wajda – “Właściwie ustalone cele mogą stanowić źródło motywacji do pracy dla wszystkich członków organizacji” ⁷³ .
Stanowią narzędzie nawigacji na wynik przedsiębiorstwa	P. Drucker – „Cele w kluczowych obszarach są „panelem narzędziowym” niezbędnym do pilotowania przedsiębiorstwem. Bez niego kadra zarządzająca lata (...) bez punktów orientacyjnych, bez map i bez wcześniejszego przelotu trasą” ⁷⁴ . J. Stoner, E. Freeman, D. Gilbert Jr. - „Cele są zatem istotnym elementem kontrolowania – procesu upewniania się, czy działania są współmierne do celów i planów, które zostały opracowane do osiągnięcia tych celów. Jeżeli stwierdzimy, że zbaczamy z kursu albo jeżeli napotykamy nieoczekiwane przeszkody, możemy podjąć działania korygujące, modyfikujące plan” ⁷⁵ .

Źródło: Opracowanie własne na podstawie wskazanych źródeł bibliograficznych.

Zawarte w tablicy 2 funkcje celów należą do najczęściej wykorzystywanych w praktyce i przywoływanych w literaturze przedmiotu. Z pewnością zestawienie to nie wyczerpuje wszystkich możliwych sposobów wykorzystania celów w organizacji. W dużej mierze zależą one od indywidualnych umiejętności i kreatywności osób zarządzających przedsiębiorstwem. Podsumowując znaczenie celów w organizacji, pozwalają one stworzyć dla niej niezbędne warunki do bieżącego funkcjonowania oraz rozwoju w przyszłości.

1.1.4. Klasyfikacje i rodzaje celów

Cele organizacji można klasyfikować według licznych kategorii. Witold Kieżun podzielił cele: ze względu na następstwo czasu, na pośrednie i końcowe; ze względu na zakres działania, na cele organizacyjne, zespołowe i indywidualne; ze względu na ważność, na cele główne i uboczne⁷⁶. Podobną klasyfikację przeprowadził B. Kaczmarek, dodatkowo dzieląc cele: ze względu na spontaniczność wyboru, na własne i zadane; ze względu na stopniowalność, na stopniowalne i niestopniowalne; ze względu na zgodność, na cele współrzędne, konkurencyjne i alternatywne⁷⁷. Edward Kirejczyk obok celów głównych i ubocznych wyróżnił dodatkowo jeszcze cele pomocnicze⁷⁸. Z kolei T. Zawadzak podzielił cele na wewnętrzne

⁷² E. Locke, K. Shaw, L. Saari, G. Latham, *Goal Setting and Task Performance: 1969 – 1980*, Psychological Bulletin, Vol. 90, No. 1, 1981, s. 131.

⁷³ A. Wajda, *Organizacja i zarządzanie*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2003, s. 49.

⁷⁴ P. Drucker, *The Practice of...*, op. cit. s. 87.

⁷⁵ J. Stoner, E. Freeman, D. Gilbert Jr., *Kierowanie*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 1998, s. 263.

⁷⁶ W. Kieżun, *Podstawy organizacji ...*, op. cit. s. 39-42.

⁷⁷ B. Kaczmarek, *Podstawy zarządzania*, Wyższa Szkoła Ekonomiczno-Społeczna, Ostrołęka 2011, s. 38-39.

⁷⁸ E. Kirejczyk, *Zrozumieć zarządzanie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2008, s. 73.

i zewnętrzne⁷⁹. Przytoczone przykłady nie wyczerpują wszystkich możliwych kategorii klasyfikacji celów, a jedynie wskazują na ich różnorodność. Większość z tych podziałów służy bardziej systematyce celów i ma ograniczony walor użytkowy. W wymiarze praktycznym, większość autorów publikacji zgadza się natomiast, co do ich podziału ze względu na: poziom zarządzania, horyzont czasowy oraz kluczowe obszary działalności.

W odniesieniu do poziomu zarządzania, najszersze ujęcie klasyfikacji celów obejmuje: misję, cele strategiczne, cele taktyczne i cele operacyjne. Niektórzy autorzy w tym podziale pomijają misję lub traktują ją jako specyficzny cel strategiczny. Z kolei część autorów obszaru niemieckojęzycznego pomija w tej klasyfikacji cele taktyczne (P. Preissler⁸⁰, W. Hoffmann⁸¹, A. Deyhle⁸², M. Hamprecht⁸³).

Śród rodzajów celów odnoszących się do poziomu zarządzania, najczęściej interpretacji dotyczy definicji misji. Ricky Griffin misję organizacji określa jako sformułowanie jej podstawowego, niepowtarzalnego celu, który wyróżnia ją wśród innych firm tego typu (...) ⁸⁴. W tym kontekście misję można nazwać celem normatywnym, gdyż zgłasza postulaty, co do pożądanego stanu rzeczy i odpowiada na pytanie, co powinno być celem przedsiębiorstwa⁸⁵. Na aspekt wyróżnienia organizacji od konkurencji zwracają uwagę również K. Piotrowski⁸⁶ oraz K. Krzakiewicz i S. Cyfert⁸⁷. Z kolei L. Krzyżanowski wskazuje na trwałość dążeń organizacji zawartych w misji⁸⁸. Krzysztof Obłój natomiast, definiuje misję organizacji jako fundamentalny obraz przyszłości, którą uczestnicy organizacji chcą wykreować; stanowi ona ogólne stwierdzenie najbardziej podstawowych intencji⁸⁹. Stanisław Sirko wskazuje na zwięzłość sformułowania misji⁹⁰. Józef Penc twierdzi natomiast, że w przypadku misji nie tyle chodzi o cel, lecz o drogę, po której podąża się do tego celu⁹¹. Dość istotnymi elementami, które pojawiają się w dużej części definicji misji są: sens lub powód

⁷⁹ T. Zawadzak, *Podstawy kierowania organizacją*, Wydawnictwo Adam Marszałek, Toruń 2005, s. 102.

⁸⁰ Zob. P. Preissler, *Controlling. Lehrbuch ...*, op. cit. s. 80.

⁸¹ Zob. W. Hoffmann, *Die Aufgabefelder im Überblick [w:] Controlling*, R. Eschenbach (red.), Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart 1996, s. 177-180.

⁸² Zob. A. Deyhle, *Controller-Praxis. Führung durch Ziele – Planung – Controlling. I: Unternehmensplanung und Controllerfunktion*, Management Service Verlag, Gauting / München 1986, s. 127-140.

⁸³ Zob. M. Hamprecht, *Controlling von Konzernplanungssystemen*, Deutscher Universitäts Verlag, Wiesbaden 1996, s. 85-88.

⁸⁴ R. Griffin, *Podstawy zarządzania ...*, op. cit., s. 202.

⁸⁵ J. Nowicki, *Zwiększanie wartości dla właścicieli a cel działania przedsiębiorstwa w teorii firmy*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, Nr 56, 2012, s. 196.

⁸⁶ Zob. K. Piotrowski, *Organizacja...*, op. cit. s. 64.

⁸⁷ Zob. K. Krzakiewicz, S. Cyfert, *Podstawy zarządzania organizacjami*, Wydawnictwo UEP, Poznań 2018, s. 36.

⁸⁸ L. Krzyżanowski, *Podstawy nauk...*, op. cit. s. 181.

⁸⁹ K. Obłój, *Strategia sukcesu firmy*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 1998, s. 235.

⁹⁰ S. Sirko, *Funkcje zarządzania*, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Celnej, Warszawa 2002, s. 33.

⁹¹ J. Penc, *Skuteczne zarządzanie organizacją*, Wyższa Szkoła Marketingu i Biznesu, Łódź 1999, s. 63.

istnienia organizacji, jej filozofia oraz wartości. Pogląd ten podzielają m.in.: J. Wojeński⁹² i J. Penc. Misji nie przypisuje się jakiegoś konkretnego okresu, w którym powinna ona obowiązywać. Jeżeli w ogóle poruszana jest ta kwestia w definicji, to zazwyczaj jest mowa o bardzo długim okresie lub jak twierdzi P. Horvath misja jest nieograniczona czasowo⁹³.

O ile misję charakteryzuje dość duża różnorodność interpretacji, to w przypadku pozostałych rodzajów celów panuje wśród autorów większa zgodność w zakresie ich definiowania. Większość z nich wiąże je z klasyfikacją celów według horyzontu czasowego, przypisując odpowiednio celom strategicznym długi okres, celom taktycznym średni okres, a celom operacyjnym krótki okres obowiązywania. Część autorów próbuje określić konkretne przedziały czasowe, na przykład E. Weiss celom długoterminowym przypisuje okres powyżej pięciu lat; celom średnioterminowym okres od jednego do pięciu lat; celom krótkoterminowym okres jednego roku lub krótszy⁹⁴. Konkretnie określenie przedziałów czasu dla rodzajów celów według horyzontu czasowego budzi o tyle wątpliwość, że mogą się one znacznie różnić w zależności od wielkości przedsiębiorstwa, rynku na którym ono funkcjonuje oraz aktualnej fazy jego rozwoju. Interesujące w tym kontekście wydaje się być zdefiniowanie rodzajów celów według horyzontu czasowego przez P. Horvatha. Według niego cel długoterminowy obejmuje okres od chwili obecnej do końca okresu wykorzystania potencjału, który należy rozwinąć, aby oferować nowe produkty lub usługi na rynku. Cele średnioterminowe z kolei dotyczą okresu od chwili obecnej do momentu, w którym potencjał niezbędny dla nowych produktów lub usług rynkowych zostanie opracowany i będzie gotowy do użycia. Natomiast cele krótkoterminowe odnoszą się do okresu między teraźniejszością, a czasem, w którym obowiązuje częściowe dopasowanie potencjału niezbędnego do obecnych wymagań rynku⁹⁵.

Definiując rodzaje celów według poziomu zarządzania należy jeszcze określić współzależności między nimi oraz szczebel organizacji, którego dotyczą. Aspekty te trafnie zostały ujęte w definicji J. Penca. Według niego cele strategiczne formułowane są na podstawie analizy strategicznej, określają aspiracje i dążenia organizacji jako całości oraz w odniesieniu do poszczególnych jej podsystemów funkcjonalnych. Są one ustalane na najwyższym szczeblu i dla najwyższego szczebla organizacji. Cele taktyczne i operacyjne natomiast, konkretyzują ustalenia strategiczne. Cele taktyczne są ustalane na średnim poziomie i dla menedżerów średniego szczebla. Koncentrują się one na sposobie operacjonalizacji działań, niezbędnych do

⁹² J. Wojeński, *Zarządzanie Strategiczne. Metody analizy strategicznej i projektowania strategii przedsiębiorstwa*, Wydawnictwo OWSiZ, Olsztyn 2001, s. 19.

⁹³ P. Horvath, *Controlling*, Verlag Franz Vahlen, München 1979, s. 199.

⁹⁴ E. Weiss (red.), *Podstawy i metody zarządzania*. Vizja Press & IT, Warszawa 2008, s. 37.

⁹⁵ P. Horvath, *Controlling*, op. cit. s. 209-213.

osiągnięcia celów strategicznych. Cele operacyjne są wyznaczane dla menedżerów niższego szczebla i dotyczą one zazwyczaj krótkookresowych problemów związanych z celami taktycznymi⁹⁶.

Ze względu na obszary działalności, cele można podzielić przykładowo na: finansowe, produkcyjne, logistyczne, rynkowe, wizerunkowe, środowiskowe, rozwojowe i inne. Cele obszarowe w wielu przypadkach odpowiadają również strukturze organizacyjnej, którą z reguły dopasowuje się do zarządzania kluczowymi obszarami przedsiębiorstwa.

1.2. Zarządzanie przez cele

Zarządzanie przez cele (ZPC) (*ang. Management by Objectives (MBO)*), inaczej nazywane również zarządzaniem przez rezultaty (*ang. Management by Results (MBR)*), jest metodyką zarządzania, którą G. Odiorne zdefiniował jako proces, w którym przełożeni i podwładni jakiejś organizacji wspólnie określają jej cele, definiują główne obszary odpowiedzialności każdej osoby pod względem oczekiwanych rezultatów i wykorzystują miary jako wytyczne dla prowadzenia jednostki oraz oceny wkładu każdego z jej członków⁹⁷. Według P. Druckera, cele wszystkich menedżerów powinny określać ich wkład w osiągnięcie celów przedsiębiorstwa we wszystkich jego obszarach działalności⁹⁸. Zapewnieniu takiej zbieżności celów pracowników i celów przedsiębiorstwa służy znajomość potrzeb ludzkich oraz źródeł motywacji do pracy⁹⁹. ZPC odwołuje się w tym względzie do teorii XY sformułowanej przez D. McGregora¹⁰⁰, a także teorii hierarchii potrzeb A. Masłowa oraz teorii dwuczynnikowej F. Herzberga¹⁰¹.

⁹⁶ J. Penc, *Skuteczne zarządzanie...*, op. cit. s. 68.

⁹⁷ G. Odiorne, *Management by objectives: A system of management leadership*, Pitman, New York 1965, s. 55-56.

⁹⁸ P. Drucker, *People and Performance: The Best of Peter Drucker on Management*, Routledge, New York 2011, s. 64.

⁹⁹ Z. Martyniak, *Metody organizacji i zarządzania*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków 1999, s. 174.

¹⁰⁰ Według Teorii XY McGregora, istnieją dwa kontrastujące modele motywacji pracowników, stosowane przez menedżerów w zarządzaniu zasobami ludzkimi. Zgodnie z teorią X ludzie pracują tylko tyle, ile trzeba, aby przeżyć i unikają pracy, gdy tylko jest to możliwe. W modelu tym menedżerowie muszą być surowi i apodyktyczni, gdyż w przeciwnym razie podwładni zrobią niewiele. Teoria Y zakłada natomiast, że ludzie chcą pracować i we właściwych warunkach wykonują pracę dobrze oraz uzyskują z niej wiele satysfakcji. ZPC stara się wykorzystać chęć i zdolność do pracy przez stworzenie warunków, które ujawnią pozytywne cechy pracowników oraz zapewnią im możliwość samodoskonalenia. Zob. D. McGregor, *The Human Side of Enterprise*, McGraw-Hill, New York 1960, s. 33-34, 47-48.

¹⁰¹ Metodyka ZPC opiera się na zaspokajaniu potrzeb ludzi w zakresie szacunku i uznania oraz samorealizacji, wyróżnionych w hierarchii potrzeb A. Masłowa. Rozwinięciem teorii Masłowa jest, dopasowana do warunków zarządzania przedsiębiorstwem, teoria dwuczynnikowa F. Herzberga, która odwołuje się do czynników motywacji związanych z pracą, zwanych również czynnikami zadowolenia. Dotyczą one m.in. zainteresowania pracą, osiągnięć, uznania, odpowiedzialności, czy też możliwości promocji. Czynniki te przyczyniają się do zwiększania satysfakcji związanej z wykonywaniem pracy, co z kolei prowadzi do wyższej wydajności pracowników. Zob. R. Hodgetts, *Modern Human Relations*, The Dryden Press, Hinsdale Illinois 1980, s. 30-41, 60-64.

Koncepcja ZPC jest przeciwieństwem, krytykowanego przez P. Druckera, akcyjnego podejścia do zarządzania, polegającego na spontanicznym reagowaniu na różnego rodzaju zdarzenia w otoczeniu i wewnątrz przedsiębiorstwa¹⁰². ZPC jest również przeciwstawne do zarządzania nakazowo-rozdzielczego na rzecz demokratycznego wypracowania celów przedsiębiorstwa¹⁰³.

Zasadność stosowania celów wykorzystywanych w metodyce ZPC wielokrotnie potwierdzili w swoich badaniach m.in. E. Locke i G. Latham¹⁰⁴ oraz S. Carroll i H. Tosi¹⁰⁵. Ci ostatni określili zalety zastosowania ZPC według kolejności ich znaczenia¹⁰⁶: (1) pozwala, by każdy wiedział, czego się od niego oczekuje; (2) pomaga w planowaniu, zmuszając kierowników do ustalania celów i wyznaczania terminów ich realizacji; (3) ułatwia komunikowanie się kierowników i podwładnych; (4) sprzyja lepszemu poznaniu przez pracowników celów całej organizacji; (5) zapewnia sprawiedliwszą ocenę przez koncentrację uwagi na konkretnych osiągnięciach i umożliwia pracownikom ocenę własnej pracy w świetle celów organizacji. Z kolei P. Drucker, jako największą korzyść ZPC, uznał umożliwienie menedżerom kontroli własnych osiągnięć. Według niego samokontrola oznacza silniejszą motywację, ambitniejsze cele i szersze na nie spojrzenie¹⁰⁷.

Do największych krytyków metodyki ZPC należał W. Deming, który w swoich 14 punktach do zarządzania jakością¹⁰⁸ postulował wyeliminowanie zarządzania przez cele i zastąpienie go przywództwem (*ang. leadership*). William Deming twierdził, że pracownicy koncentrując się na celach ilościowych, za które są oceniani, zaniedbują aspekty jakościowe. Według niego pracownicy po osiągnięciu celu mają skłonność do zaniechania dalszych wysiłków. W konsekwencji konkretne cele mogą prowadzić do ograniczania potencjału pracowników i nie motywować do ciągłego doskonalenia¹⁰⁹. Krytycznie do ZPC odnosił się również H. Levinson, profesor psychologii Harvard Medical School. Zarzucał on metodyce ZPC, że pomija ona cały aspekt ludzki. Według H. Levinsona praktyki związane z ZPC są

¹⁰² P. Drucker, *The Practice of...*, opt. cit. s. 127-129.

¹⁰³ M. Cieśllicki, M. Olkiewicz, *Zarządzanie przez cele*, Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa, czerwiec 1998, s. 3.

¹⁰⁴ E. Locke, G. Latham, *A theory of goal setting ...*, op. cit. s. 27-268; zob. szerzej rozdz. 1.

¹⁰⁵ Zob. S. Carroll, H. Tosi, *Personality Factors in a Management-by-Objectives Program*, Administrative Science Quarterly, Vol. 15, No. 3, 1970, s. 295-305; S. Carroll, H. Tosi, *The Relationship of Characteristics of the Review Process to the Success of the "Management by Objectives" Approach*, The Journal of Business, Vol. 44, Issue 3, July 1971, s. 299-305; H. Tosi, S. Carroll, *Some Factors Affecting the Success of "Management by Objectives"*, The Journal of Management Studies, Vol. 7, Issue 2, May 1970, s. 209-223.

¹⁰⁶ J. Stoner, C. Wankel, *Kierowanie*, Państwowe Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 1992, s. 90-91.

¹⁰⁷ P. Drucker, *Myśli przewodnie Druckera*, MT Biznes, Warszawa 2000, s. 184.

¹⁰⁸ W. Deming, *Out of the Crisis*, The MIT Press, Cambridge 2000, s. 24.

¹⁰⁹ S. Robbins, D. DeCenzo, *Podstawy zarządzania*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2002, s. 143.

z natury samobójcze na dłuższą metę, ponieważ opierają się na psychologii kary i nagrody¹¹⁰, która służy zwiększaniu presji na jednostkę. Zarzucił on ZPC, że w zbyt dużym stopniu koncentruje się na ocenie wyników zamiast na modyfikowaniu zachowania¹¹¹. Krytycznie do ZPC odniósł się również R. Kaplan. Stwierdził on, że pomimo trafnych spostrzeżeń i dążeń P. Druckera, ZPC stało się w kolejnym półwieczu głównie biurokratycznym ćwiczeniem, administrowanym przez działy personalne, bazujące na lokalnym ustalaniu celów operacyjnych i taktycznych oraz rzadko informowanych o strategiach i celach na poziomie biznesowym. Przedsiębiorstwom w czasach P. Druckera i przez wiele lat później brakowało jasnej metody opisywania i komunikowania strategii w sposób, umożliwiający zrozumienie i internalizację menedżerów średniego szczebla oraz pracowników pierwszej linii¹¹².

Krytykę W. Deminga podważyli P. Carson i K. Carson, sugerując integrację podejścia ilościowego i jakościowego¹¹³. Odmienne stanowisko zajęli również J. Muczyk i B. Reimann. Zauważyli oni, że w badaniach nad metodyką ZPC nie odróżniano partycypacji w formułowaniu celów od oceny realizacji celów. Ich zdaniem ZPC może być doskonałym uzupełnieniem dla przywództwa w zarządzaniu¹¹⁴. W swojej argumentacji odnieśli się do dziewięciu zadań przywództwa J. Gardnera¹¹⁵ i wykazali, że w każdym aspekcie ZPC może wspierać lidera w pracy. Uznali oni, że definicja, którą sformułował M. McConkie¹¹⁶, o wiele lepiej pasuje do zastosowania przywództwa w zarządzaniu. Według niej ZPC jest procesem zarządzania, w którym cele organizacyjne są diagnozowane i osiągnane poprzez współpracę przełożonych i podwładnych w dążeniu do wspólnie uzgodnionych celów i zadań, które są konkretne, mierzalne, ograniczone czasowo i włączone do planu działania; postęp i osiągnięcie celu są mierzone i monitorowane w sesjach oceniających, które koncentrują się na wspólnie ustalonym obiektywnym standardzie wyników¹¹⁷.

¹¹⁰ H. Levinson, *Management by Whose Objective?* Harvard Business Review, Vol. 81, Issue 1, Jan. 2003, s. 107-116; zob. również H. Levinson, *Management by Objectives: Critique*, Training and Development Journal, Vol. 26, Issue 4, Apr. 1972, s. 3-8.

¹¹¹ H. Levinson, *Appraisal of What Performance?*, Harvard Business Review, Vol. 54, Issue 4, Jul. 1976, s. 30-37.

¹¹² R. Kaplan, *Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard*, Harvard Business School Working Paper 10-074, 2010, s. 6; zob. również G. West, *Bureaupathology and the Failure of MBO*, Human Resource Management, Vol. 16, Issue 2, Summer 1977, s. 33-40; G. Odiorne, *Management by Objectives and the Phenomenon of Goals Displacement*, Human Resource Management, Vol. 13, Issue 1, Spring 1974, s. 3-4.

¹¹³ Zob. P. Carson, K. Carson, *Deming versus Traditional Management Theorists on Goal Setting: Can Both Be Right?*, Business Horizons, Vol. 36, No. 5, Sep.- Oct. 1993, s. 79-85.

¹¹⁴ J. Muczyk, B. Reimann, *MBO as a Complement to Effective Leadership*, The Academy of Management Executive (1987-1989) Vol. 3, No. 2, May 1989, s. 131.

¹¹⁵ (1) posiadanie wizji celów; (2) potwierdzenie wartości; (3) motywowanie; (4) zarządzanie; (5) osiągnięcie realnego poziomu jedności; (6) wyjaśnianie; (7) dawanie przykładu; (8) reprezentowanie grupy na zewnątrz; (9) ponawianie; zob. szerzej J. Gardner, *The Tasks of Leadership*, New Management, Spring 1987, s. 9-14.

¹¹⁶ Definicja została sformułowana przez M. McConkie'go na podstawie 104 artykułów dotyczących ZPC.

¹¹⁷ M. McConkie, *A Clarification of the Goal Setting and Appraisal Process in MBO*, Academy of Management Review, Vol. 4, Issue 1, Jan. 1979, s. 37.

1.2.1. Geneza zarządzania przez cele

W literaturze przedmiotu przyjmuje się, że pojęcie „zarządzanie przez cele” (*ang. Management by Objectives (MBO)*) zostało po raz pierwszy użyte przez P. Druckera w jego książce z 1954 r. pt. *Practice of Management*. Peter Drucker przedstawił w niej szereg priorytetów dla menedżera przyszłości, wśród których centralną pozycję zajmował postulat zarządzania celami.¹¹⁸ Samo wykorzystanie celów do zarządzania organizacją było obecne w literaturze zarządzania na długo przed publikacją P. Druckera. Do jego prekursorów, którzy pisali o potrzebie zastosowania celów jako podstawy zarządzania, a nie używali terminu „zarządzanie przez cele”, należą m.in.: H. Fayol¹¹⁹, J. McKinsey¹²⁰, R. Davis¹²¹, C. Barnard¹²² i M. Parker Follett¹²³. O ile podnosili oni już wcześniej kwestie wyznaczania celów przez przełożonych oraz delegowania uprawnień na niższe szczeble zarządzania, to w odróżnieniu od nich P. Drucker wyraźnie wskazał na konieczność zaangażowania w ten proces podwładnych. W porównaniu do innych autorów, podejście P. Druckera wyróżniała również konceptualizacja zarządzania wokół analizy i decyzji o celach. Wcześniejsi teoretycy zarządzania traktowali cele jako dane wejściowe, podstawę lub założenia do procesu planowania¹²⁴. Peter Drucker twierdził natomiast, że wyznaczanie celów jest trudnym i wysoce ryzykownym aspektem pracy menedżera. Według niego działania w postaci planowania, organizowania, integrowania i mierzenia powinny być poprzedzone wyznaczeniem celu, zadecydowaniem jaki powinien lub mógłby być rezultat zarządzania¹²⁵.

Koncepcja zarządzania przez cele została po raz pierwszy zastosowana w praktyce¹²⁶ przez Harolda Smiddy’ego, wieloletniego wiceprezesa General Electric Company i bliskiego przyjaciela P. Druckera. Obaj współpracowali ze sobą ściśle i mieli podobne poglądy w okresie

¹¹⁸ Zob. P. Drucker, *The Practice of ...*, op. cit. s. 121-136.

¹¹⁹ Zob. H. Fayol, *Administration industrielle at generale*, Bulletin de la Societe de l’Industrie Minerale, 10 (serie 5, No. 3) 1916, s. 145-152.

¹²⁰ Zob. J. McKinsey, *Budgetary control*, South-Western, Cincinnati 1922.

¹²¹ Zob. R. Davis, *Business organization and operation*, H. L. Hedrick, Columbus, Ohio 1937, s. 90-126; R. Davis, *Industrial organization and management*, Harper & Brothers, New York 1940, s. 27-28; R. Davis, *The fundamentals of top management*, Harper & Brothers, New York 1951, s. 15-16.

¹²² Zob. C. Barnard, *The functions of the executive*, Harvard University Press, Cambridge 1938, s.1.

¹²³ Zob. M. Follett Parker [w:] H. Metcalf, L. Urwick (Eds.), *Dynamic administration: The Collected Papers of Mary Parker Follett*, Harper & Bros., New York 1941, s. 295-314.

¹²⁴ Zob. R. Greenwood, M. Zimet (Ed.), *The evolving science of management: The collected papers of Harold Smiddy and papers by others in his honor*, American Association, New York 1979.

¹²⁵ T. Bonaparte, *The philosophical framework of Peter F. Drucker*, [w:] *Peter Drucker: Contributions to business enterprise*, T. Bonaparte, J. Flaherty (Ed.), New York University Press, New York 1970, s 30-32.

¹²⁶ Poszczególne elementy ZPC były już wcześniej stosowane w General Motors, w którym P. Drucker prowadził badania nad systemem zarządzania; zob. G. Odiorne, *MBO: a Backward Glance*, Business Horizons, Vol. 21, Issue 5, Oct. 1978, s. 15-18.

poprzedzającym wydanie *Practice of Management*. Harold Smiddy, zanim trafił do General Electric Company, był partnerem w Booz Allen Hamilton, gdzie nauczył się od jednego z współpracowników koncepcji „listu menedżerskiego”. Polegała ona na tym, że menedżer lub pracownik odpowiedzialny za jakiś obszar miał napisać list do przełożonego, wskazując cele na najbliższy okres, w jaki sposób mają one być osiągnięte, i jakich rezultatów należy się spodziewać. Kiedy po dyskusji i korektach przełożony zaakceptował list, stawał się on „kontraktem” do realizacji¹²⁷. „List menedżerski” był przez wiele tygodni przedmiotem rozmów i przemyśleń P. Druckera, H. Smiddy’ego oraz jego współpracowników z General Electric Company i doprowadził do powstania „listu miesięcznego”, który stał się fundamentem do praktycznego zastosowania koncepcji zarządzania przez cele¹²⁸.

Koncepcja ZPC sformułowana przez P. Druckera w *Practice of Management* miała charakter bardziej filozofii zarządzania niż konkretnej metodyki i stała się dopiero podstawą do jej dalszego rozwoju. W latach 50-tych ZPC pełniło głównie funkcje motywującą, oceniającą i kontrolującą. Pozwalało ono na systematyczne podejście do zmian, podkreślając osiąganie celów uzgodnionych przez przełożonych i podwładnych. Jednym z popularyzatorów ZPC w tym czasie był D. McGregor, który postrzegał je jako praktyczne zastosowanie swojej Teorii Y [zob. rozdz. 1.2.]. Wśród autorytetów, którzy istotnie przyczynili się do rozwoju metodyki ZPC w latach 60-tych i 70-tych wymienić można m.in.: G. Odiorne, J. Humble, Ch. Hughes, D. McConkey, W. Reddin. W tym czasie, również P. Drucker dokonał rozwinięcia swojej koncepcji w książce pt. *Managing for Results* z 1964 r. oraz w eseju pt. *What results should you expect? A users' guide to MBO* z 1976 r. W okresie tym podkreślano integrację celów organizacji z celami indywidualnymi jej członków oraz aspekty motywacyjne ZPC. George Odiorne, w swojej książce pt. *The Human Side of Management by Integration and Self-control*, zwrócił uwagę na konieczność wyznaczania osobistych celów rozwojowych. W ramach przeglądu metodyki ZPC w tym okresie, H. Tosi i S. Carroll stwierdzili, że pozwala ona podwładnym wiedzieć, czego się od nich oczekuje; zachęca przełożonych i podwładnych do ustalania osiągalnych celów w określonych przedziałach czasowych; poprawia komunikację między nimi; uświadamia cele organizacyjne, a także usprawnia proces oceny, koncentrując się na wynikach i dostarczając systematycznych informacji zwrotnych¹²⁹. W latach 70-tych i 80-tych ZPC ewoluowało w kierunku dynamicznych systemów, łączących potrzeby

¹²⁷ R. Greenwood, *Management by Objectives: As Developed by Peter Drucker, Assisted by Harold Smiddy*, The Academy of Management Review Vol. 6, No. 2, Apr. 1981, s. 225-227.

¹²⁸ Zob. P. Drucker, *Management: Tasks, responsibilities, practices*, Harper & Row, New York 1974, s.438-489.

¹²⁹ H. Tosi, S. Carroll, *Goal Characteristics and Personality Factors in a Management-by-Objectives Program*, Administrative Science Quarterly, Vol. 15, No. 3, 1970, s.295-305.

organizacji w zakresie rentowności z potrzebami pracowników w zakresie uczestniczenia i przyczyniania się do realizacji celów organizacji oraz rozwijania własnych kompetencji. Lata 90-te charakteryzowały się z kolei wykorzystaniem ZPC w planowaniu strategicznym jako narzędzie alokacji zasobów.

Koncepcja ZPC cieszyła się największym zainteresowaniem w latach 60. i 70. XX wieku, szczególnie w Stanach Zjednoczonych, gdzie została wdrożona nawet w administracji publicznej jako sposób na zmniejszenie biurokracji. Do rozwoju popularności ZPC przyczyniły się także duże znane organizacje, które wdrożyły tę metodykę i pochwały się sukcesami, jakie dzięki niej osiągnęły. Najbardziej znanymi przykładami są: Hewlett-Packard (HP), Xerox, DuPont, IBM, General Electric, Procter & Gamble i Intel. Istotny wkład w popularyzację ZPC miały również firmy doradcze, które promowały wdrażanie tej koncepcji w przedsiębiorstwach na całym świecie¹³⁰. W różnych formach metodyka ZPC nadal jest stosowana jako jedno z podstawowych narzędzi i kanonów zarządzania. Obecnie ZPC w mniejszym stopniu wykorzystywane jest przez przedsiębiorstwa jako autonomiczne rozwiązanie, a bardziej jako element szerszych rozwiązań systemowych, takich jak: controlling, budżetowanie, Zrównoważona Karta Wyników, czy też zarządzanie jakością¹³¹ [zob. rozdz. 2.].

1.2.2. Zasady i kluczowe elementy metodyki zarządzania przez cele

Zarządzanie przez cele realizowane jest w oparciu o sformalizowany lub względnie sformalizowany zbiór procedur¹³², rozpoczynających się od ustalania celów i kończący na analizie wyników. Jest to proces, w którym aktywnie uczestniczą menedżerowie i pracownicy na wszystkich szczeblach organizacji¹³³. W praktyce poszczególne programy ZPC mogą bardzo się między sobą różnić. Niektóre projektuje się do wykorzystania na szczeblu komórek organizacyjnych, inne – w organizacji jako całości. Niektóre podkreślają znaczenie planowania

¹³⁰ M. Klimczuk-Kochańska, *Wkład Petera F. Druckera w rozwój teorii zarządzania* [w:] K. Klincewicz (red.) *Zarządzanie, organizacje i organizowanie – przegląd perspektyw teoretycznych*, Wydawnictwo Naukowe Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa 2016, s. 73.

¹³¹ R. Reinfuss, *Zarządzanie przez cele*, CIO Magazyn Dyrektorów IT, http://www.reinfuss.pl/modules/files/Zarządzanie_przez_cele_CIO.pdf [dostęp: 15.03.2020]; zob. również R. Babcock, P. Sorensen Jr., *A Long-Range Approach to MBO*, *Management Reviews*, Vol. 65, Issue 6, Jun. 1976, s. 25.

¹³² Zob. W. Denny, *Ten Rules for Managing by Objectives*, *Business Horizons*, Vol. 22, Issue 5, Oct. 1979, s. 66-68; G. Odiome, *The Politics of Implementing MBO*, *Business Horizons*, Vol. 17, Issue 3, Jun. 1974, s. 13-21; G. Morrissey, *How to Implement MBO in Your Organizational Unit*, *Training and Development Journal*, Vol. 31, Issue 4, Apr. 1977, s. 8-13; J. Bednarz, *Koncepcja zarządzania przez cele a optymalizacja działalności podmiotów gospodarczych*, [w:] A. Letkiewicz, M. Suchanek (red.), *Optymalna alokacja zasobów w systemach gospodarczych i gospodarujących*, Polskie Towarzystwo Ekonomiczne Oddział w Gdańsku, Gdańsk 2014, s. 46-48.

¹³³ J. Stoner, C. Wankel, *Kierowanie*, op. cit., s. 84.

na szczeblu korporacji, inne – na indywidualną motywację¹³⁴. Niezależnie od tych różnic, w większości skutecznych systemów ZPC występuje następujących sześć elementów:¹³⁵

- Zaangażowanie | ZPC wymaga zaangażowania kadry kierowniczej w proces wyznaczania i realizacji celów osobistych oraz organizacyjnych na każdym szczeblu organizacji. Przełożeni muszą się spotykać ze swoimi podwładnymi najpierw po to, aby ustalić cele, a następnie po to, aby ocenić postępy w ich realizacji.
- Ustalanie celów na najwyższym szczeblu zarządzania | ZPC zaczyna się od najwyższej kadry zarządzającej, która określa strategię organizacji wraz z celami strategicznymi w rozbiciu na okresy roczne. Zapewnia to menedżerom i pracownikom jaśniejszy obraz tego, czego najwyższa kadra zarządzająca od nich oczekuje i wskazuje im, w jaki sposób ich własna praca bezpośrednio wpływa na osiągnięcie celów organizacji.
- Indywidualne cele | W programie ZPC każdy menedżer i każdy pracownik mają wyraźnie określone zakres odpowiedzialności i cele. Cele określa się w konkretnym zakresie na każdym szczeblu organizacji, aby pracownicy rozumieli, czego dokładnie się od nich oczekuje, i by mogli zaplanować sposoby realizacji przyjętych celów.
- Partycypacja | ZPC charakteryzuje współuczestnictwo w ustalaniu celów. Im większy jest udział zarówno menedżerów, jak i pracowników w ustalaniu celów, tym większe jest prawdopodobieństwo osiągnięcia tych celów.
- Samodzielność w realizacji planów | W ZPC, po uzgodnieniu celów, ich realizatorzy mają swobodę w wyborze sposobów ich realizacji. Menedżerowie i pracownicy spotykają się okresowo, aby dokonać przeglądu postępów w realizacji przyjętych celów. W trakcie tych przeglądów określają pojawiające się trudności i ustalają, co każdy z nich może zrobić, aby je rozwiązać. W razie konieczności cele mogą ulec modyfikacji na następny okres.

W teorii, niezależnie od autora istnieją niewielkie różnice w proponowanych przez nich programach ZPC¹³⁶. Większość z nich koncentruje się na czterech podstawowych fazach: identyfikowaniu celów, opracowaniu planów działania, przeprowadzeniu okresowego przeglądu, a następnie oceny końcowej. Różnice dotyczą między innymi roli przywództwa

¹³⁴ P. Tyrała, *Kierowanie, organizowanie, zarządzanie. Zarys prakseologii*, Wydawnictwo Adam Marszałek, Toruń 2001, s. 146.

¹³⁵ J. Stoner, C. Wankel, *Kierowanie*, op. cit. s. 87-88; zob. również Z. Chrościcki, *Zarządzanie firmą. Wybrane problemy*, C.H. Beck, Warszawa 1999, s. 92.

¹³⁶ Analiza różnic w poglądach autorytetów na programy ZPC zob. M. McConkie, *A Clarification of the Goal Setting And Appraisal Processes in MBO*, Academy of Management Review, Vol. 4, No. 1, 1979, s. 29-40; zob. również program MBO nastawiony na współpracę W. French, R. Hollmann, *Management by Objectives: The Team Approach*, California Management Review, Vol. 17, Issue 3, Spring 1975, s. 13-22; N. Sethi, *Collaborative M.B.O.*, Industrial Management, Vol. 20, Issue 5, Sept.-Oct. 1978, s. 1-4; zob. również G. DeGenaro, R. Johnston, *How to Assess Your On-Going MBO Program*, SAM Advanced Management Journal, Vol. 50, Issue 1, Winter 1985, s. 40-45.

w ZPC. Peter Drucker przypisuje przywództwu większą rolę niż na przykład G. Odiorne¹³⁷ oraz H. Tosi i S. Carroll¹³⁸, którzy raczej preferują ściśle przestrzeganie ścieżki krytycznej, zostawiając przywództwu tylko wybrane kwestie. Z kolei S. Robbins i D. DeCenzo podkreślają dodatkowo samodzielne monitorowanie i korygowanie działań przez pracowników jako istotę ZPC¹³⁹. Odejście od administracyjnego podejścia i moderowanie efektywności w oparciu o potrzebę niezależności menedżerów proponował natomiast R. Hollmann¹⁴⁰. W procesie postępowania w ramach ZPC J. Muczyk i B. Reimann wyróżnili następujących 6 kroków:¹⁴¹

1. w oparciu o misję przedsiębiorstwa, w procesie planowania strategicznego definiuje się cele organizacji;
2. każdy podwładny i jego przełożony uzgadniają cele, wynikające z celów organizacji oraz osobiste cele rozwojowe podwładnego na określony czas i zgadzają się co do wskaźników efektywności, na podstawie których będą mierzone wyniki. Uzgodnienia powinny być zapisane i potwierdzone podpisami przez obie strony;
3. podwładny opracowuje plan realizacji każdego celu;
4. co najmniej raz na kwartał przeprowadza się okresowe przeglądy realizacji celów;
5. na koniec okresu, na który zostały wyznaczone cele, zapewnia się podwładnemu ocenę stopnia ich realizacji;
6. powyższe kroki powtarza się, ustalając cele na następny okres. Ustalenie kolejnych celów powinno być poprzedzone dokładną oceną całego procesu MBO. Ewentualne błędy powinny być skorygowane w kolejnym cyklu procesu. ZPC powinno być dynamicznym procesem stałego uczenia się.

W eseju pt. *What Results Should You Expect? A Users' Guide to MBO*, P. Drucker zawarł szereg zasad¹⁴², które powinny być spełnione, żeby program ZPC był skuteczny. Zwrócił on uwagę, że zarządzanie przez cele składa się z dwóch aspektów. Z jednej strony są to cele, z drugiej zaś cały proces zarządzania, który prowadzi do ich realizacji. W zakresie celów, P. Drucker podkreślił następujące kwestie:

¹³⁷ Zob. G. Odiorne, *Measuring the unmeasurable: Setting standards for management performance*, Business Horizons, Vol. 30 Issue 4, Jul.-Aug. 1987, s. 69-75.

¹³⁸ Zob. H. Tosi, S. Carroll, *Improving Management by Objectives: A Diagnostic Change Program*, California Management Review, Vol. 16 Issue 1, Oct. 1973, s. 57-66.

¹³⁹ S. Robbins, D. DeCenzo, *Podstawy ...*, op. cit., s. 140.

¹⁴⁰ Zob. R. Hollmann, *Supportive organizational climate and managerial assessment of MBO effectiveness*, The Academy of Management Journal, Vol. 19, Issue 4, 2013, s. 560-576.

¹⁴¹ J. Muczyk, B. Reimann, *MBO as a Complement ...*, op. cit., s. 133;.

¹⁴² P. Drucker, *What Results Should You Expect? A Users' Guide to MBO*, Public Administration Review Vol. 36 No. 1, Jan.-Feb. 1976, s. 14-19; zob. również R. Ford, R. Bell, *MBO: seven strategies for success*, Advanced Management Journal, Vol. 42, Issue 1, Winter 1977, s. 14-24.

- Cele powinny być operacyjne, aby możliwe było przekształcenie ich w konkretne działania;
- Ustalenie celów powinno być poprzedzone określeniem priorytetów, uwzględniających zarówno aspiracje organizacji, jak i ryzyka z nimi związane oraz dostępne zasoby;
- Każdy cel wymaga określenia i alokacji zasobów potrzebnych do jego osiągnięcia;
- Cele powinny określać, w jaki sposób efekty mogą być mierzone lub przynajmniej ocenione;
- ZPC wymaga zorganizowanej informacji zwrotnej, prowadzącej do systematycznego przeglądu i ciągłej rewizji celów, ról, priorytetów oraz alokacji zasobów¹⁴³.

Z kolei w zakresie zarządzania prowadzącego do realizacji celów, P. Drucker zauważa, że:

- ZPC wymaga zrozumienia trudności, złożoności i ryzyka związanego z decyzjami dotyczącymi celów; zrozumienia, że wszyscy zatrudnieni inaczej definiują cele i zadania, różnie postrzegają priorytety i wybierają różne, często sprzeczne strategie. Tylko taka świadomość pozwala podjąć skuteczne decyzje. Dlatego przełożony i podwładny powinni ujawnić swoje poglądy, różnice zdań, różne podejścia do tego samego problemu;
- ZPC wymaga nie tylko uczestnictwa, lecz poczucia odpowiedzialności i zaangażowania, które stwarzają warunki do samokontroli dla przełożonych i podwładnych. Wymagana jest gotowość jednostki w organizacji do skupienia się na własnej wizji i wysiłkach na rzecz osiągnięcia celów organizacji. Samokontrola pozwala zauważyć, że jednostka wnosi właściwy wkład i jest w stanie oceniać siebie bez kontrolowania z zewnątrz;
- W ramach ustalania celów, ich realizator powinien odpowiedzieć na następujące pytania: Co, biorąc pod uwagę misję, powinno być celem? Jakie cele realizuje on, niezależnie od celów organizacji? Co należy zrobić, żeby osiągnąć te cele? Gdzie dostrzega on swój własny wkład dla organizacji? Jakie dostrzega on poważne problemy?
- ZPC zawsze powinno skutkować zmianą alokacji zasobów ludzkich pod kątem realizacji celów. Bez tego mogą istnieć cele, ale nie ma podstaw do mówienia o zarządzaniu.

1.2.3. Atrybuty celów

Chociaż autorzy większości definicji dotyczących celu odwołują się w nich do atrybutów celu, to odwołanie to najczęściej ma charakter wybiórczy. Przywołanie wszystkich atrybutów celów mogłoby być trudne w praktyce ze względu na ich znaczną liczbę oraz możliwość dowolnej interpretacji, co do zakresu i nazewnictwa.

¹⁴³ Podobne wskazówki do zastosowania ZPC zob. J. Aplin, C. Schoderbek, P. Schoderbek, *Tough-Minded Management by Objectives*, Human Resource Management, Vol. 18, Issue 2, Summer 1979, s. 9-13; J. Lasagna, *Make your MBO pragmatic*, Harvard Business Review, Vol. 49, Issue 6, Nov.-Dec. 1971, s. 64-69.

Do kanonu atrybutów celów należą już te, określone przez E. Locke'a i G. Lathama¹⁴⁴ w pięciu zasadach formułowania celów. Jednak najczęściej przywoływaną w literaturze oraz najbardziej rozpowszechnioną metodą odnoszącą się do atrybutów, które powinny charakteryzować prawidłowo sformułowane cele jest metoda określana akronimem SMART. Przyjmuje się, że po raz pierwszy określenia tego użył G. Doran w 1981 r. na łamach *Management Review*, w artykule pt. *There's a S.M.A.R.T. Way to Write Management's Goals and Objectives*. George Doran zauważył, że mimo bogatej literatury i licznych seminariów, wielu menedżerów ma trudności w formułowaniu celów, które pozwalałyby skupić się na istotnych problemach i nadać kierunek działaniom przedsiębiorstwa. Opierając się na pracy P. Druckera i E. Locke'a oraz G. Lathama, G. Doran zasugerował jako receptę stosowanie akronimu SMART¹⁴⁵ (*ang. mądry, sprytny*), w którym poszczególne litery oznaczają:

- **Specific** (*ang. konkretny*) – wskazywać konkretny obszar do poprawy,
- **Measurable** (*ang. mierzalny*) – obliczyć lub przynajmniej wskazać stopień postępu,
- **Assignable** (*ang. przypisany*) – określić, kto ma to zrealizować,
- **Realistic** (*ang. realistyczny*) – określić, jaki jest możliwy realny rezultat do osiągnięcia przy dostępnych zasobach,
- **Time-related** (*ang. określony czasowo*) – określić, kiedy rezultat może być osiągnięty.

Według G. Dorana skupienie uwagi na tych pięciu atrybutach powinno zwiększyć szanse na osiągnięcie sukcesu. W praktyce akronim SMART nie określa jednoznacznie atrybutów celu. Jego znaczenie często różni się w zależności od osoby używającej tego terminu¹⁴⁶. Literę S używa się również w znaczeniu *Strategic* (*ang. strategiczny*); M w znaczeniu *Motivating* (*ang. motywujący*); A może oznaczać: *Achievable* (*ang. osiągalny*), *Agreed* (*ang. uzgodniony*), *Action-oriented* (*ang. zorientowany na akcję*), *Ambitious* (*ang. ambitny*), *Aligned with corporate goals* (*ang. dopasowany do celów korporacyjnych*), *Attainable* (*ang. osiągalny*); R wykorzystywane jest do określenia: *Relevant* (*ang. istotny*), *Resourced* (*ang. wyposażony w zasoby*), *Reasonable* (*ang. rozsądny*), *Result-based* (*ang. oparte na wynikach*); T może z kolei oznaczać: *Time-bound* (*ang. związany z czasem*), *Time-limited* (*ang. ograniczony czasowo*), *Trackable* (*ang. możliwy do śledzenia*), *Time-based* (*ang. oparty na czasie*), *Time-oriented*

¹⁴⁴ E. Locke, G. Latham, *A theory of goal setting ...*, op. cit. s. 27-268; zob. szerzej rozdz. 1.

¹⁴⁵ G. Doran, *There's a S.M.A.R.T. Way to Write Management's Goals and Objectives*, *Management Review*, Vol. 70, Issue 11, Nov. 1981, s. 35-36; zob. również Harvard Business School, *Setting goals*, Harvard Business Review Press, Boston 2009, s. 11-18; B. Frey, M. Osterloh (Ed.), *Successful Management by Motivation. Balancing Intrinsic and Extrinsic Incentives*, Springer-Verlag Berlin, Heidelberg 2002, s. 234-235; T. Poister, *Performance in Public and Nonprofit Organizations*, Jossey-Bass, San Francisco 2003, s. 63-66; H. Cothran, A. Wysocki, D. Farnsworth, J. Clark, *Developing SMART Goals for Your Organization*, UF/IFAS Extension. Oct. 2005, s. 1-2.

¹⁴⁶ Zob. J. Chamberlin, *Who Put the 'ART' in SMART Goals*, *Management Services*, Vol. 55, Issue 3, 2011, s. 22-27.

(ang. *zorientowany na czas*), Timely (ang. *aktualny*), Time-sensitive (ang. *wrażliwy czasowo*), Timeframed (ang. *ujęty w ramy czasowe*), Testable (ang. *testowalny*). Czasami akronim rozszerza się o kolejne litery. Najczęściej przytaczanym w literaturze akronimem tego typu jest SMARTER¹⁴⁷ (ang. *mądrzejszy*), gdzie literze E przypisuje się: Evaluated and reviewed (ang. *oceniony i sprawdzony*), Exciting and Recorded (ang. *ekscytujący i zapisany*)¹⁴⁸.

Mimo wskazówek jakie daje metodyka SMART odnośnie atrybutów celów, w praktyce ich formułowanie nadal sprawia menedżerom wiele trudności. Wynikają one z różnej interpretacji tego, co należy rozumieć pod pojęciami określającymi te atrybuty. Próbę ich interpretacji i uszczegółowienia podjął P. Meyer w swojej książce pt. *Attitude is everything: If you want to succeed above and beyond*¹⁴⁹.

W ramach konkretyzacji celu (ang. *specific*) P. Meyer proponuje odpowiedzenie na następujące pytania: Co chcę się osiągnąć?; Dlaczego ten cel jest ważny?; Kto powinien być zaangażowany w realizację celu?; Gdzie powinna mieć miejsce realizacja celu?; Jakich zasobów wymaga realizacja celu?; Jakie występują ograniczenia dla realizacji celu?

Mierzalność celu (ang. *measurable*) według P. Meyera powinna pozwolić na śledzenie postępów realizacji celu i utrzymać motywację. Mierzalny cel powinien odpowiedzieć na pytania: Ile?; Jak wiele?; Jak będzie wiadomo, że cel został osiągnięty?

Realistyczny cel (ang. *realistic*) według P. Meyera powinien nieznacznie przekraczać dotychczas uświadomione możliwości na tyle, aby w dalszym ciągu był możliwy do osiągnięcia. Definiując realistyczny cel należy odpowiedzieć na pytania: W jaki sposób osiągnąć cel?; Na ile realistyczny jest cel, uwzględniając wszystkie możliwe ograniczenia?

Istotność celu (ang. *relevant*) wymaga z kolei, aby upewnić się, że jest on ważny dla organizacji i nie jest sprzeczny z innymi celami. Zdefiniowanie istotnego celu wymaga odpowiedzi na następujące pytania: Czy cel jest warty realizacji?; Czy czas jest właściwy dla realizacji tego celu?; Czy realizacja celu jest zgodna z innymi potrzebami i aspiracjami? Czy jest się właściwą osobą do realizacji tego celu? Czy efekty realizacji celu mają zastosowanie w obecnej sytuacji społeczno-ekonomicznej?

Cele określone czasowo (ang. *time-related*) powinny mieć wyznaczony termin realizacji. Definiując cel określony czasowo powinno się odpowiedzieć na następujące pytania:

¹⁴⁷ Zob. L. MacLeod, *Making SMART Goals SMARTER*, Physician Executive Journal, Mar.-Apr. 2012, s. 68-72.

¹⁴⁸ G. Yemm, *Essential Guide to Leading Your Team: How to Set Goals, Measure Performance and Reward Talent*, Pearson Education, Harlow 2012, s. 64-66.

¹⁴⁹ P. Meyer, *Attitude is everything: If you want to succeed above and beyond*, Meyer Resource Group, Waco Texas 2003, s. 1-26; zob. również Y. Daudkhane, *Why SMART Goals are not 'Smart' enough?*, Imperial Journal of Interdisciplinary Research, Vol. 3, Issue 6, 2017, s. 139-140.

Kiedy?; Co można zrobić w okresie najbliższych sześciu miesięcy? Co można zrobić w okresie najbliższych sześciu tygodni?; Co można zrobić dzisiaj?

Prawidłowe sformułowanie celów jest istotne z uwagi na to, że stanowią one narzędzie komunikacji do ukierunkowania wszystkich części organizacji na wspólne działania. Błędna interpretacja celów stwarza ryzyka zakłóceń w procesie ich realizacji, powstanie ewentualnych odchyłeń lub ostatecznego niepowodzenia¹⁵⁰. Uwzględnienie atrybutów celów określonych w metodyce SMART nie daje gwarancji ich realizacji, a jedynie zmniejsza te ryzyka. Metodyka ta nie uwzględnia wszystkich aspektów formułowania celów, lecz skupia się na tych, które dotyczą większości celów. Stanowi ona bardziej ukierunkowanie myślenia menedżerów na poprawne formułowanie celów, niż jest prostym wzorcem postępowania¹⁵¹. W każdym przypadku realizacja celu w organizacji wymaga indywidualnego rozpatrzenia i zdefiniowania go w taki sposób, aby możliwie ograniczyć ryzyko niepowodzenia¹⁵².

1.3. Kaskadowanie celów

Kaskadowanie celów jest kluczowym elementem metodyki ZPC i ma za zadanie doprowadzenie do konkretyzacji celów organizacji. Ogólne cele przedsiębiorstwa, w kaskadowym procesie przekładane są na każdy kolejny szczebel zarządzania. W zależności od przedsiębiorstwa mogą to być: zakłady, wydziały lub departamenty; następnie na: działy, biura lub zespoły aż do poszczególnych pracowników¹⁵³. Proces kaskadowania ma doprowadzić do tego, aby każda osoba miała wyznaczone cele lub zadania określające jej wkład w wyniki uzyskiwane przez jej jednostkę organizacyjną¹⁵⁴. Hierarchiczne powiązanie celów danego szczebla z celami bezpośrednio wyższego oraz bezpośrednio niższego szczebla zakłada, że jeżeli wszyscy pracownicy osiągną swoje cele, tym samym zostaną osiągnięte cele całego przedsiębiorstwa¹⁵⁵. Schemat kaskadowania celów zostały przedstawiony na rysunku 4.

¹⁵⁰ Zob. L. Wang, *Abandon Your SMART Goals. 6 Reasons Why SMART Goal-Setting Does Not Work*, Canadian Manager, Vol. 42, Issue 2, Summer 2017, s. 31-33; R. Bogue, *Use S.M.A.R.T. goals to launch management by objectives plan*, <https://www.techrepublic.com/article/use-smart-goals-to-launch-management-by-objectives-plan/>, [dostęp: 19.04.2020].

¹⁵¹ Zob. D. Grote, *3 Popular Goal-Setting Techniques Managers Should Avoid*, Harvard Business Review, Jan. 2017.

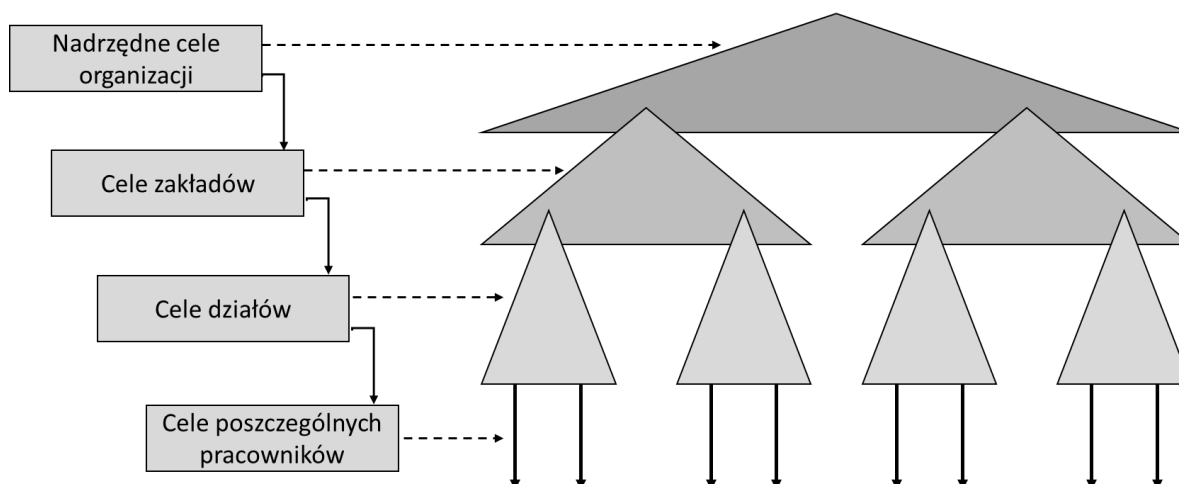
¹⁵² M. Reeves, J. Fuller, *When SMART Goals Are Not So Smart*, MIT Sloan Management Review, Mar. 2018.

¹⁵³ Zob. T. McRay, *A Practical Road Map to Cascading Goals*, <https://bestpractices.clearcompany.com/cascading-goals/index.html>, [dostęp: 15.03.2020].

¹⁵⁴ Zob. G. Salton, *The focused web – Goal setting in the MBO process*, Management Review, Vol. 67, Issue 1, Jan. 1978, s. 46-50; Oracle Taleo Cloud Service, *Goal Setting: A Fresh Perspective*, An Oracle White Paper Jun. 2012, s. 5-9.

¹⁵⁵ S. Robbins, D. DeCenzo, *Podstawy ...*, op. cit., s. 139; zob. również S. Chmiel, *Kaskadowanie celów strategicznych*, <https://chmiel.pro/kaskadowanie-celow-strategicznych/>, [dostęp: 10.04.2020].

Rys. 4 Kaskada celów



Źródło: S. Robbins, D. DeCenzo, *Podstawy zarządzania*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2002, s. 140.

Zasadniczym działaniem w procesie kaskadowania jest operacjonalizacja celów, polegająca na uszczegółowieniu celu przełożonego, w sposób umożliwiający maksymalizację wpływu podwładnego na jego osiągnięcie. W procesie kaskadowania następuje zatem delegowanie odpowiedzialności za wyniki oraz uprawnienia do realizacji wskazanych celów i dysponowania zasobami niezbędnymi do ich realizacji¹⁵⁶.

Warunkiem koniecznym dla skutecznego przeprowadzenia procesu kaskadowania celów jest motywacja, wsparcie i współpraca na wszystkich poziomach zarządzania. Zarówno kadra zarządzająca, jak i pracownicy powinni być przekonani do metodyki ZPC¹⁵⁷. Jeżeli będą oni do niej przymuszani, ich zaangażowanie będzie niewielkie. Kaskadowanie celów wymaga od przełożonych, z jednej strony zrozumienia celów organizacji, z drugiej zaś szacunku dla swoich podwładnych i wsparcia ich w zrozumieniu i prawidłowym stosowaniu metodyki oraz ustalaniu celów. Pracownicy z kolei powinni być otwarci, zaangażowani i aktywni w tym procesie. Uzależnione jest to od ich zdolności do zachowania pożądanego w procesie kaskadowania. Oznacza to, że menedżerowie muszą być w stanie słuchać swoich podwładnych, a podwładni muszą być w stanie wносить swój wkład w ustalenie celów. Na kształtowanie postaw w procesie kaskadowania celów mają również wpływ indywidualne motywacje oraz wspierające je systemy motywacyjne. Niespełnienie tych warunków stwarza istotne ryzyko dla

¹⁵⁶ J. Mioduszewski, *Zarządzanie przez cele [w:] Metody organizacji i zarządzania* J. Mioduszewski (red.), Expol, Olsztyn 2013, s. 130; zob. również H. Koontz., *Making MBO Effective*, California Management Review, Vol. 20, No. 1, 1977, s. 7; D. McConkey, *20 Ways to Kill Management by Objectives*, Management Review, Vol. 61, No. 10, October 1972, s. 6.

¹⁵⁷ Zob. S. Maier, *Now Is the Time to Set Cascading Goals*, <https://www.entrepreneur.com/article/340597>, [dostęp: 10.03.2020]; R. Ford, F. McLaughlin, *Avoiding Disappointment in MBO Programs*, Human Resource Management, Vol. 21, Issue 2/3, Summer 1982, s. 47.

powodzenia procesu kaskadowania celów i stosowania całej metodyki ZPC. Ryzyko to zauważyli J. Stoner i C. Wankel. Uważają oni, że powodzenie ZPC zależy od przekonań i postaw przełożonych i ich podwładnych. Ich zdaniem metoda ZPC działa skutecznie, gdy przełożeni i podwładni przyjmują postawy z teorii Y McGregora¹⁵⁸. W oparciu o te założenie stworzyli macierz prawdopodobieństwa skuteczności ZPC, w zależności od tego czy przełożeni i podwładni przyjmują postawy Y czy X z teorii McGregora. Na rysunku 5 przedstawiono możliwe kombinacje postaw przełożonych i podwładnych. W przypadku, gdy obie strony przyjmują postawy X prawdopodobieństwo niepowodzenia jest wysokie. Przy zestawieniu postaw X i Y powodzenie ZPC ma charakter warunkowy. Jeżeli przełożony przyjmuje postawę negatywną, powodzenie zależy od tego, czy będzie on literalnie stosował się do procedury ZPC. Z kolei jeżeli podwładny przyjmuje postawę negatywną, powodzenie zależy od tego, na ile przełożony będzie potrafił zbudować zaufanie i atmosferę współpracy¹⁵⁹. Pozytywne lub negatywne nastawienie do ZPC wskazywane przez J. Stonera i C. Wankela może wynikać również z orientacji na cele przełożonych i podwładnych [zob. rozdz. 1.].

Rys. 5 Prawdopodobieństwa sukcesu programów ZPC

		Założenia przełożonego wobec podwładnego	
		Negatywne	Pozytywne
Postawa i zachowanie podwładnego	Pozytywne	Powodzenie warunkowe	Wysokie prawdopodobieństwo powodzenia
	Negatywna	Wysokie prawdopodobieństwo niepowodzenia	Powodzenie warunkowe

Źródło: Opracowanie własne na podstawie J. Stoner, C. Wankel, *Kierowanie*, Państwowe Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 1992, s. 93.

Ryzyko negatywnych postaw w programie ZPC może być mitygowane przez odpowiednie przygotowanie przełożonych i podwładnych¹⁶⁰. Jak zauważył E. Kirejczyk,

¹⁵⁸ D. McGregor, *The Human ...*, op. cit. s. 33-34, 47-48; zob. szerzej rozdz. 1.2.

¹⁵⁹ J. Stoner, C. Wankel, *Kierowanie*, op. cit., s. 92-93.

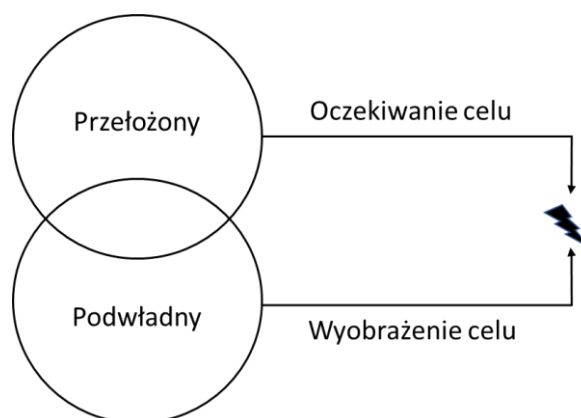
¹⁶⁰ G. Odiorne, *The Politics of ...*, op. cit., s. 15-16.

dopuszczanie pracowników do udziału w ustalaniu celów jest procesem złożonym, wymagającym edukacji pracowników, skutecznych systemów motywacyjnych i demokratyzacji działania, rozpoczynającej się od informowania personelu o celach organizacji i sytuacji w jej otoczeniu¹⁶¹. Proces kaskadowania celów opiera się zatem na komunikacji, która ma zaangażować przełożonych i podwładnych do zawarcia umowy, której przedmiotem jest realizacja celów. Z metodyki ZPC wynika, że powinna być ona dobrowolna, zrozumiała i zaakceptowana przez obie strony.

1.3.1. Metody komunikowania celów

Znaczenie komunikowania w procesie kaskadowania celów P. Drucker wyraził następującymi słowami: „Menedżer musi wiedzieć i rozumieć, czego wymagają od niego cele biznesowe w kategoriach efektów, a jego przełożony musi wiedzieć, jakiego wkładu oczekiwać od niego oraz musi go odpowiednio ocenić. Jeśli te wymagania nie są spełnione, menedżerowie są źle kierowani, a ich wysiłki są zmarnowane. Zamiast pracy zespołowej dochodzi do tarcia, frustracji i konfliktów”¹⁶². Trudności i ryzyka komunikacji w procesie uzgadniania celów wynikają według A. Deyhlego z niezgodności oczekiwania przełożonego wobec celu i wyobrażenia podwładnego, na czym realizacja tego celu ma polegać. Pogląd ten został wyjaśniony w postaci schematu przedstawionego na rysunku 6.

Rys. 6 Wypracowanie celów podwładnego



Źródło: A. Deyhle, *Controller-Praxis. Führung durch Ziele – Planung – Controlling. II: Soll-Ist-Vergleich und Führungs-Stil*, Management Service Verlag, Gauting / München 1986, s. 14.

¹⁶¹ E. Kirejczyk, *Zrozumieć zarządzanie*, op. cit., s. 77.

¹⁶² P. Drucker, *The Practice of ...*, op. cit., s. 121; zob. L. von Rosenstiel, *Grundlagen der Organisationspsychologie*, Poeschel Verlag, Stuttgart 1987, s. 254-260; zob. również G. Morrissey, *MBO Questions and Answers*, Public Personnel Management, Vol. 5, Issue 2, Mar.-Apr. 1976, s. 99.

Na efektywność tego procesu mają wpływ specyficzne zachowania komunikacyjne, w które zaangażowane są takie zmienne jak: ludzie, zadania i niepewność. Pionowe przepływy informacyjne przełożony–podwładny zagrożone są mechanizmem filtrowania i zniekształceń w przekazywaniu informacji z poziomu na poziom. Z kolei przepływy podwładny–przełożony (sprzężenie zwrotne) zagrożone są obecnością psychologicznych blokad wywołanych rozbieżnościami ich statusów. Podwładni mają tendencję do autocenzury i selekcjonują informacje, żeby przełożony słyszał „to co chce usłyszeć”¹⁶³.

W praktyce uzgadnianie celów w procesie ich kaskadowania może się odbywać w oparciu o trzy rodzaje postępowania¹⁶⁴:

- Tryb informacyjny – polega na tym, że przełożony przedstawia podwładnemu cele do realizacji. Taki tryb postępowania wprawdzie pozwala znacznie skrócić proces wyznaczania celów, lecz stwarza ryzyko, że podwładni nie będą identyfikowali się z celami i będą przyjmowali postawę obronną. W ekstremalnych przypadkach podwładni poświęcą więcej czasu na uzasadnienie niezrealizowania celu niż na jego osiągnięcie. Tryb informacyjny sprawdza się przy nowych pracownikach, którzy nie znają jeszcze dobrze specyfiki i uwarunkowań pracy na swoim stanowisku.
- Tryb konsultacyjny – polega na tym, że przełożony stawia cele podwładnemu, ale na spotkaniu konsultacyjnym jest gotowy do ich korekty. Ten styl pozwala na skuteczne przekonanie podwładnego do realizacji celów. Daje on możliwość wykorzystania wiedzy podwładnego na temat możliwości wykonania celu oraz niezbędnych do tego zasobów. Odmianą trybu konsultacyjnego jest sytuacja, w której to podwładny przygotowuje propozycje celów do konsultacji i akceptacji przez przełożonego.
- Tryb partycypacyjny – polega na tym, że przełożony i podwładny wspólnie ustalają cele. Takie podejście daje podwładnemu możliwość samodzielnego wskazania sposobu realizacji celów przełożonego. Zastosowanie tego trybu wymaga od podwładnego dobrej znajomości zagadnień, których mają dotyczyć cele i gotowości do podjęcia wyzwania i zaangażowania. Tryb ten sprawdza się przy pracownikach wysoko wykwalifikowanych, doświadczonych, twórczo myślących i ambitnych. Wadą takiego trybu uzgadniania celów

¹⁶³ A. Borowicz, *Psychologiczne aspekty controllingu*, Ośrodek Doradztwa i Treningu Kierowniczego, Gdańsk 1996, s. 123-126; zakłócenia komunikacyjne w procesie formułowania celów zob. D. Halpern, S. Osofsky, *A Dissenting View of MBO*, Public Personnel Management, Vol. 19, Issue 3, Fall 1990, s. 321-329; P. Hersey, K. Blanchard, *What's Missing in MBO?*, Management Review, October 1974, s. 25-32;

¹⁶⁴ R. Reinfuss, *MBO – prosta i skuteczna metoda zarządzania Twoją firmą*, Helion, Gliwice 2014, s. 130-133; zob. również R. Mayer, *The Secret Life of MBO*, Human Resource Management, Vol. 17, Issue 3, Fall 1978, s. 7-8.

może być jego wydłużenie i męczący charakter. Zaletą natomiast będzie zwiększenie identyfikacji pracowników z celami, a tym samym prawdopodobieństwa jego realizacji.

Uzgodnienie celów w trybie partycypacyjnym wymaga ustrukturyzowanego postępowania i wcześniejszego przygotowania do niego uczestników. Zarówno przełożeni jak i podwładni powinni przemyśleć swoje oczekiwania oraz propozycje dotyczące celów. Peter Mass proponuje w tym zakresie postępowanie w czterech krokach¹⁶⁵:

1. Przełożony informuje podwładnego o własnych, uzgodnionych ze swoim przełożonym celach; wyjaśnia je, odpowiada na pytania i prosi podwładnego o przygotowanie propozycji realizacji swoich celów;
2. Podwładny przygotowuje propozycje swoich celów, które realizowałyby cele jego przełożonego. Jeżeli poniżej jego poziomu zarządzania występuje niższy szczebel, to omawia on swoje cele ze swoimi podwładnymi, aby upewnić się, co do możliwości realizacji swoich celów;
3. Przełożony i podwładny przeprowadzają rozmowę dotyczącą uzgodnienia celów, która kończy się podpisaniem kontraktu na realizację celów;
4. Podwładny, jeśli pełni funkcję kierowniczą, spotyka się ze swoimi pracownikami i wyjaśnia cele oraz odpowiada na pytania.

Niezależnie od zastosowanego trybu, podczas rozmów o celach przełożony powinien zbierać informacje zwrotną na temat ich wykonalności, potrzebnych zasobów, czy uprawnień. Decydujące znaczenie ma fakt, że podczas dyskusji można uwzględnić wiedzę, doświadczenie i umiejętności pracowników. Poważna dyskusja dotycząca tego, co jest możliwe do zrobienia, w trakcie której można otwarcie omawiać kwestie sporne, ma w założeniu prowadzić do konsensusu, niezbędnego dla akceptacji celu i identyfikowania się z nim.¹⁶⁶

1.3.2. Metody i uwarunkowania kaskadowania celów

Zasadniczo istnieją dwa sposoby kaskadowania celów organizacji na poszczególne szczeble zarządzania. Pierwszy, najczęściej spotykany, polega na kaskadowaniu celów w oparciu o strukturę organizacyjną. Drugi sposób, rzadziej spotykany, opiera kaskadowanie celów na procesach biznesowych organizacji.

¹⁶⁵ P. Maas, *Wiedza praktyczna: zarządzanie przez cele*, Verlag Dashöfer, Warszawa 2011, s. 13-14; możliwe efekty braku partycypacyjnego podejścia do formułowania celów zob. C. Kelly, *Remedial MBO*, Business Horizons, Vol. 26, Issue 5, Sep.-Oct. 1983, s. 64-65.

¹⁶⁶ Ibidem, s.11.

Metoda kaskadowania celów w oparciu o strukturę organizacyjną polega na przypisywaniu celów częściowych organizacji poszczególnym jednostkom organizacyjnym. W zależności od przedsiębiorstwa mogą to być oddziały, wydziały, departamenty, działy, zespoły, sekcje itp. Każdą z jednostek kierują dyrektorzy, kierownicy, menedżerowie lub liderzy zespołów. Kaskadowanie w oparciu o strukturę organizacyjną jest popularne głównie ze względu na wygodę stosowania. Metoda ta jest relatywnie łatwa do zrozumienia ze względu na przejrzystość podległości i mechanizm podejmowania decyzji. Również dostosowanie do budżetowania jest prostsze.

W przypadku kaskadowania w oparciu o strukturę organizacyjną występują cztery główne metody dekompozycji celów na niższy poziom zarządzania¹⁶⁷:

- Podział celu w oparciu o miarę celu – cel przełożonego jest dzielony na części w oparciu o miarę celu. Każdy z podwładnych otrzymuje dokładnie taki sam cel z odpowiednio mniejszą wartością miary. Suma miar celów częściowych podwładnych składa się na miarę celu przełożonego.
- Podział celu w oparciu o składowe celu – metoda ta dotyczy celów, których osiągnięcie wymaga realizacji kilku elementów składowych. Ten sposób kaskadowania wykorzystywany jest przede wszystkim w realizacji celów projektowych. W takim przypadku celami podwładnych jest realizacja poszczególnych elementów (zadań projektu), które składają się cel przełożonego.
- Operacjonalizowanie celu – metoda ta polega na podzieleniu celu na pojedyncze, różne działania operacyjne, które wykonywane są w ramach codziennej pracy podwładnych. Następnie działania te są przydzielone poszczególnym pracownikom jako cele do wykonania z jasno określonym terminem realizacji.
- Bezpośrednie delegowanie celu – metoda ta polega na przekazaniu celu przełożonego w całości do realizacji przez podwładnego. Taki sposób delegowania celu wymaga przekazania wraz z odpowiedzialnością za realizację celu, pełnych uprawnień decyzyjnych niezbędnych do jego osiągnięcia. Metoda ta sprawdza się w zespołach eksperckich, przy realizacji projektów, wszędzie tam, gdzie przełożony nie wnosi wartości dodanej.

W metodyce ZPC, cele organizacji muszą być wspierane przez cele częściowe na kolejnych, niższych szczeblach zarządzania. W ten sposób organizacja i jej cele tworzą sieć

¹⁶⁷ T. Czapla, B. Glinkowska, *Podstawy zarządzania*, [w:] (red.), *Ekonomia finanse prawo gospodarcze Podręcznik dla sędziów i prokuratorów*, Uniwersytet Łódzki Wydział Zarządzania, Łódź 2015, s. 25-26; zob. również R. Reinfuss, *MBO – prosta i skuteczna metoda ...*, op. cit., s. 122-128.

powiązanych ze sobą celów¹⁶⁸ wraz z: alokacją zadań, nadaniem uprawnień, oceną wyników i systemem motywacyjnym. Jeśli różne cele nie są ze sobą powiązane, skoordynowane i nie wspierają się wzajemnie, menedżerowie mogą realizować cele korzystne z punktu widzenia swojej jednostki organizacyjnej, które jednak mogą niekorzystnie oddziaływać na przedsiębiorstwo jako całość. Skuteczność procesu kaskadowania celów uzależniona jest zatem od koordynacji celów, w zakresie:

- efektów częściowych, które razem powinny składać się na efekt końcowy,
- terminów i harmonogramów realizacji celów powiązanych,
- wykorzystania wspólnych zasobów do realizacji różnych celów,
- działalności operacyjnej poszczególnych jednostek organizacyjnych, które realizują swoje cele częściowe.

Metoda kaskadowania celów w oparciu o procesy biznesowe organizacji przyporządkowuje cele do procesów, czyli do logicznego, uporządkowanego przepływu działań, które zapewniają zaspokojenie potrzeb klientów. Procesy mają charakter wielofunkcyjny, gdyż przepływają przez różne jednostki organizacyjne, tzn. wydziały, departamenty, zespoły itp. Kaskadowanie w oparciu o procesy pozwala uniknąć problemów ze sprzecznością celów lub konkurowaniem celów o wspólne zasoby. Łańcuchy przyczynowo-skutkowe zawarte w procesach pozwalają łatwiej znaleźć przyczyny lub „wąskie gardła” ograniczające efektywność.

Logika kaskadowania w oparciu o strukturę organizacyjną została już przedstawiona na rysunku 2 [zob. rozdz. 1.3.]. Z kolei kaskadowanie w oparciu o procesy, przebiega modelowo w parciu o trzy etapy:¹⁶⁹

1. identyfikuje się i mapuje główne, podstawowe procesy organizacji;
2. osoby odpowiedzialne za swoje procesy (właściciele procesów) analizują cele organizacji i ustalają cele procesu;
3. osoby odpowiedzialne za podprocesy (właściciele podprocesów), składające się na dany proces, analizują jego cele i ustalają cele podprocesów.

Specyfika procesów sprawia, że dekompozycja celów w kaskadowaniu w oparciu o procesy biznesowe odbywa się przy wykorzystaniu metody podziału celu na składowe celu. W tym przypadku, na cele procesu składają się cele podprocesów i przy głębszym

¹⁶⁸ Zob. J. Villarreal, *Management by objectives revisited*, *Advanced Management Journal*, Vol. 39, Issue 2, Spring 1974, s. 28-31; D. Sherwin, *Management by Objectives*, *Harvard Business Review*, Vol. 54, Issue 3, May-Jun. 1976, s. 150.

¹⁶⁹ S. Barr, *2 Ways to Cascade a Measurable Strategy That Creates Alignment*, April 2014, <https://www.staceybarr.com/measure-up/2-ways-to-cascade-a-measurable-strategy-that-creates-alignment/> [dostęp: 15.03.2020].

kaskadowaniu, ewentualnie cele poszczególnych działań. W metodzie tej nie ma potrzeby koordynacji efektów częściowych, które powinny składać się na efekt końcowy.

1.3.3. Ograniczenia tradycyjnych metod kaskadowania celów

Mimo skutecznych wdrożeń ZPC oraz licznych badań potwierdzających jego zalety, metodyka ta ma również swoje ograniczenia. Wynikają one w dużej mierze z konieczności spełnienia szeregu wymogów niezbędnych do jej zastosowania. Zasadniczo można podzielić je na takie, na które organizacja ma wpływ oraz na takie, na które ten wpływ jest ograniczony. Do ograniczeń, na które organizacja ma wpływ można zaliczyć:¹⁷⁰

- Czasochłonność, koszt i komplikacja przeprowadzenia całej procedury. Ograniczenie to w dużej mierze zależy od sposobu przeprowadzenia całego procesu. Na przykład integracja procesu ZPC z procesem budżetowania może to ograniczenie w znacznym stopniu zredukować;
- Tendencja do wyznaczania celów krótkoterminowych. Ograniczenie to przestaje być istotne przy integracji ZPC z metodyką Zrównoważonej Karty Wyników [zob. rodz. 2.];
- Możliwość pomijania aspektów jakościowych na rzecz ilościowych. Problem ten również w dużym stopniu może być zredukowany przez zastosowanie Zrównoważonej Karty Wyników.

Przedstawione powyżej ograniczenia należą do najczęściej przywoływanych w literaturze dotyczącej ZPC¹⁷¹. Powyższe przykłady wskazują, że ograniczenia te mają charakter jedynie warunkowy i w dużym stopniu mogą być niwelowane przez odpowiednią organizację postępowania w ramach metodyki ZPC. Z kolei do problemów związanych z zastosowaniem ZPC, na które organizacja ma ograniczony wpływ są te związane z komunikacją i motywacją osób uczestniczących w procesie kaskadowania celów. Do najczęściej przywoływanych w literaturze należą: problemy z akceptacją celów, różnice w interpretacji celów, wyznaczanie arbitralnych celów, nie udzielenie wytycznych do wyznaczenia celów, nie uwzględnienie współzależności między celami. Na ryzyka te zwrócił uwagę już sam P. Drucker stwierdzeniem, że „biznes z samej swej natury zawiera trzy silne

¹⁷⁰ X. Islami, E. Mulolli, N. Mustafa, *Using Management by Objectives as a performance appraisal tool for employee satisfaction*, Future Business Journal, Vol. 4, Issue 1, Jun. 2018, s. 96-98.

¹⁷¹ Zob. H. Koontz, *Making MBO Effective*, California Management Review, Vol. 20, No. 1, 1977, s. 7-12; P. Reed, *Management by Objectives: Bridge Between Present and Future*, Directors & Boards, Vol. 1, Issue 1, Spring 1976, s. 45.

czynniki błędnego ukierunkowania: wyspecjalizowaną pracę większości menedżerów, hierarchiczną strukturę zarządzania oraz różnice w wizji i pracy oraz wynikającej z tego izolacji różnych poziomów zarządzania”¹⁷².

