



ΣΧΟΛΗ ΕΠΙΣΤΗΜΩΝ ΔΙΟΙΚΗΣΗΣ ΕΠΙΧΕΙΡΗΣΕΩΝ  
ΤΜΗΜΑ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗΣ ΚΑΙ ΧΡΗΜΑΤΟΟΙΚΟΝΟΜΙΚΗΣ  
ΠΡΟΓΡΑΜΜΑ ΜΕΤΑΠΤΥΧΙΑΚΩΝ ΣΠΟΥΔΩΝ ΣΤΗΝ ΕΦΑΡΜΟΣΜΕΝΗ ΛΟΓΙΣΤΙΚΗ  
ΚΑΙ ΕΛΕΓΚΤΙΚΗ

Διπλωματική Εργασία

THE BALANCED SCORECARD  
ΜΕΛΕΤΗ ΠΕΡΙΠΤΩΣΗΣ

της

ΠΑΠΑΝΙΚΟΛΑΟΥ ΜΑΡΓΑΡΙΤΑΣ

Υποβλήθηκε ως απαιτούμενο για την απόκτηση του Μεταπτυχιακού Διπλώματος στην  
Εφαρμοσμένη Λογιστική και Ελεγκτική

Θεσσαλονίκη, 2019

## Ευχαριστίες

Θα ήθελα να ευχαριστήσω την οικογένεια μου, που με στήριξε σε κάθε μου βήμα καθ' όλη τη διάρκεια των ακαδημαϊκών σπουδών μου και με βοήθησαν να υλοποιήσω τα οράματά μου. Επίσης, θα ήθελα να ευχαριστήσω θερμά τον επιβλέποντα καθηγητή μου για την πολύτιμη βοήθεια και στήριξη που μου παρείχε κατά τη διάρκεια εκπόνησης της παρούσας εργασίας, καθώς και όλους τους καθηγητές του Μεταπτυχιακού Προγράμματος για τις γνώσεις που μου προσέφεραν.

## Περίληψη

Σκοπός της παρούσας εργασίας είναι η παρουσίαση του μοντέλου του Πίνακα Ισορροπημένης Στοχοθεσίας (ΠΙΣ) (Balanced Scorecard) μέσα από το αρχικό μοντέλο των Kaplan & Norton (1992). Ένας ακόμη στόχος είναι να εξεταστεί ο τρόπος με τον οποίο διαχειρίζονται τον ΠΙΣ σύγχρονες έρευνες και να γίνει μια εμπειρική προσέγγιση μέσα από τη μελέτη περίπτωσης μιας επιχείρησης, η οποία εφαρμόζει αυτό το εργαλείο σε μια παραλλαγή του που ανταποκρίνεται στην πραγματικότητα των σύγχρονων επιχειρήσεων.

Από τη βιβλιογραφική επισκόπηση αναδεικνύεται η υπεροχή των πλεονεκτημάτων του μοντέλου αλλά και η ευρύτητα της αποδοχής του από ακαδημαϊκούς και εμπειρογνώμονες μέσα από την εφαρμογή του μοντέλου σε διάφορες έρευνες. Οι τέσσερις προοπτικές του μοντέλου (χρηματοοικονομική, του πελάτη, των εσωτερικών διαδικασιών, της μάθησης και ανάπτυξης) ενσωματώνουν το σύνολο της στρατηγικής των σύγχρονων επιχειρήσεων απομακρύνοντας το παραδοσιακό μοντέλο οικονομικής απόδοσης των επιχειρήσεων.

Η μελέτη περίπτωσης αφορά μια μικρομεσαία επιχείρηση στην Αυστρία, στην οποία εφαρμόζεται μια παραλλαγή του παραδοσιακού μοντέλου του ΠΙΣ μέσα από το οποίο αναδεικνύεται η ευελιξία και η προσαρμοστικότητά του, καθώς ενσωματώνει στις υπάρχουσες προοπτικές την κοινωνική και περιβαλλοντική διάσταση. Η εφαρμογή του μοντέλου ταιριάζει και στο προφίλ των ελληνικών επιχειρήσεων οι οποίες στην πλειοψηφία τους είναι μικρομεσαίες.

## **Abstract**

The purpose of the thesis is to present the Balanced Scorecard model through the original model proposed by Kaplan & Norton (1992). Another aim is to examine how contemporary research manages BS and to have an empirical approach through the case study of a business which applies this tool and specifically an alternative approach of BS that responds to the reality of modern business.

The literature review highlights the advantages of the model but also its acceptance by academics and experts through the application of the model to various studies. The four perspectives of the model (finance, customer, internal processes, learning and development) integrate all the parts of modern business strategy by moving away from the traditional business financial model.

The case study concerns a small and medium-sized business in Austria applying an alternative approach of the traditional BS model that demonstrates its flexibility and adaptability as it incorporates the social and environmental dimension into the existing perspectives. The application of the model also fits into the profile of Greek companies, which are mostly small and medium-sized.

# Περιεχόμενα

Κεφάλαιο 1 .....	1
Εισαγωγή.....	1
1.1 Εισαγωγικά .....	1
1.2. Λόγοι επιλογής θέματος .....	1
1.3. Σκοπός .....	2
1.4. Δομή εργασίας.....	2
Κεφάλαιο 2 .....	4
Βιβλιογραφική Επισκόπηση .....	4
2.1 Εισαγωγικά .....	4
2.2 Ιστορική αναδρομή.....	4
2.3 Έρευνες για τον ΠΣ .....	7
2.4 Πλεονεκτήματα του ΠΣ.....	15
2.5 Μειονεκτήματα του ΠΣ.....	16
Κεφάλαιο 3 .....	18
Συστατικά Στοιχεία του ΠΣ.....	18
3.1 Εισαγωγικά .....	18
3.2 Ορισμός του ΠΣ .....	18
3.3 Χρηματοοικονομική Προοπτική .....	20
3.4 Προοπτική του Πελάτη .....	21
3.5 Προοπτική της Εσωτερικής Διαχείρισης .....	26
3.6 Προοπτική της ανάπτυξης και μάθησης.....	29
3.7 Η Αλληλεπίδραση Μεταξύ των Προοπτικών.....	31
Κεφάλαιο 4 .....	33
Μελέτη Περίπτωσης .....	33
4.1. Εισαγωγικά .....	33
4.2. Μοντέλο Βιώσιμου ΠΣ (Sustainability Balanced Scorecard – SBS).....	34
4.3. Το Ζυθοποιείο στην Αυστρία.....	38
Κεφάλαιο 5 .....	49
Συμπεράσματα, Περιορισμοί & Προτάσεις για Μελλοντική Έρευνα .....	49
Βιβλιογραφία.....	Σφάλμα! Δεν έχει οριστεί σελιδοδείκτης.

## Κατάλογος Εικόνων

Εικόνα 4 1 Στρατηγικός χάρτης του μοντέλου του βιώσιμου ΠΣ σε τυχαία επιχείρηση, Πηγή: Figge et al., 2002 .....	36
Εικόνα 4 2 Βήματα Μεθοδολογίας, Πηγή Falle et al. (2016) .....	40
Εικόνα 4 3 Βήματα Διαδικασίας, Πηγή Falle et al. (2016) .....	41
Εικόνα 4 4 Βήματα διαδικασίας και εφαρμοζόμενες μέθοδοι, Πηγή Falle et al. (2016) .....	41
Εικόνα 4 5 Αξιολόγηση περιβαλλοντικής έκθεσης , Πηγή Falle et al. (2016).....	44
Εικόνα 4 6 Αξιολόγηση κοινωνικής έκθεσης , Πηγή Falle et al. (2016).....	45
Εικόνα 4 7 Αξιολόγηση στρατηγικών επιχειρησιακών στόχων , Πηγή Falle et al. (2016).....	46
Εικόνα 4 8 Στρατηγικός Χάρτης , Πηγή Falle et al. (2016) .....	48

# Κεφάλαιο 1

## Εισαγωγή

### 1.1 Εισαγωγικά

Το πρώτο κεφάλαιο εξετάζει τους λόγους για τους οποίους επιλέχθηκε το θέμα του Πίνακα Ισορροπημένης Στοχοθεσίας (ΠΙΣ), το σκοπό της εργασίας και τη δομή που ακολουθεί.

### 1.2. Λόγοι επιλογής θέματος

Οι παραδοσιακοί μέθοδοι μέτρησης της επιχειρησιακής απόδοσης εμπεριέχουν χρηματοοικονομικούς δείκτες όπως ο ROA ή ο ROE. Με την εξέλιξη της μορφής και της διάστασης των επιχειρήσεων πολλά «περιουσιακά» στοιχεία της επιχείρησης όπως το ανθρώπινο δυναμικό ή η έρευνα και ανάπτυξη δεν αποτυπώνονταν με ορθό και αντικειμενικό τρόπο στις χρηματοοικονομικές καταστάσεις (Yancy, 2017). Αυτό είχε σαν αποτέλεσμα την εμφάνιση εναλλακτικών μεθόδων εξέτασης και αξιολόγησης της απόδοσης των επιχειρήσεων.

Το εργαλείο του Πίνακα Ισορροπημένης Στοχοθεσίας (ΠΙΣ) δεν είναι αρκετά πρόσφατο εργαλείο, ωστόσο έχει τύχει μεγάλης αναγνωρισιμότητας και εφαρμογής στις επιχειρήσεις διεθνώς, καθώς περικλείει όλα εκείνα τα στοιχεία τα οποία προσθέτουν αξία σε μια επιχείρηση και τα οποία δε μετριοούνται με παραδοσιακές μεθόδους αξιολόγησης της αποδοτικότητας των επιχειρήσεων όπως είναι για παράδειγμα οι αριθμοδείκτες.

Ο ΠΙΣ λαμβάνει υπόψη και αναλύει τέσσερις προσεγγίσεις μέσα στις οποίες περιλαμβάνονται όλοι οι πόροι μιας επιχείρησης, οι οποίοι με την κατάλληλη αξιοποίηση μπορούν να της προσδώσουν ανταγωνιστικό πλεονέκτημα και να την οδηγήσουν σε μακροχρόνια βιωσιμότητα. Τα οικονομικά στοιχεία μιας επιχείρησης, οι πελάτες της, οι εσωτερικές διαδικασίες που ακολουθεί οι οποίες την κάνουν είτε πιο γρήγορη είτε πιο ποιοτική σε σχέση με τους ανταγωνιστές της και η συνεχής μάθηση και ανάπτυξη αποτελούν τα βασικά στοιχεία του ΠΙΣ.

Ένα βασικό στοιχείο της μεθοδολογίας του ΠΙΣ είναι ότι οι μετρήσεις απόδοσης πρέπει να πηγάζουν από τη στρατηγική της επιχείρησης (Yancy, 2017).

Επιπλέον, εκτός από την ακολουθούμενη στρατηγική υπάρχουν κι άλλα χαρακτηριστικά των επιχειρήσεων που επηρεάζουν τη χρήση ή μη του ΠΙΣ. Ένα τέτοιο στοιχείο μπορεί να είναι ο βαθμός στον οποίο στοιχεία που προσθέτουν αξία στην επιχείρηση δεν αποτυπώνονται στον Ισολογισμό. Συνολικά, όμως, ο ΠΙΣ αποτελεί ένα σύγχρονο εργαλείο αξιολόγησης της πορείας και της αποτελεσματικότητας μιας επιχείρησης, το οποίο μπορεί να αξιοποιήσει η διοίκηση της επιχείρησης και να βελτιώνεται μέσα από αυτό.

### **1.3. Σκοπός**

Σκοπός της παρούσας εργασίας είναι να παρουσιαστεί το εργαλείο του Πίνακα Ισορροπημένης Στοχοθεσίας (ΠΙΣ) (Balanced Scorecard) μέσα από το αρχικό μοντέλο των Kaplan & Norton (1992). Ένας ακόμη στόχος είναι να εξεταστεί ο τρόπος με τον οποίο διαχειρίζονται τον ΠΙΣ σύγχρονες έρευνες και να γίνει μια εμπειρική προσέγγιση μέσα από τη μελέτη περίπτωσης μιας επιχείρησης η οποία εφαρμόζει αυτό το εργαλείο, ώστε να εξεταστεί και εμπειρικά η αποτελεσματικότητά του.

### **1.4. Δομή εργασίας**

Η δομή της παρούσας εργασίας ολοκληρώνεται μέσα από πέντε κεφάλαια. Στο πρώτο κεφάλαιο εξηγούνται ο σκοπός και οι λόγοι επιλογής του συγκεκριμένου θέματος, ενώ παρουσιάζεται συνοπτικά και η δομή της εργασίας. Στο δεύτερο κεφάλαιο γίνεται μια βιβλιογραφική επισκόπηση για τον ΠΙΣ αφού πραγματοποιηθεί μια ιστορική ανασκόπηση με βάση πρόσφατες έρευνες που μελετούν τη λειτουργικότητα του ΠΙΣ ως εργαλείο της διοίκησης. Ακόμη, εξετάζονται τα πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα του εργαλείου αυτού προκειμένου να καταδειχθούν τα δυνατά του χαρακτηριστικά.

Στο τρίτο κεφάλαιο γίνεται μια αναλυτική επεξήγηση του μοντέλου του ΠΙΣ. Αρχικά, δίνεται ο ορισμός του με βάση το αρχικό μοντέλο των Kaplan & Norton (1992). Στη συνέχεια, αναλύονται οι τέσσερις προοπτικές που αποτελούν τα βασικά του εργαλεία, δηλαδή η προοπτική των χρηματοοικονομικών, η προοπτική των πελατών, η προοπτική των εσωτερικών διαδικασιών και η προοπτική της ανάπτυξης



και μάθησης. Στο τέλος αυτού του κεφαλαίου εξετάζεται ο τρόπος με τον οποίο αλληλοεπιδρά η μια προοπτική με την άλλη.

Στο τέταρτο κεφάλαιο εξετάζεται η μελέτη περίπτωσης μιας επιχείρησης που εφάρμοσε το μοντέλο του βιώσιμου ΠΠΣ, μιας σύγχρονης εκδοχής του ΠΠΣ. Η συγκεκριμένη επιχείρηση ανήκει στον κλάδο της ζυθοποιίας και δραστηριοποιείται στην Αυστρία, ενώ ανήκει στην κατηγορία των μικρομεσαίων επιχειρήσεων. Στο κεφάλαιο αυτό αναλύεται σταδιακά η διαδικασία εφαρμογής του μοντέλου καθώς και τα αποτελέσματά της για την επιχείρηση.

Στο πέμπτο κεφάλαιο αναλύονται τα συμπεράσματα, οι περιορισμοί της εργασίας, ενώ παρουσιάζονται και ορισμένες προτάσεις για μελλοντική έρευνα.

## Κεφάλαιο 2

### Βιβλιογραφική Επισκόπηση

#### 2.1 Εισαγωγικά

Το παρόν κεφάλαιο εξετάζει το ιστορικό της θεωρίας του ΠΙΣ κάνοντας μια ιστορική αναδρομή από την αρχή της εμφάνισής του ως στρατηγική των επιχειρήσεων. Ακόμη, αναλύονται συνοπτικά πρόσφατες έρευνες που εξετάζουν την εφαρμογή του ΠΙΣ καθώς και τα πλεονεκτήματα και μειονεκτήματα της εφαρμογής του στις οικονομικές οντότητες.

#### 2.2 Ιστορική αναδρομή

Η ιδέα συνδυασμού των χρηματοοικονομικών και μη μέτρων έχει τις ρίζες της στο εργαλείο διαχείρισης με την ονομασία «tableau de board», το οποίο αναπτύχθηκε στη Γαλλία τη δεκαετία του '60 (Pezet, 2009). Το εργαλείο αυτό διακρίθηκε για την απλότητά του και τον τρόπο σχεδιασμού, καθώς διευκόλυνε πολύ τη λήψη αποφάσεων (Tversky & Kahnemann, 1973). Στην Αμερική οι канаδικές επιχειρήσεις εισήγαγαν το «tableau» τη δεκαετία του '80, πιθανότατα εξαιτίας πολιτισμικών δεσμών με τη Γαλλία (Stewart & Hubin, 2001).

Η Balanced Scorecard δημιουργήθηκε το 1987 από τον Arthur Schneiderman, ο οποίος ήταν αντιπρόεδρος για τη βελτίωση της ποιότητας και παραγωγικότητας στην Analog Devices, μια μεσαίου μεγέθους εταιρία ημιαγωγών<sup>1</sup>. Το 1990, ο Arthur Schneiderman συμμετείχε σε μια ανεξάρτητη ερευνητική μελέτη με τίτλο «Measuring Performance in the Organization of the Future» υπό την καθοδήγηση του Robert Kaplan, όπου και αναφέρθηκε στο έργο του για τη μέτρηση των επιδόσεων. Η μελέτη αυτή είχε χρονική διάρκεια ένα έτος και χρηματοδοτήθηκε από το Ινστιτούτο Nolan Norton, το οποίο αποτελούσε τον ερευνητικό βραχίονα της εταιρίας KPMG.

Αφορμή για αυτή τη μελέτη αποτέλεσε η πεποίθηση των συμμετεχόντων ότι τα υπάρχοντα μέτρα χρηματοοικονομικής απόδοσης δεν είναι επαρκή για τη

---

<sup>1</sup><http://www.schneiderman.com>

δημιουργία μελλοντικής οικονομικής αξίας της επιχείρησης και για την αξιολόγηση της συνολικής απόδοσης και του ρυθμού βελτίωσης της εταιρίας. Η συμβολή της Analog Devices ήταν αρκετά σημαντική για την εξέλιξη της έρευνας, καθώς η «κάρτα Επιδόσεων» που χρησιμοποιούσε για τη μέτρηση της απόδοσης της επιχείρησης δε βασιζόταν αποκλειστικά στα παραδοσιακά χρηματοοικονομικά μέτρα, αλλά περιείχε και μέτρα απόδοσης σχετικά με την ικανοποίηση των πελατών (που σχετίζονται κυρίως με την παράδοση των προϊόντων σε αυτούς), τις εσωτερικές διαδικασίες της επιχείρησης (απόδοση, ποιότητα και κόστος) και την ανάπτυξη καινοτόμων προϊόντων.

Το 1992, οι Kaplan & Norton κατέγραψαν τα συμπεράσματα της προαναφερόμενης μελέτης τους και σχεδίασαν την προσέγγιση για τη «Ισορροπημένη κάρτα Επιδόσεων» ή αλλιώς τον Πίνακα Ισορροπημένης Στοχοθεσίας (ΠΙΣ) στο άρθρο «The Balanced Scorecard – Measures that Drive Performance», του περιοδικού *Harvard Business Review*, ενώ στη συνέχεια το 1996 δημοσίευσαν ένα βιβλίο με τίτλο “*The Balanced Scorecard*”<sup>2</sup>. Σε αυτό προσπάθησαν να αναπτύξουν ένα τρόπο μέτρησης της απόδοσης συνδυάζοντας τα οικονομικά και λειτουργικά μέτρα. Για να το επιτύχουν αυτό, παρομοίασαν τη διοίκηση μιας επιχείρησης με το πέταγμα ενός αεροπλάνου και συγκεκριμένα ισχυρίστηκαν ότι οι μάνατζερ, όπως οι πιλότοι, θα πρέπει να εξετάζουν και να αξιολογούν τις μετρήσεις ποικίλων οργάνων.

Η βασική ιδέα για τον ΠΙΣ ήταν να ενσωματωθούν οι οικονομικές και μη χρηματοοικονομικές μετρήσεις σε ένα ενιαίο εργαλείο, στο οποίο δεν ανταγωνίζονταν μεταξύ τους για το χρόνο διαχείρισης. Σύμφωνα με τον Caiado (2012), οι τέσσερις πτυχές του ΠΙΣ καθορίζουν τις σχέσεις αιτίας – αιτιατού μεταξύ των κρίσιμων δραστηριοτήτων της αλυσίδας αξίας και των αποτελεσμάτων. Η εσωτερική εστίαση των Kaplan & Norton (1992) ήταν αρχικά να κατασκευάσουν ορισμένες περιοχές μέτρησης και συγκεκριμένα το χρόνο του κύκλου, την ποιότητα προ της επιθεώρησης και την απόδοση παραγωγής, αλλά και την καινοτομία των προϊόντων, όπως μετριέται από το χρόνο στην αγορά.

Στόχος του εργαλείου του ΠΙΣ είναι η παροχή στους μάνατζερ εκείνων των «οργάνων» με τα οποία θα μπορούν να ανταπεξέλθουν στην πολυπλοκότητα του περιβάλλοντος και να επιτύχουν μελλοντικό ανταγωνιστικό πλεονέκτημα. Ο ΠΙΣ επιτρέπει στους μάνατζερ να μελετήσουν την απόδοση της εταιρίας μέσα από

---

<sup>2</sup><https://hbr.org>

τέσσερις «προοπτικές», οι οποίες είναι η χρηματοοικονομική, η πελατειακή μέσα από την ικανοποίηση του πελάτη, η προοπτική της εσωτερικής διαχείρισης ή αλλιώς των εσωτερικών διαδικασιών και η καινοτομία και ανάπτυξη.

Η αρχική βαθμολογική ένδειξη του μοντέλου των Kaplan & Norton (1992) ενσωματώνει οικονομικές και μη προοπτικές για να απαντήσει σε κρίσιμα ερωτήματα σχετικά με την απόδοση της επιχείρησης. Για παράδειγμα, η πτυχή του πελάτη προσπαθεί να απαντήσει στο ερώτημα «Πώς μας βλέπουν οι πελάτες μας;», η πτυχή των εσωτερικών διαδικασιών προσπαθεί να απαντήσει στο ερώτημα «Πού πρέπει να υπερέχουμε;», η πτυχή της καινοτομίας και μάθησης προσπαθεί να απαντήσει στο ερώτημα «Μπορούμε να συνεχίσουμε να βελτιωνόμαστε και να δημιουργούμε αξία;», ενώ η χρηματοοικονομική πτυχή προσπαθεί να απαντήσει στο ερώτημα «Πώς βλέπουμε τους μετόχους;». Κάθε πτυχή αναλύεται σε στόχους και δείκτες που μετράνε την επίτευξη αυτών των στόχων. Στην επιχειρηματική πρακτική οι στόχοι και οι δείκτες μπορεί να συνοδεύονται από επιμέρους στόχους και κατηγοριοποιήσεις (Punniyammorthy & Murali, 2008).

Η φιλοσοφία του ΠΙΣ βασίζεται στην παραδοχή ότι η ικανοποίηση του πελάτη, η βελτιστοποίηση των διαδικασιών και η ανάπτυξη νέων προϊόντων και υπηρεσιών βρίσκονται στην καρδιά κάθε οργανισμού όποια κι αν είναι η στρατηγική του (Eisenberg, 2018). Οι Kaplan & Norton (1996) υποστήριξαν ότι οι κακές διοικητικές αποφάσεις μπορούν να προκύψουν από την επικέντρωση μόνο στα οικονομικά δεδομένα. Για αυτό, οι οικονομικές μετρήσεις πρέπει να συνοδεύονται από τις προαναφερόμενες πτυχές για την αξιολόγηση και καθοδήγηση του οργανισμού σε μια καλά ενημερωμένη και περιεκτική βάση (Atrill & McLaney, 2009). Με αυτό το εργαλείο οι οργανισμοί έχουν τη δυνατότητα επιλογής των μέτρων των πτυχών που ταιριάζουν καλύτερα στις δικές τους ανάγκες και τη στρατηγική τους. Έτσι, ένα από τα κύρια καθήκοντα στην ανάπτυξη του ΠΙΣ έγκειται στην επιλογή των κατάλληλων βασικών δεικτών απόδοσης, δηλαδή των μέτρων που διαμορφώνουν τη στρατηγική του οργανισμού (Lipe & Salterino, 2000).

