

*Хусаинова Э.С.,
кафедра Бухгалтерского учета и аудита
СФ ФГБОУ ВО «Башкирский государственный университет»
Россия, г. Стерлитамак*

ТРАНСФЕРТНОЕ ЦЕНООБРАЗОВАНИЕ КАК ИНСТРУМЕНТ УПРАВЛЕНЧЕСКОГО УЧЕТА В ИНТЕГРИРОВАННОЙ ЭКОНОМИЧЕСКОЙ СИСТЕМЕ

***Аннотация:** В статье рассмотрено понятие трансфертной цены, показано преимущество объединения предприятий в интегрированные экономические системы. Выявлено значение трансфертного ценообразования как эффективного инструмента управленческого учета в интегрированной экономической системе. Проанализированы основные методы трансфертного ценообразования. Предложена методика формирования трансфертной цены на товары, закупаемые у подразделения, в котором проводятся инвестиции.*

***Ключевые слова:** интегрированные экономические системы, трансфертная цена, трансфертное ценообразование, методы ценообразования, управленческий учет.*

***Abstract:** the concept of transfer price is Considered, the advantage of combining enterprises into integrated economic systems is shown. The importance of transfer pricing as an effective tool of management accounting in the integrated economic system is revealed. The main methods of transfer pricing are analyzed. The method of formation of transfer prices for goods purchased from the unit in which the investment is carried out is proposed.*

***Keywords:** integrated economic systems, transfer price, transfer pricing, pricing methods, management accounting.*

Создание группы компаний ведет к неизбежному усложнению производства и управления предприятиями. Однако это усложнение связей

используется фирмой в свою пользу: она сокращает издержки на закупки, управленческий учет, сбыт и другие функции через централизацию соответствующих подразделений. Аналогичным образом группа компаний получает такой точный и эффективный инструмент управления экономикой и финансами как трансфертное ценообразование.

Объединение предприятий в интегрированные экономические системы позволяет им получать преимущества, связанные с кооперацией в различных сферах: производстве, НИОКР, управлении, закупках и сбыте. Кооперация внутри интегрированной системы позволяет управлять себестоимостью продукции и выручкой, тем самым увеличивая общую прибыль. Однако совместная работа нескольких предприятий в рамках интегрированной структуры открывает новые возможности для улучшения финансового состояния фирмы.

Во-первых, наличие внутри интегрированной структуры предприятия, обладающего налоговыми льготами, может позволить оптимизировать налоговые выплаты всей группы компаний. Для сокращения фискальной нагрузки на такую группу необходимо перераспределение налогооблагаемой базы (например, прибыли) в пользу предприятия, имеющего налоговые льготы.

Во-вторых, экономическая интеграция помогает снизить как отраслевые, так и финансовые риски предприятия. Это достигается за счет следующих возможностей интегрированных экономических систем:

- диверсификация производства – проникновение корпорации на несколько различных рынков позволяет перераспределить риски, связанные с направлением ведения бизнеса между различными отраслями;
- сокращение финансовых рисков за счет перераспределения маржи между структурными единицами корпорации.

Для реализации данных преимуществ интегрированная система нуждается в механизмах, позволяющих:

- перераспределять прибыль группы компаний между предприятиями еще на стадии производства продукции;

– корректировать полученные отдельными предприятиями группы компаний финансовые результаты в случае их отклонения от целевых показателей;

– оперативно управлять денежными средствами на счетах предприятий, входящих в интегрированную систему.

Производственная цепочка в интегрированных системах включает несколько предприятий, что затрудняет калькулирование цены продукта, а также анализ эффективности деятельности каждого предприятия. Поэтому интегрированные системы нуждаются в эффективных механизмах планирования, управленческого учета и контроля себестоимости, а также калькулирования цены конечной продукции [3].

Для этих целей могут использоваться различные инструменты, одним из которых является трансфертное ценообразование.

