

УДК 657

ОБЛІК І АУДИТ*Ірина ОМЕЦІНСЬКА, Наталія ПОЧИНОК***ПРОБЛЕМНІ АСПЕКТИ ЦІНОУТВОРЕННЯ
У ВІТЧИЗНЯНИХ ПІДПРИЄМСТВАХ**

Предметом дослідження є теоретико-методичні засади ціноутворення на вітчизняних підприємствах. В ході дослідження використано загальнонаукові та спеціальні методи наукового пізнання, серед яких узагальнення та систематизації, індукції та дедукції, системного підходу, аналогії. Досліджено економічну сутність ціни та запропоновано її трактування як грошового еквівалента одиниці продукції (роботи, послуги), який показує величину її корисності та за який продавець погоджується її продати, а покупець – купити.

Визначено фактори, які впливають на ціноутворення, та запропоновано розподіляти їх за групами: зовнішні та внутрішні; фактори, що контролювані підприємством, частково контролювані підприємством, неконтрольовані підприємством; фактори, що знижують ціну, фактори, що її підвищують. До складу внутрішніх факторів, які за своєю природою є контролюваними підприємством, віднесено: собівартість продукції (робіт, послуг); облікову політику підприємства; післяпродажне обслуговування; використання обмежених ресурсів; якість продукції; бренд; територіальне розміщення. До зовнішніх факторів включено: попит на продукцію; обсяг продукції на ринку; якість та ціни на продукцію у конкурентів; ціни на аналогічну продукцію; надання переваги покупцем високій якості чи низькій ціні; сезонність попиту; податкову систему; відсоткову ставку; вид ціни; платоспроможність населення; стан економіки країни.

Запропоновано етапи процесу ціноутворення, серед яких: виявлення зовнішніх та внутрішніх чинників та їх групування в розрізі запропонованих груп; вивчення державної цінової політики; розрахунок мінімальної та вихідної ціни продукції за витратними методами на основі інформації, що формується в системі бухгалтерського обліку; розрахунок ціни продукції за різними методами; встановлення ціни та аналіз діапазону її можливих змін; контроль за обґрунтованістю ціни та дотриманням законодавства. Розкрито порядок застосування витратних методів ціноутворення. Визначено основні проблеми, що призводять до викривлення собівартості продукції (робіт, послуг), а саме: неправильно обрана облікова політика; недосконалість та суперечність норм нормативно-правових актів; неправильний розподіл непрямих витрат; наявність тіньових витрат; неправомірне завищення витрат.

Ключові слова: ціна, ціноутворення, фактори впливу на ціноутворення, методи ціноутворення, витратні методи ціноутворення, собівартість продукції (робіт, послуг).

JEL: M41

© Ірина Омецінська, Наталія Починок, 2017.

Постановка завдання. Ефективна цінова політика відіграє вирішальну роль у забезпеченні конкурентоспроможності та прибутковості суб'єктів господарювання, що є особливо актуальним в умовах кризових явищ в економіці. Підприємства прагнуть до максимізації прибутку, яка вимагає встановлення високої ціни на продукцію (роботи чи послуги). Проте попит на продукцію, її обсяг на ринку, державне регулювання цін та інші чинники обмежують максимальну величину ціни, інколи опускаючи її до мінімального рівня, що ставить під загрозу прибутковість суб'єктів господарювання. Для ефективного управління підприємством його керівництво має чітко розуміти той діапазон цін, в межах якого можуть бути максимально забезпечені вигоди продавця і покупця. При цьому важлива роль в ціноутворенні відводиться обліковій системі, оскільки саме в ній формується інформація про собівартість продукції (робіт, послуг), яка є ефективним інструментом при формуванні цін. Правильно обрані та застосовані механізми ціноутворення забезпечуватимуть економічне зростання суб'єктів господарювання, сприятимуть пошуку шляхів зниження собівартості продукції при збереженні її якості, спонукатимуть підприємства до інноваційно-інвестиційної діяльності, тому їх дослідження й удосконалення є важливими та актуальними.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Дослідженням проблем теорії та практики ціноутворення як чинника підвищення конкурентоспроможності підприємств займалось багато вчених, серед яких О. І. Андрусь [1], Н. В. Барахтян [2], В. В. Божкова [3], Н. О. Власова [4], В. А. Гросул [4], І. П. Косарева [5], Л. М. Круковська [6], М. А. Окландер [7], Л. О. Птащенко [8], Г. О. Сукрушева [5], О. М. Филипенко [4] та ін. Розкриттю порядку формування собівартості продукції (робіт, послуг), пошуку шляхів його удосконалення присвятили свої праці такі науковці, як: В. А. Дерій [9], З. В. Задорожний [10], О. П. Панадій [11] та ін.

