

І. О. КУЗНЕЦОВА

Одеський державний економічний університет

А. М. БОГАТИРЬОВ

Одеська національна академія зв'язку

І. О. ВІДОМЕНКО

Одеська національна академія харчових технологій

СУЧАСНІ ПІДХОДИ ЩОДО ПЛАНУВАННЯ СОБІВАРТОСТІ ПРОДУКЦІЇ БОРОШНОМЕЛЬНИХ ПІДПРИЄМСТВ

З урахуванням особливостей діяльності борошномельних підприємств обґрунтовано доцільність використання як об'єкту калькулювання помелу. Запропоновано послідовність планування собівартості продукції борошномельних підприємств з використанням згаданого об'єкту калькулювання.

Taking into account the features of activity of flour-miller enterprises, expediency of the use of milling as an object of calculation is proved as reasonable. The sequence of cost planning with the use of the mentioned object of calculation is offered for flour-miller enterprises.

Постановка проблеми. Економічний результат виробництва у загальному виді визначається як різниця доходів від продажу продукції й витратами на її виробництво та реалізацію. У цьому зв'язку одним з найважливіших питань планування поточної діяльності підприємства є планування собівартості продукції. Значущість згаданого питання для практичної діяльності підприємств обумовлює численні наукові розробки. Проблемам планування собівартості продукції в сучасних умовах господарювання присвячені праці О.О. Орлова [1], Ю.С. Цал-Цалко [2], С.Ф. Голова [3], Ф.Ф. Бугинця [4], Г.В. Козаченко [5] та ін. Водночас, незважаючи на чималу кількість публікацій з даної тематики, методологічні аспекти планової собівартості, які б ураховували специфіку функціонування окремих суб'єктів господарювання, й зокрема підприємств борошномельної промисловості, висвітлені недостатньо.

Метою статті є розгляд принципів підходів до формування планової собівартості борошномельних підприємств.

Основний матеріал. Традиційно у вітчизняній практиці при плануванні собівартості промислових підприємств використовували метод калькулювання з повним розподілом витрат. В останні роки набув розповсюдження метод за величиною покриття. Він є більш прийнятним для ринкових умов оскільки забезпечує гнучкість планування.

Планування собівартості продукції борошномельних підприємств має низку відмінностей, які пов'язані з технологічними особливостями цього виробництва. До таких особливостей слід віднести:

- у борошномельному виробництві зазвичай виділяють кілька переділів (тобто є ряд стадій виробничого процесу, на яких одержують готові види продукції – приймання, зберігання, сушка та очищення зерна на елеваторі; виробництво борошна; вибій борошна у мішки та його фасування у пакети). Звідси випливає необхідність використовувати попередільне калькулювання;

- на борошномельних підприємствах здійснюються сортові помели. При цьому з однієї сировини одержують в одному технологічному процесі кілька сортів борошна з точкою розділення лише наприкінці процесу. Тобто утворюються спільні витрати й виникає питання щодо їхнього розподілу.

Спільні витрати розподіляють з використанням методів: натуральних одиниць, вартості реалізації, чистої вартості можливої реалізації постійної частки прибутку [3, с. 126–132; 6, с. 230–256]. У вітчизняній практиці сумісні витрати традиційно розподіляють з використанням спеціальних коефіцієнтів. Його рекомендовано і в Методичних рекомендаціях з формування собівартості продукції в промисловості.

Коефіцієнти у даному разі встановлюють виходячи з: норм виходу окремих видів продукції з одиниці сировини; сукупних споживчих властивостей одержаної продукції; фізико-хімічних властивостей одержаної продукції; цін на продукцію. В борошномельній промисловості використовують коефіцієнт, розрахований з цін на продукцію.

Зазначений метод було розроблено в умовах адміністративно-командної системи, коли ціни встановлювалися централізовано та у продовж тривалого періоду не змінювалися. Тому була можливість встановлювати коефіцієнти виходячи із цін централізовано, що й було відбито в Інструкції № 9/12 по плануванню, обліку й калькулюванню собівартості продукції підприємств борошномельно-круп'яної й комбікормової промисловості, де були встановлені наступні коефіцієнти: борошно в/с – 7,1; борошно 1 с – 6,5; борошно 2 с – 5,7; крупа манна – 8,6; висівки – 1,0.

