

О.О.Орлов, д.е.н., проф., завідувач кафедри економіки  
підприємства і підприємництва  
Хмельницького національного університету  
Є.Г.Рясних, к.е.н., проф. кафедри менеджменту  
Хмельницького національного університету

## ФОРМУВАННЯ ЦІНИ ТА ПРИБУТКУ НА ЕНЕРГОЗБЕРІГАЮЧУ ПРОДУКЦІЮ ВИРОБНИЧО-ТЕХНІЧНОГО ПРИЗНАЧЕННЯ

*Розглянуті проблеми формування цін і прибутку на енергозберігаючу продукцію виробничо-технічного призначення на основі маржинального підходу.*

*Considered problems of pricing and profit calculation on energy-saving technical and industrial products on the basis of marginal approach.*

Викладені нижче матеріали можна використовувати для будь-якої продукції виробничо-технічного призначення, але особливо вони актуальні саме для енергозберігаючого обладнання. У Податковому кодексі України передбачені заходи, які при грамотній реалізації можуть досить суттєво впливати на збільшення обсягів виробництва саме такого обладнання (стаття 158).

У пункті 158.1 передбачено вивільнення від оподаткування 80% прибутку від продажу енергозберігаючої продукції на митній території України. Причому і це особливо важливо, що суми вивільнені від оподаткування повинні бути направлені не на «проїдання», а на збільшення обсягів виробництва.

Крім того законодавці передбачили і стимулювання використання цієї продукції. У пункті 158.2 передбачено вивільнення від оподаткування 50% прибутку отриманого від реалізації енергоефективних проектів.

Відмітимо також, що норми пунктів 158.1 і 158.2 діють на протязі п'яти років з моменту отримання першого прибутку внаслідок підвищення енергоефективності виробництва.

Реальна реалізація цих важливих для економіки України положень пов'язана з вирішенням двох проблем.

Перша проблема – обґрунтування ціни на нове енергозберігаюче обладнання з урахуванням його ефективності у сфері споживання. І друга проблема – визначення розміру

прибутку за конкретний звітний період у сфері виробництва енергозберігаючого обладнання. До того ж рішення цих двох проблем тісно пов'язані між собою. Дуже важливо, щоб ефект у сфері споживання енергозберігаючого обладнання не був перекритий збільшенням затрат у сфері його виробництва. Інакше кажучи, це обладнання може дійсно економити енергію у сфері споживання, але цей ефект може бути перекритий високою ціною на це обладнання.

У наш час в економічній науці існує дві протилежні точки зору на процес формування цін на нову продукцію. Прибічники «затратного» підходу вважають, що ціна повинна формуватись на основі повної собівартості продукції «...перед усім, - стверджує Д.Дейлі, - ціна виробу повинна бути вищою повних витрат на його виробництво»(2, с.21). Прибічники активного ціноутворення: Т.Негл, Р.Холден, Т.Саймон, - вважають помилкою розробників цін згідно з затратним методом те, що вони спочатку визначають обсяги продажу, а потім на основі собівартості, визначеної з урахуванням цих обсягів продажу...» намагаються нав'язати ціни, що базуються на затратах, які можуть бути вище чи нижче того, що готові заплатити покупці» (3, с.39-40). І ще: «Якщо при встановленні ціни виходять з повних затрат, як це часто буває на практиці, - ціна визначається постійними затратами, а це логічно невірно»(4, с.46). Данні цитати відображають протилежні точки зору на процес урахування затрат при формуванні ціни на нову продукцію. Ми повністю поділяємо позицію прибічників активного (ціннісного підходу) ціноутворення на нову продукцію. По суті прибічники активного ціноутворення є послідовниками представників «маржиналістської революції». Глава австрійської школи маржиналістів Карл Менгер, надаючи визначення змісту поняття «цінність» відмічав, що для одного господарського суб'єкта благо може мати більшу цінність, для другого меншу, для третього ніяку. К.Менгер стверджував: «Тому цінність суб'єктивна не лише за своєю сутністю, але й за своєю мірою...»(4, с.182). При цьому за думкою К.Менгера, кількість витраченої праці не знаходиться у безпосередньому зв'язку з величиною цінності.