Невирішені раніше частини загальної проблеми. Попри значні напрацювання науковців у сфері вирішення проблем ціноутворення, актуальним залишається дослідження економічної сутності ціни в сучасних умовах розвитку суспільства та економіки, вимагають комплексного вивчення та структурування чинники, що впливають на ціноутворення, необхідним є пошук оптимальних методів, які б забезпечували розрахунок обґрунтованої ціни продукції (робіт, послуг) та діапазон допустимих її змін.

Формулювання цілей статті. Мета статті полягає в науково-теоретичному обґрунтуванні сутності ціни, визначенні чинників, що впливають на процес її формування, а також дослідження дієвих методів ціноутворення і з'ясування проблем їх застосування.

Виклад основного матеріалу. Питання ціноутворення завжди були актуальними для теорії і для практики. Ефективна цінова політика сприяє розвитку як підприємництва, так і національної економіки загалом. Зокрема, на мікрорівні за допомогою цін підприємство може коригувати величину прибутку, максимізувати оборотність продукції (робіт, послуг), підвищувати конкурентоспроможність, утримувати свою частку на ринку чи розширювати ринки збуту, покращувати показники ефективності своєї господарської діяльності. У свою чергу, держава, впливаючи на ціноутворення методами прямого чи непрямого впливу, забезпечує розвиток економічної конкуренції, захищає права різних верств населення щодо можливості придбання товарів першої необхідності, може забезпечити зростання стратегічно важливих галузей економіки, посилити інвестиційно-інноваційну діяльність, розвиток науки і техніки тощо.

Процес ціноутворення, без сумніву, є важливим і водночас досить складним та динамічним. В Законі України “Про ціни і ціноутворення” під ціноутворенням розуміється процес формування та встановлення цін [12]. Проте вважаємо, що ціноутворення не обмежується лише формуванням і встановленням цін. Сюди також слід віднести такі процедури, як контроль за дотриманням законодавства, прогноз динаміки цін, розрахунок допустимих їх меж, постійний моніторинг за обґрунтованістю сформованої ціни.

У вищезазваному Законі ціну розкрито як виражений у грошовій формі еквівалент одиниці товару [12]. Й. С. Завадський, Т. В. Осовська та О. О. Юшкевич в “Економічному словнику” під ціною визначили грошове вираження вартості товару [13, с. 341]. Згідно з “Економічним словником-довідником”, ціна – це грошовий вираз вартості, кількість грошей або інших товарів і послуг, що сплачуються та отримуються за одиницю товару або послуги [14]. На думку І. П. Косаревої, Г. О. Сукрушевої та О. В. Муравйової, ціна – це кількість грошей, за яку продавець згоден продати, а покупець – купити одиницю товару [5, с. 95]. У свою чергу, О. І. Андрусь під ціною розуміє економічний інструмент, завдяки якому вартість товару одержує грошовий вираз та стає об’єктом суспільного розподілу [1].

Оскільки між ціною продукції (робіт, послуг) і витратами на її створення існує тісний взаємозв’язок, то в науковій літературі ціна продукції часто пов’язувалася з її вартістю. Проте ціна взаємно переплітається не лише з собівартістю, але й зі споживанням. В умовах сталого розвитку та з удосконаленням техніки і технологій все гостріше постає питання узгодження вартості та корисності продукції. Як наслідок, в сучасних наукових дослідженнях неодноразово говорять про взаємозв’язок ціни з корисністю. Так, Л. О. Птащенко та О. А. Рудич зазначають, що ціна повинна виступати в новій якості як грошовий вираз корисності продуктів праці, що виробляються [8, с. 255]. М. А. Окландер вважає, що “...витратна концепція ціноутворення замінюється на маржиналістську, в якій ціна стає мірилом цінності товару в свідомості покупця. ... Покупка здійснюється тоді, коли отримана користь від товару не менша суми виплачених грошей” [7, с. 65].

Таким чином, під ціною слід розуміти грошовий еквівалент одиниці продукції (роботи, послуги), який показує величину її корисності та за який продавець погоджується її продати, а покупець – купити.

На ціноутворення впливає значна кількість факторів, які не завжди можна виявити та з точністю виміряти. Як правило, усі фактори впливу на ціноутворення поділяють на зовнішні та внутрішні, проте в науковій літературі їх складові різняться. Так, Н. О. Власова, О. М. Филипенко та В. А. Гросул до зовнішніх чинників, які впливають на політику ціноутворення, відносять: тип ринку; конкурентне середовище; ціни на аналогічні товари; кон’юнктура ринку; платоспроможність підприємств і населення; рівень і форми державного регулювання. До внутрішніх чинників науковці зараховують: споживчі властивості товару; обґрунтованість ціни відповідно до якості товару; виробничі ресурси; витрати та їх структура; система розподілу товару; реклама [4, с. 400].

