

DOI: [10.32702/2307-2105-2019.12.102](https://doi.org/10.32702/2307-2105-2019.12.102)

УДК 657:338.512:338.51

Т. В. Косташ,
кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту,
Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича
ORCID: 0000-0001-9027-7043

А. А. Михалків,
кандидат економічних наук, доцент кафедри обліку, аналізу і аудиту,
Чернівецький національний університет імені Юрія Федьковича
ORCID: 0000-0002-9195-7726

ПІДХОДИ ДО ПРИЙНЯТТЯ РІШЕНЬ ЩОДО ЦІНОУТВОРЕННЯ В СИСТЕМІ УПРАВЛІННЯ ВИТРАТАМИ ПІДПРИЄМСТВ ХАРЧОВОЇ ПЕРЕРОБНОЇ ПРОМИСЛОВОСТІ В УМОВАХ НЕВИЗНАЧЕНОСТІ

Tetiana Kostash
PhD (Economics),
Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Yuriy Fed'kovych Chernivtsi National University
Alla Muhalkiv
PhD (Economics),
Associate Professor of the Department of Accounting, Analysis and Audit
Yuriy Fed'kovych Chernivtsi National University

PRICING APPROACHES IN THE COST MANAGEMENT SYSTEM OF FOOD PROCESSING ENTERPRISES IN CONDITIONS UNCERTAINTY

У статті висвітлено основні напрямки підприємств харчової переробної промисловості щодо ціноутворення як фактору формування конкурентних переваг та роль управління витратами у вирішенні питань випуску конкурентоспроможної продукції, систематизовано проблемні питання цінової політики, розкрито основні аспекти підготовки управлінських рішень з ціноутворення, розкрито роль методів калькулювання собівартості продукції при вирішенні питань формування ціни та прийнятті управлінських рішень, розглянуто їх переваги та недоліки, досліджено основні фактори, які впливають на процес формування ціни, виділено фактори ризику як внутрішнього, так і зовнішнього середовища в умовах невизначеності, визначено основні етапи ціноутворення, розглянуто можливі моделі ціноутворення з метою вибору формули для встановлення кінцевої ціни, залежно від встановлених підприємством цілей.

The current level of development of market relations is characterized by the complexity of orientation of food processing enterprises in the rapidly changing external environment. It requires significant qualitative changes in pricing strategy management. In a competitive environment, there is a needs to make changes in activities of enterprises giving priority to the analysis of problem situations, conducting market researches, comparing management strategy with market needs,

applying scenarios in cost accounting and costing of products and accordingly justifying on products.

Establishing a price for the products is one of the most important and difficult decisions for an enterprise, since many factors have to be taken into account. The main factors affecting pricing are demand, competitors' actions and costs.

Insufficient regulatory and methodological basis for pricing for food processing products, on the one hand, and the impact of a market environment characterized by uncertainty and risk, on the other hand, complicate enterprise pricing strategies.

The article highlights the main directions of food processing enterprises in pricing as a factor of competitive advantage formation as the role of cost management in solving issues of competitive production. It is systematized problematic pricing policy issues, revealed the main aspects of preparation of management decisions on pricing, calculated the role of product pricing formation and management decisions, their advantages and disadvantages. It is investigated the main factors influencing the pricing process. The risk factors of both the internal and external environment in uncertainty are identified, the main stages of pricing are identified, possible pricing models are considered in order to choose the formula for establishing the final price, depending on the goals set by the enterprise.

Current economic conditions require revision approaches and it's transforming to traditional methods of costing products, to the use of foreign methods of cost accounting and costing, to the gradual abandonment of pricing by costing methods. By formulating a pricing strategy with a given uncertainty and risk factors, the price of the product should be an instrument of cost management for the enterprise.

Ключові слова: *цінова політика; метод ціноутворення; невизначеність; ризик; калькулювання собівартості; облік витрат; управлінське рішення.*

Key words: *pricing policy; pricing method; uncertainty; risk; costing; cost accounting; management decision.*

