

# UPRAVLJANJE KLJUČNIM POKAZATELJIMA PERFORMANSI (KPI) KAO FAKTOR POSTIZANJA VRHUNSKIH POSLOVNIH REZULTATA

## MANAGEMENT OF THE KEY PERFORMANCE INDICATORS (KPI) AS A FACTOR FOR ACHIEVING THE HIGHEST BUSINESS RESULTS

**Prof. dr Hamid Alibašić**  
Univerzitet u Istočnom Sarajevu  
Ekonomski fakultet u Brčkom  
Brčko distrikt BiH

**Elvis Alibašić, dipl. oec**  
Student postdiplomskog studija  
Univerzitet u Istočnom Sarajevu  
Ekonomski fakultet u Brčkom  
Brčko distrikt BiH  
e-mail: elvis\_alibasic@hotmail.com

**Rezime:** Zadatak KPI je da usmjeravaju organizaciju na njenom putu do uspjeha djelujući kao kontrolni i navigacioni mehanizam koji kontinuirano daje informacije potrebne za utvrđivanje da li se ona nalazi na pravom putu u realizaciji svojih ciljeva ili ona, više-manje, „skreće sa svog kursa“. Ukoliko se organizacija ne nalazi na pravom putu, njene KPI (ukoliko su pravilno izabrane i postavljene) će tačno i pravovremeno pokazati gdje se nalaze problemi koji se trebaju otkloniti da bi ona mogla uspješno i efikasno ostvariti svoje ciljeve. U ovom članku polazi se od pretpostavke da kvalitet i performanse predstavljaju dvije strane jedne medalje – medalje izvrsnosti organizacije i njenog poslovanja..

**Ključne riječi:** performanse, kvalitet, KPI metrike, Balanced Scorecard (BSC).

**Abstract:** KPI task is to steer the organization on its path to success by acting as a control and navigation mechanism that continuously provides the information necessary for determining whether it is on the right path for realizing their goals, or the organization, more or less, "deviate from its course". If the organization is not on the right track, its KPI (if properly selected and placed) will accurately and timely point out where the problems are which should be remedied to enable it to effectively and efficiently achieve objectives.

*In this article it is assumed that the quality and performance are two sides of of the same medal – the medal of excellence of the organization itself and its business.*

**Keywords:** performance, quality, KPI metrics, Balanced Scorecard (BSC).

### UVOD

Sa sigurnošću se može reći da se ključni pokazatelji performansi u poslovanju KPI (*Key Performance Indicators*) nalaze u svim uspješnim organizacijama u svijetu (kako profitnim, tako i neprofitnim) i vladinim institucijama. KPI se mogu definisati kao načini mjerenja sposobnosti organizacije, organizacione jedinice ili zaposlenog pojedinca da izvršava svoje radne zadatke u usporedbi sa postavljenim ciljevima definisanim u poslovnoj strategiji. Prema tome, ako organizacija, na primjer, želi ostvariti veći profit, može koristiti KPI kao što su: stopa rasta prodaje, profitne margine i racio operativnih troškova OER (*Operating expense ratio*). Ako želi privući nove kupce stvaranjem jakog brenda može koristiti vrijednost brenda (*brand equity*) i poznatost brenda (*brand awareness*). Ili, ako želi povećati angažovanost svojih zaposlenih, ona može primijeniti pokazatelj stepena zaposlenih koji zastupaju kvalitet organizacije i samoinicijativno

promovišu njene vrijednosti u okruženju (*Staff advocacy score*). Kako svaka organizacija želi postići sve to i mnogo više, ona treba definisati set KPI koji će joj u tome pomoći. Pravi način izgradnje seta KPI koji će se koristiti podrazumijeva izbor svakog pokazatelja u skladu sa definisanim strateškim ciljevima na nivou organizacije, organizacionih jedinica, kao i pojedinaca (zaposlenih). Drugim riječima, KPI metrike koje će se koristiti u različitim područjima organizacije moraju proizaći iz definisanih strategija da bi u potpunosti odgovarale specifičnostima posla, jer samo na taj način one mogu dati potrebne informacije kojima se mogu otkloniti potencijalni problemi i unaprijediti kvalitet i rezultati poslovanja. Ako kvalitet proizvoda ili usluge definišemo kao njihovu sposobnost da konzistentno pružaju očekivani nivo performansi, onda vidimo da između kvaliteta i performansi postoji neraskidiva međuzavisnost. Prema tome, visoke performanse mogli bismo definisati kao premašivanje standardno utvrđenih i uobičajeno očekivanih performansi za neki proizvod ili uslugu. U skladu s tim, dokazano je da postoji razlika između kvaliteta i performansi, ali da njih treba gledati kao komplementarne oblasti, odnosno dvije strane jedne medalje koje zajedno treba razvijati za postizanje, vrhunskih poslovnih rezultata na putu kreiranja izvrsnosti. Moglo bi se reći, da ako kupci uvijek dobiju ono što očekuju i žele, to predstavlja visoki kvalitet. Međutim, ako kupci uvijek dobiju ono što očekuju, žele i više od toga, pod uslovom da im se to „više od očekivanog“ sviđa, onda imamo *viši kvalitet*, odnosno izvrsnost (*excellence*). U slučaju ovakvog *višeg kvaliteta*, organizacija kreira želje svojih kupaca, premašujući pri tome njihova očekivanja. Potvrđeno je da rizik u svemu tome predstavlja vjerovatnoća da kupci neće pomisliti, kada vide novi proizvod, kako je neka novost fantastična ili veoma korisna. ***Da bi organizacija mogla pružiti visok kvalitet svojim kupcima, ona neizostavno mora posjedovati visoke performanse za postizanje tog kvaliteta.***

## 1. UVOĐENJE KPI U ORGANIZACIJI

Prvi korak prilikom izbora KPI metrika jeste formiranje okvira za upravljanje performansama koji ima formu dijagrama na kojem se nalaze ključni ciljevi čijom realizacijom akcionari i drugi stejkholderi žele ostvariti određenu korist. Prije nego što pristupi izboru KPI pokazatelja organizacija mora identifikovati kritična poslovna pitanja na koja će odabrane KPI morati dati odgovore. Na primjer, stav rukovodstva Google-a je da oni svoju kompaniju vode pitanjima a ne odgovorima, koji su često nedovoljno dobri, jer se pitanjima stimuliše kreativna konverzacija. U

skladu s tim, izvršni menadžent tim Google-a formirao je listu od 35 najvažnijih poslovnih pitanja na koja im KPI pomažu naći odgovore, što znači da svaki od pokazatelja mora biti vezan za strategiju, dovoljno značajan i informativan da bi se ti odgovori mogli pronaći.<sup>111</sup> Dakle, ako KPI metrike nisu dobro izabrane (i/ili ako se ne koriste pravilno), neće se moći dobiti pravi odgovori, što u tom slučaju znači da je sistem mjerenja performansi podbacio jer ne daje nikakve rezultate i samo je se gubilo vrijeme i novac na propali pokušaj mjerenja i unapređivanja performansi. Problem kod izbora metrika je u tome što ih ima previše i veoma je teško izabrati odgovarajuće, jer je svaka organizacija specifična u odnosu na druge. U nekim djelatnostima i organizacijama sa specifičnim strategijama, pojedine KPI metrike, iako su dobro izabrane, moraju se posebno prilagoditi u konkretnom slučaju da bi mogle pravilno funkcionisati. Pogrešne KPI metrike, daju pogrešne informacije, što vodi pogrešnim odlukama, izboru pogrešnog puta i propuštanju mogućih dobrih poslovnih prilika. Ako neki set metrika omogućuje dobre rezultate u jednoj organizaciji, to ne znači da će identičan set imati isti efekat u drugoj, iako su one možda vrlo slične, što znači da svaka organizacija mora imati svoje metrike. Nažalost mnoge kompanije i vladine organizacije u svijetu su preplavljene KPI metrikama (do te mjere da u moru informacija ne vide ili nemaju one koji su im zaista potrebne za donošenje dobrih odluka) i/ili odabrane metrike koriste toliko loše što na kraju rezultira neželjenim efektima.<sup>112</sup>

Kada se uvode KPI metrike (pokazatelji) treba se rukovoditi principom *manje je više*, u smislu da se izdvoji manji broj njih koje su najrelevantnije prema specifičnostima djelatnosti i same organizacije, da se ne bi došlo u situaciju gdje se mjeri sve moguće, a rijetko šta važno za buduće poslovne rezultate. Na samom početku procesa izbora metrika, neophodno je početi od četiri osnovna, najvažnija područja svake organizacije u okviru kojih se definišu četiri grupe KPI metrika koje će se u njima koristiti:

- kupci (zadovoljenje potreba kupaca);
- interni poslovni procesi i njihov kvalitet;
- zaposleni (zadovoljenje potreba zaposlenih) i
- finansije – indeks finansijskih performansi.

