

Abordări privind fixarea prețurilor de vânzare

Prof. univ. dr. Corina-Graziella BÂTCĂ-DUMITRU, lect. univ. dr. Daniela-Nicoleta SAHLIAN,
conf. univ. dr. Cleopatra ȘENDROIU, dr. ec. Ioan-Codruț ȚURLEA

Academia de Studii Economice din București

Abstract

Accounting information can be used to set prices, especially in the case in which the company is a market leader and can impose its own price-setting policy on its market. So, prices are generally already set by market leaders and the existence of competition in the case of similar products requires other organization to adapt their prices in order to match theirs.

Even in these circumstances, knowing and understanding costs helps managers make decisions regarding the choice of product/service that must be carried out, the quantity that should be sold and whether the market price justifies the business risk involved in any decision to sell on this market. At the same time, understanding the adopted marketing strategy is crucial to using the information provided by management accounting (regarding costs) for price-related decisions.

Key terms: cost plus method, target price, target return on investments, optimal sales price, differential analysis

Termeni-cheie: metoda cost-plus, preț-țintă, rentabilitatea-țintă a investițiilor, preț de vânzare optim, analiză diferențială

Clasificare JEL: G13, G17, G31, M11

To cite this article: Corina-Graziella Bâtcă-Dumitru, Daniela-Nicoleta Sahlian, Cleopatra Șendroi, Ioan-Codruț Țurlea, *Abordări privind fixarea prețurilor de vânzare*, *CECCAR Business Review*, N° 6/2021, pp. 18-25, DOI: <http://dx.doi.org/10.37945/cbr.2021.06.03>

1. Metoda cost-plus de fixare a prețurilor

Informațiile contabile pot fi utilizate pentru luarea deciziilor privind prețul mai ales în situația în care firma este lider de piață și poate impune astfel propria politică în stabilirea prețurilor în piața pe care activează. Deci, în general, prețurile sunt deja stabilite de liderii de piață, iar existența concurenței, în cazul produselor similare, impune adaptarea prețului celorlalte organizații la nivelul lor.

Chiar în această situație, cunoașterea și înțelegerea costurilor ajută managerii în luarea deciziilor referitoare la alegerea produsului/serviciului care trebuie realizat, la cantitatea care trebuie vândută și la faptul dacă prețul care este practicat pe piață justifică riscul de afaceri implicat în orice decizie de a vinde pe această piață. Totodată, înțelegerea strategiei de marketing adoptate este esențială în utilizarea informațiilor furnizate de contabilitatea managerială (referitoare la costuri) pentru luarea deciziilor legate de preț.

Pe termen lung, prețul practicat trebuie să acopere toate costurile entității. Dacă întreprinderea nu reușește în acest demers, sunt previzibile înregistrarea de pierderi și în final ieșirea de pe piață (falimentul). Pentru fiecare produs/serviciu trebuie determinat costul complet, iar prețul se stabilește adăugând la acesta **rata de**

adaos dorită. Costul complet include costurile indirecte de producție și desfacere alocate bunurilor vândute, dar și pe cele de marketing și costurile generale administrative.

Metoda este aplicată cu succes și în cazul contractelor de lucrări. Clientul îi va plăti furnizorului de lucrări toate costurile suportate de acesta, dar și un profit negociat.

Exemplu

Conform analizei cost-volum-profit, pentru societatea Alesia, costul mediu unitar este de 1,5 u.m. pentru o cantitate fabricată și vândută de 10.222 de bucăți din produsul X. Alesia, în calitate de lider de preț, aplică la acest cost rata de adaos dorită, de 33,34%.

Prețul de vânzare unitar = Costul complet unitar + Rata de adaos = 1,5 u.m. + 1,5 u.m. x 33,34% = 2 u.m.

Marja de profit este profitul calculat ca procent din prețul de vânzare. Societatea Alesia are o marjă de profit de 0,5 u.m./buc., reprezentând 25% din prețul de vânzare.

