

Нигматуллина Г.Р.
Гафарова Л.Ф., Даутова А.А., Мирсаитова И.Р.
Сайтов Р.И., Ситдикова И.И.

ТРАНСФЕРТНОЕ ЦЕНООБРАЗОВАНИЕ В СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ



Уфа 2016

**ФЕДЕРАЛЬНОЕ ГОСУДАРСТВЕННОЕ БЮДЖЕТНОЕ
ОБРАЗОВАТЕЛЬНОЕ УЧРЕЖДЕНИЕ ВЫСШЕГО ОБРАЗОВАНИЯ
«БАШКИРСКИЙ ГОСУДАРСТВЕННЫЙ АГРАРНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ»**

**ТРАНСФЕРТНОЕ ЦЕНООБРАЗОВАНИЕ В
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ КООПЕРАТИВАХ**

Уфа

Башкирский ГАУ

2016

УДК 338
ББК 65.052
Н 26

Рецензенты:

Давлетбаева Л.Р.

к.э.н., начальник аналитического отдела Министерства сельского хозяйства Республики Башкортостан

Насырова А.Д.,

к.э.н., доцент кафедры бухгалтерского учета, статистики и информационных систем в экономике ФГБОУ ВО Башкирского аграрного университета

Н26 Трансфертное ценообразование в сельскохозяйственных потребительских кооперативах [Текст]: монография / Г.Р. Нигматуллина, Л.Ф. Гафарова, А.А. Даутова, И.Р. Мирсайтова, Р.И. Сайтов, И.И. Ситдикова. – Уфа, ФГБОУ ВО Башкирский ГАУ, 2016. - 80с.

ISBN 978-5-7456-0262-7

Отсутствие должного внимания к трансфертному ценообразованию приводит к неосведомленности в практическом применении в сельскохозяйственных потребительских кооперативах. Актуальность данной темы подтверждает тот факт, что изучению внутрихозяйственных цен в сельскохозяйственных потребительских кооперативах отводится крайне недостаточное внимание, хотя от согласования системы ценообразования будет зависеть эффективность функционирования всей организации.

©ФГБОУ ВО БашГАУ, 2016

ОГЛАВЛЕНИЕ

ВВЕДЕНИЕ	7
1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ	11
1.1 Этапы становления внутрифирменных цен и основные аспекты их формирования	11
1.2 Теоретические аспекты трансфертного ценообразования	15
1.3 Применение трансфертного ценообразования в управленческом учете	18
1.4 Условия установления внутрихозяйственных цен	21
2 МЕТОДИКИ ФОРМИРОВАНИЯ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННЫХ ЦЕН	28
3 ОБОСНОВАНИЕ НЕОБХОДИМОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ КООПЕРАТИВОВ	36
4 ПРАКТИЧЕСКОЕ ПРИМЕНЕНИЕ МЕТОДИКИ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ	50
4.1 Методика трансфертного ценообразования производства зерновой продукции	50
4.2 Методика трансфертного ценообразования в организациях молочной отрасли	56
ЗАКЛЮЧЕНИЕ	64
БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК	68

ВВЕДЕНИЕ

Внутри любой организации имеет место продажа товаров (оказание услуг) одних подразделений другим на взаимовыгодной основе. Система управленческого учета базируется на разделении всех структурных подразделений организации на центры ответственности. Трансфертное ценообразование как система представляет собой совокупность центров ответственности и связей между ними. Внутренняя расчетная цена, по которой происходит продажа товара (услуги) одним центром ответственности другому называется трансфертной ценой.

В современной рыночной экономике проблемы трансфертного ценообразования актуальны не только для крупных транснациональных корпораций, но и для более скромных по своим размерам предприятий, в частности, и для сельскохозяйственных кооперативов.

Отсутствие должного внимания к трансфертному ценообразованию приводит к неосведомленности в практическом применении в сельскохозяйственных потребительских кооперативах.

Актуальность данной темы подтверждает тот факт, что изучению внутрихозяйственных цен в сельскохозяйственных потребительских кооперативах отводится крайне недостаточное внимание, хотя от эффективности согласования системы ценообразования будет зависеть и эффективность функционирования всей организации.

Трансфертная цена может быть ниже цены, применяемой по сходным сделкам, в несколько раз. Поэтому трансфертное ценообразование позволяет кооперативам минимизировать налогообложение путем применения в расчетах между зависимыми структурами трансфертных цен, а также перераспределения финансовых потоков между хозяйствующими субъектами, входящими в их структуру, и вовлечение посредников в процесс реализации продукции.

Экономическая самостоятельность кооперативов в рамках единого хозяйственного механизма предполагает применение новых подходов к формированию внутрифирменных (трансфертных) цен основанных на балансе доходов получаемых от реализации промежуточных продуктов и расходов на их производство. Последствия внедрения системы трансфертного ценообразования в таких областях, как управленческий учет и организационное поведение, были и остаются предметом все более многочисленных теоретических дискуссий; например, не исключена возможность существенного влияния на действия руководителей, которым выплачивается премия в зависимости от операционной прибыли местной компании. Изменение в системе трансфертного ценообразования группы, не учитывающее влияние, которое могут ощутить отдельные сотрудники, может не привести к улучшениям в поведении, которых желает добиться руководство.

Теоретическую и методологическую основу исследования составили фундаментальные положения экономического анализа; нормативные, методические и справочные материалы по налогообложению, управленческому учету и анализу, научные труды и разработки отечественных и зарубежных экономистов. Исследование построено на системном и проблемно-целевом подходах к формированию трансфертных цен.

Изучением трансфертного ценообразования в сельскохозяйственных потребительских кооперативах занимались: Барановский В.А., Бычкова С.М., Васильева И.Г., Волков А.Н., Гордеев А.В., Султанова Л.Ф., Хомутов В.В., Насырова А.Д. и др.

Цель научной работы - исследовать сущность и механизм трансфертного ценообразования в сельскохозяйственных потребительских кооперативах.

Для достижения намеченной цели в работе поставлены следующие задачи:

- 1) выявить предпосылки и исторические этапы возникновения систем трансфертного ценообразования;

- 2) исследовать экономическую сущность и цели трансфертного ценообразования;
- 3) уточнить понятия «трансфертная цена» и «трансфертное ценообразование» используемые в системе управленческого учета;
- 4) рассмотреть основные факторы, влияющие на установление трансфертных цен в кооперативах;
- 5) изучить особенности создания и функционирования сельскохозяйственных кооперативов;
- 6) изучить методы трансфертного ценообразования;
- 7) применить на практике методы трансфертного ценообразования.

В первой главе изучены основные этапы становления внутрифирменных цен и основные аспекты их формирования. Особое внимание занимает применение трансфертного ценообразования в управленческом учете и условия установления внутрихозяйственных цен.

Во второй главе рассмотрены практические варианты методик расчета внутрихозяйственных цен и разработана дополнительная методика «Метод сопоставимой рентабельности».

В третьей главе выявлены критерии создания, виды и основные формы кооперирования, а также основные причины недостаточного уровня развития сельскохозяйственных потребительских кооперативов.

Особенностью четвертой главы работы является практическое применение расчетов трансфертных цен на примере производства зерновой и молочной продукции.

В конечном счете, политика трансфертного ценообразования должна приносить пользу компании как в плане управления рисками, так и с точки зрения деловых перспектив. Поэтому без создания основы для внутренней поддержки в транснациональной корпорации невозможно добиться соблюдения требований налогового законодательства и принятия эффективных управленческих решений. Сделки внутри группы компаний проводятся в форме

передачи материального и нематериального имущества, оказания услуг, внутрифирменного финансирования, заключения договоров аренды или даже передачи,

В процессе исследования использовались методы, признанные наукой в познании социально-экономических явлений: исторический, абстрактно-логический, сравнительный, статистико-экономический, расчетно-конструктивный, сопоставление. Оценка, способы группировки, приемы логической и счетной увязки показателей.