І. П. Косарева, Г. О. Сукрушева та О. В. Муравйова [5, с. 96] внутрішні фактори називають виробничими і поділяють їх на фактори прямого (матеріальні витрати; витрати на оплату праці; транспортні витрати; витрати на зберігання; амортизаційні витрати; інші витрати) та непрямого впливу (витрати на збут; адміністративні витрати). Зовнішні фактори впливу на ціну науковцями поділено на цінові (ціни факторів виробництва; ціни на аналогічні товари; ціни на товари-замінники; ціни на комплектуючі; корисність товарів) та нецінові (акції; галузь; смаки споживачів; маркетингові комунікації; сезонність; територіальне розміщення).

З позиції В. В. Божкової та І. М. Рябченко [3, с. 45], до внутрішніх факторів слід відносити: поточні цілі підприємства, виробничі фактори, принципи ціноутворення, імідж підприємства, персонал, маркетингову стратегію підприємства, товарну, збутову, комунікаційну, цінову політику. Перші п'ять чинників, на думку науковців, є контрольованими керівництвом підприємства, а інші – службою маркетингу. До основних зовнішніх факторів ціноутворення автори відносять: фактори пропозиції, попиту, ринкову кон'юнктуру, конкурентні фактори, вплив учасників каналів товароруку, економічні, природно-географічні, технологічні, політико-правові фактори.

Суттєвий вплив на процес ціноутворення здійснює також держава через механізми державного управління. Попри те, що держава може здійснювати прямий вплив на формування ціни шляхом встановлення фіксованих або граничних цін, граничних рівнів торговельної та постачальницько-збутової надбавок, граничних нормативів рентабельності, розмірів постачальницької винагороди, доплат, знижок, вона також регулює процес ціноутворення (зокрема й при формуванні вільних цін) за допомогою непрямих методів впливу, серед яких економічний, фінансово-кредитний та бюджетний механізми.

Враховуючи важливу роль держави в процесах ціноутворення, погоджуємось з позицією Л. М. Круковської, що для умов ефективного соціально-економічного розвитку у середовищі функціонування економічної сфери та її механізмів неприпустимі як надмірне захоплення регулюванням цін з боку держави, так і повна відмова від такого впливу, насамперед на процес формування цін на соціально значущі товари та послуги [6, с. 311].

Виходячи з проведеного дослідження, на рис. 1 виділено фактори, які слід враховувати в процесі ціноутворення.

Значна і досить різностороння кількість факторів, що впливають на ціноутворення, значно ускладнюють цей процес. Тому підприємству слід визначити перелік факторів, які найсуттєвіше впливають на ціну продукції (робіт, послуг), з метою подальшого їх врахування при встановленні цін. При цьому погоджуємось з думкою В. В. Божкової та І. М. Рябченко [3], що всі фактори впливу на ціноутворення слід поділяти на фактори, що контрольовані підприємством, фактори, що частково контрольовані підприємством, та фактори, неконтрольовані підприємством.

Крім того, оскільки одні чинники зумовлюють підвищення ціни, інші – її зниження, то управлінський персонал підприємства повинен всі виокремлені фактори розподілити на дві групи: фактори, що знижують ціну, та фактори, що її підвищують. Зокрема, така зміна внутрішніх чинників, як підвищення собівартості продукції, наявність сильного бренду, післяпродажне обслуговування, підвищення якості продукції, значна віддаленість підприємства від ринків збуту сприятиме підвищенню ціни. Водночас на зниження цін можуть впливати такі зовнішні чинники, як: встановлення державою податкових канікул, пільг та дотацій; значний обсяг продукції на ринку; надання переваги покупцем низькій ціні над якістю продукції; зниження якості продукції конкурентів; зменшення платоспроможності населення тощо.

Для встановлення ціни продукції (роботи, послуги) пропонується цілий ряд методів. До найбільш поширених відносяться такі, за якими ціна орієнтована на попит; методи, за якими ціна орієнтована на конкурентів; витратні методи.

Формування ціни, що орієнтована на попит, здійснюється виходячи з вивчення споживчого попиту на продукцію (роботу, послугу). Такі дослідження дозволяють визначити максимальну ціну, яку покупці згодні заплатити. В основі методів, за якими ціна орієнтована на конкурентів, лежить цінова політика, що склалася на ринку.



Рис. 1. Класифікація факторів, що впливають на ціноутворення в підприємствах

М. А. Окландер методи формування ціни поділяє залежно від напрямку орієнтації: на покупців чи на конкурентів. Методи з орієнтацією на покупців науковець поділяє на дві групи: а) методи на основі сприйняття цінності товару: розрахунку економічної цінності товару; оцінки максимально прийнятної ціни; б) метод з орієнтацією на попит. В другій групі методів з орієнтацією на конкурентів науковцем виділено: метод слідування за ринковими цінами; метод слідування за лідером [7, с. 70]. На наш погляд, такий поділ є обґрунтованим, оскільки він відображає прийнятну та оптимальну ціну не лише для продавця, а й для покупця, враховуючи економічну цінність товару.