Kao što se može vidjeti, četiri područja za određivanje ključnih KPI pokazatelja, u potpunosti odgovaraju (četiri) područjima *Balanced Scorecard* (u daljem tekstu BSC) sistema. Smatra

<sup>111</sup> <https://www.linkedin.com/pulse/2013051606112-3-64875646-what-the-hell-is-a-kpi?trk=mp-author-card>  
(pristupljeno, 17.03.2015.)

<sup>112</sup> <https://www.linkedin.com/pulse/201309250536-08-64875646-the-4-kpis-every-manager-has-to-use?trk=mp-author-card> (pristupljeno, 17.03.2015.)

se da više od polovine, (57% do 2004. godine) uspješnih organizacija na globalnom nivou koristi BSC kao sistem za mjerenje i unapređivanje performansi.<sup>113</sup> Druga polovina koja ovaj sistem ne koristi, svoje poslovanje zasniva upravo na uspješnom upravljanju i razvijanju istih područja koje BSC obuhvata.

## 2. BALANCED SCORECARD (BSC) KAO SISTEM ZA KORIŠTENJE I PRAĆENJE KPI METRIKA

BSC kao performansni sistem strateškog planiranja, upravljanja i poboljšanja kvaliteta poslovanja ima osnovni zadatak da usklađuje poslovanje sa vizijom organizacije na način da nastoji prevesti ponekad nejasne želje i misiju organizacije u praktično poboljšanje poslovnog sistema na svakom nivou. BSC sistem zahtijeva holistički pristup u kojem se kvalitet i učinkovitost istovremeno povećavaju u svim segmentima organizacije. Pod uticajem razvoja ekonomske prakse, pojavila se potreba za sistemom koji je u mogućnosti da pruži potreban uvid u sve aspekte poslovanja, kako bi se kreirali planirani rezultati poslovanja i potreban nivo kvaliteta. U prošlosti fokus je bio usmjeren isključivo na finansijsku dimenziju poslovanja. Međutim, ako bismo u današnje vrijeme posmatrali samo finansije u organizaciji, to bi nam samo dalo uvid u rezultate proteklog poslovnog perioda. Ali da bi se mogle donijeti efikasne poslovne odluke, pored finansijskog aspekta, potrebno je posmatrati i ostale segmente BSC sistema, kako bi se mogli realizovati ciljevi i ostvariti istovremeni napredak u čitavom poslovnom sistemu. U užem smislu, BSC se može definisati kao menadžment sistem koji omogućuje organizaciji da definiše, prati i realizuje ključne poslovne strategije i ciljeve. Kada se definiše i razradi poslovna strategija, ona se izvršava i prati kroz četiri osnovna područja BSC-a, koja su bazirana na četiri različite poslovne perspektive, a to su: kupci, finansije, interni poslovni procesi i učenje (znanje, edukacija i rast). Sve perspektive su međuzavisne i napredak u samo jednom području ne znači da će se ostvariti uspjeh i u ostalim područjima. Kada organizacija završi analizu specifičnih i mjerljivih vrijednosti iz osnovnih područja BSC-a, tek je onda spremna koristiti ovaj sistem za poboljšavanje performansi i kvaliteta područja poslovanja u kojima se ne ostvaruju dovoljno dobri rezultati. Analiza se treba sprovoditi u skladu sa *SMART* (*Specific, Measurable, Achievable, Realistic i Timely*) principima, što znači da analizirani podaci moraju biti precizni, mjerljivi, ostvarljivi, realni i

pravovremeni iz razloga što se željena poboljšanja mogu realizovati samo ukoliko se izvrše precizna mjerenja. Sva mjerenja moraju biti u skladu sa strateškim planom organizacije. Feedback je vrlo bitan, treba biti kontinuiran i formiran učestvovanjem svih članova organizacije.

Za uvođenje BSC sistema, organizacija mora imati:

- jasno definisanu viziju, misiju i strateški plan;
- dobro procijenjenu finansijsku situaciju;
- jasno definisanu i prihvaćenu organizacionu strukturu i način funkcionisanja;
- tačno procijenjen nivo stručnosti zaposlenih i
- saznanja o stepenu zadovoljstva kupaca.

Bitno je napomenuti da i organizacije koje ne koriste BSC prate iste poslovne kategorije i pokazatelje, koriste iste vrste podataka i rukovode se istim pravilima i logikom poslovanja na putu do poslovnog uspjeha kao i one koje posjeduju BSC za praćenje i unapređivanje performansi u poslovanju, samo što su za razliku od njih strukturirane na malo drugačiji način. Može se reći da organizacije sa kvalitetno implementiranim i uspješnim BSC-om imaju bolju preglednost svih aspekata poslovanja i mogućnost da brže reaguju u pogledu korektivnih mjera, kao i iskorištenja mogućih šansi, što ih čini agilnijim i efikasnijim od drugih, a samim tim progresivnijim i uspješnijim u uslovima jake konkurencije kada se želi postići što bolja tržišna pozicija. Organizacije koje koriste BSC sistem imaju ugrađene ključne KPI metrike u instrument table njegovih područja, da bi se mogle kontinuirano i jednostavno pratiti.

## 3. NAJVAŽNIJE I NAJINFORMATIVNIJE KPI METRIKE

Najvažnijih 25 pokazatelja poslovanja (KPI) raspoređeni u četiri područja koja su podudarna sa četiri područja BSC-a mogu se vidjeti u tabeli 1. Bitno je napomenuti da bilo kojoj organizaciji vjerovatno neće biti potrebno da koristi većinu ili svih navedenih 25 najvažnijih metrika performansi istovremeno, već samo mali broj njih koje su najpogodnije u konkretnom slučaju, odnosno koje daju relevantne informacije za vrstu posla koji organizacija obavlja. To znači da će se usljed specifičnih zahtjeva za informacijama, morati koristiti metrike koje nisu sadržane na ovoj listi i u tom slučaju one će imati isti značaj kao i metrike sa liste. Odabrane metrike moraju biti dostupne svima u organizaciji kao neizostavan element za donošenje kvalitetnih odluka u svim njenim segmentima. Ovih 25 najznačajnijih pokazatelja performansi, koji su sadržani u tabeli, izabrani su jer predstavljaju najinformativnije pokazatelje i imaju visok stepen univerzalnosti po pitanju primjene u različitim djelatnostima.

<sup>113</sup> <http://balancedscorecard.org/Resources/Examples-Success-Stories> (pristupljeno, 17.03.2015.)