В качестве предмета исследования выступает теория и практика функционирования трансфертного ценообразования в сельскохозяйственных потребительских кооперативах, которая включает процесс формирования и представления учетно-аналитической информации для управления.

Информационной основой исследования послужила эмпирическая и нормативная база, включающая федеральные законы, Указы Президента РФ, постановления Правительства РФ, подзаконные акты, отчетные данные исследуемых организаций. Практические расчеты осуществлены на материалах предоставленных государственной службой статистики Республики Башкортостан.

Результаты работы были опубликованы в журнале «Наукovedение» под названием «Роль трансфертного ценообразования в организациях молочной отрасли Республики Башкортостан» (Том 8, №1 (2016) . Режим доступа: <http://naukovedenie.ru/PDF/03EVN116.pdf> (доступ свободный).

1 ТЕОРЕТИЧЕСКИЕ АСПЕКТЫ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

1.1 Этапы становления внутрифирменных цен и основные аспекты их формирования

Научное изучение развития какого-либо явления предполагает использование исторического подхода. Исследование исторических аспектов развития внутрифирменного ценообразования лежат в основе современных теорий трансфертных цен

Эволюция развития трансфертного ценообразования в мировой экономике на сегодняшний момент можно подразделять на четыре этапа, представленные в таблице 1.1.

Таблица 1.1 Этапы становления внутрифирменных цен

Этапы	Период	Характеристика этапа
Первый этап	С конца XIX до XX века	Определение основных понятий существующей системы управленческого учета
Второй этап	1930-1960 гг.	Эпоха массового сбыта
Третий этап	1960-1990 гг.	Выделение центров ответственности в компаниях, и оценка их деятельности
Четвертый этап	1990 гг. - по настоящее время	Развитие рынка и усиление конкурентного давления среди вновь созданных компаний

Отчет первого этапа который длился до XX века, следует начать с конца XIX. В этот период потребность в появлении внутренней (трансфертной) цены возникла с выделением в составе предприятий структурных единиц. А это стало возможным в результате разделения труда и появления первых мануфактур. Впервые упоминания о трансфертном ценообразовании в отдельных отраслях встречаются в Англии в конце XIX века. Трансфертные цены на этой стадии выполняют контрольные и учетные функции. В этот

период потребность в появлении механизма внутренней (трансфертной) цены возникла с выделением в составе предприятий отдельных производственных единиц, то есть стала последствием разделения труда и появления первых мануфактур. Первые упоминания о трансфертном ценообразовании в отдельных отраслях промышленности появились еще в XIX в. в Англии [25].

В России становление трансфертных цен можно выделить с 1930 г. Первый этап характеризуется определением основных понятий существующей системы управленческого учета. В этот период простой учет внутривозводских цен уже существует, однако сам термин «трансфертная цена» в российской практике еще не использовался. Производственная бухгалтерия являлась частью фабричной, а на российских предприятиях в 1920-е гг. активно использовался вариант двухэтапного распределения затрат, когда затраты распределялись сначала между подразделениями, а потом только между продуктами. Это означает, что элементы трансфертного ценообразования применялись в России уже в 1920-ые гг. [26].

Второй этап развития трансфертного ценообразования можно отнести к периоду 1930-1960 гг. Этот период можно охарактеризовать, как эпоху массового сбыта. Диверсификация деятельности промышленных предприятий США, Японии, Германии, образование финансово-промышленных групп, усложнение организационных структур предприятий дали толчок развитию теории трансфертного ценообразования.

В публикациях, изданных в 1955—1957 гг. в США национальной ассоциацией бухгалтеров, содержатся первые попытки классификации подходов к формированию внутренней цены. Трансфертное ценообразование становится инструментом внутреннего управленческого анализа. В России этот период характеризуется жестко регламентированной системой управления. Трансфертные цены совпадают с установленной нормативной ценой продукции [67].

В СССР трансфертные цены внутри предприятий начали использоваться с 50-60 гг. XX в., когда были созданы крупные производственные предприятия и объединения. Относительная независимость подразделений заставляла руководителей искать новые выходы к управлению производством. Одним из таких выходов стало внедрение в управление системы внутренних расчетов, которые невозможны без оценки стоимости передаваемого продукта. Именно цена передаваемого продукта получила название планово-расчетной (трансфертной) цены, а процесс ее расчета, оценки и установления - трансфертного ценообразования. Трансфертные цены использовались в организациях для формирования внутреннего бухгалтерского учета движения продукции, а также для оценки деятельности подразделений предприятия. Кроме того, планово-расчетные цены использовались для учета стоимости продукции, поступающей от других предприятий и направляемой в производство до момента полной обработки первичной документации. Установление трансфертных цен производилось на основе методов – затратного, договорного и смешанного [43].

Процессы, проходящие вне предприятия, привели к смене ориентиров внутри его. Потребовался переход от производства стандартных товаров к дифференцированным. Производственная ориентация стала уступать рыночной. Потребовались новые силы управления, которые были бы способны обеспечить своевременную реакцию на все изменения. При этом акцент был сделан на децентрализацию, появилась практика координации производственных процессов по горизонтали. Данный период является началом истории развития сегментарной отчетности, т.е. отчетности, построенной по центрам ответственности [25].

Третий этап развития трансфертного ценообразования приходится на 1960-1990 гг. В этот период в Англии, США и Японии происходили процессы становления крупных холдинговых компаний, и трансфертное ценообразование стало инструментом в корпоративном механизме управления производством.

Трансфертные цены в этот период использовались в крупнейших зарубежных компаниях [67].

В середине 1960-х гг. одной из первых стран, принявшей нормативно-правовые акты в сфере регулирования вопросов трансфертного ценообразования, стали США. Все это способствовало тому, что правительства многих стран задумались о поиске наиболее приемлемых для них принципов и методов, которые определяли бы порядок налогового регулирования трансфертного ценообразования.

Этому примеру последовали такие страны, как Великобритания и Франция, а затем Канада, Япония, Австралия, Нидерланды

В российской практике трансфертного ценообразования период 1987-1993 гг. представляет наибольший интерес, так как начинает формироваться трансфертное ценообразование в рамках хозрасчета. Характерным является выделение центров ответственности в компаниях, и как один из показателей оценки их деятельности, выступает трансфертная цена.

Четвертый этап (1990 гг. - по настоящее время) характеризуется развитием рынка и усилением конкурентного давления среди вновь созданных компаний. На первый план вышли проблемы масштаба управления и увеличения роли внутрикорпоративных рынков, важная роль на которых принадлежит трансфертной цене. Особую актуальность приобретают вопросы совершенствования механизма внутренних цен [25].

В России этот этап начался с 1994 г. и продолжается по настоящее время. В этот период российские предприятия стали экономически независимыми, формируя информацию о затратах, результатах и трансфертных ценах в любом разрезе для любых целей управления.

На сегодняшний день формирование трансфертных цен крупных корпораций является их ноу-хау и оказывает непосредственное влияние на движение финансовых, материальных и информационных потоков. Четвертый этап характеризуется значительным количеством исследований по вопросам

трансфертного ценообразования, как в теоретическом, так и в практическом аспектах.

Отметим, что национальное законодательство конкретной страны регулирует порядок налогообложения применительно только к сделкам с «иностранным элементом» [21]. Цель такого регулирования — сохранение соответствующей налогооблагаемой базы в условиях манипулирования ценами сделок. В таких странах, как Аргентина, Италия, Франция, Австралия, Япония правила о трансфертных ценах применяются только при международных сделках.

В некоторых странах борьба с трансфертным ценообразованием наблюдается не только при совершении международных, но и внутренних сделок. В качестве примера можно привести Великобританию, где принятие обязательства не дискриминации в рамках европейского права и двусторонних налоговых договоров повлекло за собой распространения норм о трансфертных ценах на внутренние операции. В таких странах, как Португалия, Испания, Дания, Норвегия, Чехия, Великобритания, США, Индонезия, Россия данные нормы могут распространяться также и на международные сделки. В России для целей корректировки цены установлены различные стандарты для внутренних и международных сделок.

