

KRYSTYNA SKOCZYLAS
Politechnika Rzeszowska

RACHUNKOWOŚĆ A ZARZĄDZANIE ZAPASAMI W PRZEDSIĘBIORSTWIE HANDLOWYM

Wprowadzenie

Ważnym zagadnieniem w przedsiębiorstwie handlowym jest tworzenie i utrzymanie zapasów towarowych na takim poziomie, aby zapewnić pełne zaspokojenie potrzeb klientów¹. Zapasy jednak nie tylko zapewniają ciągłość sprzedaży, ale także powodują zamrożenie środków kapitałowych, generując w ten sposób koszty. Zarządzanie zapasami ma zatem na celu określenie towarów, które należy utrzymywać w magazynie, rozmiarów zamawianego towaru, czasu składania zamówienia, sposobu kontroli zapasów w magazynie. Bardzo istotne jest również posiadanie sprawnego systemu informatycznego, który ułatwiłby bieżącą kontrolę zapasów, a przez to pozwolił na lepsze sterowanie procesem zaopatrzenia, uwzględniając ponoszone koszty. Zarządzanie zapasami powinno więc opierać się zarówno na rachunku kosztów logistyki, jak również prognozie sprzedaży. Obu tych informacji dostarcza w przedsiębiorstwie dobrze zorganizowana rachunkowość.

Celem niniejszego artykułu jest ukazanie ścisłych zależności, jakie występują między zarządzaniem zapasami a informacjami wynikającymi z ewidencji księgowej.

¹ M. Maternowska, *Zarządzanie zapasami w przedsiębiorstwach handlowych – przykład analizy*, „Logistyka” 2001, nr 3, s. 12–15.

1. Funkcja zapasów towarowych

Zapas to odpowiednia ilość zasobów towarowych zgromadzonych w celu odsprzedaży w celu zapewnienia przedsiębiorstwu normalnego funkcjonowania². Zapasem stają się dobra, wówczas gdy do procesu ich składowania zostają zaangażowane zarówno osoby, jak i na trwałe pomieszczenia wraz z wyposażeniem, a środki finansowe przeznaczone na gromadzone towary w rozpatrywanym okresie mogłyby być wykorzystane w inny sposób³. Jednym z powodów gromadzenia zapasów jest oddziaływanie czynnika losowego na kształtowanie się popytu, jak również na procesy logistyczne. Utrzymywanie zapasów towarów jest więc wynikiem braku synchronizacji dostaw i sprzedaży, co przeciwdziała ich gromadzeniu. Zapas w takiej sytuacji gra rolę swoistego amortyzatora między popytem a sprzedażą. Każde przedsiębiorstwo handlowe jest zatem zmuszone do zabezpieczania się przed skutkami zakłóceń losowych poprzez tworzenie zapasów. Zapasy mają za zadanie zmniejszyć koszty utraconej sprzedaży. Innymi przyczynami powodującymi potrzebę tworzenia zapasów są: niepewność co do terminowości dostaw, uzyskanie oszczędności na transporcie⁴, możliwość wynegocjowania niższej ceny zakupu, sezonowość podaży dóbr, zabezpieczenie przed zmianami cen oraz przed nagłymi, nieprzewidywanymi zdarzeniami⁵.

Ze względu na funkcję, jaką pełnią zapasy, można je podzielić na:

- bieżące (cykliczne),
- bezpieczeństwa (buforowe),
- sezonowe,
- promocyjne,
- spekulacyjne,
- martwe.

Zapasy bieżące to część zapasów towarowych, która jest zużywana w toku normalnej sprzedaży; jest to zapas, który ma na celu zaspokoić zdeterminowany (z góry określony) popyt przy znanym czasie dostawy; ustala się go jako wielkość

² M. Sławińska, *Zarządzanie przedsiębiorstwem handlowym*, PWE, Warszawa 2002, s. 103.

³ S. Krawczyk, *Metody ilościowe w logistyce (przedsiębiorstwa)*, C.H. Beck, Warszawa 2001, s. 86.