Постановка проблеми. Сучасний рівень розвитку ринкових відносин характеризується ускладненням орієнтації підприємств харчової переробної промисловості у зовнішньому середовищі, яке швидко змінюється, що вимагає значних якісних змін у методах управління формуванням стратегії ціноутворення. В умовах конкурентної боротьби підприємству необхідно вносити зміни у свою діяльність і приділяти першочергову увагу аналізу проблемних ситуацій, проводити моніторингові ринкові дослідження і порівнювати стратегію менеджменту з потребами ринку, більш широко застосовувати сценарійні підходи при обліку витрат і калькулюванні собівартості продукції та, відповідно, обґрунтуванні встановлення цін на продукцію. Недостатнє нормативне та методичне підґрунтя з питань формування цін на продукцію харчової переробної промисловості, з одного боку, та вплив ринкового середовища, для якого характерним є невизначеність і ризик, з іншого боку, ускладнюють стратегію ціноутворення підприємств.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблемним аспектам розробки цінової політики в системі управління витратами підприємств присвячено праці багатьох науковців та вчених-економістів, зокрема: С.Ф.Голова, О.Я.Базилінської, Г.Г.Осадчої, О.В.Губарь, Н.В.Кудренко, Н.Г.Слободян, О.Є.Мазур та ін. Праці авторів присвячені питанням розробки цінової стратегії підприємств, методичним підходам до встановлення цін в умовах впливу конкурентної боротьби на ринку, дослідженню факторів ціноутворення, порівнянню українського та закордонного цінового регулювання. Проте, залишається недостатньо чітко сформованим взаємозв'язок між обраним методом обліку витрат та калькулювання собівартості продукції та підходами до формування ціни, не в повній мірі враховані фактори впливу на процес ціноутворення в умовах невизначеності.

Формулювання цілей. Метою статті є розкриття проблемних питань цінової політики, обґрунтування вибору методу розрахунку ціни при застосуванні вітчизняних та закордонних методів обліку витрат та калькулювання собівартості продукції, систематизація основних етапів ціноутворення в умовах невизначеності.

Вклад основного матеріалу дослідження. Харчова переробна промисловість України має значний виробничий та експортний потенціал, працює безпосередньо на споживчий ринок і може забезпечувати швидкий оборот капіталу та значні надходження до бюджету. Проте сьогодні потенційні можливості харчової переробної промисловості використовуються не в повній мірі. Такий стан зумовлений наступними причинами: зростанням вартості сировини та її доставки до підприємств переробки, значним підвищенням цін на енергоносії, низькою ефективністю наявного технологічного обладнання, недостатністю високоєфективних технологій переробки сировини, тощо.

Ресурсомісткість виробництва в харчовій промисловості є такою, що більшість видів її продукції не конкурентоспроможні на зарубіжних ринках. Багато галузей (консервна, олійно-жирова, м'ясна, молочна та ін.)

відчувають гостру потребу в поточних лініях і комплексах обладнання, які б забезпечили повну переробку сільськогосподарської продукції і скорочення її втрат, підвищення якості і розширення асортименту продуктів харчування.

Сьогодні функціонування підприємств харчової переробної промисловості вимагає повсякденного контролю за виготовленням продукції, щоб своєчасно регулювати виробництво рентабельної і конкурентоспроможної продукції та створювати умови для її ефективної реалізації. Як зазначає О. В. Губарь, «конкурентоспроможність конкретної продукції визначається здатністю відповідати вимогам конкретного ринку, запитам покупців порівняно з іншими аналогами, представленими на ринку. У цьому сенсі конкурентоспроможність визначається, по-перше, якістю товару, його технічним рівнем, споживчими властивостями; по-друге, ринковими цінами» [1, с.83].

Важливу роль у збереженні конкурентоспроможності має відігравати впровадження ефективних систем удосконалення економічного механізму підготовки управлінських рішень з ціноутворення.

До недавнього часу рішення про рівень цін приймалися з точки зору суто фінансового підходу, тобто визначались, виходячи з витрат та рентабельності. На багатьох підприємствах харчової промисловості поняття «ефективність» і «прибутковість» існували незалежно, товаровиробники очікували надходження прибутку не від зменшення витрат ресурсів, оптимізації їх структури, закріплення на ринках збуту своєї продукції, а за рахунок підвищення цін. Проте, трансформаційні процеси економіки посилюють стратегічну роль ціноутворення і сьогодні кожне підприємство має можливість вибору динаміки зміни вихідної ціни продукції, яка найкраще відповідає меті господарської діяльності.

Суть цінової політики підприємства, як стверджує Н.В.Кудренко, полягає в тому, щоб встановити на товари або послуги такі ціни і так варіювати ними залежно від положення на ринку, щоб забезпечити намічений обсяг прибутку і вирішувати інші завдання підприємства. Правильний вибір ціни є запорукою задовільного фінансового стану та стійкості підприємства [2, с.211].