На данный момент не существует единого мнения об исторической периодизации системы трансфертного ценообразования. Нами были изучены мнения Васильевой И.Г., Султановой Л.Ф., Багаутдинова Р.И., Леонтьева В.Е., и др.

1.2 Теоретические аспекты трансфертного ценообразования

Вопрос трансфертного ценообразования, в настоящее время, является актуальным, и рассматривается многими зарубежными и отечественными учеными.

Трансфертная цена определяется по-разному, например как «цена, используемая крупными компаниями, корпорациями, в частности транснациональными, в сделках, совершаемых между своими филиалами, подразделениями или дочерними обществами» [65].

Трансфертная цена в широком смысле трактуется как «необычная», «подозрительная» цена, подлежащая налоговому контролю, в отношении которой есть основания полагать, что ее величина установлена сторонами сделки не для достижения коммерческой цели, а для снижения налоговой нагрузки. А в узком смысле как цена, используемая в рамках групп компаний и которая устанавливается по сделкам между двумя взаимозависимыми лицами [36].

В свою очередь, трансфертными следует считать цены, которые компании (как правило, холдинги) применяют при сделках между своими филиалами и подконтрольными подразделениями, иначе говоря, между взаимозависимыми лицами. Поскольку компании используют трансфертные цены для оптимизации собственных налоговых выплат, государство контролирует соответствие применяемых цен рыночному уровню. Именно этот подход лежит в основе Руководства Организации по экономическому сотрудничеству и развитию по трансфертному ценообразованию 1995 г.

В Руководстве по трансфертному ценообразованию для многонациональных корпораций и налоговых органов (OECD Transfer Pricing Guidelines For Multinational Enterprises And Tax Administrations, 1995), разработанному ОЭСР, трансфертная цена рассматривается как цена, устанавливаемая с взаимозависимыми лицами, по которой одна организация реализует товары, нематериальные активы и оказывает услуги другой организации в рамках групп компаний. Эта нерыночная цена формируется, как правило, в отношениях взаимосвязанных экономических субъектов и влияет на размер налоговых отчислений. Поскольку, используемые в деятельности взаимозависимых лиц цены по разным причинам (в первую очередь

экономическим, во вторую — налоговым) отличаются от рыночных, для целей налогообложения применяются рыночные цены, исходя из которых исчисляются налоги.

В Протоколе об обмене информацией по контролю за трансфертным ценообразованием между налоговыми и таможенными органами государств членов ЕврАзЭС приводится такая интерпретация — это цена на товары (работы, услуги), которая отличается от объективно сформированной при совершении международных сделок единой рыночной (свободной) цены [44].

Быдылин С.Л. и Юрмашев Р.С. в соавторстве предлагают следующее определение трансфертной цены. Это цена в рамках группы связанных между собой лиц, отличная от рыночной [31].

Ефремова О.Н. считает, что трансфертная цена это вид цены, устанавливаемая при торговле товарами и услугами по внутрифирменным отношениям, то есть, при торговле между структурными подразделениями единого предприятия и его аффилированными лицами, находящимися в различных странах [35].

Подобная трактовка была предложена Б.А. Райзбергом. По его словам, внутрифирменная цена — это цена, используемая при обмене товарами в рамках международных и транснациональных корпораций и предприятий, для расчетов между их подразделениями, расположенными в разных странах [61].

Однако на сегодняшний день определение имеет несколько иной смысл: трансфертные цены — это цены, применяемые внутри фирмы при реализации продукции между подразделениями компании, а также разных, но входящих в одно объединение компаний. То есть, территориальное расположение значения не имеет. Под трансфертными подразумеваются цены, по которым совершается купля-продажа сырья, комплектующих и других ресурсов родственными компаниями.

Непесов К.А. и Мучичка И.А. предлагают следующее — трансфертная цена заключается в манипулировании расходами, доходами и затратами в

сделках между «связанными» лицами способом, отличным от тех, которые были бы использованы в операциях, совершенных на нормальных рыночных условиях, в целях получения налоговой выгоды [50].

Суругин Д. Н. считает, трансфертная цена - это любая необычная, подозрительная, цена, подлежащая налоговому контролю, в отношении которой есть основания полагать, что ее величина определена сторонами сделками не рыночным путем, не для достижения коммерческой цели, а исключительно для снижения налоговой нагрузки.

По мнению Насыровой А.Д. трансфертная цена – это расчетная или договорная цена на продукцию и услуги одного подразделения (центра), передаваемые («продаваемые») другому подразделению (центру) той же организации [53].

Подводя черту под понятием трансфертной цены можно сделать вывод, что трансфертное ценообразование – это экономические отношения, обусловленные внутренней средой хозяйствующего субъекта, под воздействием рынка. В приведенных определениях трансфертной цены акцент сделан, во-первых, на ее связи с уменьшением налоговых отчислений, во-вторых, на том, что эта цена используется в отношениях между взаимозависимыми лицами (как правило, в рамках групп компаний, холдингов), в-третьих, на том, что трансфертная цена отличается от рыночной цены.

1.3 Применение трансфертного ценообразования в управленческом учете

При организации управленческого учета по центрам ответственности важное значение приобретает разработка методологии трансфертного ценообразования как инструмента оценки деятельности предприятия и трудовых коллективов. Именно данная проблема занимает центральное место при реформировании внутрихозяйственных производственных отношений,

внедрении коллективных форм организации труда на принципах хозрасчета в хозяйствах Республики Башкортостан [53].

Выделяют разные подходы к установлению трансфертных цен, применяемых при взаимодействии подразделений. Но общая цель трансфертных цен – влиять на показатели работы каждого подразделения, занятого изготовлением продукции, способствовать увеличению прибыли подразделений фирмы, что должно в целом вести к увеличению прибыли фирмы. Достижение этой общей цели должно обеспечиваться через целую систему частичных целей, достижение которых часто представляет большие трудности. Таковыми являются:

1. Система трансфертного ценообразования должна представлять информацию для принятия менеджерами подразделений экономически обоснованных решений. Это произойдет тогда, когда управленческие решения на уровне подразделений, нацеленные на рост их прибыли, будут также увеличивать показатели прибыли компании в целом.

2. Система трансфертного ценообразования должна представлять информацию для оценки работы менеджеров и экономических показателей деятельности подразделений. Необоснованная трансфертная цена, искажающая реальные расходы и доходы принимающего и поставляющего подразделений, приведет к неправильной оценке прибыли подразделений и работы менеджера. Это может привести к отрицательным последствиям в отношении мотивации их работы.

3. Трансфертные цены должны способствовать целенаправленному перемещению части прибыли между подразделениями в интересах компании в целом.

4. Система трансфертного ценообразования должна гарантировать, что автономность деятельности подразделений не нарушается, то есть их издержки компенсируются.

5. Трансфертное ценообразование должно обеспечивать минимизацию налогообложения внутрикорпоративных расчетов и таможенных платежей, а также аккумуляцию прибыли в сбытовых структурах, зарегистрированных в зонах с льготным налогообложением.

Когда два и более центра финансовой ответственности компании участвуют в маркетинге, производстве, продаже, доставке продукта, необходимо иметь механизм распределения дохода от продажи продукта по этим центрам, для того чтобы понять, каков денежный вклад этих подразделений.

Трансфертное ценообразование — это расчеты между двумя центрами финансовой ответственности одной компании; часто в российской практике такую систему называют «хозрасчетом». Трансфертное ценообразование аналогично расчетам между двумя независимыми фирмами— это главное отличие трансфертных цен от простого распределения затрат между подразделениями в рамках управленческого учета. Введение трансфертных цен в компании схематично изображено на рис. 1.1.

