Zarządzanie

Ewolucja rachunkowości w teorii i praktyce gospodarczej

pod redakcją

Ewy Śnieżek, Filipa Czechowskiego i Sylwii Doroby

Rozdział II

Nowe trendy w rozwoju rachunkowości

Norbert Krupiński*

Balanced Scorecard jako narzędzie coachingu w świetle ewolucji rachunkowości

Wstęp

Dynamiczny rozwój gospodarczy oraz zmiany w sposobie prowadzenia współczesnego biznesu stawiają przed podmiotami gospodarczymi nowe wyzwania związane z ciągłym zwiększaniem swojej efektywności. Przekłada się to na rosnące wymagania przedsiębiorstw wobec pracowników, od których wymaga się coraz więcej. Rosnąca presja na uzyskiwanie coraz lepszych rezultatów w pracy powoduje, że wiele osób ma problemy z zachowaniem równowagi pomiędzy życiem zawodowym, a życiem prywatnym (tzw. work-life balance). Poświęcając się pracy jednocześnie rezygnują z realizacji osobistych celów i marzeń. Wielu z nich żyjąc w ciągłym stresie, każdą wolną chwilę poświęcając pracy staje się przemęczonych, zdemotywowanych i sfrustrowanych, szczególnie gdy nie radzą sobie

* Student ze Studenckiego Koła Naukowego Rachunkowości SIGMA w Łodzi, Uniwersytet Łódzki, Wydział Zarządzania, Katedra Rachunkowości, 90-237 Łódź, ul. Matejki 22/26.

z realizacją stawianych przed nimi wyzwań¹. Jak zwraca uwagę A. Smoder „pracownicy zorientowani jedynie na pracę w perspektywie długoterminowej są nieefektywni i narażeni w większym stopniu na wypalenie zawodowe”². Odpowiedzią na rosnące zapotrzebowanie bycia coraz bardziej efektywnym we współczesnym konkurencyjnym społeczeństwie jest coaching, który przez Międzynarodową Federację Coachów (ICF) definiowany jest jako „interaktywny proces, który pomaga pojedynczym osobom lub organizacjom w przyspieszeniu tempa rozwoju i polepszeniu efektów działania. Coache pracują z klientami w zakresach związanych z biznesem, rozwojem kariery, finansami, zdrowiem i relacjami interpersonalnymi. Dzięki coachingowi, klienci ustalają konkretniejsze cele, optymalizują swoje działania, podejmują trafniejsze decyzje i pełniej korzystają ze swoich naturalnych umiejętności”³. Zgodnie z definicją Polskiego Stowarzyszenia Coachingu „coaching koncentruje się na indywidualnych potrzebach klienta, jego planach i celach rozwojowych. Coach poprzez towarzyszenie klientowi oraz odpowiednie zaplanowanie tego procesu, wspiera go w bardziej efektywnym wykorzystywaniu jego własnych zasobów, pomaga dostrzec szersze spektrum możliwości, precyzyjniej zdefiniować cele i odnaleźć skuteczne strategie ich osiągania. Docelowo coaching prowadzi do usamodzielnienia klienta w zmaganiu się w przyszłości z podobnymi wyzwaniami”⁴. Celem niniejszego referatu jest przedstawienie narzędzia rachunkowości zarządczej – Balanced Scorecard oraz propozycja jego zastosowania w procesie coachingu jako elementu wspierającego określanie celów i strategii ich realizacji.

1. Istota, pojęcie i ewolucja Balanced Scorecard

Rachunkowość podlega ciągłej ewolucji. Dynamiczny rozwój gospodarczy i globalizacja wymuszają nie tylko zmianę jej regulacji prawnych, ale także doskonalenie jej narzędzi. Współcześnie, jak zauważa A. Jaruga „mamy do czynienia ze znacznym rozwijaniem mierników niefinansowych, które wielowymiarowo odwzorowują istotne obszary działalności przedsię-

¹ B. Buchelt, E. Jupowicz, *Równowaga pomiędzy życiem prywatnym i zawodowym w zarządzaniu zasobami ludzkimi*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie”, nr 773, Kraków 2008, s. 83.

² A. Smoder, *Równowaga praca – życie – wybór czy konieczność?*, „Polityka Społeczna” nr 4/2010, s. 14.

³ <http://icf.org.pl/pl79,coaching.html> [dostęp: 16.11.2015].