Виробники продуктів харчування повинні постійно вирішувати цілу низку питань цінової політики:

- по яких товарах, що випускаються підприємством, прийшов час змінювати ціни;
- по яких видах продукції доцільно випускати різновиди з високою і низькою цінами для задоволення потреб як можна більшої кількості покупців з різними рівнями доходів;
- на яких ринках слід активізувати цінову політику;
- які зміни у ціновій політиці повинні супроводжувати впровадження на ринок нових видів продукції;
- як одержати максимально можливу виручку від реалізації виготовленої продукції;
- як використати ціну для боротьби з конкурентами на ринку.

С.Ф.Голов наголошує, що «встановлення ціни на продукцію підприємства – одне з найважливіших і найважчих рішень, оскільки доводиться зважати на багато чинників. Основними чинниками, що впливають на ціноутворення, є: попит, дії конкурентів та витрати» [3, с. 255].

Цінова політика залежить від характеру ринку, на якому підприємство реалізує свою продукцію. Так, у випадку вільної конкуренції, де діє достатня кількість підприємств, кожному з яких належить невелика частка ринку, і які випускають однорідну взаємозамінну конкуруючу продукцію – ціни складаються як результат взаємодії попиту і пропозиції. При випуску на ринок нової продукції підприємство буде орієнтуватися на рівень цін, що склався по даному виду. На ринку монополістичної конкуренції діє більша кількість підприємств, продукція яких відрізняється більшим діапазоном цін, кількісними та якісними характеристиками і перевагами споживачів. У цьому випадку ціна повинна формуватися із врахуванням рівня попиту і його структури, цін підприємств-конкурентів на аналогічні види продукції і власних витрат.

Зрозуміло, що коли ціни диктуються попитом на продукцію, тобто платоспроможністю населення, перед підприємствами харчової промисловості стоїть завдання – виробляти продукцію з найменшими витратами, усувати попередні помилки у рівнях витрат ресурсів та інтенсифікації виробництва, структурній комбінації факторів витрат, а, отже, виробництво повинно забезпечувати рівень прибутку від господарської діяльності, достатній для відтворення факторів виробництва. Тобто, необхідною умовою випуску конкурентоспроможної продукції є певний ступінь розвитку виробництва, коли виручка від реалізації перевищує витрати на виробництво і збут.

При розробці цінової політики підприємства необхідно визначити пріоритетні цілі в галузі ціноутворення, обґрунтувати цінові ринкові стратегії, обрати модель ціноутворення, тощо.

В економічній літературі [3–5] традиційно розглядають дві моделі ціноутворення: економічну та ціноутворення на основі витрат.

Враховуючи сферу діяльності, частку займаного ринку, мету в процесі ціноутворення, підприємство має вибрати одну з таких моделей ціноутворення, як: «середні витрати плюс прибуток»; аналіз беззбитковості і забезпечення цільового прибутку; встановлення ціни на основі цінності товару; встановлення ціни на основі рівня поточних цін [2, с.212].

Особливо дієвим у процесі ціноутворення, створенні мобільної системи визначення впливу змінних факторів на ціну продукції є обліково-аналітичне забезпечення. Облік витрат і калькулювання собівартості продукції, як підсистема управлінського обліку, відіграє важливу роль в управлінні комплексною системою дослідження та розв'язанні проблем формування виробничої ціни і (або) ціни збуту продукції. Як зазначають О. О. Волинець та В. С. Марценюк, «розрахунок собівартості виду продукції й окремої його одиниці – одна з головних проблем при ціноутворенні, а підприємствам потрібно вирішення цього питання з різних сторін для покращення управління витратами» [6, с. 10].

При цьому застосування елементів систем управління «директ-костинг» та «стандарт-кост» при калькулюванні собівартості продукції відіграє важливу роль у ціноутворенні та прийнятті оперативних управлінських рішень підприємств харчової промисловості.

Калькулювання собівартості продукції методом неповної (змінної) собівартості («директ-костинг») дозволяє розраховувати рентабельність різних видів продукції та виготовляти найбільш вигідні. Оскільки постійні витрати виробництва практично не змінюються, то чим більша різниця між ціною виробу та змінними витратами, тим більше прибуток (дохід) та рентабельність підприємства. Застосування методу «директ-костинг» дає змогу розрахувати оптимальний варіант завантаження виробничих потужностей і виробляти продукцію, яка приносить підприємству максимальний прибуток. Саме намагання встановлення ціни реалізації на рівні, який забезпечить максимальний прибуток, і є головною рисою економічної моделі ціноутворення.

