

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 442

**Wyzwania w zarządzaniu kosztami
i dokonaniemi**



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2016

Redakcja wydawnicza: Joanna Świrska-Korlub, Barbara Majewska

Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz

Korekta: Justyna Mroczkowska

Łamanie: Beata Mazur

Projekt okładki: Beata Dębska

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania

znajdują się na stronach internetowych

www.pracnaukowe.ue.wroc.pl

www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Publikacja udostępniona na licencji Creative Commons

Uznanie autorstwa-Użycie niekomercyjne-Bez utworów zależnych 3.0 Polska

(CC BY-NC-ND 3.0 PL)



© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2016

ISSN 1899-3192

e-ISSN 2392-0041

ISBN 978-83-7695-597-1

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Zamówienia na opublikowane prace należy składać na adres:

Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

ul. Komandorska 118/120, 53-345 Wrocław

tel./fax 71 36 80 602; e-mail: econbook@ue.wroc.pl

www.ksiegarnia.ue.wroc.pl

Druk i oprawa: TOTEM

Spis treści

Wstęp	9
Wioletta Baran: Rachunek kosztów w generowaniu kosztowej informacji zarządczej w podmiotach leczniczych / Cost accounting in generating cost management information in health care entities	11
Barbara Batóg, Jacek Batóg, Wanda Skoczylas, Piotr Waśniewski: Identyfikacja kluczowych czynników sukcesu na potrzeby zarządzania dokonaniami przedsiębiorstw sektora produkcji artykułów spożywczych / Critical success factors identification for performance management of companies in food production sector	21
Bogusława Bek-Gaik, Bartosz Rymkiewicz: Model biznesu w raportowaniu zintegrowanym / Business model in integrated reporting	32
Renata Biadacz: Prezentowanie informacji na temat społecznej odpowiedzialności w zakresie ochrony środowiska w sprawozdawczości zewnętrznej przedsiębiorstw przemysłu przetwórstwa tworzyw sztucznych / Presentation of information on social responsibility of environmental protection in external reporting in enterprises of plastics processing industry	52
Anna Bialek-Jaworska: Zróżnicowanie kosztów kształcenia w szkołach wyższych a ich finansowanie / Differences in higher education costs and their financing	61
Jolanta Chluska: Kontrola kosztów w jednostce mikro / Cost control in micro entity	75
Dorota Czerwińska-Kayzer: Memoriałowe i kasowe wyniki przedsiębiorstwa w ocenie jego działalności na przykładzie przedsiębiorstw produkujących pasze / Accrual and cash results in assessment of company activity on the example of enterprises producing feed	83
Marcin Czyczerski, Sebastian Lotz: Rola przywództwa w zarządzaniu dokonaniem / The role of leadership in performance management	93
Izabela Emerling: Budżetowanie kosztów a zarządzanie podmiotem leczniczym / Budgeting costs vs. management of health care facility	102
Wiktor Gabrusewicz: Koszty prac rozwojowych w dokonaniach przedsiębiorstw / Development works costs of enterprises accomplishments	112
Marek Gajewski: Zastosowanie taksonomicznej analizy struktury kosztów rodzajowych do oceny poziomu koherencji działań podmiotów leczniczych / The use of the taxonomic analyzes of cost structure to an assessment of the coherence level in hospitals	122

Rafał Jagoda: Wpływ sezonowości na koszty i przychody przedsiębiorstwa z branży budowlanej / Seasonal impact on costs and income of enterprises in the building industry	136
Elżbieta Jaworska, Grzegorz Bucior: Koszty w przedsiębiorstwach hotelarskich / Costs in enterprises from hotel industry.....	146
Jacek Jaworski, Marek Witkowski: Podstawy koncepcyjne strategicznej karty wyników dla spółdzielni mieszkaniowej / Conceptual basis of Balanced Scorecard for housing cooperative	155
Magdalena Jaworzyńska: Znaczenie perspektywy interesariuszy w zarządzaniu strategicznym zakładem opieki zdrowotnej na przykładzie samodzielnego publicznego zakładu opieki zdrowotnej w Puławach / The role of perspective of stakeholders in the strategic management of health care facility on the example of health care in Puławy.....	165
Beata Juralewicz: Identyfikacja i wyodrębnianie przychodów i kosztów przewozów o charakterze użyteczności publicznej w przedsiębiorstwach transportu samochodowego / Identification and distinction of revenues and costs of public utility transport in bus enterprises	175
Marta Kołodziej-Hajdo: Kontrola zarządcza w jednostkach administracji publicznej – aspekty praktyczne / Management control in government administration units – practical aspects.....	184
Bartosz Kołodziejczuk, Magdalena Szydelko: Benchmarking w zarządzaniu kosztami przedsiębiorstwa / Benchmarking in business cost management	194
Roman Kotapski: Ośrodki odpowiedzialności i miejsca powstawania kosztów w przedsiębiorstwach wodociągowo-kanalizacyjnych / Responsibility centers and cost centers in water and sewerage companies.....	203
Robert Kowalak: Mierniki dokonań w kokpitach menedżerskich przedsiębiorstwa / Performance indexes in dashboard	213
Marcin Kowalewski: Systemy rachunku kosztów w <i>lean accounting</i> / Cost accounting of lean system.....	222
Justyna Kujawska: Koncepcja pomiaru efektywności podmiotu leczniczego / Effectiveness measurement concept of hospitals	230
Dorota Kuźdowicz, Janina Jędrzejczak-Gas, Paweł Kuźdowicz: Raportowanie przepływów strumieni wartości w systemie ERP / Reporting value stream flows in the ERP system.....	240
Paweł Kuźdowicz: Zastosowanie obliża kosztowego w analizie odchyleń przedsięwzięcia / Cost obligation of an enterprise	249
Zbigniew Leszczyński: Analizy wartości cyklu procesów w programie redukcji zużycia zasobów produkcyjnych (kosztów produkcji) / Value analysis of process cycle as a part of production resources reduction program (production costs)	258

