

Małgorzata Markowska

JAKOŚĆ W PERSPEKTYWACH STRATEGICZNEJ KARTY WYNIKÓW

1. Wstęp

Ostra konkurencja na rynku i dominująca rola klienta powodują, że przedsiębiorstwa, chcące się na owym rynku liczyć, muszą dostarczać konsumentom produkty, które spełniają ich oczekiwania pod względem walorów użytkowych, jakości i ceny.

Aby zaoferować klientom produkty wysokiej jakości po konkurencyjnej cenie, jednostki gospodarcze powinny dążyć do obniżki kosztów własnych, a jednocześnie podnosić jakość wyrobów i usług. Aby urzeczywistnić te dążenia w swojej działalności i uzyskać poprawę wyników finansowych, przedsiębiorstwa powinny stosować i doskonalić różne sposoby zarządzania oraz analizować koszty w sposób pozwalający podejmować skuteczne działania w celu ich obniżki.

Przedsiębiorstwa coraz powszechniej wdrażają system zarządzania jakością, gdyż jakość stanowi ważny atut w walce konkurencyjnej, a jej doskonalenie pozwala odnieść długotrwały sukces rynkowy. Nowoczesnym instrumentem, który jest wykorzystywany w przedsiębiorstwach do oceny realizacji strategii, jest strategiczna karta wyników (zrównoważona karta wyników). Można ją stosować także w strategii TQM, gdyż jakość i jej doskonalenie jest obecnie elementem strategii przedsiębiorstwa.

2. Istota strategicznej karty wyników

Pierwsza publikacja dotycząca strategicznej karty wyników ukazała się w 1992 r., a jej autorami byli Robert Kaplan i David Norton. Od tego czasu koncepcja strategicznej karty wyników ciągle się rozwija.

Podstawowym celem strategicznej karty wyników jest zapewnienie realizacji przyjętej przez przedsiębiorstwo strategii rozwoju. Pozwala ona sformułować cele

strategiczne, umożliwia kontrolę i ocenę stopnia ich osiągnięcia, ukazuje wzajemne powiązania między różnymi czynnikami warunkującymi realizację strategii. Oprócz tego stanowi efektywne narzędzie komunikowania celów pracownikom wszystkich szczebli organizacji.

Karta wyników staje się narzędziem przełożenia wizji i strategii na zestaw logicznie powiązanych mierników finansowych i niefinansowych.

Zrównoważona karta wyników zawiera:

- określone tematy strategiczne, zwane również obszarami koncentracji zainteresowań organizacji,
- łańcuch przyczynowo-skutkowy celów strategicznych, sformułowanych w czterech podstawowych aspektach, zwanych perspektywami (finansową, klienta, procesów wewnętrznych i rozwoju),
- mierniki,
- sprecyzowane docelowe wartości mierników,
- zidentyfikowane działania służące osiągnięciu celów strategicznych [2, s. 64].

W perspektywie finansowej określone są cele i mierniki finansowe, pokazujące, czy wdrożenie i realizacja strategii przyczyniają się do poprawy wyników ekonomicznych przedsiębiorstwa. Cele finansowe dotyczą zwykle zysku operacyjnego, stopy zwrotu z zaangażowanego kapitału, dodatnich przepływów pieniężnych i redukcji kosztów. W tej perspektywie można stosować mierniki takie, jak np.: stopa wzrostu sprzedaży, udział przychodów z nowych produktów, przychód w relacji do liczby zatrudnionych, stopa redukcji kosztów, okres zwrotu kapitału, stopień wykorzystania aktywów.

W perspektywie klienta określa się grupy klientów i te segmenty rynku, w których przedsiębiorstwo ma zamiar konkurować, oraz mierniki efektywności z nimi związane. Przykładowe wskaźniki stosowane w tej perspektywie to: liczba kolejnych zamówień od klienta, liczba spotkań z potencjalnymi klientami, udział w rynku, rentowność klientów.

Identyfikacja procesów wewnętrznych, które mają największy wpływ na satysfakcję klientów i osiągnięcie celów finansowych, następuje w perspektywie procesów wewnętrznych, a miernikami z nią związanymi są np.: liczba nowych rozwiązań systemowych, liczba nowych produktów wprowadzonych na rynek i czas rozwoju nowej generacji produktów.

W perspektywie rozwoju identyfikuje się zasoby, które należy rozwijać, aby zapewnić dalszy rozwój i doskonalenie przedsiębiorstwa. Zdolność organizacji do uczenia się zależy od ludzi, systemów i procedur. Przykładowymi miernikami stosowanymi w tej perspektywie są: rotacja pracowników, satysfakcja pracowników, liczba zgłoszonych inicjatyw przez jednego pracownika i wskaźnik odejść pracowników.