Do najczęściej występujących barier komunikacyjnych między przełożonym a podwładnym w procesie kaskadowania celów można zaliczyć: percepcję, wnioskowanie, język i status¹⁷³.

Percepcja jest to postrzeganie rzeczywistości. Nie ma dwóch osób, które miałyby dokładnie takie same doświadczenia oraz przygotowanie zawodowe, i które postrzegałyby rzeczy w ten sam sposób. Jednak dla skutecznej komunikacji nie jest konieczne, aby przełożony i podwładny mieli taką samą percepcję. Przełożony musi przekazać wystarczające informacje, aby podwładny mógł podjąć odpowiednie działania. Problematyczne jest natomiast określenie, co stanowi wystarczającą informację. Niektóre informacje mogą być dobrze przemyślane i nadal mogą być źle rozumiane przez odbiorcę. Z kolei inne informacje mogą być niejasne, a mimo to odbiorca może nie mieć problemów z ich zrozumieniem.

Wnioskowanie jest barierą w komunikacji, która jest ściśle związana z percepcją. Wnioskowanie jest to założenie, które przyjmuje przełożony lub podwładny w procesie uzgadniania celów. Konieczność wnioskowania występuje wtedy, gdy informacje są złożone i zawierają dużą liczbę danych. Interpretując ich znaczenie odbiorca często zmuszony jest do przyjęcia pewnych założeń, ponieważ nie wszystkie dane są dla niego zrozumiałe, na przykład dla podwładnego dotyczące strategii przedsiębiorstwa, z kolei dla przełożonego dotyczące specyfiki pracy podwładnego.

Język służy do przekazywania znaczenia w procesie komunikacji. Czasami język okazuje się być barierą w komunikacji między przełożonym a podwładnym. Jednym z najczęstszych powodów jest to, że ludzie przypisują różne znaczenie dla tych samych słów.

Status odnosi się do formalnej pozycji w strukturze przedsiębiorstwa. Podczas kaskadowania celów, status w organizacji może wpływać na sposób i treść przekazywanych informacji. To z kolei może prowadzić do zniekształceń informacji w zależności od tego, kto tę informację przekazuje.

W zakresie motywacji, do ograniczeń w procesie kaskadowania celów zaliczyć można indywidualne motywy przełożonych i podwładnych, które kształtują ich postawy oraz determinują skuteczność zastosowania metodyki ZPC, na które zwrócili uwagę J. Stoner

¹⁷² P. Drucker, *The Practice of...*, op. cit. s. 120-121.

¹⁷³ R. Hodgetts, *Modern Human...*, op. cit. s. 316-321.

i C. Wankel¹⁷⁴. Motywy te mogą być do pewnego stopnia identyfikowane i uwzględniane w administrowaniu procesem kaskadowania celów. Pomocne w tym zakresie może być uwzględnienie: orientacji na cele [zob. rozdz. 1.], hierarchii potrzeb A. Masłowa, czy też teorii dwuczynnikowej F. Herzberga¹⁷⁵, a także teorii oczekiwań V. Vrooma¹⁷⁶. Jednak identyfikacja wszystkich czynników psychologicznych, które mogą mieć istotny wpływ na skuteczność procesu kaskadowania celów jest praktycznie niemożliwa. Frederick Herzberg stwierdził, że psychologia motywacji jest niezwykle złożona, a to, co zostało odkryte przy pewnym stopniu pewności, jest naprawdę niewielkie. Chcąc podkreślić skalę problemu, stosunek wiedzy do spekulacji w tym zakresie określił jako „ponury”¹⁷⁷.

Analizując ograniczenia procesu kaskadowania celów, można dojść do wniosku, że największym jej ograniczeniem jest liczba czynników oraz ich wzajemnych współzależności, które należy uwzględnić, aby w możliwie dużym stopniu uprawdopodobnić skuteczne jego przeprowadzenie. Do podobnych wniosków doszedł m. in. J. Kondrasuk w swoich badaniach nad zastosowaniem ZPC. Wskazał on na współzależności wielu czynników, które mogą mieć wpływ na pozytywne lub negatywne skutki implementacji metodyki ZPC. Zwrócił on również uwagę na problem w różnicach interpretacji pojęć oraz zakresów zastosowania ZPC¹⁷⁸. Z kolei skalę problemu podkreślili E. Locke i G. Latham stwierdzając, że powodzenie wyznaczania celów zależy od uwzględnienia mediatorów¹⁷⁹ i moderatorów¹⁸⁰, które określają jego skuteczność i przydatność. Ponieważ ustalanie celów jest otwartą teorią, nie ma ograniczeń co do liczby odkryć, które można poczynić, ani też integracji, które mogą być dokonane między teorią celów a innymi teoriami.¹⁸¹

¹⁷⁴ J. Stoner, C. Wankel, *Kierowanie*, op. cit. s. 92-93; zob. szerzej rozdz. 1.3.

¹⁷⁵ R. Hodgetts, *Modern Human ...*, op. cit. s. 30-41, 60-64; zob. szerzej rozdz. 1.2.

¹⁷⁶ Motywacja wg. V. Vrooma jest świadomym wyborem wynikającym z iloczynu oczekiwanej wartości, będącej skutkiem podjętego działania oraz prawdopodobieństwa jej uzyskania. Przy czym percepcja zarówno wartości jak i prawdopodobieństwa może się różnić w zależności od osoby. Zob. R. Hodgetts, *Modern Human ...*, op. cit., s. 43-49; zob. szerzej F. Lunenburg, *Expectancy Theory of Motivation: Motivating by Altering Expectations*, *International Journal of Management, Business and Administration*, Vol. 15, No. 1, 2011, s. 1-6.

¹⁷⁷ F. Herzberg, *One More Time: How Do You Motivate Employees?*, *Harvard Business Review*, Sept.-Oct. 1987.

¹⁷⁸ J. Kondrasuk, *Studies in MBO Effectiveness*, *The Academy of Management Review*, Vol. 6, No. 3, Jul. 1981, s. 425-426.

¹⁷⁹ Mediator – w statystyce i metodologii badań czynnik pośredniczący we wpływie zmiennej objaśniającej (niezależnej) na zmienną objaśnianą (zależną).

¹⁸⁰ Moderator (zmienna niezależna uboczna) – w psychologii i metodologii badań jest to czynnik, który decyduje o istnieniu i sile obserwowanej zależności pomiędzy zmiennymi lub braku zmienności.

¹⁸¹ E. Locke, G. Latham, *New Directions...*, op. cit. s. 268; zob. również G. Seijts, G. Latham, K. Tasa, B. Latham, *Goal Setting and Goal Orientation: an Integration of Two Different Yet Related Literatures*, *Academy of Management Journal*, Vol. 47, No. 2, 2004, s. 227-239.

Mimo ograniczeń jakie mogą wystąpić w procesie kaskadowania celów, to jednak badania, które przeprowadzili m.in. E. Locke, G. Latham¹⁸², H. Tosi, S. Carroll¹⁸³, czy też J. Kondrasuk, ewidentnie wykazują pozytywny wpływ wyznaczania celów na efektywność funkcjonowania przedsiębiorstwa. Ewentualne niepowodzenia lub niesatysfakcjonujące efekty zastosowania ZPC mogą zatem wynikać z niedostatecznego uwzględnienia czynników determinujących jego skuteczność¹⁸⁴. Na szczególną uwagę w tym aspekcie zasługuje fakt, że w literaturze przedmiotu proces kaskadowania celów, który jest kluczowy dla zastosowania metodyki ZPC, omawiany jest bardzo ogólnikowo¹⁸⁵. W wielu publikacjach na temat ZPC można odnieść wrażenie, że optymistycznie zakłada się uczestnictwo w tym procesie samych „idealnych pracowników”¹⁸⁶, którzy będą entuzjastycznie nastawieni do ZPC i będą mieli pełną wiedzę oraz umiejętności w zakresie formułowania celów¹⁸⁷. Ta luka w metodyce ZPC wskazuje na potrzebę pogłębionych badań i rozwoju metodyki ukierunkowanej na doskonalenie procesu kaskadowania celów.

¹⁸² E. Locke, G. Latham, *Building a Practically ...*, op. cit. s. 705–717; E. Locke, *Toward a theory ...*, op. cit. s. 157–189; E. Locke, G. Latham, *A theory of goal setting ...*, op. cit. s. 27-268; zob. szerzej rozdz. 1.

¹⁸³ H. Tosi, S. Carroll, *Goal Characteristics ...*, op. cit. s.295-305; S. Carroll, H. Tosi, *Personality Factors ...*, op. cit. s. 295-305; S. Carroll, H. Tosi, *The Relationship of Characteristics ...*, op. cit. s. 299-305; H. Tosi, S. Carroll, *Some Factors Affecting ...*, op. cit. s. 209-223; zob. szerzej rozdz. 1.2.

¹⁸⁴ Zob. G. Odiorne, *Managing bad luck by objectives*, *Management Review*, July 1974, s. 41-43; G. Morrissey, *Without Control, MBO Is a Waste of Time*, *Management Review*, February 1975, s. 11-17; J. Leonard, *Why MBO Fails So Often*, *Training and Development Journal*, June 1986, s. 38-39.

¹⁸⁵ Na problem ten zwraca uwagę C. Granger następującymi słowami: „Ciekawe, że tak wiele dyskusji na temat zarządzania zaczynało się od wezwań do sprecyzowania celów, a następnie, tak jakby charakter celów był dobrze znany, kontynuowano badanie innych aspekt omawianej sprawy. W rzeczywistości wiemy bardzo mało o naturze celów”. C. Granger, *The Hierarchy of Objectives*, *Harvard Business Review*. Vol. 42, No. 3, 1964, s. 74.

¹⁸⁶ C. Kelly, *Remedial MBO*, *Business Horizons*, Vol. 26, Issue 5, Sep.-Oct. 1983, s. 63.

¹⁸⁷ W swoich badaniach H. Tosi i S. Carroll tylko w jednej organizacji zidentyfikowali aż cztery tryby komunikacji w ramach kaskadowania celów; zob. R. Hollmann, *Applying MBO Research to Practice*, *Human Resource Management*, Winter 1976, s. 30; zob. również D. McConkey, *20 Ways ...*, op. cit., s. 4-13.

Rozdział 2. KASKADOWANIE CELÓW W OPARCIU O ZRÓWNOWAŻONĄ KARTĘ WYNIKÓW

Zrównoważona Karta Wyników (ZKW) stanowi istotne rozwinięcie metodyki zarządzania przez cele, zainicjowanej przez P. Druckera¹⁸⁸. Zwracał on uwagę nie tylko na potrzebę formułowania celów przedsiębiorstwa oraz ich kaskadowania na niższe szczeble organizacji. Peter Drucker krytykował również próby szukania jednej, uniwersalnej formuły pomiaru efektów przedsiębiorstwa. Przestrzegał przed sytuacją, w której nadmierna koncentracja menedżerów na krótkoterminowym zysku może zagrozić długoterminowemu rozwojowi przedsiębiorstwa¹⁸⁹. Dokładnie taka sama diagnoza była główną przesłanką do podjęcia prac nad koncepcją ZKW na początku lat 90-tych ubiegłego wieku; [zob. rozdz. 2.1.1.]. Co ciekawe, chociaż nie było to pierwotną intencją uczestników projektu opracowania ZKW, metodyka ta stała się również odpowiedzią na inny postulat P. Druckera. Twierdził on, że zarządzanie przedsiębiorstwem wymaga stawiania wielu zrównoważonych celów. Wagę tego postulatu wyraził w następującym stwierdzeniu: „Jest niewiele rzeczy, które odróżniają kompetentną od niekompetentnej kadry zarządzającej tak ostro, jak skuteczność w równoważeniu celów. Nie ma na to jednak żadnej recepty. Każde przedsiębiorstwo wymaga swojej własnej równowagi i może wymagać innego zrównoważenia na różnych etapach rozwoju. Jedyne co można powiedzieć, to że cele nie równoważą się mechanicznie poprzez budżetowanie. Budżet jest dokumentem, w którym zrównoważone decyzje znajdują swój ostateczny wyraz; ale wymagają one oceny opartej na solidnej analizie działalności przedsiębiorstwa. Zdolność menedżerów do utrzymania się w swoim budżecie jest często uważana za test umiejętności zarządzania. Jednak działania zmierzające do osiągnięcia budżetu, który najlepiej harmonizuje rozbieżne potrzeby przedsiębiorstwa są znacznie ważniejszym sprawdzianem umiejętności menedżerskich”¹⁹⁰.

Trudno polemizować z poglądem P. Druckera, że każda organizacja wymaga indywidualnego podejścia w zakresie równoważenia swoich celów. Nie przewidział on jednak rozwoju współczesnych metod, technik i narzędzi zarządzania. ZKW stała się bowiem pewnego rodzaju receptą, pozwalającą przedsiębiorstwom (organizacjom) na metodyczne równoważenie

¹⁸⁸ Zob. D. Dinesh, *Management by Objectives and Balanced Scorecard: Will Rome fall again?*, Management Decision, Vol. 36, No. 6, 1998, s. 363; J. Lawler, A. Bilson, *Social Work Management and Leadership. Managing complexity with creativity*, Routledge, Abingdon 2010, s. 88.

¹⁸⁹ P. Drucker, *The Practice of ...*, op. cit., s. 62.

¹⁹⁰ Ibidem, s. 86.

celów. Jej aplikacja w pewnych szczególnych przypadkach wymaga wprowadzić indywidualnego „dawkowania”, jednak opiera się ona na wspólnych, logicznych przesłankach, pozwalających wyznaczyć zestaw celów, równoważących różne interesy przedsiębiorstwa.

Koncepcje pomiaru działalności przedsiębiorstwa w oparciu o wskaźniki inne niż finansowe pojawiały się już wcześniej, zanim powstała ZKW¹⁹¹. Najczęściej przywoływane w tym kontekście są prace prowadzone przez General Electric w latach pięćdziesiątych w zakresie pomiarów wydajności¹⁹². Równie często wskazuje się na prace francuskich inżynierów procesowych z początku XX w., którzy stworzyli „Tableau de Bord”, tablicę kluczowych wskaźników organizacji opartych głównie na wielkościach fizycznych, która była później rozwijana przez przedsiębiorstwa francuskie¹⁹³. Czasami w literaturze przedmiotu odwołuje się również do koncepcji „postrzegania firmy przez zasoby”, zaproponowanej przez E. Penrose¹⁹⁴. Trudno jednak rozwiązania te powiązać bezpośrednio z koncepcją ZKW, opisaną pierwotnie przez A. Schneidermana, a później przez R. Kaplana i D. Nortona. [zob. rozdz. 2.1.1.] To, co wyróżnia ZKW od zwykłych metod pomiaru działalności przedsiębiorstwa, to połączenie zrównoważonych celów i miar w związku przyczynowo-skutkowe¹⁹⁵.

W literaturze dotyczącej ZKW, szczególnie w początkowym okresie jej rozwoju, określenie „zrównoważony” najczęściej odnoszone było do pomiaru. Odwracało to trochę uwagę od tego, co stało się później największą wartością dodaną ZKW. Należy bowiem zauważyć, że pomiar efektu ma zawsze charakter wynikowy i jest konsekwencją podejmowanych działań. Żeby w pełni uchwycić korzyści płynące z ZKW powinno się raczej mówić o formułowaniu zrównoważonych celów, skłaniających menedżerów do podejmowania zrównoważonych decyzji, które z kolei inicjują zrównoważone działania. Pomiar jest jedynie konsekwencją tego łańcucha przyczynowo-skutkowego. Chociaż w publikacjach na temat ZKW nie podnosi się tego wystarczająco wyraźnie, to połączenie tych dwóch cech, tzn. równoważenia różnych aspektów działalności przedsiębiorstwa oraz uwzględnienia ich współzależności jest wyrazem holistycznego myślenia o zarządzaniu przedsiębiorstwem

¹⁹¹ Zob. R. Kaplan, *Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard*, Harvard Business School, 2010 Working Paper 10-074, s. 4-18; A. Mackay, *Research Report - A Practitioner's Guide to the Balanced Scorecard*, The Chartered Institute of Management Accountants Research Foundation, Leeds 2004, s. 8-10.

¹⁹² Zob. R. Lewis, *Measuring, Reporting and Appraising Results of Operations with Reference to Goals, Plans and Budgets, Planning, Managing and Measuring the Business: A case study of management planning and control at General Electric Company*, Controllershship Foundation, New York 1955.

¹⁹³ Zob. M. Epstein, J. Manzoni, *The Balanced Scorecard and Tableau de Bord: Global Perspective on Translating Strategy into Action*, INSEAD Working Paper 97/63/AC/SM, Fontainebleau 1997, s. 1-17; M. Epstein, J. Manzoni, *Implementing Corporate Strategy: From Tableaux de Bord to Balanced Scorecards*, *European Management Journal*, Vol. 16, Issue 2, Apr. 1998, s. 190-203.

¹⁹⁴ Zob. E. Penrose, *The Theory of the Growth of the Firm*, John Wiley & Sons, New York 1959, s. 58-77.

¹⁹⁵ Zob. M. Frigo, *Strategy and the Balanced Scorecard*, *Strategic Finance*, Vol. 84, No. 5, Nov. 2002, s. 6-9.

(organizacją). Można nawet zaryzykować stwierdzenie, że ZKW zmienia paradygmat myślenia o zarządzaniu w takim sensie, o jakim pisał F. Capra w swojej książce pt. *Punkt zwrotny*¹⁹⁶. Optymalizacja wyników przedsiębiorstw podzielonych mechanistycznie na wyspecjalizowane jednostki organizacyjne jest w dużym stopniu ograniczona. Rzadko bowiem zagadnienia związane z zarządzaniem mają charakter jednowymiarowy, pozwalający opisać je i zrozumieć w oparciu o konkretną, wąską dziedzinę lub dyscyplinę wiedzy. Największy potencjał do optymalizacji występuje na styku różnych obszarów. Zdolność dostrzegania i rozumienia współzależności między tymi obszarami pozwala w sposób synergiczny i zrównoważony zarządzać zasobami, generując znacznie wyższą wartość dodaną, niż przy tradycyjnym podejściu stosowanym powszechnie w praktyce gospodarczej.

Holistyczny charakter ZKW przejawia się również w coraz to nowych jej zastosowaniach. Początkowo ZKW było proponowane jako narzędzie do zarządzania rentownością i efektywnością¹⁹⁷. Szybko jednak zauważono potencjał ZKW do „strategicznego” zarządzania rentownością i efektywnością¹⁹⁸, żeby w efekcie przekształciła się ona w ustrukturyzowane podejście do strategicznego zarządzania przedsiębiorstwem¹⁹⁹. Kartę wyników niemal w każdym przypadku można zastosować w następujących, kluczowych aspektach zarządzania strategicznego:²⁰⁰

- dopracowanie misji i strategii;
- wyjaśnienie celów i mierników strategicznych oraz ich integracja z systemami zarządzania;
- planowanie, wyznaczanie celów i podejmowanie inicjatyw strategicznych;
- usprawnianie systemów monitorowania realizacji strategii i uczenia się organizacji.

Jak zauważyli D. Norton i R. Kaplan, kreatywni menedżerowie stosują ZKW również jako centralny punkt odniesienia dla innych aspektów zarządzania, takich jak: zarządzanie przez cele, motywowanie i wynagradzanie, budżetowanie, alokowanie zasobów i wiele

¹⁹⁶ Zob. F. Capra, *Punkt zwrotny*, Państwowy Instytut Wydawniczy, Warszawa 1987, s. 83-142; zob. również M. Pietrzak, *Balanced Scorecard and Morgan's Organizational Metaphors*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 474, 2017, s. 108-109.

¹⁹⁷ Przypadek Electronic Circuits Inc. zob. R. Kaplan, D. Norton, *The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance*, Harvard Business Review, Vol. 70, No. 1, Jan.-Feb. 1992, s. 73-76.

¹⁹⁸ Przypadek FMC Corporation, zob. R. Kaplan, D. Norton, *Putting the Balanced Scorecard to Work*, Harvard Business Review, Vol. 71, No. 5, Sept.- Oct. 1993, s. 142-147.

¹⁹⁹ Zob. R. Kaplan, D. Norton, *Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System*, Harvard Business Review, Vol. 74, No. 1, Jan.- Feb. 1996, s. 85; R. Kaplan, D. Norton, *The Execution Premium. Linking Strategy to Operations for Competitive Advantage*, Harvard Business School Press, Boston, MA. 2008, s. 7-8; E. Urbanowska-Sojkin, P. Banaszyk, H. Witczak, *Zarządzanie strategiczne przedsiębiorstwem*, PWE, Warszawa 2004. s. 375.

²⁰⁰ R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przelożyć strategię na działanie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001, s. 29; zob. również P. Quesado, B. Aibar Guzman, L. Lima Rodrigues, *Advantages and contributions in the balanced scorecard implementation*, Intangible Capital, Vol. 14, No. 1, 2018, s. 186-201.

innych²⁰¹. Pokazuje to, jak wielki potencjał tkwi w prawidłowo zaimplementowanej i stosowanej ZKW.

Nie wszystkie wdrożenia ZKW kończą się jednak powodzeniem²⁰². Nierzadko projekty są porzucane już na etapie opracowania i implementacji. Praktycznie we wszystkich przedmiotowych publikacjach podkreśla się kluczowe znaczenie procesu kaskadowania dla wdrożenia i skutecznego zastosowania ZKW²⁰³. W swoich badaniach D. Norton i R. Kaplan odkryli, że największa luka między skutecznie i nieskutecznie zastosowanymi programami ZKW występuje właśnie w zakresie dopasowania organizacji do realizacji strategii²⁰⁴. Stwierdzili oni, że proces ten może stanowić największą korzyść ZKW, wyrażając swój pogląd następującymi słowami: „(...) skuteczne dopasowanie organizacji, choć trudne do osiągnięcia, prawdopodobnie było największą korzyścią każdej praktyki zarządzania”²⁰⁵. Trudność ta, jak sami autorzy wspominają, wynika z tego, że proces kaskadowania jest niezwykle skomplikowany, m.in. z uwagi na dużą liczbę uczestniczących w nim osób²⁰⁶.

Biorąc pod uwagę potencjał zastosowania ZKW, naturalnym kierunkiem jej rozwoju wydaje się być poszukiwanie rozwiązań, zwiększających skuteczność procesu kaskadowania. Wstępna diagnoza D. Nortona i R. Kaplana wskazuje, że poszukiwania te powinny koncentrować się na uproszczeniu tego procesu. Alternatywne rozwiązania, jak sami wskazują, powinny między innymi ograniczać ryzyko związane z dużym zaangażowaniem czynnika ludzkiego.

²⁰¹ Zob. R. Kaplan, D. Norton, *Using the Balanced Scorecard as...*, op. cit. s. 75-84; zob. również A. Jabłoński, M. Jabłoński, *Strategiczna karta wyników (Balanced Scorecard). Teoria i praktyka*, Difin, Warszawa 2011, s. 10-62.

²⁰² Fortune Magazine - mniej niż 10% strategii jest realizowanych skutecznie; Australian Institute of Company Directors - 70% prezesów, którzy ponieśli porażkę, nie uczynili tego z powodu złej strategii, lecz z powodu złego jej wykonania; Ernst & Young - 70% wydatków poniesionych na inicjatywy jest niezgodnych ze strategią organizacji; McKinsey - 28% prezesów twierdzi, że strategie odzwierciedlają ich cele i wyzwania, ale nie są skuteczne [za:] Y. Butler, *Governance in the boardroom: How project management can deliver organisational strategy*, Presentation to the ESC Lille/SKEMA Business School, Aug. 2008, s. 8.

²⁰³ Zob. P. Bloomquist, J. Yeager, *Using Balanced Scorecard to Align Organizational Strategies*, Healthcare Executive, Jan.-Feb. 2008, s. 25-27; E. Iselin, L. Mia, J. Sands, *The effects of the balanced scorecard on performance. The impact of the alignment of the strategic goals and performance reporting*, Journal of General Management, Vol. 33, No. 4, Summer 2008, s. 71-85; K. Hicks, J. Moseley, *Developing and Executing Strategy: Using the Balanced Scorecard for Alignment and Accountability*, Performance Improvement, Vol. 50, No. 8, Sept. 2011, s. 41-47.

²⁰⁴ R. Kaplan, D. Norton, *Alignment. Using the Balanced Scorecard to Create Corporate Synergies*, Harvard Business School Press, Boston 2006, s. 2-6.

²⁰⁵ D. Norton, R. Russell, *Best Practices in Managing the Execution of Strategy*, Balanced Scorecard Report, Jul.-Aug. 2004, s.3 [za:] P. Niven, *Balanced Scorecard Step-by-Step. Maximizing Performance and Maintaining Results*, John Wiley & Sons Inc., Hoboken, New Jersey 2006, s. 221; zob. również F. de Geuser, S. Mooraj, D. Oyon, *Does the Balanced Scorecard Add Value? Empirical Evidence on its Effect on Performance*, European Accounting Review, Vol. 18, No. 1, 2009, s. 93-122.

²⁰⁶ R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przelożyć ...*, op. cit., s. 183.

2.1. Metodyczne podstawy opracowania Zrównoważonej Karty Wyników

Mimo, że od pierwszych publikacji na temat ZKW minęło prawie trzydzieści lat, to w dalszym ciągu wielu menedżerów nie ma pełnego zrozumienia, na czym polega proces projektowania i stosowania tego narzędzia, jakich zasobów ono wymaga, i jakie niesie ona za sobą korzyści²⁰⁷. Chyba najbardziej czytelną i zrozumiałą funkcją ZKW, wywodzącą się jeszcze z początkowego okresu jej rozwoju, jest karta wyników do zapisu kluczowych mierników, pozwalających kadrze zarządzającej szybko ocenić, co się dzieje w strategicznych obszarach ich organizacji. Od tego czasu ZKW przeszła ewolucję od narzędzia zarządzania strategicznego do rozwiązania systemowego. David Norton i Robert Kaplan, a za nim inni autorzy publikacji dotyczących ZKW używają do jej zdefiniowania określenia „system zarządzania”. Chociaż ZKW posiada wszelkie cechy rozwiązania systemowego²⁰⁸, nie można jej traktować jako autonomicznego systemu zarządzania. Jej zastosowanie wymaga bowiem powiązania ZKW z innymi rozwiązaniami systemowymi, takimi jak budżetowanie i rachunkowość zarządcza²⁰⁹. Rysunek 7 przedstawia wzajemne powiązania tych rozwiązań systemowych.

Rys. 7 Powiązania systemowe Zrównoważonej Karty Wyników jako jednego z subsystemów w systemie zarządzania organizacją



Źródło: Opracowanie własne

²⁰⁷ Zob. L. Yu, S. Perera, S. Crowe, *Effectiveness of the Balanced Scorecard: The Impact of Strategy and Causal Links*, JAMAR, Vol. 6, No. 2, 2008, s. 37-56; R. Lawson, W. Stratton, T. Hatch, *Strategic focus – does your scorecarding system have it?*, CMA Management, Oct. 2006, s. 35-39.

²⁰⁸ System zarządzania stanowi zintegrowany zespół sprzężonych wzajemnie elementów; zob. M. Woźniak, *Ilościowe metody analizy funkcjonowania systemów informacyjno-decyzyjnych*, Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Seria specjalna: Monografie, Nr 48, Kraków 1980, s. 13.

²⁰⁹ H. Friedag, W. Schmidt, *Balanced Scorecard. Mehr als ein Kennzahlensystem*, Haufe Verlag, Freiburg 2002, s. 39-43; H. Friedag, W. Schmidt, *My Balanced Scorecard. Das Praxis Handbuch für individuelle Lösungen*, Haufe Verlag, Freiburg 2004, s. 84-88; R. Kaplan, D. Norton, *Knowing The Score*, Financial Executive, Vol. 12, Issue 6, Nov.-Dec. 1996, s. 32-33.

Chcąc zatem podkreślić systemowy charakter ZKW powinno się raczej mówić o niej jako subsystemie (podsystemie)²¹⁰ w ramach systemu zarządzania. ZKW wraz z budżetowaniem i rachunkowością zarządczą stanowią łańcuch współzależnych subsystemów, które wzajemnie determinują swoją skuteczność. Na znaczenie i siłę tych powiązań może wskazywać duża liczba nieudanych wdrożeń ZKW²¹¹, spowodowanych m.in. słabym jakościowo budżetowaniem, które sprawuje funkcje wykonawcze dla zapisów strategicznych²¹². Cały łańcuch współzależnych subsystemów może być zatem tylko tak skuteczny, jak jego najsłabsze ogniwo. Ewentualnym, innym adekwatnym określeniem dla ZKW może być również „system zarządzania strategicznego”²¹³.

Podobnie jak budżetowanie na poziomie operacyjnym, tak ZKW na poziomie strategicznym jest przykładem pętli zamkniętej lub sterowania cybernetycznego²¹⁴. Polega ono na pomiarze wartości rzeczywistej, która jest porównywana z wartością referencyjną i na podstawie różnicy między nimi podejmowane są decyzje prowadzące do stanu oczekiwanego. Przedmiotem pomiaru w przypadku ZKW jest strategia, a konkretnie cele strategiczne. Karta wyników, poprzez zestaw mierników, jest zatem dla kadry menedżerskiej swoistego rodzaju narzędziem nawigacji przedsiębiorstwa w kierunku przyszłych, planowanych sukcesów gospodarczych²¹⁵.

Karta wyników powinna identyfikować i jasno uwidaczniać związki przyczynowo-skutkowe pomiędzy efektami realizacji celów strategicznych, a czynnikami determinującymi te efekty²¹⁶. David Norton i Robert Kaplan bardzo często używają w tym kontekście zamiennie pojęć „cel” i „miernik”. Należy jednak pamiętać, że miary są atrybutami i konsekwencją wyznaczanych celów strategicznych. Określenie efektu celu strategicznego wymaga często

²¹⁰ Podsystem (ang. subsystem) – podsystemy to systemy w ramach szerszego systemu, które powiązane są licznymi związkami kooperacyjnymi w taki sposób, aby każdy z nich realizował cel główny i przyczyniał się do powodzenia całości [za:] Encyklopedia zarządzania <https://mfiles.pl/pl/index.php/System> [dostęp: 08.01.2020].

²¹¹ Zob. A. Stretton, *Causes of failure to effectively implement organizational strategy, and “project” failure contributions*, PM World Journal, Vol. 9, Issue 3, Mar. 2020, s. 1-19; A. Bucero, *From Strategy to Execution*, PM World Journal, Vol. 7, Issue 10, Oct. 2008, s. 1-9; M. Beer, R. Eisenstat, *The silent killers of strategy implementation and learning*, Sloan Management Review, 41(4) 2000, s. 29-40; M. Siemionek, A. Kujawa, *Przyczyny niepowodzeń we wdrażaniu Balanced Scorecard*, Zarządzanie i Finanse, Nr 3, część 1, 2012, s. 475-487; M. Bourne, A. Neely, *Why Measurement Initiatives Fail*, Quality Focus, Vol. 4, 2000, s.3;

²¹² Udział autora dysertacji w Kongresie Praktyków Balanced Scorecard organizowanym przez Akademię Zarządzania w maju 2001 r. w Warszawie.

²¹³ Zob. R. Kaplan, D. Norton, *Using the Balanced Scorecard as ...*, op. cit., s. 75-85.

²¹⁴ Zob. G. Odiorne, *Management by Objectives and the Phenomenon ...*, op. cit., s. 4-5; A. Lewandowska, *Analiza procesu organizacyjnego w logice „podwójnej pętli” Strategicznej Karty Wyników przedsiębiorstwa rodzinnego*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 310, 2013, s. 78-80.

²¹⁵ Zob. L. Werner, *Navigation durch das Zahlenlabyrinth*, Die Bank 3/2012, s. 55-58; G. Cokins, *The Promise and Perils of the Balanced Scorecard*, The Journal of Corporate Accounting & Finance, Mar.-Apr. 2010, s. 23-24.

²¹⁶ Zob. A. Mackay, *Research Report - A Practitioner's ...*, op. cit., s. 18; F. Figge, T. Hahn, S. Schaltegger, M. Wagner, *The Sustainability Balanced Scorecard – Linking Sustainability Management to Business Strategy*, Business Strategy and the Environment, 11/ 2002, s. 271.

zastosowania kilku miar. W takim przypadku znalezienie związków przyczynowo–skutkowych dla poszczególnych mierników częściowych, różnych aspektów realizacji celu może być trudne, a czasami nawet niemożliwe.

W literaturze przedmiotu również często ogranicza się do podkreślania zrównoważonego charakteru mierników²¹⁷. Jednak prawidłowo zaprojektowana ZKW powinna stymulować do wieloaspektowego równoważenia decyzji menedżerskich. Rysunek 8 przedstawia najważniejsze aspekty, do których równoważenia przyczynia się ZKW.

Rys. 8 Równoważący charakter Zrównoważonej Karty Wyników



Źródło: Opracowanie własne na podstawie R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć strategię na działanie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001, s. 18.

Hasłowo ujęte w rysunku 8 aspekty równoważającego charakteru ZKW stymulują zatem menedżerów m.in. do: optymalizacji kosztów procesów z jednoczesnym uwzględnieniem wartości dla klientów; zaangażowania środków w badania i rozwój przy utrzymaniu bieżącej efektywności zasobów; generowania satysfakcjonującego dla akcjonariuszy zwrotu z zainwestowanego kapitału z jednoczesnym zabezpieczeniem rozwoju przedsiębiorstwa w długim okresie; łączenia bieżącego wykorzystania potencjału przedsiębiorstwa z poszukiwaniem nowych potencjałów i wykorzystaniem szans na rynku.

²¹⁷ Zob. M. Malina, F. Selto, *Communicating and controlling strategy: An empirical study of the effectiveness of the Balanced Scorecard*, Journal of Management Accounting Research, Vol. 13, No. 1, Dez. 2001, s. 52; R. Kaplan., D. Norton, *Linking the Balanced Scorecard to Strategy*, California Management Review, Vol. 39, No. 1, 1996, s. 55-56; zob. również H. Nørreklit, *The balance on the balanced scorecard - critical analysis of some of its assumptions*, Management Accounting Research, 11/2000, s. 65-88.

2.1.1. Geneza i ewolucja Zrównoważonej Karty Wyników

Przyjmuje się, że Zrównoważona Karta Wyników była bezpośrednim efektem projektu badawczego „Mierzenie efektywności w organizacjach przyszłości”, realizowanego przez Nolan Norton Institute – placówkę badawczą firmy KPMG Peat Marwick. Celem projektu było zbadanie i zmniejszenie ograniczeń tradycyjnych systemów monitorowania efektywności przedsiębiorstw opartych na wskaźnikach finansowych. Projekt był realizowany w zespole reprezentującym 12 przedsiębiorstw²¹⁸, pod kierownictwem D. Nortona i wsparciu naukowym R. Kaplana – profesora Harvard Business School. Prace rozpoczęto w 1990 r. i trwały one przez rok, a następnie wyniki pierwotnych badań zostały opublikowane w 1992 r. przez D. Nortona i R. Kaplana na łamach Harvard Business Review w artykule pt. *The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance*. Ta i późniejsze publikacje D. Nortona i R. Kaplana sprawiły, że uznano ich za twórców koncepcji Zrównoważonej Karty Wyników. Za pierwowzór ZKW „pierwszej generacji” należy jednak uznać „korporacyjną kartę wyników”, rozwiązanie A. Schneidermana stworzone w 1987 r., w firmie Analog Devices produkującej półprzewodniki. Zaproszony do udziału we wspomnianych badaniach, A. Schneiderman opisał i zaprezentował swoją koncepcję formułowania celów w pięciu grupach interesariuszy: klientów, pracowników, akcjonariuszy, dostawców i społeczności²¹⁹. Spotkało się to z dużym zainteresowaniem uczestników projektu i nakierowało ich pracę na rozwój tej koncepcji. Dyskusja doprowadziła do powstania karty wyników, która została określona mianem Zrównoważonej Karty Wyników (*ang. Balanced Scorecard*). Szczegóły tego rozwiązania bez wskazania źródła zostały opisane przez D. Nortona i R. Kaplana we wspomnianym artykule. Chociaż nie była to jedyna publikacja na ten temat w 1992 r., to właśnie ona została zauważona przez menedżerów i spotkała się z ich dużym zainteresowaniem. Na fali tej popularności, w 1993 r. pojawił się kolejny artykuł D. Nortona i R. Kaplana pt. *Putting the Balanced Scorecard to Work*, opisujący doświadczenia firm, które zdecydowały się wdrożyć ZKW i rozszerzyć jej zastosowanie. Następnie w 1996 r. opublikowali oni książkę pt. *The Balanced Scorecard. Translating Strategy into Action*. Pierwsza książka D. Nortona i R. Kaplana stała się i nadal pozostaje najbardziej popularną publikacją dotyczącą Zrównoważonej Karty Wyników. Odzwierciedla ona najwcześniejszą, „pierwszą generację” ZKW. Chociaż trudno

²¹⁸ Lista przedsiębiorstw obejmuje: Advanced Micro Devices, American Standard, Apple Computer, Bell South, CIGNA, Conner Peripherals, Cray Research, DuPont, Electronic Data Systems, General Electric, Hewlett Packard i Shell Kanada; [za:] R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć ...*, op. cit. s. 17.

²¹⁹ Zob. A. Schneiderman, *Analog Devices: 1986-1992. The First Balanced Scorecard*, http://www.schneiderman.com/Concepts/The_First_Balanced_Scorecard/BSC_INTRO_AND_CONTENTS.htm [dostęp: 10.07.2019].

przyznać D. Nortonowi i R. Kaplanowi autorstwo ZKW, to bez wątplenia stali się oni największymi jej popularyzatorami i istotnie przyczynili się do jej dalszego rozwoju²²⁰.

Cechą charakterystyczną projektów ZKW „pierwszej generacji” było śledzenie realizacji strategii w oparciu o mierniki w „czterech perspektywach”: finansów, klientów, procesów wewnętrznych oraz uczenia się i wzrostu. W pierwszej fazie rozwoju ZKW, D. Norton i R. Kaplan koncentrowali się na organizacjach komercyjnych opartych na jednym rodzaju działalności. Okazało się jednak, że koncepcja czterech perspektyw zawarta w ZKW „pierwszej generacji” nie pasuje do korporacji wielooddziałowych o wysoko specjalistycznym charakterze działalności, a także przedsiębiorstw sektora publicznego i organizacji non-profit²²¹. W efekcie znaczna część wczesnej literatury dotyczącej ZKW skupiała się na definiowaniu alternatywnych „perspektyw”, które lepiej odpowiadałyby potrzebom organizacji niepasujących do pierwotnego wzorca. Pojawienie się alternatywnych perspektyw i mierników z nimi powiązanych powodowały problemy z uzasadnieniem wyboru miar. Dotyczyły one wątpliwości, dlaczego należy wybrać właśnie ten konkretny zestaw miar, a nie inny. Stało się to powodem krytyki i niezadowolenia z ZKW „pierwszej generacji”, a w konsekwencji częstą przyczyną porzucania prac projektowych.

W połowie lat 90. pojawiła się ulepszona metoda projektowania ZKW. W zmodyfikowanej, „drugiej generacji” kart wyników menedżerowie wybierali kilka celów w ramach każdej perspektywy, a następnie definiowali wzajemne współzależności między tymi celami, tworząc „Strategiczny model powiązań”. Dopiero takie cele, powiązane w łańcuch przyczynowo–skutkowy, stanowiły podstawę pomiaru poprzez wybór jednego lub dwóch mierników dla każdego z celów. Połączone w ten sposób cele były graficzną prezentacją strategii i jej miar. Podejście to zapewniało lepsze uzasadnienie kontekstowe dla wyboru odpowiednich mierników i było łatwiejsze do zaakceptowania dla menedżerów. Metodyka ta zaczęła być powszechnie stosowana od 1996 roku. Ten kierunek rozwoju ZKW David Norton i Robert Kaplan opisali w swojej drugiej książce pt. *The Strategy Focused Organization. How Balanced Scorecard Companies Thrive in the New Business Environment*. Odzwierciedlała ona głównie prace rozwojowe innych osób, a zwłaszcza N. Olve. To właśnie on zwrócił uwagę na wartość wizualnego dokumentowania powiązań między działaniami strategicznymi

²²⁰ Szerzej na temat genezy i początkowych faz rozwoju ZKW zob. D. Cooper, M. Ezzamel, S. Qu, *Popularizing a Management Accounting Idea: The Case of the Balanced Scorecard*, *Contemporary Accounting Research*, Vol. 34, Issue 2, Jun. 2017, s. 1000-1018.

²²¹ Adaptację ZKW do organizacji non-profit zob. szerzej w R. Kaplan, *Strategic Performance Measurement and Management in Nonprofit Organizations*, *Nonprofit Management & Leadership* 11(3), Spring 2001, s. 353-370; J. Zimmerman, *Using a Balanced Scorecard in a Nonprofit Organization*, *Nonprofit World*, Vol. 27, No. 3, May-Jun. 2009, s. 10-12.

i zaproponował stosowanie narzędzia, które nazwał „modelem strategicznych powiązań” lub „mapą strategii”²²².

Pod koniec lat 90. metodyka ZKW przeszła kolejną ewolucję. Powiązanie celów strategicznych w łańcuchach przyczynowo–skutkowy w dalszym ciągu nie było dla wielu menedżerów wystarczającym argumentem do wyboru odpowiedniego zestawu celów strategicznych²²³. Pojawiła się potrzeba stworzenia dodatkowego instrumentu, który pozwoliłby przetestować zasadność celów i ich wpływ na rozwój przedsiębiorstwa. Narzędziem takim stała się „deklaracja stanu docelowego” (*ang. Destination Statement*), nazywana również „wizją”, „strategicznym sukcesem” albo „strategicznym stanem docelowym”. Menedżerowie projektujący ZKW zauważyli, że jeżeli na początku procesu projektowania określi się taką deklarację stanu docelowego, to łatwiej jest zdefiniować strategiczną działalność i cele do osiągnięcia. Dopiero wtedy można dobierać miary, aby śledzić stopień realizacji celów. Metody projektowania ZKW, które uwzględniają deklarację stanu docelowego lub jej odpowiedniki, reprezentują odmienne podejście projektowe do wcześniejszych metod postępowania i zostały określone mianem „trzeciej generacji”²²⁴. Udoskonaliała ona „drugą generację ZKW”, nadając większą wagę i funkcjonalność celom strategicznym. Główną różnicą w „ZKW trzeciej generacji” jest właśnie włączenie do metodyki „deklaracji stanu docelowego”. Kluczowymi elementami metodyki pozostały nadal: cele strategiczne wraz ze strategicznym modelem ich powiązań, perspektywy, mierniki oraz inicjatywy²²⁵.

Metody projektowania ZKW ciągle ewoluują w kierunku rozwiązań niwelujących niedociągnięcia obecnie stosowanej metodyki, a także indywidualnych potrzeb zainteresowanych menedżerów. Robert Kaplan w swoim opracowaniu pt. *Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard* nakreślił różne możliwe kierunki rozwoju ZKW²²⁶. W dobie rozwoju sztucznej inteligencji szczególnie interesująca wydaje się wizja modelowania statystycznego związków przyczynowo–skutkowych ZKW i wykorzystania w ten sposób pozyskanych informacji do zarządzania strategicznego i operacyjnego.

²²² Zob. N. Olve, J. Roy, M. Wetter, *Performance Drivers: A practical guide to using the Balanced Scorecard*, John Wiley & Sons, New York 1999, s. 35-226; Metodykę i przykłady „map strategicznych” zob. R. Kaplan, D. Norton, *Strategy Maps*, *Strategic Finance*, Vol. 85, Issue 9, Mar. 2004, s. 27-35; R. Kaplan, D. Norton, *How Strategy Maps Frame an Organizations's Objectives*, *Financial Executive*, Vol. 20, Issue 2, Mar.-Apr. 2004, 40-45.

²²³ R. Banker, H. Chang, M. Pizzini, *The balanced scorecard: judgmental effects of performance measures linked to strategy*, *Accounting Review*, Vol. 79, No. 1, 2004, s. 1.

²²⁴ Zob. G. Lawrie, I. Cobbold, *Third-generation balanced scorecard: evolution of an effective strategic control tool*, *International Journal of Productivity and Performance Management*, Vol. 53, No. 7, 2004, s. 611-623.

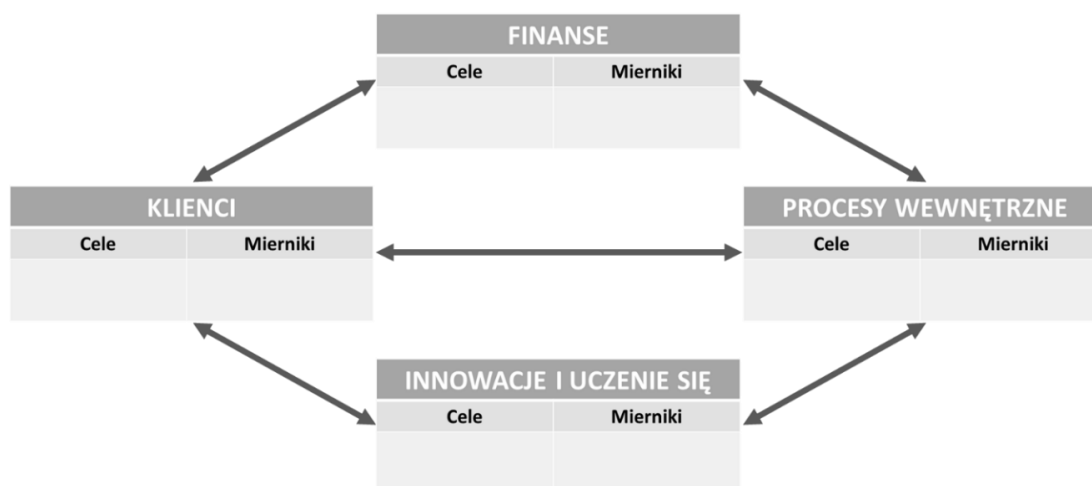
²²⁵ Zob. N. Coe, S. Letza, *Two decades of the balanced scorecard: A review of developments*, *Poznań University of Economics Review*, Vol. 14, No. 1, 2014, s. 63-75.

²²⁶ Zob. R. Kaplan, *Conceptual Foundations of the ...*, op. cit. s. 29-32; zob. również E. Hubbard, *Moving Beyond First and Second Generation Diversity Scorecards*, *Profiles in Diversity Journal*, Fall 2018, s. 72-75; M. Frigo, *The Balanced Scorecard: 20 Years and Counting*, *Strategic Finance*, Vol. 94, Issue 4, Oct. 2012, s. 49-53.

2.1.2. Kluczowe założenia i elementy metodyki

Pierwotnym założeniem dla metodyki ZKW było opracowanie sposobu pomiaru efektów działalności przedsiębiorstwa, który równoważyłby krótkoterminową ocenę w oparciu o wyniki finansowe i budżetowanie z długoterminowymi aspektami funkcjonowania przedsiębiorstw, takimi jak: pozyskanie klientów, wejście na nowe rynki, standardy obsługi oraz rozwój. Odpowiedzią na tak sformułowane zapotrzebowanie stało się wyznaczanie celów i mierników w oparciu o cztery równoważące się perspektywy; [zob. rozdz. 2.2.]. Rysunek 9 przedstawia pierwotną koncepcję perspektyw i ich wzajemne powiązania. Z czasem zaczęły się pojawiać indywidualne propozycje zmiany liczby perspektyw lub ich zakresu; [zob. rozdz. 2.2.]. Niezależnie jednak od tych modyfikacji, perspektywy stanowią charakterystyczny, stały i podstawowy element metodyki ZKW.

Rys. 9 Perspektywy i ich powiązania w Zrównoważonej Karcie Wyników



Źródło: Opracowanie własne na podstawie: R. Kaplan, D. Norton, *The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance*, *Harvard Business Review* 70, No. 1, Jan-Feb 1992 s. 72.

W miarę pojawiania się nowych zastosowań dla ZKW zaczęły powstawać kolejne elementy metodyki. Przełomowym momentem było wykorzystanie ZKW do komunikowania strategii²²⁷ i koncentrowania się na jej realizacji. Pionierami w tym zakresie były firmy Rockwater Energy Solutions i FMC Corporation²²⁸. Było to odejście od krótkoterminowej optymalizacji wyników przedsiębiorstwa, na rzecz rozwoju ZKW w kierunku narzędzia do zarządzania strategicznego. Kiedy perspektywy ZKW stały się podstawą do wyznaczania celów strategicznych, zdeterminowało to dodanie kolejnych poza miernikami, atrybutów celów,

²²⁷ Zob. M. Frigo, *Nonfinancial Performance Measures and Strategy Execution*, *Strategic Finance*, August 2002, s. 6-9.

²²⁸ R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć ...*, op. cit., s.18.

wspomagających ich realizację. Atrybutami, które przyjęły się jako standardowe elementy metodyki ZKW są inicjatywy strategiczne. Do każdego celu strategicznego przypisuje się działania, które mają w istotny sposób przyczynić się do jego realizacji²²⁹.

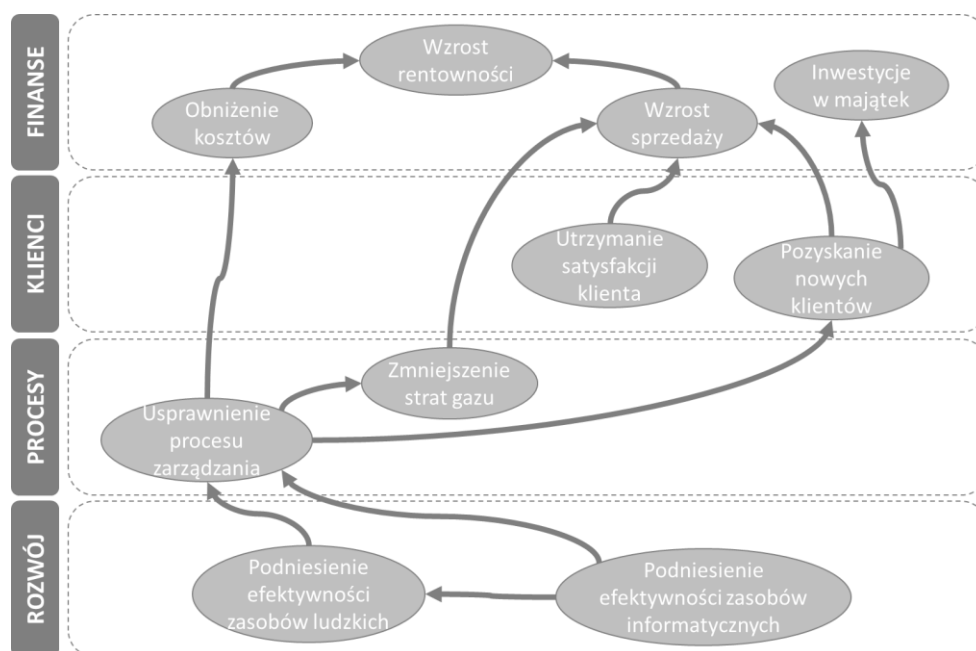
Realizacja celów strategicznych stała się również asumptem dla włączenia do metodyki ZKW kaskadowania celów jako kolejnego jej kluczowego elementu. Założeniem procesu kaskadowania jest przełożenie korporacyjnej ZKW na karty wyników dla niższych szczebli organizacji, aż do poziomu poszczególnych zespołów lub indywidualnych pracowników. Szczegółowe kwestie dotyczące tego procesu zostały opisane w rozdziale 2.1.3.

Wraz z ukierunkowaniem ZKW na strategię pojawiła się potrzeba uzasadnienia doboru celów strategicznych, które powinny być mierzone i monitorowane w ramach jej realizacji²³⁰. Pomocnym okazało się powiązanie celów strategicznych w zależności przyczynowo–skutkowe i wizualizacja ich w formie „map celów strategicznych”²³¹. Takie powiązanie pozwala ocenić, czy realizacja danego celu przyczyni się w istotnym stopniu do realizacji celów w perspektywie finansowej jako syntezy działań podejmowanych w pozostałych perspektywach²³².

²²⁹ Przykładem przypisania inicjatyw do celu strategicznego może być cel ze Strategii Polskiej Spółki Gazownictwa na lata 2016 – 2022 sformułowany jako „Zwiększenie wolumenu dystrybuowanego gazu”. W tym przypadku do celu przypisano trzy inicjatywy: (1) Opracowanie studium wykonalności i wdrożenie technologii LNG, (2) Opracowanie programu aktywizacji obsługi klientów, (3) Opracowanie zasad aktywnej współpracy z jednostkami samorządu terytorialnego i podmiotami gospodarczymi, w tym z GK PGNiG.

²³⁰ R. Kaplan, D. Norton, *Having trouble with your strategy? Then map it*, Harvard Business Review, Sept.-Oct. 2000, s. 167-176; C. Christensen, *Making strategy; learning by doing*, Harvard Business Review, Nov.- Dec. 1997, s. 146.

²³¹ Przykład logiki powiązania przyczynowo–skutkowego celów strategicznych pokazuje opracowana przez autora dysertacji mapa celów strategicznych Górnośląskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o. (GK PGNiG) z 2010 r.



²³² Chociaż perspektywa finansowa stanowi syntezę wszystkich pozostałych perspektyw ZKW, nie należy interpretować jej jako najważniejszej; zob. szerzej w rozdz. 2.2.1.

Praktyka zastosowania ZKW pokazała, że strategiczne powiązanie celów strategicznych wprawdzie ułatwia uzasadnienie doboru celów, ale nie dostarcza takich argumentów, które pozbawiałyby menedżerów wątpliwości w tej kwestii. Odpowiedzią na to zapotrzebowanie stała się „deklaracja stanu docelowego” przedsiębiorstwa, do którego ono dąży. Ma ona definiować, na czym polega strategiczny sukces przedsiębiorstwa. Jeżeli cel przyczynia się istotnie do osiągnięcia „stanu docelowego”, stanowi to argument za wyborem celu strategicznego i decyzji o jego pomiarze. W praktyce określenie „deklaracji stanu docelowego” może przyjąć bardzo różne formy. Firma 2GC na przykład definiuje tzw. „deklarację stanu docelowego” w formie szeregu tez (23) dotyczących przyszłego stanu przedsiębiorstwa w kluczowych dla niego obszarach²³³. Można mieć wątpliwości, czy taka forma nie dubluje się zakresem z celami strategicznymi i inicjatywami. Niemniej jednak sama koncepcja syntetycznego określenia wizji przedsiębiorstwa, która determinuje realizację konkretnych celów strategicznych wydaje się być słuszna.

W literaturze przedmiotu można znaleźć niezliczone wersje i modyfikacje lub rozszerzenia podstawowych elementów metodyki ZKW²³⁴. Odzwierciedlają one raczej indywidualne poglądy autorów lub uwzględniają indywidualne potrzeby i uwarunkowania poszczególnych przedsiębiorstw albo organizacji. Natomiast wszyscy autorzy, uznający zasadność stosowania ZKW zgadzają się, że podstawowymi elementami metodyki są:

- wyznaczanie celów strategicznych w oparciu o perspektywy;
- wsparcie realizacji celów inicjatywami;
- kaskadowanie celów strategicznych na poziom operacyjny i dopasowanie organizacji do realizacji strategii;
- uzasadnienie realizacji celów strategicznych w oparciu o mapę celów strategicznych i „deklarację stanu docelowego”.

²³³ Zob. G. Lawrie, I. Cobbold, *Development of the 3rd Generation Balanced Scorecard, Evolution of the Balanced Scorecard into an effective strategic performance management tool*, 2GC Working Paper, 2GC Limited, 2009, s.10.

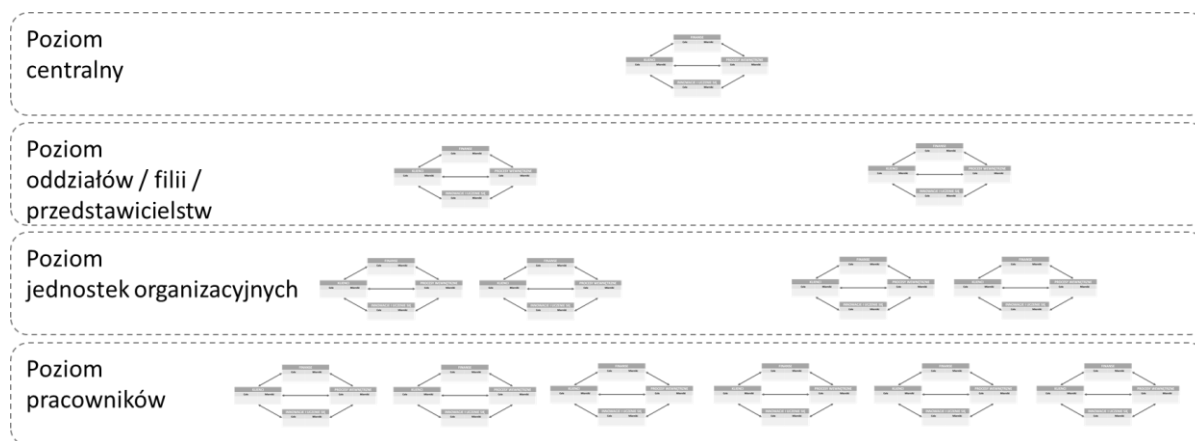
²³⁴ Zob. R. Kaplan, D. Norton, B. Rugelsjoen, *Managing Alliances with the Balanced Scorecard*, Harvard Business Review, Vol. 88, Jan.-Feb. 2010, s. 114-120; T. Albright, C. Burgess, S. Davis, *The Balanced Scorecard and Twenty-First-Century Thoughts on Motivation*, The Journal of Corporate Accounting & Finance, May/June 2015, s. 43-50; I. Kędzierska-Bujak, *Zbilansowana Karta Wyników a Kompleksowa Karta Wyników i Zarządzanie przez otwarte księgi – wybrane zagadnienia*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 291, 2013, s. 227-237; M. Epstein, M-J. Roy, *How Does Your Board Rate?*, Strategic Finance, Vol. 85, Issue 8, Feb. 2004, s. 25-31; D. Kuchta, R. Ryńca, *Implementacja Zrównoważonej Karty Działania*, Badania Operacyjne i Decyzje, Nr 1, 2008, s. 47-58; C-C. Yang, T-M. Yeh, *An integrated implementation model of strategic planning, BSC and Hoshin management*, Total Quality Management Vol. 20, No. 9, Sept. 2009, s. 989–1002; S. Nielsen, E. Nielsen, *The Balanced Scorecard and the Strategic Learning Process: A System Dynamics Modeling Approach*, Advances in Decision Sciences, 5/5/2015, Vol. 2015, s. 1-20.

2.1.3. Kaskadowanie Zrównoważonej Karty Wyników

Proces kaskadowania celów ma kluczowe znaczenie dla skutecznego zastosowania metodyki ZKW²³⁵. Stanowi on bowiem ogniwo łączące sferę strategicznych decyzji z ich operacyjną realizacją. Inaczej mówiąc, kaskadowanie celów jest procesem operacjonalizacji strategii. Zadaniem tego procesu jest osiągnięcie jak największego dopasowania celów operacyjnych do realizacji strategii. Chodzi o to, aby poszczególne jednostki biznesowe (organizacyjne) lub poszczególni pracownicy, realizując swoje cele operacyjne, w możliwie wysokim stopniu przyczyniali się do realizacji celów strategicznych²³⁶.

Jak już to wcześniej przytaczano, w literaturze przedmiotu często podkreśla się, że proces kaskadowania jest trudny z uwagi na liczbę osób w niego zaangażowanych. [zob. rozdz. 2.] Poziom jego komplikacji w dużym stopniu zależy również od stopnia złożoności struktury organizacyjnej. Tradycyjny sposób kaskadowania zakłada bowiem tworzenie ZKW na każdym poziomie organizacji w taki sposób, aby były one dopasowane do karty korporacyjnej najwyższego szczebla. Rysunek 10 przedstawia typowy sposób kaskadowania dla większości organizacji.

Rys. 10 Przykład wielopoziomowego kaskadowania ZKW



Źródło: Opracowanie własne

Punktem wyjścia do kaskadowania jest najwyższy poziom ZKW, który używany jest do oceny efektywności całej organizacji. Jej cele i mierniki są dalej kierowane w dół na kolejny

²³⁵ Według badań Magazynu Fortune z 1999 roku, 70% porażek prezesów nie wynikało ze złej strategii lecz z nieumiejętności jej realizacji; zob. R. Charan, *Why CEOs Fail*, Fortune, Vol. 139, No. 12, 1999, s. 68-78.

²³⁶ Zob. A. Pateman, *Linking Strategy to Operations: Six Stages to Execution*, Business Performance Management, Vol. 6, Issue 4, Dec. 2008, s. 10-13; T. Albright, C. Burgess, A. Hibbets, M. Roberts, *How to Transition from Assessing Performance to Enhancing Performance With Balanced Scorecard Goal Action Plans*, Journal of Corporate Accounting & Finance (Wiley), Vol. 21, Issue 6, Sep.-Oct. 2010, s. 70; P. Niven, *Balanced Scorecard Diagnostics. Maintaining Maximum Performance*, John Wiley & Sons Inc., Hoboken, New Jersey 2005, s. 127-137.

poziom w organizacji, który jest podstawą do stworzenia ZKW oddających specyfikę i związki przyczynowo-skutkowe poszczególnych obszarów częściowych organizacji. Stają się one następnie punktem wyjścia dla stworzenia kart na niższym poziomie. W literaturze przedmiotu postuluje się zejście z kaskadowaniem do poziomu poszczególnych pracowników, co powinno dać największy stopień dopasowania organizacji do realizacji strategii.

Sposób kaskadowania ZKW na niższe szczeble organizacji zakłada analogiczne podejście jak w metodyce ZPC. [zob. rozdz. 1.3] Właściciele kart wyższego szczebla (przełożeni) uzgadniają karty niższego szczebla z ich właścicielami (podwładnymi). Postuluje się przy tym, aby właściciele karty niższego szczebla zapoznali się z kartą wyższego szczebla i zaproponowali swoje cele, których realizacja powinna przyczynić się do osiągnięcia celów wyższego rzędu²³⁷. Następnie cele te i ich poziom powinny być zaakceptowane i zatwierdzone przez przełożonych wyższego szczebla. W ten sposób zatwierdzona karta staje się punktem wyjścia do stworzenia kolejnych kart na niższych poziomach.

Dodatkową komplikacją w procesie kaskadowania jest trudność bezpośredniego przełożenia celów na niższy poziom w oparciu o podział celów lub ich dekompozycję. [zob. rozdz. 1.3.2.] Wprawdzie niektóre cele, jak na przykład finansowe da się czasami podzielić i przypisać jednostkom organizacyjnym na niższym szczeblu. Jednak w większości przypadków każdy obszar ma swoją własną specyfikę, która uniemożliwia bezpośrednio przełożenie celów z ZKW wyższego poziomu. Dlatego w procesie tym często odwołuje się do konieczności bardzo dobrego zrozumienia przez podwładnych karty wyższego rzędu, aby dopasowali oni do niej swoje cele²³⁸.

Z pewnością taki sposób kaskadowania ma bardzo cenne walory edukacyjne w zakresie zrozumienia wzajemnych współzależności w przedsiębiorstwie. Konieczność przeprowadzenia tak wielu trudnych uzgodnień rodzi jednak pytanie: *Czy tradycyjne kaskadowanie nie niesie za sobą istotnych ryzyk, które mogą mieć wpływ na jakość kart niższego rzędu, a tym samym zdolność do realizacji strategii?* Wyniki badań D. Nortona i R. Kaplana wydają się potwierdzać te przypuszczenia²³⁹. Można sobie wyobrazić organizację o wysokiej kulturze biznesowej,

²³⁷ Zob. P. Niven, *Balanced Scorecard Step-by-Step. Maximizing Performance and Maintaining Results*, John Wiley & Sons Inc., Hoboken, New Jersey 2006, s. 199-219; J. Świerk, *Proces kaskadowania strategii na przykładzie Uniwersytetu Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie*, Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, sectio H – Oeconomia, Vol. 48, No. 1, 2014, s. 171-175.

²³⁸ B. Śliwczyński, *Operational controlling - a tool of translating strategy into action*, LogForum, Vol. 7, Issue 1, No. 5, 2011, s. 45; zob. również D. Giannetto, *Beyond the Balanced Scorecard*, U.S. Business Review, Vol. 8, Issue 9, Sept. 2007, s. 7; L. Murby, S. Gould, *Effective Performance Management with the Balanced Scorecard. Technical Report*, The Chartered Institute of Management Accountants, London 2005, s. 9-10.

²³⁹ R. Kaplan, D. Norton, *Alignment. Using the Balanced Scorecard to Create Corporate Synergies*, Harvard Business School Press, Boston 2006, s. 2-6; zob. szerzej rozdz. 2.

z zaangażowanymi menedżerami i pracownikami o bardzo dobrej znajomości procesów i dużej zdolności do komunikowania się, gdzie opisana w literaturze metodyka kaskadowania może przynieść pożądane efekty. Można sobie również wyobrazić liczne organizacje, które tych warunków nie spełniają, jednak determinacja wyższej kadry zarządzającej spowoduje, że będzie ona potrafiła wykorzystać proces kaskadowania do osiągnięcia takiej kultury biznesowej. Praktyka gospodarcza pokazuje jednak, że znaczna większość przedsiębiorstw, z różnych powodów, daleka jest od zdolności do skutecznego przeprowadzenia procesu kaskadowania w oparciu o tradycyjną metodę²⁴⁰. Generuje ona bowiem ryzyko wielokrotnego multiplikowania błędów, wynikających z subiektywnej zdolności menedżerów do formułowania celów.

Wśród najistotniejszych ryzyk w procesie kaskadowania ZKW w oparciu o tradycyjną metodykę można wymienić²⁴¹:

- niewystarczająca wiedza i umiejętności menedżerów w zakresie formułowania celów;
- naciski przełożonych na realizację nierealnych celów, które powinny zagwarantować realizację ich własnych celów;
- trudność bezpośredniego przełożenia celów wyższego rzędu na cele niższego rzędu;
- niewystarczające zrozumienie karty wyższego rzędu na niższym poziomie organizacji;
- niewystarczająca znajomość specyfiki procesów na niższych szczeblach u przełożonego, ograniczająca zdolność oceny ich wpływu na realizację jego celów;
- przedkładanie własnych doraźnych interesów przed interesy przedsiębiorstwa przez jedną lub obie strony procesu uzgadniania ZKW;
- próby formułowania celów łatwych do realizacji, aby ograniczyć ryzyko negatywnej oceny lub zwiększyć prawdopodobieństwo otrzymania premii;
- podejście formalne, nastawione tylko na wypełnienie obowiązku, brak należytej staranności i zaangażowania.

Powyższy katalog ryzyk oczywiście nie jest zamknięty²⁴². Jednak już ich przytoczona liczba oraz charakter, związany z zaangażowaniem czynnika ludzkiego w proces kaskadowania wskazuje, że mogą one być jednym z istotnych powodów niepowodzeń wdrożenia i zastosowania ZKW.

²⁴⁰ Zob. Z. Kral, *Controlling strategiczny z uwzględnieniem Strategicznej Karty Wyników*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 272, 2012, s.66.

²⁴¹ Zob. szerzej rozdz. 3.1.

²⁴² Zob. J. Trammell, *How to Align Goals Throughout Your Organization*, <https://www.khorus.com/blog/are-cascading-goals-a-business-relic-html/>, [dostęp: 19.04.2020]; P. Mahoney, *Don't cascade goals - connect them*, <https://www.zdnet.com/article/dont-cascade-goals-connect-them/>, [dostęp: 17.03.2020].

2.1.4. Wdrożenie i stosowanie Zrównoważonej Karty Wyników

Wdrożenie i stosowanie ZKW w dużym stopniu ma charakter bardzo indywidualny i zależy od specyfiki, uwarunkowań i potrzeb przedsiębiorstwa²⁴³. Istnieje jednak w tym zakresie kilka tez sformułowanych przez D. Nortona i R. Kaplana, powtarzanych za nimi przez innych autorów publikacji, które traktowane są jako aksjomat. Warto poświęcić im uwagę, gdyż literalne ich stosowanie może znacznie utrudnić proces wdrożenia i stosowania ZKW. Twierdzą oni między innymi, że ZKW służy do przełożenia misji oraz strategii na cele i miary. Podkreślają przy tym, że ZKW w żadnym wypadku nie służy do opracowania strategii²⁴⁴. W innych miejscach w pewnym sensie podważają jednak swoje słowa twierdząc, że w oparciu o kartę można dopracować strategię. Powstaje zatem pytanie: *Jeżeli tak czy inaczej strategię sprowadza się do logiki ZKW, czy nie można od razu tworzyć strategii w oparciu o tę logikę?* Takie podejście pozwala skupić się w procesie opracowania strategii na najbardziej istotnych kwestiach i od razu weryfikować wpływ poszczególnych propozycji na tworzenie przyszłej wartości dodanej²⁴⁵. Wypracowywanie tez strategicznych ukierunkowanych na logikę ZKW ogranicza również problem z opomiarowaniem strategicznych kwestii, postrzeganych subiektywnie przez poszczególnych członków zespołu projektowego. David Norton i Robert Kaplan sami wspominają, że nie spotkali jeszcze zespołu wdrożeniowego, który osiągnąłby pełen konsensus, jeśli chodzi o względne znaczenie celów strategicznych.²⁴⁶

David Norton i Robert Kaplan postulują, aby wszyscy pracownicy bardzo dobrze zrozumieli cele i miary ZKW swojego przedsiębiorstwa. Dotyczy to przede wszystkim menedżerów, którzy są odpowiedzialni za sporządzenie swoich własnych kart w ramach procesu kaskadowania. Twierdzą przy tym, że niewystarczające zrozumienie karty najwyższego szczebla bardzo utrudnia stworzenie kart niższego szczebla, dopasowanych do strategii. Dlatego proponują przeprowadzenie programów komunikacyjnych i edukacyjnych, z wykorzystaniem metod takich jak: broszury, filmy, intranet, spotkania z kadrą zarządzającą²⁴⁷.

²⁴³ J. Kornosz wskazuje nieuwzględnienie indywidualnego podejścia do wdrożenia i kopiowanie ZKW za jedną z głównych przyczyn niepowodzeń we wdrożeniu ZKW, zob. J. Kornosz, *Przyczyny niepowodzeń we wdrażaniu Balanced Scorecard*, Controlling i Rachunkowość Zarządcza 7/ 2008, s. 14.

²⁴⁴ R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć ...*, op. cit., s.52.

²⁴⁵ Podejście takie zostało zastosowane przez autora dysertacji przy opracowaniu Strategii Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o. na lata 2016 – 2022. Okazało się ono znacznie bardziej efektywne w porównaniu do podejścia sugerowanego przez D. Nortona i R. Kaplana, które autor zastosował przy opracowaniu ZKW dla Górnośląskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o..

²⁴⁶ R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć ...*, op. cit., s. 31.

²⁴⁷ P. Niven, *Balanced Scorecard Step-by-Step. Maximizing Performance and Maintaining Results*, John Wiley & Sons Inc., Hoboken, New Jersey 2006, s. 62-67.

Metodyka ta zakłada, że strategia i ZKW jest tworzona przez wąską grupę menedżerów najwyższego szczebla i efekty ich pracy muszą być później wytłumaczone pracownikom organizacji, żeby mogli się dobrze dopasować do zawartych w niej ustaleń. Takie podejście bardzo komplikuje cały proces i generuje szereg ryzyk dla skutecznego wdrożenia ZKW. [zob. 2.1.3.] Zarówno D. Norton i R. Kaplan oraz inni autorzy publikacji nie rozważyli alternatywnych metod wdrożenia ZKW. Jedną z nich jest opracowanie strategii w oparciu o logikę ZKW metodą warsztatową, przy szerokim współudziale menedżerów wszystkich szczebli zarządzania i pracowników²⁴⁸, reprezentujących wszystkie kluczowe obszary (procesy) w przedsiębiorstwie. Podejście współuczestniczące, od samego początku opracowania ZKW, pozwala wszystkim kluczowym osobom w przedsiębiorstwie nie tylko dobrze ją rozumieć, ale również uczestniczyć w jej tworzeniu²⁴⁹. Uzyskuje się w ten sposób efekt synergiczny wzmacniający stymulację do utożsamiania się z tezami zawartymi w strategii i ZKW oraz zaangażowania w operacjonalizację strategii i jej realizację. Podejście takie istotnie zwiększa skuteczność wdrożenia i stosowania ZKW²⁵⁰.

Inną kontrowersyjną kwestią w procesie opracowania ZKW może być liczba celów strategicznych. W większości publikacji za D. Nortonem i R. Kaplanem postuluje się, aby nie było ich zbyt dużo i ogranicza się ich liczbę do 20 – 25. Jeżeli każdy z celów strategicznych reprezentuje potrzebę istotnej zmiany w przedsiębiorstwie, to powstaje wątpliwość czy i ta

²⁴⁸ Peter Mass zaleca szczegółowe uzgadnianie celów z załogą i radą zakładową oraz zawarcie odpowiedniego porozumienia wewnątrzzakładowego. Zob. P. Mass, *Wiedza praktyczna: zarządzanie przez cele*, Verlag Dashöfer, Warszawa 2011, s. 10-11.

²⁴⁹ David Quade, prezes Monroe Truck Equipment, Inc. uznał współudział menedżerów i pracowników w tworzeniu ZKW za największą jej korzyść; zob. M. Frigo, K. Krumwiede, *The Balanced Scorecard*, Strategic Finance, Vol. 81, Issue 7, Jan. 2000; podejście takie zastosowano również w Southwest Airlines Co.; zob. G. Moriarty, *Features Best Suited to the BSC*, Financial Executive, September 2001, s. 66-67; zob. również H. Jenny, *Unternehmenskultur und Balanced Scorecard*, Controller Magazin 3/2 2002, s. 252-253; J. Handoko, T. Wehartaty, *Strategic Balanced Scorecard Implementation in Controlling Bias and Conflict*, Polish Journal of Management Studies Vol. 15, No. 1, 2017, s. 57-65.

²⁵⁰ Wdrożenie współuczestniczące zostało zastosowane przy współudziale autora dysertacji w opracowaniu strategii i ZKW dla Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o. (dalej PSG). Zarząd PSG zadeklarował otwartość oraz nową jakość w komunikacji i wystosował do strony społecznej zaproszenie do udziału w warsztatach, mających na celu wspólne wypracowanie fundamentów dla budowania silnej i społecznie odpowiedzialnej organizacji. Warsztaty prowadzone były przez moderatorów z Departamentu Strategii PSG od 1 kwietnia do 15 czerwca 2016 r. Poprzedzone one były pogłębioną diagnozą Zarządu PSG, przeprowadzoną w ramach sześciu spotkań ze wszystkimi grupami pracowników, we wszystkich oddziałach PSG. Warsztaty były prowadzone w formule spotkań strony społecznej z liderami poszczególnych obszarów merytorycznych. Podczas warsztatów wykorzystywano różnego rodzaju techniki heurystyczne nastawione na konstruktywne myślenie i rozwiązywanie problemów, takie jak: praca w grupach, prezentacje, moderowane panele dyskusyjne itp. Po każdym dniu pracy sporządzana była notatka z przebiegu prac i ustaleń. Po każdym tygodniu sporządzano protokół, a następnie komunikat do wszystkich pracowników PSG. Pierwszy etap warsztatów trwał dwa tygodnie i miał charakter analityczny. Celem tego etapu było przeprowadzenie diagnozy stanu obecnego, zebranie postulatów i propozycji rozwiązań od strony społecznej oraz przygotowanie analiz i danych statystycznych do prowadzenia dalszych prac. Kolejnych 6 tygodni poświęcone były na prace polegające na tworzeniu zapisów i regulacji oraz przeprowadzaniu analiz kosztowych i prawnych. Ostatnie dwa tygodnie poświęcono na doprecyzowanie ostatecznego kształtu dokumentów oraz wyjaśnienie ostatnich spornych kwestii. Prace zakończono parafowaniem wypracowanych wspólnie dokumentów.

liczba nie jest zbyt duża i na ile skutecznie przedsiębiorstwo jest w stanie wprowadzać jednocześnie tak wiele kluczowych zmian. Ewentualnie, czy wszystkie z nich faktycznie są istotne, czy uwzględniono korelacje między nimi i czy realizacja wszystkich musi być monitorowana w oparciu o ZKW. Zbyt duża liczba celów powoduje, że każdy z nich ma mniejszą wagę i może odwracać uwagę od kwestii najbardziej istotnych. Może ona również oznaczać brak zdolności do koncentrowania się na sprawach istotnych. Zbyt duża komplikacja ZKW utrudnia również jej dobre zrozumienie oraz proces kaskadowania²⁵¹. Liczba 20-25 celów strategicznych w ZKW oznacza, że średnio na każdą perspektywę przypada 5-6 celów strategicznych. Z pewnością w każdej z perspektyw powinien być przynajmniej jeden cel strategiczny. Z kolei więcej niż cztery cele w jednej perspektywie powinno budzić wątpliwość, czy faktycznie skupiono się na naprawdę istotnych kwestiach. W skrajnych przypadkach liczba celów powinna się mieścić zatem między 4 – 16²⁵². W praktyce oznacza to, że najczęściej liczba celów będzie się mieścić w przedziale 8 – 12.

Jeszcze inną kwestią, która w niewielkim stopniu jest podnoszona w publikacjach dotyczących ZKW, a która może mieć istotne znaczenie dla jej zrozumienia i wdrożenia jest wprowadzenie precyzyjnych definicji wszystkich elementów ZKW oraz konsekwentnego stosowania nazewnictwa. W szczególności zaś, tych powszechnie i potocznie stosowanych, które mogą być dowolnie interpretowane, takich jak: cel, miernik, inicjatywa, zadanie, strategiczny i operacyjny; [zob. rozdz. 1.1.1.; 1.1.2.; 1.1.4.]. Analizując przypadki zastosowania ZKW w różnych przedsiębiorstwach, bardzo często można zauważyć, że w tej samej karcie cele są formułowane czasami jako efekt, innym razem jako zadanie albo proces, jeszcze innym razem jako hasło.

2.2. Perspektywy Zrównoważonej Karty Wyników

Potrzeba zrównoważonego pomiaru działalności przedsiębiorstwa w oparciu o perspektywy stanowi fundament i istotę ZKW. Bardzo dobre jej zrozumienie jest warunkiem koniecznym dla skutecznego zastosowania tej metodyki. Chociaż D. Norton i R. Kaplan poruszają w swoich publikacjach większość istotnych i niezbędnych do tego kwestii, to można odnieść wrażenie, że rozkład akcentów na poszczególne zagadnienia nie do końca odzwierciedla ich wagę i może prowadzić do błędnej interpretacji. Chyba najbardziej

²⁵¹ Zob. L. Chen, *How to Use Cascading Goals*, <https://lattice.com/library/how-to-use-cascading-goals>, [dostęp: 20.04.2020].

