Maria SŁAWIŃSKA

ANALIZA PORÓWNAWCZA SKLEPÓW JAKO INSTRUMENT CONTROLLINGU

1. Istota i przesłanki controllingu w przedsiębiorstwie handlowym

Handel w Polsce stanowi najbardziej dynamicznie rozwijający się dział gospodarki narodowej. Świadczą o tym zarówno liczba nowo powstałych firm handlowych, jak i przekształcenia w strukturze własnościowej handlu. Udział handlu prywatnego w ogólnej liczbie sklepów wzrósł z 19,1% w 1988 r. do 88,2% w 1993 r. Prawie 90% całkowitej sprzedaży detalicznej przypada na sektor prywatny. Na skutek dużego zainteresowania podejmowaniem działalności handlowej ponad trzykrotnie wzrosła liczba punktów sprzedaży detalicznej w stosunku do 1989 r. i wynosiła w 1993 r. 785 tys., w tym 381 tys. sklepów[1]. W sferze handlu funkcjonuje wiele typów jednostek hurtowych i detalicznych, bardzo zróżnicowanych pod względem formy organizacyjnej, profilu asortymentowego, technologii sprzedaży, powierzchni, lokalizacji. Niezależnie od rodzaju jednostki handlowej, każda z nich jest silnie powiązana z otoczeniem rynkowym i znajduje się pod wpływem przemian w nim zachodzących. Powoduje to zainteresowanie informacjami o kształtowaniu się sytuacji własnej firmy na tle innych podmiotów gospodarczych i całej branży. Tylko posiadanie właściwych informacji umożliwia wypracowanie odpowiedniej polityki przedsiębiorstwa i strategii działania na rynku. Skuteczne zarządzanie firmą handlową wymaga pozyskiwania informacji o tym, jak działają inni, jakie osiągają rezultaty, jakie ponoszą koszty.

W związku z tym powstaje pytanie, jakiej pomocy w tym zakresie można oczekiwać od controllingu i jakie znaczenie ma jedno ze źródeł informacji –

---

1 Rynek Wewnętrzny w 1993 r. Informacje i opracowania statystyczne GUS, Warszawa 1994, s. 26.

analiza porównawcza jednostek gospodarczych[2]. Głównym celem poznawczym artykułu jest wyjaśnienie istoty controllingu w przedsiębiorstwie handlowym oraz wskazanie na rolę i znaczenie analizy porównawczej sklepów jako jednego z instrumentów controllingu.

W praktyce gospodarczej controlling znajduje coraz częściej zastosowanie jako metoda zarządzania przedsiębiorstwem. Pomimo licznych prób zdefiniowania controllingu brak jest w literaturze zgodności co do istoty i zakresu tego pojęcia. Za szczególnie wąskie rozumienie controllingu można uznać postrzeganie go jako jednej z funkcji kierowania i utożsamianie z kontrolą[3]. W bardziej kompleksowym ujęciu controlling przedstawia się jako system wzajemnie określonych przedsięwzięć, zasad, metod i technik służących wewnętrznemu systemowi sterowania i kontroli, zorientowanemu na osiąganie założonego wyniku[4].

Controlling próbuje się wyjaśnić również w sposób obrazowy – jako proces nawigacji i sterowania gospodarczego za pomocą planu i systemu wskaźników[5]. W innym ujęciu podkreśla się, że controlling jest to proces sterowania zorientowany na wynik przedsiębiorstwa, realizowany przez planowanie, kontrolę i sprawozdawczość[6]. W wielu definicjach zwraca się uwagę, że controlling oznacza przede wszystkim koordynację całokształtu procesów planowania, dyspozycji, wykonawstwa i kontroli z procesem zasilania w informacje[7] (por. rys. 1). Podkreślić przy tym należy, że koordynacja jest możliwa wówczas, gdy w przedsiębiorstwie zostały określone cele i zaplanowano sposoby ich osiągania.

---

2 W Polsce znane jest określenie „analiza międzyzakładowa" jako odpowiednik niemieckiego pojęcia *Betriebsvergleich*. Obecnie nazwa ta nie oddaje w pełni istoty i znaczenia analizy porównawczej samodzielnych podmiotów gospodarczych. Por. **Z. Kossut**, Międzyzakładowa analiza działalności gospodarczej przedsiębiorstw handlowych, PWE, Warszawa 1961.