Нескладно помітити, що ціноутворення на основі цінності по суті тотожне методу розрахунку ціни на нові машини і обладнання, розробленого вітчизняними вченими ще у 70-х роках минулого сторіччя. Західні вчені тільки нещодавно почали ґрунтовно орієнтуватись на ефективне ціноутворення. «Це стало важливим, відмічають Т.Негл і Р.Холден, - тільки після оволодіння менеджерами технології утворення і розподілу цінності між покупцями і фірмою»(3, с.37).

На відміну від наших вчених, які уявляли цей процес у чітких формалізованих розрахунках, західні вчені розглядають тільки окремі аспекти цієї проблеми без надання конкретних методів розрахунку.

Для того, щоб кількісно виміряти цінність нового продукту для споживача, необхідно вирішити дві задачі. Перша – визначити ціну «...нижче якої продавати товар не слід» (3, с.47). Друга – визначити ціну, вище якої товар не буде уявляти цінність для споживача і він відмовиться від угоди.

У той же час прибічники активного ціноутворення у своїх роботах не надають рекомендації як визначати цю нижню межу ціни, а без її визначення неможливо обґрунтовано розподілити «цінність продукції» між виробником і споживачем продукції, а саме це і лежить в основі концепції активного ціноутворення.

В основі розрахунку нижньої межі ціни лежить вимога «рівновигідності» виробництва нового і заміняемого товару для виробника нової продукції. У 70-х роках минулого сторіччя вітчизняні вчені пропонували розрахунок нижньої межі ціни виходячи з повної собівартості нового товару і рентабельності товару, що знімається з виробництва. Це чисто затратний підхід. Повна собівартість нової продукції, так як і рентабельність заміняємої серйозно можуть бути викривлені традиційними методами розподілу накладних витрат. Але головна вада цього підходу полягає в тому, що собівартість і ціна залежать від активності роботи підприємства (обсягів виробництва) і крім того на ранніх стадіях проектування отримати достовірну інформацію можливо, на основі конструкторської і технологічної документації, лише про прямі затрати.

В цих умовах необхідно серйозно переглянути вимоги «рівновигідності» при встановленні ціни «нижче якої продавати товар не слід». Ця проблема може бути вирішена тільки з позиції маржинального підходу. Рівновигідною слід вважати продукцію, яка на співставний обсяг виробництва забезпечує порівняно з заміняємою продукцією однакову масу маржинального прибутку, а відповідно і прибутку. Ця вимога витримується при розрахунку початкової ціни (нижньої її межі) за формулою:

$$C_n = \frac{P}{1 - K_{мп}}, \quad (1)$$

де: P – змінні витрати на одиницю нової продукції, грн.;

$K_{мп}$  – коефіцієнт маржинального прибутку (відношення маржинального прибутку до ціни) по продукції, що заміняється.

Таким чином, розрахунок ціни за формулою (1) – це не затратний підхід, оскільки у розрахунку не враховуються постійні витрати. Але це і не метод розрахунку ціни за допомогою надбавки до змінних витрат, який пропонується у багатьох роботах зарубіжних і вітчизняних авторів. Коефіцієнт маржинального прибутку розраховується як відношення маржинального прибутку до ціни і відображує потенційну рентабельність на рівні продукції, що заміняється. Оскільки величина маржинального прибутку (як різниця між ціною і

змінними витратами за видами продукції) не залежить від величини постійних витрат і від ступеня активності підприємства, тому за таким розрахунком ми не враховуємо рівень постійних витрат, що склалися на підприємстві. Таким чином, при розрахунку нижньої межі ціни повністю досягається анти затратний підхід до її формування.

У методиках ціноутворення на нову продукцію виробничо-технічного призначення, що з'явилися у 70-х роках минулого сторіччя при розрахунку верхньої межі ціни враховувались річні експлуатаційні витрати споживача при використанні ним базового і нового засобу праці без урахування коштів на амортизацію за базовим і новим засобом праці. Таким чином, для цього розрахунку необхідно було розрахувати повну собівартість одиниці виробляємої продукції (без урахування коштів на амортизацію у споживача). Тут виникали такі ж самі проблеми, що і при розрахунку нижньої межі ціни, що рекомендувалася в цих методиках. По-перше, та сама проблема розподілу постійних витрат, але вже у сфері споживання нової продукції; по-друге, той же самий викривлюючий вплив на величину цих затрат, що припадають на одиницю продукції різного ступеня активності підприємства (завантаження виробничих потужностей). Крім того, слід враховувати, що новий і базовий засіб праці може використовуватись на різних підприємствах, де їх витрати будуть неспівставні.