²⁵² Zob. B. Neumann, M. Roberts, E. Cauvin, *Information Search Using the Balanced Scorecard: What Matters?*, *The Journal of Corporate Accounting & Finance*, Vol. 21, Issue 3, Mar.-Apr. 2010, s. 61-66.

znaczącym tego przykładem jest zastosowanie perspektywy „uczenia się i rozwoju” (*ang. Learning and Growth*) jako reprezentanta środków umożliwiających realizację zamierzeń ujętych w trzech pozostałych perspektywach. David Norton i Robert Kaplan podkreślają, że oprócz technologii i rozwoju nowych produktów, w coraz większym stopniu na rozwój przedsiębiorstwa mają wpływ wartości niematerialne i prawne. Nadając perspektywie miano „uczenia się i rozwoju” zmarginalizowali w ten sposób pozostałe zasoby niezbędne do realizacji procesów i utrudnili menedżerom zrozumienie istoty tej perspektywy. Potwierdzają to badania M. Frigo, który w odpowiedziach na pytanie o efektywność miar wyników zauważył, że miary w perspektywie „uczenia się i rozwoju” otrzymały najniższe oceny²⁵³. Warto przy tym zauważyć, że D. Norton i R. Kaplan sami stwierdzili, że „identyfikuje ona zasoby, które organizacja musi rozwijać, aby stworzyć podstawy do długoterminowego rozwoju i doskonalenia”²⁵⁴. Perspektywę tę należałoby zatem nazwać „perspektywą zasobów”, definiowaną jako szeroko rozumiane, wszelkie zasoby niezbędne do realizacji procesów. Powinna ona obejmować zarówno zasoby tradycyjne, takie jak zasoby osobowe i rzeczowe, jak również postulowane przez D. Nortona i R. Kaplana wartości niematerialne i prawne. To, jakie zasoby i w jakim zakresie powinny być rozwijane dla realizacji procesów, a przez to wartości dla klientów i akcjonariuszy jest już kwestią indywidualną każdego przedsiębiorstwa. Mając na uwadze utylitarność określenia oraz doświadczenia autora dysertacji, w dalszej części rozprawy perspektywa „uczenia się i rozwoju” będzie określana mianem „perspektywy zasobów”²⁵⁵.

Kolejnym przykładem nieprecyzyjnego sformułowania w zakresie zastosowanej przez D. Nortona i R. Kaplana nomenklatury jest perspektywa „procesów wewnętrznych”. Zastosowanie przymiotnika „wewnętrzny” może prowadzić do wniosku, że są również jakieś procesy „zewnętrzne”; w konsekwencji do rozważań, czym się one różnią, i które z nich powinny być przedmiotem pomiaru w ramach ZKW. Prawdopodobnie określenie „wewnętrzny” dla procesów zostało użyte w opozycji do „zewnętrznych” rezultatów w postaci satysfakcji klientów i akcjonariuszy, przez co D. Norton i R. Kaplan chcieli podkreślić równowagę charakter ZKW również w tym aspekcie²⁵⁶. Analiza tej kwestii w literaturze przedmiotu skłania do wniosku, że określenie „procesy wewnętrzne” jest przykładem pleonazmu. Pomiarowi podlegają bowiem procesy, którymi zarządza przedsiębiorstwo

²⁵³ M. Frigo, *The State of Strategic Performance Measurement: The IMA 2001 Survey, The Balanced Scorecard Report* 3(6), s. 13-14 [za:] A. Mackay, *Research Report - A Practitioner's ...*, op. cit., s.6.

²⁵⁴ R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć ...*, op. cit., s.44.

²⁵⁵ Zastosowanie przez autora dysertacji określenia „perspektywa zasobów” w praktycznych wdrożeniach oraz podczas warsztatów nie powodowało u menedżerów żadnych problemów ze zrozumieniem oraz interpretacją tej perspektywy.

²⁵⁶ R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć ...*, op. cit., s. 29.

(organizacja), i na które ma ono bezpośredni wpływ. Określenie „wewnętrzne” wydaje się zbędne i może powodować trudności w interpretacji oraz w praktycznym zastosowaniu ZKW. Tym bardziej, że w metodyce zarządzania procesami taki podział nie występuje. Nazwanie perspektywy „perspektywą procesów” wydaje się być wystarczające i takie określenie będzie używane w dalszym toku rozważań.

Inną kwestią, która wymaga wyjaśnienia jest liczba i rodzaj perspektyw stosowanych w ramach ZKW. David Norton i Robert Kaplan podkreślają, że proponowane przez nich perspektywy należy traktować jako wzorzec, a nie sztywne ramy. Na dowód tego podają wiele przykładów podejścia do tej kwestii, skutkujących inną liczbą i zakresem perspektyw niż pierwotnie proponowanych²⁵⁷. Bez wątplenia można się zgodzić, że koncepcja perspektyw ZKW pozwala na pewną elastyczność, jednak ta „furtka jest otwarta” w ramach zachowania pewnej sztywnej logiki²⁵⁸. Dowolność interpretacji wykraczająca poza tę logikę może znacznie utrudnić praktyczne zastosowanie ZKW i ograniczyć korzyści z niej wynikające²⁵⁹.

Operując bardzo dużym poziomem ogólności, perspektywa finansów określa motyw przedsięwzięcia, którym jest wartość dla akcjonariuszy (właścicieli). W większości przypadków jest ona wyrażona w postaci środków finansowych, które dostarczają klientowi w zamian za istotną dla nich wartość, co mierzy perspektywa klientów. Wspomniana wartość jest z kolei tworzona w oparciu o procesy realizowane przez przedsiębiorstwo (organizację), co definiuje perspektywa procesów. Ich realizacja wymaga jednak zaangażowania odpowiednich zasobów, co jest przedmiotem pomiaru perspektywy zasobów. Do ich pozyskania z kolei niezbędne są środki finansowe. W ten sposób perspektywy łączą się w pewien logiczny ciąg przyczynowo-skutkowy²⁶⁰. Można sobie wyobrazić, że np. w odniesieniu do szpitala publicznego intencją nie jest generowanie środków finansowych²⁶¹, a realizacja misji publicznej. W takim wypadku nadrzędną perspektywą byłaby perspektywa pacjentów (klientów), dla których realizowane są procedury medyczne (procesy), do których niezbędne są zasoby, które z kolei trzeba sfinansować. Taka modyfikacja nie burzy logiki rozwiązania. Klientów można rozumieć również dość szeroko i mogą to być różnego rodzaju interesariusze

²⁵⁷ Zob. R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta. Jak przelożyć ...*, op. cit., s. 50.

²⁵⁸ Zob. S. Kaplan, P. Wisner, *The Judgmental Effects of Management Communications and a Fifth Balanced Scorecard Category on Performance Evaluation*, Behavioral Research in Accounting, Vol. 21, No. 2, 2009, s. 37-56.

²⁵⁹ Postulat upraszczania i nietworzenia dodatkowych perspektyw zob. G. Hubbard, *Measuring Organizational Performance: Beyond the Triple Bottom Line*, Business Strategy & the Environment Vol. 18, No. 3, John Wiley & Sons Inc. 2009, s. 177-191.

²⁶⁰ Zob. S. Emmett, W. Tayler, *Is Your Strategy Evaluation Biased?*, Strategic Finance, Vol. 95, Issue 11, Nov. 2013, s. 27-31; M. Jacobsen, H. Nørreklit, F. Mitchell, *Internal Performance Measurement Systems: Problems and Solutions*, Journal of Asia-Pacific Business 11(4) 2010, s. 260-268.

²⁶¹ Zob. Y. Chan, *Cascading a clear focus*, CMA Management, Vol. 81, Issue 6, Oct. 2007, s.32.

nie ujęci w innych perspektywach. Błędem jednak są modyfikacje, które zaburzają tę logikę. Przykładem może być rezygnacja²⁶² albo dodanie nowej, zbędnej perspektywy²⁶³. Można sobie wyobrazić pojedyncze przypadki, w których zastosowanie ZKW wymagałoby odejścia od tej logiki²⁶⁴. Jednak nie powinno się tworzyć teorii oraz metod naukowych w oparciu o wyjątki.

Omówione powyżej zagadnienia nie wyczerpują wszystkich kwestii, które muszą być dobrze zrozumiane do skutecznej aplikacji ZKW. Stanowią one jednak ważne założenia dla pozostałych propozycji w ramach doskonalenia metodyki, które zostaną omówione w dalszej części pracy.

2.2.1. Perspektywa finansów

Chociaż u podstaw koncepcji ZKW leży krytyka pomiaru efektów działalności przedsiębiorstwa w oparciu o wskaźniki finansowe, to zachowuje ona perspektywę finansową, bo pozwala łatwo zmierzyć efekty ekonomiczne podjętych działań. Mierniki finansowe stanowią również bardzo dobre benchmarki dla akcjonariuszy (właścicieli) do łatwego porównania efektywności zaangażowanego kapitału z innymi, alternatywnymi formami inwestycji.

Z uwagi na koncepcję zrównoważonego podejścia do rozwoju i pomiaru działalności przedsiębiorstwa trudno przyjąć, że perspektywa finansowa jest najważniejsza. Można jednak stwierdzić, że ma ona charakter fundamentalny, ponieważ wyraża wartość dla akcjonariuszy (właścicieli), która jest motywem do zaangażowania środków finansowych w działalność przedsiębiorstwa. Ponadto każda organizacja, niezależnie od tego, czy jest nastawiona na zysk, czy też ma charakter non-profit potrzebuje środków finansowych do prowadzenia swojej działalności. Środki finansowe stanowią również warunek konieczny do zaangażowania zasobów w realizację procesów, których efektem jest wartość dla klientów. Cele i mierniki finansowe stanowią zatem punkt odniesienia dla celów i mierników w pozostałych perspektywach. Cele i miary perspektywy finansów powinny uwzględniać zależności

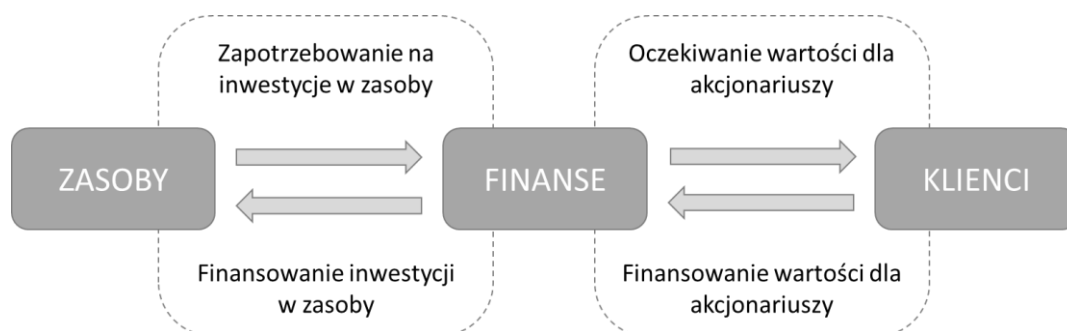
²⁶² Przykład nieuzasadnionego zmniejszenia liczby perspektyw – w przedsiębiorstwie zarządzającym farmami wiatrowymi można pochwycić do wniosku, że skoro przepisy prawa obligują przedsiębiorstwa energetyczne do zakupu energii i nie trzeba zabiegać o klienta, to perspektywa klienta jest niepotrzebna. Jednak klientem w takim wypadku może być ustawodawca, który określa warunki dostawy energii elektrycznej. Poza tym przedsiębiorstwa energetyczne określają parametry techniczne dostawy, które nie są niczym innym jak wartością dla klienta.

²⁶³ Przykład nieuzasadnionego zwiększenia liczby perspektyw – przedsiębiorstwo, którego działalność determinują przepisy ochrony środowiska może pochwycić do wniosku, że należy utworzyć dodatkową perspektywę środowiskową. Jednak przepisy te określają sposób realizacji procesów i powinny być uwzględnione w oparciu o perspektywę procesów.

²⁶⁴ Zob. E. Hansen, S. Schaltegger, *The Sustainability Balanced Scorecard: A Systematic Review of Architectures*, Journal of Business Ethics Vol.133, No. 2, 2016, s. 193-221.

przyczynowo-skutkowe z celami i miarami w pozostałych perspektywach²⁶⁵. Na rysunku 11 zostały przedstawione bezpośrednie zależności funkcjonalne dla perspektywy finansowej.

Rys. 11 Powiązania funkcjonalne perspektywy finansów



Źródło: Opracowanie własne

Jak zauważyli D. Norton i R. Kaplan cele w perspektywie finansowej mogą się różnić w zależności od fazy cyklu życia, w której znajduje się przedsiębiorstwo. Znajomość charakterystyki poszczególnych faz cyklu może być istotną wskazówką w doborze celów strategicznych i ich miar. W tabelicy 3 przedstawiono charakterystykę poszczególnych faz ułatwiającą dobór odpowiednich celów strategicznych.

Tab. 3 Fazy cyklu życia przedsiębiorstwa

Fazy cyklu życia przedsiębiorstwa	Charakterystyka fazy
Faza wzrostu	<ul style="list-style-type: none"> ▪ produkty lub usługi mają znaczny potencjał rozwoju i wzrostu ▪ angażowanie zasobów na rzecz rozwoju nowych produktów i usług ▪ tworzenie i rozszerzanie zdolności produkcyjnych ▪ inwestowanie w systemy, infrastrukturę, sieć dystrybucji ▪ rozwijanie relacji z klientami ▪ możliwe ujemne przepływy pieniężne ▪ niska bieżąca stopa zwrotu z zainwestowanego kapitału
Faza utrzymania	<ul style="list-style-type: none"> ▪ wciąż atrakcyjne dla nowych i dotychczasowych inwestorów ▪ oczekiwanie wysokiego zwrotu z kapitału. ▪ oczekiwania utrzymania udziału w rynku lub nieznacznie powiększanie. ▪ inwestycje nakierowane są na likwidowanie wąskich gardeł, zwiększanie zdolności produkcyjnych i ciągłe usprawnienia procesów
Faza wyjścia	<ul style="list-style-type: none"> ▪ inwestowanie tylko w utrzymanie potencjału, a nie w tworzenie nowych mocy produkcyjnych. ▪ inwestycje muszą odznaczać się ściśle określonym i krótkim okresem zwrotu ▪ maksymalizacja przepływów pieniężnych i zmniejszenie zapotrzebowania na kapitał obrotowy ▪ inwestycje muszą mieć szybki i pewny zwrot z zaangażowanych funduszy ▪ nie wydaje się na badania i rozwój czy zwiększanie potencjału

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: R.Kaplan, D.Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć strategię na działanie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001, s. 59-61.

²⁶⁵ R. Kaplan, D. Norton, *Linking the Balanced Scorecard to Strategy*, California Management Review, Vol. 39, No. 1, 1996, s. 67-68; zob. również P. Niven, *Driving Focus and Alignment With the Balanced Scorecard*, Journal for Quality & Participation, Vol. 28, Issue 4, Winter 2005, s.24.

Przyporządkowanie przedsiębiorstwa do danej kategorii nie jest stałe. Zmiany następują wraz z upływem czasu, przesuując przedsiębiorstwo z fazy wzrostu, poprzez fazę utrzymania, aż do fazy wyjścia. Zdarza się, że w fazie wyjścia jakaś zmiana w otoczeniu (np. technologiczna) stworzy szansę do dalszego wzrostu. Dlatego cele finansowe powinny podlegać okresowej weryfikacji przynajmniej raz w roku, by potwierdzić lub zmienić strategię finansową²⁶⁶.

Wg D. Nortona i R. Kaplana we wszystkich fazach życia, przedsiębiorstwa realizują trzy tezy strategiczne:

- osiągnięcie wymaganego wzrostu i struktury przychodów;
- redukcja kosztów i zwiększanie rentowności;
- zwiększanie wykorzystania aktywów i efektywności inwestycji.

Typowe mierniki perspektywy finansów, w zależności od fazy rozwoju przedsiębiorstwa oraz przyjętych tez strategicznych, zostały przedstawione w tabelicy 4.

Tab. 4 Typowe mierniki perspektywy finansów ZKW

		Tezy strategiczne		
		Wzrost i struktura przychodów	Redukcja kosztów / wzrost efektywności	Wykorzystanie aktywów
Fazy cyklu życia przedsiębiorstwa	Wzrost	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Stopa wzrostu sprzedaży w poszczególnych segmentach ▪ Udział przychodów z nowych produktów, usług i klientów 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Przychody do liczby zatrudnionych 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Nakłady inwestycyjne do sprzedaży ▪ Nakłady na badania i rozwój do sprzedaży
	Utrzymanie	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Udział sprzedaży w docelowym: regionie, rynku, segmencie klientów ▪ Przychody ze sprzedaży związanej ▪ Udział przychodów z nowych zastosowań produktów ▪ Rentowność klientów i produktów 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Koszty w porównaniu do konkurentów ▪ Stopa redukcji kosztów ▪ Koszty pośrednie do sprzedaży 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Wskaźniki kapitału obrotowego ▪ ROCE dla głównych kategorii aktywów ▪ Stopień wykorzystania aktywów
	Wyjście	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Rentowność klientów i produktów ▪ Odsetek nierentownych klientów 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Koszt jednostkowy (produktu, transakcji) 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Okres zwrotu kapitału ▪ Rentowność

Źródło: Opracowanie własne na podstawie: R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć strategię na działanie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001, s.62.

Realizacja oczekiwanych wyników finansowych zazwyczaj wiąże się z określonym ryzykiem. Dążenie do maksymalizacji zysków może na przykład skłaniać do braku lub

²⁶⁶ R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć ...*, op. cit., str. 61; zob. również P. Niven, *Balanced Scorecard Diagnostics. Maintaining Maximum Performance*, John Wiley & Sons Inc., Hoboken, New Jersey 2005, s. 18-19.

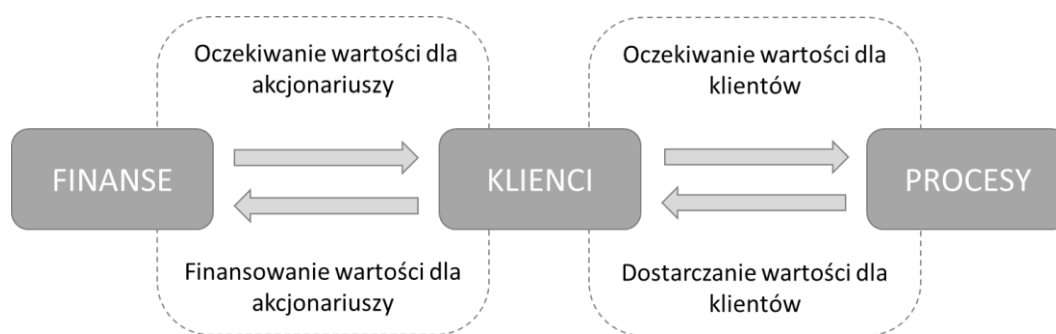
niewielkiej dywersyfikacji w strukturze przychodów. Dlatego czasami w perspektywie finansów uwzględnia się również zarządzanie i kontrolę ryzyka.

Cele i mierniki wyrażające czynniki przyszłego sukcesu w perspektywie finansowej powinny być zawsze dostosowane do specyfiki danej branży, otoczenia konkurencyjnego oraz strategii przedsiębiorstwa.

2.2.2. Perspektywa klientów

Perspektywa klientów odzwierciedla segment klientów oraz istotne dla nich wartości, które przedsiębiorstwo tworzy w oparciu o realizowane w nim procesy. W zamian za te wartości, klienci dokonują transferu środków finansowych do przedsiębiorstwa. Współzależności perspektywy klientów z innymi perspektywami pokazuje rysunek 12.

Rys. 12 Powiązania funkcjonalne perspektywy klientów



Źródło: Opracowanie własne

Podstawą do wyznaczenia celów i miar w perspektywie klientów jest przeprowadzenie badań i analizy rynku. Na ich podstawie definiowane są docelowe rynki, na których przedsiębiorstwo chce konkurować oraz segmenty klientów, dla których chce ono oferować swoje produkty lub usługi²⁶⁷. Podstawowymi kategoriami, mierzonymi przez większość przedsiębiorstw w perspektywie klientów są: wartościowy i ilościowy udział w rynku oraz pozyskanie, utrzymanie, satysfakcja i rentowność klientów²⁶⁸. W tabelicy 5 przedstawiono przykładowe mierniki dla podstawowych celów w perspektywie klientów.

²⁶⁷ Zob. J-J. Lambin, *Strategiczne zarządzanie marketingowe*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001, s. 187-230; W. Hoffmann, W. Klien, M. Unger, *Strategieplanung [w:] Controlling*, Eschenbach R. (red.), Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart 1996, s. 289-313.

²⁶⁸ Zob. H. Friedag, W. Schmidt, *Balanced Scorecard. Mehr als ein Kennzahlensystem*, Haufe Verlag, Freiburg 2002, s. 113-134; Przykłady celów w perspektywie klientów zob. E. Jaworska, B. Nadolna, *Balanced Scorecard for Selected Confectionery Companies Listed on the Warsaw Stock Exchange in Poland*, Research for Rural Development, Vol. 2, 2019, s. 106-107; H. Friedag, W. Schmidt, *My Balanced Scorecard. Das Praxis Handbuch für individuelle Lösungen*, Haufe Verlag, Freiburg 2004, s. 53-57.

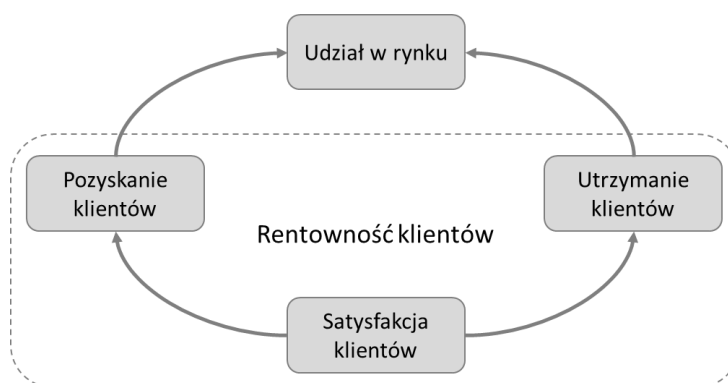
Tab. 5 Przykładowe cele i mierniki w perspektywie klientów

Cel	Miernik
Udział w rynku	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Liczba klientów, transakcji, zleceń, umów ▪ Wartość lub wolumen sprzedaży
Pozyskanie klientów	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Liczba nowych klientów ▪ Udział nowych klientów w strukturze przychodów
Utrzymanie klientów	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Liczba utraconych klientów ▪ Wartość lub wolumen sprzedaży na obecnych klientach
Satysfakcja klientów	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Badania satysfakcji klientów (ankiety, rozmowy telefoniczne, kontakt bezpośredni) ▪ Badanie „tajemniczego klienta” ▪ Liczba lub procent reklamacji ▪ Liczba lub procent zwrotów
Rentowność klientów	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Standardowa marża lub zysk na klienta, transakcję, zlecenie ▪ Zysk na klienta w rachunku skrośnym w jednostce czasu ▪ Liczba nierentownych klientów

Źródło: Opracowanie własne

Przy formułowaniu celów warto zwrócić uwagę na ich wzajemne współzależności. W przypadku silnej korelacji celów należy unikać ich dublowania²⁶⁹. Czasami jednak cele są komplementarne i trzeba ich użyć jednocześnie. Na przykład, jak przedstawiono na rysunku 13 należy przy pozyskaniu, utrzymaniu i satysfakcji klienta uwzględnić aspekt rentowności, aby mogły być realizowane cele w perspektywie finansów

Rys. 13 Współzależności celów podstawowych w perspektywie klientów



Źródło: Opracowanie własne na podstawie: R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć strategię na działanie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001, s.75.

Istotne w perspektywie klientów jest również mierzenie specyficznej wartości, która jest oferowana klientom. Należy przy tym jednak uważać, aby w perspektywę klientów nie wpisać kwestii, które są domeną perspektywy procesów. Między innymi w publikacjach D. Nortona

²⁶⁹ W dystrybucji gazu przykładem dublowania celów jest jednocześnie postawienie celu w zakresie wolumenu dystrybuowanego gazu i liczby przyłączy gazowych. Wolumen dystrybuowanego gazu jest wypadkową temperatury powietrza i liczby przyłączy gazowych. Na temperatury przedsiębiorstwo dystrybucyjne nie ma wpływu, a zatem wystarczające jest postawienie celu w zakresie liczby przyłączy gazowych.

i R. Kaplana proponuje się w tym zakresie mierzyć np. krótki czas realizacji zamówienia czy też terminowość dostaw. Nawet jeżeli kwestie te są dla klientów istotne, to mierzą one sposób realizowanych procesów. Chcąc mierzyć wartość oferowaną klientom bardziej powinno się podkreślać atrybuty produktów lub usług, które są dla nich istotne. Mogą to być na przykład: cena, jakość, funkcjonalność, obsługa, bezpieczeństwo. Wartością dla klienta mogą być również kwestie kojarzone bardziej z przedsiębiorstwem niż produktami i usługami, takie jak: marka, reputacja, relacje, innowacyjność, ekologia. W takich przypadkach klienci kupując produkty lub korzystając z usług przedsiębiorstwa utożsamiają się z wartościami przez nie prezentowanymi²⁷⁰. Kreowanie takich wartości ma wpływ na lojalność klientów. Kryterium przy doborze celów i miar w zakresie wartości jest to, czy mają one istotne znaczenie dla decyzji klienta o wyborze produktu lub zmianie albo utrzymaniu współpracy z dostawcą usługi²⁷¹.

Niektóre cele i miary w perspektywie klientów mają swoje wady i ich stosowanie wymaga dodatkowych technik pomiarowych. Na przykład informacja o utraconych klientach, szczególnie w usługach, gdzie ograniczona jest możliwość stosowania technik związanych z obsługą reklamacji, nie daje już możliwości podjęcia skutecznych działań. Klienci utraceni również w dużej mierze nie będą już brali udziału w badaniach satysfakcji klienta. Wyniki tych badań najprawdopodobniej nie będą zawierały informacji o przyczynach rezygnacji z usług lub produktów przedsiębiorstwa. Jeżeli występuje takie ryzyko, satysfakcja klienta powinna być monitorowana na bieżąco w oparciu o np. kluczowe wskaźniki efektywności na procesach, których efektem ma być wartość dla klienta.

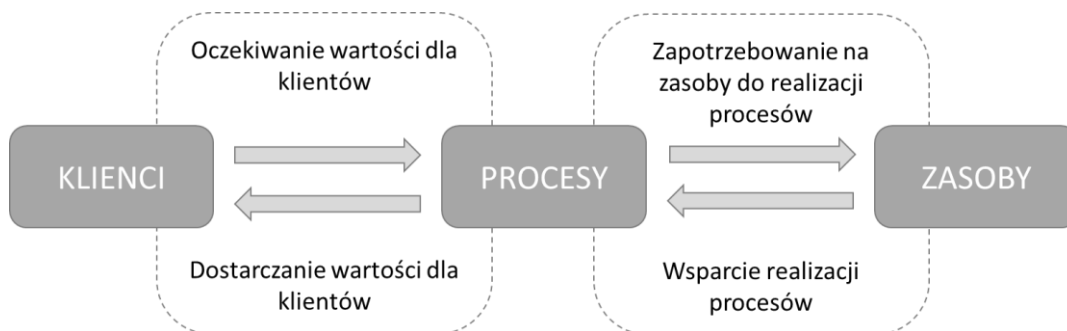
2.2.3. Perspektywa procesów

Perspektywa procesów identyfikuje kluczowe procesy przedsiębiorstwa oraz sposób ich realizacji, które mają istotny wpływ na kreowanie wartości dla klientów i akcjonariuszy. Realizacja tych procesów uwarunkowana jest z kolei zaangażowaniem odpowiednich zasobów. Rysunek 14 przedstawia zależności funkcjonalne perspektywy procesów z innymi perspektywami.

²⁷⁰ Zob. S. Sinek, *Start with why: how great leaders inspire everyone to take action*, Penguin Group, New York 2011, s. 83-114; S. Miller, L. Eden, D. Li, *CSR Reputation and Firm Performance: A Dynamic Approach*, Journal of Business Ethics., Vol. 163, Issue 3, May 2020, s. 619-636; N. McHugh, *How to Use Measurement to Manage Reputation*, Communication World, Dec. 2018, s. 1-3; E. Anderson, C. Fornell, D. Lehmann, *Customer Satisfaction, Market Share, and Profitability: Findings from Sweden*, Journal of Marketing, Vol. 58, Issue 3, Jul. 1994, s. 54-59.

²⁷¹ Zob. J. Kim, E. Suh, H. Hwang, *A Model for Evaluating the Effectiveness of CRM Using the Balanced Scorecard*, Journal of Interactive Marketing, Vol. 17, No. 2, Spring 2003, s. 10-15.

Rys. 14 Powiązania funkcjonalne perspektywy procesów



Źródło: Opracowanie własne

Cele i miary w perspektywie procesów²⁷² dotyczą inicjowania zmian w dwóch aspektach zarządzania procesami:

- tworzenie zupełnie nowych procesów pod kątem przyszłych potrzeb klientów oraz nowych sposobów ich zaspokajania;
- doskonalenie obecnych procesów pod kątem bieżącego utrzymania i pozyskania klientów.

ZKW nie jest jednak miejscem do bieżącego doskonalenia procesów. Służy ona do inicjowania istotnych zmian, które mają wpływ na budowanie przewagi konkurencyjnej lub stanowią kluczowy warunek dla realizacji celów w perspektywie klientów i perspektywie finansów. Może być również miejscem gdzie stawia się cele i mierniki dotyczące likwidacji „wąskich gardeł” lub ograniczenia ich siły wpływu. Szczególnie jeśli blokują one potencjał przedsiębiorstwa do dalszego rozwoju lub możliwość realizacji innych istotnych celów strategicznych. Inną kwestią, która może być zawarta w perspektywie procesów ZKW jest reorganizacja procesów. Miary w zakresie strategicznego doskonalenia procesów zazwyczaj dotyczą takich kwestii jak: czas trwania procesu, wydajność, jakość i koszt procesu. Przy stawianiu celów w zakresie doskonalenia procesów pojawia się trudność w ocenie, czy mają one charakter jeszcze operacyjny, czy już strategiczny i powinny być realizowane w oparciu o ZKW. W takiej sytuacji zawsze należy mieć na uwadze, że cel strategiczny powinien inicjować istotną zmianę dla przedsiębiorstwa. Z reguły jeżeli doskonalenie jest realizowane w ramach jednej jednostki organizacyjnej, zamyka się w okresie jednego roku i nie angażuje znacznych środków finansowych ma ono zawsze charakter operacyjny.

Problemu takiego nie ma w przypadku inicjowaniu nowych procesów w organizacji, ponieważ ze swojej natury mają one zawsze charakter strategiczny. Cele strategiczne w tym zakresie mogą dotyczyć dwóch kierunków działania:

²⁷² Zob. H. Friedag, W. Schmidt, *Balanced Scorecard. Mehr als ein Kennzahlensystem*, Haufe Verlag, Freiburg 2002, s. 135-162.

- wdrażania nowych procesów dla przedsiębiorstwa, w oparciu o już istniejące technologie;
- projektowanie i wdrażanie procesów w oparciu o nowe technologie, o charakterze innowacyjnym.

Stawiając cele w ramach projektowania nowych procesów można się koncentrować na parametrach użytkowych produktu, które powinny być ich efektem. Mogą to być na przykład: rozmiar, niskie zużycie energii, spełnienie norm ekologicznych, łatwość obsługi, trwałość itp. Innym aspektem brany pod uwagę może być docelowy koszt jednostkowy produktu, który umożliwi przedsiębiorstwu osiągnięcie odpowiednio wysokich marż w docelowych segmentach klientów. Podejście to nazywane jest „Target costing”.

Dla niektórych przedsiębiorstw, które budują swoją przewagę konkurencyjną na rozwiązaniach innowacyjnych, bardzo istotna jest efektywność procesu badań i rozwoju nowych produktów lub technologii. Procesy te, jak na przykład w farmacji mogą być bardzo długotrwałe i wiązać się z ponoszeniem bardzo wysokich kosztów, co może w istotny sposób wpłynąć na rentowność w całym cyklu życia produktu. W takim przypadku zasadnym może być podział procesu na etapy i wyznaczanie dla każdego z nich specyficznego miernika. Można w ten sposób zwiększać efektywność, skracać czas lub redukować koszty w każdej fazie badań i rozwoju²⁷³. Przykładowymi miernikami dla procesów innowacyjnych mogą być: udział w sprzedaży nowych produktów, udział w sprzedaży produktów chronionych prawem patentowym, czas rozwoju nowej generacji produktów, zwrot z zaangażowanego kapitału na badania i rozwój w założonym okresie.

Możliwość adekwatnego doboru celów i miar w perspektywie procesów znacznie ułatwia mapowanie procesów. Pozwala ono zdefiniować główne procesy organizacji i ich wzajemne współzależności. Ich opomiarowanie w oparciu o cele procesów i kluczowe wskaźniki efektywności KPI²⁷⁴ (ang. *Key Performance Indicator*) umożliwia łatwe zidentyfikowanie „wąskich gardeł”. Z kolei określenie odbiorców procesów, czyli klientów zewnętrznych lub wewnętrznych organizacji pozwala zdefiniować istotną dla nich wartość, wynikającą z realizacji procesów oraz kluczową z punktu widzenia realizacji głównych kierunków strategicznych²⁷⁵.

²⁷³ R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przelożyć ...*, op. cit., s. 103

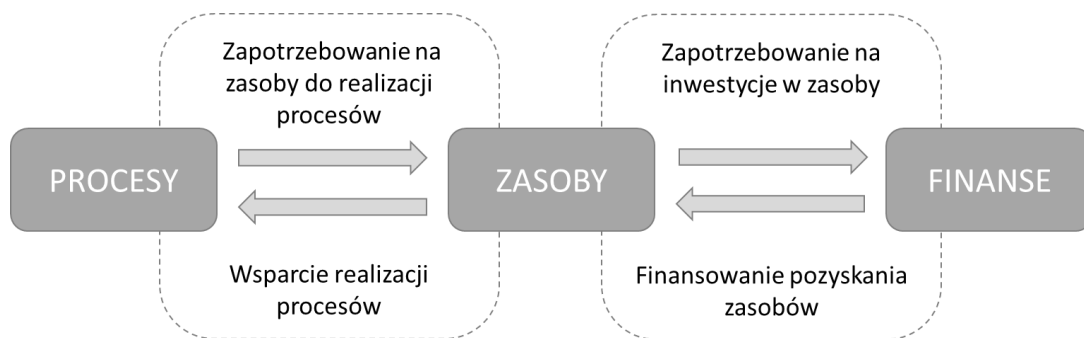
²⁷⁴ Zob. W. Eckerson, *Performance Management Strategies. How to Create and Deploy Effective Metrics*, TDWI Best Practices Report, First Quarter 2009, s. 6-32; M. Rydzewska-Włodarczyk, M. Sobieraj, *Pomiar efektywności procesów za pomocą kluczowych wskaźników efektywności*, *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, nr 76, t. 2, 2015, s. 338-340.

²⁷⁵ P. Antonowicz, P. Skrzyniarz, T. Stawicka, A. Stolarz, *Komplementarność perspektyw Balanced Scorecard oraz zarządzania procesowego w operacjonalizacji strategii w organizacji wielooddziałowej na przykładzie Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o.* [w:] *Podejście procesowe w zarządzaniu organizacjami* pod red. P. Zwiech, Uniwersytet Szczeciński, Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, Szczecin 2016, s. 127-138.

2.2.4. Perspektywa zasobów

Perspektywa zasobów nazywana jest w literaturze perspektywą nauczania i wzrostu, perspektywą rozwoju, perspektywą innowacji i nauki ale dotyczy tak naprawdę szeroko rozumianych zasobów; [zob. rozdz. 2.2]. Odpowiednie zasoby, niezależnie od tego, jaki jest ich charakter, determinują bowiem możliwość realizowania procesów, których efektem jest wartość dla klientów i akcjonariuszy²⁷⁶. Perspektywę zasobów wskazuje się często jako antagonistę perspektywy finansów, gdyż wymaga ona finansowania. Dążenie do osiągnięcia wyników finansowych może bowiem zmniejszać skłonność do inwestowania w zasoby²⁷⁷. Rysunek 15 przedstawia powiązania perspektywy zasobów z innymi perspektywami.

Rys. 15 Powiązania funkcjonalne perspektywy zasobów



Źródło: Opracowanie własne

Cele i miary w perspektywie zasobów powinny dotyczyć przeprowadzenia inwestycji lub wydatkowania środków na pozyskanie nowych lub dodatkowych zasobów do realizacji procesów w sposób, który zapewnia tworzenie wartości dla klienta i akcjonariuszy. Nie zawsze jednak zmiany inicjowane w perspektywie zasobów muszą być związane z finansowaniem. Cele i miary w perspektywie zasobów mogą również dotyczyć relokacji zasobów już dostępnych lub innej ich organizacji. Innymi przypadkami pozyskania zasobów, które nie wymagają specjalnego zaangażowania środków finansowych jest samodoskonalenie zawodowe pracowników w ramach stosunku pracy, w wyniku którego w organizacji powstaje nowa wiedza, kompetencje lub umiejętności.

Zasoby, które tworzą bazę dla realizacji zamierzeń w trzech pozostałych perspektywach można podzielić na trzy rodzaje:

²⁷⁶ Zob. przypadek Dell Computer Corp. w P. Brewer, *Putting Strategy into the Balanced Scorecard*, Strategic Finance, Vol. 83, Issue 7, Jan. 2002, s. 44-52.

²⁷⁷ R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przelożyć ...*, op. cit., s. 122.

- zasoby osobowe – pracownicy wraz z ich wiedzą, kompetencjami, uprawnieniami i doświadczeniem, zdolnością do uczenia się i rozwoju;
- zasoby rzeczowe – maszyny, urządzenia, wyposażenie, budynki, budowle, place itp., którymi dysponuje przedsiębiorstwo;
- wartości niematerialne i prawne – wiedza i doświadczenie zawarte w regulaminach i regulacjach organizacji, licencje, patenty, certyfikaty, uprawnienia, oprogramowanie, kultura biznesowa, reputacja, relacje z otoczeniem, informacje.

W dużej mierze cele i mierniki dotyczące zasobów mają charakter indywidualny, uzależniony od branży i specyfiki przedsiębiorstwa. W tabelicy 6 zostały przedstawione przykłady najbardziej typowych celów perspektywy zasobów.

Tab. 6 Przykładowe cele w perspektywie zasobów

Rodzaj zasobów	Cele
Zasoby osobowe	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Satysfakcji pracowników ▪ Rotacja pracowników ▪ Wydajność pracowników ▪ Szkolenia
Zasoby rzeczowe	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Wydajność oraz awaryjność maszyn i urządzeń ▪ Funkcjonalność oraz sposób obsługi maszyn i urządzeń ▪ Pozyskanie nowych maszyn i urządzeń
Wartości niematerialne i prawne	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Dostęp i czas oczekiwania na informację ▪ Koszt pozyskania informacji ▪ Wdrożenie systemów zarządzania ▪ Opracowanie nowej technologii

Źródło: Opracowanie własne

Zasoby ludzkie różnią się od zasobów rzeczowych tym, że ich dostępność nie zależy w pełni od przedsiębiorstwa. O ile pozyskanie maszyn, urządzeń, budynków czy wyposażenia zależy tylko od dostępnych w przedsiębiorstwie środków finansowych, to na decyzję pracownika o podjęciu albo rezygnacji ze współpracy z przedsiębiorstwem mają również wpływ czynniki, na które przedsiębiorstwo nie ma pełnego wpływu. Dlatego wymaga to od przedsiębiorstwa podejmowania specjalnych działań, które pozwolą pozyskać lub utrzymać zasoby ludzkie na takim poziomie, który zapewni tworzenie wartości dla klientów i akcjonariuszy.

Podobnie jak w przypadku mierzenia satysfakcji klientów, również mierzenie satysfakcji pracowników wymaga zastosowania dodatkowych technik pomiarowych. W większości przedsiębiorstw między kolejnymi badaniami satysfakcji pracowników mija rok. Jeżeli w tym czasie utracimy kluczowe zasoby kadrowe nie będą one przedmiotem kolejnego badania i nie uzyskamy informacji o istotnych powodach odejścia kluczowych pracowników

z pracy. Dlatego warto jest mierzyć na bieżąco czynniki, które mogą wskazywać na spadającą satysfakcję pracowników, aby móc odpowiednio wcześniej podjąć stosowne działania i nie dopuścić do utraty cennych zasobów.

Ocena wpływu wartości materialnych i prawnych na generowanie wartości dodanej i zdolność do realizacji strategii jest trudna ze swojej natury. Zasoby te są bowiem trudno mierzalne. W wielu wypadkach nie da się bezpośrednio zmierzyć takich zasobów jak kultura organizacyjna albo relacje z otoczeniem²⁷⁸. Wymaga to dekompozycji takich zagadnień na istotne elementy składowe, których pomiar jest już możliwy. Dopiero z takich wyników częściowych można wyprowadzić wskaźnik syntetyczny, który jest ich wypadkową.

Na szczególną uwagę wśród zasobów niematerialnych zasługuje informacja. W większości przedsiębiorstw nie jest ona traktowana jako zasób, chociaż ma istotny wpływ na generowanie zarówno wartości dodanej, jak i kosztów, które najczęściej nie są mierzone. Gdyby na przykład przeliczyć czas wszystkich pracowników poświęcony na pozyskanie i przetworzenie informacji w ramach wykonywanych przez nich obowiązków, mogłoby by się okazać, że jest to jedna z bardziej istotnych pozycji w rachunku kosztów działań. Dlatego informacja, tak jak każdy inny zasób powinien podlegać działaniom optymalizacyjnym i powinna być przedmiotem pomiaru. Z jednej strony dlatego, że jako pozycja kosztowa wpływa na wyniki finansowe, z drugiej dlatego, że jest podstawą do podejmowania decyzji prowadzących do tworzenia wartości dla klientów i akcjonariuszy.

David Norton i Robert Kaplan w swoich publikacjach niesłusznie zupełnie pominęli zasoby rzeczowe jako istotne czynniki sukcesu w realizacji strategii²⁷⁹. Faktem jest, że czynnik ludzki jako nośnik idei rozwoju i kreacji oraz wartości niematerialne i prawne mają coraz większy udział w tworzeniu wartości dla klienta oraz akcjonariuszy. Jednak w większości przypadków zdolność do realizacji procesów jest uwarunkowana umiejętnością synergicznego wykorzystania wszystkich trzech rodzajów zasobów. Na satysfakcję pracowników może mieć bowiem wpływ na przykład sposób obsługi lub awaryjność maszyn albo warunki lokalowe.

²⁷⁸ Zob. R. Kaplan, D. Norton, *Measuring the Strategic Readiness of Intangible Assets*, Harvard Business Review, Vol. 82, Issue 2, Feb. 2004, s. 52-63; A. Chodyński, A. Jabłoński, M. Jabłoński, *Strategiczna Karta Wyników w implementacji założeń rozwoju organizacji*, Oficyna Wydawnicza AFM, Kraków 2007, s. 27-30; C. Ittner, D. Larcker, *Coming Up Short on Nonfinancial Performance Measurement*, Harvard Business Review, Vol. 81, Nov. 2003, s. 88-95.

²⁷⁹ Robert Kaplan i David Norton chcieli prawdopodobnie zwrócić w ten sposób uwagę na zwiększające się znaczenie wartości niematerialnych i prawnych w budowaniu wartości przedsiębiorstwa. Mogą o tym świadczyć następujące sformułowania: „*Konkurencja przemysłowa ustępuje miejsca konkurencji informacyjnej*” lub „*Rewolucja informacyjna końca dwudziestego wieku sprawiła, że fundamentalne zasady konkurowania w erze przemysłowej są już dzisiaj przestarzałe*”; zob. R. Kaplan, D. Norton, *Strategiczna karta wyników. Jak przełożyć ...*, op. cit., s. 22.

2.3. Koncepcje rozwoju metodyki kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników

Kolejne generacje ZKW i jej ewolucja pokazują, że koncepcja ta ciągle jest rozwijana i udoskonalana. Warto zauważyć, że motywem do doskonalenia ZKW było poszukiwanie możliwie obiektywnego uzasadnienia dla doboru celów i mierników; [zob. rozdz. 2.1.1.]. Jednak w rozwoju tym koncentrowano się głównie na celach strategicznych. Nie mniej istotne wydaje się być również uzasadnienie doboru celów operacyjnych w procesie kaskadowania. Bowiem to ich realizacja tak naprawdę sprawia, że cele strategiczne są osiągnięte. Na kwestie dopasowania celów do realizacji strategii zwrócili uwagę również D. Norton i R. Kaplan w swoich badaniach; [zob. rozdz. 2.]. Wyniki i konkluzje z tych badań zamieścili w swojej książce pt. *Alignment* z 2011 roku²⁸⁰. Jednak znaczną jej część poświęcili na dopasowanie karty korporacji do kart podległych im przedsiębiorstw o zróżnicowanym charakterze działalności oraz kart jednostek usług wsparcia do karty przedsiębiorstwa. Pominęli zupełnie tradycyjne kaskadowanie w ramach jednego przedsiębiorstwa, zakładając zapewne, że w poprzednich publikacjach temat ten już został wyczerpany.

Biorąc pod uwagę znaczenie dopasowania całej organizacji do realizacji strategii, wydaje się być zasadne, aby cele operacyjne były stawiane w sposób możliwie obiektywny. Podobnie jak mapy strategii i powiązania przyczynowo–skutkowe stały się dla celów strategicznych wyznacznikiem poprawności ich doboru, tak samo w przypadku celów operacyjnych wydaje się zasadne poszukiwanie analogicznych rozwiązań. Powinny one w możliwie dużym stopniu ułatwić menedżerom na wszystkich szczeblach organizacji podjęcie decyzji o doborze celów i mierników w swoich ZKW, które w sposób istotny będą wspierały realizację strategii. Rozwiązania te powinny również w możliwie dużym stopniu ograniczać ryzyka wynikające z bardzo dużego zaangażowania czynnika ludzkiego w procesie kaskadowania; [zob. rozdz. 2.1.3.]. Zaangażowanie wielu osób z różnych szczebli organizacji wymusza również poszukiwanie rozwiązań prostych, zrozumiałych dla całej organizacji. Charakter tych rozwiązań powinien być na tyle uniwersalny, aby mógł być zastosowany dla całej gamy różnych obszarów działalności występujących w większości przedsiębiorstw.

Podobnie rzecz się ma z inicjatywami, które w wielu przypadkach są zbiorem spontanicznych pomysłów, będących efektem burzy mózgów. Tak jak w przypadku celów operacyjnych należałoby zadać pytania: *Jaki jest klucz doboru inicjatyw? Dlaczego właśnie te inicjatywy? Czy zakres i ilość inicjatyw są wystarczające do realizacji celu strategicznego? Czy nie ma jakiegoś czynnika obiektywizującego, pomagającego wybrać kluczowe inicjatywy wspierające realizację celów strategicznych?*

²⁸⁰ Zob. R. Kaplan, D. Norton, *Alignment. Using the Balanced Scorecard to Create Corporate Synergies*, Harvard Business School Press, Boston 2006, s. 2-3.

Nie mniej istotne wydaje się być również doprecyzowanie, czym jest inicjatywa. W jaki sposób powinna być realizowana, aby skutecznie wspierała realizację celu strategicznego. Jak ocenić wpływ realizacji inicjatywy na realizację strategii. Czy realizacja wszystkich inicjatyw gwarantuje osiągnięcie celów strategicznych.

W niniejszym rozdziale zostały zawarte propozycje uzupełnienia metodyki ZKW o poruszane powyżej kwestie. Wśród najbardziej istotnych należy wyróżnić: mapę realizacji celu strategicznego w oparciu o inicjatywy (projekty), mapę realizacji celu strategicznego w oparciu o procesy oraz „małą ZKW” czyli Zrównoważoną Kartę Wyników dla jednostki biznesowej. Zostały one wypracowane głównie w oparciu o doświadczenia autora dysertacji z projektów wdrożeniowych ZKW w Górnośląskiej Spółce Gazownictwa, Mazowieckiej Spółce Gazownictwa i Polskiej Spółce Gazownictwa w latach 2011-2016, a także podczas szkoleń i warsztatów prowadzonych dla BDO Polska w latach 2013-2018, w ramach wymiany doświadczeń z menedżerami, reprezentującymi m.in.: Grupa Azoty, ABB Business Services, Grupa Apator, Bridgestone Europe, Cyfrowy Polsat, Enea Operator, Energa Wytwarzanie, Fabryka Farb i Lakierów Śnieżka, a także pozostałych podmiotów wskazanych w załączniku nr 4 do dysertacji. Doświadczenia te systematycznie pozyskiwane na drodze praktyki zawodowej autora dysertacji stanowią elementy składowe propozycji kompleksowego postępowania w procesie kaskadowania ZKW, które jest przedmiotem rozprawy.

2.3.1. Mapa realizacji celu strategicznego

Analizując projekty ZKW w przedsiębiorstwach można zauważyć, że cechuje je dość duża dowolność interpretacji poszczególnych jej elementów. W większości publikacji nie podejmuje się nawet próby ich zdefiniowania i traktuje jako oczywiste. Takimi kluczowymi elementami dla skutecznej implementacji ZKW są cele i inicjatywy. Jak już wcześniej wspomniano, cele strategiczne formułowane są czasami jako rezultat, czasami jako kierunek działania, innym razem jako zadanie. Podobnie rzecz się ma z inicjatywami. Praktyka wdrożeniowa pokazuje, że brak jasno sformułowanych definicji i spójności w nazewnictwie jest jednym z istotniejszych problemów w zaprojektowaniu skutecznej karty wyników.

Logika współzależności wskazuje, że inicjatywa powinna być działaniem na rzecz realizacji celu strategicznego²⁸¹. Charakter tego działania powinien być jednak dokładnie sprecyzowany, aby mogło ono być przedmiotem zarządzania. Inicjatywę można zatem zdefiniować jako zadanie strategiczne, w takim znaczeniu, że jest dedykowane specjalnie

²⁸¹ Zob. D. Dalcher, *We need to talk about strategy. Series Advances in Project Management*, PM World Journal, Vol. 6, Issue 7, Jul. 2017, s. 1-5; A. Brache, S. Bodley-Scott, *Implementation: How to transform strategic initiatives into blockbuster results*, McGraw Hill Professional, New York 2006, s. 8.

realizacji celu strategicznego²⁸². Jego przedmiot i zakres powinien być możliwy do ujęcia w formie projektu²⁸³. Metodyka zarządzania projektami pozwala nadać inicjatywie atrybuty, takie jak: cel zadania, odpowiedzialność za jego realizację, harmonogram, budżet, kamienie milowe, itp. Przyjęcie takiego założenia dla inicjatywy daje lepszą możliwość zarządzania realizacją strategii²⁸⁴. W praktyce okazuje się być pomocnym określenie inicjatywy w oparciu o rzeczownik odczasownikowy, który wskazuje na charakter zadania np.: wykonanie, opracowanie, zrealizowanie, wdrożenie, przeprowadzenie itp. Dodatkowo powinno ono być sformułowane w trybie dokonanym wskazując na zamiar ukończenia zadania. Zastosowanie trybu niedokonanego sugeruje działanie ciągłe, powtarzalne o charakterze procesowym.

Projektując w praktyce ZKW trudno nie odnieść wrażenia, że w relacji między inicjatywą a celem strategicznym brakuje elementu je łączącego. Zdarza się bowiem, że inicjatywy mają charakter komplementarny i razem prowadzą do tego samego efektu. Z punktu widzenia monitorowania realizacji strategii zasadne jest, aby połączyć je w grupy. Z drugiej strony, realizacja celu strategicznego zazwyczaj ma charakter złożony. Osiągnięcie pożądanego rezultatu często wymaga osiągnięcia kilku rezultatów częściowych, które tworzą efekt synergii, skutkujący realizacją celu. Na przykład na zwiększenie przychodów ze sprzedaży może mieć wpływ zwiększanie udziału w rynku poprzez ekspansję geograficzną, podnoszenie kompetencji przedstawicieli handlowych i rozwijanie nowych zastosowań dla obecnych produktów. Każde z tych kierunków działania ma inny charakter i wymaga realizacji różnych inicjatyw, lecz wszystkie w pewnym stopniu przyczyniają się do realizacji postawionego celu. Wspomniane kierunki działania, które prowadzą do rezultatów częściowych są naturalnym kryterium do grupowania komplementarnych inicjatyw i zostały określone jako „ścieżki realizacji”²⁸⁵ celu strategicznego. Najbardziej praktycznym rozwiązaniem dla zaprezentowania zależności między celem strategicznym a inicjatywami z uwzględnieniem „ścieżek realizacji” jest forma mapy. Na rysunku 16 przedstawiono model mapy realizacji celu strategicznego²⁸⁶.

²⁸² Bardzo często w praktyce gospodarczej określa się w ten sposób zadania, które są dla kogoś subiektywnie ważne.

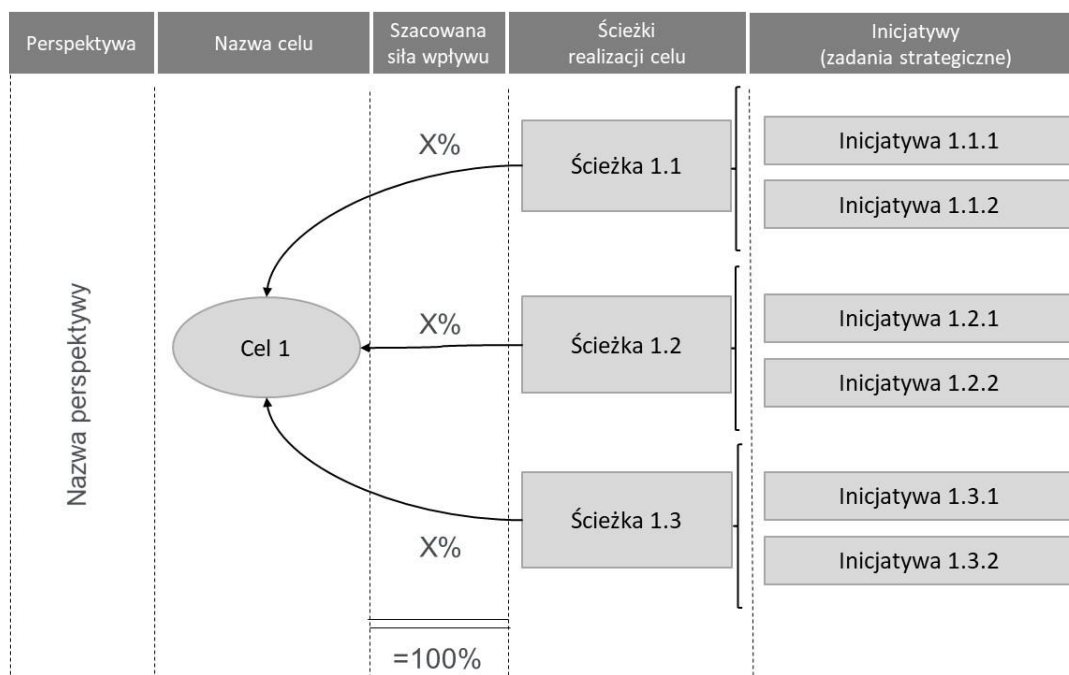
²⁸³ Zob. A. Stretton, *An organizational strategic framework, and project and other contributions to achieving strategic objectives*, PM World Journal, Vol. 6, Issue 12, Dec. 2017, s. 1-11; A. Stretton, *Relating causes of project failure to an organizational, strategic business framework*, PM World Journal, Vol. 7, Issue 1, Jan. 2018, s. 1.

²⁸⁴ W praktyce inicjatywy mogą również przyjąć formę programów, w ramach których realizowane jest kilka projektów. Zasadne jest to w przypadku, gdy projekty są ze sobą powiązane i ich realizacja wymaga wzajemnej koordynacji. Mogą zdarzyć się również inicjatywy, dla których pełna metodyka projektowa byłaby nieadekwatna i wiązała się z nadmierną biurokracją, utrudniającą jej realizację. Na przykład powoływanie sponsora, komitetu sterującego, opracowanie budżetu itp. W Polskiej Spółce Gazownictwa sp. z o.o. inicjatywy takie nazwano zadaniami strategicznymi i realizowano w oparciu o uproszczoną metodykę projektową, gdzie były określone: termin realizacji, zakres i cel zadania oraz osoba odpowiedzialna. Sytuacja tak miała miejsce zazwyczaj wtedy, gdy zadanie strategiczne realizowane było w ramach jednej jednostki organizacyjnej.

²⁸⁵ Koncepcja ścieżki realizacji celów została po raz pierwszy zastosowana przez autora dysertacji w 2011 r. w Górnośląskiej Spółce Gazownictwa sp. z o.o.

²⁸⁶ Mapy realizacji celu strategicznego zostały zastosowane przez autora dysertacji do opracowania i operacjonalizacji Strategii Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o. na lata 2016 – 2022 oraz Strategii Innowacyjności na lata 2019 – 2022 dużego polskiego przedsiębiorstwa z branży paliwowej. Przykład mapy celu strategicznego Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o. został zamieszczony w załączniku nr 1.

Rys. 16 Modelowe ujęcie mapy realizacji celu strategicznego



Źródło: Opracowanie własne na podstawie A. Antonowicz, P. Skrzyniarz, T. Stawicka, A. Stolarz, *Komplementarność perspektyw Balanced Scorecard oraz zarządzania procesowego w operacjonalizacji strategii w organizacji wielooddziałowej na przykładzie Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o.* [w:] *Podjęcie procesowe w zarządzaniu organizacjami* pod red. P. Zwiech, Uniwersytet Szczeciński, Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, Szczecin 2016, s. 130.

Mapa realizacji celu strategicznego pokazuje strukturę celu, czyli jakie działania mają wpływ na realizację celu. Pozwala ona zidentyfikować przyczyny ewentualnych odchyżeń w realizacji celu oraz podjąć stosowane działania korygujące w kierunku jego realizacji.

Podsumowując rolę poszczególnych elementów mapy, cel określa efekt, rezultat do osiągnięcia. Ścieżka realizacji odpowiada na pytanie – co należy zrobić, jaki przyjąć kierunek działania, żeby osiągnąć cel. Ponieważ cel definiuje tempo i kierunek zmiany, ścieżka realizacji wskazuje, co trzeba zmienić, aby osiągnąć cel. Ewentualnie, jeżeli istnieje istotne ryzyko zmiany obecnej sytuacji na skutek oddziaływania czynników zewnętrznych (np. działania konkurencji), które wymaga podjęcia dodatkowych działań, to utrzymanie stanu dotychczasowego również może być przedmiotem ścieżki realizacji²⁸⁷.

Oprócz wspomnianych już elementów, w modelu wprowadzono „szacowaną siłę wpływu” w odniesieniu do „ścieżek realizacji” celu strategicznego²⁸⁸. Zastosowanie

²⁸⁷ W praktyce może się zdarzyć, że ta sama ścieżka realizacji celu będzie wspierała realizację kilku celów strategicznych. Podobna sytuacja może wystąpić w przypadku inicjatyw, mogą one być zadaniami strategicznymi w ramach kilku ścieżek realizacji celów. Jeżeli zasoby są ograniczone i nie można realizować wszystkich inicjatyw jednocześnie, wtedy waga takiej ścieżki lub inicjatywy jest większa i powinna ona mieć charakter priorytetowy.

²⁸⁸ Podobne zastosowanie „siły wpływu” zob. S. De Silva, *A Beginner's Guide to Balanced Scorecards*, Supply Management, Sept. 2013, s. 38-40.

szacowanej siły wpływu pozwala na bieżąco monitorować stopień realizacji celu strategicznego i podejmować ewentualne działania korekcyjne²⁸⁹. Na przykład, jeśli na podstawie kwartalnego przeglądu realizacji strategii, wykonanie jednego z celów strategicznych nie odpowiada pierwotnym oczekiwaniom i nie wynika to z materializacji ryzyk dla tego celu, oznacza to, że szacowana siła wpływu jednej bądź kilku ścieżek realizacji nie jest taka jak pierwotnie zakładano. Konsekwencją tego jest podjęcie decyzji korygujących, zwiększających siłę wpływu danej ścieżki lub uruchomienie dodatkowej ścieżki, której siła wpływu wypełni lukę siły wpływu. Zwiększenie siły wpływu danej ścieżki można również osiągnąć poprzez dodanie dodatkowej inicjatywy w ramach ścieżki realizacji. Jeżeli zakładana siła danej ścieżki realizacji okaże się być marginalna dla osiągnięcia celu można wygasić daną ścieżkę i w jej miejsce aktywować nową lub wzmocnić siłę wpływu pozostałych, tak aby suma sił wpływu wszystkich ścieżek dała 100%.

Mapa realizacji celu strategicznego pozwala w usystematyzowany i logiczny sposób opisać planowane działania w ramach realizacji strategii. Mapa realizacji celu strategicznego jest również dynamicznym narzędziem do operacjonalizacji strategii. Pozwala ona elastycznie reagować na zmiany w otoczeniu, dopasowując na bieżąco środki realizacji celów strategicznych²⁹⁰. W połączeniu z realizacją inicjatyw w oparciu o metodykę zarządzania projektami jest praktyczną i skuteczną metodą przełożenia decyzji strategicznych na działania operacyjne.

2.3.2. Operacjonalizacja strategii w oparciu o zarządzanie procesowe

Monitorowanie realizacji strategii tylko w oparciu o inicjatywy nie daje jednak pełnego obrazu istotnych czynników, wpływających na osiąganie celów strategicznych. Inicjatywy są bowiem jedynie środkami do inicjowania zmian w organizacji nakierowanych na realizację celów strategicznych. Chociaż są one kluczowe dla realizacji strategii określającej zmieniony stan w przyszłości, to stanowią one tylko niewielką część całego spektrum działań przedsiębiorstwa, które mają wpływ na realizację celów²⁹¹. Równie istotna, jak nie istotniejsza jest bieżąca realizacja procesów odpowiadająca na oczekiwania klientów. Chcąc zatem w pełni

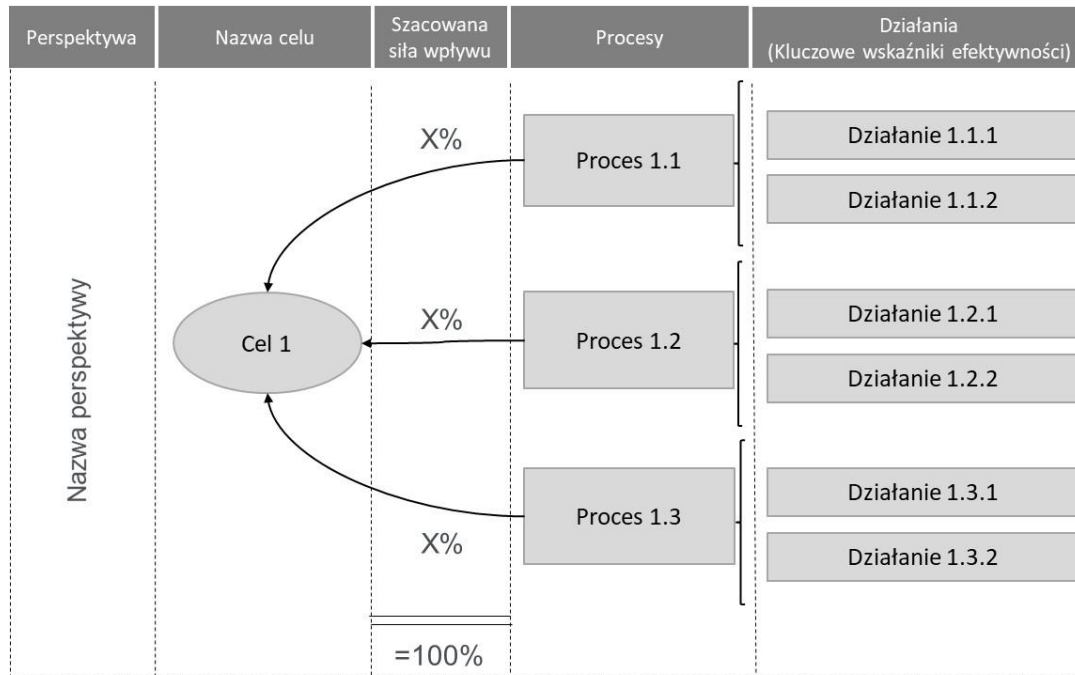
²⁸⁹ Szacowaną siłę wpływu ustala się metodą ekspercką.

²⁹⁰ Znaczenie i potencjał ZKW jako narzędzia sterowania zob. R. Kaplan, *The Competitive Advantage of Management Accounting*, Journal of Management Accounting Research, Vol. 18, 2006, s. 127–135.

²⁹¹ Zob. A. Stretton, *Stage 4: Execute other strategic work, along with projects*, Series on Organizational Strategic Planning and Execution, PM World Journal, Vol. 7, Issue 7, July 2018, s. 1-12; A. Stretton, *Representing 'other strategic work' in addition to projects in an organisational strategic management context*, PM World Journal Vol. 8, Issue 1, January 2019, s. 1-10; K. Verweire, *The challenges of implementing strategy. Series on Advances in Project Management*, PM World Journal, Vol. 7, Issue 5, May 2018, s. 2, 5-7.

monitorować realizację celów strategicznych, należy uzupełnić informację dotyczącą efektów inicjowanych zmian o informacje w zakresie jakości realizowanych procesów i działań²⁹². W tym celu stworzono analogiczne do poprzedniego – przedstawione na rysunku 17 – modelowe ujęcie mapy realizacji celu strategicznego w oparciu o procesy i działania²⁹³.

Rys. 17 Model mapy realizacji celu strategicznego w oparciu o zarządzanie procesami



Źródło: Opracowanie własne na podstawie A. Antonowicz, P. Skrzyniarz, T. Stawicka, A. Stolarz, *Komplementarność perspektyw Balanced Scorecard oraz zarządzania procesowego w operacjonalizacji strategii w organizacji wielooddziałowej na przykładzie Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o.* [w:] *Podjęcie procesowe w zarządzaniu organizacjami* pod red. P. Zwiech, Uniwersytet Szczeciński, Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, Szczecin 2016, s. 130.

W miejsce „ścieżek realizacji” przypisuje się do celu procesy (podprocesy), które mają istotny, bezpośredni wpływ na jego realizację²⁹⁴. Istotność odgrywa w tym przypadku kluczową rolę, gdyż pośrednio każdy proces w pewnym stopniu przyczynia się do realizacji celu. Do

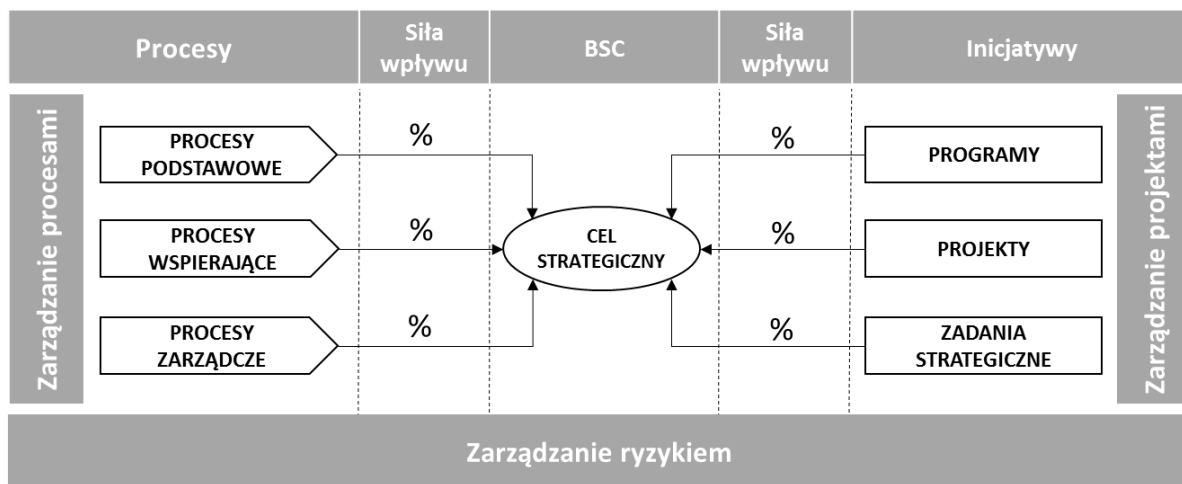
²⁹² Na potrzebę kaskadowania celów ZKW w oparciu o procesy i działania zwrócili również uwagę D. Kuchta i R. Ryńca; zob. D. Kuchta, R. Ryńca, *Zrównoważona Karta Wyników i Zrównoważona Karta Działań*, Badania Operacyjne i Decyzje Nr 3-4 2007, s. 95-97.

²⁹³ Mapa realizacji celu strategicznego w oparciu o procesy została zastosowana w Polskiej Spółce Gazownictwa sp. z o.o. w ramach operacjonalizacji strategii na lata 2016 - 2022. Przykład mapy został zamieszczony w załączniku nr 2.

²⁹⁴ W zależności od specyfiki przedsiębiorstwa i przyjętej metodyki zarządzania procesami mogą one podlegać stopniowaniu. W Polskiej Spółce Gazownictwa procesy określone na bardzo dużym poziomie ogólności były nazywane procesami i stanowiły grupę podprocesów. Na przykład proces „Transport gazu” składał się z czterech podprocesów: planowanie transportu gazu; sterowanie ruchem sieci, analizowanie jakości paliwa gazowego, pomiary i odczyty transportowanego gazu.

oceny istotności można wykorzystać Zasadę Pareto²⁹⁵. Czyli do celu strategicznego przypisuje się te procesy, których łączny, szacowany wpływ na realizację celu zbliżony jest do 80%²⁹⁶. W każdym z procesów wskazuje się analogicznie najbardziej istotne działania, które powinny być monitorowane w oparciu o tzw. kluczowe wskaźniki efektywności (*KPI ang. key performance indicator*)²⁹⁷. W ten sposób obie mapy realizacji celów, z jednej strony na bazie inicjatyw, realizowanych w oparciu o metodykę zarządzania projektami, z drugiej strony na bazie działań, realizowanych w oparciu o metodykę zarządzania procesami, stanowią komplementarne podejście do operacjonalizacji strategii²⁹⁸. Rysunek nr 18 przedstawia schemat takiego podejścia.

Rys. 18 Komplementarne podejście do operacjonalizacji strategii



Źródło: P. Antonowicz, P. Skrzyaniarz, T. Stawicka, A. Stolarz, *Komplementarność perspektyw Balanced Scorecard oraz zarządzania procesowego w operacjonalizacji strategii w organizacji wielooddziałowej na przykładzie Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o.* [w:] *Podejście procesowe w zarządzaniu organizacjami* pod red. P. Zwiech, Uniwersytet Szczeciński, Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, Szczecin 2016, s. 130.

²⁹⁵ Zasada Pareto autorstwa J.M. Jurana, zwana inaczej „zasadą 80/20” zakłada, że rozkład wielu cech przyjmuje stosunek 20% do 80%, czyli „nielicznych istotnych i licznych nieistotnych”. Oznacza to, że 20% zaangażowanych środków lub zasobów daje 80% efektu.

²⁹⁶ W początkowej fazie procesu tworzenia map realizacji celów strategicznych w oparciu o procesy w Polskiej Spółce Gazownictwa sp. z o.o. zauważono, że praktycznie każdy proces realizowany w spółce ma przynajmniej pośrednio wpływ na realizację strategii. Powodowało to w skrajnych przypadkach przypisanie do celu strategicznego nawet kilkanaście procesów, gdzie siła wpływu niektórych z nich wynosiła zaledwie jeden procent. Skłoniło to zespół projektowy do wniosku, że z punktu widzenia realizacji strategii nie ma potrzeby monitorowania wszystkich procesów lecz tylko te, które są najbardziej istotne. Przyjęcie kryterium zasady 20/80 spowodowało, że do celów strategicznych przypisano od 2 do 4 procesów.

²⁹⁷ Mapy celów strategicznych w oparciu o procesy rozwiązują problem doboru kluczowych wskaźników efektywności (KPI); zob. G. Cokins, *The Promise and Perils of the Balanced Scorecard*, *The Journal of Corporate Accounting & Finance*, Mar.-Apr. 2010, s. 19-28; A. Morhardt, *Why Good Firm Scorecards and KPIs Drive Profit*, *Of Counsel*, Vol. 38, No. 4, Apr. 2019, s. 19-20.

²⁹⁸ Bardziej detalicznie powiązanie przyczynowo-skutkowe celów strategicznych i operacyjnych postulują również R. Kaplan i D. Norton, zob. R. Kaplan, *Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard*, Harvard Business School Working Paper 10-074, 2010, s. 32; zob. również Z. Kral, *Strategiczna karta wyników* [w:] *Współczesne metody zarządzania w teorii i praktyce*, M. Hopeja, Z. Kral (red.), Oficyna Wydawnicza Politechniki Wrocławskiej, Wrocław 2011, s. 133.

Poza zarządzaniem procesami i projektami, przedstawione na rysunku nr 18 podejście uwzględnia również zarządzanie ryzykiem²⁹⁹. Analogicznie do map realizacji celów w oparciu o inicjatywy i procesy można sporządzić mapę ryzyk dla realizacji celu strategicznego³⁰⁰. W miejsce procesów analogicznie przypisuje się istotne ryzyka, natomiast w miejsce kluczowych wskaźników efektywności stosuje się kluczowe wskaźniki ryzyka (KRI *ang. key risk indicators*). Takie rozwiązanie ma jednak uzasadnienie tylko wtedy, gdy występują istotne ryzyka, które nie wynikają z realizacji procesów. W przeciwnym razie zarządzanie ryzykiem można realizować w oparciu o zarządzanie procesami, gdzie ryzyka są identyfikowane na procesach i określa się dla nich kluczowe wskaźniki ryzyka do monitorowania.

Mapy realizacji celu strategicznego powiązane z metodykami zarządzania projektami, procesami i ryzykiem stanowią spójne a także logiczne rozwiązanie systemowe w ramach operacjonalizacji strategii oraz pozwalają lepiej obiektywizować cele w ramach procesu kaskadowania ZKW³⁰¹.

2.3.3. „Mała ZKW” – Zrównoważona Karta Wyników dla jednostki biznesowej

Przedstawiona w rozdziale 2.3.2. mapa realizacji celu strategicznego w oparciu o procesy i działania stwarza zupełnie nowe możliwości kaskadowania ZKW. Pozwala ona na przełożenie strategicznej ZKW bezpośrednio na poziom operacyjny poszczególnych jednostek biznesowych (budżetowych) przedsiębiorstwa³⁰². Unika się w ten sposób multiplikowania ewentualnych błędów na kolejnych poziomach kaskadowania. Logika tego sposobu kaskadowania została przedstawiona na rysunku 19.

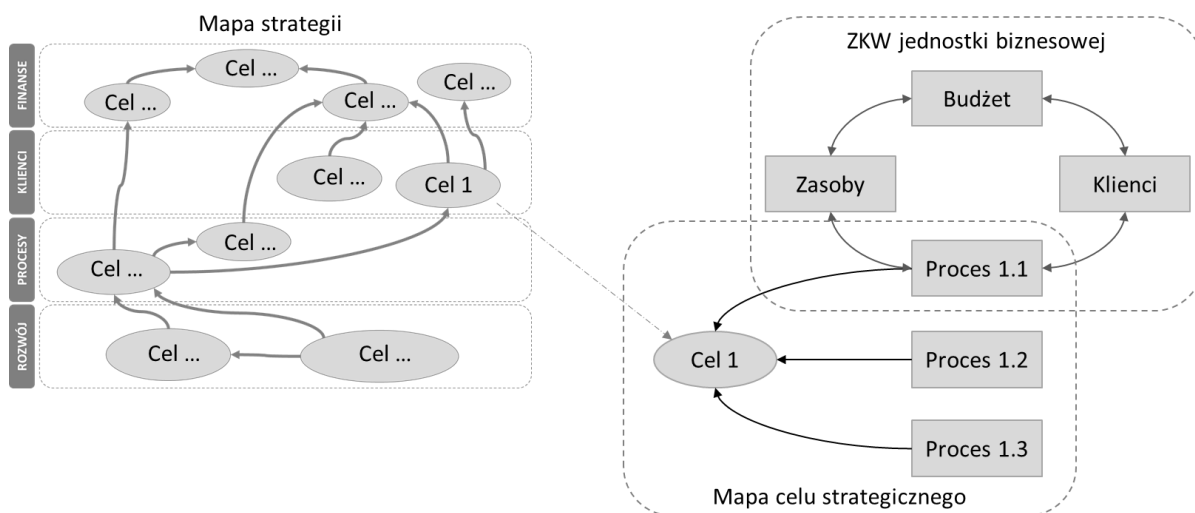
²⁹⁹ Prognozę rozwoju ZKW w kierunku uwzględnienia zarządzania ryzykiem nakreślił R. Kaplan w *Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard*, Harvard Business School Working Paper 10-074, 2010, s. 32; zob. również M. Beasley, A. Chen, K. Nunez, L. Wright, *Hand in Hand: Balanced Scorecard and Enterprise Risk Management*, Strategic Finance, Vol. 87, Issue 9, Mar. 2006, s. 49-55; H. Costa Oliveira, *The Balanced Scorecard Operating as a Risk Management Tool*, Review of Economic Studies and Research Virgil Madgearu, No. 2, 2014, s. 41-57.

³⁰⁰ Zob. A. Lessard, *Is your governance effective?*, CA Magazine, Vol. 146, Issue 4, May 2013, s. 34-37; mapa ryzyk dla celu strategicznego została zastosowana w Polskiej Spółce Gazownictwa sp. z o.o. w ramach operacjonalizacji strategii na lata 2016 – 2022.

³⁰¹ Zob. S. Ferreira, J. Vieira Neto, H. Batista, *Critical success factors on project and process management in competitive strategy implementation*, Brazilian Journal of Operations & Production Management, Vol. 16, No. 4, 2019, s. 605-616, <https://bjopm.emnuvens.com.br/bjopm/article/view/838> [dostęp: 13.04.20].

³⁰² Jednostka biznesowa (budżetowa) rozumiana jest jako najmniejsza wydzielona część przedsiębiorstwa, dla której zasadne jest tworzenie budżetów, pomiar rentowności lub efektywności na poziomie np. produktu, klienta, linii produkcyjnej, gniazda technologicznego, zespołu, maszyny, budynku, działu, brygady, itp..

Rys. 19 Kaskadowanie bezpośrednie w oparciu o mapę realizacji celu strategicznego



Źródło: Opracowanie własne

Rozwiązanie to zakłada, że proces lub działanie wspierające bezpośrednio realizację celu strategicznego jest realizowane w przedsiębiorstwie przez dedykowaną do tego jednostkę biznesową. Proces ten stanowi punkt wyjścia do sporządzenia ZKW jednostki biznesowej. Odpowiedni sposób realizacji tego procesu jest opomiarowany w postaci celu procesu lub kluczowych wskaźników efektywności (KPI), które to stanowią cele dla jednostki biznesowej w perspektywie procesów. Sposób realizacji tego procesu jest zdeterminowany oczekiwanymi wartościami dla klientów. Klientami jednostki biznesowej mogą być bezpośrednio klienci zewnętrzeni przedsiębiorstwa lub klienci wewnętrzni, czyli inne jednostki biznesowe przedsiębiorstwa w ramach realizowanych świadczeń wewnętrznych. Mogą to być również klienci „abstrakcyjni” w postaci różnego rodzaju regulacji, np.: przepisy prawa, regulaminy, polityki obszarowe, misja, wartości przedsiębiorstwa. Oznacza to, że sposób realizacji procesu powinien odpowiadać wartościom zapisanym w tych regulacjach. Wartości dla klientów procesów powinny być przedmiotem pomiaru i stanowić cele w perspektywie klientów jednostki biznesowej. Do realizacji tych procesów jednostka biznesowa potrzebuje odpowiednich zasobów. Zmiany lub zapotrzebowanie na zasoby do realizacji procesów mogą stanowić cele jednostki biznesowej w perspektywie zasobów. Celami w tej perspektywie mogą być również wymagania jakościowe lub wydajnościowe dla zasobów jednostki biznesowej, które warunkują odpowiedni sposób realizacji procesów. Zasoby w dyspozycji jednostki biznesowej są z kolei nośnikiem kosztów, a ich pozyskanie bądź utrzymanie wymaga zabezpieczenia środków finansowych w postaci budżetu. Budżet stanowi zatem cel jednostki biznesowej w perspektywie finansów³⁰³.

³⁰³ Rozwiązanie takie odpowiada na postulat R. Kaplana i D. Nortona, logicznego powiązania ZKW z budżetami; zob. R. Kaplan, D. Norton, *Knowing The Score*, Financial Executive, Vol. 12, Issue 6, Nov.-Dec. 1996, s. 30-33.