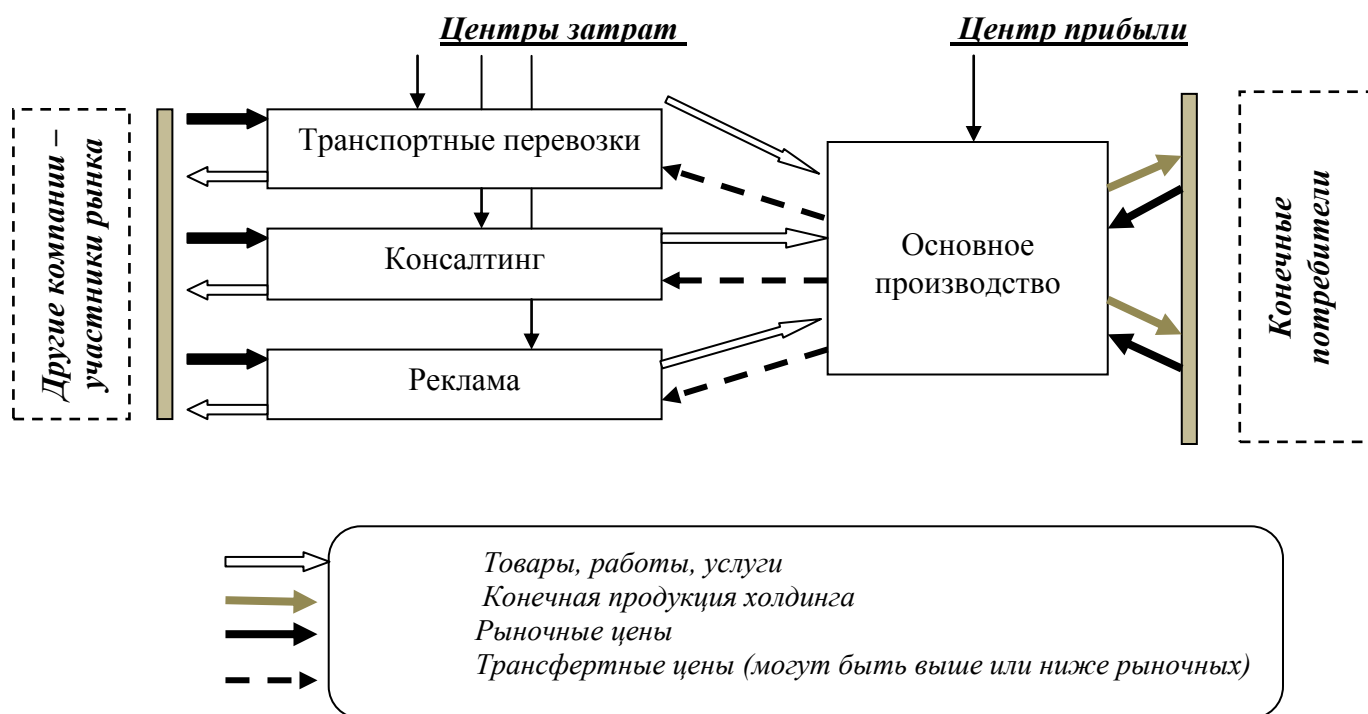


Рисунок 1.1 Трансфертные цены в управлении организации

Механизм трансфертных цен является мощным инструментом управления компанией и контроля за ее деятельностью. Он может как решить большинство проблем между подразделениями, так и усугубить острые вопросы между ними. Основное преимущество внедрения трансфертных цен состоит в том, что они достаточно просто позволяют увязать цели компании в целом и цели подразделений [27].

1.4 Условия установления внутрихозяйственных цен

На формирование трансфертных цен влияют внутренние и внешние факторы (рис. 1.2). Рассмотрим каждый из факторов, влияющих на формирование трансфертных цен:

1. Существующих форм организации производства. В условиях централизованной организации производства обмен продукцией и услугами между центрами ответственности преимущественно производится на основе фактической (стандартной) себестоимости. В условиях децентрализованной организации производства, когда центры ответственности являются относительно автономными, цена внутрифирменной передачи должна назначаться с таким расчетом, чтобы с её помощью можно было определять реальный и достоверный показатель прибыли для каждого подразделения. [38].

2. наличие свободных мощностей у подразделения-производителя. Если у предприятия есть свободные производственные мощности, то для организации в целом более предпочтительной является покупка продукции внутри группы, в результате чего увеличится прибыль (дополнительное производство позволит покрыть часть постоянных расходов, которые связаны с простаиванием мощностей) [42];

3. трансфертные цены между двумя предприятиями. Провоцируют возникновение конфликта между ними. Предприятие-производитель

заинтересовано в том, чтобы цены были как можно выше, предприятие-потребитель, наоборот, заинтересовано в максимально низких ценах.

4. эффективность для организации преимуществ вертикальной интеграции. Вертикальная интеграция позволяет снизить экономические риски в холдинге, в частности риск зависимости от поставщиков и потребителей, поскольку компания может контролировать весь процесс создания стоимости - от добычи сырья до продажи конечному потребителю.

5. Степень участия филиала в деятельности фирмы, степень доверия к руководству филиала. Если рассматривается ситуация, когда используется форма совместного предприятия или лицензионного соглашения, то фирма-экспортер сочтет целесообразным продавать продукцию по высокой трансфертной цене, чтобы не делиться прибылью с партнером. Если же речь идет о полном владении филиала компанией, то она предпочтет установить низкие цены [44].

6. Наличие управленческого учета. Для того чтобы правильно определить базу для определения трансфертных цен, то есть перечень услуг, которые будут оплачиваться, и способ расчета стоимости, компании необходима развитая система управленческого учета. Так, должна быть возможность рассчитать динамику нефинансовых показателей, например, изменения числа автоматизированных мест в компании, количество человеко-часов, необходимых для подбора сотрудника на одну вакансию, количество документов для оформления различных операций и т.д. [75].

7. Высокий уровень квалификации руководителей. Система трансфертного ценообразования требует высокой квалификации менеджеров корпоративного центра. Перед ними стоит задача сбалансировать различные противоречащие друг другу цели для достижения оптимального для холдинга результата. Менеджеры должны обязательно иметь хорошее финансовое образование, а также понимать особенности отраслей, в которых

функционируют предприятия группы (ценообразование, конкуренты, потребители, производственные мощности и т. д.) [42].

Чтобы уметь пользоваться предоставленной свободой действий, правильно определять направления для снижения издержек и повышения прибыльности подразделения, руководители бизнес-единиц должны хорошо понимать экономические законы, по которым работает любой рынок. Возможно, некоторым из них потребуется дополнительное обучение [75].

8. Возможность регулирования затрат. Затраты на внутренние услуги должны контролировать потребители. Это значит, что цены на них должны устанавливаться до начала периода предоставления услуг, чтобы величина потенциальных расходов была известна заранее. Кроме того, руководитель подразделения должен иметь полномочия отказаться от услуги, а также от лишних площадей, основных средств или трудовых ресурсов [42].

9. Нагрузка на руководителей. При введении механизма трансфертных цен следует помнить, что помимо выгод он несет в себе и рост нагрузки на руководителей подразделений: необходимо проводить расчеты, связанные с выбором альтернатив получения тех или иных услуг, возрастает объем внутрифирменного учета. Рост трудозатрат на ведение документации по внутрифирменным сделкам может достигать 80%. Поэтому проект введения внутри компании рыночного механизма, как и любой проект, должен оцениваться с учетом всех факторов [75].

К внешним факторам относятся:

1. Различия в уровнях и характере налогообложения. Трансфертные цены позволяют с выгодой воспользоваться преимуществами более низких налогов в одной из стран. ТНК, естественно, стремятся зарабатывать и декларировать свои прибыли в той стране, в которой корпоративные налоги ниже. Целью этого является снижение декларируемой прибыли, заработанной производственной единицей в стране с высокими ставками налогов, и повышение прибыли, заработанной производственной единицей в стране с

низкими ставками налогов. Так, для филиала, расположенного в стране с невысоким уровнем налогообложения, на прибыль, цена назначается при экспорте ниже, чем для филиала, расположенного в стране, где налоги больше. С помощью механизма трансфертного ценообразования прибыль экспортируется в страны с низкими налогами на прибыль или в страны, где налоги на прибыль вообще не взимаются. При определении уровня трансфертной цены при различиях в налогообложении учитываются соотношение налогов на прибыль, в обеих странах, правила вывоза прибылей, опасность и уровень инфляции [44].