Oprócz tych czterech podstawowych perspektyw mogą funkcjonować w organizacji inne, np. perspektywa dostawcy, perspektywa konkurencji, perspektywa marketingu, perspektywa jakości, perspektywa innowacji czy perspektywa Inter-

netu. W odniesieniu do każdej z nich należy sformułować cele, mierniki i inicjatywy.

Można powiedzieć, że istotą strategicznej karty wyników jest to, że:

- koncentruje się na formułowaniu i wdrażaniu strategii,
- wymusza uwzględnienie i zrównoważenie celów oraz mierników finansowych z niefinansowymi, długookresowych z krótkookresowymi oraz mierników przeszłości ze wskaźnikami świadczącymi o przyszłości,
- podsumowuje wyniki osiągnięte przez organizację w danym okresie [4, s. 15].

Strategiczna karta wyników stanowi ważny instrument zarządzania strategicznego i sterowania działaniami przedsiębiorstwa w celu podniesienia efektywności. Każde przedsiębiorstwo buduje specyficzną dla siebie kartę wyników, gdyż każde z nich ma do wypełnienia specyficzne zadania, które są bardzo ważne dla jego dalszego rozwoju.

3. Strategiczna karta wyników a system zarządzania jakością

Strategiczną kartę wyników można wykorzystać w realizacji strategii TQM. Przedsiębiorstwa, które mają doświadczenie w zarządzaniu jakością, łatwiej osiągną sukces we wdrażaniu strategicznej karty wyników. Przedsiębiorstwa te mogą spodziewać się synergii pomiędzy systemem zarządzania jakością a strategiczną kartą dokonań [3, s. 61].

Doskonalenie jakości można przedstawić w strategicznej karcie wyników jako jedną z perspektyw bądź powiązać system zarządzania jakością i strategiczną kartę wyników w jeden spójny system.

W perspektywie jakości należy zdefiniować:

- cele jakościowe, np. poprawa jakości projektowej lub wykonania produktów, usprawnienie i doskonalenie procesów, poprawa kontroli jakościowej, zmniejszenie liczby braków, doskonalenie projektowania jakościowego,
- mierniki, np. liczba braków, liczba zwrotów i reklamacji, koszty jakości i zbudowane na ich podstawie wskaźniki (np. koszty błędów do kosztów produkcji, koszty zapobiegania do wartości zysku), liczba innowacji zgłoszonych przez pracowników,
- inicjatywy, np. wdrożenie systemu zarządzania jakością (TQM, ISO), stworzenie kół jakości, szkolenia pracowników w zakresie jakości, wdrażanie nowych narzędzi zarządzania jakością.

Cele i podejmowane inicjatywy w perspektywie jakości są uzależnione od stopnia zaangażowania przedsiębiorstwa w poprawę jakości produktów.

TQM to wdrażanie kultury powszechnej jakości i jednocześnie proces zarządzania prowadzony przez naczelne kierownictwo przy zaangażowaniu całej załogi, realizowany we wszystkich funkcjach przedsiębiorstwa oraz fazach i procesach tworzenia produktu w celu zaspokojenia potrzeb klientów wewnętrznych i zewnętrznych. Tak pojęte zarządzanie obejmuje nie tylko doskonalenie produktu, ale

także jakość samej pracy, a więc kwalifikacje pracowników, środki i przedmioty pracy, technologie procesów, systemów marketingowych, planistycznych, decyzyjnych itp. [1].

TQM jest koncepcją strategicznego zarządzania przedsiębiorstwem: skoncentrowaną na jakości, opartą na udziale wszystkich członków organizacji i ukierunkowaną na osiągnięcie długofalowego sukcesu dzięki zadowoleniu klienta oraz korzyściom dla wszystkich członków organizacji i dla społeczeństwa [6]. Można powiedzieć, że TQM to koncepcja usprawnienia przedsiębiorstwa w aspekcie jego budowy i przebiegu procesów. Chodzi w niej głównie o to, aby systematycznie i konsekwentnie wykonywać działania projakościowe wsparte metodami i technikami zarządzania, powodującymi, że cele, struktura i działania są nastawione na poprawę jakości produktów i zadowolenie klientów [5, s. 183].

Strategia TQM w poszczególnych perspektywach strategicznej karty wyników przedstawiona jest w tab. 1.

