www.controlling.infor.pl

MIESIĘCZNIK DLA KADRY ZARZĄDZAJĄCEJ

INFOR

CONTROLLING I RACHUNKOWOŚĆ ZARZĄDCZA

12/2005

ISSN 1428-8117 nr indeksu 354833 grudzień 2005 r. cena 39 zł (w tym VAT 0%)

Temat numeru

Wdrożenie aplikacji wspierającej Balanced Scorecard w firmie Transsystem

Wesołych Świąt

Kontakt z redakcją: tel. (22) 530 40 91 e-mail: czytelnicy.controlling@infor.pl

„Wieloryby" w dystrybucji – wykorzystanie systemów ABC/M

Tomasz Zieliński

Niniejsze opracowanie jest II częścią cyklu prezentującą przykład wykorzystania koncepcji rachunku kosztów działań w zarządzaniu rentownością klientów przedsiębiorstwa dystrybucyjnego. Jej celem jest pokazanie wykorzystania krzywych wieloryba zyskowności klientów do identyfikacji profilu rentownego i nierentownego klienta na przykładzie wdrożonego systemu ABC/M w przedsiębiorstwie dystrybucyjnym branży FMCG.

Przedsiębiorstwo to sprzedaje ok. 7000 pozycji asortymentowych do ponad 2000 klientów. Wdrożono w nim system ABC/M na bazie specjalistycznego oprogramowania. W modelu kosztowym przedsiębiorstwa, w pierwszym kroku, rozliczono koszty ok. 250 zasobów na 100 różnych działań odzwierciedlając kosztochłonność procesów sprzedażowych i dystrybucyjnych, a następnie koszty tych działań alokowano na ponad 2000 klientów i 5000 produktów. W rezultacie menedżerowie przedsiębiorstwa posiadają informacje o koszcie i zysku wynikającym ze sprzedaży każdego produktu do każdego klienta.

Schemat 1 prezentuje krzywą wieloryba rentowności ponad 2 tys. klientów przedsiębiorstwa dystrybucyjnego FMCG na tle przychodów ze sprzedaży. Wykres ten, to dwa wykresy umieszczone na jednym rysunku. Prawa skala wartości dotyczy krzywej wieloryba, czyli skumulowanego zysku. Lewa natomiast to przychody ze sprzedaży oznaczone na wykresie liniami pionowymi. Takie ujęcie pozwala na odniesienie zyskowności klientów do przychodów ze sprzedaży, jakie oni generują oraz umożliwia zbadanie, czy w przedsiębiorstwie występuje profil rentownego i nierentownego klienta.

Kształt krzywej wieloryba wskazuje, że w naszym przedsiębiorstwie występuje niewielka grupa klientów rentownych (grupa A), natomiast zdecydowana większość to klienci albo na progu rentowności (grupa B) albo generujący straty (grupa C). Obsługa całego portfela klientów przyniosła przedsiębiorstwu straty na poziomie minus 200 tys. zł w okresie. Co ciekawe, klienci charakteryzujący się znaczącym poziomem przychodów (pionowe linie przy osi „x") znajdują się zarówno po lewej (rentownej), jak i prawej (nierentownej) części krzywej wieloryba.

Zaobserwowany układ klientów na krzywej wieloryba (duzi klienci z lewej „rentownej" lub prawej „nierentownej" strony krzywej wieloryba) oznacza, że w analizowanym przedsiębiorstwie mamy do czynienia z występowaniem profilu rentownego i nierentownego klienta. Podstawowym zadaniem menedżerskim, wspieranym przez wdrożony system ABC/M, jest więc identyfikacja tego profilu oraz wdrażanie takich narzędzi menedżerskich, których celem jest doprowadzenie do migracji klientów nierentownych na lewą stronę krzywej wieloryba.