Ці проблеми легко знімаються, якщо розрахунок верхньої межі ціни робити за формулою:

$$C_e = C_o \cdot \frac{B_o}{B_1} + \frac{I_o' - I_1' + E_n(K_o' - K_1')}{P_a + E_n}, \quad (2)$$

де:  $C_o$  – ціна одиниці базової техніки;

$B_o, B_1$  – річні обсяги продукції у натуральному виразі, що виробляється з використанням відповідно базового і нового засобу праці;

$P_a$  – частка відрахувань на амортизацію (реновацію) базового і нового засобу праці;

$I_o, I_1$  – річні змінні (прямі) витрати споживача при використанні ним базового і нового засобу праці в розрахунку на обсяг продукції, що виробляється за допомогою нового засобу праці;

$K_o, K_1$  – супутні капітальні витрати (без урахування вартості засобів праці) в розрахунку на обсяг продукції, що виробляється за допомогою нового засобу праці;

$E_n$  – коефіцієнт ефективності капітальних витрат (ставка банківського кредиту).

Замінивши повні витрати на змінні ми уникаємо викривлення собівартості, що пов'язане з традиційними методами розподілу накладних витрат, а також викривлень пов'язаних з різним ступенем активності підприємства, враховуючи, що величина накладних витрат (особливо викривлених) не повинна впливати на оцінку ефективності нової продукції.

Використання формули (2) має досить вагомі обмеження, які знижують можливості її широкого застосування. Справа в тому, що вона може застосовуватись тільки за умов, коли за допомогою нового засобу праці виконується один вид продукції чи послуги. Наприклад, вона підходить для екскаватора, де у якості «В<sub>0</sub>» і «В<sub>1</sub>» виступає кількість кубів ґрунту вийнятого за певний час і зовсім не підходить, якщо за допомогою нового засобу праці виробляється декілька найменувань виробів чи деталей. Крім того, у наведеній формулі «Ц<sub>в</sub>» є одна особливість. Її величина пов'язана з річним економічним ефектом тільки опосередковано. Величина «Ц<sub>в</sub>» нічого не сповіщає споживачу про величину річного економічного ефекту, який він може отримати від застосування цієї машини.

Між тим існує можливість вивести формулу «Ц<sub>в</sub>» безпосередньо з річного економічного ефекту у споживача. При встановленні ціни нової машини на рівні нижньої межі (Ц<sub>н</sub>) увесь річний економічний ефект (Е<sub>р</sub>) буде реалізований споживачем. Якщо до «Ц<sub>н</sub>» додати ΔЦ, це викличе у споживача зниження ефекту на величину амортизаційних відрахувань і питомих капітальних витрат: ΔЦ(Е<sub>н</sub> + Р<sub>а</sub>). Вочевидь є така величина ΔЦ, коли вираз ΔЦ (Е<sub>н</sub> + Р<sub>а</sub>) буде дорівнювати «Е<sub>р</sub>» і отже ефект у споживача буде дорівнювати нулю, що буває, коли ціна на нову машину дорівнює «Ц<sub>в</sub>».

Таким чином, Ц<sub>н</sub> + ΔЦ = Ц<sub>в</sub>, а з ΔЦ(Е<sub>н</sub> + Р<sub>а</sub>) отримуємо  $\Delta C = \frac{E_p}{E_n + P_a}$  і у

підсумку:

$$C_v = C_n + \frac{E_p}{E_n + P_a}, \quad (3)$$

Річний економічний ефект розраховується як різниця приведених витрат, але на відміну від формули (2) змінні витрати у сфері споживання (I<sub>0</sub>, I<sub>1</sub>) розраховуються на співставний обсяг виробництва з урахуванням амортизаційних відрахувань.

$$E_p = [(I_0 + C_0 \cdot E_n) - (I_1 + C_n \cdot E_n)] \cdot B_1, \quad (4)$$

При розрахунку «Е<sub>р</sub>» також як і у другій складовій формули (2) слід враховувати супутні капітальні затрати.

