

Integracija sistemov obvladovanja uspešnosti in sistemov obvladovanja tveganj: potenciali in priložnosti

Borut Bole¹, Mojca Marc²

e-pošta¹: borut.bole@spiritslovenia.si (SPIRIT Slovenija, javna agencija)

Predstavljena stališča in mnenja avtorja ne odražajo nujno stališč in mnenj agencije, pri kateri je zaposlen.

e-pošta²: mojca.marc@ef.uni-lj.si (Univerza v Ljubljani, Ekonomska fakulteta)

Povzetek

Prispevek izpostavlja pomembnost združevanja in povezovanja sistemov za obvladovanje uspešnosti in sistemov za obvladovanje tveganj. V praksi se je tovrstna integracija izkazala kot zelo zaželeno z vidika poslovne uspešnosti. V članku zato predstavljamo okvir obvladovanja uspešnosti in obvladovanja tveganj ter primere dobrih praks njunega združevanja. Obstoječo literaturo nadgrajujemo s teoretskim modelom, ki povezuje obe področji, ima večplastno uporabnost in temelji na ugotovitvi, da lahko obvladovanje uspešnosti povezujemo z obvladovanjem tveganj prek treh ravni: kontinuiranosti, celovitosti in dolgoročne orientiranosti. Raziskovalna uporabnost modela se izkazuje pri teoretskem prikazu stičnih točk, prav tako pa ima model uporabno vlogo pri organizaciji poslovnih procesov. Ugotavljamo tudi, da je mogoče pri obvladovanju uspešnosti in obvladovanju tveganj uporabljati nekatera skupna izhodišča kot podlago za njuno izvajanje.

Ključne besede: strateški management, obvladovanje uspešnosti, obvladovanje tveganj, integracija.

1 Uvod

Medsebojno združevanje in povezovanje obvladovanja uspešnosti poslovanja (angl. performance management) in obvladovanja tveganj (angl. risk management) je v praksi pri organizacijah pokazalo številne prednosti, med drugim povečanje vrednosti podjetij in uspešnosti njihovega poslovanja (Paladino, Cuy & Frigo, 2009). Iz omenjenega je mogoče razbrati, da je medsebojna integracija sistemov za obvladovanje uspešnosti poslovanja in sistemov za obvladovanje tveganj pomembna in jo je smiselno preučevati, vendar je obstoječe literature, ki bi govorila o tem, le malo. Ker je ta povezava razmeroma slabo raziskana, še posebej v slovenskem okolju, je namen članka prispevati k teoriji na področju managerske kontrole, cilj članka pa je ugotoviti in predstaviti možnosti za integracijo ter potencialne in priložnosti, ki jih takšna integracija omogoča.

Različne prakse (pogosto jih imenujejo tudi orodja) managerske kontrole so se razvile za nasla-

vljanje različnih problemov oziroma specifičnih okoliščin, ki jih mora ali želi organizacija obvladovati (npr. Otley, 1980; Ferreira & Otley, 2009). V literaturi so se avtorji tradicionalno osredotočali na posamezne prakse, kot so planiranje in predračunavanje (angl. budgeting), razporejanje in kalkulacije stroškov, kazalniki za spremljanje učinkovitosti in uspešnosti poslovanja (angl. performance indicators), motivacijske sheme (angl. incentives) in podobno (Chenhall, 2003). Takšne prakse so v organizacijah pogosto uporabljene v kombinaciji, ne samostojno, zato se je za njihovo oblikovanje in tudi preučevanje uveljavil sistemski pristop (Chenhall & Langfield-Smith, 1998; Grabner & Moers, 2013). V tem kontekstu sistem pomeni skupek soodvisnih in notranje konsistentnih elementov (praks), ki tvorijo organizirano celoto in delujejo v specifičnem okolju z namenom obvladovanja določenih problemov ali okoliščin (Drazin & Van de Ven, 1985; Grabner & Moers, 2013). Če se ti elementi uporabljajo sicer simultano, vendar brez medsebojnega usklajevanja, govorimo o t. i. pake-

tni uporabi, in ne o sistemu (Malmi & Brown, 2008; Ferreira & Otley, 2009; Grabner & Moers, 2013). Sistemski pristop na področju obvladovanja uspešnosti poslovanja je razviden pri uravnoteženem sistemu kazalnikov (angl. Balanced Scorecard), na področju obvladovanja tveganj pa pri sistemu celovitega obvladovanja tveganj organizacije po modelu COSO (angl. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission). To prehajanje od paketne k sistemski uporabi orodij v managerski kontroli odraža potrebo po integriranem pristopu, ki upošteva kompleksne interakcije med različnimi elementi v organizaciji. V našem prispevku se osredotočamo na dve vrsti sistemov managerske kontrole, ki naslavljata dva različna izziva, tj. doseganje ciljev poslovanja in obvladovanje tveganj, ter na njuno integracijo v enoten in celovit sistem.

Uporabljena metodologija temelji na pregledu literature, ki vključuje analizo empiričnih študij in teoretične literature s področja obvladovanja uspešnosti poslovanja ter obvladovanja tveganj. Na osnovi pregleda obstoječih raziskav in relevantnih teorij smo opredelili lastnosti posameznih obravnavanih sistemov. Te lastnosti smo prek stičnih točk združili v referenčni nabor, ki omogoča opisovanje lastnosti vsakega od sistemov. S pomočjo analize in sinteze teh lastnosti smo razvili model, ki poskuša združiti obe področji.

Članek je strukturiran tako, da uvodnemu poglavju sledi pregled literature, kjer so analizirane relevantne teoretične in empirične študije s področja obvladovanja uspešnosti ter obvladovanja tveganj. V podpoglavjih najprej obravnavamo sisteme za obvladovanje uspešnosti, nato pa sisteme za obvladovanje tveganj. V naslednjem poglavju predstavljamo ključne ugotovitve, vključno z dobrimi praksami integracije obeh vrst sistemov in stičnimi točkami. V nadaljevanju je predstavljen razviti model, ki povezuje obvladovanje uspešnosti in obvladovanje tveganj. Članek se zaključuje s povzetkom ključnih ugotovitev, omejitvami raziskave, praktičnimi implikacijami in predlogi za nadaljnje raziskave.

2 Pregled literature

Motivacija za nastanek članka izhaja iz uspešnih primerov integracije sistemov obvladovanja uspešnosti poslovanja in sistemov obvladovanja tveganj, ki so bili opisani v empiričnih študijah. Čeprav v praksi obstajajo primeri, kjer je ta integracija prinesla pozitivne rezultate, teoretična literatura te integracije še vedno ne obravnava celovito. Večina teoretičnih

del se osredotoča bodisi na obvladovanje uspešnosti bodisi na obvladovanje tveganj, pri čemer zanemarja potencialne sinergije med obema področjema. Uspešni primeri iz prakse kažejo, da bi bilo smiselno povezati tudi teoretično literaturo, da bi se izboljšala razumevanje in uporaba teh integracij v poslovnem svetu. V nadaljevanju predstavljamo ključne ugotovitve avtorjev, ki so preučevali takšno integracijo, ter teoretična izhodišča sistemov, ki jih preučujemo.