⁴ J.J. Coyle, E.J. Bardi, C.J. Langley Jr., *Zarządzanie logistyczne*, PWE, Warszawa 2002, s. 211–212.

⁵ D. Kempny, *Zapasy w systemie logistycznym firmy*, „Gospodarka Materialowa i Logistyka” 1996, nr 6, s. 125.

odpowiadającą przeciętnemu (prognozowanemu) popytowi na określony towar między dwoma kolejnymi dostawami⁶.

Zapasy bezpieczeństwa mają za zadanie kompensować wszelką niepewność związaną z popytem lub czasem dostawy. Z tego względu każde przedsiębiorstwo utrzymuje trochę większą ilość towarów, niż wynika ona z zapotrzebowania. Dzięki tym zapasom przedsiębiorstwa handlowe mogą zaspokoić popyt nawet wtedy, gdy jest on wyższy, niż planowano, lub gdy zamówiony towar zostanie dostarczony z opóźnieniem. Przy określaniu wielkości tego zapasu należy uwzględnić oczekiwany błąd obliczonej prognozy popytu na dany towar. Im niższy jest błąd prognozy popytu, tym niższy jest potrzebny zapas bezpieczeństwa. Ważna jest więc przy określaniu wielkości zapasu bezpieczeństwa metoda prognozowania, dzięki której możliwe jest jak najdokładniejsze określenie przyszłego popytu.

Zapasy sezonowe zabezpieczają przed okresowymi wahaniami konsumpcyjnymi. Gromadzone są zazwyczaj przed sezonem, w którym będą one potrzebne, na przykład zabawki, ozdoby świąteczne, odzież albo żywność.

Zapasy promocyjne gromadzone są wówczas, gdy przedsiębiorstwo planuje promocję marketingową lub ofertę cenową.

Zapasy spekulacyjne mogą wystąpić w przypadku, gdy przedsiębiorstwo chce się zabezpieczyć na przykład przed planowanymi w kraju podwyżkami cen na dany towar czy nagłymi zmianami taryf.

Zapasy martwe nie przedstawiają żadnej wartości z punktu widzenia normalnych celów gospodarczych. Mogą należeć do tej grupy zapasów towary przestarzałe, które wynikły z niedopasowania podaży do popytu, zmiany mody i stanowią obecnie zbędny towar w punkcie sprzedaży. Mogą być one likwidowane poprzez organizowanie wyprzedaży.

Z uwagi na kategorie ewidencyjne (ilość, wartość), a nie fizyczne, zapasy można podzielić na dwie części⁷:

- a) rotującą, obejmującą zapas związany z bieżącymi potrzebami (prognozowaną sprzedażą);
- b) nierotującą, obejmującą zapas bezpieczeństwa, ale również często zapas nadmierny, generujący koszty związane z jego utrzymaniem, który nie tworzy żadnej wartości w procesie sprzedaży.

⁶ G. Klimczak, *Wyznaczanie zapasu bezpieczeństwa – porady praktyczne*, „Logistyka” 2001, nr 6, s. 41.

⁷ S. Krzyżaniak, *Krótką powtórka z klasycznej teorii zapasów*, „Logistyka” 2003, nr 1, s. 7.

Podstawowym zadaniem zapasów jest dostarczenie właściwego towaru klientom w odpowiednim czasie, czyli zgodnie z ich zapotrzebowaniem. Dlatego, zarządzając zapasami, należy zwrócić uwagę na elementy, które ułatwią ocenę efektywności stosowanej polityki zapasów w przedsiębiorstwie handlowym. Należą do nich⁸:

- a) realizowany poziom obsługi klientów, z którego wynikać będzie zadowolenie klientów. Wyrazem zadowolenia klientów może być na przykład ich lojalność;
- b) częstotliwość występowania dostaw opóźnionych lub przyspieszonych, co powoduje że towar nie znajduje się w odpowiednim czasie i miejscu zgodnie z potrzebami klienta. W takich przypadkach należy rozważyć możliwość zmiany dostawców lub usługodawców transportowych;
- c) obrotowość zapasów, zbyt wysoka może świadczyć o niedostępności towarów dla klientów w wyniku braku pewnych pozycji w zapasie;
- d) stosunek zapasów do sprzedaży, który mówi, czy wartość zapasu wzrasta, czy spada w miarę wzrostu sprzedaży. Jeżeli zapasy rosną w takim samym tempie lub wyższym do wzrostu sprzedaży, to jest to sygnał negatywny dla przedsiębiorstwa handlowego, które powinno zastanowić się nad prowadzoną polityką zapasów. Wzrost popytu na dane towary powoduje często wzrost gromadzonych przez przedsiębiorstwo zapasów. Nie zawsze jest to rozwiązanie słuszne, ponieważ należałoby zastanowić się nad możliwością częstszych i terminowych dostaw towarów cieszących się popytem poprzez usprawnienie systemu zamawiania dostawy.

W zależności od potrzeb przedsiębiorstwa handlowego towary w magazynie mogą być ewidencjonowane dwojako⁹:

- ilościowo-wartościowo,
- ilościowo.

W przypadku ewidencji ilościowo-wartościowej dla każdego asortymentu towarowego określane są obroty i salda zarówno w jednostkach naturalnych, jak i pieniężnych. W księgach rachunkowych dla każdego asortymentu jest prowadzona rejestracja na kontach analitycznych w celu zapewnienia identyfikacji poszczególnych towarów oraz osób odpowiedzialnych materialnie. Równoległe do niej w magazynach następuje rejestracja ilościowa na kontach ksiąg pomoc-

⁸ J.J. Coyle, E.J. Bardi, C.J. Langley Jr., *op.cit.*, s. 235–237.

⁹ *Rachunkowość finansowa przedsiębiorstw handlowych. Obrót krajowy i międzynarodowy*, red. T. Martyniuk, Difin, Warszawa 2004, s. 123–124.

nicznych. Ewidencja w dziale księgowości oraz w magazynie jest dokonywana według jednolitego indeksu (kodu cyfrowego lub cyfrowo-literowego) z uwagi na cechy towaru (gatunek, rodzaj, cena). Na koniec każdego okresu sprawozdawczego jest wskazane uzgadnianie ewidencji bilansowej i magazynowej. Taki rodzaj ewidencji jest konieczny przede wszystkim w przedsiębiorstwach handlowych prowadzących szeroki asortyment towarowy oraz w przypadku towarów wymagających szczególnej kontroli ich stanu lub towarów wyjątkowo cennych.

Przedsiębiorstwo handlowe, chcące prawidłowo zarządzać zapasami, musi zapewnić powiązanie ewidencji ilościowej i wartościowej zapasów z ewidencją zakupu i sprzedaży przez wdrożenie odpowiedniego systemu informatycznego¹⁰.

Przy prowadzeniu w ciągu okresu sprawozdawczego tylko ewidencji ilościowej wielkość, jak i zmiany stanu poszczególnych towarów ujmuje się tylko w jednostkach naturalnych. Na koniec okresu sprawozdawczego następuje wycena posiadanych zapasów na podstawie spisu z natury. Taką ewidencję zapasów towarowych można stosować w przypadku niewielkiego zróżnicowania asortymentu towarów oraz niewielkich zmian w nim zachodzących.

W praktyce w przedsiębiorstwach powinno się dążyć do wyznaczenia takiego poziomu zapasu magazynowego, który by zaspokajał potrzeby. Jednak nie może być to zbyt duży zapas, aby nie powodował wzrostu kosztów składowania bądź wzrostu ryzyka starzenia się towarów, związanego z postępem technicznym czy zmienną modą.

Szczególną uwagę należy zwrócić na obniżenie poziomu zapasów towarów poprzez ich synchronizację ze sprzedażą, dobór właściwych asortymentów towarowych zgodnych z oczekiwaniami nabywców, kontrolę kosztów transportu, stosowanie nowoczesnych systemów informatycznych usprawniających zarządzanie przepływem towarów.

