

УДК 658.5

UDC 658.5

**ФОРМИРОВАНИЕ РАЦИОНАЛЬНОЙ СИСТЕМЫ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПРЕДПРИЯТИЯХ**

**FORMATION OF RATIONAL SYSTEM OF TRANSFER PRICING IN AGRICULTURAL ENTERPRISES**

Порублев Алексей Владимирович  
аспирант

Porublev Alexey Vladimirovich  
post-graduate student

*Кубанский государственный аграрный университет,  
Краснодар, Россия*

*Kuban State Agrarian University, Krasnodar, Russia*

В статье рассмотрены основные подходы к применению трансфертного ценообразования, проанализированы существующие методики с точки зрения их использования в сельскохозяйственных предприятиях. Предложена авторская методика трансфертного ценообразования для сельскохозяйственных предприятий.

Main approaches to the application of transfer pricing were considered, essential methods from the point of view of their use in agricultural enterprises were analyzed. The author's method of transfer pricing for agricultural enterprises was offered.

Ключевые слова: ЦЕНА, ТРАНСФЕРТНОЕ ЦЕНООБРАЗОВАНИЕ, УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ, ОЦЕНКА ЭФФЕКТИВНОСТИ, ЗАТРАТЫ, ЦЕНТРЫ ОТВЕТСТВЕННОСТИ

Key words: PRICE, TRANSFER PRICING, MANAGEMENT ACCOUNT, EFFECTIVENESS EVALUATION, EXPENSES, RESPONSIBILITY CENTERS.

Внедрение системы управленческого учета по центрам ответственности приводит к необходимости выработки критериев эффективной и объективной оценки их деятельности. Данные задачи решаются различными методами трансфертного ценообразования. Услуги, работы и прочие материалы, необходимые для растениеводства или животноводства и переданные от поставляющего подразделения к принимающему подразделению, называются незавершенным производством или промежуточной продукцией. Продукция, реализуемая получающим подразделением внешним структурам, называется готовой продукцией. Цель получающего подразделения – использовать полученные услуги или продукцию в своем производственном цикле, а затем реализовать ее как готовую продукцию на внешнем рынке. Для получающего

<http://ej.kubagro.ru/2008/03/pdf/04.pdf>

подразделения трансфертная цена выступает в виде расходов, а для поставляющего – доходов. Следовательно, трансфертные цены применяют для того, чтобы определить, сколько поставляющему подразделению следует выпустить промежуточной продукции или услуг и сколько этой продукции или услуг должно приобретаться получающим подразделением.

Несмотря на наличие нескольких типов трансфертного ценообразования, выбор подходящего из них является для руководителя сложной задачей, т.к. у каждого типа трансфертных цен есть свои особенности, ограничивающие их применение в зависимости от организационной структуры предприятия и сложившихся методов хозяйствования. В настоящее время трансфертное ценообразование в сельскохозяйственных предприятиях применяется редко или в отдельных узкоспециализированных направлениях. Распространение взаимодействия центров ответственности через трансфертные цены является важной задачей руководства на пути становления эффективной системы управленческого учета в сельскохозяйственных предприятиях.

Экономическая теория выделяет пять основных типов трансфертных цен, которые компании могут использовать для передачи сырья и предоставления услуг между подразделениями:

- трансфертные цены на основе рыночных цен;
- трансфертные цены на основе маржинальных издержек;
- трансфертные цены на основе полных затрат;
- трансфертные цены типа «затраты-плюс»;
- трансфертные цены на основе переговоров [1, с. 786].

Так, существует методика расчета трансфертных цен на основе органического строения капитала. Ее суть заключается в том, что итоговая <http://ej.kubagro.ru/2008/03/pdf/04.pdf>

сумма прибыли распределяется по подразделениям на основе доли приходящегося на них капитала.

Трансфертные цены на основе рыночных цен устанавливаются, исходя из цен на аналогичные товары на конкурентном рынке. Согласно данному методу, трансфертная цена является фактической ценой, по которой поставляющее подразделение может продать промежуточную продукцию внешним заказчикам, или ценой, предложенной конкурентом. Принято считать, что совершенный конкурентный рынок существует в том случае, если продукт является однородным и если ни один из покупателей или продавцов не может оказывать существенного влияния на изменения рыночных цен.