Щодо визначення та контролю рівня рентабельності продукції, то при калькулюванні собівартості за змінними витратами окупність виробів видно краще, оскільки вона не спотворена розподілом непрямих витрат. На думку С.О.Ніколаєвої, «будь-яке непряме віднесення витрат на виріб, як би добре воно не було обгрунтоване, спотворює фактичну собівартість, знижує точність калькулювання» [7, с.82]. Для розрахунку оптимального співвідношення обсягу виробництва і прибутку, аналізу беззбитковості підприємства необхідним є визначення прийнятної собівартості на рівні прямих (змінних) витрат і встановлення нижньої межі ціни на продукцію, що забезпечується калькулюванням собівартості за змінними витратами.

До переваг методу «директ-костинг» можна віднести такі: по-перше, оскільки до собівартості відносять лише змінні витрати, то значно спрощується її розрахунок, по-друге, чітко прослідковується пряма залежність між обсягом реалізації та величиною операційного прибутку, по-третє, на основі управлінської звітності приймаються оперативні рішення. Метод «директ-костинг» дозволить підприємствам харчової промисловості встановлювати нижню межу ціни на продукцію, оптимізувати виробничу програму за критерієм максимуму маржинального доходу. В свою чергу, аналіз маржинальних витрат і доходів дозволить встановити оптимальну ціну реалізації.

Проте, економічна модель ціноутворення має певні обмеження щодо її застосування: складнощі у визначенні кривої попиту та маржинальних витрат, неврахування всіх чинників впливу на ціну, намагання досягнути тільки одну мету – максимізувати прибуток.

Основою методу «стандарт-кост» є концепція управління за відхиленнями. Як наголошує В.Ф.Палій, «розробка стандартів витрат, стандартних кошторисів, стандартної калькуляції продукту дозволили оперативно контролювати за ходом виробництва відповідність фактичних витрат стандартним і оперативно усувати причини перевитрат. Виник новий метод регулювання процесу формування собівартості – управління за відхиленнями» [8, с.51].

Відхилення займають одне з центральних місць у загальній концепції управлінського обліку, яка використовує стандартні витрати. Після погодження детальних планів підприємства реєстрація фактичних результатів діяльності стає рутинною функцією. Тому, на наш погляд, увага керівництва повинна бути зосереджена лише на відхиленнях від нормативів, причому у центрі уваги повинно знаходитись не саме відхилення, а причина його виникнення. Якщо виникає відхилення, то це свідчить про недосконалість функціонування, планування або зміну умов, на яких ґрунтувались нормативи (стандарти). Використання системи нормативних (стандартних) витрат дає змогу підприємствам харчової промисловості організувати управління виробництвом на основі виявлення відхилень від норм, контролювати не тільки витрати, але й рівень прибутку.

Сьогодні досить поширеним є ціноутворення на основі витрат. Це метод, при якому джерелом інформації для встановлення ціни є дані про собівартість виробництва продукції. Як зазначає Г.Г.Осадча, «економічно виправданою формою ціноутворення на основі витрат є ціноутворення за принципом «витрати плюс». При відсутності жорстких умов ринку менеджер при розрахунку ціни керується наступними формулами: «виробничі змінні витрати плюс націнка; загальні змінні витрати плюс націнка; виробнича собівартість плюс націнка; повна собівартість плюс націнка. Націнку можна розрахувати на базі: змінних виробничих витрат; повної виробничої собівартості; загальних змінних витрат; повних витрат» [9].

Моделі встановлення ціни на одиницю продукції при різних методах ціноутворення наведено у табл. 1.

