PRACE NAUKOWE UNIWERSYTETU EKONOMICZNEGO WE WROCŁAWIU
RESEARCH PAPERS OF WROCŁAW UNIVERSITY OF ECONOMICS **nr 471 • 2017**

Rachunkowość a controlling

ISSN 1899-3192
e-ISSN 2392-0041

Izabela Emerling
Uniwersytet Ekonomiczny w Katowicach
e-mail: izabela.emerling@ue.katowice.pl

BUDŻETOWANIE SPRZEDAŻY JAKO WAŻNY ELEMENT ZARZĄDZANIA JEDNOSTKĄ

BUDGETING OF SALES AS AN IMPORTANT ELEMENT OF UNIT MANAGEMENT

DOI: 10.15611/pn.2017.471.12
JEL Classification: M10, M40, M48

Streszczenie: Zarządzanie przedsiębiorstwem w ostatnich latach wymaga koncentracji na zmianach otoczenia, tj. wzroście konkurencyjności przedsiębiorstw, postępie techniczno-technologicznym, zwiększeniu wymagań klientów, zmniejszaniu się cyklu życia produktów oraz wprowadzaniu innowacyjnych produktów. W celu przystosowania się do panujących warunków przedsiębiorstwa poszukują nowoczesnych, a także skutecznych systemów zarządzania. Odpowiedzią na problemy zarządzania stał się controlling oraz budżetowanie, ponieważ spełniają one wymagania dotyczące szybkiego reagowania na zmiany zachodzące w otoczeniu przedsiębiorstwa. Zarządzanie przedsiębiorstwem poprzez budżetowanie obejmuje zorientowanie się, jakimi środkami finansowymi przedsiębiorstwo dysponuje, prognozowanie skutków bieżącej działalności oraz planowanie, jak najefektywniej wykorzystać posiadane środki. Głównym celem artykułu jest przedstawienie budżetowania sprzedaży jako narzędzia do kontrolowania i zarządzania przedsiębiorstwem w zakresie przewidywania skutków bieżącej sprzedaży.

Słowa kluczowe: zarządzanie, controlling, budżetowanie, przedsiębiorstwo, sprzedaż, wyniki.

Summary: Enterprise management in recent years has required a lot of concentration on environmental change, i.e. the increase of enterprises competitiveness, technical and technological progress, increasing demands by customers, decreasing product life cycle and product innovation. The answer to the problems of modern management companies became controlling and budgeting. The main aim of this article is to present the sales budgeting as a tool to control and manage the company to anticipate the effects of current sales.

Keywords: management, controlling, budgeting, business, sales, results.

70% naszych decyzji zakupowych
podejmujemy w oparciu o to,
jak jesteśmy traktowani jako ludzie,
a tylko 30% bazuje na
właściwościach produktu

John McKean

1. Wstęp

W warunkach transformacji polskiej gospodarki nastąpiła konieczność koncentrowania się na zmianach otoczenia, tj. wzroście konkurencyjności przedsiębiorstw, postępie techniczno-technologicznym, zwiększeniu wymagań klientów, zmniejszaniu się cyklu życia produktów oraz wprowadzaniu innowacyjnych produktów. W celu przystosowania się do panujących warunków, a także aby wyjść naprzeciw burzliwym zmianom, przedsiębiorstwa poszukują nowoczesnych, skutecznych systemów zarządzania; konieczne jest stosowanie w zarządzaniu przedsiębiorstwami nowoczesnych narzędzi zarządzania z dziedziny rachunkowości. Od wielkości nakładów wielu czynników zależy wielkość produkcji, a właściwe ich wykorzystanie jest jednym z kluczowych zagadnień dotyczących poprawy efektywności gospodarowania [Lis 2014, s. 313]. Controlling, rachunkowość zarządcza oraz budżetowanie to instrumenty, które wspierają menedżerów w podejmowaniu racjonalnych decyzji. Istotne jest docenienie roli tych instrumentów w zarządzaniu oraz dostrzeganie ich pozytywnego wpływu na poprawę efektywności podmiotów gospodarczych.