Трансфертные цены – цены, используемые крупными компаниями и корпорациями в сделках между филиалами, подразделениями и дочерними компаниями [4]. Трансфертная цена может отличаться от рыночной в большую или меньшую сторону, в зависимости от целей группы компаний. Система трансфертного ценообразования позволяет корпорации получить следующие преимущества:

1. Возможность поддержки новых дочерних компаний через назначение низких цен на поставляемую продукцию и высоких цен на закупаемые у дочерней организации товары и услуги.

2. Сокращение объема выплачиваемых таможенных пошлин. Назначая низкие цены на экспортируемые в зарубежные подразделения товары, компания может минимизировать выплаты пошлин при пересечении товарами границы.

3. Снижение налоговых выплат. В случае, если в составе группы компаний существуют предприятия, пользующиеся налоговыми льготами или являющиеся резидентами стран с более мягкими условиями, прибыль группы компаний может быть перераспределена в пользу данных подразделений в целях минимизации налоговых выплат. В данном случае продукция продается в эти

структурные единицы по минимальным ценам, а покупка продукции проводится по максимально возможным.

Возможность оптимизации налоговых выплат через систему трансфертного ценообразования возникает не только у международных корпораций, но и у фирм, ведущих свою деятельность в пределах одной страны. Распространенная практика создания особых экономических зон (ОЭЗ) позволяет корпорациям перераспределить свою прибыль в пользу структурных единиц — резидентов ОЭЗ, которые зачастую пользуются льготами при уплате налога на прибыль и НДС.

Поскольку система трансфертного ценообразования может значительно сократить налоговые выплаты в бюджет, сделки между взаимозависимыми лицами контролируются государством. Следуя рекомендациям ОЭСР, многие государства (в том числе Российская Федерация) используют при регулировании трансфертного ценообразования «правило вытянутой руки». Диапазон рыночных цен по аналогичным сделкам делится на 4 равные части, и в случае, если цена по данной сделке выходит за пределы двух средних квартилей, засчитывается нарушение налогового законодательства. Данное правило может использоваться и относительно рентабельности взаимозависимых предприятий.

4. Перенос прибыли в другое предприятие. Меняя цены на торговлю товарами и услугами в рамках группы компаний, фирма имеет возможность перераспределять капитал между своими подразделениями.

5. Более точное калькулирование цен на продукты группы компаний. Благодаря корректировке на объем взаимооказанных услуг внутри интегрированной структуры, значительно сокращается искажение себестоимости конечных продуктов.

6. Возможность определения вклада каждой организации в прибыль группы компаний. Использование системы трансфертного ценообразования позволяет применять управленческий учет не только ко всей фирме в целом, но и к каждой конкретной структурной единице в отдельности. Результаты деятельности каждой структурной единицы очищаются от влияния работы

других предприятий в цепочке производства и сбыта. Таким образом, появляются инструменты контроля и мотивации каждой структурной единицы в рамках фирмы [2].

Каждое предприятие в рамках группы становится центром ответственности. В силу специализации ряд структурных единиц в группе создается в целях только получения прибыли, доходов или производства продукции с минимально возможной рентабельностью. Поэтому для каждого центра ответственности назначаются определенные целевые показатели, которые могут быть напрямую не связаны с получением прибыли. Среди центров ответственности выделяются:

– Центры затрат. Целевым показателем при оценке деятельности центра затрат становятся издержки при заданном объеме производства. Данные подразделения, как правило, создаются не в целях получения выручки, например, конструкторские бюро;

– Центры прибыли. Деятельность центров прибыли контролируется исходя из их выручки и затрат;

– Центры инвестиций. Деятельность центров инвестиций оценивается аналогично центрам прибыли, при этом данные подразделения ответственны еще и за проводимые капитальные вложения. Целью данных подразделений является не только получение прибыли, но и достижение определенной рентабельности вложенного капитала;

– Центры выручки – могут контролировать свои продажи, но не способны контролировать издержки. Поэтому целевым показателем данных подразделений являются доходы [1].