Deci **rata de adaos** este un procent din cost pentru obținerea unui profit:

$$Rata\ de\ adaos = \frac{Pre\ul\ de\ vânzare\ unitar - Costul\ complet\ unitar}{Costul\ complet\ unitar} \times 100$$

Marja este un procent din prețul de vânzare care reprezintă profit:

$$Marja = \frac{Pre\ul\ de\ vânzare\ unitar - Costul\ complet\ unitar}{Pre\ul\ de\ vânzare\ unitar} \times 100$$

Firma poate stabili o rată de adaos fixă pentru toate produsele sale sau o rată diferențiată pentru fiecare produs în parte. Diferențierea nivelului acesteia se realizează în funcție de practica domeniului de activitate, concurență, jocul cerere-ofertă, restricțiile privind rata veniturii pe investiție (<http://asecib.ase.ro/Nica/MO/Cap3.pdf>).

Rata de adaos din perioada curentă se poate determina ca raport între profitul brut și cifra de afaceri realizate în perioadele precedente (rata rentabilității comerciale) sau ca rentabilitatea-țintă a investițiilor firmei (*target rate of return pricing*).

$$Rata\ de\ adaos = \frac{Profitul\ brut \times 100}{Cifra\ de\ afaceri}$$

Însă întreprinderea este obligată să țină seama că prețurile trebuie **stabilite în funcție de ceea ce piața este dispusă să plătească**, fapt care ar putea avea ca efect o rată de adaos și, respectiv, o marjă de profit substanțial diferite de nivelurile dorite.

Avantajele și limitele metodei cost-plus:

✓ Este o metodă simplă de aplicat, stabilirea prețului unui produs prin utilizarea sa fiind destul de ușoară. Întrucât are la bază costuri complete, trebuie definită metoda adecvată de repartizare (alocare) a costurilor indirecte pentru a asigura coerența și consecvența în calcularea prețurilor produselor/serviciilor diferite pe care firma le oferă spre vânzare clienților.

✓ Asigură obținerea de profit în cazul unui contract. Orice contractant (furnizor) este dispus să accepte această metodă pentru un acord contractual cu un client, deoarece este asigurat de acoperirea costurilor înregistrate și de obținerea unui profit, neexistând riscuri de pierdere.

Totuși, în cadrul unui astfel de aranjament financiar bazat pe cost-plus, furnizorul nu are niciun stimulent pentru a-și reduce costurile – dimpotrivă, va include probabil cât mai multe costuri, astfel încât să poată fi acoperite prin prețul plătit de client. Pentru contracararea acestei situații, aranjamentul contractual ar trebui să includă stimulente de reducere a costurilor din partea furnizorului.

✓ Prețul stabilit conform acestei metode este justificabil și controlabil. De multe ori, furnizorii reușesc să majoreze prețurile convingându-și clienții de această necesitate prin creșterea costurilor.

✓ Fixarea prețurilor prin această metodă nu ia în considerare relația dintre preț și cerere într-un mediu concurențial competitiv. Modificarea cererii în raport cu modificarea prețului reflectă **elasticitatea cererii în funcție de preț**. Cererea elastică se manifestă atunci când o creștere de preț determină o scădere a cererii. Clienții nu sunt dispuși să mai plătească pentru utilitatea bunului și se orientează spre produse de substituție. Cererea este inelastică atunci când o mică modificare a prețului (creștere sau descreștere) determină o modificare ne semnificativă a cererii, ceea ce înseamnă că produsul este apreciat de clienți sau că nu există produse de substituție.

2. Prețul-țintă

Stabilirea prețurilor prin metoda cost-plus pornește de la estimarea costurilor complete suportate de întreprindere pentru a realiza un produs sau un serviciu, la care se adaugă o anumită rată de adaos pentru a determina prețul de vânzare. Metoda este adesea utilizată atunci când este dificil să se stabilească un preț de piață rezonabil. Dar în condițiile unei piețe puternic concurențiale această metodă nu îi permite întreprinderii să fixeze un preț de vânzare competitiv, motiv pentru care, pornind de la un preț de vânzare impus de piață (prețul-țintă), aceasta va trebui să-și adapteze activitatea astfel încât prin optimizarea consumurilor (costul-țintă) să obțină rata de profit dorită.