Celem artykułu jest przedstawienie roli budżetowania sprzedaży w zarządzaniu przedsiębiorstwem. Zastosowane metody badawcze opierają się na studiach literaturowych z badanego zakresu oraz ocenie wpływu procesu budżetowania sprzedaży na podjęcie decyzji przez zarząd. W artykule przeprowadzona zostanie analiza tworzenia budżetów sprzedaży, ich realizacji, wpływu na działalność przedsiębiorstwa w zakresie sprzedaży oraz podejmowane przez kierownictwo decyzje, dotyczące dalszego rozwoju przedsiębiorstwa.

Podstawową hipotezą badawczą jest założenie, że budżetowanie sprzedaży przyczynia się do podejmowania coraz bardziej efektywnych decyzji przez zarząd przedsiębiorstwa. Weryfikacja powyższej hipotezy badawczej jest głównym celem tego artykułu.

2. Controlling jako metoda zarządzania w przedsiębiorstwie

Pojęcie controllingu pochodzi z języka angielskiego od słowa *control*, co oznacza kierowanie, decydowanie, kontrolowanie, sterowanie bądź nadzorowanie. Pojęcie controllingu w literaturze jest szeroko intepretowane przez poszczególnych autorów. W. Brzezin zdefiniował controlling jako model zarządzania przedsiębiorstwem, któ-

ry jest ukierunkowany na optymalizację wyniku finansowego i wartości przedsiębiorstwa przez odpowiedni dobór metod i wykorzystanie rachunkowości zarządczej [Brzezin 2001, s. 115]. H.J. Vollmuth uważa, że controlling to ponadfunkcyjny instrument zarządzania, który powinien wspierać kierownictwo przedsiębiorstwa przy podejmowaniu decyzji [Vollmuth 1996, s. 15]. Natomiast P. Horvath interpretuje, iż controlling to podsystem zarządzania, który zajmuje się ukształtowaniem i koordynowaniem procesów planowania, kontrolowania i zasilania w informacje, ukierunkowane na sterowanie całym systemem z punktu widzenia wyznaczonych celów [Horvath 1990, s. 22]. Rozważanie pojęcia „controlling" pozwala zdefiniować, iż jest to system wspomagający zarządzanie przedsiębiorstwem, który ma wspierać kierownictwo w nadzorowaniu procesów gospodarczych zachodzących w firmie oraz w podejmowaniu przez menedżerów decyzji prowadzących do osiągania wyznaczonych celów. Nieodzownym w tym ujęciu narzędziem jest rachunkowość, która umożliwia bieżącą ewidencję, okresową prezentację oraz wielopoziomową analizę (controlling) [Ciesielski 2016, s. 141].

Z procesem controllingu nieodłącznie związane jest budżetowanie [Emerling 2016, s. 93]. W. Szczęsny i J. Śliwa podają, że „budżet przedsiębiorstwa jest zbiorczym planem finansowym, który grupuje wszystkie odcinkowe plany dochodów z własnych i obcych źródeł oraz wydatki związane z działalnością przedsiębiorstwa warunkujące uzyskanie przychodów" [Szczęsny, Śliwa 2010, s. 11]. Budżet na wszystkich szczeblach wewnętrznych jednostki jest podstawą do podejmowania różnego rodzaju działań i decyzji prowadzących do zamierzonego celu. Tak więc „budżet można określić jako formalnie spisaną deklarację planów zarządu na przyszłość, wyrażoną w jednostkach finansowych" [Fess, Warren 1987, s. 1073].

3. Budżet sprzedaży jako bardzo ważny element budżetowania w przedsiębiorstwie

Budżet sprzedaży towarów jest bardzo ważnym elementem budżetowania, gdyż kształtuje pozostałe budżety cząstkowe przedsiębiorstwa. Prognoza sprzedaży w jednostce handlowej determinuje obrót zapasami, wielkość kosztów magazynowania, ogólnego zarządu, kosztów promocji, marketingu oraz sprzedaży. W budżecie sprzedaży określane są prognozowane przychody ze sprzedaży i zrealizowana marża na sprzedaży. Budżety sprzedaży sporządzone mogą być w przekroju: konkretnych towarów, bądź ich grup, według regionów sprzedaży, rodzajów klientów, sposobów sprzedaży itd. Wielkość sprzedaży może być prognozowana na podstawie metod statystycznych, takich jak [Nowak 2001, s. 188]:

- prognozowanie za pomocą dynamiki sprzedaży z poprzednich okresów,
- przewidywanie zaobserwowanych w przeszłości trendów sprzedaży,
- rokowanie na podstawie modeli wahań cyklicznych,
- prognozowanie poprzez wykorzystanie opisowych modeli ekonometrycznych.