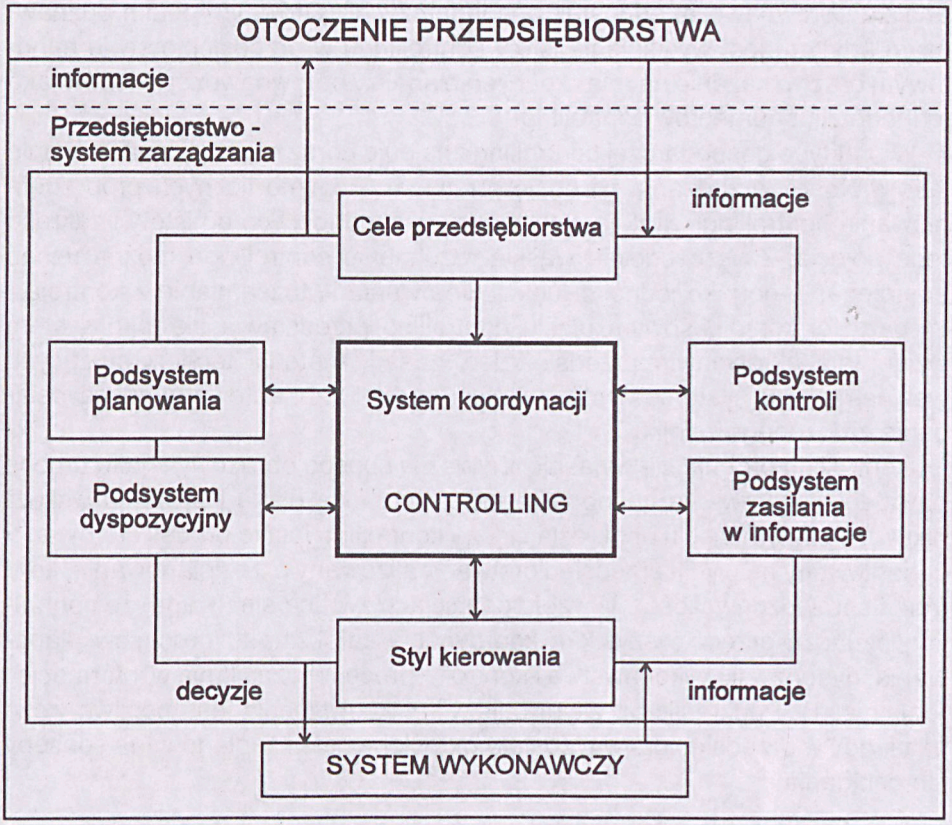
3 **J. Günter**, Handelscontrolling – Allgemeine Grundlagen des Controllingbegriffes und die Funktionen des Controlling im Steuerungssystem des stationären Einzelhandels, Lorch-Verlag, Frankfurt a/Main 1985, s.137.

4 **W. Knop**, **K. Sawicki**, „Controlling" a rachunkowość, Rachunkowość 1994, nr 3, s. 125.

5 Zdaniem S. Olecha, w ramach controllingu określa się z jednej strony instrumenty nawigacji, regulujące proces stawiania celów, planowania i sterowania, a z drugiej zaś prowadzi się bieżącą interpretację danych; **S. Olech**, Controlling. Metoda i filozofia zarządzania, Businessman Magazine 1990, nr 3, s. 30.

6 **J. Mońka**, Controlling w zarządzaniu przedsiębiorstwem, Badania Operacyjne i Decyzje 1993, nr 3, s. 45.

7 **J. Goliszewski**, Controlling – system koordynacji przedsiębiorstwa, Przegląd Organizacji 1990, nr 8-9, s.17.



Rys. 1. **System controllingu**

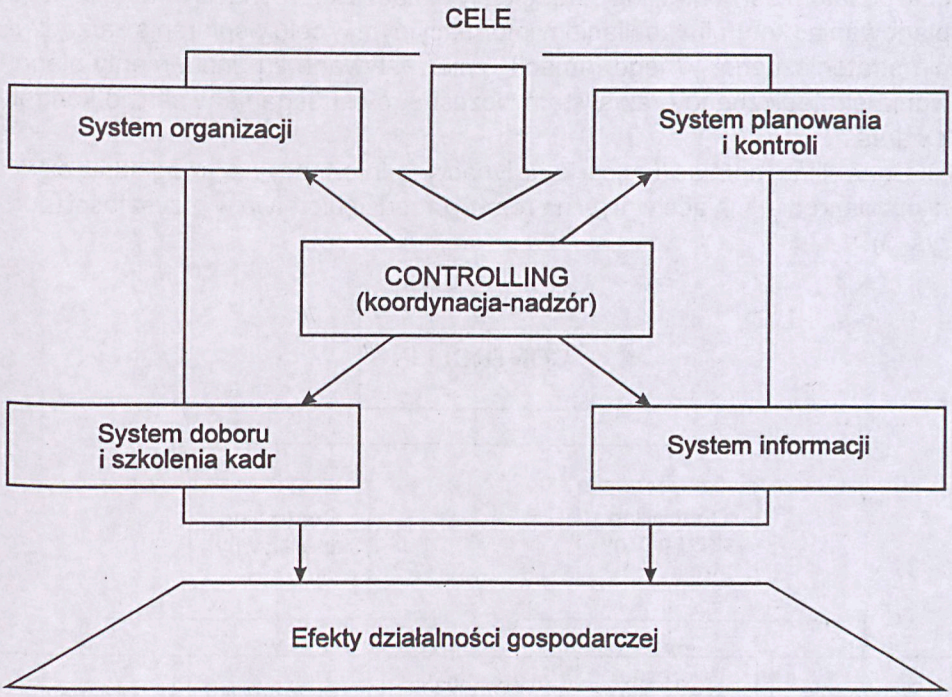
Źródło: **J. Goliszewski**, Controlling – system koordynacji przedsiębiorstwa, s. 17