Επομένως, δύο προϋποθέσεις είναι κρίσιμες ώστε να καταστεί ο ΠΙΣ χρήσιμο εργαλείο. Πρώτον, η στρατηγική του οργανισμού πρέπει να είναι κατάλληλη δεδομένων ορισμένων οικονομικών, πολιτικών, περιβαλλοντικών και άλλων περιορισμών (Al – Baidhani, 2013) και δεύτερον, πρέπει να υπάρχει σχέση αιτίας και αιτιατού μεταξύ της στρατηγικής και των βασικών δεικτών απόδοσης, αλλά και μεταξύ των δεικτών και των αποτελεσμάτων τους (Norreklit, 2000).

## 2.3 Έρευνες για τον ΠΙΣ

Οι Kaplan & Norton (1992) εισήγαγαν την έννοια του ΠΙΣ, ο οποίος δίνει έμφαση στη μέτρηση και όχι στη στρατηγική. Με την πάροδο του χρόνου, η μέτρηση των χρηματοοικονομικών δεικτών συμπληρώθηκε με τη συμπερίληψη μη χρηματοοικονομικών δεικτών καθιστώντας τον ΠΙΣ εργαλείο υποστήριξης της στρατηγικής διαχείρισης (Kaplan & Norton, 2000). Το 1993 οι ίδιοι συγγραφείς (Kaplan & Norton, 1993) δημοσίευσαν το αποτέλεσμα εφαρμογής του ΠΙΣ σε διάφορες επιχειρήσεις, παρουσιάζοντας τα αποτελέσματα της ανάπτυξης και τονίζοντας το γεγονός ότι υπάρχει άμεση σχέση μεταξύ της προτεινόμενης μεθόδου μέτρησης και των διαφορετικών διαδικασιών διοίκησης που εφαρμόζει η κάθε επιχείρηση. Με αυτόν τον τρόπο διαπιστώθηκε ότι ο ΠΙΣ ως σύστημα διοίκησης μπορεί να χρησιμοποιηθεί και ως εργαλείο καθοδήγησης στη διαδικασία οργανωτικής αλλαγής εξαιτίας των τεσσάρων διασυνδεδεμένων πτυχών του.

Από τότε διάφοροι ερευνητές, ακαδημαϊκοί και μη, έχουν ασχοληθεί με τον ΠΙΣ ως εργαλείο διοίκησης και αξιολόγησης της απόδοσης των επιχειρήσεων. Ο Πίνακας Ισορροπημένης Στοχοθεσίας (ΠΙΣ) αποτελεί εργαλείο της στρατηγικής διοίκησης το οποίο χρησιμοποιείται εκτεταμένα από επιχειρήσεις και οργανισμούς διεθνώς τόσο στον ιδιωτικό όσο και στο δημόσιο τομέα. Σύμφωνα με τον Niven (2005), μετά την εμφάνισή του, πολλοί οργανισμοί υιοθέτησαν τη χρήση του ΠΙΣ επιτυγχάνοντας άμεσα αποτελέσματα. Ωστόσο, σε αντίθεση με την αρχική προσέγγιση, οι επιχειρήσεις αυτές δε χρησιμοποιούσαν απλά το εργαλείο για να συμπληρώσουν τις οικονομικές μετρήσεις, αλλά και για να επικοινωνούν τις στρατηγικές τους μέσω των μέτρων που επέλεξαν στον ΠΙΣ.

Με τον παγκόσμιο ανταγωνισμό, οι επιχειρήσεις αναζητούν μεθόδους και τρόπους που θα τους επιτρέψουν την ανάλυση των αποτελεσμάτων τους στο σύνολο των τμημάτων που διαθέτουν και με βάση τις ανάγκες που έχουν. Σύμφωνα με τους Rosa et al. (2016), ο ΠΙΣ αποτελεί έναν ευέλικτο σχεδιασμό, που επιτρέπει τη μέτρηση των αποτελεσμάτων όχι μόνο των οικονομικών, αλλά και των συνολικών πόρων που μπορεί να έχει μια επιχείρηση. Σύμφωνα με τους Manica et al. (2017), ο ΠΙΣ βασίζεται στην παραδοχή ότι η ενσωμάτωση των δεικτών που αντανακλούν τις προοπτικές των πελατών, των εσωτερικών διαδικασιών και της μάθησης και

ανάπτυξης, με δείκτες οικονομικών αποτελεσμάτων, μπορεί να αποκαλύψει το βαθμό σταθερότητας των στρατηγικών ανάπτυξης που εφαρμόζει μια επιχείρηση.

Σύμφωνα με τους Kaplan & Norton (1997), ο κύριος στόχος του ΠΙΣ είναι η ευθυγράμμιση του στρατηγικού σχεδιασμού με τις επιχειρησιακές δράσεις της επιχείρησης μέσω των ακόλουθων ενεργειών:

- Διευκρίνιση και ορθή απόδοση του οράματος: Ο ΠΙΣ ξεκινά με το σαφή ορισμό του οράματος της επιχείρησης, της αποστολής, των αξιών, της στρατηγικής και των στόχων σε συνδυασμό με τους δείκτες μέτρησης αυτών, οι οποίοι συνδέονται μεταξύ τους με τη σχέση αιτίας – αιτιατού.
- Επικοινωνία και σύνδεση των στόχων και των στρατηγικών: Οι δείκτες πρέπει να συνδέονται με τους στόχους. Τα στρατηγικά στοιχεία πρέπει να διαβιβάζονται σε ολόκληρη την επιχείρηση, διότι η επικοινωνία χρησιμεύει στην αφομοίωση των στόχων ώστε η στρατηγική που εφαρμόζει η επιχείρηση να είναι επιτυχημένη. Είναι σημαντικό όλοι να συμμετέχουν και να επιτυγχάνεται ευθυγράμμιση των τμηματικών και ατομικών στόχων με τη συνολική στρατηγική της επιχείρησης.

Μόλις η επιχείρηση θέσει το όραμά της μπορεί να ξεκινήσει τις διαδικασίες διαμόρφωσης της στρατηγικής της, επιλογής των προτεραιοτήτων της και των αντικειμενικών στόχων της (Pinto, 2007). Το μοντέλο θεωρεί ότι οι στρατηγικές σχέσεις μεταξύ των πτυχών επιτρέπουν στους μάνατζερ να εξετάσουν αυτές τις στρατηγικές. Υπό αυτή τη σκοπιά, μια επένδυση στις διαδικτυακές πωλήσεις (μάθηση και ανάπτυξη) οδηγεί σε γρηγορότερη και πιο ακριβή επίδοση(εσωτερικές διαδικασίες) (Asgari et al., 2017). Αυτή η επένδυση μπορεί να αυξήσει το μερίδιο της αγοράς (πτυχή των πελατών) και ως αποτέλεσμα να οδηγήσει σε περισσότερα κέρδη (οικονομική πτυχή). Σε περίπτωση που οι επενδύσεις αυτές δεν οδηγήσουν σε καλύτερα αποτελέσματα οι μάνατζερ θα λάβουν την απαραίτητη πληροφόρηση και θα επαναπροσδιορίσουν το χάρτη στρατηγικής (Bento et al. 2013).

Η Yancy (2017) προσπάθησε να εντοπίσει τις αιτίες επιλογής του ΠΙΣ από επιχειρήσεις και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι οι επιχειρήσεις με περισσότερα άυλα περιουσιακά στοιχεία, οι επιχειρήσεις που ακολουθούν προοπτικές στο μέλλον, επιχειρήσεις με κακή χρηματοοικονομική επίδοση και επιχειρήσεις αποκεντρωμένες έχουν υιοθετήσει σε μεγάλο βαθμό τον ΠΙΣ ως σύστημα μέτρησης και αξιολόγησης

της απόδοσής τους. Από τα αποτελέσματα της έρευνάς της προκύπτει ότι οι μεγαλύτερες και πιο αποκεντρωμένες επιχειρήσεις είναι πιο πιθανό να υιοθετήσουν τον ΠΣ. Από την άλλη, εταιρίες οι οποίες πρόσφατα υπέστησαν ζημιές δεν είναι τόσο πιθανό να τον χρησιμοποιήσουν.

Οι Cooper & Ezzamel (2017) εξέτασαν τον τρόπο με τον οποίο ο ΠΣ αναπτύχθηκε και εφαρμόστηκε στις επιχειρήσεις ως γενική πρακτική διαχείρισης. Περίπου το 60% των μεγάλων αμερικανικών επιχειρήσεων και το 53% των επιχειρήσεων παγκοσμίως χρησιμοποιούν τον ΠΣ (Rigby, 2009) και μάλιστα ο ΠΣ φαίνεται να αποτελεί ένα από τα έξι πιο διαδεδομένα παγκοσμίως εργαλεία διοίκησης, τα οποία σχετίζονται με υψηλά επίπεδα ικανοποίησης (Rigby & Bilodaou, 2011).

Το εργαλείο του ΠΣ έχει μελετηθεί και σε πιο εξειδικευμένες κλαδικές έρευνες. Οι Alvarez et al. (2019) εξέτασαν την εφαρμογή του ΠΣ σε ένα κλινικό εργαστήριο. Συγκεκριμένα, εφάρμοσαν τον ΠΣ στον τετραετή στρατηγικό σχεδιασμό ενός κλινικού εργαστηρίου στην Καταλονία της Ισπανίας. Αρχικά, καθορίστηκαν οι στόχοι για καθεμία από τις τέσσερις πτυχές του ΠΣ. Στη συνέχεια, καθορίστηκαν οι σχέσεις μεταξύ των στόχων και έπειτα οι δείκτες μέτρησης του κάθε επιμέρους στόχου κάθε πτυχής. Για κάθε στόχο ορίστηκαν συγκεκριμένοι δείκτες. Οι Alvarez et al. (2019) πρότειναν προς τη διοίκηση του κλινικού εργαστηρίου να λάβει υπόψη της τα ακόλουθα βήματα για τη χάραξη στρατηγικής:

1. Καθορισμός θεωρητικών στόχων για κάθε πτυχή του ΠΣ. Όσον αφορά την πτυχή των πελατών, αυτό που πρέπει να κάνει ο οργανισμός είναι να βρει τον τρόπο να αυξήσει την αξία που θεωρούν οι πελάτες του ότι έχει (αντιλαμβανόμενη αξία). Στην περίπτωση ενός κλινικού εργαστηρίου οι πελάτες είναι πολίτες, ασθενείς, εργαζόμενοι νοσοκομείων. Όσον αφορά τη χρηματοοικονομική πτυχή, η διοίκηση πρέπει να σκεφτεί τον τρόπο απόκτησης περισσότερων πόρων, ενώ για την πτυχή των εσωτερικών διαδικασιών πρέπει να βρεθούν εκείνες οι διαδικασίες στις οποίες πρέπει να εστιάσουν οι εργαζόμενοι, ώστε να βελτιώσουν την εξυπηρέτηση των πελατών. Τέλος, για την πτυχή της μάθησης η διοίκηση πρέπει να σκεφτεί τρόπους ενθάρρυνσης των εργαζομένων, ώστε να προσπαθούν περισσότερο και να επιτυγχάνουν καινοτομία και ποιότητα σε μεγαλύτερο βαθμό.
2. Σχεδιασμός στρατηγικού χάρτη των αντικειμενικών στόχων: Καθορίζονται οι σχέσεις των στόχων μεταξύ των τεσσάρων πτυχών ξεκινώντας από τον

ανθρώπινο παράγοντα, περνώντας στους μαθησιακούς στόχους και στον καθορισμό της εξυπηρέτησης των πελατών.

3. Καθορισμός δεικτών και στόχων των πτυχών: Πρέπει να σχεδιαστούν συγκεκριμένοι δείκτες και επιμέρους στόχοι με μετρήσιμο τρόπο. Για την καλύτερη διαχείριση οι δείκτες πρέπει να είναι ξεκάθαροι και σαφείς.

Μετά την εφαρμογή του ΠΙΣ οι Alvarez et al. (2019) κατέληξαν στο συμπέρασμα ότι αποτελεί ένα εργαλείο, το οποίο δίνει αξιόπιστα και εύκολα διαχειρίσιμα αποτελέσματα, ενώ η εφαρμογή του είναι απλή για τη διοίκηση. Εξυπηρετεί στην παρουσίαση της στρατηγικής του οργανισμού μέσα από την εκπλήρωση της αποστολής του. Ακόμη, εξυπηρετεί στην παρουσίαση της αποτελεσματικότητας της διοίκησης και στην εξέλιξη του σχεδίου ανάπτυξης του οργανισμού.

Άλλες έρευνες ασχολούνται με την εξέταση της ποιότητας σε συνδυασμό με τον ΠΙΣ. Οι Dincer et al. (2019) αξιοποίησαν την προσέγγιση SERVQUAL σε συνδυασμό με τον ΠΙΣ στον τουρκικό τραπεζικό τομέα. Για το σκοπό αυτό χρησιμοποίησαν τις τέσσερις πτυχές του ΠΙΣ και οκτώ κριτήρια με βάση αυτές. Οι διαστάσεις που εξετάστηκαν στο πλαίσιο του τραπεζικού τομέα της Τουρκίας ήταν οι περιβαλλοντικές εργασιακές συνθήκες, η αξιοπιστία, ο βαθμός ανταπόκρισης και τα κόστη και κέρδη. Καθεμία από αυτές τις διαστάσεις έχει και διαφορετικό ρόλο.

Το περιβάλλον εργασίας διαδραματίζει σημαντικό ρόλο στην επίτευξη της ικανοποίησης πελατών. Όσον αφορά την αξιοπιστία, όταν οι τράπεζες αυξάνουν την αξιοπιστία είναι πιο εύκολο να ικανοποιήσουν τους πελάτες τους. Ακόμη, όταν παρουσιάζουν υψηλό βαθμό ανταπόκρισης, οι πελάτες μένουν ευχαριστημένοι. Τέλος, όταν οι πελάτες πληρώνουν μια υπηρεσία σε χαμηλότερες τιμές τείνουν να είναι πιο ικανοποιημένοι. Τα κριτήρια τα οποία χρησιμοποιήθηκαν για την εφαρμογή αυτού του μοντέλου ήταν τα εξής: η εγγύτητα στους πελάτες, η ποιότητα των πληροφοριακών συστημάτων, τα φιλικά προς το χρήστη προϊόντα/ υπηρεσίες, η ασφάλεια, η υποστήριξη πελατών, η συμβατότητα των προϊόντων/ υπηρεσιών στις απαιτήσεις της αγοράς, τα χαμηλά κόστη και η αποδοτικότητα.

Στην πρώτη φάση της ανάλυσης του μοντέλου ΠΙΣ, οι Dincer et al. (2019) χρησιμοποίησαν τις τιμές των συντελεστών συσχέτισης για την αναγνώριση των κριτηρίων. Ως αποτέλεσμα, διαφορετικά κριτήρια περιλήφθηκαν σε κάθε διάσταση. Τα κριτήρια στη συνέχεια ταξινομήθηκαν σε διαφορετικές διαστάσεις και αφού



προσδιορίστηκαν με τη βοήθεια των συντελεστών συσχέτισης, σταθμίστηκαν τόσο τα κριτήρια όσο και οι διαστάσεις με μια διαδικασία με την ονομασία DEMATEL.

Τα ευρήματά τους έδειξαν ότι η σημαντικότερη διάσταση είναι ο βαθμός ανταπόκρισης, ενώ η λιγότερο σημαντική το κόστος και τα κέρδη. Με βάση αυτά τα αποτελέσματα κατέληξαν στο συμπέρασμα ότι οι τράπεζες πρέπει να εμφανίζονται πιο πρόθυμες να βοηθήσουν τους πελάτες τους, ώστε να αυξήσουν την ποιότητα των υπηρεσιών τους. Γενικεύοντας τα συμπεράσματά τους, υποστηρίζουν ότι η ποιότητα των πληροφοριακών συστημάτων αποτελεί από τα πιο σημαντικά κριτήρια, καθώς παρέχει τη διασφάλιση ότι οι τράπεζες θα κάνουν τις απαραίτητες επενδύσεις, ώστε να ικανοποιήσουν τις προσδοκίες των πελατών τους.

Ένα άλλο θέμα το οποίο έχει μελετηθεί στο πλαίσιο του ΠΙΣ είναι η εφαρμογή του για την καλύτερη λειτουργία των Διοικητικών Συμβουλίων (Δ.Σ.) οργανισμών και επιχειρήσεων. Ο Eisenberg (2018) εξέτασε αν η εφαρμογή του ΠΙΣ στο Δ.Σ. μπορεί να βελτιώσει την αποδοτικότητα της λειτουργίας του σε δύο εξέχοντα τραπεζικά ιδρύματα στο Ηνωμένο Βασίλειο, την Barclays και την HSBC. Κατασκεύασε ένα πλαίσιο αποτελεσματικότητας της διοίκησης για να ελέγξει τον ΠΙΣ της Barclays και κατέληξε στο συμπέρασμα ότι η HSBC διαθέτει πιο αποτελεσματική διοίκηση παρά το γεγονός ότι δεν εφαρμόζει τον ΠΙΣ. Ακόμη, η βιβλιογραφική επισκόπηση αποκαλύπτει ότι και οι δύο τράπεζες αντιμετωπίζουν αποτυχημένα την εταιρική διακυβέρνηση τα τελευταία χρόνια. Το τελικό συμπέρασμα της έρευνας του Eisenberg (2018) είναι ότι η ηθική πρέπει να συνοδεύει την αποτελεσματικότητα, ενώ η τελευταία φαίνεται ότι δεν εξαρτάται από τη χρήση εργαλείων όπως ο ΠΙΣ.

Σε άλλη έρευνα, οι Kaplan & Nagel (2004) προτείνουν την εφαρμογή του ΠΙΣ έτσι ώστε το Δ.Σ. ενός οργανισμού να μπορεί να χρησιμοποιήσει αυτό το εργαλείο κατά τη διοίκηση αλλά και την εποπτεία του οργανισμού. Η τράπεζα Barclays έχει υιοθετήσει την εφαρμογή του ΠΙΣ ως εργαλείο εφαρμογής της στρατηγικής της και διαχείρισης της απόδοσης (Barclays, 2013). Το γεγονός ότι στην ιστοσελίδα της τράπεζας υπάρχουν δημοσιοποιημένα στοιχεία με βάση το εργαλείο του ΠΙΣ αποκαλύπτει το βαθμό αφοσίωσης της τράπεζας σε αυτό (Eisenberg, 2018).

Ο Eisenberg (2018) χρησιμοποιεί τον ΠΙΣ για το Δ.Σ. που παρουσίασαν οι Kaplan & Nagel (2004) ως ένα εργαλείο που μπορεί να υποστηρίξει το Δ.Σ. στην αντιμετώπιση των ικανοτήτων του Διευθύνοντος Συμβούλου και της συμπεριφοράς του. Οι χρήσεις του εργαλείου του ΠΙΣ έχουν μετατοπιστεί στις μέρες μας από την

εφαρμογή του για λόγους στρατηγικής των οργανισμών στην εφαρμογή του για την εταιρική διακυβέρνηση. Για παράδειγμα, οι Kaplan & Nagel (2004) προτείνουν μια εκδοχή του ΠΙΣ, η οποία αφορά και απευθύνεται στα Διοικητικά Συμβούλια των οργανισμών. Συγκεκριμένα, η πρότασή τους προκρίνει τα εξής:

1. Ο ΠΙΣ του οργανισμού πρέπει να παρέχει στους διευθυντές τις ιδέες σύμφωνα με τον αρχικό ΠΙΣ.
2. Ο ΠΙΣ του Διοικητικού Συμβουλίου ορίζει τι πρέπει να συμβάλει το Δ.Σ. στη στρατηγική του οργανισμού, βελτιώνει τις ανάγκες πληροφόρησης και παρέχει ένα μέσο για τη διαχείριση της διάρθρωσης του Δ.Σ. και των επιδόσεων.
3. Ο ΠΙΣ της διοίκησης πρέπει να χρησιμοποιείται από το Δ.Σ. για την επιλογή, αξιολόγηση και αμοιβή του Διευθύνοντος Συμβούλου για την επίτευξη των στρατηγικών στόχων.

Οι Gupta & Salter (2018) αξιοποίησαν τις θεωρητικές βάσεις της θεωρίας δράστη και δικτύου (ANT) και εξέτασαν ένα μοντέλο σχέσης μεταξύ της οργανωσιακής κουλτούρας και της χρήσης του ΠΙΣ. Συγκέντρωσαν δεδομένα από 1.126 στελέχη επιχειρήσεων σε 48 κατασκευαστικές επιχειρήσεις στην Ινδία και διαπίστωσαν ότι η χρήση του ΠΙΣ εξαρτάται από την οργανωσιακή κουλτούρα. Ακόμη, βρήκαν ότι οργανισμοί που προσανατολίζονται στο μέλλον χρησιμοποιούν τον ΠΙΣ σε μεγαλύτερο βαθμό. Αντίθετα, οργανισμοί που αποφεύγουν την αβεβαιότητα και λειτουργούν πιο συλλογικά δεν χρησιμοποιούν τον ΠΙΣ τόσο εκτεταμένα (Gupta & Salter, 2018).

Οι Manica et al. (2017) διεξήγαγαν εμπειρική έρευνα μελέτης περίπτωσης κατά την οποία εξέτασαν μια επιχείρηση τεχνολογίας στη Βραζιλία, η οποία εφάρμοσε τον ΠΙΣ ως στρατηγικό εργαλείο. Η εφαρμογή των τεσσάρων πτυχών του μοντέλου έλαβε χώρα για 6 μήνες (το πρώτο εξάμηνο του 2017) με επιτόπια εξέταση και ανάλυση των εγγράφων της επιχείρησης, των στρατηγικών και των αξιών που πρόσβευε. Αναγνώρισαν αρχικά τα στοιχεία εσωτερικού και εξωτερικού περιβάλλοντος, τα οποία στη συνέχεια ενσωμάτωσαν στις τέσσερις πτυχές του ΠΙΣ. Οι δείκτες που χρησιμοποιήθηκαν συμβάδιζαν με τις ανάγκες της επιχείρησης. Η εφαρμογή του ΠΙΣ στις δραστηριότητες της επιχείρησης απέφερε περισσότερη προβολή των στόχων στα τμήματα της επιχείρησης. Ακόμη, εισήχθη στις διαδικασίες της επιχείρησης η λειτουργία τακτικών συναντήσεων ανά ομάδα εργασίας για την

παρακολούθηση των δεικτών και για την ενθάρρυνση των εργαζομένων να προσφέρουν τις δικές τους προτάσεις και να μοιραστούν τις βέλτιστες πρακτικές με τους συναδέλφους τους.