Розрахунок «Е<sub>р</sub>» і «Ц<sub>в</sub>» за формулою (3) роблять можливим розрахунок верхньої межі ціни за умов, якщо машина (прилад, устаткування) використовуються для виробництва різноманітних виробів і деталей.

Величина продажної ціни повинна визначатися за формулою:

$$C_n = C_v + (C_v - C_n) \cdot K_p, \quad (5)$$

Величина «К<sub>р</sub>» - коефіцієнт розподілу узгоджується між виробником і покупцем нового засобу праці.

В умовах централізованої економіки ця різниця розподілялась між виробником і споживачем за допомогою спеціальних коефіцієнтів розподілу, які встановлювала держава. В умовах ринку такий підхід непридатний. Суб'єкти господарювання самі домовляються про ціну. І тут поряд з кількісними розрахунками можуть мати місце і певні суб'єктивні рішення.

Крім того, при визначенні продажної ціни, слід враховувати, що підприємство, що виробляє новий продукт несе затрати пов'язані з проектуванням і освоєнням нової продукції, які не враховані при розрахунку нижньої межі ціни. Для цього повинна розраховуватись лімітна ціна з урахуванням затрат на проектування і масштабів випуску нової продукції. У підсумку продажна ціна повинна бути вище лімітної, що забезпечить виробнику не лише запланований прибуток, але й покриття затрат на проектування і освоєння випуску нової продукції. У кінцевому випадку ціна встановлюється у відповідності з наявною політикою ціноутворення з урахуванням конкурентного положення підприємства – інноватора на даному ринку.

Таким чином ідеї маржиналістів, що ціни повинні встановлюватись не на основі затрат виробника, а на цінності товару для споживача можуть бути реалізовані в реальній практиці за допомогою наданих методів розрахунку. Для реалізації цих задач доцільно на рівні держави розробити відповідні методики, які б мали рекомендований характер для суб'єктів господарських відносин.

Але визначення величини продажної ціни ще не означає, що можна досить легко і без суттєвих викривлень отримати інформацію про величину прибутку від реалізації конкретних виробів.

Традиційні методи розподілу постійних витрат пропорційно заробітній платі, прямим матеріалам, верстато-годинам, нормо-годинам і т.д. припускають, що між цими базами розрахунку і постійними затратами існує причинно-наслідковий зв'язок, в той час, коли для більшої частини цих витрат його просто не існує.

Більшість вітчизняних і зарубіжних економістів давно вже прийшли до висновку, що традиційні методи розподілу постійних затрат серйозно спотворюють дані про повну собівартість і прибуток за видами продукції і не можуть слугувати підставою для прийняття управлінських рішень.

У якості альтернативи традиційним методам розподілу постійних затрат наприкінці 80-х років ХХ сторіччя з'явилася система розподілу затрат за видами діяльності (метод АВС), яка передбачає також і розподіл затрат за видами продукції. В той же час один з активних прибічників методу АВС Джон Дейлі відмічає, що багато компаній застосовують метод АВС поряд з традиційними методами розподілу постійних затрат. Метод АВС

використовується в основному для розподілу витрат за видами діяльності. «Розрахунок же повної собівартості продукту чи обслуговування одного клієнта, - відмічає Д.Дейлі поки проводиться в межах традиційного управлінського обліку» (2, с.194)

Відмічаючи суб'єктивність вибору бази розподілу за традиційною методологією, А.Апчерч у той же час заявляє: «У більшості випадків АВС-метод навряд чи справиться з цією проблемою...» (6, с.182). І продовжуючи цю думку він зокрема відмічає, що використання «носіїв затрат» у системі АВС може викликати певні проблеми:

1. Може статися, що його важко виявити...
2. Іноді виявлений носії затрат важко виміряти кількісно...
3. Якщо є проблеми виявлення кількісного виміру носія затрат, будь-які ставки розподілу накладних затрат можуть бути спірними.
4. Навіть якщо носії затрат кількісно виміряний і «прив'язаний» до обсягу випуску, то у кращому випадку він відображає основну причину затрат одного конкретного пула (36, с.209).