2. Позиция налоговых органов. На основе требований налоговых органов, международная корпорация, формируя налоговую базу в определенном государстве, обязана учитывать все осуществленные ею сделки, так как на основе этого формируется налогообложение ее дохода. При этом, отсутствие цен по внутригрупповым сделкам (безвозмездное оказание услуг, передача товаров или нематериальных активов) при наличии в определенной юрисдикции деятельности холдинга правил налогового контроля трансфертных цен приведет к несогласию налоговых органов с безвозмездностью таких сделок и начислению дополнительных налоговых платежей, которые увеличат общую налоговую нагрузку корпорации и не связанных с реальными финансовыми результатами деятельности ее подразделений. В связи с этим корпорация должна устанавливать трансфертные цены, даже если на это нет никаких внутренних причин. Поэтому налоговое планирование является одной из основных причин применения трансфертного ценообразования корпорациями [30].

3. Ставки таможенных пошлин. Определенное влияние на уровень трансфертных цен могут оказывать различия в уровнях таможенных пошлин. Обычно низкие трансфертные цены назначаются на товары, поставляемые в страны с высокими таможенными пошлинами. В результате компании, ввозящей в данную страну свой товар на основе заниженных трансфертных цен,

удается снизить базу для расчета таможенных пошлин и повысить свои конкурентные позиции относительно местных производителей.

На уровне единого европейского рынка снятие тарифных и нетарифных барьеров значительно облегчает разработку ценовых стратегий в рамках единой Европы и усложняет использование механизма трансфертных цен, однако поскольку глубокие различия между европейскими странами в области налогового законодательства сохранятся в течение относительно длительного времени, возможности для трансфертного ценообразования также сохранятся [44].

4. Соотношение валютных курсов. Колебания курсов валют приводят к увеличению валютных рисков, поэтому уровень трансфертных цен необходимо корректировать.

5. Государственный контроль цен. Данное направление контрольной деятельности государства может существенно влиять на инвестиционный климат и уровень цен в стране, так как ни одна организация, ведущая предпринимательскую деятельность, не может с уверенностью утверждать, что ее цены не будут оспорены налоговыми органами.

6. Регулирование цен. Путем установления завышенных цен на экспортируемую материнской компанией продукцию прибыль импортирующей дочерней компании искусственно снижается. Таким образом, происходит ее перераспределение в пользу материнской компании. В целях перераспределения прибыли в пользу материнской компании используют не только завышенные цены на поставку товара, но и на предоставляемые материнской компанией административные, управленческие, технические, образовательные услуги, а также патенты, лицензии, "ноу-хау" [69].

7. Наличие конкурентного рынка для промежуточного продукта. Основным принципом трансфертного ценообразования гласит, что трансфертная цена должна быть максимально приближена к цене, по которой продукт может быть продан внешним покупателям или приобретен у внешних поставщиков, т.

е. к рыночной. В этом случае предприятия автономны в принятии решений и их деятельность может быть объективно оценена [42].

Предприятия стремятся придерживаться единой политики в области трансфертных цен в глобальном масштабе, приспособливая ее к:

- различиям в национальных законодательствах, таможенно-тарифной политике, налоговому регулированию различных стран;
- условиям и требованиями рынков принимающих стран;
- стратегии в области управления.

Все перечисленные выше факторы учитываются высшим менеджментом предприятия при принятии решения, какому подразделению или какой дочерней компании предоставить возможность получения сверхприбыли [41].

Данные факторы наглядно представлены на рисунке 1.2

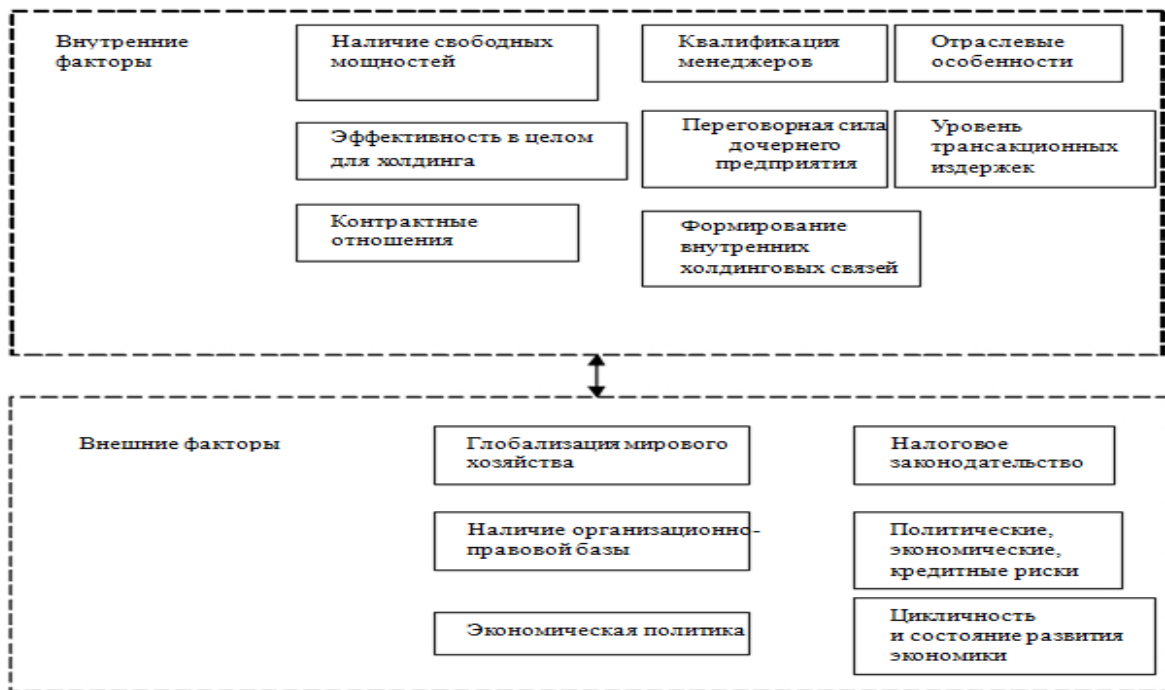


Рисунок 1.2 Влияние внутренних и внешних факторов на формирование трансфертной цены

Таким образом, на установление трансфертных цен влияют обозначенные выше внутренние или внешние факторы. В процессе принятия управленческих решений, топ-менеджмент компании в первую очередь руководствуется принципом рациональности, в том числе и при определении цен. Трансфертное

ценообразование должно быть объективно, так как оно помогает корпорации реализовать свои финансовые интересы, взаимосвязанные с увеличением стоимости корпорации в долгосрочном периоде [30].

Такое большое разнообразие факторов, оказывающих сложное и порой противоречивое влияние на решение компании о применении системы трансфертного ценообразования, свидетельствует о сложности механизма расчета уровня трансфертных цен.

2 МЕТОДИКИ ФОРМИРОВАНИЯ ВНУТРИХОЗЯЙСТВЕННЫХ ЦЕН

В главе 14.3 Федерального закона «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» от 18.07.2011 г. (ред. от 05.04.13 г.) рассмотрены общие положения, касающиеся методов определения рыночных цен, приближенных к методам, рекомендованным ОЭСР; порядок расчета интервала, рентабельности, описаны способы и условия применения всех методов [6]. Данные методы представлены в таблице:

Таблица 2.1 Методы определения цен

Россия (ФЗ № 227 от 18.07.11 г.)	ОЭСР
Метод сопоставимых рыночных цен (ст.105.7.1.1; 105.7.3; 105.9)	Метод сопоставимой неконтролируемой цены (п.2.13-2.20)
Метод последующей реализации (ст.105.7.1.2; ст.105.10)	Метод последующей реализации (п.2.21-2.38)
Затратный метод (ст.105.7.1.3; 105.11)	Затратный метод (п.2.39- 2.55)
Метод сопоставимой рентабельности (ст.105.7.1.4; 105.12)	Метод чистой прибыльности по сделке (п.2.58-2.107)
Метод распределения прибыли (ст.105.7.1.5; 105.13)	Метод распределения прибыли (п.2.108-2.145)

В их основе лежит 2 базовых подхода к определению трансфертных цен:

В их основе 2 базовых подхода к определению трансфертных цен. Первый подход базируется на себестоимости и нормативной рентабельности. Он достаточно прост, что и определило возможности его применения. Однако этот подход может служить оправданием фактически произведенных затрат без учета их целесообразности. Этот недостаток преодолевается использованием второго – нормативного подхода, основанного на определении целевого назначения той цены, с которой сравниваются фактические затраты. Выбор подхода и применяемого метода во многом зависит от того, существует ли рынок полуфабрикатов. Основной вопрос – что использовать

в качестве трансфертной цены: рыночные цены, формулу, определённую на основе издержек, или возможно проведение переговоров [51].

