

УДК 338.2; 339.138

DOI: 10.31891/2307-5740-2018-262-5(2)-116-120

ОРЛОВ О. О.,

РЯСНЫХ Е. Г.

Хмельницький національний університет

ЯВЛЯЕТСЯ ЛИ СЕБЕСТОИМОСТЬ АНАЛИТИЧЕСКИМ ИНСТРУМЕНТОМ ДЛЯ ФОРМИРОВАНИЯ И КОРРЕКТИРОВКИ ЦЕН НА ВЫПУСКАЕМУЮ ПРОДУКЦИЮ?

В статье рассматриваются проблемы ценообразования на новую продукцию. Доказывается, что в условиях многономенклатурного производства себестоимость не может быть инструментом ценообразования на новую продукцию. Приведены различия между взглядами представителей классической политэкономии и маржиналистами относительно основы образования цены. Определено, что в основе ценообразования следует обращать внимание на свойства товара, за которые потребитель хочет платить и которые представляют для него определенную ценность. Предложен антизатратный подход для расчета цены без учета постоянных затрат.

Ключевые слова: затраты, ценность, антизатратный подход, пределы цен.

ORLOV O.,

RIASNYKH E.

Khmelnitskyi National University

IS THE COST OF PRODUCTS THE ANALYTICAL TOOL FOR THE PRICE FORMATION AND CORRECTION?

The article deals with problems of new products' pricing. It is proved that in the conditions of diversified production, the cost cannot be a tool for new products' pricing. It is noted that there is no objectivity in choosing the size of the surcharge at the enterprise, when the cost method of pricing goods is using. An example of using a margin profit margin is given. The differences between the views of representatives of classical political economy and marginalists in relation to the basis of price formation are outlined. It is determined that the basis of pricing should pay attention to the properties of the product, for which the consumer wants to pay and which make for him a certain value. It is emphasized that subjective assessments are suitable for the formation of prices for mass-produced products, but the prices for products of industrial and technical use require formalized calculations. Methods for determining the price of innovative products are proposed. Consequently, the calculation of the price does not include profit and the cost of production. The value of the new product for the consumer is considered and reducing operating costs by purchasing a new product is described. The non-cost approach for pricing without fixed costs is proposed. It is recommended to evaluate the effectiveness of the increase in marginal profits for the enterprise.

Keywords: costs, value, cost-effective approach, price limits.

Возможно, что этот вопрос звучит провокационно, поскольку многолетняя теория и практика свидетельствуют о том, что действительно при формировании цены как правило используется полная себестоимость по видам продукции.

Проводившееся профессорами В. Говидараджаном и Р. Энтони в 1983 году исследование среди 500 крупнейших компаний показало, что около 82% всех обследованных компаний применяли метод установления цен на основе полных затрат и менее 17% предпочли ценообразование на основе переменных затрат.

Спустя 11 лет Э. Шим и Э. Судит провели аналогичное исследование и установили, что политика в области ценообразования не изменилась: 70% – метод установления цен на основе полных затрат, 12% – на основе переменных и лишь 18% – на основе сложившихся на рынке цен [1, с.429].

Эти данные, скорее всего не устарели, поскольку они опубликованы в 2005 году в монографии «Управленческий учет», где среди соавторов есть Роберт С. Каплан один из разработчиков метода ABC-распределения затрат по видам деятельности, а этим методом предусматривается расчет цены на основе полной себестоимости.

Наиболее полно идея ценообразования на основе полной себестоимости, рассчитанной с помощью метода ABC, изложена в работе Джона Л. Дейли «Эффективное ценообразование – основа конкурентного преимущества» [2].

Собственно метод ABC появился в конце XX века в качестве альтернативы традиционным методам распределения постоянных затрат. «В большинстве компаний, – отмечает Д. Дейли, – большая часть накладных затрат не связана непосредственно с затратами машинного времени и временем работы рабочих, в то же время традиционные методы учета издержек предполагают наличие такой связи» [2, с.194].

Основная цель ABC метода – обоснование цен с учетом изменения масштабов производства. «Ключевая особенность модели ABC, – утверждает Д. Дейли, – в том, что она поставлена в зависимость от объема производства» [2, с.285].