Ο ΠΙΣ παρέχει μια εικόνα της απόδοσης της επιχείρησης, ενσωματώνει τις οικονομικές προοπτικές με άλλες πτυχές απόδοσης (Asgari et al., 2017). Το σημαντικό ζήτημα στην εφαρμογή του ΠΙΣ είναι η σωστή επιλογή των δεικτών. Οι Asgari et al. (2017) προσπάθησαν να εισάγουν μια νέα προσέγγιση που προσπαθεί να ενσωματώσει τον ΠΙΣ και τη μέθοδο DEA. Για να γίνει αυτό χρησιμοποίησαν τους δείκτες του ΠΙΣ ως μεταβλητές εισροών και εκροών ερμηνεύοντάς τες με τη χρήση της διακύμανσης της απόδοσης σε διάφορα στάδια. Από τα αποτελέσματα της έρευνάς τους προέκυψε ότι η αυξημένη εμπειρογνομosύνη του προσωπικού των τραπεζών που μελετήθηκαν και οι υπηρεσίες υψηλής ταχύτητας στο πρώτο και δεύτερο στάδιο του μοντέλου DEA είναι τα πιο κατάλληλα μέτρα για τη χρήση του ΠΙΣ (Asgari et al., 2017). Σε άλλη έρευνα, οι Shafiee et al. (2014) χρησιμοποίησαν το μοντέλο ΠΙΣ και την DEA για να αξιολογήσουν τις επιδόσεις αλυσίδας εφοδιασμού τροφίμων. Οι δείκτες διαχείρισης της αλυσίδας εφοδιασμού εντοπίστηκαν μέσω της βιβλιογραφικής επισκόπησης και εμπειρογνομόνων.

Εκτός από τις κλασικές εφαρμογές του ΠΙΣ στη βιβλιογραφία συναντά κανείς και ορισμένες παραλλαγές του μοντέλου. Μια παραλλαγή αποτελεί ο ΠΙΣ βιωσιμότητας, ο οποίος ενσωματώνει κοινωνικά, περιβαλλοντικά και ηθικά ζητήματα στον ΠΙΣ θεωρώντας τον ως ένα εργαλείο υποστήριξης της στρατηγικής εταιρικής βιωσιμότητας (Hansen & Schaltegger, 2016). Για παράδειγμα, οι Hansen & Schaltegger (2016) προσπάθησαν να διαφοροποιήσουν ελαφρώς το μοντέλο αξιοποιώντας τις τέσσερις πτυχές του ΠΙΣ με διαφορετικό τρόπο.

Για τη χρηματοοικονομική πτυχή έλαβαν υπόψη τους το δείκτη απόδοσης απασχολούμενων κεφαλαίων, για την πτυχή των πελατών την αύξηση του μεριδίου αγοράς, για τις εσωτερικές διαδικασίες το κόστος παραγωγής, ενώ για την πτυχή της μάθησης και ανάπτυξης την ικανοποίηση των πελατών. Σύμφωνα με τους Figge et al. (2002), η χρηματοοικονομική πτυχή υποδηλώνει πώς η μεταβολή της στρατηγικής οδηγεί σε οικονομική επιτυχία, η πτυχή των πελατών υποδεικνύει ποιες πρακτικές χρησιμοποιεί η επιχείρηση προκειμένου να δημιουργήσει αξία για τον πελάτη, οι εσωτερικές διαδικασίες παρουσιάζουν τις διαδικασίες που επιτρέπουν στην επιχείρηση να εκπληρώσει τις επιθυμίες των πελατών της και η πτυχή της μάθησης

και ανάπτυξης περιγράφει τις υποδομές που απαιτούνται ώστε να επιτευχθούν οι στόχοι για τις τρεις άλλες πτυχές.

Οι Franco – Santos et al. (2012) αναγνωρίζουν τρεις τρόπους εφαρμογής του ΠΙΣ στις επιχειρήσεις:

- Τύπος I: Αντιμετωπίζει τις τέσσερις πτυχές όπως αυτές παρουσιάστηκαν από τους Kaplan & Norton,
- Τύπος II: Χρησιμοποιεί τον Τύπο I, αλλά περιγράφει τη στρατηγική της επιχείρησης ως μια ακολουθία αιτιών και αποτελεσμάτων τους μεταξύ των δεικτών των τεσσάρων πτυχών και μεταξύ των προοπτικών,
- Τύπος III: Προσθέτει στον Τύπο II το κίνητρο για την επίδοση.

Σύμφωνα με το μοντέλο ΠΙΣ βιωσιμότητας των Nicoletti et al. (2018) η πτυχή της μάθησης και ανάπτυξης περιλαμβάνει την ελκυστικότητα στην οικονομική διάσταση, την αναγνωρισιμότητα στην κοινωνική διάσταση και τη φήμη της επιχείρησης στην περιβαλλοντική διάσταση. Η πτυχή των εσωτερικών διαδικασιών περιλαμβάνει στις αντίστοιχες διαστάσεις την παραγωγικότητα, τη συμμόρφωση στα νομοθετικά πλαίσια, τη συμμόρφωση στα περιβαλλοντικά πλαίσια. Η πτυχή των πελατών περιλαμβάνει στις αντίστοιχες διαστάσεις την ποιότητα και καινοτομία, το κοινωνικό αντίκτυπο και το περιβαλλοντικό αντίκτυπο, ενώ η χρηματοοικονομική πτυχή περιλαμβάνει την κερδοφορία, την κοινωνική επένδυση και την περιβαλλοντική επένδυση.

Σύγχρονες έρευνες που χρησιμοποιούν τον ΠΙΣ ασχολούνται με τον τρόπο με τον οποίο ο ΠΙΣ χρησιμοποιείται για το σχεδιασμό και την εφαρμογή μιας στρατηγικής (da Costa Ferreira, 2017), τον τρόπο με τον οποίο ο ΠΙΣ χρησιμοποιείται για τη διαχείριση της στρατηγικής αβεβαιότητας (Cheng & Humphreys, 2016). Ωστόσο, στη βιβλιογραφία δεν υπάρχουν πολλές έρευνες οι οποίες να εξετάζουν τον τρόπο με τον οποίο καθορίζονται οι σταθμίσεις μεταξύ κάθε μέτρου και κριτηρίου που χρησιμοποιείται στον ΠΙΣ (Herath et al., 2010).

Οι Kaplan & Norton (2006) υποστηρίζουν τη χρήση του ΠΙΣ για την ευθυγράμμιση, επικοινωνία και τη σύνδεση των στρατηγικών στόχων της επιχείρησης. Υποδεικνύουν ότι τα συστήματα αποζημίωσης και κινήτρων πρέπει να βασίζονται στους στόχους του ΠΙΣ σε ολόκληρη την αλυσίδα αξίας των επιχειρησιακών λειτουργιών. Λογιστικές μελέτες έχουν αναφερθεί στη χρήση στόχων

επίδοσης για την παροχή κινήτρων αποζημίωσης (Murphy, 2001). Όταν μια επιχείρηση θέλει να συνδέσει τον ΠΣ με τα κίνητρα αποζημίωσης, η διοίκηση πρέπει να καθορίσει στόχους και σταθμισμένη βαρύτητα σε κάθε μέτρο απόδοσης. Συγκεντρώνοντας τα βάρη απόδοσης μπορεί να διαπιστωθεί το συνολικό βάρος για κάθε πτυχή του ΠΣ (Herath et al., 2019).

## **2.4 Πλεονεκτήματα του ΠΣ**

Τα πλεονεκτήματα του ΠΣ είναι πολλά. Αρχικά, ο πρωταρχικός στόχος του είναι η υποστήριξη των επιχειρήσεων στην ανάπτυξη αποτελεσματικών επιχειρηματικών στρατηγικών (Kaplan&Norton, 2002). Οι περισσότεροι επαγγελματίες συστήνουν τη χρήση του ΠΣ καθώς γίνεται εύκολα αντιληπτό ως εργαλείο, έχει θετικό αντίκτυπο στην απόδοση του οργανισμού αλλά δεν ταιριάζει σε όλες τις περιπτώσεις (Madsen & Stenheim, 2014). Συμβάλλει στην βελτίωση της απόδοσης, βοηθά τους μάνατζερ να επικεντρωθούν στη στρατηγική, τη δομή και το όραμα (Saleheen et al., 2018). Η εστίαση σε αυτά είναι σημαντική για την καθοδήγηση της διοίκησης στη σωστή κατεύθυνση εφαρμογής της στρατηγικής. Ο ΠΣ εξομοιώνει τις οικονομικές και μη μετρήσιμες για τη στήριξη των μάνατζερ, δίνει έμφαση στις επιχειρησιακές διαδικασίες, ενώ βοηθά στην εποπτεία της εφαρμογής μιας στρατηγικής (Madsen & Stenheim, 2014).

Μέσα στα πλεονεκτήματα του εργαλείου περιλαμβάνεται η αντιμετώπιση των ανεπαρκειών των παραδοσιακών εργαλείων μέτρησης της απόδοσης, η ολιστική προοπτική της απόδοσης, η ευθυγράμμιση των βραχυπρόθεσμων δραστηριοτήτων με τη στρατηγική και τις αξίες της επιχείρησης (Saleheen et al., 2018).

Ο ΠΣ αποτελεί εργαλείο στρατηγικού σχεδιασμού και είναι απαραίτητος για κάθε επιχείρηση με προσανατολισμό στην ανάλυση του παρόντος και του μέλλοντος (Manica et al., 2017). Αποτελεί ένα εργαλείο ικανό να εστιάσει στις ενέργειες της επιχείρησης, τις δεξιότητες και τις γνώσεις των τμημάτων της στην επιδίωξη των στόχων και της κερδοφορίας. Σύμφωνα με τον Campos (1998), ο ΠΣ αντιμετωπίζει μια έλλειψη την οποία δεν αντιμετωπίζουν άλλα εργαλεία στρατηγικής: την ενσωμάτωση και ευθυγράμμιση της μακροπρόθεσμης στρατηγικής με τις βραχυπρόθεσμες δράσεις και τα βραχυπρόθεσμα αποτελέσματα.

Σύμφωνα με τους Nascimento & Reginato (2009) ο ΠΙΣ βοηθά τους μάνατζερ στην εφαρμογή και αξιολόγηση του στρατηγικού σχεδιασμού, αποτελεί ένα σύστημα υποστήριξης των αποφάσεων, οι οποίες μπορούν να αλλάξουν σύμφωνα με τις ανάγκες που προκύπτουν για την επιχείρηση αναζητώντας την ισορροπία μεταξύ των βραχυπρόθεσμων και των μακροπρόθεσμων στόχων, των οικονομικών και μη δεικτών, των εσωτερικών και εξωτερικών προοπτικών.

## **2.5 Μειονεκτήματα του ΠΙΣ**

Από την εμφάνιση του ΠΙΣ οι επιχειρήσεις εφαρμόζουν αυτό το εργαλείο για να αντιμετωπίσουν τις συμβατικές μεθόδους μέτρησης της απόδοσης που τονίζουν τις οικονομικές μετρήσεις (Basuony, 2014). Ο ΠΙΣ υπογραμμίζει τις τρεις μη χρηματοοικονομικές πτυχές ώστε να παράσχει μια συνολική προοπτική απόδοσης των επιχειρήσεων. Παρά την τεράστια αποδοχή του εργαλείου και την αναγνώρισή του τόσο σε θεωρητικό όσο και σε εμπειρικό επίπεδο επανειλημμένα έχουν υπάρξει αποτυχημένα περιστατικά (Hoque, 2014).

Στη βιβλιογραφία υπάρχουν και οι αυτοί που δεν υποστηρίζουν τον ΠΙΣ ως αξιόπιστο εργαλείο. Για παράδειγμα, ο Norreklit (2000) χαρακτηρίζει τον ΠΙΣ ως ένα σύστημα ελέγχου που βασίζεται σε ιεραρχικές μετρήσεις. Παρόμοιες ανησυχίες εκδηλώνουν και οι Voelpel et al. (2006) σχετικά με τα προβληματικά αποτελέσματα του εργαλείου του ΠΙΣ. Συγκεκριμένα, καταλήγουν στο ότι ο ΠΙΣ περιορίζεται στον συνυπολογισμό του εξωτερικού περιβάλλοντος και συστημικών συνδέσεων, εμποδίζει τη δημιουργία γνώσης, ενώ κάποιοι άλλοι υποστηρίζουν ότι μεροληπτεί απέναντι σε συγκεκριμένους αριθμοδείκτες (Banker et al., 2004).

Ένα σημαντικό μειονέκτημα του ΠΙΣ αποτελεί η μη εξέταση των ανταγωνιστών και των προμηθευτών που μπορούν να λειτουργήσουν ανταγωνιστικά στη επιχείρηση. Οι επιχειρήσεις που δραστηριοποιούνται σε καινοτόμους και ταχέως αναπτυσσόμενους κλάδους ή ολιγοπώλια, όπως για παράδειγμα οι τηλεπικοινωνίες, οφείλουν να λαμβάνουν υπόψη τους το γεγονός ότι οι ανταγωνιστές ενδέχεται να επηρεάσουν το μερίδιο αγοράς τους ή να αποσπάσουν ανθρώπινο δυναμικό από το ενεργητικό τους.

Παράλληλα, μειονέκτημα αποτελεί το γεγονός ότι ο ΠΙΣ δε μπορεί να εξηγήσει ξεκάθαρα το συσχετισμό με τις οργανωτικές επιδόσεις και τους στόχους,

ενώ ο ορισμός βασικών παραγόντων επιτυχίας που είναι απαραίτητοι για τον προσδιορισμό των δεικτών απόδοσης δεν έχει πραγματοποιηθεί (Saleheen et al.,2018).

Επιπλέον, οι επιχειρήσεις σήμερα δε χαρακτηρίζονται από ένα και μόνο σκοπό. Συνήθως διαθέτουν πολλαπλούς ή επιμέρους στόχους, οι οποίοι μάλιστα είναι δύσκολα μετρήσιμοι και οι επιχειρήσεις δεν διαθέτουν τα απαραίτητα στοιχεία προκειμένου να τους ποσοτικοποιήσουν. Η πίεση που μπορεί να αντιμετωπίζει η διοίκηση στις καθημερινές της δραστηριότητες λειτουργεί ανασταλτικά στην εφαρμογή του εργαλείου του ΠΠΣ καθώς είναι συνήθως πιο εύκολο τόσο για τους μετόχους όσο και για τη διοίκηση να βασιστούν σε χρηματοοικονομικά μεγέθη αντί για σύγχρονα εργαλεία όπως ο ΠΠΣ.

## **Κεφάλαιο 3**

### **Συστατικά Στοιχεία του ΠΙΣ**

#### **3.1 Εισαγωγικά**

Στο τρίτο κεφάλαιο παρουσιάζεται ο ορισμός του ΠΙΣ και αναλύονται τα τέσσερα συστατικά του στοιχεία, δηλαδή οι τέσσερις προοπτικές που περιέχει και πιο συγκεκριμένα η χρηματοοικονομική προοπτική, η προοπτική του πελάτη, η προοπτική της εσωτερικής διαχείρισης και η προοπτική της ανάπτυξης και της μάθησης. Τέλος, εξετάζεται ο τρόπος με τον οποίο αλληλοεπιδρούν μεταξύ τους οι τέσσερις αυτές προοπτικές του μοντέλου.

#### **3.2 Ορισμός του ΠΙΣ**

Η τεχνική του ΠΙΣ είναι μια διαδεδομένη τεχνική που χρησιμοποιείται στα διοικητικά μοντέλα λειτουργίας και η οποία λαμβάνει υπόψη τόσο οικονομικούς όσο και μη οικονομικούς παράγοντες (Franco – Santos et al., 2012). Συνδέεται με τη βιωσιμότητα της επιχείρησης, καθώς προσπαθεί να ενσωματώσει τις πτυχές της με την οργανωσιακή της επίδοση.

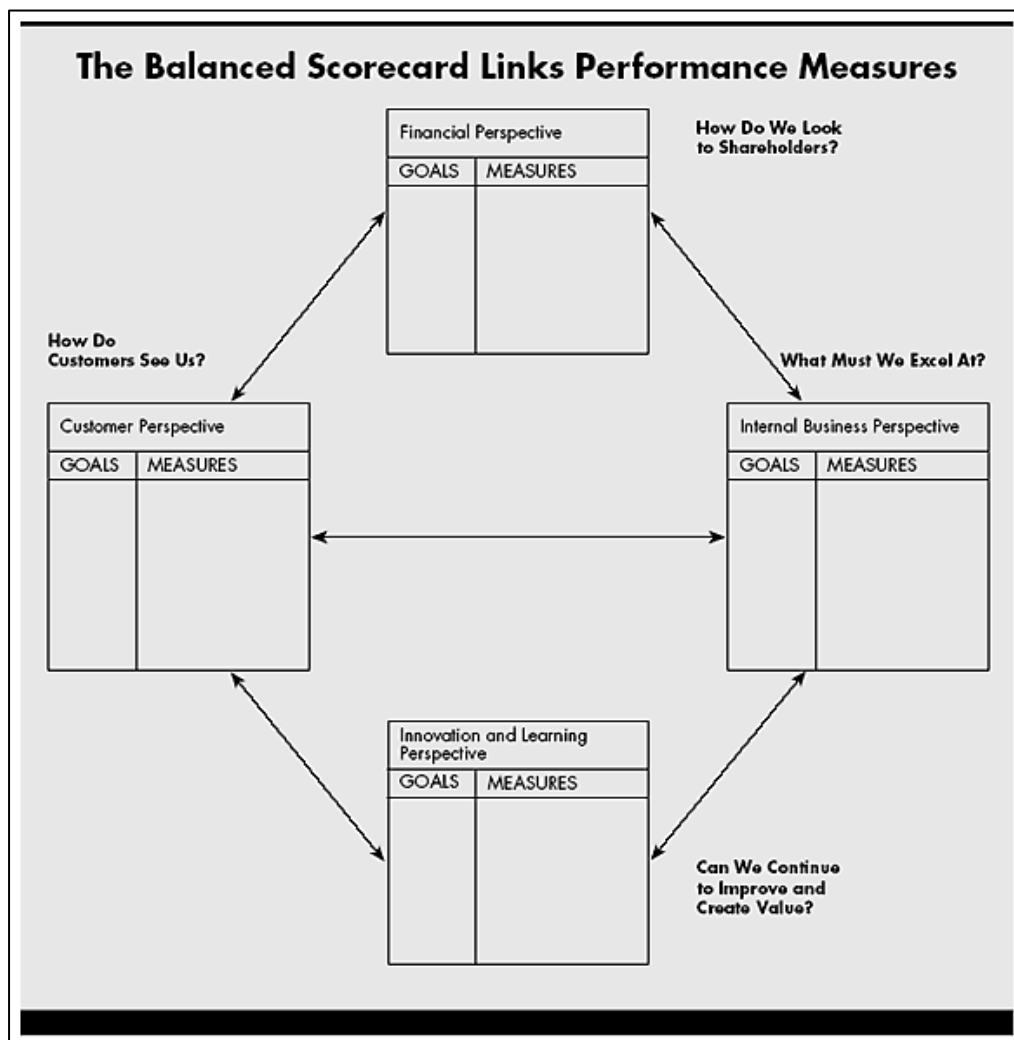
Σε γενικές γραμμές η εφαρμογή του ΠΙΣ εξαρτάται από τη δομή της επιχείρησης και τον αρχικό σχεδιασμό αλλά και τους συμμετέχοντες στις διαδικασίες της (Manica et al., 2017). Το πρώτο βήμα για την εφαρμογή του ΠΙΣ είναι ο σχεδιασμός ενός στρατηγικού χάρτη, ο οποίος αρχικά αναγνωρίζει τους οικονομικούς στόχους της στρατηγικής, έπειτα την αγορά στόχο δηλαδή σε ποιους πελάτες απευθύνεται, στη συνέχεια τους στόχους που πραγματώνουν τις αξίες της επιχείρησης και τέλος τις ικανότητες των εργαζομένων, τις ανάγκες πληροφόρησης, την εταιρική κουλτούρα και τη σύγκλιση μεταξύ των στόχων και των διαδικασιών (Brandao, 2015).

Οι Kaplan & Norton (1992) αντιλήφθηκαν γρήγορα ότι το σύστημα μέτρησης και αξιολόγησης της αποδοτικότητας της επιχείρησης καθορίζει και τη συμπεριφορά των εργαζομένων και της διοίκησης. Για αυτό το λόγο, ασχολήθηκαν με μια μακροχρόνια έρευνα σε 12 εταιρίες, οι οποίες ήταν εξαιρετες στη μέτρηση της



αποδοτικότητα και κατάρτισαν τον ΠΙΣ. Ο ΠΙΣ αποτελείται από ένα σύνολο μετρήσεων που παρέχουν στις διοικήσεις μια γρήγορη αλλά και περιεκτική εικόνα της επιχείρησης. Ο ΠΙΣ περικλείει και τους παραδοσιακούς χρηματοοικονομικούς δείκτες. Παράλληλα, όμως, τους συμπληρώνει και αναπληρώνει την ανάγκη μέτρησης στοιχείων, όπως η ικανοποίηση του πελάτη, οι εσωτερικές διαδικασίες που ακολουθεί η επιχείρηση και οι δραστηριότητες καινοτομίας και βελτίωσης της επιχείρησης, τα οποία αποτελούν κινητήρια δύναμη για μελλοντικές επιτυχείς αποδόσεις της επιχείρησης.

Στην Εικόνα 3.1. παρουσιάζεται ο ΠΙΣ με τις τέσσερις προοπτικές του, η καθεμία εκ των οποίων καλείται να απαντήσει ένα ερώτημα. Οι τέσσερις προοπτικές είναι η χρηματοοικονομική, η προοπτική του πελάτη, η προοπτική των εσωτερικών διαδικασιών και η προοπτική της ανάπτυξης και μάθησης (Kaplan & Norton, 1992). Η χρηματοοικονομική προοπτική εξετάζει τον τρόπο με τον οποίο οι μέτοχοι αντιλαμβάνονται την επιχείρηση. Η προοπτική του πελάτη τον τρόπο με τον οποίο οι πελάτες αντιμετωπίζουν την επιχείρηση. Η προοπτική των εσωτερικών διαδικασιών εξετάζει σε ποιους τομείς μπορεί η επιχείρηση να διαπρέψει, ενώ η προοπτική της ανάπτυξης και μάθησης εξετάζει τη δυνατότητα της επιχείρησης να εξελίσσεται και να δημιουργεί αξία.



Ένα θετικό της μεθόδου είναι ότι παρέχει στις διοικήσεις πληροφορίες από τέσσερις διαφορετικές προοπτικές ελαχιστοποιώντας τη χρήση υπερβολικά πολλών πληροφοριών και περιορίζοντας τον αριθμό των χρησιμοποιούμενων μέτρων. Συνήθως οι επιχειρήσεις χρησιμοποιούν πάρα πολλούς δείκτες μέτρησης. Ωστόσο, με τον ΠΙΣ οι διοικήσεις επικεντρώνονται σε συγκεκριμένη δέσμη δεικτών – μέτρων, τα οποία είναι και τα πιο σημαντικά και κρίσιμα.

Ακόμη, ο ΠΙΣ συγκεντρώνει φαινομενικά ανόμοια στοιχεία, ώστε η επιχείρηση να προσανατολιστεί στην εξυπηρέτηση των πελατών, να μειωθεί ο χρόνος απόκρισης, να βελτιωθεί η ποιότητα, να διευκολυνθεί και ενθαρρυνθεί η ομαδική εργασία και να μειωθεί ο χρόνος λανσαρίσματος νέων προϊόντων. Επιπλέον, ο ΠΙΣ αναγκάζει τις διοικήσεις να εξετάσουν από κοινού όλους τους σημαντικούς επιχειρησιακά δείκτες, καθώς επίσης και να εξετάσουν τα περιθώρια βελτίωσης του ενός σε βάρος ή προς οφέλους του άλλου.

