

Grzegorz Lew

Politechnika Rzeszowska

POTRZEBY INFORMACYJNE CONTROLLINGU W OBSZARZE SPRZEDAŻY PRZEDSIĘBIORSTWA HANDLOWEGO

W zdecentralizowanych przedsiębiorstwach handlowych ośrodki odpowiedzialności zachowują się jak samodzielne przedsiębiorstwa. Każdy ośrodek ma przypisane określone zadania do wykonania, a jego kierownictwo jest rozliczane ze skuteczności zarządzania nimi. Jak wiadomo podstawą efektywnego zarządzania jest rzetelna i właściwa informacja. Według E. Nowaka [5, s. 14] istnienie systemu informacji ekonomicznej jest podstawowym warunkiem realizacji funkcji zarządzania. Funkcje te są determinowane przez strukturę określającą stosunki między obiektem zarządzanym i zarządzającym. Przyszłość przedsiębiorstw w coraz większym stopniu zależy więc od systemów informacyjnych [2, s. 157]. Obecnie, gdy w coraz większym stopniu o efektywności przedsiębiorstw decyduje szybki i kompleksowy dostęp do informacji, wysoka jakość organizacji i niezawodność funkcjonowania systemu informacyjnego decydują często o sukcesie przedsiębiorstwa na rynku, na którym występuje rosnąca konkurencyjność otoczenia [1, s. 16].

System informacyjny działający na potrzeby obszaru sprzedaży powinien dostarczać informacje potrzebne do zarządzania ośrodkami odpowiedzialności za zyski, gdzie realizowana jest faktyczna sprzedaż. System ten powinien pomagać zarządzać sprzedażą w horyzoncie strategicznym, taktycznym i operacyjnym. Prawidłowa realizacja tej funkcji wymaga, by system informacyjny w przedsiębiorstwie handlowym zarządzanym poprzez rachunek odpowiedzialności [3, s. 22]:

- systematycznie dostarczał menedżerom informacji w formie wewnętrznych budżetów i sprawozdań z ich realizacji w zakresie:

- planowania i kontroli czynników ekonomicznych wpływających na wielkość sprzedaży,
- oceny działalności osób za nią odpowiedzialnych;
- przekazywał menedżerom informacje w sposób systematyczny w postaci wewnętrznych sprawozdań i raportów, umożliwiających ustalenie zyskowności według towarów, klientów, form sprzedaży itp.;
- dostarczał, w miarę potrzeb, menedżerom wyższych szczebli zarządzania informacji w formie specjalnych raportów służących podejmowaniu decyzji:
 - strategicznych, dotyczących np. długookresowej polityki i planów organizacji przedsiębiorstwa, nowych rynków, działalności inwestycyjnej,
 - taktycznych, dotyczących np. dodatkowych zamówień, opłacalności, konieczności podejmowania akcji promocyjnych.

Potrzeby informacyjne controllingu w obszarze sprzedaży w przedsiębiorstwach handlowych można rozpatrywać w trzech przekrojach. Będą to informacje o charakterze organizacyjnym, finansowym oraz technicznym.

Do podstawowych informacji o charakterze organizacyjnym można zaliczyć dane o:

- budżecie sprzedaży,
- priorytetach w asortymencie towarowym,
- najważniejszych klientach,
- polityce cenowej,
- obszarze działania i kierunkach ekspansji,
- możliwościach wykorzystania innych ośrodków odpowiedzialności do wsparcia działań związanych z procesem sprzedaży.

Budżet sprzedaży jest podstawą działalności każdego przedsiębiorstwa, szczególnie zaś handlowego. Informacje o budżecie sprzedaży powinny być przedstawione w ujęciu potrzebnym w danej sytuacji gospodarczej w powiązaniu z planami strategicznymi przedsiębiorstwa handlowego.

W sytuacji korzystania z ograniczonych zasobów, co ma miejsce praktycznie we wszystkich przedsiębiorstwach, konieczne jest poinformowanie kierowników i pracowników działu sprzedaży, na jakich towarach i na których klientach powinni oni szczególnie koncentrować swoje wysiłki.

