3.6. ОЦЕНКА ВЛИЯНИЯ СИСТЕМЫ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ НА ЭФФЕКТИВНОСТЬ ВНЕШНЕТОРГОВОЙ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ В УСЛОВИЯХ НЕОПРЕДЕЛЕННОСТИ С ИСПОЛЬЗОВАНИЕМ ДИСКРЕТНЫХ МАРКОВСКИХ ПРОЦЕССОВ

Мартьянова О.В., к.э.н., докторант, кафедра «Бухгалтерский учет, анализ и аудит»

Орловский государственный университет экономики и торговли, г. Орел

Начало. Окончание в №6 за 2016г

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ

Замедление темпов роста мировой торговли, падение цен на сырье стали основными факторами неопределенности и повышения рисков для организаций, осуществляющих внешнеторговую деятельность. Это заставляет организации дополнять существующие системы оценки эффективности новым инструментарием, более подходящим для анализа современных условий ведения внешнеторговой деятельности. В статье рассмотрены последствия дивизионной структуры организации для оценки эффективности её внешнеторговой деятельности, с учетом внутренних трансфертов, а также предложена экономико-математическая модель, позволяющая оценить последствия различных подходов к трансфертному ценообразованию для принятия решений в условиях неопределенности, как на уровне подразделений, так и на уровне организации в целом.

Окончание 2015 г. совпало с осознанием наступления периода низких цен на сырье, экспортируемые Российской Федерацией товары, что заставляет организации в условиях неопределенности добиваться повышения эффективности своей внешнеторговой деятельности с использованием имеющихся в её наличии рыночных инструментов. Одним из них являются цены [8].

В современных условиях работать на внешнеторговом рынке может только конкурентоспособная организация, способная не только продемонстрировать преимущество своих товаров, работ, услуг перед аналогами других производителей, но и продавать их по ценам не ниже сложившихся в данный момент на рынке [9, с. 236]. Оценить конкурентоспособность товара, в том числе поставляемого по экспортным контрактам, сложно, так как это задача комплексная, которая определяется не только экономическими факторами, но и маркетинговой политикой организации, техническими характеристиками товара. Считаем, что основным фактором конкурентоспособности экспортируемых товаров является цена. Этот фактор стал особенно актуален в современных условиях, когда организации стали представлять собой совокупность операционных единиц или подразделений, действующих в соответствии с целями экономического субъекта, для которых необходимо ввести критерии оценки эффективности их деятельности. Выбор показателей должен быть связан с ключевыми факторами успеха каждого подразделения. И таким показателем может быть трансфертная цена, отражающая стоимость внутрифирменной передачи (трансферт) товаров, предоставления услуг. Характер и распределение прибыли, получаемую продающим подразделением при реализации товара, работы или услуги по цене выше себестоимости, а также сопутствующий потенциал эффективности для организации в целом и определяют проблему трансфертного ценообразования.

Наряду с прибылью трансфертные цены несут организации огромные риски, что подтверждает исследование, проведенное Alvarez&Marsal Taxand, которое показало, что 32% из опрошенных финансовых топменеджеров 60 крупных компаний назвали для себя самым значительным риском – сразу после соответствия международным стандартам – трансфертное ценообразование. Оно же оказалось на втором месте среди самых значительных рисков у респондентов из 158 менее крупных компаний с ежегодным доходом меньше 1 млрд. долл. США, из них 20% заявили, что трансфертное ценообразование является крупнейшим риском, а 23% назвали таковым соответствие международным стандартам [7, с. 120].

Система трансфертного ценообразования, разработанная организацией – участницей внешнеэкономической деятельности (ВЭД), должна отвечать следующим требованиям:

- простой при расчетах и внедрении, чтобы быть эффективной с позиции расходов;
- устойчивой, т.е. не требовать частой корректировки;
- объективной и справедливой в отношении распределения прибыли между подразделениями.

В рамках внешнеторговой деятельности мала вероятность того, что найдется способ, который удовлетворит все потребности организации при заключении экспортных контрактов, поэтому эта система должна обеспечивать приемлемый компромисс.