Metoda costului-țintă este o abordare care atenuază problemele de eficiență a costurilor asociate introducerii de noi produse prin integrarea fazei de concepție a produsului, a prețului de vânzare, a profitului dorit și a costului într-un singur proces care începe în stadiul de dezvoltare a produsului.

Metoda costului-țintă are **patru etape** principale:

1. proiectarea unui produs care oferă caracteristicile și prețul cerute de clienți (prețul-țintă);
2. determinarea ratei de profit dorite de întreprindere;
3. stabilirea costului-țintă prin deducerea profitului dorit (din etapa 2) din prețul-țintă (din etapa 1)

$$\text{Prețul-țintă} - \text{Marja de profit dorită} = \text{Costul-țintă}$$

4. determinarea costului viitorului produs printr-o metodă adecvată de calculație, rezultând un **cost estimat**.

În condițiile în care de cele mai multe ori **costul estimat este mai mare decât costul-țintă**, întreprinderea procedează încă din faza de concepție a produsului la căutarea unor variante de scădere a costului estimat al acestuia. Sunt identificate posibilitățile de reducere a costurilor. Cum întreprinderea are un control redus asupra prețului de piață, dar și asupra costurilor odată ce produsul a intrat în producție, principalele oportunități de creștere a profitului provin din faza de proiectare. În această etapă pot fi adăugate produsului caracteristici valoroase pentru care clienții sunt dispuși să plătească și pot fi cu adevărat determinate majoritatea costurilor. Astfel, efortul întreprinderii este concentrat pe proiectarea și dezvoltarea produsului. Diferența dintre metoda costului-țintă și alte abordări pentru dezvoltarea sa este semnificativă. În loc de a-l proiecta, pentru ca ulterior să se determine costul lui, mai întâi este stabilit costul-țintă și apoi se trece la proiectarea produsului astfel încât acest cost să nu fie depășit.

Utilizarea acestei strategii de preț determină întreprinderea să realizeze un control riguros asupra costurilor pentru a atinge profitul dorit. Ea nu poate crește prețul pentru produsele sale, deci eventualele majorări ale costului nu mai sunt suportate de clienți (ca în metoda cost-plus). Deoarece prețul-țintă și marja de profit sunt fixate aprioric, nu există interval de toleranță pentru fluctuațiile costurilor. Din cauza acestor restricții privind nivelul costurilor, organizarea și gestiunea eficiente ale activității sunt esențiale pentru atingerea obiectivelor de producție cu un buget restrictiv. Efectele unei astfel de strategii se regăsesc și în designul inovator al produselor și în cel mai eficient lanț de aprovizionare, producție și vânzare, anticipat din timpul fazei de proiectare și dezvoltare a produsului, pentru a se respecta condițiile de încadrare în nivelul costurilor-țintă.

Avantajele metodei:

- abordarea proactivă în managementul costurilor;
- orientarea mai bună către clienți;
- stimularea și responsabilizarea angajaților;
- optimizarea parteneriatelor cu furnizorii;
- minimizarea activităților care nu aduc valoare adăugată;
- încurajarea selectării activităților care aduc valoare adăugată cu cele mai reduse costuri.

Limitele metodei:

- implementarea metodei presupune dezvoltarea unor baze de date detaliate cu privire la costuri;
- necesită un proces complex de coordonare a activităților pe parcursul ciclului de viață al produsului;
- poate reduce calitatea produselor din cauza utilizării de componente ieftine, care de regulă sunt de calitate inferioară.

3. Metoda fixării prețurilor pe baza rentabilității-țintă a investițiilor

Această metodă estimează capitalul care este necesar să fie investit pentru a genera o rentabilitate satisfăcătoare pentru investitori.

