

PRACE NAUKOWE

Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu

RESEARCH PAPERS

of Wrocław University of Economics

Nr 343

Modele zarządzania kosztami i dokonaniami

Redaktorzy naukowci
Edward Nowak
Maria Nieplowicz



Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu
Wrocław 2014

Redakcja wydawnicza: Agnieszka Flasińska
Redakcja techniczna: Barbara Łopusiewicz
Korekta: Barbara Cibis
Łamanie: Małgorzata Czupryńska
Projekt okładki: Beata Dębska

Publikacja jest dostępna w Internecie na stronach:
www.ibuk.pl, www.ebscohost.com,
w Dolnośląskiej Bibliotece Cyfrowej www.dbc.wroc.pl,
The Central and Eastern European Online Library www.ceeol.com,
a także w adnotowanej bibliografii zagadnień ekonomicznych BazEkon
http://kangur.uek.krakow.pl/bazy_ae/bazekon/nowy/index.php

Informacje o naborze artykułów i zasadach recenzowania znajdują się
na stronie internetowej Wydawnictwa
www.wydawnictwo.ue.wroc.pl

Kopiowanie i powielanie w jakiegokolwiek formie
wymaga pisemnej zgody Wydawcy

© Copyright by Uniwersytet Ekonomiczny we Wrocławiu
Wrocław 2014

ISSN 1899-3192
ISBN 978-83-7695-465-3

Wersja pierwotna: publikacja drukowana

Druk i oprawa:
EXPOL, P. Rybiński, J. Dąbek, sp.j.
ul. Brzeska 4, 87-800 Włocławek

Spis treści

Wstęp	11
Anna Balicka: Benchmarking a konkurencyjność przedsiębiorstwa	13
Piotr Bednarek: Samoocena audytu wewnętrznego w Polsce: stan wiedzy i kierunki dalszych badań	31
Renata Biadacz: Przesłanki uwzględniania kosztów środowiskowych w MŚP w dobie zrównoważonego rozwoju	42
Anna A. Bialek-Jaworska, Renata Gabryelczyk: Krytyczna analiza kalkulacji kosztów kształcenia w szkołach wyższych w Polsce	52
Halina Buk: Wpływ dokonań jednostek zależnych na wyniki finansowe grupy kapitałowej	69
Jolanta Chluska: Rachunek kosztów standardowych w procesach decyzyjnych podmiotów leczniczych	77
Halina Chłodnicka: Sprawozdanie finansowe a pomiar efektów działalności przedsiębiorstwa w zagrożeniu kontynuacji działania	87
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Pomiar dokonań w działalności ubezpieczeniowej	102
Marlena Ciechan-Kujawa: Funkcja doradcza audytu zewnętrznego i perspektywy jej rozwoju	114
Dorota Czerwińska-Kayzer: Propozycja systemu wskaźników rentowności uwzględniającego płynność finansową	125
Michał Dyk: Kompetencyjna teoria firmy na przykładzie KPMG	134
Izabela Emerling: Rachunek kosztów a nowoczesne zarządzanie przedsiębiorstwem	143
Beata Iwasieczko: Modele biznesowe i ocena czynników ich efektywności	154
Elżbieta Janczyk-Strzała: Budżetowanie jako narzędzie zarządzania kosztami uczelni niepublicznych w świetle wyników badań	164
Elżbieta Jaworska: Specyfika zarządzania błędami w przedsiębiorstwie	173
Jacek Jaworski: Znaczenie informacji o kosztach dla zarządzania małym przedsiębiorstwem w opiniach menedżerów	183
Magdalena Jaworzyńska: Powiązanie modeli biznesowych z zarządzaniem strategicznym w zakładzie opieki zdrowotnej	192
Marcin Jędrzejczyk: Zyskowność a produktywność w procesie pomiaru dokonań podmiotu gospodarczego	202
Ilona Kędzierska-Bujak: Zbilansowana karta wyników jako narzędzie wspierające komunikowanie i realizację strategii przedsiębiorstwa	211

Bartosz Kołodziejczuk: Zarządzanie kosztami z wykorzystaniem metody <i>hoshin kanri</i>	220
Krzysztof Konstantyn: Koncepcja wdrożenia rachunku odpowiedzialności w ośrodkach odpowiedzialności za przychody i zyski w przedsiębiorstwach produkujących konstrukcje budowlane.....	230
Zbigniew Korzeb: Redukcja kosztów osobowych jako element synergii operacyjnej w fuzjach i przejęciach banków komercyjnych.....	241
Mariola Kotłowska: Wpływ statystycznej analizy procesów na kreowanie wartości przedsiębiorstwa.....	249
Robert Kowalak: Produkcyjne mierniki dokonań w sprawozdawczości zarządczej.....	264
Marcin Kowalewski: Pomiar dokonań podporządkowany zasadom <i>lean management</i>	273
Michał Kowalski, Agata Klaus-Rosińska: Koszty infrastruktury w kalkulatorze kosztów kształcenia szkół wyższych.....	282
Justyna Kujawska: Koszty niewykorzystanych zasobów na oddziale szpitalnym.....	295
Paweł Kuźdowicz: Model ewidencyjny rachunku kosztów i dokonań w systemie ERP.....	304
Dorota Kuźdowicz: Rachunek kosztów planowanych źródłem informacji zarządczej.....	315
Zbigniew Leszczyński: Analiza łańcucha wartości jako narzędzie redukcji kosztów w średnim przedsiębiorstwie produkcyjnym zarządzanym procesowo.....	324
Agnieszka Lew: Planowanie i rozliczanie kosztów projektów.....	336
Grzegorz Lew: Rachunek kosztów logistyki w przedsiębiorstwach handlowych.....	344
Tomasz Lewandowski: Wykorzystanie informacji na potrzeby zarządzania kosztami w branży motoryzacyjnej.....	354
Mariusz Lisowski: Metoda <i>Data Envelopment Analysis</i> (DEA) w ocenie efektywności podmiotów.....	364
Małgorzata Macuda: Jednorodne Grupy Pacjentów w rachunku kosztów i wyników szpitala.....	376
Teresa Martyniuk, Dagmara Gutowska: Wykorzystanie <i>lean accounting</i> w zarządzaniu dokonaniem przedsiębiorstwa.....	386
Jarosław Mielcarek: Analiza istotnych elementów rachunku kosztów docelowych.....	401
Daria Moskwa-Bęczkowska: Zarządzanie procesowe i jego przydatność do zarządzania kosztami uczelni publicznej.....	417
Przemysław Mućko, Stanisław Hońko: Specyfika zrównoważonej karty dokonań w podmiotach leczniczych.....	431
Andrzej Niemiec: Możliwość normalizacji pomiaru osiągnięć na przykładzie miar stosowanych w zarządzaniu przedsiębiorstwem kurierskim.....	440
Maria Nieplowicz: Zastosowanie zrównoważonej karty wyników w mieście na przykładzie Urzędu Miasta w Hrubieszowie.....	452