Przypomnijmy podstawowe parametry grup A, B i C klientów przedsiębiorstwa dystrybucyjnego:

- **Grupa A** - klienci generujący duże obroty (53% sprzedaży) jednocześnie są klientami rentownymi. Zysk osiągany na obsłudze tych 451 klientów to ok. 374 000 zł. Klienci ci charakteryzują się profilem rentownego klienta.

● **Grupa B** - klienci generujący niskie obroty (7% sprzedaży) są klientami znajdującymi się na progu rentowności z tendencją do generowania straty. Wartość straty ponoszona na obsłudze tych 1150 klientów to ok. -19 000 zł.

● **Grupa C** - klienci generujący duże obroty (40% sprzedaży) jednocześnie są klientami wysoce nierentownymi. Wartość straty ponoszona na obsłudze tych 571 klientów to ok. -540 000 zł. Klienci ci charakteryzują się profilem nierentownego klienta.

Zastanówmy się na przykładach grup A i C, jaki profil klienta jest najbardziej pożądany. Marża brutto realizowana na klientach z grup A i C jest zbliżona i osiąga poziom ok. 12%. Oznacza to, że niewielki wpływ na rentowność klientów ma aktualnie funkcjonujący system cenowo-rabatowy, gdyż obu tym grupom odbiorców oferowany jest prawie identyczny poziom cen. Warto zastanowić się, dlaczego kontrahenci o podobnej, dużej skali obrotu znajdują się na dwóch przeciwnych krańcach krzywej wieloryba? Odpowiedź jest prosta: zgłaszają oni odmienne zapotrzebowanie na wykonywanie działań sprzedażowych i logistycznych w przedsiębiorstwie.

Schemat 2 prezentuje poziom kosztów całkowitego procesu obsługi klientów z grup A, B i C na tle marży brutto II stopnia, natomiast **schemat 3** obrazuje strukturę tego kosztu. Marża II stopnia to wartość podstawowej marży brutto powiększonej o bonusy typu retro uzyskiwane od dostawców. Pomimo że procentowa marża brutto realizowana na sprzedaży produktów do klientów grup A i C jest zbliżona, to jednak końcowa zyskowność ze współpracy jest całkowicie odmienna. Na klientach z grupy A przedsiębiorstwo zarobiło ok. 374 000 zł, podczas gdy współpraca z grupą C klientów przyniosła prawie 540 000 zł straty.

Zastanówmy się nad przyczyną tej sytuacji stosując benchmarking poziomu i struktury kosztu procesu obsługi klientów z grup A i C:

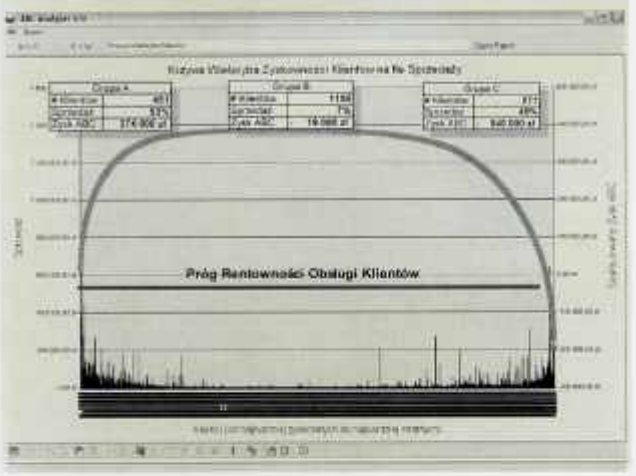
● Koszty procesu „Pozyskiwania Zamówień" (**schemat 2**) w przypadku grupy C klientów są ponaddwukrotnie wyższe od tych ponoszonych na rzecz klientów z grupy A. Decyduje o tym wyższy wskaźnik „Liczba Wizyt na Klienta" zidentyfikowany dla klientów grupy C, spowodowany zarówno częstym składaniem zamówień oraz realizacją dodatkowych wizyt „windykacyjnych". W rezultacie udział kosztów procesu „Pozyskiwania Zamówień" w kosztach całkowitych klientów (**schemat 3**) osiąga wartość 17% dla grupy C w porównaniu z 7 % dla grupy A.