Таблиця 1.
Результати дослідження моделей ціноутворення

№ з/п	Модель ціноутворення	Формула розрахунку ціни	Умовні позначення
1	На основі змінних виробничих витрат	$C_0 = 3в + 3в \times H \div 100$	C_0 - ціна за одиницю продукції, грн.; $3в$ - змінні виробничі витрати на одиницю, грн., H - націнка, %
		$H = \frac{П + Пв + Ов}{x \times 3в}$	$П$ - запланований прибуток, $Пв$ - постійні витрати, $Ов$ - операційні витрати, x - обсяг виробництва, од.
2	На основі повної виробничої собівартості	$C_0 = Cв + Cв \times H \div 100$	$Cв$ - виробнича собівартість одиниці продукції.
		$H = \frac{П + Ов}{x \times Cв}$	
3	На основі загальних змінних витрат	$C_0 = 3зв + 3зв \times H \div 100$	$3зв$ - загальні змінні витрати, грн.
		$H = \frac{П + 3пв}{x \times 3зв}$	$3пв$ - загальні постійні витрати, грн.
4	На основі повних витрат	$C_0 = Cн + Cн \times H \div 100$	$Cп$ - повна собівартість одиниці продукції, грн.
		$H = \frac{П}{x \times Cн}$	

Джерело: складено авторами на основі [3, с.260-261; 9]

Проте, модель ціноутворення згідно з принципом «витрати плюс» також має певні обмеження щодо її застосування: у зв'язку з ігноруванням попиту виникають проблеми в розподілі загальних витрат, витрати виступають основою ціноутворення. Оскільки традиційні методи ціноутворення мають певні обмеження, підприємства вимушені шукати нові шляхи, одним із яких є метод цільового калькулювання.

Сутність цього методу полягає у визначенні величини витрат на основі наперед розрахованої цільової ціни. Формування цільової ціни відображає рівень досягнення підприємством бажаного обсягу реалізації та частки ринку і ґрунтується на маркетингових дослідженнях. Як наголошує К.В.Чичуліна, «цільова ціна – це очікувана ціна виробу (послуги), яку готові платити за нього потенційні покупці» [10, с.1440]. Застосування методу «таргет-костинг» в обліку витрат і калькулюванні собівартості дає змогу відрахувати з цільової ціни частину необхідного прибутку і розрахувати максимально допустимий рівень виробничої собівартості. Цей метод може бути корисним у галузях, які випускають соціально важливі види продукції, до яких і відноситься харчова переробна промисловість.

Важливо зауважити, що цінова політика підприємств харчової промисловості безпосередньо залежить від державного регулювання цін, оскільки воно обмежує дії підприємств щодо ціноутворення і вносить значні обмеження до прогнозування цін [11, с.179].

Встановлення ціни на певний вид продукції вимагає від підприємств харчової промисловості прийняття оптимальних управлінських рішень, оперативність яких залежить від чітко налагодженої системи управління. Система управління сучасного підприємства складається з двох частин: суто управління і обслуговуючої системи, до якої і належить управлінський облік. У питаннях ціноутворення управлінський облік задовольняє потреби всіх рівнів управління підприємства в інформації, необхідній для більш ефективного планування, аналізу, контролю та прийняття управлінських рішень щодо цінової стратегії.

Застосування даних управлінського обліку в ціноутворенні підприємств харчової промисловості, крім гнучкої варіації цін на певний обсяг реалізації продукції, дозволяє підвищити оперативність отримання даних про прибуток. Такий підхід є одним із дієвих факторів сполучення управлінського і фінансового обліку, дає можливість використання всіх наявних та можливих резервів виробництва, сприяє підвищенню його ефективності.

Формування даних в управлінському та фінансовому обліку, зокрема про ціну продукції, відбувається з використанням різних методичних підходів. Так, якщо у фінансовому обліку воно здійснюється на рівні підприємства і характеризує його діяльність за принципом «якою вона є», то в управлінському – в розрізі господарських і географічних сегментів, структурних підрозділів підприємства згідно з принципом «якою вона має бути». При цьому постійно порівнюються витрати з результатами, завдяки чому стає можливим досягнення значного підвищення ефективності діяльності та конкурентоспроможності продукції.

Процес ціноутворення проходить на підприємствах при використанні обліково-аналітичної інформації за наступними етапами:

- 1) структурні підрозділи підприємства надають оперативну інформацію про змінні витрати (прямі матеріальні витрати, прямі витрати на оплату праці, інші прямі витрати);
- 2) бухгалтерія підприємства надає інформацію про умовно-постійні витрати (загальнопромислові, загальногосподарські, інші умовно-постійні витрати);

3) на основі проведеного аналізу постійних та змінних витрат розраховується ціна на певний вид готової продукції;

4) розраховується та дається оцінка можливої рентабельності при зміні ціни (max, min). Можлива зміна цін на продукцію повинна розглядатись при кожному її відпуску, оскільки запізнення призводить до втрати доходів підприємства при занижених цінах або до сповільнення оборотності коштів при завищених цінах та утворенні понаднормативних запасів і, як наслідок, втрати реального прибутку.