Spośród różnych określeń pojęcia „controlling" na uwagę zasługuje również definicja sformułowana przez J. Webera, która obejmuje trzy części składowe:

– funkcje controllingu,
– realizację funkcji,
– obszar objęty controllingiem[8].

Według tego ujęcia controlling jest podsystemem zarządzania przedsiębiorstwem, który częściowo przejmuje, a częściowo wspomaga procesy planowania, sterowania i kontrolowania, umożliwiając w ten sposób koordynację

8 **J. Weber**, Einführung in das Controlling, Poeschel Verlag, Stuttgart 1990, s. 25, za **W. Knop**, **K. Sawicki**, „Controlling" a rachunkowość, s. 125.



Rys. 2. **Miejsce controllingu w strukturze przedsiębiorstwa**
Źródło: **K. Wierzbicki**, Controlling w zarządzaniu przedsiębiorstwem, s. 9

całego systemu. Podstawowymi funkcjami controllingu są koordynacja i nadzór w odniesieniu do poszczególnych zadań i procesów w przedsiębiorstwie oraz doradztwo w stosunku do kierownictwa firmy[9] (por. rys. 2). Funkcje controllingu mogą być wykonywane przez odrębną komórkę organizacyjną lub stanowisko pracy (controller), jednak w małych przedsiębiorstwach takie organizacyjne wyodrębnienie nie jest konieczne.

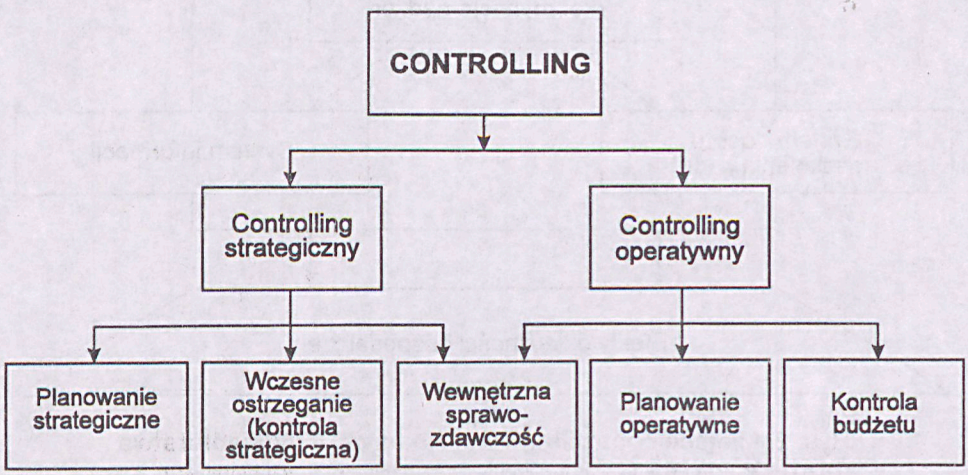
Obszar objęty systemem controllingu zależy od tego, czy dotyczy tylko jego operatywnej części czy też strategicznej[10]. W ramach controllingu operatywnego koordynuje się bieżącą działalność firmy poprzez analizę i kontrolę nakładów i dochodów. Dominuje w nim orientacja na przedsiębiorstwo, a szczególnie na osiąganie bieżących celów w zakresie zyskowności. Głównym narzędziem controllingu operatywnego jest rachunkowość zarząd-

9 **K. Wierzbicki**, Controlling w zarządzaniu przedsiębiorstwem, Ekonomika i Organizacja Przedsiębiorstwa 1994, nr 3, s. 9.

10 **W. Knop, K. Sawicki**, „Controllling" a rachunkowość, s. 125.

cza[11]. Natomiast controlling strategiczny oznacza koordynację strategicznego planowania i kontroli z zasilaniem informacyjnym w celu wspierania zarządzania strategicznego. W jego ramach wykorzystywane są instrumenty planowania strategicznego oraz system wczesnego ostrzegania w sensie kontroli *ex ante*[12].

Controlling, pełniąc funkcje koordynacyjno-informacyjne, uwzględnia czynniki i zdarzenia, mające wpływ na rozwój przedsiębiorstwa w przyszłości (por. rys. 3).



