

Література

1. Маркетинг. Підручник / В. Руделіус, О. М. Азарян, Н. Я. Бабенко та ін. — К.: ТМЦ «Консорціум із удосконалення менеджмент-освіти в Україні», 2008. — 648 с.
2. *Савоценко А. С.* Інфраструктура товарного ринку: Навч. пос. — К.: КНЕУ, 2005. — 336 с.
3. Управление розничным маркетингом / Под ред. Д. Гилберта: Пер. с англ. — М.: ИНФРА-М, 2005. — 571 с.
4. http://ihl.ru/expert_6.html
5. <http://www.marketing-ua.com/articles.php?articleId=894>
6. www.wilstream.ru

Стаття надійшла до редакції 04.07.2009 р.

УДК 658.7.027

Н. Є. Скоробогатова, канд. екон. наук,
старш. викл. кафедри міжнародної економіки
НТУУ «Київський політехнічний інститут»

ОБЛІК ТА КОНТРОЛЬ ЛОГІСТИЧНИХ ВИТРАТ ПІДПРИЄМСТВА

АНОТАЦІЯ. Проаналізовано проблемні питання обліку логістичних витрат на підприємстві. Виділено резерви зниження логістичних витрат. Запропоновано механізм обліку логістичних витрат на основі їх співвіднесення з об'єктом обліку. Розроблено схему групування логістичних витрат на підприємстві.

КЛЮЧОВІ СЛОВА. Логістичні витрати, прямі і непрямі витрати, моніторинг витрат, постійні та змінні витрати, ставка відшкодування, об'єкт обліку, фінансовий облік, сума покриття, планування, управління витратами.

Актуальність. Функціонування підприємств в умовах жорсткого конкурентного середовища зумовлює необхідність вирішення проблеми ефективного управління його витратами. У цьому контексті важливим питанням є пошук резервів зниження в першу чергу не виробничих витрат, до складу яких, серед інших, відносяться і логістичні витрати. За оцінками фахівців, належна організація логістики на підприємстві забезпечує скорочення розміру запасів більш як на 50 %, термінів доставки товару на 25 %, загальної тривалості виконання замовлення на 50 %. У той же час

зменшення товарних запасів підприємства лише на 10 % дає змогу підвищити потенційний прибуток на 15 %, зменшуючи при цьому потребу у виробничих та складських площах на 40—70 % [2]. На жаль, можливості потенційного скорочення логістичних витрат, які є у більшості підприємств, найчастіше не використовуються через наступні причини:

- недостатність інформації, досвіду та знань в області аналізу витрат;

- часові та фінансові витрати на залучення професійних консультантів;

- неналежний облік логістичних витрат, який регламентується вітчизняною нормативно-методичною базою.

Таким чином, вважаємо актуальною проблему пошуку ефективного механізму формування, обліку і контролю логістичних витрат на підприємстві, особливо в сучасних умовах нестатку обігових коштів підприємств, різкого скорочення їх прибутковості.

Мета. Ефективність роботи підприємства в цілому і окремих його підрозділів зокрема визначається належним управлінням витратами. Політика управління логістичними витратами повинна бути спрямована на забезпечення реалізації стратегії зниження витрат, забезпечуючи їх оптимальну величину і структуру відповідно до певних умов виробництва. За своїм економічним змістом логістичні витрати є невиробничими, накладними. Відповідно до Типового положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості [1], планова сума даних витрат визначається на основі кошторисних ставок відшкодування накладних витрат, що призводить до її викривлення та неможливості здійснення моніторингу витрат. У даній статті запропоновано механізм визначення суми логістичних витрат підприємства, побудований на основі співвіднесення з об'єктом обліку. Чітке розмежування складових витрат відповідно до положень бухгалтерського обліку надає змогу здійснювати їх моніторинг та оперативно виявляти суми та причини відхилень.

Результати дослідження. До складу логістичних витрат включаються витрати на обслуговування замовлення, транспортування, складування, управління запасами, упакування, обслуговування споживача. За оцінками фахівців, найбільша складова припадає на витрати з управління запасами (20—40 %), транспортні витрати (15—35 %), витрати на адміністративно-управлінські функції (9—14 %). У зарубіжній практиці аналіз логістичних витрат здійснюють у процентному співвідношенні до ВВП країни або до обсягу продаж готової продукції (табл. 1) [3].