Z kolei znajomość ogólnych ram polityki cenowej przedsiębiorstwa jest dla pracowników sprzedaży niezbędna, ponieważ poprzez politykę cenową przedsiębiorstwo handlowe określa obszar swobodnego podejmowania decyzji, w którym poruszać się będą przedstawiciele handlowi.

Sposób prowadzenia działalności, współpraca z partnerami branżowymi, zachowania konkurencji wyznaczają obszary działania przedsiębiorstw handlowych i kierunki przyszłej ewentualnej ekspansji na nowe rynki zbytu.

Dział sprzedaży, jako jedna z wewnętrznych jednostek przedsiębiorstwa handlowego, jest zależny od innych działów, dlatego informacja o możliwościach skorzystania z zasobów będących w dyspozycji innych ośrodków jest informacją bar-

dzo istotną. Na przykład przedstawiciele handlowi nie mogą swobodnie decydować o możliwościach zakupu towarów, które muszą być przechowywane w specjalnych warunkach, ponieważ przedsiębiorstwo może nie dysponować wystarczająco dużą powierzchnią magazynową tego rodzaju. Także przy ograniczonych możliwościach transportowych należy z rozważą planować przewóz dużej ilości towaru w krótkim czasie.

Drugim rodzajem potrzeb informacyjnych będą informacje o charakterze finansowym. Do tego typu potrzeb informacyjnych można zaliczyć m.in.:

- ceny rynkowe towarów (najlepiej zasady polityki cenowej stosowanej przez konkurencję),
- graniczne, minimalne ceny sprzedaży, jakie można zastosować (lub graniczne marże pokrycia),
- warunki sprzedaży możliwe do zaoferowania,
- wielkość środków pieniężnych, będących w dyspozycji działu sprzedaży, przeznaczonych na bieżącą działalność,
- ceny usług obcych, alternatywnych do usług świadczonych przez inne jednostki wewnętrzne przedsiębiorstwa, tj. usług transportowych czy powierzchni magazynowych.

Przedstawiciele handlowi, którzy traktowani są w przedsiębiorstwach handlowych najczęściej jako centra zysku, powinni mieć, w pewnym zakresie, możliwość podejmowania samodzielnych decyzji dotyczących wysokości cen oferowanych towarów. Ograniczeniami możliwości dokonywania zmian wysokości cen od góry w wielu przypadkach będzie cena na taki sam towar oferowana przez konkurencję na rynku (choć nie jest to regułą, ponieważ klienci w swoich wyborach kierują się nie tylko ceną, wpływ na ich decyzje mają także wszystkie elementy marketingu-mix i serwisu posprzedażowego). Możliwości obniżenia ceny ograniczone są przez jednostkowy koszt ponoszony przez przedsiębiorstwo handlowe w związku ze sprzedażą określonego towaru (choć w handlu zdarza się, szczególnie w dużych sieciach sprzedaży, najczęściej w ramach promocji, sprzedawanie towarów poniżej ceny zakupu, ale taka sytuacja jest raczej wyjątkowa i dotyczy towarów „pierwszej potrzeby”, których zadaniem jest przyciągnąć klienta tak, aby przy okazji kupić inne towary z normalną już marżą). Przyczyny pojawiających się trudności w podejmowaniu decyzji cenowych leżą w braku wiedzy, możliwości dokonania pomiarów i stabilności wielu możliwych związków zachowań w relacjach towar-konsument. Informacje o cenach i warunkach konkurencji można zdobywać w różnoraki sposób, wybór metody uzależniony jest od specyfiki sytuacji.