Tabela 1. Najznačajnijih i najinformativnijih 25 pokazatelja performansi raspoređenih u četiri područja koja su podudarna sa četiri područja BSC-a, koji imaju visok stepen univerzalnosti po pitanju primjene u različitim djelatnostima

KUPCI	FINANSIJE	INTERNI PROCESI	ZAPOSLENI
<p><b>Neto promoterski rezultat NPS (Net promoter score)</b></p> <p>Do koje mjere su kupci zadovoljni i lojalni organizaciji? Kolike su mogućnosti da će kupac preporučiti proizvod ili uslugu organizacije svom prijatelju/kolegi?</p>	<p><b>Stopa rasta prihoda (Revenue growth rate)</b></p> <p>Stopa povećanja prihoda organizacije.</p> <p>Koliko uspješno raste poslovanje?</p>	<p><b>Stopa iskorištenosti kapaciteta CUR (Capacity utilisation rate)</b></p> <p>Da li organizacija ispunjava svoje potencijale u segmentu količine rada koju može da realizuje, sa resursima koje ima na raspolaganju? U kojoj mjeri organizacija iskorištava svoj puni radni/proizvodni kapacitet?</p>	<p><b>Stepen zaposlenih koji zastupaju kvalitet organizacije i samoinicijativno promovisu njene vrijednosti u okruženju SAS (Staff advocacy score)</b></p> <p>Kolika je vjerovatnoća da zaposleni preporuča svoju organizaciju kao kompaniju za koju vrijedi raditi?</p> <p>U kojoj mjeri su zaposleni organizacije njeni zastupnici i promoteri u javnosti?</p>
<p><b>Ostvareni profit po kupcu (Customer profitability score)</b></p> <p>U kojoj mjeri organizacija generiše profit od svojih kupaca?</p> <p>Koliki profit kupci individualno donose organizaciji, nakon što se odbiju troškovi njihovog privlačenja i zadržavanja, advertajzinga i svega drugog što je bilo potrebno da bi im se zadovoljile potrebe kroz proizvode i/ili usluge koje organizacija nudi?</p>	<p><b>Neto profit (Net profit)</b></p> <p>Prihodi–Troškovi = Rezultat</p> <p>Kolika je profitabilnost poslovanja?</p>	<p><b>Odstupanja od rokova za završetak projekata PSV (Project schedule variance)</b></p> <p>Da li se projekti organizacije završavaju u planiranom vremenu (na vrijeme)?</p> <p>U kojoj mjeri se projekti organizacije izvršavaju na vrijeme?</p>	<p><b>Nivo angažovanosti zaposlenih (Employee engagement level)</b></p> <p>Kako ponašanje zaposlenih u organizaciji doprinosi njenim ukupnim ciljevima?</p> <p>U kojoj mjeri su zaposleni organizacije posvećeni ostvarivanju njene vizije i misije?</p>
<p><b>Stopa retencije kupaca CRR (Customer retention rate)</b></p> <p>Do koje mjere organizacija zadržava kupce koje je stekla u prethodnom periodu? Koliko će kupaca željeti ponovo kupiti isti proizvod koji organizacija nudi i koliko će oni biti lojalni njoj i njenom brendu ili usluzi?</p>	<p><b>Marginalni neto profit (Net profit margin)</b></p> <p>Koliki se profit ostvaruje po jednoj novčanoj jedinici od prodaje?</p>	<p><b>Odstupanja u troškovima projekata PCV (Project cost variance)</b></p> <p>Da li se projekti organizacije realizuju bez prekoračenja budžeta?</p> <p>U kojoj mjeri se projekti organizacije izvršavaju u okviru, za njih planiranog, budžeta?</p>	<p><b>Bredfordov faktor izostajanja sa posla (Absenteeism Bradford factor)</b></p> <p>U kojoj mjeri neodobreno izostajanje sa posla košta organizaciju?</p> <p>U kojoj mjeri je neodobreno i neplanirano odsustvovanje sa posla problem u organizaciji?</p>
<p><b>Stopa konverzije (Conversion rate)</b></p> <p>U kojoj mjeri organizacija može potencijalne kupce pretvoriti u stvarne kupce?</p> <p>Koliko potencijalnih kupaca pomoću odgovora na upite, prodajnih poziva i broja pregleda web stranice, postaje stvarnim kupcima organizacije?</p>	<p><b>Bruto marginalni profit (Gross profit margin)</b></p> <p>Koliki se profit ostvaruje po jednoj bruto novčanoj jedinici od prodaje?</p>	<p><b>Ostvarena vrijednost EV (Earned value metric)</b></p> <p>Vrijednost generisana tekućim projektima organizacije.</p> <p>U kojoj mjeri projekti organizacije ostvaruju željeni progres?</p>	<p><b>Doprinos zaposlenih vrijednosti kapitala HCVA (Human capital value added)</b></p> <p>Finansijska vrijednost organizacije ostvarena po osnovu individualnih zaposlenih.</p> <p>U kojoj mjeri zaposleni svojom vrijednošću povećavaju finansijski rezultat i vrijednost same organizacije?</p>

<p><b>Relativni tržišni udio</b> <b>(Relative market share)</b></p> <p>Koliko se dobro razvija tržišni udio organizacije u usporedbi sa konkurencijom?</p> <p>Koliko je veliki udio organizacije na tržištu u usporedbi sa konkurencijom?</p>	<p><b>Operativni marginalni profit (Operating profit margin)</b></p> <p>Operativni (radni) prihodi podijeljeni sa ukupnim prihodima – kao mjera profitabilnosti.</p> <p>U kojoj mjeri organizacija efikasno posluje?</p>	<p><b>Dužina trajanja ciklusa izvršenja narudžbe OFCT (Order fulfilment cycle time)</b></p> <p>Vrijeme koje je potrebno da narudžba kupca bude realizovana dostavom proizvoda ili izvršenjem usluge.</p> <p>Koliko je efikasan proces dostave i drugi operativni procesi organizacije?</p>	<p><b>360° feedback rezultat (360-degree feedback score)</b></p> <p>Kako zaposleni međusobno ocjenjuju jedni druge – i kako ocjenjuju sami sebe?</p> <p>Koliko dobro zaposleni izvršavaju svoje radne zadatke iz perspektive onih koji imaju udjela, odnosno učestvuju u njihovom radu (njihovim performansama) u organizaciji?</p>
	<p><b>Povrat na investiciju ROI (Return on investment)</b></p> <p>Prihod ostvaren od investiranja novčanih sredstava u neki od aspekata organizacionih operacija u odnosu na troškove te investicije.</p> <p>Koliko dobro organizacija kontinuirano generiše održiv profit?</p>	<p><b>Dostava u cijelosti, na vrijeme DIFOT (Delivery in full, on time rate)</b></p> <p>Narudžbe kupaca ispunjene u cijelosti, na vrijeme u usporedbi sa ukupnim brojem narudžbi.</p> <p>U kojoj mjeri se proizvodi i usluge koje kupci žele dostavljaju kupcima u željeno vrijeme (na vrijeme, po želji kupca)?</p>	
	<p><b>Novčani konverzijski ciklus CCC (Cash conversion cycle)</b></p> <p>Koliko vremena je potrebno da se investirana novčana sredstva u neki posao (npr. vlasničke akcije i sl.) vrate organizaciji u obliku povećanja prihoda? Koliko dobro organizacija održava dovoljnu količinu raspoložive gotovine za potrebe svakodnevnog poslovanja?</p>	<p><b>Indeks kvaliteta (Quality index)</b></p> <p>Da li je kvalitet proizvoda ili usluga organizacije visok koliko to kupci očekuju? Da li organizacija dostavlja proizvode i usluge koji su u potpunosti prikladni i sposobni da zadovolje njihovu predviđenu svrhu?</p>	
		<p><b>Stepen zastoja procesa (Process downtime level)</b></p> <p>Koliko vremena je izgubljeno zbog zastoja (kvara) mašina ili odsustva zaposlenih koji su na bolovanju?</p> <p>U kojoj mjeri procesi ili mašine organizacije efektivno funkcionišu?</p>	

Izvor: (tabelu sačinio autor) – više o tome vidjeti u: Marr, B., Key Performance Indicators – The 75 measures every manager needs to know, Pearson Education Limited, 2012.