Существуют различные подходы к формированию трансфертных цен, среди них можно выделить такие:

- цены, основанные на затратах, использующие четыре варианта расчета себестоимости: метод полного поглощения, маржинальный метод, метод нормативных затрат и двухкомпонентный тариф;
- цены, основанные на рыночной стоимости;
- двойная система цен;
- трансфертные цены, максимизирующие прибыль;
- договорные трансфертные цены;
- альтернативные затраты.

Применение различных подходов дает разные результаты, однако трансфертные цены не должны выходить за границы, определенными для нее минимальными и максимальными значениями, сформированных на основе следующих допущений:

- минимальная цена: сумма маржинальных расходов продающего подразделения и альтернативных затрат при использовании ресурсов, ниже которых оно не будет выдавать трансферты;
- максимальная цена: низкая рыночная цена, по которой приобретающее подразделение может купить товары, работы, услуги вне организации за вычетом внутри-

фирменной экономии в виде расходов на доставку и упаковку, то есть выше данной цены покупающее подразделение не будет принимать трансферты.

Разница между максимальной и минимальной ценами характеризует собой экономию от внутрифирменного производства по сравнению с приобретением аналогичного товара, работы, услуги за пределами экономического субъекта, что определяет эффективность деятельности организации, в том числе и на внешнеторговом рынке.

Трансфертные цены не являются постоянными величинами, а меняются в зависимости от жизненного цикла товара. Поэтому экспортеры, выбирая способ формирования трансфертной цены, должны руководствоваться информацией о стадии жизненного цикла товара и логическим мышлением в целях максимизации прибыли, приносимой товаром в течение его жизненного цикла. Так, на этапе ввода товара на экспортный рынок организациям рекомендуется при формировании трансфертной цены использовать способ затраты плюс процент от предполагаемой прибыли, так как на этом этапе нет иной основы ценообразования. Если товар на этапе роста или зрелости, то за основу можно взять цену товара, способного его заменить, или идентичного, так как для этого этапа характерно наличие таких товаров. Модель анализа и прогнозирования трансфертной цены представлена на рис. 1.

Рис. 1. Модель анализа и прогнозирования трансфертной цены

Трансфертная цена может устанавливаться как на готовые изделия, полуфабрикаты, сырье, так и на услуги, работы. В рамках внутрифирменного оборота трансфертные цены выполняют те же функции, что и рыночные цены [3, с. 126]. Поэтому выбор метода формирования трансфертной цены позволит организации выходить на внешний рынок с конкурентным товаром, что в конечном итоге обеспечивает ее эффективность. По нашему мнению, следует считать, что применение экспортерами в качестве базы формирования трансфертной цены фактических расходов или способ «затраты плюс» невыгодно, так как они не дают обоснования эффективной работе поставляющего подразделения в интересах группы, что усугубляется передачей результатов этой работы получающему подразделению в виде высокой трансфертной цены. Если используется наценка, то продающему подразделению выгодно увеличить фактические затраты в целях максимизации его прибыли. Поэтому, чтобы оценка эффективности деятельности экспортеров была справедливой, им рекомендуется использовать нормативные расходы при выборе системы трансфертного ценообразования, так как:

- они устанавливаются на основе анализа рынка, специфики деятельности организации;
- пересматриваются организацией минимум раз в год;
- мотивируют продающее подразделение контролировать фактически понесенные расходы в целях увеличения своей прибыли;
- предоставляют возможность покупающему подразделению их оспорить.

В современных условиях трансфертное ценообразование используют не только вертикально интегрированные организации, но и экономические субъекты, чьи подразделения осуществляют деятельность в различных взаимосвязанных направлениях. Например, организации, осуществляющие поставки на экспорт пива премиум класса. Этот сегмент рынка характеризуется тем, что маржинальные затраты, также как и маржинальные доходы, меняются вместе с объемом производства. В связи с этим для этих организаций актуален вопрос определения диапазона трансфертных цен, в рамках которого руководители подразделений будут заинтересованы работать при объеме производства, максимизирующем прибыль организации в целом. Рассмотрим следующую ситуацию. Организация, осуществляющая внешнеторговую деятельность, имеет в своем составе два подразделения, одно из которых занимается производством пива премиум класса, а другое производством тары, в которое разливается пиво. Данные операционной деятельности подразделений представлены в табл. 1 и табл. 2. Производственные мощности как подразделения по производству пива, так и подразделения по производству тары таковы, что они могут удовлетворить максимальный спрос.