### **3.3 Χρηματοοικονομική Προοπτική**

Ο ένας παράγοντας της προοπτικής των πελατών είναι το κόστος. Οι πελάτες μπορεί να βλέπουν ως κόστος μόνο την τιμή του προϊόντος ωστόσο μέσα σε αυτήν περικλείονται πολλά κόστη που αναλαμβάνει η επιχείρηση, όπως την αγορά των υλικών, την παραλαβή, επιθεώρηση, τον χειρισμό και αποθήκευσή τους ή ακόμη και την απαξίωση αυτών. Μπορεί μια επιχείρηση, παρά το γεγονός ότι διαθέτει χαμηλό κόστος παραγωγής των προϊόντων, να πουλάει ακριβά αυτά τα προϊόντα, επειδή μπορεί να τα παραδώσει με λιγότερα ελαττώματα σε σχέση με αυτά των ανταγωνιστών ή μπορεί να τα παραδώσει την κατάλληλη στιγμή (Kaplan & Norton, 1992).

Σύμφωνα με τους Kaplan & Norton (1997), η οικονομική πτυχή πρέπει να επεξηγεί την ιστορία της στρατηγικής ξεκινώντας από τους μακροπρόθεσμους στόχους της επιχείρησης, οι οποίοι συνδέονται με άλλες δράσεις που πρέπει να αναληφθούν σε σχέση με τις τέσσερις πτυχές επιτυγχάνοντας οικονομικές αποδόσεις. Σύμφωνα με τον Santos (2006), η χρηματοοικονομική πτυχή αξιολογεί τη σχέση κόστους και αποτελεσματικότητας της στρατηγικής επιτρέποντας τη μέτρηση και

αξιολόγηση των αποτελεσμάτων της επιχείρησης, καθώς και τον προσδιορισμό της ίδιας ανάγκης για την ανάπτυξη και εξέλιξη. Ανάμεσα στους δείκτες που λαμβάνονται υπόψη σε αυτή τη πτυχή βρίσκονται ο δείκτης απόδοσης των επενδύσεων (ROI), η οικονομική προστιθέμενη αξία (EVA), τα εισοδήματα, η μείωση κόστους κ.ά..

Οι δείκτες χρηματοοικονομικής επίδοσης επισημαίνουν στη διοίκηση αν η στρατηγική που εφαρμόζει η επιχείρηση συμβάλλει στη δημιουργία αξίας και στη βελτιώσή της. Οι παραδοσιακοί χρηματοοικονομικοί δείκτες αφορούν την κερδοφορία, την ανάπτυξη και την αξία των μετοχών. Οι χρηματοοικονομικοί δείκτες έχουν υποστεί κριτική, καθώς έχουν τεκμηριωμένες ανεπάρκειες και δεν αντικατοπτρίζουν τις σύγχρονες ενέργειες δημιουργίας αξίας. Η ανάλυση της αξίας των μετοχών (SVA), η οποία προβλέπει μελλοντικές ταμειακές ροές και πιθανές εκπτώσεις τους, αποτελεί προσπάθεια επιδιόρθωσης του προβλήματος των παραδοσιακών χρηματοοικονομικών δεικτών (Kaplan & Norton, 1992). Ωστόσο, η συγκεκριμένη μέθοδος βασίζεται και πάλι στην ταμειακή ροή και όχι στις διαδικασίες ή τις δραστηριότητες της επιχείρησης που οδηγούν στις ροές μετρητών.

Επιπλέον, οι όροι του ανταγωνισμού σήμερα έχουν αλλάξει και οι παραδοσιακοί δείκτες δε μπορούν να βελτιώσουν την ικανοποίηση των πελατών, την ποιότητα, το χρόνο ανταπόκρισης της επιχείρησης στις απαιτήσεις των πελατών ή να ενθαρρύνουν τους εργαζόμενους να είναι πιο αποδοτικοί στην εργασία τους. Από την άλλη, όμως, οι χρηματοοικονομικοί δείκτες δεν πρέπει να αποκλειστούν παντελώς. Ένα καλοσχεδιασμένο σύστημα οικονομικού ελέγχου μπορεί να βελτιώσει την ποιότητα διαχείρισης των διαδικασιών. Ιδανικά οι επιχειρήσεις θα έπρεπε να αποτυπώσουν πώς οι βελτιώσεις στην ποιότητα, το χρόνο παράδοσης των προϊόντων και της βελτίωσης της εξυπηρέτησης πελατών θα οδηγήσουν τελικά σε μεγαλύτερο μερίδιο αγοράς ή μεγαλύτερα περιθώρια κερδοφορίας (Kaplan & Norton, 1992).

### **3.4 Προοπτική του Πελάτη**

Στη σημερινή εποχή ο πελάτης βρίσκεται στο επίκεντρο στη στρατηγική των περισσότερων επιχειρήσεων. Ο τρόπος με τον οποίο μια επιχείρηση γίνεται αντιληπτή από τους πελάτες της αποτελεί προτεραιότητα για τις διοικήσεις των επιχειρήσεων. Σύμφωνα με τον Caiado (2012), η κινητήριος δύναμη των επιχειρήσεων είναι οι

πελάτες τους. Σύμφωνα με τον Santos (2006), η πτυχή αυτή αναγνωρίζει τους παράγοντες που είναι σημαντικοί για το σχεδιασμό της αγοράς στόχου και περικλείουν την εξυπηρέτηση πελατών, τη γρήγορη ανταπόκριση σε αυτούς και την ποιότητα και επίδοση των διαδικασιών εξυπηρέτησης των πελατών.

Ο ΠΣ ορίζει οι διοικήσεις να αντικατοπτρίζουν την άποψη του πελάτη για την επιχείρηση στην παρουσίαση της στρατηγικής της επιχείρησης με δείκτες συγκεκριμένους που αντανακλούν αυτά που πραγματικά έχουν αξία και σημασία για τους πελάτες (Kaplan & Norton, 1992). Από τη μεριά τους, οι πελάτες επικεντρώνονται κατά βάση στο χρόνο, την ποιότητα, τις επιδόσεις, την εξυπηρέτηση και το κόστος (Kaplan & Norton, 1992).

Ο χρόνος αφορά το χρόνο που απαιτείται ώστε η επιχείρηση να καλύψει τις ανάγκες των πελατών. Ο χρόνος αυτός μπορεί να μετρηθεί ως το χρονικό διάστημα από τη στιγμή που έρχεται, για παράδειγμα, μια παραγγελία στην επιχείρηση μέχρι τη στιγμή που αυτό που παραγγέλθηκε παραδίδεται στον πελάτη. Στην περίπτωση νέων προϊόντων που αναμένεται να παραγάγει η επιχείρηση, ο χρόνος αφορά το χρονικό διάστημα μέσα στο οποίο η επιχείρηση θα καταφέρει να εισάγει το προϊόν στην αγορά από τη στιγμή που θα ξεκινήσει το σχεδιασμό του.

Η ποιότητα μετρά το βαθμό στον οποίο υπάρχουν ελαττωματικά προϊόντα όπως αυτά αντιλαμβάνονται ωσαύτως από τον πελάτη. Η ποιότητα μπορεί επίσης να μετρηθεί με την έγκαιρη παράδοση προϊόντων και την ακρίβεια προβλέψεων της επιχείρησης για αυτή την παράδοση. Ο συνδυασμός απόδοσης και εξυπηρέτησης μετράει τον τρόπο με τον οποίο τα προϊόντα ή οι υπηρεσίες της επιχείρησης συνδράμουν στη δημιουργία αξίας για τους πελάτες της.

Τα τελευταία χρόνια παρατηρείται οι επιχειρήσεις στην πλειονότητά τους να αποδίδουν ιδιαίτερη βαρύτητα στην ικανοποίηση των πελατών, καθώς θεωρούν ότι αυτοί αποτελούν καθοριστικό παράγοντα για την εξέλιξη και τη μελλοντική πορεία τους. Η ικανοποίηση των πελατών αποτελεί το αποτέλεσμα μεταξύ της σχέσης απόδοσης και των προσδοκιών (Drury, 1992). Ειδικότερα, αν η απόδοση του προϊόντος ή της υπηρεσίας υστερούν σε σχέση με τις προσδοκίες του πελάτη, τότε αυτός αισθάνεται δυσαρέσκεια. Αν η απόδοση είναι συνυφασμένη με τις προσδοκίες, τότε ο πελάτης είναι ευχαριστημένος. Αν η απόδοση υπερβαίνει τις προσδοκίες, τότε ο πελάτης είναι πλήρως ικανοποιημένος. Πολλές επιχειρήσεις θέτουν ως βασικό τους στόχο την υψηλή ικανοποίηση του πελάτη, κερδίζοντας έτσι την εμπιστοσύνη, ενώ

παράλληλα αναπτύσσεται ένα στενό συναισθηματικό δέσιμο. Με αυτό τον τρόπο επιτυγχάνεται η υψηλή αφοσίωση του πελάτη (Kotler, 2000).

Η υψηλή ικανοποίηση των αναγκών των πελατών επιφέρει σημαντικά οφέλη στην απόδοση της οικονομικής μονάδας, όπως την αύξηση των εσόδων της, τη ζήτηση των προϊόντων και τη μείωση των δαπανών. Πολλές φορές ο ίδιος ο πελάτης μπορεί να αποτελέσει εξαιρετικό μέσο διαφήμισης, καθώς μεταφέρει από στόμα σε στόμα τον ενθουσιασμό του, με αποτέλεσμα να μειωθούν μελλοντικά κόστη προσέλκυσης νέων πελατών από την εταιρεία. Αντίθετα, η δυσαρέσκεια του πελάτη αποτελεί σημαντική ένδειξη μελλοντικής πτώσης των αποδόσεων της επιχείρησης, ακόμη κι αν η τρέχουσα οικονομική κατάσταση παρουσιάζεται ή και είναι καλή.

Οι διοικήσεις των επιχειρήσεων δεν πρέπει να αρκούνται απλώς στην ικανοποίηση και ευχαρίστηση των πελατών τους, αλλά θα πρέπει να μεταφράσουν τη στρατηγική τους σε συγκεκριμένους στόχους, οι οποίοι θα προσαρμόζονται στις ανάγκες των πελατών. Αυτό σημαίνει ότι τα στελέχη καλούνται να εξετάσουν τα προϊόντα ή τις υπηρεσίες που παρέχουν με τη ματιά του πελάτη, η οποία πολλές φορές διαφέρει από αυτή της διοίκησης.

Στην εξεταζόμενη προοπτική του ΠΙΣ οι εταιρίες προσδιορίζουν τα τμήματα της αγοράς, στα οποία επιθυμούν να ανταγωνιστούν. Στη συνέχεια, ορίζουν τους στόχους τους και τα μέτρα σύμφωνα με τα οποία θα πορευτούν για την επίτευξη της μέγιστης απόδοσης της επιχείρησης (Drury, 1992). Στον ΠΙΣ περιλαμβάνονται κάποια κομβικά μέτρα, τα οποία χρησιμοποιούνται από όλες τις επιχειρήσεις. Αυτά είναι το μερίδιο της αγοράς, η απόκτηση πελάτη, η διατήρηση πελάτη, η ικανοποίηση πελατών και η κερδοφορία πελατών (Αναγνωστόπουλος, 2008).

Το μερίδιο αγοράς αφορά το ποσοστό της επιχείρησης σε μια συγκεκριμένη αγορά όπου δραστηριοποιείται και πουλάει τα προϊόντα της. Η απόκτηση πελατών αποτελεί μέτρο το οποίο μετράει σε απόλυτους ή σχετικούς όρους το βαθμό στον οποίο η επιχείρηση προσελκύει ή αποκτά καινούριους πελάτες. Η διατήρηση πελατών μετράει το ρυθμό στον οποίο η επιχείρηση διατηρεί καλές σχέσεις με τους υφιστάμενους πελάτες της. Η ικανοποίηση πελατών μετράει το βαθμό ικανοποίησης των πελατών ως προς ειδικά κριτήρια απόδοσης μέσα από την πρόταση αξίας της επιχείρησης προς τους πελάτες. Η κερδοφορία των πελατών μετράει το καθαρό κέρδος ανά πελάτη λαμβάνοντας υπόψη μόνο τα κόστη τα οποία αφορούν το συγκεκριμένο πελάτη. Όμως, για την επίτευξη των επιθυμητών αποτελεσμάτων από

τη χρήση αυτών των μέτρων θα πρέπει η επιχείρηση να τα προσαρμόζει κάθε φορά στις ανάγκες των ομάδων που έχει επιλέξει να απευθυνθεί.

Τα προαναφερόμενα κομβικά μέτρα έρχεται και τα συμπληρώνει ένα δεύτερο σύνολο μέτρων, αυτό των προτάσεων αξίας. Οι προτάσεις αξίας είναι εκείνες που διαφοροποιούν τα προϊόντα των επιχειρηματικών μονάδων στα μάτια των πελατών, κερδίζοντας έτσι την αφοσίωση και εμπιστοσύνη τους. Παρόλο που αυτές ποικίλουν ανάμεσα στα διάφορα τμήματα αγοράς υπάρχει ένα σύνολο ιδιοτήτων που τις οργανώνει σε όλες τις επιχειρηματικές μονάδες. Αυτές οι ιδιότητες οργανώνονται σε τρεις κατηγορίες (Αναγνωστόπουλος, 2008):

- Ιδιότητες προϊόντων,
- η Σχέση με τον πελάτη και
- η εικόνα και φήμη της εταιρίας.

Τα βασικά στοιχεία που ενδιαφέρουν τους πελάτες είναι ο χρόνος, η απόδοση, η ποιότητα και το κόστος. Ο χρόνος αφορά είτε εκείνο το διάστημα που απαιτείται από τη στιγμή που πραγματοποιείται η παραγγελία μέχρι να παραδοθεί το προϊόν στον πελάτη είτε το διάστημα που χρειάζεται για την εισαγωγή νέων προϊόντων. Η απόδοση σχετίζεται με το βαθμό στον οποίο το προϊόν ικανοποιεί τις προσδοκίες του πελάτη. Η έννοια της ποιότητας σχετίζεται με την έγκαιρη παράδοση των προϊόντων στους πελάτες και την κατάλληλη αντιμετώπιση πιθανών παραπόνων με αμεσότητα. Η τιμή είναι το ποσό που είναι διατεθειμένος ο πελάτης να καταβάλει για την απόκτηση του συγκεκριμένου προϊόντος.

Μια επιχείρηση ενδέχεται να αντλήσει πληροφορίες για τη μέτρηση των στόχων που θέτει τόσο από το εσωτερικό όσο και από το εξωτερικό της περιβάλλον. Οι πελάτες πολλές φορές καθορίζουν σε ποιο επίπεδο τίθενται οι στόχοι και αυτό μπορεί να συμβαίνει με αλληλεπίδραση με τους πελάτες (π.χ. με συζήτηση) ή και με μετρήσιμες μεθόδους, όπως με τη χρήση ερωτηματολογίων. Με αυτόν τον τρόπο η επιχείρηση μπορεί να καθορίσει και τα μέτρα για τους πελάτες της. Για παράδειγμα, για κάποιον πελάτη οι πέντε ημέρες για την παράδοση του προϊόντος μπορεί να θεωρούνται πολλές, ενώ για άλλον εξαιρετικά γρήγορα.

Η αξιολόγηση των πελατών βοηθά την επιχείρηση να βλέπει την απόδοσή της μέσα από τη σκοπιά των πελατών. Ορισμένες επιχειρήσεις προσλαμβάνουν ακόμη και ανεξάρτητες εταιρίες προκειμένου να διεξάγουν ανώνυμες έρευνες πελατών. Μια

άλλη μεθοδολογία που χρησιμοποιούν οι επιχειρήσεις προκειμένου να αντιληφθούν τις ανάγκες και επιθυμίες των πελατών τους είναι οι διαδικασίες συγκριτικής αξιολόγησης (benchmarking). Πρόκειται για διαδικασία σύγκρισης της μεθοδολογίας που εφαρμόζει η επιχείρηση σε σχέση με τις βέλτιστες πρακτικές που εφαρμόζουν οι ανταγωνιστές της. Ένας τρόπος για να γίνει αυτό είναι να αναζητηθούν τα δυνατά χαρακτηριστικά των ανταγωνιστών και να βρεθεί η μεθοδολογία που ακολουθούν ο καθένας στο στοιχείο που θεωρείται ανταγωνιστικό πλεονέκτημα (Kaplan & Norton, 1992).

Για την εφαρμογή της προοπτικής των πελατών, ο ΠΙΣ ορίζει τη στοχοθεσία μέτρων για τους πέντε παράγοντες οι οποίοι εξετάζονται σε αυτή την προοπτική. Παραδείγματα τέτοιων στόχων είναι η είσοδος νέων προϊόντων της επιχείρησης πιο γρήγορα από το προβλεπόμενο, η δημιουργία συνεργειών μέσω συνεργασιών ή η ανάπτυξη καινοτόμων προϊόντων με βάση τις ανάγκες των πελατών (Kaplan&Norton, 1992). Αφού οι διοικήσεις θέσουν στόχους για τους παράγοντες πρέπει να θέσουν και τον τρόπο μέτρησης επίτευξης των στόχων.

Στην εικόνα 3.2 παρουσιάζεται ένα παράδειγμα που χρησιμοποίησαν οι Kaplan&Norton (1992) στην περίπτωση μιας πραγματικής επιχείρησης.

<b>ECI's Balanced Business Scorecard</b>			
<b>Financial Perspective</b>		<b>Customer Perspective</b>	
GOALS	MEASURES	GOALS	MEASURES
Survive	Cash flow	New products	Percent of sales from new products
Succeed	Quarterly sales growth and operating income by division		Percent of sales from proprietary products
Prosper	Increased market share and ROE	Responsive supply	On-time delivery (defined by customer)
		Preferred supplier	Share of key accounts' purchases
			Ranking by key accounts
		Customer partnership	Number of cooperative engineering efforts
<b>Internal Business Perspective</b>		<b>Innovation and Learning Perspective</b>	
GOALS	MEASURES	GOALS	MEASURES
Technology capability	Manufacturing geometry vs. competition	Technology leadership	Time to develop next generation
Manufacturing excellence	Cycle time Unit cost Yield	Manufacturing learning	Process time to maturity
Design productivity	Silicon efficiency Engineering efficiency	Product focus	Percent of products that equal 80% sales
New product introduction	Actual introduction schedule vs. plan	Time to market	New product introduction vs. competition

Εικόνα 3 2 Στόχοι και μέτρα στόχων στον ΠΙΣ, Πηγή: Kaplan&Norton, 1992

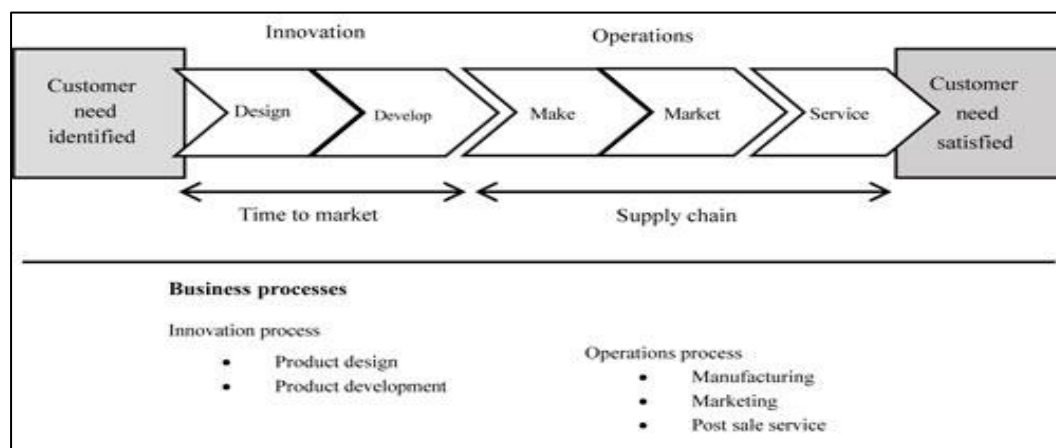
### 3.5 Προοπτική της Εσωτερικής Διαχείρισης

Στα δύο προηγούμενα υποκεφάλαια εξετάστηκε η χρηματοοικονομική και η πελατειακή προοπτική, στις οποίες τίθενται οι στόχοι για την ικανοποίηση των μετόχων και των πελατών της επιχείρησης. Στη συνέχεια, εξετάζεται η προοπτικών των εσωτερικών διαδικασιών που ακολουθεί μια επιχείρηση. Σε αυτή παρατίθενται οι στόχοι και τα μέτρα που αφορούν τις εσωτερικές λειτουργίες της επιχείρησης και τα



οποία διαμορφώνονται με βάση την ικανοποίηση των προσδοκιών των μετόχων και πελατών της.

Σύμφωνα με τους Kaplan & Norton (1992) σε αυτή την προοπτική δημιουργείται μια αλυσίδα αξίας, η οποία αποτελεί οδηγό για την ανάπτυξη σε μια επιχείρηση, και η οποία μπορεί κάθε φορά να προσαρμοστεί στις ανάγκες και ιδιαιτερότητες της κάθε επιχειρηματικής μονάδας.



Εικόνα 3.3 Αλυσίδα Αξίας, Πηγή: Kaplan&Norton, 1992

Όπως μπορούμε να παρατηρήσουμε στην Εικόνα 3.3, η αλυσίδα αξίας ξεκινά με τη μελέτη των αναγκών των πελατών και την επιλογή παραγωγής εκείνων των προϊόντων που θα ανταπεξέλθουν στις προσδοκίες τους. Στη συνέχεια, ακολουθεί η διαδικασία των επιχειρησιακών διαδικασιών, η οποία αφορά την παραγωγή και διανομή των προϊόντων και ολοκληρώνεται με τη διαδικασία εξυπηρέτησης των πελατών μετά την πώληση των προϊόντων.

Προκειμένου η επιχείρηση να επιτύχει καλά αποτελέσματα στην προοπτική των πελατών πρέπει να βρει πώς οι δείκτες μέτρησης της ικανοποίησης πελατών θα αξιοποιηθούν στις διαδικασίες που εφαρμόζει η ίδια ώστε να ανταποκριθεί τελικά στις προσδοκίες των πελατών. Οι μετρήσεις των εσωτερικών διαδικασιών πρέπει να προέρχονται από τις διαδικασίες που επηρεάζουν σε μεγαλύτερο βαθμό την ικανοποίηση των πελατών, όπως για παράδειγμα παράγοντες που επηρεάζουν το χρόνο, την ποιότητα, τις ικανότητες των εργαζομένων και την παραγωγικότητα. Οι επιχειρήσεις καλούνται να αναγνωρίσουν και να μετρήσουν τις βασικές ικανότητες της επιχείρησης και τις τεχνολογίες που απαιτούνται, ώστε να διασφαλιστεί η

συνέχιση της ηγετικής θέσης τους (Kaplan & Norton, 2002). Αφού καθοριστούν οι διαδικασίες στη συνέχεια πρέπει να καθοριστούν οι δείκτες μέτρησής τους.

Προκειμένου να επιτυγχάνονται στόχοι που αφορούν το χρόνο εξυπηρέτησης, την ποιότητα, την παραγωγικότητα και το κόστος, οι διοικήσεις πρέπει να σχεδιάσουν μέτρα που επηρεάζονται από τις ενέργειες των εργαζομένων (Kaplan & Norton, 2002). Δεδομένου ότι ένα μεγάλο μέρος της δράσης λαμβάνει χώρα μέσα στους χώρους εργασίας, οι διοικήσεις πρέπει να αποσυνθέσουν τους δείκτες χρόνου, ποιότητας, προϊόντων και κόστους σε επιμέρους επίπεδα. Με αυτόν τον τρόπο, οι δείκτες συνδέουν την κρίση της διοίκησης με τις βασικές εσωτερικές διαδικασίες και τα δυνατά στοιχεία σε δράσεις που αναλαμβάνουν οι εργαζόμενοι και επηρεάζουν τους συνολικούς στόχους. Αυτή η σύνδεση διασφαλίζει ότι ακόμη και οι εργαζόμενοι στα χαμηλά επίπεδα οργάνωσης έχουν σαφείς στόχους για τις αρμοδιότητές τους και προβαίνουν σε ενέργειες βελτίωσης των ικανοτήτων και της απόδοσής τους που συνεισφέρουν στη συνολική αποστολή της επιχείρησης.