2. Koszty zapasów

Koszty zapasów są podstawowym składnikiem kosztów logistyki. Koszty zapasów obejmują koszty: tworzenia zapasów, utrzymania zapasów oraz wyczerpania zapasów.

Koszty tworzenia zapasów zwane są także kosztami zakupu. Obejmują one koszty związane z wszystkimi czynnościami występującymi w procesie zakupu,

¹⁰ M. Sławińska, *op.cit.*, s. 107.

jak: przygotowanie zakupu, wybór dostawcy, przeprowadzenie i sfinalizowanie zakupu towarów. Są to więc koszty prowadzenia negocjacji, opracowania jednego zamówienia, złożenia go u dostawcy oraz dostawy zamówionego towaru. W przekroju rodzajowym do tej grupy zalicza się: płace pracowników działu zaopatrzenia wraz z narzutami, amortyzację, dzierżawę, zużycie energii elektrycznej, koszty wykorzystywanego systemu informatycznego (na przykład usługi obce), koszty ogrzewania, utrzymania czystości (woda, środki czystości), używania telefonów, materiałów biurowych związanych z zakupami, podróży służbowych, ewentualne koszty transportu dotyczące odbioru dostaw. W literaturze¹¹ podaje się, że gromadzenie zapasów generuje następujące koszty:

- gromadzenia zapasów zaopatrzeniowych,
- gromadzenia zapasów produkcyjnych,
- gromadzenia zapasów dystrybucyjnych,
- gromadzenia zapasów odpadów.

Koszty będą ewidencjonowane w systemie księgowym przedsiębiorstwa na kontach zespołu 4 „Koszty według rodzaju” oraz na koncie „Koszty ogólnego zarządu”, należącym do zespołu 5.

Koszty utrzymania zapasów stanowią najważniejszą pozycję kosztów zapasów. Utrzymywanie zapasów polega na ich składowaniu i przechowywaniu w przeznaczonym do tego celu miejscu, najczęściej w pomieszczeniach magazynowych. Obejmują cztery grupy kosztów: koszty kapitałowe, koszty magazynowania (utrzymania powierzchni magazynowych), koszty obsługi zapasów, koszty ryzyka.

W przekroju rodzajowym obejmują one następujące koszty:

- amortyzacji składników majątku trwałego zaangażowanego w magazynach,
- zużycia materiałów, paliw do wykorzystywanych w miejscu składowania urządzeń (na przykład podnośników), energii służącej realizacji poszczególnych funkcji magazynowania (oświetlenie, klimatyzacja, chłodzenie, ogrzewanie magazynów, konserwacja i remonty na przykład wózków widłowych),
- pracy wraz z narzutami (płace magazynierów),
- usług obcych (czynsz),
- inne koszty, jak podatki, ubezpieczenia.

¹¹ J. Twaróg, *Koszty logistyki przedsiębiorstw*, Biblioteka Logistyki, Poznań 2003, s. 65.

Ta grupa kosztów w systemie księgowym będzie przeważnie ujęta na kontach zespołu 4 „Koszty według rodzaju” oraz zespołu 5 „Koszty ogólnego zarządu”.

Koszty wyczerpania zapasu dzielą się na bezpośrednie, związane z utratą konkretnego zysku ze sprzedaży wskutek braku produktu, oraz pośrednie, czyli przysłe, powstałe na skutek pogorszenia opinii danej firmy na rynku w przypadku często powtarzających się braków w zapasach oraz utraty zaufania klientów. Koszty te nie podlegają ewidencji.

Koszty tworzenia zapasów oraz koszty utrzymania ich są kosztami przeciwnymi. Koszty tworzenia zapasów rosną wraz z liczą zamówień. Jeżeli przedsiębiorstwo będzie dążyło do obniżenia tej grupy kosztów, decydując się na mniejszą liczbę zakupów, ale za to w większej ilości, to spowoduje wzrost kosztów magazynowania. Te konflikty celów powinny być rozwiązane dzięki optymalizacji wielkości zaopatrzenia, która opiera się na minimalizacji sumy tych kosztów. Dolną granicą stanu zapasu jest zapas bezpieczeństwa, którego wielkość musi zabezpieczyć przed brakiem towarów.