Закон разрешает применение двух или более методов в комбинации. В случае невозможности применения указанных пяти методов рыночная цена разовой сделки может быть определена путем проведения независимой оценки в соответствии с действующим законодательством РФ или иностранного государства [48].

Ниже приведены традиционные методы определения трансфертных цен (рисунок 2.1)



Рисунок 2.1 Традиционные методы определения трансфертных цен
(дополнена авторами)

При организации учета важное значение приобретает разработка методологии трансфертного ценообразования как инструмента оценки

деятельности подразделений сельскохозяйственных экономических субъектов.

Ниже рассмотрены основные методы формирования трансфертных цен.

1. Метод сопоставимых рыночных цен - метод определения соответствия цены товара интервалу рыночных цен, который определяется на основе информации о ценах.

При данном методе цену сделки, заключенной с взаимозависимым лицом сравнивают с ценами других сделок, заключенных с лицами, не являющимися взаимозависимыми по отношению к организации. Данный метод ориентируется на рыночную цену товара, определяется интервал рыночных цен. Если цена примененная в сделке взаимозависимой организации, находится в пределах интервала рыночных цен, то она соответствует рыночной цене. В случае, когда цена меньше минимального значения интервала рыночных цен применяется цена соответствующая минимальному значению рыночной цены. А если цена превышает максимальное значение интервала рыночных цен применяется цена соответствующая максимальному значению рыночной цены.

Рассмотренный метод основан на сравнении цены продукции, товаров и услуг, являющийся являющейся предметом контролируемой сделки с ценой продукции, товаров и услуг в сопоставимой неконтролируемой сделке, осуществляемой в сопоставимых условиях. Данный метод базируется на информации внешних источников, следовательно наиболее важна надежность информации.

Преимуществом является несложность расчета, простота контроля за его применением, получение наиболее достоверной картины сопоставимости цен на идентичные товары.

2. Метод цены последующей реализации применяется для определения уровня рыночной цены, по которой покупатель приобретает товары у взаимозависимого лица для их дальнейшей реализации независимому лицу. Данный метод предпочтительней для ситуации, в которых товар реализуется

посреднику, причем посредник не выполняет никаких дополнительных функций.

При использовании данного метода показатель валовой рентабельности в рамках сделки подлежит сравнению с интервалом рыночной валовой рентабельности, рассчитанным на основании внешней информации.

В анализ цен включается показатель валовой рентабельности, то есть анализируется выручка и прибыль, полученные организацией от всех видов деятельности.

Данный метод сложен в применении в силу того, что он требует большей степени сопоставимости стандартов финансового учета и данных учета потенциально сопоставимых сделок.

3. Затратный метод. При отсутствии информации о цене товаров, работ и услуг в последующем реализованных покупателем используется затратный метод. Он заключается в сравнении валовой рентабельности затрат продавца товаров с интервалом валовой прибыльности, определенных по данным анализа сопоставимых организаций. В данном случае, следует взять информацию о фактической себестоимости реализованных продавцом товаров. При этом фактическая себестоимость должна отражать выполняемые анализируемой стороной функции.

Уровень рентабельности затрат продавца должен показывать прибыль соответствующую выполняемым функциям и рыночным условиям (п.2.39 ОЭСР) [55].

Затратный метод применяется в тех случаях, когда:

- выполняются работы лицами, выступающими взаимозависимыми с продавцом;
- предоставляются услуги по управлению денежными средствами;
- продается сырье, полуфабрикаты взаимозависимым организациям;
- реализуются товары по долгосрочным договорам с взаимозависимыми лицами.

При затратном методе цену определяют исходя из соотношения валовой рентабельности затрат взаимозависимого лица с рыночным интервалом валовой рентабельности затрат в других сделках.

Его применение основывается на расчете:

- полных затрат;
- нормативных затрат;
- переменных затрат.

Метод основан на данных о затратах, понесенных поставщиком товара. Сопоставимость товаров обоснована и нет значительной наценки, связанной с изменением физических характеристик товара.

Метод применим в сфере оказания услуг, прост в использовании при определении цены, однако он сложен при определении затрат. На практике чаще всего применяется при безвозмездной передаче товаров.

4. Метод сопоставимой рентабельности - метод, который заключается в сравнении операционной рентабельности организации с рыночным интервалом операционной рентабельности.

Метод применяется, если невозможно достоверно сравнить цену с рыночной ценой посредством применения уже рассмотренных трех методов.

Особенность метода заключается в том, что он используется организацией, которая выполняет меньше функции, принимает на себя меньшие риски в сравнении со второй стороной сделки.

Согласно рассматриваемому методу анализируется не валовая, а операционная рентабельность, то есть оценивается не рентабельность конкретной сделки, а результат деятельности всей организации по данным бухгалтерского учета и отчетности.

Метод сопоставимой рентабельности аналогичен методу последующей перепродажи и затратному методу, но основан на расчете операционной рентабельности. Он применим как к производителям и посредническим организациям, так и к компаниям предоставляющим услуги.

Характеризуется доступностью аналитических данных распространенностью применения, так же возможностью для организации самостоятельно выбирать показатель рентабельности, который отразит наиболее полную картину деятельности организации в определенной ситуации.

5. Метод распределения прибыли – заключается в сопоставление фактического распределения совокупной прибыли между взаимозависимыми сторонами сделки.

Метод распределения прибыли применяется, если невозможно использовать другие методы, а так же при наличии в собственности сторон прав на объекты нематериальных активов, оказывающее существенное влияние на уровень рентабельности.

Данный метод предполагает наличие двух подходов:

1. Распределение совокупной прибыли
2. Распределение остаточной прибыли

Прибыль между сторонами сделки распределяется на основе оценки вклада сторон в совокупную прибыль по анализируемой сделке по следующим критериям:

- размер осуществленных стороной затрат на создание нематериальных активов, использование которых непосредственно влияет на величину полученной прибыли от продаж;
- численности и квалификации персонала, непосредственно воздействующих на величину фактической полученной прибыли от продаж;
- рыночная стоимость активов, использование которых непосредственно влияет на величину фактической прибыли (убытков);
- других показателей, отражающих взаимосвязь между функциями, активами и рисками и величиной полученной прибыли.

Метод распределения прибыли может быть использован в случаях, когда невозможно выявить сопоставимые независимые сделки. В результате данного

метода наименее вероятна возможность недополучения прибыли одной из сторон.

Важно, чтобы метод распределения прибыли был основан на проверенной информации либо на информации, которую можно разумно предвидеть на момент совершения сделки.

Данный метод базируется на сопоставлении порядка распределения совокупной прибыли всех сторон сделки с порядком который применили бы независимые стороны [30].

Проведем сравнительную характеристику данных методов формирования трансфертной цены (таблица 2.2).