Действительно, если исходить из одноименного производства, то, естественно, чем больше объем, тем ниже себестоимость и это позволяет определиться с ценой продукта. При выпуске нескольких наименований продуктов увеличение объема продаж конкретного продукта, по которому определяются цены, не обязательно приведет к снижению его себестоимости, поскольку возможное снижение степени активности предприятия может привести к росту себестоимости как данного заказа, так и себестоимости прочих изделий выпускаемых предприятием. Вполне реальна и противоположная ситуация. Таким образом, решения о новом продукте нельзя принимать в отрыве от производства иной продукции предприятия.

Кроме того, для плановых расчетов необходимо сопоставлять несколько вариантов, учитывающих изменения ассортимента продукции, цен на нее и ряд других факторов, а система ABC и модель ABR, разработанная на ее основе, может дать только один вариант на конкретный объем производства, поскольку вся система построена на данных бухгалтерского учета. Это обстоятельство фактически подтверждает и сам Д. Дейли, когда приводит высказывание Гарри Гогинса, менеджера по связям с корпоративными клиентами, в «ABC Technologies»: «...в 99 случаях из 100 возможности программного обеспечения продукта по расчету издержек используются для того, чтобы провести анализ издержек за прошлые периоды времени, а не для прогнозирования издержек по новым продуктам в будущем» [2, с.191]. Поэтому как в зарубежной, так и в отечественной теории и практике предпочтение отдается традиционным методам расчета себестоимости. Даже такие известные ученые как К. Друри и А. Апчерч хотя и видят опасности в формировании цен по формуле «затраты – плюс», считают, что предприятия вынуждены пользоваться этой схемой, поскольку экономическую теорию на практике использовать очень трудно [3, с.369]. А такие ученые как Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер и Ш. Датар заявляют в своих работах о преимуществах ценообразования на основе полной себестоимости (полное покрытие всех затрат, стабильность цены, простота расчетов) [3, с.523].

К. Друри приводит пример расчета ценообразования типа «затраты – плюс», где к прямым переменным затратам делает наценку 150%, а к сумме прямых переменных и прямых непереносимых 70% [4, с.381], а А. Апчерч к этим же расходам предлагает 25% надбавку и отмечает: «... предполагается, что 25% надбавки будет достаточно, но неясно, какая часть из этих 25% идет на покрытие непроизводственных расходов» [5, с.357]. И, следовательно, неизвестно какая часть пойдет на формирование прибыли! А. Апчерч считает, что для расчета цены реализации можно использовать также и переменные затраты на единицу продукции, но тут же отмечает «... что какие-то постоянные расходы не будут учтены, что приведет к убыткам» [5, с.338].

Очевидно эту ситуацию имел в виду и Д. Дейли, когда писал: «...на практике многие компании продают около 20% своих продуктов по ценам, не покрывающим затрат на их производство» [2, с.187].

Основной недостаток такого подхода заключается в отсутствии какой-либо объективности при выборе размеров надбавок, поэтому и нет уверенности, что этой надбавки хватит на покрытие всех постоянных затрат.

Для того, чтобы выйти на цену, обеспечивающую рентабельность продукции, необходимо определить реальные зависимости между элементами расчета. И такие зависимости есть. Дело в том, что надбавка в процентах к переменным затратам, есть не что иное как **величина маржинальной прибыли** (ПМ_і).

Возьмем пример приводимый в работе К. Друри [4, с.381]. В этом примере переменные затраты (И_і) равны 200, наценка 150% и, соответственно, цена = 500. Следовательно: ПМ_і = 200 × 1,5 = 300; Ц_і = И_і + ПМ_і = 200 + 300 = 500. Отношение маржинальной прибыли к цене – это коэффициент маржинальной прибыли: К_{мп} = 300 / 500 = 0,6. Следовательно, формула первоначальной цены может выглядеть следующим образом:

$$Ц_i = \frac{И_i}{(1 - K_{мп})} = \frac{200}{(1 - 0,6)} = 500$$

В этой формуле К_{мп} должен обеспечить рентабельность нового изделия.

Для выявления зависимостей между маржинальной прибылью, величиной надбавки к переменным затратам и коэффициентом маржинальной прибыли в 2009 г. нами был проведен специальный анализ [6, с.10].

Оказалось, что величина надбавки к переменным затратам колеблется от 11% при К_{мп} = 0,1 до 900% при К_{мп} = 0,9. На практике К_{мп} > 0,6 встречается очень редко.