Niezbędnym warunkiem staje się więc opracowanie w przedsiębiorstwie handlowym systemu pomiaru i ewidencji kosztów zapasów, który zapewni dostarczanie bieżących informacji o ich wielkości. Konieczne będzie wdrożenie albo nowego systemu komputerowego, albo poszerzenie istniejącego już w przedsiębiorstwie o moduł, który zintegruje poszczególne elementy procesu zaopatrzenia. System taki powinien przede wszystkim zapewnić bieżący dostęp do danych pochodzących z obszaru rachunkowości, takich jak poziom kosztów zapasów oraz poziom sprzedaży towarów.

3. Model rachunkowości a zarządzanie zapasami

W zarządzaniu zapasami w przedsiębiorstwie korzysta się głównie z zasobów rachunkowości finansowej, które powinny być przetwarzane w taki sposób, aby służyły określonym celom. W obszarze zarządzania zapasami wymaga się, aby rachunkowość dostarczała przede wszystkim informacji mówiących o rozmiarach utrzymywanych zapasów i poziomie kosztów, które one generują, oraz o wielkości sprzedaży towarów. Realizacja tego zadania jest możliwa, gdy istnieje w przedsiębiorstwie sprawny, zintegrowany komputerowy system rachunkowości finansowej oraz właściwie funkcjonuje system obiegu dokumentacji księgowej, w którym dowody na bieżąco są wprowadzane do systemu informatycznego.

Informacje wpływające z rachunkowości muszą bowiem spełniać kryterium przydatności do podejmowania decyzji w procesie zarządzania przedsiębiorstwem handlowym, czyli muszą być szybkie oraz istotne z punktu widzenia kierowania konkretną działalnością¹². Ważne są więc tu te dane, które dotyczą przeszłości, terażniejszości oraz możliwych zdarzeń w przyszłości, ze względu na ich wykorzystywanie w procesach planowania, sterowania i kontroli poszczególnych działań działalności przedsiębiorstwa¹³.

Częściowo informacje konieczne do zarządzania zapasami można uzyskać ze sprawozdań finansowych. Bilans dostarcza informacji przede wszystkim o poziomie zapasów w poszczególnych latach, a rachunek zysków i strat – o kosztach i przychodach ogółem. Konieczny jest jeszcze rozbudowany system ewidencji operacji gospodarczych zapewniający dokładne poznanie poziomu kosztów z obszaru zapasów. Dane te są niezbędne do pozyskania wiedzy analitycznej w tym zakresie. Wiedza ta z kolei pozytywnie wpływa na trafność i efektywność podejmowanych decyzji, a co za tym idzie, skutecznie wspomaga zarządzanie przedsiębiorstwem.

Jak podaje się w literaturze, model rachunkowości w przedsiębiorstwie handlowym obejmuje podsystemy, które są dostosowane do cykli transakcyjnych, którymi są¹⁴:

- a) transakcje sprzedaży obejmujące zdarzenia gospodarcze związane z dostarczeniem towarów odbiorcom, potwierdzone dowodami księgowymi i znajdującymi odzwierciedlenie w rejestrach przychodów i należności;
- b) transakcje zakupu obejmujące zdarzenia dotyczące złożenia zamówień u dostawców, rachunków za zakupione towary, ewidencjonowane w rejestrach zakupów i zobowiązań;
- c) transakcje gotówkowe obejmujące zdarzenia związane z wpłatami i wypłatami gotówkowymi, rozliczenia z kontrahentami.

Wszystkie wymienione podsystemy stanowią łącznie system informacyjny rachunkowości. Można więc powiedzieć, że jest on najważniejszym i najbardziej rozwiniętym elementem systemu informacyjnego przedsiębiorstwa, również w obszarze zarządzania zapasami.

