

**ЛЕКЦИИ по дисциплине «БУХГАЛТЕРСКИЙ
УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ»**

Тема 9. Трансфертное ценообразование

- В современной экономике *проблемы трансфертного ценообразования* актуальны не только для крупных транснациональных корпораций, но и для более скромных по своим размерам производств, разделенных структурно на центры ответственности.
- *Трансфертное ценообразование* характерно для организаций с децентрализованной структурой управления, когда менеджерам отдельных сегментов (центров ответственности) делегирована определенная хозяйственная и финансовая самостоятельность.
- *Администрация организации решает*, подразделениям какого уровня управления *предоставить свободу внутреннего и внешнего ценообразования* (т.е. дать возможность зарабатывать прибыль), а также право выбора поставщика и потребителя.
- При этом *менеджер* такого центра прибыли отвечает лишь за *контролируемые им расходы и доходы*.
- *Трансфертная (внутренняя) цена* применяется при коммерческих операциях между подразделениями одной и той же организации.
- *Наибольшую актуальность* вопросы формирования трансфертных цен имеют при наличии права у подразделения организации самостоятельно выходить на внешних покупателей.

- В этом случае от *правильного определения трансфертной цены* будет зависеть общее финансовое положение организации.
- Если же *продукция подразделения полностью потребляется в самой организации*, то трансфертная цена выступает лишь учетной категорией, необходимой для обеспечения хозяйственных связей между внутренними подразделениями организации, но при этом трансфертная цена *не влияет на конечные результаты деятельности организации*.
- **Трансфертная цена (ТЦ)** – это цена, при которой одно структурное подразделение передает свою продукцию, работу или услугу другому подразделению.
- Иначе говоря, **трансфертное ценообразование** – это процесс установления внутренних расчетных цен между сегментами одной организации.
- Трансфертное ценообразование предполагает четкое фиксирование факта приемки – передачи между подразделениями изделия (услуги), что невозможно без организованной системы сегментарных учета и отчетности.

- *В основе трансфертного ценообразования лежит принцип, согласно которому оптимальными являются трансфертные цены, которые обеспечивают организации максимально возможный маржинальный доход.*
- *По трансфертным ценам составляется сегментарная отчетность организации, поэтому установленная трансфертная цена будет справедливой в том случае, когда обеспечит возможность объективной оценки эффективности функционирования каждого сегмента бизнеса.*
- *Эти задачи могут быть решены при соблюдении двух условий:*
 - 1) *совпадении целей менеджеров разных уровней управления и организации в целом;*
 - 2) *предоставлении менеджерам, возглавляющим структурные подразделения организации, необходимой финансовой и хозяйственной самостоятельности.*
 - *На практике применяются три метода расчета трансфертных цен:*
 - *на основе рыночных цен;*
 - *на основе себестоимости (переменной или полной), по принципу «себестоимость плюс»;*
 - *на основе договорных трансфертных цен, сформированных под воздействием рыночной конъюнктуры и затрат на производство продукции (оказание услуг).*

- Наиболее **распространен первый метод**. Преимущество рыночных цен состоит в их объективном характере, и трансфертные цены не будут зависеть от взаимоотношений и квалификации менеджеров покупающих и продающих центров ответственности.
- Этот метод применяется в условиях высокой степени децентрализации организации, когда центры ответственности (прибыли или инвестиций) свободны в выборе внутренних и внешних покупателей и продавцов; когда полуфабрикат наряду с его передачей в следующий передел может реализовываться на сторону.
- Но применение этого метода имеет и ограничения: необходимо наличие развитого рынка продукции (работ, услуг), производимых подразделением. Кроме того, организация несет дополнительные расходы по сбору информации об уровне рыночных цен на них.
- В трансфертном ценообразовании всегда участвуют две стороны: центр ответственности, передающий свою продукцию (работу, услугу), и центр ответственности, принимающий эту продукцию (работу, услугу) для ее последующей переработки и потребления.
- При формировании трансфертных цен на основе рыночных цен обеим сторонам предоставлено право взаимодействия с внешними продавцами и покупателями, они должны соблюдать следующие условия:

- 1) подразделение, приобретающее продукцию (работу, услугу), покупает ее в рамках организации до тех пор, пока продающее подразделение не начинает завышать существующие рыночные цены и желает продавать свою продукцию в самой организации;
- 2) если продающее подразделение завышает существующие рыночные цены, то покупающий продукцию (работу, услугу) центр ответственности может приобрести ее на стороне.
 - В том случае, когда какое – либо из условий установления рыночных трансфертных цен невыполнимо, применяется **второй метод** – на основе себестоимости, и в этом случае существуют разные варианты.
 - В основу трансфертного ценообразования может быть положена:
 - а) полная фактическая себестоимость;
 - б) нормативная себестоимость;
 - в) переменная себестоимость.
 - В любом случае ТЦ рассчитываются по формуле «себестоимость плюс», т.е. в ТЦ на продукцию передающего подразделения закладывается выбранный показатель себестоимости и фиксированный в виде процента размер прибыли этого подразделения.