⁴ B. Budzisz, *Istota coachingu*, „Ekonomia i Zarządzanie”, tom 3, nr 2, Oficyna Wydawnicza Politechniki Białostockiej, Białystok 2011.

biorstwa, pozwalają na artykulację i pomiar jego strategii oraz ułatwiają skuteczną i wydajną jej realizację. Panuje opinia, że dzięki temu podejściu możliwe jest (będzie) rozwiązanie problemu wartości niematerialnych, a także stworzenie systemu zarządzania strategicznego⁵”.

Systemem zarządzania strategicznego stanowiącym odpowiedź na niedoskonałość mierników finansowych jest Balanced Scorecard zwana w polskiej literaturze przedmiotu jako strategiczna (zbilansowana) karta wyników. Strategiczna karta wyników stanowiła pierwotnie system pomiaru dokonań organizacji. Współcześnie jednak jest ona nie tylko narzędziem służącym do mierzenia efektywności, jest ona również centralnym elementem systemu zarządzania organizacją⁶. Głównym jej zadaniem jest „pomiar, ocena i komunikacja dokonań w celu przełożenia strategii na działania przy pomocy różnorodnych mierników”⁷. Twórcy Balanced Scorecard R. S. Kaplan oraz D. P. Norton opierając się na założeniu, że „metody mierzenia efektywności oparte przede wszystkim na miarach finansowych stają się przestarzałe”⁸ stworzyli system, w którym oprócz historycznych mierników finansowych, przedstawiających przeszłe dokonania jednostki, występują również mierniki wyprzedzające, pozwalające monitorować czynniki wpływające na przyszłe wyniki organizacji⁹. Cele i mierniki zawarte w strategicznej karcie wyników pogrupowane są według czterech perspektyw¹⁰: perspektywy finansowej, klienta, procesów wewnętrznych oraz wiedzy i rozwoju. Balanced Scorecard pozwala zatem na integrację i zbilansowanie celów finansowych i niefinansowych wspomagając jednocześnie realizację strategii jednostki (por. Rysunek 1).

⁵ A. A. Jaruga, *Istota, rola i rozwój rachunkowości zarządczej*, [w:] A.A. Jaruga, P. Kabalski, A. Szychta, *Rachunkowość zarządcza*, Wolters Kluwer, Warszawa 2010, s. 50.

⁶ R. S. Kaplan, D. P. Norton, *Strategiczna karta wyników – jak przełożyć strategię na działanie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007, s. 37.

⁷ J. Michalak, *Pomiar dokonań. Od wyniku finansowego do Balanced Scorecard*, Difin, Warszawa 2008, s. 112–113.

⁸ R. S. Kaplan, D. P. Norton, *Strategiczna karta wyników...*, s. 17.

⁹ Ibidem, s. 27.

¹⁰ Ibidem, s. 27.

Rysunek 1. Struktura Balanced Scorecard i zależności przyczynowo-skutkowe między jej elementami

Źródło: opracowanie własne na podstawie: A. Szychta, *Metody i systemy pomiaru wyników działalności jednostek gospodarczych. Zbilansowana karta wyników*, [w:] A. Jaruga, P. Kabalski, A. Szychta, *Rachunkowość zarządcza...*, s. 781.

Koncepcja Balanced Scorecard przeszła już pewną ewolucję stając się z narzędzia pomiaru efektywności, kompleksowym systemem zarządzania strategicznego¹¹. W swej pierwotnej formie strategiczna karta wyników obejmowała cztery podstawowe perspektywy: finansową, klienta, procesów wewnętrznych oraz wiedzy i rozwoju. Wraz z dalszym rozwojem w jej

¹¹ J. Świerk, *Historia powstania i ewolucja strategicznej karty wyników*, Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio H. Oeconomia 42, Lublin 2008, s. 159–160.

ramach pojawiają się dodatkowe perspektywy takie jak: perspektywa środowiskowa, perspektywa społecznej odpowiedzialności, perspektywa komunikacji i szereg innych. Jednocześnie zaobserwować można nowe obszary zastosowania tego narzędzia. Coraz częściej Balanced Scorecard jest wykorzystywana w obszarze zarządzania zasobami ludzkimi. Wiele firm i organizacji tworzy tzw. osobiste strategiczne karty wyników, które prezentują cele firmy oraz cele pracowników umożliwiając ich przełożenie na działania poszczególnych zespołów i ich członków. W efekcie pracownicy rozumieją przyjęte przez firmę cele, mierniki i działania na poszczególnych poziomach i mogą je realizować w codziennej pracy¹².

2. Zastosowanie Balanced Scorecard w coachingu

Zmodyfikowana wersja Balanced Scorecard tzw. Personal Balanced Scorecard (osobista strategiczna karta wyników) może zostać wykorzystana w coachingu jako narzędzie wspierające proces wyznaczania celów, strategii ich realizacji, monitorowania oraz oceny uzyskiwanych rezultatów.