Edward Nowak: Koszty w różnych sytuacjach działalności jednostek gospodarczych.....	462
Piotr Oleksyk: Ewaluacja w działalności jednostki samorządu terytorialnego	470
Ryszard Orliński: Zastosowanie rachunku kosztów docelowych w szpitalach ...	478
Michał Poszwa: Zarządzanie kosztami podatkowymi w przedsiębiorstwie	487
Sabina Rokita: Rachunek kosztów działań i analiza wartości kosztów ogólnych jako metody alokacji kosztów pośrednich na projekty.....	496
Wanda Skoczylas: Pomiar dokonań w przedsiębiorstwach sieciowych handlu hurtowego i detalicznego pojazdami samochodowymi i naprawy pojazdów samochodowych	506
Magdalena Szydelko: Benchmarking we wspomaganiu monitoringu procesów na tle podejścia procesowego	519
Alfred Szydelko: Koszty stałe niewykorzystanych normalnych zdolności produkcyjnych jako kategoria zarządcza.....	529
Joanna Świerk: Koncepcja strategicznej karty wyników w zarządzaniu strategią rozwoju miasta Lublina	538
Piotr Urbanek: Problem agencji w warunkach zdecentralizowanego modelu zarządzania uczelnią publiczną.....	550
Paweł Warowny, Marcin Pielaszek: Analiza komparatywna wykorzystania różnych koncepcji rachunku kosztów w zarządzaniu.....	559
Marcin Wierzbiński: Determinanty konieczności wdrożenia rynku zdolności wytwórczych w energetyce	570
Beata Zaleska: Kalkulacja kosztu jednostkowego procedur medycznych w szpitalu X	582

Summaries

Anna Balicka: Benchmarking vs. competitiveness of an enterprise	30
Piotr Bednarek: Self-assessment of internal auditing in Poland: state of the art and further research perspectives	41
Renata Bładacz: Prerequisites for including environmental costs of SMEs in the era of sustainable development	51
Anna A. Białek-Jaworska, Renata Gabryelczyk: Critical analysis of the higher education costing in Poland.....	68
Halina Buk: Influence of subsidiaries performance on financial results of a consolidated group	76
Jolanta Chluska: Standard costing in decision-making processes of healthcare units	86
Halina Chłodnicka: Financial statement vs. measurement of performance results of an enterprise in the threat of actions continuation	101
Magdalena Chmielowiec-Lewczuk: Performance measurement in insurance activity.....	113

Marlena Ciecchan-Kujawa: The advisory function of the external audit and its perspectives	124
Dorota Czerwińska-Kayzer: A proposition to linking financial liquidity with a return on sales ratio system.....	133
Michał Dyk: KPMG as an example of competence company.....	142
Izabela Emerling: Cost accounting and modern company management.....	153
Beata Iwasieczko: Business models and evaluation of the factors of their effectiveness	162
Elżbieta Janczyk-Strzała: Budgeting as a tool of costs management in non-public higher education institutions (HEIs) in view of the research results.....	172
Elżbieta Jaworska: Specificity of error management in an enterprise	182
Jacek Jaworski: Importance of information on costs in small enterprise management in managers' opinions.....	191
Magdalena Jaworzyńska: Linking business models with strategic management in health care organization.....	201
Marcin Jędrzejczyk: Profitability vs. productivity in the process of assessment of the company achievements	210
Ilona Kędzierska-Bujak: Balanced Scorecard as a tool supporting the communication and implementation of the company strategy.....	219
Bartosz Kołodziejczuk: Cost management by <i>hoshin kanri</i> method	229
Krzysztof Konstantyn: The conception of introduction of responsibility accounting in the centers responsible for revenues and profit in building construction enterprises.....	239
Zbigniew Korzeb: Reduction of personnel costs as an element of operating synergy in mergers and acquisitions of commercial banks.....	248
Mariola Kotłowska: Impact of statistical analysis of processes on the creation of corporate value	263
Robert Kowalak: Production performance indicators in management reports.....	272
Marcin Kowalewski: Performance measurement subordinated to lean management	281
Michał Kowalski, Agata Klaus-Rosińska: Infrastructure costs in the calculator of teaching costs of universities	294
Justyna Kujawska: Costs of unused resources in a hospital ward	303
Paweł Kuźdowicz: Recording model of cost and achievement accounting in an ERP system.....	314
Dorota Kuźdowicz: Planned cost accounting as a source of management information	323
Zbigniew Leszczyński: Value chain analysis as a tool for cost reduction in the process-based middle enterprise model.....	335
Agnieszka Lew: Planning and accounting projects costs.....	343
Grzegorz Lew: Logistics cost accounting in trade enterprises.....	353
Tomasz Lewandowski: Use of information for cost management in the automotive industry	363