Таблица 1

ДАННЫЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯ ПО ПРОИЗВОДСТВУ ПИВА

Параметр	Величина
Цена, при которой отсутствует спрос, евро	20,00
Изменение спроса при снижении цены, банка	2,00
Изменение цены при увеличении спроса,	1,00

Параметр	Величина
евро	
Переменные затраты, евро	4,00
Постоянные затраты, евро в год	40 000,00

Таблица 2

ДАННЫЕ ДЕЯТЕЛЬНОСТИ ПОДРАЗДЕЛЕНИЯ ПО ПРОИЗВОДСТВУ ТАРЫ ДЛЯ ПИВА

Параметр	Величина
Цена, при которой отсутствует спрос, евро	26,60
Изменение спроса при снижении цены, банка	3,00
Изменение цены при увеличении спроса, евро	1,00
Переменные затраты, евро	5,80
Постоянные затраты, евро в год	49 875,00

Владелец бизнеса, получив данные об операционной деятельности подразделений, просит финансовый департамент оценить общую сумму выручки, которую может получить организация от продажи расфасованного пива, в следующих ситуациях:

- если руководитель подразделения, производящего пиво премиум класса, установит трансфертную цену на пиво на уровне цены, обеспечивающей максимальную прибыль от его реализации внешним покупателям;
- если трансфертная цена на пиво будет установлена таким образом, чтобы максимизировать прибыль, полученную организацией в целом, от продажи пива премиум класса.

Финансовый департамент при решении поставленных вопросов применил алгебраический метод, используемый при экономическом подходе к ценообразованию, согласно которому линейная зависимость цены от спроса имеет вид [5]:

$$P = a - b * Q, \quad (1)$$

где P – цена продажи;

a – теоретическая максимальная цена;

b – отношение изменения цены к изменению количества;

Q – спрос при данной цене.

Предельный доход (MR), согласно данному подходу, можно представить как [5]:

$$MR = a - 2 * b * Q. \quad (2)$$

Для подразделения, производящее пиво, по формуле (1) определяется цена равновесия как:

$$P_b = 20 - 0,5 * Q_b. \quad (3)$$

Прибыль максимальна, если предельный доход равен предельным затратам (MC). В этом случае имеем

$$4 = 20 - Q_b,$$

откуда

$$Q_b = 16 \text{ л.} \quad (4)$$

Значит, подставляя полученное значение Q_b (4) в выражение (3), получим

$$P_b = 20 - 0,5 * 16 = 12 \text{ евро.}$$

Для подразделения, производящего тару, произведем аналогичные расчеты. Тогда, по формуле (1) выражение для цены равновесия имеет вид:

$$P_t = 26,60 - 0,33 * Q_t. \quad (5)$$

Так как предельные затраты для расфасованного пива составляют 17,80 евро, а прибыль максимальна при $MR = MC$, то имеет место следующее равенство

$$17,80 = 26,60 - 0,66 * Q_t,$$

из которого определяется параметр Q_t, равный

$$Q_t = 13 \text{ жест.бан.} \quad (6)$$

Подставляя (6) в (5), определим P_t как

$$P_t = 26,60 - 0,33 * 13 = 22,31 \text{ евро.}$$

Следовательно, если руководитель подразделения, производящего пиво премиум класса, установит трансфертную цену на пиво на уровне цены, обеспечивающей максимальную прибыль от его реализации внешним покупателям, то выручка от реализации расфасованного пива премиум класса, составит

$$13 * 22,31 = 290,03 \text{ евро.}$$

В том случае, если трансфертная цена на пиво будет установлена таким образом, чтобы максимизировать прибыль, полученную организацией в целом, от продажи пива премиум класса, то она составила бы 4,00 евро, а предельные затраты на расфасованное пиво – 9,80 евро.