Уровень трансфертной цены устанавливается исходя из общих целей корпорации. В экономической литературе упоминаются три основных метода определения трансфертной цены:

1) затратное трансфертное ценообразование – цена устанавливается по переменным, полным затратам или затратам на единицу продукции плюс установленный процент маржи;

2) рыночное трансфертное ценообразование – цена устанавливается на основе рыночных цен на аналогичную продукцию;

3) договорное трансфертное ценообразование – цена определяется управляющими подразделениями корпорации по результатам договоренности.

Выбор уровня трансфертной цены для взаиморасчетов между любыми двумя компаниями в составе группы зависит от поставленных стратегических целей, в числе которых может быть создание и развитие нового направления бизнеса. В условиях расширения бизнеса за счет дорогостоящих инвестиций в отдельные структурные единицы вышеперечисленные методы ценообразования нецелесообразны, поскольку не учитывают объемов внутрифирменной торговли либо основываются на экспертных оценках менеджеров подразделений. Поэтому весьма вероятны ситуации недостаточного для осуществления капитальных вложений финансирования либо излишне полученной данным подразделением прибыли в ущерб другим структурным единицам.

Для данных случаев предлагается формирование трансфертной цены на товары, закупаемые у подразделения, в котором проводятся инвестиции, по описанному ниже методу. В целях обеспечения подразделения оптимальным для осуществления инвестиций объемом чистой прибыли, чистый денежный поток предприятия должен быть равен объему запланированных в периоде инвестиций и сумме запланированной в периоде чистой прибыли с амортизацией. И.В. Дадаян в статье «Трансфертное ценообразование в современных вертикально-интегрированных структурах» [3] предлагает следующую формулу расчета чистого денежного потока:

$$\text{ЧДП} = (R_{\text{Ex}} - C + P_{\text{In}} * Q_{\text{In}} + E) / (1 + t) + A,$$

где ЧДП – чистый денежный поток (инвестиции в периоде i);

R_{Ex} – выручка подразделения по операциям с контрагентами, не входящими в корпорацию, в периоде i ;

C – полные затраты предприятия в периоде i (включая амортизацию);

A – амортизация по предприятию в периоде i ;

P_{In} – трансфертная цена для периода i ;

Q_{in} – количество единиц товара, планируемых подразделением к продаже внутри фирмы в периоде i ;

E – сумма прочих доходов и расходов предприятия, в т. ч. процентов по кредитам в периоде i ; t – ставка налога на прибыль.

Отсюда получаем следующую формулу расчета трансфертной цены:

$$P_{in} = ((\text{ЧДП} - A) * (1 + t) - R_{Ex} + C - E) / Q_{in} [3].$$

Таким образом, в пользу предприятия перераспределяются средства, достаточные для осуществления необходимых капитальных вложений, но не превышающие его текущие потребности.

Обобщая вышеизложенное, можно констатировать, что трансфертное ценообразование является, с одной стороны, способом оптимизации налоговых выплат, а с другой стороны, интегрирующим инструментом управленческого учета, который позволяет оперативно регулировать деятельность группы компаний и мотивировать входящие в нее подразделения.

ИСПОЛЬЗОВАННЫЕ ИСТОЧНИКИ

1. Вахрушева О.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебное пособие. - М.: Дашков и К, 2017. - 252 с.
2. Гаврилюк Т.М., Быкова Е.С. Трансфертное ценообразование: основные особенности и перспективы // В сборнике: Современный бухгалтерский учет: проблемы и перспективы развития. - 2018. - С. 28-35.
3. Дадаян И.В. Трансфертное ценообразование в современных вертикально-интегрированных структурах // Экономические науки. - 2017. - № 3. - С. 115-119.
4. Сулейманова А.К., Омарова О.Ф. Трансфертное ценообразование как часть системы управленческого учета // Экономика и социум. - 2017. - № 6-2 (37). - С. 384-387.