Mariusz Lisowski: Data Envelopment Analysis (DEA) – a method for measuring efficiency	375
Małgorzata Macuda: Diagnosis-Related Groups in hospital's costs and results account.....	385
Teresa Martyniuk, Dagmara Gutowska: The use of lean accounting in performance management	400
Jarosław Mielcarek: Analysis of target costing relevant elements	416
Daria Moskwa-Bęczkowska: Process management and its usefulness to cost management of public university	430
Przemysław Mućko, Stanisław Hońko: Distinctive features of Balanced Scorecard in health care organizations	439
Andrzej Niemiec: The possibility of standardization of performance measurement on the example of measures used in the management of courier company	451
Maria Nieplowicz: The use of the Balanced Scorecard for the city on the example of the city of Hrubieszów	461
Edward Nowak: Cost at various stages of company operation.....	469
Piotr Oleksyk: Evaluation in activity of local government units	477
Ryszard Orliński: The use of target costing in hospitals.....	486
Michał Poszwa: Tax cost management in a company	495
Sabina Rokita: Activity based costing and the analysis of general costs value as methods of allocation of indirect costs on projects	505
Wanda Skoczylas: Performance measurement in network-centric companies of wholesale and retail trade of vehicles and automotive repair of motor vehicles .	518
Magdalena Szydelko: Benchmarking in supporting monitoring of processes against the background of the process approach	528
Alfred Szydelko: Fixed costs of unused normal capacity production as a category of management.....	537
Joanna Świerk: The Balanced Scorecard in the process of managing the development strategy of the city of Lublin	549
Piotr Urbanek: Agency problem in the decentralized model of management in a public university	558
Paweł Warowny, Marcin Pielaszek: Comparative analysis of the use of different cost accounting concepts in management.....	569
Marcin Wierzbiński: The determinants of introducing the capacity market in energy industry	581
Beata Zaleska: Calculation of the unit costs for medical procedures in X hospital (case study).....	591

Wanda Skoczylas

Uniwersytet Szczeciński

e-mail: wanda@wneiz.pl

POMIAR DOKONAŃ W PRZEDSIĘBIORSTWACH SIECIOWYCH HANDLU HURTOWEGO I DETALICZNEGO POJAZDAMI SAMOCHODOWYMI I NAPRAWY POJAZDÓW SAMOCHODOWYCH

Streszczenie: Celami artykułu były identyfikacja i ocena stosowanych rozwiązań w pomiarze dokonań przedsiębiorstw sieciowych handlu hurtowego i detalicznego pojazdami samochodowymi i naprawy pojazdów samochodowych. Aby osiągnąć tak sformułowany cel, dokonano identyfikacji i uogólnienia występujących rozwiązań w trzech przedsiębiorstwach sieciowych. Przedstawiono wskaźniki pomiaru dokonań całego przedsiębiorstwa i w poszczególnych obszarach działalności, tj. sprzedaży samochodów, serwisu i sprzedaży części. Ocena rozwiązań została połączona z prezentacją przyjętych i stopniowo wdrażanych zmian.

Słowa kluczowe: pomiar dokonań, przedsiębiorstwo sieciowe.

DOI: 10.15611/pn.2014.343.47

1. Wstęp

W literaturze oraz w praktyce gospodarczej funkcjonuje słynne powiedzenie P. Druckera: „Jeśli nie można czegoś zmierzyć, nie da się tym zarządzać”. Występujące obecnie holistyczne podejścia do pomiaru dokonań działalności przedsiębiorstwa oznacza, że oprócz oceny uzyskanych wyników finansowych pomiarem należy objąć obszary działalności, w których są one generowane, a także inne czynniki mające wpływ na osiągnięcie wyników, takie jak jakość przywództwa, strategii, ludzi, procesów, partnerstwa i wykorzystania zasobów. Takie podejście, dzięki uchwyceniu związków przyczynowo-skutkowych zachodzących między potencjałem organizacji a wynikami działalności, stanowi podstawę działań doskonalących. Pomiar osiągniętych dokonań i ich ocena stają się koniecznymi elementami budowy organizacji uczącej się i osiągania przewagi konkurencyjnej. Pomiar i ocena funkcjonowania organizacji umożliwiają podejmowanie efektywniejszych i skuteczniejszych decy-

zji oraz lepszą alokację zasobów. Przyczynia się do ograniczenia ryzyka. Ułatwia komunikację pomiędzy członkami organizacji i pozostałymi interesariuszami oraz kształtowanie się nowej kultury organizacyjnej i budowanie organizacji cieszącej się publicznym zaufaniem. Organizacje uczące się zachowują się proaktywnie, umożliwiając osiągnięcie założonych celów właścicieli i innych interesariuszy [Skoczylas 2013a, s. 9,10].

Znaczenie pomiaru dokonań w nowoczesnej strukturze, jaką jest organizacja sieciowa oparta na relacjach, zasługuje na szczególną uwagę. Organizacje te tworzone są w celu utrzymania pozycji lidera w trudnym i dynamicznie zmieniającym się otoczeniu, poprawy efektywności działania oraz zwiększenia dostępnych zasobów, w tym zasobów wiedzy [Sroka 2012 s. 20], ale też rozłożenia ryzyka, zwiększenia stopnia elastyczności i szybkości działania. W tym wypadku osiągnięcie celów całej organizacji bez odpowiednich rozwiązań w zakresie pomiaru dokonań staje się wręcz niemożliwe.

Celami artykułu są więc identyfikacja i ocena stosowanych rozwiązań w pomiarze dokonań przedsiębiorstw sieciowych handlu hurtowego i detalicznego pojazdami samochodowymi i naprawy pojazdów samochodowych należących do trzech koncernów samochodowych.

Do osiągnięcia tak sformułowanego celu wykorzystane zostaną metoda analizy dokumentów oraz metoda indywidualnego i grupowego wywiadu w trzech przedsiębiorstwach sieciowych, zajmujących się dystrybucją i serwisem produktów trzech koncernów samochodowych.

2. Uwarunkowania normatywne pomiaru dokonań w przedsiębiorstwach sieciowych

Organizacja sieciowa jest nową formą zorganizowania wzajemnych stosunków między przedsiębiorstwami lub jednostkami składowymi pojedynczego przedsiębiorstwa [Mikuła 2006, s. 75]. Organizacje sieciowe są w literaturze różnie definiowane. Przez organizację sieciową rozumie się „względnie trwałe powiązanie autonomicznych, wyspecjalizowanych jednostek lub przedsiębiorstw uczestniczących w realizacji wspólnego celu” [Brzeziński 2002, s. 281] lub „zbiór bezpośrednich relacji, które kreują współzależności między firmami i tworzą kontekst dla powiązań, dzięki którym poszczególnym firmom nadawane są funkcje i przydzielane środki ich realizacji” [Sroka 2012, s. 31, 32], ale może to być też „forma zróżnicowania względnie trwałego, poziomego jednoczenia niezbędnych zasobów (kapitałów) posiadanych przez zaufanych autonomicznych partnerów, umożliwiającą jej jako całości wytworzenie produktu finalnego zaspokajającego potrzeby klientów” [Rudny, Woźniak-Sobczak (red.) 2013, s. 7]. Według J. Staszewskiej [2009, s. 22] organizację sieciową charakteryzują:

- transfer zasobów między jednostkami, które tworzą sieć,
- zróżnicowanie powiązań między podmiotami od hierarchicznych po luźne kontakty rynkowe,

- ograniczona integracja podmiotów, co wynika z odmienności celów częściowych i strategii, chociaż występują cele i strategie całego układu, co wpływa na poprawę jego konkurencyjnej pozycji,
- tworzenie i wzmacnianie kanałów informacyjnych w układach poziomych i pionowych.