Tabela 1. TQM w perspektywach strategicznej karty wyników

Perspektywa klienta	Perspektywa finansowa	Perspektywa procesów wewnętrznych	Perspektywa rozwoju
Cele			
• zrozumieć przyszłe i obecne potrzeby klienta, • uzyskać lojalność klientów, • osiągnąć wysoki udział w rynku	• wzrost przychodów ze sprzedaży produktów o wysokiej jakości, • optymalizacja struktury kosztów jakości, • likwidacja marnotrawstwa	• skoncentrować się na efektywnym wykorzystaniu zasobów i na optymalizacji cykli produkcyjnych • doskonalenie procesów	• zmotywować pracowników do dbania o jakość, • stworzyć zasady współuczestniczenia pracowników w dążeniu do celów strategicznych, • doskonalić system informacyjny
Przykładowe mierniki			
• satysfakcja klientów, • zdobywanie klientów, • utrzymanie klientów, • procentowy wskaźnik reklamacji na miesiąc, • pomiar wartości oferowanej klientowi, • poziom braków	• wskaźnik kosztów błędów do kosztów produkcji, • wskaźnik kosztów błędów na jednostkę wyrobu, • wskaźnik całkowitych kosztów jakości do przychodów netto, • wskaźnik kosztów zapobiegania do wartości zysku	• czas przestoju maszyn, • czas rozwoju nowej generacji produktów, • procent procesów poddanych statystycznej kontroli jakości, • liczba powtórnie przetwarzanych wyrobów	• liczba innowacji zgłoszonych przez pracowników, • zrealizowane inicjatywy dotyczące jakości zgłoszone przez pracowników, • liczba kół jakości,
Przykładowe inicjatywy			
• badanie satysfakcji klienta (ankiety, sondaże)	• budowa systemu kosztów jakości	• wprowadzenie metody FMEA, • udoskonalenie produktów	• tworzenie kół jakości, • szkolenia w zakresie jakości

Źródło: opracowanie własne.

Cele, mierniki i inicjatywy w zakresie jakości są specyficzne dla danego przedsiębiorstwa i zależą m. in. od branży oraz charakteru działalności. Istotną rolę w ocenie efektywności systemu zarządzania jakością pełnią koszty jakości. Definicja kosztów jakości znajduje się w normie ISO 8402 w punkcie 4.2 i brzmi: „Koszty związane z jakością to koszty ponoszone w związku z zagwarantowaniem i zapewnieniem zadowalającej jakości, a także straty ponoszone z powodu nieosiągnięcia zadowalającej jakości”. Obejmują one koszty prewencji, oceny, błędów wewnętrznych i zewnętrznych, koszty zewnętrznego zapewnienia jakości.

Koszty jakości pełnią w strategicznej karcie wyników przede wszystkim rolę mierników. W każdej z perspektyw mogą występować charakterystyczne dla niej koszty jakości.

W perspektywie klienta mogą być wykorzystane następujące wskaźniki kosztów jakości: koszty braków przypadające na jednego klienta, koszty analizy i oceny zadowolenia klienta, straty spowodowane spadkiem reputacji producenta na rynku i utratą zaufania klientów.

W perspektywie procesów wewnętrznych szczególną uwagę zwraca się na koszty jakości, tj. koszty przekwalifikowania wyrobów powstałych na skutek błędnego działania do niższych gatunków, koszty złej organizacji i stosowania nieodpowiednich materiałów, koszty ponownej kontroli produktu, koszty analizy występujących usterek, koszty kontroli jakości w trakcie procesu wytwarzania i po jego zakończeniu, koszty badań laboratoryjnych jakości podczas produkcji.

W perspektywie rozwoju miernikami mogą być następujące koszty jakości: koszty planowania jakości nowych wyrobów, koszty analizy i oceny jakości konkurencyjnych wyrobów, koszty prób laboratoryjnych, koszty budowy prototypu, koszty szkolenia pracowników w zakresie jakości.

W perspektywie finansowej stosuje się, w zależności od wyznaczonych celów, wskaźniki kosztów jakości odniesione do różnych wielkości finansowych, np. zysk netto lub przychody.

4. Podsumowanie

Strategiczną kartę wyników można wykorzystać w realizacji strategii TQM. Doskonalenie jakości może być jedną z perspektyw w strategicznej karcie wyników, może też powiązać system zarządzania jakością i strategiczną kartę wyników w jeden spójny system. Istotną rolę w zrównoważonej karcie wyników pełnią koszty jakości, stanowiące mierniki w jej perspektywach.

Literatura

- [1] Borkowska G., *TQM, czyli konieczność podmiotowego podejścia do ludzi*, „Przegląd Organizacji” 1996, nr 4.
- [2] *Controlling w przedsiębiorstwie. Koncepcje i instrumenty*, red. E. Nowak, ODDK, Gdańsk 2003.
- [2] Friedag H.R., Schmidt W., *My Balanced Scorecard*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2003.
- [3] Kaplan R, Norton P., *Strategiczna karta wyników*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 2001.
- [4] Lisiecka K., *Kreowanie jakości*, AE, Katowice 2002.
- [5] *PN-ISO 8402. Zarządzanie jakością i zapewnienie jakości. Terminologia*, PKN, Warszawa 1996.

QUALITY IN PROSPECTS OF BALANCED SCORECARD

Summary

This paper shows that it is possible to use the balanced scorecard in TQM strategy. Quality costs are very important measures in prospects of balanced scorecard.

Mgr Małgorzata Markowska jest doktorantką w Katedrze Rachunku Kosztów i Rachunkowości Zarządczej na Wydziale Zarządzania i Informatyki