Τα πληροφοριακά συστήματα της επιχείρησης διαδραματίζουν και αυτά σημαντικό ρόλο, καθώς βοηθούν τη διοίκηση να αναλύει τους δείκτες και να εντοπίζει τυχόν αποκλίσεις και πηγές προβλημάτων (Kaplan & Norton, 2002). Αν ο δείκτης για την παράδοση των παραγγελιών δεν είναι για παράδειγμα αποδοτικός, οι διοικήσεις μπορούν με ένα πληροφοριακό σύστημα να ψάξουν την πηγή του προβλήματος για τις καθυστερήσεις στην παράδοση των προϊόντων και να το επιλύσουν. Αν, όμως, το πληροφοριακό σύστημα είναι αδύναμο ή παλιό μπορεί να αποτελεί το ίδιο πηγή προβλήματος των εσωτερικών διαδικασιών.

Επομένως, η πτυχή των εσωτερικών διαδικασιών εστιάζει σε εσωτερικές διαδικασίες και δραστηριότητες που είναι απαραίτητες για την επίτευξη της ικανοποίησης των πελατών και των μετόχων. Οι διαδικασίες αυτές περιγράφουν τον τρόπο με τον οποίο θα επιτευχθεί η στρατηγική της επιχείρησης, ενώ η πτυχή αυτή αναγνωρίζει τις πιο σημαντικές διαδικασίες για την ικανοποίηση των πελατών (Brandao, 2015). Μέσα από αυτή την προοπτική η επιχείρηση έχει την ικανότητα να βελτιώσει την ικανοποίηση των πελατών της, ενώ παράλληλα της δίνεται η ευκαιρία να αξιοποιήσει τα ανταγωνιστικά της πλεονεκτήματα προκειμένου να διαφοροποιηθεί έναντι των ανταγωνιστών και να αποκτήσει περισσότερες πιθανότητες διατήρησης των πελατών της.

Οι δείκτες που χρησιμοποιούνται ενδεικτικά σε αυτή την προοπτική είναι η κυκλοφοριακή ταχύτητα των αποθεμάτων και ο μέσος χρόνος είσπραξης των απαιτήσεων ή αποπληρωμής των προμηθευτών.

### **3.6 Προοπτική της ανάπτυξης και μάθησης**

Χαρακτηριστικό της πτυχής μάθησης και ανάπτυξης είναι ότι εστιάζει στα άυλα περιουσιακά στοιχεία της επιχείρησης και συγκεκριμένα στο ανθρώπινο κεφάλαιο, τις πληροφορίες και το οργανωσιακό κεφάλαιο της επιχείρησης. Πρόκειται για την πηγή των άλλων πτυχών καθώς σχετίζεται με τις διαδικασίες, τα οικονομικά και την ικανοποίηση των πελατών (Pinto, 2007).

Οι δύο προηγούμενες προοπτικές (εκτός της χρηματοοικονομικής) προσδιορίζουν τις παραμέτρους που θεωρεί η επιχείρηση πιο σημαντικές για την επιτυχία της έναντι των ανταγωνιστών. Ωστόσο, στις σύγχρονες αγορές τίθενται συνεχώς νέοι στόχοι προς επιτυχία. Η παγκοσμιοποίηση και η διεύρυνση του πελατολογίου των επιχειρήσεων έχουν αυξήσει τον ανταγωνισμό. Η ικανότητα μιας επιχείρησης να καινοτομεί, να βελτιώνεται και να μαθαίνει τους δεσμούς της επιχείρησης με την αξία που δημιουργείται μπορεί να επιτευχθεί μέσα από τη μάθηση και τη συνεχή αναζήτηση νέων προϊόντων και υπηρεσιών και νέων διαδικασιών απόκτησής τους (Kaplan & Norton, 1992).

Στις μέρες μας, το εξωτερικό περιβάλλον μεταβάλλεται συνεχώς, η τεχνολογία εξελίσσεται, η είσοδος νέων επιχειρήσεων γίνεται όλο και πιο συχνή, αυξάνοντας έτσι τον ανταγωνισμό. Η επιχείρηση πλέον δε θα πρέπει απλά να παρατηρεί τις αλλαγές και να είναι ένας παθητικός δέκτης αυτών, αλλά να ανταποκρίνεται σε αυτές και ακόμη περισσότερο να τις δημιουργεί ή να τις προβλέπει. Η σπουδαιότητα παρακολούθησης του εξωτερικού περιβάλλοντος είναι μεγάλη, καθώς αυτό καθορίζει τις ευκαιρίες και απειλές που καλούνται να λάβουν σοβαρά υπόψη τα στελέχη για τον προσδιορισμό των στόχων της.

Προκειμένου η επιχείρηση να δημιουργήσει συγκριτικά πλεονεκτήματα (και διακριτικές ικανότητες) έναντι των ανταγωνιστών της και να επιτύχει μελλοντική εξέλιξη θα πρέπει να εστιάσει στη βελτίωση των ήδη υπαρχόντων προϊόντων και λειτουργικών διαδικασιών της ή στην παραγωγή νέων, καινοτόμων αγαθών (Αναγνωστόπουλος, 2008). Οι Kaplan & Norton (2002) κρίνοντας αρκετά σημαντική

τη μελέτη αυτών των παραγόντων ανέπτυξαν την τέταρτη προοπτική του εργαλείου του ΠΙΣ, δηλαδή την προοπτική της ανάπτυξης και μάθησης.

Η προοπτική της μάθησης και ανάπτυξης έρχεται να ολοκληρώσει τον ΠΙΣ. Οι προηγούμενες προοπτικές (χρηματοοικονομική, πελατών, εσωτερικής διαχείρισης) επικεντρώνονται στο πού πρέπει η επιχείρηση να υπερέχει προκειμένου να επιτύχει σημαντική απόδοση. Οι στόχοι που τίθενται στην προοπτική της μάθησης και ανάπτυξης αποτελούν τους οδηγούς για την επίτευξη της επιθυμητής απόδοσης των προηγούμενων τριών προοπτικών.

Η προοπτική της μάθησης και ανάπτυξης επικεντρώνεται σε τρεις κατηγορίες μετρήσεων, οι οποίες είναι:

- οι ικανότητες των εργαζομένων,
- οι δυνατότητες των πληροφοριακών συστημάτων και
- η υποκίνηση και ευθυγράμμιση των προσωπικών στόχων του ανθρώπινου δυναμικού με εκείνων της επιχείρησης.

Και οι τρεις αυτές κατηγορίες έχουν ως συνδετικό τους κρίκο τον εργαζόμενο. Εύλογα μπορεί να ισχυριστεί κανείς ότι η απόδοση του εργαζομένου αποτελεί το θεμέλιο λίθο για την επίτευξη της βελτίωσης των εσωτερικών διαδικασιών της επιχείρησης και της ικανοποίησης του πελάτη. Τα στελέχη θα πρέπει να γνωστοποιούν με ακρίβεια και σαφήνεια την αποστολή της επιχείρησης στο ανθρώπινο δυναμικό της, με απώτερο σκοπό το συντονισμό τους για την από κοινού επίτευξη της.

Η ικανοποίηση των εργαζομένων κρίνεται αρκετά σημαντική, καθώς αποτελεί προϋπόθεση για την αύξηση της παραγωγικότητας, τη βελτίωση της ποιότητας των προϊόντων και την εξυπηρέτηση των πελατών. Η αίσθηση ικανοποίησης μπορεί να επιτευχθεί με τη συνεχή εκπαίδευση, την ύπαρξη προοπτικών εξέλιξης, τη διαμόρφωση ενός ευχάριστου και οικείου εργασιακού περιβάλλοντος. Παράλληλα, η διοίκηση θα πρέπει να αντιμετωπίζει τον εργαζόμενο ως αναπόσπαστο κομμάτι της επιχείρησης, να κατανοεί και να σέβεται τις ανάγκες και επιθυμίες του, καθώς και να αποδίδει αξία στη συνεισφορά του τόσο στη βελτίωση της απόδοσης όσο και στην επίτευξη των στόχων της οργάνωσης.

Όμως, για να είναι αποτελεσματικοί οι εργαζόμενοι στις απαιτήσεις του σημερινού ανταγωνιστικού περιβάλλοντος δεν αρκεί μόνο η ικανοποίηση και

υποκίνηση τους. Αυτοί χρειάζονται συστήματα, τα οποία θα τους παρέχουν έγκυρες και έγκαιρες πληροφορίες, οι οποίες αποσκοπούν στη βελτίωση τόσο της παραγωγής, όσο και της εξυπηρέτησης των πελατών, μειώνοντας έτσι τα περιθώρια σφάλματος.

Εκτός από τους δείκτες καινοτομίας των προϊόντων και διαδικασιών ορισμένες επιχειρήσεις επικαλύπτουν στόχους βελτίωσης για υπάρχουσες διαδικασίες. Για παράδειγμα, μια επιχείρηση μπορεί να θέτει συνεχώς στόχους βελτίωσης της ανταπόκρισης στην παραγγελία προϊόντων ή στην ελάττωση του χρόνου παράδοσης (Kaplan & Norton, 1992).

Οι δείκτες που χρησιμοποιούνται στο πλαίσιο αυτής της πτυχής είναι ο βαθμός εκπαίδευσης του προσωπικού, ο αριθμός των καινοτόμων προϊόντων που εισήγαγε η επιχείρηση και η εισφορά τους στη βελτίωση των εσόδων.

### **3.7 Η Αλληλεπίδραση Μεταξύ των Προοπτικών**

Ο ΠΣ παρέχει στην επιχείρηση το μέσο ώστε να ξεκαθαρίζει, να συγκεκριμενοποιεί και να επικοινωνεί τη στρατηγική που επιθυμεί. Είναι ένας απλοποιημένος τρόπος, ώστε η επιχείρηση να λαμβάνει υπόψη της οικονομικούς και μη παράγοντες με τη χρήση ενός μόνο εργαλείου με το οποίο μπορεί να ασκεί την εποπτεία και να επαναξιολογεί τα στοιχεία, στα οποία πρέπει να δώσει έμφαση και υποστήριξη ή με το οποίο μπορεί να επαναπροσδιορίσει τους στόχους της με βάση τις δυνατότητες που διαθέτει.

Το σημαντικό στο συνδυασμό των τεσσάρων προοπτικών του ΠΣ είναι η επιχείρηση να μη θεωρεί τη χρήση του ΠΣ ως ένα ακόμη εργαλείο εντολών και ελέγχου ή μια διαδικασία στοχοθεσίας, η οποία λαμβάνει χώρα μια στο τόσο. Πρόκειται για μια συνεχή διαδικασία, η οποία εμπερικλείει τόσο οικονομικά όσο και μη στοιχεία και προϋποθέτει τη συμμετοχή όλων των εμπλεκόμενων μερών προκειμένου να στεφθεί με επιτυχία.

Οι προοπτικές συνδέονται και αλληλοεπιδρούν μεταξύ τους, καθώς οι στόχοι που ορίζονται για την καθεμία από αυτές εντάσσονται σε παραπάνω από μια προοπτικές στην ανάλυσή τους. Σημαντικό ρόλο για την επιτυχία της αλληλεπίδρασης μεταξύ των προοπτικών και την επίτευξη των επιμέρους στόχων διαδραματίζει η συνεργασία και η συμμετοχή όλων των εργαζομένων στη διαδικασία εφαρμογής του μοντέλου. Ακόμη, σημαντικό είναι οι διοικήσεις των επιχειρήσεων να

μη δίνουν έμφαση μόνο στη χρηματοοικονομική προοπτική, αλλά να αποδίδουν ισάξια σημασία σε όλες τις προοπτικές καθώς η μία βοηθάει την άλλη και όλες μαζί την επιχείρηση.

Ανάλογα με τον κλάδο στον οποίο δραστηριοποιείται η επιχείρηση ενδέχεται να υπάρχουν διαφοροποιήσεις, ωστόσο χωρίς αυτό να επηρεάζει την αποδοτικότητα του μοντέλου. Για παράδειγμα, επιχειρήσεις, οι οποίες δραστηριοποιούνται στον τομέα της τεχνολογίας, είναι πιθανό να δίνουν μεγαλύτερη έμφαση στην προοπτική της ανάπτυξης και μάθησης, γιατί έχουν τεχνολογική κατεύθυνση με έμφαση στην καινοτομία και να έχουν αναπτυγμένο το τμήμα έρευνας και ανάπτυξης. Από την άλλη, επιχειρήσεις που έχουν στο επίκεντρό τους τον πελάτη είναι λογικό να δίνουν έμφαση στην προοπτική των πελατών, διότι για αυτές η ικανοποίηση του πελάτη είναι ο πιο σημαντικός στόχος πάνω στον οποίο βασίζονται όλοι οι άλλοι επιμέρους στόχοι.

## Κεφάλαιο 4

### Μελέτη Περίπτωσης

#### 4.1. Εισαγωγικά

Προκειμένου να συμπληρωθεί και εμπειρικά η εικόνα του ΠΙΣ στο πλαίσιο εκπόνησης της παρούσας εργασίας κρίθηκε σκόπιμο να αναλυθεί μια μελέτη περίπτωσης. Λόγω περιορισμένου χρόνου διεξαγωγής επιτόπιας έρευνας σε μια ελληνική επιχείρηση, επιλέχθηκε η αναζήτηση μιας σύγχρονης μελέτης περίπτωσης από τη βιβλιογραφία η οποία να μπορεί μελλοντικά να εφαρμοστεί και στο πλαίσιο μιας ελληνικής επιχείρησης.

Μια μελέτη περίπτωσης δεν αποτελεί από μόνη της μεθοδολογία, αλλά μια διαδικασία η οποία συνδυάζει διαφορετικές μεθόδους εμπειρικής κοινωνικής έρευνας (Brusemeister, 2008). Η προσέγγιση της μελέτης περίπτωσης πρέπει να εξεταστεί ως μια δράση έρευνας περιεχομένου, δηλαδή ως μια συμμετοχική διαδικασία για την κατανόηση της εμπειρικής διάστασης ώστε να προκύψουν θεωρητικά συμπεράσματα (Perry & Gummession, 2004). Η συγκεκριμένη έρευνα των Falle et al. (2016) επιλέχθηκε γιατί περιγράφει μια εξειδίκευση του μοντέλου του ΠΙΣ που στοχεύει στις επιτυχημένες επιχειρήσεις του μέλλοντος, καθώς δε μπορεί κανείς να αμφισβητήσει το ρόλο που διαδραματίζουν πλέον το περιβάλλον και οι κοινωνίες στην πορεία των επιχειρήσεων. Επιπλέον, η εξέταση μιας μικρομεσαίας επιχείρησης είναι πιο χρήσιμη για τη γράφουσα καθώς και στο ελληνικό επιχειρηματικό περιβάλλον η πλειοψηφία των επιχειρήσεων είναι μικρομεσαίες. Ακόμη, αποτελεί πρόκληση η εξέταση επιτυχούς εφαρμογής του μοντέλου του ΠΙΣ σε μια μικρομεσαία επιχείρηση όπως το επιλεγμένο ζυθοποιείο καθώς συνήθως στη βιβλιογραφία το μοντέλο αυτό εφαρμόζεται σε πιο μεγάλες επιχειρήσεις.

Οι ελληνικές επιχειρήσεις στην Ελλάδα είναι κυρίως μικρομεσαίες και προσπαθούν να ανταγωνιστούν μεγάλες επιχειρήσεις είτε αυτές δραστηριοποιούνται σε εθνικό είτε σε διεθνές επίπεδο. Μελετώντας με αυτά τα κριτήρια τη βιβλιογραφία εντοπίστηκε η μελέτη περίπτωσης ενός ζυθοποιείου στην Αυστρία, η οποία αποτελεί κράτος μέλος της Ε.Ε. και στην οποία εφαρμόζεται η σύσταση της Επιτροπής της

6/5/2003 σχετικά με τον ορισμό των μικρομεσαίων επιχειρήσεων<sup>3</sup>. Καθώς ισχύει ο ίδιος ορισμός για τις μικρομεσαίες επιχειρήσεις σε όλες τις χώρες μέλη της Ε.Ε., κρίνεται ότι είναι εφικτή η ανάλυση της επιλεγμένης επιχείρησης.

Πριν την ανάλυση της μελέτης περίπτωσης θα γίνει εξειδίκευση στην ανάλυση του μοντέλου του βιώσιμου ΠΠΣ, το οποίο μελετάται και εφαρμόζεται σε αυτήν. Η πηγή άντλησης των δεδομένων για τη μελέτη περίπτωσης ήταν το άρθρο των Falle et al. (2016), το οποίο μάλιστα έχει δημοσιευτεί στο περιοδικό *Sustainability* που εξειδικεύεται σε πρακτικές επιχειρήσεων, οι οποίες εστιάζουν στη βιωσιμότητα. Επιλέχθηκε η μελέτη ενός εξειδικευμένου μοντέλου ΠΠΣ, αυτού της βιωσιμότητας, καθώς φαίνεται ότι ανταποκρίνεται καλύτερα στις σύγχρονες ανάγκες των επιχειρήσεων και των κοινωνιών.

## **4.2. Μοντέλο Βιώσιμου ΠΠΣ (Sustainability Balanced Scorecard – SBS)**

Ο ΠΠΣ αποτελεί ένα πολύ αποτελεσματικό και σύγχρονο εργαλείο των επιχειρήσεων που στοχεύει στην υποστήριξη της επιχειρησιακής στρατηγικής. Ωστόσο, σήμερα οι επιχειρήσεις ειδικά μετά την εμπειρία των οικονομικών και κοινωνικών κρίσεων που έχουν υποστεί οι σύγχρονες κοινωνίες, πρέπει να εντάξουν τη βιωσιμότητα στη στρατηγική τους. Η κλιματική αλλαγή, η μόλυνση του περιβάλλοντος, οι περιορισμένοι φυσικοί πόροι, καθώς και τα αποτελέσματα αυτών των προβλημάτων πρέπει να αρχίσουν να απασχολούν και τις επιχειρήσεις, επειδή και οι ίδιες επηρεάζονται άμεσα από αυτά (Gurta & Chopra, 2019). Οι επιχειρήσεις καλούνται να συμπεριλάβουν την κοινωνική και περιβαλλοντική πολιτική στην επιχειρησιακή τους στρατηγική παράλληλα με τους οικονομικούς στόχους που θέτουν προκειμένου να ανταποκριθούν στις σύγχρονες προκλήσεις.

Με γνώμονα την παραπάνω λογική, το μοντέλο του ΠΠΣ καλείται να ενσωματώσει στρατηγικές βιωσιμότητας οδηγώντας στη δημιουργία του μοντέλου του βιώσιμου ΠΠΣ. Οι επιχειρήσεις του μέλλοντος πρέπει να συμπεριλάβουν στην πολιτική τους τη λογική της βιωσιμότητας και να εφαρμόσουν τις κατάλληλες αρχές και πρακτικές προκειμένου να συνεχίσουν να είναι ανταγωνιστικές, να ελαχιστοποιήσουν τους κινδύνους, οι οποίοι μπορεί να τις οδηγήσουν στην αποτυχία

---

<sup>3</sup>203/361/ΕΚ Σύσταση της Επιτροπής της 6<sup>ης</sup> Μαΐου 2003 σχετικά με τον ορισμό των πολύ μικρών, των μικρών και των μεσαίων επιχειρήσεων



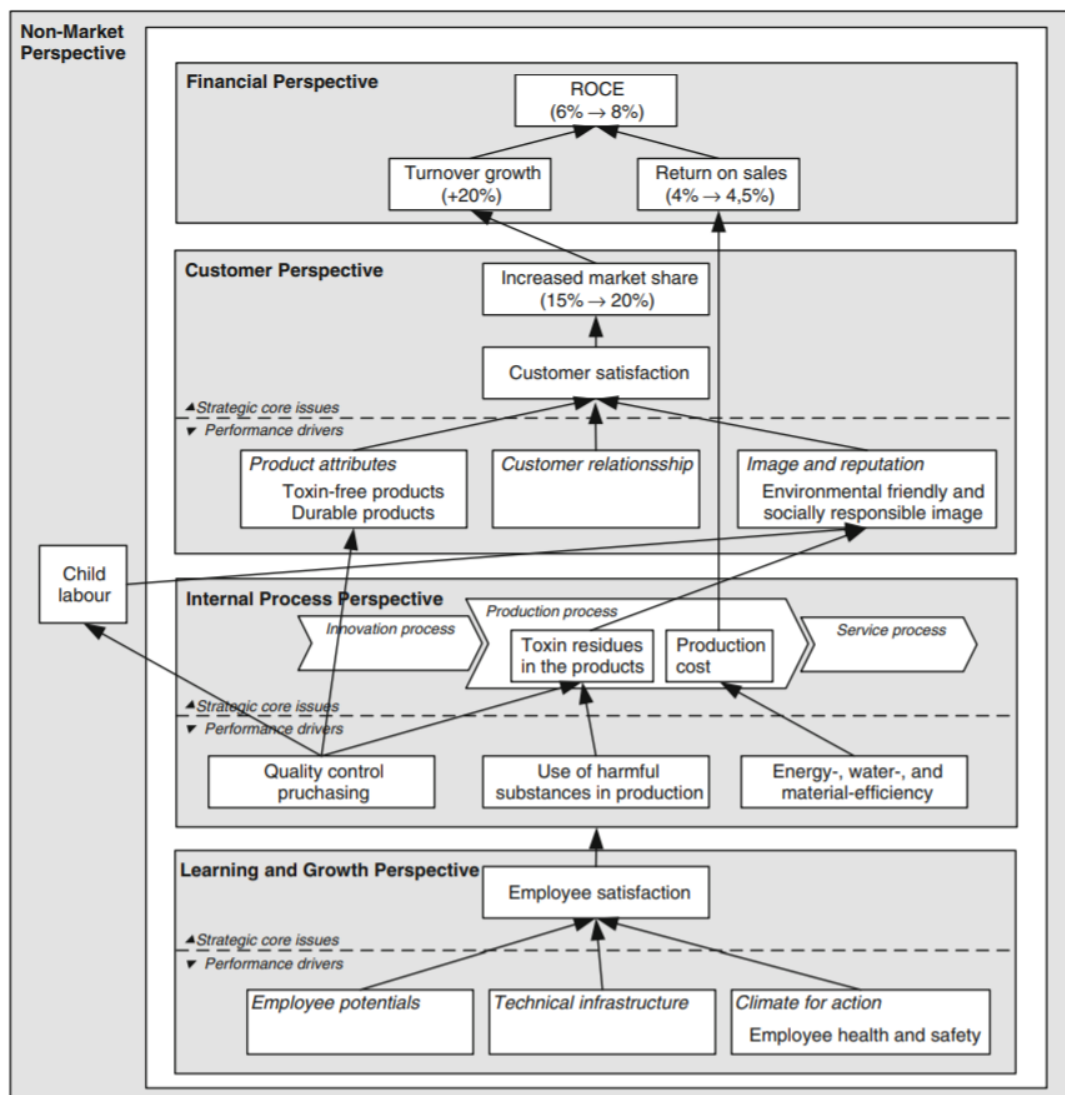
και να καταφέρουν να επιβιώσουν στο επιχειρηματικό περιβάλλον του μέλλοντος (Gupta & Chopra, 2019).