W literaturze wyodrębniono cztery typy sieci, a mianowicie:

1. Zintegrowane, tworzące zbiór składający się z rozproszonych jednostek, tzn. przedsiębiorstw, zakładów, filii, które są uzależnione prawnie lub finansowo od jednej grupy lub podmiotu gospodarczego. Władza instytucjonalna zlokalizowana jest w centrali, będącej głównym dysponentem zasobów finansowych (np. centrala banku wraz z oddziałami).

2. Sfederowane, np. spółdzielnie, stowarzyszenia, towarzystwa wzajemnej pomocy, czyli zgrupowania osób prawnych lub fizycznych, które uświadamiają sobie wspólnotę potrzeb i chcą stworzyć we własnym zakresie sposoby ich zaspokojenia.

3. Kontraktowe, oparte na umowach zawartych między partnerami statutowo niezależnymi. Ich cechą charakterystyczną jest rozkładanie ryzyka i uzupełnianie się profesjonalnych kompetencji.

4. Stosunków bezpośrednich, występujące w takich dziedzinach życia, jak polityka czy religia, a wykorzystywane współcześnie także w działalności gospodarczej, np. sieci sprzedaży obnośnej [Mikuła 2006, s. 76, 77].

Przedsiębiorstwa sieciowe handlu hurtowego i detalicznego pojazdami samochodowymi i naprawy pojazdów samochodowych funkcjonują w ramach sieci kontraktowych. Podstawą kontraktu są umowy franczyzowe lub umowy dealerskie [Skoczylas 2013b]. Obie umowy należą do umów nienazwanych. Zawierając umowę franczyzową, franczyzobiorca zobowiązuje się do prowadzenia działalności na własny rachunek zgodnie z koncepcją franczyzodawcy w zamian za odpowiednie wynagrodzenie. Najważniejszym elementem tej umowy jest koncepcja prowadzenia działalności, która przyczyniła się do osiągnięcia sukcesu franczyzodawcy zapisana w pakiecie franczyzowym. Franczyzodawca, dofinansowując w określonym stopniu inwestycje¹, wzmacnia swoją pozycję na rynku, osiąga dodatkowe dochody dzięki rozbudowanym kanałom dystrybucyjnym i poprawia swoją pozycję z punktu widzenia rozkładu kompetencji i odpowiedzialności wobec osób trzecich, ponieważ odpowiedzialność za efekty działań ponosi franczyzobiorca². Umowa franczyzowa jako zbiór reguł i zaleceń w zakresie organizacji i funkcjonowania sieci zawiera szczegółowe informacje o metodzie prowadzenia działalności, tj. *know-how*, czyli sposobie prowadzenia działalności w ramach franczyzy, procedurze prowadzenia działalności, zakresie świadczonych usług

¹ Inwestycje jednego z dealerów związane z wewnętrznym (biurka) oraz zewnętrznym (pylony oświetleniowe) wyglądem salonu dofinansowywane są w wysokości ok. 50% wartości materiałów i 100% robocizny.

² Odpowiedzialność za produkt i jego wady ponosi też producent, np. udzielając gwarancji lub ponosząc koszty naprawy, gdy stwierdzona zostanie wada określonej serii samochodów.

przez franczyzodawcę na rzecz franczyzobiorcy oraz opłatach franczyzobiorcy za udzieloną koncesję na rzecz franczyzodawcy³.

Formą trwałego kontraktu między np. producentem, hurtownikiem czy importerem określonego produktu towaru a jego sprzedawcą jest druga z umów, a więc umowa dealerska. Zawarcie jej ma na celu stworzenie skutecznego i efektywnego systemu dystrybucji produktów, towarów markowych przy współudziale podmiotów zewnętrznych. Zgodnie z jej zapisami dostawca zobowiązany jest do dostarczenia produktów, towarów, a dealer natomiast zobowiązuje się do ich nabycia w celu dalszej odsprzedaży przy przestrzeganiu *know-how* producenta w zakresie prowadzonej przez niego działalności, zapewniając mu jednocześnie utrzymanie i dalszy rozwój jego pozycji rynkowej. Przedstawiony stosunek zobowiązaniowy charakteryzują takie właściwości i elementy, jak m.in.: obowiązek kupowania w oznaczonych minimalnych ilości towarów i wiążące się z tym przejęcie ryzyka handlowego, zabieganie o klientów przez odpowiednią organizację punktów sprzedaży, obsługę i zapewnienie serwisu, ponoszenia sankcji z tytułu niewypełnienia kontraktu [Koch, Napierała (red.) 2013, s. 155, 156].

Umowy dealerskie zawierane są na różnych szczeblach procesu dystrybucji. W przypadku koncernów światowych w procesie dystrybucji występuje większa ilość pośredniczących ogniw handlowych. Umowy dealerskie mogą być zawierane pomiędzy: producentem i importerem regionalnym, importerem regionalnym i importerem krajowym, importerem krajowym i hurtownikiem lokalnym. W zależności więc od tego pomiędzy którymi ogniwami zawierane są kontrakty inaczej mogą być uregulowane obowiązki pomiędzy partnerami. Inne więc obowiązki w zakresie rozwoju sprzedaży będą ciążyły na importerze regionalnym, a inne na lokalnym detaliście [Koch, Napierała (red.) 2013, s. 154].