W przewidywaniu sprzedaży występują dwa sposoby [Sierpińska, Niedbała 2003, s. 194]:

- Prognozowanie wielkości sprzedaży – wykorzystywane przez jednostkę oferującą szeroki zakres towarów. W sytuacji sprzedaży towarów często nabywanych przez klientów sprzedaż tego rodzaju towarów rokowana jest wartościowo.
- Prognozowanie ilości i ceny sprzedanych towarów – stosowane w przedsiębiorstwach, gdzie czas sprzedaży jest dłuższy, a cena towarów jest stosunkowo wysoka.

Sposoby określania przewidywanych cen sprzedaży towarów zaprezentowano w tabeli 1.

Tabela 1. Metody prognozowania cen sprzedaży towarów w przedsiębiorstwach handlowych

Metoda	Charakterystyka
Narzutu na cenę zakupu	opiera się na doliczeniu do ceny zakupu towarów ustalonej wielkości zysku, który jednostka zamierza zrealizować
Zysku docelowego	polega również na doliczeniu do ceny zakupu towarów określonej wielkości marży, ale jej wielkość jest ustalona procentowo oraz wyraża pożądany zwrot w formie zysku z zainwestowanego kapitału
Postrzeganej wartości	cena jest dopasowywana do oczekiwań konsumentów
Według wartości	cena jest ustalana w taki sposób, aby była interesująca oraz zachęciła klientów do zakupu towarów
Naśladownictwa	cena wyznaczana na podstawie cen stosowanych przez konkurencję
Przetargu utajnionego	dla danych towarów określa się przewidywany zysk i prawdopodobieństwo realizacji sprzedaży z taką ceną towaru. Najwyższa wartość tego wskaźnika jest bazą do ustalenia danej ceny

Źródło: opracowanie własne na podstawie [Lew 2004, s. 169–170].

Budżet nakłada na handlowców dbałość o uzyskiwanie określonych przychodów ze sprzedaży, ale również kosztów, jakie sami generują, oraz prognozowanych rabatów i upustów. Należy zatem tak określić poziom marży, aby nie powodować sytuacji, *w której* przedstawiciele celowo zmniejszają ceny, żeby zwiększyć ilość sprzedanych towarów i wielkość osiągniętych przychodów, kosztem zrealizowanej marży [Lew 2004, s. 171]. Również w budżecie powinny znaleźć się ograniczenia ilości zamawianego towaru przez handlowców, w celu wyeliminowania nadmiernego zatowarowania (chęć ograniczania ryzyka uzależnionego od braku towaru w magazynie). Wykorzystanie tego ograniczenia może przyczynić się do obniżania kosztów magazynowania w przedsiębiorstwie. Także zwiększona rotacja zapasów pozwala na częstsze korzystanie z kredytu kupieckiego (odroczonego terminu płatności).

W przewidywanych kosztach działu sprzedaży powinny się znaleźć koszty, które związane są z pozyskiwaniem sprzedaży oraz uzależnione od sposobów jej realizacji przez przedstawiciela handlowego. Wyróżnia się następujące koszty: wynagrodzenie

handlowca oraz narzuty na płace, koszty rozmów telefonicznych, zużycie samochodów służbowych i koszty ich eksploatacji, wydatki na cele reklamy oraz reprezentacji itp.

Przedsiębiorstwo powinno również ustalić przewidywane ceny zakupu towarów, żeby zapewnić sobie, iż prognozowane przychody ze sprzedaży towarów pokryją wszystkie koszty związane z nabyciem towarów oraz z bieżącą działalnością jednostki. Jeżeli jednostka ma informację, jaką wielkość sprzedaży może uzyskać przy danej cenie sprzedaży, ma możliwość wyznaczenia krzywej izomarży pokrycia [Deyhla 1982]. Obrazuje ona możliwości sterowania ceną i ilością sprzedaży, czyli pokazuje konsekwencje finansowe stosowania różnorodnych strategii marketingowych.