Ο ΠΣ αποτελεί εργαλείο στρατηγικής, το οποίο συμβάλλει στην αναγνώριση των στρατηγικής σημασίας γεγονότων και παραμέτρων όπου πρέπει να δώσει έμφαση η επιχείρηση. Εξαιτίας των πλεονεκτημάτων και των ωφελειών χρήσης του μοντέλου αυτού, η ενσωμάτωση της περιβαλλοντικής και κοινωνικής διάστασης σε αυτό θεωρείται φυσικό επακόλουθο. Για αυτό άλλωστε διάφοροι ερευνητές έχουν εξειδικεύσει στο μοντέλο βιωσιμότητας του ΠΣ (Radcliffe, 1999; Beiker et al., 2001; Epstein & Wisner, 2001; Searcy, 2012).

Το μοντέλο του βιώσιμου ΠΣ διαφέρει από το παραδοσιακό κυρίως στην αρχιτεκτονική του, καθώς αναγνωρίζει στόχους οι οποίοι συνδέονται με τη βιωσιμότητα της επιχείρησης και με τους δείκτες μέτρησης της απόδοσής της (Hansen & Schaltegger, 2016). Διάφοροι ερευνητές έχουν εξάρει τις δυνατότητες του μοντέλου βιωσιμότητας του ΠΣ, καθώς συνδέει τη συμβατική στρατηγική διαχείριση με τη διαχείριση βιωσιμότητας των επιχειρήσεων (Searcy, 2012). Αυτό συμβαίνει αφενός γιατί επιτρέπει στη διοίκηση να επιδιώκει στόχους και στις τρεις διαστάσεις της βιωσιμότητας (οικονομική, κοινωνική, περιβαλλοντική), σε αντίθεση με άλλα μοντέλα που δίνουν έμφαση σε μια ή το πολύ δύο διαστάσεις και αφετέρου γιατί ενοποιεί αυτές τις τρεις διαστάσεις σε ένα ενιαίο και ολοκληρωμένο σύστημα διαχείρισης αντί να απαιτεί τη λειτουργία τριών ξεχωριστών, αλλά και παράλληλων συστημάτων (Figge et al., 2002).

Συνήθως οι τέσσερις προοπτικές του μοντέλου του ΠΣ απεικονίζονται σε ένα χάρτη στρατηγικής που αποτυπώνει τις σχέσεις αιτιότητας και αποτελέσματος μεταξύ των τεσσάρων προοπτικών. Η βιωσιμότητα πρέπει να αποτυπώνεται στη δημιουργία των θεμάτων που απαρτίζουν κάθε προοπτική κατά τη διαμόρφωση της στρατηγικής της επιχείρησης. Εφόσον η επιχείρηση εστιάζει ουσιαδώς στη βιωσιμότητα, κάθε διαδικασία εντός της επιχείρησης θα ευθυγραμμιστεί, με απώτερο στόχο αυτήν. Μέσα στις καθημερινές πρακτικές και τη λειτουργία της επιχείρησης θα ενσωματωθεί η ανάπτυξη πιο φιλικών προς το περιβάλλον προϊόντων και υπηρεσιών, η αποτελεσματικότερη συνεργασία με τις ρυθμιστικές αρχές και η μείωση του αντίκτυπου των δραστηριοτήτων της επιχείρησης στον κύκλο ζωής. Ακόμη, θα προωθηθούν καινοτόμες τεχνολογικές προτάσεις, οι οποίες θα στοχεύουν στη μείωση και την αντιστάθμιση των επιπτώσεων μη αποτελεσματικών μεθόδων, τις οποίες εφάρμοζε μέχρι πρότινος η επιχείρηση (Gupta & Chopra, 2019).

Διάφοροι ερευνητές έχουν δημιουργήσει τις δικές τους μορφές του μοντέλου του βιώσιμου ΠΣ δίνοντας μάλιστα και διαφορετικές ονομασίες, όπως ΠΣ βιωσιμότητας (van der Woerd, 2004) ή βιώσιμος ΠΣ (Figge et al., 2002). Στην Εικόνα 4.1. παρουσιάζεται το μοντέλο του βιώσιμου ΠΣ όπως αυτό εξετάστηκε από τους Figge et al. (2002) στο πλαίσιο εξέτασης μιας τυχαίας επιχείρησης. Παρατηρούμε στην Εικόνα 4.1. ότι οι τέσσερις προοπτικές και συγκεκριμένα οι στόχοι αυτών αλληλοεπιδρούν και αλληλεξαρτώνται μεταξύ τους και αυτό δείχνει τη διαδραστικότητα του μοντέλου.



Εικόνα 4 1 Στρατηγικός χάρτης του μοντέλου του βιώσιμου ΠΣ σε τυχαία επιχείρηση, Πηγή: Figge et al., 2002

Η ενσωμάτωση της έννοιας της βιωσιμότητας στο μοντέλο ΠΣ μπορεί να πραγματοποιηθεί με διαφορετικούς τρόπους με βάση μοντέλα που έχουν αναπτυχθεί

από ερευνητές σε διαφορετικές χρονικές περιόδους. Η συμπερίληψη της περιβαλλοντικής και κοινωνικής προοπτικής στο μοντέλο του ΠΠΣ οδηγεί στην υιοθέτηση ενός συστήματος βιώσιμης στρατηγικής και διοίκησης για την επιχείρηση (Hansen & Schaltegger, 2016). Ωστόσο, αυτό το μοντέλο τελικά φαίνεται να προστατεύει την επιχείρηση από πολλούς και διαφορετικούς κινδύνους που ενδέχεται να αντιμετωπίσει σε μεγαλύτερο βαθμό στο μέλλον εξαιτίας των περιβαλλοντικών και των κοινωνικών μεταβολών που προκαλούν η κλιματική μεταβολή, η παγκοσμιοποίηση και οι κοινωνικές αλλαγές και μετατοπίσεις εξαιτίας των πολέμων που λαμβάνουν χώρα στη Μέση Ανατολή.

Το μοντέλο αυτό, όμως, έχει ως χαρακτηριστικό την ευελιξία και αυτό του επιτρέπει την εφαρμογή όχι μόνο σε μεγάλες επιχειρήσεις αλλά και σε μικρομεσαίες. Οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις δε διαθέτουν πολλούς πόρους και συνήθως τα πληροφοριακά συστήματα που χρησιμοποιούν δε μπορούν να αλλαχθούν με την ίδια ευκολία που αλλάζουν σε μεγαλύτερες επιχειρήσεις εξαιτίας του υπέρογκου κόστους που τα συνοδεύει. Για αυτό, για τη διαχείριση και τη διοίκησή τους απαιτούνται εργαλεία τα οποία είναι κατά το δυνατόν απλά και απαιτούν μικρή εξειδίκευση και πρόσθετα κόστη εφαρμογής (Arnold et al., 2001).

Σύμφωνα με τους Von Bugoslawski & Payer (2005) και τους Andersen et al. (2001) το μοντέλο του βιώσιμου ΠΠΣ καλύπτει και πληροί τις συγκεκριμένες προδιαγραφές με αποτέλεσμα να καθίσταται κατάλληλο για εφαρμογή από μικρομεσαίες επιχειρήσεις. Μάλιστα σύμφωνα με τους (Arnold et al., 2001), οι μικρομεσαίες επιχειρήσεις μπορούν να επωφεληθούν ιδιαίτερα από το μοντέλο του βιώσιμου ΠΠΣ, γιατί αυξάνει την ανταγωνιστικότητά τους, αφού ακολουθούν έναν πιο αποτελεσματικό και απλό στρατηγικό σχεδιασμό και διαδικασίες, τις οποίες μπορούν να υποστηρίξουν με τους διαθέσιμους πόρους τους.

Για να καταστεί επιτυχημένη η εφαρμογή του μοντέλου του βιώσιμου ΠΠΣ σε μια μικρομεσαία επιχείρηση απαιτείται, επομένως, να ληφθούν υπόψη τα ιδιαίτερα χαρακτηριστικά αυτής της επιχείρησης. Αρχικά, πρέπει να επιλεγθεί η κατάλληλη μέθοδος για την ανάπτυξη των διαδικασιών (Fernades et al., 2006). Απαραίτητη προϋπόθεση είναι και η πλήρης εμπλοκή του διευθύνοντος συμβούλου σε όλη τη διάρκεια της διαδικασίας εφαρμογής του μοντέλου και των εργαζομένων (Fresner et al., 2006). Ιδανικά, ο ορισμός ενός υπεύθυνου και η δημιουργία μιας ομάδας αρμόδιας για την εφαρμογή του μοντέλου θα εξυπηρετούσε στην πιο αποτελεσματική εφαρμογή του (Von Bugoslawski & Payer, 2005, Rompho, 2011).

### 4.3. Το Ζυθοποιείο στην Αυστρία

Οι Falle et al. (2016) μελέτησαν την περίπτωση εφαρμογής μιας παραλλαγής του ΠΙΣ σε ένα ζυθοποιείο στην Αυστρία. Χρησιμοποίησαν το μοντέλο του βιώσιμου ΠΙΣ, καθώς θεώρησαν ότι η έννοια της βιωσιμότητας εξυπηρετεί τους γενικότερους στόχους της μείωσης χρήσης των φυσικών πόρων που σταδιακά εξαντλούνται, του στόχου της εξοικονόμησης χρημάτων που αποτελεί στόχο όλων των επιχειρήσεων και της αύξησης των ωφελειών για την κοινωνία και τους εργαζόμενους (Von Bugoslawski & Payer, 2005, Grothe & Marke, 2012). Ειδικά για την περίπτωση των μικρομεσαίων επιχειρήσεων φαίνεται ότι η βιώσιμη στρατηγική και διοίκηση των επιχειρήσεων ενδείκνυται σε μεγάλο βαθμό (Johnson & Schaltegger, 2016), καθώς προωθείται η ανταγωνιστικότητά τους έναντι των μεγαλύτερων επιχειρήσεων (Fernandes et al., 2006), ενώ παράλληλα αποτελούν την πλειοψηφία των επιχειρήσεων στις περισσότερες χώρες του κόσμου (European Commission, 2014).

Προκειμένου να εφαρμοστούν οι στρατηγικές βιωσιμότητας απαιτούνται και τα κατάλληλα εργαλεία τα οποία να λαμβάνουν τη βιωσιμότητα όχι απλά υπόψη τους, αλλά να τη θέτουν ως κεντρικό κορμό τους. Τα περισσότερα, όμως, εργαλεία βιώσιμης στρατηγικής απευθύνονται κυρίως σε μεγαλύτερου μεγέθους επιχειρήσεις (Johnson & Schaltegger, 2016). Το μοντέλο του βιώσιμου ΠΙΣ, όμως, έχει τη δυνατότητα να εφαρμοστεί σε μικρομεσαίες επιχειρήσεις (Von Bugoslawski & Payer, 2005, Tsalis et al., 2013). Στη βιβλιογραφία δεν υπάρχουν πολλές έρευνες οι οποίες να στοχεύουν στη μελέτη της εφαρμογής του ΠΙΣ σε μικρομεσαίες επιχειρήσεις και έτσι η έρευνα των Falle et al. (2016), η οποία μελετά μια περίπτωση τέτοιας επιχείρησης, θεωρείται ότι καλύπτει ένα κενό στη βιβλιογραφία.

Οι ίδιοι επικεντρώνονται στη διαδικασία σχεδιασμού του μοντέλου του βιώσιμου ΠΙΣ σε μια μικρομεσαία επιχείρηση στην Αυστρία, η οποία είναι ζυθοποιείο και ανήκει στη βιομηχανία της μπύρας. Η βιομηχανία αυτή παρουσιάζει ιδιαίτερο ενδιαφέρον σε όρους βιωσιμότητας, καθώς η διαδικασία παραγωγής της μπύρας απαιτεί ενέργεια, πόρους και μεγάλες ποσότητες νερού με αποτέλεσμα να επηρεάζει άμεσα το περιβάλλον όπου λαμβάνει χώρα η παραγωγική διαδικασία. Ακόμη, τα περισσότερα ζυθοποιεία στην Αυστρία ανήκουν στις μικρές και μεσαίες επιχειρήσεις και διαδραματίζουν εξαιτίας αυτού μεγάλο και σημαντικό ρόλο για τις

τοπικές κοινωνίες σε όρους απασχόλησης και εισοδήματος (Verband der Brauereien Österreichs, 2014).

Το 2014 εφαρμόστηκε το μοντέλο του βιώσιμου ΠΠΣ στην επιχείρηση. Από τα εμπειρικά αποτελέσματα προκύπτει μια σαφής εικόνα των παραγόντων υποστήριξης και των προκλήσεων οι οποίες προκύπτουν από την ανάπτυξη του μοντέλου του βιώσιμου ΠΠΣ σε μια μικρομεσαία επιχείρηση. Στην αρχή της έρευνάς τους οι Falle et al. (2016) έθεσαν τα εξής δύο ερωτήματα:

- Με ποιον τρόπο εφαρμόζεται το μοντέλο του βιώσιμου ΠΠΣ σε μια μικρομεσαία επιχείρηση;
- Ποιοι παράγοντες υποστηρίζουν ή δημιουργούν πρόκληση στην ανάπτυξη ενός τέτοιου μοντέλου για μια μικρομεσαία επιχείρηση;

Το συγκεκριμένο ζυθοποιείο επιλέχθηκε καθώς θεωρείται πρωτοπόρα επιχείρηση σε θέμα βιωσιμότητας και περιβαλλοντικής διαχείρισης και μπορεί να θεωρηθεί και παράδειγμα βέλτιστης πρακτικής για τον κλάδο. Τα χρόνια πρακτικής για την ενσωμάτωση της έννοιας της βιωσιμότητας στη συγκεκριμένη επιχείρηση έχουν δημιουργήσει τις απαραίτητες δομές και τα κατάλληλα συστήματα διαχείρισης ώστε να εφαρμοστεί το μοντέλο του βιώσιμου ΠΠΣ με επιτυχία.

Για τη μελέτη περίπτωσης οι Falle et al. (2016) εφάρμοσαν τη μέθοδο της ανάλυσης με τεκμηρίωση, της αξιολόγησης δεδομένων, της χρήσης εργαστηρίου (workshop) και την ανάλυση μιας συνέντευξης με τον διευθύνοντα σύμβουλο της επιχείρησης. Η χρονική διάρκεια της έρευνας ήταν από το Δεκέμβριο του 2013 έως τον Αύγουστο του 2014. Συμμετείχαν σε αυτή τρεις ερευνητές, ο διευθύνων σύμβουλος της επιχείρησης και τέσσερις εργαζόμενοι της σε όλη τη διάρκεια της ερευνητικής διαδικασίας. Οι εργαζόμενοι προέρχονταν από το Τμήμα Περιβάλλοντος, το Τμήμα Ελέγχου, το Τμήμα Παραγωγής και το Τμήμα Δημοσίων Σχέσεων. Τα διαφορετικά τμήματα από τα οποία προήλθαν οι εργαζόμενοι που συμμετείχαν στην ερευνητική διαδικασία απέκτησαν πρώτα μια ολιστική προοπτική και προσέγγιση του μοντέλου του βιώσιμου ΠΠΣ, ώστε να υποστηρίξουν πιο αποτελεσματικά την εφαρμογή του στα τμήματα όπου ανήκουν.

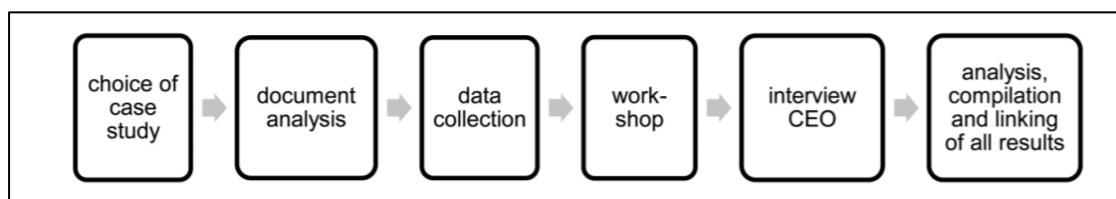
Στις Εικόνες 4.2. και 4.3. παρουσιάζονται τα βήματα της μεθοδολογίας που ακολούθησαν οι Falle et al. (2016), όπως και τα βήματα της διαδικασίας με την οποία εφάρμοσαν το μοντέλο του βιώσιμου ΠΠΣ. Παρατηρούμε ότι αρχικά επέλεξαν την

επιχείρηση την οποία ήθελαν να μελετήσουν θεωρώντας την κατάλληλη για τους λόγους που αναφέρθηκαν παραπάνω και στη συνέχεια προέβησαν σε ανάλυση τεκμηρίωσης σε σχέση με τα στρατηγικά στοιχεία και τη βιωσιμότητα. Για το σκοπό αυτό, συγκέντρωσαν τα απαραίτητα δεδομένα που σχετίζονται με περιβαλλοντικές και κοινωνικές πτυχές της επιχείρησης, αλλά και με τους στρατηγικούς της στόχους. Στη συνέχεια, κατάρτισαν φύλλα αξιολόγησης, ώστε να δημιουργηθεί ένα ενιαίο σύστημα αξιολόγησης διαφορετικών παραγόντων.

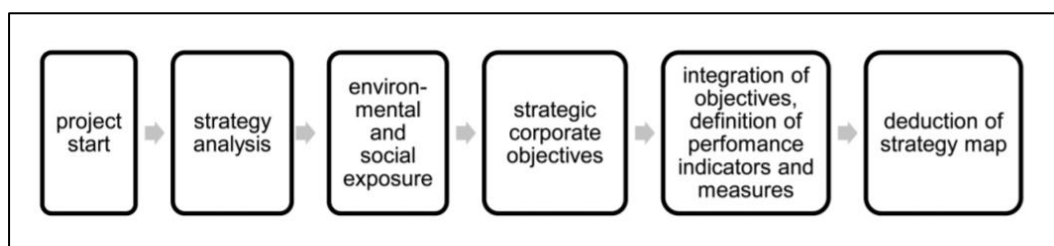
Στη συνέχεια, συμμετείχαν σε μια δράση με workshop όπως έχουν κάνει και άλλοι ερευνητές (Botschen et al., 2002, Fresner et al., 2006) με τη συμμετοχή τεσσάρων υπαλλήλων από τα τέσσερα διαφορετικά τμήματα της επιχείρησης στο οποίο χρησιμοποιήθηκαν μέθοδοι, όπως ο καταιγισμός ιδεών (brainstorming) και η ομαδική συζήτηση, ώστε να υπάρξει συμφωνία σχετικά με την επιχειρησιακή στρατηγική και τους στόχους που μπορούν να τεθούν. Στο τέλος, πραγματοποίησαν μια προσωπική συνέντευξη με το Διευθύνοντα Σύμβουλο της επιχείρησης και προχώρησαν στην ανάλυση όλων των προηγούμενων στοιχείων που συγκέντρωσαν για την οριστικοποίηση του μοντέλου του βιώσιμου ΠΙΣ.

Η διαδικασία ανάπτυξης του βιώσιμου μοντέλου του ΠΙΣ αποτελείται από έξι στάδια, όπως απεικονίζονται στην Εικόνα 4.3. Τα στάδια αυτά βασίζονται σε μελέτες, οι οποίες αφορούν μεγάλες επιχειρήσεις (Bieder et al., 2002, Botschen et al., 2002). Στην αρχή πραγματοποιήθηκε μια εναρκτήρια συνάντηση με την έναρξη του έργου στην οποία αναλύθηκε η εταιρική στρατηγική και η έκταση της περιβαλλοντικής και της κοινωνικής της έκθεσης. Στη συνέχεια, πραγματοποιήθηκε ο προσδιορισμός των στρατηγικών επιχειρησιακών στόχων και των στρατηγικών περιβαλλοντικών και κοινωνικών παραγόντων προκειμένου να ενσωματωθούν στο πλαίσιο του βιώσιμου μοντέλου του ΠΙΣ υπό τη μορφή συγκεκριμένων στόχων.

Το επόμενο βήμα ήταν ο καθορισμός των δεικτών απόδοσης και τα μέτρα που είναι απαραίτητα για την αξιολόγηση της προόδου με κατεύθυνση την επίτευξη των καθορισμένων στόχων. Στο τέλος, οι στόχοι απεικονίστηκαν σε έναν χάρτη στρατηγικής που απεικονίζει τις αλληλεξαρτήσεις τους.

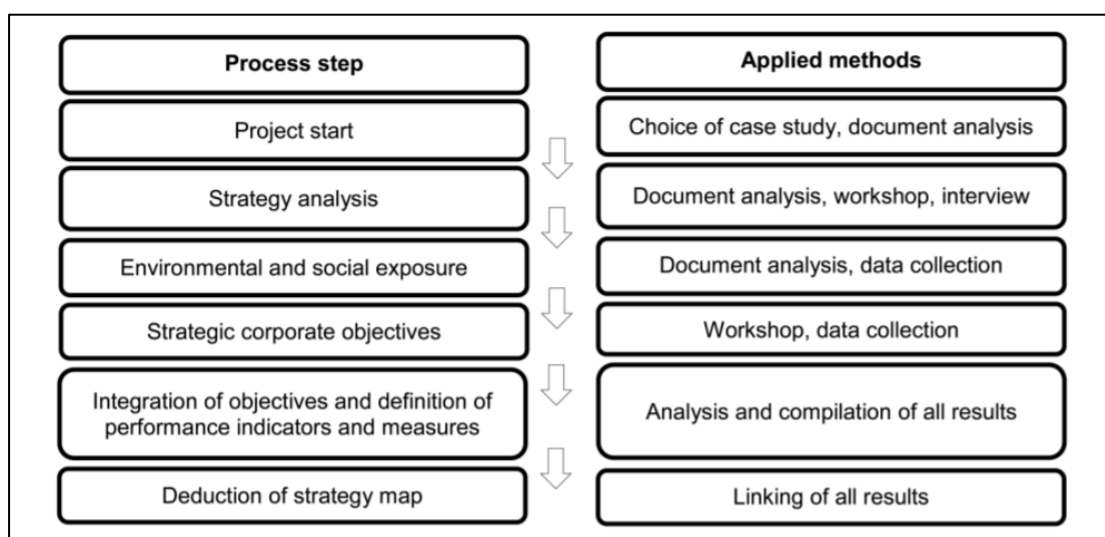


Εικόνα 4 2 Βήματα Μεθοδολογίας, Πηγή Falle et al. (2016)



Εικόνα 4 3 Βήματα Διαδικασίας, Πηγή Falle et al. (2016)

Η ανάλυση των δεδομένων πραγματοποιήθηκε με τέτοιο τρόπο ώστε τα αποτελέσματα τα οποία προέκυψαν κατά τη διάρκεια της διαδικασίας να τεκμηριώνονται και να ενσωματώνονται στα επόμενα βήματά της (Εικόνα 4.4). Αυτή η τεκμηρίωση περιλαμβάνει και πληροφορίες οι οποίες δε σχετίζονται απαραίτητα άμεσα με το μοντέλο του βιώσιμου ΠΙΣ, αλλά με τη διαδικασία της μάθησης κατά την ανάπτυξη και εφαρμογή του μοντέλου μέσα σε μια επιχείρηση (Searcy, 2012). Τόσο οι ερευνητές όσο και οι εργαζόμενοι συμμετείχαν ενεργά στη διαδικασία αυτή και η συνδρομή των τελευταίων ήταν εποικοδομητική για την ανάπτυξη του μοντέλου. Πρόσθετες πηγές, όπως η έκθεση βιωσιμότητας, επέτρεψαν την επιβεβαίωση των ευρημάτων μέσω της συνέντευξης και του workshop που πραγματοποιήθηκε.