W handlu detalicznym ceny konkurencji są ogólnie dostępne, ponieważ każdy sprzedawca ma obowiązek umieszczać na towarach widoczną informację o cenie sprzedaży. W tych przypadkach najlepszą metodą jest prowadzenie zewnętrznej obserwacji. Wiele przedsiębiorstw handlowych stosuje metodę stałej obserwacji cen konkurentów przez własnych pracowników. Metoda ta nie ma już powszech-

nego zastosowania w przypadku handlu na szczeblu hurtowym. Co prawda bez problemu można się dowiedzieć jakie są oferowane ceny, ale w handlu hurtowym szeroko stosuje się różnego rodzaju rabaty i upusty, które z reguły negocjowane są indywidualnie. W takiej sytuacji metodą używaną do pozyskania informacji o cenach może być np. udawanie zainteresowanego klienta, który będzie negocjował ceny lub nawet kupi towar od konkurencyjnego przedsiębiorstwa. W przypadku towarów o bardziej złożonej strukturze sprzedaży wcielenie się w rolę klienta nie jest możliwe. W takich przypadkach przedsiębiorstwa handlowe starają się kupić informacje od prawdziwych klientów firm konkurencyjnych. Metoda ta ma podstawową wadę: nabywcy towarów od konkurencji mogą manipulować tymi cenami, tak aby w przyszłości móc w naszym przedsiębiorstwie wynegocjować lepszą ofertę. Źródłem uzyskiwania informacji o cenach konkurencji najczęściej są sami przedstawiciele handlowi. E.B. Ross stwierdził, że przedsiębiorstwa, które starały się dokładnie informować pracowników odpowiedzialnych za sprzedaż o swoich poszczególnych konkurentach, były zdumione rozmiarami pozyskiwanych informacji i korzyściami, jakie dzięki temu uzyskiwały [6, s. 152]. Co prawda to źródło informacji też nie do końca jest pewne, ponieważ przedstawiciele mogą być również zainteresowani wprowadzeniem swojego macierzystego przedsiębiorstwa w błąd. Powodem takiego postępowania może być chęć wytłumaczenia swoich niepowodzeń zbyt niskimi cenami konkurencji.

Warunki sprzedaży, na których sprzedawca może zaoferować towar, także będą miały wpływ na wyniki finansowe przedsiębiorstwa. Gdy odbiorcami są ostateczni konsumenci, koszty ponoszone w związku ze sprzedażą ograniczają się do bieżącej obsługi klienta w lokalu, w którym następuje sprzedaż (koszty wynikające z ewentualnych reklamacji w większości przypadków występują w związku z istniejącymi ogólnymi przepisami, na które przedsiębiorstwo handlowe nie ma wpływu). Koszty związane z obsługą małych odbiorców detalicznych, w porównaniu z dotyczącymi konsumentów ostatecznych, są z reguły powiększone o koszty związane z odroczonej płatnością (średnio 15-30 dni) i obsługą tej płatności. Do najważniejszych decyzji, jakie w obszarze warunków sprzedaży może podejmować przedstawiciel handlowy, należą:

- wysokość ceny sprzedaży,
- możliwości stosowania rabatów,
- termin odroczonej płatności,
- serwis posprzedażowy,
- warunki dostawy.

W stosunku do średnich i dużych odbiorców stosowane są zazwyczaj inne zasady niż wobec reszty klientów. Terminy płatności udzielane tego typu klientom są wyraźnie dłuższe (średnio 30-60 dni). Serwis posprzedażowy nie wyraża się tylko w pełnej obsłudze sprzedaży (uczestnictwo przedsiębiorstwa handlowego w promocjach, użyczanie własnych zamrażarek, odbiór opakowań zwrotnych itp.), ci klienci mogą także liczyć na sprzedaż na warunkach komisju z gwarancją odebrania

niesprzedanych towarów. Osoby związane bezpośrednio z obsługą sprzedaży muszą znać z odpowiednim wyprzedzeniem informacje o tym, którzy klienci mogą być, a którzy powinni być traktowani w szczególnie sposób.

Warunki dostawy określają, jak duże mają być dostawy, z jaką częstotliwością i czym transportem będą dostarczane sprzedawane towary. Częstotliwość dostaw ma, jak wiadomo, wpływ na szybkość rotacji zapasów, a co za tym idzie – na rentowność magazynowania towarów. Wybór środków transportu będzie decydować o tym, kto poniesie koszty przewozu – sprzedawca czy nabywca towarów.