4. Struktura cen i marż w budżecie sprzedaży

Cena to jeden z głównych warunków rozważanych przez klientów przy kupnie towarów. Poziom cen jest istotny dla kupującego, podobnie jak i dla sprzedającego. Ceną określa się na ogół wartość towaru wyrażoną w pieniądzu. Cena jest to wartość przedmiotu (produktu bądź usługi) transakcji rynkowej adekwatna do oczekiwań kupującego oraz sprzedającego, wyrażana w ujęciu monetarnym [Karasiewicz 1997, s. 16]. Jeszcze inaczej, przez cenę rozumie się wartość pieniężną przypisaną przez zbywającego rzeczy nabywanej, zbywanej lub oferowanej do sprzedaży, a także wyraz gotowości zapłaty przez nabywającego za korzyści oferowane przez produkt i usługę kanału dystrybucji [Gilbert 1999, s. 91].

Przedsiębiorstwo poprzez cenę realizuje założone cele, zaspokaja potrzeby kupujących, a także odróżnia się od konkurencji na rynku, generuje założone przychody [Pilarczyk, Sławińska, Mruk 2001, s. 154].

Przedsiębiorstwa z branży handlowej mogą bardziej elastycznie modelować swoje ceny niż przedsiębiorstwa produkcyjne. Cena jest strategicznym czynnikiem rozstrzygającym o konkurencyjności na rynku oraz o wielkości generowanych przychodów.

Tabela 2. Podział strategii cenowych w przedsiębiorstwie handlowym wg poziomu cen

Rodzaj strategii	Opis
Strategia niskich cen	wychodzi z założenia: otrzymać niski zysk na konkretnych towarach, duży obrót oraz wyeliminować dodatkowe usługi uzupełniające sprzedaż. Dąży do obniżenia kosztów handlowych, czego skutkiem jest niski poziom obsługi klienta. Ceny towarów są niższe niż przeciętne na danym rynku.
Strategia cen przeciętnych	stosowana przez jednostki, które konkurują na rynku innymi narzędziami niż cena, np. lokalizacją punktów sprzedaży. Dostosowana do potrzeb szerokiej grupy potencjalnych klientów, co daje poczucie równowagi poziomu cen oraz zadowalającą jakość i poziom obsługi klienta.
Strategia cen wysokich	wykorzystywana przy produktach o wysokiej jakości, wyrafinowanych oraz luksusowych, a także w warunkach wysokiego poziomu obsługi klienta. Wiąże się z dużymi zyskami na konkretnych towarach oraz obsługą wąskiej grupy klientów. Nabywcy są skłonni zapłacić wysoką cenę.

Źródło: [Dyhdalewicz 2011, s. 132].

Przedsiębiorstwa mają różne warianty wykorzystywania strategii cenowych (tab. 2).

W obrocie towarowym między jednostkami gospodarczymi wykorzystywane są ceny sprzedaży. Na wysokość ceny wpływa marża. Pod pojęciem marży H. Szulce rozumie: „cenę usługi handlowej, czyli usługi dostarczenia klientom towaru w odpowiednim czasie i miejscu, we właściwym zestawie asortymentowym, przy zapewnieniu także akceptowanych przez klientów usług towarzyszących i odpowiedniego poziomu obsługi" [Szulce 1998, s. 198]. Marża ma za zadanie pokryć koszty handlowe oraz zysk założony przez jednostkę gospodarczą. To marża decyduje, czy działalność handlowa jest rentowna, oraz jest ważnym czynnikiem, wpływającym na ustalanie ceny przez firmę handlową. Pod jej pojęciem interpretuje się grupę stawek marż na danych towarach znajdujących się w ofercie firmy handlowej. Uzależniona jest od ponoszonych kosztów i jakości usług *świadczony*ch przez przedsiębiorstwa.

Wielkość marży jest uzależniona od kilku czynników. Do nadrzędnych, wpływających na ustalenie jej wysokości przez jednostki handlowe, można zaliczyć [Lew 2004, s. 39]:

- rodzaj szczebla obrotu towarowego,
- wielkość oferowanego asortymentu,
- rodzaj towaru,
- lokalizacja punktów handlowych,
- marka jednostki handlowej.