5) розраховується оптимальна ціна реалізації на основі аналізу впливу внутрішніх та зовнішніх факторів. Потрібно зауважити, що за умов невизначеності значно збільшується кількість факторів ризику як внутрішнього, так і зовнішнього середовища. Тому, при формуванні стратегії ціноутворення необхідним є врахування ризику, тобто ймовірності отримання збитків або втрат можливостей. Необґрунтовано сформована та встановлена ціна призведе до зменшення обсягу продажу, втрати частки на ринку і, як наслідок, недоотримання запланованого прибутку;

6) приймається управлінське рішення про встановлення ціни для певної партії продукції.

З врахуванням факторів зовнішнього та внутрішнього впливу на процес ціноутворення, його основні етапи наведено на рис.1.

Важливо, що в умовах невизначеності однією зі складових моделі ціноутворення є виявлення шляхів подальшого коригування встановлених підприємством цін. Методами регулювання ціни для підприємств переробної харчової промисловості можуть бути: нормування витратної складової ціни, обмеження рівня рентабельності виробництва продукції, нормування величини націнки.



Рис. 1. Етапи ціноутворення підприємств в умовах невизначеності

Джерело: складено авторами на основі [2; 9; 10; 12]

Висновки. Цінова політика підприємств переробної харчової промисловості залежить від багатьох факторів, тому гнучкі методи ціноутворення стануть запорукою їх успішної ринкової стратегії. Сучасні економічні умови вимагають переосмислення підходів до традиційних методів калькулювання собівартості продукції, застосування зарубіжних методів обліку витрат і калькулювання, поступової відмови від формування ціни затратними методами. При формуванні стратегії ціноутворення, враховуючи невизначеність та ризик, ціна на продукцію повинна стати інструментом управління витратами підприємства.

Обґрунтування та методологічне забезпечення процесу формування цінової політики повинно стати об'єктом облікової політики підприємства.

Список літератури.

1. Губарь О. В. Конкурентоспроможність харчової промисловості України в умовах євроінтеграційних процесів / О. В. Губарь // Економічний вісник Національного гірничого університету. – 2015. – № 4. – С. 82-87. – Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evngu_2015_4_11 (дата звернення 13.12.2019).
2. Кудренко Н. В. Обґрунтування цінової політики підприємства / Н. В. Кудренко, Т. Ю. Редзюк, Т. М. Муравська // Економіка та суспільство. Електронне наукове фахове видання Мукачівського державного університету. – 2017. – № 13. – С. 210-214. – Режим доступу: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/13_ukr/35.pdf (дата звернення 14.12.2019).
3. Голов С. Ф. Управлінський облік. Підручник. – К.: Лібра, 2003. – 704 с.
4. Мазур О. Є. Ринкове ціноутворення. Навчальний посібник. – К.: «Центр учбової літератури», 2012. – 480 с.
5. Шкварчук Л. О. Ціни і ціноутворення. Навч. посібник. – К.: Кондор, 2003. – 214 с.
6. Волинець О. О. Окремі аспекти ціноутворення на підприємствах ресторанного господарства України [Електронний ресурс] / О. О. Волинець, В. С. Марценюк. – Режим доступу: <http://www.vtei.com.ua/images/OFF/bo/konf/3.pdf> (дата звернення 12.12.2019).
7. Николаева С. А. Особенности учёта затрат в условиях рынка: система «директ-костинг»: Теория и практика. - Москва: Финансы и статистика, 1993. -128 с.
8. Палий В. Ф. Основы калькулирования / В. Ф.Палий.- Москва: Финансы и статистика, 1987.- 288 с.
9. Осадча Г. Г., Власенко І. М. Ціноутворення на продукцію харчової промисловості // Облік і фінанси АПК. – 2010. – № 2.– С.110–114. – Режим доступу: <http://magazine.faa.org.ua/cinoutvorennya-na-produkciyu-harchovoi-promislovosti.html> (дата звернення 11.12.2019).
10. Чичуліна К. В. Сучасні методи обліку витрат / К. В. Чичуліна, Є. М. Міщук, А. С. Арзуманян // Економіка і суспільство. Електронне наукове фахове видання Мукачівського державного університету. – 2017. – №13. – С. 1435-1442. - Режим доступу: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/13_ukr/239.pdf (дата звернення 13.12.2019).
11. Слободян Н. Г. Ціноутворення та управління витратами на підприємствах харчової промисловості / Н. Г. Слободян, О. В. Саухіна // Економічний аналіз. – 2018. – Т. 28 (2). – С. 176-181. – Режим доступу: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecan_2018_28\(2\)_24](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecan_2018_28(2)_24). (дата звернення 18.12.2019).
12. Базилінська О. Я. Етапи формування стратегії ціноутворення в умовах інформаційної асиметрії: побудова базової теоретичної моделі / О. Я. Базилінська, О. А. Кривошия // Вісник Чернігівського державного технологічного університету. Серія : Економічні науки. – 2012. – № 4. – С. 5-9. - Режим доступу: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vcndtue_2012_4_3. (дата звернення 14.12.2019).