Eden izmed primerov dobre prakse povezovanja obvladovanja uspešnosti poslovanja in tveganj je Federal Reserve Bank of Cleveland (Paladino, Cuy & Frigo, 2009), kjer so integracijo izvedli tako, da so v fazo strateškega planiranja vključili uravnotežen sistem kazalnikov, ki pa je že sam po sebi vključeval faktorje celovitega obvladovanja tveganj. Tako so povezali strateško planiranje, obvladovanje uspešnosti in obvladovanje tveganj ter posledično dosegli izboljšanje v uspešnosti pri spoprijemanju s tveganji in izvajanju poslovnih strategij. Poleg tega so že v fazi strateškega planiranja prepoznali nekatere priložnosti potencialnih dogodkov in maksimirali njihove koristi. Podobno so skrite priložnosti izkoristili v organizaciji Independent Health Association, saj so integrirali celovito obvladovanje tveganj (angl. Enterprise Risk Management) in uravnoteženi sistem kazalnikov (Paladino, Cuy & Frigo, 2009). Tudi v tem primeru so že v fazi obvladovanja uspešnosti prepoznali potencialne priložnosti in nevarnosti ter povečali pozitiven vpliv prvih in zmanjšali negativen vpliv slednjih. V indonezijski kreditni zadrugi Cindelas Tumangkar Credit Union so ugotovili, da je s kombinirano uporabo uravnoteženega sistema kazalnikov in celovitega obvladovanja tveganj mogoče izboljšati uspešnost poslovanja in povečati vrednost podjetja (Safitri & Pangeran, 2020). Ugotovili pa so tudi, da takšna kombinacija izboljša upravljanje organizacije in poveča zadovoljstvo lastnikov.

Primer uspešne integracije obvladovanja tveganj kot strateške teme v sistemu uravnoteženih kazalnikov najdemo tudi v banki Bank of Tokyo-Mitsubishi. Učinki integracije so se izkazali v več oblikah (Nagumo & Donlon, 2002). Kmalu po uvedbi strateških diagramov so se zaposleni začeli pogovarjati o strategiji, saj so bili z njo seznanjeni, hkrati pa so prepoznali, da je potrebno merjenje uspešnosti glede na strategijo. Podporne funkcije so se seznanile s kvantitativnimi pristopi za obvladovanje uspešnosti in se posledično bolj osredotočile na operativne nivoje, medtem ko je vrhnji management pridobil boljši pregled nad aktivnostmi podpornih funkcij. Integracija je pripomogla k deljenju ciljev in poenotenju med divizijami vzdolž oskrbovalne verige. Revizijske komisije so sistem

uravnoveženih kazalnikov označile kot učinkovito orodje za korporativno upravljanje. Managerji tveganja se po integraciji bolj posvečajo metriki, kar vodi k učinkovitejšemu obvladovanju tveganj.

Raziskava, opravljena v 93 tajskih podjetjih, kjer so raziskovali povezave med celovitim obvladovanjem tveganj po modelu COSO in uravnoveženim sistemom kazalnikov, je pokazala pozitivno korelacijo med učinkovitostjo celovitega obvladovanja tveganj in uspešnostjo vpeljave uravnoveženega sistema kazalnikov (Wisuttee Wong & Rompho, 2015). Omenjeno je tudi, da je pri samem investiranju celovito obvladovanje tveganj pripomoglo k odkritju škodljivega dogodka, ki bi lahko bil nevaren za organizacijo.

Omenjene študije so pokazale, da se je ob integrirani uporabi sistemov za obvladovanje uspešnosti in tveganj v nekaterih primerih izkazalo povečanje uspešnosti poslovanja kot posledica izkoriščanja »skritih« priložnosti, v smislu prepoznavanja tveganj v procesu obvladovanja uspešnosti ter njihovega ustreznega in pravočasnega obravnavanja. Uspešnost, ki jo je prinesla integracija, je ponekod izhajala tudi iz tega, da so bile že v fazi strateškega planiranja prepoznane priložnosti potencialnih pozitivnih dogodkov ter posledično maksimirane njihove koristi (Paladino, Cuy & Frigo, 2009; Wisuttee Wong & Rompho, 2015). Za kombinacijo celovitega obvladovanja tveganj in obvladovanja uspešnosti poslovanja je na podlagi rezultatov raziskav pričakovano, da bo ta kombinacija izboljšala doseganje ciljev in povečala vrednost, ki jo organizacija ustvari.

V prispevku sistem obravnavamo kot skupek medsebojno povezanih elementov, ki tvorijo organizirano celoto ter skupaj delujejo v nekem okolju in sledijo skupnemu namenu ali cilju (Bertalanffy, 1968; Ackoff, 1971; Checkland, 1981). Mehki sistemski pristop (angl. Soft System Methodology; Checkland, 1981) omogoča celovit in usklajen pogled, kjer se upoštevajo kompleksne interakcije med elementi ter različne perspektive vseh vpletenih deležnikov. Pri sistemih za obvladovanje uspešnosti in sistemih za obvladovanje tveganj to pomeni vključevanje različnih elementov, kot so ljudje, procesi, tehnologije in informacije. Ti elementi so pogosto uporabljeni v kombinaciji, vendar brez medsebojnega usklajevanja, kar pomeni, da se ne obravnavajo kot enoten sistem, temveč kot paket orodij, ki se uporabljajo simultano (Malmi & Brown, 2008; Grabner & Moers, 2013). Sčasoma se je na obeh področjih uveljavil sistemski pristop, ki zahteva, da so vsi elementi uporabljeni soodvisno in notranje konsistentno, kar omogoča boljše usklajevanje ciljev ter njihovo učinkovitejše doseganje.

Za proces povezovanja različnih komponent sistemov v enoten sistem, ki deluje usklajeno in učinkovito za doseg določenega cilja, uporabljamo izraz integracija. Ta vključuje tudi vzpostavitev vmesnih členov za zagotavljanje združljivosti teh komponent (Sage & Cuppan, 2001). Cilj integracije sistemov je zagotoviti učinkovito delovanje vseh komponent ter pri tem ustvariti celoto, ki je večja od vsote njenih posameznih delov (Giachetti, 2010). V našem primeru gre za celotno integracijo (angl. total integration), kar pomeni, da ta vključuje integracijo vseh podsistemov in komponent ter posledično skladno delovanje, kjer vsak del prispeva k celotni funkcionalnosti in ciljem sistema (Sage & Cuppan, 2001).

2.1 Sistemi za obvladovanje uspešnosti poslovanja

Sistemi za obvladovanje uspešnosti poslovanja so v splošnem opredeljeni kot sistemi, ki jih organizacije uporabljajo za postavitev ciljev in spremljanje napredka pri doseganju zastavljenih ciljev (Okwir, Nudurupati, Ginieis & Angelis, 2018). Uspešnost se ne omejuje izključno na finančna merila, temveč se izraža tudi prek nefinančnih meril, ki zajemajo operativno in organizacijsko učinkovitost (Richard et al., 2009). Ker je v sodobnem času za doseganje dolgoročne konkurenčnosti nujno upoštevati tako finančni kot tudi nefinančni vidik (Kaplan & Norton, 2004), se v vsebini članka omejujemo zgolj na sisteme za obvladovanje uspešnosti, ki vključujejo oba vidika. Pri obvladovanju uspešnosti gre poudariti, da lahko podjetja obvladujejo notranje dejavnike, medtem ko ne morejo neposredno nadzorovati zunanjih dejavnikov, kot so tržne razmere ali gospodarska recesija. Na tovrstne dejavnike se lahko odzovejo z optimizacijo notranjih procesov in svojih zmogljivosti (Kaplan & Norton, 1996c).