Еще одна очень важная зависимость. Для одного и того же значения К_{мп} величина первоначальной цены и маржинальной прибыли напрямую зависит от величины переменных затрат по конкретному изделию, **но величина надбавки в процентах к переменным затратам будет одинаковой независимо от величины переменных затрат.**

Покажем это на примере из работы К. Друри [4, с.38]:

И = 200; К_{мп} = 0,6; Ц = 200 / 1 – 0,6 = 500; ПМ = 300; Н% = 150

И = 300; К_{мп} = 0,6; Ц = 300 / 1 – 0,6 = 750; ПМ = 450; Н% = 150

И = 400; К_{мп} = 0,6; Ц = 400 / 1 – 0,6 = 1000; ПМ = 600; Н% = 150

И для сравнения сделаем расчет с $I = 200$ и $K_{мп} = 0,8$.

$$I = 200; K_{мп} = 0,8; Ц = 200 / 1 - 0,8 = 1000; ПМ = 800; Н\% = 400$$

Из расчетов видно, что основную роль в этих изменениях играет коэффициент маржинальной прибыли. Действительно, достаточно было увеличить $K_{мп}$ на 0,2 при одном и том же значении $I = 200$, цена увеличилась в два раза, маржинальная прибыль в 2,67, а надбавка в % достигла 400.

Следует отметить, что в экономической литературе роль этого показателя в экономических расчетах недооценена, а на практике его просто не используют.

В последние годы в зарубежной экономической литературе идет острая дискуссия о том, что должно лежать в основе цены: затраты или «ценность». Таким образом, спор между сторонниками классической политэкономии и маржиналистами перешел из области чистой теории в практическую плоскость. И, если Д. Дейли упоминает в своей работе А. Смита и считает, что в соответствии с его теорией «...рыночная цена колеблется вокруг стоимости» [2, с.38], то сторонники «ценностного» подхода в своих работах не упоминают ни К. Менгера, ни Е. Бем-Баверка, но их взгляды близки последним. «Готовность покупателя платить, – утверждают Р. Долан и Г. Саймон, – не определяется издержками производства товара, а его свойствами, а следовательно ценностью для покупателя» [7, с.46]. А по мнению К. Менгера количество труда, затраченного на производство благ, не может быть моментом, определяющим меру его ценности» [8, с.187].

По поводу формирования цены на основе полной себестоимости представители ценностного (антизатратного) подхода высказываются весьма определенно. «Если при установлении цены исходят из полных затрат, – отмечают Р. Долан и Г. Саймон, – как это имеет место на практике, – цена определяется постоянными затратами, а это логически неверно...» [7, с.46].

В то же время, в отличие от основателей маржиналистской концепции, сторонники активного ценообразования не отрицают учета в цене затрат. «Цель стратегии на основе ценности, – отмечают Г. Нэгл и Р. Холден, – максимизировать разницу между ценностью, создаваемой для клиентов, и издержками компании» [8, с.27].

Стратегия «ценностного ценообразования» заключается в том, что часть «ценности» получаемой потребителем должна остаться у изготовителя. Ценность новой продукции для потребителя заключается в том, что, приобретая новый продукт, он уменьшает с его помощью операционные затраты (прямая зарплата, материалы, технологическая энергия), повышает качество своей продукции и получает более качественный сервис, и естественно за все это он соглашается платить повышенную цену.

Но тут возможны проблемы, прежде чем делить «ценность» нужно ее сначала определить и разделить так, чтобы были учтены интересы обеих сторон.

Представителям ценностного подхода следовало бы учесть весьма уместные по этому поводу высказывания Е. Бем-Баверка: «Отношения между субъективными оценками получаемой и отдаваемой в обмен вещи с непреодолимой строгостью предписывают каждому из участников обмена, до какого пункта он может идти в повышении или понижении цены, и вместе с тем, указывает тот предел, где он вынужден бывает отказаться от дальнейшего участия в обмене» [10, с.337].

Субъективные оценки возможно подходят к формированию цен на продукцию широкого потребления, что же касается продукции производственно-технического назначения, то здесь нужны не субъективные оценки, а четкие формализованные расчеты.

Незавершенность разработок сторонников активного ценообразования заключается именно в том, что они не смогли представить в формализованных расчетах эти «пределы», о которых писал Е. Бем-Баверк.