Grzegorz Lew: Koszty klienta w przedsiębiorstwach handlowych / Customer costs in commercial companies	270
Krzysztof Małys: Analiza struktury kosztów w publicznych szkołach wyższych w Polsce / Cost structure analysis in institutions of public higher education	278
Jarosław Mielcarek: Falsyfikacja tradycyjnego modelu rachunku kosztów docelowych / Target costing traditional model falsification	290
Andrzej Niemiec: Identyfikacja krytycznych czynników sukcesu (CSFS) za pomocą macierzy istotności-sterowalności (<i>Relevance-Manageability Matrix</i>) na przykładzie firm sektora transportu lądowego / Identification of critical success factors by Relevance-Manageability Matrix on the example of land transport sector companies.....	304
Maria Nieplowicz: Analiza porównawcza zastosowania zrównoważonej karty wyników w podmiotach leczniczych / The use of Balanced Scorecard in health care organizations. Comparative analysis	317
Bartłomiej Nita: Krytyka zrównoważonej karty wyników / The critique of Balanced Scorecard	325
Bogdan Nogalski, Przemysław Niewiadomski: Próba wyceny innowacji uelastyczniającej technologię wytwarzania / Attempt to evaluate innovation making manufacturing process flexible.....	334
Edward Nowak: Pojemność informacyjna rachunku zysków i strat małych jednostek gospodarczych / Information capacity of profit and loss accounts in small economic entities.....	349
Ryszard Orliński: Rachunek kosztów pacjenta na przykładzie szpitala / Cost accounting of patients on the example of hospital.....	358
Sabina Rokita: Możliwości wykorzystania strategicznej karty wyników w zarządzaniu działalnością innowacyjną przedsiębiorstwa / Possibilities of use of the Strategic Scorecard in enterprises innovative activity management.....	368
Jolanta Rubik: Wytyczne i uregulowania raportowania społecznej odpowiedzialności / Guidelines and regulations of corporate social responsibility reporting.....	379
Wojciech Sadkowski: Przegląd dotychczasowych modeli rachunku kosztów jakości / Review of existing models of quality costs calculation	388
Beata Sadowska: System pomiaru dokonań w Państwowym Gospodarstwie Leśnym Lasy Państwowe – proces przygotowania i implementacji / Achievements measurement system at the State Forests National Forests Holding – process of preparing and implementation.....	399
Dorota Śładkiewicz: Nośniki wartości i ich rola w procesie kreowania wartości przedsiębiorstwa / Value drivers and their role in creating enterprise value.....	408

Aleksandra Sulik-Górecka: Wyzwania w rozliczaniu kosztów na potrzeby dokumentacji cen transferowych / Cost accounting challenges regarding transfer pricing documentation	417
Anna Surowiec: Rachunek kosztów działań jako jedna z metod zarządzania kosztami łańcucha dostaw / Activity-Based Costing as one of the methods of supply chain management	428
Waldemar Szczepaniak: Przychody z działalności badawczej jako miernik dokonań szkół wyższych – analiza w odniesieniu do wielkości relatywnych / Revenues from research activity as a measure of achievements of universities – analysis in relation to the relative value	438
Olga Szolno: System monitorowania realizacji celów w samorządowej jednostce budżetowej / System of monitoring the objectives achievements in self-government budget unit	447
Alfred Szydelko: Rola rachunkowości finansowej w pomiarze dokonań / The role of financial accounting in performance measurement	459
Lukasz Szydelko: Ekonomiczna wartość dodana w bankach spółdzielczych / Economic value added in cooperative banks	468
Joanna Świerk: Analiza gotowości polskich miast do wdrożenia strategicznej karty wyników / An analysis of readiness of Polish local authorities for implementation of Balanced Scorecard	478
Monika Ucieszńska: Pomiar w kontroli zarządczej funkcjonującej w administracji podatkowej / Measurement in management control in tax administration	487
Piotr Urbanek: Strategie uniwersytetów publicznych w Polsce – próba oceny / Strategies of public universities in Poland – an attempt to access	500
Piotr Wanicki: Innowacje jako źródło wartości przedsiębiorstwa / Innovation as a source of enterprise value	510
Lidia Wiatrak: Badanie satysfakcji klientów w kontekście zarządzania jakością w organach administracji podatkowej / Study of customer satisfaction in the context of quality management in the authority tax administration .	519
Marcin Wierzbiński: System zarządzania dokonaniem a model biznesowy / Performance management system vs. business model	533
Grzegorz Zimon: Koszty zarządzania kapitałem obrotowym w przedsiębiorstwie handlowym / Performance management system vs. business model	552

Wstęp

Zmiany zachodzące na rynku, związane z coraz większą konkurencją, powodują, że przedsiębiorcy szukają rozwiązań dotyczących nie tylko utrzymania się na nim, lecz również rozwoju, co ma służyć poprawie ich pozycji względem innych jednostek gospodarczych. Zarządzanie kosztami i pomiar dokonań stanowią istotny element systemu podejmowania decyzji w przedsiębiorstwach. Są one stosowane w przedsiębiorstwach nie tylko dużych, ale również średnich i małych. Każda działalność jednostki gospodarczej generuje koszty, które powinny być pod stałą kontrolą zarządzających. Jest to temat wciąż aktualny w artykułach naukowych publikowanych w Polsce i na świecie, poruszany zarówno przez teoretyków, jak i praktyków.