Uravnovežen sistem kazalnikov je v praksi najbolj poznan in razširjen sistem za obvladovanje uspešnosti. Razvila sta ga Robert S. Kaplan in D. Norton kot managersko orodje, ki pretvori strategijo v cilje in ključne kazalnike, ob tem pa upošteva finančni vidik, vidik strank, procesni vidik in vidik zaposlenih (Kaplan & Norton, 1992, 1996a, 1996b, 1996c). Sistem je sestavljen iz štirih etap (Kaplan & Norton, 1996c):

- Pojasnjevanje in preoblikovanje vizije in strategije je proces, ki se začne na vrhu, pri vrhnjem managementu, s pretvarjanjem poslovne strategije v specifične strateške cilje.

- Posredovanje in povezava strateških ciljev in kazalnikov, pri čemer organizacije uporabljajo različne metode za komunikacijo in seznanjanje zaposlenih s strateškimi cilji organizacije.
- Načrtovanje, zastavljanje ciljev ter usklajevanje strateških iniciativ, v sklopu česar vrhnji management postavi cilje in kazalnike.
- Pridobivanje strateških povratnih informacij in izboljšanje procesa učenja, ki umešča uravnotežen sistem kazalnikov v okvir strateškega učenja.

Drugi primer naprednejšega sistema za obvladovanje uspešnosti je komandna plošča (fran. *tableau de bord*). Ta je definirana kot orodje vrhnjega managementa organizacije, ki omogoča globalen in hiter pregled okolja organizacije (Malo, 1995). Njen namen je spremljanje postavljenih kazalnikov uspešnosti po procesih znotraj organizacije, primerjanje teh vrednosti z zastavljenimi ciljnim vrednostmi in ustrezno sprejemanje korektivnih ukrepov. Komandna plošča je razložena tudi kot managersko orodje, sestavljeno iz nabora kazalnikov in procesa selekcije, dokumentiranja in interpretacije teh kazalnikov (Chiapello & Lebas, 2001). Vsak kazalnik je izbran za merjenje statusa določenega dela poslovanja. Vsi kazalniki skupaj pa predstavljajo model, ki celotnemu poslovanju (organizaciji, sistemu) daje funkcijo doseganja zastavljenih ciljev.

Piramida uspešnosti (angl. *performance pyramid*; Cross & Lynch, 1992) je sistem, ki vključuje štiri nivoje ciljev glede na hierarhijo organizacije: nivo vizije, strateških poslovnih enot, poslovnih operativnih sistemov in oddelkov oz. delovnih centrov. Glavni cilj piramide uspešnosti je, da skozi organizacijo poveže strategijo in to prenese na operativno raven. Tako se torej vizija od zgoraj navzdol prek čedalje bolj operativnih aktivnosti realizira skozi vse nivoje organizacije. Podobno pa od spodaj navzgor poteka proces merjenja in pridobivanja povratnih informacij. Posebnost piramide uspešnosti je v tem, da vključuje vidik strank, vidik lastnikov in vidik zaposlenih. Poleg tega cilje dodatno deli na tiste, ki so povezani z uspešnostjo, in tiste, ki so povezani z učinkovitostjo.

V splošnem sistemi za obvladovanje uspešnosti predstavljajo okvir za prenos odločitev vrhnjega managementa na operativni nivo, med zaposlene, ter uresničevanje teh odločitev na operativnem nivoju. Vsem trem predstavljenim sistemom so skupne te lastnosti:

- osredotočajo se na finančne in nefinančne kazalnike,
- izražajo se v obliki kontinuiranega pristopa, ki se izvaja neprekinjeno,

- informacije se pretakajo od zgoraj navzdol, povratne informacije pa v smeri od spodaj navzgor,
- vključujejo zaposlene v organizaciji na vseh nivojih,
- usklajujejo interese zaposlenih z interesi vodstva,
- so dolgoročno orientirani.

2.2 Sistemi za obvladovanje tveganj

Celovito obvladovanje tveganj je definirano kot kultura, sposobnost in praktično izvajanje, integrirano v postavitev strategije in izvedbo, kar organizaciji omogoči obvladovanje tveganj pri ustvarjanju, ohranjanju in realizaciji vrednosti (COSO, 2017). Enega najširše uporabljenih sistemov za celovito obvladovanje tveganj podaja organizacija COSO. Ta je leta 2004 objavila integriran delovni okvir za celovito obvladovanje tveganj, imenovan *Enterprise Risk Management – Integrated Framework*, ki ga je leta 2017 posodobila z novim, tako imenovanim *COSO Enterprise Risk Management Integrating with Strategy and Performance*. V vsebini članka se omejimo na novejšo različico, torej sistem COSO 2017, saj je ta bolj usmerjen v strategijo in uspešnost. Sistem za celovito obvladovanje tveganj, kot ga podaja COSO 2017, vključuje pet področij: upravljanje in organizacijska struktura, strategija in postavitev ciljev, izvedba, pregled in spremembe ter obveščanje, komuniciranje in poročanje.

Prav tako je v praksi zelo široko uporabljan pristop obvladovanja tveganj, kot ga določa mednarodni standard ISO 31000:2018. Ta je v osnovi razdeljen na načela, okvir in proces. Glavni namen obvladovanja tveganj po ISO 31000:2018 je ustvarjanje in varovanje vrednosti, za kar standard predpisuje osem načel. Okvir obvladovanja tveganj ima namen organizaciji pomagati pri vključevanju obvladovanja tveganj v pomembne aktivnosti in funkcije. Proces obvladovanja tveganj po ISO 31000 (ISO, 2018) se začne z definiranjem obsega, konteksta in kazalnikov za obvladovanje tveganj. Sledi faza ocenjevanja tveganj, ki je sestavljena iz identifikacije tveganja, analize tveganja in ovrednotenja tveganja. Za tem so ocenjena tveganja obravnavana, kar se navezuje na izbiro in uresničevanje možnosti za njihov odziv. Skozi celoten proces vzporedno potekajo komuniciranje in posvetovanje ter spremljanje in pregled. Zadnja faza procesa obvladovanja tveganj po ISO 31000:2018 je beleženje in poročanje, ki omogoča, da se obvladovanje tveganja skupaj z njegovimi izidi z ustreznimi mehanizmi dokumentira ter se o njem poroča.

Oba omenjena pristopa obravnavata enako vsebino ter vključujeta podobne sestavne dele. Ob primerjavi dveh pristopov tudi ne moremo trditi, da je kateri boljši od drugega, izbira pa je odvisna predvsem od profila organizacije in njenega nagnjenja k uporabi različnih smernic in priporočil (Dias & de Sena, 2017). Za oba sistema za obvladovanje tveganj, ki sta opisana v tem poglavju, torej ISO 31000 in COSO 2017, lahko ugotovimo, da imata te skupne lastnosti:

- proces poteka od zgoraj navzdol,
- vključuje zaposlene na vseh nivojih,
- ni silosno orientiran,
- izvaja se kontinuirano, iterativno, sprotno dograjuje sistemске vrednosti,
- je dolgoročen proces,
- usklajuje cilje zaposlenih s cilji vodstva.