## ZAKLJUČAK

Na kraju izlaganja o ključnim pokazateljima poslovnih performansi (KPI) bitno je istaći da njih ne treba gledati samo kao obične alate za mjerenja, što one u svojoj osnovi i jesu, već ih prvenstveno treba posmatrati sa dubljeg aspekta koji prikazuje ove metrike u kontekstu seta indikatora koji dodaju vrijednost organizaciji povećavajući njene performanse na putu ostvarivanja postavljenih strategija u potrazi za kvalitetom i izvrsnošću. Kaže se da menadžment nije sadržan samo u brojevima, iako su brojevi važan njegov dio. KPI su više od brojčanih vrijednosti i samo ako ih na taj način posmatramo možemo steći uvid u njihov smisao i značenje. Važno je naglasiti da su iza svih brojeva u istraživanjima i analizama, stvarni ljudi, kupci čije se želje nastoji u što većoj mjeri ispuniti, zaposleni za koje se organizacija treba potruditi da se osjećaju zadovoljni, uspješni, sretni i motivisani, što predstavlja najbolje sastojke za visoku kreativnost i nove ideje, vrhunske performanse, prevazilaženje gotovo nemogućeg, osvajanje velikih izazova i novih dostignuća. Iako je glavni cilj svake profitne organizacije zarada, jer na bazi nje opstaje, u poslovnom svijetu treba da egzistira svijest da postoje i druge vrijednosti pored profita koje treba njegovati, da nikada ne treba zaboraviti na očuvanje životne sredine, kao i na humanost jer nas ona čini tako posebnima i vrijednima.

Kada se govori o kvalitetu, performansama i njihovoj međuzavisnosti, možemo primjetiti da u stvari dobar kvalitet posjeduje visoke performanse i da dobre performanse imaju okvir u visokom kvalitetu. To znači da bi neki proizvod bio kvalitetan on mora imati dobre performanse, dok sa druge strane dobre ili visoke performanse, koje nisu adekvatno uokvirene u proizvod ili uslugu, nemaju ili imaju manju vrijednost, za razliku od onih koje su dobro formulisane u taj okvir kvaliteta. ***Dakle, pojedinačno dobre performanse koje su loše uokvirene u nekom proizvodu postaju loše performanse u cjelini. Ako proizvod ima loše performanse on gubi i svoj kvalitet jer ne ispunjava zahtjeve potrošača i u dovoljnoj mjeri ne zadovoljava njihove potrebe.*** Prema tome, kvalitet predstavlja infrastrukturu performansama da bi one mogle da imaju smisla, te na taj način budu okarakterisane kao dobre, ali i sam kvalitet ne može da postoji ako ne raspolaže dobrim i visokim performansama.

Sasvim je logična težnja svake uspješne organizacije da postigne visok kvalitet i performanse u radu, jer dalji rast se u velikoj mjeri zasniva na temeljima prethodnih postignuća. Ako budući kvalitet i performanse imaju loše temelje, to će značiti i probleme za nova postignuća, jer ne

postoji osnova u kvalitetu iz prošlosti, što predstavlja veliku slabost, a konkurencija koja ima dobre osnove u ovom smislu „igra grubu igru“ čuvajući postojeću, uz stalno traženje bolje pozicije na tržištu. Veoma je teško dostići konkurenciju koja stvari radi na pravi način već duže vrijeme, a preskočiti nepostignuto u prošlosti i pri tome dostići konkurente sa kontinuirano visokim postignućima još je teže, a ponekad i nemoguće, jer u tom slučaju konkurenti raspolažu znanjem i iskustvom koji organizacije sa lošim temeljima u ovom smislu nemaju i koje tek treba da steknu. Oni sa dobrom osnovom u kvalitetu i performansama, koje proizlaze iz znanja i iskustva kao glavnim temeljem uspjeha, mogu očekivati i još bolje performanse u budućnosti, ukoliko održavaju ostvareni uspjeh težeći novim postignućima, dok oni koji tu osnovu nemaju mogu se „srušiti“ u uzaludnom nastojanju da grade visoki kvalitet i performanse na lošim temeljima koji ne mogu podnijeti teret velikih dostignuća jer nemaju potrebno znanje, vještine i iskustvo koje uspješne organizacije posjeduju, njeguju i unapređuju.

## LITERATURA

- [1] Born, G., Process Management to Quality Improvement, John Wiley & Sons, New York, 1996.
- [2] Goetsch, D.L., Davis, S., Quality Management for Organizational Excellence: Introduction to Total Quality (7th Edition), Prentice Hall, 2012.
- [3] Hannabarger, C., Buchman, F., Economy, P., Balanced Scorecard Strategy For Dummies, John Wiley Publishing, Inc., Indianapolis, Indiana, 2007.
- [4] Heleta, M., Menadžment kvaliteta, Univerzitet Singidunum, Beograd, 2008.
- [5] Marr, B., Key Performance Indicators – The 75 measures every manager needs to know, Pearson Education Limited, 2012.
- [6] Niven, P.R., Balanced Scorecard Diagnostics: Maintaining Maximum Performance, John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey, 2005.
- [7] Smith R.F., Business Process Management and the Balanced Scorecard: Using Processes as Strategic Drivers, John Wiley & Sons, Inc., Hoboken, New Jersey, 2007.
- [8] Sower, V., Fair, F., Insightful Quality – Beyond Continuous Improvement, Business Expert Press, LLC, 2012.
- [9] <https://www.linkedin.com/pulse/20130516061123-64875646-what-the-hell-is-a-kpi?trk=mp-author-card> (pristupljeno, 17.03.2015.)
- [10] <https://www.linkedin.com/pulse/20130925053608-64875646-the-4-kpis-every-manager-has-to-use?trk=mp-author-card> (pristupljeno, 17.03.2015.)
- [11] <http://balancedscorecard.org/Resources/Examples-Success-Stories> (pristupljeno, 17.03.2015.)

## BALANCED SCORECARD KONCEPT: REALNA POTREBA ILI POMODARSTVO

### BALANCED SCORECARD CONCEPT: THE REAL NECESSITY OR FASHION

**Проф. др Владан Павловић**

Универзитет у Приштини (са привременим седиштем у Косовској Митровици),  
Економски факултет, Косовска Митровица; vladan.pavlovic@pr.ac.rs

**Проф. др Горанка Кнежевић**

Универзитет Сингидунум; Београд, gknezevic@singidunum.ac.rs

**Проф. др Спасоје Тушевљак,**

Универзитет у Источном Сарајеву; Источно Сарајево

**Резиме:** Често се наводи да *Balanced scorecard* представља једну од десет најкориснијих менаџерских техника, а неретко се чак апострофира да је увођење овог интегрисаног система мерења перформанси готово нужно за одржавање саме егзистенције компанија, алудирајући да овај систем за компанију има улогу и значај нервног система за човека. Недавно спроведена истраживања међутим указују да су очекиване користи од овог система изостале код значајног броја компанија које су га имплементирале, а све већи број аутора оспоравајући научну фундираност *Balanced scorecard*, истичу његову ирелевантност. Не само да све већи број истраживача истичу да се од увођења *Balanced scorecard* не могу остварити очекиване користи, те да је имплементација овог система последица помодарства и некритичког сагледавања реалних домета овог система, већ се све чешће истичу и могуће негативне последице његове имплементације. Тако је у научној литератури, за релативно кратко време, *Balanced scorecard* прешао пут од једне од најутицајнијих иновација која је допринела промени дискурса савременог управљачког рачуноводства и праксе, до обичног мита менаџмент дисциплине. Циљ овог рада није оспоравање доприноса *Balanced scorecard* унапређењу методологије и техника менаџмента, али свакако јест критички осврт на апологетска претеривања и глорификације које овај модел позиционирају као највећи домет развоја теорије управљања.

**Кључне ријечи:** мере перформанси, *Balanced scorecard*, управљачко рачуноводство, стратегијски менаџмент

**Abstract:** In the academic literature and research *Balanced Scorecard* is commonly treated as one among the ten most useful managerial techniques and that this system of integrated performance measures has the same function as the neural system for the humans. That is why it is considered to be of the paramount importance for the companies. However, the contemporary researches point out that the benefits of the implementation of this system are not in line with the researchers expectations. Many authors also challenge the scientific foundation of this method and emphasize its irrelevancy. Researchers also believe that the implementation of this system is a result of following fashion trends in the management discipline and that the uncritical perspective of the real range of this system adopted by the proponents contributed to the negative consequences of its implementation. In the scientific literature this system has gone its way from one of the most influential innovations which led to the change of the discourse of modern managerial accounting and its practice to the myth of this same discipline.