Оскільки на ціноутворення впливає значна кількість факторів, підприємства на практиці застосовують не один з методів, а відповідну їх сукупність, визначаючи і мінімальні, і максимально можливі ціни на продукцію (роботи, послуги). Як продавці, так і покупці продукції зацікавлені в отриманні найбільшої вигоди від купівлі-продажу, причому покупці зацікавлені в найнижчій ціні, а продавці – в найвищій, оскільки в такому випадку в них досягається найбільший ефект від такої господарської операції.

Для визначення мінімальної ціни реалізації продукції та встановлення ціни, яка забезпечить отримання бажаного прибутку, використовують витратні методи ціноутворення. Незважаючи на позицію окремих науковців щодо втрати цими методами своєї актуальності, так, зокрема Н. В. Барахтян зазначає, що "...в умовах кардинальної зміни у підході та

розумінні відносин власності, розвитком конкуренції діючий раніше витратний порядок ціноутворення виявився нездатним реагувати на зміни зовнішніх факторів” [2], роль витратних методів важко переоцінити. Погоджуємось, що витратні методи враховують лише внутрішні фактори впливу на ціну і фактично не беруть до уваги зовнішні, проте вони забезпечують максимально точний розрахунок ціни продукції та, що дуже важливо, дають змогу розрахувати мінімальну ціну, нижче якої підприємство зазнає збитків і доцільність його функціонування стає під питанням. Якщо ціна продукції не покриває витрати, визначені в системі бухгалтерського обліку, то підприємству слід шукати шляхи зниження собівартості або змінювати напрями своєї основної діяльності. Тому, незважаючи на обраний метод ціноутворення, кожне підприємство, як показує практика, розраховує мінімально прийнятну для нього ціну продукції, виходячи з витратних методів, а вже базуючись на цьому, визначає обґрунтовану та допустиму для усіх сторін ціну продукції, яка враховує дію внутрішніх і зовнішніх чинників.

Враховуючи вищенаведене, процес ціноутворення, на наш погляд, включає такі етапи (рис. 2).

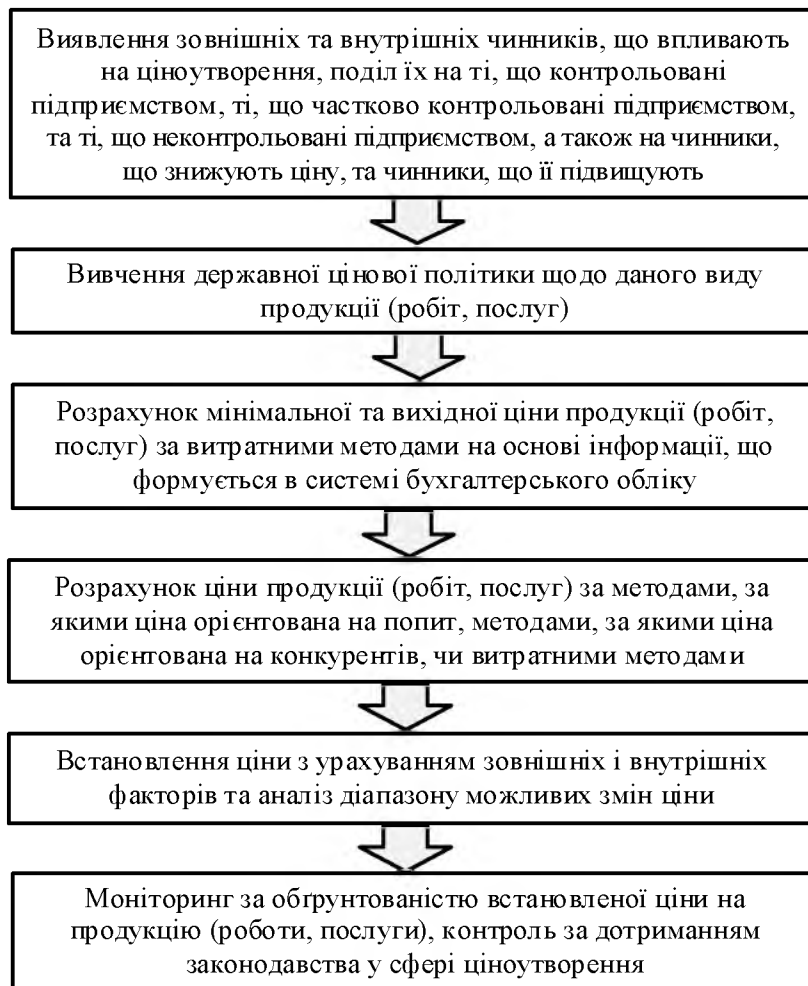


Рис. 2. Етапи процесу ціноутворення

Витратні методи базуються на даних бухгалтерського обліку, в системі якого витрати формуються згідно з нормами П(С)БО 16 "Витрати". На витрати підприємства суттєво впливає обрана облікова політика, методами якої можна в деякій мірі коригувати величину витрат. Виходячи з цього, облікова політика є також важливим чинником, що впливає на процес ціноутворення, про що зазначено на рис. 1.