- ✓ *Например, ТЦ может рассчитываться по формуле «110 % полной себестоимости» или «150 % переменной себестоимости» единицы изделия передающего центра ответственности.*
- **Преимущество первого варианта** расчета заключается в его объективности и ясности расчетов.
 - *Выявленная этим методом цена приближается к рыночной, что способствует принятию грамотных управленческих решений.*
 - *Но есть и недостатки:*
 - **во-первых**, *передающее подразделение не заинтересовано в снижении своих фактических затрат: оно заранее уверено, что ТЦ их не только покроют, но и превысят на сумму установленной наценки;*
 - **во-вторых**, *по ТЦ, рассчитанной на базе полной себестоимости, нельзя судить о степени эффективности работы передающего центра ответственности, а следовательно, контролировать ее.*

- ✓ **Пример 1.** *Трансфертная цена* подразделения рассчитывается по формуле «110 % полной себестоимости». В 1 квартале произведено **500** изделий. Постоянные расходы центра ответственности – **10 000 руб.**, переменные – **40 000 руб.** (т.е. одному изделию соответствует **80 руб.** переменных затрат). Полная себестоимость единицы составляет:

$$(10\ 000 + 80 \times 500) : 500 = 100 \text{ руб.}$$
 Значит, **ТЦ = 110 руб. (100 x 110 % : 100).**
- ✓ Допустим, в следующем квартале центру ответственности удалось снизить удельные переменные издержки **с 80 до 75 руб.** При этом было произведено 400 ед. продукции. Полная себестоимость единицы в таком случае составит:

$$(10\ 000 + 75 \times 400) : 400 = 100 \text{ руб.}$$
- ✓ Передача изделия между центрами ответственности по-прежнему осуществляется по **ТЦ в 110 руб.** несмотря на то, что эффективность работы подразделения возросла;
 - **в-третьих**, известно, что система трансфертного ценообразования эффективна лишь в том случае, когда мотивация менеджеров разных уровней соответствует стратегии и тактике организации в целом.
- ✓ Но с позиций организации приобретение изделий подразделением в рамках организации по трансфертной цене, рассчитанной на основе полной себестоимости, выгоднее, чем по рыночной цене.

- С точки зрения получающего подразделения использование рыночной цены в качестве трансфертной дает большую прибыль, чем цены, определенной на базе полных затрат.
- Отмеченные недостатки устраняются расчетом ТЦ по второму варианту – **на базе нормативных затрат**.
 - По существу в этом случае рассчитывается *нормативная трансфертная цена*.
 - *Превышение фактической ТЦ над нормативной свидетельствует об убыточности работы центра ответственности, обратное соотношение – об его эффективности.*
- ✓ Например, при *высоком уровне инфляции* этот процесс вообще оказывается бессмысленным. Чрезмерно затратным становится процесс нормирования в условиях индивидуального и мелкосерийного производства.
 - В этих случаях может быть использован **третий вариант расчета ТЦ** – на основе *переменной себестоимости*, информация о которой аккумулируется в системе «*директ – костинг*».
 - Постоянные затраты структурных подразделений будут покрываться при этом из выручки организации.
 - Этот вариант позволяет разрабатывать ценовую политику, оптимальную не только для организации в целом, но и для отдельных ее сегментов, а также находить благоприятное сочетание объемов производства и продажных цен и анализировать и контролировать деятельность центров ответственности.

- **Продолжим пример 1:** в 1 квартале ТЦ, рассчитанная на базе переменных затрат, определяется следующим образом: $80 \times 1,1 = 88$ руб., а во II квартале, когда эффективность работы подразделения возросла, ТЦ снизится до 82 руб. ($75 \times 1,1$).
 - В этом случае, ТЦ не возмещает постоянных затрат и не позволяет рассчитать прибыль, зарабатываемую центром ответственности.
 - Следовательно, оценка уровня эффективности работы руководителя такого подразделения невозможна с использованием показателей прибыли и дохода, что, в свою очередь, означает, что у менеджера снижаются стимулы к сокращению затрат.
- **Третий метод трансфертного ценообразования** предполагает расчет договорной ТЦ.
- При этом используется следующая формула:

ТЦ = удельная переменная себестоимость + удельный маржинальный доход, утраченный продающим подразделением в результате отказа от внешних продаж

- Эта формула универсальна и применима в условиях полной и неполной загрузки производственных мощностей.
- Современные организации умело сочетают все рассмотренные методы трансфертного ценообразования.
- *Выбор того или иного метода определяется рядом факторов:*
 - 1) характером решаемых в результате трансфертного ценообразования задач (для принятия управленческого решения может быть использована одна ТЦ, для оценки работы центра ответственности – другая);
 - 2) степенью децентрализации организационной структуры организации;
 - 3) состоянием рынка продуктов, работ и услуг, на которые устанавливаются ТЦ.