Rys. 3. **Podział i zadania controllingu**

Źródło: **M. Haładyj**, Controlling – metoda i filozofia nowoczesnego zarządzania przedsiębiorstwem, s.17

Controlling można więc ogólnie zdefiniować jako system oparty na zdobywaniu i przetwarzaniu informacji, który powinien zapobiegać powstawaniu słabych punktów w przedsiębiorstwie poprzez rozpoznawanie w porę przyczyn (system wczesnego ostrzegania) oraz wspomaganie procesu decyzyjnego. Controlling jako jedno z narzędzi zarządzania pomaga efektywnie i sprawnie kierować firmą. Podkreślić należy istotną jego rolę w celowym tworzeniu systemów informacji, które mają zapewnić spójne i harmonijne wykonywanie zadań przedsiębiorstwa. Potrzeba wykorzystywania systemów

11 **M. Kwiecień**, Zintegrowany system informacyjny (narzędzie controllingu), w: Rachunkowość, Prace Naukowe AE we Wrocławiu, nr 646, 1993, s. 47.

12 **M. Haładyj**, Controlling – metoda i filozofia nowoczesnego zarządzania przedsiębiorstwem, Handel Wewnętrzny 1991, nr 3, s.16.

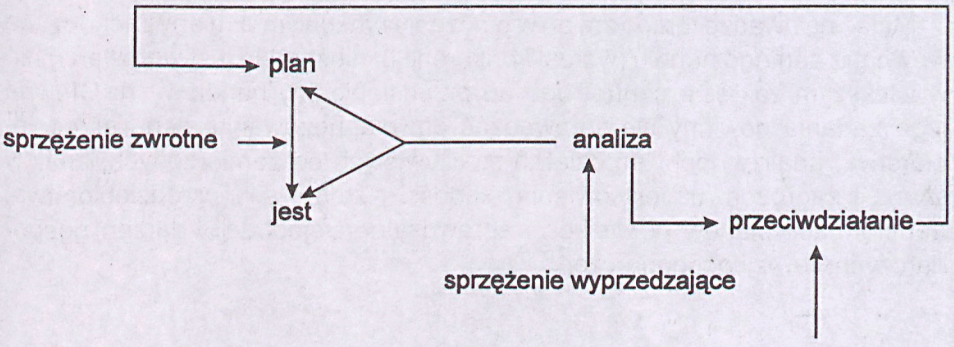
informacji i kontroli w procesie decyzyjnym zyskuje na znaczeniu wraz ze wzrostem złożoności otoczenia, w którym działa firma.

Przyjmując założenie, że główną przesłanką wprowadzania controllingu do przedsiębiorstw jest wspieranie procesu zarządzania poprzez dostarczanie odpowiednich informacji, należy wyjaśnić, jakie mogą być stosowane przekroje analizy danych. Najczęściej zalicza się do nich:

- porównanie w czasie,
- porównanie wyników z wielkościami planowanymi,
- porównanie branżowe (porównanie międzyzakładowe).

Pierwsze z nich ma za zadanie wskazanie na zmiany zachodzące w przedsiębiorstwie w stosunku do okresu minionego. Uzyskane w ten sposób informacje służą głównie do diagnozy i oceny zjawisk w przeszłości.

Istotną płaszczyzną porównań w ramach controllingu jest odniesienie uzyskanych rezultatów w stosunku do zamierzeń oraz bieżąca kontrola stopnia realizacji zaplanowanych celów wraz z analizą przyczyn odchyleń (przy uwzględnianiu sprzężenia zwrotnego). Oznacza ona sygnalizowanie pewnego stanu rzeczy, który już się wydarzył. Z uwagi na to, że controller w przedsiębiorstwie nie powinien być tylko rejestratorem zdarzeń, ale przede wszystkim inicjatorem, analizę nastawioną na mechanizm sprzężenia zwrotnego należy traktować tylko jako etap do podejmowania właściwych działań zorientowanych na przyszłość, przy uwzględnieniu sprzężenia wyprzedzającego (*feed-forward*) (por. rys. 4). Porównanie pewnych zjawisk wewnątrz przedsiębiorstwa w stosunku do okresu minionego lub w odniesieniu do planu nie daje jeszcze podstaw do oceny pozycji konkurencyjnej przedsiębiorstw. Na



Rys. 4. **Zależności między sprzężeniem zwrotnym i sprzężeniem wyprzedzającym**

Źródło: **H. J. Vollmuth**, Controlling. Planowanie, kontrola, zarządzanie, Agencja Wydawnicza Placet, 1993, s. 69

przykład w danej firmie handlowej może występować stały wzrost sprzedaży na jednego zatrudnionego, ale w porównaniu do innych porównywalnych jednostek wskaźnik ten może kształtować się poniżej przeciętnej wielkości.