В случае учета трансфертов на основе рыночных цен, показатели деятельности подразделений с большей вероятностью отражают реальный экономический вклад подразделения в общую прибыль предприятия. Если поставляющее подразделение не существует, то промежуточный продукт необходимо закупать на внешнем рынке по текущей рыночной цене. И наоборот, если получающее подразделение не существует, то промежуточный продукт приходится реализовывать на внешнем рынке по текущей рыночной цене. Следовательно, в этом случае прибыли подразделений, скорее всего, похожи на прибыли, которые были бы, если бы подразделения выступали в качестве отдельных компаний. Например, хозяйство, занимающееся выращиванием зерновых культур, может принять решение о том, выгодно ли им заниматься первичной переработкой или целесообразно передавать продукцию для сторонней переработки специализированному предприятию с большими мощностями и, как следствие, с меньшими издержками, что, в конечном итоге, положительно отразится на итоговой прибыли хозяйства.

<http://ej.kubagro.ru/2008/03/pdf/04.pdf>

Вследствие этого рентабельность подразделений может быть сопоставлена непосредственно с рентабельностью аналогичных предприятий, действующих в этой отрасли.

В сельском хозяйстве часто складывается ситуация, когда рынок промежуточной продукции отсутствует или является несопоставимым в части сравнения цен в разных хозяйствах. В таких случаях применение методик трансфертного ценообразования на основе рыночных цен нецелесообразно ввиду существования высокой степени вероятности существенных расхождений и искажений трансфертных цен. Поэтому экономически целесообразно применять трансфертные цены на основе маржинальных затрат. Данная методика способствует взаимодействию передающего и принимающего подразделений на необходимом уровне выпуска продукции для максимизации прибыли в условиях несовершенного рынка. Трансфертная цена на основе маржинальных затрат на производство промежуточной продукции, при оптимальном уровне производства на предприятии в целом, является наиболее органичным вариантом трансфертных цен в разрезе экономической сущности предприятия.

Еще одним распространенным видом трансфертных цен являются цены на основе полных затрат. Суть данного метода трансфертного ценообразования заключается в том, что передача промежуточной продукции между подразделениями происходит по цене, включающей в себя полную сумму расходов, понесенных на данном этапе производства. Руководители некоторых предприятий формируют данный вид трансфертных цен на основе добавления к переменным затратам условных надбавок, в итоге полученная сумма приблизительно соответствует полным затратам. Привлекательность этого метода заключается в том, что руководители изучают решения,

<http://ej.kubagro.ru/2008/03/pdf/04.pdf>

связанные с выпуском продукции, как долгосрочные, и поэтому им требуются показатели полных долгосрочных затрат. Несмотря на то, что при использовании данного вида трансфертных цен передающее подразделение не закладывает прибыль за свои услуги в трансфертные цены в целом для предприятия, данный метод приносит пользу в плане планирования и оценки долгосрочных перспектив и резервов для ценового маневрирования.

При трансфертных ценах, устанавливаемых на основе себестоимости, поставляющие подразделения не получают никакой прибыли от продуктов или услуг, передаваемых другим подразделениям. Поэтому эти трансфертные цены не пригодны для измерения показателей функционирования. Мы считаем, что в целях формирования рациональной системы управленческого учета и объективной оценки эффективности работы и вклада каждого центра ответственности в общие финансовые результаты хозяйства данный метод трансфертного ценообразования является неприемлемым.

Улучшенной методикой предыдущего вида трансфертного ценообразования являются трансфертные цены на основе подхода «затраты плюс надбавка». Данный подход представляет собой попытку удовлетворения потребностей трансфертного ценообразования, позволяющую поставляющим подразделениям получать прибыль от товаров и услуг, передаваемых по трансферту.

Иногда в качестве такой базы используются переменные издержки, и надбавка должна покрыть как постоянные издержки, так и вклад в прибыль. Если применяется такой подход, то оценивание полных затрат оказывается даже более неточным, чем при использовании традиционных систем калькуляции себестоимости. Следующая проблема вызвана расширением анализа за границы двух подразделений и рассмотрением деятельности сразу

<http://ej.kubagro.ru/2008/03/pdf/04.pdf>

нескольких подразделений. Если первое подразделение в процессе передает по трансферту товары второму подразделению по цене издержки плюс 20 процентов, а товары, полученные от второго подразделения, далее передаются по цене издержки плюс 20 процентов третьему подразделению и т. д., то к тому времени, когда необходимо определить величину надбавки для последнего подразделения, процентная маржа становится огромной. Аналогичные ситуации могут также возникнуть и при расходах на общие ресурсы, например, на услуги центральных административных подразделений, затраты на которые учитываются в продуктах и услугах, которые передаются по трансферту другим подразделениям так, что затраты по выходу продукции одного подразделения становятся затратами по ресурсам другого [2, с. 128].