Exemplu

Dacă o întreprindere are nevoie de o investiție de 100.000 u.m. și se dorește o rată de rentabilitate de 12% (investitorii așteaptă ca pentru fiecare u.m. investită să obțină 0,12 u.m. de profit), profitul estimat dorit este de 12.000 u.m. (100.000 u.m. x 12%). Dacă presupunem un volum al vânzărilor de 20.000 de unități de produs, fiecare unitate de produs ar trebui să genereze prin vânzare o marjă de profit de 0,6 u.m. (12.000 u.m./20.000 unități de produs). În condițiile în care costul complet unitar este de 1,5 u.m., rezultă un preț de vânzare unitar de 2,1 u.m. (1,5 u.m. + 0,6 u.m.), deci marja de profit este de 28,57% (0,6 u.m. x 100/2,1 u.m.), iar rata de adaos, de 40% (0,6 u.m. x 100/1,5 u.m.).

Stabilirea prețului în această manieră conduce la luarea deciziilor de preț în funcție de așteptările investitorilor, eliminând astfel caracterul uneori arbitrar în fixarea ratei de adaos.

4. Prețul de vânzare optim

Prețul de vânzare optim este acel preț pentru care profitul este maxim. Găsirea acestui optim de preț presupune o anumită abilitate din partea managerului, care, pe lângă cunoașterea comportamentului costurilor, trebuie să aprecieze (de regulă cu ajutorul studiilor de piață) efectele pe care eventualele modificări de prețuri le pot avea asupra cererii.

Exemplu

Managerul Alesia SRL apreciază că este foarte probabil ca o diminuare a prețului să determine o creștere a vânzărilor (a cererii). Situația vânzărilor pentru diverse variante de preț este prezentată în tabelul de mai jos:

Preț de vânzare unitar (u.m./buc.)	Număr de produse estimate a fi vândute (buc.)	Costuri variabile (u.m.)	Venituri din vânzare (u.m.)	Contribuție brută totală (u.m.)	Costuri fixe (u.m.)	Profit (u.m.)
		Cvu = 0,6 u.m./buc.	Cifra de afaceri	Cifra de afaceri – Costuri variabile totale		Contribuție brută totală – Costuri fixe
2,5	8.000	4.800	20.000	15.200	9.200	6.000
2,2	11.000	6.600	24.200	17.600	9.200	8.400
2,1	14.000	8.400	29.400	21.000	9.200	11.800
1,8	17.000	10.200	30.600	20.400	9.200	11.200
1,5	20.000	12.000	30.000	18.000	9.200	8.800
1,0	23.000	13.800	23.000	9.200	9.200	0

Pentru a **maximiza venitul din vânzare**, societatea Alesia ar trebui să vândă 17.000 de bucăți la prețul de 1,8 u.m./buc. Totuși, ținând cont și de volumul costurilor fixe, care deduse din contribuția brută totală conduc la determinarea profitului, se constată că **nivelul maxim de profit** se obține prin vânzarea a 14.000 de bucăți la prețul de 2,1 u.m./buc. Cel mai mare nivel al contribuției brute va garanta și obținerea celui mai bun nivel al profitului, dar numai în condițiile în care costurile fixe rămân neschimbate.

5. Stabilirea prețurilor pentru comenzi suplimentare

Există situații în care cererea nu absoarbe toată oferta de produse a întreprinderii dintr-o anumită perioadă, astfel încât aceasta se vede obligată să vândă excedentul la un preț mai mic, pe care un anumit client este dispus să îl ofere. Rațiunea acestei operațiuni constă în faptul că este mai rentabil ca produsele disponibile să fie vândute la un preț mai mic față de cel normal decât să nu se obțină nimic prin nevânzarea lor.

Uneori întreprinderea poate primi comenzi speciale de la clienți care solicită particularizarea unor loturi de produse, ceea ce câteodată presupune realizarea unor mici modificări ale produselor.

Decizia de a accepta sau nu aceste comenzi speciale la prețuri diferite de cele practice în mod obișnuit pentru vânzare trebuie luată în anumite condiții:

✓ Acceptarea acestor comenzi speciale cu prețuri de regulă preferențiale nu trebuie să devină o practică obișnuită pentru companie. Utilizarea unor prețuri mai mici decât cele ale concurenților pentru același gen de produse poate crea anumite dezechilibre la nivelul pieței. Concurenții ar putea adopta același tip de politică de preț, ceea ce ar duce la declinul prețurilor în general.