Przedstawiona charakterystyka obu rodzajów umów stanowiących podstawę funkcjonowania przedsiębiorstw sieciowych handlu hurtowego i detalicznego pojazdami samochodowymi i naprawy pojazdów samochodowych pozwoliła zidentyfikować elementy wspólne i występujące różnice. Elementami wspólnymi są: kategoria umowy, czerpanie korzyści z kooperowania z podmiotem o silnej pozycji rynkowej, objęcie umową towarów już posiadających renomę na rynku oraz stałość współpracy pomiędzy stronami umowy. Różnica dotyczy natomiast zakresu umowy. Umowa dealerska reguluje jedynie kwestie dotyczące dystrybucji towarów, natomiast istotą umowy franczyzowej są uprawnienie i jednocześnie obowiązek franczyzobiorcy do korzystania z całego pakietu franczyzowego franczyzodawcy, a więc cała metoda prowadzenia biznesu opracowana przez franczyzodawcę⁴.

Funkcjonowanie w ramach organizacji sieciowej wymaga więc wypracowania takiego systemu pomiaru wyników, który uwzględniałby komunikację z partnerami przy formułowaniu i realizacji strategii takiego przedsiębiorstwa oraz kontroli jej realizacji z punktu widzenia przyjętego celu.

³ <http://innowacje.umk.pl/site/pracownicy/e1327600277/e1327600464/e1351166071> (30.09.2013).

⁴ <http://innowacje.umk.pl/site/pracownicy/e1327600277/e1327600464/e1351166071> (30.09.2013).

3. Rozwiązania w zakresie pomiaru dokonań przedsiębiorstw sieciowych

Obecnie wiązkę celów przedsiębiorstwa tworzą oprócz celów finansowych zasadnicze kompetencje, czyli wiązka zasobów, procesów i zdolności leżących u podstaw przewagi konkurencyjnej przedsiębiorstwa. Wykorzystywanie wyłącznie wyników finansowych w planowaniu i sterowaniu, motywowaniu pracowników oraz alokacji zasobów może skutkować błędnym rozwojem przedsiębiorstwa. To wielowymiarowe ukierunkowanie przedsiębiorstwa na rosnące znaczenie niefinansowych generatorów przyszłych wyników, uwzględniające cele interesariuszy przedsiębiorstwa, jest istotą angielskiego określenia *Performance* lub niemieckiego *Leistung*, a w literaturze polskiej tłumaczone jest jako wynik lub coraz częściej dokonanie [Skoczylas 2013a, s. 24].

Pomiar dokonań w przedsiębiorstwach sieciowych determinowany jest zapisami zawartych umów i w związku z tym w dużym stopniu ma charakter obligatoryjny. Jego kształt określają:

- a) charakter i rodzaj prowadzonej działalności,
- b) przyjęta strategia i *know-how* producenta.

W strukturze działalności zazwyczaj wyróżnia się, najogólniej rzecz ujmując, następujące sektory aktywności, a więc:

- sektor sprzedaży samochodów,
- sektor posprzedażny, w ramach którego wyróżnić można serwis mechaniczny i blacharsko-lakierniczy oraz sprzedaż części.

Częściej jednak sektor posprzedażny jest przedmiotem odrębnych ocen. Dlatego też w strukturze działalności wyróżnia się działy sprzedaży samochodów, serwisu mechanicznego i blacharsko-lakierniczego, sprzedaży części oraz, gdy występują, także działy innych rodzajów działalności.

Zasadniczo w pomiarze dokonań stosuje się mierniki:

- jakościowe,
- ilościowe.

W pierwszym wypadku wykorzystywane są:

- a) indeks satysfakcji klienta (*Customer Satisfaction Index – CSI*),
- b) ogólny wynik badania ankietowego *mystery shopping* – tajemniczy klient,

Indeks satysfakcji klienta jest wynikiem badań ankietowych prowadzonych po zakupie nowego samochodu dotyczących oceny obsługi sprzedażowej dealera oraz po roku, czyli po okresie, w ciągu którego klient powinien już odwiedzić serwis, w celu dokonania pierwszego przeglądu. Wskaźnik satysfakcji klienta jest wyrazem subiektywnej oceny i odczucia klienta. Ustalony jest on przy zakupie nowego samochodu na podstawie oceny takich elementów, jak: prawdopodobieństwa polecenia innym, zadowolenia z zachowania personelu i obsługi, zadowolenie z procesu odbioru samochodu czy też powtórnego kontaktu w celu sprawdzenia zadowolenia klienta. W drugim przypadku na wskaźnik CSI składają się, tak jak poprzednio, rekomen-

dacja innym, ocena zachowania się personelu i obsługi, powtórny kontakt w celu oceny zadowolenia oraz kompletność obsługi. Przedstawiony zakres oceny jest dość wąski. W szerszym ujęciu, stosowanym przez inne koncerny, obejmuje w przypadku serwisu takie elementy oceny, jak: utrzymanie klientów (zadowolenie, rekomendację, przyczyny zadowolenia), opieka nad klientem (m.in. wyjaśnienie niezbędnych prac, przyjazna obsługa, uwzględnienie próśb i życzeń, fachowa porada, godny zaufania personel), jakość procesów (czasu oraz możliwości skorzystania z pojazdu zastępczego), komunikacja i jakość świadczonych usług (informacja o dodatkowych ofertach, oryginalności części, koszcie naprawy i relacja ceny do jakości), jakość usługi (prawidłowe wykonanie prac serwisowych, liczba powtórnych napraw), deklaracja o powtórny zakupie samochodu tej marki ze względu na serwis. Ocena ta ma charakter oceny bieżącej. Przedmiotem oceny jest wielkość wskaźnika i tendencja jego zmian, ale też pozycja dealera na tle grupy oraz w Polsce.

Celem badania *mystery shopping*, jako narzędzia zarządzania relacjami z klientem, jest ocena realizacji w codziennej pracy pracowników wdrożonych standardów obsługi klientów. Przypisuje się jej większe znaczenie, ponieważ dokonywana jest ona przez niezależny, odpowiednio wykwalifikowany podmiot zewnętrzny i determinuje wysokość otrzymywanej marży. Badanie to obejmuje swoim zakresem wszystkie formy obsługi klienta, a więc wizytę w salonie, kontakt telefoniczny oraz kontakt e-mail. Przedmiotem oceny są opisane w kwestionariuszu doświadczenia tajemniczego klienta. Wynik badania wyrażony jest procentową relacją uzyskanych punktów do możliwych do uzyskania.