Niniejszy zeszyt Prac Naukowych Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu jest poświęcony zagadnieniom zarządzania kosztami i pomiarowi dokonań. W związku z tym zawarte w nim artykuły dotyczą dwóch odrębnych tematycznie obszarów:

- zarządzania kosztami,
- zarządzania dokonaniem.

W obrębie każdego z nich zaprezentowano problemy zarówno teoretyczne, jak i praktyczne dotyczące systemów kosztów w podejmowaniu decyzji, mierników dokonań, raportowania dokonań.

Artykuły poświęcone zarządzaniu kosztami mają głównie charakter praktyczny. Ukazują przypadki jego zastosowania w szpitalu, podmiocie świadczącym usługi komunalne, szkole wyższej oraz w organach administracji podatkowej. Skupiają się również na rozważaniach poświęconych kontroli kosztów w jednostkach mikro, wprowadzonych do ustawy o rachunkowości w 2014 roku.

Teksty związane z tematyką zarządzania dokonaniem są połączeniem rozważań teoretycznych z empirycznymi. Dociekania teoretyczne dotyczą zagadnień pomiaru dokonań, raportowania dokonań, zastosowania narzędzi, jakimi są zrównoważona karta dokonań, budżetowanie, oraz kreowania wartości przedsiębiorstwa. Artykuły związane z wdrożeniem zarządzania dokonaniem w jednostkach gospodarczych dotyczą takich podmiotów, jak: zakład gospodarowania odpadami, jednostki samorządu terytorialnego, podmioty lecznicze, banki.

Redaktorzy zeszytu mają nadzieję, że opublikowane w nim artykuły będą inspiracją do poszukiwań nowych rozwiązań w obszarze zarządzania kosztami i dokonaniem, a jednocześnie pomogą rozwiązać problemy związane z ich wykorzystaniem w wybranych organizacjach.

Robert Kowalak, Marcin Kowalewski, Piotr Bednarek

Jacek Jaworski

Wyższa Szkoła Bankowa w Gdańsku
e-mail: jjaworski@wsb.gda.pl

Marek Witkowski

członek rady nadzorczej spółdzielni mieszkaniowej z Bydgoszczy
e-mail: m.witkowski@tranluz.com

PODSTAWY KONCEPCYJNE STRATEGICZNEJ KARTY WYNIKÓW DLA SPÓŁDZIELNI MIESZKANIOWEJ

CONCEPTUAL BASIS OF BALANCED SCORECARD FOR HOUSING COOPERATIVE

DOI: 10.15611/pn.2016.442.14

Streszczenie: Artykuł przedstawia koncepcję strategicznej karty wyników dla spółdzielni mieszkaniowej oraz procedurę jej tworzenia. W ramach zarówno struktury, jak i metody konstrukcji karty uwzględniono specyfikę funkcjonowania spółdzielni wynikającą z uregulowań prawnych, a także ukształtowanych historycznie zaszczości. Propozycja karty obejmuje pięć zasadniczych perspektyw strategicznych: członka spółdzielni, mieszkańca, finansową, procesów wewnętrznych oraz perspektywę rozwoju. Na podstawie analizy SWOT przykładowej spółdzielni w każdej z perspektyw zaproponowano określone cele i ich mierniki.

Słowa kluczowe: strategiczna karta wyników, zarządzanie spółdzielnią mieszkaniową.

Summary: The paper presents the concept of the Balanced Scorecard for housing cooperative and the procedure of its creation. The specificity of this organization resulting from the legislation, as well as historically shaped conditions were taken into account. The structure of the card includes five main strategic perspectives: perspective of cooperative members, resident's perspective, financial and internal processes' and development perspective. For each perspective, objectives and their measures were proposed based on a SWOT analysis made for sample cooperative.

Keywords: Balanced Scorecard, housing cooperative management.

1. Wstęp

Funkcjonowanie spółdzielni mieszkaniowej regulowane jest w znacznej mierze przepisami prawa. Owe przepisy precyzują, że celem działalności spółdzielni jest zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych członków. Celowi temu ustawodawca podpo-

rządkował pozostałe uwarunkowania działalności spółdzielni mające bezpośredni wpływ na jej misję, wizję i strategię. Jest to poważne wyzwanie dla zarządzających, którzy muszą uwzględniać szeroko pojęty interes członków i mieszkańców, gospodarczą sytuację i perspektywy rozwoju spółdzielni przy jednoczesnym uwzględnieniu ograniczeń wynikających z przepisów prawa. To trudne zadanie wymaga implementacji takich narzędzi, które pozwolą na przełożenie założeń strategicznych na działania. Jednym z takich narzędzi jest strategiczna karta wyników (BSC – *Balanced Scorecard*).

Głównym celem niniejszego artykułu jest opracowanie koncepcji BSC dla spółdzielni mieszkaniowej oraz wskazanie procedury jej tworzenia. W realizacji celu posłużono się metodą przeniesienia koncepcji z elementami studium przypadku – spółdzielni mieszkaniowej z Bydgoszczy.