3 Ugotovitve in razprava

Med celovitim obvladovanjem uspešnosti in celovitim obvladovanjem tveganj obstajajo pomembna stičišča. Oba pristopa si prizadevata za isti cilj, in sicer ustvarjanje, ohranjanje in realizacijo vrednosti za organizacijo. Celovito obvladovanje uspešnosti organizaciji omogoča uspešnejše zasledovanje novih priložnosti za rast in razvoj, medtem ko obvladovanje tveganj zagotavlja, da ta vrednost ni ogrožena zaradi potencialnih tveganj ali kršitev. Skupaj ti sistemi prispevajo k temu, da organizacija učinkovito doseže svoje cilje, ohranja ustvarjeno vrednost in jo v celoti realizira. Skupne značilnosti so predstavljene v tabeli 1 in združene v tri ključne kategorije v nekoliko širšem pomenu.

Navedene skupne značilnosti so relevantne za vse do zdaj omenjene pristope, tako za obvladovanje uspešnosti (sistem uravnoveženih kazalnikov,

komandno ploščo in piramido uspešnosti) kot za obvladovanje tveganj (sistema ISO 31000 in COSO 2017), ter podajajo referenčen nabor ključnih elementov, prek katerih je mogoče sisteme za obvladovanje uspešnosti in sisteme za obvladovanje tveganj medsebojno integrirati. Ključni elementi so kontinuiranost, celovitost in dolgoročna orientiranost. Vsak od teh ključnih elementov je podrobneje predstavljen v nadaljevanju.

3.1 Kontinuiranost

O kontinuiranosti lahko govorimo, saj sta tako proces obvladovanja uspešnosti kot proces obvladovanja tveganj kontinuirana in nista enkratna dogodka. Oba procesa sta iterativne narave, kar pomeni, da ju organizacije izvajajo neprekinjeno, ju spremljajo, merijo ter se iz njiju učijo in ju nenehno izboljšujejo.

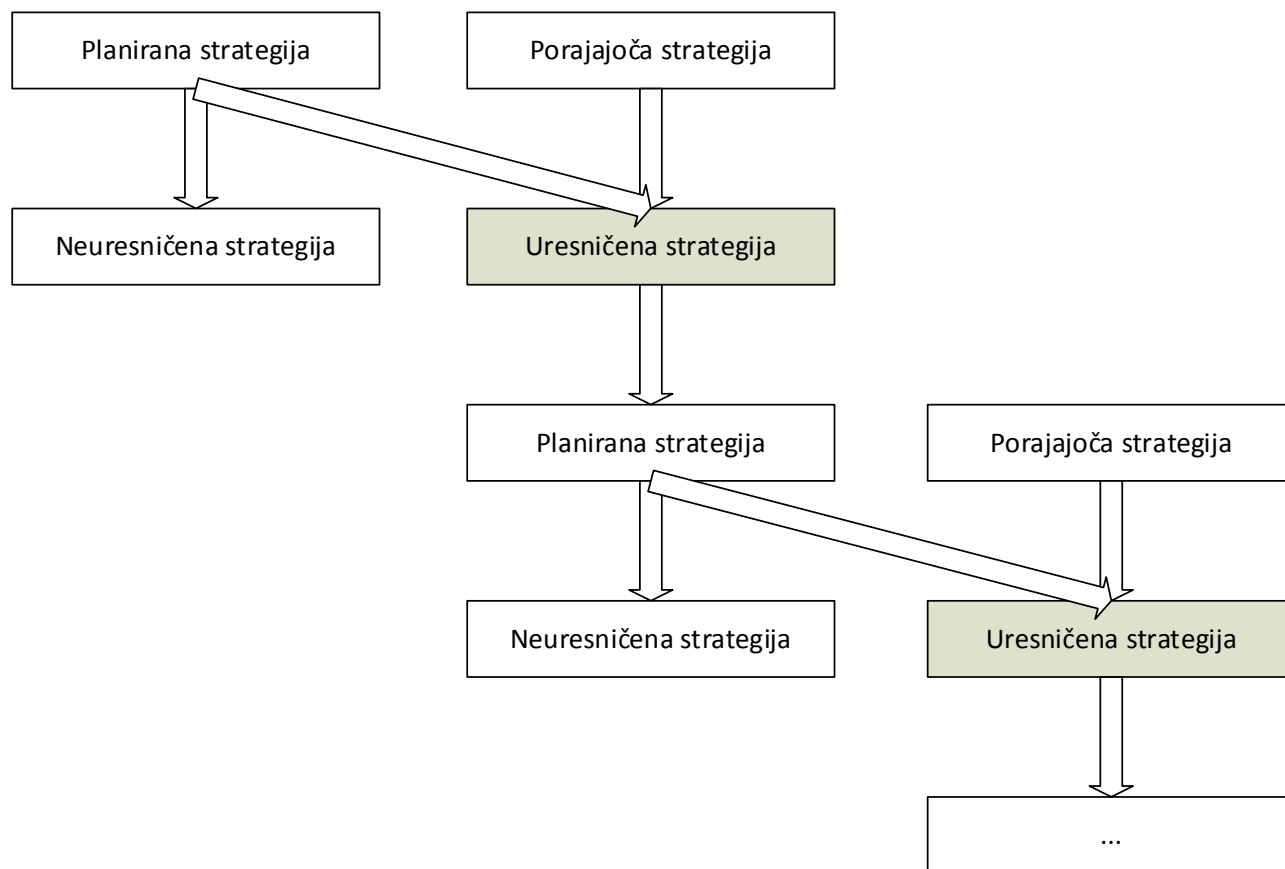
Teorija procesne šole strateškega managementa omenja, da organizacije redko uresničijo izoblikovano in sprejeto strategijo točno tako, kot je bila načrtovana. Namesto tega obstajata planirana in uresničena strategija, ki se med seboj razlikujeta. Poleg teh dveh strategij obstaja še tretja, ki se poraja med uresničevanjem planirane strategije (Mintzberg & Waters, 1985). Gre za opažanje, da se v organizaciji pogosto uresniči nekaj drugega, kar je nastalo postopoma, kot nekakšen konsistenten vzorec obnašanja organizacije (Pučko, Čater & Rejc Buhovac, 2009). Združitev teorije o porajajočih strategijah z iterativnostjo prikazuje slika 1.

Koncept procesne šole strateškega managementa ter proces iteracije in nenehnega izboljševanja pri uresničevanju in planiranju strategije, kot ga prikazuje slika 1, je mogoče pripisati tudi izvajanju obvladovanja uspešnosti in tveganj. Kontinuiranost se pri teh sistemih izraža na podoben način, saj se ti sistemi prek iteracij prilagajajo naravi poslovanja organizacij.

Tabela 1: Stične točke sistemov za obvladovanje uspešnosti in sistemov za obvladovanje tveganj

| Skupne značilnosti | Ključni element |
|--|------------------------|
| Oboji so kontinuirani procesi (niso enkratni) in njihova zasnova izhaja iz strategije organizacije. | Kontinuiranost |
| V izvedbo so vključeni zaposleni na vseh nivojih vzdolž organizacije. Zaposleni morajo razumeti svojo vlogo in jo udeležati pri svojih vsakodnevnih aktivnostih. | Celovitost |
| Niso funkcijski silos. | |
| Nahajajo se na vseh ravneh organizacije. Njihova komunikacija poteka hierarhično po vseh nivojih. | |
| Vključujejo proces spremljanja in pridobivanja povratnih informacij. | Dolgoročna usmerjenost |
| Nenehno izboljševanje in iterativni pristop. | |
| Učinkujejo dolgoročno, so orientirani na prihodnje učinke. | |

Slika 1: Kontinuiran proces planiranja in uresničevanja strategije



Vir: Prirejeno po Mintzberg & Waters (1985).