Таблиця 1

ЧАСТКА ЛОГІСТИЧНИХ ВИТРАТ У ВВП ТА ОБСЯГУ ПРОДАЖУ (США)

Назва показника	% до ВВП	% до обсягу продажу
Транспортні витрати	2,82	2,92
Витрати на складування	1,56	1,83
Прийняття замовлень	0,32	0,55
Адміністративні витрати	0,48	0,39
Витрати запасів	1,07	1,91
Разом	5,63	7,60

Таким чином, логістичні витрати складають достатньо вагому частку в обсязі виробленого продукту. Основні джерела зниження логістичних видатків, завдяки яким можна досягти підвищення ефективності підприємства, — це зниження операційних витрат, зменшення оборотного капіталу. Основними зонами виявлення прихованих витрат є наступні:

- складські видатки — невикористані можливості значно знижувати прямі логістичні витрати на робочу силу навіть на тих складах, де вже використовуються автоматизовані системи управління;
- інвентаризаційні видатки — витрати, пов'язані з пересортицею і втратами товару (пропажі, брак складської обробки та ін.), можуть бути значно знижені; мають прямий вплив на витрати дистрибутивних центрів і прибутковість підприємства;
- транспортні видатки — доля прихованих витрат суттєво змінюється залежно від виду транспорту, який підприємство використовує, та умов надання транспортних послуг;
- видатки зовнішньоекономічної діяльності підприємств — одні з найбільш складних логістичних витрат, оскільки вимагають погодженої роботи багатьох підрозділів підприємства;
- структурні логістичні видатки — удосконалення логістичних процесів та підвищення продуктивності дозволяє скоротити кількість дистрибутивних центрів і пов'язаних з ними постійних та змінних операційних витрат.

Логістика впливає також на обіговий капітал шляхом прискорення обігу товарів на складі, зменшення рівня запасів, зменшення дебіторської заборгованості шляхом поліпшення обробки замовлень клієнтів і досягнення повноти інформації, підвищення задоволення клієнтів і прискорення оплати клієнтами рахунків. Скорочення необхідного обігового капіталу підприємства має значний вплив на фінансові показники його діяльності. Ефективне управ-

ління витратами підприємства передбачає організацію дієвого механізму їх контролю. Зокрема фахівці у даній галузі пропонують наступні рекомендації щодо контролю логістичних витрат [4, с. 53]:

- концентрація зусиль на контролі витрат у місцях їх виникнення;
- диференційований підхід до обробки різних видів витрат;
- скорочення недоцільних видів діяльності (процедур, робіт, операцій);
- комплексна оцінка діяльності підприємства, враховуючи результати діяльності у всіх функціональних сферах логістики.

Проте, існує ще одна проблема в управлінні логістичними витратами, на яку недостатньо звертають уваги. Поширена практика планування та нормування суми логістичних витрат за допомогою ставок нарахування накладних витрат відповідно до обраної на підприємстві бази їх розподілу. Відповідно, розподіл та списання суми витрат у бухгалтерії підприємства у звітному періоді здійснюється за допомогою зазначених коефіцієнтів. Вважаємо зазначений підхід некоректним. По-перше, застосування ставок відшкодування накладних витрат призводить або до надмірного списання на витрати періоду, або ж навпаки, до не повного їх відшкодування. У будь-якому випадку це призводить до викривлення справжнього економічного ефекту від діяльності підприємства за певний період. Крім того, існуючий підхід до обліку логістичних витрат не дозволяє здійснювати їх моніторинг, оскільки всі витрати, пов'язані з логістикою у звітному періоді, збираються загальною сумою по підприємству, що не дає можливості простежити відхилення за певними статтями від запланованої суми.

Пропонуємо наступний підхід до обліку логістичних витрат. По-перше, всі логістичні витрати слід чітко розподілити за видами господарської діяльності підприємства: виробнича, адміністративна, збутова, невиробнича. Залежно від того, з яким видом діяльності пов'язані логістичні витрати, до такого бухгалтерського рахунку та виду діяльності їх слід відносити. По-друге, логістичні витрати необхідно співвідносити з об'єктом обліку, який спричинив їх виникнення. Для цього вважаємо необхідним вести аналітичний пооб'єктний облік логістичних витрат (за центрами відповідальності). По-третє, з метою планування, обліку і контролінгу витрат пропонуємо їх розподілити на прямі та непрямі. До прямих витрат слід віднести витрати на логістику, пов'язані з окремим об'єктом обліку. Відповідно, накладні витрати відносяться до кількох об'єктів на підприємстві. Всі витрати поділяються на змінні та постійні. Змінні витрати, як правило, є прямими, безпосередньо пов'язаними з об'єктом обліку. Постійні витрати вважаємо

доцільним також розподілити на прямі і непрямі. Непрямі постійні витрати не залежать від обсягу наданих логістичних послуг. Вони відноситимуться до витрат періоду і відшкодовуватимуться за рахунок маржинального прибутку підприємства. Прямі логістичні витрати, пов'язані з виробничою діяльністю підприємства, включатимуться до собівартості виробленої продукції.