З 2001р у борошномельній галузі, як документ, що регламентує облік і калькулювання собівартості продукції стали використовувати роботу “Бухгалтерський та фінансовий облік у галузях системи переробної промисловості АПК (на основі національних стандартів)” за редакцією В.В. Сопко і О.В. Бойко [7]. В ній також були рекомендовані коефіцієнти, які відрізнялися від попередніх: борошно в/с – 6,4; борошно 1 с – 4,9; борошно 2 с – 3,1; крупа манна – 1,3; висівки – 1,0. При цьому автори не врахували те, що в ринкових умовах ціни змінюються й встановлювати жорсткі коефіцієнти немає рації.

Слід зазначити, що на практиці управлінський персонал КХП відмовився від використання зазначених у роботі [7] коефіцієнтів і самостійно встановлює їх величини, виходячи з обраного критерію.

До того ж, проведені нами розрахунки [8, с. 217–222] дозволяють зробити висновок, що при використанні методів постійної частки прибутку і з використанням коефіцієнта, встановленого виходячи із ціни, одержують однакові значення собівартості продукції. Це пояснюється тим, що в основі обох методів є однакове припущення: оскільки всі продукти отримані в результаті одного технологічного процесу, то вони повинні приносити однаковий прибуток. Різниця лише в тому, що перший метод прийшов до нас із зарубіжної практики і виходить з того, що ціни встановлюються на ринку. Другий метод був розроблений в умовах адміністративно-командної економіки й виходив з того, що ціни встановлюються директивно. Враховуюче сказане та зважаючи на те, що метод розподілу спільних витрат з використанням коефіцієнта, встановленого виходячи із ціни, є значно більш трудомістким ніж метод постійної частки прибутку, останній є більш прийнятним для використання.

Відповідно до [7] як об'єкт калькулювання застосовували 1 т готової продукції певного сорту й розраховували собівартість продукції за допомогою встановлених коефіцієнтів. Цей процес можна описати наступною схемою (рис. 1).