Εικόνα 4 4 Βήματα διαδικασίας και εφαρμοζόμενες μέθοδοι, Πηγή Falle et al. (2016)

Στη συνέχεια αναλύονται τα επιμέρους στάδια:

### 1. Έναρξη έργου

Ως σημείο εκκίνησης του έργου θεωρήθηκε μια αρχική συνάντηση που πραγματοποιήθηκε από τους ερευνητές με το Διευθύνοντα Σύμβουλο της επιχείρησης και το Διευθυντή του Τμήματος Περιβάλλοντος. Στόχος αυτής της συνάντησης ήταν να υπάρξει μια πρώτη γνωριμία και να τεθούν ορισμένοι γενικοί όροι της συνεργασίας. Στην ίδια συνάντηση παρουσιάστηκε το μοντέλο του βιώσιμου ΠΙΣ, το οποίο δεν γνώριζαν οι άνθρωποι της επιχείρησης, αλλά το οποίο τους άρεσε πολύ και εκδήλωσαν ενδιαφέρον εφαρμογής του μοντέλου. Έτσι, ο Διευθυντής του Τμήματος Περιβάλλοντος ορίστηκε συντονιστής του έργου.

### 2. Στρατηγική ανάλυση

Επειδή η επιχειρησιακή στρατηγική δεν ήταν σαφώς προσδιορισμένη, έπρεπε εξ αρχής να διασαφηνιστούν ορισμένα στρατηγικά ζητήματα. Για αυτό, το πρώτο βήμα ήταν η εκτεταμένη ανάλυση των εταιρικών εγγράφων και δεδομένων, τα οποία αντλήθηκαν μέσα από την επίσημη ιστοσελίδα της επιχείρησης, των εκθέσεων βιωσιμότητας και περιβαλλοντικής συνείδησης, καθώς και εσωτερικών εγγράφων της επιχείρησης που αφορούσαν στρατηγικά στοιχεία και στοιχεία βιωσιμότητας.

Σαν δεύτερο βήμα αυτού του σταδίου, πραγματοποιήθηκε μια συζήτηση κατά την οποία συμπληρώθηκαν στοιχεία που έλειπαν από το πρώτο βήμα με τη χρήση ενός workshop, δηλαδή μιας διαδραστικής δραστηριότητας στην οποία συμμετείχαν εργαζόμενοι της επιχείρησης και οι ερευνητές. Θεωρήθηκε σημαντική η συμμετοχή εργαζομένων από τις κατώτερες βαθμίδες της ιεραρχίας, καθώς είναι σε θέση να συνεισφέρουν με διαφορετικές προσεγγίσεις και πηγές γνώσεων. Στο τέλος, τα αποτελέσματα συζητήθηκαν σε μια συνέντευξη με το Διευθύνοντα Σύμβουλο και έγιναν οι απαραίτητες τροποποιήσεις.

Αυτή η προσέγγιση από την αρχή της πρώτης ανάλυσης των εγγράφων και των στοιχείων που αφορούσαν την επιχείρηση μέχρι τη συνέντευξη με το Διευθύνοντα Σύμβουλο επιλέχθηκε αφενός γιατί όλα τα εταιρικά έγγραφα (πρέπει να) αντικατοπτρίζουν τη στρατηγική που ακολουθεί η επιχείρηση και αφετέρου γιατί η



εταιρική κουλτούρα προσανατολίζεται στη συνεργασία και όχι μόνο στο ανώτερο επίπεδο της ιεραρχίας σε μια επιχείρηση.

Η τελική στρατηγική, η οποία προέκυψε από αυτή τη διαδικασία, καταχωρήθηκε με τη μορφή ενός πρωταρχικού στρατηγικού στόχου και συγκεκριμένα «την εξασφάλιση της μακροπρόθεσμης προστασίας της επιχείρησης με την κατάλληλη συμμόρφωση προς το εταιρικό δίκαιο και με σεβασμό στις περιβαλλοντικές και κοινωνικές παραμέτρους». Για την επίτευξη αυτού του γενικού στόχου καθορίστηκαν επτά δευτερεύοντες και επεξηγηματικοί στόχοι οι οποίοι αντικατοπτρίζουν τις αρχές της βιώσιμης ανάπτυξης. Οι κυριότεροι από αυτούς ήταν οι εξής:

- Εντοπισμός και αντίδραση στις επιταγές της αγοράς και στις τάσεις της αγοράς
- Προστασία του περιβάλλοντος και δράσεις ενεργειακής ουδετερότητας
- Υπευθυνότητα για την τοπική κοινωνία και τις μελλοντικές γενιές
- Οικοδόμηση σχέσεων μεταξύ της παράδοσης και της καινοτομίας

### 3. Περιβαλλοντική και κοινωνική έκθεση

Σε αυτό το στάδιο αναγνωρίστηκε η έκθεση της επιχείρησης σε περιβαλλοντικούς και κοινωνικούς όρους. Με βάση τα στοιχεία που προέκυψαν δημιουργήθηκε η βάση για την ενσωμάτωση των στοιχείων στο μοντέλο του βιώσιμου ΠΠΣ για όσα στοιχεία θεωρήθηκαν απαραίτητα σε περιβαλλοντικούς και κοινωνικούς όρους. Τέτοια στοιχεία ήταν όσα αξιολογήθηκαν στα αντίστοιχα φύλλα αξιολόγησης ως πιο σχετικά με την επιχείρηση και σε σχέση με το αντίκτυπό τους.

Η έκταση της περιβαλλοντικής έκθεσης της επιχείρησης αναγνωρίστηκε με βάση την ανάλυση και τη διαχείριση των υπαρχόντων στοιχείων που προήλθαν από το Τμήμα Περιβάλλοντος της επιχείρησης. Οι σχετικές πτυχές εντοπίστηκαν και κατηγοριοποιήθηκαν και στη συνέχεια, καταρτίστηκαν πίνακες αξιολόγησης, οι οποίοι αντικατοπτρίζουν την κατηγοριοποίηση, ώστε να συμβάλλουν στην εκτίμηση των καταστάσεων των στόχων (Εικόνα 4.5). Το εφαρμοζόμενο σύστημα αξιολόγησης κυμάνθηκε από τη βαθμολογία «0» που αντιστοιχούσε στην απουσία περιβαλλοντικού αντίκτυπου μέχρι τη βαθμολογία «3» που αντιστοιχούσε σε πολύ σημαντικές περιβαλλοντικές επιπτώσεις. Ακόμη, καθορίστηκαν τα μέτρα που

απαιτούνται από τη μετάβαση της υπάρχουσας κατάστασης στην οποία βρίσκεται η επιχείρηση στην επιθυμητή κατάσταση που καθορίζουν οι στόχοι. Η διαδικασία αυτή πραγματοποιήθηκε από το διευθυντή του τμήματος περιβάλλοντος.

Environmental Aspect	Status Quo	Target State	Measures
<b>Emissions</b>			
• Emissions into air	2	1	Substitution of heating oil with district heating from biomass
• CO <sub>2</sub>	2	1	
• Dust formation	2	1	
<b>Energy intensity</b>			
• Energy use	2	1	Analysis of indicators to show sources of use Continuous optimization through the use of frequency/needs controlled pumps, increased use of LED lightening
• Power use	2	1	
<b>Waste</b>			
• biogenous waste (press yeast)	1	1	Resulting draff and press yeast exclusively used for livestock feed
• proportion of waste material	1	1	Favour reusable packaging in purchase

Εικόνα 4 5 Αξιολόγηση περιβαλλοντικής έκθεσης, Πηγή Falle et al. (2016)

Στις περιβαλλοντικές πτυχές που σχετίζονται με την κατηγορία «Εκπομπές ρύπων» (Emissions) αποδόθηκε μια υπάρχουσα κατάσταση με βαθμολογία «2» όσον αφορά τις περιβαλλοντικές επιπτώσεις, με στόχο η αξιολόγηση να φτάσει στη βαθμολογία «1», η οποία αντιστοιχεί σε χαμηλές περιβαλλοντικές επιπτώσεις. Ακόμη, καθορίστηκαν τα μέτρα που απαιτούνται, ώστε να επιτευχθεί η βαθμολογία στόχος. Το πρώτο μέτρο πραγματοποιήθηκε νωρίτερα από το σχέδιο, το Μάιο του 2014.

Σειρά είχε η κοινωνική έκθεση της επιχείρησης. Διεξήχθη μια ανάλυση των ενδιαφερομένων μερών προκειμένου να εκτιμηθεί η έκταση της κοινωνικής έκθεσης της επιχείρησης. Απαριθμήθηκαν όλοι οι ενδιαφερόμενοι που εντοπίστηκαν, καθώς και τα συμφέροντα αυτών και κατηγοριοποιήθηκαν σε άμεσους και έμμεσους φορείς, σε εκείνους που δραστηριοποιούνται στο εσωτερικό περιβάλλον της επιχείρησης και σε εκείνους που δραστηριοποιούνται στο εξωτερικό, σε εκείνους που δραστηριοποιούνται σε όλη την αλυσίδα αξίας της επιχείρησης και σε εκείνους που δραστηριοποιούνται μόνο σε τοπικό επίπεδο.

Στη συνέχεια, οι ενδιαφερόμενοι φορείς αξιολογήθηκαν με ένα σύστημα παρόμοιο με εκείνο που εφαρμόστηκε νωρίτερα για την εκτίμηση των περιβαλλοντικών πτυχών. Με βάση αυτό το σύστημα οι βαθμολογίες κυμαίνονται από το «0» που αντιστοιχούσε σε μη σχετικά ενδιαφερόμενα μέρη μέχρι το «3» που

αντιστοιχούσε σε πολύ σημαντικά ενδιαφερόμενα μέρη. Τα μέτρα που χρειάστηκαν για την επίτευξη της επιθυμητής κατάστασης κατονομάστηκαν και διεξήχθη αξιολόγηση από τον διευθυντή του περιβαλλοντικού τμήματος (Εικόνα 4.6).

Stakeholder	Status Quo	Target State	Measures	Important for...
Employees	2	3	Employee benefits, sponsorship of private energy instruments, commuter support	Motivation; solidarity with company
Suppliers	2	3	Favour regional suppliers and products, maintain long-term relationships	Public appreciation, regionality, avoidance of supply problems
Customers	3	3	Intensive personal customer service	Marketing/sales

Εικόνα 4 6 Αξιολόγηση κοινωνικής έκθεσης , Πηγή Falle et al. (2016)

Ο φορέας «Εργαζόμενοι» βαθμολογήθηκε με «2» για την υπάρχουσα κατάσταση και με «3» για τη βαθμολογία – στόχο. Τα μέτρα που θεωρήθηκαν απαραίτητα για την επίτευξη των στόχων που καθορίστηκαν περιλάμβαναν στοιχεία όπως η εγγύηση των παροχών των εργαζομένων, η χορηγία ιδιωτικών επενδύσεων για την ενέργεια και η διασφάλιση της υποστήριξης της κοινωνίας. Η στενή σχέση της επιχείρησης με τους εργαζόμενους θεωρείται σημαντική για την αύξηση των κινήτρων και της αλληλεγγύης μεταξύ των εργαζομένων της επιχείρησης.

Κατά τη διάρκεια του workshop παρουσιάστηκε στους συμμετέχοντες η αξιολόγηση των περιβαλλοντικών και των κοινωνικών πτυχών και μόλις υπήρξε συμφωνία σχετικά με τα στοιχεία που έπρεπε να συμπεριληφθούν στους στρατηγικούς στόχους της επιχείρησης δεν πραγματοποιήθηκαν περαιτέρω αλλαγές.

#### 4. Στρατηγικοί επιχειρησιακοί στόχοι

Οι στρατηγικοί επιχειρησιακοί στόχοι αναγνωρίστηκαν σε δύο στάδια. Αρχικά, συζητήθηκαν με τους τέσσερις εργαζόμενους από τα τέσσερα τμήματα της επιχείρησης κατά τη διάρκεια του workshop. Στη συνέχεια, αντλήθηκαν μέσω των φύλλων αξιολόγησης πιθανοί επιχειρησιακοί στρατηγικοί στόχοι. Οι πιο σημαντικοί και σοβαροί εξ αυτών τέθηκαν σε εφαρμογή στο μοντέλο του βιώσιμου ΠΙΣ. Κατά τη διάρκεια του workshop χρησιμοποιήθηκε η μέθοδος brainstorming για την αναγνώριση των επιμέρους στόχων των τμημάτων της επιχείρησης, η μεταξύ τους σχέση και οι πιθανότητες σύγκρουσης. Ήταν αρκετά πιο εύκολο για τους

εργαζόμενους να εντοπίσουν και να αναφέρουν επιμέρους στόχους για το τμήμα στο οποίο εργάζονται παρά συνολικούς στόχους για την επιχείρηση.

Έπειτα, καταγράφηκαν ορισμένοι πιθανοί στρατηγικοί στόχοι από τη βιβλιογραφία και συμπληρώθηκαν στις τέσσερις προοπτικές του ΠΙΣ. Τα φύλλα αξιολόγησης βαθμολογήθηκαν με βαθμολογίες που κυμαίνονταν από το «0» που αντιστοιχούσε στη μη σχετικότητα του στοιχείου έως το «3» που αντιστοιχούσε στη μεγάλη σχετικότητα του στοιχείου. Ταυτόχρονα, αναγνωρίστηκαν οι δείκτες μέτρησης των στόχων (Εικόνα 4.7).

Customer Aspect	Status Quo	Target State	Measures
Market share	2	2.75	Selective, systematic handling of the market of all hierarchical levels
Customer satisfaction	2.66	3	Answer customer problems, regular customer visits, ensure constant high quality
Cost reduction and cost efficiency	2	3	Analysis of cost centers, involvement of employees
Employee qualification	1.66	2.66	Offer professional trainings, keep apprentices after apprenticeship

Εικόνα 4 7 Αξιολόγηση στρατηγικών επιχειρησιακών στόχων , Πηγή Falle et al. (2016)

Οι αξιολογήσεις έλαβαν χώρα από το Διευθυντή του Τμήματος Περιβάλλοντος, το Διευθυντή Ελέγχου, το Διευθυντή Παραγωγής και το Διευθυντή Δημοσίων Σχέσεων. Στόχος ήταν η ολιστική προσέγγιση των στοιχείων και η αποσαφήνιση τυχόν αντιφάσεων ή ασυνεπειών που μπορεί να προέκυπτε από τα διαφορετικά υπόβαθρα των αξιολογητών. Ακόμη, η χρήση όλων των προοπτικών είχε το επιθυμητό αποτέλεσμα, καθώς η ανάλυση δε βασίστηκε στην άποψη ενός μόνο προσώπου. Στη συνέχεια, μετρήθηκε ο μέσος όρος των αξιολογήσεων ο οποίος παραδόθηκε για επαναξιολόγηση στον διευθύνοντα σύμβουλο.

Το στοιχείο «Μερίδιο αγοράς» έλαβε βαθμολογία «2», δηλαδή μέτρια σχετικότητα όσον αφορά την αξιολόγηση της τωρινής κατάστασης της επιχείρησης ενώ ο στόχος τέθηκε στο «2,75». Ωστόσο, η αύξηση του μεριδίου της αγοράς καθίσταται ιδιαίτερα δύσκολα επιτεύξιμος στόχος, καθώς ο ανταγωνισμός στη βιομηχανία είναι έντονος και οι ανταγωνιστές κάνουν μεγάλη προσπάθεια προσέλκυσης νέων πελατών.

## 5. Ενσωμάτωση στόχων και ορισμός δεικτών απόδοσης και μέτρησης

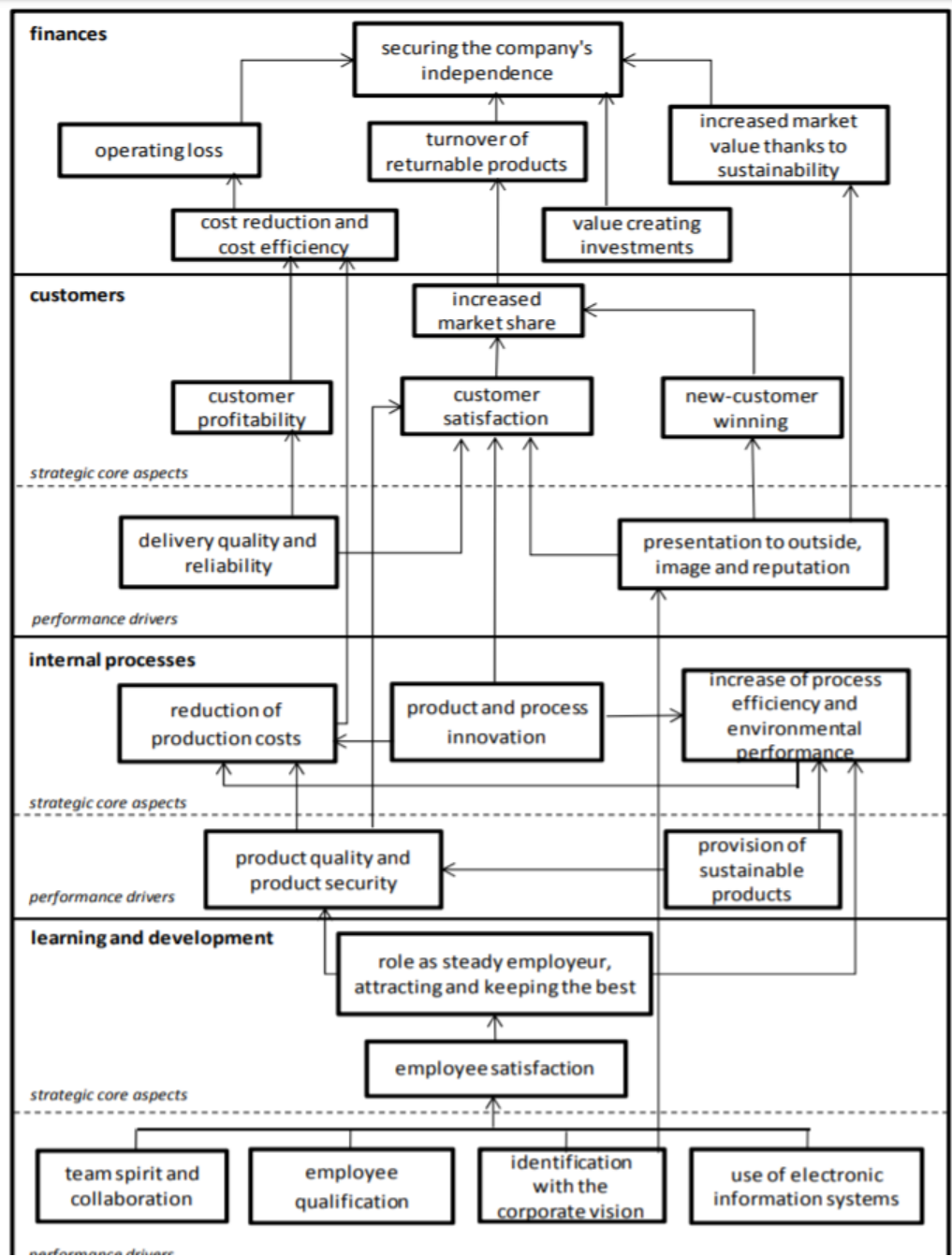
Με βάση τα αποτελέσματα των προηγούμενων σταδίων καθορίστηκαν οι στόχοι μέσα στο πλαίσιο του βιώσιμου ΠΠΣ. Μετά την επιλογή των στόχων, ορίστηκαν οι δείκτες μέτρησης της απόδοσης και της επίτευξης των στόχων. Το βήμα αυτό περνάει από το στρατηγικό μέρος της επιχείρησης στο λειτουργικό και πιο πρακτικό που αφορά περισσότερο την καθημερινή λειτουργία της επιχείρησης. Οι δείκτες μέτρησης προέκυψαν και αυτοί από τα φύλλα αξιολόγησης.

Οι στόχοι σχετικά με τις ποσότητες και τα χρονικά πλαίσια ήταν το επόμενο βήμα και καθορίστηκαν από την ίδια την επιχείρηση. Ο τελικός αριθμός των στόχων (5-6) ήταν ελαφρώς υψηλότερος από τον αριθμό των προτάσεων που βρίσκει κανείς στη βιβλιογραφία (Falle et al., 2016). Ωστόσο, επειδή όλα τα στοιχεία που παρουσιάστηκαν είχαν μεγάλη σχετικότητα με την επιχείρηση δεν κατέστη δυνατή η μείωση των στόχων και θεωρήθηκε ότι δε θα είχε και κάποια ουσιώδη διαφορά στο αποτέλεσμα της εφαρμογής του μοντέλου. Αυτό δείχνει ότι το μοντέλο του βιώσιμου ΠΠΣ είναι σχετικά ανοικτό και ικανό να λάβει υπόψη τις εξειδικευμένες ανάγκες μιας επιχείρησης. Είναι ευέλικτο και καθόλου άκαμπτο.

Καθώς ο πρωταρχικός στόχος της επιχείρησης σχετίζεται με την εξασφάλιση της (χρηματοοικονομικής) προστασίας της επιχείρησης, ο βασικός προσανατολισμός της αξίας του μοντέλου του βιώσιμου ΠΠΣ θεωρήθηκε κατάλληλος και οδήγησε στην επιλογή των τεσσάρων κλασικών προοπτικών του ΠΠΣ με την οικονομική προοπτική στην κορυφή της ιεραρχίας. Ακόμη, δεδομένου ότι όλες οι στρατηγικά σημαντικές περιβαλλοντικές και κοινωνικές πτυχές που εντοπίστηκαν ήταν ήδη ενσωματωμένες στο σύστημα της αγοράς, δε θεωρήθηκε απαραίτητο να εισαχθεί μια νέα προοπτική εμπορικού χαρακτήρα.

## 6. Δημιουργία χάρτη στρατηγικής

Μετά την επιλογή των στοιχείων που θα συμπεριλαμβάνονταν στο μοντέλο δημιουργήθηκε ένας χάρτης στρατηγικής, ο οποίος απεικονίζει τις σχέσεις μεταξύ των επιμέρους στόχων. Αυτός απεικονίζει τις τέσσερις προοπτικές του ΠΠΣ, οι οποίες περιλαμβάνουν δείκτες απόδοσης και σημαντικές στρατηγικές πτυχές (Εικόνα 4.8).



Εικόνα 4 8 Στρατηγικός Χάρτης, Πηγή Falle et al. (2016)

## **Κεφάλαιο 5**

### **Συμπεράσματα, Περιορισμοί & Προτάσεις για Μελλοντική Έρευνα**

Η παρούσα εργασία είχε ως στόχο την παρουσίαση του εργαλείου του Πίνακα Ισορροπημένης Στοχοθεσίας (ΠΙΣ) (Balanced Scorecard) μέσα από το αρχικό μοντέλο των Kaplan & Norton (1992) σε θεωρητικό επίπεδο και την εφαρμογή του σε μια παραλλαγή του αρχικού μοντέλου σε πρακτικό επίπεδο μέσα από μια μελέτη περίπτωσης.

Αρχικά, έγινε μελέτη της σύγχρονης βιβλιογραφίας κατά την οποία εντοπίστηκαν ερωτήματα για την επιτυχημένη εφαρμογή του μοντέλου σε διαφορετικές επιχειρήσεις σε διάφορες χώρες. Η εμπειρική προσέγγιση εξετάζει την εφαρμογή του μοντέλου του βιώσιμου ΠΙΣ σε μια μικρομεσαία επιχείρηση της Αυστρίας στον κλάδο της ζυθοποιίας. Η μελέτη αυτή αναλύει λεπτομερώς τα στάδια εφαρμογής του μοντέλου και μπορεί να εφαρμοστεί με τον ίδιο τρόπο και σε άλλες επιχειρήσεις ανεξαρτήτως κλάδου ή χώρας. Η επιλογή της εφαρμογής αυτού του μοντέλου εξοπλίζει τις επιχειρήσεις με ένα εργαλείο για τη διατήρηση και επέκταση του ανταγωνιστικού τους πλεονεκτήματος.