Znacznie rozbudowaną grupę stanowią wskaźniki charakteryzujące osiągnięte wyniki finansowe. Odnoszą się one do przedsiębiorstwa ogółem oraz poszczególnych rodzajów działalności. Pomiar dokonań na szczeblu całego przedsiębiorstwa koncentruje się przede wszystkim na odpowiednio dobranych wskaźnikach finansowych. Ich zestaw zawiera tab. 1.

Większość z przedstawionych wskaźników ma charakter uniwersalny. Interesującym i specyficznym wskaźnikiem jest *Shop Absorption*. Odzwierciedla on zdolność pokrycia kosztów stałych całej firmy wyłącznie przez działalność posprzedażną. Wybrany zestaw wskaźników finansowych jest uzupełniany przez wskaźniki występujące w poszczególnych działach.

W dziale sprzedaży samochodów przedmiotem pomiaru dokonań jest: wielkość sprzedaży w ujęciu ilościowym i wartościowym z dalszym podziałem na sprzedaż samochodów nowych, używanych, sprzedaż hurtowa i detaliczna czy według marek samochodów, rentowność sprzedaży, wydajność sprzedawców, preferencje klientów i ich zainteresowanie marką. Szczegółowy wykaz wskaźników i ich charakterystykę zawiera tabela 2.

Z wymienionej grupy wskaźników półgrubymi oznaczono te, do których przywiązuje się dużą wagę.

Specyfika prowadzonej działalności serwisowej skutkuje potrzebą odmiennego pomiaru dokonań. Istotne w tym wypadku wskaźniki pomiaru zawiera tab. 3.

Tabela 1. Pomiar dokonań całego przedsiębiorstwa

Wskaźnik	Uwagi
Przychody ze sprzedaży w PLN	
Marża brutto	przychody – koszty sprzedaży (z bonusem)
Koszty stałe	bezpośrednie i pośrednie
Rentowność sprzedaży w %	marża brutto/przychody
Zysk netto w PLN	
Rentowność sprzedaży netto w %	zysk netto/przychody
<i>Shop Absorption</i>	wynik sektora posprzedażnego/bezpośrednie koszty stałe (sprzedaż) + pośrednie koszty stałe
Koszty pracownicze na jednostkę przychodów	koszty pracownicze/przychody
Rentowność aktywów netto	zysk operacyjny/aktywa netto (kapitał własny + krótkoterminowe kredyty bankowe + długoterminowe kredyty bankowe i pożyczki)
Rentowność kapitału własnego	zysk netto/kapitał własny
Wskaźnik płynności finansowej	aktywa obrotowe/zobowiązania krótkoterminowe
Wskaźnik kapitału pracującego	(aktywa bieżące – zobowiązania krótkoterminowe)/aktywa bieżące
Wskaźnik obrotu (rotacji) zobowiązań w dniach	Zobowiązania z tytułu dostaw i usług/koszty sprzedaży (sprzedaż + części) × 365 dni
Wskaźnik obrotu (rotacji) należności w dniach	Należności z tytułu dostaw i usług z VAT/przychód netto × 365 dni
Udział kapitału własnego	kapitał własny/pasywa
Wskaźnik pokrycia odsetek	zysk operacyjny/odsetki
Wskaźnik spłaty zobowiązań w latach	(zobowiązania i rezerwy – środki pieniężne)/przepływy pieniężne brutto (wynik przez opodatkowaniem + amortyzacja)

Źródło: opracowanie własne na podstawie dokumentów wewnętrznych.

Tabela 2. Pomiar dokonań działu sprzedaży samochodów

Wskaźnik	Uwagi
1	2
Przychody ze sprzedaży samochodów w PLN	na szt., model, samochody nowe lub używane, testowe itd.
Koszty sprzedaży	koszt netto pozyskania pojazdu, koszt dostawy, koszty montowanych akcesoriów, wynikające z faktur wewnętrznych w międzywydziałowej sprzedaży tych akcesoriów i ich montażu
Marża I bez bonusu	przychody netto – koszty sprzedaży (bez bonusu) w ujęciu jw.

1	2
Bonus	marża zmienna
Bonus na szt.	
Marża I	(przychody netto – koszty sprzedaży) w ujęciu jw.
Otrzymane prowizje	kredytowe, ubezpieczeniowe i in.
Marża II (brutto)	po uwzględnieniu otrzymanych prowizji ogółem lub na szt.
Rentowność sprzedaży w %	marża brutto/przychody
Koszty personalne	mogą być dzielone na zmienne i stałe
Koszty bezpośrednie	reklamy i promocji, koszty samochodów służbowych, materiały i energia, podróże służbowe, koszty telekomunikacji i in.
Inne koszty działu	amortyzacji, utrzymania obiektu
Zysk/strata działu	
Koszty działu (personalne, bezpośrednie i in.) jako % marży brutto	
Rentowność sprzedaży w %	zysk sektora/przychody
Próg rentowności w sztukach	wymagana ilość sprzedanych samochodów dla zerowego wyniku działu sprzedaży
Sprzedaż samochodów w sztukach	na szt., model, samochody nowe lub używane, testowe itd.
Sprzedaż samochodów klientom detalicznym w kredycie	nowych, używanych
Sprzedaż samochodów nowych w relacji do sprzedaży samochodów używanych	
Liczba jazd testowych	
Liczba jazd testowych zakończonych zakupem	
Średnia wartość samochodu w PLN	
Liczba sprzedawców	Etaty
Średnia sprzedaż samochodów na sprzedawcę w szt.	
Średnia sprzedaż samochodów na sprzedawcę w PLN	
Średnia sprzedaż akcesoriów i doposażenia na sprzedawcę w PLN	
Średnia sprzedaż akcesoriów i doposażenia na samochód w PLN	
Zapasa samochodów w szt. lub w dniach	nowych, używanych, testowych
Martwy skład w %	większy niż 90 dni
Liczba stanowisk ekspozycyjnych dla samochodów używanych	

Źródło: opracowanie własne na podstawie dokumentów wewnętrznych.