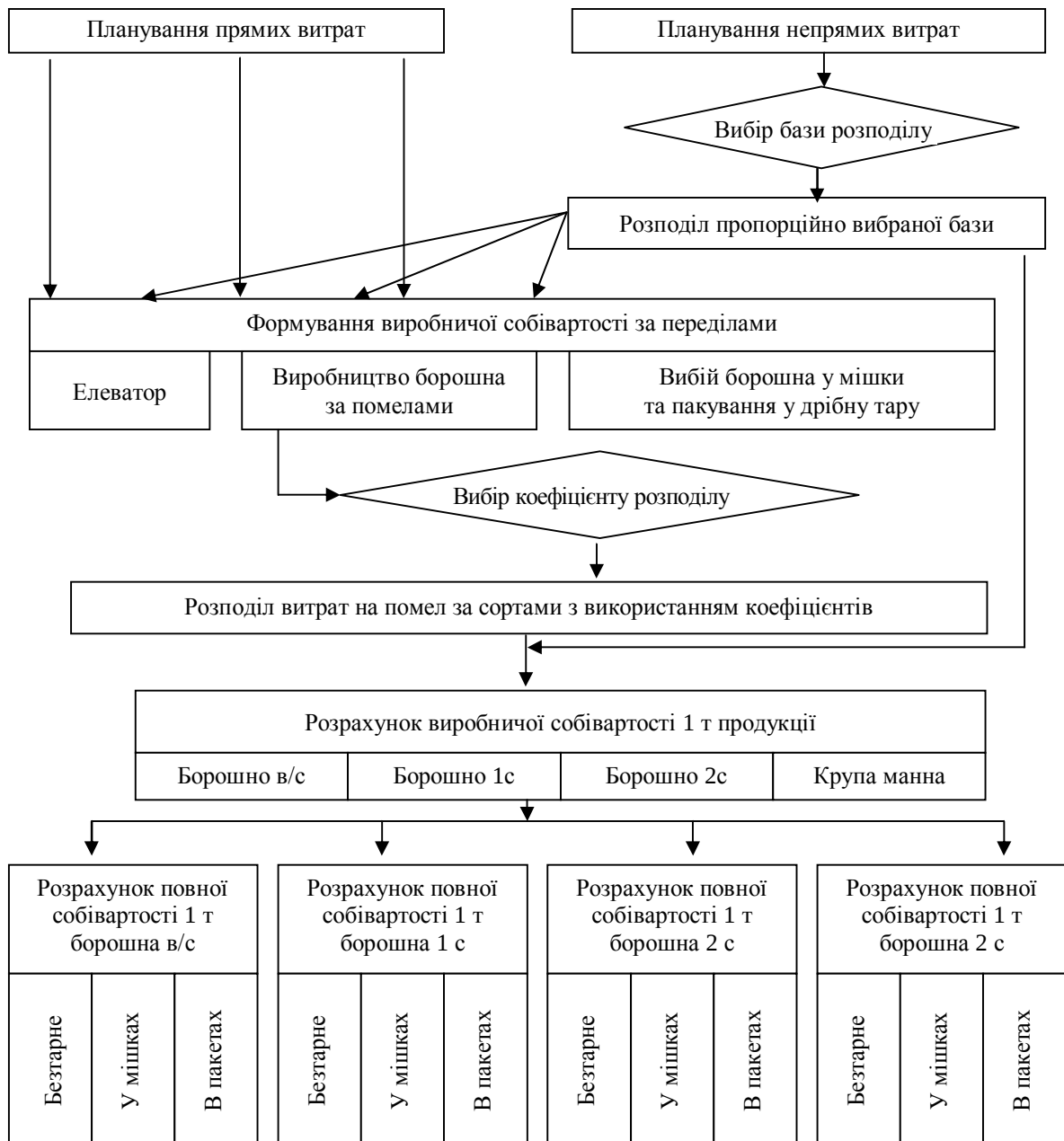


Рис. 1 – Послідовність розрахунку планової калькуляції борошномельного виробництва на об'єкт калькулювання продукція за сортами

У відповідності до цієї послідовності спочатку розраховується виробнича собівартість за переділами. Потім виробничу собівартість борошна розподіляють за сортами і видами продукції з використанням спеціально встановлених коефіцієнтів. Повна собівартість кожного сорту продукції розраховується як сума: виробничої

собівартості борошна за сортами; виробничої собівартості за відповідними переділами “Вибій у мішки” та “Фасування в пакети”; розподілених за видами і сортами готової продукції адміністративних витрат, витрат на збут та інших витрат основної діяльності. Оскільки поділ витрат за сортами з використанням будь-якого з наведених вище методів є суб’єктивним і його результати в такому разі не можуть бути використані для розрахунку критеріїв прийняття управлінських рішень, нами було запропоновано як об’єкт калькулювання використовувати помел.

Калькулювання на помел робить дану процедуру менш трудомісткою й отриманий показник є більше об’єктивним для розрахунку критерію прийняття управлінських рішень. Для визначення повної собівартості спочатку варто розрахувати виробничу собівартість за кожним переділом. Виробнича собівартість за переділами підсумовується й утворюється виробнича собівартість на помел.