Informacje o wielkości środków finansowych będących w dyspozycji przedstawiciela handlowego są miarą swobody, jaką handlowiec ma przy pozyskiwaniu nowych klientów i zamówień. W praktyce stosuje się dwie metody: nielimitowanie środków na tego typu cele lub określanie ich maksymalnej wielkości. Środki te standardowo przeznaczone są na rozmowy telefoniczne lub paliwo do samochodów służbowych. W przypadku korzystania z prywatnych samochodów przez przedstawicieli handlowych ustala się (lub nie) limit kilometrów.

Ceny pozyskania usług na zewnątrz (jak np. powierzchnia magazynowa czy usługi transportowe) są dobrą informacją wyznaczającą górny pułap kosztów możliwych do zaakceptowania przez kierownictwo przedsiębiorstwa handlowego w ośrodkach odpowiedzialności zajmujących się tą działalnością wewnątrz przedsiębiorstwa.

Informacje o charakterze technicznym są ostatnim, ale nie mniej ważnym elementem potrzeb informacyjnych controllingu w obszarze sprzedaży w przedsiębiorstwach handlowych. Do tego rodzaju informacji zaliczyć możemy informacje o:

- wydajności środków transportu,
- zdolnościach magazynowych,
- parametrach technicznych używanego sprzętu technicznego,
- przewidywanym czasie użytkowania,
- koniecznych inwestycjach,
- serwisie technicznym.

Bez tych informacji nie ma możliwości prowadzenia właściwej polityki inwestycyjnej oraz ustalenia kosztów świadczonych usług.

Controlling to nie tylko stworzenie odpowiedniego budżetu, ale także kontrola jego wykonania i – co jest najważniejsze – właściwa interpretacja ewentualnych odchyleń. System controllingu powinien uczyć zarządzających właściwego reagowania na zdarzenia gospodarcze i eliminowania niewłaściwych zachowań. Z tego powodu potrzeby informacyjne controllingu w obszarze sprzedaży będą również obejmować przyczyny powstawania odchyleń od planów w tym obszarze. Analiza przyczyn ich powstawania umożliwi ich wyeliminowanie w przyszłości.

Przy założeniu, że w przedsiębiorstwach handlowych dział sprzedaży będzie ośrodkiem zysku, rozliczanym przez pryzmat marży zrealizowanej na sprzedaży towarów, głównym problemem stanie się określenie przyczyn powstania odchyleń

marży pokrycia. Celem analizy odchyień marży ze sprzedaży jest uzyskanie informacji na temat wpływu działań handlowców na wynik przedsiębiorstwa. Wpływ ten wyraża się zarówno wielkością zrealizowanej marży ze sprzedaży, jak i kosztem jej pozyskania. Całkowite odchylenie marży jest różnicą między rzeczywistą wartością marży zrealizowanej a jej wartością planowaną. Planowany wynik na sprzedaży (marżę planowaną) wylicza się poprzez odjęcie od planowanej ceny sprzedaży, pomnożonej przez planowaną do sprzedania ilość towaru, standardowej wartości sprzedanych towarów. Wyliczenie rzeczywistego wyniku na sprzedaży jest bardziej złożone. W tych obliczeniach należy się posłużyć rzeczywistą ceną sprzedaży towaru i rzeczywistą ilością sprzedanych towarów, problem pojawia się jednak w momencie odejmowania od rzeczywistych przychodów ze sprzedaży wartości sprzedanych towarów. Zgodnie z logiką rozumowania osoby kontrolujące w przedsiębiorstwie handlowym powinny odjąć rzeczywistą wartość sprzedanych towarów, ale poprzez wartość zrealizowanej marży ze sprzedaży rozlicza się przede wszystkim przedstawicieli handlowych i z tego powodu należy tu wykorzystać standardową wartość sprzedanych towarów, ponieważ handlowcy ci z reguły nie mają bezpośredniego wpływu na ceny zakupu towarów (gdyby rzeczywiste ceny zakupu okazały się wyższe od planowanych, wpłynęłoby to niekorzystnie na wielkość całkowitego odchylenia marży). Przyczyn odchyień całkowitych w takiej sytuacji możemy upatrywać w dwóch odchyleniach szczegółowych:

- w odchyleniu cen sprzedaży towarów,
- w odchyleniu poziomu sprzedaży towarów.