Z kolei do realizacji inicjatyw strategicznych, z reguły powoływany jest projekt z wszystkimi jego atrybutami, takimi jak: dokładnie określony cel, kamienie milowe, niezbędne zasoby i budżet. Projekt taki, sam w sobie stanowi jednostkę biznesową. Mogą jednak wystąpić sytuacje, gdzie całość inicjatywy lub jej część realizowana jest w oparciu o zasoby jednej bądź kilku jednostek biznesowych. Wtedy poszczególne działania z projektu przypisane do jednostki biznesowej traktowane są analogicznie jak procesy i stanowią podstawę do określenia celów we wszystkich czterech perspektywach.

Jednostka biznesowa powiązana w ten sposób logicznie i bezpośrednio z realizacją celu strategicznego będzie obiektywnie przyczyniała się do realizacji strategii. Przewaga tego podejścia do kaskadowania polega na tym, że mimo różnorodnej specyfiki poszczególnych jednostek biznesowych, w każdej z nich zachowane są te same perspektywy, co stwarza możliwość łatwego porównywania. Ta sama wspólna logika jest również łatwiejsza do komunikowania i zrozumienia dla wszystkich menedżerów na wszystkich szczeblach organizacji³⁰⁴. Kartę dla jednostki biznesowej, w odróżnieniu od karty przedsiębiorstwa, można określić jako „Mała ZKW”.

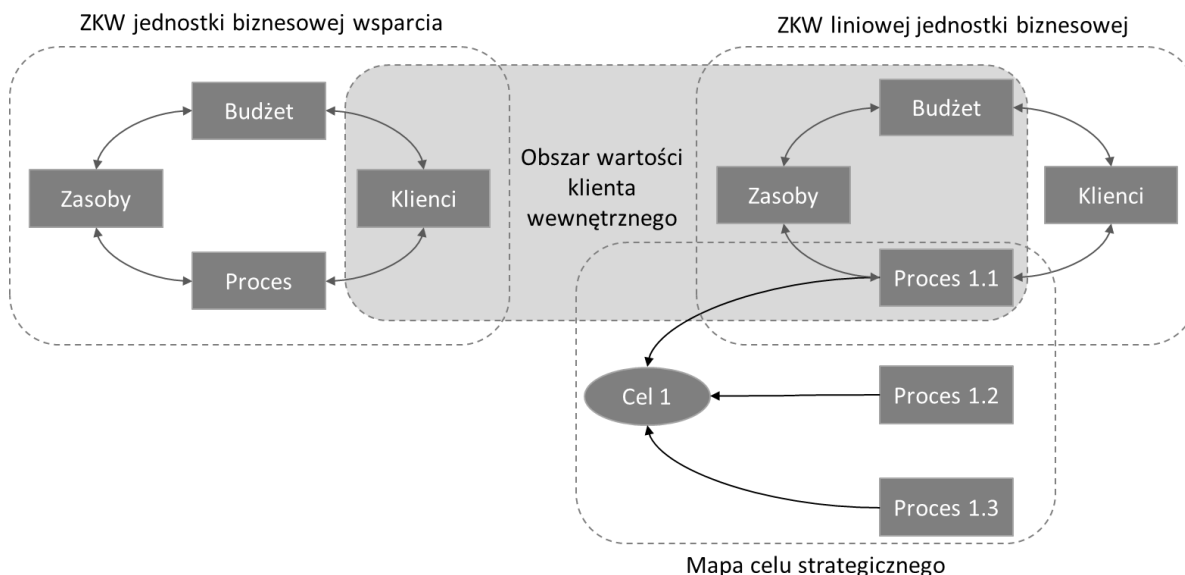
Można jednak wyobrazić sobie sytuację, w której po sporządzeniu map realizacji celów strategicznych, część jednostek biznesowych nie będzie do nich bezpośrednio przypisana poprzez realizację procesów lub inicjatyw. Mogą to być różnego rodzaju jednostki wspierające, administracyjne lub usług wspólne. Dla nich punktem wyjścia do sporządzenia własnych ZKW będą wartości oczekiwane przez klientów (liniowe jednostki biznesowe) w ramach realizowanych świadczeń wewnętrznych³⁰⁵ lub strategiczne wartości zapisane w regulacjach. Wartości te będą determinowały sposób realizacji procesów i działań tych jednostek biznesowych oraz zaangażowanie zasobów i ich finansowanie w formie budżetów. Umożliwi to również jednostkom wsparcia postawienie celów we wszystkich czterech perspektywach. Priorytetowymi wartościami oczekiwanymi od jednostek wsparcia są te, które istotnie wpływają na realizację procesów i inicjatyw, bezpośrednio powiązanych z celami strategicznymi przedsiębiorstwa. Wartości te powinny być przedmiotem definiowania celów i miar w perspektywie klienta jednostki wspierającej i być punktem wyjścia do zdefiniowania

³⁰⁴ Wanda Skoczyła proponuje na przykład 6 różnych metod kaskadowania w zależności od sytuacji; zob. W. Skoczyła, *Kaskadowanie strategicznej karty wyników w skutecznej realizacji przez przedsiębiorstwa sieciowe strategii wspólnej wartości*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia Nr 64/1, 2003, s. 58-59; zob. również K. Babińska, *Metody kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników*, Controlling i Rachunkowość Zarządcza 03/2003; K. Babińska, *Metody kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników*, Controlling i Rachunkowość Zarządcza 04/2003;

³⁰⁵ D. Kuchta i R. Ryńca w swoim rozwiązaniu wyodrębnili dodatkową perspektywę dostawcy i klienta wewnętrznego; zob. D. Kuchta, R. Ryńca, *Zrównoważona Karta Działania – połączenie rachunku kosztów działań i zarządzania kosztami działań ze Zrównoważoną Kartą Wyników*, Badania Operacyjne i Decyzje, Nr 1, 2006, s. 93.

celów w pozostałych perspektywach. Ich realizacja będzie wprawdzie pośrednio wspierała realizację strategii, lecz będzie z nią powiązana logicznie. Rysunek 20 przedstawia sposób realizacji strategii przez jednostki biznesowe wsparcia.

Rys. 20 Realizacja strategii przez jednostki wsparcia



Źródło: Opracowanie własne

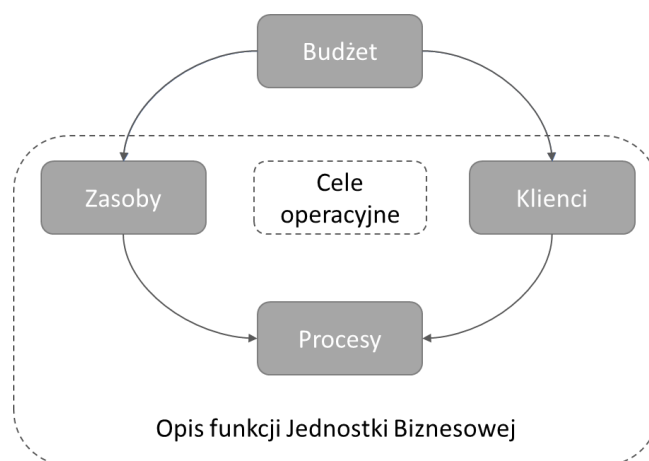
Kaskadowanie w oparciu o mapy realizacji celów strategicznych nie wyklucza negocjacji i uzgadniania celów oraz wielkości ich miar. Pozwala jednak skupić się na zagadnieniach istotnych dla realizacji strategii i ograniczyć subiektywne podejście menedżerów do formułowania celów operacyjnych.

2.3.4. Opis funkcji jednostki biznesowej

Zastosowanie „Małej ZKW” dla poszczególnych jednostek biznesowych opisanych w rozdziale 2.3.3. wymaga wprowadzenia dodatkowego narzędzia, które byłoby nośnikiem dla informacji okołobudżetowych, uzupełniających zawarte w budżecie dane finansowe. Zakres tradycyjnej informacji budżetowej jest bowiem w dużym stopniu ograniczony i nie daje możliwości podejmowania zrównoważonych decyzji na poziomie operacyjnym, podobnie jak kwestionowane w ramach rozwoju ZKW wyniki finansowe na poziomie strategicznym. Informacje zawarte w budżetach informują o rodzajach i wysokości kosztów, ale nie informują już po co jednostka biznesowa ponosi te koszty, jaką tworzy wartość dodaną i dla kogo, jakie w tym celu realizuje procesy i działania oraz jakie wykorzystuje do tego zasoby. Dlatego analogicznie do ZKW przedsiębiorstwa budżety należy uzupełnić o informacje w perspektywie

klienta, procesów i zasobów. Nośnikiem dla takiej informacji okołobudżetowej może być tzw. „Opis funkcji Jednostki Biznesowej”³⁰⁶. O ile budżet sam w sobie stanowi kwantyfikowalny cel dla jednostki biznesowej, to informacje zawarte w opisie funkcji są podstawą do zdefiniowania celów i miar w pozostałych perspektywach na poziomie operacyjnym. Rysunek 21 przedstawia zakres merytoryczny opisu funkcji w zakresie kaskadowania ZKW.

Rys. 21 Zakres opisu funkcji jednostki biznesowej



Źródło: Opracowanie własne

Zawarte w opisie funkcji informacje nie tylko pozwalają na bezpośrednie kaskadowanie ZKW przedsiębiorstwa na poziom operacyjny poszczególnych jednostek biznesowych. Pozwalają one również sporządzić i ocenić w sposób zrównoważony budżet, który jest celem finansowym jednostki biznesowej. Zazwyczaj bowiem jednostki biznesowe są oceniane przez służby finansowe na podstawie kosztów zapisanych w budżecie. Koncentrują się przy tym, aby suma kosztów częściowych nie przekroczyła poziomu kosztów całkowitych, umożliwiających realizację zaplanowanego zysku operacyjnego. W ocenie tej zazwyczaj weryfikuje się poziom kosztów. Nie weryfikuje się natomiast zasadności ponoszonych kosztów, zarówno na etapie planowania, jak i realizacji budżetów. Opis funkcji jako arkusz okołobudżetowy, uzupełniający informację budżetową, weryfikowany i zatwierdzany razem z budżetem do realizacji na kolejny okres budżetowy, daje możliwość oceny zasadności ponoszonych kosztów. Optymalizację kosztów należy bowiem rozumieć jako bardzo dobre dopasowanie zasobów do procesów i działań realizowanych przez jednostkę biznesową. Budżetowanie z wykorzystaniem opisu funkcji jest zatem wyrafinowaną wersją metodyki budżetowania na bazie zerowej, gdyż nie ekstrapoluje kosztów z przeszłości i co roku sprawdza zasadność ponoszonych kosztów, tak jak

³⁰⁶ Koncepcja została zaczerpnięta i zmodyfikowana na potrzeby kaskadowania ZKW z A. Deyhle, *Controller-Handbuch. Enzyklopädisches Lexikon für die Controller-Praxis*, Management Service Verlag, Gauting 1996, s. 346-348.

gdyby działania i procesy były realizowane po raz pierwszy. Jest to o tyle istotne, że duża dynamika zmian wymusza ciągłe modyfikacje i doskonalenie procesów. Te z kolei determinują zmiany w zasobach, które są nośnikiem kosztów i mają bezpośredni wpływ na wyniki finansowe przedsiębiorstwa. Opis funkcji jest zatem narzędziem obiektywizacji budżetów jako celów finansowych, bo pozwala racjonalnie ocenić zasadność ponoszonych kosztów. Tablica 7 przedstawia fragment opisu funkcji z elementami uzupełniającymi informację budżetową i służące do wyznaczenia celów i miar w perspektywach klientów, procesów i zasobów.

Tab. 7 Wybrane elementy opisu funkcji do kaskadowania ZKW³⁰⁷

Nazwa jednostki biznesowej	
Należy wskazać jednostkę biznesową, której dotyczy opis funkcji.	
Imię i nazwisko osoby odpowiedzialnej za jednostkę biznesową	
Należy wskazać z imienia i nazwiska osobę odpowiedzialną za zarządzanie jednostką biznesową.	
Opis jednostki biznesowej	
PERSPEKTYWA KLIENTÓW	
Nazwa zadania	Klient
Należy nazwać zadania realizowane przez jednostkę biznesową. Co ma być efektem (produktem, korzyścią) dla klienta zewnętrznego lub wewnętrznego. W przypadku klienta zewnętrznego informacje te są przydatne do kreowania wizerunku firmy. W przypadku klienta wewnętrznego informacja ta ma pozwolić na monitorowanie jakości produktów, efektów częściowych oraz wzajemnych relacji w przedsiębiorstwie, gdyż w efekcie końcowym mają one również wpływ na jakość obsługi klienta zewnętrznego.	Należy określić dla kogo realizowane jest zadanie. Kto będzie odbierał zadanie (produkt, efekt, korzyść) i weryfikował jego przydatność oraz jakość?
PERSPEKTYWA PROCESÓW	
Istotne procesy i działania	Mierniki / KPI
Należy wypisać wszystkie istotne (ze względu na wagę lub ilość zaangażowanego czasu) działania lub procesy w ramach realizowanych przez jednostkę biznesową zadań.	Należy nazwać i określić wartości kluczowych mierników do procesów lub działań.
PERSPEKTYWA ZASOÓB	
Zasoby osobowe	
Imię i nazwisko pracownika	Realizowane funkcje
Należy wypisać imiona i nazwiska wszystkich osób przypisanych do jednostki biznesowej.	Należy określić czym zajmują się poszczególne osoby w ramach jednostki biznesowej.
Zasoby rzeczowe	
Nazwa	Numer inwentarzowy
Należy wymienić jakie środki trwałe lub wyposażenie zostało przypisane do jednostki biznesowej; również zamortyzowane. Informacja ta ma dawać obraz potencjału jakim dysponuje jednostka do realizowania działań lub procesów.	W celu łatwej identyfikacji można przypisać zasobom rzeczowym numer inwentarzowy.
Wartości niematerialne i prawne	
Nazwa	Kogo lub czego dotyczy
Należy wymienić wszystkie zasoby niematerialne i prawne, którymi dysponuje jednostka biznesowa i które mają wpływ na sposób realizacji działań lub procesów np. certyfikaty, uprawnienia, licencje; również te niepotwierdzone dokumentami takie jak: wiedza i umiejętności.	Należy wskazać, której konkretnie osoby dotyczy dana umiejętność lub kwalifikacje.

Źródło: Opracowanie własne na podstawie A. Deyhle, *Controllor-Handbuch. Enzyklopädisches Lexikon. Ergänzungsband B, Management Service Verlag, Gauting / München 1980, s. 33.*

³⁰⁷ Przykład opisu funkcji dla jednostki biznesowej Mazowieckiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o. zobacz w załączniku nr 3.

Opis funkcji zawiera w jednym miejscu kompendium wiedzy, potrzebnej do skutecznego zarządzania jednostką biznesową. Może on również być uzupełnieniem informacji do map procesów sporządzanych w ramach zarządzania procesami. W praktyce gospodarczej przedsiębiorstwa realizują – oprócz procesów – szereg działań i czynności o charakterze nieprocesowym. W niektórych przypadkach mogą one generować istotne koszty i mieć znaczenie dla realizacji procesów podstawowych. W oparciu o opis funkcji wiedza na temat tych działań nieprocesowych może być zebrana, kwantyfikowana, monitorowana i oceniana.

Z analizy literatury wynika, że metodyka Zrównoważonej Karty Wyników w efekcie jej rozwoju przejęła w dużej mierze funkcje metodyki zarządzania przez cele. Wypełniła ona postulaty P. Druckera dotyczące równoważenia celów, pozwoliła uzasadnić ich dobór w oparciu o logikę powiązań przyczynowo-skutkowych oraz zwiększyła skuteczność komunikacji celów strategicznych przez ich wizualizację w formie map. Jednak kaskadowanie celów, które z uwagi na swoją funkcję nazywane jest również dopasowaniem (organizacji do realizacji strategii), w dalszym ciągu nie doczekało się metodycznych ram, które zostałyby powszechnie uznane przez większość teoretyków i praktyków. Na lukę w metodyce operacjonalizacji strategii zwraca uwagę wielu autorów. Między innymi D. Sull, R. Homkes i C. Sull na łamach Harvard Business Review napisali: „Od przełomowej pracy M. Portera w latach 80-tych mieliśmy jasną i powszechnie akceptowaną definicję strategii, lecz o wiele mniej wiemy na temat przełożenia strategii na wyniki. Książki i artykuły na temat strategii przewyższają liczebnie te na temat jej realizacji o rząd wielkości. A ta niewielka liczba publikacji na temat realizacji ma tendencję do koncentrowania się na taktyce lub uogólnieniach na bazie jednego przypadku. Co zatem wiemy na temat realizacji strategii?”³⁰⁸

W aspekcie operacjonalizacji ZKW utrzymał się również deficyt wiedzy w zakresie zaangażowania czynnika ludzkiego. Pogląd taki wyrazili między innymi N. Alino, S. Lane i G. Schneider: „Cennym rozszerzeniem istniejącej literatury byłoby zbadanie, czy poziom zaangażowania, motywacji i satysfakcji z pracy zmieniają się (...), gdy poziom postrzeganej uczciwości, wyznaczania celów i jakości informacji zwrotnej jest manipulowany w warunkach eksperymentalnych (...). Dokładne zbadanie skuteczności wdrożenia BSC w różnych typach organizacji (...) w długim okresie może znacznie zwiększyć naszą wiedzę na temat roli i znaczenia ZKW (...) w indywidualnych zmianach zachowania (...)”³⁰⁹.

³⁰⁸ D. Sull, R. Homkes, C. Sull, *Why strategy execution unravels – and what to do about it*, Harvard Business Review, Vol. 93, Issue 3, Mar. 2015, s. 57;

³⁰⁹ N. Alino, S. Lane, G. Schneider, *A Conceptual Model of Manager Behavior in a Balanced Scorecard Environment*, Allied Academies International Conference: Proceedings of the Academy of Accounting & Financial Studies (AAFS), Vol. 17 Issue 1, Apr. 2012, s. 4.

Rozdział 3. SYNERGICZNE ZASTOSOWANIE METOD ZARZĄDZANIA DO OBIEKTYWIZACJI CELÓW

Zawarta w tytule rozdziału obiektywizacja celów leży u podstaw rozwoju ZKW i była głównym impulsem do pojawiania się kolejnych jej generacji; [zob. rozdz. 2.1.1.]. Użycie pojęcia „obiektywizacji” w odniesieniu do celów przedsiębiorstwa wymaga jednak specjalnego rozwinięcia. Określenie „obiektywny” różni się bowiem od powszechnie stosowanych w literaturze określeń charakteryzujących sposób formułowania celów; [zob. rozdz. 1.2.3.]. Wydaje się ono być raczej syntezą wszystkich atrybutów, które cechują poprawnie sformułowane cele niż kolejnym z nich. Jednocześnie pojęcie obiektywizacji, niezależnie od charakteru atrybutów przypisywanym celom, nadaje kierunek postępowania w procesie formułowania celów. Obiektywizacja nie jest bowiem osiągnięciem stanu obiektywnego, lecz raczej dążeniem do niego. Pogląd taki wyrażają między innymi J. Reiss i J. Sprenger w odniesieniu do obiektywności naukowej, według których następuje ona stopniowo. Każde twierdzenie, metoda lub rezultat mogą być mniej lub bardziej obiektywne. Im bardziej obiektywne, tym lepiej³¹⁰. Podobna definicja obiektywizacji została zawarta w słowniku filozoficznym, gdzie określona jest ona jako mechanizm przechodzenia od tego, co subiektywne, wewnętrzne, jednostkowe do tego, co zewnętrzne, ogólne, powszechne, uniwersalne³¹¹. Obiektywizacja nie może być zatem rozpatrywana w oderwaniu od jej antonimu. Konieczność obiektywizacji celów podyktowana jest bowiem subiektywnym podejściem menedżerów do ich formułowania i wynikających z tego ryzyk; [zob. rozdz. 3.1.]. Subiektywizacja oznacza w tym przypadku skłonność do stronniczości, kierowania się osobistymi względami, upodobaniami, obawami, uprzedzeniami i pragnieniami przy formułowaniu celów.

Pomocnym dla zdefiniowania obiektywizacji celów przedsiębiorstwa jest rozróżnienie między obiektywnym a subiektywnym osądem D. Muldera. „Obiektywny osąd” odnosi się według niego do osądów lub przekonań opartych na silnych dowodach pomocniczych, które są istotne dla każdej racjonalnej osoby. Z kolei „subiektywna ocena” byłaby osądem popartym dowodami, które są przekonujące dla pewnych racjonalnych osób (podmiotów), ale nie

³¹⁰ J. Reiss, J. Sprenger, *Scientific Objectivity*, The Stanford Encyclopedia of Philosophy (Winter 2017 Edition), E. Zalta (ed.), <https://plato.stanford.edu/archives/win2017/entries/scientific-objectivity/> [dostęp: 15.01.2020]; zob. również M. Kuszyk-Bytniewska, *Obiektywność a obiektywizacja w naukach społecznych*, Filozofia i Nauka, Tom 5, 2017, s. 187-196.

³¹¹ Edupedia.pl http://www.edupedia.pl/words/index/show/493725_sownik_filozoficzny-obiektywizacja.html [dostęp: 30.01.2019].

przekonujące dla innych³¹². Koresponduje to z inną definicją obiektywizacji, według której jest to weryfikacja wiedzy, poglądów, postaw, przekonań powstałych na gruncie osobistego przeświadczenia poprzez konfrontację z prawdami od nas niezależnymi, faktami, cudzymi opiniami i doświadczeniem;³¹³ [zob. rozdz. 3.3].

Obiektywizację celów przedsiębiorstwa należy zatem rozumieć jako odwołanie się w możliwie wysokim stopniu do powszechnie uznanych i stosowanych metod, technik oraz narzędzi zarządzania w procesie formułowania celów przedsiębiorstwa. Przykładem obiektywizacji w ramach ZKW było zastosowanie „map strategii” i „deklaracji stanu docelowego”, które pozwoliły menedżerom upewnić się, że stawiane przez nich cele są istotne i logiczne z punktu widzenia realizacji strategii. Takie odwołanie się do czynników obiektywizujących powinno ograniczyć ryzyko wyznaczenia błędnych kierunków rozwoju przedsiębiorstwa, a tym samym zmniejszać ryzyko niedopasowania do zmian w otoczeniu rynkowym. Całkowite wyeliminowanie ryzyka i osiągnięcie 100% obiektywności celów nie jest możliwe z uwagi na trudność identyfikacji wszystkich czynników mających wpływ na trafność decyzji w zakresie formułowania celów. Dodatkową przeszkodę stanowi ich zmienność wynikająca ze zmian w otoczeniu i samym przedsiębiorstwie. Niemniej jednak, tam gdzie decyzja może opierać się na racjonalnych przesłankach, metody i techniki zarządzania powinny takie racjonalne decyzje wymuszać.

Koncepcje i idee zarządzania, które powstają w Stanach Zjednoczonych, takie jak zarządzanie przez cele, czy też Zrównoważona Karta Wyników, często mają charakter studiów przypadków. Formułowane są one dość ogólnie, a kwestie aplikacyjne prezentowane są w oparciu o konkretne analizy przypadków. Mniejszą wagę przywiązuje się do tworzenia teorii naukowych, metod oraz technik związanych z zastosowaniem tych koncepcji³¹⁴. Kwestie te pozostawia się decyzjom samych menedżerów. Świadomym i dojrzałym menedżerom stwarza to dość szerokie możliwości dopasowania tych rozwiązań do specyfiki i potrzeb konkretnych organizacji. Z drugiej jednak strony dla mniej doświadczonych, pozbawionych kreatywności i zdolności do analitycznego myślenia menedżerów rodzi to ryzyko błędnej interpretacji tych koncepcji i niepowodzenia na etapie wdrożenia oraz ich zastosowania. Przykładem tego była duża liczba nieudanych wdrożeń ZKW w pierwszych latach po opublikowaniu koncepcji³¹⁵.

³¹² D. Mulder, *Objectivity*, Internet Encyclopedia of Philosophy, <https://www.iep.utm.edu/objectiv/#SH2e> [dostęp: 10.02.2019].

³¹³ Encyklopedia Onet <https://zapytaj.onet.pl/encyklopedia/34787,,,,obiektywizacja,haslo.html> [dostęp: 30.01.2019].

³¹⁴ Zob. szerzej rozdz. 1.3.3.; 2.3.4.

³¹⁵ Zob. A. Stretton, *Causes of failure ...*, op. cit., s. 1-19; A. Bucero, *From Strategy to ...*, op. cit., s. 1-9; M. Beer, R. Eisenstat, *The silent killers of...*, op. cit., s. 29-40; M. Bourne, A. Neely, *Why Measurement Initiatives...*, op. cit., s.3

Podobnie rzecz się ma z prawidłowym formułowaniem celów, gdzie znajomość metodyki SMART deklaruje niemal każdy menedżer; [zob. rozdz. 1.2.3.]. Kiedy jednak przychodzi do sformułowania konkretnego celu, niewielu z nich potrafi zrobić to w taki sposób, aby posiadał on wszystkie atrybuty wskazujące na jego prawidłowe sformułowanie³¹⁶.

Biorąc pod uwagę, że skuteczność zastosowania ZKW wymaga zdefiniowania szeregu celów w wielu obszarach, na wszystkich szczeblach zarządzania organizacją i przez wielu menedżerów, jawi się pytanie, na ile można przyjąć założenie, że będą oni mieli wystarczającą wiedzę oraz dojrzałość biznesową, żeby w każdym przypadku kierować się racjonalnymi przesłankami w procesie formułowania celów. Powinno się raczej przyjąć założenie zgoła odwrotne. Wiedza i umiejętności większości menedżerów opierają się na doświadczeniach z co najwyżej kilku organizacji i nie zawsze spełniają one kryteria pozytywnych benchmarków. Często zdarza się, że złe nawyki, które nabywają menedżerowie w różnych organizacjach są jedyną rzeczywistością biznesową, jaką znają.

Dodatkową kwestią, jaką należy poruszyć w tym kontekście jest postępująca komplikacja procesów, coraz większa liczba czynników mających wpływ na przedsiębiorstwa oraz rosnąca dynamika zmian w ich otoczeniu³¹⁷. Z uwagi na ograniczoną zdolność percepcji człowieka wydaje się być konieczne dostarczanie takich narzędzi i technik zarządzania, które w możliwie wysokim stopniu ograniczą ryzyko³¹⁸ wynikające z czynnika ludzkiego w procesie formułowania celów³¹⁹.

Skuteczne formułowanie celów na wszystkich poziomach organizacji wymaga zatem, albo bardzo dużej świadomości i dojrzałości biznesowej wszystkich menedżerów w przedsiębiorstwie, które sprawią, że będą oni podejmowali racjonalne decyzje w tym zakresie, albo odpowiednich rozwiązań systemowych o charakterze formalnym i narzędziowym, które będą ich do tego stymulowały lub na nich takie decyzje wymuszały³²⁰.

³¹⁶ Zob. W. Pardee, *Writing Useful Technical/Business Objectives*, Research Technology Management, Jan.–Feb. 2005, s. 13-17; J. Phillips, P. Phillips, *The Power of Objectives: Moving Beyond Learning Objectives*, Performance Improvement, Vol. 49, No. 6, July 2010, doi: 10.1002/pfi.20155, s. 17-19; T. Kleber, *Forty Common Goal-Setting Errors*, Human Resource Management, Fall 1972, Vol. 11, Issue 3, s. 10-13.

³¹⁷ Zob. A. Kałowski, J. Wysocki, *Zmiany w organizacji współczesnych przedsiębiorstw*, Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Humanitas. Zarządzanie, 2014 (1), s. 339-346.

³¹⁸ J. Austin, P. Bobko, *Goal-setting theory: Unexplored areas and future research needs*, Journal of Occupational Psychology 58, 1985, s. 295.

³¹⁹ Można posłużyć się tutaj analogią do rozwoju technologii budowy samochodów. Mnogość funkcji, które oferują współczesne samochody i liczba informacji, która w tym celu musi być przetworzona jest nie do przyswojenia dla przeciętnego kierowcy. Dlatego producenci coraz częściej stosują rozwiązania wymuszające na kierowcach racjonalne zachowanie. Na przykład, nie można otworzyć bagażnika podczas jazdy albo po wyłączeniu silnika, na wyświetlaczu pojawia się komunikat przypominający o zabraniu telefonu. Z uwagi na liczbę czynników, które należy wziąć pod uwagę w procesie stawiania celów, wydaje się być uzasadnione analogiczne podejście.

³²⁰ Zob. H. Tosi, S. Carroll, *Managerial Reaction To Management By Objectives*, Academy of Management, Dec. 1968, s. 423-426; B. Jamieson, *Behavioral Problems with Management by Objectives*, Academy of Management Journal, Vol. 16, No. 3, 1973, s. 501.

3.1. Determinanty obiektywizacji celów

Stworzenie skutecznego rozwiązania w zakresie obiektywizacji celów wymaga w pierwszej kolejności zidentyfikowania istotnych czynników, które determinują prawidłowe formułowanie celów. Biorąc pod uwagę, że obiektywizacja celów podyktowana jest ograniczeniem ryzyka wynikającego z subiektywnego podejścia menedżerów do formułowania celów, zasadne wydaje się zidentyfikowanie brakujących czynników obiektywizacji celów w oparciu o analizę tego ryzyka. Tablica 8 przedstawia wybrane rodzaje ryzyka, które najczęściej występują w procesie formułowania celów³²¹. Zostały one zestawione z potencjalnymi przyczynami i skutkami ich wystąpienia. Skutki wskazują na wagę ryzyk i uzasadniają ich uwzględnienie w identyfikacji czynników obiektywizacji. Z kolei przyczyny wskazują na podmioty i przedmioty oddziaływania w ramach mitygowania tych ryzyk.

Tab. 8 Wybrane rodzaje ryzyka subiektywizacji celów

Ryzyko	Potencjalne przyczyny	Potencjalne skutki
Przyjęcie do realizacji nieosiągalnych celów strategicznych przez zarząd	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Presja na menedżerów ze strony organów nadzorczych reprezentujących interesy właścicieli ▪ Obawa menedżerów przed zwolnieniem lub odwołaniem ▪ Brak argumentów w procesie negocjacji wynikający z braku analiz strategicznych, nieznajomości procesów lub ryzyk 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Nieoptymalne wykorzystanie zasobów ▪ Zakłócenia w realizacji procesów ▪ Brak realizacji celów lub istotne odchylenia ▪ Presja na menedżerów niższego szczebla w kierunku realizacji zawyżonych celów ▪ Brak zdolności i woli zarządu do negocjacji celów z menedżerami
Przyjęcie do realizacji nieosiągalnych celów operacyjnych przez menedżerów	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Presja zarządu na menedżerów ▪ Obawa menedżerów przed zwolnieniem ▪ Brak negocjacji – autorytarne wyznaczanie celów przez zarząd 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Nieoptymalne wykorzystanie zasobów ▪ Zakłócenia w realizacji procesów
Zaniżenie poziomów celów do realizacji	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Dążenie menedżerów do zabezpieczenia pozytywnej oceny i wypłaty premii ▪ Unikanie odpowiedzialności i ryzyk 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Niewykorzystanie potencjału przedsiębiorstwa
Wyznaczenie celów niemierzalnych	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak wiedzy i dobrych praktyk zarządzania przez cele ▪ Unikanie obiektywnej oceny 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Niespełnienie oczekiwań ▪ Trudność oceny realizacji celu ▪ Błędna interpretacja realizacji celu ▪ Możliwość dowolnej interpretacji celu
Formułowanie celów w sposób spontaniczny, nie wynikający z racjonalnych przesłanek	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak wiedzy i dobrych praktyk zarządzania przez cele ▪ Brak analiz strategicznych 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Realizacja celów nieistotnych z punktu widzenia interesu przedsiębiorstwa i właścicieli
Formułowanie celów w sposób liniowy, w oparciu o wzorce z przeszłości bez uwzględnienia zmian w otoczeniu np. co roku wzrost sprzedaży o X%	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak wiedzy i dobrych praktyk zarządzania przez cele ▪ Brak analiz strategicznych ▪ Pasywna postawa 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Formułowanie celów nieosiągalnych ▪ Formułowanie celów nieistotnych (nie uwzględniających zmian w otoczeniu)

³²¹ Ryzyka zostały zidentyfikowane w oparciu o analizę literatury (zob. rozdz. 1) oraz wywiady z 359 menedżerami, uczestniczącymi w szkoleniach prowadzonych przez autora dysertacji w latach 2013-2018, a następnie potwierdzone w badaniach ankietowych przeprowadzonych w 2019 roku na grupie 91 menedżerów.

Wyznaczenie zbyt dużej liczby celów	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak wiedzy i dobrych praktyk zarządzania przez cele ▪ Niezdolność do priorytetyzacji działań ▪ Skłonność do myślenia liniowego (im więcej celów tym lepiej) ▪ Niezdolność do rozumienia i oceny korelacji między celami 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Skupianie się na rzeczach nieistotnych ▪ Małe wagi poszczególnych celów i kalkulowanie niezrealizowania celów trudnych
Wyznaczenie celów w sposób autorytarny	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak wiedzy i dobrych praktyk zarządzania przez cele 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Wyznaczenie celów nieosiągalnych i brak ich realizacji ▪ Wyznaczenie celów nieistotnych lub nielogicznych ▪ Brak motywacji realizacji celów ▪ Zakłócenia w realizacji procesów
Wyznaczenie celów niekompletnych (brakuje wszystkich parametrów)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak wiedzy i dobrych praktyk zarządzania przez cele 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak realizacji celu ▪ Możliwość dowolnej interpretacji realizacji celu
Wyznaczenie celów nielogicznych (sprzecznych z innymi celami)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak wiedzy i dobrych praktyk zarządzania przez cele ▪ Brak znajomości procesów ▪ Brak konsultacji i autorytarne podejście do realizacji celów 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak realizacji celów ▪ Demotywacja realizatorów celów
Wyznaczenie celów nieistotnych, nieskorelowanych (żadna lub niska siła wpływu na realizację celów strategicznych)	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak wiedzy i dobrych praktyk zarządzania przez cele ▪ Brak znajomości procesów 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak realizacji celów strategicznych
Brak atrybutów celów	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak wiedzy i dobrych praktyk zarządzania przez cele 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Niezrozumienie intencji celu ▪ Brak realizacji celów ▪ Dowolna interpretacja celów
Dublowanie celów	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak wiedzy i dobrych praktyk zarządzania przez cele ▪ Brak znajomości procesów i korelacji między celami 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Formułowanie celów nieistotnych
Nieprzypisanie osoby odpowiedzialnej do realizacji celu	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak wiedzy w zakresie zarządzania przez cele 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak realizacji celu
Brak oceny lub wynagrodzenia za realizację celu	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak wiedzy i dobrych praktyk zarządzania przez cele 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak motywacji do realizacji celu ▪ Mniejszy priorytet realizacji w stosunku do celów ocenianych i wynagradzanych
Wyznaczanie celów na które realizator nie ma wpływu	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak wiedzy i dobrych praktyk zarządzania przez cele ▪ Brak znajomości procesów 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Frustracja realizatorów celów
Wyznaczanie celów przez ich realizatorów	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Brak wiedzy i dobrych praktyk zarządzania przez cele 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Realizacja celów nieistotnych dla przedsiębiorstwa ▪ Przyjmowanie bezpiecznych poziomów realizacji celów

Źródło: Opracowanie własne

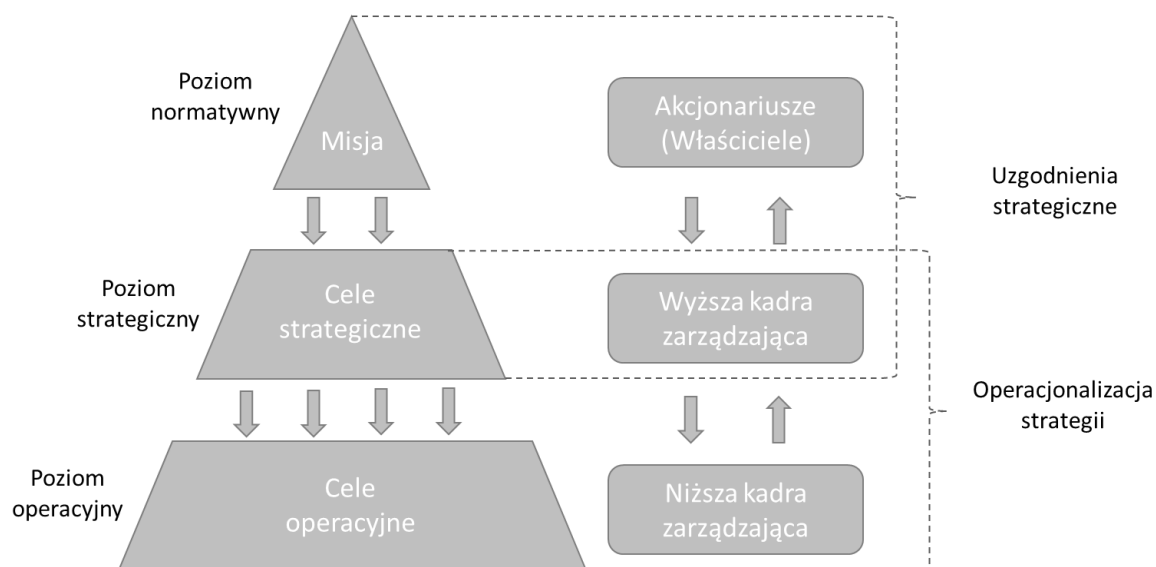
Z analizy ryzyk zawartych w tabelicy 8 wynika, że wiele z nich może wystąpić jednocześnie, zmniejszając dodatkowo szansę na obiektywne sformułowanie celu. Wystąpienie niektórych ryzyk może także skutkować pojawieniem się kolejnych ryzyk. Te wzajemne powiązania i współzależności ryzyk potwierdzają, że obiektywizacja celów wymaga działania kompleksowego, o charakterze systemowym³²².

³²² Na temat ryzyk związanych z formułowaniem celów zob. również G. Latham, *The motivational benefits of goal-setting*, Academy of Management Executive, Vol. 18, No. 4, 2004, s. 129; L. Ordóñez, M. Schweitzer, A. Galinsky, M. Bazerman, *Goals Gone Wild: The Systematic Side Overprescribing Goal Setting*, Academy of Management Perspectives, Vol. 23, Issue 1, Feb. 2009, s. 6-16.

3.1.1. Model formułowania celów w organizacji

Zawarte w tabelicy 8 ryzyka subiektywizacji celów powstają w dużej mierze w procesie uzgadniania celów. Uzgodnienia te można rozpatrywać w ujęciu przedmiotowym i podmiotowym. Przedmiotem uzgodnień są cele na różnych poziomach zarządzania. Podmiotami z kolei są akcjonariusze i kadra zarządzająca przedsiębiorstwem. Rysunek 22 przedstawia model takiego procesu formułowania celów.

Rys. 22 Model formułowania celów w przedsiębiorstwie³²³



Źródło: Opracowanie własne

W praktyce gospodarczej, wyznaczanie celów w organizacji rozpoczyna się od sformułowania oczekiwań właścicieli (akcjonariuszy), które materializują się w postaci celów strategicznych oraz misji. Już na tym etapie może wystąpić cały szereg czynników, które w istotny sposób mogą zaburzyć optymalne i efektywne formułowanie celów na wszystkich poziomach organizacji. Występuje tutaj bowiem swoistego rodzaju efekt domina. Błędy popełnione na początku procesu generują błędy na kolejnych jego etapach. Najczęściej spotykane ryzyko na tym etapie, to brak negocjacji właścicieli (reprezentowanych przez radę nadzorczą) z zarządem na bazie rzetelnie przygotowanych analiz strategicznych i podejmowanie decyzji w oparciu o prostą ekstrapolację celów z przeszłości³²⁴. Może to

³²³ W modelu celowo pominięto poziom taktyczny zob. szerzej rozdz. 3.2.1.

³²⁴ Duże przedsiębiorstwo z branży usług ochrony mienia, co roku notowało wzrost przychodów o 20%. W każdym kolejnym roku właściciele oczekiwali podobnych wzrostów. W jednym z kolejnych lat cel ten nie został zrealizowany, co spowodowało duże niezadowolenie właścicieli. W procesie formułowania celów nie uwzględniono, że rynek już się nasycił i przeszedł z fazy wzrostu do fazy stabilizacji. [źródło: P. Skrzyniarz – doradztwo i wdrożenia w latach 2005-2010]; zob. również T. Kleber, *Forty Common Goal-Setting...*, op. cit., s. 13.

wynikać z tego, że zarząd nie ma pełnej wiedzy odnośnie kluczowych procesów operacyjnych, mających wpływ na realizację celów oraz wynikających z nich ryzyk i nie jest w stanie użyć ich jako argumentów w negocjowaniu optymalnych poziomów celów. Inną przyczyną braku negocjacji może być obawa członków zarządu przed odwołaniem i łatwe uleganie presji rady nadzorczej.

Brak wspomnianych analiz może prowadzić również do spontanicznego formułowania celów zarówno co do zakresu, jak i poziomu celu³²⁵. W jednym i drugim przypadku konsekwencją może być wyznaczenie celów na poziomie nierealnym do osiągnięcia. Jeżeli cele te zostaną zaakceptowane przez zarząd, najczęściej próbuje on później wywierać presję na menedżerów niższego szczebla. W efekcie tej presji oni również przyjmują do realizacji zawyżone cele operacyjne. Pod koniec okresu rozliczeniowego, często spotykanym rozwiązaniem w takim przypadku są cięcia kosztów, które w krótkim okresie pozwalają wprawdzie osiągnąć cele finansowe, jednak w dłuższej perspektywie ograniczają potencjał przedsiębiorstwa do generowania wyniku. Najczęściej spotykanymi sposobami agresywnego kreowania wyniku finansowego są zwolnienia pracowników, ograniczenie lub wstrzymanie wydatków na szkolenia, marketing, inwestycje, nieodtworzenie zamortyzowanego majątku trwałego.

W ramach operacjonalizacji strategii następuje transformacja celów strategicznych na cele operacyjne przedsiębiorstwa, które są przedmiotem uzgodnienia między menedżerami wyższego szczebla a menedżerami niższego szczebla. W ramach tych uzgodnień mogą wystąpić te same ryzyka, co na etapie ich uzgadniania między zarządem a właścicielami. Dodatkowo są one multiplikowane przez liczbę poziomów kaskadowania, obszarów biznesowych i jednostek organizacyjnych (biznesowych) w nich występujących. Ponadto na poziomie operacyjnym najczęściej wskazywanym przez menedżerów problemem jest autorytarne wyznaczanie celów³²⁶. Brak informacji zwrotnej od realizatora celu odnośnie możliwości jego realizacji nie pozwala wyznaczyć celu na odpowiednim poziomie. Skutkuje to nieosiągnięciem celu albo nieoptymalnym wykorzystaniem zasobów. Podejście takie może spowodować wyznaczenie celów nieistotnych, nielogicznych, dublujących się, co w wielu

³²⁵ W jednym z przedsiębiorstw branży informatycznej, członek zespołu pracującego nad strategią nalegał na sformułowanie celu w zakresie wizualizacji graficznej aplikacji, ponieważ było to zagadnienie, którym się zajmował i dla niego było ważne. W ten sposób sformułowany cel, nie był poparty żadną analizą ani nie stanowił istotnej zmiany w przedsiębiorstwie. Kwestia ta nie powinna być przedmiotem monitorowania w oparciu o cele strategiczne. [źródło: Piotr Skrzyniarz – doradca w zakresie sformułowania celów strategicznych w 2018 r.]

³²⁶ Aż 55% badanych menedżerów wskazało, że z problemem autorytarne wyznaczania celów spotyka się często lub bardzo często. [źródło: badania ankietowe autora dysertacji na grupie 91 menedżerów w latach 2018-2019]; zob. również C. Pringle, J. Longenecker, *The Ethics of MBO*, Academy of Management Review, Vol. 7, Issue 2, Apr. 1982, s. 306-308.

wypadkach wywołuje u realizatorów celów frustrację. Wyznaczanie celów bez informacji zwrotnej może spowodować również ryzyko postawienia celu, który jest niekompletny. Oznacza to, że nie wszystkie parametry celu są jednoznacznie określone. Daje to możliwość dowolnej interpretacji elementów niezdefiniowanych, a w efekcie zupełnie nieoczekiwane, czasami niepożądane efekty realizacji celu. Jeszcze innym efektem autorytarnego stawiania celów, który również może wystąpić niezależnie jest wyznaczenie celów, na które realizator nie ma żadnego wpływu. Takie cele działają demotywująco i frustrująco na menedżerów oraz skłaniają do pasywnej postawy.

Innym, często spotykanym przypadkiem jest wyznaczanie zbyt dużej liczby celów³²⁷. Powoduje to, że w ocenie osoby realizującej cele, każdy z celów będzie miał niewielką wagę. W przypadku niezrealizowania jednego z celów nie będzie miało to dużego wpływu na ocenę lub wielkość premii realizatora celów. W takiej sytuacji menedżerowie mogą kalkulować pomijanie realizacji trudniejszych celów. Ponadto analiza przypadków postawienia zbyt dużej liczby celów dla jednego obszaru często wykazuje, że wiele z nich jest ze sobą tak silnie skorelowana, że tak naprawdę się dublują³²⁸.

Procesowi formułowania celów może towarzyszyć praktycznie nieskończona liczba możliwych kombinacji czynników ryzyka. Przedstawiony powyżej przykład jest tylko jednym z wielu możliwych scenariuszy, który ma pokazać współzależności występujące między czynnikami ryzyka w procesie formułowania celów, skalę tego problemu i jego wpływ na funkcjonowanie przedsiębiorstwa.

3.1.2. Rodzaje i klasyfikacja czynników obiektywizacji celów

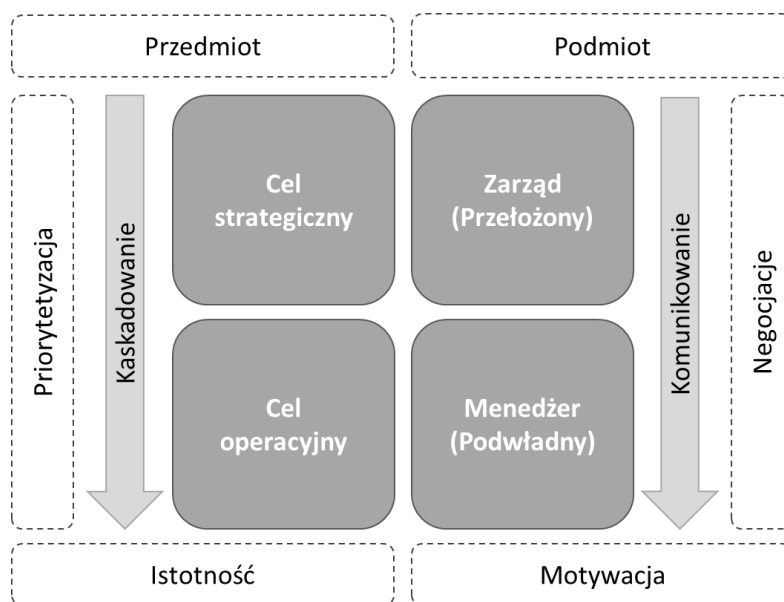
Duża liczba i zróżnicowany charakter ryzyk subiektywizacji celów oraz ich wzajemne współzależności stwarzają trudność w doborze skutecznych środków do ich mitygowania. W takiej sytuacji wydaje się konieczne dokonanie ich systematyki, która ułatwiłaby w sposób metodyczny zarządzać tymi rodzajami ryzyka. Zestawienie ryzyk subiektywizacji celów [zob. tab. 8] z modelem ich formułowania [zob. rys. 20] pozwala przeprowadzić wstępną ich klasyfikację. Ryzyka generowane są bowiem przez menedżerów, czyli podmioty uczestniczące w procesie formułowania celów. Z kolei ryzyka materializują się w postaci zmniejszenia prawdopodobieństwa realizacji celów, czyli przedmiotów uzgodnień między menedżerami. Czynniki obiektywizacji mitygujące ryzyka subiektywizacji celów powinny zatem

³²⁷ L. Ordóñez, M. Schweitzer, A. Galinsky, M. Bazerman, *Goals Gone Wild: ...*, op. cit., s. 8.

³²⁸ Przykład dublowania silnie skorelowanych celów zob. rozdz.2.2.2.

oddziaływać na podmioty uczestniczące w procesie formułowania celów i przedmioty tego procesu, czyli cele na różnych poziomach zarządzania. Takie przedmiotowe i podmiotowe ujęcie czynników, które należy wziąć pod uwagę w obiektywizacji celów może być punktem wyjścia do przeprowadzenia ich dalszej systematyki. Rysunek 23 przedstawia próbę takiej systematyki z uwzględnieniem procesu kaskadowania celów.

Rys. 23 Systematyka obiektywizacji celów w procesie kaskadowania celów



Źródło: Opracowanie własne

W ujęciu przedmiotowym proces kaskadowania polega na transformacji celów strategicznych na cele operacyjne. Jego zadaniem jest priorytetyzacja zagadnień lub obszarów, w których powinny być postawione cele operacyjne, aby ich realizacja w istotnym stopniu przyczyniała się do osiągnięcia celów strategicznych. W ujęciu podmiotowym kaskadowanie jest procesem komunikowania³²⁹, który przybiera formę negocjacji między zarządem a menedżerami na kolejnych szczeblach zarządzania, aż do poziomu pracowników. Zadaniem tego procesu jest takie zmotywowanie i zaangażowanie menedżerów oraz pracowników w realizację celów, aby prawdopodobieństwo ich osiągnięcia było możliwie wysokie³³⁰.

Biorąc pod uwagę oczekiwane efekty procesu kaskadowania celów, czynniki obiektywizacji/ryzyka można podzielić również na kompetencyjne i psychologiczne. Charakterystyka tych czynników została przedstawiona w tablicy 9.

³²⁹ Zob. K. Watson, *An Analysis of Communication Patterns: A Method for Discriminating Leader and Subordinate Roles*, *Academy of Management Journal*, Vol. 25, Issue 1, Mar. 1982, s. 107-120.

³³⁰ Zob. G. Shinkle, M. Goudsmit, C. Jackson, F. Yang, B. McCann, *On Establishing Legitimate Goals and Their Performance Impact*, *Journal of Business Ethics*, Vol. 157, Issue 3, Jul. 2019, s. 731-751.

Tab. 9 Kompetencyjne i psychologiczne czynniki obiektywizacji celów

Kompetencyjne	Psychologiczne
Oczekiwane efekty	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Wyznaczenie celów istotnych dla realizacji strategii 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Zmotywowanie menedżerów do realizacji celów
Uwarunkowania	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Wiedza menedżerów odnośnie zasad i dobrych praktyk zarządzania przez cele, ▪ Wiedza menedżerów w zakresie specyfiki i współzależności procesów realizowanych w przedsiębiorstwie, ▪ Prowadzenie analiz będących podstawą do wyznaczenia istotnych celów (np. analiza mikro- i makrooczenia, analiza SWOT, analiza wąskich gardeł) 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Obawa menedżerów i pracowników przed oceną i zwolnieniem oraz związane z tym unikanie odpowiedzialności przez menedżerów, ▪ Dążenie menedżerów do maksymalizacji własnych korzyści (wynagrodzenie), ▪ Cechy osobowości potrzebne do prowadzenia skutecznego procesu komunikacji i negocjacji ▪ Systemy motywacyjne, ▪ Systemy oceny pracowników, ▪ Systemy wynagradzania
Sposoby oddziaływania	
<ul style="list-style-type: none"> ▪ Narzędzia i techniki zarządzania wspierające kompetencje menedżerów i ułatwiające podejmowanie decyzji w zakresie formułowania celów 	<ul style="list-style-type: none"> ▪ Rozwiązania pozwalające skorelować interes menedżerów i pracowników z interesem całego przedsiębiorstwa (systemy wynagradzania i zasady oceny pracowników) ▪ Organizacja procesu komunikowania i negocjacji nastawiona na współpracę

Źródło: Opracowanie własne

Podział między czynnikami kompetencyjnymi a psychologicznymi nie jest wyraźny. W pewnych aspektach czynniki te przenikają się wzajemnie. Na przykład do motywowania może być niezbędna wiedza dotycząca motywacji i różnego rodzaju socjotechnik. Z kolei sam fakt posiadania wiedzy w zakresie metodyki formułowania celów nie gwarantuje jej racjonalnego użycia. Może ono być uzależnione od motywacji poszczególnych menedżerów. Podział ten należy raczej traktować jako umowny, zwracający uwagę na dwa najważniejsze aspekty, na których należy się skoncentrować w procesie formułowania celów. W ramach obiektywizacji celów powinno się stosować takie rozwiązania, które z jednej strony zmotywują i zaangażują menedżerów do realizacji celów, z drugiej zaś pomogą określić zakres celu, który będzie istotny dla realizacji strategii³³¹.

Czynniki obiektywizacji celów można zatem rozpatrywać wielowymiarowo. Z jednej strony pod kątem oczekiwanych efektów ich zastosowania, czyli motywacji menedżerów i priorytetyzacji celów. Z drugiej strony pod kątem metod, technik i narzędzi zarządzania, których zastosowanie prowadzi do wspomnianych efektów. Z trzeciej zaś pod kątem atrybutów celów, które powinny być uwzględnione, aby oczekiwane efekty mogły być osiągnięte.

³³¹ Zob. K. Niven, C. Healy, *Susceptibility to the 'Dark Side' of goal-setting: Does moral justification influence the effect of goals on unethical behavior?*, *Journal of Business Ethics*, 137, 2016, s. 115–127; H. Greve, D. Palmer, J. Pozner, *Organizations gone wild: The causes, processes, and consequences of organizational misconduct*, *The Academy of Management Annals*, 4(1), 2010, s. 53–107.

Atrybuty celów stanowią kryterium i miarę, na ile cel jest sformułowany obiektywnie, to znaczy, na ile jego zakres jest istotny dla realizacji strategii i menedżerowie oraz pracownicy będą zmotywowani do jego realizacji³³². Jeżeli cel nie spełnia któregoś z kryteriów określonych atrybutami, powstaje ryzyko dla realizacji celu. Atrybuty celów pozwalają również ocenić, czy dobór metod, technik i narzędzi obiektywizacji celów pozwala pokryć wszystkie zidentyfikowane ryzyka subiektywizacji celów, a tym samym zwiększyć prawdopodobieństwo realizacji celów; [zob. szerzej rozdz. 3.3.4.]. Czynniki obiektywizacji, w formie atrybutów celów, mogą oddziaływać na istotność celu bądź motywację menedżerów, stąd można je pogrupować na podmiotowe i przedmiotowe.

3.1.3. Podmiotowe czynniki obiektywizacji celów

Podmiotowe czynniki obiektywizacji celów związane są ze sposobem komunikowania i negocjowania oraz subiektywną oceną menedżerów swoich możliwości realizacji celów. Ich uwzględnienie powinno ograniczać ryzyko braku motywacji menedżerów do realizacji celów. W tabelicy 10 przedstawiono podmiotowe czynniki obiektywizacji celów. Zostały one sformułowane, podobnie jak w metodyce SMART, [zob. rozdz. 1.2.3.] w postaci atrybutów celów. W dalszej części rozprawy atrybuty celów będą używane jako skrótowe określenia czynników obiektywizacji celów.

Tab. 10 Podmiotowe czynniki obiektywizacji celów

Atrybut celu	Uzasadnienie czynnika obiektywizacji celów
Osiągalny (realistyczny)	Cele powinny być osiągalne, realistyczne. Jeżeli cele nie są możliwe do osiągnięcia nie motywują do ich realizacji. Sama świadomość, że cel jest nieosiągalny powoduje, że menedżerowie w wielu przypadkach w ogóle nie przystępują do jego realizacji. Ich aktywność nakierowana jest bardziej na uzasadnienie braku realizacji celu lub istotnych odchyień oraz na skompensowanie ewentualnych strat z tego wynikających. Istotnym w procesie formułowania celów jest świadomość i uwzględnienie, że realność bądź nierealność celu ma charakter subiektywny i zależy od indywidualnej oceny poszczególnych menedżerów. Ten sam cel dla jednej osoby może być osiągalny, dla drugiej nie. Menedżerowie wyższego szczebla często argumentują wyznaczanie nieosiągalnych celów tym, że podwładni dążąc do nich, nawet jeśli ich nie osiągną, to i tak zrealizują wysoki poziom celów. Nie zwracają oni uwagi, że cele determinują zaangażowanie zasobów i ich finansowanie. Przyjęcie celu nieosiągalnego powoduje, że w budżetowaniu zabezpiecza się środki pod nierealne cele. W efekcie środki te nie są optymalnie wykorzystane i nie generują wartości dodanej. Ponadto, cele często są ze sobą wzajemnie powiązane i odchylenie w realizacji jednego celu powoduje odchylenia w innych celach.

³³² Na temat wiarygodności i istotności miar oraz celów na motywację menedżerów zob. T. Libby, S. Salterio, A. Webb, *The Balanced Scorecard: The Effects of Assurance and Process Accountability on Managerial Judgment*, *The Accounting Review*, Vol. 79, No. 4, Oct. 2004, s. 1075-1094.

Wymagający	Cele powinny być wymagające i ambitne, gdyż takie cele motywują do działania. Jeżeli cel nie spełnia tego warunku może wydawać się mało ważny lub możliwy do pominięcia. Czasami mało ambitne cele, mocno odbiegające od kwalifikacji ich realizatorów mogą działać wręcz demotywująco. Aspekt ambitności celu powinien być zawsze rozpatrywany w powiązaniu z jego osiągalnością. Żeby pojawiło się jakiegokolwiek prawdopodobieństwo realizacji celu, musi on być jednocześnie wymagający i osiągalny. Spełnienie tego warunku uzależnione jest z kolei w dużym stopniu od uwzględnienia dwóch innych czynników obiektywizacji celów, tzn. możliwości ich negocjowania oraz przypisania do indywidualnej osoby (realizatora celu).
Indywidualny	Cele powinny być przypisane indywidualnie do konkretnej osoby. Jeżeli cel stawiany jest całej grupie i nie wyznacza się osoby odpowiedzialnej za realizację celu, powstaje ryzyko, że cel nie będzie zrealizowany. Świadomość odpowiedzialności za cel istotnie zwiększa zaangażowanie w jego realizację. Nawet jeżeli cel jest przeznaczony dla grupy (zespołu) zawsze powinna być wyznaczona jedna osoba odpowiedzialna za jego realizację. Taka osoba powinna zorganizować pracę w grupie, nadzorować ją i rozliczyć realizację celu. W przypadku braku wyznaczenia osoby odpowiedzialnej, zazwyczaj żaden z członków grupy nie poczuwa się do przejścia odpowiedzialności za realizacji celu.
Zarządzalny	Cele powinny być „zarządzalne”, tzn. realizator celu powinien mieć istotny wpływ na realizację celu. Brak realnego wpływu na realizację celu powoduje u jego realizatora frustrację i brak motywacji do podjęcia działań. Również w przypadku celów tzw. solidarnościowych ich realizatorzy powinni mieć przynajmniej pośredni wpływ na ich realizację. Zarządzalność celu powiązana jest z jego oceną i wynagrodzeniem za jego realizację. Nie można bowiem oceniać kogoś za coś, na co nie ma wpływu.
Oceniany	Realizacja celów powinna być przedmiotem oceny menedżerów, bowiem pracownicy robią przede wszystkim to, za co są oceniani i wynagradzani. Jeżeli cel nie jest przedmiotem oceny, to będzie miał zawsze niższy priorytet w stosunku do prac, które podlegają ocenie.
Negocjowany	Cele powinny być przedmiotem negocjacji; powinny mieć charakter współuczestniczący, partycypacyjny. Przy zaangażowaniu pracowników w proces formułowania celów można skorzystać z ich doświadczenia i pomysłów. Jeżeli cel formułowany jest w sposób autorytarny bez informacji zwrotnej odnośnie możliwości jego realizacji, może okazać się, że będzie on nieosiągalny albo mało wymagający dla realizatora, może zagrozić realizacji celu. Zaangażowanie pracowników w formułowanie celów sprawia, że czują się oni ich współautorami, utożsamiają się z nimi, lepiej je rozumieją i są skłonni do współpracy w ramach realizacji celów.
Prosty (zrozumiały)	Cele powinny być sformułowane w sposób prosty i zrozumiały. Zbyt skomplikowane sformułowanie celu może spowodować jego niezrozumienie, błędną interpretację i w efekcie brak lub odchylenie w realizacji celu. Realizator celu nie powinien mieć wątpliwości co do intencji celu.
Akceptowalny	Cele powinny być akceptowalne; powinny być zgodne z normami i wartościami organizacji oraz otoczenia (ogólnymi normami społecznymi), w przeciwnym razie mogą budzić opór przed ich realizacją.
Zapisywany	Cele powinny być zapisywane. Pozwala to utrzymać ciągłość wiedzy na temat celów w przedsiębiorstwie i uniknąć jej utraty z powodu fluktuacji kadr. Zapisywanie celów jest pewną formą kontraktu i przypomina o priorytetach. Konieczność zapisania celów, ich dokładnego zwerbalizowania i skwantyfikowania zmusza do przemyślenia, jakie zasoby lub środki potrzebne są do realizacji celów. Wiedza ta jest również merytoryczną podstawą do ewentualnych negocjacji.

Źródło: Opracowanie własne

Spełnienie większości kryteriów charakteryzujących obiektywne cele, zawartych w tabeli 10 jest możliwe w oparciu o metodycznie uregulowany proces budżetowania³³³.

³³³ Zob. S. Brookson, *Zarządzanie budżetem*, Wiedza i Życie, Warszawa 2001, s. 7-69; C. Drury, *Rachunek kosztów*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1996, s. 369-389.

Dobrze zaprojektowany proces budżetowania jest bowiem permanentnym procesem komunikowania³³⁴. Z jednej strony przełożeni komunikują swoje oczekiwania, z drugiej strony podwładni odpowiedzialni za budżety komunikują swoje możliwości i zapotrzebowanie na środki do ich realizacji. W trakcie takiego procesu wypracowuje się cele operacyjne, w formie budżetów i opisów funkcji; [zob. rozdz. 2.3.4.]. Powinny one być wypracowywane w sposób współuczestniczący w drodze negocjacji. Jednak sama możliwość negocjowania lub wspólnego wypracowywania celów, postulowana między innymi w ramach metodyki zarządzania przez cele (MBO) nie gwarantuje, że sformułowane cele będą posiadały wszystkie niezbędne atrybuty. Kluczowy jest przebieg tego procesu i forma prowadzonych negocjacji. Powinny one bowiem przybrać formę tzw. komitetów lub konferencji budżetowych³³⁵, na których budżety i opisy funkcji prezentowane i omawiane są publicznie. Uczestniczyć w nich powinni: menedżer odpowiedzialny za jednostkę biznesową, której budżet jest prezentowany, przedstawiciele lub pełnomocnicy zarządu, menedżerowie wyższego szczebla odpowiedzialni za wszystkie kluczowe obszary w przedsiębiorstwie, menedżerowie odpowiedzialni za jednostki biznesowe, które są klientem wewnętrznym prezentowanej jednostki i są z nią procesowo powiązane oraz osoby administrujące procesem budżetowania (np. przedstawiciele działu controllingu). Odpowiedzialny za budżet i opis funkcji prezentuje swoje cele i sposób ich realizacji, a także ma prawo skomentować oraz merytorycznie wytłumaczyć uwarunkowania oraz specyfikę obszaru, którym zarządza. Z kolei pozostali uczestnicy mają prawo zadawać pytania i weryfikować poprawność merytoryczną i zasadność prezentowanych treści. Publiczna prezentacja ogranicza możliwości subiektywnego wpływu indywidualnej osoby na cele przedsiębiorstwa. Umożliwia również zweryfikowanie wpływu realizacji celu na całe przedsiębiorstwo. Powiązanie dodatkowo realizacji budżetu z systemem oceny i wynagradzania pozwala praktycznie spełnić wszystkie podmiotowe kryteria obiektywizacji celów³³⁶.

³³⁴ Zob. P. Skrzyniarz, *Komunikacja i negocjacje w procesie budżetowania*, *Controlling i Rachunkowość Zarządcza*, 7/2004, s. 38-41; zob. również T. Zygmanski, *Psychologiczne uwarunkowania budżetowania – wybrane zagadnienia*, *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, nr 513, 2018, s. 485-486; J. Ober, *Funkcja i rola efektywnej komunikacji w zarządzaniu*, *Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Seria: Organizacja i zarządzanie*, z. 65, 2013, s. 257-266.

³³⁵ S. Brookson, *Zarządzanie budżetem*, op. cit., s. 25; C. Drury, *Rachunek kosztów*, op. cit., s. 374.

³³⁶ Zob. P. Skrzyniarz, *Budżet sprzedaży – weryfikacja i ocena ryzyka*, *Controlling i Rachunkowość Zarządcza*, 11/2012, s. 57-60; zob. również M. Malina, F. Selto, *Communicating and Controlling Strategy...*, op. cit., s. 47-90; M. Frigo, K. Krumwiede, *Strategic Analysis and The Management Accountant: By working to align strategy, execution, budgets, and financial performance, management accountants can help create superior long-term results for their organization*, *Strategic Finance*, May 2020, s. 48-52.

3.1.4. Przedmiotowe czynniki obiektywizacji celów

Przedmiotowe czynniki obiektywizacji celów związane są z określeniem obszaru i zakresu zmiany, wyrażonej w formie celu, który będzie istotny dla realizacji strategii. Ich uwzględnienie powinno ograniczać ryzyko wyznaczenia celów nieistotnych lub sprzecznych z tezami zawartymi w strategii. Uwzględnienie przedmiotowych czynników obiektywizacji celów wynika głównie z ryzyk o charakterze kompetencyjnym³³⁷.

Tab. 11 Przedmiotowe czynniki obiektywizacji celów

Atrybut celu	Uzasadnienie czynnika obiektywizacji celów
Istotny	Realizacja celu powinna mieć istotny wpływ na rozwój przedsiębiorstwa, realizację strategii. Brak istotności może wynikać ze spontanicznego formułowania celów bez uwzględnienia analiz – powiązanie z czynnikiem że cele powinny podlegać analizom. Może również wynikać z tego, że cele menedżerowie wyznaczają sami dla siebie i nie podlegają one weryfikacji przełożonych lub innych organów nadzorujących. Menedżerowie mają w takim wypadku skłonność do wyznaczania bezpiecznych poziomów celów oraz celów pozbawionych ryzyk – mogą to być cele nieistotne z punktu widzenia organizacji.
Ograniczony ilościowo	Zbyt duża liczba celów (myślenie liniowe) powoduje trudność w zarządzaniu ich realizacją (wzajemne współzależności). Nie uwzględnia wzajemnej korelacji i nie uwzględnia ograniczonej zdolności percepcji człowieka. Przy całościowej ocenie, cele mają małą wagę i mogą skłaniać menedżerów do kalkulowania niezrealizowania niektórych celów (niewygodnych najbardziej wymagających) skupienie się na celach łatwych do realizacji
Niepowtarzalny	Cele nie powinny się dublować. Czasami mają inne brzmienie i wydają się być inne, jednak wymagają dokładnie takich samych działań. Np. wolumen dystrybuowanego gazu, jego zwiększenie (w zakresie jaki nie wynika ze zmian temperatury – zarządzalny) jest tożsamy z przyłączaniem nowych klientów. Postawienie celów zakresie zwiększenia wolumenu i jednocześnie przyłączania nowych klientów jest dublowaniem celu.
Poparty analizami	Cele powinny wynikać z analiz strategicznych takich, jak analiza makrootoczenia, analiza mikro otoczenia, analiza SWOT, analiza wąskich gardła, analiza ryzyk. Cele powinny uwzględniać potencjał przedsiębiorstwa, otoczenie rynkowe. Cele nie powinny być formułowane spontanicznie.
Nieliniowy	Cele nie powinny być wyznaczane w oparciu o prostą ekstrapolację trendów, gdyż nie uwzględnia ona zmian jakościowych analizowanego zjawiska w czasie. Niektóre cele, albo ich poziom może przestać być istotny. Albo może zmienić się otoczenie rynkowe; rynek rosnący, stabilny, schyłkowy.
Mierzalny	Cele powinny być mierzalne. Musi być możliwość obiektywnej oceny, czy cel został osiągnięty, czy też nie ewentualnie jakie jest odchylenie, aby można było poddać je analizie. Jeżeli cel nie jest mierzalny może być dowolnie interpretowany, zarówno przez realizatora jak i zleceniodawcę.
Kompletny	Cele powinny być kompletne w zakresie określenia zakresu celu. Np. wykopanie rowu wymaga określenia miejsca, czasu, długości, szerokości i głębokości. Brak jakiegokolwiek parametru może spowodować odchylenia w realizacji celu.
Logiczny	Cele nie powinny być sprzeczne ze sobą, wzajemnie wykluczające. Np. zmniejszenie kosztów zatrudnienia z jednoczesnym zwiększeniem sprzedaży, które jest uwarunkowane zasobami ludzkimi.

Źródło: Opracowanie własne

³³⁷ Zob. J. Trevor, B. Varcoe, *How Aligned Is Your Organization?*, Harvard Business Review Digital Articles, Feb. 2017, s. 2-6, <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bsu&AN=121276934&site=bsi-live>. [dostęp: 23.05.2020].

O ile spełnienie kryteriów podmiotowych obiektywizacji celów w dużej mierze można oprzeć o proces budżetowania w przedsiębiorstwie, to uwzględnienie kryteriów przedmiotowych wymaga zastosowania szerszego spektrum rozwiązań. W zakresie takich atrybutów celu jak: istotność, logika i wsparcie analizami możliwe jest ich wypełnienie w oparciu o synergiczne zastosowanie szeregu metod, narzędzi i technik zarządzania; [zob. rozdz. 3.2.]. Odpowiednie ich wykorzystanie może stymulować, a czasami nawet wymuszać na menedżerach podejmowanie racjonalnych decyzji w tym zakresie.

Kompletność i mierzalność celu powinny doprecyzować jego zakres do tego stopnia, aby realizator celu nie miał absolutnie żadnej wątpliwości, co ma być jego efektem. Ponieważ zakres celu ma istotny wpływ na zaangażowanie środków do jego realizacji zasadne jest, aby określić go i doprecyzować w procesie budżetowania. Prezentacja w ramach komitetów budżetowych i weryfikacja celów w szerszym gronie może być pomocna, aby ograniczyć prawdopodobieństwo popełnienia błędu.

Kwestie związane z ograniczeniem ilościowym³³⁸ i niepowtarzalnością celów powinny być weryfikowane pod kątem metodycznym głównie przez jednostki administrujące procesem budżetowania lub procesem zarządzania przez cele (MBO).

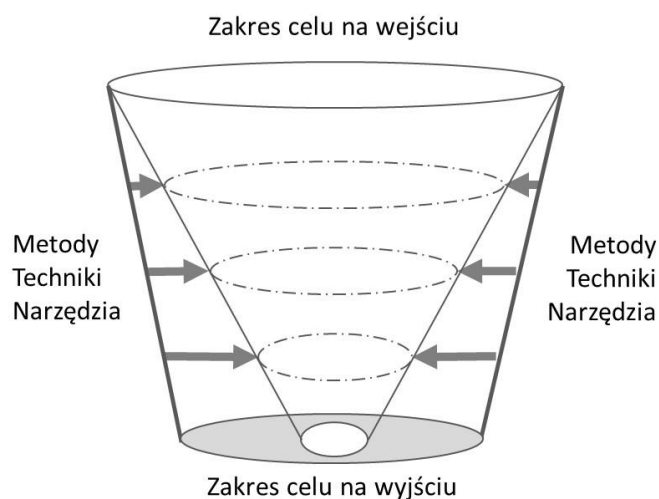
3.2. Model synergicznego zastosowania metod zarządzania w kaskadowaniu celów

W drugiej generacji Zrównoważonej Karty Wyników [zob. rozdz. 2.1.1.], w ramach doskonalenia metodyki, do uzasadnienia doboru celów strategicznych wykorzystano ich logiczne powiązanie w łańcuchach przyczynowo–skutkowy; [zob. rozdz. 2.1.2.]. Podobne podejście można zastosować do uzasadnienia doboru celów operacyjnych w ramach procesu kaskadowania celów strategicznych. W tym przypadku dekompozycja celów strategicznych i wyznaczanie celów operacyjnych następuje w oparciu o logiczne powiązanie ze sobą narzędzi, metod i technik zarządzania. Każda z tych metod i technik użyta oddzielnie nie niesie za sobą istotnej wartości z punktu widzenia kaskadowania celów. Jednak wykorzystanie ich w sposób synergiczny, przy ich odpowiednim dopasowaniu oraz uzupełnieniu o metody i techniki pomocnicze, może przynieść pożądany efekt w postaci relatywnie wysokiego stopnia obiektywizacji celów.

³³⁸ Prezes Intel Corporation Andy Grove stwierdził, że organizacje powinny dążyć do niewielkiej liczby, precyzyjnie określonych celów, a następnie dać menedżerom znaczną swobodę w określeniu sposobu ich osiągnięcia. Zob. J. Sheth, R. Sisodia, *The 4A's of marketing. Creating value for customers, companies and society*, Routledge, New York 2012, s. 11.

Podejście to wykorzystuje koncepcję lejka, gdzie poprzez zastosowanie kolejnych, powiązanych ze sobą logicznie technik, metod i narzędzi zarządzania, stopniowo zawęża się liczbę czynników do tych, które w największym stopniu determinują realizację strategii. Tak zidentyfikowane czynniki poddaje się pomiarowi i w oparciu o nie wyznacza się cele. Kaskadowanie w oparciu o koncepcję lejka zostało przedstawione na rysunku 24.

Rys. 24 Kaskadowanie celu w oparciu o koncepcję lejka



Źródło: Opracowanie własne

W modelu tym przyjmuje się założenie, że czynniki wpływające na osiągnięcie celu charakteryzują się różną siłą oddziaływania na jego realizację. Niektóre z nich mają marginalne znaczenie dla osiągnięcia celu i ich pomiar z tego punktu widzenia jest nieistotny. Inne z kolei, w znacznym stopniu determinują osiągnięcie pożądaných efektów i powinny podlegać pomiarowi oraz monitorowaniu. Zastosowanie koncepcji lejka pozwala dokonać priorytetyzacji czynników realizacji celów i wybrać te, które powinny stanowić podstawę do formułowania celów.

Priorytetyzacja czynników jest procesem, w którym informacje zarządcze dotyczące celu, przechodząc kaskadowo przez kolejne metody, techniki i narzędzia zarządzania, przetwarzane są w oparciu o określone kryteria, specyficzne dla danej metodyki. Kryteria te pozwalają wskazać te czynniki, które na danym etapie kaskadowania są najbardziej istotne dla realizacji celu. Informacja o tych czynnikach jest z kolei podstawą do dalszego przetwarzania w oparciu o kolejne kryteria odpowiednie dla kolejnej metody lub techniki zarządzania. Na początku tego procesu cele strategiczne obejmują swoim zakresem całość lub znaczną część przedsiębiorstwa. Z każdym kolejnym poziomem kaskadowania zakres celu jest zawężany, aż

osiągnięciu poziomu operacjonalizacji, który jest możliwy do kwantyfikacji i zarządzania w oparciu o budżety.

W tradycyjnym podejściu do kaskadowania celów menedżerowie również starają się skupić swoją uwagę na najbardziej istotnych czynnikach determinujących realizację strategii. Jednak w swoich wyborach kierują się najczęściej subiektywną oceną, która dopuszcza znacznie szerszy zakres czynników do wyboru, a tym samym stwarza ryzyko wyznaczenia celów, których monitorowanie niekoniecznie musi być optymalne z punktu widzenia realizacji strategii przedsiębiorstwa. Zastosowanie metody lejka ogranicza w znacznym stopniu prawdopodobieństwo wyznaczenia celów, które byłyby nieistotne lub mające marginalne znaczenie dla realizacji celów strategicznych.

Synergiczne zastosowanie metod zarządzania w procesie kaskadowania celów (z wykorzystaniem koncepcji lejka) w założeniu powinno przyczynić się do obiektywizacji celów, przede wszystkim w ujęciu przedmiotowym. Model pozwala bowiem dokonać priorytetyzacji czynników mających wpływ na realizację celów, uwzględnioną w systematyce obiektywizacji celów. [zob. rys. 20]

Logiczne powiązanie metod, narzędzi i technik zarządzania zostało sformułowane w postaci modelu kaskadowania celów. Z uwagi na relatywnie dużą liczbę ich wzajemnych współzależności model został przedstawiony w formie syntetycznej, która prezentuje ogólne założenia, a następnie uszczegółowiony w jego analitycznych rozwinięciach.

3.2.1. Syntetyczne ujęcie modelu kaskadowania celów

Model kaskadowania celów na bazie synergicznie powiązanych ze sobą metod zarządzania stanowi rozwinięcie modelu formułowania celów; [zob. rozdz. 3.1.1.]. Wykorzystano w nim analogiczny podział na trzy poziomy formułowania celów: normatywny, strategiczny i operacyjny³³⁹. Na każdym z tych poziomów stosowane są metody zarządzania,

³³⁹ W literaturze przedmiotu, oprócz wspomnianych poziomów formułowania celów, często przywołuje się również poziom taktyczny. W modelu kaskadowania celów poziom ten celowo został pominięty. Podejście to zakłada bowiem ograniczenie poziomów kaskadowania celów strategicznych i kaskadowanie bezpośrednio na poziom operacyjny w oparciu o procesy i działania. Ponadto zdaniem autora dysertacji tendencja do spłaszczania struktur organizacyjnych oraz coraz powszechniejsze zastosowanie zarządzania procesowego marginalizuje praktyczne zastosowania poziomu taktycznego. W pewnych szczególnych przypadkach, nawet przy spłaszczonych strukturach organizacyjnych, można by jednak mówić o poziomie taktycznym kaskadowania celów. Dotyczy to sytuacji, w której w ramach jednego przedsiębiorstwa realizowane są różne działalności, odnoszące się do różnych rynków, wymagające odrębnych analiz i sformułowania odrębnych celów strategicznych. W takim przypadku poziom strategiczny dotyczyłby całego przedsiębiorstwa. Natomiast poszczególne, odrębne działalności przedsiębiorstwa stanowiłyby poziom taktyczny. Z punktu widzenia modelu kaskadowania celów taki poziom taktyczny należałoby traktować analogicznie do poziomu strategicznego

których logiczne powiązanie pozwala przejść płynnie z jednego poziomu stawiania celów na kolejny. Syntetyczne ujęcie tego modelu zostało przedstawione na rysunku 25.

Na poziomie normatywnym³⁴⁰, w odniesieniu do zestawu analiz strategicznych, określa się wartości oraz misję przedsiębiorstwa³⁴¹. Misja jest celem specyficznym, określającym motyw przewodni działalności gospodarczej, odpowiada na pytanie dlaczego istnieje przedsiębiorstwo oraz eksponuje jego przewagi konkurencyjne³⁴²; [zob. rozdz. 1.1.4.]. Wartości oraz misja są fundamentem dla wszystkich podejmowanych działań w przedsiębiorstwie i stanowią założenia ramowe dla formułowania celów strategicznych i operacyjnych³⁴³. W praktyce gospodarczej cele strategiczne, misja i wartości składają się razem na strategię przedsiębiorstwa.

Na poziomie strategicznym formułowane są cele strategiczne, które wyznaczają najbardziej istotne, kluczowe kierunki zmian w przedsiębiorstwie. Istotą tych zmian jest wykorzystanie szans i mitygowanie różnych kategorii ryzyka wynikających ze zmian w otoczeniu przedsiębiorstwa. Kluczowym narzędziem wspomagającym formułowanie celów na poziomie strategicznym jest Zrównoważona Karta Wyników. Uzupełniona o kilka technik wspierających, ZKW pozwala relatywnie dobrze wykazać zasadność realizacji celów strategicznych i przygotować wytyczne do ich skutecznej operacjonalizacji.