Przeniesienie koncepcji tradycyjnej Balanced Scorecard wykorzystywanej przez przedsiębiorstwa na grunt coachingu (w tym także self-coachingu) wymaga dokonania pewnych modyfikacji, które wynikają z różnych celów jednostki i podmiotów gospodarczych. Modyfikacje te polegają na umieszczeniu w Personal Balanced Scorecard perspektyw, które odzwierciedlać będą system wartości społecznych. Jak pokazuje badanie przeprowadzone przez Centrum Badania Opinii Społecznej (CBOS) wśród najwyżej cenionych przez Polaków wartości znajdują się: szczęście rodzinne, zdrowie, uczciwość, praca zawodowa, spokój¹³. Przykładową strukturę Personal Balanced Scorecard uwzględniającą wartości i cele jednostki przedstawia poniższy schemat.

¹² M. Tyrańska, J. Walas-Trębacz, *Możliwości wykorzystania strategicznej karty wyników w zarządzaniu zasobami ludzkimi na przykładzie przedsiębiorstwa cieplowniczego*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie”, nr 4, Kraków 2006, s. 193.

¹³ Centrum Badania Opinii Społecznej, Komunikat z badań BS/111/2013, Warszawa 2013.

Rysunek 2. Przykładowa struktura Personal Balanced Scorecard (PBSC)

Źródło: opracowanie własne.

Przedstawiona PBSC grupuje cele jednostki według pięciu perspektyw: zdrowia, rodziny i przyjaciół, pracy i rozwoju zawodowego, finansowej oraz rozwoju osobistego. Tak zaprojektowana karta wyników zapewnia równowagę pomiędzy życiem zawodowym i prywatnym. W procesie coachingu (por. Rysunek 3) klient przy wsparciu coacha (trenera) buduje swoją Personal Balanced Scorecard, w ramach której ustala cele, które chce osiągnąć oraz inicjatywy (zadania) jakie należy podjąć, aby te cele osiągnąć. PBSC znajduje zastosowanie nie tylko na etapie określania celów i strategii ich realizacji, a także na dalszych etapach, pozwalając jednocześnie na ocenę zrealizowanych zdań i ewentualne podjęcie działań dodatkowych, w przypadku gdy założone cele nie zostały osiągnięte.

Rysunek 3. Proces coachingu

Źródło: B. Ziębicki, *Coaching i mentoring jako nowoczesne metody rozwoju kadry menedżerskiej*, „Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie”, nr 554, Kraków 2000, s. 62.

3. Personal Balanced Scorecard – case study

Praktyczne zastosowanie Personal Balanced Scorecard ilustruje poniższy przykład, który przedstawia PBSC zaprojektowaną dla Jana Kowalskiego. Przykład ma charakter uproszczony i stanowi jedynie ogólny zarys problemu zastosowania Balanced Scorecard w procesie coachingu.

Jan Kowalski – ogólna sylwetka

Jan Kowalski to student II roku studiów licencjackich na kierunku Rachunkowość. Jan mieszka i studiuje w Łodzi, jego rodzice mieszkają w miejscowości oddalonej od Łodzi o około 100 km. Jan osiąga dobre wy-

niki w nauce. Głównym źródłem jego utrzymania są pieniądze otrzymywane od rodziców oraz środki pochodzące ze stypendium. Jan aktualnie nie pracuje, nie odbywa również praktyk zawodowych. Jan nie uprawia regularnie sportu, od czasu do czasu chodzi na basen. Zna język angielski na poziomie średniozaawansowanym.

Zarys problemu

W toku procesu coachingowego Jan wraz ze swoim trenerem zdefiniowali następujące problemy w podziale na poszczególne sfery życia odpowiadające perspektywom Personal Balanced Scorecard (por. Tabela 1).