However, the authors of this paper also believe that *Balanced Scorecard* contributes to the universe of techniques and methodology used by managers in the last two decades, but the goal of this paper is to critically emphasize the apologetic glorification of this model as one of the biggest inventions of the management theory.

**Keywords:** *performance measures, Balanced Scorecard, managerial accounting, strategic management*

## УВОД

Творци *Balanced scorecard* концепта су *Robert S. Kaplan* (Роберт Каплан) и *David P. Norton* (Дејвид Нортон). Каплан, иначе електроинжењер по струци (дипломирао и стекао мастер из електротехнике на Технолошком институту Масачусетс - *Massachusetts Institute of Technology –MIT*) докторирао је из области операционих истраживања на Корнел универзитету (*Cornell University*), а од 1984. године на Харвардској пословној школи (*Harvard Business School*) предаје дисциплину „Развој лидерства“. (Према: званичан сајт *Harvard Business School*) Нортон је такође по основном образовању електроинжењер (дипломирао на Воркестер политехничком институту - *Worcester Polytechnic Institute*), са завршеним мастером из операционих истраживања и докторатом из области пословне администрације (*Business Administration*) стеченом на Харварду, суоснивач је, председавајући саветодавног одбора и директор консултантске куће Паладијум групације (*Palladium Group, Inc.*). (Према: <http://www.bloomberg.com/>)

Објавивши 1992. године чланак *The Balanced Scorecard: Measures That Drive Performance*“ у престижном *Harvard Business Review* у коме су представили *Balanced scorecard* методу, концептирану да повезује текуће активности компаније са њеним дугорочним циљевима, ова двојица електроинжењера ушла су у ред аутора за које се оцењује да су дали најзначајнији допринос развоју управљачког рачуноводства и стратедијског менаџмента у другој половини двадесетог века и постали, готово планетарно позната имена, док њихов интегрисани систем мерења и управљања перформансама не престаје да изазива пажњу како теоретичара тако и практичара већ дуже од две деценије.

## 1. ТРЕБА ЛИ КОРИСТИТИ АНГЛИЦИЗАМ ИЛИ ПРЕВОД ИЗРАЗА *BALANCED SCORECARD*?

Имајући у виду да се енглеске речи и изрази најчешће преузимају у српски језик као последица недовољног познавања језика, лењости или помодарства, сваки иоле озбиљнији научни радник природно тежи да пронађе и употребљава одговарајућу реч или израз на српском језику. Међутим, како се већ из наслова види, аутори овог написа су се

определили да не преводe израз *Balanced scorecard*. Опредељење за коришћење енглеског израза упркос бројним преводима *Balanced scorecard* на српском језику намеће потребу разјашњавања. Бројни радови и монографије су објављене о *Balanced scorecard* концепту на српском језику, док је помињање овог концепта у уценицима управљачког рачуноводства и стратедијског менаџмента готово незаобилазно. Поједини аутори користе изворни енглески израз не образлажући разлог коришћења англицизма (Стевановић, 2007; Новићевић и др, 2006; Павловић, 2015) док бројни аутори преводe ову кованицу, што је начелно посматрано, за сваку похвалу. У литератури на српском језику, ова кованица се може наћи преведена као „балансна карта перформанси“ (Крстић, Секулић, 2008), балансирана бодовна картица (Према: Станишић, Машић, 2009), балансирана листа мерења перформанси (Према: Станишић, Машић, 2009), избалансирана листа циљева (Каличанин, 2003), балансирана карта резултата (Домановић, 2013), систем уравнотежених циљева (Правдић, 2012), листа усклађених циљева и резултата (Милојевић, 2011), уравнотежени регистар резултата (Малинић, и др., 2015) и др. Малинић, Милићевић и Стевановић су ретки, ако не и једини аутори који су посветили одговарајућу пажњу питању превода овог израза. Ови аутори наиме наводе како израз „листа циљева“ није подобан превод за „scorecard“ будући да „score“ означава „резултат“ што је шири појам, а „резултати“ подразумевају и циљеве, и остварења, и евалуацију остварења.“ Уз то, како поменути аутори наводе, израз „листа“ је инфериоран у односу на појам „регистар“, с обзиром да овај последњи, поред осталог има садржајније значење „преглед“ и што изражава активнији однос са базама података које прате „регистре“ не само у домену финансијског извештавања“ (Малинић, и др. 2015, стр. 282)

Опредељење за став да је ипак сврсисходније користити англицизам није последица негирања адекватности сваког од поменутих превода нити пак узрок лежи у помодарству или снобизму, већ у тези да је немогуће превести израз *Balanced scorecard* и тада га јасно разграничити са појединим другим савременим системима мерења перформанси, превенствено са *Tableau de bord* и *Multi-criteria key performance indicators – KPI*. Француска научна јавност се са дилемом у вези превођења израза *Balanced scorecard* суочила одмах након представљања овог концепта. Наиме, француски израз *Tableau de bord* се и пре



настанка Каплан - Нортоновог система мерења перформанси преводио на енглески језик као *Balanced scorecard* (видети: Giard at al. 1995), тако да је заокружени концепт мерења перформанси Каплана и Нортонa под поменутиим називом изазвао не мале контроверзе, и то не искључиво језичке природе. Како с правом наводе Бесир (*Bessire*) и Бакер (*Baker*) веран пеовод *Balanced scorecard*, био би *Tableau de bord équilibré* (уравнотежен *Tableau de bord*). Међутим, како поменути аутори наводе, овакав превод није заживео будући да је *Tableau de bord* од самог настанка сматран уравнотеженим системом мера (*balanced*) будући да је садржавао и финансијске и нефинансијске мере перформанси. (Bessire, Baker, 2005, стр. 651). Као последица наведеног, део француских аутора се определио да користе енглески израз, док други Каплан - Нортонов *Balanced scorecard*, преводe као „*Tableau de bord prospectif*“ (проспективни *Tableau de bord*) или ређе „*Tableau de bord stratégique*“ (стратегијски *Tableau de bord*) како би нагласили стратегијску димензију овог система. *Tableau de bord stratégique* и јесте званичан превод израза *Balanced scorecard* Каплан-Нортоновог издања књиге на француском језику.

## **2. ДА ЛИ УКЉУЧИВАЊЕ НЕФИНАНСИЈКИХ ПОКАЗАТЕЉА ЗАИСТА ПРЕДСТАВЉА НОВИНУ *BALANCED SCORECARD* ?**

У литератури је широко распрострањен став да је кључна иновација *Balanced scorecard* концепта укључивање нефинансијских мера перформанси у систем мера. Често је поменути став праћен ставом да је потреба увођења нефинансијских перформанси настала у претпоследњој декади двадесетог века, и то као последица брзих промена у технологији, скраћеног животног циклуса производа, иновација у производним операцијама и растућег значаја нематеријалних улагања. Сходно томе, у литератури се чак може наћи и на став да је *Balanced scorecard* развијен као последица промене визије организације и сходно томе измењене метафоре која репрезентује стварност, те да је машина која је представљала метафору индустријског доба, замењена живим организмом који представља метафору информатичког друштва. (Simon, 2011, стр. 10-12) Подобност традиционалног система мера перформанси за индустријско доба, наводе и сами Каплан и Нортон (Према: Speckbacher et al., 2003, стр. 363).