Так как прибыль максимальна при условии $MR = MC$, то получим следующее равенство

$$9,80 = 26,60 - 2 * 0,33 * Q_{t_1},$$

откуда найдем

$$Q_{t_1} = 25 \text{ жест.бан.} \quad (7)$$

Если найденное значение Q_{t_1} (7) подставить в (5), то получим значение цены

$$P_{t_1} = 26,60 - 0,33 * 25 = 18,35 \text{ евро.}$$

Следовательно, выручка, полученная от реализации расфасованного пива премиум класса при условии, что трансфертная цена на пиво будет установлена так, чтобы максимизировать прибыль, полученную организацией в целом, от его продажи будет равна

$$25 * 18,35 = 458,75 \text{ евро.}$$

Таким образом, величина трансфертной цены влияет на выручку, которую получают подразделения организации, а значит, влияет на конкурентоспособность товара на внешнеторговом рынке.

Для успешного выполнения экспортного контракта организация должна не только оценивать его условия по количественно-стоимостным параметрам, срокам, номенклатуре и странам поставки, но и знать свои возможности по его исполнению, так как это формирует имидж организации на международном рынке. Анализ экспортных контрактов не отличается от его процедуры над договорами купли-продажи, заключенными между резидентами. Поэтому, по нашему мнению, организации рекомендуется начинать оценивать возможность исполнения экспортного контракта с анализа цен, которые она может предложить внешнеторговому партнеру, исходя из условий своего производ-

ственного процесса. Базисные условия, определяющие переход рисков случайной гибели товара, распределение транспортных расходов между экспортером и импортером, определяют только дополнительную составляющую к цене контракта.

Рассмотрим ситуацию. Организация, осуществляющая внешнеторговую деятельность в сегменте премиум класса, в своем составе имеет два подразделения производящее пиво и изготавливающее тару для его разлива. Руководитель подразделения, производящего пиво, в декабре 2015 г. заключил экспортный контракт на поставку 510 тыс. банок пива, что обеспечит полную загрузку мощностей его подразделения на 2016 г. Выписка из бюджета подразделения на предстоящий год представлена в табл. 3.

Таблица 3

ВЫПИСКА ИЗ БЮДЖЕТА НА 2016 г. ПОДРАЗДЕЛЕНИЯ, ПРОИЗВОДЯЩЕГО ПИВО

Параметр	Величина
Переменные затраты на единицу, евро за банку	10,20
Постоянные затраты, евро	5 100 000,00
Выручка, евро	11 475 000,00
Объем производства, банок	510 000,00

Подразделение, производящее тару для пива, подтвердила свое согласие на поставку 510 тыс. банок по цене соответствующей той, по которой данное подразделение продает банки внешним покупателям. Выписка из бюджета подразделения, производящего тару для пива, на 2016 г с учетом заказа подразделения, производящего пиво, представлена в табл. 4.

Таблица 4

ВЫПИСКА ИЗ БЮДЖЕТА НА 2016 г ПОДРАЗДЕЛЕНИЯ, ПРОИЗВОДЯЩЕГО ТАРУ

Параметр	Величина
Переменные производственные затраты, евро за банку	1,19
Постоянные затраты, евро	2 040 000,00
Объем производства, банок	3 808 000,00
Производственная мощность, банок	3 825 000,00

Владелец бизнеса в качестве политики группы на 2016 г. утвердил положение об оценке эффективности деятельности организации, согласно которому руководители подразделений могут претендовать на премии в том случае, если прибыль подразделений, находящихся в их подчинении, составит 10% от стоимости активов, использованных в 2016 г., стоимость которых приравнивается величине постоянных расходов.

Владелец бизнеса просит финансовый департамент определить минимальную цену жестяной банки, которую может установить подразделение, производящее тару, и максимальную цену банки, которую подразделение, производящее пиво премиум класса, сможет оплатить.

Финансовый департамент определил, что для выполнения политики группы подразделению, производящему тару, необходимо иметь:

- доход в размере 204 тыс. евро;
- маржинальную прибыль в размере 2 244 тыс. евро.

Тогда минимальную цену продажи жестяной банки $\left(p_{min_t}\right)$ можно найти из следующего уравнения:

$$\left(p_{min_t} - 1{,}19\right) * 3808000{,}00 = 2244000{,}00\ ,$$

откуда

$$p_{min_t} = 1{,}78 \text{ евро.}$$

По расчетам финансового департамента подразделение, производящее пиво, должно иметь следующие показатели для выполнения политики группы:

- доход в размере 510 тыс. евро;
- маржинальная прибыль должна составить 5 610 тыс. евро.