Cele operacyjne wyznaczane są w oparciu o proces budżetowania z wykorzystaniem metodyki zarządzania projektami³⁴⁴ oraz metodyki zarządzania procesami³⁴⁵. Obie metodyki pozwalają logicznie powiązać cele strategiczne z poszczególnymi działaniami realizowanymi w przedsiębiorstwie oraz niezbędnymi do tego zasobami. Te z kolei są podstawą do formułowania celów operacyjnych.

³⁴⁰ Zadaniem zarządzania normatywnego wg C. Müllera i P. Stahla jest możliwe ściśle przełożenie filozofii przedsiębiorstwa na kulturę korporacyjną. Centralnym narzędziem do tego jest misja przedsiębiorstwa; zob. C. Müller, P. Stahl, *Entwicklung und Umsetzung sinngebender Unternehmensziele: Die Voraussetzung für ein motivierendes Controlling*, [w:] R. Eschenbach (red.) *Controlling*, op. cit. s. 182..

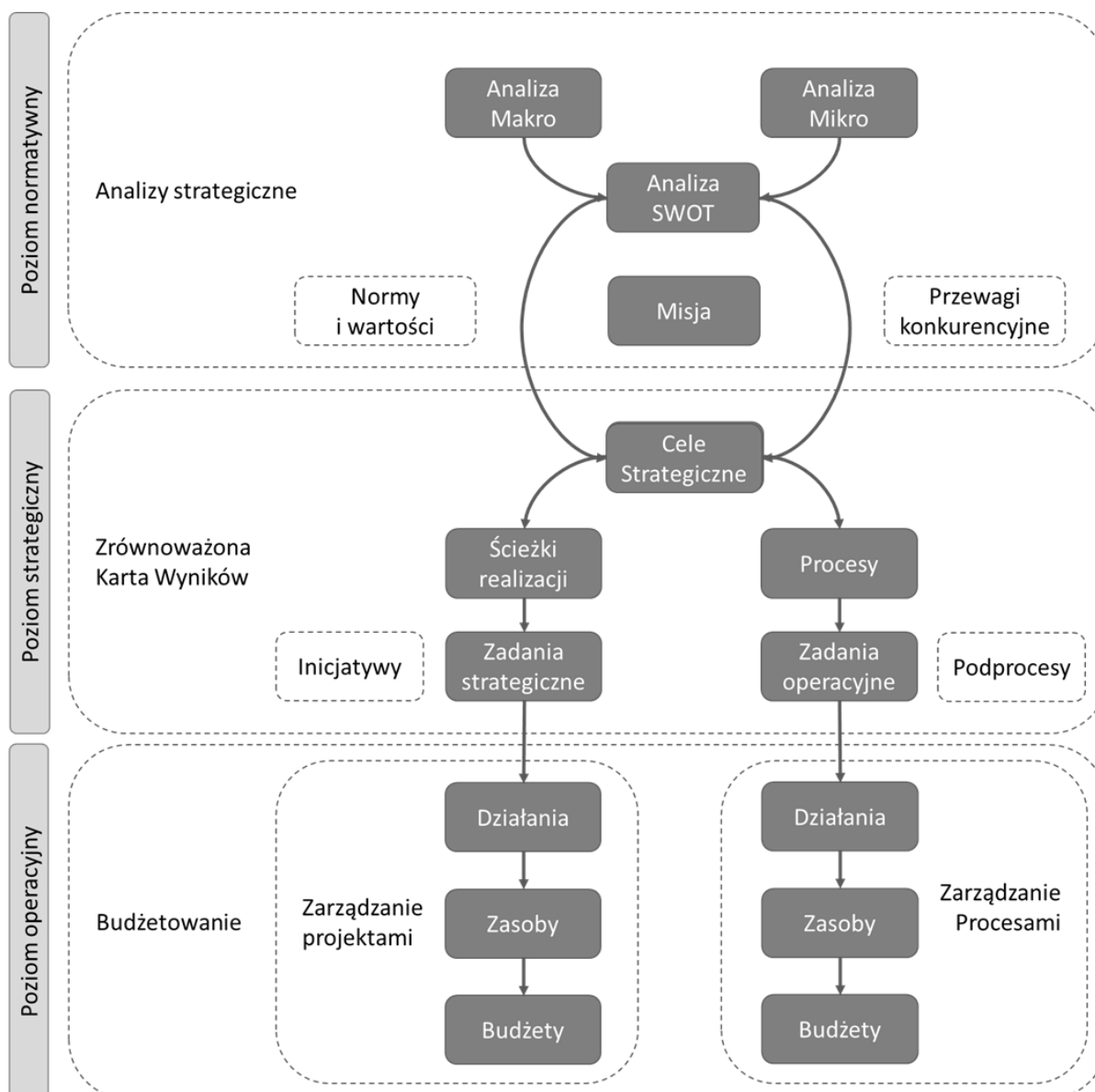
³⁴¹ Na poziomie normatywnym w literaturze przedmiotu przywołuje się również wizję, lecz nie ma ona zastosowania w modelu kaskadowania celów.

³⁴² Na temat przewag konkurencyjnych zob. szerzej w J-J. Lambin, *Strategiczne zarządzanie marketingowe*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001, s. 285-322; M. Porter, *Competitive Advantage: Creating and sustaining superior performance*, The Free Press, New York 1998, s. 11-230.

³⁴³ P. Drucker, *The Theory of the Business*, Harvard Business Review, Vol. 72, No. 5, 1994, s. 95-104; zob. również P. Daly, J. Walsh, *Drucker's theory of the business and organisations: challenging business assumptions*, Management Decision Vol. 48, No. 4, 2010, s. 500-511; S. Gotteiner, *The Optimal MBO: A model for effective management-by-objectives implementation*, European Accounting and Management Review, Vol. 2, No. 2, May 2016, s. 44-45.

³⁴⁴ Zob. G. Rattay, *Projektplanung und -steuerung*, [w:] R. Eschenbach (red.) *Controlling*, op. cit. s. 371-406; R. Wysocki, *Efektywne zarządzanie projektami: tradycyjne, zwinne, ekstremalne*, Helion, Gliwice 2013, s. 47-795.

³⁴⁵ Zob. G. Wüest, *Prozessplanung und -steuerung*, [w:] R. Eschenbach (red.) *Controlling*, op. cit. s. 413-425; E. Weiss, *Instrumenty podejścia procesowego w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, Nr 56, 2012, s. 261-283.

Rys. 25 Model kaskadowania celów – ujęcie syntetyczne³⁴⁶

Źródło: Opracowanie własne

Poszczególne poziomy stawiania celów różnią się między sobą przede wszystkim zakresem celu i horyzontem czasowym. Na najwyższym poziomie mają one ogólny charakter i dotyczą całego przedsiębiorstwa. Na poziomie strategicznym zakres celów jest zawężany do najważniejszych aspektów funkcjonowania przedsiębiorstwa, zdefiniowanych przez perspektywy ZKW. Poziom operacyjny zawęża ten zakres do celów szczegółowych, którym można przypisać odpowiedzialność oraz środki do ich realizacji, i którymi można zarządzać.

³⁴⁶ Procesy i podprocesy ujęte na poziomie strategicznym modelu kaskadowania celów odnoszą się do map realizacji celów strategicznych [zob. rozdz. 2.3.2.].

Jeśli chodzi o horyzont czasowy, to w literaturze można się spotkać z wieloma poglądami, które w miarę precyzyjnie określają, jakiego okresu powinny dotyczyć cele. Jednak w praktyce, w dużej mierze zależy to od wielkości, stopnia rozwoju oraz specyfiki przedsiębiorstwa. Podejmując konkretne decyzje należy pamiętać czego dotyczą cele i czy określony horyzont czasowy uwzględnia wspomniane czynniki.

Normy, standardy, wartości oraz misję określa się z reguły w bardzo długim horyzoncie czasowym. Tylko wtedy bowiem przynoszą one przedsiębiorstwu wymierne korzyści, przekładając się na wizerunek, lojalność klientów i wsparcie sprzedaży. Cele strategiczne z kolei dotyczą krótszego czasu, lecz na tyle długiego, aby w zależności od wielkości i specyfiki przedsiębiorstwa móc przeprowadzić w nim istotne zmiany, pozwalające dostosować się do zmian zachodzących w otoczeniu rynkowym. W większości przedsiębiorstw okres ten oscyluje wokół 5 lat (+ / - 2 lata). Z kolei cele operacyjne powinny dotyczyć takiego okresu, na jaki przedsiębiorstwo jest w stanie realnie zaplanować i zabezpieczyć środki do ich realizacji w formie budżetu. Najczęściej, z uwagi na przepisy podatkowe, okres ten dotyczy jednego roku. Aczkolwiek, można sobie wyobrazić, że dla wielu start-upów, okres ten może być zbyt długi, z kolei dla przedsiębiorstw z branży budowlanej, ze względu na czas realizacji inwestycji, zbyt krótki.

3.2.2. Analityczne ujęcie modelu na poziomie normatywnym

Na poziomie normatywnym formułowania celów określa się normy i standardy, które są dla przedsiębiorstwa ważne i którymi kieruje się ono w swojej działalności w relacjach z otoczeniem. Zazwyczaj, w dokumentach opisujących strategię przedsiębiorstw nazywane są one wartościami. Swoistego rodzaju normą, która definiuje działalność przedsiębiorstwa w długim okresie jest również misja. W literaturze z dyscypliny nauk o zarządzaniu i jakości często traktowana jest ona jako cel „specyficzny”. Prawdopodobnie dlatego, że nie posiada ona atrybutów charakterystycznych dla celów operacyjnych, takich jak miary lub indywidualna odpowiedzialność [zob. rozdz. 1.2.3.]. W zależności od definicji może ona być interpretowana jako: filozofia, credo, motyw działalności³⁴⁷, manifest lub wizytówka przedsiębiorstwa. Niezależnie od używanych określeń, w wymiarze praktycznym, to co czyni z niej narzędzie zarządzania, to wyeksponowanie walorów odróżniających przedsiębiorstwo od konkurencji³⁴⁸.

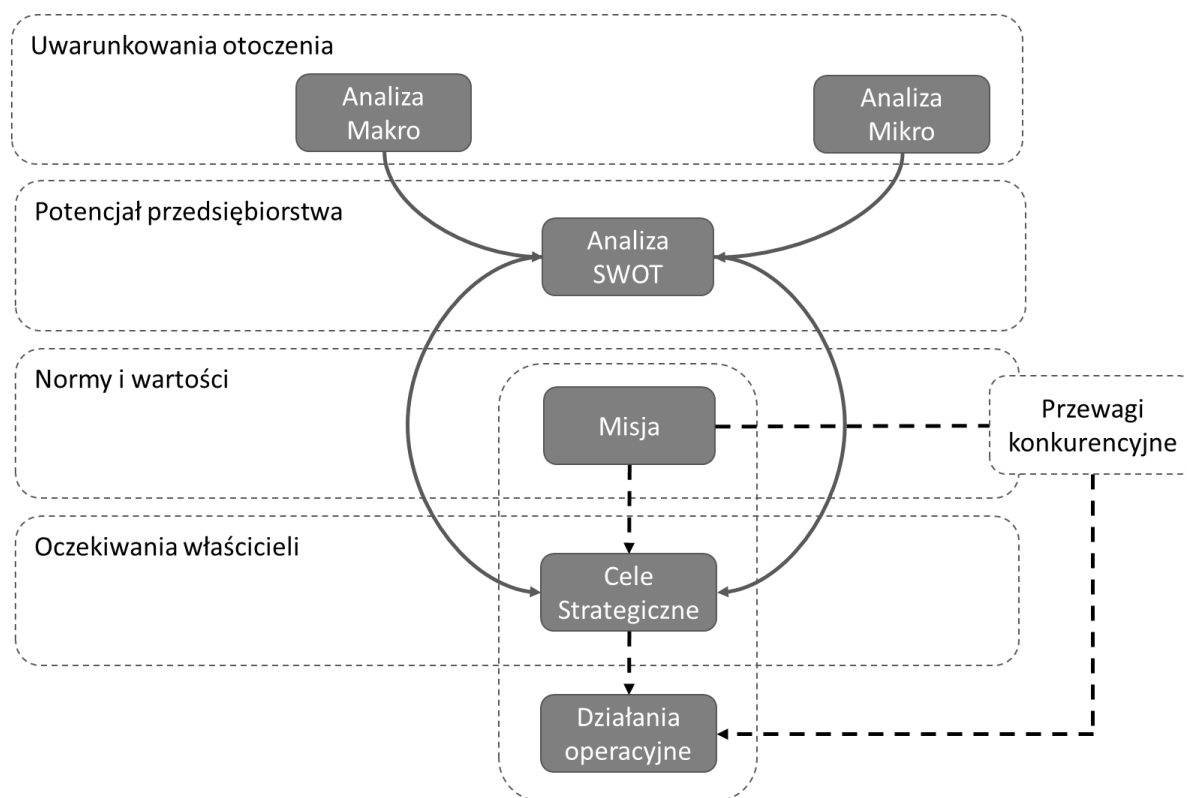
³⁴⁷ Zob. R. Krupski, *Problemy z celami strategicznymi* [w:] *Refleksje społeczno-gospodarcze*, Zeszyty Naukowe Wałbrzyskiej Wyższej Szkoły Zarządzania i Przedsiębiorczości Nr 13 (2) 2009, s.5.

³⁴⁸ Encyklopedia zarządzania, https://mfiles.pl/pl/index.php/Misja_i_wizja [dostęp: 26.06.2019 r.]

W zależności od przedsiębiorstwa, wartości są sformułowane oddzielnie lub stanowią integralną część misji przedsiębiorstwa. Ze względów praktycznych, w modelu kaskadowania celów zostały one potraktowane łącznie w postaci misji. Należy jednak zauważyć, że ich treść odnosi się do różnych aspektów funkcjonowania przedsiębiorstwa. Wartości definiują bowiem relacje z makrootoczeniem³⁴⁹, natomiast misja eksponuje przewagi konkurencyjne w odniesieniu do mikrootoczenia przedsiębiorstwa.

Model kaskadowania celów na poziomie normatywnym pokazuje logiczne powiązanie strategicznych narzędzi analitycznych z misją i wartościami przedsiębiorstwa oraz ich wpływ na formułowanie celów strategicznych i operacyjnych. Jego graficzną formę przedstawia rysunek 26. Ciągłe linie zastosowane w modelu wskazują na bezpośrednie powiązania, przerywane natomiast na pośrednie lub częściowe.

Rys. 26 Model kaskadowania celów na poziomie normatywnym



Źródło: Opracowanie własne

Normy i wartości oraz przewagi konkurencyjne zawarte w misji są pochodną uwarunkowań otoczenia, potencjału przedsiębiorstwa oraz oczekiwań właścicieli³⁵⁰. Aktualne

³⁴⁹ W. Frederick, K. Davis, J. Post, *Business and Society. Corporate Strategy, Public Policy, Ethics*, McGraw-Hill, New York 1992, s. 9-13.

³⁵⁰ K. Obłój, *Strategia organizacji. W poszukiwaniu trwałej przewagi konkurencyjnej*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2007, s. 431.

w długim okresie stanowią wytyczne i założenia dla formułowania celów strategicznych³⁵¹ i operacyjnych. W modelu, do określenia uwarunkowań otoczenia zastosowano prospektywne analizy makrootoczenia i mikrooczenia³⁵². Analiza makrootoczenia pozwala wskazać czynniki zewnętrzne otoczenia rynkowego, mające wpływ na przedsiębiorstwo, które powinny być brane pod uwagę w planowaniu działalności gospodarczej. Z kolei analiza mikrooczenia definiuje rynek oraz pozycję przedsiębiorstwa w relacji do konkurencji. Obie analizy stanowią podstawę do określenia potencjału przedsiębiorstwa w postaci analizy SWOT. Z jednej strony pozwala ona zdefiniować szanse i zagrożenia dla przedsiębiorstwa, które są w prostej linii pochodną analizy makrootoczenia. Z drugiej zaś wskazuje mocne i słabe strony przedsiębiorstwa, które wynikają z analizy mikrooczenia. Wnioski z analizy pozwalają z kolei sformułować cele strategiczne³⁵³ ukierunkowane na wykorzystywanie szans i mitygowanie ryzyk wynikających z uwarunkowań otoczenia oraz wzmacnianie lub utrzymanie mocnych stron i likwidowanie lub ograniczanie słabych stron przedsiębiorstwa. Cele strategiczne doprecyzowują oczekiwania właścicieli w średnim okresie oraz inicjują działania operacyjne, zabezpieczające rozwój przedsiębiorstwa zgodnie z tezami zawartymi w misji.

W modelu kaskadowania celów uwzględniono dwa sposoby oddziaływania misji na działania operacyjne. W pierwszym, tezy zawarte w misji stanowią założenia i wytyczne dla sformułowania celów strategicznych, które są następnie dekomponowane na działania operacyjne, podlegają pomiarowi i są podstawą do sformułowania celów operacyjnych. Drugi wynika z przekonania, że sama deklaracja przewag konkurencyjnych zawartych w misji jest jedynie komunikatem skierowanym do otoczenia, którego zadaniem jest zwrócenie na nie uwagi. Jako taka, misja sama w sobie nie generuje przewag konkurencyjnych. Żeby przekaz misji był wiarygodny, tezy w niej zawarte powinny mieć pokrycie w realizowanych na co dzień procesach i działaniach. Wymaga to zidentyfikowania wszystkich działań i procesów realizowanych na styku z otoczeniem, a następnie przeprowadzenie ich analizy pod kątem wskazania sposobu ich realizacji, który potwierdzałyby deklarowane przewagi konkurencyjne.

³⁵¹ Zob. D. Collins, M. Rukstad, *Can You Say What Your Strategy Is?*, Harvard Business Review, Apr. 2008, s. 84-90.

³⁵² Zob. Z. Pierściołek, *Zarządzanie strategiczne w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2012, s. 89; W. Hoffmann, W. Klien, M. Unger, *Strategieplanung* [w:] R. Eschenbach (red.) *Controlling*, op. cit. s. 230-289; H. Steinmann, G. Schreyögg, *Zarządzanie. Podstawy kierowania przedsiębiorstwem*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Wrocławskiej, Wrocław 1995, s. 113-141; P. Kotler, *Marketing. Analiza, planowanie, wdrażanie i kontrola*, Gebethner i Ska, Warszawa 1994, s. 139-158, 205-222.

³⁵³ Podobne ujęcie zależności analiz strategicznych, misji i celów strategicznych zastosował M. Armstrong. Zob. M. Armstrong, *Zarządzanie zasobami ludzkimi*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2005, s. 124; zob. również C-C. Yang, T-M. Yeh, *An integrated implementation model of strategic planning, BSC and Hoshin management*, Total Quality Management Vol. 20, No. 9, Sept. 2009, s. 991-996.

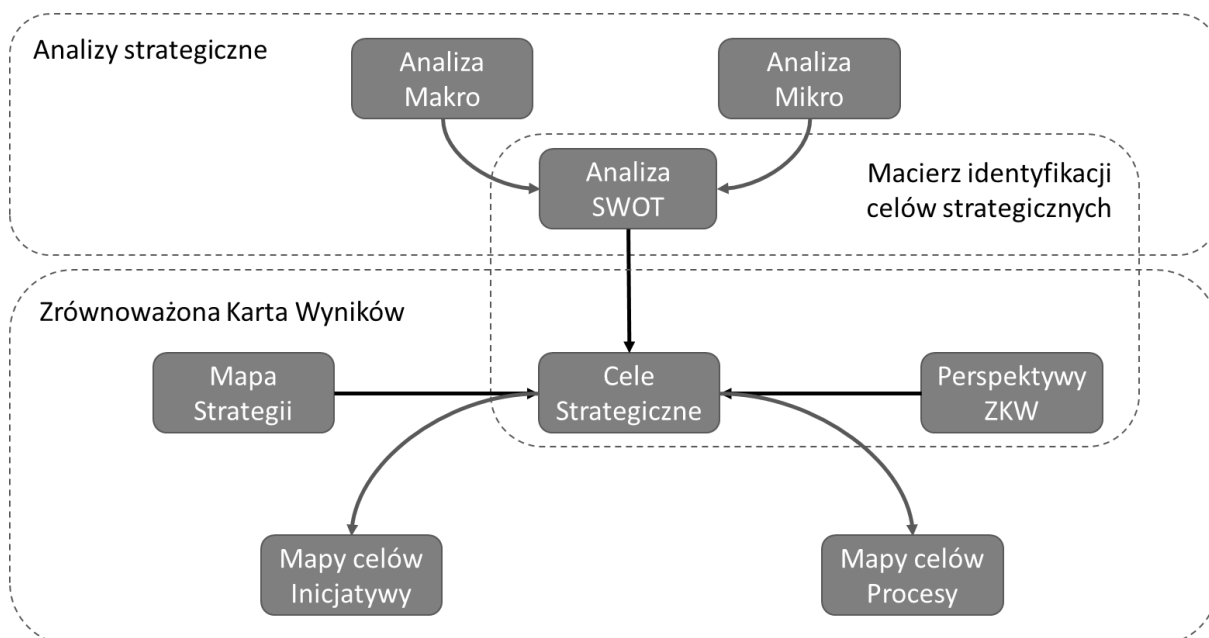
Kluczowe cechy tych procesów i działań powinny być przedmiotem pomiaru i wyznaczenia celów operacyjnych.

Z modelu kaskadowania celów wynika, że zarówno misja jak i cele strategiczne opierają się na tych samych informacjach i wnioskach, wynikających z analiz strategicznych. Przy czym misja ma charakter opisowy, dotyczy relatywnie długiego okresu i obejmuje swoim zakresem całość przedsiębiorstwa. Cele strategiczne natomiast dotyczą średniego okresu, swoim zakresem obejmują najbardziej istotne aspekty funkcjonowania przedsiębiorstwa i powinny być kwantyfikowalne, aby można było ocenić stopień ich realizacji. Misja wraz z celami strategicznymi składa się na strategię przedsiębiorstwa, która jest przedmiotem kaskadowania na poziom operacyjny przedsiębiorstwa.

3.2.3. Analityczne ujęcie modelu na poziomie strategicznym

Model kaskadowania celów na poziomie strategicznym pokazuje powiązanie i wpływ analiz strategicznych oraz technik ZKW na formułowanie celów strategicznych. Powiązanie to pozwala uzasadnić logicznie dobór celów strategicznych, które są przedmiotem kaskadowania na poziom operacyjny przedsiębiorstwa³⁵⁴. Jego graficzną formę przedstawia rysunek 25.

Rys. 27 Model kaskadowania celów na poziomie strategicznym



Źródło: Opracowanie własne

³⁵⁴ Zob. R. Griffin, *Podstawy zarządzania ...*, op. cit., s. 238-239.

Odpowiedni dobór i uzasadnienie celów strategicznych ma kluczowe znaczenie dla zabezpieczenia rozwoju przedsiębiorstwa w długim okresie. Ich sformułowanie inicjuje bowiem istotne zmiany na poziomie operacyjnym przedsiębiorstwa, pozwalające dostosować się do zmian w makro- i mikrootoczeniu³⁵⁵. Jak każda zmiana, generują one dla przedsiębiorstwa szanse i ryzyka. Aby wykorzystać te szanse i mitygować ewentualne ryzyka należy dokonać odpowiednich zmian w procesach i zaangażowanych w nich zasobach. Ich pomiar powinien być przedmiotem formułowania celów operacyjnych.

W ujęciu analitycznym, na poziomie strategicznym modelu uwzględniono trzy podstawowe determinanty formułowania celów strategicznych. Jedną z nich jest analiza SWOT, która jest syntezą analiz strategicznych, wskazujących na zmiany zachodzące w makro- i mikrootoczeniu oraz ich wpływ na funkcjonowanie przedsiębiorstwa³⁵⁶. Jak wspomniano w rozdziale 3.2.2. pozwala ona dopasować się do tych zmian poprzez wykorzystywanie szans i ograniczanie zagrożeń z nich wynikających oraz stymulowanie potencjału przedsiębiorstwa w oparciu o mocne i słabe strony. Drugą determinantą formułowania celów strategicznych są perspektywy Zrównoważonej Karty Wyników. Pozwalają one równoważyć różne, często sprzeczne interesy w ramach funkcjonowania przedsiębiorstwa, zapewniając w ten sposób stabilny rozwój w długim okresie; [zob. rozdz. 2.1.]. Zestawienie analizy SWOT i perspektyw Zrównoważonej Karty Wyników pozwala stworzyć macierz identyfikacji celów strategicznych. Koncepcja macierzy identyfikacji celów strategicznych została przedstawiona na rysunku 28.

W oparciu o macierz identyfikacji celów strategicznych można przeprowadzić kwantyfikowalną analizę SWOT w czterech perspektywach ZWK. Taka analiza pozwala zidentyfikować potrzebę potencjalnych zmian w przedsiębiorstwie, które umożliwią dopasowanie do zmian w otoczeniu i wykorzystanie szans z nich wynikających. Zidentyfikowane w ten sposób potrzeby powinny być przedmiotem formułowania celów strategicznych³⁵⁷.

³⁵⁵ Zob. R. Kaplan, D. Norton, *Leading Change with The Balanced Scorecard*, Financial Executive, September 2001, s. 64-66;

³⁵⁶ Zob. P. Antonowicz, A. Antonowicz, P. Skrzyniarz, M. Pusiewicz, *Integracja metodyczna PEST i SWOT w przeglądzie pakietu strategicznego na przykładzie spółki z sektora gazu ziemnego w Polsce – perspektywa strategiczna*, Zarządzanie i Finanse, Nr 4, Część 2, 2018, s. 5-21; K. Obłój, *Koncepcje strategii organizacyjnej*, Przegląd Organizacji, nr 11, 1998, s. 28; D. Waters, *Zarządzanie operacyjne. Towary i usługi*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001, s. 57-60; M. Nowicki, *SWOT [w:] Kompendium metod i technik zarządzania. Teoria i ćwiczenia*, K. Szymańska (red.), Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2015, s. 325-328.

³⁵⁷ Macierz identyfikacji celów strategicznych została zastosowana przez autora dysertacji w przedsiębiorstwie Andrex VALVE GROUP w 2019 r.

Rys. 28 Macierz identyfikacji celów strategicznych

		Analiza SWOT			
		Mocne strony	Słabe strony	Szanse	Zagrożenia
Perspektywy BSC	Finanse				
	Klienci				
	Procesy				
	Zasoby				

Źródło: Opracowanie własne

Jako determinantę formułowania celów strategicznych, w modelu uwzględniono dodatkowo „Mapę strategii”; [zob. rozdz. 2.1.2.]. Powiązanie celów w zależności przyczynowo-skutkowe pozwala dokonać ich selekcji i wyboru tych, których pomiar jest najbardziej istotny dla realizacji strategii przedsiębiorstwa. Cele strategiczne powinny być jeszcze zweryfikowane pod kątem zgodności z misją przedsiębiorstwa, co zostało uwzględnione na poziomie normatywnym modelu; [zob. rozdz. 3.2.2.]. W ten sposób sformułowane cele strategiczne zyskują wiarygodne uzasadnienie w oparciu o metody powszechnie uznane w literaturze z dziedziny zarządzania.

3.2.4. Analityczne ujęcie modelu na poziomie operacyjnym

Analityczne ujęcie modelu kaskadowania celów na poziomie operacyjnym pokazuje logiczne przełożenie celów strategicznych ZKW na cele operacyjne zdefiniowane w oparciu o metody i narzędzia budżetowania³⁵⁸. Jego graficzna forma została przedstawiona na rysunku 30.

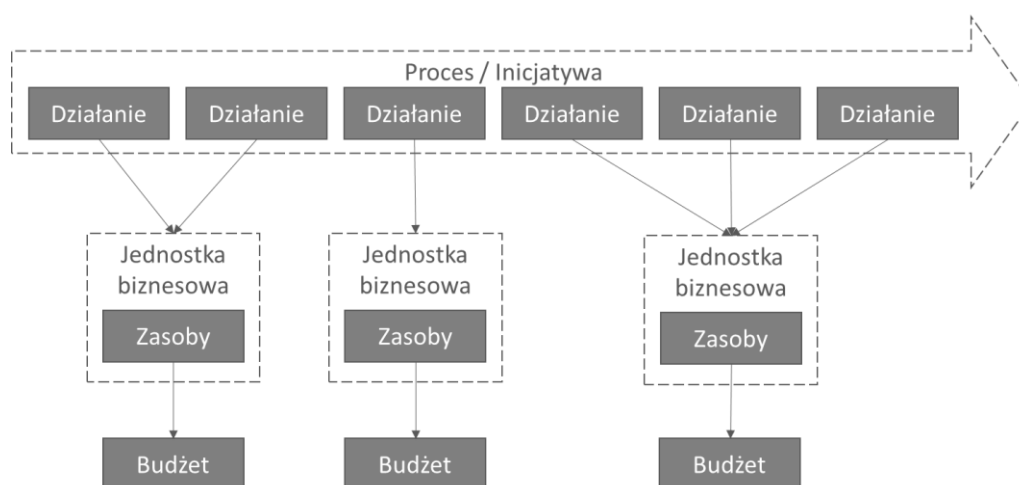
W modelu, elementami łączącymi logicznie ZKW z budżetowaniem są mapy realizacji celów strategicznych. [zob. rozdz. 2.3.1.;2.3.2.] Pozwalają one zdekomponować realizację celu

³⁵⁸ Paul Niven wskazuje, że aż 60% organizacji nie potrafi lub nie chce powiązać ZKW z budżetami. Zob. P. Niven, *Balanced Scorecard Diagnostics. Maintaining Maximum Performance*, John Wiley & Sons, Hoboken, New Jersey 2005, s. 140; Z kolei R. Kaplan i D. Norton oraz inni autorzy uznają za konieczne powiązanie ZKW z budżetowaniem zob. L. Bible, S. Kerr, M. Zanini, *The Balanced Scorecard: Here and Back*, Management Accounting Quarterly, Vol. 7, No. 4, Summer 2006, s. 18-23.

z jednej strony poprzez wskazanie istotnych procesów, które mają wpływ na realizację celu, z drugiej zaś zmian w tych procesach, w postaci inicjatyw. Zarówno procesy jak i inicjatywy składają się z działań, których realizację da się przypisać do poszczególnych jednostek biznesowych przedsiębiorstwa³⁵⁹. Do realizacji tych działań, jednostki biznesowe wykorzystują zasoby, których finansowanie zabezpieczone jest w postaci budżetów³⁶⁰. Budżety jako takie mogą już same w sobie stanowić cele operacyjne, gdyż posiadają większość wymaganych dla nich atrybutów. Ich realizacja przez poszczególne jednostki biznesowe przedsiębiorstwa przyczynia się z kolei do realizacji celów przedsiębiorstwa zawartych w perspektywie finansowej ZKW³⁶¹. Zależności te zostały przedstawione graficznie na rysunku 29.

W modelu, informacje zawarte w budżecie uzupełnione są o Opis funkcji; [zob. rozdz. 2.3.4.]. Pozwala on określić wartości dla klientów (zewnętrznych lub wewnętrznych) wynikające z realizowanych działań, sposób ich realizacji oraz niezbędne dla tych działań zasoby. Zebrane w ten sposób informacje pozwalają wyznaczyć cele operacyjne poszczególnych jednostek biznesowych w czterech perspektywach, analogicznie do ZKW przedsiębiorstwa. Razem z budżetem składają się one na tzw. Małą ZKW; [zob. rozdz. 2.3.3.].

Rys. 29 Udział jednostek biznesowych w procesach i inicjatywach



Źródło: Opracowanie własne

³⁵⁹ Inicjatywa realizowana w formie projektu lub programu może być również zdefiniowana jako odrębna jednostka biznesowa, z własnymi, dedykowanymi zasobami. Na temat różnicy kaskadowania zorientowanym na osoby i zorientowanym na jednostkach organizacyjnych (biznesowych) zob. W. Pat Fong, *How to Set and Cascade Objectives in Your Performance Management Process*, <https://7geese.com/how-to-set-and-cascade-objectives-in-your-performance-management-process/>, [dostęp: 10.04.2020].

³⁶⁰ Podobne ujęcie zależności zasobów, działań i budżetów zob. J. Miller, K. Pniewski, M. Polakowski, *Zarządzanie kosztami działań*, WIG-Press Warszawa 2000, s. 218.

³⁶¹ Kluczowe znaczenie budżetów i kluczowych wskaźników efektywności (KPI) dla ZKW; zob. M. Mangram, *Tesla Motors: A Balanced Scorecard Approach to More Effective Performance Management - Case Analysis*, *Journal of Strategic Management Education* 9(1) 2013, s. 13-14.

Rys. 30 Model kaskadowania celów na poziomie operacyjnym



Źródło: Opracowanie własne

W przypadku Małej ZKW, celem finansowym dla jednostki biznesowej jest budżet. W perspektywie klienta celem jest wartość dla klienta, która powinna być efektem realizowanych przez jednostkę biznesową procesów. Odnosząc to do metodyki zarządzania procesami, celem procesu powinna być zdefiniowana wartość dla klienta. Z kolei zdeterminowany wartością klienta sposób realizacji procesu pociąga za sobą szanse i ryzyka, które mierzone są w postaci kluczowych wskaźników efektywności KPI (*ang. key performance indicator*) oraz kluczowych wskaźników ryzyka KRI (*ang. key risk indicator*). Wskaźniki te stanowią cele dla jednostki biznesowej w perspektywie procesów. Cele w perspektywie zasobów jednostki biznesowej mogą dotyczyć pozyskania nowych lub zmiany w obecnych zasobach, ich jakości lub skuteczności, dostępności i innych atrybutów warunkujących realizację celów w perspektywie klienta i procesów.

Do operacjonalizacji celów strategicznych, model zakłada wykorzystanie narzędzi i procesu budżetowania³⁶². Przy czym, budżetowanie powinno mieć charakter współuczestniczący, gdzie budżety tworzone są przez poszczególne jednostki biznesowe

³⁶² Rekomenduje się w tym zakresie stosowanie budżetowania na bazie zerowej; zob. J. Wetherbe, J. Montanari, *Zero Based Budgeting in the Planning Process*, *Strategic Management Journal*, Vol. 2, 1981, s. 1-14; J. Williams, *Designing a Budgeting System with Planned Confusion*, *California Management Review*, Vol. 24, No. 2, Winter 1981, s. 75-85; D. Katz, *Starting from Scratch*, *CFO* November 2015, s. 35-38; D. Mahler, *Zero-Based Budgeting Is Not a Wonder Diet for Companies*, *Harvard Business Review*, June 2016, s. 2-4.

oddolnie (metoda *bottom up*)³⁶³ i konsolidowane w budżet główny przedsiębiorstwa. Poszczególne budżety częściowe są prezentowane przez ich dysponentów na komitecie budżetowym, na którym są one weryfikowane pod kątem wpływu na wynik całego przedsiębiorstwa, wzajemnych powiązań, błędów logicznych, rachunkowych i możliwości realizacji³⁶⁴. W Komitecie budżetowym, oprócz osoby prezentującej budżet częściowy, uczestniczą: administratorzy budżetowania (najczęściej przedstawiciele obszaru controllingu), przedstawiciele zarządu, osoby odpowiedzialne za kluczowe obszary w przedsiębiorstwie oraz przedstawiciele obszarów, które są odbiorcą świadczeń wewnętrznych (klienci wewnętrzni) realizowanych przez prezentowany obszar. Podczas konferencji budżetowej prezentowany jest budżet wraz z opisem funkcji jako arkuszem okołobudżetowym. Jak wskazano bowiem w rozdziale 2.3.4., wartość informacyjna i możliwość oceny zasadności ponoszonych kosztów zawartych w budżecie jest ograniczona. Opis funkcji pozwala zweryfikować koszty w oparciu o realizowane przez jednostkę biznesową procesy oraz wykorzystywane do nich zasoby. W ramach prezentacji autorzy budżetów muszą wyjaśnić wszelkie kwestie związane z realizacją budżetu i odpowiedzieć na ewentualne pytania. Z uwagi na konieczność równoważenia w ramach budżetowania wielu sprzecznych interesów, obrona budżetu na Komitecie budżetowym zwykle przybiera formę negocjacji. Negocjacje te powinny być jednocześnie procesem wyznaczania celów MBO³⁶⁵, które są elementem oceny i systemu wynagradzania³⁶⁶. Nie powinno się oddzielać tego procesu od procesu budżetowania, w ramach którego ustala się większość istotnych dla organizacji celów, jak ma to miejsce często w praktyce gospodarczej. Wyznaczanie celów MBO w drodze komitetu budżetowego ogranicza prawdopodobieństwo subiektywnej oceny podwładnego przez przełożonego, daje możliwość szerszego spojrzenia, z punktu widzenia interesu całej organizacji. Konsolidacja tych procesów optymalizuje dodatkowo związane z nimi koszty.

Wykorzystanie w modelu kaskadowania celów techniki komitetów budżetowych pozwala uwzględnić szereg atrybutów celów o charakterze podmiotowym, które nie są możliwe na wcześniejszych etapach kaskadowania, takich jak: wymagający, osiągalny, oceniany, negocjowany. Przyczyniają się one w istotnym stopniu do obiektywizacji celów.

³⁶³ Zob. P. Skrzyniarz, *Siedem grzechów głównych budżetowania – budżetowanie autorytarne, budżetowanie top-down*, Controlling i Rachunkowość Zarządcza 11/2009, s. s. 17-19.

³⁶⁴ Zob. P. Skrzyniarz, *Budżet sprzedaży...*, op. cit., s. 57-60

³⁶⁵ Określenie „cele MBO” w tym przypadku oznacza powszechnie stosowaną, potoczną nazwę celów kontraktowych, będących przedmiotem systemów wynagradzania oraz premiowania i nie należy go wprost utożsamiać z metodyką zarządzania przez cele.

³⁶⁶ Zob. P. Skrzyniarz, *Siedem grzechów głównych budżetowania – budżetowanie bez systemu motywacyjnego*, Controlling i Rachunkowość Zarządcza 10/2009, s. 19-21.

3.3. Obiektywizacja celów w oparciu o metody zarządzania

Każda metoda, technika lub narzędzie zarządzania wykorzystuje informacje, przetwarza je i tworzy nowe, które stanowią podstawę do oceny sytuacji i podjęcia decyzji. Wykorzystane w modelu kaskadowania celów metody zarządzania, poza ich podstawowym zastosowaniem, dostarczają informacji, które mogą być podstawą do podejmowania decyzji również w zakresie formułowania i kaskadowania celów [zob. rozdział 3.2]. Pozwalają one wyeliminować czynniki nieistotne lub mało istotne dla realizacji strategii i skupić się na tych, których pomiar i monitorowanie może realnie wpłynąć na osiągnięcie wyznaczonych celów. Ograniczają one ryzyko subiektywnej oceny sytuacji i wyznaczenia celów nieistotnych lub niezgodnych z тезami zawartymi w strategii przedsiębiorstwa.

O ile struktura modelu pokazuje logiczne powiązanie metod zarządzania i informacji z nich wynikających, od poziomu normatywnego, przez strategiczny do operacyjnego, uzasadniając w ten sposób istotność realizacji poszczególnych celów operacyjnych, to nie wynika z niego, czy uwzględnia on również pozostałe czynniki obiektywizacji celów. Wymaga to zestawienia poszczególnych metod zarządzania zawartych w modelu z tymi czynnikami i oceny w jaki sposób oraz w jakim stopniu ich zastosowanie może przyczynić się do obiektywizacji celów. Im więcej metod zarządzania stymuluje menedżerów do uwzględnienia danego czynnika obiektywizacji celów, tym mniejsze ryzyko ich subiektywizacji w tym zakresie, a tym samym niedopasowania do strategii przedsiębiorstwa. Z kolei im mniej metod zastosowanych w modelu wspiera jakiś czynnik obiektywizacji, to potencjalne ryzyko subiektywizacji będzie wyższe. W przypadku identyfikacji istotnego ryzyka subiektywizacji, należy podjąć działania zabezpieczające przed jego wystąpieniem lub w możliwie dużym stopniu je ograniczające. Mogą to być dodatkowe, uzupełniające model, techniki lub narzędzia zarządzania, wspierające obiektywizację celów w procesie kaskadowania ZKW.

W przypadku niektórych metod zarządzania, obiektywizacja celów jest bezpośrednio zdeterminowana przez ściśle określone i stałe elementy metodyki. Już samo zastosowanie danej metody zarządzania powoduje obiektywizację celów w pewnym zakresie. Na przykład metodyka zarządzania projektami wymaga przypisania indywidualnej odpowiedzialności za realizację projektu poprzez wyznaczenie kierownika projektu. Również metodyka MBO zakłada przypisanie realizacji celów konkretnym osobom, a także zapisanie ich w formie karty celów. Podobnie jest z budżetami, które również muszą być zapisane. W innych przypadkach, czynniki obiektywizacji podyktowane są wprawdzie powszechnie uznaną metodyką i dobrymi praktykami związanymi z metodą zarządzania, lecz nie są przez nią zdeterminowane. Ich

uwzględnienie zależy również od menedżerów, ich wiedzy i profesjonalizmu. Na przykład cele wyznaczone w ramach MBO powinny być ograniczone ilościowo, aby waga każdego z nich w łącznej ocenie była na tyle duża, żeby motywowała pracownika do ich realizacji. To, czy taka dobra praktyka zostanie uwzględniona i zastosowana prawidłowo zależy już od samego menedżera. W pozostałych przypadkach obiektywizacja celów nie jest bezpośrednią intencją zastosowania danej metody zarządzania i wymaga przyjęcia pewnych założeń i świadomego ich wykorzystania do tego celu. Na przykład komitet budżetowy można wykorzystać pod kątem zweryfikowania, czy cele w organizacji się nie dublują lub czy nie są wyznaczone na zasadzie prostej ekstrapolacji trendu, bez poparcia odpowiednimi analizami. W takim przypadku warto wesprzeć zastosowanie danej metody zarządzania procedurą postępowania, która wymuszałaby na menedżerach uwzględnienie danego czynnika obiektywizacji celu.

3.3.1. Metody obiektywizacji celów na poziomie normatywnym

Metody, techniki i narzędzia zarządzania na poziomie normatywnym zastosowane w modelu kaskadowania celów przyczyniają się do obiektywizacji celów, głównie w ujęciu przedmiotowym. Informacje dostarczane w oparciu o te metody stanowią swoistego rodzaju założenia, które powinny być brane pod uwagę przy formułowaniu celów strategicznych i operacyjnych. Sposoby obiektywizacji celów w oparciu o metody zarządzania na poziomie normatywnym modelu kaskadowania celów zostały zaprezentowane w tablicy 12.

Tab. 12 Sposoby obiektywizacji celów w oparciu o metody, techniki i narzędzia zarządzania na poziomie normatywnym

Metoda, technika, narzędzie zarządzania	Atrybut celu	Sposób obiektywizacji celów
Analiza makrootoczenia	Akceptowalny	Analiza identyfikuje czynniki makroekonomiczne, w tym społeczne, które powinny być uwzględnione w normach i wartościach przedsiębiorstwa. Cele zgodne z tymi normami i wartościami nie będą budziły sprzeciwu w otoczeniu przedsiębiorstwa i będą akceptowane przez pracowników i właścicieli.
	Istotny	Analiza identyfikuje istotne czynniki makroekonomiczne, które powinny być brane pod uwagę w działalności przedsiębiorstwa. Dopasowanie do zmian tych czynników determinuje rozwój przedsiębiorstwa w długim okresie. Cele powinny dotyczyć m.in. zmian dopasowujących przedsiębiorstwo do zmian w makro-otoczeniu.
	Poparty analizami	Analiza stanowi uzasadnienie dla wyznaczenia celów przedsiębiorstwa.
	Logiczny	Analiza pozwala ocenić logikę celu i wykazać ewentualną sprzeczność z innymi celami.

Analiza mikrootoczenia	Akceptowalny	Analiza identyfikuje uwarunkowania bezpośredniego otoczenia konkurencyjnego. Odniesienie celów przedsiębiorstwa do tych uwarunkowań powinno spotkać się z akceptacją pracowników i właścicieli.
	Istotny	Analiza stanowi podstawę do zidentyfikowania mocnych i słabych stron przedsiębiorstwa w analizie SWOT. Realizacja celów powinna wzmacniać mocne strony i minimalizować słabe strony przedsiębiorstwa.
	Poparty analizami	Analiza stanowi uzasadnienie dla wyznaczenia celów przedsiębiorstwa.
	Logiczny	Analiza pozwala ocenić logikę celu i wykazać ewentualną sprzeczność z innymi celami.
Analiza SWOT	Akceptowalny	Analiza poprzez identyfikację szans i zagrożeń w makrootoczeniu oraz mocnych i słabych strony w relacji do konkurencji wskazuje konieczne kierunki zmian. Cele je wyznaczające nie powinny budzić sprzeciwu i spotkać się z akceptacją pracowników i akcjonariuszy.
	Istotny	Cele mitygujące zagrożenia oraz wykorzystujące szanse w otoczeniu, a także cele utrzymujące mocne strony i likwidujące słabe strony wydają się istotne dla rozwoju przedsiębiorstwa w długim okresie.
	Poparty analizami	Analiza stanowi uzasadnienie dla wyznaczenia celów przedsiębiorstwa.
	Logiczny	Analiza pozwala ocenić logikę celu i wykazać ewentualną sprzeczność z innymi celami.
Misja przedsiębiorstwa	Akceptowalny	Cele realizujące misję przedsiębiorstwa lub zgodne z nią powinny być akceptowane przez pracowników i właścicieli.
	Istotny	Misja przedsiębiorstwa określa wartości i normy, które powinny być uwzględnione przy formułowaniu celów. Cele wspierające misję przedsiębiorstwa pozwalają wykształcić trwałe przewagi konkurencyjne oraz lojalność klientów.
	Logiczny	Analiza pozwala ocenić logikę celu i wykazać ewentualną sprzeczność z innymi celami.

Źródło: Opracowanie własne

Zastosowanie metod, technik i narzędzi zarządzania na poziomie normatywnym stanowi pierwszy poziom kaskadowania celów w oparciu o koncepcję lejka. Priorytety zdefiniowane na tym poziomie są podstawą do obiektywizacji celów na poziomie strategicznym.

3.3.2. Metody obiektywizacji celów na poziomie strategicznym

Podobnie jak na poziomie normatywnym, metody, techniki i narzędzia zarządzania na poziomie strategicznym zastosowane w modelu kaskadowania celów przyczyniają się do obiektywizacji celów głównie w ujęciu przedmiotowym. Pozwalają one wskazać i uzasadnić istotność wyboru konkretnych obszarów lub zagadnień strategicznych, które powinny być przedmiotem formułowania celów strategicznych. Stanowią one podstawę do operacjonalizacji strategii, która sprowadza się do dekompozycji celów strategicznych i kaskadowania na poziom

operacyjny. Sposoby obiektywizacji celów w oparciu o metody zarządzania na poziomie strategicznym modelu kaskadowania celów zostały zaprezentowane w tablicy 13.

Tab. 13 Sposoby obiektywizacji celów w oparciu o metody, techniki i narzędzia zarządzania na poziomie strategicznym

Metoda, technika, narzędzie zarządzania	Atrybut celu	Sposób obiektywizacji celów
Mapa strategii ZKW	Akceptowalny	Mapa strategii – poprzez synergiczne powiązanie celów strategicznych – uzasadnia ich wybór jako podstawę do realizacji strategii i do wyznaczenia celów operacyjnych. Takie uzasadnienie doboru celów wykazuje ich istotność dla organizacji oraz zwiększa poziom ich akceptacji u organów korporacyjnych i strony społecznej.
	Istotny	
	Ograniczony ilościowo	Konstrukcja mapy strategii ogranicza możliwość sformułowania zbyt dużej liczby celów strategicznych. Ponadto mapa stymuluje do koncentrowania się tylko na tych celach, które są istotne dla organizacji i synergicznie wpływają na realizacji strategii.
	Poparty analizami	Sporządzenie mapy strategii wymaga przeprowadzenia analizy pod kątem synergicznego współdziałania celów strategicznych w realizacji strategii przedsiębiorstwa.
	Logiczny	Synergiczność celów w mapie strategii wskazuje na logikę wyboru konkretnego zestawu celów strategicznych. Mapa strategii wykazuje brak sprzeczności między celami.
Perspektywy ZKW	Akceptowalny	Perspektywy ZKW pozwalają równoważyć, różne, sprzeczne interesy w ramach przedsiębiorstwa, zabezpieczając w ten sposób rozwój w długim okresie. Cele wyznaczone w oparciu o te perspektywy wykazują istotność realizacji celów dla zrównoważonego rozwoju w długim okresie i zwiększają szanse akceptacji organów korporacyjnych i strony społecznej.
	Istotny	
	Ograniczony ilościowo	Metodyka perspektyw ZKW eliminuje możliwość wyznaczenia celów, które nie równoważą różnych, sprzecznych interesów przedsiębiorstwa.
	Logiczny	Perspektywy ZKW wykazują logikę doboru celów ze względu na równoważenie różnych sprzecznych interesów przedsiębiorstwa. Perspektywy ZKW wykazują komplementarność celów i brak sprzeczności między nimi.
Macierz identyfikacji celów ZKW	Akceptowalny	Wykazuje istotność realizacji konkretnego zestawu celów w odniesieniu do zmian w otoczeniu przedsiębiorstwa, jako warunku zabezpieczenia rozwoju w długim okresie. Takie uzasadnienie zwiększa akceptacje do realizacji celów u organów korporacyjnych i strony społecznej.
	Istotny	
	Poparty analizami	Macierz identyfikacji celów strategicznych stanowi narzędzie analityczne pozwalające upewnić się, że zostały uwzględnione wszystkie istotne, konieczne zmiany w przedsiębiorstwie w relacji do mikro i makrootoczenia w odniesieniu do wszystkich perspektyw ZKW.
	Logiczny	Macierz pozwala wykazać logikę doboru celów w odniesieniu do zmian w makro- i mikrootoczeniu, co stanowi warunek rozwoju przedsiębiorstwa w długim okresie.

Mapy celów / Procesy	Akceptowalny	Mapa wskazuje procesy istotne dla realizacji celów strategicznych. Pomiar i wyznaczenie celów dotyczących tych procesów – zwiększa dla nich poziom akceptacji u organów korporacyjnych i strony społecznej.
	Istotny	
	Poparty analizami	Do sporządzenia mapy niezbędne jest przeprowadzenie analizy Pareto pod kątem doboru procesów i działań, które mają największy, istotny wpływ na realizację celu strategicznego i które powinny być przedmiotem pomiaru na poziomie operacyjnym pod kątem monitorowania realizacji strategii.
	Mierzalny	Do sporządzenia mapy celów niezbędne jest określenie poziomu i zakresu celów.
	Logiczny	Mapy pozwalają powiązać logicznie poszczególne cele operacyjne dotyczące procesów z realizacją konkretnych celów strategicznych.
Mapy celów / Inicjatywy	Akceptowalny	Mapa wskazuje istotne inicjatywy (projekty) konieczne do zrealizowania dla realizacji celów strategicznych. Pomiar oraz wyznaczenie celów dotyczących tych inicjatyw (projektów) – zwiększa dla nich akceptację wśród pracowników.
	Istotny	
	Poparty analizami	Do sporządzenia mapy niezbędne jest przeprowadzenie analizy pod kątem przeprowadzenia istotnych zmian (inicjatyw), które są niezbędne, stanowią warunek koniecznych dla realizacji celu strategicznego i które powinny być przedmiotem pomiaru na poziomie operacyjnym pod kątem monitorowania realizacji strategii.
	Mierzalny	Do sporządzenia mapy celów niezbędne jest określenie poziomu i zakresu celów.
	Logiczny	Mapy pozwalają powiązać logicznie poszczególne cele operacyjne dotyczące projektów (inicjatyw) z realizacją konkretnych celów strategicznych.

Źródło: Opracowanie własne

Zastosowanie metod, technik i narzędzi zarządzania na poziomie strategicznym stanowi kolejny, drugi poziom kaskadowania celów w oparciu o koncepcję lejka. Priorytety zdefiniowane na tym poziomie są podstawą do obiektywizacji celów na poziomie operacyjnym.

3.3.3. Metody obiektywizacji celów na poziomie operacyjnym

Metody, techniki i narzędzia zarządzania na poziomie operacyjnym zastosowane w modelu kaskadowania celów przyczyniają się do obiektywizacji celów zarówno w ujęciu przedmiotowym i podmiotowym. Pozwalają one zdekomponować cele strategiczne i uzasadnić istotność wyboru konkretnego obszaru lub zagadnień, które powinny być przedmiotem formułowania celów operacyjnych. Dają one również możliwość parametryzacji celów i określenia ich optymalnych poziomów. W ujęciu podmiotowym przyczyniają się one do ograniczenia ewentualnego oporu i zwiększenia motywacji do realizacji celów. Sposoby

obiektywizacji celów w oparciu o metody zarządzania na poziomie operacyjnym modelu kaskadowania celów zostały zaprezentowane w tablicy 14.

Tab. 14 Sposoby obiektywizacji celów w oparciu o metody, techniki i narzędzia zarządzania na poziomie operacyjnym

Metoda, technika, narzędzie zarządzania	Atrybut celu	Sposób obiektywizacji celów
Zarządzanie procesami	Indywidualny	Metodyka zarządzania procesami zakłada przypisanie do każdego procesu indywidualnego właściciela. Cele związane z realizacją procesu mają zatem przypisaną odpowiedzialność za ich realizację.
	Zarządzalny	Metodyka zarządzania procesami zakłada określenie kryteriów i metod sterowania procesem, w tym sprzężenia zwrotne. Cele związane z procesem spełniają zatem kryterium zarządzalności.
	Oceniany	Metodyka zakłada permanentne doskonalenie procesów. Determinuje to stałe monitorowanie i ocenę procesów pod kątem wartości generowanej dla klientów. Przedmiotem oceny są m.in. cele w postaci kluczowych wskaźników efektywności oraz efektów procesów.
	Akceptowalny	Doskonalenie procesów pod kątem wartości dla klienta i cele z nim związane zazwyczaj nie budzą wątpliwości i spotykają się z akceptacją organów nadzorczych i strony społecznej.
	Zapisywany	Proces, który jest podstawą do wyznaczenia celów jest zapisywany w formie mapy procesu. Przedmiotem zapisu są m.in. wpływ procesu na wynik organizacji oraz mierniki.
	Istotny	Optymalizacja procesów ukierunkowana na zaspokojenie potrzeb klientów uzasadnia istotność realizacji celów z nimi związanych.
	Poparty analizami	Doskonalenie procesów wymaga przeprowadzenie szeregu analiz m.in.: analizy wąskich gardeł, analizy wrażliwości, analizy ABC itp. Cele związane z realizacją procesów są zatem poparte analizami.
	Nieliniowy	Zakładane w metodyce permanentne doskonalenie procesu wyklucza liniowe formułowanie celów z nim związanych.
	Mierzalny	Metodyka zakłada zarządzania procesami w oparciu o szereg mierników, które mogą być celami na poziomie operacyjnym. Najczęściej stosowanymi są: cele procesu, kluczowe wskaźniki efektywności (KPI), kluczowe wskaźniki ryzyka (KRI).
Zarządzanie projektami	Logiczny	W zarządzaniu procesami uwzględnia się również mapowanie relacji co znacznie ogranicza możliwość formułowania sprzecznych ze sobą celów.
	Osiągalny	Uruchomienie projektu i celów z nim związanych, zgodnie z metodyką wymaga zawsze oceny jego wykonalności.
	Indywidualny	Metodyka zakłada wyznaczenie dla każdego projektu kierownika, który jest odpowiedzialny za jego realizację. Cele związane z realizacją projektu są zatem indywidualnie przypisane kierownikowi projektu.

	Zarządzalny	Uruchomienie projektu wymaga w każdym przypadku określenia struktury zarządzania projektem. Realizacja celów związanych z projektem spełnia zatem kryterium zarządzalności.
	Oceniany	Metodyka zakłada ocenę projektu i celów z nim związanych na etapie jego zatwierdzenia do realizacji oraz po jego zakończeniu. Dodatkowo bieżąca realizacja projektu jest monitorowana przez tzw. komitet sterujący.
	Negocjowany	Proces planowania projektu wymaga szeregu uzgodnień, które dają przestrzeń do ewentualnych negocjacji związanych z realizacją celu projektu.
	Akceptowalny	Uruchomienie projektu wymaga zatwierdzenia przez organy korporacyjne. Wieloaspektowa weryfikacja projektu pod kątem jego istotności dla organizacji w znacznym stopniu ogranicza możliwość braku akceptacji strony społecznej.
	Zapisywany	Metodyka zakłada sporządzenie karty projektu, w którym zapisane są wszystkie kwestie niezbędne do realizacji projektu, w tym cele.
	Istotny	Każdorazowe uruchomienie projektu z założenia wymaga wykazania jego istotności dla organizacji. Cele związane z takim projektem spełniają kryterium istotności.
	Poparty analizami	Uruchomienie projektu zawsze musi być poprzedzone analizą potwierdzającą zasadność jego uruchomienia. W przypadku projektów inwestycyjnych jest to m.in. rachunek efektywności inwestycji.
	Niepowtarzalny	Projekt ze swojej natury ma charakter jednorazowy i niepowtarzalny. Cele z nim związane nie mogą być dublowane.
	Nieliniowy	Jednorazowy charakter projektów wyklucza liniowe formułowanie celów z nimi związanych.
	Mierzalny	Planowanie projektu, zarządzanie projektem oraz ocena jego realizacji wymaga zdefiniowania celów z nim związanych w sposób możliwy do weryfikacji – mierzalny.
	Kompletny	Sporządzenie planu projektu wymaga dokładnego określenia wszystkich parametrów projektu.
	Logiczny	Wieloaspektowa ocena projektu przed przyjęciem do realizacji w znacznym stopniu ogranicza możliwość zatwierdzenia projektu, którego cele byłyby sprzeczne z innymi celami przedsiębiorstwa.
	Zarządzanie ryzykiem	Indywidualny
Zarządzalny		W metodyce postuluje się przygotowanie procedur, dokumentacji i technik związanych z zarządzaniem ryzykiem. Osiąganie celów związanych z ryzykiem (np. kluczowe wskaźniki ryzyka) spełnia zatem kryterium zarządzalności.
Oceniany		Zarządzanie ryzykiem zakłada monitorowanie zagrożeń w oparciu o tzw. kluczowe wskaźniki ryzyka. Cele związane z nimi podlegają zatem ocenie.
Akceptowalny		Zdefiniowanie celów związanych z ryzykiem zakłada określenie tzw. „apetytu na ryzyko”, czyli akceptowalnego poziomu ryzyka. Spełniają one kryterium akceptowalności przynajmniej ze strony organów korporacyjnych.

	Zapisywany	W ramach zarządzania ryzykiem przewidziane jest przygotowanie dokumentacji.
	Istotny	Zarządzanie ryzykiem z definicji bierze pod uwagę tylko te ryzyka, które są istotne dla wyników finansowych lub realizacji strategii przedsiębiorstwa.
	Poparty analizami	W ramach zarządzania ryzykiem przewidziana jest jego diagnoza. PMI (Project Management Institute) w ramach zarządzania projektami przewiduje m.in.: identyfikację ryzyka oraz jego jakościową i ilościową analizę.
	Nieliniowy	Zarządzanie ryzykiem jest procesem, który ulega zmianom w czasie, co wyklucza liniowe formułowanie celów z nim związanych.
	Mierzalny	Metodyka zarządzania ryzykiem zakłada jego pomiar.
	Logiczny	Cele związane z zarządzaniem ryzykiem są antagonistyczne w stosunku do innych celów, wymagają one zatem weryfikacji pod kątem ich komplementarności z pozostałymi celami.
Budżety (na bazie zerowej)	Indywidualny	Budżetowanie zakłada indywidualną odpowiedzialność za każdy budżet częściowy. Budżet jako cel operacyjny w perspektywie finansowej ma zatem przypisaną do niego indywidualną, odpowiedzialną za niego osobę.
	Zarządzalny	Zarządzanie budżetem zazwyczaj jest określone w oparciu o procedurę budżetową. Budżet jako cel wypełnia zatem kryterium zarządzalności.
	Oceniany	Budżet jako cel jest przedmiotem oceny na etapie jego zatwierdzania, w trakcie jego realizacji (monitorowanie budżetu) oraz rozliczania po zakończeniu okresu budżetowego.
	Prosty	Struktura arkusza budżetowego powinna być wyjaśniona w oparciu o specjalne instrukcje. Powtarzalność procesu budżetowania w kolejnych okresach jest dodatkowym czynnikiem ułatwiającym jego zrozumienie.
	Akceptowalny	Budżet częściowy jako element budżetu przedsiębiorstwa podlega akceptacji zgodnie z procedurą budżetową.
	Zapisywany	Budżet zawsze powinien mieć formę pisemną w postaci arkusza budżetowego.
	Istotny	Realizacja budżetów częściowych jest w każdym przypadku istotna dla realizacji wyników finansowych przedsiębiorstwa.
	Ograniczony ilościowo	Formułowanie celów w oparciu o budżet i opis funkcji pozwala ograniczyć liczbę celów dla pojedynczej jednostki biznesowej tylko do tych, które są najbardziej istotne z punktu widzenia realizacji strategii.
	Poparty analizami	Sporządzenie budżetu wymaga przeprowadzenia analizy dotyczącej zapotrzebowania na środki finansowe niezbędne do utrzymania obecnych i pozyskania nowych zasobów do realizacji procesów lub działań.
	Niepowtarzalny	Budżet jako cel przypisany do konkretnej jednostki biznesowej ze swojej natury jest niepowtarzalny.
	Nieliniowy	Budżetowanie na bazie zerowej zakłada analizę wszystkich kosztów, w taki sposób jakby ponoszone one były po raz pierwszy. Neguje ono prostą ekstrapolację kosztów z przeszłości na okresy przyszłe.
	Mierzalny	W ramach budżetu kwantyfikowane są wszystkie pozycje kosztowe.

	Kompletny	Kompletność celu jakim jest budżet jest zdeterminowana zdefiniowanym arkuszem budżetowym.
Opisy funkcji	Indywidualny	Opis funkcji dotyczy jednostki biznesowej, do której zawsze przypisana jest indywidualna odpowiedzialność. Cele zapisane w opisie funkcji w postaci efektów realizowaną przez nią działań lub procesów, kluczowe wskaźniki efektywności, kluczowe wskaźniki ryzyka oraz cele i kamienie milowe realizowanych przez nią projektów mają zatem indywidualnie odpowiedzialną za nie osobę.
	Zarządzalny	Opis funkcji zawiera informacje potrzebne do zarządzania jednostką biznesową i do realizacji zapisanych w nim celów.
	Oceniany	Opis funkcji razem z budżetem – a tym samym zapisane w nim cele – są przedmiotem oceny w procesie budżetowania.
	Prosty	Informacje – w tym cele – zawarte w opisie funkcji mają stałą i powtarzalną strukturę. Powtarzalność procesu budżetowania ułatwia jego przyswojenie
	Akceptowalny	Opis funkcji jako integralna część budżetu podlega akceptacji zgodnie z procedurą budżetową.
	Zapisywany	Opis funkcji ma zawsze formę pisemną.
	Istotny	Opis funkcji z założenia zawiera wszystkie istotne informacje dotyczące funkcjonowania jednostki biznesowej, w tym cele niefinansowe.
	Ograniczony ilościowo	Formułowanie celów w oparciu o budżet i opis funkcji pozwala ograniczyć liczbę celów dla pojedynczej jednostki biznesowej tylko do tych, które są najbardziej istotne z punktu widzenia realizacji strategii.
	Poparty analizami	Opis funkcji powinien być weryfikowany przynajmniej raz w roku przy okazji procesu budżetowania.
	Niepowtarzalny	Opis funkcji dotyczy konkretnej jednostki biznesowej dlatego zawsze będzie niepowtarzalny.
	Mierzalny	Opis funkcji zakłada pomiar celów związanych z: wartością dla klientów, realizowanych procesów lub działań, zmian w zasobach, realizowanych projektów oraz dopuszczalnych odchyień.
	Kompletny	Kompletność informacji dotycząca realizacji celów zawartych w opisie funkcji zdeterminowana jest jego strukturą.
Komitety budżetowe	Osiągalny	Zadaniem komitetu budżetowego jest między innymi weryfikowanie wykonalności celów zawartych w budżecie i opisie funkcji.
	Zarządzalny	
	Akceptowalny	
	Wymagający	Komitet weryfikuje budżety i opisy funkcji pod kątem optymalnego wykorzystania zasobów i potencjału danej jednostki biznesowej.
	Oceniany	Zadaniem komitetu budżetowego jest ocena, weryfikacja i zatwierdzenie do realizacji budżetu wraz z opisem funkcji i zawartymi w nim celami, również m.in. pod kątem ich mierzalności, kompletności oraz indywidualnej odpowiedzialności.
	Mierzalny	
	Kompletny	
	Indywidualny	
	Negocjowany	Rozbieżności w oczekiwaniach komitetu budżetowego i dysponentów poszczególnych budżetów są przedmiotem negocjacji.
Prosty	Cele deklarowane w ramach budżetu i opisu funkcji muszą być zrozumiałe dla wszystkich uczestników komitetu budżetowego	

	Zapisywany	Ocena i weryfikacja budżetu i opisu funkcji przez komitet budżetowy wymaga formy pisemnej (prezentacja)
	Istotny	Zadaniem komitetu budżetowego jest między innymi ocena na ile planowane w budżecie koszty oraz cele zawarte w opisie funkcji są istotne z punktu widzenia realizacji strategii przedsiębiorstwa.
	Ograniczony ilościowo	W ramach negocjacji budżetowych zarówno komitet budżetowy jak i dysponent budżetu może zwrócić uwagę na sytuację, w której zostanie wyznaczona zbyt duża liczba celów podlegająca ocenie.
	Poparty analizami	Komitet budżetowy weryfikuje między innymi przesłanki i zasadność wszystkich zapisów w budżecie i opisie funkcji. Wszystkie one muszą mieć racjonalne uzasadnienie.
	Nieliniowy	W ramach tej weryfikacji komitet może wychwycić również ewentualny brak analiz w postaci prostej ekstrapolacji kosztów.
	Logiczny	Komitet budżetowy administrując procesem budżetowania w całym przedsiębiorstwie ma możliwość wychwycenia przypadków ewentualnych sprzeczności między celami lub ich dublowania.
	Niepowtarzalny	
MBO	Negocjowany	Metodyka MBO zakłada uzgadnianie celów (negocjacje) w zakresie możliwego do osiągnięcia poziomu celu, możliwości zarządzania jego realizacją oraz oczekiwań przełożonego (organizacji) – wymagający.
	Osiągalny	
	Wymagający	
	Zarządzalny	
	Indywidualny	Metodyka MBO z założenia zakłada indywidualną ocenę pracy menedżerów w oparciu o realizację wyznaczonych celów.
	Oceniany	Metodyka MBO z założenia zakłada ocenę pracy menedżerów w oparciu o realizację wyznaczonych celów. Obiektywna ocena menedżera wymaga, aby cele były proste, kompletne i mierzalne.
	Prosty	
	Kompletny	
	Mierzalny	
	Akceptowalny	Przedmiotem MBO powinny być cele, które są akceptowalne zarówno przez realizatora celu, jak i jego przełożonego (komitet budżetowy). Warunkiem akceptacji celu jest m.in. jego logika (brak sprzeczności z innymi celami) i istotność dla organizacji.
	Istotny	
	Logiczny	
	Zapisywany	Metodyka MBO zakłada zapisanie celów w formie karty celów, jako pewna forma kontraktu
Ograniczony ilościowo	Ocenić nie może podlegać zbyt dużo celów, ponieważ ich waga w całościowej ocenie będzie niewielka i nie będzie motywować do ich realizacji. Menedżerowie mogą kalkulować niewykonanie niewygodnych celów.	

Źródło: Opracowanie własne

Na ostatnim poziomie kaskadowania celów w oparciu o koncepcję lejka stosowane są metody, techniki i narzędzia zarządzania, które stanowią bezpośrednią podstawę do wyznaczenia celów operacyjnych oraz przypisania odpowiedzialności za ich realizację.

3.3.4. Macierz obiektywizacji celów

Przeprowadzone w poprzednich podrozdziałach, zestawienie metod, technik i narzędzi zarządzania zastosowanych w modelu kaskadowania ZKW z czynnikami obiektywizacji celów można przedstawić w ujęciu macierzowym. Pozwala ono dokonać syntetycznej oceny zdolności modelu do obiektywizacji celów w procesie ich kaskadowania. Zestawienie takie zostało przedstawione w tabelicy 15, gdzie metody zarządzania zostały umieszczone zgodnie z kolejnością ich stosowania w procesie kaskadowania celów.

Tab. 15 Macierz obiektywizacji celów

Czynniki obiektywizacji / atrybuty celów		podmiotowe							przedmiotowe								
		osiągalny	wymagający	indywidualny	zarządzalny	oceniany	negocjowany	prosty	akceptowalny	zapisywany	istotny	ograniczony ilościowo	poparty analizami	niepowtarzalny	nieliniowy	mierzalny	kompletny
normatywne	Analiza makrootoczenia							●		●		●					●
	Analiza mikrootoczenia							●		●		●					●
	Analiza SWOT							●		●		●					●
	Misja przedsiębiorstwa							●		●							●
strategiczne	Mapa strategii ZKW							●		●	●	●					●
	Perspektywy ZKW							●		●	●						●
	Macierz identyfikacji celów ZKW							●		●		●					●
	Mapy celów / Procesy							●		●		●					●
	Mapy celów Projekty							●		●		●					●
operacyjne	Zarządzanie procesami			●	●	●		●	●	●		●		●	●		●
	Zarządzanie projektami	●		●	●	●	●	●	●	●		●	●	●	●	●	●
	Zarządzanie ryzykiem			●	●	●		●	●	●		●		●	●		●
	Opisy funkcji			●	●	●		●	●	●	●	●	●		●	●	
	Budżety (na bazie zerowej)			●	●	●		●	●	●	●	●	●	●	●	●	
	Komitety budżetowe	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●
	MBO	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●	●			●	●	●

Źródło: Opracowanie własne

Z macierzy wyraźnie wynika, że metody zarządzania na poziomie normatywnym i strategicznym przyczyniają się do obiektywizacji celów głównie w zakresie potwierdzenia ich istotności dla realizacji strategii przedsiębiorstwa. Pozostałe, przedmiotowe czynniki obiektywizacji oraz praktycznie wszystkie czynniki o charakterze podmiotowym uwzględniane

są dopiero w oparciu o metody zarządzania na poziomie operacyjnym. Warto zwrócić uwagę, że w najmniejszym stopniu wspierane są w modelu czynniki obiektywizacji związane z optymalizacją poziomu celów (wymagający, osiągalny) oraz ich negocjowaniem. Opierają się one jedynie o komitety budżetowe w ramach procesu budżetowania i metodykę MBO. Jest to o tyle ciekawe, że menedżerowie jako najczęściej występujący problem przy formułowaniu celów wskazują autorytarne formułowanie celów³⁶⁷. Między innymi dlatego w modelu kaskadowania celów zostało zastosowane budżetowanie o charakterze współuczestniczącym (uzgadnianie i negocjowanie budżetów). Gdyby przyjąć jednak zastosowanie budżetowania autorytarne, bez komitetów budżetowych oraz dodatkowych, niestandardowych narzędzi zarządzania, zastosowanych w modelu, tzn. map celów strategicznych i opisów funkcji, ryzyko subiektywizacji celów drastycznie by wzrosło. Idąc krok dalej, gdyby dodatkowo wyłączyć z macierzy zarządzanie projektami, które w zasadzie dotyczy tylko celów związanych z realizacją projektów oraz zarządzanie procesami i ryzykiem, które w polskiej praktyce gospodarczej wciąż jest niezwykle rzadkie, to obiektywizacja celów opierałaby się w zasadzie tylko na metodyce MBO. W przypadku MBO jednak w dużej mierze należy polegać na wysokich kompetencjach, odpowiedzialności i doświadczeniu menedżerów, co było kwestionowane na początku tego rozdziału i wskazywane jako istotne ryzyko subiektywizacji celów. Warunkiem jest również to, że MBO w ogóle będzie stosowane, a nie jest to wcale takie oczywiste. 52% menedżerów twierdzi bowiem, że częstym problemem w przedsiębiorstwach jest wyznaczanie celów, które nie wiążą się z oceną lub wynagrodzeniem³⁶⁸. Co może świadczyć o tym, że metodyka MBO również nie jest powszechnym rozwiązaniem w Polsce.

Powyższe scenariusze mogą tłumaczyć dlaczego tak wielu menedżerów wskazuje brak dopasowania organizacji do realizacji strategii jako jeden z największych problemów zarządzania ostatnich dwóch dekad, co znajduje odzwierciedlenie również w literaturze przedmiotu i prasie fachowej³⁶⁹. Jeżeli bowiem zastosuje się nawet takie metody i techniki zarządzania jak MBO czy komitety budżetowe, to i tak wymagają one od menedżerów wspomnianego już niezbędnego kompendium wiedzy i doświadczenia, aby można je było skutecznie zastosować. Szczególnie w dużych, złożonych organizacjach, gdzie w proces kaskadowania celów zaangażowanych jest wielu menedżerów, ryzyko że któryś z nich popełni

³⁶⁷ Aż 54% menedżerów spotyka się z problemem autorytarne formułowanie celów często i bardzo często. Tylko 20% menedżerów nie spotkało się z tym problemem lub miało z nim do czynienia rzadko. [źródło: badania ankietowe autora dysertacji, przeprowadzone na próbie 91 menedżerów, uczestników warsztatów w latach 2018-2019]

³⁶⁸ Źródło: badania ankietowe autora dysertacji patrz jw.

³⁶⁹ Zob. D. Norton, R. Russell, *Best Practices in Managing...*, op. cit., .3; F. de Geuser, S. Mooraj, D. Oyon, *Does the Balanced Scorecard Add Value?...*, op. cit., s. 93-122; J. Becher, *Operational Alignment: Bridging the Gap Between Strategy and Execution*, Business Performance Management, Vol. 3, Issue 1, Mar. 2005, s. 11-16.

błąd jest relatywnie wysokie. Biorąc pod uwagę, że wszystkie częściowe obszary przedsiębiorstwa są ze sobą wzajemnie powiązane, to czasami nawet pozornie niewielki błąd może poprzez „efekt domina” rodzić poważne konsekwencje dla wyniku przedsiębiorstwa. Jeżeli zatem w przedsiębiorstwie identyfikuje się istotne ryzyko o takim charakterze, metody zarządzania zastosowane w modelu powinny być uzupełnione o dodatkowe narzędzia i techniki wspierające obiektywizację celów. Takimi narzędziami pozwalającymi upewnić się menedżerom, że uwzględnili oni wszystkie kluczowe aspekty zastosowania danej metody zarządzania mogą być m.in. procedury postępowania lub tzw. „check-listy”.

W modelu kaskadowania celów ZKW, m.in. z uwagi na charakter, liczbę ryzyk subiektywizacji celów oraz niezliczone ich współzależności, zastosowano wiele metod zarządzania, oddziałujących synergicznie na obiektywizację celów. Uwzględnia on ryzyka najczęściej wskazywane przez menedżerów. Można jednak sobie wyobrazić, że model nie uwzględnia jakiegoś specyficznego ryzyka, odpowiedniego dla konkretnego przedsiębiorstwa. Dlatego zastosowanie modelu jako wzorca postępowania w procesie kaskadowania ZKW powinno być poprzedzone analizą ryzyk subiektywizacji celów i wprowadzenia ewentualnych modyfikacji dostosowujących do indywidualnych potrzeb przedsiębiorstwa.

Rozdział 4. WZORZEC POSTĘPOWANIA W PROCESIE KASKADOWANIA ZRÓWNOWAŻONEJ KARTY WYNIKÓW

Czynniki obiektywizacji celów [zob. rozdz. 3.1.3.; 3.1.4.], zidentyfikowane w oparciu o analizę ryzyk subiektywizacji celów [zob. rozdz. 3.1.] oraz model synergicznego zastosowania metod zarządzania w procesie kaskadowania celów [zob. 3.2.], pozwoliły opracować wzorzec postępowania w procesie kaskadowania ZKW. Stanowi on próbę usystematyzowanego (metodycznego) podejścia do operacjonalizacji strategii, której efektem powinno być dopasowanie przedsiębiorstwa (organizacji) do realizacji aspiracji wyrażonych w formie celów strategicznych i misji przedsiębiorstwa. Przy czym, dopasowanie rozumiane jest jako sformułowanie celów operacyjnych, inicjujących zmiany na poziomie operacyjnym przedsiębiorstwa w taki sposób, aby pozwoliły one realizować cele strategiczne zapisane w strategii. Te z kolei uruchamiają zmiany o charakterze strategicznym, dopasowujące przedsiębiorstwo do zmian w otoczeniu oraz wykorzystujące je do rozwoju i budowania przewagi konkurencyjnej. Dopasowanie do realizacji strategii jest tożsame z wykorzystaniem potencjału przedsiębiorstwa w odniesieniu do zmian w otoczeniu. Niedopasowanie z kolei, oznacza brak lub niepełne wykorzystanie tego potencjału.

Do sporządzenia wzorca postępowania w procesie kaskadowania ZKW wykorzystano metodykę mapowania procesów³⁶⁹. Dla każdego poziomu formułowania celów – normatywnego, strategicznego i operacyjnego – została sporządzona oddzielna mapa procesu. Każda z nich prezentuje działania odpowiednie dla danego poziomu formułowania celów oraz powiązania z działaniami poprzedzającymi lub następującymi na pozostałych poziomach. Mapy odzwierciedlają sekwencje działań składających się na proces kaskadowania ZKW, ze szczególnym uwzględnieniem obiektywizacji celów jako kluczowym warunkiem realizacji strategii. Wszystkie działania na mapach procesów zostały również opisane w formie tablic. Jak wynika z modelu synergicznego zastosowania metod zarządzania w procesie kaskadowania celów, niektóre narzędzia i techniki zarządzania przenikają się nawzajem; [zob. rozdz. 3.2.1.]. Dla uzyskania lepszej transparentności, wzorzec koncentruje się na sekwencji działań związanych z samym kaskadowaniem ZKW i wykazaniu logiki formułowania celów operacyjnych. Z wzorca nie wynika bezpośrednio uwzględnienie wszystkich czynników

³⁶⁹ Zob. A. Stabryła, *Ogólna koncepcja analizy i projektowania systemów zarządzania procesowego*, Zeszyty Naukowe Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Tarnowie, T.21, Nr 2, Grudzień 2012; J. Ścierański, *Mapowanie procesów*, Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Seria: Organizacja i zarządzanie z. 52, Nr kol. 1822, (2010).

obiektywizacji celów. Dlatego został on uzupełniony o dodatkowe, wspierające procedury, techniki i narzędzia, ograniczające ryzyko subiektywizacji celów. Zostały one opisane w odrębnych podrozdziałach.

Spełnienie warunku w postaci obiektywizacji celów, kluczowego dla realizacji strategii, wymagało przyjęcia szeregu założeń odnośnie sposobu interpretacji niektórych pojęć oraz zastosowania poszczególnych metod, technik i narzędzi zarządzania. Zostały im poświęcone specjalne podrozdziały, dedykowane dla każdego poziomu formułowania celów. W przypadku części założeń mogą wydawać się one oczywiste, aczkolwiek nie są takie w świetle praktyki gospodarczej. Wynikają one bowiem z przeprowadzonych w toku badań obserwacji oraz wywiadów z menedżerami i odnoszą się do najczęściej popełnianych przez nich błędów³⁷⁰. Między innymi założenia te były podstawą do opracowania, wspomnianych w poprzednim akapicie, uzupełniających wzorzec postępowania w procesie kaskadowania ZKW, procedur, technik i narzędzi zarządzania. Mają one, oprócz uzupełnienia wzorca o dodatkowe czynniki obiektywizacji celów, ograniczyć również ryzyko nieuwzględnienia wspomnianych założeń.