2. Specyfika zarządzania spółdzielnią mieszkaniową

Źródeł zasad zarządzania spółdzielnią mieszkaniową należy poszukiwać w ustawodawstwie. Jego geneza sięga lat 20. XX w. Do dnia dzisiejszego przeszło ono wiele zmian i korekt. Obecnie funkcjonowanie spółdzielni mieszkaniowej regulują dwie ustawy: Ustawa z dnia 16 września 1982 r. – Prawo spółdzielcze [PS] oraz Ustawa z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych [UoSM].

Pierwszy z wymienionych dokumentów odnosi się do wszystkich rodzajów spółdzielni i wskazuje główne uwarunkowania procesu zarządzania tymi podmiotami:

- spółdzielnia nie ma prawa odmówić członkostwa pod warunkiem wniesienia udziałów określonych statutem – wynika z tego, że decyzje strategiczne podejmuje szerokie grono członków, o różnych interesach i celach,
- członkowie powołują ze swojego grona radę nadzorczą, która z kolei zatrudnia zarząd oraz nadzoruje jego działalność – o ile profesjonalizm zarządu może być weryfikowany kompetencjami i doświadczeniem kandydatów, o tyle członkowie rady nadzorczej najczęściej nie mają właściwego przygotowania do pełnienia swych funkcji,
- nadrzędnym celem spółdzielni jest zaspokajanie potrzeb członków – cele gospodarcze spółdzielni muszą być podporządkowane określonym interesom członków, co niekoniecznie sprzyja rozwojowi samej organizacji,
- spółdzielnie nie są instytucjami publicznymi i nie mają do nich zastosowania przepisy dotyczące ujawniania informacji publicznej – działania spółdzielni i jej organów mogą stanowić tajemnicę, nawet dla jej członków.

Ustawa o spółdzielniach mieszkaniowych uszczegóławia zapisy prawa spółdzielczego i odnosi je do specyficznej formy spółdzielni, jaką jest spółdzielnia mieszkaniowa. Podstawowym celem tej organizacji jest zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych członków, czyli budowanie lokali mieszkalnych, a następnie właściwe

zarządzanie nimi i towarzyszącą im infrastrukturą. W tym zakresie należy podkreślić dwa uwarunkowania w znacznym stopniu komplikujące zarządzanie spółdzielnią – brak konieczności bycia jej członkiem dla właścicieli lokali, ale jednocześnie możliwość dla wszystkich mieszkańców wystąpienia z roszczeniami wobec spółdzielni. Warto również wskazać na kwestie finansowe dotyczące poszczególnych organów spółdzielni. Członkowie biorący udział w walnym zgromadzeniu robią to bez wynagrodzenia. Dla członków rady nadzorczej przewidziane jest wynagrodzenie w postaci miesięcznego ryczałtu bez względu na liczbę posiedzeń. Wynagrodzenie dla zarządu ustala rada nadzorcza.

Szczegółowe kompetencje poszczególnych organów spółdzielni mieszkaniowej określa statut, który powinien zawierać prawa i obowiązki członków, zasady zwoływania walnych zgromadzeń, zasady obradowania i podejmowania uchwał, zasady i tryb przyjmowania nowych członków, wykreślenia, wykluczania oraz wypowiedzenia członkostwa, tryb i zasady wyłaniania oraz odwołania rady nadzorczej spółdzielni, a także zasady podziału nadwyżki bilansowej oraz pokrycia strat.

Ustawodawca nie zdefiniował pojęcia gospodarowania spółdzielczym zasobem mieszkaniowym, jednak w literaturze ukształtował się pogląd, że jest to zespół czynności polegających na realizowaniu oczekiwań mieszkańców, zarówno w aspekcie ekonomicznym, jak i społecznym, przy czym istotne znaczenie w tym zakresie ma dbałość o posiadaną infrastrukturę techniczną i funkcjonalną nieruchomości, a także ich dochodowość [Doganowski 2012, s. 64-65]. Spółdzielnia mieszkaniowa ma prawo pobierać od mieszkańców opłaty, których wysokość nie może jednak przekraczać uzasadnionych kosztów z tytułu utrzymania lokali mieszkalnych oraz funkcjonowania spółdzielni. Rozliczeniu tejże relacji służą prowadzone ewidencje. W przypadku, gdy spółdzielnia uzyskuje pożytki lub inne przychody z nieruchomości wspólnej lub prowadzonej działalności gospodarczej, służą one pokryciu wydatków związanych z eksploatacją oraz utrzymaniem zarządzanych nieruchomości, pomniejszając opłaty należne od mieszkańców. Działalność spółdzielni powinna być więc finansowo bezwynikowa.

Podsumowując, specyfika spółdzielni mieszkaniowej polega na konieczności uwzględnienia w budowaniu jej strategii i zarządzaniu operacyjnym następujących zasad:

- dobrowolności i otwartości członkostwa wraz z demokratyczną jego kontrolą,
- uczestnictwa członków w procesie zarządzania,
- niezależności i autonomii w działaniu,
- ekonomicznego uczestnictwa mieszkańców w utrzymaniu zasobów pozostających w zarządzie spółdzielni,
- rozwoju i troski o społeczność lokalną,
- współpracy, informowania i integracji różnych interesariuszy wokół celu, jakim jest zaspokajanie potrzeb mieszkaniowych członków.

3. Metody i narzędzia zarządzania strategicznego w świetle literatury

Zarządzanie strategiczne stanowi proces decyzyjny wskazujący kierunek działania organizacji w długim horyzoncie czasowym oraz określa metody implementacji tychże decyzji. Proces zarządzania strategicznego obejmuje dwie fazy: w pierwszej tworzone są plany, w drugiej określone są metody i warunki implementacji przyjętych planów [Stabryła 2014, s. 12]. W obydwu obszarach menedżerów wspomagają odpowiednio dobrane narzędzia.