Так как прибыль максимальна при выполнении условия, согласно которому $MR = MC$, то максимальные переменные расходы, позволяющие производственному подразделению получить доходность, равную 10%, определим из уравнения

$$11475000{,}00 - b * 510000{,}00 = 5610000{,}00,$$

или

$$b = 11{,}50 \text{ евро.}$$

Таким образом, по подразделению, производящему пиво, имеем:

- максимальные переменные расходы, обеспечивающие доходность 10% – 11,50 евро;
- переменные затраты на единицу – 11,20 евро;
- максимальная цена за тару – 1,30 евро.

Обобщение результатов проведенного анализа позволяет сделать несколько выводов:

- рыночная цена, на использовании которой настаивает руководитель подразделения, производящего тару, применима на конкурентном рынке. Эффективная работа подразделения сопровождается получением прибыли, которую формируют и продажи внутри организации, уменьшенные на сумму внутренней экономии, что не должно вызывать возражений со стороны покупающего подразделения, так как иначе ему придется делать закупки на внешнем рынке, где цены могут быть выше, предложенной подразделением, производящим тару;
- использование трансфертной цены, сформированной на основе предельных расходов, не позволит поставляющему подразделению, при полной загрузке своих производственных мощностей, иметь прибыль, что не найдет поддержки у руководителя данного подразделения. При такой системе ценообразования подразделение, производящее тару, будет продавать жестяные банки по 1,19 евро за единицу. На текущий момент подразделение, производящее тару, имеет небольшой объем свободных мощностей, что позволяет ему получить прибыль, но если спрос увеличится со стороны внешних клиентов, то альтернативные затраты совпадут с величиной внешних продаж, что заставит подразделение ее отклонить.

Возможна ситуация, когда руководитель подразделения, производящего пиво, будет не согласен с тем, что для его подразделения цена на тару установлена на том же уровне, что и для внешних клиентов, и будет требовать устанавливать трансфертные цены по альтернативным затратам. Это предложение можно принять, так как использование альтернативных затрат в качестве трансфертной цены даст возможность признать рассчитанные выше максимальные цены. В том случае, если подразделение, производящее тару, будет иметь возможность реализовать свою продукцию сторонним покупателям, то альтернативные затраты будут соответствовать цене продажи. Поэтому

руководитель подразделения по упаковке имеет право не соглашаться с низкими ценами.

Если у подразделения, производящего пиво, будут свободные мощности, то их необходимо использовать под выпуск продукции, цена которой будет соответствовать предельным расходам. Необходимо учитывать, что задача менеджеров коммерческих организаций состоит в продаже товара, значит, результаты оценки их работы могут не мотивировать к дальнейшим продажам.

Следовательно, для решения возникшей проблемы можно рекомендовать использовать двойную систему цен, которая позволяет продающему подразделению получить прибыль, а получающему подразделению, располагающему точной информацией, принимать верные решения, касающиеся торговли для максимизации прибыли всей организации.

Среди достоинств данной системы можно отметить возможность ее применения одновременно с использованием рыночной цены вместо маржинальных затрат. В условиях падения рыночных цен, что возможно при нестабильности экономики, продающее подразделение не сможет преодолеть эту тенденцию. Поэтому, если продающее подразделение будет реализовывать товар по цене выше рыночной, то покупающему подразделению выгодно купить этот товар у стороннего поставщика.

Однако применение поставляющим подразделением цены, основанной на себестоимости плюс наценка, а получающим подразделением рыночной цены создает благоприятную обстановку менеджменту продающего подразделения, отгородившегося таким образом от нестабильности рынка. Двойной системой цен сложно управлять, если подразделения проводят внутрифирменный обмен большой номенклатуры товаров.

С позиций учета данная система требует анализа и контроля деятельности подразделения со стороны владельца бизнеса, что демотивирует руководителя подразделения к эффективной работе.

Считаем, что использование двух цен, одна из которых основана на общей сумме затрат плюс наценка, а другая – на маржинальных затратах – может не дать результатов, поэтому в целях оптимизации прибыли организации необходимо использовать систему ценообразования, основанную на альтернативных затратах. Рассмотрим ситуацию, в которой определим диапазон трансфертных цен в условиях изменения как маржинальных затрат, так и маржинальных доходов в зависимости от объемов производства.