На наш погляд, бажання отримати інформаційну систему, яка враховувала б величезну кількість групувань затрат, приведе до багаторазового розподілу затрат і навряд чи така громіздка система дозволить отримати об'єктивну інформацію про величину затрат за видами продукції.

Критерій «затрати-вигоди» мабуть найбільш важливий при вирішенні питання про доцільність впровадження АВС-метода в конкретній компанії.

«Більш складний аналіз, необхідний для реалізації АВС-метода, відмічає А.Апчерч, - відносно більш затратний, так що може звести до нуля вигоди від його застосування. Крім того впровадження АВС-метода вимушує звертатися до послуг сторонніх консультантів для виявлення видів діяльності – носіїв затрат, а це може бути дорогим задоволенням» (6, с.184).

Якщо впровадження АВС-метода триває 2-3 роки, то очевидно, що послуги консалтингової компанії будуть коштувати досить значних грошей і скоріш за все це призведе до підвищення доходів компанії, а не її клієнтів. До речі найбільш активний пропагандист АВС-метода Д.Дейлі є головою компанії «Consulting and Executive Education Inc».

Отже, АВС-метод характеризується надмірною ускладненістю розрахунків, але при цьому не забезпечує розподілу усіх постійних затрат з позиції причинно-наслідкових зв'язків. Суб'єктивізм при виборі носіїв затрат обумовлює спірність отриманих результатів, а тривалість процесу впровадження і відповідно значні затрати на дослідження операцій, вибір носіїв затрат, ведення документації і т. п. навряд чи відповідають критерію затрати-вигоди.

Необхідно враховувати, що собівартість за видами продукції – це своєрідна «бігаюча мішень», оскільки у кожному конкретному періоді залежить від зміни постійних, змінних затрат, структури асортименту, цін і т. п. і тому навряд чи варто витратити стільки сил і коштів на інформацію, життя якої недовговічне.

Метод розподілу постійних затрат з ціллю отримання інформації про повну собівартість і прибуток за видами продукції повинен бути досить простим, не вимагати великих затрат при розрахунках і перерахунках, багатофункціональним і саме головне прозорим і вільним по можливості від впливу людського фактору. І такий метод був запропонований нами коло десяти років тому назад і достатньо повно викладений у журналі «Економіст», №2 за 2009 рік (7, с.24-28). Слід обмовитися, що використання у наведеному словосполученні слова «розподіл» не зовсім, на наш погляд, коректне.

Розподіляючи постійні витрати за видами продукції ми начебто констатуємо, що для виробництва даного виду продукції виходячи з умов її виробництва необхідним є саме такий розмір постійних витрат. Насправді це не так. Величина постійних витрат, що припадає на кожний виріб змінюється в залежності від ступеня активності підприємства, зміни структури асортименту та інших факторів.

Цей процес має сенс проаналізувати спочатку на рівні підприємства в цілому з позиції «маржинального підходу». Відомо, що маржинальний прибуток (М) можна розрахувати двома способами:

$$M = B - P; \quad (6) \quad i \quad M = ПЗ + П, \quad (7)$$

де: В – обсяг виручки;

Р – сума змінних витрат по підприємству;

ПЗ – постійні затрати по підприємству;

П – прибуток (операційний) до оподаткування.

Розглядаючи перший спосіб, відразу відмітимо, що тут маржинальний прибуток прямо пропорційно залежить від зміни величини виручки і змінних затрат. Такої залежності у другому способі розрахунку немає. Якщо перший спосіб характеризує **метод розрахунку маржинального прибутку**, то другий – його **функціональне призначення – покриття постійних затрат**. Якщо припустимо «коефіцієнт беззбитковості» (відношення постійних затрат до маржинального прибутку) дорівнює 0,7, це означає, що сімдесят відсотків маржинального прибутку направлено на покриття постійних затрат, а останні тридцять відсотків пішли на формування прибутку. Припустимо, що з якоїсь причини зросли постійні затрати і «коефіцієнт беззбитковості»(Кб) став дорівнювати 0,8, але це не означає, що збільшиться маржинальний прибуток, як витікає з формули (7). Просто в цій ситуації на покриття постійних затрат вже потрібно 80% маржинального прибутку і лише 20% підуть на