3.2 Celovitost

Celovit sistem si lahko predstavljamo kot skupino medsebojno delujočih, povezanih ali soodvisnih elementov, ki tvorijo kompleksno celoto znotraj organizacije. To vključuje povezavo med podsistemi, kot so oddelki, divizije, ekipe ali programi, v smislu medsebojnega izmenjevanja informacij, vpogledov in razkritij, kar zagotavlja sinergijsko delovanje (Serrat, 2017). Ti procesi so običajno opredeljeni s korporativnimi vrednotami, politikami, postopki in pravili.

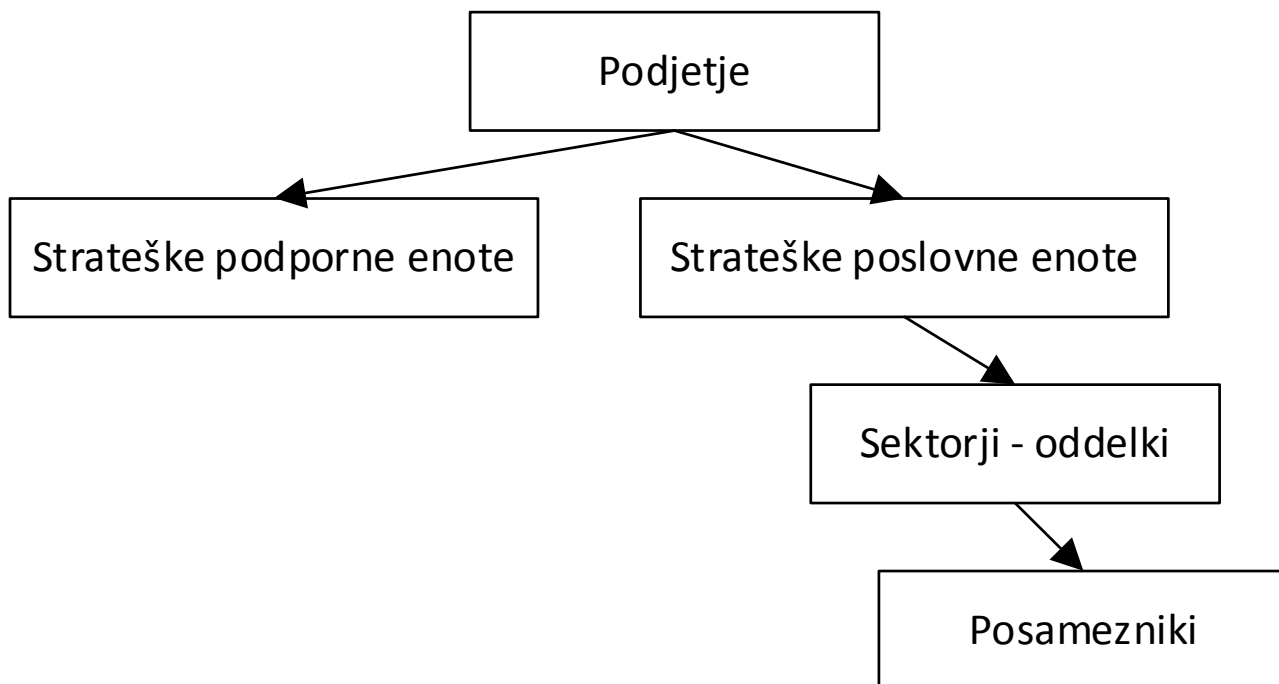
Za zagotavljanje celovitosti morajo zaposleni razumeti svojo vlogo v poslovnem procesu in jo udeležati pri svojih vsakodnevnih aktivnostih. Tako obvladovanje uspešnosti kot obvladovanje tveganj nista funkcijska silosa, temveč se izvajata na vseh ravneh organizacije, pri čemer komunikacija poteka hierarhično skozi vse nivoje organizacije. Pri tem imajo pomembno vlogo informacijski, človeški in organizacijski kapital (Kaplan & Norton, 2004):

- človeški kapital zajema znanje, veščine, inovativnost, vrednote, kulturo zaposlenih in podobno za izvajanje aktivnosti, ki jih zahteva strategija;

- informacijski kapital organizaciji zagotavlja informacijski sistem, znanje in infrastrukturo, s katero organizacija podpira izvajanje strategije;
- organizacijski kapital temelji na organizacijski kulturi, vrednotah za izvajanje strategije, vrednotah vodstva, razpoložljivosti kvalificiranih kadrov na vseh nivojih, ustreznosti razporeditve ciljev in iniciativ po vseh nivojih, timskem delu, deljenju znanja znotraj organizacije ter podobnem, ki vpliva na izkoriščanje strateškega potenciala.

Za doseganje celovitosti je mogoče uporabiti katerega izmed pristopov, kot je stopničenje (angl. cascading). To je pristop, ki zajema komunikacijo strateških usmeritev na različnih ravneh znotraj organizacije (Locke & Latham, 1990; Kaplan & Norton, 1996c). Ta pristop poskrbi za boljšo vključenost zaposlenih v obvladovanje uspešnosti in tveganj ter zaposlenim omogoča boljše razumevanje vizije organizacije in njihovo vlogo v njej. Stopničenje prikazuje slika 2.

Slika 2: Pristop stopničenja za komunikacijo strateških usmeritev



Vir: Prirejeno po Pučko, Čater & Rejc Buhovac (2009).

Pomembno je tudi to, da so pravi ljudje vključeni v pravem trenutku, da se zaposleni zavedajo svoje vloge v poslovnem procesu, svojega prispevka in so za svoj prispevek primerno nagrajeni.

3.3 Dolgoročna usmerjenost

Dolgoročna usmerjenost je eden ključnih elementov integracije sistemov za obvladovanje uspešnosti in tveganj. Gre za to, da se rezultati sprememb, ki jih uvajajo organizacije, pokažejo šele po daljšem časovnem obdobju. Ta časovni okvir se izraža tako pri obvladovanju uspešnosti kot pri obvladovanju tveganj. Obvladovanje tveganj je že samo po sebi orientirano v prihodnost, saj vključuje prepoznavanje in vrednotenje dogodkov, ki se še niso zgodili, ter načrtovanje aktivnosti, ki bodo potencialno sprejete v prihodnosti. Za obvladovanje uspešnosti pa je tudi ključno razumevanje verige vzrokov in učinkov, ki se v organizacijah odvija v daljšem časovnem obdobju.

Na primer, veriga vzrokov in učinkov, ki jo prikazuje slika 3, se začne na ravni zaposlenih in sega vse do finančne ravni organizacije. Ko zaposleni pridobijo nova znanja in spretnosti, traja nekaj časa, da jih sprejmejo in začnejo uporabljati pri vsakodnevnih aktivnostih. Spremembe v notranjih poslovnih procesih postanejo zaznavne šele po do-