¹² W. Sasin, *Zarządzanie małą firmą*, Agencja Wydawnicza InterFart, Łódź 1995, s. 115.

¹³ M. Dobija, *Rachunkowość zarządcza i controlling*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1999, s. 42.

¹⁴ E. Nowak, *Rachunkowość w controllingu przedsiębiorstw*, PWE, Warszawa 1996, s. 37.

Ze względu na szybki rozwój gospodarki rynkowej, a co za tym idzie konkurencji, coraz więcej przedsiębiorstw wykorzystuje do podejmowania decyzji matematyczne techniki rozwiązywania problemów, a następnie do kontroli wyników działania (np. system wskaźników). W praktyce, w obszarze logistyki mogą być stosowane na przykład decyzyjne modele zarządzania zapasami. Informacje dostarczane przez rachunkowość są przydatne również w takich sytuacjach, tym bardziej że rozwój komputeryzacji usunął barierę szybkości przetwarzania danych i stwarza możliwość szerokiego stosowania metod ilościowych w zarządzaniu również przedsiębiorstwami handlowymi, z wykorzystaniem informacji pochodzących z rachunkowości.

Nowoczesne zarządzanie przedsiębiorstwem handlowym pobudza więc zapotrzebowanie na informacje księgowe. Szczególnie istotne są informacje pozwalające ustalić wielkość zaopatrzenia, rentowność poszczególnych towarów (grup towarów), określające poziom ponoszonych kosztów w obszarze zaopatrzenia i magazynowania czy przewidywanie przyszłego popytu. Od sprawnego przepływu informacji, ale także od ich zakresu, dokładności i terminowości zależy efektywność procesów gospodarczych w przedsiębiorstwie. Posiadanie przez jednostkę handlową informatycznego systemu gospodarki magazynowej powiązanego z kasami fiskalnymi, w których odnotowana jest każda sprzedaż towaru przez odczytanie kodu kreskowego, pozwala na bieżąco uzyskać informacje o rozchodowaniu towarów z magazynu i ewentualnej potrzebie uzupełnienia danego towaru do wcześniej zaplanowanego poziomu na podstawie prognozy sprzedaży. Kasa fiskalna może grać więc rolę narzędzia wewnętrznej kontroli w przedsiębiorstwie. Taki system zapewni uzyskanie na bieżąco informacji o wielkości sprzedaży ogółem oraz poszczególnych towarów koniecznych do przygotowania prognoz.

4. Wybrane wskaźniki zapasów jako narzędzie zarządzania

Zbudowanie w przedsiębiorstwie handlowym systemu wskaźników jest bardzo przydatnym narzędziem nie tylko wspierającym proces zarządzania zapasami, ale przede wszystkim badającym poziom jego efektywności. Należy dokonać wyboru odpowiednich wskaźników logistycznych, które zapewnią sprawowanie funkcji kontroli poszczególnych procesów w przedsiębiorstwie.

W zarządzaniu zapasami ważną rolę odgrywają wskaźniki pozwalające kontrolować poziom zapasów oraz kosztów, które one generują, a także badać relacje zapasów i kosztów do innych wielkości ekonomicznych (np. do wielkości sprzedaży)¹⁵. Do przeprowadzenia takich analiz konieczne są informacje o wielkości posiadanych zasobów magazynowych, poziomie przychodów i kosztów przypadających na badany okres sprawozdawczy. Ze względu na to, że informacje takie w przedsiębiorstwie można uzyskać tylko z rachunkowości, stąd należy podkreślić konieczność współpracy działu logistyki z księgowością.