формування операційного прибутку. Що буде відбуватися. Якщо за рахунок зростання обсягу реалізації зросте маржинальний прибуток? В цій ситуації навпаки знадобиться відповідно менша його частина на покриття постійних затрат і збільшиться частина на формування прибутку. **Точно такі ж процеси відбуваються і на рівні окремих видів продукції.**

На поверхні спостерігається наступне явище – **любий** метод розподілу постійних затрат начебто ділить маржинальний прибуток на постійні затрати і прибуток. Можливо розробники і виконавці традиційних методів розподілу постійних затрат і не підозрюють про це, але в цьому легко пересвідчитися, якщо скласти постійні затрати і прибуток (збиток) за конкретними виробами то ми обов'язково отримаємо маржинальний прибуток.

Але насправді маржинальний прибуток за видами продукції не ділиться на постійні затрати і прибуток, він залишається незмінним як різниця між ціною і змінними затратами. Насамперед відбувається не процес «розподілу постійних затрат між видами продукції», а «покриття» маржинальним прибутком виробу частку постійних витрат, яка на нього припадає.

Такий підхід принципово по новому ставить і проблему розподілу постійних затрат. Нема необхідності відслідковувати причинно-наслідкові зв'язки між величиною постійних затрат і прямою оплатою праці, матеріальними витратами, верстато-годинами і т.п., оскільки для більшої частини постійних затрат її просто не існує. Кожний виріб у відповідності зі своїм маржинальним прибутком бере на себе покриття постійних затрат у суворо визначеній пропорції у відповідності з «коефіцієнтом беззбитковості». Причому крім маржинального прибутку (ПМі) по кожному виробу необхідно розраховувати «коефіцієнт маржинального прибутку» (Кмп), як відношення маржинального прибутку (ПМі) до ціни (Ці). Коефіцієнт маржинального прибутку відображує потенційну рентабельність кожного виробу і тільки при розподілі постійних затрат пропорційно маржинальному прибутку повна рентабельність буде точно відповідати потенційній.

З «коефіцієнтом беззбитковості» тісно пов'язаний показник «запас надійності» ( $Z_n$ ):

$$Z_n = 1 - K_6, \quad (8)$$

Якщо при множенні  $K_6$  на маржинальний прибуток по виробу ми отримуємо величину постійних затрат по цьому виробу, то при множенні  $Z_n$  на маржинальний прибуток, ми отримуємо прибуток по конкретному виду продукції ( $\Pi_i$ )

$$\Pi_i = Z_n \cdot ПМ_i, \quad (9)$$

Якщо «запас надійності» величина від'ємна (при  $K_6 > 1$ ), то як результат за цією формулою буде отримана величина збитку по цьому виробу.

За допомогою « $K_6$ » і « $Z_n$ » можна розрахувати також і величину беззбиткового обороту в цілому по підприємству, точку беззбитковості по видах продукції, рентабельність виробів, а також силу впливу операційного важеля. (див.7, с.27)

Ключовим моментом у цих розрахунках є «коефіцієнт беззбитковості»:

$$K_6 = \frac{ПЗ}{M}, \quad (10)$$

Оскільки ці розрахунки легко піддаються алгоритмізації, то всі зміни у « $M$ » і « $ПЗ$ » вносяться в автоматичному режимі і також видаються на печать усі результати, і зокрема розраховується прибуток по видах продукції.

Таким чином, при розрахунку нижньої межі ціни (див. формула 1 ) не використовується інформація про постійні затрати. Маржинальний прибуток закладений у цей розрахунок забезпечує таку ж здатність «покриття» постійних затрат як і по базовій машині (або середній по підприємству, якщо машина, що замінюється, не виготовляється на цьому підприємстві). При розрахунку річного економічного ефекту, верхньої межі і продажної ціни у розрахунках не приймають участі постійні затрати (крім амортизації) і все це забезпечує антизатратний підхід до всього процесу формування ціни, значно полегшує його і робить прозорим.

