

DECIZII AFERENTE PRODUSULUI ÎN SITUAȚIA ÎN CARE ÎNȚEPRINDEREA UTILIZEAZĂ DOAR O PARTE DIN CAPACITATEA SA DE PRODUCȚIE

Daniela-Neonila MARDIROS

Universitatea "Al. I. Cuza" Iași

The decisions which can appear in this case are the one bounded by: special demand, the suppress respective the addition of a product, and, at last but not at least, the product acquisition or manufacture. The first decision type is the one which, for the product manufactured by the enterprise appear, for the last one, a situation called „especially demand”. This one intervene when the enterprise's production capacity is not use at maximum, looks a certain quantity of product from the existent range and suppose the existence of a determined price which can be, as level, under the normal price used currently. The enterprise's policy looking its products mean, also, the following of the moment in which, one or more products becomes out – of – date. Beginning with this moment, their contribution at the turnover and finally, at the profit is registering a lower level because of the sales decrease. The product addition decision at the existent one can be made under the impact of motives bounded by the economic or researching activities developed by the enterprise. The product acquisition or manufacture it is a frequent decision for the case of the enterprises with manufacture integrated process and make reference at the fact that the enterprise can buy or manufacture a certain component of the final product. For the one or the other of the two alternatives the managers will proceed at the analysis of the costs and incomes which correspond to each one.

Keywords: decision, product, cost, income, demand, addition, acquisition, manufacture.

Deciziile ce pot să apară în situația în care întreprinderea utilizează doar o parte din capacitatea sa de producție sunt cele legate de: cererea specială, suprimarea respectiv adăugarea unui produs și, nu în ultimul rând, cumpărarea sau fabricarea unui produs.

MATERIAL ȘI METODĂ

Decizia de tip cerere specială intervine atunci când capacitatea de producție a unității nu este utilizată la maximum, vizează o cantitate anume de produs din gama existentă și are în vedere un preț determinat care se poate situa chiar sub nivelul prețului normal practicat în mod curent. În mare parte, politica pe care întreprinderea o adoptă vis a vis de produsele sale constă și în urmărirea momentului în care unul sau mai multe dintre acestea devin perimate. Deși în cele mai multe cazuri cei care

semnalează existența unei astfel de stări de fapt sunt distribuitorii (mai ales în cazul bunurilor de larg consum), întreprinderea nu se mulțumește să aștepte ci încearcă, în ultimă instanță, să obțină cât mai multe beneficii de pe urma produsului său, chiar dacă nivelul acestora se situează mult sub cel dorit. Decizia de adăugare a unui produs la cele existente deja poate fi făcută atât din rațiuni de ordin economic cât și din motive ce țin de activitatea de cercetare desfășurată în cadrul întreprinderii. Cumpărarea sau de fabricarea unui produs este o decizie destul de frecvent întâlnită în cazul întreprinderilor cu proces de fabricație integrat și se referă la posibilitatea întreprinderii de a cumpăra sau produce o anumită componentă a produsului final.

REZULTATE ȘI DISCUȚII

Decizia de tip “cerere specială” se caracterizează prin aceea ca, pentru produsul rezultat în urma activității desfășurate, întreprinderea este pusă în fața unei situații ce reprezintă o “cerere specială”. Cazul corespunde situației în care capacitatea de producție a unității nu este utilizată la maximum, vizează o cantitate anume de produs din gama existentă și are în vedere un preț determinat care se poate situa chiar sub nivelul prețului normal practicat în mod curent (în acest din urmă caz, prețul aferent celorlalte unități de produs de aceeași natură, dar care nu fac subiectul cererii speciale nu va fi modificat deoarece se presupune că a fost fixat anterior apariției respectivei cereri).

Problema care se pune este cea a determinării momentului în care, pentru întreprindere, acest tip special de cerere va avea un caracter convenabil. Factorul care condiționează în cel mai mare grad acest răspuns este costul, cu multiplele sale forme de prezentare. Pentru mai buna înțelegere a aspectelor anterior menționate vom considera următorul exemplu: S.C.”Alpha” S.A. primește, de la un posibil client din țară cu care întreprinderea nu are de regulă relații contractuale, o cerere de 3.500 unități produs „x” la prețul unitar de 2,800 lei, în condițiile în care prețul unitar normal de vânzare al produsului este de 3,787 lei. Structura costului de producție este prezentată în tabelul 1. Se consideră a fi variabile costurile cu munca vie și 10% din cheltuielile comune ale secțiilor și, respectiv, din cele generale ale întreprinderii.

Tabelul 1

Costul produsului “x”

Specificare	U/M	Valoare (lei)
Materii prime	lei	1,179
Materiale consumabile	lei	0,018
Materiale pentru îmbuteliere	lei	0,198
Salarii	lei	0,099
Asigurări și protecție socială	lei	0,035
Cheltuieli comune secțiilor	lei	0,367
Amortizare	lei	0,243
Cheltuieli generale	lei	0,528
Marja de beneficiu	lei	0,246
Cost total	lei	2,913
Preț de vânzare	lei	3,787

Dacă raportarea se face doar la nivelul costului de producție s-ar părea că întreprinderea n-ar trebui să accepte această ofertă deoarece prețul de vânzare oferit

nu acoperă nici măcar aceste costuri. Pentru a putea decide într-un sens sau altul se impune însă o analiză a prezentei alternative prin prisma cheltuielilor, respectiv a veniturilor diferențiale. În ceea ce privește veniturile aferente adoptării sau respingerii prezentei oferte, acestea au caracter diferențial deoarece în condițiile refuzării ofertei nu se poate pune problema existenței lor în timp ce acceptarea ofertei va conduce la înregistrarea unor astfel de venituri în valoare de 9,800 lei (2,800 lei x 3.500 unități produs). În ceea ce privește costurile, vom interpreta cererea specială a clientului ca fiind corespunzătoare unei producții adiționale de 3.500 unități produs și vom considera ca fiind diferențiale acele costuri, din ansamblul costurilor implicate de respectiva producție, care se modifică odată cu volumul producției (cu alte cuvinte costurile variabile aferente producției adiționale). Relația existentă între prețul de vânzare net și costurile variabile aferente ofertei vor da decidenților posibilitatea de a acționa după cum urmează: existența unui preț de vânzare net superior ca valoare costurilor variabile (sau a unor venituri totale corespunzătoare cererii care să depășească costurile variabile totale aferente acesteia), va conduce la acceptarea ofertei; pentru situația în care prețul de vânzare net este inferior costurilor variabile, oferta se va respinge; în caz de egalitate, acceptarea sau respingerea ofertei va avea pentru întreprindere aceleași consecințe. Cum din cele afirmate anterior se poate trage concluzia conform căreia criteriul beneficiului este irelevant, se va opta pentru judecarea alternativelor de acțiune din punctul de vedere al marjei de contribuție (conform acesteia, regula formulată anterior și legată de acceptarea sau refuzul ofertei ar suna astfel: acceptarea cererii va fi întotdeauna condiționată de existența unei marje de contribuție pozitivă; în caz contrar se va produce refuzul întreprinderii). Pentru aceasta, costurile variabile aferente produsului “vinate în ulei” sunt prezentate în tabelul 2.

Tabelul 2

Costurile variabile aferente produsului “x”

Specificare	U/M	Valoare (lei)
Materii prime	lei	1,179
Materiale consumabile	lei	0,018
Materiale pentru îmbuteliere	lei	0,198
Salarii	lei	0,099
Asigurări și protecție socială	lei	0,035
Cheltuieli comune secțiilor (în cotă de 10%)	lei	0,367
Cheltuieli generale (în cotă de 10%)	lei	0,528
Total	lei	2,424
Preț de vânzare net	lei	2,800
Marja de contribuție	lei	0,376

Decizia de suprimare a unui produs este legată, în mare parte, de politica pe care întreprinderea o adoptă vis a vis de produsele sale constă și în urmărirea momentului în care unul sau mai multe dintre acestea devin perimate. Aceasta deoarece începând cu respectivul moment, contribuția lor la cifra de afaceri și în final la profit înregistrează un nivel mediocru datorat scăderii vânzărilor. Interesul întreprinderii nu se oprește însă aici ci merge până la cunoașterea momentului în care produsul este declarat mort. Deși în cele mai multe cazuri cei care semnalează

existența unei astfel de stări de fapt sunt distribuitorii (mai ales în cazul bunurilor de larg consum), întreprinderea nu se mulțumește să aștepte ci încearcă, în ultimă instanță, să obțină cât mai multe beneficii de pe urma produsului său, chiar dacă nivelul acestora se situează mult sub cel dorit. Drept urmare, decizia care se adoptă este cea de a trece respectivul bun în categoria denumită generic “milker products” adică a produselor de la care se “mulg” ultimele beneficii și care ulterior sunt lăsate să moară [3] datorită faptului că nu se mai investește în ele.

De multe ori, în practică, unul sau chiar mai multe dintre produsele unei firme au un preț de vânzare fixat de piață și al cărui nivel se situează sub cel al costului complet ocazionat de producerea lor. În astfel de situații dilema cu care se confruntă decidenții prezintă două dimensiuni și anume: se renunță la fabricarea respectivului produs sau se continuă producerea acestuia.

Pentru situația în care capacitățile de producție sunt utilizate sub nivelul considerat a fi normal și deci nu există alternativa obținerii unor produse adiționale (cel puțin pe termen scurt), un rol important în ceea ce privește adoptarea unei decizii îl vor juca costurile variabile. Pe de altă parte, suprimarea unui produs ridică probleme acoperirii unor costuri relevante ocazionate de o astfel de decizie și anume a costurilor fixe aferente. În vederea explicării acestei stări de fapt vom considera următorul exemplu: se presupune că în cadrul unei game largi de produse realizate și comercializate de S.C. “Alpha” S.A. se află inclus și produsul “y” ale cărui date sunt prezentate în tabelul 3.

Tabelul 3

Costuri unitare aferente produsului “y”

Specificare	U/M	Valoare
Materii prime	lei	1,386
Materiale consumabile	lei	0,022
Materiale pentru îmbuteliere	lei	0,135
Salarii	lei	0,099
Asigurări și protecție socială	lei	0,034
Cheltuieli comune secțiilor	lei	0,366
Amortizare	lei	0,023
Cheltuieli generale fixe	lei	0,475
Cheltuieli generale variabile	lei	0,053
Marja de beneficiu	lei	0,033
Cost total	lei	2,816
Preț de vânzare	lei	3,661

Pentru produsul amintit, prețul fixat de piață (ca urmare a confruntării cererii cu oferta) este de 2,745 lei/unitate de produs iar cantitatea estimată a fi produsă și comercializată este de 3.400 unități produs. Pentru a fi rentabil, prețul de vânzare determinat de producător ar trebui să fie de 3,661 lei/unitate de produs. În aceste condiții, dacă se continuă producerea și comercializarea, la prima vedere ar rezulta o pierdere contabilă de 3,1144 lei = 0,916 lei/unitate x 3.400 unități produs (3,661 lei/unitate – 2,745 lei/unitate).

Pentru prezenta situație, marja de contribuție unitară este pozitivă și are valoarea de 1,967 lei (marja de contribuție unitară = preț de vânzare unitar – cheltuieli variabile unitare = 3,661 lei/unitate – 1,694 lei/unitate), iar marja totală

(produsul dintre marja de contribuție unitară și numărul de unități produse) are valoarea de 6.687,8 lei ($1,967 \text{ lei/unitate} \times 3.400 \text{ unități} = 6,687,8 \text{ lei}$). Analizând problema dintr-un alt punct de vedere trebuie insistat atât asupra faptului că această marjă/beneficiu diferențial se va obține doar în cazul în care cheltuielile fixe rămân la nivelul celor existente cât și asupra riscului aferent estimării volumului de vânzări ce poate fi realizat de unitate. În concluzie, cum marja de contribuție unitară este pozitivă și superioară ca valoare cheltuielilor fixe, decizia întreprinderii va fi de continuare a fabricării respectivului produs.

Decizia de adăugare a unui produs la cele existente deja poate fi făcută atât din rațiuni de ordin economic cât și din motive ce țin de activitatea de cercetare desfășurată în cadrul întreprinderii. În ceea ce privește rațiunile de ordin economic, acestea sunt influențate de existența următoarelor situații conjuncturale: un volum excedentar dintr-un anumit factor de producție; utilizarea de o manieră nouă a unui factor de producție existent. Implicarea activității de cercetare în adoptarea deciziei de fabricație a unui nou produs are în vedere inovația și efortul comercial.

Când se lucrează la capacitate redusă, această decizie de a adăuga un produs la gama sortimentală deja existentă nu diferă în mod substanțial de cea aferentă suprimării unui bun. Există însă și o mică diferență care, chiar dacă poate părea neînsemnată, nu trebuie pierdută din vedere: suprimarea unui produs intervine pe fondul unei cunoașteri destul de exacte a numărului de unități implicate pe când adăugarea unui produs se bazează doar pe un număr de unități determinate ipotetic datorită faptului că în acest din urmă caz intervine și riscul aferent previziunii vânzărilor.

Decizia de cumpărare sau de fabricare a unui produs este destul de frecvent întâlnită în cazul întreprinderilor cu proces de fabricație integrat și se referă la posibilitatea întreprinderii de a cumpăra sau produce o anumită componentă a produsului final. În vederea adoptării uneia sau alteia dintre cele două alternative posibile decidenții vor proceda din nou la analiza costurilor și veniturilor diferențiale corespunzătoare fiecăreia. Singurele venituri care apar în acest caz sunt cele rezultate din vânzarea produsului final ce încorporează respectiva componentă și vor fi con-siderate aceleași, indiferent dacă aceasta din urmă a fost produsă de către unitatea în cauză sau dacă intrarea sa în întreprindere s-a făcut în urma achiziției de la terți.

În ceea ce privește costurile diferențiale, în raport de cele două alternative, se poate vorbi despre cost de achiziție, respectiv cost variabil de producție.

CONCLUZII

După cum se poate observa, costurile variabile ale produsului “x” sunt inferioare prețului net de vânzare, fapt ce degajă o marjă de contribuție pozitivă în valoare de 0,376 lei/unitatea de produs. Ca urmare, întreprinderea va accepta cererea specială datorită faptului că aceasta degajă un beneficiu diferențial în valoare de $(2,8 \text{ lei} - 2,424 \text{ lei}) \times 3.500 \text{ unități produs}$.

Pentru fundamentarea deciziei referitoare la produs se va proceda în continuare la examinarea veniturilor și respectiv a cheltuielilor diferențiale aferente acestuia. În ceea ce privește veniturile, acestea vor avea toate caracter diferențial, ca și costurile variabile ale produsului. În situația adoptării deciziei de suprimare vor putea exista și alte costuri diferențiale (costurile de inginerie). Dacă aceste costuri fixe nu există, prezenta situația se va reduce la cazul prezentat anterior de “cerere specială” când, existența unei marje de contribuție unitară pozitivă va reprezenta un motiv suficient de continuare a fabricării respectivului bun. Existența însă a costurilor fixe face ca decizia aferentă să depindă de fapt de numărul de unități care se pot vinde din respectivul produs.

Decizia de adăugare a unui produs la cele existente deja poate fi făcută atât din rațiuni de ordin economic cât și din motive ce țin de activitatea de cercetare desfășurată în cadrul întreprinderii.

Drept urmare, adoptarea deciziei de a cumpăra sau produce va depinde de rezultatul analizei relației existente între costul variabil anterior menționat și costul de achiziție.

BIBLIOGRAFIE

1. Gervais, M., 1991 – *Controle de gestion*, 4 – eme edition, Economica, Paris.
2. Horngren, Ch. T., Foster, G., Svikant, M. Datar, 1994 – *Cost accounting, A managerial Emphasis*, 8th edition, Prentice Hall.
3. Leduc, R., 1986 – *Initiation aux techniques commerciales*, Hachette techniques, Paris, p. 110.