Таблица 2.2 Сравнительная характеристика методов

Вид метода	Характеристика	Достоинства	Недостатки
1	2	3	4
Затратный метод	Все фактические затраты включаются в цену продукта, сведения о затратах на его изготовление берутся из бухгалтерских ведомостей и оперативных отчетов отделений.	Простота использования, возможность контроля, наличие конкретных исполнителей, механизм сплочения и повышения дисциплины.	Заинтересованность сторон в завышении затрат, завышенные цены в конечном подразделении, зависимость ценообразования от корпоративной культуры
Метод сопоставимых рыночных цен	Цены на внутрикорпоративные поставки устанавливаются исходя из рыночных цен	Учитываются особенности рынка	Не все товары, которые поставляются внутри корпорации, представлены на рынке, а также необходимость решения проблемы, рынок какой страны взять за основу, по какому валютному курсу пересчитывать цены, если подразделения находятся в разных странах.
Метод сопоставимой рента-	Определенная доля прибыли включается на каждом этапе	Возможность получения прибыли каждым	Сложность распределения прибыли между

бельности	производственного цикла или при распределении продукции между подразделениями.	подразделением и высокая заинтересованность подразделений в достижении результата.	подразделениями и определение нормы прибыли для каждого из них.
Метод цены последующей реализации	Цены устанавливаются на основании результатов переговоров и консультаций между менеджерами подразделений.	Возможность предоставления продающему подразделению права реализовывать продукцию не только внутри, но и за пределами и др.	Договаривающиеся стороны часто имеют противоположные интересы, что может стать причиной конфликтов при формировании трансфертных цен
Метод распределения прибыли	сопоставление фактического распределения совокупной прибыли между взаимозависимыми сторонами сделки	наименее вероятна возможность недополучения прибыли одной из сторон	Применение недостоверной информации, приведет к неправильности расчета трансфертных цен

При использовании любого из методов установления трансфертной цены нижним ее пределом являются затраты (полные, прямые, нормативные, предельные) отделения - поставщика, а верхним - рыночная цена.

В экономической литературе многими авторами отмечается также, что не бывает единой трансфертной цены, которая удовлетворяла бы всех – и высшее руководство, и подразделение продавца, и подразделение покупателя. Рыночные цены не дают возможности решить все проблемы с трансфертным ценообразованием. Чаще всего это происходит из-за отсутствия рынка полуфабрикатов для специализированной продукции.

Отмечают также, что может существовать риск недостаточной оптимизации трансфертных цен, приводящий к тому, что решение по увеличению объявленного дохода данного центра прибыли не приведет к увеличению совокупного дохода компании в целом [52].

Таким образом, назрела необходимость разработки методических подходов определения трансфертной цены, которые отвечали бы всем требованиям организации и соответствовали действующим нормативно – правовым актам в области совершенствования принципов в определении и формировании цен.

3 ОБОСНОВАНИЕ НЕОБХОДИМОСТИ ОРГАНИЗАЦИИ КООПЕРАТИВОВ

В условиях усиления роли и значений хозяйств сельского населения в аграрной экономике страны, одним из важных направлений дальнейшего их функционирования является создание их кооперативных формирований в форме потребительских кооперативов.

Кооператив является некоммерческой организацией, создается гражданами, ведущими хозяйства сельского населения и крестьянские (фермерские) хозяйства за счет принадлежащих им земельных долей и имущественных паев. Цель создания кооператива – удовлетворение производственных, материальных, бытовых нужд его членов.

Имущество кооператива образуется за счет паевых взносов его членов, доходов от собственной деятельности кооператива и созданных им организаций. Состоит имущество из основных и оборотных средств, которые формируются как паевой фонд. Паевой взнос может быть внесен деньгами, имуществом, имущественными долями или другими имущественными паями, имеющими денежную оценку. Поскольку данное направление потребительской кооперации по стране неразвито в достаточной степени, то возникают трудности, связанные с участием таких некоммерческих организаций в различных программах кредитования и субсидирования.

Сельскохозяйственные кооперативы являются открытыми экономическими обществами: в них не фиксируется точное число членов и

размер уставного капитала как в закрытых акционерных обществах и товариществах различного типа, что является обязательным условием регистрации тех и других.

Принципы деятельности кооперативных организаций предполагают их открытость для принятия новых членов и выхода из их состава, что предопределяет переменную величину паевого капитала, в формировании которого каждый член принимает участие в зависимости от объема своего участия в хозяйственной деятельности кооператива, что в существенной степени определяется размером хозяйства. Полученная по итогам деятельности кооперативного предприятия прибыль распределяется пропорционально объему деловых операций, а не по паевому капиталу.

В потребительских кооперативах существует принцип разделения выборных и исполнительных органов управления. Избираемые из числа членов кооператива общим собранием правление и его председатель определяют общие направления развития деятельности кооператива и осуществляют контрольные функции.

Демократические принципы организации сельскохозяйственной кооперации, ее направленность на защиту сельскохозяйственных производителей от эксплуатации со стороны монополистических структур открывает перспективы развития кооперативных форм деятельности в области сельского хозяйства [28].

Необходимость создания и развития сельскохозяйственной потребительской кооперации в настоящее время вызвана следующим причинами:

1.

Разрушение в ходе экономических реформ установившихся ранее вертикальных экономических связей между организациями по производству, переработке и торговле сельскохозяйственной продукцией. Это создало серьезные трудности со сбытом продукции. При этом в самом худшем экономическом положении оказались сельскохозяйственные

товаропроизводители, так как торговля и переработка продукции заняли монопольное положение, диктуя цены на нее и еще более увеличивая диспаритет цен. 2.

Кризис платежеспособности организаций. Данная причина обусловлена взаимными неплатежами предприятий, вызванными дефицитом наличных или безналичных денежных средств. Характеризуется отрицательной рентабельностью и убыточной деятельностью предприятий.

3. Острая потребность сельскохозяйственных товаропроизводителей в краткосрочных и долгосрочных кредитах, которую не может удовлетворить существующий рынок финансовых услуг, особенно это касается небольших и средних крестьянских (фермерских) и семейных сельских хозяйств. Сельскохозяйственные товаропроизводители вынуждены тратить много времени и средств на поиск средств производства, финансовых средств и рынков сбыта своей продукции.

Перечисленные проблемы можно решить объединением материальных, технических и финансовых ресурсов сельскохозяйственных товаропроизводителей и формированием потребительских кооперативов. Потребительская кооперация повышает доходы сельских жителей за счет предоставления им рабочих мест и закупки выращенной ими сельскохозяйственной продукции.

Поэтому при кооперировании сельскохозяйственные организации являются основными партнерами хозяйств сельского населения. Крупные сельскохозяйственные организации создают наиболее благоприятные условия для ведения сельских хозяйств, переработки и реализации ими излишков продукции, обеспечения средствами производства, землей. Поэтому кооперативы хозяйств сельского населения с их участием в сравнении с другими организациями имеют явные преимущества.

Кооперирование хозяйств сельского населения в сфере производства и обращения позволяет повысить эффективность их ведения и способствует их выживанию в экстремальных ситуациях [20].

По данным Министерства сельского хозяйства Российской Федерации, по состоянию на 1 января 2015 г. из 10 319 зарегистрированных сельскохозяйственных производственных кооперативов осуществляли деятельность 7 588, что составляет 73,5%; из 7 324 зарегистрированных сельскохозяйственных потребительских кооперативов осуществляли деятельность 4 583, что составляет 62,6% (в том числе, кредитные, 1 847 и 1 252 соответственно, т.е. 67,8%) [18].

Несмотря на то, что СПК играет исключительную роль в укреплении экономического потенциала, конкурентоспособности и социального статуса сельскохозяйственных товаропроизводителей, улучшении условий хозяйствования и создании стимулов для роста товарной продукции, ее развитие в стране и республике находится на начальном этапе.