Porównanie branżowe – jako trzeci z wymienionych przekrojów analizy – ma na celu odniesienie własnych rezultatów do wyników uzyskanych przez inne przedsiębiorstwa działające w tej samej branży. Controlling w zarządzaniu przedsiębiorstwem handlowym powinien wiązać ze sobą informacje pochodzące z rachunkowości zarządczej z jakościowymi aspektami marketingu. Wynika to z faktu szczególnie silnego uzależnienia wyników firm handlowych od otoczenia. Przedsiębiorstwa handlowe mają zazwyczaj bardzo słabo rozwinięte systemy informacyjne dla potrzeb zarządzania.

Z badań przeprowadzonych w Niemczech wynika, że controlling w przedsiębiorstwach handlowych wymaga znacznej poprawy zarówno w sensie strategicznym, jak i operatywnym[13]. Zwraca się uwagę na istniejące braki w zakresie controllingu w handlu, takie jak:

– w zbyt małym stopniu rozwinięte systemy informacyjne i techniki komunikowania się,

– zbyt duży stopień agregacji kosztów w układzie rodzajowym,

– dominacja zadań controllingu w odniesieniu do procesów realnych, związanych z obrotem towarowym,

– niedostateczny zakres funkcji controllingu w sferze działań marketingowych,

– orientacja na pełny rachunek kosztów, niedostrzeganie potrzeby rozwoju rachunku kosztów zmiennych,

– myślenie w kategoriach miejsc powstawania kosztów[14].

Mając na uwadze tempo zmian w otoczeniu rynkowym i zmiany zachodzące wewnątrz samego handlu (wzrost konkurencji), niezbędne jest wprowadzenie w większym zakresie controllingu do przedsiębiorstw handlowych. Główne jego zadania powinny się sprowadzać do: diagnozowania stanu przedsiębiorstwa, analizy odchyleń działań rzeczywistych od zamierzonych, analizy szans i zagrożeń, umiejscowienia słabości i źródeł siły przedsiębiorstwa, transformacji planów w wielkości sprawdzalne, rejestracji zdarzeń gospodarczych, rewizji gospodarczej[15].

---

13 **W. J. Witt**, Handelscontrolling, Verlag Vahlen, München 1992, s. 7.

14 Tamże, s. 9.

15 Por. **J. Chwałek**, Orientacja strategiczna w zarządzaniu przedsiębiorstwem handlowym, Handel Wewnętrzny 1991, nr 3, s. 19.

2. Cechy analizy porównawczej

Analiza porównawcza przedsiębiorstw jest jednym ze sposobów gromadzenia informacji gospodarczych. Polega ona na wzajemnym porównywaniu podobnych treści informacji odnoszących się do różnych jednostek gospodarczych. Warunkiem prowadzenia analizy porównawczej przedsiębiorstw (sklepów) jest udostępnienie przez firmy swoich danych pochodzących ze sprawozdawczości w celu ich porównania z innymi podmiotami dla potrzeb skutecznego zarządzania. Analiza ta oznacza międzyzakładowe (czy międzysklepowe) badanie wyników i kosztów porównywalnych ze sobą jednostek.

W celu zapewnienia jak największej wartości informacyjnej analizy porównawczej muszą być spełnione pewne założenia wstępne, takie jak:

– strukturalna porównywalność jednostek handlowych z punktu widzenia branży, rozmiarów działalności, formy sprzedaży, asortymentu, lokalizacji,

– jednolitość systemu rachunkowości wewnętrznej, szczególnie w zakresie rachunku kosztów[16],

– opracowanie odpowiedniego, w stosunku do oczekiwań praktyki, systemu wskaźników, ponieważ wartość informacyjna pojedynczego wskaźnika jest stosunkowo ograniczona i może zostać niewłaściwie zinterpretowana, np. niski stopień wykorzystania powierzchni sklepowej, mierzony wielkością obrotu przypadającą na 1 m^2 powierzchni, niekoniecznie musi oznaczać nieprawidłowe zaangażowanie tego czynnika wytwórczego.

Z punktu widzenia zadań controllingu w przedsiębiorstwie handlowym można wskazać na trzy przesłanki prowadzenia analizy porównawczej:

– poznanie struktury kosztów w porównaniu ze strukturą kosztów podobnych firm czy placówek handlowych,

– mierzenie efektywności (produktywności) poszczególnych składników zasobów firmy (sklepu),

– uzyskanie podstaw do oceny słabych i mocnych stron analizowanych jednostek gospodarczych.