Tabela 3. Pomiar dokonań działu serwisu

Wskaźnik	Uwagi
1	2
Liczba zleceń	napraw, przeglądów okresowych, badań technicznych, napraw gwarancyjnych
Godziny sprzedane (zafakturowane) końcowemu odbiorcy	napraw, przeglądów okresowych, badań technicznych, napraw gwarancyjnych
Przychody w PLN	robocizna, sprzedaż usług podzleconych, pozostała sprzedaż
Koszty sprzedaży	koszt zakupu robocizny
Marża brutto	różnica między przychodami i kosztami powiększona o koszt robocizny niezafakturowanej
Rentowność sprzedaży w %	marża brutto/przychody
Koszty działu	koszt personelu pomocniczego, koszty bieżące samochodów zastępczych, koszt nabycia i utrzymania wyposażenia serwisowego, koszty bieżące wszystkich pojazdów używanych przez dział serwisu, koszty usług bezpłatnych świadczone klientom serwisu, reklama, materiały eksploatacyjne i in. ujmowane łącznie lub też z podziałem na koszty personalne, koszty bezpośrednie i koszty sekcji
Zysk/strata serwisu	
Rentowność sprzedaży w %	zysk brutto/przychody
Udział kosztów działu w marży brutto	koszty działu/marża brutto
Liczba mechaników	napraw mechanicznych, napraw blacharsko-lakierniczych
Liczba doradców	
Liczba stanowisk	napraw mechanicznych, napraw blacharsko-lakierniczych
Liczba zleceń	
Liczba podnośników	
Liczba samochodów zastępczych	
Czas oczekiwania na usługę	przeciętny czas (liczony w dniach) między zgłoszeniem klienta na usługę serwisową i rozpoczęciem naprawy
Godziny obecności	
Godziny przepracowane	
Godziny sprzedane	
Średni czas naprawy ogółem (h)	napraw mechanicznych, napraw blacharsko-lakierniczych, przeglądy okresowe, badania techniczne, napraw gwarancyjnych

1	2
Średnia wartość zlecenia ogółem (PLN)	napraw mechanicznych, napraw blacharsko-lakierniczych, przeglądy okresowe, badania techniczne, napraw gwarancyjnych
Średnia wartość roboczogodziny sprzedanej (PLN)	naprawy mechaniczne, naprawy blacharsko-lakiernicze
Koszt jednej roboczogodziny sprzedanej	koszt sprzedaży (serwis bez napraw zleczanych na zewnątrz)/godziny sprzedane
Średnia wydajność mechanika	godziny sprzedane lub przychody/liczba mechaników
Efektywność	godziny sprzedane/godziny obecności
Wykorzystanie czasu pracy	godziny czasu pracy/godziny obecności
Produktywność	godziny sprzedane/godziny przepracowane
Rentowność mechaników	marża brutto/koszty sprzedaży
Średnia wartość części na zlecenie (PLN)	
Średnia wartość części na godzinę sprzedaną (PLN)	

Źródło: opracowanie własne na podstawie dokumentów wewnętrznych.

Analogicznie jak poprzednio w pomiarze dokonań serwisu występują wskaźniki charakteryzujące sprzedaż i jej rentowność oraz bardzo liczna grupa pozostałych wskaźników. Tej drugiej grupie wskaźników efektywności i skuteczności przypisuje się w tym wypadku większe znaczenie.

Tabela 4. Pomiar dokonań działu sprzedaży części

Wskaźnik	Uwagi
Przychody ze sprzedaży w PLN	detalicznej, hurtowej
Koszt sprzedaży	wartość sprzedanych części w cenach LIFO, FIFO
Marża I bez bonusu	przychody ze sprzedaży – koszt sprzedaży
Bonusy, upusty i inne pozostałe przychody	
Marża I	
Rentowność sprzedaży w %	marża I/przychody ze sprzedaży i inne przychody
Koszty działu	koszt personelu, wyposażenie, koszty bieżące samochodów, inne
Zysk/strata działu	
Rentowność sprzedaży w %	zysk działu/przychody
Udział kosztów działu w marży I	
Zapasy części	
Rotacja zapasów	zakup części zamiennych/zapas części zamiennych

Źródło: opracowanie własne na podstawie dokumentów wewnętrznych.

W trzecim obszarze aktywności gospodarczej, a więc sprzedaży części, istotne są wskaźniki zamieszczone w tab. 4.

Zestaw wskaźników pomiaru dokonań działu sprzedaży części jest znacznie mniejszy niż w poprzednich rodzajach ocenianej działalności. Niemniej jednak, tak jak i poprzednio przedmiotami pomiaru są rentowność tej działalności oraz efektywność mierzona wskaźnikiem rotacji.

Przedstawiony zestaw wskaźników jest wynikiem agregacji i zestawienia wskaźników pomiaru dokonań trzech przedsiębiorstw sieciowych. Mimo pewnych specyficznych rozwiązań występujących w każdym z nich, można znaleźć wiele elementów wspólnych. Elementem wspólnym jest z całą pewnością pomiar rozmiarów i rentowności prowadzonej działalności ogółem i w poszczególnych działach. Nie mniej istotnym elementem, a często preferowanym, jest pomiar skuteczności i efektywności. Wzmacniany jest on przez porównania z założonym celem całego przedsiębiorstwa oraz w przestrzeni. W zależności od rodzaju sieci wyniki każdego przedsiębiorstwa oceniane są na tle wyników grupy, wyników średnich podobnej grupy przedsiębiorstw, dwóch lub trzech przedsiębiorstw najlepszych lub 25 najlepszych. Zapewnia to jednolitość rozwiązań w zakresie pomiaru dokonań.

Inną cechą pomiaru wyników w tych przedsiębiorstwach jest systematyczność. Pomiar i jego ocena są dokonywane nie tylko w okresie rocznym, lecz także dziennie, miesięcznie i kwartalnie.

Przedstawione rozwiązania w zakresie pomiaru dokonań, mimo że dostosowane do potrzeb najwyższego kierownictwa, charakteryzuje duża szczegółowość. Dlatego też podejmowane są już próby jego modyfikacji.

4. Kierunki zmian w pomiarze dokonań przedsiębiorstw sieciowych

Zmiany w pomiarze dokonań wynikają z dwóch powodów, a mianowicie:

- powiązania pomiaru dokonań ze strategią,
- ograniczenia ilości wskaźników.