Το τρίπτυχο πάνω στο οποίο βασίζεται το μοντέλο του βιώσιμου ΠΙΣ που εξετάστηκε στη μελέτη περίπτωσης είναι η οικονομική, η περιβαλλοντική και η κοινωνική πτυχή (Gurta & Chopra, 2019). Ασφαλώς το μοντέλο χαρακτηρίζεται από ορισμένες αδυναμίες, όπως, για παράδειγμα, η απουσία έμφασης στην ανταγωνιστική στρατηγική της επιχείρησης ή η αντιμετώπιση του κοινωνικού και του περιβαλλοντικού αντίκτυπου της επιχείρησης ως ξεχωριστή δράση της αντί για μέρος της συνολικής επιχειρησιακής στρατηγικής της. Ωστόσο, χαρακτηρίζεται από περισσότερα πλεονεκτήματα καθώς ανταποκρίνεται στις σύγχρονες ανάγκες των επιχειρήσεων, είναι πιο ευέλικτο από το παραδοσιακό και στοχεύει προς το μέλλον, ενώ παράλληλα εφαρμόζει όλες τις παραδοχές της παραδοσιακής εφαρμογής του ΠΙΣ.

Η διαδικασία δημιουργίας ενός μοντέλου βιώσιμου ΠΙΣ προκύπτει ότι αρμόζει στις μικρομεσαίες επιχειρήσεις, όπως αποδεικνύει η μελέτη περίπτωσης που εξετάστηκε στο πλαίσιο της παρούσας εργασίας και αυτό είναι ιδιαίτερα θετικό αποτέλεσμα, γιατί δείχνει ότι το εργαλείο είναι εφαρμόσιμο και στις ελληνικές

επιχειρήσεις, οι οποίες στην πλειοψηφία τους ανήκουν σε αυτή την κατηγορία. Ο σχεδιασμός και η διεξαγωγή του μοντέλου είναι απλές διαδικασίες που μπορεί να εφαρμόσει οποιαδήποτε επιχείρηση ανεξαρτήτως του μεγέθους ή του κλάδου της. Μάλιστα το μοντέλο παρουσιάζει ιδιαίτερη ευελιξία, καθώς προσαρμόζεται στις ιδιαίτερες ανάγκες κάθε κλάδου και τις επιθυμίες των διοικήσεων των επιχειρήσεων.

Μέσα από τη μελέτη περίπτωσης καθίσταται σαφής η ανάγκη για μεγαλύτερη έμφαση στη στρατηγική ανάλυση των επιχειρήσεων, αλλά και στην ενσωμάτωση της περιβαλλοντικής και της κοινωνικής διάστασης στο μοντέλο του ΠΙΣ. Η αποτελεσματικότητα του μοντέλου που εφαρμόστηκε στη ζυθοποιία στην Αυστρία βοηθήθηκε και επετεύχθη με τη συνδρομή των φύλλων αξιολόγησης, της διαδικασίας brainstorming από υπαλλήλους διαφόρων τμημάτων της επιχείρησης και τη χρήση του workshop για την εύρεση των κατάλληλων στρατηγικών ανά τμήμα και συνολικά.

Ακόμη, μέσα από τη μελέτη περίπτωσης προκύπτει ότι είναι απαραίτητη η συμμετοχή όλων των εργαζομένων στη διαδικασία εφαρμογής του μοντέλου μετά τον κατάλληλο σχεδιασμό του προκειμένου να υπάρξουν θετικά και επιτυχή αποτελέσματα. Η διοίκηση οφείλει να στηρίζει τέτοιες προσπάθειες που εξυπηρετούν στην επίτευξη των στόχων της και προωθούν την εμπλοκή των εργαζομένων καθώς έτσι δημιουργούνται κίνητρα για μεγαλύτερη απόδοση στους τελευταίους και η επιχείρηση βγαίνει ωφελημένη από αυτό.

Οι ξεκάθαρες στρατηγικές και κατευθύνσεις που προτείνονται από το μοντέλο του ΠΙΣ ταιριάζουν σε οποιαδήποτε επιχείρηση οποιασδήποτε χώρας. Οι εναλλακτικές χρήσεις του μοντέλου όπως αυτή που εφαρμόστηκε με το μοντέλο του βιώσιμου ΠΙΣ στη μελέτη περίπτωσης που εξετάστηκε δείχνουν ότι το εργαλείο αυτό της στρατηγικής των επιχειρήσεων εξελίσσεται και μεταβάλλεται με βάση τις επιταγές των σύγχρονων αγορών και κοινωνιών. Με αυτόν τον τρόπο, αυξάνεται η αποτελεσματικότητα της εφαρμογής του και προσαρμόζεται καλύτερα στις σύγχρονες ανάγκες των επιχειρήσεων οι οποίες λειτουργούν σε ένα παγκοσμιοποιημένο περιβάλλον και σε έντονο ανταγωνισμό.

Η επιβίωση των επιχειρήσεων βασίζεται σε μεγάλο βαθμό στο είδος της στρατηγικής και στα εργαλεία που θα επιλέξουν για την εφαρμογή της. Ο ΠΙΣ καθίσταται απαραίτητο εργαλείο των σύγχρονων επιχειρήσεων το οποίο εξυπηρετεί διαφορετικούς σκοπούς διαφορετικών επιχειρήσεων σε κάθε κλάδο και μπορεί να



προσαρμοστεί άμεσα τόσο στις ανάγκες των διοικήσεων όσο και στις ανάγκες των αγορών.

Η εφαρμογή του μοντέλου στο πλαίσιο της εξεταζόμενης επιχείρησης μπορεί να βοηθήσει τους ερευνητές σε μελλοντικές τους έρευνες καθώς επιβεβαιώνει την επιτυχία εφαρμογής του μοντέλου σε μικρομεσαίες επιχειρήσεις, αναδεικνύει τη σημασία μετεξέλιξης του μοντέλου με βάση τις σύγχρονες ανάγκες των κοινωνιών αλλά και των επιχειρήσεων ενώ παράλληλα υπογραμμίζει τις προκλήσεις που μπορεί να συναντήσουν οι διοικήσεις των επιχειρήσεων κατά την εφαρμογή του.

Η παρούσα εργασία χαρακτηρίζεται ωστόσο και από περιορισμούς. Αρχικά, πρόκειται για θεωρητική και όχι εμπειρική προσέγγιση του θέματος παρά το γεγονός ότι αναλύεται η μελέτη περίπτωσης συγκεκριμένης και υπαρκτής επιχείρησης με αληθινά δεδομένα. Δεν πρόκειται ωστόσο για πρωτογενή έρευνα της γράφουσας και αυτό αποτελεί περιορισμό. Ένας άλλος περιορισμός έγκειται στη μελέτη του γενικού και πρωταρχικού μοντέλου του ΠΠΣ με εξειδίκευση σε μια πιο σύγχρονη εκδοχή του στο πλαίσιο της μελέτης περίπτωσης και η απουσία έρευνας και σε άλλες σύγχρονες εκδοχές του μοντέλου.

Η μελέτη περίπτωσης που εξετάστηκε στο πλαίσιο της παρούσας εργασίας μπορεί να λειτουργήσει ως οδηγός εφαρμογής του μοντέλου του βιώσιμου ΠΠΣ για επιχειρήσεις είτε του ίδιου είτε διαφορετικού κλάδου τόσο στο εξωτερικό όσο και στην Ελλάδα. Μια πρόταση για μελλοντική έρευνα θα ήταν η εφαρμογή του ίδιου ακριβώς μοντέλου σε μια επιχείρηση ζυθοποιίας παρομοίου μεγέθους στην Ελλάδα προκειμένου να φανεί η επιτυχία εφαρμογής του μοντέλου και στη χώρα μας. Επιπλέον, μια τέτοια έρευνα θα συντελούσε στην αύξηση του ενδιαφέροντος των ερευνητών στην Ελλάδα για το συγκεκριμένο εργαλείο στρατηγικής σε σύγχρονους όρους.

Μια άλλη πρόταση για μελλοντική έρευνα θα ήταν η διεξαγωγή έρευνας με τη χρήση ερωτηματολογίου η οποία να απευθύνεται σε επιχειρήσεις, οι οποίες έχουν εφαρμόσει στο παρελθόν ή εφαρμόζουν στο παρόν το μοντέλο του ΠΠΣ σε οποιαδήποτε εκδοχή του και η εκμείευση πληροφοριών από αυτούς σχετικά με την αποτελεσματικότητα και την επιτυχία εφαρμογής του μοντέλου για την επιχείρησή τους.

## Βιβλιογραφία

- Αναγνωστόπουλος Κ.Π. (2008), Ισορροπημένη Κάρτα Επιδόσεων- Η μετάφραση της Στρατηγικής σε Δράση, Θεσσαλονίκη, Εκδόσεις Επίκεντρο Α.Ε.
- Νεγκάκης, Ι.Χ., Κουσενίδης Β.Δ. (2015), Διοικητική Λογιστική, Θεσσαλονίκη, Εκδόσεις Αειφόρος Λογιστική.
- Al – Baidhani, A.M. (2013), The Use of Balanced Scorecard as a Tool for Performance Management and Planning, Working paper, The German University in Cairo. Διαθέσιμο από: <http://papers.ssrn.com>.
- Alvarez, L., Soler, A., Guinon, L., Mira, A. (2019), “A balanced scorecard for assessing a strategic plan in a clinical laboratory”, *Biochemical Medicine*, Vol. 29, No.2, pp. 1-8.
- Andersen, H., Cobbold, I., Lawrie, G. (2001), “Balanced Scorecard Implementation in SMEs: Reflection in literature and practice”, In *Proceedings of SMESME Conference*, Copenhagen, Denmark, 14 – 16 May.
- Arnold, W., Freimann, J., Kurz, R. (2001), Grundlagen und Bausteine einer Sustainable Balanced Scorecard (SBS). Überlegungen zur Entwicklung einer SBS für mittelstandische Unternehmen, In Werkstattreihe Betriebliche Umweltpolitik, Freimann, J., Ed., Universität Kassel, Vol. 17.
- Asgari, S.D., Haeri, A., Jafari, M. (2017), “Integration of Balanced Scorecard and Three-stage Data Envelopment Analysis Approaches”, *Iranian Journal of Management Studies (IJMS)*, Vol. 10, No. 2, pp. 527 – 550.
- Atrill, P., McLaney, E. (2009), *Management Accounting for Decision Makers*, 6th Edition, Essex, Pearson Education Ltd.
- Banker, R.D., Chang, H., Pizzini, M.J. (2004), “The balanced scorecard: Judgmental effects of performance measures linked to strategy”, *Accounting Review*, Vol. 79, No. 1, pp. 1-23.
- Barclays Plc. (2013), Building the “Go – To” bank, Annual Report 2013, Διαθέσιμο από: <https://www.home.barclays/content/dam/barclayspublic/docs/InvestorRelations?AnnualReports/AR2013/2013-barclays-annual-report-final.pdf>.

- Basuony, M. A.K. (2014), “The Balanced Scorecard in large firms and SMEs: A critique of the nature, value and application”, *Accounting and Finance Research*, Vol. 3, No. 2, pp. 14 – 22.
- Beiker, T., Dyllick, T., Gminder, C.-U., Hockets, K. (2001), Towards a Sustainability balanced scorecard – Linking environmental and social sustainability to business strategy. Conference proceedings of business strategy and the environment 2001 in Leeds, UK, ERP environment, pp. 22-31.
- Bento, A., Bento, R., White, L.F. (2013), “Validating cause – and – effect relationships in the balanced Scorecard”, *Academy of Accounting and Financial Studies Journal*, Vol. 17, No. 3, pp. 45.
- Bieder, T., Friese, A., Hahn, T., Axel (2002), Springer Verlag: Nachhaltigkeitsmanagement am Druckstandort, In *Nachhaltig Managen mit der Balanced Scorecard. Konzept und Fallstudien*, Schaltegger, S., Dyllick, T., Eds. Gabler, Wiesbaden, Germany, pp. 167 – 198.
- Botschen, S., Hahn, T., Wagner, M. (2002), Nachhaltigkeitsmanagement mit dem FOX, In *Nachhaltig Managen mit der Balanced Scorecard. Konzept und Fallstudien*, Schaltegger, S., Dyllick, T., Eds. Gabler, Wiesbaden, Germany, pp. 259 – 282.
- Brandao, A.B. (2015), *Contabilidade Gerencial: Informacao para tomada de decisao e execucao da estrategia*, 4 ed., Sao Paulo, Atlas.
- Brusemeister, T. (2008), *Qualitative Forschung*, VS Verlag fur Sozialwissenschaften, Wiesbaden, Germany.
- Caiado, A.C.P. (2012), *Contabilidade Analitica e de Gestao*, 1<sup>st</sup> Edition, Areas Editora.
- Campos, J.A. (1998), *Cario Balanceado: painel de indicators para a gestao estrategica dos negocios*, Sao Paulo, Aquariana.
- Cheng, M.M., Humphreys, K.A. (2016), “Managing strategic uncertainty: the diversity and use of performance measures in the balanced scorecard”, *Managerial Auditing Journal*, Vol. 31, No. 4/5, pp. 512 – 534.
- Cooper, D.J., Ezzamel, M. (2017), “Popularizing a Management Accounting Idea: The Case of the Balanced Scorecard” *Contemporary Accounting Research*, Vol. 34, No.2, pp. 991 – 1025.
- Da Costa Ferreira, A.M.S. (2017), “How managers use the balanced scorecard to support strategy implementation and formulation processes”, *Tekhne*, Vol. 15, No.1, pp. 2 – 15.

- Dincer, H., Yuksel, S., Martinez, L. (2019), “Analysis of balanced scorecard – based SERVQUAL criteria based on hesitant decision – making approaches”, *Computers & Industrial Engineering*, Vol. 131, pp. 1-12.
- Eisenberg, P. (2018), “Increasing board effectiveness with the balanced scorecard – theoretical assumptions and application in practice”, *Discovery Economics*, Vol. 1, No.1, pp. 78 – 108.
- European Commission (2014), “A Partial and Fragile Recovery. Annual Report on European SMEs 2013/2014, European Commission, Brussels, Belgium.
- Falle, S., Rauter, R., Engert, S., Baumgartner, R.J. (2016), “Sustainability management with the sustainability balanced scorecard in SMEs: Findings from an Austrian Case Study”, *Sustainability*, Vol., 8, No. 6, pp. 545.
- Fernandes, K.J., Raja, V., Whalley, A. (2006), “Lessons from implementing the balanced scorecard in a small and medium size manufacturing organization”, *Technovation*, Vol. 26, pp. 623 – 634.
- Figge, F., Hahn, T., Schaltegger, S., Wagner, M. (2002), “The Sustainability balanced scorecard – linking Sustainability management to business strategy”, *Business Strategy and the Environment*, Vol. 11, No. 5, pp. 269 – 284.
- Franco – Santos, M., Lucianetti, L., Bourne, M. (2012), “Contemporary performance measurement systems: A review of their consequences and a framework for research”, *Management Accounting Research*, Vol. 23, pp. 79 – 119.
- Fresner, J., Engelhardt, G., Wolf, P., Nussbaumer, R., Grabher, A., Kumpf, A. (2006), Sustainability Balanced Scorecard in Nachhaltigkeitsbereich (OKOPROFIT), In Berichte aus Energie- und Umweletforschung, Bundesministerium für Verkehr, Innovation und Technologie, Wien, Austria, Vol. 28.
- Grothe, A., Marke, N. (2012), Nachhaltiges Wirtschaften – Eine besondere Herausforderung für KMU. In Nachhaltiges Wirtschaften für KMU. Ansätze zur Implementierung von Nachhaltigkeitsaspekten, Grothe, A., Ed. Oekom, München, Germany, pp. 26 – 35.
- Gupta, G., Salter S.B. (2018), “The Balanced Scorecard beyond Adoption”, *Journal of International Accounting Research*, Vol. 17, No.3, pp. 115 – 134.
- Gupta, V., Chopra, M. (2019), “The Sustainability Balanced Scorecard – Linking sustainability to corporate strategy”, *International Conference on Media & Communication in Sustainable Development*.

- Hansen, E.G., Schaltegger, S. (2016), “The Sustainability balanced scorecard: A systematic review of architectures”, *Journal of Business Ethics*, Vol. 13, No. 2, pp. 193 – 221.
- Herath, H., Bremser, W.G., Birnberg, J.G. (2010), “Joint selection of balanced scorecard targets and weights in a collaborative setting”, *Journal of Accounting and Public Policy*, Vol. 29, No. 1, pp. 45 – 59.
- Herath, H.S.B., Bremser, W.G., Birnberg, J.G. (2019), “Team – based employee remuneration: A balanced scorecard group target and weight selection – based bonus allocation”, *Accounting Research Journal*, Vol. 32, No. 2, pp. 252 – 272.
- Hoque, Z. (2014), “20 years of studies on the balanced scorecard: Trends, accomplishments, gaps and opportunities for future research” *The British Accounting Review*, Vol. 46, No. 1, pp. 33 – 59.
- Johnson, M.P., Schaltegger, S. (2016), “Two Decades of Sustainability Management Tools for SMEs: How Far Have We Come?”, *Journal of Small Business Management*, 54, 481 – 505.
- Kaplan, R.S., Nagel, M.E. (2004), “Improving Corporate Governance with the Balanced Scorecard”, *Working Paper 04 - 044*, HBS.
- Kaplan, R.S., Norton, D.P. (1992), “The balanced scorecard: Measures that drive performance”, *Harvard Business Review*, Vol. 70, pp. 71-79.
- Kaplan, R.S., Norton, D. (1993), “Putting the Balanced Scorecard to Work”, *Harvard Business Review*, September – October.
- Kaplan, R.S., Norton, D. (1996), “Using the balanced scorecard as a strategic management system”, *Harvard Business Review*, (January – February), 75 – 85.
- Kaplan, R.S., Norton, D. (1997), *Balanced Scorecard: Strategienerfolgreichumsetzen*. Buch XXIV 333, Schaffer – Poeschel.
- Kaplan, R.S., Norton, D.P. (2006), *Alignment: Using the Balanced Scorecard to Create Corporate Synergies*, Boston, Harvard Business School Press.
- Lipe, M.G., Saltarino, S. (2000), “The Balanced Scorecard: Judgmental effects on information organization and diversity”, *The Accounting Review*, Vol. 75, No. 3, pp. 283 – 298.
- Madsen, D.O., Stenheim, T. (2014), “Perceived benefits balanced scorecard implementation: Some preliminary evidence”, *Problems and Perspectives in Management*, Vol. 12, No. 3, pp. 81-90.

- Manica, E., Manica, L., de Souza, L.T., da Silva, S. (2017), “Deployment of the Balanced Scorecard as A Tool for Measuring Performance: The Case of A Technology Company in Brazil”, *Business Management Dynamics*, Vol. 7, No. 6, pp. 8 – 18.
- Murphy, K.J. (2001), “Performance standards in incentive contracts”, *Journal of Accounting and Economics*, Vol. 30, No. 3, pp. 245 – 278.
- Nicoletti Jr., A., de Oliveira, M.C., Helleno, A.L. (2018), “Sustainability evaluation model for manufacturing systems based on the correlation between triple bottom line dimensions and balanced scorecard perspectives”, *Journal of Cleaner Production*, Vol. 190, pp. 84 – 93.
- Norreklit, H. (2000), “The balance on the balanced scorecard – a critical analysis of some of its assumptions”, *Management Accounting Research*, Vol. 11, pp. 65-88.
- Paixao, M.G., Lopes, M.A., Pinto, S.M., Abreu, L.R. (2014), “Impacto economic da implantacao das boas practicas agropecuarias relacionadas a qualidade do leite”, *Revista Ceres*, Vol. 61, No. 5, pp. 612-621.
- Perry, C., Gummesson, E. (2004), “Action research in marketing”, *European Journal of Marketing*, Vol. 38, pp. 310 – 320.
- Pezet, A. (2009), “The history of the French tableau de bord (1885 – 1975): Evidence from the archives”, *Accounting Business and Financial History*, Vol. 19, No. 2, pp. 103 – 125.
- Punniyamoorthy, M., Murali, U. (2009), “Balanced score for the balanced scorecard: a benchmarking tool”, *Benchmarking: An International Journal*, Vol. 15, No. 4, pp. 420 – 443.
- Radcliffe, M. (1999), Using the Balanced Scorecard to develop metrics for Sustainable Development, In Conference Proceedings of Greening of Industry Network.
- Rigby, D. (2009), *Management Tools and Trends 2009*, Boston, Bain and Co.
- Rigby, D., Bilodaou, B. (2011), *Management tools and trends 2011*, Boston, Bain and Co.
- Rompho, N. (2011), “Why the Balanced Scorecard Fails in SMEs: A Case Study”, *International Journal of Management Education*, Vol. 6, pp. 39 – 46.
- Saleheen, F., Habib, M.M., Hanafi, Z. (2018), “A study on SC performance measurement in manufacturing industry through balance scorecard: A literature review”, *Proceeding ICSHT 2018*, pp. 66 - 72.

- Searcy, C. (2012), “Corporate sustainability performance measurement systems: A review and research agenda”, *Journal of Business Ethics*, Vol. 107, No. 3, pp. 239 – 253.
- Shafiee, M., Lotfi, F.H., Saleh, H. (2014), “Supply chain performance evaluation with data envelopment analysis and balanced scorecard approach”, *Applied Mathematical Modelling*, Vol. 38, No. 21, pp. 5092-5112.
- Stewart, A.C., Hubin, J.C. (2001), “The balanced scorecard: Beyond reports and rankings”, *Planning for Higher Education*, Vol. 29, No. 2, pp. 37 – 42.
- Tsalis, T.A., Nikolaou, I.E., Grigoroudis, E., Tsagarakis, K.P. (2013), “A framework development to evaluate the needs of SMEs in order to adopt a sustainability – balanced scorecard”, *Journal of Integrative Environmental Sciences*, Vol. 10, pp. 179 – 197.
- Tversky, A., Kahneman, D. (1973), “Availability: a heuristic for judging frequency and probability”, *Cognitive Psychology*, Vol. 5, pp. 207 – 232.
- Van der Woerd, F., van den Brink, T.W.M. (2004), “Feasibility of a responsive business scorecard – A pilot study”, *Journal of Business Ethics*, Vol. 55, No. 2, pp. 173 – 186.
- Verband der Brauereien Österreichs (2014), Statistische Daten über die Österreichische Brauwirtschaft, Verband der Brauereien Österreichs, Vienna, Austria.
- Voelpel, S.C., Leibold, M., Eckhoff, R.A. (2006), “The tyranny of the balanced scorecard in the innovation economy”, *Journal of Intellectual Capital*, Vol. 7, No. 1, pp. 3 – 60.
- Von Bugoslawski, A., Payer, T. (2005), Nachhaltigkeit im Unternehmen verankern – Die Sustainable Balanced Scorecard. In Proceedings of the Nachhaltigkeitsmanagement – Praxisorientierte Ansätze und Instrumente für Eine Nachhaltige Unternehmensausrichtung, Ulm, Germany, pp. 19-24.
- Yancy, A.A. (2017), “Who adopts balanced scorecards? An empirical study. International Journal of Business”, *Accounting and Finance*, Vol. 11, No.2, pp. 24 – 37.