Логістичні витрати, як і будь-які інші, за економічними елементами складаються з витрат матеріалів, витрат на оплату праці (та нарахування до фондів соціального страхування), амортизації та інших витрат. Прямі матеріальні та трудові ресурси є нормованими, тому їх можна визначити на основі норми витрат та розцінки за формулою:

$$CL_l = \sum_{i=1}^I \sum_{g=1}^G N_{il} C_{gi} P_g, \quad (1)$$

де g — вид економічного ресурсу;

N_{il} — обсяг логістичних послуг i -того виду;

C_{gi} , P_g — норма витрат та ціна g -того виду економічного ресурсу.

До прямих витрат також відноситься і частина прямих постійних витрат (прямо пов'язані з об'єктом обліку, але є кількісно відносно незмінними). Прямі витрати за кожним об'єктом обліку складаються з основних матеріальних і трудових витрат та накладних витрат, як правило, змінного характеру, величина яких може бути безпосередньо співвіднесена з окремим об'єктом витрат. Загальна сума прямих витрат за об'єктом обліку визначається за формулою:

$$CL_l^* = \sum_{i=1}^I \sum_{g=1}^G N_{il} C_{gi} P_g + \sum_{i=1}^I DC_{nocmi_i}, \quad (2)$$

де DC_{nocmi_i} — постійна частина прямих накладних витрат, що стосується l -того об'єкту обліку;

CL_l^* — сума логістичних витрат за l -тим об'єктом обліку.

На основі запропонованого підходу сума прямих логістичних витрати в цілому по підприємству (DC) визначатиметься сумою:

$$DC = \sum_{l=1}^L CL_l^* = \sum_{l=1}^L \sum_{i=1}^I \sum_{g=1}^G N_{il} C_{gi} P_g + \sum_{l=1}^L \sum_{i=1}^I DC_{nocmi_i}. \quad (3)$$

Слід зазначити, що планування логістичних витрат, згідно із запропонованим підходом, здійснюється в прогнозних цінах, тобто в очікуваних цінах на момент здійснення витрат. Такий

підхід дозволяє звести до мінімуму відхилення суми фактичних витрат від запланованої.

Оскільки логістичні витрати визначаються сумою прямих витрат та сумою покриття постійної частини витрат, загальна планова сума витрат:

$$EV = DC + SP, \quad (4)$$

де DC — сума прямих витрат на логістику по підприємству;

SP — сума покриття постійної частини логістичних витрат;

EV — зведені логістичні витрати.

Сума покриття складається з суми постійних витрат виробничого підприємства, пов'язаних з логістикою, та сумою витрат, сплачених стороннім організаціям за відповідні послуги (у випадку, якщо зазначені послуги не пов'язані з окремим об'єктом обліку). Сума покриття постійних витрат визначається відсотком (коефіцієнтом) до суми прямих витрат, який є припустимим для підприємства з врахуванням його економічного стану та фінансових можливостей:

$$SP = DC \cdot k, \quad (5)$$

де k — відсоток суми покриття постійної частини логістичних витрат.

Таким чином, кошторисні логістичні витрати, згідно із запропонованим підходом, згруповано в таблиці, яка наведена на рис. 1.

Назва статті	Інвестиційні витрати			Разом
	Об'єкт 1		Об'єкт D	
	Кошториси (відомості аналітичного обліку)		Кошториси (відомості аналітичного обліку)	
	1		L	
Прямі змінні витрати:				
прямі матеріали	$\sum_{i=1}^I \sum_{g=1}^G C_{i1} N_{g1} P_g$		$\sum_{i=1}^I \sum_{g=1}^G C_{iL} N_{gL} P_g$	$\sum_{i=1}^I \sum_{l=1}^L \sum_{g=1}^G C_{il} N_{gli} P_g$
пряма заробітна плата	$\sum_{i=1}^I \sum_{g=1}^G C_{i1} N_{g1} P_g$		$\sum_{i=1}^I \sum_{g=1}^G C_{iL} N_{gL} P_g$	$\sum_{i=1}^I \sum_{l=1}^L \sum_{g=1}^G C_{il} N_{gli} P_g$
Прямі постійні витрати	DC_{nocm1}		DC_{nocm_d}	$\sum_{i=1}^L DC_{nocmi}$
Разом прямих витрат				DC
Сума покриття постійної частини логістичних витрат				SP
Зведені логістичні витрати по підприємству				EV

Рис. 1. Схема групування логістичних витрат

Запропонований механізм формування логістичних витрат дозволяє здійснювати їх моніторинг, оскільки вони формуються відповідно до правил фінансового обліку. За кожним об'єктом обліку прямі логістичні витрати групуються у відомостях аналітичного обліку. Списання прямої частини логістичних витрат, фактично понесених за звітних період, здійснюється на рахунки бухгалтерського обліку, на яких позначаються відповідні об'єкти. Постійна частина логістичних витрат, яка пов'язана з логістичними витратами в цілому по підприємству (утримання відповідної служби або підрозділу підприємства, сплата послуг стороннім організаціям тощо), відноситься до витрат періоду і відшкодовується за рахунок маржинального доходу підприємства. Вважаємо, що запропонований підхід, по-перше, дозволяє підприємству прийняти обґрунтоване рішення про доцільність тих чи інших витрат на логістику, співвідносячи їх з відповідним об'єктом обліку. По-друге, запланована сума витрат на логістику є більш близькою до реальної, оскільки визначається за статтями витрат у прогнозних цінах. По-третє, фахівець з обліку (або іншої відповідної служби підприємства) має можливість здійснювати моніторинг фактичної суми логістичних витрат, порівнюючи її із запланованою, на основі даних фінансового обліку.

Висновки. Наукова новизна полягає в розробці механізму обліку і контролю логістичних витрат, заснованому на виділенні прямих та непрямих витрат, пов'язаних зі здійснення витрат на логістику в цілому по підприємству. Такий підхід до формування логістичних витрат дозволяє здійснювати моніторинг фактичних витрат на базі даних фінансового обліку, що надає можливість здійснювати своєчасне управління витратами. Згідно із запропонованим порядком формування логістичних витрат, керівник (власник) підприємства має можливість визначити економічно обґрунтовану потребу в коштах для фінансування певного виду витрат на логістику.

Література

1. Типове положення з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) у промисловості: постанова Кабінету Міністрів України від 26.04.1996 р. № 473 [Електронний ресурс]. — Режим доступу: zakon.rada.dov.ua/cgi-bin/laws/main.cgi.

2. Каира З. С. Основы логистики [Учебное пособие] / З. С. Каира; Донецкая государственная академия управления. — Донецк: ООО «Юго-Восток, ЛТД», 2003. — 522 с.

3. Лотиш О. Управління логістичними витратами підприємства // Економічний аналіз. — 2008. — № 2 (18). — С. 240—243.

4. Миротин Л. Б., Ташбаев И. Э. Логистика для предпринимателя: основные, понятия, определения, положения и процедуры [Учебное пособие] / Л. Б. Миротин, И. Э. Ташбаев. — М.: ИНФРА-М, 2002. — 252 с.

Стаття надійшла до редакції 06.07.2009 р.

УДК. 658.89

М. М. Скринько, аспірант кафедри маркетингу
ДВНЗ «КНЕУ імені Вадима Гетьмана»

ВИВЧЕННЯ ІМІДЖУ МАРКИ «ФОКСТРОТ» ЯК ОСНОВИ ФОРМУВАННЯ ПРОГРАМИ ПІДТРИМКИ БРЕНДУ

АНОТАЦІЯ. Розглянуто проблеми створення та управління брендами в умовах сучасного українського ринку та ступінь впливу брендів на конкурентну боротьбу. На практичному рівні досліджено поточне сприйняття бренду «Фокстрот» цільовою аудиторією. Проаналізовано емоційні та раціональні складові сприйняття бренду споживачами побутової техніки. Акцентовано увагу на необхідності удосконалення маркетингової політики торговельної мережі «Фокстрот» та запропоновано низку заходів, направлених на створення сервісу, орієнтованого на бренд.

КЛЮЧОВІ СЛОВА. Споживач, поведінка споживачів, бренд, місія, побутова техніка, сприйняття.

Вступ. У наш час, в умовах перенасичення ринків великою кількістю продукції схожої якості, основна частка конкурентної боротьби припадає не на товари та їх асортимент, а на торговельні марки. Треба додати, що для успішного функціонування фірми на сучасному ринку торговельну марку необхідно перетворити на бренд, тобто на матрицю, в якій поєднуються усі функціональні, емоційні та соціальні атрибути будь-якого явища на ринку. Цей процес відбувається шляхом додавання до торговельної марки низки інших елементів, які створюють базу для конкуренції та додаткову вартість звичайного торговельного знаку. Ці елементи можна розділити на «віртуальні» та «реальні».

До перших можна віднести концепцію, ідеологію бренду, тобто деякі іміджеві якості, які намагаються вторгнутися у свідомість споживача, а також якості, що важко кількісно обрахувати, такі як репутація та престиж. До «реальних» елементів можна віднести конкретні обсяги рекламних маркетингових заходів і