Poza założeniami dotyczącymi zastosowania poszczególnych metod, technik i narzędzi zarządzania, przyjęto również ogólne założenia, dotyczące wzorca postępowania jako całości. Jednym z kluczowych założeń było dążenie do możliwie bezpośredniego przełożenia decyzji strategicznych na decyzje i cele operacyjne. Czyli, poniekąd odejście od wielostopniowego kaskadowania celów w oparciu o istniejące w przedsiębiorstwie szczeble zarządzania. Z obserwacji oraz doświadczeń autora dysertacji wynikało bowiem, że im więcej występuje poziomów kaskadowania, tym trudniej odzwierciedlić realizację celu strategicznego na poziomie operacyjnym³⁷¹. Miało to związek z wąską specjalizacją poszczególnych jednostek biznesowych występujących w przedsiębiorstwach. Ich menedżerowie i pracownicy, nie znając wszystkich zależności przyczynowo–skutkowych, nie byli w stanie ocenić w jaki sposób ich działania mogłyby wpłynąć na realizację strategii³⁷². Ponadto, ocena i wynagradzanie za osiągnięcie celów oraz możliwość subiektywnej interpretacji ich wpływu na strategię

³⁷⁰ W latach 2013-2018 autor dysertacji przeprowadził wywiady z 359 menedżerami, przedstawicielami 116 przedsiębiorstw i organizacji, uczestniczącymi w szkoleniach prowadzonych przez autora dysertacji w latach 2013-2018. Lista przedsiębiorstw i organizacji została zamieszczona w załączniku nr 4.

³⁷¹ Autor dysertacji poczynił takie obserwacje między innymi w trakcie opracowania ZKW dla Mazowieckiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o. (GK PGNiG) w 2005 roku, gdzie zidentyfikowano 5 poziomów kaskadowania: [1] poziom spółki, [2] poziom obszarów działalności (obrot gazem, dystrybucja gazu), gdzie były realizowane różne procesy w oparciu o różne zasoby, [3] poziom oddziałów, dla każdego obszaru działalności (oddziały, lokalne centra dystrybucji), [4] poziom filii, dla każdego obszaru działalności (biura obsługi klienta, jednostki terytorialne), [5] poziom poszczególnych jednostek biznesowych, w ramach biur obsługi klienta i jednostek terytorialnych.

³⁷² Zob. L. Murby, S. Gould, *Effective Performance Management with the Balanced Scorecard. Technical Report*, The Chartered Institute of Management Accountants, London 2005, s. 4.

powodowały, że menedżerowie formułowali zazwyczaj cele wygodne dla nich do realizacji. Spostrzeżenie to miało wpływ na przyjęcie kolejnego istotnego założenia. Mianowicie, wzorzec powinien stymulować menedżerów do uwzględnienia w procesie kaskadowania ZKW wszystkich czynników obiektywizacji celów. Przyjęcie obu tych założeń leżało u podstaw diagnozy głównej przyczyny trudności w dopasowaniu przedsiębiorstw do realizacji strategii jako skumulowanego efektu wielostopniowego kaskadowania i subiektywnego formułowania celów.

Przy tak dużej liczbie ryzyk subiektywizacji celów i ich wzajemnych współzależnościach, ważnym założeniem było podjęcie próby poszukiwania możliwie prostego rozwiązania³⁷³. Wzorzec postępowania w procesie kaskadowania ZKW będzie miał bowiem walor użytkowy tylko wtedy, gdy będzie zrozumiały dla przeciętnego menedżera³⁷⁴. Każda dodatkowa, niepotrzebna komplikacja niosłaby za sobą ryzyko niepowodzenia w jego zastosowaniu. Dlatego też, zarówno w modelu jak i wzorcu postępowania nie uwzględniono wszystkich możliwych technik i narzędzi zarządzania, które potencjalnie mogłyby przyczynić się do obiektywizacji celów. Kierując się zasadą Pareto, wzorzec oparto na wybranych metodach, które w największym stopniu przyczyniają się do obiektywizacji celów i pozwalają uzyskać w tym zakresie największą wartość dodaną.

Wartość użytkowa wzorca postępowania w procesie kaskadowania ZKW została zweryfikowana między innymi w oparciu o wdrożenia i praktyczne zastosowanie w podmiotach gospodarczych różnych branż i różnej wielkości³⁷⁵. Wdrożenia dotyczyły poszczególnych elementów wzorca bądź jego większych, zwartych części. Obejmowały one między innymi wszystkie te techniki i narzędzia zarządzania, które są we wzorcu postępowania nowymi rozwiązaniami lub posiadają istotne modyfikacje w stosunku do literatury przedmiotu. Nowe i zmodyfikowane rozwiązania były weryfikowane również w oparciu o opinie menedżerów uczestniczących w warsztatach dotyczących ZKW³⁷⁶. Przeprowadzano na nich

³⁷³ Zob. N. Scott, „*If you want to succeed, simplify*”, *Director*, Vol. 69, Issue 7, Apr. 2016, s. 23-25; B. Casnocha, *Reid Hoffman's Two Rules for Strategy Decisions*, *Harvard Business Review Digital Articles*, Mar. 2015, s. 2-4, <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bsu&AN=118666647&site=bsi-live>. [dostęp: 10.05.2020]; zob. również T. Albright, C. Burgess, A. Hibbets, M. Roberts, *Four Steps to Simplify Multimeasure Performance Evaluations Using the Balanced Scorecard*, *Journal of Corporate Accounting & Finance (Wiley)*, Vol. 21 Issue 5, Jul.-Aug. 2010, s. 63-68.

³⁷⁴ Zob. A. Mackay, *Research Report - A Practitioner's ...*, op. cit., s. 4.

³⁷⁵ Przykłady zastosowania poszczególnych elementów lub większych, zwartych części wzorca postępowania w procesie kaskadowania ZKW zostały zamieszczone w przypisach odpowiednio do jego poziomów: normatywnego, strategicznego i operacyjnego.

³⁷⁶ W latach 2013-2018 autor dysertacji przeprowadził 49 warsztatów dotyczących projektowania ZKW dla 359 menedżerów, reprezentujących 116 przedsiębiorstw i organizacji. Lista tych przedsiębiorstw i organizacji została zamieszczona w załączniku nr 4.

między innymi symulacje nowych rozwiązań na przykładach przedsiębiorstw reprezentowanych przez uczestników warsztatów. Pozostałe metody wykorzystywane we wzorcu postępowania są dobrze opisane w literaturze³⁷⁷ dotyczącej zarządzania, a także powszechnie uznane i stosowane w praktyce gospodarczej. Biorąc powyższe pod uwagę można przyjąć, że wzorzec postępowania, jako całość posiada walory użytkowe i jest możliwy do zastosowania w procesie kaskadowania ZKW.

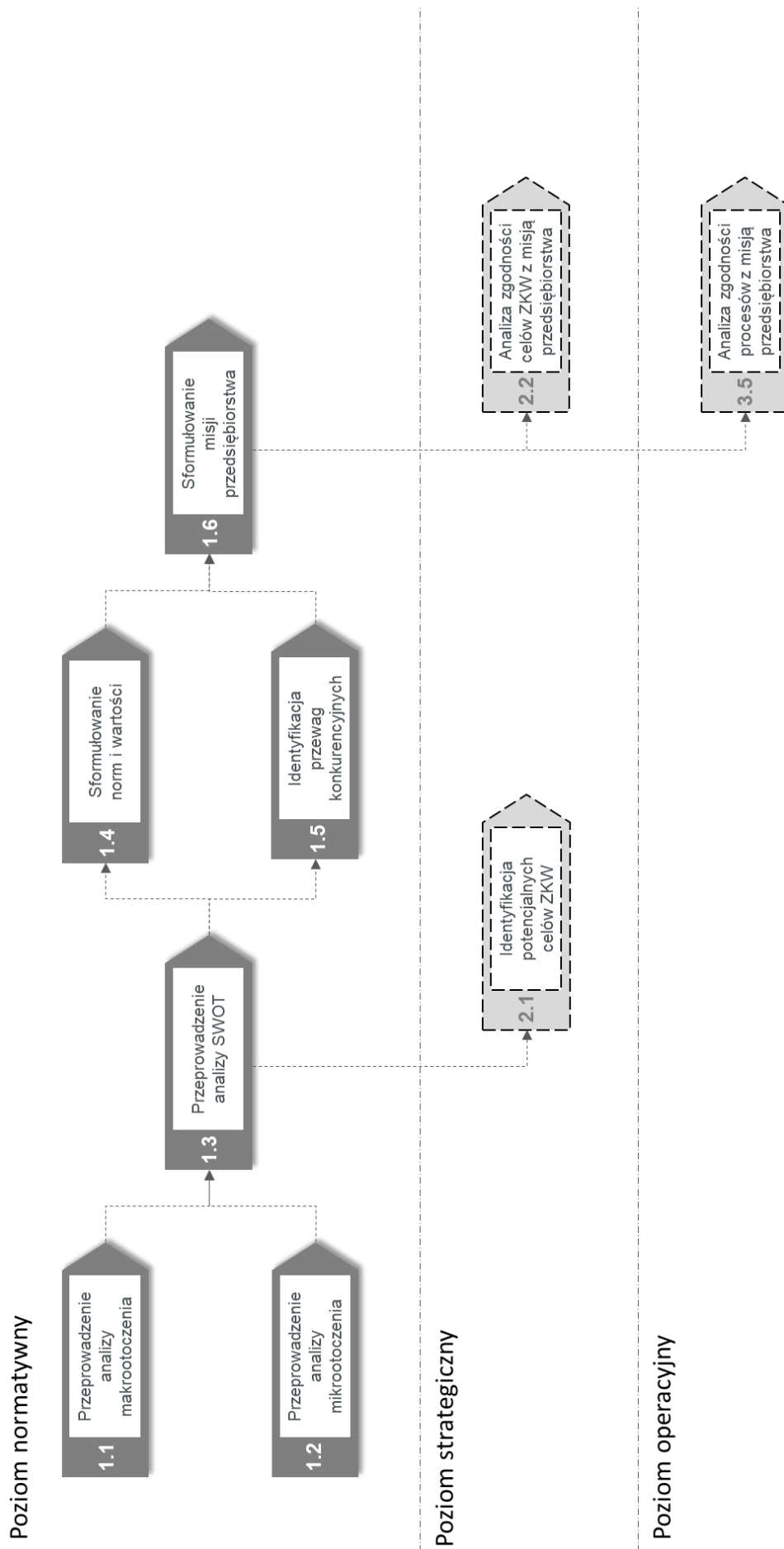
4.1. Wzorzec postępowania na poziomie normatywnym

Na rysunku 31 została zaprezentowana mapa procesu kaskadowania ZKW dotycząca postępowania na poziomie normatywnym³⁷⁸. Opis poszczególnych działań wraz z uwarunkowaniami został przedstawiony w tablicy 16.

³⁷⁷ Przykłady literatury zostały zamieszczone w przypisach do wzorca postępowania w procesie kaskadowania ZKW odpowiednio do poziomów: normatywnego, strategicznego i operacyjnego.

³⁷⁸ Metody, narzędzia i techniki zarządzania zastosowane we wzorcu postępowania na poziomie normatywnym zostały opisane w literaturze m.in. zob. G. Gierszewska, M. Romanowska, *Analiza strategiczna przedsiębiorstwa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 1998, s. 11-307; T. Kafel, *Metodologiczne aspekty analizy mikrootoczenia organizacji*, Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie, nr 554, 2000, s. 39-55; J. Kałkowska, E. Pawłowski, J. Trzcielińska, S. Trzcieliński, H. Włodarkiewicz-Klimek, *Zarządzanie strategiczne. Metody analizy strategicznej z przykładami*, Wydawnictwo Politechniki Poznańskiej, Poznań 2010, s. 33-126; J. Trzcielińska, *Metody analizy strategicznej jako narzędzie identyfikacji okazji* [w:] *Wybrane problemy zarządzania. Terażniejszość i przyszłość*, S. Trzcieliński (red.), Wydawnictwo Politechniki Poznańskiej, Poznań 2013, s. 189-201; K. Kozioł, *Analiza strategiczna przedsiębiorstwa na poziomie makrootoczenia*, Studia i Prace Wydziału Nauk Ekonomicznych i Zarządzania Uniwersytetu Szczecińskiego nr 17, 2010, s. 77-88; E. Multan, E. Bombiak, M. Chyłek, *Analiza strategiczna w przedsiębiorstwie. Zagadnienia teoretyczne i studia przypadków*, Uniwersytet Przyrodniczo-Humanistyczny w Siedlcach, Siedlce 2014, s. 43-140; J. Beliczyński, *Analiza SWOT jako narzędzie określania strategii działania firmy*, Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie, nr 430, 1994, s. 59-72; H. Mackiewicz, *Misja przedsiębiorstwa jako deklaracja sposobu konkurowania*, *Przedsiębiorstwo i Region*, 1/2009, s. 38-47; A. Zarębska, *Misja a tożsamość współczesnych przedsiębiorstw*, *Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa*, nr 10, 2005, s. 53-61; M. Ingaldi, M. Krynke, *Misja w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Zeszyty Naukowe Quality. Production. Improvement, Nr 1(2) 2015, s. 42-54.

Rys. 31 Mapa procesu kaskadowania ZKW – postępowanie na poziomie normatywnym



Źródło: Opracowanie własne

Tab. 16 Działania w procesie kaskadowania ZKW na poziomie normatywnym

Nr	Nazwa i opis działania
1.1	<p>Przeprowadzenie analizy makrootoczenia</p> <p>Działanie polega na identyfikacji czynników makroekonomicznych, mających istotny wpływ na funkcjonowanie przedsiębiorstwa, które powinny być brane pod uwagę w planowaniu jego działalności. Analiza czynników powinna mieć charakter prospektywny i obejmować prognozę trendów oraz prawdopodobieństwa ich wystąpienia. Wnioski z analizy stanowią podstawę do identyfikacji potencjalnych szans i zagrożeń w ramach analizy SWOT. Analiza czynników makroekonomicznych – w szczególności społecznych – jest również podstawą do zdefiniowania norm i wartości w ramach społecznej odpowiedzialności biznesu.</p>
1.2	<p>Przeprowadzenie analizy mikrootoczenia</p> <p>Działanie polega na analizie czynników mikroekonomicznych i obejmuje: definicję rynku, jego wielkość i strukturę, prognozy rozwoju oraz potencjału własnego i konkurencji. Wnioski z analizy stanowią podstawę do określenia mocnych i słabych stron w ramach analizy SWOT. Analiza czynników mikroekonomicznych jest również podstawą do zdefiniowania obecnych i przyszłych przewag konkurencyjnych.</p>
1.3	<p>Przeprowadzenie analizy SWOT</p> <p>W oparciu o działania 1.1 i 1.2 identyfikuje się mocne i słabe strony przedsiębiorstwa oraz szanse i zagrożenia wynikające ze zmian w otoczeniu. Wnioski z analizy są podstawą do zdefiniowania norm i wartości oraz przewag konkurencyjnych. Analiza stanowi również podstawę do wyznaczenia celów strategicznych przedsiębiorstwa.</p>
1.4	<p>Sformułowanie norm i wartości</p> <p>W oparciu o wnioski z analizy makrootoczenia oraz analizy SWOT definiowane są normy i wartości, którym będzie podporządkowana działalność przedsiębiorstwa i które będą podstawą do kształtowania jego relacji z otoczeniem. Stanowią one podstawę do sformułowania zapisów w misji przedsiębiorstwa.</p>
1.5	<p>Identyfikacja przewag konkurencyjnych</p> <p>Na podstawie wniosków z analizy mikrootoczenia oraz analizy SWOT deklarowane są przewagi konkurencyjne, w oparciu o które przedsiębiorstwo będzie budowało swoją pozycję na rynku. Stanowią one podstawę do zapisów w misji przedsiębiorstwa.</p>
1.6	<p>Sformułowanie misji przedsiębiorstwa</p> <p>W oparciu o działania 1.4 i 1.5 formułowana jest misja przedsiębiorstwa. Stanowi ona skrócony komunikat do otoczenia o przewagach konkurencyjnych oraz normach i wartościach przedsiębiorstwa. Wszystkie cele strategiczne i operacyjne, jak również sposób realizacji procesów powinny być zgodne z zapisami w misji przedsiębiorstwa.</p>

Źródło: Opracowanie własne

4.1.1. Założenia i warunki konieczne kaskadowania na poziomie normatywnym

Istotą zastosowania wzorca postępowania w procesie kaskadowania ZKW jest takie sformułowanie celów operacyjnych, aby ich osiągnięcie istotnie przyczyniło się do realizacji strategii. W procesie tym nie można jednak abstrahować od samej strategii. Nie można jej elementów, takich jak misja przedsiębiorstwa czy też cele strategiczne traktować jako „stałe” tego procesu³⁷⁹. Powinny one, tak samo jak cele operacyjne, podlegać obiektywizacji. Nawet najlepsza metodyka kaskadowania nie spowoduje bowiem, że nieracjonalne, subiektywne zapisy strategiczne na poziomie operacyjnym staną się racjonalne i obiektywne. Zakres tej obiektywizacji powinien być jednak nieco inny niż w przypadku celów operacyjnych. Kluczowe w tym wypadku jest to, aby aspiracje strategiczne były akceptowalne przez pracowników i otoczenie gospodarcze. Uzależnione jest to z kolei od tego, czy są one logiczne i możliwe do zrealizowania, co powinno wynikać z gruntownie przeprowadzonych analiz. Nie powinny one być efektem spontanicznych decyzji, opartych jedynie na subiektywnych przekonaniach i modnych, dobrze brzmiących hasłach. Każda decyzja strategiczna powinna być poparta szeregiem różnych analiz strategicznych³⁸⁰. Ich dobór w dużej mierze zależy od indywidualnych potrzeb i specyfiki przedsiębiorstwa. Natomiast absolutnym wymogiem w każdym przypadku powinny być analizy makro- i mikrootoczenia. Z uwagi na to, że strategia inicjuje zmiany w przedsiębiorstwie muszą się one odnosić do zmian w jego otoczeniu i być ukierunkowane na wykorzystanie szans i mitygowanie ryzyk z nich wynikających.

Zarówno misja przedsiębiorstwa jak i cele strategiczne, jako że stanowią uzasadnienie dla wyboru celów operacyjnych, same powinny być również merytorycznie uzasadnione. Argumentacja za wyborem celu operacyjnego nie może się ograniczać jedynie do stwierdzenia, że wspiera on realizację strategii. Tezy i cele strategiczne często odnoszą się do całego przedsiębiorstwa i ich realizacja wymaga przeprowadzenia wielu komplementarnych zmian, które składają się na efekt końcowy. Uzasadniając realizację konkretnego celu operacyjnego należy wskazać w jaki sposób przyczynia się on do realizacji strategii i jaką zmianę częściową uda się dzięki niemu przeprowadzić. Nie jest to możliwe bez merytorycznego uzasadnienia misji przedsiębiorstwa i celów strategicznych oraz bez odniesienia ich do analiz makro- i mikrootoczenia.

³⁷⁹ Zob. C. Perrow, *The Analysis of Goals in Complex Organizations*, American Sociological Review, Vol. 26, No. 6, Dec. 1961, s. 854-866.

³⁸⁰ L. Murby i S. Gould w raporcie dotyczącym efektywnego stosowania ZKW wskazali jako problem brak odniesienia do czynników otoczenia zewnętrznego i rekomendują, aby opracowanie ZKW było poprzedzone analizami strategicznymi. Zob. szerzej *Effective Performance Management...*, op. cit., s. 25-26.

Powyższe założenia stanowią także warunek konieczny dla uwzględnienia misji przedsiębiorstwa w procesie kaskadowania ZKW. Ma ono sens tylko wtedy, gdy misja informuje otoczenie o przewagach konkurencyjnych oraz normach i wartościach, którym podporządkowana jest działalność przedsiębiorstwa. W pierwszym przypadku odnosi się ona do uwarunkowań mikrootoczenia, w drugim zaś do makrootoczenia. Wiarygodność takiego przekazu sformułowanego w misji musi jednak znaleźć swoje odzwierciedlenie w sposobie realizowanych przez przedsiębiorstwo procesów. Muszą one potwierdzać tezy zawarte w misji, a przynajmniej nie być z nimi sprzeczne. To właśnie w takim ujęciu misja ma znaczenie dla formułowania celów operacyjnych. Określa ona bowiem normy i warunki brzegowe dla procesów w ramach realizacji strategii. W praktyce, to właśnie sposób realizacji procesów na styku z otoczeniem kształtuje postrzeganie przedsiębiorstwa przez klientów i w długim okresie buduje ich lojalność oraz przekłada się na wzrost wartości przedsiębiorstwa poprzez zwiększenie sprzedaży. Misja jedynie informuje i zwraca uwagę na cechy szczególne działalności gospodarczej przedsiębiorstwa, które mogą być dla klientów istotne. Jeżeli nie będą one miały potwierdzenia w procesach, wiarygodność takiego komunikatu zostanie szybko zweryfikowana i może wpłynąć na negatywne postrzeganie przedsiębiorstwa. Można nawet zaryzykować stwierdzenie, że sformułowanie misji jako skróconego komunikatu do otoczenia o deklarowanych normach, wartościach i przewagach konkurencyjnych nie musi mieć obligatoryjnego charakteru. Ważne jest by te normy, wartości i przewagi konkurencyjne w ogóle były jednoznacznie zdefiniowane i miały swoje odzwierciedlenie w realizowanych procesach. Formułowanie komunikatu do otoczenia wydaje się być konieczne, kiedy przedsiębiorstwo dopiero zamierza wykreować albo chce utrwalić sposób postrzegania przedsiębiorstwa przez pryzmat pewnych wartości. Jeżeli ten efekt jest już osiągnięty, komunikowanie o tym przestaje mieć znaczenie tak długo, jak wartości te znajdują swoje odzwierciedlenie w realizowanych przez przedsiębiorstwo procesach.

We wzorcu postępowania w procesie kaskadowania ZKW przyjęto założenie że, misja przedsiębiorstwa pełni również funkcję „deklaracji stanu docelowego”; [zob. rozdz. 2.1.2.]. Misja jest zatem narzędziem, które pozwala zweryfikować zasadność celów strategicznych³⁸¹. W tym przypadku mają one uzasadnienie jeśli są zgodne z normami i wartościami oraz wspierają przewagi konkurencyjne przedsiębiorstwa. Rozwiązanie takie jest praktyczne, zgodne z metodyką ZKW i odpowiada dążeniu do uzyskania możliwie dużej prostoty procesu kaskadowania.

³⁸¹ Zob. M. David, F. David, F. David, *Mission Statement Theory and Practice: a Content Analysis and New Direction*, International Journal of Business, Marketing and Decision Sciences, Vol. 7, No. 1, Summer 2014, s. 95-107.

4.1.2. Zasady formułowania misji przedsiębiorstwa jako „deklaracji stanu docelowego”

Jeżeli przyjmie się założenie, że normy i wartości oraz przewagi konkurencyjne zawarte w misji przedsiębiorstwa mają pełnić funkcję „deklaracji stanu docelowego” i uzasadniać prawidłowość sformułowania celów strategicznych, a w konsekwencji również operacyjnych, to powinny one spełniać pewne warunki. Podyktowane one są głównie normatywnym charakterem misji przedsiębiorstwa i wymogiem jej aktualności w długim okresie. Pozytywne efekty komunikowania misji przedsiębiorstwa, przekładające się na lojalność klientów, wzrost sprzedaży i wyniki finansowe przedsiębiorstwa, wymagają bowiem wielu lat konsekwentnego jej utrwalania w świadomości otoczenia rynkowego. Z kolei naprawianie negatywnych skutków nieprzemyślanych komunikatów zawartych w misji przedsiębiorstwa może zająć nawet więcej czasu i pociągać za sobą znaczne nakłady. Można odwołać się tutaj do znanego w sprzedaży powiedzenia, że: *pozyskanie klienta jest trudne, jego utrzymanie jeszcze trudniejsze; ale odzyskanie utraconego klienta prawie nie możliwe*. Dlatego tak ważne jest przy formułowaniu misji, aby uwzględnić kilka zasad, które w dużym stopniu ograniczają ryzyko zdefiniowania norm i wartości oraz przewag konkurencyjnych, które komunikowane do otoczenia mogą przynieść niepożądane efekty dla przedsiębiorstwa³⁸².

Częstym błędem popełnianym przez przedsiębiorstwa w tym zakresie jest informowanie w misji o kwestiach oczywistych, takich jak: przedmiot działalności podstawowej, zgodność z normami, czy też o tym, że zaspokajane są potrzeby klientów. Takie sformułowania nie spełniają kryteriów walorów odróżniających przedsiębiorstwo od konkurencji. Nie spowodują one wprowadzenia żadnych negatywnych skutków, jednak również nie przyniosą żadnych pozytywnych efektów w postaci wykształcenia pewnego szczególnego i pozytywnego postrzegania przedsiębiorstwa. Nie będą również miały znaczenia dla wyznaczenia i weryfikacji celów strategicznych.

Zapisy w misji przedsiębiorstwa nie powinny budzić negatywnych skojarzeń u odbiorców informacji. Pozytywna intencja przekazu może się bowiem spotkać z jej negatywnym odbiorem. Nieopatrzne sformułowanie zawarte w misji przedsiębiorstwa może w konsekwencji spowodować dla niego niepożądane efekty. Stąd, komunikowanie wcześniej sformułowanej misji przedsiębiorstwa powinno być poprzedzone badaniami jej odbioru w grupie docelowej klientów oraz wśród osób opiniotwórczych. Negatywne skojarzenia jeżeli

³⁸² Zob. P. Skrzyaniarz, *Obraz przewodni przedsiębiorstwa – slogan czy narzędzie zarządzania strategicznego?*, Controlling i Rachunkowość Zarządcza 11/2002.

nawet nie przyniosą negatywnych efektów, to ograniczą zdolność przedsiębiorstwa do pełnego wykorzystania jego potencjału.

Przekaz kierowany do otoczenia rynkowego w formie misji przedsiębiorstwa powinien być logiczny. Należy uważać, aby zapisy w niej zawarte nie były ze sobą sprzeczne. Przykładem takiego, często spotykanego, sprzecznego sformułowania może być: *oferowanie produktów o najwyższej jakości przy najniższych cenach*. Z dużym prawdopodobieństwem można przewidzieć, że takie sformułowanie może budzić u odbiorców wątpliwości, co do prawdziwości takiego komunikatu. Tak sformułowana misja, jako „deklaracja stanu docelowego” może również spowodować formułowanie sprzecznych ze sobą celów strategicznych.

Przy formułowaniu misji przedsiębiorstwa należy również zadbać o wiarygodność komunikatu. Jeżeli przedsiębiorstwo informuje samo o sobie, że jest najlepsze, że oferuje najlepsze produkty lub kwestionuje jakość produktów konkurencji, to w takim przekazie jest mało wiarygodne, ponieważ ma w tym interes. Przedsiębiorstwo, chcąc wiarygodnie wskazywać na swoje walory, nie powinno informować o tym bezpośrednio. Należy raczej używać sformułowań neutralnych, które skłonią odbiorców informacji do samodzielnego wyciągnięcia odpowiednich wniosków.

Misja przedsiębiorstwa powinna być również możliwie krótka³⁸³. Na etapie jej formułowania możliwe jest sformułowanie większej liczby tez roboczych, dotyczących norm i wartości przedsiębiorstwa oraz przewag konkurencyjnych, jednak sam komunikat powinien być syntezą tych tez i być możliwie krótki. Krótkie sformułowania są praktyczne, bo możliwe do zastosowania na większej liczbie nośników informacji, takich jak: faktura, długopis, samochód itp. Krótkie sformułowania są również łatwiejsze do zapamiętania. Niejednokrotnie można spotkać misje przedsiębiorstwa, których treść sformułowana jest na stronie formatu A4. Z dużym prawdopodobieństwem można przewidzieć, że większość klientów nie poświęci czasu, aby się z nią zapoznać. Takie komunikaty nie będą skuteczne. Aby informacja była skuteczna, powinna możliwie ułatwić odbiorcy dostęp do niej i łatwe przyswojenie. Informacja powinna być sformułowana w taki sposób, aby wystarczył „skan” oka do jej zapamiętania.

W zakresie warunków koniecznych, jakie muszą spełniać zapisy w misji przedsiębiorstwa, wystarczającym wydaje się zastosowanie narzędzia w formie tzw. check-listy. W oparciu o listę pytań kontrolnych należy sprawdzić, czy zapisy w misji

³⁸³ Zob. M. Legakis Engel, *Crafting the Ideal Mission Statement for Your Organization*, Leader to Leader, Vol. 2018, Issue 87, Winter 2018, s. 7-12.

przedsiębiorstwa spełniają te warunki, czy też nie. Pytania te mogą być sformułowane w następujący sposób:³⁸⁴

- Czy komunikat zawarty w misji przedsiębiorstwa jest dla otoczenia wiarygodny?
- Czy zapisy w misji przedsiębiorstwa są logiczne?
- Czy zapisy w misji przedsiębiorstwa nie budzą negatywnych skojarzeń?
- Czy misja przedsiębiorstwa nie zawiera informacji oczywistych?
- Czy misja przedsiębiorstwa nie jest zbyt długa?

4.1.3. Monitorowanie realizacji misji przedsiębiorstwa

Misja przedsiębiorstwa jako cel normatywny, aktualny w długim okresie, w dużej mierze realizowany jest w oparciu o kolejne strategie, zawarte w niej cele strategiczne oraz ich kaskadowanie na poziom operacyjny przedsiębiorstwa. Operacjonalizacja strategii we wzorcu postępowania w procesie kaskadowania ZKW obejmuje przeprowadzanie istotnych zmian w oparciu o inicjatywy strategiczne oraz monitorowanie kluczowych dla realizacji celów strategicznych procesów; [zob. rozdz. 2.3.1.; 2.3.2.]. Poza kluczowymi dla strategii procesami, w przedsiębiorstwie realizuje się również szereg procesów i działań, które choć nie są istotne z punktu widzenia realizacji celów strategicznych, to jednak mogą mieć znaczenie dla osiągnięcia „deklarowanego stanu docelowego”, sformułowanego w misji przedsiębiorstwa. Pomijanie ich w procesie kaskadowania ZKW może uniemożliwić lub znacznie utrudnić osiągnięcie lub utrzymanie deklarowanego sposobu postrzegania przedsiębiorstwa. Klienci, kontrahenci, kooperanci oraz opinia publiczna wyrabiają sobie bowiem pogląd na temat przedsiębiorstwa w oparciu o długookresowe korzystanie z efektów lub sposobów doświadczania realizowanych przez nie procesów, nie tylko tych monitorowanych w ramach

³⁸⁴ Lista pytań sprawdzających została zastosowana przez autora dysertacji do sformułowania misji przedsiębiorstwa dla firmy Torfarm S.A. (obecnie Neuca S.A.), hurtowego dystrybutora produktów farmaceutycznych. Na początku lat 2000 firmy konkurencyjne dla Torfarm S.A. zaczęły tworzyć sieci własnych aptek. Torfarm S.A. spóźnił się z wejściem w ten proces w stosunku do konkurencji i nie posiadał własnych aptek. Z analiz strategicznych przeprowadzonych w 2003 r. wynikało, że stanowiło to słabą stronę firmy, jednak przy próbie wejścia w proces tworzenia własnych sieci aptek, Torfarm S.A. był już na straconej pozycji. W takiej sytuacji postanowiono zamienić słabą stronę w mocną i komunikować brak woli tworzenia własnych aptek. Torfarm S.A. zdefiniował jako swoją docelową grupę klientów apteki niezależne, dla których apteki sieciowe stanowiły poważną konkurencję. Firma postanowiła budować swoją przewagę konkurencyjną poprzez deklarację, że nie będzie tworzyła własnych aptek oraz nie będzie stanowiła konkurencji dla swoich klientów. Deklaracja ta została sformułowana w formie misji przedsiębiorstwa: „6 000 aptek i żadnej własnej”. Tak sformułowana misja miała wskazywać na docelową grupę klientów oraz deklarować lojalność wobec tych klientów z jednoczesną sugestią, że konkurencji Torfarm S.A. stanowią konkurencję dla aptek niezależnych. Liczba aptek miała wskazywać na udział w rynku, skalę obrotów i wiarygodność finansową Torfarm S.A. Zob. szerz. „Pan na Torfarmie”, Polityka 42.2008 (2676) z dnia 18.10.2008; Rynek; s.54.

strategii lecz również wszystkich tych na styku z otoczeniem rynkowym. Możliwa jest sytuacja, w której zrealizowana jest strategia w formie celów strategicznych zawartych w ZKW, w oparciu o monitorowanie kluczowych inicjatyw i procesów, a nie uzyskuje się pożądanego postrzegania przedsiębiorstwa przez otoczenie. Sytuacja taka może mieć miejsce, kiedy niemonitorowane w ramach realizacji strategii procesy i działania nie odpowiadają zapisom zawartym w misji przedsiębiorstwa. Realizacja misji przedsiębiorstwa wymaga zatem dodatkowych działań monitorujących i kaskadujących ją bezpośrednio na poziom operacyjny, poza samą strategią i jej kaskadowaniem w oparciu o inicjatywy i procesy strategiczne.

Postępowanie w ramach bezpośredniego kaskadowania misji przedsiębiorstwa na poziom operacyjny można sprowadzić do procedury. Działania składające się na nią wraz z opisem zostały przedstawione w tabelicy 17.

Tab. 17 Procedura kaskadowania misji przedsiębiorstwa na poziom operacyjny

Nr	Nazwa i opis działania
1.	<p>Identyfikacja procesów lub działań na styku z otoczeniem</p> <p>Identyfikuje się wszystkie procesy lub pojedyncze działania, które są realizowane na styku z otoczeniem rynkowym: klientami, kooperantami, urzędami itp.; które mogą podlegać ich ocenie w zakresie efektów lub sposobów realizowanych przez przedsiębiorstwo procesów lub działań.</p>
2.	<p>Analiza procesów lub działań pod kątem zgodności z misją przedsiębiorstwa</p> <p>Zidentyfikowane procesy lub działania realizowane na styku z otoczeniem rynkowym poddaje się analizie pod kątem zgodności z misją przedsiębiorstwa. Sprawdza się czy efekty i sposoby realizowanych procesów mogą mieć wpływ na opinię otoczenia rynkowego odnośnie wizerunku przedsiębiorstwa sformułowanego w misji przedsiębiorstwa.</p>
3.	<p>Identyfikacja kluczowych czynników procesów lub działań wspierających misję przedsiębiorstwa</p> <p>W oparciu o analizę wpływu efektów lub sposobów realizacji procesów na postrzeganie przedsiębiorstwa przez otoczenie rynkowe identyfikuje się kluczowe czynniki procesów lub działań, które powinny być monitorowane w ramach osiągnięcia deklarowanego stanu docelowego zapisanego w misji przedsiębiorstwa.</p>
4.	<p>Opracowanie monitorowania misji przedsiębiorstwa</p> <p>W oparciu o zidentyfikowane kluczowe czynniki procesów lub działań opracowuje się sposoby ich monitorowania. W zależności od charakteru czynnika mogą to być: wskaźniki efektywności procesu, cele dla realizatorów procesu w ramach MBO, listy sprawdzające (<i>ang. Check-list</i>) kompletność działań w ramach procesu oraz badania satysfakcji klienta lub opinii publicznej.</p>

Źródło: Opracowanie własne

Procedura kaskadowania misji przedsiębiorstwa na poziom operacyjny obejmuje monitorowanie procesów lub działań na styku z otoczeniem, gdyż jej intencją jest uzyskanie

odpowiedniego wizerunku przedsiębiorstwa, przekładającego się w długim okresie na wyniki finansowe. Procedurą tą można jednak objąć wszystkie pozostałe procesy, niezależnie od tego czy mają one styk z otoczeniem, czy też nie. Uzasadnione jest to w przypadku, gdy pracownicy przedsiębiorstwa stanowią istotny czynnik opiniotwórczy w otoczeniu rynkowym. Wtedy wszystkie procesy lub działania w opinii pracowników powinny odzwierciedlać zapisy zawarte w misji przedsiębiorstwa.

4.2. Wzorzec postępowania na poziomie strategicznym

Na rysunku 32 została zaprezentowana mapa procesu kaskadowania ZKW dotycząca postępowania na poziomie strategicznym³⁸⁵. Opis poszczególnych działań wraz z uwarunkowaniami został przedstawiony w tabelicy 18.

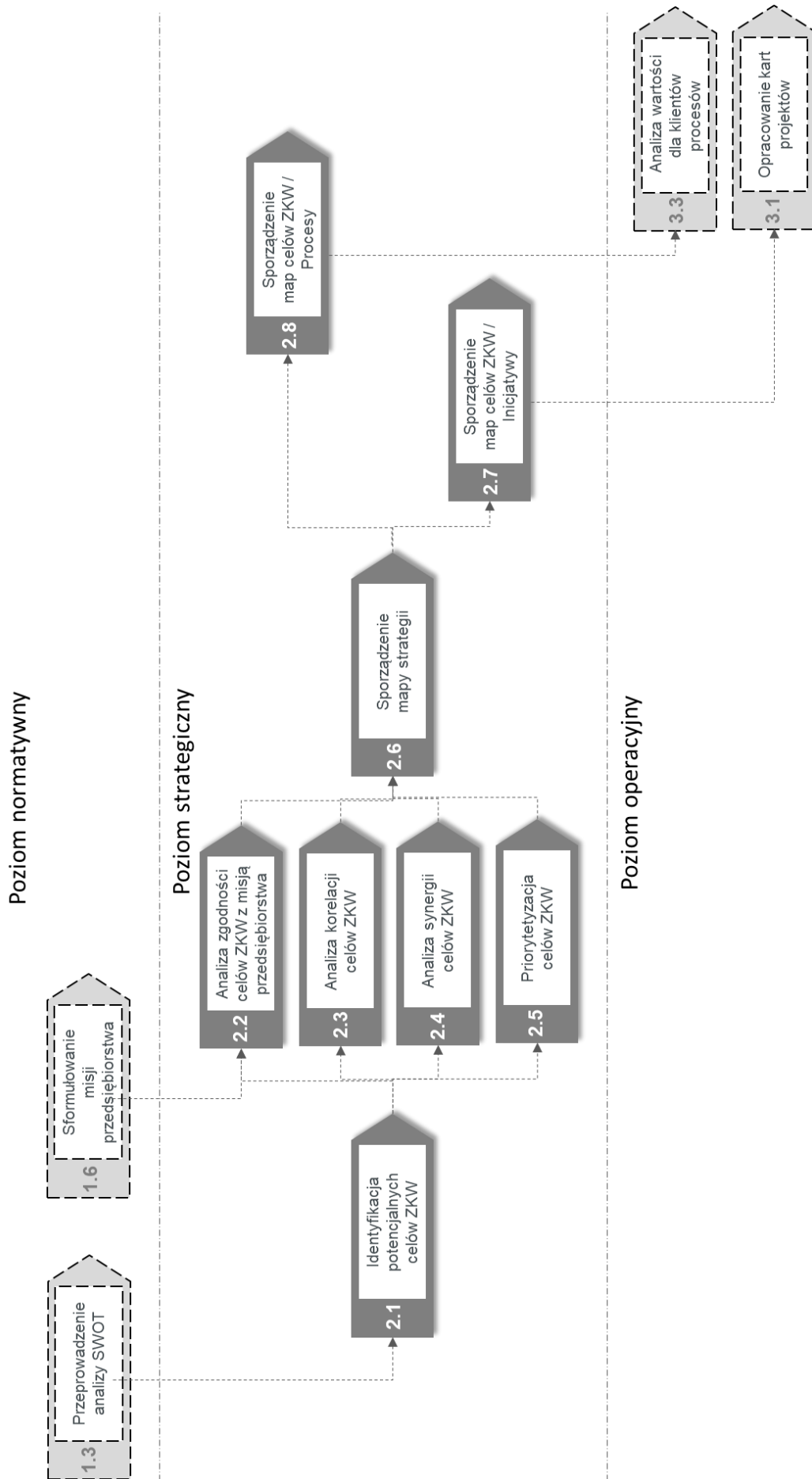
³⁸⁵ Metody, narzędzia i techniki zarządzania zastosowane we wzorcu postępowania na poziomie strategicznym zostały opisane w literaturze m.in. zob. R. Kaplan, D. Norton, *Mastering the Management System*, Harvard Business Review, Vol. 86, Issue 1, Jan. 2008, s. 62-77; M. Ćwiklicki, *Mapa strategii – metoda pomocnicza w strategicznej karcie wyników*, Przegląd Organizacji, 11/2007, s. 7-9; M. Kowalewski, *Mapy strategii w procesie implementacji w przedsiębiorstwie systemu pomiaru dokonań* [w:] *Instrumenty zarządzania kosztami i dokonaniem*, E. Nowak, M. Nieplowicz (red.), Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 252, 2012, s. 237-247; A. Szychta, *Rola mapy strategii w konstruowaniu i implementacji zbilansowanej karty wyników* [w:] *Rachunkowość w procesie tworzenia wartości przedsiębiorstwa*, I. Sobańska, T. Wnuk-Pel (red.), Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2009, s. 273-286; T. Wunder, *Strategy Maps. Strategien klären, beschreiben und abgleichen*, Zeitschrift Führung und Organisation, 04/2012, s. 273-277; K. Humphreys, M. Gary, K. Trotman, *Dynamic Decision Making Using the Balanced Scorecard Framework*, The Accounting Review, Vol. 91, No. 5, Sept. 2016, s. 1441-1465.

Mapy celów ZKW w oparciu o inicjatywy zostały zweryfikowane przez autora dysertacji na 49 warsztatach z udziałem przedstawicieli 116 przedsiębiorstw w latach 2013-2018 oraz zastosowane przy opracowaniu i operacjonalizacji Strategii na lata 2016 – 2022 Polskiej Spółki Gazownictwa Sp. z o.o. (GK. PGNiG), a także przy opracowaniu i operacjonalizacji Strategii Innowacyjności oraz Strategicznej Agendy Badawczej dla GK Grupa Lotos S.A.

Koncepcja mapy celów ZKW w oparciu o procesy powstała w efekcie przemyśleń autora dysertacji podczas operacjonalizacji Strategii Polskiej Spółki Gazownictwa Sp. z o.o.. Analiza potrzeby skutecznego monitorowania realizacji celów strategicznych wykazała, że nie jest to możliwe tylko w oparciu o inicjatywy, które definiują jedynie zmiany w przedsiębiorstwie. Największy wpływ na osiągnięcie celów strategicznych miały bowiem w tym przypadku optymalnie realizowane procesy podstawowe. W efekcie dla każdego celu strategicznego Polskiej Spółki Gazownictwa Sp. z o.o. zostały opracowane mapy ich realizacji w oparciu o najbardziej istotne procesy oraz kluczowe wskaźniki efektywności definiujące sposób ich realizacji.

Macierz identyfikacji potencjalnych celów ZKW została zastosowana przez autora dysertacji w 2019 r. dla Andrex VALVE GROUP, producenta armatury przemysłowej z Mielca.

Rys. 32 Mapa procesu kaskadowania ZKW – postępowanie na poziomie strategicznym



Źródło: Opracowanie własne

Tab. 18 Działania w procesie kaskadowania ZKW na poziomie strategicznym

Nr	Nazwa i opis działania
2.1	<p>Identyfikacja potencjalnych celów ZKW</p> <p>W oparciu o wnioski z analizy SWOT przeprowadza się identyfikację potencjalnych celów strategicznych. Identyfikacja odbywa się w oparciu o macierz identyfikacji celów ZKW. W każdej perspektywie ZKW analizuje się potrzeby przeprowadzenia istotnych zmian w przedsiębiorstwie w relacji do zmian makro i mikrootoczenia. Potencjalne zmiany ukierunkowane są na wykorzystanie szans i mitygowanie zagrożeń w makrootoczeniu a także kreowanie, wzmacnianie lub utrzymanie mocnych stron oraz likwidowanie lub ograniczanie słabych stron przedsiębiorstwa. Zidentyfikowane potrzeby przeprowadzenia zmian stanowią podstawę do sformułowania celów strategicznych.</p>
2.2	<p>Analiza zgodności celów ZKW z misją przedsiębiorstwa</p> <p>Zidentyfikowane w oparciu o działanie 2.1 potencjalne cele strategiczne poddaje się analizie pod kątem ich zgodności z misją przedsiębiorstwa. W ramach analizy sprawdza się zgodność celów z komunikowanymi w misji normami i wartościami oraz przewagami konkurencyjnymi przedsiębiorstwa. W przypadku stwierdzonej sprzeczności potencjalnego celu z misją przedsiębiorstwa nie może on być dalej brany pod uwagę w procesie wyboru celów strategicznych.</p>
2.3	<p>Analiza korelacji celów ZKW</p> <p>Zidentyfikowane w oparciu o działanie 2.1 oraz zweryfikowane w oparciu o działanie 2.2 potencjalne cele strategiczne są analizowane pod kątem ewentualnej korelacji. Analiza ma na celu ograniczenie liczby celów i uniknięcie podwójnego opomiarowania i monitorowania obszarów lub zjawisk silnie ze sobą skorelowanych. W przypadku stwierdzenia takiej korelacji wybiera się jeden z potencjalnych celów, najbardziej reprezentatywny, którego pomiar będzie jednocześnie wskazywał na zmiany w obszarach lub zjawiskach skorelowanych. Pozostałe potencjalne cele są eliminowane z dalszego postępowania w ramach procesu wyboru celów strategicznych.</p>
2.4	<p>Analiza synergii celów ZKW</p> <p>Zidentyfikowane w oparciu o działanie 2.1 oraz zweryfikowane w oparciu o działania 2.2 i 2.3 potencjalne cele strategiczne są analizowane pod kątem wzajemnych współzależności. W ramach analizy sprawdza się, czy realizacja jakiegoś celu jest uwarunkowana realizacją innych celów.</p>
2.5	<p>Priorytetyzacja celów</p> <p>Zidentyfikowane w oparciu o działanie 2.1 oraz zweryfikowane w oparciu o działania 2.2 i 2.3 cele podlegają priorytetyzacji. Intencją tego działania jest ograniczenie liczby celów do najbardziej istotnych z punktu widzenia realizacji strategii.</p>
2.6	<p>Sporządzenie mapy strategii</p> <p>Zweryfikowane w oparciu o działania 2.2 i 2.3 potencjalne cele strategiczne stanowią podstawę do wyboru właściwych celów ZKW i sporządzenia mapy strategii. Wyboru dokonuje się w oparciu o przeprowadzone w działaniach 2.4 i 2.5, priorytetyzację oraz analizę synergii celów. Dodatkowo uwzględnienia się konieczność sformułowania celów we wszystkich perspektywach ZKW oraz kryterium ilościowe. Warunkiem brzegowym w ramach kryterium ilościowego jest nie przekroczenie 4 celów strategicznych na każdą perspektywę, co daje maksymalną liczbę 16 celów.</p>

2.7	<p>Sporządzenie mapy celów strategicznych ZKW w oparciu o inicjatywy</p> <p>Dla każdego z celów strategicznych wybranych w oparciu o działanie 2.6 sporządza się mapę jego realizacji w oparciu o inicjatywy. W ramach sporządzenia mapy, dla każdego celu ZKW definiuje się ścieżki realizacji, czyli kierunki zmian w przedsiębiorstwie niezbędne do osiągnięcia celu. Ścieżki mają charakter komplementarny i razem przyczyniają się do realizacji celu. Następnie w ramach każdej ścieżki zgłasza się inicjatywy, czyli konkretne zadania wprowadzające strategiczne zmiany w przedsiębiorstwie, prowadzące do osiągnięcia celu.</p>
2.8	<p>Sporządzenie mapy celów strategicznych ZKW w oparciu o procesy</p> <p>Dla każdego z celów strategicznych wybranych w oparciu o działanie 2.6 sporządza się mapę jego realizacji w oparciu o procesy. W ramach sporządzenia mapy, do każdego celu ZKW przypisuje się procesy realizowane w przedsiębiorstwie, które mają istotny wpływ na realizację celu. Następnie w ramach każdego procesu identyfikuje się kluczowe działania, które powinny być przedmiotem opomiarowania w ramach monitorowania realizacji strategii.</p>

Źródło: Opracowanie własne

4.2.1. Założenia i warunki konieczne kaskadowania na poziomie strategicznym

Podobnie jak formułowanie misji przedsiębiorstwa, wyznaczanie celów strategicznych powinno być poparte gruntownie przeprowadzonymi analizami; [zob. rozdz. 4.1.1.]. Powinny one bezwzględnie odnosić się do prognozowanych zmian w otoczeniu, które są przedmiotem analiz makro- i mikrootoczenia. Z punktu widzenia zarządzania, cele strategiczne należy bowiem postrzegać nie tylko jako pewne oczekiwane efekty w przyszłości lecz również jako narzędzia zarządzania, które wyznaczają tempo i kierunek istotnych zmian w przedsiębiorstwie. W takim przypadku odniesienie do analiz makro- i mikrootoczenia pozwala ocenić czy zmiany w otoczeniu implikują jakieś nowe szanse lub ryzyka i czy konieczne jest sporządzenie nowej strategii ewentualnie wprowadzenie w niej zmian. Podejście takie jest istotne w kontekście dużej zmienności otoczenia gospodarczego oraz oczekiwanego od przedsiębiorstw wysokiego stopnia reaktywności i zdolności dopasowania się do tych zmian, a także wykorzystania szans z nich wynikających. Przyjęcie takiego założenia jest o tyle istotne, gdyż w praktyce gospodarczej przymiotnika strategiczny używa się często dla celów i działań, którym chce się nadać odpowiednią rangę. Nie koniecznie muszą one być tożsame z istotną zmianą w przedsiębiorstwie.

Kryterium istotności wiąże się również z optymalną liczbą celów strategicznych. Zbyt duża ich liczba powoduje, że Zrównoważona Karta Wyników staje się mało czytelna i przestaje być skutecznym narzędziem do komunikowania strategii. Przekłada się to na istotne ograniczenie zdolności organizacji do przeprowadzenia procesu kaskadowania ZKW. Duża

liczba celów powoduje również, że waga pojedynczych celów jest relatywnie niewielka, co odwraca uwagę od kwestii najbardziej istotnych dla realizacji strategii. W tym kontekście należy mieć na uwadze, że nie każde działanie w ramach strategii musi być mierzone i zdefiniowane w postaci celu. Przy formułowaniu celów strategicznych należy zastosować wspomnianą już Zasadę Pareto i jej proporcje 20/80. Wystarczy mierzyć 20% najbardziej istotnych aspektów strategicznych, żeby efektywnie monitorować i zarządzać realizacją strategii. Jeżeli jakieś działania strategiczne nie są mierzone w oparciu o ZKW nie oznacza to, że w ogóle nie są mierzone. Ich monitorowanie może być prowadzone w oparciu o miary operacyjne ustalone w procesie kaskadowania celów. Chociaż D. Norton i R. Kaplan postulują ograniczenie liczby celów ZKW do 20-25, to praktyka gospodarcza pokazuje, że można skutecznie wyrazić wszystkie aspiracje strategiczne w oparciu o kilkanaście celów. W ramach obiektywizacji celów przyjmuje się zatem, że łączna liczba celów strategicznych ZKW nie powinna przekraczać 16, przy czym nie więcej niż 4 cele na każdą perspektywę.

Absolutnym wymogiem, kluczowym dla skutecznego zastosowania wzorca postępowania w procesie kaskadowania ZKW jest wykorzystanie map realizacji celów strategicznych; [zob. rozdz. 2.3.1.; 2.3.2.]. Stanowią one ogniwo łączące obszar decyzji strategicznych z obszarem zarządzania operacyjnego. Mapy pozwalają bezpośrednio i logicznie zdekomponować cele strategiczne na projekty oraz procesy, które są podstawą do wyznaczenia celów operacyjnych. Przy sporządzaniu map realizacji celów w oparciu o procesy należy podobnie jak przy definiowaniu celów strategicznych przyjąć kryterium istotności. Teoretycznie każdy proces realizowany w przedsiębiorstwie, przynajmniej pośrednio, ma wpływ na realizację celów strategicznych. Jednak z punktu widzenia monitorowania realizacji strategii na poziomie operacyjnym wystarczy mierzyć tylko te procesy, które w największym stopniu przyczyniają się do osiągnięcia celów strategicznych. Również w tym przypadku można zastosować Zasadę Pareto i przyjąć założenie, że monitorowaniu powinny podlegać tylko te procesy, których łączna siła wpływu na realizację celu wynosi 80%. W praktyce, liczba w ten sposób przypisanych do celów strategicznych procesów najczęściej ogranicza się do przedziału od jednego do czterech³⁸⁶.

Inicjatywy we wzorcu postępowania w procesie kaskadowania ZKW oznaczają istotną zmianę na poziomie operacyjnym, która powinna przyczynić się do realizacji celu

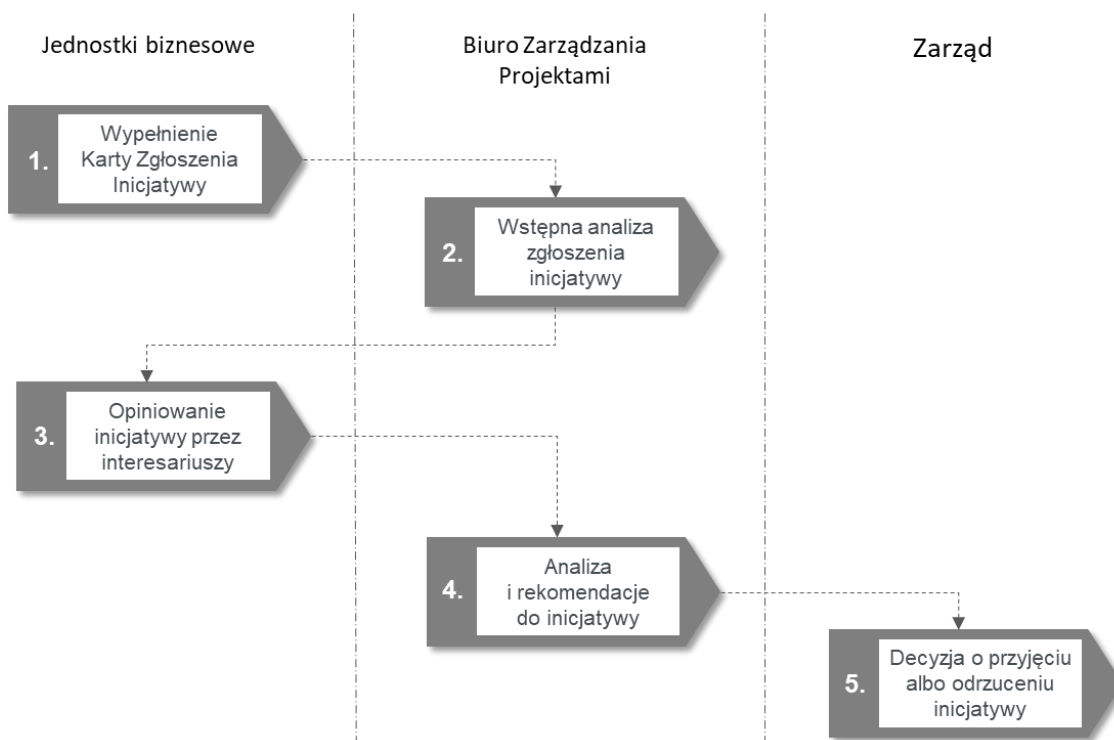
³⁸⁶ Przyjęcie tego założenia jest efektem obserwacji i wniosków autora dysertacji z opracowania map realizacji celów strategicznych w oparciu o procesy dla Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o. o. w ramach operacjonalizacji strategii. W pierwszej iteracji do celów strategicznych przypisano wszystkie procesy mające wpływ na ich realizację. W efekcie do niektórych celów był przypisanych aż po kilkanaście procesów. Po określeniu dla nich siły wpływu okazało się, że większość z nich dysponuje siłą oddziaływania rzędu kilku procent.

strategicznego. Zmiana może dotyczyć szeroko rozumianej zmiany w procesach. Może to być powołanie nowego działania w ramach procesu lub jego wygaszenie albo zmiany w sposobie realizacji poszczególnych działań. Inicjatywa może również dotyczyć zmian w zasobach potrzebnych do realizacji procesów. Ważne jest, aby inicjatywa była na tyle istotna, żeby zasadne było realizowanie jej w formule projektowej. Nie należy każdego bieżącego doskonalenia procesu traktować jako inicjatywę strategiczną.

4.2.2. Procedura zgłaszania inicjatyw strategicznych

Realizacja inicjatyw strategicznych w ramach ZKW powinna operacyjnie wprowadzać w przedsiębiorstwie zmiany, które w istotny sposób przyczynią się do realizacji strategii. Jednak, podobnie jak przy formułowaniu celów strategicznych, istnieje ryzyko, że inicjatywy mogą być zgłaszane spontanicznie. Brak weryfikacji ich istotnego wpływu na realizację strategii może poważnie ograniczyć zdolność przedsiębiorstwa do wykorzystania szans wynikających ze zmian w otoczeniu. Dlatego, tak jak cele strategiczne podlegają procesowi obiektywizacji w oparciu o analizy strategiczne, tak również inicjatywy wymagają analogicznego postępowania wykorzystującego odpowiednie narzędzia i techniki zarządzania.

Rys. 33 Mapa procesu zgłoszenia inicjatywy strategicznej



Źródło: Opracowanie własne

Tab. 19 Wzorzec Karty Zgłoszenia Inicjatywy

KARTA ZGŁOSZENIA INICJATYWY		
DANE ZGŁOSZENIA	Zgłaszający	Informacje powinny pozwolić jednoznacznie zidentyfikować osobę zgłaszającą inicjatywę (np. imię i nazwisko, stanowisko, jednostka organizacyjna)
	Nazwa inicjatywy	Nazwa inicjatywy powinna w sposób możliwie zwięzły wskazywać na czym polega inicjatywa. Krótka nazwa jest praktyczna do stosowania w dokumentach i nośnikach informatycznych.
	Obszar biznesowy	Informacja powinna wskazywać jakiego obszaru lub obszarów biznesowych bezpośrednio dotyczy zgłaszana inicjatywa (np. produkcja, handel, administracja)
	Interesariusze	Weryfikacja inicjatywy powinna uwzględniać nie tylko sam jej wpływ na strategię, lecz na wszystkie aspekty funkcjonowania przedsiębiorstwa. Mogą one bowiem mieć istotny wpływ na zasadność realizacji inicjatywy. Dlatego zgłaszający powinien wskazać wszystkich interesariuszy, czyli jednostki biznesowe i inne podmioty (np. związki zawodowe), których w jakikolwiek sposób dotyka ewentualna realizacja inicjatywy.
	"Słowa kluczowe" (tagi) powiązane z realizacją inicjatywy	"Słowa kluczowe" są pomocne w przypadku, gdy realizowana jest większa liczba inicjatyw. Pozwalają one szybko zidentyfikować inicjatywy powiązane i sprawdzić czy zgłaszana inicjatywa nie pokrywa się w całości lub części z innymi inicjatywami, a także czy nie ma między nimi współzależności.
UZASADNIENIE	Opis inicjatywy	Informacja powinna możliwie treściwie opisywać na czym polega realizacja inicjatywy. Informacje zbędne lub nieistotne mogą utrudnić podjęcie racjonalnej decyzji. Opis powinien zawierać uzasadnienie inicjatywy, w tym wskazanie celów strategicznych i sposobów wsparcia ich realizacji. Ze względu na zwykle ograniczone zasoby nie powinno się przyjmować do realizacji inicjatyw, które nie wspierają strategii.
	Główny produkt inicjatywy	Do oceny zasadności realizacji inicjatywy może być istotne określenie głównego produktu inicjatywy (np. nowe lub udoskonalone oprogramowanie, procedura postępowania, nowe kompetencje lub zasoby itp.)
	SZANSE wynikające z realizacji inicjatywy	Informacje stanowią uszczegółowienie i rozszerzenie uzasadnienia zawartego w opisie inicjatywy. Mają one formę zestawienia szans (korzyści) i ryzyk dla przedsiębiorstwa, wynikających z realizacji inicjatywy. Dla ułatwienia oceny i podjęcia decyzji powinny one być wypisane hasłowo, w podpunktach. Zakres szans i ryzyk nie powinien się ograniczać tylko do głównego produktu, lecz również obejmować produkty poboczne i odnosić się do wszystkich interesariuszy.
	RYZYKA wiążące się z realizacją inicjatywy	
ZESPÓŁ PROJEKTOWY	Proponowany Sponsor	Informacje mają pomóc w doborze kluczowych osób do zespołu projektowego, w przypadku zatwierdzenia inicjatywy do realizacji. Sponsorem z reguły jest członek zarządu odpowiedzialny za obszar biznesowy, którego dotyczy inicjatywa.
	Proponowany Lider Biznesowy	Liderem biznesowym jest najczęściej główny użytkownik produktu inicjatywy. Kierownika dobiera się pod kątem kompetencji merytorycznych niezbędnych do poprowadzenia projektu. Informacje pozwalają ocenić dostępność tych osób i możliwość ich zaangażowania w projekcie. Praktyka pokazuje, że menedżerowie poza swoimi podstawowymi obowiązkami są w stanie efektywnie zaangażować się w 3-4 projekty.
	Proponowany Kierownik Projektu	
ZASOBY	Data rozpoczęcia i zakończenia	Informacje mają pozwolić ocenić w jakim okresie konieczne jest zaangażowane zasobów do realizacji inicjatywy, w tym niezbędnych środków finansowych z uwzględnieniem podziału na koszty inwestycyjne i operacyjne.
	Szacowany koszt	
UWAG	Komentarz / Załącznik	Ewentualne komentarze lub załączniki powinny się ograniczać do niezbędnych informacji, potrzebnych do oceny zasadności realizacji inicjatywy.
	 Data i podpis zgłaszającego

Źródło: Opracowanie własne na podstawie Karta Zgłoszenia Inicjatywy Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o.

W ramach obiektywizacji inicjatyw, we wzorcu postępowania w procesie kaskadowania ZKW wykorzystano: Procedurę zgłoszenia inicjatywy strategicznej, Kartę Zgłoszenia Inicjatywy, Kartę Opinii do Inicjatywy oraz Kartę Rekomendacji do Inicjatywy. Przedstawiony na rysunku 33 proces zgłoszenia inicjatywy strategicznej rozpoczyna się od wypełnienia Karty Zgłoszenia Inicjatywy. Ma ona w sposób możliwie syntetyczny uzasadnić potrzebę realizacji inicjatywy. Przy konstruowaniu karty oparto się na koncepcji „*one page report*” zakładającej, że wszystkie istotne informacje potrzebne do oceny i podjęcia decyzji powinny się zmieścić na jednej stronie formatu A4. Wzorzec karty zgłoszenia inicjatywy³⁸⁷ został przedstawiony w tablicy 19. Wzorzec zawiera zakres informacji niezbędny do wstępnej oceny zasadności realizacji inicjatywy oraz komentarze dotyczące sposobu wypełnienia karty.

W działaniu drugim Karta Zgłoszenia Inicjatywy przekazywana jest do wstępnej analizy przez Biuro Zarządzania Projektami. Analiza prowadzona jest pod kątem kompletności informacji oraz poprawności metodycznej. Po sprawdzeniu formalnym karty, Biuro Zarządzania Projektami przekazuje zgłoszoną inicjatywę do opiniowania.

W ramach trzeciego działania, inicjatywa opiniowana jest przez jednostkę biznesową, której ona dotyczy, interesariuszy wskazanych w zgłoszeniu oraz interesariuszy stałych. Do tych ostatnich zaliczają się jednostki biznesowe odpowiedzialne za strategię, procesy i informatykę. Z uwagi na zakres odpowiedzialności, jednostki te opiniują wszystkie zgłaszane inicjatywy. Zawsze należy bowiem sprawdzić, czy inicjatywa wspiera realizację strategii, jakie powoduje zmiany w procesach oraz czy nie wymaga zmian w rozwiązaniach IT. Opiniowanie to odbywa się w oparciu o Kartę Opinii. Wzór takiej karty wraz z komentarzem został przedstawiony w tablicy 20.

W kolejnym czwartym już kroku, Biuro Zarządzania Projektami przeprowadza analizę inicjatywy w oparciu o Kartę Zgłoszenia Inicjatywy i komplet opinii. Dotyczy ona kwestii związanych z ewentualną realizacją inicjatywy w oparciu o metodykę zarządzania projektami. Następnie przygotowuje rekomendacje metodyczne w formie Karty Rekomendacji do Inicjatywy. Jej wzorzec zawierający zakres informacji oraz komentarze został przedstawiony

³⁸⁷ Wzorzec Karty Zgłoszenia Inicjatywy powstał w efekcie doświadczeń Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o. Inicjatywy zgłaszane były wcześniej w oparciu o pracochłonną kartę projektu zgodną z metodyką zarządzania projektami PRINCE. W konsekwencji wypełnienie karty projektu, w przypadku niektórych prostych inicjatyw, zajmowało więcej czasu niż sama ich realizacja. Ponadto karta projektu uwzględniała zakres informacji potrzebny do uruchomienia projektu. Do oceny zasadności inicjatywy i podjęcia decyzji o jej realizacji wiele z tych informacji było zbędnych. W przypadku odrzucenia inicjatywy okazywało się również, że duża część pracy związana z wypełnieniem karty była wykonana niepotrzebnie. Przy bardzo dużej liczbie zgłaszanych inicjatyw i dużym obciążeniu zarządu, intencją stworzenia Karty Zgłoszenia Inicjatywy było ograniczenie informacji do niezbędnych, umożliwiających szybkie zapoznanie się z inicjatywą, jej ocenę i podjęcie decyzji.

w tabeli 21. Tak jak w przypadku pozostałych kart objętość informacji nie powinna przekraczać jednej strony formatu A4, na drodze analogii do tzw. „one page report”.

Tab. 20 Wzorzec Karty Opinii

KARTA OPINII	
NUMER I NAZWA INICJATYWY	
Imię i nazwisko opiniującego	Opiniująca jednostka organizacyjna
Opinia: <pozytywna, warunkowa, negatywna>	POZYTYWNA
Opinia dotycząca inicjatywy, jak w wierszu powyżej może być pozytywna, warunkowa albo negatywna. W każdym przypadku wymagane jest merytoryczne uzasadnienie opiniującego. Przy warunkowej akceptacji inicjatywy wymagane jest wskazanie, jakie warunki powinny być spełnione, aby ocena stała się pozytywna. Podobnie jak Karta Zgłoszenia Inicjatywy, Karta Opinii swoją objętością również nie powinna przekraczać jednej strony A4.	
..... Data Podpis Opiniującego

Źródło: Opracowanie własne na podstawie Karta Zgłoszenia Inicjatywy Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o.

Tab. 21 Wzorzec Rekomendacji do Inicjatywy³⁸⁸

KARTA REKOMENDACJI do INICJATYWY				
REKOMENDACJA	Data zgłoszenia	dd-mc-rok	Nr inicjatywy	xxx/rok
	Nazwa inicjatywy	Nazwa inicjatywy może ulec modyfikacji w stosunku do karty zgłoszenia po analizie kompletu opinii.		
	Sponsor	Proponowani w karcie zgłoszenia sponsor i lider biznesowy, po analizie merytorycznej opinii oraz stopnia ich zaangażowania w inne projekty mogą ulec zmianie.		
	Lider biznesowy			
	Kierownik projektu	Biuro Zarządzania Projektami rekomenduje osobę do roli kierownika projektu. Informacja powinna zawierać imię i nazwisko, stanowisko oraz jednostkę organizacyjną rekomendowanej osoby. Poza danymi personalnymi biuro musi wykazać kompetencje kierownika projektu do realizacji inicjatywy. W tym aspekcie informacja powinna zawierać wykaz certyfikatów zarządzania projektami rekomendowanej osoby oraz projektów, które realizował.		
	Program	Analiza inicjatywy może wykazać, że jest ona komplementarna z innymi już realizowanymi bądź planowanymi do realizacji projektami. W przypadku przyjęcia inicjatywy do realizacji powinna ona być włączona do programu.		
	Tryb realizacji	Inicjatywa może być realizowana w oparciu o pełną metodykę zarządzania projektami lub metodykę uproszczoną. Przy mniej skomplikowanych inicjatywach, powoływanie pełnych struktur projektu może hamować sprawną realizację projektu.		
	Ocena punktowa	Inicjatywa powinna mieć ocenę punktową, która pozwoli syntetycznie ocenić jej znaczenie i wpływ na realizację strategii. [zob. rozdz. 4.2.5.]		
	Komentarz	Rekomendacja dotycząca inicjatywy może poza standardowymi informacjami wymagać dodatkowych komentarzy.		
ZAŁĄCZNIKI	Opinie	W tym miejscu należy wykazać, że zgłoszenie inicjatywy zostało zaopiniowane merytorycznie przez wszystkich wymaganych interesariuszy. Informacja ta może mieć formę check-listy, gdzie odznacza się pozyskane opinie.		
	Załączniki	Poza załączonymi do rekomendacji opiniami sporządzonymi w oparciu o Kartę Opinii, do oceny inicjatywy mogą być potrzebne jeszcze inne załączniki.		

Źródło: Opracowanie własne na podstawie Karta Zgłoszenia Inicjatywy Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o.

³⁸⁸ Wzorzec Karty Opinii oraz Wzorzec Rekomendacji do Inicjatywy zostały opracowane przy współudziale autora dysertacji dla Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o. w ramach operacjonalizacji strategii.

Komplet kart jest następnie przekazywany do rozpatrzenia przez Zarząd. Podejmuje on decyzję o przyjęciu inicjatywy do realizacji albo jej odrzuceniu. W przypadku przyjęcia do realizacji, dla zgłoszonej inicjatywy przygotowuje się kartę projektu, zgodnie z działaniem 3.1 we wzorcu postępowania w procesie kaskadowania ZKW.

4.2.3. Metoda priorytetyzacji inicjatyw

Zgłaszane inicjatywy, nawet jeżeli są zgodne ze strategią, to ich wpływ na jej realizację może być różny. Biorąc pod uwagę, że zasoby przedsiębiorstwa praktycznie zawsze są ograniczone, bardzo prawdopodobne jest, że przedsiębiorstwo nie będzie w stanie uruchomić wszystkich inicjatyw jednocześnie³⁸⁹. W takim przypadku zaangażowanie środków finansowych oraz zespołów projektowych powinno być skierowane w pierwszej kolejności na realizację tych inicjatyw, które generują największą wartość dodaną z punktu widzenia realizacji strategii. Do priorytetyzacji inicjatyw może posłużyć ocena punktowa wykorzystująca mapy realizacji celów strategicznych w oparciu o inicjatywy³⁹⁰. [zob. rozdz. 2.3.1.]

Metodyka tworzenia map realizacji celów strategicznych zakłada bowiem, że do każdego celu strategicznego przypisuje się ścieżki realizacji, innymi słowy sposoby realizacji celów. Ścieżki te definiują zmiany jakie trzeba przeprowadzić, aby w efekcie osiągnąć cel. Ścieżki są komplementarne, a zatem suma zmian przez nie zdefiniowanych powinna dać 100% realizacji celu. W oparciu o tę logikę, każdej ścieżce przypisuje się jej częściowy wpływ na realizację celu, nazywany w mapie szacowaną siłą wpływu. Kwantyfikacja tego wpływu stanowi podstawę do sporządzenia oceny punktowej inicjatywy. W metodzie priorytetyzacji inicjatyw wykorzystuje się fakt, że często wspierają one realizację więcej niż jednego celu, w oparciu o kilka ścieżek realizacji. Stąd przyjęto założenie, że im więcej ścieżek realizacji celów jest wspieranych przez inicjatywę, tym większe ma ona znaczenie dla realizacji strategii. Oceną punktową inicjatywy będzie zatem współczynnik obliczany jako suma sił wpływu

³⁸⁹ Zob. P. Niven, *Balanced Scorecard Diagnostics. Maintaining Maximum Performance*, John Wiley & Sons, Hoboken, New Jersey 2005, s. 119.

³⁹⁰ Takie podejście do priorytetyzacji inicjatyw zostało opracowane przy współudziale autora dysertacji dla Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o. w ramach operacjonalizacji strategii. Metoda powstała w efekcie oczekiwań zarządu, aby nie realizować projektów (inicjatyw), które nie wspierają strategii ewentualnie ich wpływ jest marginalny oraz w pierwszej kolejności realizować te, które w największym stopniu przyczyniają się do osiągnięcia celów strategicznych. Założeniem dla opracowania metody było, aby odnosiła się ona do obiektywnych zapisów strategii.

wszystkich ścieżek realizacji wspieranych przez tę inicjatywę. Przykład takiej oceny został przedstawiony w tablicy 22.

Tab. 22 Przykład oceny punktowej inicjatywy w oparciu siły wpływu

Cele strategiczne	Ścieżki realizacji	Siła wpływu	Inicjatywy strategiczne
CS 1.	SR 1.1.	0,5	Inicjatywa X*
	SR 1.2.	0,2	
	SR 1.3.	0,3	
CS 2.	SR 2.1.	0,4	Inicjatywa X*
	SR 2.2.	0,2	
	SR 2.3.	0,3	
	SR 2.4.	0,1	Inicjatywa X*
CS 3.	SR 3.1.	0,7	Inicjatywa X*
	SR 3.2.	0,3	
		Σ 1,7	

* W przykładzie inicjatywa X wspiera realizację trzech celów strategicznych w ramach czterech ścieżek realizacji (wyróżnionych szarym kolorem). Suma sił wpływu ścieżek realizacji wspieranych przez inicjatywę X daje jej ocenę punktową o wartości 1,7.

Źródło: Opracowanie własne na podstawie autorskiej koncepcji Syntetycznej Oceny Inicjatyw Polskiej Spółki Gazownictwa sp. o.o.

W praktyce może zdarzyć się sytuacja, w której realizacja jednego, bądź kilku celów strategicznych będzie miała charakter krytyczny dla przedsiębiorstwa. W takiej sytuacji można tym celom nadać wyższy priorytet i dodatkowo zwiększyć siły wpływu ścieżek realizacji o współczynnik priorytetyzacji³⁹¹. W tablicy 23 został pokazany przykład z uwzględnieniem współczynnika priorytetyzacji o wartości 1,4 dla celu krytycznego CS 2.

Tab. 23 Przykład oceny punktowej inicjatywy z współczynnikiem priorytetyzacji

Cele strategiczne	Ścieżki realizacji	Siła wpływu	Inicjatywy strategiczne
CS 1.	SR 1.1.	0,5	Inicjatywa X*
	SR 1.2.	0,2	
	SR 1.3.	0,3	
CS 2. Współczynnik priorytetyzacji 1,4	SR 2.1.	1,4x0,4=0,56	Inicjatywa X*
	SR 2.2.	1,4x0,2=0,28	
	SR 2.3.	1,4x0,3=0,42	
	SR 2.4.	1,4x0,1=0,14	Inicjatywa X*
CS 3.	SR 3.1.	0,7	Inicjatywa X*
	SR 3.2.	0,3	
		Σ 1,9	

* W stosunku do przykładu z tablicy 22 siła wpływu ścieżek realizacji celu CS 2 została pomnożona przez współczynnik priorytetyzacji, co spowodowało zwiększenie siły wpływu dwóch ścieżek realizacji (SR 2.1.; SR 2.4.) wspieranych przez inicjatywę X. W efekcie zwiększyło to jej ocenę punktową do wartości 1,9.

Źródło: Opracowanie własne na podstawie autorskiej koncepcji Syntetycznej Oceny Inicjatyw Polskiej Spółki Gazownictwa sp. o.o.

³⁹¹ Koncepcja wykorzystania współczynnika priorytetyzacji powstała przy współudziale autora dysertacji w ramach operacjonalizacji strategii Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o. Potrzeba nadania niektórym inicjatywom wyższego priorytetu wyniknęła z wpisania niektórych z nich do strategii GK PGNiG (właściciela Polskiej Spółki Gazownictwa). Inicjatywy te zostały objęte specjalnym nadzorem i były również podstawą do oceny pracy zarządu.

W ocenie punktowej, dodatkowo można uwzględnić kryterium zakresu oddziaływania na przedsiębiorstwo³⁹². Im na więcej perspektyw wpływa inicjatywa, tym większy jest jej zakres oddziaływania. Jeżeli inicjatywa oddziałuje na jedną perspektywę, współczynnik oddziaływania wynosi 1,1. Za każdą kolejną perspektywę do współczynnika dodaje się wartość 0,1. W tabelicy 24 został pokazany przykład z uwzględnieniem współczynnika oddziaływania, gdzie inicjatywa oddziałuje na dwie perspektywy. W takim przypadku współczynnik oddziaływania wynosi 1,2.

Tab. 24 Przykład oceny punktowej inicjatywy z współczynnikiem oddziaływania

Perspektywy	Cele strategiczne	Ścieżki realizacji	Siła wpływu	Inicjatywy strategiczne
P 1.	CS 1.	SR 1.1.	0,5	Inicjatywa X*
		SR 1.2.	0,2	
		SR 1.3.	0,3	
	CS 2. Współczynnik priorytetyzacji 1,4	SR 2.1.	1,4x0,4=0,56	Inicjatywa X*
		SR 2.2.	1,4x0,2=0,28	
		SR 2.3.	1,4x0,3=0,42	
SR 2.4.		1,4x0,1=0,14	Inicjatywa X*	
P 2.	CS 3.	SR 3.1.	0,7	Inicjatywa X*
		SR 3.2.	0,3	
1,2			1,2x 1,9=2,28	

* W stosunku do przykładu z tabelicy 23 ocena punktowa inicjatywy X została przemnożona przez współczynnik oddziaływania, co zwiększyło jej ocenę punktową do wartości 2,28.

Źródło: Opracowanie własne na podstawie autorskiej koncepcji Syntetycznej Oceny Inicjatyw Polskiej Spółki Gazownictwa sp. o.o.

Obliczona według powyższego wzoru ocena punktowa stanowi syntetyczną ocenę wpływu inicjatywy na realizację strategii. Powinna ona być elementem opinii do Karty Zgłoszenia Inicjatywy wypełnianej przez jednostkę organizacyjną odpowiedzialną za strategię przedsiębiorstwa i znaleźć się w Karcie Rekomendacji do Inicjatywy. Przy podejmowaniu decyzji o przyjęciu do realizacji inicjatywy można przyjąć minimalny wpływ, jaki powinna ona mieć na strategię. Poniżej tego poziomu inicjatywa generowałyby zbyt małą wartość dodaną, żeby warto było angażować zasoby w jej realizację. Ocena ta może być również wykorzystywana do określenia kolejności realizacji inicjatyw, zaczynając od tych, które pozwalają w największym stopniu realizować cele strategiczne.

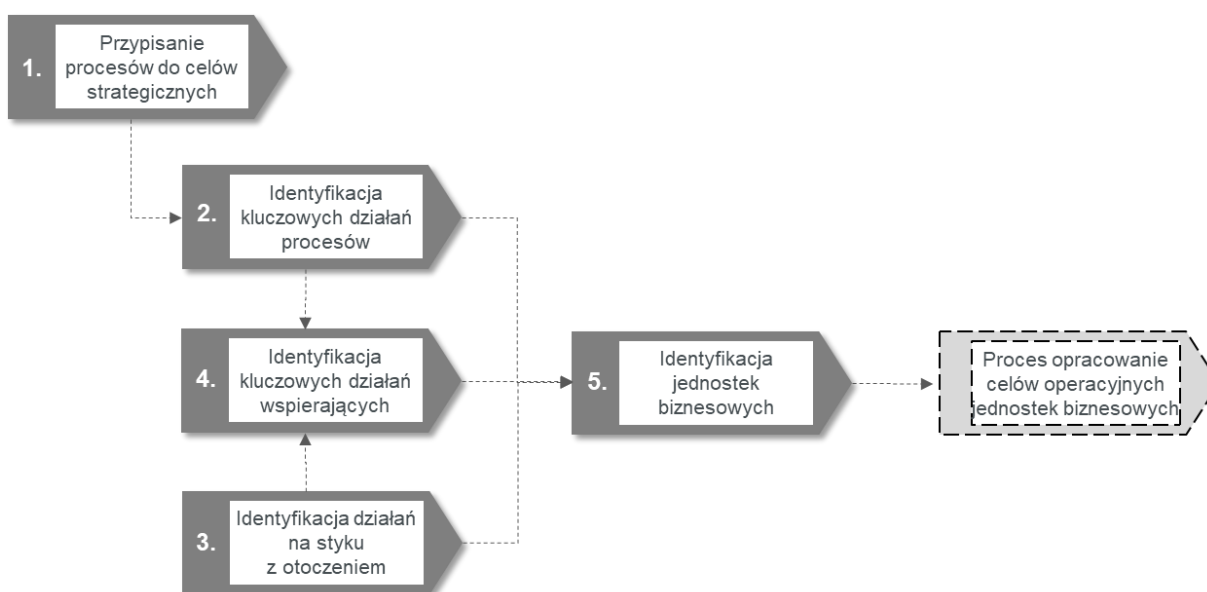
³⁹² Podejście powstało przy współudziale autora dysertacji i było efektem analizy map celów strategicznych. Wynikało z niej, że niektóre inicjatywy mają charakter przekrojowy i wpływają na realizację celów strategicznych w różnych perspektywach. W odróżnieniu od inicjatyw, które miały wpływ tylko na jedną perspektywę, zdecydowano się nadać im wyższy priorytet.