✓ Acceptarea comenzilor speciale nu trebuie să aibă impact asupra vânzărilor obișnuite ale întreprinderii. Înainte de a lua în considerare onorarea unei comenzi speciale, firma trebuie să dispună de capacitate de producție neutilizată, adică să aibă capacitatea de a realiza comanda suplimentară fără investiții adiționale în extinderea

celor de care dispune deja. Deci condiția esențială constă în existența unor resurse excedentare care pot fi utilizate pentru a realiza comanda.

Decizia de acceptare sau nu a unei comenzi speciale se bazează pe diferența dintre **veniturile incrementale** și **costurile incrementale**.

Exemplu

O fabrică de lactate produce în medie 70.000 de litri de lapte de consum semidegresat, cu 1,8% grăsime, ambalat în pungi de plastic cu capacitatea de 1 litru. Aceasta utilizează doar 70% din capacitatea productivă, ceea ce înseamnă că ar mai putea produce încă 30.000 de litri de lapte la pungă fără costuri fixe suplimentare. Costurile fixe de producție și de administrație totale ale întreprinderii sunt de 49.000 u.m. Structura costului unitar pentru 1 litru de lapte de consum la pungă este prezentată în tabelul de mai jos:

- u.m./litru -

Explicații	Valori
Materie primă (lapte crud) – cost variabil	0,70
Manoperă directă – cost variabil	0,90
Costuri variabile indirecte de producție	0,35
Cheltuieli fixe indirecte de producție	0,25
Cheltuieli fixe de administrație	0,45
Total cost complet unitar	2,65
Preț de vânzare pe piață	3,65

Întreprinderea primește de la o cantină o comandă specială de 20.000 de pungi de lapte la un preț de 2,20 u.m./litru și trebuie să decidă dacă să accepte sau nu comanda specială.

Pentru a onora comanda specială, fabrica trebuie să efectueze în plus următoarele costuri:

- u.m./litru -

Explicații	Valori
Materie primă (lapte crud) – cost variabil	0,70
Manoperă directă – cost variabil	0,90
Costuri variabile indirecte de producție	0,35
Total cost variabil unitar pentru 1 litru de lapte din comanda specială (Cvu)	1,95
Preț de vânzare oferit de client pentru 1 litru de lapte din comanda specială (Pvu)	2,20
Contribuție brută unitară (Pvu – Cvu)	0,25

Din moment ce costul producerii unui litru de lapte din comanda specială este mai mic decât prețul oferit de client pentru aceasta, întreprinderea ar trebui să o accepte. Acest fapt va genera o contribuție brută suplimentară de 0,25 u.m./litru, ceea ce înseamnă că per total contribuția brută va fi de 5.000 u.m. (20.000 litri x 0,25 u.m./litru).

Datorită existenței capacității neutilizate, întreprinderea nu trebuie să afecteze costuri fixe suplimentare legate de fabricarea noii comenzi (dispune deja de spațiu, de utilaje și de personalul indirect productiv necesar). În aceste condiții, comanda suplimentară va determina doar costuri variabile, adică doar acele consumuri care au legătură nemijlocită cu obținerea produsului finit.

Schematic, comparația dintre profitul obținut de întreprindere în situația inițială (sau în varianta de neadmitere a comenzii) și cel realizat după acceptarea comenzii suplimentare este prezentată în tabelul următor:

Explicații	Alternativa 1 – Neacceptarea comenzii	Alternativa 2 – Acceptarea comenzii
• Venit din vânzare total	255.500 u.m.	299.500 u.m.
Pentru producția vândută în mod obișnuit	70.000 litri x 3,65 u.m./litru = 255.500 u.m.	70.000 litri x 3,65 u.m./litru = 255.500 u.m.
Pentru producția suplimentară	Nu există.	20.000 litri x 2,20 u.m./litru = 44.000 u.m.
– Cost variabil total	136.500 u.m.	175.500 u.m.
Pentru producția vândută în mod obișnuit	70.000 litri x 1,95 u.m./litru = 136.500 u.m.	70.000 litri x 1,95 u.m./litru = 136.500 u.m.
Pentru producția suplimentară	Nu există.	20.000 litri x 1,95 u.m./litru = 39.000 u.m.
= Contribuție brută totală	119.000 u.m.	124.000 u.m.
– Costuri fixe	49.000 u.m.	49.000 u.m.
= Profit	70.000 u.m.	75.000 u.m.