W obszarze planowania strategicznego określa się misję organizacji, definiuje cele strategiczne oraz dobiera metody ich osiągnięcia. W tej fazie istotnym narzędziem wspomagającym jest analiza strategiczna. Analiza ta dotyczy wnętrza oraz otoczenia organizacji i ma na celu identyfikację obecnych uwarunkowań jej funkcjonowania, a także ocenę możliwości jej rozwoju w przyszłości [Gierszewska, Romanowska 2003, s. 210]. Najpopularniejszą metodą analizy strategicznej jest analiza SWOT. Jest to szeroko opisywane w literaturze narzędzie sprowadzające się do określenia czterech grup czynników warunkujących pozycję strategiczną organizacji [Tylińska 2005, s. 32-33]:

- zewnętrznych w podziale na szanse i zagrożenia dla organizacji,
- wewnętrznych z uwzględnieniem słabych i mocnych jej stron.

Tabela 1 przedstawia wyniki analizy strategicznej przykładowej spółdzielni mieszkaniowej z Bydgoszczy.

Porównując szanse z mocnymi stronami organizacji oraz jej słabe strony z zagrożeniami, ustala się cele strategiczne, a następnie poprzez ich przełożenie na działania określa odpowiednią strategię funkcjonowania [Krupski 2007, s. 146-157]. Narzędziem wspomagającym ten etap planowania strategicznego, a także umożliwiającym monitorowanie realizacji określonej strategii jest strategiczna karta wyników (BSC). Narzędzie to jest rezultatem badań realizowanych na początku lat dziewięćdziesiątych przez R.S. Kaplana i D.P. Nortona [2013]. BSC zasadza się na idei obserwacji celów i osiągnięć organizacji z różnych perspektyw. W oryginale została ona opracowana dla przedsiębiorstwa i obejmowała cztery perspektywy (rys. 1). W niektórych jednak przypadkach celowe może być wyodrębnienie dodatkowych perspektyw, tak aby skonstruowana karta umożliwiała wielowątkową ocenę jednostki względem kryteriów istotnych z punktu widzenia jej interesariuszy.

Tworzenie BSC obejmuje po pierwsze, określenie celów w każdej z wyodrębnionych perspektyw. Cele te muszą być odpowiednio uporządkowane oraz powinny spełniać kryteria określone regułą SMART [Doran 1981, s. 35], a zatem cele te muszą być: specyficzne, mierzalne, ambitne, realne i mające termin osiągnięcia.

Kolejnym etapem konstruowania BSC jest wyznaczenie dla każdego z celów odpowiednich mierników. Wskaźniki te zmieniają swój poziom na skutek decyzji menedżerów i działania organizacji. Pomiar odchyleń od wartości docelowych, a także obserwacja współzależności między nimi umożliwiają zrównoważenie karty

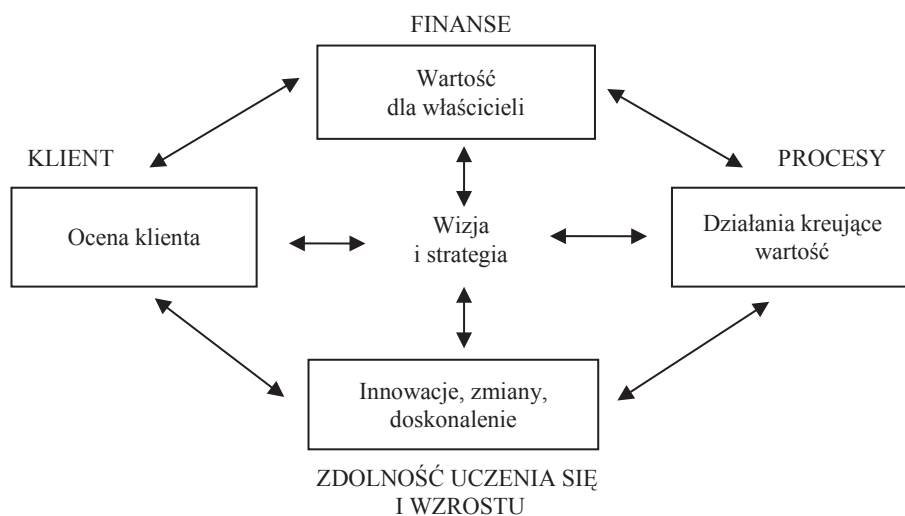
Tabela 1. Analiza SWOT spółdzielni mieszkaniowej z Bydgoszczy