Podstawowym warunkiem prowadzenia monitoringu firm handlowych jest zapewnienie porównywalności informacji. W tym celu należy zabezpieczyć zarówno jednorodność przedsiębiorstw biorących udział w badaniu, jak i tę

---

16 Na przykład, dla uzyskania porównywalności analizowanych danych w badaniach prowadzonych przez Instytut Badania Handlu w Kolonii w rachunku rodzajowym kosztów uwzględnia się pozycje kosztów kalkulacyjnych, takie jak: płaca przedsiębiorcy, oprocentowanie własnego kapitału, kalkulacyjny czynsz. Por. **B. Erdmann**, Bericht über die Ergebnisse des Betriebsvergleichs der Einzelhandelsfachgeschäfte aus den alten und den neuen Bundesländern im Jahre 1993, Mitteilungen des Instituts für Handelsforschung an der Universität zu Köln 1994, nr 11, s. 165.

samą zawartość informacyjną uwzględnionych danych. Jednorodność przedsiębiorstw można rozumieć w sensie szerszym lub węższym, w zależności od liczby cech branych pod uwagę. W praktyce ustala się zazwyczaj pewną minimalną liczbę cech badanych jednostek, które stanowią konieczny warunek tworzenia względnie jednorodnej grupy, np. rodzaj prowadzonej działalności (hurt czy detal), branża (w przypadku przedsiębiorstw wielobranżowych o zaliczeniu ich do określonej branży rozstrzyga struktura obrotów), profil asortymentowy w ramach danej branży, rodzaj miejscowości i położenie sklepu, wielkość firmy (sklepu) wyrażona przez liczbę pracujących w przeliczeniu na pełne etaty.

Zastanawiając się nad doborem próby do badań prowadzonych w ramach projektu „Monitoring firm handlowych"[17], zdecydowano się skierować ankietę do sklepów stanowiących samodzielne jednostki handlowe. Wybór tych jednostek został podyktowany tym, że stanowią one 83,9% ogólnej liczby sklepów w Polsce według stanu na koniec 1993 r.[18] Przyjęto założenie, że sklepy będące odrębnymi firmami handlowymi prowadzą określoną rachunkowość wewnętrzną i powinny posiadać informacje o wynikach ekonomicznych i kosztach. Dobór próby do badania dokonany został metodą losową według algorytmu opracowanego przez zespół pracowników Katedry Przedsiębiorstw Handlowych we współpracy z GUS[19]. Operatem do losowania był wykaz sklepów sporządzony w 1992 r. przez GUS, a zweryfikowany w 1993 r. Ankietę skierowano drogą pocztową do 5535 sklepów. Uzyskano 778 odpowiedzi, co stanowiło 14,1% ogółu jednostek objętych badaniem. Do dalszego opracowania zakwalifikowano 718 ankiet. Rozkład badanej zbiorowości według branż przedstawia tabela 1.

Dążąc do stworzenia w miarę jednorodnych porównywalnych ze sobą jednostek handlowych, dokonano podziału każdej grupy branżowej według dwóch kryteriów: liczby pracujących i powierzchni sprzedażowej sklepu (por. tab. 2 i 3 przedstawiające podział dla branży ogólnospożywczej).

Wspomniany już Instytut Badania Handlu w Kolonii, który ma wieloletnie doświadczenie w zakresie analizy porównawczej sklepów, przyjął założenie, że porównanie jest wówczas celowe, jeżeli liczba jednostek w danej jednorodnej grupie wynosi co najmniej dziesięć. Liczba dziesięciu przedsiębiorstw (sklepów) jest umowna; ma ona głównie zapewnić możliwość wyliczenia prze-

---

17 Katedra Przedsiębiorstw Handlowych AE w Poznaniu zapoczątkowała w lipcu 1994 r. badania mające na celu analizę porównawczą sklepów.

18 Rynek Wewnętrzny w 1993 r., s. 26.

19 Por. w niniejszym opracowaniu artykuł **A. Michalaka**, Analiza porównawcza jako metoda ekonomicznej oceny działalności sklepów.

Tabela 1

Sklepy uczestniczące w badaniu w przekroju branżowym

Branża	Liczba sklepów	Branża	Liczba sklepów
Ogólnospożywcza	176	Radiowo-telewizyjna i artykułów gospodarstwa domowego	43
Owocowo-warzywna	12	Księgarnie i artykuły piśmiennicze	27
Mięsna	22	Motoryzacyjna	31
Rybna	5	Apteki	47
Piekarsko-ciastkarska	33	Budowlana	54
Napoje alkoholowe	9	Zabawki, upominki	7
Kosmetyczno-chemiczna	18	Jubilerska	5
Włókiennicza	21	Sprzęt komputerowy, kopiarki	6
Odzieżowa	68	Artykuły, części rolnicze	6
Obuwnicza (w tym skórzana)	25	Wielobranżowa	17
Meblowa (w tym sprzęt oświetleniowy)	62	Inne	15

ciętnych wielkości dla danej grupy. Podział na w miarę jednorodne grupy ułatwia więc porównanie wyników danej firmy (sklepu) z innymi jednostkami i umożliwia uzyskanie wiarygodnych danych.