В своих работах сторонники активного ценообразования не предоставили формализованных расчетов нижней границы цены, а о верхней границе вообще не упоминают. Между тем, не определив эти границы, невозможно обоснованно распределить ценность создаваемого продукта, между его производителем и потребителем, что лежит в основе активного ценообразования.

Мы согласны с позицией, что при формировании цены не следует принимать в расчет постоянные затраты, но как в этом случае рассчитать цену на новый продукт сторонники активного ценообразования не отвечают.

Между тем, это требование полностью соблюдается при формировании начальной цены (ее нижнего предела) по приведенной ранее формуле:

$$Ц_{н} = \frac{I_1}{(1 - K_{мп})}$$

В этой формуле с помощью $K_{мп}$ закладывается такой уровень маржинальной прибыли, который позволяет покрыть постоянные затраты и сформировать рентабельность на уровне аналогичного изделия. То есть соблюдается основное требование к нижнему пределу цены – обеспечить равновыгодность новой и заменяемой продукции.

Особо отметим, что ни себестоимость нового изделия, ни прибыль в этом расчете не принимают участия. Эти показатели можно получить только после проведения расчетов в целом по предприятию и их

величины, как уже отмечалось, будут зависеть от степени активности работы предприятия, структуры ассортимента, величины постоянных затрат и т. п.

Оценивать эффективность нового заказа следует не из величины рассчитанной прибыли, а из прироста маржинальной прибыли для предприятия. Это особенно важно для инновационной продукции.

Если новая продукция представляет обычный заказ, но с более высокими технико-экономическими показателями, то Кмп по согласованию с заказчиком можно включить в расчет цены на более высоком уровне. В случае выпуска инновационной продукции расчет нижнего предела цены по предложенной формуле обеспечивает равновыгодность производства, но не покрывает затраты на ее проектирование и освоение. Как один из вариантов формулу расчета верхнего предела цены можно представить в следующем виде:

$$Ц_{\text{в}} = Ц_{\text{н}} + \Delta Ц (E_{\text{н}} + a),$$

где $E_{\text{н}}$ – норма эффективности капиталовложений (норма прибыли, процент по депозиту), альтернативные варианты размещения капитала;

a – норма амортизации нового оборудования;

$\Delta Ц$ – это такая надбавка к нижнему пределу цены, которая с учетом капиталовложений и амортизации, приводит ее к уровню, при котором эффект у покупателя будет равен нулю и он откажется от сделки.

Разница между $Ц_{\text{в}}$ и $Ц_{\text{н}}$ – это и есть та «ценность», которую следует разделить между производителем и потребителем продукции, но продажная цена должна быть выше цены, при которой NPV будет равен нулю, поскольку только в этом случае окупятся инвестиции в проект.

В расчетах следует учитывать и цены на аналогичную продукцию у конкурентов. Р. Долан и Г. Саймон приводят в своей работе следующий пример: «...немецкий производитель многоцелевых станков услышал от своего нидерландского покупателя следующее: «Вы установили цену 2,5 млн немецких марок; итальянский конкурент – 1,5 млн немецких марок. Разница в цене 60%. Я признаю более высокую ценность вашего изделия, ваш сервис также лучше. Но не на 60%». Нидерландский покупатель приобрел итальянский станок» [7, с.76].

Антизатратный подход особенно важен для ценообразования на инновационную продукцию. У. Баумоль, последователь Й. Шумпетера, писал: «Я выдвину также предположение, что сферой, которая сейчас близка к прорыву, является микроэкономическая теория инноваций и предпринимательства как ключ к анализу капиталистического роста, базирующемуся на методологии Шумпетера» [11, с.110].

Представляется, что этот прорыв во многом зависит от успехов в активном ценообразовании на инновационную продукцию.

Предложенные в статье формулы расчета имеют характер прямого воздействия, не требуют дополнительных затрат времени и ресурсов, позволяют легко пользоваться ими и обладают внутренней логикой.