В хозяйстве решение о целесообразности продажи промежуточной продукции или услуг на внешнем рынке или ее дальнейшей обработки внутри предприятия принимается на основе сравнения приростных издержек и поступлений от последующей обработки. Так, при подготовке полей к посевным работам начальник центра ответственности «Машинотракторный парк» может сделать расчет трансфертной стоимости своих услуг по подготовке почв к посадке, по которой он готов выполнить данные работы. После этого он предоставляет данную информацию руководителю центра прибыли «Растениеводство», который, в свою очередь, сможет оценить предложения по стоимости аналогичных услуг сторонних организаций и сравнить их с трансфертной ценой, предложенной подразделением хозяйства, и уже на основании этих сведений можно принимать решение. Если трансфертная цена собственного подразделения выше цен, предложенных сторонними организациями, то первоначально руководитель центра прибыли

«Растениеводство» может обсудить корректировку трансфертной цены в сторону ее уменьшения до приемлемого уровня или поручить выполнение данных работ сторонней организации.

Несмотря на то, что на практике трансфертное ценообразование применяется в крупных холдингах и группах компаний, руководители зерноживотноводческих хозяйств также могут извлечь определенную пользу из трансфертного ценообразования. Так, мы предлагаем использовать систему трансфертного ценообразования «Полная себестоимость плюс бюджет развития».

Суть данной системы заключается в том, что каждый центр ответственности будет исчислять полную себестоимость собственных услуг, оказываемых данным центром другим подразделениям хозяйства. Так, в рамках отдельного центра ответственности должен быть разработан бюджет развития на следующий год. В нем будут учтены: суммы увеличения фонда оплаты труда для центра ответственности, стоимость необходимых улучшений материальной и нематериальной базы подразделения и прочие необходимые подразделению расходы. После этого к себестоимости услуг подразделения добавляется сумма бюджета развития на будущий год, и уже исходя из полученной суммы, определяется трансфертная цена услуг данного подразделения, по которой оно будет передавать работы или сырье в другие подразделения. В случае если трансфертные цены окажутся объективно неприемлемыми для других подразделений, то возможна корректировка бюджета развития в плане его сокращения до приемлемой величины.

Считаем, что данный подход позволит упростить процесс распределения чистой прибыли хозяйства в целом за счет того, что из этого процесса исключится вопрос распределения прибыли на развитие хозяйства в <http://ej.kubagro.ru/2008/03/pdf/04.pdf>

целом. Вопросы развития и улучшения подразделений компании будут прорабатываться в процессе оперативной деятельности каждым подразделением в отдельности, поэтому его стоимость будет заложена в трансфертные цены центров ответственности и исключена из чистой нераспределенной прибыли для целей управленческого учета по хозяйству в целом. По данной методике (см. рисунок), чистая прибыль хозяйства, рассчитываемая в целях управленческого учета, будет распределена сугубо на выплаты учредителям хозяйства и на общее стратегическое развитие. В верхней части рисунка (1) изображена стандартная структура себестоимости и чистой прибыли, а в нижней части рисунка (2) – трансформированная себестоимость для целей управленческого учета и измененная структура чистой прибыли. Предложенная методика позволит усилить связь результатов работы подразделения с итогами деятельности всего хозяйства.

Исходя из вышесказанного, можно сделать вывод о том, что использование методов трансфертного ценообразования руководителями зерноживотноводческих хозяйств может дать положительный результат. Это проявляется в улучшении взаимодействия между подразделениями, а также в повышении эффективности внедряемой системы управленческого учета по центрам ответственности за счет оптимального распределения доходов и расходов между центрами ответственности в хозяйстве.





**Реформирование чистой прибыли хозяйства при использовании авторской методики трансфертного ценообразования «Полная себестоимость плюс бюджет развития»**

**Список литературы**

1. Друри К. Управленческий и производственный учет; Пер. с англ.: Учебник. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2005. – 1071 с.
2. Дойл Д. Управление затратами: стратегическое руководство. – М.: Волтерс Клувер, 2006. – 264 с.