Przyjmując, że celem strategicznym przedsiębiorstwa sieciowego jest stworzenie skutecznego i efektywnego systemu dystrybucji produktów, towarów markowych producenta zapewniającego mu jednocześnie utrzymanie i dalszy rozwój pozycji rynkowej, pomiar skoncentrowano na takich celach cząstkowych, jak wzrost, rentowność, satysfakcja klientów czy też aktywność w osiąganiu celów korporacji. W związku z tym można wyróżnić trzy płaszczyzny oceny, tj. płaszczyznę finansową, płaszczyznę klientów i płaszczyznę aktywności jednostki biznesowej. W pierwszej płaszczyźnie, finansowej, istotne są wzrost mierzony wielkością przychodów ze sprzedaży oraz rentowność sprzedaży. W płaszczyźnie klientów uznanym i powszechnie akceptowanym celem jest satysfakcja klientów. W trzeciej z płaszczyzn, płaszczyźnie aktywności jednostki biznesowej, przedmiotami pomiaru mogą być stopień osiągnięcia planowanych celów i jakościowa ocena zaangażowania podmiotu [Skoczylas 2013b].

5. Zakończenie

Przedstawione rozważania dotyczące pomiaru dokonań w przedsiębiorstwach sieciowych handlu hurtowego i detalicznego pojazdami samochodowymi i naprawy pojazdów samochodowych dostosowane są do posiadanych (na mocy zawartych umów) kompetencji autonomicznych, wyspecjalizowanych jednostek lub przedsiębiorstw uczestniczących w realizacji wspólnego celu koncernu oraz jego *know-how* w sferze zarządzania. Jeżeli przyjąć, że dobrze skonstruowany system pomiaru dokonań powinien zawierać mierniki: ilościowe i jakościowe, przyszłościowe i przeszłościowe, ukierunkowane na wynik i będące generatorami tych wyników oraz krótkookresowe i długookresowe, to w badanej grupie przedsiębiorstw można większość z nich odnaleźć. Pomiar dokonań zawiera bowiem mierniki zewnętrznej oceny standardów wszystkich form obsługi klienta oraz często szeroką ocenę satysfakcji klienta w aspekcie zarówno obecnie osiąganych wyników, jak i potencjalnych wyników w przyszłości. Bardzo bogaty w każdym obszarze odpowiedzialności jest pomiar ilościowy i wartościowy. Oprócz mierników wyników finansowych są też mierniki niefinansowe, uważane za generatory przyszłych wyników. W każdym z działów znaleźć można tak istotne obecnie wskaźniki skuteczności i efektywności prowadzonej działalności. Te jako wskaźniki wyprzedzające odpowiednio wcześniej sygnalizują pojawiające się szanse lub zagrożenia dla osiągnięcia przyszłych wyników. Szczegółowość i wielokierunkowość oceny działalności operacyjnej okazują się pewnym utrudnieniem. Z tego też powodu proponuje się ograniczenie ilości wskaźników i powiązanie ich z realizacją strategii koncernu. Do takich działań z całą pewnością można zaliczyć próby opracowania i wdrażania rozwiązań w zakresie odpowiednio adaptowanej strategicznej karty wyników, realizującej zadania całej sieci.

Pomiar dokonań jest aktywnym instrumentem zarządzania operacyjnego całym przedsiębiorstwem. Bieżący monitoring wskaźników poszczególnych podmiotów i ich ocena na tle przeciętnych lub najlepszych podmiotów jest podstawą – w przypadku zaistnienia odchyłań – podjęcia stosownych działań sterujących, naprawczych.

Z pomiarem dokonań powiązany jest też system motywacyjny.

Obligatoryjność rozwiązań pomiaru dokonań przedsiębiorstw sieciowych, wynikająca z zawartych umów, powoduje, że służy on celom całego przedsiębiorstwa. W zależności od indywidualnych celów kierownika/właściciela jednostki może być on dalej rozwijany i uzupełniany.

Literatura

Brzeziński B., 2002, *Organizacja i sterowanie produkcją*, Placet, Warszawa.

<http://innowacje.umk.pl/site/pracownicy/e1327600277/e1327600464/e1351166071> (30.09.2013).

Koch A., Napierała J. (red.), 2013, *Umowy w obrocie gospodarczym*, Wolters Kluwer Polska – LEX, Warszawa.

- Mikoła B., 2006, *Organizacje oparte na wiedzy*, Wydawnictwo Akademii Ekonomicznej w Krakowie, Kraków.
- Rudny W., Woźniak-Sobczak B. (red.), 2013, *Procesy kreowania wartości w strukturach sieciowych*, Wydawnictwo Uniwersytetu Ekonomicznego, Katowice.
- Skoczylas W., 2013a, *Wskaźniki i systemy wskaźników ekonomicznych w pomiarze dokonań przedsiębiorstw*, Uniwersytet Szczeciński, Rozprawy i Studia, T. CMXXXIX (865).
- Skoczylas W., 2013b, *Kaskadowanie strategicznej karty wyników w skutecznej realizacji przez przedsiębiorstwa sieciowe strategii wspólnej wartości*, [w:] *Zarządzanie wartością przedsiębiorstwa*, t. 1, Zeszyty Naukowe nr 786, *Finanse, Rynki Finansowe, Ubezpieczenia* nr 64, Uniwersytet Szczeciński, Szczecin, s. 53–63.
- Sroka W., 2012, *Sieci aliansów. Poszukiwanie przewagi konkurencyjnej poprzez współpracę*, PWE, Warszawa.
- Staszewska J., 2009, *Klaster perspektywą dla przedsiębiorców na polskim rynku turystycznym*, Difin, Warszawa.

PERFORMANCE MEASUREMENT IN NETWORK-CENTRIC COMPANIES OF WHOLESALE AND RETAIL TRADE OF VEHICLES AND AUTOMOTIVE REPAIR OF MOTOR VEHICLES

Summary: The purpose of the article was the identification and evaluation of solutions in performance measuring of the network-centric companies of wholesale and retail trade of vehicles and automotive repair of motor vehicles. The objective of the article was the identification and generalization of solutions in three different companies. The indicators for measuring performance were listed across the enterprise and in the various areas of activity: car sales, service and parts. The evaluation of the solutions was combined with the adopted presentation and implemented changes.

Keywords: performance measurement, network-centric companies.