Зважаючи на важливість витратних методів, зупинимось детально на їх характеристиці. Найбільш поширеними на практиці та, на наш погляд, максимально обґрунтованими серед витратних методів є метод на основі змінних витрат, метод на основі валового прибутку, метод на основі рентабельності продажів, метод за принципом "витрати плюс".

Суть методу за принципом "витрати плюс" полягає у встановленні ціни продукції (робіт, послуг), виходячи з повної її собівартості. Тобто ціна формується шляхом додавання до собівартості продукції адміністративних витрат, витрат на збут, інших операційних витрат та бажаної величини прибутку з розрахунку та одиницю такої продукції. Зворотним методом до методу за принципом "витрати плюс", який сьогодні набуває популярності, є формування ціни на основі цільового калькулювання. В цьому випадку встановлюється ціна продукції (робіт, послуг), виходячи з ціни, яку готові були б заплатити потенційні покупці цієї продукції, і вже після цього формується собівартість продукції, яку звичайно має покривати ця ціна з урахуванням бажаного прибутку.

При методі ціноутворення на основі змінних витрат розраховується відсоток націнки до змінних виробничих витрат у розрізі видів продукції за такою формулою:

$$\text{Відсоток націнки} = (\text{Бажана величина прибутку} + \text{Сумарні постійні загальновиробничі витрати} + \text{Витрати періоду}) / \text{Сумарні змінні виробничі витрати}.$$

Сумарні змінні загальновиробничі витрати включають прямі витрати та змінні загальновиробничі витрати. Відсоток націнки має бути таким, щоб покривати всю суму витрат та бажану величину прибутку. Далі розраховується ціна продукції за формулою:

$$\text{Ціна на основі змінних витрат} = \text{Змінні виробничі витрати на одиницю} + (\text{Відсоток націнки} \times \text{Змінні виробничі витрати на одиницю}).$$

У випадку застосування методу на основі валового прибутку відсоток націнки розраховується таким чином:

$$\text{Відсоток націнки} = (\text{Бажана величина прибутку} + \text{Витрати періоду}) / \text{Сумарні виробничі витрати}.$$

Сумарні виробничі витрати – це сума прямих та загальновиробничих витрат. Явною перевагою даного методу є відсутність потреби поділу виробничих витрат на постійні і змінні, що сприяє оперативності отримання інформації для обчислення ціни продукції. В подальшому ціна визначається за формулою:

$$\text{Ціна на основі валового прибутку} = \text{Сумарні виробничі витрати на одиницю} + (\text{Відсоток націнки} \times \text{Сумарні виробничі витрати}).$$

При розрахунку ціни продукції на основі методу рентабельності продажів відсоток націнки та ціну продукції розраховують за формулами:

$$\text{Відсоток націнки} = \text{Бажана величина прибутку} / \text{Сумарні витрати};$$
$$\text{Ціна на основі рентабельності продажів} = \text{Сумарні витрати на одиницю} + (\text{Відсоток націнки} \times \text{Сумарні витрати на одиницю}).$$

Цей метод є ефективним при виборі правильної бази розподілу витрат періоду між видами продукції. В іншому випадку результат може бути хибним. Для отримання обґрунтованих і точних результатів доцільно обирати різні бази розподілу для різних складових витрат періоду.

Загалом для вірного розрахунку ціни за витратними методами постає питання достовірного визначення собівартості продукції (робіт, послуг). Порядок формування інформації про витрати регулює ряд нормативно-правових актів, основними з яких є Положення (стандарт) бухгалтерського обліку (далі – П(С)БО) 16 “Витрати”, П(С)БО 18 “Будівельні контракти”, П(С)БО 31 “Фінансові витрати”, Методичні рекомендації з формування собівартості будівельно-монтажних робіт, Методичні рекомендації з формування собівартості продукції (робіт, послуг), Методичні рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств тощо. Відповідно до П(С)БО 16 “Витрати”, до виробничої собівартості продукції (робіт, послуг) включаються: прямі матеріальні витрати; прямі витрати на оплату праці; інші прямі витрати; змінні загальновиробничі та постійні розподілені загальновиробничі витрати. Витрати, пов’язані з операційною діяльністю, які не включаються до собівартості реалізованої продукції (робіт, послуг), поділяються на адміністративні витрати, витрати на збут та інші операційні витрати [15]. Усі ці витрати враховуються для розрахунку ціни і відповідно впливають на її величину.