5. Budżet sprzedaży na podstawie badanej jednostki

Przedsiębiorstwo XYZ zajmuje się sprzedażą towarów przemysłowych. Jednostka XYZ do zakupionych towarów dolicza marżę w wysokości 20% ceny zakupu towarów, ustalając w ten sposób cenę sprzedaży. Przedsiębiorstwo działa na rynku, na którym jest duża konkurencja, więc jednostka, aby zatrzymać obecnych odbiorców i zdobyć nowych klientów, przyjęła system przyznawania rocznych bonusów od obrotów osiąganych przez odbiorców – detalistów. Wartość bonusów wyznaczana jest na podstawie dwóch parametrów:

- ilości sprzedanych towarów – określa okresową wielkość sprzedaży poszczególnych towarów, po przekroczeniu której należy się bonus,
- procentowej wysokości bonusu – procent liczony od wielkości zakupu konkretnego towaru, po przekroczeniu ilościowej granicy sprzedaży asortymentu.

Przyznawane bonusy pomniejszają wartość prognozowanej sprzedaży, wpływając ujemnie na wynik (oraz marżę) firmy. Jednostka dokonuje analizy udzielanych bonusów. Celem analizy jest wyznaczenie kilku wariantów bonusów, aby odbiorca miał prawo wyboru bonusów, przy jednoczesnym utrzymaniu marży w wyznaczonym przedziale. Do przeprowadzenia badania został wykorzystany uproszczony model sprzedaży utworzony w arkuszach programu Microsoft Excel:

- sprzedaż – w którym została przedstawiona prognozowana sprzedaż w 2016 roku,

- wyniki – wyznacza wartość bonusów i uproszczony rachunek wyników.

W przedsiębiorstwie budżet sprzedaży zawierał arkusz sprzedaż, który składa się z kolumn: towar, cena zakupu, ilość, wartość zakupu, cena sprzedaży (cena zakupu + 20% narzut), wartość sprzedaży, bonus oraz zysk na towarze. Ze względu na jego objętość w artykule przedstawiono tylko końcowe sumy.

Tabela 3. Arkusz sprzedaż

Towar	Cena zakupu	Ilość	Zakup netto	Cena sprzedaży	Sprzedaż netto	Bonus	Zysk netto
			24 997 192,34 zł		30 053 741,54 zł	- zł	5 056 549,20 zł

Źródło*:* opracowanie własne na podstawie danych udostępnionych przez firmę XYZ.

W arkuszu wyniki (tab. 4) zbudowano uproszczony model sprzedaży i rachunek wyników. W pierwszej części wyznaczono warunki przyznawania bonusów dla każdego towaru z arkusza sprzedaż, a także wartość bonusu liczoną jako określony procent od wartości sprzedaży. W drugiej części przedstawiono model z konkretnymi składnikami wyniku przedsiębiorstwa (wartość sprzedaży, koszty zakupów oraz bonus stanowią sumę pozycji z arkusza sprzedaż), przy założeniu 0% bonusu. Elementy wyniku stanowią prognozę sprzedaży dla roku 2016 wraz z planowanymi kosztami sprzedaży i kosztami zarządu. Budżetowana wartość sprzedaży kształtuje się na poziomie 30 mln zł, zakup netto wynosi 25 mln zł, bonus w kwocie 0 zł, wynik na sprzedaży brutto w wysokości 5 mln zł (wartość sprzedaży pomniejszona o zakupy

Tabela 4. Arkusz wyniki

WARUNKI BONUSÓW	
bonus granica (ilość)	0
bonus %	0%
MODEL	
wartość sprzedaży	30 053 741,54 zł
koszty zakupów	24 997 192,34 zł
Bonus	- zł
wynik na sprzedaży brutto	**5 056 549,20 zł**
marża I	**16,83%**
koszty sprzedaży	1 184 238,53 zł
koszty zarządu	790 630,44 zł
wynik na sprzedaży netto	**3 081 680,23 zł**
marża II	**10,25%**

Źródło*:* opracowanie własne na podstawie danych udostępnionych przez firmę XYZ.

netto oraz udzielony bonus). Marża I wynosi 16,83% (iloraz wyniku na sprzedaży brutto i wartości sprzedaży). Przedsiębiorstwo przewiduje roczne koszty sprzedaży i zarządu na poziomie 1,97 mln zł, co daje wynik na sprzedaży netto w wartości 3 mln zł, a marża II na poziomie 10,25% (wynik na sprzedaży netto podzielony przez wartość sprzedaży).