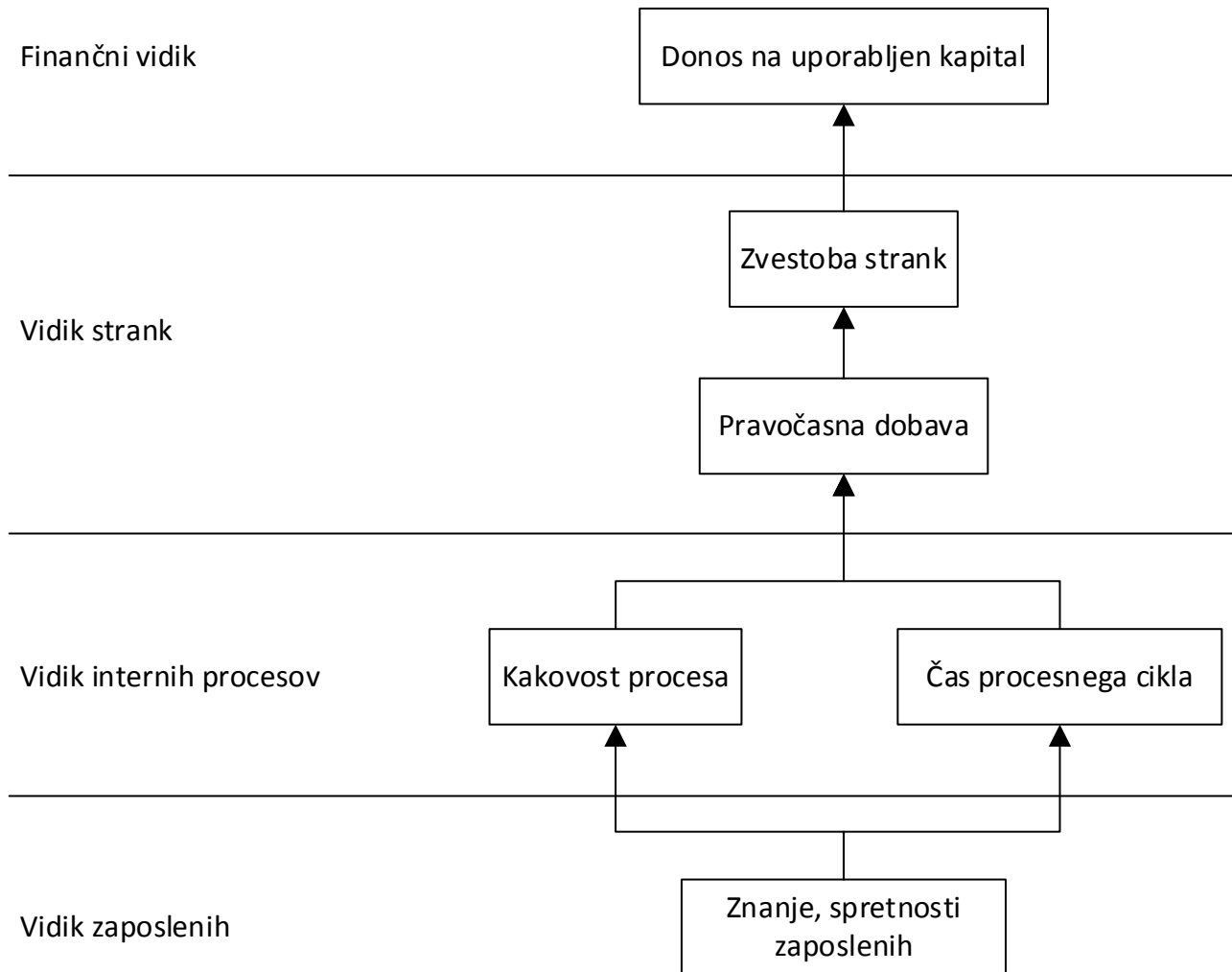
ločenem časovnem obdobju. Ko se te spremembe pojavijo v notranjih poslovnih procesih, postanejo po določenem obdobju vidne tudi strankam. Posledično se učinek teh sprememb s časom odrazi na finančni ravni organizacije.

4 Model integracije obvladovanja uspešnosti in obvladovanja tveganj

Slika 4 predstavlja teoretski model, ki prikazuje prej omenjene značilnosti v kontekstu ustvarjanja in ohranjanja vrednosti za organizacije z integriranim izvajanjem obvladovanja uspešnosti in tveganj. Model prikazuje, da je mogoče pri obvladovanju uspešnosti in obvladovanju tveganj uporabljati skupna izhodišča kot osnovo za njuno izvajanje.

Vrednost za organizacijo ustvarjamo oz. jo ohranjamo z obvladovanjem uspešnosti in tveganj. Izhajamo iz tega, da sta sistema kontinuirana, dolgoročno usmerjena in celovita. Pri zagotavljanju kontinuiranosti so ključnega pomena učenje, rast in iterativnost, kar omogoča, da se sistem prilagaja poslovanju organizacije. Podobno velja za dolgoročno usmerjenost in celovitost. To omogoča sinergijsko delovanje in povečuje učinkovitost obeh sistemov v organizaciji.

Slika 3: Veriga vzrokov in učinkov



Vir: Prirejeno po Kaplan & Norton (1996c).

Predstavljen model ustvarjanja in ohranjanja vrednosti za organizacijo ima večplastno uporabnost. Model omogoča prepoznavanje stičnih točk in sinergij, kar olajša razumevanje kompleksnih odnosov med obema sistemoma. Model prikaza stičnih točk se lahko uporablja za raziskovalne namene pa tudi pri dejanskem obvladovanju poslovnih procesov. Teoretično lahko razviti model uporabimo za analizo obstoječih praks integracije obvladovanja uspešnosti in obvladovanja tveganj. Na primer, z uporabo modela lahko pojasnimo, kako integracija teh dveh sistemov prispeva k ustvarjanju in ohranjanju tržne vrednosti podjetja.

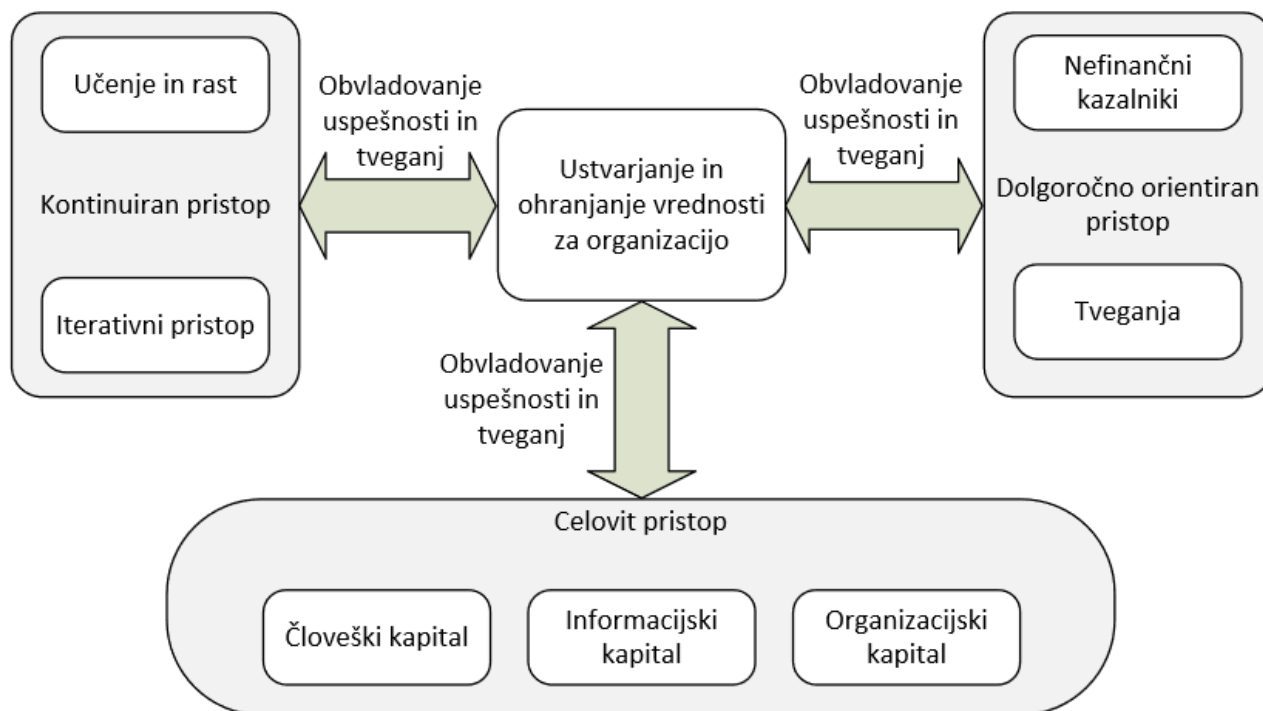
Naš prispevek poudarja, da lahko integracija obeh vrst sistemov vodi do pozitivnih sinergij, vendar bi želeli poudariti, da je rezultat integracije odvisen od konteksta, specifičnih oblik in načinov integracije, ki jih organizacija izbere. Čeprav interakcija med komplementarnimi aktivnostmi različnih sistemov večinoma okrepi direktne (ciljne) učinke, lahko povzroča tudi neželene posredne