Odchylenie cen sprzedaży (cena rzeczywista – cena planowana) o wartości dodatniej jest odchyleniem korzystnym i może świadczyć o usprawnianiu metod sprzedaży przez handlowców. Wartość ujemna tego odchylenia jest niekorzystna. Aby ustalić rozmiary wpływu tego odchylenia na wynik przedsiębiorstwa handlowego, należy to odchylenie pomnożyć przez zaplanowaną ilość towarów do sprzedaży.

Odchylenie poziomu sprzedaży (ilość towarów rzeczywiście sprzedana – ilość towarów zaplanowana do sprzedaży), podobnie jak odchylenie ceny sprzedaży o wartości dodatniej, jest korzystne, a ujemne – niekorzystne. Wpływ tego odchylenia na wyniki całościowe da się ustalić, mnożąc to odchylenie przez zaplanowaną cenę sprzedaży.

Całkowite odchylenie zrealizowanej marży pokrycia jest odchyleniem łącznym, tzn. sumą odchylenia cen sprzedaży i odchylenia poziomu sprzedaży.

Analiza odchyień całkowitych na sprzedaży towarów znacznie się komplikuje w sytuacji, kiedy przedstawiciel handlowy zajmuje się sprzedażą wielu towarów lub grup asortymentowych na obszarze zróżnicowanym pod względem komunikacyjnym i demograficznym. W takiej sytuacji rodzaj odchyień, jakie trzeba uwzględnić, powiększa się o [7, s. XIV]:

- odchylenie struktury sprzedaży,

- odchylenie wielkości rynku,
- odchylenie udziału w rynku.

Odchylenie struktury sprzedaży (iloczyn zaplanowanej marży i różnicy pomiędzy rzeczywistą ilością sprzedanych towarów a rzeczywistą ilością sprzedanych towarów w planowanej strukturze¹) informuje przedsiębiorstwo o wpływie na wynik finansowy zmian, jakie wywołała sprzedaż innej ilości poszczególnych towarów, niż planowana (przy jednoczesnej sprzedaży różnych towarów).

Odchylenie wielkości rynku jest możliwe do ustalenia, jeśli są dostępne tego typu informacje. Odchylenie to pozwala określić możliwości zwiększania sprzedaży w przyszłości (jeśli jego wielkość jest mniejsza od 100%) lub popełniony błąd w szacunkach wielkości rynku, jeśli udało się sprzedać więcej, niżby to wynikało z planów.

Odchylenie udziału w rynku, na którym działa przedsiębiorstwo, można policzyc jako iloczyn rzeczywistej ilości sprzedanych towarów na całym rynku, jednostkowej przeciętnej planowanej marży oraz różnicy między rzeczywistym a planowanym udziałem przedsiębiorstwa w rynku. Niestety, w wielu branżach informacja o wielkości rynku nie jest dostępna.

Analiza informacji na temat odchyłeń musi być dokonywana w krótkim czasie po zakończeniu badanego okresu. Obszar odchyłeń podlegających badaniu przyczyn ich powstawania powinien być określony już na etapie planowania. Omawianie przyczyn powstania odchyłeń z osobami odpowiedzialnymi, wraz z ich komentarzem, musi się odbywać przed zaprezentowaniem ich zarządowi, tak aby uniknąć sprzecznych informacji podawanych w „górze” struktury organizacyjnej.

Podsumowując temat potrzeb informacyjnych controllingu w przedsiębiorstwie, można stwierdzić, że system informacyjny powinien stanowić organizacyjne ujęcie procesów informowania, zapewniających kierownictwu przedsiębiorstwa otrzymywanie potrzebnych informacji o przeszłości, stanie obecnym i przyszłości, przystosowanych do określonych sytuacji, mających odpowiednią treść, dostarczonych w odpowiednim momencie i najprzydatniejszej formie przy zachowaniu ogólnej zasady ekonomiczności.