Организация, осуществляющая внешнеторговую деятельность, состоит из двух подразделений – закупки и производства, первое из которых покупает и осуществляет складское хранение ингредиентов для производства пива премиум класса, а второе – варит пиво сегмента премиум и продает его внешним клиентам. В виду того что организация закупает ингредиенты не только у отечественных поставщиков, но и импортирует их по внешнеторговым контрактам, то закупочное подразделение часть из них продает сторонним покупателям.

Финансовый департамент, сформировав бюджет на 2016 г., представил его владельцу бизнеса, выписки из которого представлены в табл. 5 и 6.

Политика трансфертного ценообразования внутри организации такова, что руководитель производственного подразделения не имеет право закупать ингредиенты для изготовления пива премиум класса, кроме как у закупочного подразделения.

Таблица 5

ВЫПИСКА ИЗ БЮДЖЕТА ЗАКУПОЧНОГО ПОДРАЗДЕЛЕНИЯ

Параметр	Сумма
Рыночная цена ингредиента, евро / кг	320,00
Переменные затраты, евро / кг	168,00
Постоянные затраты, евро / кг	1 200 000,00
Спрос производственного подразделения, кг / нед.	8 800,00
Производственная мощность, кг / нед.	14 400,00
Спрос внешних клиентов на ингредиенты (прогнозная оценка коммерческого департамента), кг / нед.	5 600,00
	8 000,00
	14 400,00

Таблица 6

ВЫПИСКА ИЗ БЮДЖЕТА ПРОИЗВОДСТВЕННОГО ПОДРАЗДЕЛЕНИЯ

Параметр	Сумма
Цена реализации за единицу, евро / кг	640,00
Переменные затраты за единицу, евро / кг: сырье от закупочного подразделения	Трансфертная цена
иные переменные расходы, евро / кг	192,00
Постоянные затраты, евро / кг	880 000,00
Потребность в сырье, кг / нед.	8 800,00
Производственная мощность, кг / нед.	8 800,00

Владелец бизнеса, получив проект бюджета подразделений на 2016 г., просит финансовый департамент оценить:

- прибыль каждого подразделения, руководствуясь оценкой коммерческого департамента относительно спроса внешних клиентов на импортные ингредиенты,
- финансовый эффект для каждого из уровня потенциального спроса, спрогнозированного коммерческим департаментом, если руководитель производственного подразделения, вопреки политике трансфертного ценообразования группы, приобретет 8 800,00 кг ингредиентов по цене 272 евро / кг у стороннего поставщика.

Финансовый департамент для ответа на поставленные вопросы сначала решил оценить деятельность подразделений без внутрифирменных продаж.

Таблица 7

ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ ПОДРАЗДЕЛЕНИЙ ДО ПРОДАЖ ВНУТРИ ГРУППЫ

Евро

Параметр	Подразделение	
	закупочное	производственное
Выручка	1 792 000,00	5 632 000,00
Переменные затраты	(2 419 200,00)	(1 689 600,00)
Постоянные затраты	(1 200 000,00)	(880 000,00)
Прибыль / убыток до операций внутри группы	(1 827 200,00)	3 062 400,00

Результаты анализа показали, что с учетом объема продаж пива премиум класса и ингредиентов, производственные мощности подразделений загружены полностью. Финансовый результат каждого из подразделений, представленный в табл. 7, будет зависеть от трансфертных цен, установленных на ингредиенты.

Трансфертные цены, определяемые руководителем закупочного подразделения, формируются с использованием альтернативных затрат, учитывая объем реализации внешним клиентам ингредиентов и спрос производственного подразделения, что приводит к получению прибыли закупочным подразделением и образованию расходов у производственного подразделения. Доходы и расходы, которые несут подразделения от внутренних трансфертов, представлены в табл. 8.

Потенциальный финансовый результат, который может быть получен каждым из подразделений, в зависимости от спрогнозированного внешнего спроса, оценен финансовым департаментом и представлен в табл. 9 и 10.