Свесност значаја нефинансијских показатеља, њихово систематско праћење и интегрисано извештавање које обухвата финансијске и нефинансијске информације није међутим везана за појаву информатичког друштва, већ потиче из друге половине деветнаестог века. Наиме, „недељни извештај“, који представља претечу *Tableau de bord*, а који је поред финансијских, садржавао и нефинансијске информације датира са краја деветнаестог века. (Према: Pezet, 2009) Извештаји сличног садржаја *Tableau de bord*, који се у литератури обично апостофира као први интегрисани систем мера, били су присутни у САД-у крајем деветнаестог века (видети опширније у: Yates, 1989 и Pezet, 2009), док се сам *Tableau de bord* појављује током двадесетих година двадесетог века. (Према: Pezet, 2009)

У прилогу ове дискусије, вредно пажње је напоменути да је компанија Џенерал Електрик (*General Electric*) развила систем нефинансијских показатеља још педесетих година двадесетог века (видети: Greenwood, 1982), а да су поједини аутори, међу којима и Дракер (*Drucker*) указивали на потребу интегрисања нефинансијских мера у систем мера половином двадесетог века (Дракер, конкретно 1954. године). (Према: Neely, 2005, стр. 1266)

## **3. У ЧЕМУ ЈЕ ОНДА НОВИНА *BALANCED SCORECARD-A*?**

За почетак, важно је напоменути да је *Balanced scorecard* концепт еволуирао током времена. *Balanced scorecard* (*Balanced scorecard* тип I) је осмишљен као мултидимензионлни оквир за стратегијско мерење перформанси у коме су комбиновани финансијски и нефинансијски показатељи, накнадно је овај систем унапређен тиме што је описивао стартегију установљавајући узорчно последичне везе (*Balanced scorecard* тип II), да би данас представљао и средство за имплементацију стратегије доводећи је у везу са дефинисаним циљевима, акционим плановима, резултатима и подстицајима (*Balanced scorecard* тип III). (Према: Павловић, 2015, стр. 168. О развоју *Balanced scorecard* видети опширније и у: Станишић, Машић, 2009) Резултати истраживања примене *Balanced scorecard* концепта често су мањкави управо као последица чињенице да поједине компаније примењују различите типове *Balanced scorecard*. Да проблем буде већи, поједине компаније погрешно изјављују да примењују *Balanced scorecard* концепт само зато што

користе микс финансијских и нефинансијских показатеља. Наведени проблем апстрофирају и сами творци *Balanced scorecard*. (Према: Speckbacher et al., 2003, стр. 362. Према: Павловић, 2015, стр. 167.)

Како истичу Каплан и Нортон (2001а, стр. 26) јединствен допринос *Balanced scorecard* је што описује стратегију на конзистентан и детаљан начин. Пре развоја *Balanced scorecard*, менаџерима је недостајао оквир за описивање стратегије. Како наводе Каплан и Нортон, менаџери нису могли да примењују нешто што нису могли добро да опишу. Самим тим, једноставан чин описивања стратегије помоћу стартегијских мапа и *Balanced scorecard* представља изузетан допринос (Исто). Стратегијска мапа, која чини скуп хипотеза са узрочно последичним ефектима, представља средство за детаљно описивање стратегија (Kaplan, Norton, 1996, стр. 31).

Поменути допринос међутим није општеприхваћен. Поједини аутори истичу да се концепт *Tableau de Bord* суштински не разликује од *Balanced scorecard* концепта. Сагласно томе, Мало (Malo) истиче да су се многи од концепата садржаних у *Balanced scorecard* првобитно појавили у *Tableau de Bord* (Malo, 1992, стр. 923), док Бесир и Баке наводе да, иако није без слабости, *Tableau de bord* генерално представља богатији концептуални оквир него што је *Balanced scorecard*. (Bessire, Baker 2005, стр. 645)

За разлику од појединих других савремених система за мерење перформанси (видети опширније: Павловић, 2015), *Balanced scorecard* концепт се у значајно референтнијој мери може сматрати концептуално заокруженим и јасно дефинисаним системом за мерење и управљање перформансама. Јасно су одређене четири димензије које је се мере и којима се управља (финансије, потрошачи, интерни процеси и димензија учења и раста), јасно су разрађене стратегијске мапе и обезбеђен је системски приступ превођења стратегије у јасно предвидљиве и мерљиве циљеве. Дакле, јасно су дефинисани узрочно последични односи везаних за реализацију стратегије, која се сагледава као „хипотеза о узрочно-последичним везама између активности (водећих индикатора) и жељених исхода (заостајућих индикатора).“ (Каличанин, 2003, стр. 172)

Може се рећи да су Каплан и Нортон развили алгоритам превођења стратегије у акционе планове са успостављеним мерним тачкама (финансијским и нефинансијским) које

омогућују реализацију стратегије, прате успешност њеног спровођења и указују на тешкоће на које се наилази и које је потребно превазилазити. Тежња за формулисањем алгоритама по којима се одвијају процеси и јесте својствена инжењерским наукама, док је у далеко мањој мери присутна у хуманистичким наукама. С тога и не изненађује много, што оба творца *Balanced scorecard* долазе из сфере инжењерских наука.

#### **4. МОЖЕ ЛИ СЕ ДИЗАЈНИРАТИ АЛГОРИТАМ ЗА ПРЕВОЂЕЊЕ СТРАТЕГИЈЕ У АКЦИОНИ ПЛАН КОЈИ У РЕАЛНОМ ЖИВОТУ ФУНКЦИОНИШЕ?**

Одговор на постављено питање може се добити искључиво анализом ефеката имплементације *Balanced scorecard* концепта. Широка примена *Balanced scorecard* концепта у пракси, омогућила је бројна емпиријска истраживања утицаја овог система на перформансе, а посебно испитивања сврсисходности увођења *Balanced scorecard* за потребе стратегијског управљања.

Неадекватост примењиване методологије за оцену утицаја имплементације *Balanced scorecard* на организационе перформансе наметну се као посебно значајан проблем. (Видети опширније у: Павловић, 2015, стр. 171) Албертсенова (Albertsen) и Луај (Lueg) истичу да је само 30 од 117 посматраних истраживања адекватно дизајнирано, односно дизајнирано да на свеобухватан начин обухвати елементе *Balanced scorecard* концепта. (Albertsen, Lueg, 2014, стр.431) Поред тога, у истраживањима, постоји диверзитет по питању фокуса на специфичне атрибуте и дефиниције тих атрибута. Такође постоје бројне и потенцијално значајне разлике између *Balanced scorecard* у посматраним организацијама. На основу свега наведеног, Албертсенова и Луај закључују да емпиријске студије дају танак основ за генерализују *Balanced scorecard* оквира, како то заговарају Каплан и Нортон. (Исто)

Након почетне еуфорије, па чак истицања и неопходности имплементације *Balanced scorecard*, све већи број истраживача истиче да не постоје убедљиви докази о предностима увођења овог система, док поједине студије указују да имплементација *Balanced scorecard* може да произведе и негативне конеквенце по перформансе организације. (Према: Павловић, 2015, стр. 170-171)

Изостанак очекиваног позитивног ефекта имплементације *Balanced scorecard* концепта је поделила научну јавност. Док једни истичу практичне проблеме у имплементацији и примени *Balanced scorecard*, те наводе да су мањкавости, злоупотребе или нус појаве последица неадекватно дизајнираног и/или имплементираног система, други оспоравају саму теоријску валидност оквира и методологије *Balanced scorecard*, односно оспоравају реалност самих претпоставки на којима је *Balanced scorecard* концепт утемељен. (Према: Павловић, 2015, стр. 171)

Критике усмерене на теоријску валидност *Balanced scorecard* оквира су бројне (видети: Павловић, 2015, стр. 173-175). Поједине су усмерене на поједине аспекте *Balanced scorecard* оквира, док поједине оспоравају читав концепт оцењујући да нема простора за унапређење, односно отклањање недостатака.

Међу последњима, запажено место заузима Норклитова (Nørreklit) која оспорава теоријску фундираност *Balanced scorecard* већ дуже од две деценије. У раду објављеном 2012. године у специјалном издању часописа *Journal of Accounting & Organizational Change* (престижног издавача „Emerald“) посвећеном двадесетогодишњици *Balanced scorecard* концепта, Норклитова са сарадницима аргументовано истиче да *Balanced scorecard* представља мит менаџмент дисциплине (Nørreklit et al, 2012, стр. 492). Означавање *Balanced scorecard* оквира митом, Норклитова и сарадници аргументују језичком анализом текстова/књига Каплана и Нортонa, слабостима каузалних односа успостављених у *Balanced scorecard*, истичући да је повезивање стратегијских циљева са системом мера лабаво, да је однос између мерења и најважнијих узрочно-последичних ефеката нејасан, а да довођење у везу циљева и мера са анализом рентабилитета није ни могуће. (Према: Nørreklit et al, 2012, стр. 496. Према: Исто.)