● Podobna sytuacja widoczna jest w przypadku procesu „Transportowania", gdzie na rzecz grupy C ponoszony jest ponad 2 razy większy koszt transportu (**schemat 2**). Interpretacja sytuacji jest prosta, tj. na rzecz zyskownych klientów z grupy A realizuje się prawie dwa razy mniej dostaw. Udział kosztów procesu „Transportowanie" w kosztach całkowitych klientów (**schemat 3**) osiąga wartość 16% dla grupy C w porównaniu z 9 % dla grupy A.

● Również dwukrotnie większa pracochłonność ponoszona jest na rzecz klientów z grupy C w procesie „Kompletowanie i Załadunek" (**schemat 2**). Wynika to z struktury zamówień tych klientów, gdyż zama-

Schemat 1

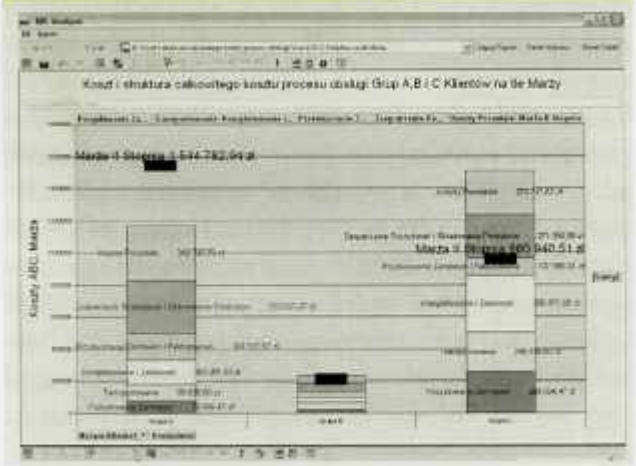
KRZYWA WIELORYBA ZYSKOWNOŚCI WSZYSTKICH KLIENTÓW PRZEDSIĘBIORSTWA DYSTRYBUCYJNEGO (DANE ZMIENIONE)



Źródło: opracowanie własne

Schemat 2

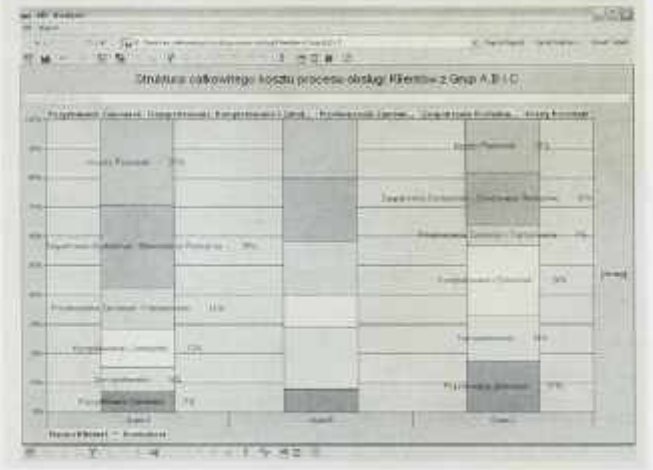
KOSZT I STRUKTURA CAŁKOWITEGO KOSZTU PROCESU OBSŁUGI GRUP A, B I C KLIENTÓW NA TLE MARŻY II STOPNIA (DANE ZMIENIONE)



Źródło: opracowanie własne

Schemat 3

STRUKTURA CAŁKOWITEGO KOSZTU PROCESU OBSŁUGI KLIENTÓW Z GRUP A, B I C (DANE ZMIENIONE)



Źródło: opracowanie własne

wiają oni większą ilość asortymentów niestandardowych składowanych w głębi magazynu, przez co przeciętny czas kompletacji jest zdecydowanie dłuższy w przypadku klientów z grupy C w porównaniu z klientami zyskownymi. Udział kosztów procesu „Kompletowanie i Załadunek" w kosztach całkowitych klientów (**schemat 3**) osiąga wartość 24% dla grupy C w porównaniu z 13 % dla grupy A.