Таблица 8

ВНУТРИГРУППОВЫЕ ДОХОДЫ И РАСХОДЫ

Параметр	Цена продажи внутри группы, евро	Величины параметра		
Внешний спрос, кг / нед.	–	5 600,00	8 000,00	14 400,00
Количество переданного ингредиента в зависимости от цены продажи внутри группы, кг./нед.	320,00	0,00	2 400,00	8 800,00
	168,00	8 800,00	6 400,00	0,00
Доходы / расходы внутри группы, евро	–	1 478 400,00	1 843 200,00	2 816 000,00

Таблица 9

ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ ЗАКУПОЧНОГО ПОДРАЗДЕЛЕНИЯ С УЧЕТОМ ВНУТРИГРУППОВЫХ ОПЕРАЦИЙ

Параметр	Величины параметра		
Внешний спрос, кг / нед.	5 600,00	8 000,00	14 400,00
Финансовый результат до внутригрупповых операций, евро	(1 827 200,00)	(1 827 200,00)	(1 827 200,00)
Реализация внутри группы, евро	1 478 400,00	1 843 200,00	2 816 000,00
Финансовый результат от операций внутри группы, евро	(348 800,00)	16 000,00	988 800,00

Таблица 10

ФИНАНСОВЫЙ РЕЗУЛЬТАТ ПРОИЗВОДСТВЕННОГО ПОДРАЗДЕЛЕНИЯ С УЧЕТОМ ВНУТРИГРУППОВЫХ ОПЕРАЦИЙ

Параметр	Величины параметра		
Внешний спрос, кг / нед.	5 600,00	8 000,00	14 400,00
Финансовый результат до внутригрупповых операций, евро	3 062 400,00	3 062 400,00	3 062 400,00
Закупка сырья внутри группы, евро	(1 478 400,00)	(1 843 200,00)	(2 816 000,00)
Финансовый результат от операций внутри группы, евро	1 584 000,00	1 219 200,00	246 400,00

Оценка финансового эффекта, который получит организация в случае нарушения политики трансфертного ценообразования руководителем производственного подразделения при наличии спроса, спрогнозированного коммерческим департаментом, осуществлена финансовым департаментом, результаты которого представлены в табл. 11.

Таким образом, проведенный анализ показал, что трансфертные цены могут быть определены различными способами, в том числе и включая систему, основанную на альтернативных затратах, позволяющую получить адекватный результат как при ограничении производственных мощностей закупочного подразделения, так и при их отсутствии. Если закупочное подразделение передает ингредиенты производственному подразделению, что не сопровождается упущенной выгодой от потери заказов в бизнес-среде, то это подразделение может не получать прибыль от внутренних трансфертов, которые не сопровождаются рисками. В противном случае в факт хозяйственной жизни, связанный с внутрифирменными передачами, должна быть заложена маржа прибыли на уровне рынка, что и позволяет сделать система ценообразования, основанная на альтернативных затратах. Это подчеркивает ее чувствительность к обстоятельствам, в которых организация осуществляет свою деятельность.

Трансфертная цена, сформированная на основе альтернативных затрат, не вызывает неправильного поведения руководителей бизнес-единиц, так как руководитель производственного подразделения должен заплатить сумму, включающую понесенные затраты и упущенную маржинальную прибыль закупочного подразделения в результате осуществле-

ния трансферта, что доказывает объективность данной системы ценообразования.

Таблица 11

ФИНАНСОВЫЙ ЭФФЕКТ ГРУППЫ ПРИ НАРУШЕНИИ ТРАНСФЕРТНОЙ ПОЛИТИКИ

Параметр	Величины параметра		
Внешний спрос, кг / нед	5 600,00	8 000,00	14 400,00
Расходы, связанные с закупкой у стороннего поставщика, евро	(915 200,00)	(915 200,00)	(915 200,00)
Маржинальная прибыль закупочного подразделения от продажи внешним покупателям, евро	0,00	364 800,00	1 337 600,00
Финансовый эффект, евро	(915 200,00)	(550 400,00)	422 400,00

Однако альтернативные затраты зависят от времени и обстановки в бизнесе при которых производится их оценка, поэтому результаты, полученные на их основе, могут быть спорными. Данная система имеет и проблемы с практическим использованием, что требует от лица, принимающего решения, идти на компромисс при выборе между точностью результатов и простотой практического применения.