*Balanced scorecard* оквир је наике утемељен на миту да каузални, тј. узрочно последични односи постоје, те да је посао менаџмента да их открије и угради хијерархијским *top-down* приступом. (Nørreklit et al., 2012, стр. 505) Како наводи Норклитова са сарадницима узрочно последични односи који постоје у природним наукама се не могу механистички пресликати на друштвене конструкције. Компанија није нити механички нити природни организам (Nørreklit et al., 2012, стр. 505) Каузалност у пословању је наике заснована на „изграђеном сету каузалности“, а не на каузалности која произилази из природних

законитости. Овај сет каузалности изграђен је на комбинацији особина природних и људских конструкција везаних за комплексан процес организовања. Према прагматичном конструктивизму, неопходан и довољан услов за изградњу каузалних односа и настојање да каузални ефекти имају жељени исход, и подразумева интеграцију следеће четири димензије: (1) опсервације засноване на чињеницама; (2) сет могућности интегрисаних са чињеницама, односно фактичке а не спекулативне могућности; (3) вредности и циљеве који изражавају субјективне вредности које мотивишу укључене људе и које су у распону реалних могућности; и (4) комуникацију, која треба да пренесе људима ову интегрисану структуру чињеница, могућности и вредности. (Nørreklit et al., 2012, 506) Неколико недавно спроведених истраживања потврђује проблематичност или оспоравају каузалност на којој је утемељен *Balanced scorecard* концепт. Тако Сил и Ји оспоравају утемељеност узрочно последичних односа (Seal, Ye, 2014), Албертсонова и Луај наводе да се узрочно последични односи темеље на претпоставкама и осећањима (Albertsen, Lueg, 2014, стр. 445), док Франћиолијева и Ћинкуини (Francioli, Cinquini, 2014) наводе да да су стратешке везе нејасне и несигурне, да су каузалне везе од стране актера одбачене, те да су стратегијске везе између мера успостављене на основу личних уверења актера, њиховог схватања и жеља о начину за остваривање њихових циљева

Све наведено иде у прилог Кленхоловом ставу (Chenhall, 2006, стр.111) да су иновације у мерењу перформанси резултат помодарства, односно „новотарија и трендова“, а да се системи мерења усвајују зато што организације подржавају једну другу и желе да изгледају савремено. (Према: Павловић, 2015, стр. 170-171).

## ЗАКЉУЧНА РАЗМАТРАЊА

У контексту разматрања реалних домета и ограничења *Balanced scorecard* концепта, чини се корисним сагледати значај и улогу старегијског менаџмента. Посебно корисним се чини осврнути се на Ансофову (*Ansoff*) и Серто - Питерову (*Certo* и *Piter*) дефиницију стратегијског менаџмента. Ансоф дефинише стратегијски менаџмент као систематски приступ позиционирању и повезивању организације са њеним окружењем на начин који ће обезбедити њен континуирани успех и обезбеђење од изненађења, а Серто и Питер као континуирани, итеративни процес, циљан на одржавање организације као потпуно

подесне да одговори својој средини (Према: Лончаревић, Машић, Ђорђевић – Бољановић, 2007). Како међутим поставити организацију да буде потпуно подесна да одговори изазовима окружења, „обезбеђујући је од изненађења“ када је у будућности једино неизвесност извесна? Како и када редефинисати стратегију када се зна да је редефинисање стратегије неопходно, не само уколико је стратегија неуспешна, већ и када је стратегија евидентно успешна? Наиме, стратегија која је обезбеђивала успех у једним условима неће више бити подесна када се услови измене, а интезивне промене јесу најважније обележје савременог доба. Фрери (*Fréry*) истиче и парадокс да је постигнут успех управо главни разлог инертности, недостатка иновација и скретања од дефинисане стратегије. (*Fréry* у: *Collectif d’auteurs*, 2005, стр.118) Стратешки проблеми се уобичајено формализовано и приказују помоћу тзв. теорије игара, која се бави понашањем носилаца одлука (играча) у случајевима када те одлуке међусобно утичу на играче, а чији су теоријски концепти изведени из „не-физичких“ проблема. (Према: Оцић, 2015, стр. 27). А како наводи Хоџсон, привлачност игре и јесте у томе што производи новину и изненађење. (*Hodgson*, 1984, 161-162. Према: Оцић, 2015 стр. 27) „Иреверзибилност игре је очигледна. Акције у садашњости зависе од (пр)оцене неизвесне и непознате будућности. Кад би време било реверзибилно будућност би била сазнатљива као прошлост.“ (*Hodgson*, 1984, 161-162. Према: Оцић, 2015, стр. 27) Георгеску-Роџен (*Georgescu-Roegen*) истиче да „свака промена кроз коју економски процес пролази, оставља трага на њему ... (То) није механички процес. То је еволутивни процес који стално производи новине.“ (*Georgescu-Roegen*, 1978, стр 7–8. Према: Оцић, 2015, стр. 27) Добро је познато да добри резултати могу бити резултат игре (*Merchant and Van der Stede*, 2007. Према: *Nørreklit, Mitchell*, 2014, стр.431), а како наводи Ајнштајн (*Einstein*), машта је важнија од знања. (Према: Оцић, 2015, стр. 27)

Механицистичка парадигма је у економској науци оспоравана, не само јер је утемељена на претпоставци да су процеси у времену реверзибилни, искључујући тиме новину и еволуцију у систему, већ и због тога што не укључује у анализу машту и вољу индивидуалних актера. (Према: *Hodgson*, 1984, 161-162. Према: Оцић, 2015, стр. 26-27)

Суштински проблем *Balanced scorecard* концепта произилази из чињенице да су економски процеси и перформансе стохастичког карактера недовољно поуздано

мерљиви и детерминисани и у тренутку настанка и неспорно недовољно предвидљиви у будућности. Економске трансакције су наиме аутохтони и аутономни исказ привредних активности којима се реализује пожељна пословна бесконачност предузећа (*going concern*), при чему је успешност детерминисана дејством бројних ендогених и егзогених фактора и њиховим интеракцијама на начин да генерише одржив развој и раст перформанси или кризу и пад перформанси.

Осим тога, према савременим приступима теорији предузећа концепт максимализације добитка у дугом року еволуирао је у концепт максимализације богатства и циљних преференција, што отвара широк спектар непознаница али и потребу за синхронизацијом оптимизација пословног портфолија, социјалне, еколошке и мотивационе парадигме, укључиво и креирање и синхронизацију методолошких пропозиција у технолошком, организационом, финансијском, обрачунском и информационом домену, како би се дошло до максимализације перформанси и ефектуирања таргетираних преференција инволвираних актера. Употребна неделотворност *Balanced scorecard* концепта последица је:

- некритичких симплификација којима се природни, друштвени и тржишни системи аналогно третирају;
- некритичких симплификација из којих произилази да се разнородним системима може управљати аналогним механизмима; и
- маргинализовања методолошких (не)конзистентности ситуирања стратегијских мапа што проблематизује делотворност превођења стратегија у „јасно предвидљиве и мерљиве циљеве“.

Другим речима, друштвена дешавања се не могу представити алгоритмом. Алгоритми могу бити од велике користи за разумевање проблема и одређивања правца активности, али се живот никада неће одвијати по успостављеном алгоритму. Предузеће чине људи, партнерске компаније такође чине људи, као и саме потрошаче. А људи се никада неће понашати ни по једном алгоритму. У жељи да превазиђу мањкавост осталих система за мерења перформанси, перципирану као недостатак чврстог методолошког оквира и јасне и прецизне разрађености система за мерење и управљање перформансама, Каплан и Нортон су, чини се, превидели да се „живот не може ухватити ни у какве схеме“. Управо жеља за јасним и прецизним дефинисањем процеса и

тежња за идентификовање чврстих каузалних односа чини највећу слабост *Balanced scorecard*.