Czynnik strategiczny	Mocne strony	Słabe strony
Lokalizacja zasobów	<ol style="list-style-type: none"> 1. Dostępność infrastruktury 2. Zasoby spółdzielni zapewniają podstawowy cel mieszkaniowy oraz określają inne funkcje miejskie 3. Korzystna lokalizacja oraz uwarunkowania krajobrazowe 4. Atrakcyjne położenie osiedli, jak również ich zabudowa i kompozycja 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Utrudniony kontakt z mieszkańcami 2. Rozległy obszar zarządzania zasobami mieszkaniowymi
Stan techniczny	<ol style="list-style-type: none"> 1. Dobry stan techniczny budynków 2. Możliwość wykorzystania części wspólnych na wynajem komercyjny 3. Dobry stan elewacji 4. Ogólnodostępne miejsca postojowe 5. Przeprowadzona termomodernizacja posiadanych zasobów i obniżone koszty ogrzewania 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Brak możliwości rozbudowy miejsc postojowych 2. Ubytki w drogach osiedlowych 3. Brak długoterminowych planów remontowych 4. Stare instalacje elektryczne i wodno-kanalizacyjne
Zarządzanie	<ol style="list-style-type: none"> 1. Niskie zadłużenie spółdzielni 2. Wysoki poziom płynności finansowej 3. Bieżąca realizacja zadań 4. Obniżka stawki za zarządzanie 5. Wieloletnie doświadczenie w zarządzaniu nieruchomościami 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Wysokie koszty organów spółdzielni 2. Wysokie koszty utrzymania nieruchomości wspólnych 3. Niewielki udział członków w zarządzaniu spółdzielnią 4. Niskie zaangażowanie spółdzielni w życie społeczne mieszkańców
Uwarunkowania	Szanse	Zagrożenia
Społeczne	<ol style="list-style-type: none"> 1. Rewitalizacja osiedli zagrożonych dekapitalizacją zabudowy 2. Zwiększający się poziom zamożności i wykształcenia ludności 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Degradacja terenów ubogich 2. Wykluczenie społeczne 3. Postępowanie dekapitalizacji zabudowy 4. Zapaść budownictwa mieszkaniowego
Konkurencyjne	<ol style="list-style-type: none"> 1. Duże obszary zieleni 2. Dobra infrastruktura rekreacyjna 3. Estetyka lokalnego środowiska 4. Duże zainteresowanie mieszkaniami 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Brak zrównoważonego rozwoju 2. Duża konkurencja inwestycji deweloperskich 2. Duża konkurencja firm zarządzających nieruchomościami na rynku
Ekonomiczne	<ol style="list-style-type: none"> 1. Tworzenie struktur przestrzennych o pewnej funkcjonalności 2. Potencjał rozwojowy 3. Niskie zaległości płatnicze mieszkańców 4. Wykup gruntów na własność 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Utrata wartości rynkowej nieruchomości (zużywanie się zasobów) 2. Wzrost zadłużenia mieszkańców
Prawne	<ol style="list-style-type: none"> 1. Stałość decyzji administracyjnych 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Możliwość zmiany przepisów prawa

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych spółdzielni mieszkaniowej z Bydgoszczy.

[Jaruga i in. 1999, s. 52]. Dzięki wdrożeniu BSC zarządzający daną jednostką otrzymuje [Jaworski 2006]:

- możliwość kształtowania misji organizacji w oparciu o jej stan bieżący,
- wyznaczanie docelowych wartości mierników w sposób określający cel strategiczny jednostki,
- ciągle monitorowanie osiągniętych wyników,
- komunikowanie celu głównego z celami operacyjnymi,
- możliwość zrównoważenia i optymalizacji celów poszczególnych grup interesariuszy w organizacji.



Rys. 1. Koncepcja strategicznej karty wyników

Źródło: [Kaplan, Norton 2006, s. 12].

Koncepcja BSC była przeznaczona przez jej twórców dla przedsiębiorstw, można ją jednak adaptować dla innego rodzaju organizacji, na przykład dla spółdzielni mieszkaniowej. Konkretyzacja celów spółdzielni powinna uwzględniać jej specyfikę oraz relacje z otoczeniem. Dopiero tak sformułowane cele mogą być wyznacznikami adekwatnych dla potrzeb spółdzielni perspektyw jej oceny oraz stosowanych mierników.

4. Perspektywy, cele i mierniki BSC dla spółdzielni mieszkaniowej

Analiza SWOT (tab. 1) pozwala wyodrębnić podstawowe kierunki działalności spółdzielni wymagające usprawnień, a także te, które stanowią o jej sukcesach. To z kolei prowadzi do określenia celów strategicznych.