Model jest dynamiczny. Jeżeli, przykładowo, zostanie wpisana granica bonusów w wysokości 4500 szt., a procentowa wartość bonusów będzie wynosić 2%, oznaczać to będzie, że klient, który w roku 2016 zakupi 4500 szt. określonego towaru, otrzyma na koniec roku bonus w wysokości 2% wartości jego sprzedaży. Przy takich założeniach suma bonusów na koniec roku wyniesie 397 tys. zł, co obniży marżę I do poziomu 15,5%, a marżę II do 8,93% (tab. 5).

Tabela 5. Wynik przy określonych warunkach bonusów

WARUNKI BONUSÓW	
bonus granica (ilość)	4 500
bonus %	2%
MODEL	
wartość sprzedaży	30 053 741,54 zł
koszty zakupów	24 997 192,34 zł
Bonus	397 327,60 zł
wynik na sprzedaży brutto	**4 659 221,60 zł**
marża I	**15,50%**
koszty sprzedaży	1 184 238,53 zł
koszty zarządu	790 630,44 zł
wynik na sprzedaży netto	**2 684 352,63 zł**
marża II	**8,93%**

Źródło: opracowanie własne.

Kolejnym etapem analizy budżetowania sprzedaży było opracowanie takich wariantów założeń bonusów (granicy ilościowej i procentowej wartości bonusów), aby marża II kształtowała się na poziomie 6,88–7,20%, co da wynik na sprzedaży netto przedsiębiorstwa w zakresie od 2,06 do 2,16 mln zł. Klient będzie miał prawo wyboru kilku opcji bonusów, natomiast jednostka zrealizuje wynik w sprecyzowanym, zadowalającym przedziale. Według założeń wysokość bonusów będzie w przedziale od 3 do 7%, co 0,5% (da to 9 wartości), oraz granica ilościowa od 1500 do 5500 szt., co 500 szt. (da to 9 wartości). Z tych zaakceptowanych założeń otrzymano $9 \times 9 = 81$ kombinacji wysokości marży II, które należało zbadać. Do przeprowadzonej analizy wykorzystano narzędzie analizy symulacji (tab. 6).

Na podstawie kombinacji odnaleziono 9 kryteriów spełniających zakładane warunki. Na przykład dla granicy ilościowej równej 3000 szt. i wysokości bonusu równej

Tabela 6. Tabela wyników analizy symulacji przyznawanych bonusów

10,25%	1500	2 000	2 500	3 000	3 500	4 000	4 500	5 000	5500
3,0%	7,90%	7,90%	8,05%	8,05%	8,24%	8,27%	8,27%	8,35%	8,38%
3,5%	7,51%	7,51%	7,69%	7,69%	7,90%	7,94%	7,94%	8,03%	8,06%
4,0%	7,12%	7,12%	7,32%	7,32%	7,57%	7,61%	7,61%	7,71%	7,75%
4,5%	6,72%	6,72%	6,95%	6,95%	7,23%	7,28%	7,28%	7,39%	7,44%
5,0%	6,33%	6,33%	6,59%	6,59%	6,89%	6,95%	6,95%	7,07%	7,12%
5,5%	5,94%	5,94%	6,22%	6,22%	6,56%	6,62%	6,62%	6,76%	6,81%
6,0%	5,55%	5,55%	5,85%	5,85%	6,22%	6,29%	6,29%	6,44%	6,50%
6,5%	5,16%	5,16%	5,49%	5,49%	5,89%	5,96%	5,96%	6,12%	6,19%
7,0%	4,76%	4,76%	5,12%	5,12%	5,55%	5,63%	5,63%	5,80%	5,87%

Źródło: opracowanie własne.

4,5% marża II będzie kształtować się na poziomie 6,95% lub jeżeli klient zakupi 5000 szt. danego towaru, otrzyma bonus w wysokości 5% wartości sprzedaży, jednocześnie przedsiębiorstwo utrzyma marżę II w wartości 7,07%.

Za pomocą przeprowadzonej analizy otrzymano szybko istotne oraz niezbędne informacje w przejrzystym i czytelnym układzie. Przedsiębiorstwo może przedstawić swoim klientom otrzymane wyniki symulacji warunków przyznawania bonusów do wyboru, przy jednoczesnym utrzymaniu planowanej sprzedaży i wyniku netto na sprzedaży w przedziale 2,06–2,16 mln zł (marża II 6,88–7,20%).