učinke, ki so lahko v principu enako veliki kot direktni učinki, vendar nasprotnega predznaka (Milgrom & Roberts, 1990). Integracija zato lahko vodi v različne izide, vključno s pozitivno, nevtralno ali nullo sinergijo (Chickland, 1981; Mingers, 2006), zato je pomembno empirično raziskovanje, da bi razumeli pogoje, pod katerimi lahko različne oblike integracije omogočajo komplementarnost med aktivnostmi in tako prispevajo k boljšemu doseganju ciljev poslovanja.

4.1 Predlogi za prakso

Praktično lahko razviti model služi kot vodilo za oblikovanje integriranih modelov v organizacijah. Na podlagi modela lahko organizacije razvijejo konkretne strategije in postopke, ki združujejo obvladovanje uspešnosti in obvladovanje tveganj. To vključuje vzpostavitev mehanizmov za kontinuirano spremlja-

Slika 4: Model ustvarjanja in ohranjanja vrednosti za organizacijo z integriranim izvajanjem obvladovanja uspešnosti in tveganj



Vir: Prirejeno po Bole (2022).

nje, izmenjavo informacij med različnimi ravni organizacije ter implementacijo dolgoročnih usmeritev za izboljšanje poslovnih procesov. Pomembno je vzpostaviti komunikacijske kanale, ki omogočajo hiter pretok informacij med različnimi oddelki, kar prispeva k bolj koordiniranemu obvladovanju tveganj in odločanju na podlagi podatkov. Uporaba naprednih analitičnih orodij in umetne inteligence lahko pomaga pri napovedovanju tveganj ter prepoznavanju priložnosti za izboljšanje poslovanja. Ključno je tudi, da se osebe usposobi za uporabo teh integriranih orodij, prav tako pa je potrebno redno revidiranje in prilagajanje kazalnikov, da ostanejo usklajeni s spreminjajočimi se tržnimi razmerami. V določenih primerih se lahko vključijo tudi zunanji strokovnjaki, ki omogočajo svež vpogled v obstoječe prakse in predlagajo možne izboljšave. Organizacije lahko prav tako vzpostavijo platforme za avtomatizirano poročanje, kar omogoča hitrejši odziv na identificirana tveganja in izboljšanje transparentnosti pri sprejemanju odločitev.

Konkreten primer uspešne izvedbe podobnega združevanja obvladovanja uspešnosti in obvladovanja tveganj v organizacijski enoti trgovanja z energenti je prikazan v Mazurek (2016) ter Mazurek in Marc (2017). Sistem je razširitev kombinacije dveh managerskih orodij – uravnoveženega sistema kazalnikov in sistema za obvladovanje tveganj COSO 2004. Zasno-

van je tako, da vključuje finančne in nefinančne kazalnike, ki so vzpostavljeni na treh ključnih področjih: operativno-finančnem področju, področju poslovnih strank in področju zaposlenih. Znotraj treh ključnih področij je bilo postavljenih 11 kazalnikov, ki poslovodstvu omogočajo redno spremljanje procesov in po potrebi sprejemanje korektivnih ukrepov, da se večanje vrednosti dosega ob sprejemljivi ravni tveganja. Sistem je mogoče nenehno nadgrajevati ter identificirati nova tveganja in kazalnike.

5 Zaključek

Uspešni primeri iz prakse so pokazali, da združevanje sistemov za obvladovanje uspešnosti s sistemi za obvladovanje tveganj prinaša dodano vrednost za organizacije. V članku smo se poglobili v to področje in razvili model, ki ponuja okvir za ustvarjanje in ohranjanje vrednosti za organizacije. V raziskavi smo se omejili na napredne sisteme obvladovanja uspešnosti, ki so uravnoveženi, kar pomeni, da vključujejo finančne in nefinančne vidike, in celovite sisteme za obvladovanje tveganj. Analizirali smo pet sistemov: sistem uravnoveženih kazalnikov, komandno ploščo, piramido uspešnosti ter sistema za obvladovanje tveganj ISO 31000 in COSO 2017. Na

podlagi njihovih skupnih točk smo razvili model, ki izpostavlja in povezuje ključne značilnosti za obvladovanje uspešnosti in obvladovanje tveganj: kontinuiranost, celovitost in dolgoročno usmerjenost. Ugotovili smo, da lahko model služi tako za praktične kot teoretične namene ter da omogoča uporabo skupnih izhodišč za izvajanje obeh sistemov.

Izhodiščne značilnosti za izvajanje integriranega obvladovanja uspešnosti in tveganj, predvsem celovitost in dolgoročno usmerjenost, so zelo pomembne tudi pri uresničevanju okoljskih, družbenih in upravljaljskih standardov trajnostnega poslovanja (angl. ESG sustainability standards; GRI, 2002; IIRC, 2013; SASB, 2017; WEF, 2020), saj podpirajo vključevalnost in trajnost. Predlagani model je zato uporaben tudi kot vodilo za postavljanje novih sistemov za spremljanje poslovanja v skladu s kriteriji ESG in lahko prispeva k boljši integraciji vidikov ESG v strateško upravljanje organizacij.

Predlagamo nadaljevanje raziskovanja v smeri razvoja integriranega modela, ki bi bil prilagodljiv in primeren za organizacije, ne glede na njihovo organizacijsko strukturo, ter panogo. Za natančnejše napovedovanje tveganj in vplivov sprejete strategije bi bilo smiselno preučiti možnosti povezovanja implementacije z napredno analitiko in umetno inteligenco, kar bi organizacijam omogočalo hitro odzivanje na trenutno situacijo ter posledično učinkovito sprejemanje korektivnih ukrepov. Integracijo bi bilo mogoče tudi smiselno razširiti na področje, povezano s trajnostnim poslovanjem.