*Balanced scorecard*, некада дигнут у звезде сада је најоспораванији систем мерења перформанси. Систем кључних индикатора перформанси (*Key Performance Indicators* – KPIs, Нелијева Призма перформанси (*Performance Prism*) или Сајмонов концепт управљачких полуга (*levers of control* - LoC), (видети у: Павловић, 2015, стр.166) никада нису доживели славу *Balanced scorecard* концепта, али ни оспоравања и негирања са којима се *Balanced scorecard* сусреће данас.

С друге стране, упркос бројним аргументованим критикама на рачун *Balanced scorecard*, тешко је не сложити се са Нилијевом (*Neelly*) констатацијом да се не сме потценити значај и утицај *Balanced scorecard* концепта, који је као оквир и концепт, дао подстицај генерацији практичара и чланова академске заједнице за проучавање и унапређење система за мерење и управљање перформансама. (Према: Neelly, 2005, стр. 1274. Према: Павловић, 2015, стр.176)

## ЛИТЕРАТУРА

- [1] Albertsen, O. A., Lueg, R. (2014): *The balanced scorecard's missing link to compensation*, Journal of Accounting & Organizational Change, 10(4), 431 – 465
- [2] Chenhall, R. H. (2006): *The contingent design of performance measures*. У: Bhimani, A. (Ed.) (2006): *Contemporary issues in management accounting*, (pp. 92-111). Oxford: Oxford University Press
- [3] Collectif d'auteurs (2005): *MBA - L'essentiel du management par les meilleurs professeurs*, Paris: Editions d'Organisation.
- [4] Domanović, V. (2013): *The effectiveness of performance measurement in terms of the contemporary business environment*, Economic Horizons, 15(1), 31-44
- [5] Francioli, F., Cinquini, L. (2014): *Exploring the blurred nature of strategic linkages across the BSC: The relevance of loose causal relationships*, Journal of Accounting & Organizational Change, 10(4), 486 - 515
- [6] Giard, V., Boitout, V., Bonmarchand, P. (1995): *Apport de la simulation à la conception et l'interprétation de tableaux de bord de back office bancaire (CCP) et à la comptabilité de gestion*, IAE de Paris (Université Paris 1, Panthéon - Sorbonne) - GREGOR - 1995.06 <www.univ-paris1.fr/GREGOR/>(Пристапљено 21.10.2014.)
- [7] Greenwood, G. (1982): *Managerial decentralization: a study of the General Electric philosophy*. Easton: Hive Pub. Co.
- [8] Harvard Business School <<http://www.hbs.edu>> (Пристапљено 04.12.2014.)
- [9] Kaplan, R. (2012): *The Balanced scorecard: comments on Balanced scorecard commentaries*, Journal of Accounting & Organizational Change, 8(4), 539-545
- [10] Kaplan, R., Norton, D. (1992): *The Balanced scorecard —measures that drive performance*, Harvard Business Review, 70(1), 71–79
- [11] Kaplan, R., Norton, D. (1993): *Putting the Balanced scorecard to work*, Harvard Business Review, 71(5), 134–147
- [12] Kaplan, R., Norton, D. (1996): *Using the Balanced scorecard as a strategic management system*, Harvard Business Review, 74(1), 75-85
- [13] Kaplan, R., Norton, D. (2001): *Transforming the Balanced scorecard from performance measurement to strategic management: Part I*, Accounting Horizons 15(1), 87–104
- [14] Kaplan, R., Norton, D. (2001): *Transforming the Balanced scorecard from performance measurement to strategic management: Part II*, Accounting Horizons 15(2), 147–160.
- [15] Kaplan, R., Norton, D. (2003): *Le tableau de bord prospectif - Pilotage stratégique: les 4 axes du succès*, 2<sup>e</sup> éd. Paris: Editions d'Organisation.
- [16] Malo J-L. *Tableau de Bord*, Encyclopédie du Management. Paris: Vuibert; 1992.
- [17] Neely, A. (2005): *The evolution of performance measurement research – developments in the last decade and a research agenda for the next*, International Journal of Operations & Production Management 25(12), 1264–1277
- [18] Nørreklit, H., Mitchell, F. (2014): *Contemporary issues on the balance scorecard*, Journal of Accounting & Organizational Change, Vol. 10(4), 431
- [19] Nørreklit, H., Nørreklit, L., Mitchell, F., Bjørnenak, T. (2012): *The rise of the Balanced scorecard ! Relevance regained?* Journal of Accounting & Organizational Change, 8(4), 490 – 510
- [20] Pezet, A. (2009): *The history of the french tableau de bord (1885–1975): Evidence from the archives*, Accounting, Business & Financial History, 19(2), 103-125
- [21] Seal, W., Ye, L. (2014): *The balanced scorecard and the construction of a*

- management control discourse*, Journal of Accounting & Organizational Change, vol. 10(4), 466 – 485
- [22] Simon, V. (2011): *Le Tableau de Bord Prospectif - un nouveau système de management stratégique pour ASBL*, Louvain School of Management, Campus Namur; Facultés Universitaires Notre-Dame de la Paix; Faculté des Sciences Economiques, Sociales et de Gestion. Mémoire présenté en vue de l'obtention du titre de Master 120 en Sciences de gestion à finalité spécialisée, Année académique 2010 – 2011. [http://www.positive-awards.be/IMG/pdf/Simon\\_Valery\\_-\\_Management\\_-\\_2011.pdf](http://www.positive-awards.be/IMG/pdf/Simon_Valery_-_Management_-_2011.pdf). (Приступљено 10.02.2015)
- [23] Simons, R. (1995): *Levers of Control: How Managers use Innovative Control Systems to Drive Strategic Renewal*. Boston: Harvard Business School Press.
- [24] Speckbacher, G., Bischof, J., Pfeiffer, T. (2003): *A descriptive analysis on the implementation of Balanced scorecard s in German speaking countries*, Management Accounting Research 14(4), 361–388
- [25] Yates, J. (1989): *Control through communication. The rise of system in American management*. Baltimore: The Johns Hopkins University Press.
- [26] Каличанин, Ђ. (2003): *Balanced scorecard и стратегијски фокусирана организација - оквир за успешну операционализацију стратегије и њену имплементацију у информатичкој ери*. Економски анали, 44(158), 169-188.
- [27] Крстић Б., Секулић, В. (2007): *Управљање перформансама предузећа*, Ниш: Економски факултет.
- [28] Лончаревић, Р., Машић, Б., Ђорђевић – Бољановић Ј. (2007): *Менаџмент - принципи, концепти и процеси*. Београд: Универзитет Сингидунум
- [29] Малинић, Д., Милићевић, В., Стевановић, Н. (2015): *Управљачко рачуноводство, треће издање*, Београд: Економски факултет.
- [30] Милојевић, С. (2011): *Технике за рано откривање сигнала латентне кризе предузећа*, Школа бизниса, 4(1), 123-137
- [31] Новићевић, Б., Антић, Љ., Стевановић, Т. (2006): *Управљање перформансама предузећа*. Ниш: Економски факултет.
- [32] Оцић, Ч. (2015): *Ка обали плови: стратеголошка разматрања*. Београд: Друштво за привредну историју.
- [33] Павловић, В., *Актуелна питања мерења и управљања перформансама пословних система*, Зборник радова са XXXXVI симпозијума „Актуелни проблеми и перспективе рачуноводства и финансија“, Златибор, мај 2015, 161-179
- [34] Правдић, П., *BSC као менаџмент перформанса у организацијама*, број 23., Фестивал квалитета 2012, 39. Национална конференција о квалитету, 7-9. јун 2012. Крагујевац, Машински факултет Крагујевац, 2012
- [35] Станишић, М., Машић, Б., *Имплементација стратегије: Колико нам може помоћи Balanced Scorecard?*, Синергија – IV научни скуп, Бијељина, 2009, 9-14
- [36] Стевановић, Т. (2007): *Balanced scorecard у функцији реализације пословне стратегије предузећа*, Рачуноводство, 51(11-12), 46-54