В современных условиях, которым присущ риск и неопределенность, результат бизнес-решения известен редко. Поэтому при прогнозировании неопределенность можно учитывать с помощью вероятностной модели, в которую она заложена в терминах вероятности. Владельца бизнеса сейчас интересует состояние его организации через определенный промежуток времени. В связи с этим, выбрав систему трансфертного ценообразования, необходима методика, позволяющая определить состояние подразделений через необходимый владельцу бизнеса интервал времени.

Для решения данного вопроса, по нашему мнению, целесообразно применять марковские процессы, позволяющие получить конкретные результаты за счет применения математических методов [6, с. 7].

Литература

1. Об оценке экономического положения банков [Электронный ресурс] : указание Центрального банка РФ от 30 апр. 2008 г. №2005-У (ред. от 2 дек. 2015 г.). Доступ из справ.-правовой системы «КонсультантПлюс».
2. Бронштейн И.Н. Справочник по математике для инженеров и учащихся ВТУЗОВ [Текст] / И.Н. Бронштейн, К.А. Семендяев. – 10-е изд. – М. : Наука, 1964. – 608 с.
3. Васильчук О.И. Методологические аспекты организации системы трансфертного ценообразования [Текст] / О.И. Васильчук // Вестн. Волжского ун-та им. В.Н. Татищева. – 2011. – №24. – С. 125-130.
4. Васильчук О.И. Управление прибыльностью бизнеса в сфере сервиса [Текст] / О.И. Васильчук // Вектор науки Тольяттинского госуд. ун-та. – 2009. – №7. – С. 38-43.
5. Институт бухгалтеров по управленческому учету [Электронный ресурс] : официальный сайт. URL: http://www.cimaglobal.com/Thought-leadership/.
6. Лабскер Л.Г. Вероятностное моделирование в финансово-экономической области [Текст] : учеб. пособие / Л.Г. Лабскер. – 2-е изд. – М. : ИНФРА-М, 2014. – 172 с.
7. Мартьянова О.В. Оценка эффективности внешнеторговых проектов организации с использованием трансфертного ценообразования [Текст] / О.В. Мартьянова // Бухгалтерский учет. – 2013. – №1. – С. 120-123.
8. РБК [Электронный ресурс] : официальный сайт. URL: http://www.rbc.ru/rbcfreenews/567bdaff9a794773d39879a6.
9. Учет, анализ и аудит внешнеэкономической деятельности [Текст] : учеб. пособие / под ред. проф. В.И. Бариленко. – 2-е изд. – М. : ИНФРА-М, 2012. – 368 с. (Высшее образование).

Ключевые слова

трансфертная цена; оценка эффективности; финансовые критерии; рентабельность подразделений; альтернативные затраты; стратегические бизнес-единицы; дискретный марковский процесс с непрерывным временем; плотность вероятности перехода системы из состояния в состояние; система дифференциальных уравнений Колмогорова; интенсивность пуассоновского потока.

Мартьянова Ольга Владиславовна

Окончание в №6 за 2016г

РЕЦЕНЗИЯ

Актуальность темы обусловлена потребностью экономических субъектов в методиках, позволяющих получить оптимальную оценку эффективности своих подразделений, адекватных как обстоятельствам ведения внешнеторговой деятельности, так и удовлетворяющих всем потребностям организации в условиях неопределенности.

Научная новизна заключается в предложенной автором модели анализа эффективности внешнеторговой деятельности организации, учитывающей ее дивизионную структуру, что позволило оценить последствия различных подходов к трансфертному ценообразованию не только с помощью показателей рентабельности, но и используя вероятностное моделирование на основе марковских процессов для принятия решений в условиях неопределенности.

Практическая значимость проведенной научной работы, результаты которой нашли свое отражение в данной статье, заключается в том, что они являются основой методики анализа эффективности внешнеторговой деятельности организации, учитывающей оптимальность системы внутренних трансфертов, которая воплощена в компьютерную программу.

Имеются отдельные стилистические недостатки.

Заключение: в целом качество работы удовлетворительное, соответствует установленным требованиям, работа может быть рекомендована к печати.

Васильчук О.И., д.э.н., профессор, заведующий кафедрой «Бухгалтерский учет, анализ и аудит» Поволжского государственного университета сервиса, г. Тольятти, финансовый директор ООО «Аудит-Право», г. Тольятти.

Перейти на ГЛАВНОЕ МЕНЮ