Pe termen scurt, întrucât prețul special oferit de client este ceva mai mare decât costurile variabile suplimentare necesare, decizia de acceptare a comenzii are efecte benefice. Totuși, **pe termen lung, toate costurile întreprinderii devin variabile și trebuie acoperite prin prețul de vânzare**, efectele acestui gen de decizii nefiind pozitive.

Deciziile manageriale pe termen scurt, cum ar fi acceptarea sau nu a comenzilor speciale, se fundamentează cel mai bine pe o **analiză diferențială**. Deși deciziile pot fi luate prin analiza comparativă completă a alternativelor avute în vedere (a se vedea tabelul de mai jos) și identificarea diferențelor, analiza diferențială oferă un drum mai scurt și o abordare mai simplă.

Analiza diferențială permite managerilor să se concentreze doar pe **elementele relevante** ale unei decizii. Un economist care pregătește analize comparative complete consumă un timp pe care ar putea să-l economisească dacă ar elimina din acestea costurile ce nu vor influența decizia, adică cele care nu sunt relevante.

✓ **Venituri diferențiale**

Veniturile diferențiale sunt veniturile suplimentare generate de acceptarea unei comenzi speciale. Venitul poate rezulta din vânzări suplimentare de produse sau din furnizarea de servicii adiționale. În cazul în care firma lucrează la subcapacitate, veniturile din vânzarea către clienții obișnuiți nu vor fi afectate. Dacă funcționează la capacitate maximă pentru realizarea volumului obișnuit de vânzări, pentru a putea onora o comandă suplimentară, aceasta va trebui să renunțe la un anumit volum de vânzări obișnuite, fapt care apare de la prima vedere ca dezavantajos din cauza prețului mai mic oferit de comanda suplimentară.

✓ **Costuri diferențiale**

Costurile diferențiale sunt costurile suplimentare suportate pentru acceptarea unei comenzi suplimentare (speciale). Costurile variabile sunt întotdeauna costuri incrementale și determină scăderea contribuției brute,

respectiv a profitului. În categoria lor se includ și costurile variabile de vânzare, cum ar fi comisioanele și costurile de transport, care devin relevante pentru luarea deciziei.

Costurile care vor fi suportate indiferent dacă se acceptă sau nu comanda specială nu sunt relevante pentru decizie. Cel mai adesea, costurile fixe recurente ale unei întreprinderi vor rămâne aceleași chiar dacă este acceptată o comandă specială. Ocazional, acceptarea unei comenzi speciale poate duce la costuri fixe suplimentare. În aceste cazuri, ele sunt relevante și ar trebui să fie luate în considerare într-o analiză diferențială. Costurile irecuperabile nu sunt relevante în luarea acestor decizii.

Exemplu

În cazul exemplului anterior, analiza diferențială se prezintă astfel:

Explicații	Valori
• Venit incremental	20.000 litri x 2,20 u.m./litru = 44.000 u.m.
– Costuri incrementale totale	20.000 litri x 1,95 u.m./litru = 39.000 u.m.
Materie primă (lapte crud) – cost variabil	20.000 litri x 0,70 u.m./litru = 14.000 u.m.
Manoperă directă – cost variabil	20.000 litri x 0,90 u.m./litru = 18.000 u.m.
Costuri variabile indirecte de producție	20.000 litri x 0,35 u.m./litru = 7.000 u.m.
= Creșterea contribuției brute diferențiale dacă se acceptă comanda suplimentară (specială)	5.000 u.m.

Costurile fixe nu sunt relevante și deci sunt excluse din analiza diferențială.

Comanda va fi acceptată, deoarece generează o creștere a contribuției brute totale cu 5.000 u.m.

Bibliografie

<http://asecib.ase.ro/Nica/MO/Cap3.pdf>