Tabela 1. Problemy zdefiniowane przez Jana Kowalskiego w procesie coachingu

Perspektywa	Zdefiniowane problemy
Zdrowia	W ostatnim czasie Jan zauważył u siebie częste przemęczenie oraz senność. Jest to wynikiem siedzącego trybu życia, a także złej diety. Jan postanowił zdrowo się odżywiać oraz regularnie ćwiczyć.
Rodziny i przyjaciół	W związku z dużą liczbą obowiązków Jan coraz rzadziej odwiedza swoją rodzinę, ma również mniej czasu dla swoich przyjaciół. Taka sytuacja negatywnie wpływa na jego relacje z rodziną i przyjaciółmi. Jan postanowił częściej wracać na weekendy do rodzinnego domu, a także częściej spotykać się z przyjaciółmi.
Pracy i rozwoju zawodowego	Jan myśli o karierze w księgowości. Doskonale zdaje sobie sprawę z tego jak ważne jest doświadczenie zawodowe, dlatego postanowił zdobywać wiedzę praktyczną, a także podwyższać swoje kwalifikacje zawodowe już w trakcie studiów.
Finansowa	Obecnie głównym źródłem utrzymania Jana są pieniądze otrzymywane od rodziców oraz środki pochodzące ze stypendium. Jan chciałby w końcu uniezależnić się finansowo od swoich rodziców, a także systematycznie zwiększać swoje oszczędności.
Rozwoju osobistego	Hobby Jana to podróże. W najbliższym okresie Jan chciałby odwiedzić kraje skandynawskie. Na tę chwilę nie ma jednak pieniędzy. Jan wie jak ważna zarówno w życiu zawodowym jak i osobistym jest znajomość języka angielskiego, dlatego postanowił poświęcać więcej czasu na naukę tego języka.

Źródło: opracowanie własne.

Tabela 2. przedstawia Personal Balanced Scorecard stanowiącą odpowiedź na przedstawione powyżej problemy oraz ogólnie zdefiniowane przez Jana cele. Zawiera ona szczegółowe cele w podziale na poszczególne perspektywy, miary osiągnięcia tych celów, a także określone zadania jakie Jan, będzie musiał podjąć, aby je osiągnąć.

Tabela 2. Personal Balanced Scorecard Jana Kowalskiego

Perspektywa	Cele ogólne	Miary osiągnięcia celów	Cele szczegółowe (planowane wskaźniki)	Inicjatywy (zadania)
Zdrowia	1. Zdrowo się odżywiać	Liczba spożytych posiłków zawierających świeże owoce/warzywa	Minimum 1 posiłek dziennie	Stworzenie indywidualnego planu żywieniowego.
	2. Regularnie ćwiczyć	Liczba godzin przeznaczonych na ćwiczenia	3,5 godziny w tygodniu	Poranne ćwiczenia każdego dnia po 30 minut.
Rodziny i przyjaciół	1. Dbać o relacje z najbliższą rodziną	Liczba weekendów spędzonych z rodziną	Minimum 2 weekendy w miesiącu	Planowanie obowiązków, efektywne zarządzanie własnym czasem, tak aby mieć więcej czasu dla rodziny.
	2. Utrzymywać dobre kontakty ze swoimi przyjaciółmi	Liczba spotkań z przyjaciółmi	2. spotkania w miesiącu	Efektywne zarządzanie własnym czasem. Inicjowanie spotkań.
Pracy i rozwoju zawodowego	1. Zdobywać praktyczne doświadczenie	Okres praktyk zawodowych	6 miesięcy	Udział w targach pracy, systematyczne przeglądanie stron internetowych z ofertami praktyk dla studentów.
	2. Podwyższać kompetencje zawodowe	Liczba odbytych szkoleń w ciągu roku	2 szkolenia w ciągu roku	Branie udziału w bezpłatnych szkoleniach organizowanych na uczelni.
Finansowa	1. Uniezależnić się finansowo od rodziców	Kwota pieniędzy otrzymana od rodziców	0 zł	Znalezienie płatnych praktyk w celu uzyskania dodatkowego źródła dochodu.
	2. Systematycznie zwiększać swoje oszczędności	Procentowy wzrost oszczędności w stosunku do roku ubiegłego	Wzrost o 10%	Ewidencjonowanie i kontrola wydatków.

Perspektywa	Cele ogólne	Miary osiągnięcia celów	Cele szczegółowe (planowane wskaźniki)	Inicjatywy (zadania)
Rozwoju osobistego	1. Podróżować po świecie	Liczba odbytych podróży zagranicznych	Minimum 1 podróż zagraniczna w ciągu roku	Systematyczne oszczędzanie. Szukanie okazji cenowych (tanie loty, tanie noclegi).
	2. Uczyć się języka angielskiego	Liczba godzin przeznaczonych na naukę języka angielskiego	2 godziny dziennie	Codziennie czytanie artykułów w języku angielskim. Znalezienie partnera do wymiany językowej.

Źródło: opracowanie własne.