На практиці виникає ряд проблем, пов’язаних з обґрунтованим відображенням витрат для формування виробничої та повної собівартості продукції. Зокрема, багато дискусійних моментів є щодо складу витрат, які включаються до кожної статті калькуляції. Поглиблюють цю проблему неузгодженості нормативно-правових актів, зокрема П(С)БО 16 “Витрати” та галузевих методичних рекомендацій, якими визначено порядок формування собівартості продукції, робіт чи послуг. В науковій літературі має місце ряд публікацій, в яких науковці зазначають про недоліки законодавства в даній сфері. Так, З. В. Задорожний [10] зазначає про необґрунтованість включення в Методичних рекомендаціях з формування собівартості будівельно-монтажних робіт, затверджених наказом Мінрегіонбуду № 573 від 31 грудня 2010 року, до статті “Інші прямі витрати” витрат, пов’язаних з експлуатацією будівельних машин і механізмів, оскільки останні необхідно розподіляти в кінці місяця між об’єктами; помилкову відсутність у переліку “витрат, пов’язаних з експлуатацією будівельних машин і механізмів” відрахувань на соціальні заходи від заробітної плати працівників, зайнятих обслуговуванням і експлуатацією будівельної техніки; суперечність Методичних рекомендацій № 573 вимогам П(С)БО 7 “Основні засоби” та Інструкції про застосування Плану рахунків бухгалтерського обліку № 291 в частині включення витрат, пов’язаних зі спорудженням і розбиранням тимчасових

нетитульних споруд, призначених для конкретного об'єкта будівництва, до підстатті "інші виробничі витрати" статті "інші прямі витрати" та ін.

В свою чергу, О. П. Панадій серед недоліків Методичних рекомендації з планування, обліку і калькулювання собівартості продукції (робіт, послуг) сільськогосподарських підприємств, затверджених наказом Міністерства аграрної політики України від 18.05.2001 р. № 132, виділив: відсутність можливості поділу загальновиробничих витрат на постійні та змінні; фіксованість баз розподілу загальновиробничих та інших витрат, що розподіляються, і відсутність альтернативних варіантів таких баз; не передбачено альтернативних строків розподілу загальновиробничих та інших витрат, які розподіляються, крім річного, та ін. [11, с. 52].

Такі недоліки та суперечності нормативно-правових актів можуть призвести до неточного визначення на практиці собівартості продукції (робіт, послуг).

Недоліком, що може викривити собівартість продукції (робіт, послуг), особливо повну, також є неправильне обрання і застосування баз розподілу загальновиробничих витрат та витрат періоду. Чим більше в підприємства непрямих витрат, тим ризик спотворення собівартості продукції (робіт, послуг) є вищим. Звичайно, бази розподілу, яка б забезпечила стовідсотково вірний розподіл непрямих витрат між видами продукції (робіт, послуг) не існує, проте суб'єкт господарювання повинен віднайти максимально коректні бази розподілу, щоб правильно розрахувати собівартість продукції як для цілей ціноутворення, так і з метою управління.

Ще однією суттєвою проблемою, яка може призвести до значного викривлення собівартості продукції (робіт, послуг), є наявність тінювих витрат. На думку В. А. Дерія, рівень невідображення витрат у вітчизняних підприємствах коливається від 10 до 50% [9, с. 8]. Особливо явною ця проблема є при виплаті тінювої заробітної плати. В результаті таких дій занижуються дві статті калькулювання: "прямі витрати на оплату праці" та "інші прямі витрати" (в частині нарахування єдиного соціального внеску на таку заробітну плату), занижується величина адміністративних витрат та витрат на збут. З іншого боку, завищення обсягів використаного пального, розкрадання матеріальних цінностей і умисне фіктивне списання їх на виробництво, відображення в обліку ремонту, якого за фактом не було, або свідоме завищення витрат на ремонт основних засобів тощо призводять до завищення собівартості продукції (робіт, послуг), що в подальшому може призвести до завищення розрахованої мінімальної ціни продукції і неправильного прийняття управлінських рішень, особливо щодо спецзамовлень.

Тому як вітчизняним підприємствам, так і з боку держави слід максимально вирішувати вищеназвані проблеми з метою забезпечення формування достовірної інформації в обліку щодо витрат і в подальшому прийняття обґрунтованих управлінських рішень, в тому числі й щодо ціноутворення.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Під ціною слід розуміти грошовий еквівалент одиниці продукції (роботи, послуги), який показує величину її корисності та за який продавець погоджується її продати, а покупець – купити. Процес ціноутворення є складним і динамічним та включає такі етапи: виявлення та структурування факторів, що впливають на ціноутворення; вивчення державної цінової політики щодо даного виду продукції (робіт, послуг); розрахунок мінімальної та вихідної ціни продукції (робіт, послуг) за витратними методами на основі інформації, що формується в системі

бухгалтерського обліку; розрахунок ціни продукції (робіт, послуг) за обраними методами; встановлення ціни та аналіз діапазону можливих змін ціни; моніторинг за обґрунтованістю встановленої ціни на продукцію (роботи, послуги), контроль за дотриманням законодавства у сфері ціноутворення.

Чимала кількість факторів, що впливають на формування ціни, значно ускладнюють цей процес. Тому підприємству слід визначити перелік факторів, які найсуттєвіше впливають на ціну продукції (робіт чи послуг), та розподілити їх за групами: зовнішні та внутрішні; фактори, що контролювані підприємством, фактори, що частково контролювані підприємством, фактори, що неконтрольовані підприємством; фактори, що знижують ціну; фактори, що підвищують ціну.