Tabela 2

Podział badanych jednostek branży ogólnospożywczej według liczby pracujących

Klasy wielkości sklepów według liczby pracujących	Liczba sklepów
1	10
2-3	21
4-5	29
6-10	68
11-20	37
21-50	11

Tabela 3

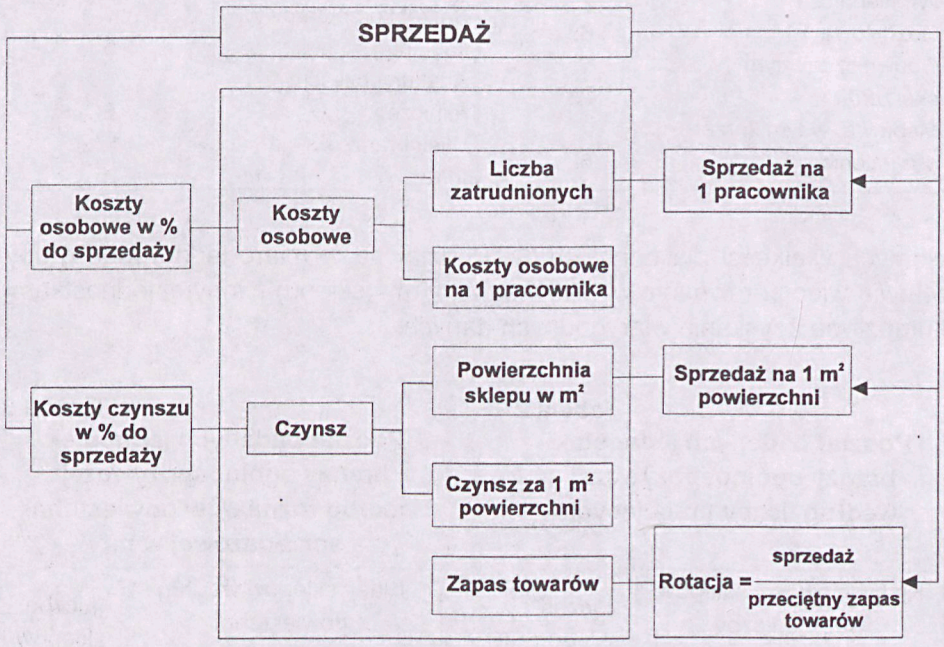
Podział badanych jednostek branży ogólnospożywczej według rozmiarów powierzchni sprzedażowej w m^2

Klasy sklepów według powierzchni sprzedażowej (w m^2)	Liczba sklepów
do 50	54
51-100	47
101-200	53
201-300	11
301-400	3
401-1000	7

Na podstawie wyników analizy porównawczej sklepów można ustalić dla potrzeb controllingu:

– tendencje w sprzedaży za okres bieżący w porównaniu z rokiem poprzednim (pod warunkiem, że badania mają charakter ciągły),
– przeciętne koszty ogółem w stosunku do sprzedaży,
– koszty w układzie rodzajowym w stosunku do sprzedaży – sprzedaż na 1 pracującego (w przeliczeniu na pełne etaty),
– sprzedaż na 1 m^2 powierzchni użytkowej i powierzchni sprzedażowej,
– zapas na 1 pracującego,
– szybkość obrotu (wskaźnik rotacji zapasów w razach).

Z uwagi na to, że wartość poznawcza pojedynczych wskaźników jest ograniczona, w analizie porównawczej jako instrumencie controllingu dąży się do tworzenia pewnego systemu wskaźników (por. rys. 5).



Rys. 5. **System wskaźników oceny działalności sklepu**
Źródło: Opracowanie własne

Zbiór wzajemnie ze sobę powiązanych wskaźników stanowi istotne źródło informacji dla podejmujących decyzje w przedsiębiorstwie handlowym, szczególnie cenne w przypadku, gdy można odnieść własne, indywidualne dane do wielkości przeciętnych dla branży lub do firm uzyskujących lepsze wyniki. Większość przedsiębiorstw w warunkach gospodarki polskiej odczuwa brak informacji o pewnych wielkościach charakterystycznych dla poszczególnych branż i nie ma możliwości ich pozyskania ze źródeł wtórnych, np. jak

kształtują się przeciętne wskaźniki marż hurtowych i detalicznych, sprzedaż na 1 m^2 powierzchni sprzedażowej, szybkość obrotu, struktura kosztów handlowych.