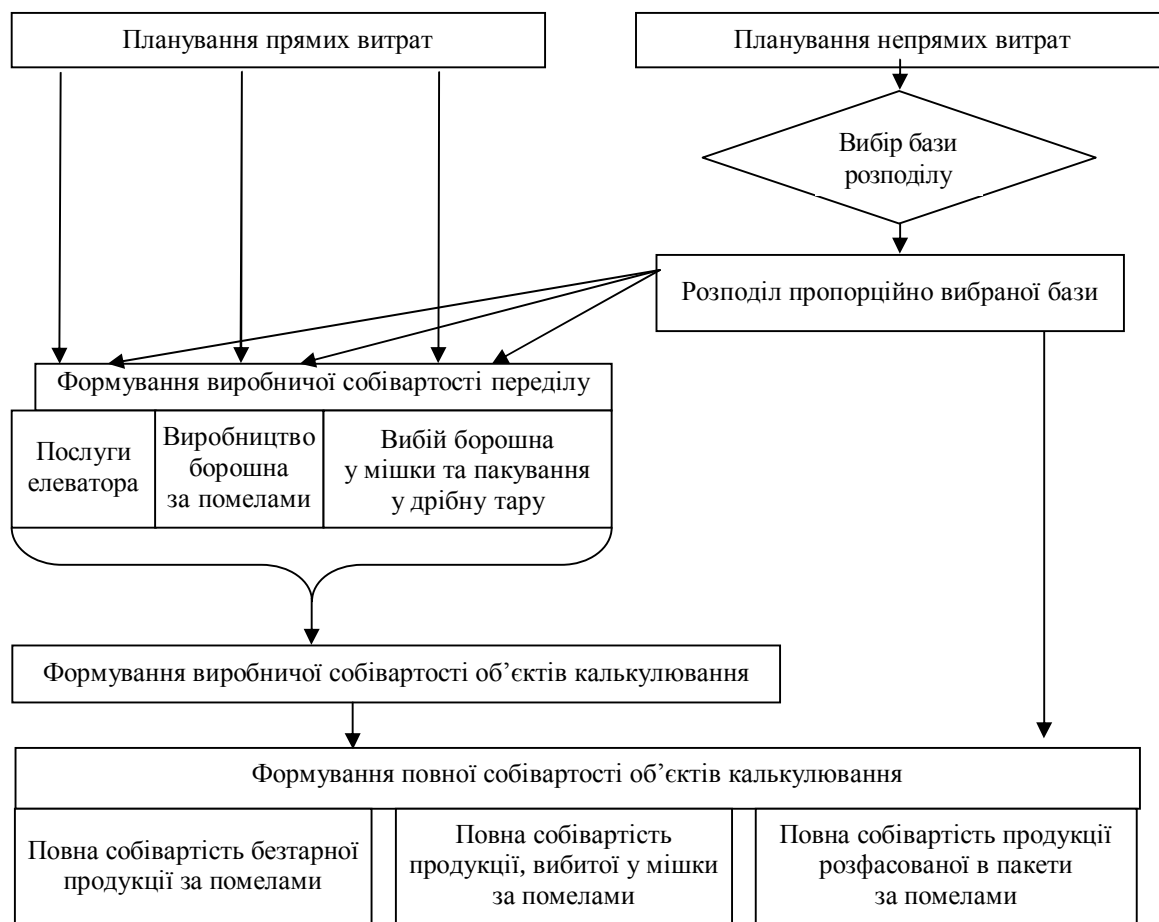


Рис. 2 – Послідовність розрахунку планової калькуляції борошномельного виробництва методом повного розподілу витрат на об’єкт калькулювання помел

З урахуванням сказаного та особливостей борошномельного виробництва нами запропоновано послідовність розрахунку планової собівартості продукції за двома методами. З використанням методу калькулювання з повним розподілом витрат воно виконується в наступній послідовності (рис. 2, 3):

- розрахунок виробничої собівартості кожного переділу. Для цього розраховують прямі статті витрат за кожним переділом; складають кошторис загально виробничих витрат; розподіляють їх між помелами пропорційно обраної бази розподілу. Розраховані й розподілені витрати підсумовують та одержують виробничу собівартість за кожним переділом;

- сумують виробничу собівартість по переділах й одержують виробничу собівартість на помел;

- складають кошториси накладних витрат, які потім розподіляють між помелами та переділами пропорційно обраної бази розподілу;

- визначають повну собівартість кожного помелу з виділенням безтарної продукції, вибитої в мішки й фасованої в пакети.

Планування собівартості методом величини покриття пропонується здійснювати в послідовності (рис. 3):

- розраховують змінні й постійні витрати за кожним переділом;

- складають кошторис загально виробничих витрат за кожним переділом з розподілом на змінну й постійні частини;

- змінні прямі витрати за кожним переділом та змінні витрати за кошторисом загально виробничих витрат сумують і розраховують виробничу усічену собівартість помелу;