Tabela 2. Mapa BSC dla spółdzielni mieszkaniowej z Bydgoszczy

Perspektywa	Cele strategiczne	Mierniki	Oczekiwana zmiana
Członka spółdzielni	<ol style="list-style-type: none"> 1. Obniżenie kosztów utrzymania rady nadzorczej i rad osiedli 2. Budowa pozytywnego wizerunku wśród członków 3. Wzrost wartości mieszkań 4. Zwiększenie udziału członków w zarządzaniu spółdzielnią 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Poziom wynagrodzeń członków organów spółdzielni 2. Indeks zadowolenia członka spółdzielni (ankieta) 3. Parametry techniczno-ekonomiczne zasobów (w PLN) 4. Liczba samorządów osiedlowych 5. Frekwencja członków w walnym zgromadzeniu 	<ul style="list-style-type: none"> - 20% + 10 % + 5% + 2 + 10%
Mieszkańca	<ol style="list-style-type: none"> 1. Poprawa jakości zamieszkiwania (lokali) 2. Budowa trwałych relacji między organami spółdzielni a mieszkańcami 3. Spadek należności czynszowych 4. Zwiększenie liczby miejsc parkingowych 5. Uatrakcyjnienie życia kulturalnego i rekreacyjnego mieszkańców 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Liczba zgłaszanych awarii 2. Liczba nieruchomości objętych długoterminowymi planami remontowymi 3. Liczba kanałów komunikacji z mieszkańcami 4. Liczba pozytywnie załatwionych spraw mieszkańców 5. Poziom należności czynszowych 6. Liczba miejsc parkingowych 7. Liczba organizowanych imprez kulturalnych i rekreacyjnych 8. Liczba wydzielonych obszarów rekreacyjnych w zasobach spółdzielni 	<ul style="list-style-type: none"> - 10% + 20% + 2 + 10% - 1% + 10% + 1 + 1
Finansowa	<ol style="list-style-type: none"> 1. Obniżenie kosztów użytkowania powierzchni wspólnych 2. Poprawa skuteczności windykacji czynszów 3. Obniżenie zadłużenia spółdzielni 4. Poprawa płynności finansowej 5. Wyższe dochody z zasobów wspólnych 6. Wyższe dochody z inwestycji 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Poziom kosztów utrzymania zasobów wspólnych 2. Udział spłacanych należności czynszowych 3. Poziom zadłużenia mieszkańców 4. Poziom zadłużenia spółdzielni 5. Poziom przychodów z zasobów wspólnych 6. Stopa zwrotu z inwestycji 	<ul style="list-style-type: none"> - 5% + 0,1% - 3% - 4% +2% + 0,5%
Procesów	<ol style="list-style-type: none"> 1. Poprawa jakości obsługi lokatorów oraz budowa przynależności spółdzielczej 2. Zwiększenie efektywności działalności inwestycyjnej 3. Poprawa jakości i wydajności pracy pracowników spółdzielni 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Średni czas załatwienia spraw mieszkańców 2. Liczba kontaktów z mieszkańcami inicjowanych przez spółdzielnię 3. Stosunek liczby oddawanych lokali mieszkalnych do inwestowanych środków 4. Produktynność pracownika (należności czynszowe <i>per capita</i>) 5. Indeks rotacji pracowników 	<ul style="list-style-type: none"> - 1 dzień + 10% + 2% + 5% - 10%
Rozwoju	<ol style="list-style-type: none"> 1. Intensyfikacja działalności inwestycyjnej 2. Uatrakcyjnienie posiadanych zasobów 3. Rozwój kapitału intelektualnego 	<ol style="list-style-type: none"> 1. Liczba oddawanych mieszkań 2. Liczba oddawanych lokali użytkowych 3. Liczba działań innowacyjnych w rewitalizacji posiadanych zasobów 4. Liczba i wartość przeprowadzonych remontów 5. Udział wysoko kwalifikowanych osób wśród pracowników spółdzielni 6. Liczba szkoleń i przeszkolonych pracowników 	<ul style="list-style-type: none"> + 10 + 1 + 10% + 5% + 2% + 10%

Źródło: opracowanie własne na podstawie danych uzyskanych w spółdzielni mieszkaniowej z Bydgoszczy.

Definiowanie architektury BSC wymaga uwzględnienia specyfiki spółdzielni mieszkaniowej. W tym zakresie kluczowe jest uwzględnienie w ramach perspektyw karty postrzegania spółdzielni przez jej mieszkańców oraz członków, bowiem to dla zaspokajania ich potrzeb mieszkaniowych spółdzielnia została powołana. Równie ważną perspektywą jest perspektywa finansowa. Realizacja celów wynikających ze statutu wymaga pozyskiwania środków na realizację bieżących zobowiązań oraz finansowania rozwoju długoterminowego. Kolejną perspektywą, którą należy wyodrębnić, są procesy kreujące wartość spółdzielni mieszkaniowej. W przypadku analizowanej spółdzielni głównym procesem, który tworzy wartość, jest obsługa członków spółdzielni oraz mieszkańców. Satysfakcja z właściwej obsługi przekłada się na budowanie spółdzielczej przynależności. Ostatnią perspektywą, która podobnie jak dla przedsiębiorstwa ma istotne znaczenie dla spółdzielni mieszkaniowej, jest perspektywa rozwoju. Również i w tym wymiarze istotne znaczenie ma uwzględnienie potrzeb i oczekiwań inwestycyjnych obecnych i przyszłych członków oraz mieszkańców spółdzielni.

W tab. 2 przedstawione zostały cele strategiczne oraz powiązane z nimi mierniki w ramach poszczególnych perspektyw.

Jedną ze słabych stron spółdzielni są wysokie koszty utrzymania nieruchomości wspólnych. Towarzyszą im wysokie koszty wynagrodzeń organów spółdzielni. W powiązaniu z zagrożeniami wynikającymi z wysokiej konkurencji firm zajmujących się zarządzaniem nieruchomościami tworzy to główne kierunki doskonalenia perspektyw: finansowej oraz członka spółdzielni. Słabą stroną spółdzielni jest także niewielki udział członków w zarządzaniu. Jego zwiększenie jest zatem ważnym celem w perspektywie członka spółdzielni. Uzasadnionym rozszerzeniem tej perspektywy są także cele związane z utrzymaniem atrakcyjności zarządzanych nieruchomości. Wynika to ze zdiagnozowanych zagrożeń zużywania się zasobów oraz rosnącej konkurencji ze strony firm deweloperskich.

Cele z perspektywy mieszkańca wynikają głównie ze zdiagnozowanych słabych stron spółdzielni w zakresie stanu technicznego nieruchomości oraz zagrożeń społecznych. Z ich analizy wynika, że najważniejsza jest krótko-, ale przede wszystkim długoterminowa poprawa warunków zamieszkiwania, a także sanacja relacji na linii spółdzielnia-mieszkańcy, w tym także uatrakcyjnienie życia osiedlowego poprzez organizację różnorodnych imprez kulturalno-rekreacyjnych.