Zakończenie

Rachunkowość stale ewoluuje. Zmieniają się nie tylko jej regulacje prawne, ale także narzędzia, które podlegają ciągłemu doskonaleniu. Jednocześnie zyskują one nowe obszary zastosowania. Jednym z takich obszarów jest coaching, w którym zastosowanie może znaleźć narzędzie rachunkowości zarządczej – Balanced Scorecard. Strategiczna karta wyników pierwotnie stanowiła system pomiaru dokonań organizacji, a w toku ewolucji stała się kompleksowym systemem zarządzania strategicznego. W coachingu znajduje ona zastosowanie w procesach wyznaczania celów, strategii ich realizacji, monitorowania oraz oceny uzyskiwanych rezultatów. Personal Balanced Scorecard pozwala zbilansować cele jednostki prowadząc do zwiększenia efektywności i osiągnięcia równowagi pomiędzy życiem zawodowym i prywatnym. Poprzez wskazanie szczegółowych zadań, które muszą zostać podjęte, aby osiągnąć określone cele PSBC wspiera proces realizacji osobistej wizji jednostki.

Bibliografia

- Buchelt B., Jupowicz E., *Równowaga pomiędzy życiem prywatnym i zawodowym w zarządzaniu zasobami ludzkimi*, „Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego w Krakowie”, nr 773, Kraków 2008.
- Budzisz B., *Istota coachingu*, „Ekonomia i Zarządzanie”, tom 3, nr 2, Oficyna Wydawnicza Politechniki Białostockiej, Białystok 2011.
- Hamrol A., *Zarządzanie jakością z przykładami*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007.
- Jaruga A.A., *Istota, rola i rozwój rachunkowości zarządczej*, [w:] Jaruga A.A., Kabalski P., Szychta A., *Rachunkowość zarządcza*, Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., Warszawa 2010.
- Kaplan R.S., Norton D.P., *Strategiczna karta wyników–jak przełożyć strategię na działanie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2007.
- Komunikat z badań BS/111/2013, Centrum Badania Opinii Społecznej, Warszawa 2013.
- Michalak J., *Pomiar dokonań. Od wyniku finansowego do Balanced Scorecard*, Difin, Warszawa 2008.
- Smolder A., *Równowaga praca–życie–wybór czy konieczność?*, „Polityka Społeczna”, nr 4/2010.
- Szychta A., *Metody i systemy pomiaru wyników działalności jednostek gospodarczych. Zbilansowana karta wyników*, [w:] Jaruga A.A., Kabalski P., Szychta A., *Rachunkowość zarządcza*, Wolters Kluwer Polska Sp. z o.o., Warszawa 2010.
- Świerk J., *Historia powstania i ewolucja strategicznej karty wyników*, Annales Universitatis Mariae Curie-Skłodowska. Sectio H. Oeconomia 42, Lublin 2008.
- Tyrańska M., Walas-Trębacz J., *Możliwości wykorzystania strategicznej karty wyników w zarządzaniu zasobami ludzkimi na przykładzie przedsiębiorstwa ciepłowniczego*, „Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie”, nr 4, Polskie Towarzystwo Ekonomiczne, Kraków 2006.
- Ziębicki B., *Coaching i mentoring jako nowoczesne metody rozwoju kadry menedżerskiej*, „Zeszyty Naukowe Akademii Ekonomicznej w Krakowie”, nr 554, Kraków 2000.

Źródła internetowe

<http://icf.org.pl/pl79,coaching.html> [dostęp: 16.11.2015].

Sprawozdawczość finansowa podlega w ostatnich latach nieustającej krytyce. Uważa się, że nie jest ona w stanie sprostać rosnącym potrzebom i wymaganiom inwestorów, którzy nie zadowolają się już suchą informacją z raportów finansowych. Decyzje o lokowaniu kapitału wymagają obecnie danych o charakterze finansowym i niefinansowym, dobrowolnych ujawnień informacji niewymaganych prawem, o znacząco rozszerzonym zakresie, pozwalających na przewidywanie sytuacji finansowej i wyników jednostki w przyszłości. W erze społeczeństwa informacyjnego raport finansowy jednostki gospodarczej stopniowo ewoluuje w kierunku raportowania biznesowego. Inwestorzy potrzebują danych o znacznie większej przejrzystości, zrozumiałych i często wspomaganych informacjami opisowymi.

Prezentowana publikacja stanowi głos w dyskusji nad ewolucyjnym charakterem, kształtem, kierunkami rozwoju oraz perspektywami współczesnej rachunkowości.

Książka dostępna również
jako e-book

WYDAWNICTWO
UNIwersYTETU
ŁÓDZKIEGO

www.wydawnictwo.uni.lodz.pl
e-mail: ksiegarnia@uni.lodz.pl
tel. (42) 665 58 63

ISBN 978-83-8088-119-8

9 788380 881198