Литература

1. Аткинсон Э. Управленческий учет / Аткинсон Э., Банкер Р., Каплан Р., Янг М. ; [пер. с англ.]. – М. : Вильямс, 2005. – 878 с.
2. Дейли Д. Эффективное ценообразование – основа конкурентного преимущества / Д. Дейли ; [пер. с англ.]. – М. : «Вильямс», 2009. – 304 с.
3. Хорнгрен Ч. Управленческий учет / Хорнгрен Ч., Фостер Дж., Датар Ш. ; [пер. с англ.]. – 10 изд. – СПб : Питер, 2005. – 1008 с.
4. Друри К. Управленческий и производственный учет : [учебник] / Друри К. ; [пер. с англ.]. – М. : ЮНИТИ ДАНА, 2002. – 1071 с.
5. Апчерч А. Управленческий учет: принципы и практика / Апчерч А. ; [пер. с англ.]. – М. : Финансы и статистика, 2002. – 952 с.
6. Орлов О. Анатомия затрат и цен на новую продукцию / О. Орлов // Вісник Хмельницького національного університету. Економічні науки. – 2009. – Т. 1. – С. 7–18.
7. Долан Р. Эффективное ценообразование / Долан Р., Саймон Г. – М. : Экзамен, 2003. – 416 с.
8. Менгер К. Основы политической экономии / К. Менгер // Мировая экономическая мысль. Сквозь призму веков. Т. 2. Восходящий капитализм. – М. : Мысль. – 751 с.
9. Нэгл Т. Стратегия и тактика ценообразования / Нэгл Т., Холден Р. – СПб : Питер, 2001. – 544 с.
10. Бем-Баверк Е. Основы теории хозяйственных благ / Е. Бем-Баверк // Мировая экономическая мысль. Сквозь призму веков. Т. 2. Восходящий капитализм. – М. : Мысль. – 751 с.
11. Баумоль У. Чего не знал Альфред Маршалл. Вклад XX столетия в экономическую теорию / У. Баумоль // Мировая экономическая мысль сквозь призму веков в 5 томах. Т. 4. Век глобальных трансформаций. – М. : Мысль, 2004. – 942 с.

References

1. Atkinson E. Upravlencheskii uchet / Atkinson E., Banker R., Kaplan R., Iang M. ; [per. s angl.]. – M. : Viliams, 2005. – 878 s.
2. Deili D. Effektivnoe tcenoobrazovanie – osnova konkurentnogo preimushchestva / D. Deili ; [per. s angl.]. – M. : «Viliams», 2009. – 304 s.
3. Khorngren Ch. Upravlencheskii uchet / Khorngren Ch., Foster Dzh., Datar Sh. ; [per. s angl.]. – 10 izd. – SPb : Piter, 2005. – 1008 s.
4. Druri K. Upravlencheskii i proizvodstvennyi uchet : [uchebnik] / Druri K. ; [per. s angl.]. – M. : IuNITI DANA, 2002. – 1071 s.
5. Apcherch A. Upravlencheskii uchet: printcipy i praktika / Apcherch A. ; [per. s angl.]. – M. : Finansy i statistika, 2002. – 952 s.
6. Orlov O. Anatomiiia zatrat i tcen na novuiu produktciiu / O. Orlov // Visnik Khmelnitckogo natsionalnogo universitetu. Ekonomichni nauki. – 2009. – T. 1. – S. 7–18.
7. Dolan R. Effektivnoe tcenoobrazovanie / Dolan R., Saimon G. – M. : Ekzamen, 2003. – 416 s.
8. Menger K. Osnovy politicheskoi ekonomii / K. Menger // Mirovaia ekonomicheskaiia mysl. Skvoz prizmu vekov. T. 2. Voskhodiashchii kapitalizm. – M. : Mysl. – 751 s.
9. Negl T. Strategiia i taktika tcenoobrazovaniia / Negl T., Kholden R. – SPb : Piter, 2001. – 544 s.
10. Bem-Baverk E. Osnovy teorii khoziaistvennykh blag / E. Bem-Baverk // Mirovaia ekonomicheskaiia mysl. Skvoz prizmu vekov. T. 2. Voskhodiashchii kapitalizm. – M. : Mysl. – 751 s.
11. Baumol U. Chego ne znal Alfred Marshall. Vklad KhKh stoletiiia v ekonomicheskuiu teoriiu / U. Baumol // Mirovaia ekonomicheskaiia mysl skvoz prizmu vekov v 5 tomakh. T. 4. Vek globalnykh transformatsii. – M. : Mysl, 2004. – 942 s.

Рецензія/Peer review : 02.10.2018
Надрукована/Printed : 01.11.2018
Рецензент: д.е.н., проф. Гончар О.І.