Poniżej przedstawiono sposób obliczeń wybranych wskaźników dotyczących zapasów. Dane liczbowe niezbędne do przeprowadzenia analizy wskaźnikowej pochodzą z corocznie sporządzanych przez przedsiębiorstwo sprawozdań finansowych. Wskaźniki odnoszące się do kapitału zamrożonego w majątku obrotowym opisane są następującymi zależnościami¹⁶:

- przeciętna wartość zapasów magazynowych obliczana jest jako suma wartości zapasów surowców, produkcji niezakończonych oraz zapasów wyrobów gotowych,
- udział zapasów w obrocie ogółem to procentowy udział wartości zapasów ogółem i przychodów ze sprzedaży,
- procentowy udział zapasów surowców w obrocie to relacja zapasów surowców wyrażonych wartościowo do przychodów ze sprzedaży,
- udział produkcji w toku w obrocie otrzymuje się poprzez porównanie wartości produkcji niezakończonych z przychodami ze sprzedaży,
- udział zapasów wyrobów gotowych w obrocie to relacja zapasów wyrobów wyrażonych wartościowo i przychodów ze sprzedaży.

Kolejna grupa wskaźników dotyczy rotacji zapasów. Wskaźniki rotacji zapasów informują o liczbie cykli obrotu zapasami w roku¹⁷. W przedsiębiorstwach przemysłowych oblicza się wskaźniki rotacji nie tylko dla zapasów ogółem, ale również dla surowców, materiałów oraz wyrobów gotowych.

Wybrane wskaźniki dotyczące rotacji zapasów przedstawione są następującymi zależnościami¹⁸:

¹⁵ J. Twaróg, *Koszty logistyki przedsiębiorstw*, Biblioteka Logistyki, Poznań 2003, s. 151.

¹⁶ *Idem*, *Mierniki i wskaźniki logistyczne*, Biblioteka Logistyka, Poznań 2003, s. 203–204.

¹⁷ *Ibidem*, s. 186.

¹⁸ *Ibidem*, s. 183; B. Śliwczyński, *Controlling w zarządzaniu logistyką*, WSL, Poznań 2007, s. 139.

– rotacja zapasów magazynowych = przychód ze sprzedaży / przeciętna wartość zapasów,

– rotacja zapasów surowców i materiałów = wartość zapasu surowców i materiałów \times 36 dni / wartość zużycia surowców i materiałów,

– rotacja zapasów wyrobów gotowych = wartość zapasu wyrobów gotowych \times 365 dni / wartość sprzedaży wyrobów gotowych.

Kolejna grupa wskaźników służy do oceny zarządzania gospodarką magazynową w przedsiębiorstwie. Wybrane kosztowe wskaźniki działalności magazynu opisane są wzorami¹⁹:

– wskaźnik kosztów składowania zapasu = łączne koszty magazynowania / zapas średni,

– udział kosztów magazynowania w kosztach ogółem = łączne koszty magazynowania \times 100% / koszty ogółem,

– wskaźnik kosztów magazynowania = łączne koszty magazynowania / wartość obrotu magazynowego wg rozchodu.

Wskaźniki mogą być monitorowane w odstępach miesięcznych, kwartalnych i rocznych. Częste monitorowanie wskaźników pozwala na w miarę szybką reakcję na niepokojące zjawiska oraz w razie potrzeby – zastosowanie działań korygujących.

Uwagi końcowe

Decyzje podejmowane w dobrze funkcjonujących przedsiębiorstwach zawsze opierają się na wielu przeprowadzonych analizach oraz informacjach uzyskanych z pewnych źródeł. W przypadku zarządzania zapasami takim podstawowym źródłem informacji jest rachunkowość. Dostarcza ona bowiem danych dotyczących podstawowych wielkości ekonomicznych wykorzystywanych w sterowaniu i kontrolowaniu poziomu zapasów. Ponadto posiadanie przez przedsiębiorstwo zintegrowanego systemu informatycznego, łączącego program finansowo-księgowy, magazynowy i sprzedaży, zapewni stały i szybki dopływ informacji z zakresu kosztów, przychodów, jak i rozmiarów posiadanych zapasów, które są konieczne w określeniu optymalnej wielkości zakupu. Zarządzanie zapasami jest bowiem obszarem, w którym można wykorzystać wiele środków wspomagających podejmowanie decyzji. Opierają się one przede wszystkim na informacjach