3. Zastosowanie analizy porównawczej sklepów jako instrumentu controllingu

Analiza porównawcza sklepów może być prowadzona w ramach jednego przedsiębiorstwa handlowego posiadającego sieć sklepów lub obejmować jednostki handlowe należące do różnych przedsiębiorstw. W pierwszym przypadku wyniki analizy służą przede wszystkim do oceny poszczególnych jednostek handlowych (bądź filii przedsiębiorstwa) i są często podstawą do stosowania motywacyjnych systemów wynagradzania. W drugim przypadku celem badań jest uzyskanie informacji o innych podmiotach gospodarczych prowadzących tę samą działalność w zbliżonych warunkach. W wielu krajach rozwinięte są badania porównawcze sklepów, wykonywane profesjonalnie przez jednostki zewnętrzne względem przedsiębiorstwa, np. zrzeszenie branżowe, instytuty naukowo-badawcze, urzędy statystyczne[20].

W wyniku podjętych przez Katedrę Przedsiębiorstw Handlowych Akademii Ekonomicznej w Poznaniu badań w zakresie monitoringu firm handlowych każdy sklep, który uczestniczył w badaniu, otrzyma synoptyczną tabelę, w której zawarte są dane dotyczące wszystkich jednostek zaliczonych do danej klasy. Oprócz tego otrzyma indywidualną ocenę własnych wyników w porównaniu z przeciętnymi wielkościami dla strukturalnie podobnych firm, ze wskazaniem odchyleń od wielkości przeciętnych (por. tab. 4).

Na przykład, określony przedsiębiorca (kierownik sklepu) stwierdza, dokonując przeglądu danych, że jego zysk jest wyraźnie niższy od poziomu zysku osiąganego przez inne firmy lub od przeciętnego wskaźnika zyskowności w danej klasie jednostek handlowych. Powstaje pytanie, dlaczego tak jest? Czy koszty handlowe w jego firmie wzrastają szybciej niż przychody? Które pozycje kosztów w stosunku do sprzedaży kształtują się mniej korzystnie? Jakie działania należy podjąć, by poprawić swoją pozycję i uzyskać przewagę nad konkurentami? To są podstawowe pytania dla każdego przedsiębiorcy.

---

20 Por. **Z. Kossut**, Międzyzakładowa analiza działalności gospodarczej przedsiębiorstw handlowych, s. 23-30; Podręcznik praktycznego zarządzania dla menedżerów supermarketów, cz. I: Zarządzanie przez pomiary efektywności, wyd. polskie pod red. **M. Sławińskiej**, Warszawa-Poznań 1994, s. 89-90.

Tabela 4

Kształtowanie się wyników i kosztów w sklepie spożywczym

Wyszczególnienie	Sklep 0190	Średnie dla branży spożywczej	Odchylenie kol. 1–kol. 2
	1	2	3
Sprzedaż (w tys. zł)	4 320 370	4 716 045	– 395 675
Marża (%)	18,1	18,8	–0,7
Powierzchnia użytkowa sklepu w m^2	219	241	–22
Powierzchnia sprzedażowa w m^2	101	116	–15
Liczba pracujących	9,25	7,75	1,5
Sprzedaż na 1 pracującego (w tys. zł)	467 067	608 522	–141 455
Sprzedaż na 1 m^2 powierzchni użytkowej (w tys. zł)	19 728	19 569	159
Sprzedaż na 1 m^2 powierzchni sprzedażowej (w tys. zł)	42 776	40 655	2 121
Koszty ogółem (w % do sprzedaży)	16,97	17,43	–0,46
Koszty osobowe (w % do sprzedaży)	6,82	6,35	0,47
Koszty czynszu (w % do sprzedaży)	2,58	3,36	–0,78
Amortyzacja (w % do sprzedaży)	0,01	0,18	–0,17
Zużycie materiałów (w % do sprzedaży)	0,28	0,24	+0,04
Koszty energii (w % do sprzedaży)	0,49	0,54	–0,05
Koszty remontów i konserwacji (w % do sprzedaży)	0,92	0,63	0,29
Pozostałe koszty (w % do sprzedaży)	5,85	6,12	–0,27
Zysk operacyjny (w % do sprzedaży)	1,14	1,37	–0,23

Źródło: Opracowanie własne.

W udzieleniu odpowiedzi na nie może okazać się pomocna analiza międzysklepowa.

Reasumując, analiza porównawcza sklepów spełnia dwa cele. Po pierwsze, dostarcza kierownictwu firmy handlowej (może być nią pojedynczy sklep) określonego narzędzia zarządzania, umożliwiającego ocenę nie tylko własnych kosztów i efektów, ale i innych podobnych firm. Każdy właściciel czy kierownik sklepu może rozpoznać silne i słabe strony swojej jednostki przez porównanie zarówno z innymi firmami, jak i przeciętnymi dla danej branży oraz uzyskać ważne informacje, jak poprawić własną pozycję. Po drugie, umożliwia ocenę sytuacji całej branży w porównaniu z innymi. Informacje te mogą być wykorzystane m.in. do celów polityki handlowej.