- Odmiennie przedstawia się sytuacja w przypadku procesu „Przetwarzania zamówień i fakturowania", gdzie większy koszt ponoszony jest na rzecz klientów z grupy A (**schemat 2**). Wynika to z faktu, że klienci z grupy A kupują dużo szerszy asortyment i generują większą ilość linii w dokumentach sprzedaży, przez co koszt przetwarzania zamówień jest wyższy. Klienci z grupy A charakteryzują się 14% udziałem kosztu tego procesu w kosztach całkowitych w porównaniu z 7% udziałem dla klientów C (**schemat 3**).
- Klienci z grupy A przyczyniają się także do większego kosztu procesu „Zaopatrzenia, Rozładunku i Składowania Produktów" w porównaniu z klientami grupy C (**schemat 2**). Sytuacja ta ponownie wynika z faktu większej objętości kupowanego portfela produktów przez klientów rentownych. Objętość ta wpływa negatywnie zarówno na koszty organizacji zaopatrzenia, jak i składowania szerokiego wachlarza asortymentowego. Udział kosztów procesu „Zaopatrzenia, Rozładunku i Składowania Produktów" w kosztach całkowitych klientów (**schemat 3**) osiąga wartość 28% dla grupy A w porównaniu z 18% dla grupy C.
- „Koszty Pozostałe" traktowane jako narzut nie będą interpretowane w niniejszym artykule, ze względu na umowność ich rozliczeń i brak powiązań przyczynowo-skutkowych pomiędzy procesem obsługi klienta a tą kategorią kosztu.

Wnioski

Analiza przypadku przedsiębiorstwa dystrybucyjnego potwierdza występowanie profilu rentownego i nierentownego klienta. Rentowny klient to taki, który w odpowiednim stopniu angażuje procesy sprzedażowe i logistyczne przedsiębiorstwa dystrybucyjnego pozostawiając zadowalający zysk ze współpracy. Natomiast nierentowny klient angażuje zasoby przedsiębiorstwa w większym stopniu niż korzyści, jakie firma uzyskuje z tytułu sprzedaży produktów temu klientowi. Analiza profilu rentownego i nierentownego klienta stanowi doskonały punkt wyjścia do projektowania i wdrażania takich koncepcji menedżerskich, których celem jest trwała poprawa zyskowności przedsiębiorstwa.

Wdrożenie systemu ABC/M w przedsiębiorstwie, stawia w całkowicie innym świetle możliwości systemu zarządczego firmy. Wyposażenie menedżerów w szczegółowe informację o kosztach i zyskowności klientów daje ogromny potencjał do budowania trwałej przewagi konkurencyjnej firmy poprzez:

- podejmowanie trafnych decyzji w zakresie poziomu obsługi klienta, rozumianego jako oferowana kombinacja produktów oraz działań sprzedażowych i logistycznych realizowanych na rzecz poszczególnych klientów,
- projektowanie celowych systemów cenowo-rabatowych, których celem jest nie tylko promowanie sprzedaży, ale również gwarantowanie zyskowności współpracy z klientem w czasie oraz,
- projektowanie efektywnych ekonomicznie systemów sprzedaży i dystrybucji produktów spełniających oczekiwania klientów oraz gwarantujących osiąganie zadowalającego poziomu zysku i wysokiej stopy zwrotu z zainwestowanego kapitału.

Autor jest prezesem zarządu ABC Akademia Sp. z o.o., firmy specjalizującej się we wdrażaniu systemów ABC/M oraz systemów wspomagania decyzji klasy Business Intelligence, oraz wykładowcą problematyki rachunku kosztów działań i kosztów logistyki na Akademii Ekonomicznej w Poznaniu i w Wyższej Szkole Logistyki;
Pytania: czytelnicy.controlling@infor.pl