¹⁹ J. Twaróg, *Mierniki i wskaźniki...*, s. 77.

pozwalających opracować prognozę sprzedaży towarów oraz prowadzić kontrolę kosztów i poziomu zapasów. Bieżąca kontrola posiadanych zapasów towarowych i ich ciągłe porównywanie z właściwie opracowanym planem sprzedaży oraz podejmowane na gruncie rachunku ekonomicznego decyzje o zakupach towarów są warunkiem powodzenia przedsiębiorstwa na rynku. Ważne jest dążenie do minimalizacji sumy kosztów zapasów, co przyczyni się do wzrostu rentowności funkcjonowania przedsiębiorstwa. Natomiast dążenie do synchronizacji poziomu zapasów z prognozą sprzedaży towarów zapewni zadowolenie klientów oraz unikanie „wąskich gardeł”, wynikających z braków towarowych lub braku środków finansowych na zakup niezbędnych towarów, będących skutkiem nadmiernego zamrożenia kapitału w zapasach. Dobrze zorganizowana w przedsiębiorstwie rachunkowość powinna zapewnić stały dopływ wszystkich tych informacji.

W przypadku posiadania przez przedsiębiorstwo handlowe szerokiego asortymentu towarowego w sterowaniu zapasami należy skoncentrować się przede wszystkim na utrzymywaniu najważniejszych pozycji towarów w zapasie, wykorzystując efektywniejsze rozwiązania. Dlatego też powinno określić się, jakie pozycje zapasów trzeba utrzymywać, a z których w ogóle należy zrezygnować.

Literatura

- Coyle J.J., Bardi E.J., Langley Jr. C.J., *Zarządzanie logistyczne*, PWE, Warszawa 2002.
- Dobija M., *Rachunkowość zarządcza i controlling*, Wydawnictwo Naukowe PWN, Warszawa 1999.
- Kempny D., *Zapasy w systemie logistycznym firmy*, „Gospodarka Materialowa i Logistyka” 1996, nr 6.
- Klimczak G., *Wyznaczanie zapasu bezpieczeństwa – porady praktyczne*, „Logistyka” 2001, nr 6.
- Krawczyk S., *Metody ilościowe w logistyce (przedsiębiorstwa)*, Wydawnictwo C.H. Beck, Warszawa 2001.
- Krzyżaniak S., *Krótką powtórka z klasycznej teorii zapasów*, „Logistyka” 2003, nr 1.
- Maternowska M., *Zarządzanie zapasami w przedsiębiorstwach handlowych – przykład analizy*, „Logistyka” 2001, nr 3.
- Nowak E., *Rachunkowość w controllingu przedsiębiorstw*, PWE, Warszawa 1996.
- Rachunkowość finansowa przedsiębiorstw handlowych. Obrót krajowy i międzynarodowy*, red. T. Martyniuk, Difin, Warszawa 2004.
- Sasin W., *Zarządzanie małą firmą*, Agencja Wydawnicza InterFart, Łódź 1995.

Sławińska M., *Zarządzanie przedsiębiorstwem handlowym*, PWE, Warszawa 2002.

Śliwczyński B., *Controlling w zarządzaniu logistyką*, WSL, Poznań 2007.

Twaróg J., *Koszty logistyki przedsiębiorstw*, Biblioteka Logistyki, Poznań 2003.

Twaróg, J., *Mierniki i wskaźniki logistyczne*, Biblioteka Logistyka, Poznań 2003.

*dr Krystyna Skoczylas
Politechnika Rzeszowska
Wydział Zarządzania
Zakład Finansów i Bankowości
al. Powstańców Warszawy 8, 35-602 Rzeszów
kszfb@prz.edu.pl*

ACCOUNTANCY AND MANAGEMENT STORES IN THE TRADE COMPANY

Summary

The problems of using informations from the system of accountancy in the store management in the trade company were raised in this article. It shows the meaning of the system of accounting record and financial reporting. It also discusses the creature and support ways the management stores.

Translated by Krystyna Skoczylas