Literatura in viri

- Ackoff, R. L. (1971). *Towards a System of Systems Concepts*. *Management Science*, 17(11), 661–671.
- Bole, B. (2022). *Primerjava in povezava sistemov za obvladovanje uspešnosti in obvladovanje tveganj* (magistrsko delo). Ljubljana: Univerza v Ljubljani, Ekonomska fakulteta.
- Checkland, P. (1981). *Systems Thinking, Systems Practice*. John Wiley & Sons.
- Chenhall, R. H. (2003). Management control system design within its organizational context: Findings from contingency-based research and directions for the future. *Accounting, Organizations and Society*, 28, 127–168.
- Chenhall, R. H., & Langfield-Smith, K. (1998). The relationship between strategic priorities, management techniques and management accounting: An empirical investigation using a systems approach. *Accounting, Organizations and Society*, 23(3), 243–264.
- Chiapello, E., & Lebas, M. (2001). *The Tableau de Bord, a French Approach Approach to Management Information*. 3rd Management Control Systems Symposium. Bergen: Imperial College London and European Accounting Association Conference.
- COSO - Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission. (2017). *COSO Enterprise Risk Management - Integrating with Strategy and Performance*. COSO.
- Cross, K. F., & Lynch, R. L. (1992). For good measure. *CMA Magazine*, 66(3), 20–24.
- Dias, P., & de Sena, A. A. (2017). A more effective audit after COSO ERM 2017 or after ISO 31000:2009. *Revista Perspectiva Empresarial*, 4(2), 73–82.
- Drazin, R., & Van de Ven, A. H. (1985). Alternative forms of contingency fit. *Administrative Science Quarterly*, 30, 514–539.
- Ferreira, A., & Otley, D. (2009). The design and use of performance management systems: An extended framework for analysis. *Management Accounting Research*, 20, 263–282.
- Giachetti, R. E. (2010). *Design of Enterprise Systems: Theory, Architecture, and Methods*. CRC Press.
- Grabner, I., & Moers, F. (2013). Management control as a system or a package? Conceptual and empirical issues. *Accounting, organizations and society*, 38(6-7), 407–419.
- GRI - Global Reporting Initiative. (2002). *Sustainability Reporting Guidelines*. Boston: Global Reporting Initiative.
- IIRC - International Integrated Reporting Council. (2013). *The International <IR> Framework*. London: IIRC.
- ISO - International Standard Organization. (2018). *Risk management – Guidelines (ISO 31000:2018)*.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1992). The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance. *Harvard Business Review*, 70, 71–79.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996a). Using the balanced scorecard as a strategic management system. *Harvard Business Review*, 74(1), 75–85.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996b). Linking the balanced scorecard to strategy. *California Management Review*, 39(1), 53–79.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (1996c). *The Balanced Scorecard: Translating Strategy into Action*. Boston: Harvard Business School Press.
- Kaplan, R. S., & Norton, D. P. (2004). *Strategy Maps: Converting Intangible Assets into Tangible Outcomes*. Boston: Harvard Business Press.
- Locke, E. A., & Latham, G. P. (1990). *A theory of goal setting and task performance*. Englewood Cliffs, New Jersey: Prentice Hall.

- Malmi, T., & Brown, D. A. (2008). Management control systems as a package – Opportunities, challenges and research directions. *Management Accounting Research*, 19, 287–300
- Malo, J. L. (1995). Les tableaux de bord comme signe d'une gestion et d'une comptabilité française. V *Mélanges en l'honneur du professeur Claude Pérochon* (str. 357–376). Paris: Foucher.
- Mazurek, Z. (2016). Razvoj managerskega sistema za podporo odločanju: primer organizacijske enote trgovanja z energenti v izbranem podjetju. Magistrsko delo. Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- Mazurek, Z., & Marc, M. (2017). Vključevanje obvladovanja tveganja v sistem za merjenje uspešnosti poslovanja: Primer Organizacijske enote trgovanja z energenti v izbranem podjetju. 15. znanstveno posvetovanje o managementu in organizaciji (str. 32–45). Ljubljana: Društvo slovenska akademija za management; Ekonomska fakulteta; Kranj: Fakulteta za organizacijske vede.
- Milgrom, P., & Roberts, J. (1990). The economics of modern manufacturing: Technology, strategy, and organizations. *American Economic Review*, 80(3), 511–528.
- Mingers, J. (2006). *Realising systems thinking: Knowledge and action in management science*. Springer.
- Mintzberg, H., & Waters, J. A. (1985). Of Strategies, Deliberate and Emergent. *Strategic Management Journal*, 6(3), 257–272.
- Nagumo, T., & Donlon, B. S. (2002). Building a Strategy-based Culture at Bank of Tokyo-Mitsubishi. *Balanced Scorecard Report*.
- Okwir, S., Nudurupati, S. S., Ginieis, M., & Angelis, J. (2018). Performance Measurement and Management Systems: A Perspective from Complexity Theory. *International Journal of Management Reviews*, 20(3), 731–754.
- Otley, D. T. (1980). The contingency theory of management accounting: Achievements and prognosis. *Accounting, Organizations and Society*, 5(4), 413–428.
- Paladino, B., Cuy, L., & Frigo, M. L. (2009). Missed opportunities in performance and enterprise risk management. *The Journal of Corporate Accounting & Finance*, 20(3), 43–51.
- Pučko, D., Čater, T., & Rejc Buhovac, A. (2009). *Strateški management 2* (2. natis). Ljubljana: Ekonomska fakulteta.
- Richard, P. J., Devinney, T. M., Yip, G. S., & Johnson, G. (2009). Measuring organizational performance: Towards methodological best practice. *Journal of Management*, 35(3), 718–804.
- Safitri, R., & Pangeran, P. (2020). Balanced Scorecard and ISO 31000, Risk Management Integration to Improve Performance: Case Study at Indonesian Credit Union. *International Journal of Multicultural and Multireligious Understanding*, 7(6), 527–538.
- Sage, A. P., & Cuppan, C. D. (2001). On the Systems Engineering and Management of Systems Integration. *Information, Knowledge, Systems Management*, 2(4), 279–293.
- SASB - Sustainability Accounting Standards Board. (2017). *SASB Conceptual Framework*. San Francisco, California: SASB.
- Serrat, O. (2017). *Bridging Organizational Silos. Knowledge Solutions* (str. 711–716). Springer Nature Singapore, Asian Development Bank.
- von Bertalanffy, L. (1968). *General System Theory: Foundations, Development, Applications*. George Braziller.
- WEF - World Economic Forum. (2020). *Measuring Stakeholder Capitalism: Towards Common Metrics and Consistent Reporting of Sustainable Value Creation*. Geneva: WEF.
- Wisutteeuwong, G., & Rompho, N. (2015). Linking Balanced Scorecard and COSO ERM in Thai Companies. *Journal of Management Policy and Practice*, 16(2), 127–134.

Borut Bole je magister poslovnih ved in diplomirani inženir strojništva, ki je svojo izobrazbo pridobil na Fakulteti za strojništvo Univerze v Ljubljani, ter na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani. Trenutno je zaposlen v Javni agenciji Republike Slovenije za spodbujanje investicij, podjetništva in internacionalizacije, kjer deluje v sektorju za finančne spodbude. Njegova raziskovalna dela se osredotočajo na področja managerske kontrole, obvladovanja tveganja, obvladovanja stroškov, ter projektnega managementa.

Prof. dr. Mojca Marc je izredna profesorica za področje ekonomika poslovanja na Ekonomski fakulteti Univerze v Ljubljani. Predava dodiplomske in podiplomske predmete na področju ekonomike poslovanja, poslovnega računovodstva in ekonomike projektov. Poučuje tudi na drugih članicah Univerze v Ljubljani, na Univerzi v Zagrebu in Univerzi na Reki. Raziskovalno proučuje dejavnike obvladovanja uspešnosti poslovanja, delovanje sistemov za obvladovanje tveganj ter merjenje družbenih učinkov, v povezavi z ekonomskimi evalvacijami.