При розрахунку ж прибутку за конкретними видами продукції слід враховувати, що рішення відносно одного продукту неможливо приймати без урахування процесів, що відбуваються з іншими спільно випускаємими продуктами., оскільки собівартість, прибуток і рентабельність окремих видів продукції суттєво залежить від рівня ділової активності, ступеня завантаження виробничих потужностей в цілому по підприємству. І ця проблема легко вирішується за допомогою « $K_6$ », оскільки у його величині чітко відображається ступінь активності підприємства.

Слід мати на увазі, що при випуску одного й того ж обладнання з однаковою конструкцією і технологією виробництва на різних підприємствах прибуток в залежності від ступеня активності підприємства може суттєво різнитися.

І останнє. У статті 158.1 «Податкового кодексу України» відзначається: «Платник повинен забезпечити окремий облік прибутку або збитку, отриманого від продажу на митній території України товарів, зазначених в абзаці першому цього пункту» Це ще одна проблема, оскільки в Україні в офіційних документах (стандартах бухобліку) не передбачається розрахунок повної собівартості за видами продукції. Вочевидь об'єктами такого обліку повинні бути: сума умовно-постійних затрат в цілому по підприємству (такий облік є); величина маржинального прибутку за певний звітний період (квартал, місяць); маржинальний прибуток за видами продукції за цей же період. Найбільш складною є задача

розрахунку маржинального прибутку за видами продукції в частині розрахунку змінних (прямих) затрат і особливо по прямим матеріальним затратам, оскільки ціни на матеріали (метал, комплектуючі і т. п.) не постійні і змінюються в залежності від ринкової кон'юнктури. Але і ця задача вирішується за наявності на машино носіях відповідної інформації і внесення цих змін по мірі їх виникнення.

#### Література

1. Податковий кодекс України. 2010р., 314 с.
2. Дейли Джон. Эффективное ценообразование – основа конкурентного преимущества / Дейли Джон; [пер. с англ.]. – М.: Издательский дом «Вильямс», 2004. – 304 с.
3. Нэчл Т.. Стратегия и тактика ценообразования / Т.Т.Нэчл, Р.К.Холден. – СПб.: Питер, 2001. – 514 с.
4. Долан Р.Дж. Эффективное ценообразование / Р.Дж.Долан, Т.Саймон. – М.: Изд-во «Экзамен», 2005. – 416 с.
5. Мировая экономическая мысль сквозь призму веков. Т.1. От зори цивилизации до капитализма. – М.: Мысль, 2004. – 718 с.
6. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика / Апчерч А.; [пер. с англ.]. – 10-е изд. – СПб.: Питер, 2005. – 1008 с.
7. Орлов О. Гибкое управление затратами и прибылью (маржинальный подход) / О.О.Орлов // Економіст. – 2009. – с.24-28.

## **Відомості про авторів**

1. Прізвище - Орлов Олівер Олексійович
2. Науковий ступінь – доктор економічних наук
3. Учене звання –професор
4. Посада за основним місцем роботи – завідувач кафедри економіки підприємства і підприємництва, Хмельницького національного університету
5. Контактні телефони – дом. 032-654-144., моб. 050-376-11-93
6. Електронна адреса – petrichenko55@mail.ru

1. Прізвище – Рясних Євгенія Григорівна
2. Науковий ступінь – кандидат економічних наук
3. Учене звання –професор
4. Посада за основним місцем роботи – доцент кафедри менеджменту, Хмельницького національного університету
5. Контактні телефони – дом. 032-654-144., моб. 067-305-03-82
6. Електронна адреса – petrichenko55@mail.ru

## **Authors**

1. Name - Orlov Oliver Oleksiyovych
2. Academic degree – Doctor of Economic Sciences
3. Academic title – professor
4. Job position – Head of the Department of Economy of the Enterprise and Entrepreneurship, Khmelnytskyi National University
5. Phone: (038) 654-144., cell: +38 067-305-03-82
6. e-mail: petrichenko55@mail.ru

1. Name – Ryasnyh Yevgeniya Grygorivna
2. Academic degree – Candidate of Economic Sciences (Kandydat Nauk)
3. Academic title –professor
4. Job position – Docent, Department of Management, Khmelnytskyi National University

5. Phone: (038) 654-144., cell: +38 067-305-03-82

6. e-mail – [petrichenko55@mail.ru](mailto:petrichenko55@mail.ru)