Tworząc system informacyjny, należy określić treść i zakres informacji w zależności od potrzeb i rodzaju ośrodka odpowiedzialności oraz odpowiednią sieć łączności, a więc bank informacji, algorytmy ich przetwarzania i możliwości korzystania z zasobów informacji.

Informacje muszą być dostosowane do funkcji i poziomu kierowania. Wyższym poziomom zarządzania dostarczane informacje powinny być prezentowane w bardziej syntetycznym ujęciu, o szerokim zakresie tematycznym, charakteryzujące zjawiska i procesy pod względem ilościowym i wartościowym, niższym poziomom kierowania zaś – informacje bardziej szczegółowe i tematycznie zawężone. Taki

¹ Tę wielkość określa się jako iloraz procentowego udziału w planowanej strukturze sprzedaży danego towaru i rzeczywistej sprzedaży ogółem.

rozkład informacji w praktyce jest trudny do osiągnięcia i wobec tego często spotykany jest nadmiar lub niedobór informacji. Nadmiar informacji w praktyce jest równie szkodliwy, co ich niedobór. Korzystający muszą w takiej sytuacji poświęcać dużo czasu na wybieranie z ogromnej ilości informacji tych, które są rzeczywiście potrzebne. Zbyt duża ilość informacji prowadzi do zagubienia się w celach, do niejasności priorytetów, a także do ograniczenia swobody działania kierownictwa poszczególnych działów i w konsekwencji do zaniku tak pożądanej inicjatywy. Niedobór informacji nie pozwala na wnikliwą ocenę danego zjawiska i przez to na podjęcie optymalnej decyzji. Chodzi więc o to, aby system informacyjny dobrze zaspokajał potrzeby informacyjne na każdym szczeblu i w każdym punkcie procesu decyzyjnego, by dostarczał odpowiednie informacje tym, którzy ich potrzebują. Informacje nie powinny się dublować, ponieważ niepotrzebnie podwyższa to koszty pozyskania danych. Integracja i optymalizacja systemu informacyjnego daje takie rezultaty, jak [4, s. 27-34]:

- jednolity sposób kierowania informacją stosownie do potrzeb różnych odbiorców,
- łatwą kontrolę nad jakością informacji,
- właściwą częstotliwość przesyłania informacji,
- lepsze wykorzystanie środków technicznych gromadzenia, przechowywania i przetwarzania danych,
- lepsze oddziaływanie informacji na proces doskonalenia zarządzania w przedsiębiorstwie.

Informacje muszą podlegać ciągłym weryfikacjom, tak aby wyeliminować informacje zbędne, które tylko niepotrzebnie obciążają system informacyjny przedsiębiorstwa.

Literatura

- [1] Chomiak I., *Struktura i zakres funkcjonalny systemu informacyjnego controllingu*, Prace Naukowe Akademii Ekonomicznej nr 862, AE, Wrocław 2000.
- [2] Fabiański R., *Budowa strategii informacyjnej organizacji*, Zeszyty Naukowe Politechniki Łódzkiej, Organizacja i Zarządzanie nr 799, Łódź 1998.
- [3] Horngren Ch.T., Foster G., *Cost Accounting A Managerial Emphasis*, Prentice – Hall, International Editions 1991.
- [4] Major A., *System controllingu w przedsiębiorstwie. Studia przypadków zastosowań w warunkach polskich*, Wydawnictwo Naukowe SEMPER, Warszawa 1998.
- [5] Nowak E., *Decyzyjne rachunki kosztów. Kalkulacje menedżera*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1994.
- [6] Ross E.B., *Making Money with Proactive Pricing*, „Harvard Business Review” listopad-grudzień 1984.
- [7] Wnuk T., *Zarządzanie kosztami przez odchylenia*, „Controlling i Rachunkowość Zarządcza” 2001, nr 3.

INFORMATIVE NEEDS OF CONTROLLING IN THE AREA OF SALES OF AN ENTERPRISE

Summary

The paper presents informative needs of controlling in the area of sales, especially enterprises. The informative needs of controlling concern mainly all information necessary to create the sales budget and others connected with this budget.