References.

1. Hubar, O. V. (2015), "Competitiveness of the food industry of Ukraine in the context of European integration processes", *Ekonomichniy visnyk Natsionalnoho hirnychoho universytetu*, vol. 4, pp. 82-87, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/evngu_2015_4_11 (Accessed 13 Dec 2019).
2. Kudrenko, N. V. Redziuk, T. Yu. and Muravska, T. M. (2017), "Substantiation of the enterprise price policy", *Ekonomika ta suspilstvo. Elektronne naukove fakhove vydannia Mukachivskoho derzhanoho universytetu*, vol. 13, pp. 210-214, [Online], available at: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/13_ukr/35.pdf (Accessed 14 Dec 2019).
3. Holov, S. F. (2003), *Upravlinskyi oblik. Pidruchnyk* [Managerial Accounting. Textbook], Libra, Kyiv, Ukraine, P. 704.
4. Mazur, O. Ye. (2012), *Rynkove tsinoutvorennia. Navchalnyi posibnyk* [Market pricing. Tutorial], «Tsentr uchbovoi literatury», Kyiv, Ukraine, P.480.
5. Shkvarchuk, L. O. (2003), *Tsiny i tsinoutvorennia. Navch. posibnyk* [Prices and pricing. Educ. manual], Kondor, Kyiv, Ukraine, P.214.
6. Volynets, O. O. and Martseniuk, V. S. "Some aspects of pricing at the enterprises of the restaurant industry of Ukraine", [Online], available at: <http://www.vtei.com.ua/images/OFF/bo/konf/3.pdf> (Accessed 12 Dec 2019).
7. Nikolaeva, S. A. (1993), *Osobennosti uchjota zatrat v uslovijah rynka: sistema «direkt-kosting»: Teorija i praktika* [Features of cost accounting in market conditions: direct costing system: Theory and practice], Finansy i statistika, Moskva, Russia, P.128.
8. Palij, V. F. (1987), *Osnovy kal'kulirovanija* [Fundamentals of calculation], Finansy i statistika, Moskva, Russia, P.288.
9. Osadcha, H. H. and Vlasenko, I. M. (2010), " Pricing for food products ", *Oblik i finansy APK*, vol. 2, pp.110–114, [Online], available at: <http://magazine.faa.org.ua/cinoutvorennya-na-produkciyu-harchovoi-promislovosti.html> (Accessed 11 Dec 2019).
10. Chychulina, K. V. Mishchuk, Ye. M. and Arzumanian, A. S. (2017), " Modern methods of cost accounting", *Ekonomika i suspilstvo. Elektronne naukove fakhove vydannia Mukachivskoho derzhanoho universytetu*, vol. 13, pp. 1435-1442, [Online], available at: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/13_ukr/239.pdf (Accessed 13 Dec 2019).
11. Slobodian, N. H. and Saukhina, O. V. (2018), "Pricing and Cost Management at Food Enterprises", *Ekonomichniy analiz*, vol. 28 (2), pp. 176-181, [Online], available at: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecan_2018_28\(2\)_24](http://nbuv.gov.ua/UJRN/ecan_2018_28(2)_24) (Accessed 18 Dec 2019).

12. Bazilinska, O. Ya. and Kryvosyia, O. A. (2012), "", Visnyk Chernihivskoho derzhavnoho tekhnolohichnoho universytetu. Serii : Ekonomichni nauky, vol. 4, pp. 5-9, [Online], available at: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Vcndtue_2012_4_3. (Accessed 14 Dec 2019).

Стаття надійшла до редакції 20.12.2019 р.