4.2.4. Procedura operacjonalizacji strategii w oparciu o procesy

Procedura operacjonalizacji strategii w oparciu o procesy stanowi rozwinięcie wzorca postępowania w procesie kaskadowania ZKW na poziomie strategicznym [zob. rozdz. 4.2.], w zakresie sporządzenia mapy celów strategicznych ZKW w oparciu o procesy [zob. rozdz. 2.3.2.]. Pozwala ona zidentyfikować wszystkie istotne działania w ramach realizowanych przez przedsiębiorstwo procesów, które powinny być przedmiotem pomiaru przy operacjonalizacji strategii. Mapa celów strategicznych ZKW w oparciu o procesy identyfikuje bowiem tylko te działania, które stanowią część procesów przypisanych do celów strategicznych. Dodatkowo należy zidentyfikować również działania na styku z otoczeniem rynkowym, które nie stanowią części procesów przypisanych do celów strategicznych, a które mają znaczenie dla realizacji misji przedsiębiorstwa [zob. rozdz. 4.1.3.]. We wzorcu postępowania w procesie kaskadowania ZKW zostały one uwzględnione na poziomie operacyjnym [zob. rozdz. 4.3.]. W praktyce jednak, oba działania powinny być przeprowadzone równolegle. Dla zwiększenia skuteczności procesu kaskadowania ZKW warto poddać pomiarowi również działania w ramach świadczeń wewnętrznych, warunkujące lub istotnie wspierające realizację procesów i działań kluczowych dla realizacji celów strategicznych i misji przedsiębiorstwa.

Na rysunku 34 została zaprezentowana mapa procesu operacjonalizacji strategii w oparciu o procesy. Opis poszczególnych działań wraz z uwarunkowaniami został przedstawiony w tablicy 25.

Rys. 34 Mapa operacjonalizacji strategii w oparciu o procesy



Źródło: Opracowanie własne

Tab. 25 Działania w procesie operacjonalizacji strategii w oparciu o procesy

Nr	Nazwa i opis działania
1.	Przypisanie procesów do celów strategicznych
	W ramach tworzenia map realizacji celów strategicznych w oparciu o procesy przypisuje się do celów strategicznych te procesy, których realizacja w istotnym stopniu przyczynia się do ich osiągnięcia.
2.	Identyfikacja kluczowych działań procesów
	W ramach przypisanych do celów strategicznych procesów, w oparciu o działanie 1., identyfikuje się działania, które są kluczowe dla osiągnięcia celu i które powinny być mierzone w ramach realizacji strategii.
3.	Identyfikacja działań na styku z otoczeniem
	Identyfikuje się wszystkie pozostałe działania na styku z otoczeniem rynkowym, niezidentyfikowane wcześniej w ramach działania 2., które powinny być monitorowane w ramach realizacji misji przedsiębiorstwa.
4.	Identyfikacja kluczowych działań wspierających
	Dla zidentyfikowanych działań istotnych dla realizacji celów strategicznych i misji przedsiębiorstwa identyfikuje się działania w ramach realizowanych w przedsiębiorstwie świadczeń wewnętrznych, które mogą warunkować prawidłową realizację działań zidentyfikowanych w działaniach 2 i 3.
5.	Identyfikacja jednostek biznesowych
	Dla wszystkich zidentyfikowanych działań istotnych dla realizacji strategii identyfikuje się jednostki biznesowe za nie odpowiedzialne. Dla tych jednostek wyznacza się następnie cele operacyjne w oparciu o procedurę wyznaczania celów operacyjnych jednostek biznesowych.

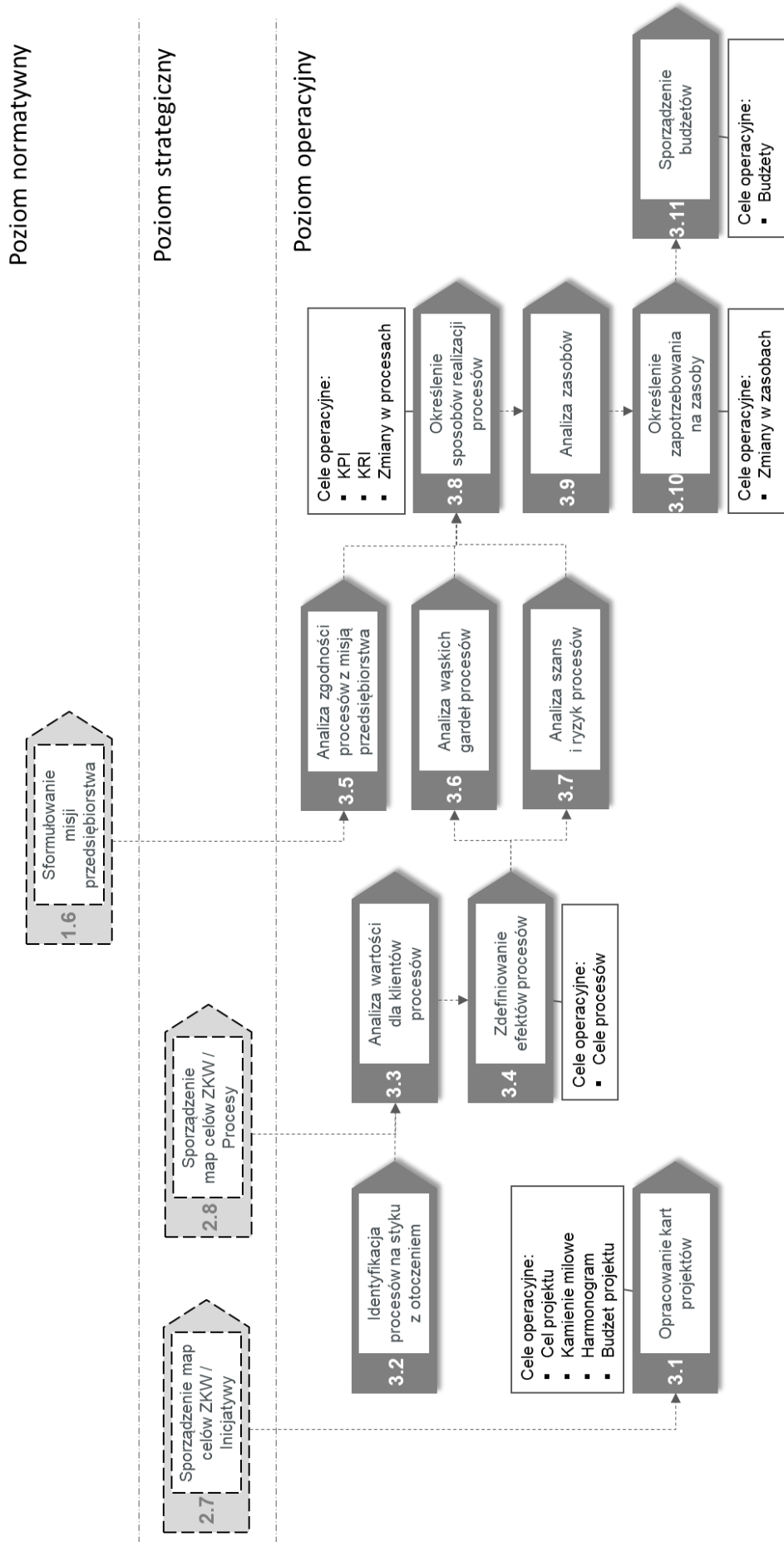
Źródło: Opracowanie własne

4.3. Wzorzec postępowania na poziomie operacyjnym

Na rysunku 35 została zaprezentowana mapa procesu kaskadowania ZKW dotycząca postępowania na poziomie operacyjnym³⁹³. Opis poszczególnych działań wraz z uwarunkowaniami został przedstawiony w tablicy 26.

³⁹³ Metody, narzędzia i techniki zarządzania zastosowane we wzorcu postępowania na poziomie operacyjnym zostały opisane w literaturze m.in. zob. E. Jędrych, P. Pietras, M. Szczepańczyk, *Zarządzanie projektami. Skrypt dla osób przygotowujących się do certyfikacji IMPA LD*, Politechnika Łódzka. Łódź 2012, s. 5-158; A. Wodecka-Hyjek, *Metodyka PRINCE 2 w zarządzaniu realizacją projektów*, Acta Universitatis Lodziensis, Folia Oeconomica 234, 2010, s. 361-375; R. Gabryelczyk, N. Roztocki, *Business process management success framework for transition economies*, Information Systems Management, Vol. 35, No. 3, 2018, s. 234-253; E. Weiss, *Instrumenty podejścia procesowego ...*, op. cit., s. 261-283; J. Williams, *Designing a Budgeting System ...*, op. cit., s. 75-85; A. Egger, M. Winterheller, *Kurzfristige Unternehmensplanung ...*, op. cit. s. 13-194; S. Brookson, *Zarządzanie budżetem*, op. cit., s. 5-65; P. Skrzyniarz, *Komunikacja i negocjacje ...*, op. cit., s. 38-41; T. Zygmanski, *Psychologiczne uwarunkowania budżetowania ...*, op. cit., s. 485-486;

Rys. 35 Mapa procesu kaskadowania ZKW – postępowanie na poziomie operacyjnym



Źródło: Opracowanie własne

Tab. 26 Działania w procesie kaskadowania ZKW na poziomie operacyjnym

Nr	Nazwa i opis działania
3.1	<p>Opracowanie kart projektów</p> <p>Każda inicjatywa, przypisana do realizacji celu strategicznego, w oparciu o mapy celów ZKW, realizowana jest w oparciu o metodykę projektową. Inicjatywy, jako projekty mogą być realizowane w oparciu o specjalnie powoływane do tego jednostki biznesowe z własnymi, dedykowanymi zasobami albo w oparciu o już istniejące jednostki biznesowe i będące w ich dyspozycji zasoby. Dla każdej inicjatywy opracowuje się kartę projektu, zgodnie z metodyką zarządzania projektami. W jej ramach ustala się kierownika projektu, zespół projektowy, cel projektu, harmonogram prac, kamienie milowe, budżet oraz termin ukończenia projektu. Karty projektów są prezentowane i weryfikowane w ramach komitetów budżetowych. Zatwierdzenie karty projektu do realizacji jest jednocześnie zatwierdzeniem celów operacyjnych z niej wynikających. Przykładowymi celami mogą być: nieprzekroczenie budżetu lub dopuszczalnych odchyleń, osiągnięcie celów projektu lub kamieni milowych, terminy realizacji projektu lub kamieni milowych.</p>
3.2	<p>Identyfikacja procesów na styku z otoczeniem</p> <p>Działanie opiera się na założeniu, że misja przedsiębiorstwa musi mieć swoje odzwierciedlenie w sposobie realizacji wszystkich procesów na styku z otoczeniem przedsiębiorstwa. Nie wszystkie z tych procesów muszą być sklasyfikowane jako istotne dla realizacji celów strategicznych, w ramach tworzenia map celów ZKW. Dlatego pozostałe, niesklasyfikowane procesy na styku z otoczeniem wymagają specjalnej identyfikacji. Procesy te, tak samo jak sklasyfikowane w oparciu o mapy celów ZKW podlegają opomiarowaniu i są przedmiotem formułowania celów operacyjnych.</p>
3.3	<p>Analiza wartości dla klientów procesów</p> <p>Procesy wytypowane jako strategiczne - w oparciu o działania 2.8 i 3.2 - poddawane są analizie pod kątem oczekiwanej przez klientów wartości, która powinna być efektem ich realizacji. Jako klientów przyjmuje się również odbiorców produktów lub usług w ramach świadczeń wewnętrznych.</p>
3.4	<p>Zdefiniowanie efektów procesów</p> <p>W oparciu o analizę wartości dla klientów definiowane są pożądane efekty procesów strategicznych. Efekty te podlegają pomiarowi i są podstawą do wyznaczenia celów operacyjnych w postaci celów procesów. Cele procesów jednocześnie determinują sposoby realizacji tych procesów.</p>
3.5	<p>Analiza zgodności procesów z misją przedsiębiorstwa</p> <p>Procesy strategiczne wytypowane w oparciu o działania 2.8 i 3.2 są analizowane pod kątem ich zgodności z zapisami misji przedsiębiorstwa. W ramach analizy sprawdza się, czy sposób realizacji procesów jest zgodny z normami i wartościami przedsiębiorstwa oraz czy wspierają one przewagi konkurencyjne. Wnioski z analizy determinują sposoby realizacji tych procesów.</p>
3.6	<p>Analiza wąskich gardeł procesów</p> <p>Procesy strategiczne wytypowane w oparciu o działania 2.8 i 3.2 są analizowane pod kątem występowania „wąskich gardeł”. Ewentualne występowanie wąskich gardeł determinuje sposób lub zmiany w realizacji procesów. Likwidacja wąskich gardeł lub ograniczenie ich siły wpływu są przedmiotem formułowania celów operacyjnych. Realizacja tych celów powinna mieć charakter priorytetowy.</p>

	Analiza szans i ryzyk procesów
3.7	Procesy strategiczne wytypowane w oparciu o działania 2.8 i 3.2 są analizowane pod kątem występowania ewentualnych szans i ryzyk dla przedsiębiorstwa wynikających z realizacji tych procesów. W przypadku szans chodzi o dodatkowe korzyści, niezależne od realizacji celu procesu, które mogą wynikać z odpowiedniej, ponadnormatywnej realizacji procesu. Skorzystanie z takich szans determinuje jego sposób realizacji. W przypadku zidentyfikowania ryzyka celem operacyjnym może być nieprzekroczenie pewnego dopuszczalnego poziomu ryzyka.
	Określenie sposobu realizacji procesów
3.8	W oparciu o działania 3.4, 3.5, 3.6 i 3.7 określa się optymalny sposób realizacji procesu. Sposób jest przedmiotem pomiaru i wyznaczenia celów operacyjnych w postaci kluczowych wskaźników efektywności (KPI) oraz kluczowych wskaźników ryzyka (KRI). Ewentualne istotne zmiany w sposobie realizacji procesów mogą być przedmiotem uruchomienia inicjatyw i wyznaczenia celów w oparciu o metodykę zarządzania projektami.
	Analiza zasobów
3.9	Zdefiniowany w oparciu o działanie 3.8 sposób realizacji procesów determinuje zaangażowanie odpowiednich zasobów. W ramach analizy sprawdza się, czy jednostka biznesowa odpowiedzialna za realizację procesu dysponuje odpowiednimi do tego zasobami.
	Określenie zapotrzebowania na zasoby
3.10	W oparciu o wnioski z analizy zasobów określa się optymalne zapotrzebowanie na zasoby, niezbędne do realizacji procesów. Stanowią one podstawę do wyznaczenia celów operacyjnych w postaci pozyskania zasobów lub zmiany ich parametrów. Istotne zmiany w zasobach mogą być przedmiotem uruchomienia inicjatyw i wyznaczenia celów w oparciu o metodykę zarządzania projektami.
	Sporządzenie budżetu
3.11	W oparciu o planowane, niezbędne zasoby do realizacji procesów sporządza się budżety częściowe jednostek biznesowych. Zasoby jako nośniki kosztów wymagają zabezpieczenia środków finansowych na ich utrzymanie lub pozyskanie. Budżet lub wskaźniki finansowe z niego wynikające stanowią dla jednostki biznesowej operacyjne cele finansowe.

Źródło: Opracowanie własne

4.3.1. Założenia i warunki konieczne kaskadowania na poziomie operacyjnym

Za poziom operacyjny we wzorcu postępowania w procesie kaskadowania ZKW przyjmuje się formułowanie celów w oparciu o projekty i procesy realizowane przez poszczególne jednostki biznesowe przedsiębiorstwa. Przyjęcie takiego założenia wydaje się być konieczne z uwagi na fakt, że w literaturze przedmiotu najczęściej jako cele operacyjne określa się te, które są formułowane na poziomie poszczególnych pracowników. Zasadniczo nie ma sprzeczności między tymi podejściami, gdyż procesy i projekty realizowane w ramach danej jednostki biznesowej są realizowane przez zatrudnionych w niej pracowników. Założenie to ma jednak na celu osiągnięcie lepszej spójności pojęciowej.

Do wyznaczania celów operacyjnych jednostki biznesowej w ramach procesu kaskadowania ZKW zakłada się wykorzystanie koncepcji „Małej ZKW”; [zob. rozdz. 2.3.3.]. Cele na poziomie operacyjnym powinny być formułowane analogicznie do poziomu strategicznego, w oparciu o logikę czterech perspektyw: finansów, klientów, procesów i zasobów. Nośnikiem informacji o celach finansowych jednostek biznesowych powinien być budżet. Natomiast nośnikiem informacji o celach w pozostałych perspektywach powinien być opis funkcji; [zob. rozdz. 2.3.4.]. Logiczne powiązanie budżetu z opisem funkcji w oparciu o koncepcję „Małej ZKW” determinuje tworzenie, weryfikowanie i zatwierdzanie tych dokumentów łącznie, w ramach jednego procesu. Praktycznym rozwiązaniem w tym zakresie jest włączenie opracowania opisu funkcji jednostki biznesowej do procesu budżetowania³⁹⁴.

Zastosowanie opisu funkcji jednostki biznesowej jest nie tylko nośnikiem informacji do kaskadowania ZKW [zob. rozdz. 2.3.4.], lecz również narzędziem obiektywizacji celów; [zob. rozdz. 3.3.3.]. Obowiązek corocznego przeglądu opisu funkcji jednostki biznesowej sprawia, że stanowi on narzędzie wspierające budżetowanie na bazie zerowej. W ramach przeglądu sprawdza się aktualność realizowanych procesów oraz zasadność wykorzystania zasobów, które jako nośniki kosztów są podstawą do sporządzenia budżetu jednostki biznesowej. Podejście takie zabezpiecza przed prostą ekstrapolacją kosztów z przeszłości na okresy przyszłe, co jest istotą budżetów tworzonych na bazie zerowej, przewidzianych również jako narzędzie obiektywizacji celów; [zob. rozdz. 3.3.3.]. Wykorzystanie opisu funkcji sprawia, że unika się nie tylko ekstrapolacji celów finansowych zawartych w budżecie, lecz również celów w pozostałych perspektywach ZKW, co było wskazywane jako ryzyko subiektywizacji celów, związane z liniowym formułowaniem celów; [zob. rozdz. 3.1.].

Cele operacyjne jednostki biznesowej wynikające z budżetu i opisu funkcji powinny być również celami osobistymi menedżera nią zarządzającego, w ramach systemu motywacyjnego. Powiązanie celów osobistych menedżerów z celami przedsiębiorstwa zwiększa ich zaangażowanie w realizację strategii i zmusza do koncentrowania się na działaniach, które są dla niej istotne. W ten sposób wspierane są czynniki obiektywizacji celów o charakterze psychologicznym; [zob. rozdz. 3.1.2.]. Praktycznym rozwiązaniem w tym zakresie jest włączenie metodyki zarządzania przez cele do procedury zatwierdzania celów operacyjnych jednostek biznesowych; [zob. rozdz. 4.3.4.]. W ramach procedury menedżerowie proponują i negocjują swoje cele z komitetem budżetowym w oparciu o opis funkcji i budżet.

³⁹⁴ Podejście takie zastosowało zastosowane i pozytywnie zweryfikowane przez autora dysertacji w ramach wdrożenia systemu budżetowania w Mazowieckiej Spółce Gazownictwa sp. z o.o. oraz Górnośląskiej Spółce Gazownictwa sp. z o.o. (GK PGNiG) w latach 2005-2006.

W ten sposób integruje się w jednym procesie kaskadowanie celów na poziomie operacyjnym, budżetowanie oraz motywowanie menedżerów w ramach metodyki zarządzania przez cele. Podejście takie odpowiada postulatowi dążenia do możliwie prostych rozwiązań; [zob. rozdz. 4.].

W ramach kaskadowania celów ZKW i wyznaczania celów operacyjnych w oparciu o budżety i opisy funkcji zakłada się zastosowanie budżetowania współuczestniczącego³⁹⁵. Chodzi o to, aby w procesie kaskadowania były zaangażowane wszystkie osoby, które mają istotną wiedzę dla wyznaczenia, a następnie realizacji celów operacyjnych. Ogranicza się w ten sposób subiektywną ocenę i wyznaczenie celów, które nie będą optymalne z punktu widzenia realizacji strategii przedsiębiorstwa. Budżetowanie współuczestniczące z wykorzystaniem komitetów budżetowych, pozwala zweryfikować cele w czterech perspektywach jednostek biznesowych i sprawdzić ich zasadność dla organizacji przez pryzmat wszystkich aspektów funkcjonowania przedsiębiorstwem.

Liczba celów operacyjnych dla jednej jednostki biznesowej nie powinna przekraczać 3-4 celów. Większa ich liczba może bowiem spowodować, że ich waga w ramach oceny jednostki biznesowej będzie na tyle mała, że menedżerowie mogą kalkulować niewykonanie trudniejszych celów i skupić się na łatwiejszych celach oraz rekompensowaniu sobie ewentualnej straty w inny sposób. Podobnie jak na poziomie strategicznym należy mieć na uwadze, że nie wszystko musi być mierzone i być objęte procesem stawiania celów. Powinno się koncentrować na zagadnieniach, które są najbardziej istotne z punktu widzenia realizacji celów strategicznych. Warto również zbadać ewentualne korelacje między celami, aby uniknąć ich dublowania.

4.3.2. Determinanty i priorytetyzacja celów operacyjnych jednostek biznesowych

Skaskadowana na poziom operacyjny ZKW przyjmuje formę celów dla poszczególnych jednostek biznesowych przedsiębiorstwa. Do ich wyznaczenia została zastosowana koncepcja „Małej ZKW”; [zob. rozdz. 2.3.3.]. Wykorzystuje ona logiczne powiązanie czterech perspektyw, analogicznie do ZKW przedsiębiorstwa, gdzie odpowiednikiem perspektywy finansów na poziomie operacyjnym jest perspektywa budżetu.

³⁹⁵ Budżetowanie współuczestniczące z wykorzystaniem komitetów budżetowych zostało wdrożone i pozytywnie zweryfikowane przez autora dysertacji m.in. w: Zakładach Graficznych ATEXT S.A. w 1997 r., Raiffpol sp. z o.o. w 1999 r., Dolnośląskiej Spółce Inwestycyjnej S.A. (GK KGHM) w 1999 r., Organika Propex sp. z o.o., Górnoszląskie Spółce Gazownictwa sp. z o.o. i Mazowieckiej Spółce Gazownictwa sp. z o.o. (GK PGNiG) w latach 2005-2006.

O ile na poziomie strategicznym punktem odniesienia dla wszystkich celów ZKW jest perspektywa finansów, to na poziomie operacyjnym tym punktem odniesienia jest perspektywa klientów. Wynika to z odmiennych intencji powoływania do funkcjonowania przedsiębiorstw i jednostek biznesowych. Powołanie przedsiębiorstwa komercyjnego motywowane jest bowiem wartością dla akcjonariuszy, mierzoną w perspektywie finansów. Z kolei powołanie jednostek biznesowych i angażowanie w niej zasobów podyktowane jest realizacją procesów, których efektem jest wartość dla klientów. Punktem wyjścia do sformułowania celów jednostki biznesowej jest zatem zdefiniowanie wartości dla klientów. Wartość ta determinuje sposób realizacji procesów, który z kolei wymaga zaangażowania odpowiednich zasobów. Zaangażowanie zasobów uwarunkowane jest natomiast środkami finansowymi, którymi dysponuje jednostka biznesowa. Niezależnie od specyfiki jednostki biznesowej, w każdym przypadku przy formułowaniu celów powinna być zachowana logika współzależności przyczynowo–skutkowych między perspektywami.

Podobnie jak w przypadku celów strategicznych, cele operacyjne nie powinny być efektem spontanicznych decyzji, lecz wynikiem gruntownej analizy³⁹⁶. W tablicy 27 zostało przedstawione determinanty celów jednostki biznesowej z podziałem na perspektywy, które powinny być przedmiotem analizy w procesie ich formułowania.

Tab. 27 Determinanty i przedmioty celów jednostki biznesowej

Perspektywy	Determinanty celów	Przedmiot celów
Perspektywa klientów	<ul style="list-style-type: none"> • Oczekiwania klientów zewnętrznych i wewnętrznych • Cele strategiczne, które jednostka biznesowa wspiera poprzez realizację swoich procesów (mapy realizacji celów strategicznych) • Misja przedsiębiorstwa • Regulacje zewnętrzne i wewnętrzne 	Wartości dla klientów
Perspektywa procesów	<ul style="list-style-type: none"> • Zmiany w procesach podyktowane wartością dla klientów • „Wąskie gardła” dla strategii wynikające z realizacji procesów • Szanse dla strategii wynikające z realizacji procesów • Ryzyka dla strategii wynikające z realizacji procesów • Misja przedsiębiorstwa • Regulacje zewnętrzne i wewnętrzne 	Sposób realizacji procesów
Perspektywa Zasobów	<ul style="list-style-type: none"> • Zmiany w zasobach podyktowane sposobem realizacji procesów • Misja przedsiębiorstwa • Regulacje zewnętrzne i wewnętrzne 	Wymagane zasoby do realizacji procesów
Perspektywa budżetu	<ul style="list-style-type: none"> • Zdolność przedsiębiorstwa do finansowania zasobów (budżet główny) • Misja przedsiębiorstwa • Regulacje zewnętrzne i wewnętrzne 	Budżet

Źródło: Opracowanie własne

³⁹⁶ Zob. D. Parmenter, *Adapting performance. Applying the balanced scorecard model in the contemporary business environment*, Chartered Accountants Journal, Jul. 2013, s. 52-54.

Determinantą, którą należy uwzględnić przy formułowaniu celów we wszystkich czterech perspektywach jest misja przedsiębiorstwa. Odnosi się ona bowiem do przedsiębiorstwa jako całości. Chociaż w samym sformułowaniu misji, w zależności od przedsiębiorstwa, mogą być kładzione akcenty na aspekty związane z poszczególnymi perspektywami, to nie można ich rozpatrywać w oderwaniu od pozostałych. Dlatego też cele jednostki biznesowej we wszystkich czterech perspektywach powinny wspierać realizację misji przedsiębiorstwa (deklarowanego stanu docelowego) lub przynajmniej nie być z nią sprzeczne.

Innymi determinantami celów operacyjnych jednostki biznesowej, które dotyczą wszystkich czterech perspektyw są regulacje zewnętrzne i wewnętrzne. W przypadku regulacji zewnętrznych, w zależności od perspektywy mogą to być np.: prawa konsumenta, normy i standardy związane z realizacją procesów, prawo pracy czy też przepisy podatkowe. Wśród regulacji wewnętrznych można wymienić: umowę spółki, statut przedsiębiorstwa, normy jakości związane z posiadanymi certyfikatami, regulaminy i procedury. Menedżerowie na poziomie operacyjnym muszą je uwzględniać razem z innymi determinantami przy formułowaniu swoich celów. W praktyce gospodarczej regulacje wewnętrzne mogą ulegać zmianom w zależności od potrzeb i zmian w otoczeniu, jednak są one przedmiotem inicjatyw realizowanych z poziomu całego przedsiębiorstwa. Menedżerowie odpowiedzialni za procesy na poziomie operacyjnym nie mają na nie wpływu.

Poza misją przedsiębiorstwa i regulacjami, każda perspektywa „małej ZKW” ma swoje specyficzne determinanty, które zawsze powinny podlegać analizie i być brane pod uwagę przy formułowaniu celów jednostki biznesowej. W perspektywie klientów, obok oczekiwań klientów, kluczowymi determinantami definiującymi wartość, która powinna być efektem realizowanych przez jednostki biznesowe procesów są cele strategiczne. Podstawą do wyznaczenia celu jednostki biznesowej w takim przypadku jest mapa realizacji celu strategicznego w oparciu o procesy; [zob. rozdz. 2.3.2.]. Jeśli proces, za który odpowiada jednostka biznesowa został zidentyfikowany jako istotny dla osiągnięcia celu strategicznego i uwzględniony w mapie, to wartość będąca efektem jego realizacji powinna być przedmiotem formułowania celu operacyjnego. Przy określeniu pożądanej wartości procesu należy wziąć pod uwagę wartości pozostałych procesów ujętych w mapie, które razem, synergicznie tworzą wartość zdefiniowaną w celu strategicznym. W przypadku trudności w ocenie wpływu procesu na realizację celu strategicznego i związanej z nim wartości można odwołać się do analiz strategicznych i przyczyn jego sformułowania.

Jak już wspomniano, punktem odniesienia do zdefiniowania celu lub celów jednostki biznesowej w perspektywie procesów jest oczekiwana wartość sformułowana w perspektywie

klientów. Jeżeli w perspektywie procesów wartość generowana przez proces nie jest równa wartości oczekiwanej, to powstaje luka wartości, której zlikwidowanie powinno być celem operacyjnym jednostki biznesowej w ramach kaskadowania strategii. Likwidacja luki wartości jest tożsama ze zmianą w sposobie realizacji procesu. Innymi, poza opisanymi wcześniej determinantami sposobu realizacji procesów są „wąskie gardła” oraz szanse i ryzyka dla strategii, wynikające z działalności jednostki biznesowej. Jeżeli sposób realizacji procesu stwarza powyższe sytuacje dla osiągnięcia innych celów strategicznych, to zmiana w procesie powinna je również uwzględniać. Zmieniony sposób realizacji procesu powinien likwidować „wąskie gardła”, wykorzystywać szanse oraz likwidować lub ograniczać ryzyka.

Determinanty celów w perspektywie zasobów i finansów nie wymagają dodatkowego komentarza. Logika formułowania celów w tych perspektywach została już opisana na początku rozdziału.

Zawarte w tablicy 27, determinanty celów jednostki biznesowej odnoszą się do procesu kaskadowania ZKW. Nie jest wykluczone, że w zależności od branży, specyfiki oraz etapu rozwoju przedsiębiorstwa konieczne może być uwzględnienie dodatkowych, indywidualnych determinant wyznaczenia celów operacyjnych.

4.3.3. Procedura i zasady formułowania celów jednostek biznesowych

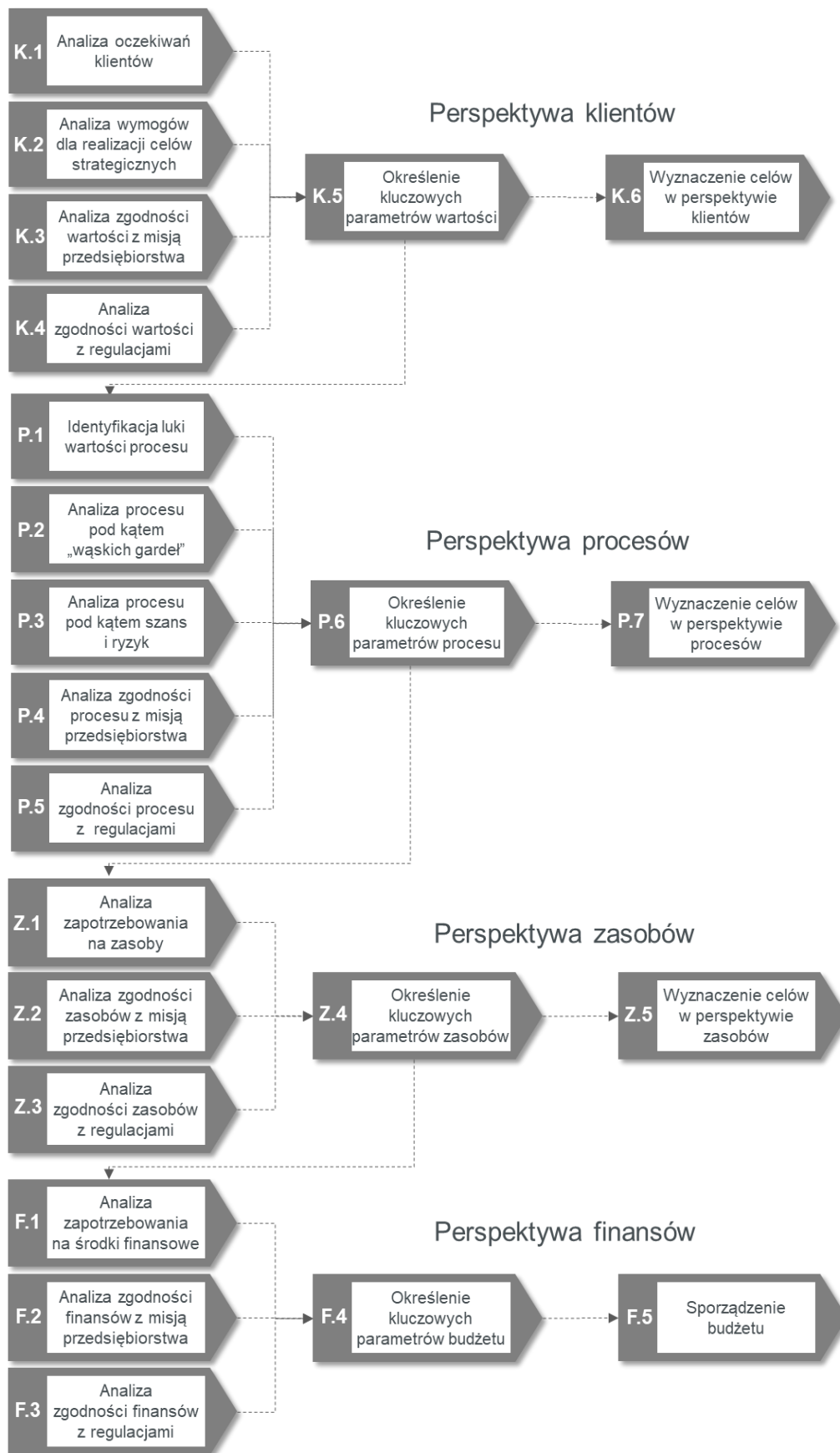
Procedura formułowania celów jednostek biznesowych jest rozwinięciem wzorca postępowania w procesie kaskadowania ZKW na poziomie operacyjnym [zob. rozdz. 4.3.] w zakresie formułowania celów operacyjnych przedsiębiorstwa. Stanowi ona narzędzie dla dysponenta jednostki biznesowej do metodycznego wyznaczenia celów operacyjnych. Procedura ma za zadanie stymulować menedżera do uwzględnienia wszystkich wymaganych determinantów celów operacyjnych jednostki biznesowej [zob. rozdz. 4.3.2.] oraz sekwencji działań odzwierciedlających logikę ZKW.

W miarę możliwości, cel w danej perspektywie powinien być wypadkową wszystkich czynników go determinujących. Możliwe są jednak sytuacje, w których nie będzie możliwe sprowadzenie wszystkich tych czynników do wspólnego mianownika. W takiej sytuacji konieczne może być wyznaczenie kilku celów, które będą komplementarne i razem będą składały się na wspólny efekt, przykładowo na określenie wartości dla klienta. Nie powinny one jednak być oceniane oddzielnie lecz razem i mieć wspólną wagę w łącznej ocenie realizacji celów jednostki biznesowej. Podyktowane jest to dążeniem do ograniczonej liczby celów i uniknięciem zbyt małej ich wagi w łącznej ocenie.

Zastosowanie małej ZKW i uwzględnienie czterech perspektyw przy formułowaniu celów jednostki biznesowej nie oznacza, że w każdej z nich musi być postawiony cel w ramach operacjonalizacji strategii. Jeżeli wyznaczenie celu w postaci określenia wartości dla klienta nie wymaga zmian w sposobie realizowanych procesów oraz zaangażowanych zasobów i nie generują one ryzyka dla realizacji celu, to wyznaczenie celów w perspektywie procesów i zasobów mogłoby być zbędne. Niemniej jednak, nawet jeżeli realizacja celów w tych perspektywach nie oznacza istotnej zmiany i nie stanowi wyzwania dla menedżerów odpowiedzialnych za jednostki biznesowe, to zaleca się, aby jednak cele te były formułowane. Jednym z powodów jest spójność metodyczna i uniknięcie dylematów, czy wyznaczanie celów jest zasadne, czy też nie. Innym, o wiele bardziej istotnym powodem jest świadome zarządzanie czynnikami sukcesu. W takim przypadku chodzi o wyznaczenie celów, które będą definiowały kluczowe czynniki po stronie procesów i zasobów istotne do osiągnięcia wartości dla klienta. Jeżeli cele te nie oznaczają zmiany i nie stanowią wyzwania dla menedżerów, nie muszą być przedmiotem oceny i wynagradzania w postaci premii. Natomiast powinny być one monitorowane z punktu widzenia realizacji strategii.

Na rysunku 36 został przedstawiony proces opracowania celów operacyjnych jednostek biznesowych w formie mapy. Opis poszczególnych działań w ramach procesu został zawarty w tabeli 28.

Rys. 36 Mapa procesu opracowania celów operacyjnych jednostek biznesowych



Źródło: Opracowanie własne

Tab. 28 Działania w procesie opracowania celów operacyjnych jednostki biznesowej

Nr	Nazwa i opis działania
K.1	Analiza oczekiwań klientów
	Dysponent jednostki biznesowej przeprowadza analizę oczekiwań klientów; odbiorców produktów albo efektów procesów, którymi zarządza; w tym również klientów wewnętrznych w ramach świadczeń wewnętrznych. Na jej podstawie określa wymogi do wartości procesów odpowiadające oczekiwaniom klientów.
K.2	Analiza wymogów dla realizacji celów strategicznych
	Wykorzystując mapy realizacji celów strategicznych w oparciu o procesy, dysponent jednostki biznesowej identyfikuje cele strategiczne, na których realizację ma istotny wpływ. Następnie przeprowadza analizę wartości, która jest efektem zarządzanych przez niego procesów pod kątem wsparcia realizacji celów strategicznych. Na jej podstawie określa stosowne wymogi do wartości procesów.
K.3	Analiza zgodności wartości z misją przedsiębiorstwa
	Dysponent jednostki biznesowej przeprowadza analizę wartości, która jest efektem realizowanych przez niego procesów pod kątem zgodności z misją przedsiębiorstwa. Na jej podstawie określa stosowne wymogi do wartości procesów.
K.4	Analiza zgodności wartości z regulacjami
	Dysponent jednostki biznesowej przeprowadza analizę wartości, która jest efektem realizowanych przez niego procesów pod kątem zgodności z regulacjami zewnętrznymi i wewnętrznymi. Na jej podstawie określa wymogi regulacyjne do wartości procesów.
K.5	Określenie kluczowych parametrów wartości
	W oparciu o działania K.1-K.4 dysponent jednostki biznesowej określa kluczowe parametry dla wartości, która jest efektem realizowanych przez niego procesów.
K.6	Wyznaczenie celów w perspektywie klientów
	Na podstawie zidentyfikowanych w działaniu K.5 kluczowych parametrów wartości procesów realizowanych w ramach jednostki biznesowej, jej dysponent formułuje propozycje celów operacyjnych jednostki biznesowej w perspektywie klientów. Cele te są następnie prezentowane, weryfikowane i zatwierdzane w ramach posiedzeń komitetu budżetowego.
P.1	Identyfikacja luki wartości procesu
	W oparciu o działanie K.5 dysponent jednostki biznesowej identyfikuje lukę między obecną wartością procesu a wartością oczekiwaną. Na jej podstawie definiuje potrzeby zmian w realizacji procesu odpowiadające oczekiwanej wartości.
P.2	Analiza procesu pod kątem „wąskich gardeł”
	Dysponent jednostki biznesowej analizuje procesy, którymi zarządza pod kątem generowania przez nie „wąskich gardeł” dla realizacji strategii lub innych kluczowych procesów przedsiębiorstwa. W przypadku ich identyfikacji definiuje potrzeby zmian w realizacji procesu pozwalające zlikwidować „wąskie gardła” bądź ograniczyć ich siłę oddziaływania.

	Analiza procesu pod kątem szans i ryzyk
P.3	Dysponent jednostki biznesowej analizuje procesy, którymi zarządza pod kątem występowania szans i ryzyk dla realizacji strategii lub innych kluczowych procesów przedsiębiorstwa. W przypadku ich identyfikacji definiuje potrzeby zmian w realizacji procesu pozwalające wykorzystać szanse lub mitygować ryzyka.
	Analiza zgodności procesu z misją przedsiębiorstwa
P.4	Dysponent jednostki biznesowej przeprowadza analizę sposobu realizowanych przez niego procesów pod kątem zgodności z misją przedsiębiorstwa. Na jej podstawie określa stosowne wymogi do sposobu realizacji procesów.
	Analiza zgodności procesu z regulacjami
P.5	Dysponent jednostki biznesowej przeprowadza analizę sposobu realizowanych przez niego procesów pod kątem zgodności z regulacjami zewnętrznymi i wewnętrznymi. Na jej podstawie określa wymogi regulacyjne do sposobu realizacji procesów.
	Określenie kluczowych parametrów procesu
P.6	W oparciu o działania P.1-P.5 dysponent jednostki biznesowej określa kluczowe parametry sposobu realizacji procesów, którymi zarządza.
	Wyznaczenie celów w perspektywie procesów
P.7	Na podstawie zidentyfikowanych w działaniu P.6 kluczowych parametrów procesów realizowanych w ramach jednostki biznesowej, jej dysponent formułuje propozycje celów operacyjnych jednostki biznesowej w perspektywie procesów. Cele te są następnie prezentowane, weryfikowane i zatwierdzane w ramach posiedzeń komitetu budżetowego.
	Analiza zapotrzebowania na zasoby
Z.1	W oparciu o działanie P.6 dysponent jednostki biznesowej analizuje zapotrzebowanie na zasoby do realizacji procesów. Na jej podstawie definiuje potrzeby pozyskania nowych zasobów lub zmian zasobów będących obecnie w dyspozycji jednostki biznesowej.
	Analiza zgodności zasobów z misją przedsiębiorstwa
Z.2	Dysponent jednostki biznesowej przeprowadza analizę zasobów niezbędnych do realizacji procesów pod kątem zgodności z misją przedsiębiorstwa. Na jej podstawie określa stosowne wymogi do zasobów jednostki biznesowej.
	Analiza zgodności zasobów z regulacjami
Z.3	Dysponent jednostki biznesowej przeprowadza analizę zasobów, niezbędnych do realizowanych przez niego procesów pod kątem zgodności z regulacjami zewnętrznymi i wewnętrznymi. Na jej podstawie określa wymogi regulacyjne do zasobów w dyspozycji jednostki biznesowej.
	Określenie kluczowych parametrów zasobów
Z.4	W oparciu o działania Z.1-Z.3 dysponent jednostki biznesowej określa kluczowe parametry zasobów, niezbędnych do odpowiedniej realizacji procesów, których efektem ma być wartość dla klientów.

	Wyznaczenie celów w perspektywie zasobów
Z.5	Na podstawie zidentyfikowanych w działaniu Z.4 kluczowych parametrów zasobów wykorzystywanych w ramach działalności jednostki biznesowej, jej dysponent formułuje propozycje celów operacyjnych jednostki biznesowej w perspektywie zasobów. Cele te są następnie prezentowane, weryfikowane i zatwierdzane w ramach posiedzeń komitetu budżetowego.
	Analiza zapotrzebowania na środki finansowe
F.1	W oparciu o działanie Z.4 dysponent jednostki biznesowej analizuje zapotrzebowanie na środki finansowe do pozyskania i utrzymania zasobów do realizacji procesów. Na jej podstawie definiuje potrzeby finansowe jednostki biznesowej.
	Analiza zgodności finansów z misją przedsiębiorstwa
F.2	Dysponent jednostki biznesowej przeprowadza analizę zapotrzebowania na środki finansowe do pozyskania i utrzymania zasobów pod kątem zgodności z misją przedsiębiorstwa. Na jej podstawie określa stosowne wymagania do budżetu jednostki biznesowej.
	Analiza zgodności finansów z regulacjami
F.3	Dysponent jednostki biznesowej przeprowadza analizę zapotrzebowania na środki finansowe do utrzymania lub pozyskania zasobów pod kątem zgodności z regulacjami zewnętrznymi i wewnętrznymi. Na jej podstawie określa wymagania regulacyjne do budżetu jednostki biznesowej.
	Określenie kluczowych parametrów budżetu
F.4	W oparciu o działania F.1-F.3 dysponent jednostki biznesowej określa kluczowe parametry finansowe dla budżetu, który stanowi zabezpieczenie środków finansowych na utrzymanie lub pozyskanie zasobów do odpowiedniej realizacji procesów.
	Sporządzenie budżetu
F.5	Na podstawie zidentyfikowanych w działaniu F.4 kluczowych parametrów finansowych działalności jednostki biznesowej, jej dysponent formułuje propozycję jej budżetu, który jest celem w perspektywie finansów. Budżet jest następnie prezentowany, weryfikowany i zatwierdzany w ramach posiedzeń komitetu budżetowego.

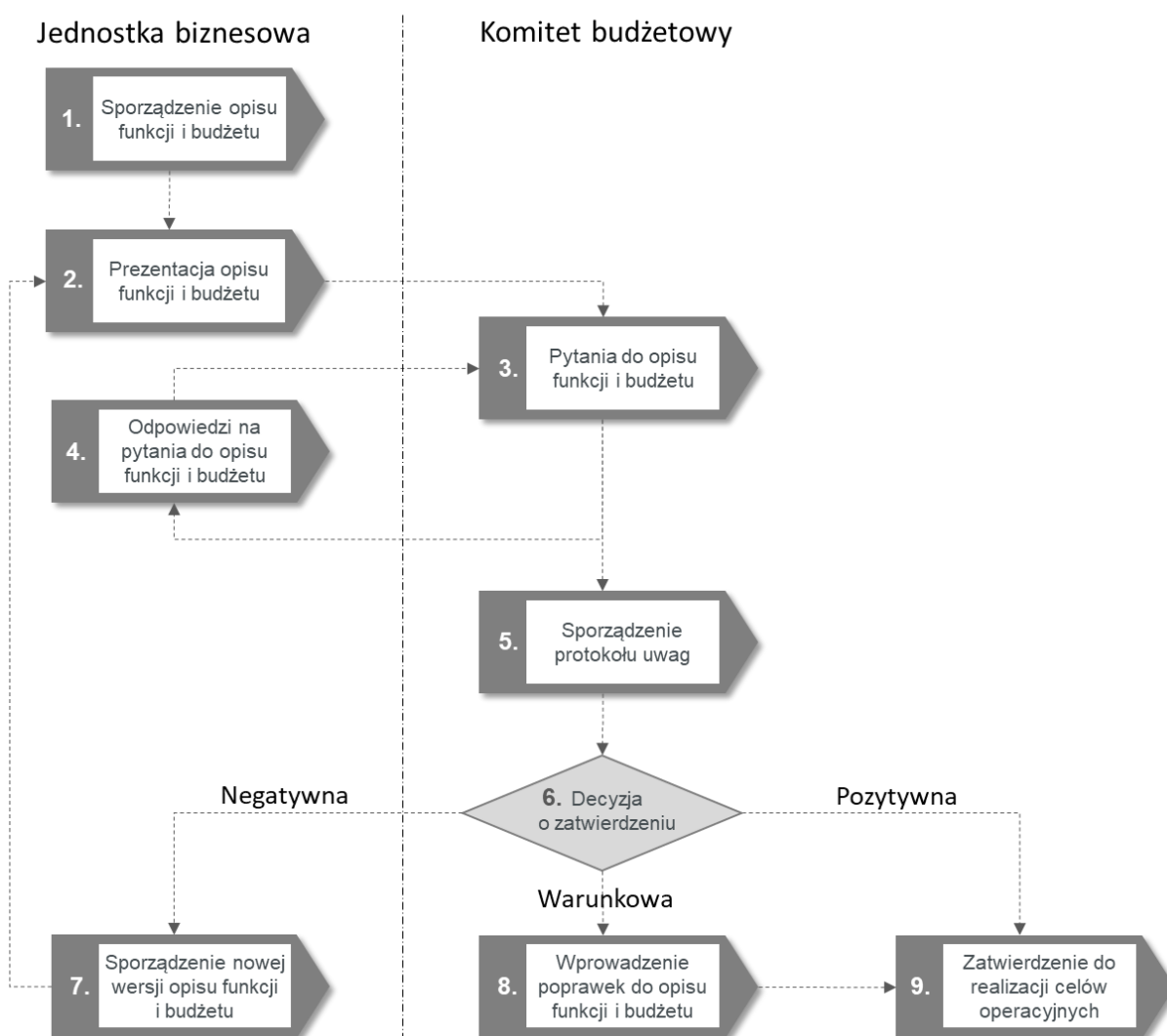
Źródło: Opracowanie własne

4.3.4. Procedura i zasady zatwierdzania celów operacyjnych jednostek biznesowych

Procedura zatwierdzania celów operacyjnych jednostek biznesowych ma za zadanie uwzględnienie technik i narzędzi zarządzania pozwalających na obiektywizację celów [zob. rozdz. 3.3.3.] oraz ich dopasowanie w możliwie wysokim stopniu do realizacji celów strategicznych zawartych w ZKW. Stanowi ona rozwinięcie wzorca postępowania w procesie kaskadowania ZKW na poziomie operacyjnym [zob. rozdz. 4.3.] w zakresie prezentowania, weryfikacji i zatwierdzania do realizacji celów operacyjnych przedsiębiorstwa.

Zatwierdzanie do realizacji celów operacyjnych jednostek biznesowych w ramach kaskadowania ZKW powinno następować w ramach procesu budżetowania.

Rys. 37 Mapa procesu zatwierdzania celów operacyjnych jednostek biznesowych



Źródło: Opracowanie własne

Tab. 29 Działania w procesie zatwierdzania celów operacyjnych jednostki biznesowej³⁹⁷

Nr	Nazwa i opis działania
1.	Sporządzenie opisu funkcji i budżetu
	Dysponent jednostki biznesowej sporządza dla niej propozycję opisu funkcji i budżetu wraz z celami operacyjnymi w czterech perspektywach; zgodnie z koncepcją „małej ZKW”.

³⁹⁷ Na temat pozytywnych efektów publicznych zobowiązań w kontekście prezentacji budżetów i opisów funkcji na komitecie budżetowym zob. D. Sull, C. Spinosa, *Promise-Based Management: The Essence of Execution*, Harvard Business Review, Vol. 85, Apr. 2007, s. 78-86.

	Prezentacja opisu funkcji i budżetu
2.	Na posiedzeniu komitetu budżetowego, dysponent jednostki biznesowej prezentuje propozycję opisu funkcji i budżetu wraz z celami operacyjnymi oraz przyjętymi do nich założeniami i ewentualnymi ryzykami. Prezentacja obejmuje wyjaśnienie logiki i zasadności poszczególnych zapisów opisu funkcji i budżetu jednostki biznesowej.
	Pytania do opisu funkcji i budżetu
3.	Członkowie komitetu budżetowego weryfikują zapisy w opisie funkcji i budżecie jednostki biznesowej poprzez zadawanie pytań i zgłaszanie wątpliwości.
	Odpowiedzi do opisu funkcji i budżetu
4.	Dysponent jednostki biznesowej odpowiada na pytania i wyjaśnia wątpliwości komitetu budżetowego dotyczące zapisów w opisie funkcji i budżecie.
	Sporządzenie protokołu uwag
5.	Komitet budżetowy sporządza protokół ewentualnych uwag do zapisów w opisie funkcji i budżecie jednostki biznesowej.
	Decyzja o zatwierdzeniu
6.	Komitet budżetowy podejmuje decyzję o zatwierdzeniu opisu funkcji i budżetu jednostki biznesowej. Komitet budżetowy może podjąć trzy rodzaje decyzji. W przypadku dużej liczby uwag lub ich istotnego znaczenia dla przedsiębiorstwa, komitet budżetowy podejmuje decyzję negatywną i wyznacza termin prezentacji kolejnej wersji opisu funkcji i budżetu. W przypadku niewielkiej liczby uwag i małej ich istotności, komitet budżetowy może zatwierdzić opis funkcji i budżet warunkowo. W przypadku braku uwag komitet budżetowy wydaje opinię pozytywną.
	Sporządzenie nowej wersji opisu funkcji i budżetu
7.	W przypadku wydania negatywnej opinii do opisu funkcji i budżetu w ramach działania 6, dysponent jednostki biznesowej sporządza nową wersję budżetu z uwzględnieniem protokołu uwag sporządzonym w ramach działania 5.
	Wprowadzenie poprawek do opisu funkcji i budżetu
8.	W przypadku decyzji o warunkowym zatwierdzeniu opisu funkcji i budżetu w ramach działania 6, komitet budżetowy wydaje dla dysponenta jednostki biznesowej polecenie wprowadzenia do nich poprawek, zgodnie z protokołem uwag sporządzonym w ramach działania 5. Po wprowadzeniu poprawek do opisu funkcji i budżetu otrzymują one automatycznie status zatwierdzonych przez komitet budżetowy i przyjętych do realizacji przez dysponenta jednostki biznesowej.
	Zatwierdzenie do realizacji celów operacyjnych
9.	W przypadku wydania pozytywnej opinii do opisu funkcji i budżetu w ramach działania 6, są one zatwierdzane przez komitet budżetowy i przyjmowane do realizacji przez dysponenta jednostki biznesowej. Zatwierdzenie opisu funkcji i budżetu jest jednocześnie zatwierdzeniem celów jednostki biznesowej, które wynikają z tych dokumentów.

Źródło: Opracowanie własne

Zakończenie

Cele i ich wykorzystanie w świadomym działaniu człowieka było przedmiotem zainteresowania filozofów już w starożytności. Wskazówki dotyczące wyznaczania celów można znaleźć m. in. w dziełach Arystotelesa, czy też Seneki Młodszego. Natomiast pierwsze empiryczne badania dotyczące wyznaczania celów przeprowadził w 1935 r. brytyjski filozof i psycholog przemysłowy Cecil Alec Mace. Przełomem stały się jednak trwające bez mała czterdzieści lat badania E. Locke'a i G. Lathama, w których wykazali oni pozytywny związek między jasno określonymi celami, a rezultatami działania. Wnioski z tych badań stały się podstawą do sformułowania teorii wyznaczania celów, która znalazła praktyczne zastosowanie w różnych formach wyznaczania celów organizacji. Innym istotnym nurtem badającym zależność między celem a organizacją stała się prakseologia, reprezentowana m.in. przez T. Kotarbińskiego. Jako kluczowy element organizacji wskazał on menedżerów, którzy decydują o tych zależnościach. Badania dotyczące orientacji na cele, prowadzone m.in. przez C. Dwecka i E. Leggetta wykazały z kolei, że menedżerów charakteryzują indywidualne postawy, które mogą mieć istotne znaczenie dla skutecznego formułowania, a następnie realizacji celów organizacji.

Wspomniane nurty badawcze dostarczyły szeregu wskazań związanych z efektywnym wykorzystaniem celów w organizacjach, które znalazły zastosowanie m.in. w zainicjowanej przez P. Druckera koncepcji zarządzania przez cele. Udoskonalana i rozwijana dalej głównie za sprawą G. Odiorna, J. Humble'a, Ch. Hughesa, D. McConkey'a i W. Reddina, metodyka zarządzania przez cele spotkała się z dużym zainteresowaniem wśród zarządzających przedsiębiorstwami i jednostkami administracji publicznej. Skuteczne wdrożenia takich organizacji jak: Hewlett-Packard (HP), Xerox, DuPont, IBM, General Electric, Procter & Gamble i Intel przyczyniły się do dalszej popularyzacji tej metodyki. Jej efektem była relatywnie duża liczba wdrożeń, zwłaszcza w latach 1960 – 90, która stała się podstawą do badań nad praktycznymi aspektami wykorzystania celów w organizacji.

Liczne badania prowadzone głównie przez E. Locke'a, G. Lathama, H. Tosi'ego, S. Carrola i J. Kondrasuka – chociaż potwierdziły istotne zalety stosowania zarządzania przez cele – to wykazały również jego ograniczenia. Kumulują się one głównie w procesie kaskadowania celów, z uwagi na duże zaangażowanie czynnika ludzkiego. Ich analiza wykazała, że największym ograniczeniem jest jednak liczba czynników oraz ich wzajemne współzależności, które należy uwzględnić, aby skutecznie przeprowadzić cały proces.

Potencjalne niepowodzenia wdrożenia zarządzania przez cele wg G. Odiorne'a i G. Morrissey'a mogą więc wynikać z niedostatecznego uwzględnienia czynników determinujących jego skuteczność. Aplikacja tej metodyki wymaga zatem od menedżerów szerokiej wiedzy i umiejętności, jak identyfikować oraz realizować cele organizacji. Jeśli nie zostaną one starannie wyznaczone lub zastosowane w nieodpowiednich sytuacjach, cele mogą mieć niepożądane, a nawet szkodliwe konsekwencje dla organizacji. Na istotną lukę w dostępie do wiedzy i potrzebę rozwoju metodyki doskonalącej proces formułowania i kaskadowania celów, zwrócili uwagę m.in. C. Granger i C. Kelly.

Istotnym rozwinięciem metodyki zarządzania przez cele stała się koncepcja Zrównoważonej Karty Wyników, powstała na początku lat 90-tych ubiegłego wieku i spopularyzowana w kolejnych latach przez R. Kaplana i D. Nortona. Była ona odpowiedzią na postulat P. Druckera w zakresie formułowania wielu zrównoważonych celów. O ile bowiem wyznaczanie celów w prostych środowiskach pracy generuje niewielkie ryzyka, to w organizacjach złożonych strukturalnie – trudniej jest ustalić wielowymiarowe cele, co może prowadzić do niepożądanego zachowania pracowników i ostatecznie obniżenia efektywności. Wynika to m.in. z tego, że organizacje mają do czynienia z wieloma grupami interesów, takich jak: akcjonariusze, wierzyciele, pracownicy, klienci, dostawcy. Wszystkie te grupy mają różne i często sprzeczne oczekiwania względem organizacji, które musi ona spełniać. Rozwiązaniem zaproponowanym w ramach Zrównoważonej Karty Wyników było wyznaczanie celów powiązanych w relacje przyczynowo–skutkowe, w czterech perspektywach: finansów, klientów, procesów oraz zasobów (*oryg. uczenia i wzrostu*).

Niezaprzeczalnie, Zrównoważona Karta Wyników wniosła nowe elementy do metodyki i praktycznego zastosowania celów w zarządzaniu organizacjami. Jak wykazują coroczne badania *Balanced Scorecard Usage Survey* prowadzone przez 2CG Limited, popularność ZKW stale rośnie, co wskazuje na jej praktyczne walory. Mimo tych sukcesów, kaskadowanie celów w dalszym ciągu pozostało problemem i kluczowym zagadnieniem do rozwoju. Wskazują na to badania R. Kaplana i D. Nortona, z których wynika, że największa luka między skutecznymi i nieskutecznie zastosowanymi programami ZKW występuje właśnie w zakresie dopasowania organizacji do realizacji strategii. Według nich trudność ta wynika z tego, że proces kaskadowania jest niezwykle skomplikowany, m.in. z uwagi na dużą liczbę uczestniczących w nim osób. Na lukę w metodyce operacjonalizacji strategii zwrócili uwagę również D. Sull, R. Homkes i C. Sull następującymi słowami: „Książki i artykuły na temat strategii przewyższają liczebnie te na temat jej realizacji o rząd wielkości. A ta niewielka liczba

publikacji na temat realizacji ma tendencję do koncentrowania się na taktyce lub uogólnieniach na bazie jednego przypadku”.

Analiza treści dotychczasowych publikacji oraz opinii wielu autorów potwierdziły hipotezę nr 1, że dotychczasowa literatura dotycząca kaskadowania celów Zrównoważonej Karty Wyników ogranicza się do ogólnych wytycznych i brak jest w piśmiennictwie propozycji kompleksowego podejścia, uwzględniającego aspekty zarządzania współzależne z kaskadowaniem celów.

Luka w metodyce kaskadowania ZKW stała się asumptem do próby jej uzupełnienia i udoskonalenia. Punktem wyjścia do poszukiwania rozwiązania była wskazywana przez wielu autorów trudność kaskadowania celów spowodowana dużym zaangażowaniem czynnika ludzkiego. Identyfikacja, a następnie analiza ryzyk związanych z zaangażowaniem czynnika ludzkiego wskazuje, że sprowadzają się one do subiektywnego formułowania celów przez menedżerów. Jako kierunkowe działanie w doskonaleniu metodyki kaskadowania ZKW przyjęto zatem mitygowanie ryzyka subiektywizacji celów poprzez „obiektywizację celów”.

Zestawienie ryzyk subiektywizacji celów z modelem formułowania celów na trzech poziomach zarządzania: normatywnym, strategicznym i operacyjnym doprowadziło do konkluzji, że obiektywizacja może być prowadzona w ujęciu przedmiotowym i podmiotowym. W ujęciu przedmiotowym proces kaskadowania polega na transformacji celów strategicznych na cele operacyjne, a jego zadaniem jest priorytetyzacja zagadnień lub obszarów, w których powinny być postawione cele operacyjne. W ujęciu podmiotowym kaskadowanie jest procesem komunikowania, który przybiera formę negocjacji między zarządem a menedżerami na kolejnych szczeblach zarządzania. Zadaniem tego procesu jest zmotywowanie i zaangażowanie menedżerów oraz pracowników w realizację celów. Jako kryterium i miarę stopnia obiektywizacji przyjęto czynniki obiektywizacji celów w formie atrybutów celów, analogicznie do metodyki SMART. Im więcej takich atrybutów można przypisać celowi, tym bardziej jest on obiektywny. Brak jakiegoś atrybutu stwarza ryzyko subiektywizacji celu. Im mniej atrybutów, tym ryzyko jest większe. W sumie zdefiniowano 17 czynników obiektywizacji celów, w tym 9 podmiotowych i 8 przedmiotowych.

Do kaskadowania celów Zrównoważonej Karty Wyników na poziom operacyjny wykorzystano synergiczne powiązanie zestawu metod zarządzania. Zaobserwowano bowiem, że poszczególne metody zarządzania stymulują menedżerów do obiektywizacji celów w pewnym określonym zakresie. Każda z metod użyta oddzielnie nie miałaby istotnego wpływu na jakość kaskadowania ZKW. Jednak zastosowane łącznie, powiązane ze sobą

w sposób synergiczny pozwalają uzyskać relatywnie wysoki stopień obiektywizacji celów na poziomie operacyjnym. To synergiczne zastosowanie powiązanych metod zarządzania zostało sformułowane w postaci „modelu kaskadowania celów”. W modelu wykorzystano metody opisane w literaturze oraz nowe, w tym: mapy realizacji celów strategicznych w oparciu o inicjatywy i procesy oraz macierz identyfikacji celów strategicznych. Dodatkowo uzupełniono interpretację tradycyjnych metod zarządzania pod kątem ich wykorzystania w procesie kaskadowania ZKW. Model kaskadowania celów został następnie zweryfikowany pod kątem siły jego wpływu na obiektywizację celów. Do tego celu została wykorzystana „macierz obiektywizacji celów”, w której zestawiono metody zarządzania zastosowane w modelu kaskadowania ZKW z czynnikami obiektywizacji celów. Macierz potwierdziła potencjał modelu kaskadowania celów do obiektywizacji celów w procesie kaskadowania ZKW. Pozwoliła ona również zidentyfikować potencjalne przyczyny trudności w przeprowadzeniu tego procesu oraz wskazała aspekty zarządzania, które powinny być poddane szczególnej uwadze w ramach kaskadowania ZKW.

Wnioski z analizy logicznej „macierzy obiektywizacji celów” oraz obserwacja naukowa badanych przedsiębiorstw potwierdziły hipotezę 2, że poszczególne metody, techniki i narzędzia zarządzania stymulują w pewnym zakresie do obiektywizacji celów, a ich synergiczne zastosowanie pozwala zwiększyć skuteczność procesu kaskadowania celów Zrównoważonej Karty Wyników.

Czynniki obiektywizacji celów, zidentyfikowane w oparciu o analizę ryzyk subiektywizacji celów oraz model synergicznego zastosowania metod zarządzania w procesie kaskadowania celów stanowiły podstawę do opracowania wzorca postępowania w procesie kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników. Do sporządzenia wzorca wykorzystano metodykę mapowania procesów. Dla każdego poziomu formułowania celów – normatywnego, strategicznego i operacyjnego – została sporządzona oddzielna mapa procesu uzupełniona o opisy poszczególnych działań w formie tablic. Zasadniczy proces kaskadowania ZKW został uzupełniony o procedury wspierające, techniki i narzędzia zarządzania, dodatkowo ograniczające ryzyko subiektywizacji celów. Ponadto przyjęto szereg założeń związanych ze sposobem interpretacji pojęć oraz zastosowaniem poszczególnych metod, technik i narzędzi zarządzania.

Wzorzec postępowania w procesie kaskadowania ZKW stanowi syntezę doświadczeń autora z lat 1997-2019. Użyteczność i praktyczne walory poszczególnych jego elementów zostały potwierdzone już wcześniej w ramach realizowanych przez autora dysertacji projektów wdrożeniowych. Szczególnie wartościowe w tym aspekcie okazały się opracowania

i wdrożenia ZKW w: Mazowieckiej Spółce Gazownictwa sp. o.o. w roku 2005, Górnośląskiej Spółce Gazownictwa sp. z o.o. w roku 2011 oraz Polskiej Spółce Gazownictwa Sp. z o.o. w roku 2016. Wdrożenia te były elementem budowy kompleksowych rozwiązań w zakresie systemu informacji zarządczych. Pozwoliło to na zaprojektowanie logicznych powiązań ZKW z innymi metodami, technikami i narzędziami zarządzania. Niemniej istotną okazała się również informacja zwrotna potwierdzająca logikę i zasadność proponowanych rozwiązań uzyskana od 359 menedżerów reprezentujących 116 przedsiębiorstw, uczestników warsztatów przeprowadzonych przez autora dysertacji w latach 2013-2018. Otwartą kwestią było natomiast, czy możliwe jest opracowanie kompleksowego podejścia do kaskadowania ZKW poprzez powiązanie tych elementów w rozwiązanie systemowe, które w istotnym stopniu ograniczy ryzyko subiektywizacji celów i z dużym prawdopodobieństwem pozwoli dopasować organizację do realizacji strategii. Przyjęte założenia merytoryczne i metodyczne oraz efekty dotychczasowych prac koncepcyjnych autora pozwoliły zaproponować kompleksowe podejście do kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników. Tym samym został osiągnięty cel główny rozprawy, którym było udoskonalenie metodyki kaskadowania celów Zrównoważonej Karty Wyników poprzez uzupełnienie i doprecyzowanie dobrych praktyk oraz stworzenie wielowymiarowego wzorca postępowania w procesie kaskadowania celów.

Jak wskazuje wielu autorów, kaskadowanie celów rozumiane jako dopasowanie organizacji do realizacji strategii jest jednym z bardziej istotnych zagadnień zarządzania w ostatnim dwudziestoleciu. Właściwie przeprowadzony proces kaskadowania stymuluje do osiągnięcia efektu synergii na realizacji poszczególnych działań operacyjnych. Umożliwia się w ten sposób optymalne wykorzystanie szans i mitygowanie ryzyk wynikających ze zmian w otoczeniu oraz zabezpiecza rozwój przedsiębiorstwa. Na szczególną uwagę w tym kontekście zasługuje fakt, że kaskadowanie jest zagadnieniem złożonym, wymagającym kompleksowego i interdyscyplinarnego podejścia. Jego skuteczność determinuje relatywnie duża liczba czynników oraz niezliczone zależności możliwe do wystąpienia między nimi. Jeżeli dodatkowo uwzględnimy zmienność tych czynników wynikającą ze zmian w otoczeniu, formułowanie celów jawi się jako zagadnienie otwarte i jak zauważyli E. Locke i G. Latham, nie ma ograniczeń co do liczby odkryć, które można poczynić w tym zakresie.

Model kaskadowania celów oraz opracowany na jego podstawie wzorec postępowania w procesie kaskadowania ZKW stanowi próbę kompleksowego podejścia do operacjonalizacji strategii oraz dopasowania organizacji do jej realizacji. Zaproponowane rozwiązanie z pewnością nie uwzględnia wszystkich czynników, mogących mieć wpływ na skuteczność

procesu kaskadowania ZKW. Czynniki obiektywizacji celów będące pochodną zidentyfikowanych ryzyk subiektywizacji celów należą jednak do najczęściej obserwowanych przez autora dysertacji oraz wskazywanych przez menedżerów w toku badań. W każdym indywidualnym przypadku być może byłaby wskazana dodatkowa analiza ryzyk subiektywizacji, wynikająca ze specyficznych uwarunkowań przedsiębiorstwa. W sytuacji ich identyfikacji należałoby określić stosowne czynniki obiektywizacji i w przypadku, gdy standardowe rozwiązanie okazałoby się niewystarczające, konieczne byłoby włączenie do wzorca dodatkowych technik mitygujących te ryzyka.

Wzorzec postępowania w procesie kaskadowania ZKW sam w sobie nie gwarantuje optymalnego dopasowania organizacji do realizacji strategii. Jego zastosowanie wymaga rozbudowanego systemu informacji zarządczej, co można ocenić jako słabą stronę takiego rozwiązania. Jednak problemy dopasowania organizacji do realizacji strategii dotyczą głównie przedsiębiorstw dużych, złożonych strukturalnie. Zarządzanie takimi przedsiębiorstwami, tak czy inaczej wymaga relatywnie bardziej rozbudowanych systemów informacji zarządczej. Wykorzystanie wzorca wymaga również od menedżerów niezbędnej, dostatecznej wiedzy w zakresie stosowania wykorzystywanych w nim metod i technik zarządzania. Po spełnieniu tych warunków wzorzec powinien stymulować menedżerów do racjonalnego formułowania celów nastawionych na realizację strategii.

Wzorzec postępowania w procesie kaskadowania ZKW prawdopodobnie nie jest jedynym sposobem na skuteczne formułowanie celów i dopasowanie przedsiębiorstwa do realizacji strategii. Może on natomiast stanowić jeden z możliwych kierunków postępowania, którego fundamentami są: analiza ryzyk subiektywizacji celów, definiowanie czynników obiektywizacji celów oraz synergiczne zastosowanie metod zarządzania jako narzędzia obiektywizującego proces kaskadowania ZKW. Chociaż poszczególne elementy lub większe zwarte części rozwiązań zastosowanych we wzorcu zostały już pozytywnie zweryfikowane w praktyce, należałoby jeszcze sprawdzić skuteczność całego procesu kaskadowania ZKW jako kompleksowego postępowania. Interdyscyplinarny charakter oraz złożoność modelu kaskadowania celów i wynikający z niego wzorzec postępowania w procesie kaskadowania ZKW determinuje konieczność prowadzenia dalszych badań i doskonalenia metodyki w tym zakresie. To zaś wyraźnie determinuje dalsze kierunki prac badawczych autora w przedmiocie niniejszej dysertacji, a także ogniskuje go do podjęcia kolejnych wyzwań, związanych z prowadzeniem pracy naukowej i dalszym pogłębieniem wiedzy w tym zakresie.

Spis rysunków

1	Schemat przedmiotu badań	11
2	Schemat procesu badawczego w rozprawie doktorskiej	13
3	Zależności między celem, zadaniem a funkcją	26
4	Kaskada celów	44
5	Prawdopodobieństwa sukcesu programów ZPC	45
6	Wypracowanie celów podwładnego	46
7	Powiązania systemowe Zrównoważonej Karty Wyników jako jednego z subsystemów w systemie zarządzania organizacją	59
8	Równoważący charakter Zrównoważonej Karty Wyników	61
9	Perspektywy i ich powiązania w Zrównoważonej Karcie Wyników	65
10	Przykład wielopoziomowego kaskadowania ZKW	69
11	Powiązania funkcjonalne perspektywy finansów	77
12	Powiązanie funkcjonalne perspektywy klientów	79
13	Współzależności celów podstawowych w perspektywie klientów	80
14	Powiązania funkcjonalne w perspektywie procesów	82
15	Powiązania funkcjonalne w perspektywie zasobów	84
16	Modelowe ujęcie mapy realizacji celu strategicznego	90
17	Model mapy realizacji celu strategicznego w oparciu o zarządzanie procesami	92
18	Komplementarne podejście do operacjonalizacji strategii	93
19	Kaskadowanie bezpośrednie w oparciu o mapę realizacji celu strategicznego	95
20	Realizacja strategii przez jednostki wsparcia	97
21	Zakres opisu funkcji jednostki biznesowej	98
22	Model formułowania celów w przedsiębiorstwie	106
23	Systematyka obiektywizacji celów w procesie kaskadowania celów	109
24	Kaskadowanie celu w oparciu o koncepcję lejka	116
25	Model kaskadowania celów – ujęcie syntetyczne	119
26	Model kaskadowania celów na poziomie normatywnym	121
27	Model kaskadowania celów na poziomie strategicznym	123
28	Macierz identyfikacji celów strategicznych	125
29	Udział jednostek biznesowych w procesach i inicjatywach	126
30	Model kaskadowania celów na poziomie operacyjnym	127
31	Mapa procesu kaskadowania ZKW – postępowanie na poziomie normatywnym	146
32	Mapa procesu kaskadowania ZKW – postępowanie na poziomie strategicznym	155

33	Mapa procesu zgłoszenia inicjatywy strategicznej	159
34	Mapa operacjonalizacji strategii w oparciu procesy	166
35	Mapa procesu kaskadowania ZKW – postępowanie na poziomie operacyjnym	168
36	Mapa procesu opracowania celów operacyjnych jednostek biznesowych	177
37	Mapa procesu zatwierdzania celów operacyjnych jednostek biznesowych	181

Spis tablic

1	Porównanie funkcji celów i miar efektywności	24
2	Funkcje celów w organizacji	27
3	Fazy cyklu życia przedsiębiorstwa	77
4	Typowe mierniki perspektywy finansów ZKW	78
5	Przykładowe cele i mierniki w perspektywie klientów	80
6	Przykładowe cele w perspektywie zasobów	85
7	Wybrane elementy opisu funkcji do kaskadowania ZKW	99
8	Wybrane rodzaje ryzyka subiektywizacji celów	104
9	Kompetencyjne i psychologiczne czynniki obiektywizacji celów	110
10	Podmiotowe czynniki obiektywizacji celów	111
11	Przedmiotowe czynniki obiektywizacji celów	114
12	Sposoby obiektywizacji celów w oparciu o metody, techniki i narzędzia zarządzania na poziomie normatywnym	130
13	Sposoby obiektywizacji celów w oparciu o metody, techniki i narzędzia zarządzania na poziomie strategicznym	132
14	Sposoby obiektywizacji celów w oparciu o metody, techniki i narzędzia zarządzania na poziomie operacyjnym	134
15	Macierz obiektywizacji celów	139
16	Działania w procesie kaskadowania ZKW na poziomie normatywnym	147
17	Procedura kaskadowania misji przedsiębiorstwa na poziom operacyjny	153
18	Działania w procesie kaskadowania ZKW na poziomie strategicznym	156
19	Wzorzec Karty Zgłoszenia Inicjatywy	160
20	Wzorzec Karty Opinii	162
21	Wzorzec Rekomendacji do Inicjatywy	162
22	Przykład oceny punktowej inicjatywy w oparciu siły wpływu	164
23	Przykład oceny punktowej inicjatywy z współczynnikiem priorytetyzacji	164
24	Przykład oceny punktowej inicjatywy z współczynnikiem oddziaływania	165
25	Działania w procesie operacjonalizacji strategii w oparciu o procesy	167
26	Działania w procesie kaskadowania ZKW na poziomie operacyjnym	169
27	Determinanty i przedmioty celów jednostki biznesowej	173
28	Działania w procesie opracowania celów operacyjnych jednostki biznesowej	178
29	Działania w procesie zatwierdzania celów operacyjnych jednostki biznesowej	181

Spis załączników

1	Przykład mapy celu strategicznego w oparciu o inicjatywy Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o.	207
2	Przykład mapy celu strategicznego w oparciu o procesy Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o.	208
3	Przykład opisu funkcji Biura Regulacji i Usług Przesyłowych Mazowieckiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o.	209
4	Lista przedsiębiorstw reprezentowanych na warsztatach dotyczących projektowania ZKW, przeprowadzonych przez autora dysertacji w latach 2013-2018	211

Bibliografia

1. Adamczyk J., *Koncepcja zrównoważonego rozwoju w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków 2001.
2. Agarwal R., *Organization and Management*, Tata McGraw-Hill Publishing Company Limited 1982.
3. Albright T., Burgess C., Hibbets A., Roberts M., *How to Transition from Assessing Performance to Enhancing Performance With Balanced Scorecard Goal Action Plans*, Journal of Corporate Accounting & Finance (Wiley), Vol. 21, Issue 6, Sep.-Oct. 2010.
4. Albright T., Burgess C., Hibbets A., Roberts M., *Four Steps to Simplify Multimeasure Performance Evaluations Using the Balanced Scorecard*, Journal of Corporate Accounting & Finance (Wiley), Vol. 21 Issue 5, Jul.-Aug. 2010.
5. Albright T., Burgess C., Davis S., *The Balanced Scorecard and Twenty-First-Century Thoughts on Motivation*, The Journal of Corporate Accounting & Finance, May/June 2015.
6. Alino N., Lane S., Schneider G., *A Conceptual Model of Manager Behavior in a Balanced Scorecard Environment*, Allied Academies International Conference: Proceedings of the Academy of Accounting & Financial Studies (AAFS), Vol. 17 Issue 1, Apr. 2012.
7. Anderson E., Fornell C., Lehmann D., *Customer Satisfaction, Market Share, and Profitability: Findings from Sweden*, Journal of Marketing, Vol. 58, Issue 3, Jul. 1994.
8. Antonowicz P., Antonowicz A., Skrzyaniarz P., Pusiewicz M., *Integracja metodyczna PEST i SWOT w przeglądzie pakietu strategicznego na przykładzie spółki z sektora gazu ziemnego w Polsce – perspektywa strategiczna*, Zarządzanie i Finanse, Nr 4, Część 2, 2018.
9. Antonowicz P., Skrzyaniarz P., Stawicka T., Stolarz A., *Komplementarność perspektyw Balanced Scorecard oraz zarządzania procesowego w operacjonalizacji strategii w organizacji wielooddziałowej na przykładzie Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o.* [w:] *Podjęcie procesowe w zarządzaniu organizacjami*, P. Zwiech (red.), Uniwersytet Szczeciński, Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, Szczecin 2016.
10. Antonowicz P., Skrzyaniarz P., *Budowa systemu informacji zarządczej versus bariery w identyfikacji wskaźników efektywności procesów (KPI)*, Zarządzanie i Finanse Nr 4, 2016.
11. Aplin J., Schoderbek C., Schoderbek P., *Tough-Minded Management by Objectives*, Human Resource Management, Vol. 18, Issue 2, Summer 1979.
12. Armstrong M., *Zarządzanie zasobami ludzkimi*, Oficyna Ekonomiczna, Kraków 2005.
13. Austin J., Bobko P., *Goal-setting theory: Unexplored areas and future research needs*, Journal of Occupational Psychology 58, 1985.
14. Babcock R., Sorensen Jr. P., *A Long-Range Approach to MBO*, Management Reviews, Vol. 65, Issue 6, June 1976.
15. Babińska K., *Metody kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników*, Controlling i Rachunkowość Zarządcza 03/2003.
16. Babińska K., *Metody kaskadowania Zrównoważonej Karty Wyników*, Controlling i Rachunkowość Zarządcza 04/2003.
17. *Balanced Scorecard Usage Survey 2019. Summary of Findings*, 2CG Limited, 2020.
18. Banker R., Chang H., Pizzini M., *The balanced scorecard: judgmental effects of performance measures linked to strategy*, Accounting Review, Vol. 79, No. 1, 2004.
19. Barcik A., Barcik R. (red.), *Tendencje w zarządzaniu organizacjami przyszłości*, Wydawnictwo ATH, Bielsko Biała 2006.
20. Barnard C., *The functions of the executive*, Harvard University Press, Cambridge 1938.
21. Beasley M., Chen A., Nunez K., Wright L., *Hand in Hand: Balanced Scorecard and Enterprise Risk Management*, Strategic Finance, March 2006.
22. Becher J., *Operational Alignment: Bridging the Gap Between Strategy and Execution*, Business Performance Management, Vol. 3, Issue 1, Mar. 2005.
23. Bednarz J., *Koncepcja zarządzania przez cele a optymalizacja działalności podmiotów gospodarczych*, [w:] *Optymalna alokacja zasobów w systemach gospodarczych i gospodarujących*, Letkiewicz A., Suchanek M. (red.), Polskie Towarzystwo Ekonomiczne Oddział w Gdańsku, Gdańsk 2014.