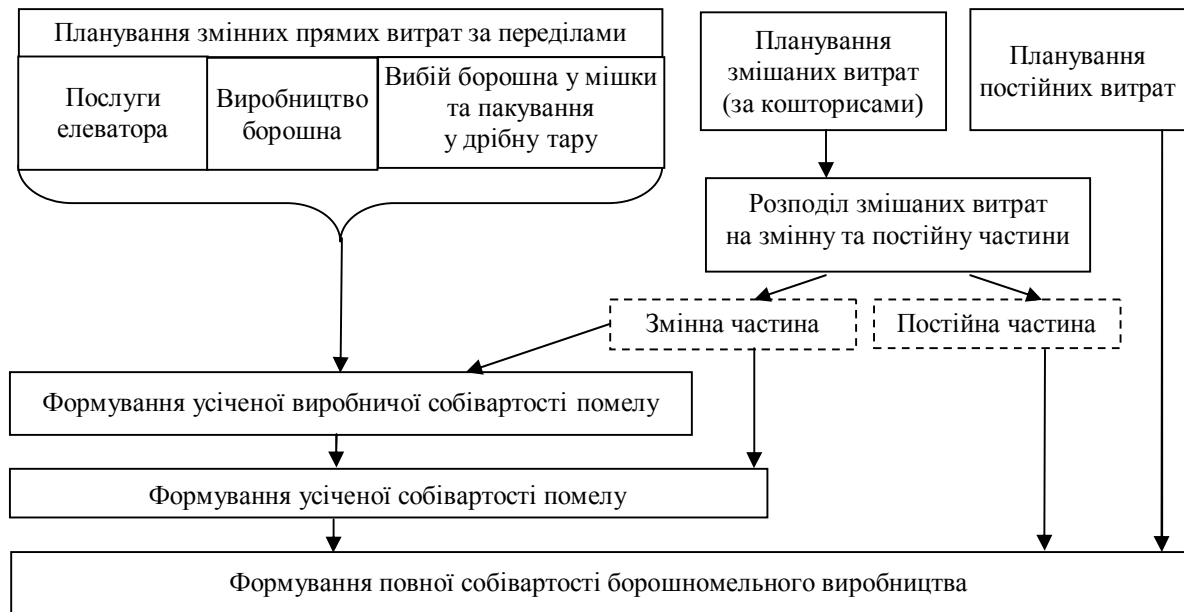


Рис. 3 – Послідовність розрахунку планової калькуляції борошномельного виробництва методом величини покриття на об'єкт калькулювання помел

- складають кошториси накладних витрат з розподілом на змінну й постійну частини;
- виробничу усічену собівартість помелу та змінні накладні витрати сумують і розраховують усічену собівартість помелу;
- сумують всі змінні витрати за всіма об'єктами калькулювання (помелами борошна з виділенням безтарної продукції, вибитої в мішки й фасованої в пакети) з усіма постійними витратами в цілому по підприємству. У такий спосіб отримують повну собівартість борошномельного виробництва на плановий період.

Метод калькулювання з повним розподілом витрат має істотну ваду, а саме: при зміні рівня деталізації й бази розподілу непрямих витрат з його використанням отримують різні рівні рентабельності окремих видів продукції. Цей недолік усуває калькулювання методом величини покриття, яке дозволяє визначати маржинальний прибуток і у такий спосіб створювати об'єктивну базу для прийняття управлінських рішень (наприклад, щодо обсягів й асортименту планового випуску продукції) та у повній мірі використовувати для кожної господарської ситуації CVP-аналіз. З цих причин калькулювання за методом величини покриття ми вважаємо більш прийнятним.

Все наведене дозволяє зробити наступні **висновки**:

- при плануванні собівартості продукції борошномельного виробництва доцільно використовувати як об'єкт калькулювання помел;
- запропоновані послідовності планування собівартості продукції за двома методами калькулювання (з повним розподілом витрат та за величиною покриття) враховують особливості борошномельного виробництва та надають змогу використовувати на практиці згадані методи з використанням об'єкта калькулювання – помел;
- калькулювання собівартості продукції борошномельного виробництва за методом величини покриття є більш прийнятним ніж з повним розподілом витрат.

Література

1. Орлов О.О. Сучасні підходи до управління собівартістю продукції / О.О. Орлов, Н.С. Назаренко // Вісник Хмельницького національного університету. – Хмельницький, 2005. – № 5. – Т. 1. – С. 26–29.
2. Цал-Цалко Ю.С. Витрати підприємства. Навч. посібник / Ю. С. Цал-Цалко. – К.: Центр навч. л-ри, 2002. – 656 с.
3. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник / С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
4. Бухгалтерський управлінський облік. Підручник / За ред. Ф.Ф. Бутинця. – Житомир: Рута, 2002. – 480 с.
5. Козаченко Г.В. Стратегія управління затратами: призначення, зміст, підходи до формування / Г.В. Козаченко, Т.М. Адаменко // Вісник Хмельницького національного університету. – Хмельницький, 2008. – № 4. – Т. 1. – С. 32–35.
6. Друри К. Введение в управленческий и производственный учет. Учебное пособие / К. Друри / Пер. с англ.; под ред. Н.Д. Эриашвили – М.: Аудит, Юнити, 1998. – 783 с.

7. Голов С.Ф. Управлінський облік. Підручник / С.Ф. Голов – К.: Лібра, 2003. – 704 с.

8. Бухгалтерський фінансовий та внутрішньогосподарський облік в галузях системи переробної промисловості АПК (на основі національних стандартів) / За ред. В.В. Сопко та О.В. Бойко – К., 2001 – 514 с.

УДК 658.8.012.12

О. І. ЛАБУРЦЕВА, С. П. УСИК

Київський національний університет технологій та дизайну

ОПТИМІЗАЦІЯ СИСТЕМИ КАНАЛІВ РОЗПОДІЛУ ВИРОБНИЧИХ ПІДПРИЄМСТВ

У статті обґрунтовано необхідність оптимізації розподілення продукції виробничих підприємств, запропоновано постановку та економіко-математичну модель задачі формування оптимальної системи каналів розподілу для підприємства-виробника меблів, а також представлено результати апробації рекомендацій за матеріалами конкретного меблевого підприємства.