6. Zakończenie

Bez wątpienia temat budżetowania sprzedaży jest bardzo potrzebny w sprawnym zarządzaniu przedsiębiorstwem. W artykule przedstawiono jego istotę, cele oraz budowanie budżetu sprzedaży. Zaprezentowano również analizę budżetu sprzedaży, przy różnych wariantach stosowanych bonusów. Przedstawiono wykorzystanie w praktyce informacji pochodzących z budżetów sprzedaży przy podejmowaniu decyzji o osiąganiu przychodów. W konsekwencji działania te przyczynią się do dobrej kondycji jednostki i jej dalszego rozwoju. Z uwagi na rozległość tematyki artykuł nie pokazuje całości problematyki.

Proces budżetowania sprzedaży jest bardzo przydatnym mechanizmem nadzorowania poziomu przychodów, oczywiście cele budżetowania obejmują znacznie szersze obszary. Przeprowadzone analizy w szybki sposób podają informację w przejrzystym i czytelnym układzie. Przedsiębiorstwo może przedstawić swoim klientom otrzymane wyniki symulacji warunków przyznawania bonusów do wyboru, przy jednoczesnym utrzymaniu planowanej sprzedaży i wyniku netto na sprzedaży. Proces budżetowania sprzedaży jest więc bardzo istotnym narzędziem wykorzystywanym w procesie zarządzania przedsiębiorstwem.

Literatura

Brzezin W., 2001, *Controlling. Modele teoretyczno-normatywne do zastosowania w przedsiębiorstwach polskich*, Częstochowskie Wydawnictwo Naukowe, Częstochowa.

Ciesielski K., 2016, *Wybrane elementy rachunkowości wykorzystywane do oceny ryzyka w przedsiębiorstwie*, [w:] *Ryzyko nadużyć w rachunkowości i finansach*, red. M. Wójcik-Jurkiewicz, Wyd. Uniwersytetu Ekonomicznego w Katowicach, Katowice.

Deyhla A., 1982, *Controller-Praxis*, cz. I, Management Service Verlag, Gauting–München.

Dyhdalewicz A., 2011, *Wybór metod ustalenia cen w przedsiębiorstwach handlowych*, Zeszyty Naukowe Uniwersytetu Szczecińskiego, nr 32, Finanse. Rynki Finansowe. Ubezpieczenia, red. W. Gos, US, Szczecin.

Emerling I., 2016, *Budżetowanie kosztów a zarządzanie podmiotem leczniczym*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 442, *Wyzwania w zarządzaniu kosztami i dokonaniami*, red. R. Kowalak, M. Kowalewski, P. Bednarek, UE, Wrocław.

Fess P.E., Warren C.S., 1987, *Accounting Principle*s, South-Western Publishing Co., Cincinnati, Ohio.

Gilbert D., 1999, *Retail Marketing Management*, Financial Times Prentice-Hall, Harlow, Essex.

Horvath P., 1990, *Controlling*, Verlag Franz Vahlen, München.

Karasiewicz G., 1997, *Marketingowe strategie cen*, PWE, Warszawa.

Lew G., 2004, *Controlling w przedsiębiorstwach handlowych*, Difin, Warszawa.

Lis T., 2014, *Rozwój optymalizacji kosztów w procesach produkcyjnych – wybrane zagadnienia*, Prace Naukowe Uniwersytetu Ekonomicznego we Wrocławiu, nr 123, *Rachunkowość a controlling*, UE, Wrocław.

Nowak E., 2001, *Rachunkowość zarządcza*, Wydawnictwo Profesjonalnej Szkoły Biznesu, Kraków.

Pilarczyk B., Sławińska M., Mruk H., 2001, *Strategie marketingowe przedsiębiorstw handlowych*, PWE, Warszawa.

Sierpińska M., Niedbała B., 2003, *Controlling operacyjny w przedsiębiorstwie*, PWN, Warszawa.

Szczęsny W., Śliwa J., 2010, *Budżetowe operacyjne, finansowe i kapitałowe w przedsiębiorstwie*, C.H. Beck, Warszawa.

Szulce H., 1998, *Struktury i strategie w handlu*, PWE, Warszawa.

Vollmuth H.J., 1996, *Controlling. Planowanie, kontrola, kierowanie*, Placet, Warszawa.