24. Beer M., Eisenstat R., *The silent killers of strategy implementation and learning*, Sloan Management Review, 41(4) 2000.
25. Beliczyński J., *Analiza SWOT jako narzędzie określania strategii działania firmy*, Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie, nr 430, 1994.
26. Bible L., Kerr S., Zanini M., *The Balanced Scorecard: Here and Back*, Management Accounting Quarterly, Vol. 7, No. 4, Summer 2006.
27. Bloomquist P., Yeager J., *Using Balanced Scorecard to Align Organizational Strategies*, Healthcare Executive Jan.-Feb. 2008.
28. Bogue R., *Use S.M.A.R.T. goals to launch management by objectives plan*, <https://www.techrepublic.com/article/use-smart-goals-to-launch-management-by-objectives-plan/>, [dostęp: 19.04.2020].
29. Bohn's Classical Library Edition of *L. Annaeus Seneca, Minor Dialogs Together with the Dialog "On Clemency"*, George Bell and Sons, London 1900.
30. Bonaparte T., *The philosophical framework of Peter F. Drucker*, [w:] *Peter Drucker: Contributions to business enterprise*, Bonaparte T., Flaherty J. (Ed.), New York University Press, New York 1970.
31. Bonaparte T., Flaherty J. (Ed.), *Peter Drucker: Contributions to business enterprise*, New York University Press, New York 1970.
32. Borowicz A., *Psychologiczne aspekty controllingu*, Ośrodek Doradztwa i Treningu Kierowniczego, Gdańsk 1996.
33. Bourne M., A. Neely, *Why Measurement Initiatives Fail*, Quality Focus Vol. 4, 2000.
34. Brache A., Bodley-Scott S., *Implementation: How to transform strategic initiatives into blockbuster results*, McGraw Hill Professional, New York 2006.
35. Brewer P., *Putting Strategy into the Balanced Scorecard*, Strategic Finance, January 2002.
36. Brookson S., *Zarządzanie budżetem*, Wiedza i Życie, Warszawa 2001.
37. Bucero A., *From Strategy to Execution*, PM World Journal, Vol. 7, Issue 10, Oct. 2008.
38. Buczkowska A., *Cele przedsiębiorstwa a pomiar jego dokonań*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Nr 45, 2012.
39. Butler Y., *Governance in the boardroom: How project management can deliver organisational strategy*, Presentation to the ESC Lille/SKEMA Business School, August 2008.
40. Capra F., *Punkt zwrotny*, Państwowy Instytut Wydawniczy, Warszawa 1987.
41. Carroll S., Tosi H., *Goal Characteristics and Personality Factors in a Management-by-Objectives Program*, Administrative Science Quarterly, Vol. 15, No. 3, 1970.
42. Carroll S., Tosi H., *The Relationship of Characteristics of the Review Process to the Success of the "Management by Objectives" Approach*, The Journal of Business, Vol. 44, Issue 3, July 1971.
43. Carson P., Carson K., *Deming versus Traditional Management Theorists on Goal Setting: Can Both Be Right?*, Business Horizons, Vol. 36 No. 5, Sept.Oct. 1993.
44. Carson P., Carson K., Heady R., *Cecil Alec Mace: the man who discovered goal-setting*, International Journal of Public Administration Vol.17 1994.
45. Casnocha B., *Reid Hoffman's Two Rules for Strategy Decisions*, Harvard Business Review Digital Articles, Mar. 2015, s. 2-4, <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bsu&AN=118666647&site=bsi-live>. [dostęp: 10.05.2020].
46. Chamberlin J., *Who Put the 'ART' in SMART Goals*, Management Services, Autumn 2011.
47. Chan Y., *Cascading a clear focus. How strategy maps are helping to create a clear, coherent focus throughout Ontario's health system*, CMA Management, October 2007.
48. Charan R., *Why CEOs Fail*, Fortune, Vol. 139, No. 12, 1999.
49. Chen L., *How to Use Cascading Goals*, <https://lattice.com/library/how-to-use-cascading-goals>, [dostęp: 20.04.2020].
50. Chodyński A., Jabłoński A., Jabłoński M., *Strategiczna Karta Wyników w implementacji założeń rozwoju organizacji*, Oficyna Wydawnicza AFM, Kraków 2007.
51. Christensen C., *Making strategy; learning by doing*, Harvard Business Review, Nov.- Dec. 1997.
52. Chrościcki Z., *Zarządzanie firmą. Wybrane problemy*, C.H. Beck, Warszawa 1999.
53. Churchman C., *The System Approach*, Dell, New York 1977.
54. Cieśliski M., Olkiewicz M., *Zarządzanie przez cele*, Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa, czerwiec 1998.

55. Coe N., Letza S., *Two decades of the balanced scorecard: A review of developments*, Poznań University of Economics Review, Vol. 14, No. 1, 2014.
56. Cokins G., *The Promise and Perils of the Balanced Scorecard*, The Journal of Corporate Accounting & Finance / March/April 2010.
57. Collins D., Rukstad M., *Can Yoy Say What Your Strategy Is?*, Harvard Business Review, April 2008.
58. Cooper D., Ezzamel M., Qu S., *Popularizing a Management Accounting Idea: The Case of the Balanced Scorecard*, Contemporary Accounting Research, Vol. 34, Issue 2, Jun. 2017.
59. Costa Oliveira H., *The Balanced Scorecard Operating as a Risk Management Tool*, Review of Economic Studies and Research Virgil Madgearu, No. 2, 2014.
60. Cothran H., Wysocki A., Farnsworth D., Clark J., *Developing SMART Goals for Your Organization*, UF/IFAS Extension. Original publication date October 2005.
61. Czapla T., Glinkowska B., *Podstawy zarządzania*, [w:] (red.), *Ekonomia finansów prawo gospodarcze Podręcznik dla sędziów i prokuratorów*, Uniwersytet Łódzki Wydział Zarządzania, Łódź 2015.
62. Ćwiklicki M., *Mapa strategii – metoda pomocnicza w strategicznej karcie wyników*, Przegląd Organizacji, 11/2007.
63. Dalcher D., *We need to talk about strategy. Series Advances in Project Management*, PM World Journal, Vol. 6, Issue 7, July 2017.
64. Daly P., Walsh J., *Drucker's theory of the business and organisations: challenging business assumptions*, Management Decision Vol. 48, No. 4, 2010.
65. Daudkhane Y., *Why SMART Goals are not 'Smart' enough?*, Imperial Journal of Interdisciplinary Research Vol. 3 Issue 6 2017.
66. David M., David F., David F., *Mission Statement Theory and Practice: a Content Analysis and New Direction*, International Journal of Business, Marketing and Decision Sciences, Vol. 7, No. 1, Summer 2014.
67. Davis R., *Business organization and operation*, H. L. Hedrick, Columbus, Ohio 1937.
68. Davis R., *Industrial organization and management*, Harper & Brothers, New York 1940,
69. Davis R., *The fundamentals of top management*, Harper & Brothers, New York 1951.
70. DeGenaro G, Johnston R., *How to Assess Your On-Going MBO Program*, SAM Advanced Management Journal, Vol. 50, Issue 1, Winter 1985.
71. Deming W., *Out of the Crisis*, The MIT Press, Cambridge 2000.
72. Denny W., *Ten Rules for Managing by Objectives*, Business Horizons, October 1979.
73. De Silva S., *A Beginner's Guide to Balanced Scorecards*, Supply Management, Sept. 2013.
74. Deyhle A., *Controller-Handbuch. Enzyklopädisches Lexikon. Ergänzungsband B*, Management Service Verlag, Gauting / München 1980.
75. Deyhle A., *Controller-Handbuch. Enzyklopädisches Lexikon für die Controller-Praxis*, Management Service Verlag, Gauting 1996.
76. Deyhle A., *Controller-Praxis. Führung durch Ziele–Planung–Controlling I: Unternehmensplanung und Controllerfunktion*, Management Service Verlag, Gauting / München 1986.
77. Deyhle A., *Controller-Praxis. Führung durch Ziele – Planung – Controlling. II: Soll-Ist-Vergleich und Führungs-Stil*, Management Service Verlag, Gauting / München 1986.
78. Dinesh D., *Management by Objectives and Balanced Scorecard: Will Rome fall again?*, Management Decision 36/6 1998.
79. Doran G., *There's a S.M.A.R.T. Way to Write Management's Goals and Objectives*, Management Review, 70, 1981.
80. Drucker P., *The Practice of Management*, Harper Collins e-books, 2010.
81. Drucker P., *Management: Tasks, responsibilities, practices*, Harper & Row, New York 1974.
82. Drucker P., *What Results Should You Expect? A Users' Guide to MBO*, Public Administration Review Vol. 36 No. 1 Jan. – Feb. 1976.
83. Drucker P., *The Theory of the Business*, Harvard Business Review, Vol. 72, No. 5, 1994.
84. Drucker P., *People and Performance: The Best of Peter Drucker on Management*, Routledge, New York 2011.
85. Drucker P., *Myśli przewodnie Druckera*, MT Biznes, Warszawa 2000.
86. Drury C., *Rachunek kosztów*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1996.
87. Dudzik-Lewicka I., *Proces zarządzania strategicznego [w:] Tendencje w zarządzaniu organizacjami przyszłości*, Barcik A., Barcik R. (red.), Wydawnictwo ATH, Bielsko-Biała 2006.

88. Dweck C., Leggett E., *A social Cognitive Approach to Motivation and Personality*, Psychological Review Vol.95 No.2, 1988.
89. Eckerson W., *Performance Management Strategies. How to Create and Deploy Effective Metrics*, TDWI Best Practices Report, First Quarter 2009.
90. Egger A., Winterheller M., *Kurzfristige Unternehmensplanung. Budgetierung*, Linde Verlag Wien, Wien 1999.
91. Eichhübl G., Kunesch H., *Operative Unternehmensplanung [w:] Controlling*, Eschenbach R. (red.), Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart 1996.
92. Emmett S., W. Tayler, *Is Your Strategy Evaluation Biased?*, Strategic Finance, November 2013.
93. Encyklopedia organizacji i zarządzania, (red. L. Pasieczny), Państwowe Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 1981.
94. Encyklopedia Powszechna Larousse, (red. T. Michałowski), Wydawnictwo Siedmiogród, Wrocław 2006.
95. Epstein M., Manzoni J., *The Balanced Scorecard and Tableau de Bord: Global Perspective on Translating Strategy into Action*, INSEAD Working Paper 97/63/AC/SM, Fontainebleau 1997.
96. Epstein M., Manzoni J., *Implementing Corporate Strategy: From Tableaux de Bord to Balanced Scorecards*, European Management Journal, Vol. 16, Issue 2, Apr. 1998.
97. Epstein M., Roy M-J., *How Does Your Board Rate?*, Strategic Finance, Feb. 2004.
98. Eschenbach R. (red.) *Controlling*, Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart 1996.
99. Falcon A., *Aristotle on Causality*, The Stanford Encyclopedia of Philosophy (Spring 2019 Edition), E. Zalta (ed.), <https://plato.stanford.edu/archives/spr2019/entries/aristotle-causality/>. [dostęp: 26.01.2020].
100. Farr J., Hofmann D., Ringenbach K., *Goal orientation and action control theory. Implications for industrial and organizational psychology*, International review of industrial and organizational psychology Vol. 8, John Wiley & Sons Ltd, Chichester 1993.
101. Fayol H., *Administration industrielle at generale*, Bulletin de la Societe de l'Industrie Minerale, 10 (serie 5, No. 3)1916.
102. Ferreira S., Vieira Neto J., Batista H., *Critical success factors on project and process management in competitive strategy implementation*, Brazilian Journal of Operations & Production Management, Vol. 16, No. 4, 2019.
103. Figge F., Hahn T., Schaltegger S., Wagner M., *The Sustainability Balanced Scorecard – Linking Sustainability Management to Business Strategy*, Business Strategy and the Environment, 11/ 2002.
104. Follett Parker M. [w:] Metcalf H., Urwick L. (Eds.), *Dynamic administration: The Collected Papers of Mary Parker Follett*, Harper & Bros., New York 1941.
105. Ford R., Bell R., *MBO: seven strategies for success*, Advanced Management Journal, Vol. 42 Issue 1, Winter 1977.
106. Ford R., McLaughlin F., *Avoiding Disappointment in MBO Programs*, Human Resource Management, Vol. 21, Issue 2/3, Summer 1982.
107. Frederick W., Davis K., Post J., *Business and Society. Corporate Strategy, Public Policy, Ethics*, McGraw-Hill, New York 1992.
108. French W., Hollmann R., *Management by Objectives: The Team Approach*, California Management Review, Vol. 17, Issue 3, Spring 1975.
109. Frey B., Osterloh M. (Ed.), *Successful Management by Motivation. Balancing Intrinsic and Extrinsic Incentives*, Springer - Verlag Berlin, Heidelberg 2002.
110. Friedag H., Schmidt W., *Balanced Scorecard. Mehr als ein Kennzahlensystem*, Haufe Verlag, Freiburg 2002.
111. Friedag H., Schmidt W., *My Balanced Scorecard. Das Praxis Handbuch für individuelle Lösungen*, Haufe Verlag, Freiburg 2004.
112. Frigo M., Krumwiede K., *The Balanced Scorecard*, Strategic Finance, Vol. 81, Issue 7, Jan. 2000.
113. Frigo M., Krumwiede K., *Strategic Analysis and The Management Accountant: By working to align strategy, execution, budgets, and financial performance, management accountants can help create superior long-term results for their organization*, Strategic Finance, May 2020.
114. Frigo M., *The State of Strategic Performance Measurement: The IMA 2001 Survey, The Balanced Scorecard Report' 3(6)*.
115. Frigo M., *Nonfinancial Performance Measures and Strategy Execution*, Strategic Finance, August 2002.
116. Frigo M., *Strategy and the Balanced Scorecard*, Strategic Finance, Vol. 84, No. 5, Nov. 2002.

117. Frigo M., *The Balanced Scorecard: 20 Years and Counting*, Strategic Finance, Vol. 94, Issue 4, Oct. 2012.
118. Gabryelczyk R., Roztocki N., *Business process management success framework for transition economies*, Information Systems Management, Vol. 35, No. 3, 2018.
119. Gardner J., *The Tasks of Leadership*, New Management, Spring 1987.
120. Geuser F., Mooraj S., Oyon D., *Does the Balanced Scorecard Add Value? Empirical Evidence on its Effect on Performance*, European Accounting Review, Vol. 18, No. 1, 2009.
121. Giannetto D., *Beyond the Balanced Scorecard*, U.S. Business Review, Vol. 8, Issue 9, Sept. 2007.
122. Gierszewska G., Romanowska M., *Analiza strategiczna przedsiębiorstwa*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 1998.
123. Goerg S., *Goal setting and worker motivation*, IZA World of Labor 2015: 178 doi: 10.15185/izawol.178.
124. Gotteiner S., *The Optimal MBO: A model for effective management-by-objectives implementation*, European Accounting and Management Review, Vol. 2, No. 2, May 2016.
125. Granger C., *The Hierarchy of Objectives*, Harvard Business Review. Vol. 42, No. 3, 1964.
126. Greenwood R., Zimet M. (Ed.), *The evolving science of management: The collected papers of Harold Smiddy and papers by others in his honor*, American Association, New York 1979.
127. Greenwood R., *Management by Objectives: As Developed by Peter Drucker, Assisted by Harold Smiddy*, The Academy of Management Review Vol. 6, No. 2, Apr. 1981.
128. Greve H., Palmer D., Pozner J., *Organizations gone wild: The causes, processes, and consequences of organizational misconduct*, The Academy of Management Annals, 4(1), 2010.
129. Griffin R., *Podstawy zarządzania organizacjami*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1997.
130. Hamprecht M., *Controlling von Konzernplanungssystemen*, Deutscher Universitäts Verlag, Wiesbaden 1996.
131. Grote D., *3 Popular Goal-Setting Techniques Managers Should Avoid*, Harvard Business Review, January 02, 2017.
132. Halpern D., S. Osofsky, *A Dissenting View of MBO*, Public Personnel Management, Vol. 19, Issue 3, Fall 1990.
133. Handoko J., Wehartaty T., *Strategic Balanced Scorecard Implementation in Controlling Bias and Conflict*, Polish Journal of Management Studies Vol. 15, No. 1, 2017.
134. Hansen E., Schaltegger S., *The Sustainability Balanced Scorecard: A Systematic Review of Architectures*, Journal of Business Ethics Vol.133 No. 2, 2016.
135. Harvard Business School, *Setting goals*, Harvard Business Review Press, Boston 2009.
136. Hersey P., Blanchard K., *What's Missing in MBO?*, Management Review, October 1974.
137. Herzberg F., *One More Time: How Do You Motivate Employees?*, Harvard Business Review, Sept.-Oct. 1987.
138. Hicks K., Moseley J., *Developing and Executing Strategy: Using the Balanced Scorecard for Alignment and Accountability*, Performance Improvement, Vol. 50, No. 8, Sept. 2011.
139. Hodgetts R., *Modern Human Relations*, The Dryden Press, Hinsdale Illinois 1980.
140. Hoffmann W., *Die Aufgabenfelder im Überblick [w:] Controlling*, Eschenbach R. (red.), Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart 1996.
141. Hoffmann W., Klien W., Unger M., *Strategieplanung [w:] Controlling*, Eschenbach R. (red.), Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart 1996.
142. Hofmeister R., Stiegler H., *Controlling. Gestaltung und Anwendung für Klein- und Mittelbetriebe*, Universitätsverlag Rudolf Trauner, Linz 1990.
143. Hollmann R., *Applying MBO Research to Practice*, Human Resource Management, Winter 1976.
144. Hollmann R., *Supportive organizational climate and managerial assessment of MBO effectiveness*, The Academy of Management Journal, 19(4) 2013.
145. Hopeja M, Kral Z. (red.), *Współczesne metody zarządzania w teorii i praktyce*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Wrocławskiej, Wrocław 2011.
146. Horvath P., *Controlling*, Verlag Franz Vahlen, München 1979.
147. Hubbard E., *Moving Beyond First and Second Generation Diversity Scorecards*, Profiles in Diversity Journal, Fall 2018.
148. Hubbard G., *Measuring Organizational Performance: Beyond the Triple Bottom Line*, Business Strategy & the Environment Vol. 18, No. 3, John Wiley & Sons Inc. 2009.

149. Humphreys K., Gary M., Trotman K., *Dynamic Decision Making Using the Balanced Scorecard Framework*, The Accounting Review, Vol. 91, No. 5, Sept. 2016.
150. Ingaldi M., Krynke M., *Misja w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Zeszyty Naukowe Quality. Production. Improvement, Nr 1(2) 2015.
151. Iselin E., Mia L., Sands J., *The effects of the balanced scorecard on performance. The impact of the alignment of the strategic goals and performance reporting*, Journal of General Management, Vol. 33, No. 4 Summer 2008.
152. Islami X., Mulolli E., Mustafa N., *Using Management by Objectives as a performance appraisal tool for employee satisfaction*, Future Business Journal Vol. 4, Issue 1, Jun. 2018.
153. Ittner C., Larcker D., *Coming Up Short on Nonfinancial Performance Measurement*, Harvard Business Review, Vol. 81, Nov. 2003.
154. Jabłoński A., Jabłoński M., *Strategiczna karta wyników (Balanced Scorecard). Teoria i praktyka*, Difin, Warszawa 2011.
155. Jacobsen M., Nørreklit H., Mitchell F., *Internal Performance Measurement Systems: Problems and Solutions*, Journal of Asia-Pacific Business 11(4) 2010.
156. Jamieson B., *Behavioral Problems with Management by Objectives*, Academy of Management Journal, Vol. 16, No. 3, 1973.
157. Jaworska E., Nadolna B., *Balanced Scorecard for Selected Confectionery Companies Listed on the Warsaw Stock Exchange in Poland*, Research for Rural Development, Vol. 2, 2019.
158. Jenny H., *Unternehmenskultur und Balanced Scorecard*, Controller Magazin 3/2 2002.
159. Jędrych E., Pietras P., Szczepańczyk M., *Zarządzanie projektami. Skrypt dla osób przygotowujących się do certyfikacji IMPA LD*, Politechnika Łódzka. Łódź 2012.
160. Johnson G., Scholes K., *Exploring Corporate Strategy*, Prentice-Hall, Harlow 1998.
161. Kaczmarek B., *Podstawy zarządzania*, Wyższa Szkoła Ekonomiczno-Społeczna, Ostrołęka 2011.
162. Kaczmarek B., Sikorski C., *Podstawy zarządzania. Zachowania organizacyjne*, Wydawnictwo Absolwent, Łódź 1999.
163. Kafel T., *Metodologiczne aspekty analizy mikrootoczenia organizacji*, Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie, nr 554, 2000.
164. Kałowski A., Wysocki J., *Zmiany w organizacji współczesnych przedsiębiorstw*, Zeszyty Naukowe Wyższej Szkoły Humanitas. Zarządzanie 2014.
165. Kałowska J., Pawłowski E., Trzecielińska J., Trzecieliński S., Włodarkiewicz-Klimek H., *Zarządzanie strategiczne. Metody analizy strategicznej z przykładami*, Wydawnictwo Politechniki Poznańskiej, Poznań 2010.
166. Kaplan R., *The Competitive Advantage of Management Accounting*, Journal of Management Accounting Research, Vol. 18, 2006.
167. Kaplan R., *Conceptual Foundations of the Balanced Scorecard*, Harvard Business School Working Paper 10-074, 2010.
168. Kaplan R., *Strategic Performance Measurement and Management in Nonprofit Organizations*, Nonprofit Management & Leadership 11(3), Spring 2001.
169. Kaplan R., Norton D., *Linking the Balanced Scorecard to Strategy*, California Management Review, Vol. 39, No. 1, 1996.
170. Kaplan R., Norton D., *Knowing The Score*, Financial Executive, November/December 1996.
171. Kaplan R., Norton D., *Leading Change with The Balanced Scorecard*, Financial Executive, September 2001.
172. Kaplan R., Norton D., *Strategy Maps*, Strategic Finance, March 2004.
173. Kaplan R., Norton D., *How Strategy Maps Frame an Organizations's Objectives*, Financial Executive, Mar.-Apr. 2004.
174. Kaplan R., Norton D., *Alignment. Using the Balanced Scorecard to Create Corporate Synergies*, Harvard Business School Press, Boston 2006.
175. Kaplan R., Norton D., *The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance*, Harvard Business Review, Vol. 70, No. 1, Jan.-Feb. 1992.
176. Kaplan R., Norton D., *Putting the Balanced Scorecard to Work*, Harvard Business Review, Vol. 71, No. 5, Sep.- Oct. 1993.
177. Kaplan R., Norton D., *Using the Balanced Scorecard as a Strategic Management System*, Harvard Business Review, Vol. 74, No. 1, Jan.- Feb. 1996.

178. Kaplan R., Norton D., *Having trouble with your strategy? Then map it*, Harvard Business Review, Sept.-Oct. 2000.
179. Kaplan R., Norton D., *Strategiczna karta. Jak przelożyć strategię na działanie*. Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001.
180. Kaplan R., Norton D., *Measuring the Strategic Readiness of Intangible Assets*, Harvard Business Review, Vol. 82, Issue 2, Feb. 2004.
181. Kaplan R., Norton D., *The Execution Premium. Linking Strategy to Operations for Competitive Advantage*, Harvard Business School Press, Boston, MA. 2008.
182. Kaplan R., Norton D., *Mastering the Management System*, Harvard Business Review, Vol. 86, Issue 1, Jan. 2008.
183. Kaplan R., Norton D., Rugelsjoen B., *Managing Alliances with the Balanced Scorecard*, Harvard Business Review, Jan.-Feb. 2010.
184. Kaplan S., Wisner P., *The Judgmental Effects of Management Communications and a Fifth Balanced Scorecard Category on Performance Evaluation*, Behavioral Research in Accounting, Vol. 21, No. 2, 2009.
185. Katz D., *Starting from Scratch*, CFO November 2015.
186. Kelly C., *Remedial MBO*, Business Horizons, Vol. 26, Issue 5, Sep.-Oct. 1983.
187. Kędzierska-Bujak I., *Zbilansowana Karta Wyników a Kompleksowa Karta Wyników i Zarządzanie przez otwarte księgi – wybrane zagadnienia*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 291, 2013.
188. Kieżun W., *Podstawy organizacji i zarządzania*, Książka i Wiedza, Warszawa 1980.
189. Kim J., Suh E., Hwang H., *A Model for Evaluating the Effectiveness of CRM Using the Balanced Scorecard*, Journal of Interactive Marketing, Vol. 17, No. 2, Spring 2003.
190. Kirejczyk E., *Zrozumieć zarządzanie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2008.
191. Kisielnicki J., *Zarządzanie organizacją. Zarządzanie nie musi być trudne*, Oficyna Wydawnicza Wyższej Szkoły Handlu i Prawa im. Ryszarda Łazarskiego, Warszawa 2006.
192. Kisielnicki J., *Zarządzanie. Jak zarządzać i być zarządzanym*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2008.
193. Kleber T., *Forty Common Goal-Setting Errors*, Human Resource Management, Vol. 11, Issue 3, Fall 1972.
194. Klimczuk-Kochańska M., *Wkład Petera F. Druckera w rozwój teorii zarządzania [w:] Zarządzanie, organizacje i organizowanie – przegląd perspektyw teoretycznych*, Klineciewicz K. (red.), Wydawnictwo Naukowe Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa 2016.
195. Klineciewicz K. (red.) *Zarządzanie, organizacje i organizowanie – przegląd perspektyw teoretycznych*, Wydawnictwo Naukowe Wydziału Zarządzania Uniwersytetu Warszawskiego, Warszawa 2016.
196. Kołodziejczyk-Olczak I., Olczak A., *ABC Zarządzania*, Wyższa Szkoła Humanistyczno-Ekonomiczna w Łodzi, Łódź 2003.
197. Kondrasuk J., *Studies in MBO Effectiveness*, The Academy of Management Review Vol. 6, No. 3, Jul. 1981.
198. Koontz H., *Making MBO Effective*, California Management Review, Vol. 20, No. 1, 1977.
199. Kornosz J., *Przyczyny niepowodzeń we wdrażaniu Balanced Scorecard*, Controlling i Rachunkowość Zarządcza 7/ 2008.
200. Kotarbiński T., *Dzieła wszystkie. Prakseologia. Część 1*, Zakład Narodowy im. Ossolińskich, Wydawnictwo Polskiej Akademii Nauk, Wrocław–Warszawa–Kraków 1999.
201. Kotler P., *Marketing. Analiza, planowanie, wdrażanie i kontrola*, Gebethner i Ska, Warszawa 1994.
202. Koziół K., *Analiza strategiczna przedsiębiorstwa na poziomie makrootoczenia*, Studia i Prace Wydziału Nauk Ekonomicznych i Zarządzania Uniwersytetu Szczecińskiego nr 17, 2010.
203. Kowalewski M., *Mapy strategii w procesie implementacji w przedsiębiorstwie systemu pomiaru dokonań [w:] Instrumenty zarządzania kosztami i dokonaniem*, E. Nowak, M. Nieplowicz (red.), Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 252, 2012.
204. Koźmiński A., Piotrowski W. (red.), *Zarządzanie. Teoria i praktyka*, PWN, Warszawa, 1995.
205. Kral Z., *Strategiczna karta wyników [w:] Współczesne metody zarządzania w teorii i praktyce*, Hopeja M, Kral Z. (red.), Oficyna Wydawnicza Politechniki Wrocławskiej, Wrocław 2011.

206. Kral Z., *Controlling strategiczny z uwzględnieniem Strategicznej Karty Wyników*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 272, 2012.
207. Kraut R., *Aristotle's Ethics*, *The Stanford Encyclopedia of Philosophy* (Summer 2018 Edition), E. Zalta (ed.), <https://plato.stanford.edu/archives/sum2018/entries/aristotle-ethics/>. [dostęp: 17.01.2020].
208. Krupski R., *Problemy z celami strategicznymi [w:] Refleksje społeczno-gospodarcze*, Zeszyty Naukowe Wałbrzyskiej Wyższej Szkoły Zarządzania i Przedsiębiorczości Nr 13 (2) 2009.
209. Krzakiewicz K., Cyfert S., *Podstawy zarządzania organizacjami*, Wydawnictwo UEP, Poznań 2018.
210. Krzyżanowski L., *Podstawy nauk o organizacji i zarządzaniu*, wyd. II, PWN, Warszawa 1994.
211. D. Kuchta, R. Ryńca, *Zrównoważona Karta Działania – połączenie rachunku kosztów działań i zarządzania kosztami działań ze Zrównoważoną Kartą Wyników*, *Badania Operacyjne i Decyzje*, Nr 1, 2006.
212. Kuchta D., Ryńca R., *Zrównoważona Karta Wyników i Zrównoważona Karta Działania*, *Badania Operacyjne i Decyzje* Nr 3-4 2007.
213. Kuchta D., Ryńca R., *Implementacja Zrównoważonej Karty Działania*, *Badania Operacyjne i Decyzje*, Nr 1, 2008.
214. Kuszyk-Bytniewska M., *Obiektywność a obiektywizacja w naukach społecznych*, *Filozofia i Nauka*, Tom 5, 2017.
215. Lambin J-J., *Strategiczne zarządzanie marketingowe*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001.
216. Lasagna J., *Make your MBO pragmatic*, *Harvard Business Review*, Vol. 49, Issue 6, Nov.-Dec. 1971.
217. Latham G., *The motivational benefits of goal-setting*, *Academy of Management Executive*, Vol. 18, No. 4, 2004.
218. Lawler J., Bilson A., *Social Work Management and Leadership. Managing complexity with creativity*, Routledge, Abingdon 2010.
219. Lawson R., Stratton W., Hatch T., *Strategic focus – does your scorecarding system have it?*, *CMA Management*, October 2006.
220. Lawrie G., Cobbold I., *Third-generation balanced scorecard: evolution of an effective strategic control tool*, *International Journal of Productivity and Performance Management*, Vol. 53, No. 7, 2004.
221. Lawrie G., Cobbold I., *Development of the 3rd Generation Balanced Scorecard, Evolution of the Balanced Scorecard into an effective strategic performance management tool*, 2GC Working Paper, 2GC Limited, 2009.
222. Legakis Engel M., *Crafting the Ideal Mission Statement for Your Organization*, *Leader to Leader*, Vol. 2018, Issue 87, Winter 2018.
223. Leon J., Frackiewicz J., *Systemy sprawnego działania. Teoria i praktyka*, Wydawnictwo Antyk Marcin Dybowski, Warszawa 2001.
224. Leonard J., *Why MBO Fails So Often*, *Training and Development Journal*, June 1986.
225. Lessard A., *Is your governance effective?*, *CA Magazine*, Vol. 146, Issue 4, May 2013.
226. Letkiewicz A., Suchanek M. (red.), *Optymalna alokacja zasobów w systemach gospodarczych i gospodarujących*, Polskie Towarzystwo Ekonomiczne Oddział w Gdańsku, Gdańsk 2014.
227. Levinson H., *Management by Objectives: Critique*, *Training and Development Journal*, April 1972.
228. Levinson H., *Appraisal of What Performance?*, *Harvard Business Review*, July 1976 Issue.
229. Levinson H., *Management by Whose Objective?* *Harvard Business Review*, January 2003 Issue.
230. Lewandowska A., *Analiza procesu organizacyjnego w logice „podwójnej pętli” Strategicznej Karty Wyników przedsiębiorstwa rodzinnego*, *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, nr 310, 2013.
231. Lewis R., *Measuring, Reporting and Appraising Results of Operations with Reference to Goals, Plans and Budgets, Planning, Managing and Measuring the Business: A case study of management planning and control at General Electric Company*, *Controllership Foundation*, New York 1955.
232. Libby T., Salterio S., Webb A., *The Balanced Scorecard: The Effects of Assurance and Process Accountability on Managerial Judgment*, *The Accounting Review*, Vol. 79, No. 4, Oct. 2004.
233. Lind M., *Modeling goals and functions of complex industrial plants*, *Artificial Intelligence. An International Journal* 8(2) 1994.
234. Locke E., *Toward a theory of task motivation and incentives*, *Organizational Behavior and Human Performance* 3 (2), May 1968.
235. Locke E., Shaw K., Saari L., Latham G., *Goal Setting and Task Performance: 1969 – 1980*, *Psychological Bulletin* Vol. 90 No. 1, 1981.

236. Locke E., Latham G., *A theory of goal setting and task performance*, Prentice Hall Inc., Englewood Cliffs, NJ 1990.
237. Locke E., Latham G., *Building a Practically Useful Theory of Goal Setting and Task Motivation. A 35-Year Odyssey*, *American Psychologist* Vol. 57, No. 9, Sep 2002.
238. Locke E., Latham G., *New Directions in Goal-Setting Theory*, *Current Directions in Psychological Science* Vol. 15 No. 5, 2006.
239. Lunenburg F., *Goal-Setting Theory of Motivation*, *International Journal of Management, Business and Administration* Vol. 15 No. 1, 2011.
240. Lunenburg F., *Expectancy Theory of Motivation: Motivating by Altering Expectations*, *International Journal of Management, Business and Administration*, Vol. 15, No 1, 2011.
241. Mackay A., *Research Report - A Practitioner's Guide to the Balanced Scorecard*, The Chartered Institute of Management Accountants Research Foundation, Leeds 2004.
242. Mackiewicz H., *Misja przedsiębiorstwa jako deklaracja sposobu konkurowania*, *Przedsiębiorstwo i Region*, 1/2009.
243. MacLeod L., *Making SMART Goals SMARTER*, *Physician Executive Journal*, March-April 2012.
244. Mahler D., *Zero-Based Budgeting Is Not a Wonder Diet for Companies*, *Harvard Business Review*, June 2016.
245. Mahoney P., *Don't cascade goals - connect them*, <https://www.zdnet.com/article/dont-cascade-goals-connect-them/>, [dostęp: 17.03.2020].
246. Maier S., *Now Is the Time to Set Cascading Goals*, <https://www.entrepreneur.com/article/340597>, [dostęp: 10.03.2020].
247. Majewski T., Strzoda M., Zawadzki W., *Planowanie w organizacji*, Akademia Obrony Narodowej, Warszawa 2003.
248. Malina M., Selto F., *Communicating and controlling strategy: An empirical study of the effectiveness of the Balanced Scorecard*, *Journal of Management Accounting Research*, Vol. 13, No. 1, Dec. 2001.
249. Mangram M., *Tesla Motors: A Balanced Scorecard Approach to More Effective Performance Management - Case Analysis*, *Journal of Strategic Management Education* 9(1) 2013.
250. Martyniak Z., *Metody organizacji i zarządzania*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków 1999.
251. Mass P., *Wiedza praktyczna: zarządzanie przez cele*, Verlag Dashöfer, Warszawa 2011.
252. Mayer R., *The Secret Life of MBO*, *Human Resource Management*, Fall 1978.
253. Meyer P., *Attitude is everything: If you want to succeed above and beyond*, Meyer Resource Group, Waco Texas 2003.
254. McConkey D., *20 Ways to Kill Management by Objectives*, *Management Review*, Vol. 61, No. 10, October 1972.
255. McConkie M., *A Clarification of the Goal Setting and Appraisal Process in MBO*, *Academy of Management Review*, Vol. 4, No. 1, 1979.
256. McGregor D., *The Human Side of Enterprise*, McGraw-Hill, New York 1960.
257. McHugh N., *How to Use Measurement to Manage Reputation*, *Communication World*, Dec. 2018.
258. McKinsey J., *Budgetary control*, South-Western, Cincinnati 1922.
259. McRay T., *A Practical Road Map to Cascading Goals*, <https://bestpractices.clearcompany.com/cascading-goals/index.html>, [dostęp: 15.03.2020].
260. Miller J., Pniewski K., Polakowski M., *Zarządzanie kosztami działań*, WIG-Press Warszawa 2000.
261. Miller S., Eden L., Li D., *CSR Reputation and Firm Performance: A Dynamic Approach*, *Journal of Business Ethics*, Vol. 163, Issue 3, May 2020.
262. Mioduszewski J., *Zarządzanie przez cele [w:] Metody organizacji i zarządzania*, Mioduszewski J. (red.), Expol, Olsztyn 2013.
263. Mioduszewski J. (red.) *Metody organizacji i zarządzania*, Expol, Olsztyn 2013.
264. Morhardt A., *Why Good Firm Scorecards and KPIs Drive Profit*, *Of Counsel*, Vol. 38, No. 4, Apr. 2019.
265. Moriarty G., *Features Best Suited to the BSC*, *Financial Executive*, September 2001.
266. Morrisey G., *Without Control, MBO Is a Waste of Time*, *Management Review*, February 1975.
267. Morrisey G., *MBO Questions and Answers*, *Public Personnel Management*, Vol. 5, Issue 2, Mar.-Apr. 1976.

268. Morrisey G., *How to Implement MBO in Your Organizational Unit*, Training and Development Journal, April 1977.
269. Muczyk J., Reimann B., *MBO as a Complement to Effective Leadership*, The Academy of Management Executive (1987-1989) Vol. 3, No. 2 (May, 1989).
270. Mulder D., *Objectivity*, Internet Encyclopedia of Philosophy, <https://www.iep.utm.edu/objectiv/#SH2e> [dostęp: 10.02.2019].
271. Müller C., Stahl P., *Entwicklung und Umsetzung sinngebender Unternehmensziele: Die Voraussetzung für ein motivierendes Controlling*, [w:] *Controlling*, Eschenbach R. (red.), Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart 1996.
272. Multan E., Bombiak E., Chylek M., *Analiza strategiczna w przedsiębiorstwie. Zagadnienia teoretyczne i studia przypadków*, Uniwersytet Przyrodniczo-Humanistyczny w Siedlcach, Siedlce 2014.
273. Murby L., Gould S., *Effective Performance Management with the Balanced Scorecard. Technical Report*, The Chartered Institute of Management Accountants, London 2005.
274. Needle D., *Business in Context. An Introduction to Business and its Environment*, Chapman & Hall, London 1994.
275. Neumann B., Roberts M., Cauvin E., *Information Search Using the Balanced Scorecard: What Matters?*, The Journal of Corporate Accounting & Finance, March/April 2010.
276. Nielsen S., Nielsen E., *The Balanced Scorecard and the Strategic Learning Process: A System Dynamics Modeling Approach*, Advances in Decision Sciences, Vol. 2015.
277. Niven K., Healy C., *Susceptibility to the 'Dark Side' of goal-setting: Does moral justification influence the effect of goals on unethical behavior?*, Journal of Business Ethics, 137, 2016.
278. Niven P., *Balanced Scorecard Diagnostics. Maintaining Maximum Performance*, John Wiley & Sons Inc., Hoboken, New Jersey 2005.
279. Niven P., *Driving Focus and Alignment With the Balanced Scorecard*, Journal for Quality & Participation, Vol. 28, Issue 4, Winter 2005.
280. Niven P., *Balanced Scorecard Step-by-Step. Maximizing Performance and Maintaining Results*, John Wiley & Sons Inc., Hoboken, New Jersey 2006.
281. Nørreklit H., *The balance on the balanced scorecard - critical analysis of some of its assumptions*, Management Accounting Research, 11/2000.
282. Norton D., Russell R., *Best Practices in Managing the Execution of Strategy*, Balanced Scorecard Report, July-August 2004.
283. Nowak E., Nieplowicz M. (red.), *Instrumenty zarządzania kosztami i dokonaniem*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 252, 2012.
284. Nowicki J., *Zwiększanie wartości dla właścicieli a cel działania przedsiębiorstwa w teorii firmy*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia Nr 56 2012.
285. Nowicki M., *SWOT [w:] Kompendium metod i technik zarządzania. Teoria i ćwiczenia*, K. Szymańska (red.), Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2015.
286. Ober J., *Funkcja i rola efektywnej komunikacji w zarządzaniu*, Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Seria: Organizacja i zarządzanie, z. 65, 2013.
287. Oblój K., *Koncepcje strategii organizacyjnej*, Przegląd Organizacji, nr 11, 1998.
288. Oblój K., *Strategia sukcesu firmy*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 1998.
289. Oblój K., *Strategia organizacji. W poszukiwaniu trwałej przewagi konkurencyjnej*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2007.
290. Odiorne G., *Management by objectives: A system of management leadership*, Pitman, New York 1965.
291. Odiorne G., *Managing bad luck by objectives*, Management Review, Vol. 63, Issue 7, July 1974.
292. Odiorne G., *The Politics of Implementing MBO*, Business Horizons, Vol. 17, Issue 3, June 1974.
293. Odiorne G., *Management by Objectives and the Phenomenon of Goals Displacement*, Human Resource Management, Vol. 13, Issue 1, Spring 1974.
294. Odiorne G., *MBO: a Backward Glance*, Business Horizons, Vol. 21, Issue 5, Oct. 1978.
295. Odlanicka-Poczobutt M., *Prakseologia a klasyczne kryteria oceny sprawności systemów logistycznych*, Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Seria: Organizacja i Zarządzanie z. 70, 2014.
296. Olve N., Roy J., Wetter M., *Performance Drivers: A practical guide to using the Balanced Scorecard*, John Wiley & Sons, New York 1999.
297. Oracle Taleo Cloud Service, *Goal Setting: A Fresh Perspective*, An Oracle White Paper June 2012.

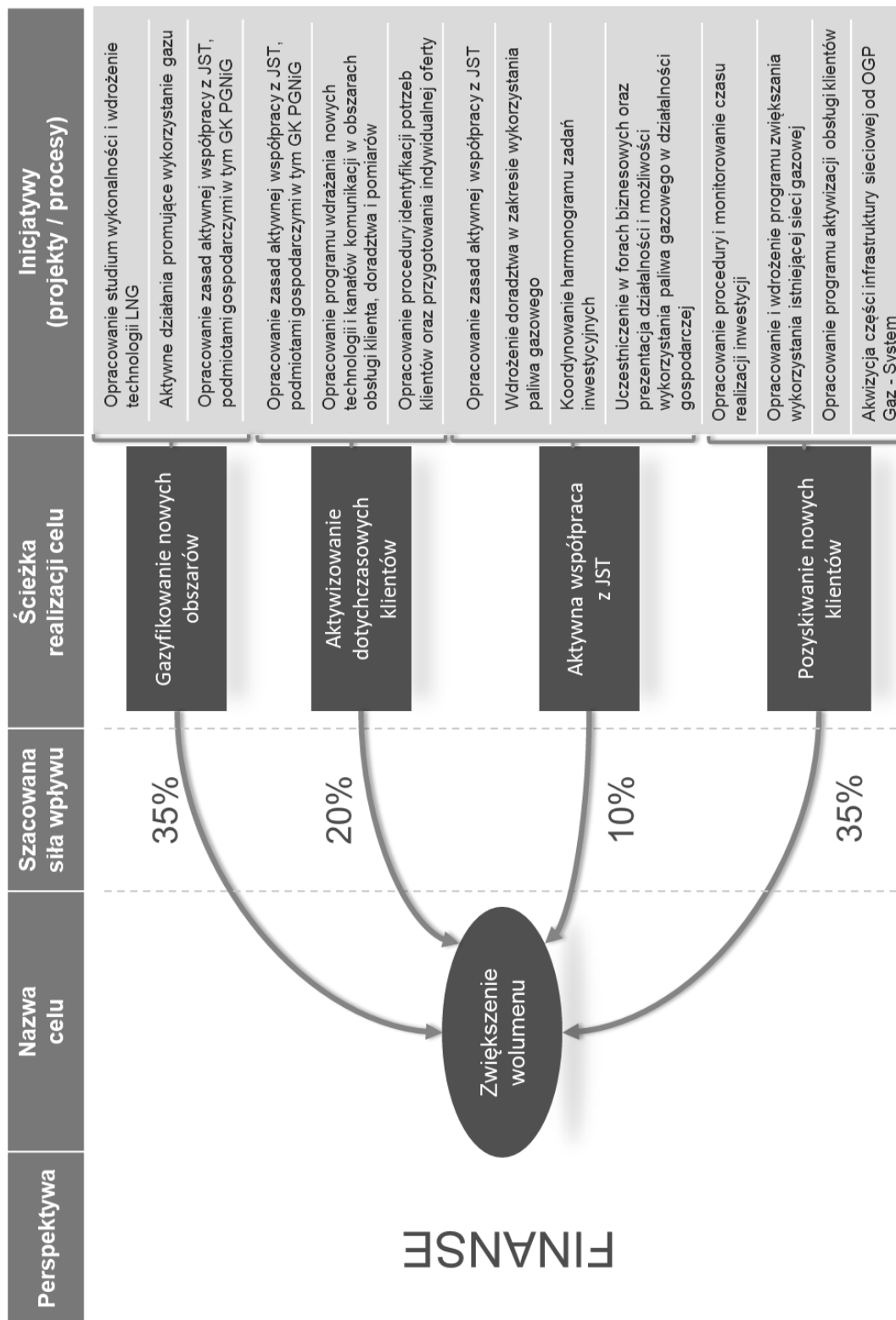
298. Ordóñez L., Schweitzer M., Galinsky A., Bazerman M., *Goals Gone Wild: The Systematic Side Overprescribing Goal Setting*, *Academy of Management Perspectives*, Vol. 23, Issue 1, Feb. 2009.
299. Pardee W., *Writing Useful Technical/Business Objectives*, *Research Technology Management*, Jan.–Feb. 2005.
300. Parmenter D., *Adapting performance. Applying the balanced scorecard model in the contemporary business environment*, *Chartered Accountants Journal*, Jul. 2013.
301. Pateman A., *Linking Strategy to Operations: Six Stages to Execution*, *Business Performance Management* December 2008.
302. Pat Fong W., *How to Set and Cascade Objectives in Your Performance Management Process*, <https://7geese.com/how-to-set-and-cascade-objectives-in-your-performance-management-process/>, [dostęp: 10.04.2020].
303. Penc J., *Skuteczne zarządzanie organizacją*, Wyższa Szkoła Marketingu i Biznesu, Łódź 1999.
304. Penrose E., *The Theory of the Growth of the Firm*, John Wiley & Sons, New York 1959.
305. Perrow C., *The Analysis of Goals in Complex Organizations*, *American Sociological Review*, Vol. 26, No. 6, Dec. 1961.
306. Phillips J., Phillips P., *The Power of Objectives: Moving Beyond Learning Objectives*, *Performance Improvement*, Vol. 49, No. 6, July 2010.
307. Pierścionek Z., *Zarządzanie strategiczne w przedsiębiorstwie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2012.
308. Pietrzak M., *Balanced Scorecard and Morgan's Organizational Metaphors*, *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu* nr 474, 2017.
309. Piotrowski K., *Organizacja i zarządzanie*, AlmaMer Wyższa Szkoła Ekonomiczna, Warszawa 2006.
310. Poister T., *Performance in Public and Nonprofit Organizations*, Jossey-Bass, San Francisco 2003.
311. Porter M., *Competitive Advantage: Creating and sustaining superior performance*, The Free Press, New York 1998.
312. Preissler P., *Controllig. Lehrbuch und Intensivkurs*, R. Oldenbourg Verlag, München Wien 1999.
313. Pringle C., Longenecker J., *The Ethics of MBO*, *Academy of Management Review*, Vol. 7, Issue 2, Apr. 1982.
314. Quesado P., Aibar Guzman B., Lima Rodrigues L., *Advantages and contributions in the balanced scorecard implementation*. *Intangible Capital* Vol. 14, No. 1, 2018.
315. Reed P., *Management by Objectives: Bridge Between Present and Future*, *Directors & Boards.*, Vol. 1, Issue 1, Spring 1976.
316. Reeves M., Fuller J., *When SMART Goals Are Not So Smart*, *MIT Sloan Management Review*, March 2018.
317. Reinfuss R., *MBO na talerzu. Zarządzanie przez cele w organizacji*, *Personel i zarządzanie* wrzesień 2011.
318. Reinfuss R., *Zarządzanie przez cele*, *CIO Magazyn Dyrektorów IT*, http://www.reinfuss.pl/modules/files/Zarządzanie_przez_cele_CIO.pdf
319. Reinfuss R., *MBO – prosta i skuteczna metoda zarządzania Twoją firmą*, Helion, Gliwice 2014.
320. Reiss J., Sprenger J., *Scientific Objectivity*, *The Stanford Encyclopedia of Philosophy* (Winter 2017 Edition), E. Zalta (ed.), <https://plato.stanford.edu/archives/win2017/entries/scientific-objectivity>.
321. Robbins S., DeCenzo D., *Podstawy zarządzania*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2002.
322. Rosenstiel L., *Grundlagen der Organisationspsychologie*, Poeschel Verlag, Stuttgart 1987.
323. Rothbard M., *Praxeology: The Methodology of Austrian Economics [w:] Economic Controversies* pod red. Rothbard M., Ludwig von Mises Institute, Auburn 2011.
324. Rothbard M. (red.), *Economic Controversies*, Ludwig von Mises Institute, Auburn 2011.
325. Rydzewska-Włodarczyk M., Sobieraj M., *Pomiar efektywności procesów za pomocą kluczowych wskaźników efektywności*, *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia*, nr 76, t. 2, 2015.
326. Salton G., *The focused web – Goal setting in the MBO process*, *Management Review*, Vol. 67, Issue 1, Jan. 1978.
327. Schneiderman A., *Analog Devices: 1986-1992. The First Balanced Scorecard*, http://www.schneiderman.com/Concepts/The_First_Balanced_Scorecard/BSC_INTRO_AND_CONTENT_S.htm [dostęp: 20.01.2020].
328. Scott N., „*If you want to succeed, simplify*”, *Director*, Vol. 69, Issue 7, Apr. 2016.

329. Segerberg K., Meyer J.-J., Kracht M., *The Logic of Action*, The Stanford Encyclopedia of Philosophy (Winter 2016 Edition), E. Zalta (ed.), <https://plato.stanford.edu/archives/win2016/entries/logic-action/>. [dostęp: 25.01.2020].
330. Seijts G., Latham G., Tasa K., Latham B., *Goal Setting and Goal Orientation: an Integration of Two Different Yet Related Literatures*, *Academy of Management Journal*, Vol. 47, No. 2, 2004.
331. Sethi N., *Collaborative M.B.O.*, *Industrial Management*, Vol. 20, Issue 5, Sept.-Oct. 1978.
332. Sherwin D., *Management by Objectives*, *Harvard Business Review*, Vol. 54, Issue 3, May-June 1976.
333. Sheth J., Sisodia R., *The 4A's of marketing. Creating value for customers, companies and society*, Routledge, New York 2012.
334. Shinkle G., Goudsmit M., Jackson C., Yang F., McCann B., *On Establishing Legitimate Goals and Their Performance Impact*, *Journal of Business Ethics*, Vol. 157, Issue 3, Jul. 2019.
335. Siemionek M., Kujawa A., *Przyczyny niepowodzeń we wdrażaniu Balanced Scorecard*, *Zarządzanie i Finanse* Nr 3 część 1, 2012.
336. Simon H., *On the Concept of Organizational Goal*, *Administrative Science Quarterly*, Vol. 9, No. 1 1964.
337. Sinek S., *Start with why: how great leaders inspire everyone to take action*, Penguin Group, New York 2011.
338. Sirko S., *Funkcje zarządzania*, Wydawnictwo Wyższej Szkoły Celnej, Warszawa 2002.
339. Skoczylas W., *Kaskadowanie strategicznej karty wyników w skutecznej realizacji przez przedsiębiorstwa sieciowe strategii wspólnej wartości*, *Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia* Nr 64/1, 2003.
340. Skowroński L., *Etyka nikomachejska i Polityka Arystotelesa: ich wspólna dziedzina badań i wspólny czytelnik*, *Peitho / Examina Antiqua* 1 (7) / 2016.
341. Skrzyniarz P., *Obraz przewodni przedsiębiorstwa – slogan czy narzędzie zarządzania strategicznego?*, *Controlling i Rachunkowość Zarządcza* 11/2002.
342. Skrzyniarz P., *Komunikacja i negocjacje w procesie budżetowania*, *Controlling i Rachunkowość Zarządcza*, 7/2004.
343. Skrzyniarz P., *Siedem grzechów głównych budżetowania – budżetowanie bez systemu motywacyjnego*, *Controlling i Rachunkowość Zarządcza* 10/2009.
344. Skrzyniarz P., *Siedem grzechów głównych budżetowania – budżetowanie autorytarne, budżetowanie top-down*, *Controlling i Rachunkowość Zarządcza* 11/2009.
345. Skrzyniarz P., *Budżet sprzedaży – weryfikacja i ocena ryzyka*, *Controlling i Rachunkowość Zarządcza*, 11/2012.
346. *Słownik języka polskiego PWN*, (red. L. Drabik, E. Sobol), Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2019.
347. Sobańska I., Wnuk-Pel T. (red.), *Rachunkowość w procesie tworzenia wartości przedsiębiorstwa*, Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2009.
348. Stabryła A., *Zarządzanie strategiczne w teorii i praktyce firmy*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa – Kraków 2000.
349. Stabryła A., *Ogólna koncepcja analizy i projektowania systemów zarządzania procesowego*, *Zeszyty Naukowe Małopolskiej Wyższej Szkoły Ekonomicznej w Tarnowie*, T.21, Nr 2, Grudzień 2012.
350. Stabryła A., *Podstawy organizacji i zarządzania*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego, Kraków 2012.
351. Stabryła A., Trzcieniecki J., *Organizacja i zarządzanie*, Akademia Ekonomiczna w Krakowie, Kraków 1982.
352. Steinmann H., Schreyögg G., *Zarządzanie. Podstawy kierowania przedsiębiorstwem*, Oficyna Wydawnicza Politechniki Wrocławskiej, Wrocław 1995.
353. Stoner J., Freeman E., Gilbert Jr. D., *Kierowanie*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 1998.
354. Stoner J., Wankel C., *Kierowanie*, Państwowe Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 1992.
355. Ścierski J., *Mapowanie procesów*, *Zeszyty Naukowe Politechniki Śląskiej, Seria: Organizacja i zarządzanie* z. 52, Nr kol. 1822, (2010).
356. Stretton A., *An organizational strategic framework, and project and other contributions to achieving strategic objectives*, *PM World Journal*, Vol. 6, Issue 12, December 2017.
357. Stretton A., *Stage 4: Execute other strategic work, along with projects*, *Series on Organizational Strategic Planning and Execution*, *PM World Journal*, Vol. 7, Issue 7, July 2018.

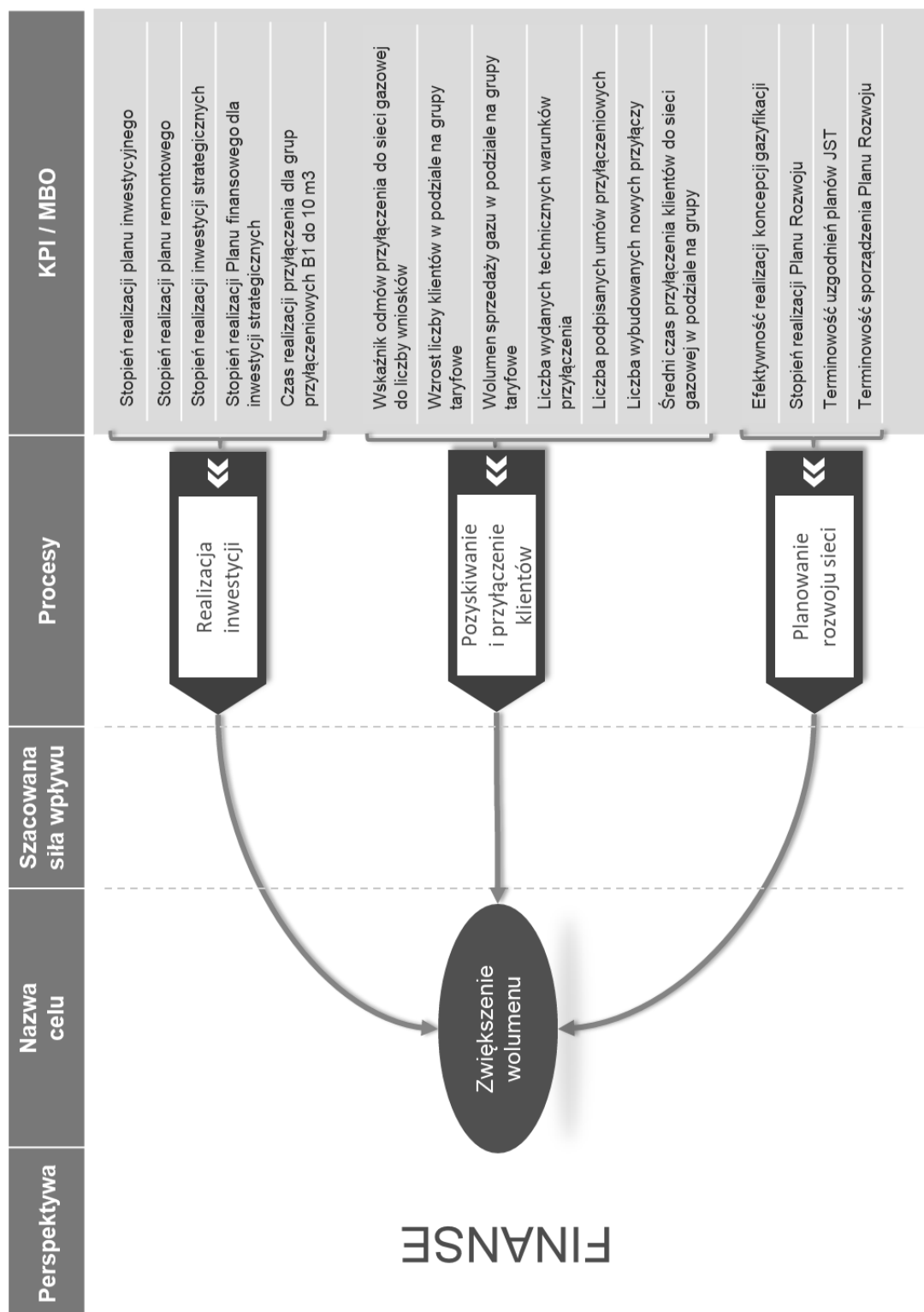
358. Stretton A., *Relating causes of project failure to an organizational, strategic business framework*, PM World Journal, Vol. 7, Issue 1, January 2018.
359. Stretton A., *Representing 'other strategic work' in addition to projects in an organisational strategic management context*, PM World Journal Vol. 8, Issue 1, January 2019.
360. Stretton A., *Causes of failure to effectively implement organizational strategy, and "project" failure contributions*, PM World Journal, Vol. 9, Issue 3, March 2020.
361. Sull D., Homkes R., Sull C., *Why strategy execution unravels – and what to do about it*, Harvard Business Review, Vol. 93, Issue 3. Mar. 2015.
362. Sull D., Spinosa C., *Promise-Based Management: The Essence of Execution*, Harvard Business Review, Vol. 85, Apr. 2007.
363. Śliwczyński B., *Operational controlling - a tool of translating strategy into action*, LogForum, Vol. 7, Issue 1, No. 5, 2011.
364. Świerk J., *Proces kaskadowania strategii na przykładzie Uniwersytetu Marii Curie-Skłodowskiej w Lublinie*, Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska, sectio H – Oeconomia, Vol. 48, No. 1, 2014.
365. Szychta A., *Rola mapy strategii w konstruowaniu i implementacji zbilansowanej karty wyników [w:] Rachunkowość w procesie tworzenia wartości przedsiębiorstwa*, I. Sobańska, T. Wnuk-Pel (red.), Wydawnictwo Uniwersytetu Łódzkiego, Łódź 2009.
366. Szymańska K. (red.) *Kompendium metod i technik zarządzania. Teoria i ćwiczenia*, Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2015.
367. Thomas M., *Mistrzowskie zarządzanie ludźmi*, Oficyna a Wolters Kluwer business, Warszawa 2010.
368. Thompson J., McEwen W., *Organizational Goals and Environment: Goal-Setting as an Interaction Process*, American Sociological Review Vol. 23, No. 1 Feb. 1958.
369. Tosi H., Carroll S., *Managerial Reaction To Management By Objectives*, Academy of Management, Dec. 1968.
370. Tosi H., Carroll S., *Some Factors Affecting the Success of "Management by Objectives"*, The Journal of Management Studies, Vol. 7, Issue 2, May 1970.
371. Tosi H., Carroll S., *Improving Management by Objectives: A Diagnostic Change Program*, California Management Review, Vol. 16 Issue 1, Oct. 1973.
372. Tosi H., Rizzo J., Carroll S., *Setting Goals In Management By Objectives*, California Management Review, Vol. 12, No. 4, Summer 1970.
373. Trammell J., *How to Align Goals Throughout Your Organization*, <https://www.khorus.com/blog/are-cascading-goals-a-business-relic-html/>, [dostęp: 19.04.2020].
374. Trevor J., Varcoe B., *How Aligned Is Your Organization?*, Harvard Business Review Digital Articles, Feb. 2017, s. 2-6, <http://search.ebscohost.com/login.aspx?direct=true&db=bsu&AN=121276934&site=bsi-live>. [dostęp: 23.05.2020].
375. Tyrała P., *Kierowanie, organizowanie, zarządzanie. Zarys prakseologii*, Wydawnictwo Adam Marszałek, Toruń 2001.
376. Trzcielińska J., *Metody analizy strategicznej jako narzędzie identyfikacji okazji [w:] Wybrane problemy zarządzania. Teraźniejszość i przyszłość*, S. Trzcieliński (red.), Wydawnictwo Politechniki Poznańskiej, Poznań 2013.
377. Trzcieliński S. (red.), *Wybrane problemy zarządzania. Teraźniejszość i przyszłość*, Wydawnictwo Politechniki Poznańskiej, Poznań 2013.
378. Urbanowska-Sojkin E., Banaszyk P., Witczak H., *Zarządzanie strategiczne przedsiębiorstwem*, PWE, Warszawa 2004.
379. VandeWalle, D., *Development and validation of a work domain goal orientation instrument*, Educational and Psychological Measurement, Vol. 57 No. 6, December 1997.
380. Verweire K., *The challenges of implementing strategy. Series on Advances in Project Management*, PM World Journal, Vol. 7, Issue 5, May 2018.
381. Villarreal J., *Management by objectives revisited*, Advanced Management Journal, Vol. 39, Issue 2, Spring 1974.
382. Wajda A., *Organizacja i zarządzanie*, Polskie Wydawnictwo Ekonomiczne, Warszawa 2003.
383. Wang L., *Abandon Your SMART Goals. 6 Reasons Why SMART Goal-Setting Does Not Work*, Canadian Manager, Vol. 42, Issue 2, Summer 2017.
384. Waters D., *Zarządzanie operacyjne. Towary i usługi*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001.

385. Watson K., *An Analysis of Communication Patterns: A Method for Discriminating Leader and Subordinate Roles*, Academy of Management Journal, Vol. 25, Issue 1, Mar. 1982.
386. Weiss E. (red.), *Podstawy i metody zarządzania*, Vizja Press & IT, Warszawa 2008.
387. Weiss E., *Instrumenty podejścia procesowego w zarządzaniu przedsiębiorstwem*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia, Nr 56, 2012.
388. Werner L., *Navigation durch das Zahlenlabyrinth*, Die Bank 3/2012.
389. West G., *Bureaupathology and the Failure of MBO*, Human Resource Management, Summer 1977.
390. Wetherbe J., Montanari J., *Zero Based Budgeting in the Planning Process*, Strategic Management Journal, Vol. 2, 1981.
391. Whittington R., *What Is Strategy and Does it Matter?*, Routledge, London 1993.
392. Williams J., *Designing a Budgeting System with Planned Confusion*, California Management Review, Vol. 24, No. 2, Winter 1981.
393. Wilson G., Shpall S., *Action*, The Stanford Encyclopedia of Philosophy (Winter 2016 Edition), E. Zalta (ed.), <https://plato.stanford.edu/archives/win2016/entries/action/>, [dostęp: 25.01.2020].
394. Wodecka-Hyjek A., *Metodyka PRINCE 2 w zarządzaniu realizacją projektów*, Acta Universitatis Lodzianis, Folia Oeconomica 234, 2010.
395. Wojeński J., *Zarządzanie Strategiczne. Metody analizy strategicznej i projektowania strategii przedsiębiorstwa*, Wydawnictwo OWSiZ, Olsztyn 2001.
396. Woźniak M., *Ilościowe metody analizy funkcjonowania systemów informacyjno-decyzyjnych*, Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Seria specjalna: Monografie Nr 48, Kraków 1980.
397. Wüest G., *Prozessplanung und -steuerung*, [w:] *Controlling*, Eschenbach R. (red.), Schäffer-Poeschel Verlag, Stuttgart 1996.
398. Wunder T., *Strategy Maps. Strategien klären, beschreiben und abgleichen*, Zeitschrift Führung und Organisation, 04/2012.
399. Wysocki R., *Efektywne zarządzanie projektami: tradycyjne, zwinne, ekstremalne*, Helion, Gliwice 2013.
400. Yang C-C., Yeh T-M., *An integrated implementation model of strategic planning, BSC and Hoshin management*, Total Quality Management Vol. 20, No. 9, Sept. 2009.
401. Yemm G., *Essential Guide to Leading Your Team: How to Set Goals, Measure Performance and Reward Talent*, Pearson Education, Harlow 2012.
402. Yu L., Perera S., Crowe S., *Effectiveness of the Balanced Scorecard: The Impact of Strategy and Causal Links*, JAMAR Vol. 6, No. 2, 2008.
403. Zarębska A., *Misja a tożsamość współczesnych przedsiębiorstw*, *Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa*, nr 10, 2005.
404. Zawadzki T., *Podstawy kierowania organizacją*, Wydawnictwo Adam Marszałek, Toruń 2005.
405. Zimmerman J., *Using a Balanced Scorecard in a Nonprofit Organization*, Nonprofit World Vol. 27, No. 3, May/June 2009.
406. Zwiech P. (red.), *Podejście procesowe w zarządzaniu organizacjami*, Uniwersytet Szczeciński, Wydział Nauk Ekonomicznych i Zarządzania, Szczecin 2016.
407. Zygmanski T., *Psychologiczne uwarunkowania budżetowania – wybrane zagadnienia*, *Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu*, nr 513, 2018.

Załącznik nr 1
Przykład mapy celu strategicznego w oparciu o inicjatywy Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o.



Załącznik nr 2
Przykład mapy celu strategicznego w oparciu o procesy Polskiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o.



Załącznik nr 3

Przykład opisu funkcji Biura Regulacji i Usług Przesyłowych Mazowieckiej Spółki Gazownictwa sp. z o.o.

Nazwa analitycznej jednostki budżetowej		Numer A/B	
Biuro Regulacji i Usług Przesyłowych		92	
Imię i nazwisko kierownika analitycznej jednostki budżetowej			
XXXXXXXX			
Zrównoważona karta wyników			
Zadania kierownika analitycznej jednostki budżetowej (wraz ze wskazaniem klienta zewnętrznego lub wewnętrznego)			
Zadanie		Klient	
1. Nadzór oraz kształtowanie regulacji dotyczących obszaru dystrybucji.		Jednostki organizacyjne obszaru dystrybucji.	
2. Organizacja i realizacja świadczenia usług przesyłowych dla klientów (w oparciu o zasadę TPA).		Klienci występujący o świadczenie usług przesyłowych.	
3. Organizacja pracy Biura OER.		Pracownicy Biura OER.	
4. Realizacja zadań wynikających ze strategii MSG Sp. z o.o.		Kierownictwo MSG.	
Istotne działania lub procesy			
Działanie lub proces		Mierniki satysfakcji Klienta	Klient
Ad.1. Nadzór oraz kształtowanie regulacji wewnętrznych oraz zewnętrznych dotyczących obszaru dystrybucji:			
1.1 kształtowanie polityki taryfowej Oddziału;		działalność bieżąca	
1.2 budowa relacji z jednostkami wewnętrznymi w tym z URE, PGNIG S.A., MGIP, GUNB, UDT itp.;		działalność bieżąca	
1.3 współpraca z organizacjami zewnętrznymi (IGG, TRI ProLinea) w zakresie podejmowanych inicjatyw na rzecz zmian przepisów;		działalność bieżąca	
1.4 zgłaszanie opinii do projektowanych aktów prawnych;		działalność bieżąca	
1.5 bieżący monitoring otoczenia prawnego;		działalność bieżąca	
1.6 współczestnictwo w interaktywnym Europejskim Panelu Testów Biznesowych (przy DG Rynek Wewnętrzny Komisji Europejskiej)		działalność bieżąca	
Ad.2. Organizacja i realizacja świadczenia usług przesyłowych dla klientów (TPA):			
2.1 współudział w opracowywaniu i uzgadnianiu Instrukcji Ruchu i Eksploatacji Sieci Dystr.;		Nie później niż do 01.07.2007r.	
2.2 wdrożenie oraz nadzór nad realizacją zapisów Instrukcji Ruchu i Eksploatacji Sieci Dystr.;		działalność bieżąca	
2.3 bieżąca aktualizacja Instrukcji Ruchu i Eksploatacji Sieci;		działalność bieżąca	
2.4 przyjmowanie i rozpatrywanie wniosków o usługę transportu gazu sieciami dystrybucyjnymi;		działalność bieżąca	
2.5 zawieranie umów na świadczenie usługi transportu gazu sieciami dystrybucyjnymi Spółki;		działalność bieżąca	
2.6 zarządzanie realizacją umów na świadczenie usługi transportu gazu sieciami dystrybucyjnymi;		działalność bieżąca	
2.7 zapewnienie niedyskryminacyjnego traktowania użytkowników systemu;		działalność bieżąca	
Ad.3. Organizacja pracy Biura OER:			
3.1 podejmowanie decyzji w sprawach bieżącego funkcjonowania Biura;		działalność bieżąca	
3.2 organizowanie pracy podległych pracowników;		działalność bieżąca	
Ad.4. Realizacja zadań wynikających ze strategii MSG Sp. z o.o.			
4.1 zintensyfikowanie działań lobbingsowych na rzecz stanowienia przyjaznego ustawodawstwa;		działalność bieżąca	
4.2 przygotowanie procedur dla świadczenia usług przesyłowych;		Nie później niż do 01.07.2007r.	

Metodyka kaskadowania celów w Zrównoważonej Karcie Wyników

Zasoby w dyspozycji kierownika analitycznej jednostki budżetowej			
Zasoby osobowe			
Imię i nazwisko pracownika	Pełniona funkcja w AJB		
Emilia Tomalska	pracownik ds. regulacji i usług przesyłowych		
Zasoby rzeczowe (środki trwałe i wyposażenie)			
Nazwa	Numer inwentarzowy		
Komputer stacjonarny DELL (wl. xxxxxx)	ST 491-64		
Komputer stacjonarny DELL (wl. xxxxxx)			
Wartości niematerialne i prawne (know-how, szkolenia, licencje, certyfikaty, uprawnienia)			
Nazwa	Kogo lub czego dotyczy		
Obieg informacji pisemnej			
Kierownik analitycznej jednostki budżetowej składa sprawozdania			
Nazwa sprawozdania	Imię i nazwisko	Termin	Załącznik
Kwartalne sprawozdanie z działalności Biura OER	xxxxxx	do 5 dnia pierwszego m-ca po zakończeniu kwartału	-
Roczne sprawozdanie z działalności Biura OER	xxxxxx	do 20 marca następnego roku	-
Kierownik analitycznej jednostki budżetowej otrzymuje sprawozdania			
Nazwa sprawozdania	Imię i nazwisko	Termin	Załącznik
Kierownik analitycznej jednostki budżetowej otrzymuje fachowe wskazówki			
Zakres	Imię i nazwisko (funkcja)		
Strategia Spółki, polityka Zarządu,	xxxxxx - Wiceprezes Zarządu		
Kierunki współpracy z jednostkami zewnętrznymi URE, MGIP, IGG, TRI ProLinea itd. w zakresie podejmowanych działań lobbgingowych			
Polityka Oddziału	xxxxxx - Pełnomocnik Zarządu ds. O/OSD		
Bieżąca działalność Biura OER			
Finansowo-ekonomiczny: polityka taryfowa, finanse, BSC, controlling, budżetowanie itp.	xxxxxx - Z-ca Dyrektora ds. Ekon.-Fin.		
Kierownik analitycznej jednostki budżetowej daje fachowe wskazówki			
Zakres	Imię i nazwisko (funkcja)		
Zadania bieżące Biura.	xxxxxx - pracownik OER		
Opiniowanych dokumentów z ramienia obszaru operatorstwa.	Komórki pionu technicznego Oddziały.		
Zastępowanie w sytuacjach wyjątkowych			
Kierownik analitycznej jednostki budżetowej jest zastępowany			
Sytuacja	Imię i nazwisko		
Urlop lub choroba	xxxxxx - pracownik		
Kierownik analitycznej jednostki budżetowej zastępuje			
Sytuacja	Imię i nazwisko		
Uprawnienia kierownika analitycznej jednostki budżetowej			
Reprezentowania Spółki w sprawach będących przedmiotem działalności Biura;			
Zaciąganie zobowiązań do 500 EURO;			
Podpisywanie korespondencji kierowanej do komórek organizacyjnych Spółki oraz komórek PGNIG (z wyłączeniem Zarządu);			
Organizowanie i wydawanie poleceń podległym pracownikom w celu realizacji zadań;			
Podpisywanie faktur, rachunków, not oraz dowodów RW, Mm, PZ, MT związanych z działalnością Biura;			
Zakres odpowiedzialności kierownika analitycznej jednostki budżetowej			
Przestrzeganie i wykonywanie zarządzeń lub innych poleceń Prezesa Zarządu;			
Terminowe oraz rzetelne wykonywanie zadań nałożonych na Biuro;			
Skutki prawne podejmowanych decyzji oraz sporządzanych i podpisywanych dokumentów;			
Właściwa organizacja pracy pracowników Biura;			
Dbałość o powierzone mienie;			
Cele (strategiczne) do osiągnięcia przez kierownika analitycznej jednostki budżetowej w trakcie roku budżetowego			
Przygotowanie procedur dla efektywnego świadczenia usług przesyłowych klientom TPA.			
Wprowadzenie sprawnego systemu opiniowania aktów prawnych			
Czynny udział w pracach na rzecz zmiany przepisów prawa, z uwzględnieniem interesów obszaru operatorstwa			
Prowadzenie działalności z zachowaniem racjonalności kosztów			
Odchylenia, o których kierownik analitycznej jednostki budżetowej zobowiązany jest informować			
Nazwa odchylenia	Dopuszczalny poziom	Imię i nazwisko	
budżetowe	+/-10%	xxxxxx	
terminowe	+/-2 dni	xxxxxx	

Załącznik nr 4

Lista przedsiębiorstw reprezentowanych na warsztatach dotyczących projektowania ZKW, przeprowadzonych przez autora dysertacji w latach 2013-2018.

1. ABB Business Services
2. Akademia Wychowania Fizycznego im. Eugeniusza Piaseckiego w Poznaniu
3. Allflex Polska
4. Andrex
5. Apator Metrix
6. Apator Powogaz
7. Apator Rector
8. Arctic Paper Kostrzyn
9. ASAN Biuro Rachunkowe
10. ATI ZKM Forging
11. ATUT Rental
12. Axtone
13. Baukrane Budownictwo
14. BCT – Bałtycki Terminal Kontenerowy
15. Billbird
16. Bispol
17. Bridgestone Europe NV/SA oddział w Polsce
18. Ch2M Hill Polska Ltd
19. Ch2M Polska Services
20. Concept Music Art.
21. Consulting Finansowy
22. Cyfrowy Polsat
23. Darpol
24. Debet – Biuro Rachunkowe
25. Deutsche Binnenreederei
26. DGS Poland
27. DLS-Trans Ltd
28. DNV GL Poland
29. Dolnośląski Urząd Wojewódzki we Wrocławiu
30. Enea Operator
31. Energa Wytwarzanie
32. Europa Systems
33. Fabryka Farb i Lakierów Śnieżka
34. Farm Frites Poland
35. Franke Foodservice Systems Poland
36. Fundusz Udziałowy
37. Furniko Fabryka Mebli Biurowych
38. Gas Storage Poland
39. GATX Rail Polska
40. Grant Thornton Frąckowiak
41. Grupa Azoty Koltar
42. Grupa Azoty Police Serwis
43. Grupa BGK
44. Homag Polska
45. Homag Services Poland

46. HOMANIT Polska
47. HSBC Bank Polska
48. Hurtap
49. Hyperon
50. IKEA Industry Poland Oddział IVAR w Stępnicy
51. IQ Metal
52. Kancelaria Finansowa
53. Kirchhoff Polska
54. Kolej Bałtycka
55. Koncept
56. Laboratorium Kosmetyków Naturalnych Farmona
57. Leks
58. Lubuskie Zakłady Drobiarskie Eldrob
59. Lundbeck Business Service Centre
60. Mary Kay Cosmetics Poland
61. Mayr Polska
62. Mercator Medical
63. Monosuisse
64. Muehlhan Polska
65. Muzeum Historyczne Miasta Krakowa
66. Nexus Nowe Technologie
67. Nokia Solutions and Networks
68. Norcospectra Industries
69. Nordea Bank AB
70. Ocado Polska
71. Odlewnia Rafamet
72. O-I Jarosław Centrum Serwisowe Maszyn
73. Operator Gazociągów Przesyłowych Gaz-System Oddział w Poznaniu
74. OSI Poland Foodworks
75. PCC Intermodal
76. PGE Systemy
77. PGNiG Obrót Detaliczny
78. PHU Impex
79. PM Consulting
80. POKO AL
81. Polchar
82. Polkomtel
83. Polska Agencja Rozwoju Przedsiębiorczości
84. Polskie Górnictwo Naftowe i Gazownictwo w Warszawie Oddział w Sanoku
85. Polskie LNG
86. Port Lotniczy Rzeszów-Jasionka
87. Pratt & Whitney Rzeszów
88. Przedsiębiorstwo Wodociągów i Kanalizacji Nysa
89. Przedsiębiorstwo Techniczno-Handlowe Certech
90. Qualia Development
91. Remix
92. Rimaster Poland
93. Rockfin
94. Sigma Alkohole
95. Solvnaft Polska

96. STC Offshore
97. Stowarzyszenie Instytut McKenziego Polska
98. Sunex
99. Szczecińska Energetyka Ciepła
100. Takeda Polska
101. Tauron Ekoenergia
102. Tenneco Automotive Polska
103. Torpol
104. TV Okazje
105. Unity Line Limited
106. Uniwersytet Ekonomiczny w Poznaniu
107. Valmet Automotive
108. Veolia Term
109. Vetrex
110. Wellu
111. Wojewódzki Ośrodek Medycyny Pracy – Zachodniopomorskie Centrum Leczenia i Profilaktyki
112. Małopolski Urząd Wojewódzki
113. Zakład Usługowo-Serwisowy LabMatic
114. Zakład Urządzeń Kotłowych Stąporków
115. ZeroChaos
116. ZMM Maxpol