The article provides reasoning for the necessity of optimizing the distribution of product manufacturing companies; proposes development and economic and mathematical model of the formation of optimal distribution channel system for manufacturers of furniture; also introduces the approbation results on the example of certain furniture factory.

Постановка проблеми. У ринкових умовах господарювання виробник споживчих товарів стає перед вибором: створювати власну збутову мережу або використовувати послуги посередників, що мають бути здатними забезпечити необхідний обсяг збуту товарів для сталого розвитку підприємства, а можливо, поєднати зазначені способи продажу. За будь-якого рішення необхідно визначити, за допомогою яких каналів буде здійснюватися продаж кінцевої продукції, якого рівня будуть ці канали. Таке рішення можна прийняти інтуїтивно, виходячи з інформації щодо використання каналів продажу підприємствами, що виробляють аналогічну продукцію, підприємствами-конкурентами тощо.

Вибір каналів продажу ускладнюється для підприємств, що змінюють або коригують стратегію розвитку, оскільки зміна стратегії підприємства може вимагати і зміни збутової стратегії. Крім того, приймати рішення щодо зміни системи каналів розподілу стає складнішим у зв'язку з відсутністю загальноприйнятих методик прийняття оптимальних рішень щодо вибору каналів розподілу продукції.

Аналіз останніх наукових досліджень. Питання управління каналами збуту опрацьовували вітчизняні та зарубіжні вчені: Абрамова Г.П., Андрійова О.Д., Гаркавенко С.С., Герасимчук В.Г., Котлер Ф., Нагапетянц Н.А., Неруш Ю.М. [1–7] та інші. Проте, питанню оптимізації каналів збуту виробничого підприємства не приділялось достатньої уваги.

Метою статті є обґрунтування оптимальної системи каналів збуту виробничого підприємства за допомогою економіко-математичного моделювання процесів виробничої діяльності, що сприятиме підвищенню конкурентоспроможності вітчизняних торговців на внутрішньому та світовому ринках.

Виклад основного матеріалу. Одним з важливих стратегічних рішень для виробничих підприємств, насамперед великих і середніх, є формування ефективної системи розподілення кінцевої продукції. З одного боку, використання розвинутої системи каналів збільшує кількість контактів з потенційними покупцями, а отже, сприяє поінформованості про торгову марку та підвищує імовірність купівлі. З іншого боку, формування й підтримання кожного каналу збуту пов'язане з відповідними витратами; крім того, не всі канали однаковою мірою спрямовані саме на тих споживачів, яких дане підприємство вважає для себе цільовими. Враховуючи, що для розкриття можливостей того чи іншого каналу збуту може знадобитися кілька років, проблема вірного вибору системи каналів є дуже актуальною.

Пропонуємо постановку задачі формування оптимальної системи каналів розподілу для підприємства – виробника меблів.

Підприємство виготовляє декілька різновидів меблів, які може реалізувати через декілька каналів розподілу (за допомогою прямого продажу, через салони-магазини, гіпермаркети меблів, Інтернет тощо). Відома виробнича потужність підприємства щодо випуску кожного різновиду меблів по роках планового періоду. Розроблено прогнози попиту на кожний різновид меблів по роках для тих каналів, які підприємство вже використовує. Відомо також, що за умови здійснення додаткових витрат існуючі канали можуть бути розширені, або можуть бути створені нові канали. Виконано прогнозу оцінку приросту попиту в кожному каналі за умови здійснення певних додаткових витрат.

В кожному році планового періоду підприємство може виділити на утримання й розвиток каналів збуту певний обмежений бюджет; відомі питомі витрати на реалізацію одиниці кожного різновиду продукції через певний канал та прибуток на одиницю продукції від такої реалізації.

В задачі необхідно знайти такий план реалізації меблів через систему каналів розподілу, щоб, не перевищуючи наявні виробничі потужності, прогнозний попит в каналах збуту та щорічний бюджет збутових витрат, забезпечити максимальну теперішню вартість проекту розвитку системи каналів збуту. При цьому приймається припущення, що кожний канал протягом планового періоду може бути створений або розширений лише один раз.

Для побудови економіко-математичної моделі задачі введемо такі позначення: