

О. Є. Мазур

к.е.н., доц.

УПРАВЛІННЯ ЦІНАМИ В БАГАТОПРОДУКТОВОМУ ВИРОБНИЦТВІ

Основні труднощі, що виникають в процесі ціноутворення для підприємств з широкою номенклатурою виробів, стосуються розподілу постійних витрат. В рамках традиційного підходу треба здійснити калькулювання повної собівартості кожного товару. Для цього змінні витрати, які безпосередньо пов'язані з виробництвом, потрібно прямо віднести до відповідного товару, а постійні витрати необхідно розподілити між товарами виходячи з обраної бази. Базою розподілу може бути загальний обсяг виторгу, обсяг виробництва, змінні витрати на виробництво, прямі матеріальні витрати, фонд заробітної плати працівників тощо. Зрозуміло, що ціни, визначені через різні методики розподілу постійних витрат, можуть суттєво відрізнятись. Таким чином, методу

традиційного аналізу притаманне суб'єктивне віднесення постійних витрат на конкретні вироби, а відтак і суб'єктивність ціноутворення.

В рамках маржинального підходу сума постійних витрат не розподіляється між видами товарів, а записується окремим рядком, а собівартість виготовлення, яка обмежується змінними витратами, набуває хоч і усіченого, але однозначного і об'єктивного значення. Собівартість, таким чином, стає більш інформативною, а сам процес аналізу значно скорочується.

Розглянемо процес визначення цін на умовному прикладі. Нехай є підприємство, яке виробляє олівці, фломастери й авторучки. Витрати на їхнє виготовлення наведені в табл. 1, а планова рентабельність становить 15% до витрат.

Таблиця 1

Вихідні дані виробництва компанії

Показники	Товари			Разом
	Олівці	Фломастери	Авторучки	
1. Кількість одиниць	15 000	8 000	18 000	41 000
2. Змінні витрати (грн), в тому числі:				
– на заробітну плату виробничих робітників	38 400	17 500	65 000	120 900
– на матеріали	16 500	3 400	34 600	54 500
	21 900	14 100	30 400	66 400
3. Постійні витрати, грн	–	–	–	52 000

Джерело: складено автором, дані умовні

Розрахунок можливих цін товарів підприємства представлено в табл. 2. Спочатку обчислимо ціни товарів методом повних витрат (за традиційним підходом). Для цього потрібно визначити величину собівартості на 1 од. кожного виробу і додати до неї запланований прибуток. Розподілимо постійні витрати між виробами двома способами – пропорційно заробітній платі виробничих робітників та пропорційно витратам на матеріали.

Як бачимо, отримані ціни відрізняються залежно від способу розподілу постійних витрат, хоча усі здаються рівною мірою обґрунтованими. Відповісти на запитання, яка з приведених цін по кожному товару є більш правильною, не можна. Це надзвичайно утруднює процес встановлення остаточної ціни.

Таблиця 2

Розрахунки цін для асортименту виробів (грн)

№	Показник	Олівці	Фломастери	Авторучки	Разом
1	Кількість, од.	15 000	8 000	18 000	41 000
2	Змінні витрати, в тому числі:	38 400	17 500	65 000	120900
3	– на заробітну плату виробничих робітників	16 500	3 400	34 600	54 500
4	– на матеріали	21 900	14 100	30 400	66 400
5	Постійні витрати	–	–	–	52 000
Ціноутворення на основі повних витрат					
6	Розподіл постійних витрат:				
	– пропорційно заробітній платі	15 743	3 244	33 013	52 000
	– пропорційно витратам на матеріали	17 151	11 042	23 807	52 000
7	Повна собівартість при розподілі постійних витрат:				
	– пропорційно заробітній платі	54 143	20 744	98 013	–
	– пропорційно витратам на матеріали	55 551	28 542	88 807	–
8	Ціна беззбитковості (довгострокова нижня межа) при розподілі постійних витрат:				
	– пропорційно заробітній платі	3,6	2,6	5,4	–
	– пропорційно витратам на матеріали	3,7	3,6	4,9	–
9	Надбавка до повних витрат (15%) при розподілі постійних витрат:				
	– пропорційно заробітній платі	0,54	0,4	0,81	–
	– пропорційно витратам на матеріали	0,6	0,54	0,7	–
10	Цільова ціна при розподілі постійних витрат:				
	– пропорційно заробітній платі	4,14	3	6,21	–
	– пропорційно витратам на матеріали	4,3	4,14	5,6	–

№	Показник	Олівці	Фломастери	Авторучки	Разом
Ціноутворення на основі змінних витрат					
11	Гранична ціна (короткострокова нижня межа)	2,56	2,19	3,61	–
12	Надбавка до змінних витрат (64,46%)	1,64	4,41	2,3	–
13	Цільова ціна для звичайних замовлень	4,2	3,6	5,9	–
14	Цільова ціна для додаткових замовлень	2,9	2,5	4,2	–
15	Діапазон цін	2,56–4,3	2,19–4,14	3,61–6,21	–

Джерело: розраховано автором

Більш ефективним є метод змінних витрат (маржинальний підхід), за якого постійні витрати не розподіляються між виробами, а разом із прибутком формують надбавку, яку нараховують на середні змінні витрати кожного товару. Базовими витратами для встановлення ціни є змінні витрати на 1 од. товару, або гранична ціна, яку ми знаходимо через ділення загальних змінних витрат на кількість продукції. Так, для олівців гранична ціна = $38\,400 : 15\,000 = 2,56$ грн (р. 11).

Надбавку обчислюємо так (р. 12). Відомо, що підприємство використовує коефіцієнт рентабельності 15% до витрат. Тоді:

Сума усіх витрат = $120\,900 + 52\,000 = 172\,900$ грн

Валовий прибуток = $0,15 \cdot 172\,900 = 25\,935$ грн

Надбавка до змінних витрат = Постійні витрати + Прибуток = $52\,000 + 25\,935 = 77\,935$ грн

Відсоток надбавки до змінних витрат = $77\,935 : 120\,900 \cdot 100 (\%) = 64,46\%$

За допомогою надбавки визначимо цільові ціни на товари (р. 13, 14). Наприклад, для товару «олівці»:

Надбавка до змінних витрат = $2,56 \cdot 0,6446 = 1,64$ грн

Ціна для звичайних замовлень = $2,56 + 1,64 = 4,2$ грн

Ціна для додаткових замовлень = $2,56 \cdot 1,15 = 2,9$ грн (застосовується надбавка 15%, тому що не потрібно компенсувати постійні витрати). Додаткові замовлення – це позапланові замовлення, що їх здійснюють за дещо зниженими цінами для найпривабливіших клієнтів, в умовах гострої конкуренції за відсутності інших альтернатив

(коли постає питання про виживання підприємства), якщо необхідно зберегти або завоювати певний ринок, на початкових стадіях виробництва нових виробів.

Очевидно, що порівняно з методом повних витрат, метод змінних витрат є менш трудомістким, і варіативності цін не виникає. Цей підхід базується на більш надійних відомостях про змінні (прямі) витрати, не спричинює проблем з калькуляцією постійних витрат, надає більше простору для зниження ціни.

Тому на більшості підприємств в країнах з розвинутою ринковою економікою система маржинального аналізу застосовується паралельно з обліком повної собівартості: перша є базою для цілей внутрішньої звітності, а друга – для складання зовнішньої фінансової звітності. В Україні більш розповсюдженим методом аналізу (і для внутрішніх, і для зовнішніх цілей) поки що залишається традиційний, адже, по-перше, звітність за маржинальним форматом не відповідає загальноприйнятим вимогам до підготовки фінансової звітності, а по-друге, розподілення витрат на постійні та змінні потребує високої кваліфікації спеціалістів з управлінського обліку. Проте дедалі більше підприємств опановують основи маржинального аналізу і на його основі поліпшують механізм прийняття управлінських рішень.

Список використаної літератури

1. Гайдаржинська О. М., Коверга Д. О. Основні методи калькулювання собівартості продукції тарізновиди систем обліку витрат. *Економіка і суспільство*. 2018. № 17. С. 639-643.

2. Мазур О. Є. Ринкове ціноутворення. Навчальний посібник. К.: «Центр учбової літератури», 2012. 480 с.

3. Ларка Л. С., Ковтун Д. С., Гордієвська А. І. Управління витратами в системі економічної безпеки підприємства. *Приазовський економічний вісник*. 2020. Вип. 4(21). С. 40–44. URL: http://pev.kpu.zp.ua/journals/2020/4_21_ukr/9.pdf

4. Шевчук Н. А., Тараненко Д. Ю. Теоретичне обґрунтування використання витратних методів ціноутворення. *Сучасні проблеми економіки і підприємництва*. 2018. № 22. С. 281–287.

5. Яновський Д. Л. Оптимізація витрат як елемент механізму забезпечення фінансової стійкості підприємства. *Економічний журнал Одеського політехнічного університету* 2021. № 3 (17). С. 87-95.