Незважаючи на те, що витратні методи враховують лише внутрішні фактори впливу на ціну і фактично не беруть до уваги зовнішні, проте вони дають змогу розрахувати вихідну та мінімальну ціну продукції, нижче якої підприємство зазнає збитків. Для вірного розрахунку ціни за витратними методами постає питання достовірного визначення собівартості продукції (робіт чи послуг). Основними проблемами викривлення величини собівартості продукції є: неправильно обрана облікова політика; недосконалість та суперечність норм нормативно-правових актів; неправильний розподіл непрямих витрат; наявність тіньових витрат або неправомірне їх завищення.

Систематизуючи вищенаведене, вимагають подальшого вивчення державне регулювання у сфері ціноутворення та шляхи удосконалення обліку витрат з метою отримання достовірної облікової інформації для розрахунку ціни за витратними методами, що стане предметом наших подальших досліджень.

Список використаних джерел

1. Андрусь О. І. Аналіз проблем сучасного ціноутворення в Україні та обґрунтування шляхів підвищення його ефективності / О. І. Андрусь // *Ефективна економіка: електронне наукове фахове видання*. – 2013. – № 5 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.economy.nauka.com.ua/?op=1&z=2027>.
2. Барахтян Н. В. Проблеми правового регулювання ціноутворення в Україні / Н. В. Барахтян // *Часопис Академії адвокатури України*. – 2013. – № 2 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://nbuv.gov.ua/UJRN/Chaau_2013_2_4.
3. Божкова В. В. Дослідження факторів маркетингового ціноутворення на вітчизняних промислових підприємствах / В. В. Божкова, І. М. Рябченко // *Маркетинг і менеджмент інновацій*. – 2013. – № 2. – С. 40–48.
4. Власова Н. О. Систематизація чинників впливу на формування цінової політики підприємств торгівлі / Н. О. Власова, О. М. Филипченко, В. А. Гросул // *Економічна стратегія і перспективи розвитку сфери торгівлі та послуг*. – 2009. – Вип. 2. – С. 398–405.
5. Косарева І. П. Основи управління процесом ціноутворення на промислових підприємствах / І. П. Косарева, Г. О. Сукрушева та О. В. Муравйова // *Економіка та управління підприємствами машинобудівної галузі: проблеми теорії та практики*. – 2013. – № 1 (21). – С. 94–104.
6. Круковська Л. М. Механізми реалізації державної політики у сфері контролю цін і

- ціноутворення: середовище, характер та методи впливів / Л. М. Круковська // *Ефективність державного управління*. – 2012. – Вип. 30. – С. 307–315.
7. Окландер М. А. Ціноутворення як чинник підвищення конкурентоспроможності підприємств роздрібно́ї торгівлі / М. А. Окландер // *Економіка: реалії часу*. – 2013. – №1 (6). – С. 65–70.
 8. Птащенко Л. О. Концептуальні засади ціноутворення в економіці ринкового типу / Л. О. Птащенко, О. А. Рудич // *Економічний аналіз*. – 2014. – Том 16. № 1. – С. 251–256.
 9. Дерій В. Проблеми обліку витрат і доходів підприємства та перспективи їх вирішення в Україні / В. Дерій // *Бухгалтерський облік і аудит*. – 2008. – № 4. – С. 7–11.
 10. Задорожний З. В. Проблемні аспекти нормативної бази організації управлінського обліку / З. В. Задорожний // *Вісник Тернопільського національного економічного університету*. – 2015. – № 3. – С. 43–52.
 11. Панадій О. П. Методичні розробки для цілей управлінського обліку в сільському господарстві й інших галузях економіки України: порівняння та критика / О. П. Панадій // *Облік і фінанси*. – 2014. – № 4 (66). – С. 47–53.
 12. Закон України “Про ціни і ціноутворення” № 5007-VI від 21.06.2012 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/5007-17>.
 13. *Економічний словник* / Й. С. Завадський, Т. В. Осовська, О. О. Юшкевич. – К.: Кондор, 2006. – 356 с.
 14. *Економічний словник-довідник* [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://www.sesia.org.ua/>.
 15. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 16 “Витрати”, затверджене наказом Міністерства фінансів України № 318 від 31.12.1999 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00>.