Celem strategicznym w ramach perspektywy finansowej, oprócz wspomnianego obniżenia kosztów, jest wykorzystanie jednej z mocnych stron spółdzielni, czyli utrzymania płynności finansowej. To oznacza konieczność z jednej strony zmniejszania i monitorowania zadłużenia czynszowego mieszkańców, a z drugiej poziomu długu samej spółdzielni. W dobie zapaści rynku budowlanego istotne jest także zwiększenie wpływów z realizowanych inwestycji.

Procesy kreujące wartość spółdzielni są wyznaczane przede wszystkim interesami członków i mieszkańców. Stąd też cele strategiczne w tejże perspektywie skupiają się na procesie zarządzania i obsługi lokatorów. Ważnym procesem w tym zakre-

nie jest także nieustanne dążenie do podnoszenia efektywności działalności inwestycyjnej. Działalność ta, w dobie wysokiej konkurencji na rynku budowlanym, jest także podstawowym kierunkiem rozwoju spółdzielni. Perspektywę tę uzupełniają cele związane z utrzymaniem mocnych stron spółdzielni wynikających z lokalizacji zasobów oraz przewagi konkurencyjnej związanej z cechami determinującymi szanse spółdzielni w tym zakresie.

Każdemu celowi towarzyszą mierniki zaproponowane w tab. 2. W oryginale karty uwzględniono bezwzględne wartości mierników, w tabeli w celu anonimizacji spółdzielni zaprezentowano wartości oczekiwanych zmian. Proponowany termin ich osiągnięcia wyznaczono na 5 lat.

5. Zakończenie

Spółdzielnia mieszkaniowa jest specyficzną organizacją, której cele gospodarze koncentrują się na zaspokajaniu potrzeb mieszkaniowych jej członków. Jej działalność w dużej mierze ograniczana jest normami prawnymi. W odróżnieniu więc od przedsiębiorstwa, spółdzielnia, ale także jej członkowie nie mają pełnej swobody w kształtowaniu misji, wizji oraz strategii tejże organizacji. Szeroka demokratyzacja władzy w spółdzielni nie sprzyja także profesjonalizmowi podejmowanych kluczowych dla niej decyzji oraz umożliwia organom wykonawczym realizację własnych interesów, niekiedy sprzecznych z ideą spółdzielczości mieszkaniowej. Czynniki te powodują, że zarządzanie spółdzielnią i realizacja jej głównych celów w samej istocie jest procesem trudnym i mało przejrzystym.

Zaproponowana koncepcja strategicznej karty wyników oraz proces jej tworzenia wyznaczają ramy koncepcyjne przygotowania odpowiedniego systemu celów i ich mierników uwzględniającego specyfikę spółdzielni mieszkaniowej. Perspektywy obserwacji osiągnięć spółdzielni mieszkaniowej oraz niektóre z wyznaczonych celów mają charakter uniwersalny. Wynikają z uregulowań prawnych oraz z istoty działalności tejże organizacji. Jednak wyznaczenie szczegółowej listy celów i mierników BSC wymaga wykonania analizy strategicznej konkretnej spółdzielni uwzględniającej bieżącą jej sytuację i planowane kierunki rozwoju.

Strategiczna karta wyników jest narzędziem, które wspomaga identyfikację celów strategicznych organizacji, porządkuje je oraz poprzez monitorowanie związanych z nimi mierników umożliwia przełożenie strategii na działania operacyjne. W tym kontekście zastosowanie BSC w spółdzielni mieszkaniowej wydaje się szczególnie uzasadnione. Po pierwsze, za jej pomocą można w sposób przejrzysty prezentować członkom dążenia spółdzielni oraz jej osiągnięcia, co z kolei sprzyja racjonalizacji podejmowanych przez nich decyzji. Po drugie, odpowiednio skonstruowany system celów i mierników dyscyplinuje organy wykonawcze spółdzielni oraz umożliwia ich transparentną ocenę. I po trzecie, w dłuższym okresie BSC powinno wspomagać zrównoważony rozwój spółdzielni poprzez jednoczesną obserwację jej osiągnięć z punktu widzenia najważniejszych perspektyw strategicznych obejmujących cele finansowe, techniczne i społeczne.

Literatura

- Doganowski R., 2012, *Obrót nieruchomości w teorii i praktyce*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Doran G.T., 1981, *There's a S.M.A.R.T. way to write management's goals and objectives*, Management Review, vol. 70, issue 11 (AMA FORUM).
- Gierszewska G., Romanowska M., 2003, *Analiza strategiczna przedsiębiorstwa*, PWE, Warszawa.
- Jaruga A., Nowak W., Szychta A., 1999, *Rachunkowość zarządcza. Koncepcje i zastosowania*. ABSOLWENT, Łódź.
- Jaworski J., 2006, *Strategiczna karta wyników metodą równoważenia celów przedsiębiorstwa*, www.controlling.info.pl.
- Kaplan R.S., Norton D.P., 2013, *Strategiczna karta wyników. Jak przenieść strategię na działanie*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Krupski R., 2007, *Zarządzanie strategiczne, koncepcje – metody*, Wydawnictwo AE we Wrocławiu, Wrocław.
- Stabryła A., 2014, *Zarządzanie strategiczne w teorii i praktyce firmy*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa.
- Tylińska R., 2005, *Analiza SWOT instrumentem planowania rozwoju*, WSiP, Warszawa.
- Ustawa z dnia 16 września 1982 r. – Prawo spółdzielcze (PS) (Dz.U. 1982 nr 30, poz. 210 z późn. zm.).
- Ustawa z dnia 15 grudnia 2000 r. o spółdzielniach mieszkaniowych (UoSM) (Dz.U. 2003 nr 119, poz. 1116 z późn. zm.).