References

1. Andrus O. I. Analiz problem suchasnoho tsinoutvorennia v Ukraini ta obgruntuvannia shliakhiv pidvyshchennia yoho efektyvnosti [Analysis of problems of the modern pricing in Ukraine and ways of enhancing its efficiency]. *Efektivna ekonomika – Effective Economy*, 2013, No. 5, from <http://www.economy.nayka.com.ua/?op=1&z=2027> [in Ukrainian].
2. Barakhtyan N. V. Problemy pravovoho rehuliuвання tsinoutvorennia v Ukraini [Problems of legal adjustment for pricing in Ukraine]. *Chasopys Akademii advokatury Ukrainy – Journal of the Academy of Advocacy of Ukraine*, 2013, No. 2, from http://nbuv.gov.ua/UJRN/Chaau_2013_2_4 [in Ukrainian].
3. Bozhkova V. V. Doslidzhennia faktoriv marketynhovoho tsinoutvorennia na vitchyznianskykh promyslovykh pidpriemstvakh [Research on factors of marketing pricing at domestic manufacturing enterprises]. *Marketynh i menedzhment innovatsii – Marketing and Management of Innovations*, 2013, No. 2, pp. 40-48 [in Ukrainian].
4. Vlasova N. O. Systematyzatsiia chynnykiv vplyvu na formuvannia tsinovoi polityky pidpriemstv torhivli [Systematization of factors influencing the formation of pricing policy at trade enterprises]. *Ekonomichna stratehiia i perspektyvy rozvytku sfery torhivli ta*

- poslul* – *Economic strategy and prospects for the development of trade and services*, 2009, No. 2, pp. 398-405 [in Ukrainian].
5. Kosareva I. P. Osnovy upravlinnia protsesom tsinoutvorennia na promyslovykh pidpriemstvakh [Fundamentals of control over pricing in manufacturing enterprises]. *Ekonomika ta upravlinnia pidpriemstvamy mashynobudivnoi haluzi: problemy teorii ta praktyky* – *Economics and management of machine-building enterprises: problems of theory and practice*, 2013, No. 1 (21), pp. 94-104 [in Ukrainian].
 6. Krukovska L. M. Mekhanizmy realizatsii derzhavnoi polityky u sferi kontroliu tsin i tsinoutvorennia: seredovyshe, kharakter ta metody vplyviv [Mechanisms for realization of the state policy in the field of control over prices and pricing: environment, nature and methods of impact]. *Efektivnist derzhavnoho upravlinnia* – *Efficiency of public administration*, 2012, No. 30, pp. 307-315 [in Ukrainian].
 7. Oklander M. Tsinoutvorennia yak chynnyk pidvyschennia konkurentospromozhnosti pidpriemstv rozdrubnoi torhivli [Pricing as a factor of increasing competitiveness of retailing enterprises]. *Ekonomika: realii chasu* – *Economics: time realities*, 2013, No. 1(6), pp. 65-70 [in Ukrainian].
 8. Ptashchenko L. O., Rudych O. A. Kontseptualni zasady tsinoutvorennia v ekonomitsi rynkovoho typu [Conceptual foundations of pricing in a market economy]. *Ekonomichnyi analiz* – *Economic Analysis*, 2014, Volume 16, No. 1, pp. 251-256 [in Ukrainian].
 9. Deriy V. Problemy obliku vytrat i dokhodiv pidpriemstva ta perspektyvy yikh vyrishennia v Ukraini [Problems of accounting of expenses and revenues at enterprises and prospects of their solution in Ukraine]. *Bukhhalterskyi oblik i audit* – *Accounting and Audit*, 2008, No. 4, pp. 7-11 [in Ukrainian].
 10. Zadorozhnyi Z. Problemni aspekty normatyvnoi bazy orhanizatsii upravlinskoho obliku [Problematic aspects in the regulatory framework for the organization of management accounting]. *Visnyk Ternopil'skoho natsionalnoho ekonomichnoho universytetu* – *Bulletin of Ternopil National Economic University*, 2015, No. 3, pp. 43-52 [in Ukrainian].
 11. Panadiy O.P. Metodychni rozrobky dlia tsilei upravlinskoho obliku v silskomu hospodarstvi i inshykh haluziakh ekonomiky Ukrainy: porivniannia ta krytyka [Guidance paper for management accounting in agriculture and other economic sectors of Ukraine: comparison and criticism]. *Oblik i finansy* – *Accounting and Finance*, 2014, No. 4 (66), pp. 47-53 [in Ukrainian].
 12. Zakon Ukrainy 'Pro tsiny i tsinoutvorennia' vid 21.06.2012 № 5007-VI [Law of Ukraine 'On prices and pricing' dated 21.06.2012 No. 5007-VI], from <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/5007-17> [in Ukrainian].
 13. Zavadsky Y. S., Osovska T. V., Yushkevich O. O. Ekonomichnyi slovnyk [Dictionary of Economics]. Kyiv, 2006, 356 p. [in Ukrainian].
 14. Ekonomichnyi slovnyk-dovidnyk [Glossary of Economics], from <http://www.sesia.org.ua/> [in Ukrainian].
 15. Polozhennia (standart) bukhhalterskoho obliku 16 'Vytraty' vid 31.12.1999 № 318 [Provision (Standard) of Accounting 16 'Costs' dated 31.12.1999 No. 318], from zakon2.rada.gov.ua/laws/show/z0027-00 [in Ukrainian].

Редакція отримала матеріал 23 травня 2017 р.