На наш взгляд, основные причины недостаточного уровня развития сельскохозяйственной потребительской кооперации заключаются в следующем:

– общие неблагоприятные условия ведения аграрного производства (слабая защита внутреннего рынка от импорта продовольствия и сельскохозяйственного сырья, низкий уровень государственной поддержки, диспаритет цен на сельскохозяйственную продукцию и средства производства, неразвитость материально-технической базы и рыночной инфраструктуры АПК и др.);

– недооценка в процессе экономических реформ и политики приватизации 90-х гг. кооперативных форм хозяйственной деятельности и, напротив, неоправданное предпочтительное отношение к развитию акционерного капитала, что обусловило переход предприятий сферы АПК (перерабатывающих, снабженческих, торговых, обслуживающих) в руки

частных акционерных компаний и слабое участие в их приватизации сельскохозяйственных товаропроизводителей, что практически исключило создание на их базе потребительских кооперативов;

– незрелость социальной базы кооперативного движения, выражающаяся в снижении товарности крестьянских (фермерских) и сельских семейных хозяйств, психологическая неготовность крестьян к кооперированию, их опасение очередной коллективизации, завышенная уверенность многих фермеров в самостоятельном выходе на рынки продовольствия и ресурсов;

– отсутствие в стране и республике системы кооперативного образования, разветвленной сети информационно-консультационных служб, дефицит квалифицированных кадров, способных содействовать развитию сельскохозяйственных потребительских кооперативов и работать в них;

– слабый уровень государственной поддержки малых форм хозяйствования и сельскохозяйственных потребительских кооперативов. Фермерские и хозяйства и хозяйства сельского населения, сельскохозяйственные потребительские кооперативы не поддерживались из федерального бюджета до 2005 г. За все годы рыночных преобразований не было принято ни одной специальной федеральной целевой программы по поддержке сельскохозяйственной кооперации [5].

Сущность сельскохозяйственных потребительских кооперативов четко проявляется при их сопоставлении с коммерческими организациями такого же производственного направления, основанными на уставном капитале. Капитал, вложенный в такие организации, направляется на получение максимальной прибыли. В кооперативе же капитал, вложенный в создание базы кооператива, нацелен на обслуживание членов. Его использование будет выгодно сельхозтоваропроизводителям за счет получения большей выручки от своевременной реализации продукции, приобретения средств производства по более выгодным ценам, и как итог, повышения эффективности их деятельности. Интересы получения прибыли на вложенный в кооператив

капитал стоят на втором месте после удовлетворения нужд сельхозтоваропроизводителей, создавших этот кооператив.

Перенесение центра тяжести с интереса капитала на интересы сельхозтоваропроизводителей, которые объединились в кооператив, является самым важным в сельскохозяйственной потребительской кооперации. В кооперативе руководящей силой являются хозяйства, для обслуживания которых возник кооператив, а не владельцы капитала, внесшие его на создание кооперативной базы [28].

В соответствии с Федеральным законом от 08.12.1995 № 193-ФЗ (ред. от 20.04.2015) «О сельскохозяйственной кооперации» сельскохозяйственный кооператив – организация, созданная сельскохозяйственными товаропроизводителями на основе добровольного членства для совместной производственной или иной хозяйственной деятельности, основанной на объединении их имущественных паевых взносов в целях удовлетворения материальных и иных потребностей членов кооператива [5].

Сельскохозяйственные товаропроизводители могут создавать следующие виды сельскохозяйственных потребительских кооперативов:

- перерабатывающие - кооперативы, занимающиеся переработкой сельскохозяйственной продукции (производством мясных, рыбных, молочных продуктов, хлебобулочных изделий, овощных и плодово-ягодных продуктов и др.);

- сбытовые (торговые) - кооперативы, осуществляющие продажу (распространение) продукции, а также ее хранение, сортировку, сушку, мойку, расфасовку, упаковку и транспортировку (заключают сделки, проводят изучение рынка и др.);

- обслуживающие - кооперативы, осуществляющие мелиоративные, транспортные, ремонтные, строительные, эколого-восстановительные работы, ветеринарное обслуживание животных и племенную работу, работу по

внесению удобрений и средств защиты растений, консультационную и аудиторскую деятельность и др.;

– снабженческие - кооперативы, образуемые в целях закупки средств производства, удобрений, кормов, нефтепродуктов, запасных частей, других товаров, необходимых для производства сельхозпродукции и сырья;

– страховые - кооперативы, осуществляющие различного рода услуги по личному и медицинскому страхованию, страхованию посевов, имущества и земли;

– кредитные - кооперативы, осуществляющие выдачу займов и сбережение денежных средств своих членов. Приведем схему развития сельскохозяйственных потребительских кооперативов [68,79].



Рисунок 3.1 Схема развития сельскохозяйственных потребительских кооперативов

Оптимальная организация сельскохозяйственных потребительских кооперативов зависит от критериев, в основу которых положены потребность в тех или иных услугах, производственный и ресурсный потенциал хозяйств, их территориальное размещение относительно рынков сбыта, взаимоотношения их владельцев с другими хозяйствующими субъектами.

При выборе того или иного варианта кооперации необходимо учитывать основные критерии, оказывающие влияние на деятельность кооператива: направление потребительских кооперативов, структуру членства, территориальное расположение потребительских кооперативов, которые обобщены в таблице 3.1.

Таблица 3.1 Критерии создания сельскохозяйственных потребительских кооперативов

Критерии	Содержание
Направление деятельности кооперативов	-специализированные (сбытовые, снабженческие, кредитные); - широкопрофильные (снабженческо – сбытовые и перерабатывающие); - комплексные (обслуживание, переработка, снабжение, кредитование, реализация продукции)
Структура членства кооператива	- только владельцы хозяйств сельского населения; - владельцы хозяйств сельского населения и К(Ф)Х; - владельцы хозяйств сельского населения и сельскохозяйственные организации; - владельцы хозяйств сельского населения, сельскохозяйственные организации, предприятия переработки, снабжения и сбыта продукции
Территориальное расположение	- члены кооператива проживают в одном административном районе; - члены кооператива проживают в одном или в близлежащих населенных пунктах.

Специализированные кооперативы, занимающиеся одним видом деятельности, не требуют больших капитальных вложений и могут быть созданы несколькими владельцами хозяйств сельского населения в короткие сроки.

Кооперативы с двумя и более видами деятельности, такие как снабженческо–сбытовые, закупочно–перерабатывающие, и другие, требуют значительного первоначального капитала и оснащены основными и оборотными средствами. Такие кооперативы могут быть образованы в своем

большинстве только с участием юридических лиц или интегрированных структур.

Мы предлагаем развивать следующие направления кооперации:

1. Кооперация владельцев хозяйств граждан по снабжению, переработке, обслуживанию, сбыту продукции и кредитованию;

2. Кооперация хозяйств граждан, как физических лиц, с участием сельскохозяйственных организаций, перерабатывающих предприятий, потребительских кооперативов представляющих интересы всех ее участников.

Они являются наиболее целесообразными, так как при реализации схемы кооперации по первому варианту создание многопрофильных кооперативов позволит значительно повысить эффективность использования техники и других материальных ресурсов хозяйств, полнее реализовать экономический потенциал хозяйств граждан. При этом фонды сельскохозяйственного потребительского кооператива будут формироваться за счет паевых взносов его членов и паев ассоциированных членов. В качестве ассоциированных членов возможно привлечение районных потребительских обществ, предприятий перерабатывающей промышленности и финансово–кредитных учреждений.

Второй вариант кооперативных взаимоотношений приоритетен для региона, поскольку в этом случае должна образоваться система экономической взаимосвязи сельскохозяйственных потребительских кооперативов от владельцев хозяйств граждан до конечного потребителя. В этом случае особая роль отводится социально - экономическим факторам, оказывающим влияние на дальнейшее развитие сельскохозяйственных потребительских кооперативов, а именно:

- экономическая целесообразность и наличие социальной заинтересованности;
- обобщенность интересов членов кооператива, их взаимосогласие и доверительные отношения;
- потребность в услугах и организационные аспекты;

- реальная заинтересованность в результатах хозяйственной деятельности; рыночная структура и стратегия развития кооператива.

Одним из важных условий возрождения и эффективного развития кооперации является широкая общественная защита прав и интересов ее участников, содействие улучшению их деятельности. Такие функции призваны осуществлять представительные органы кооперативов, которые бы отстаивали интересы кооперации, содействовали последовательному осуществлению кооперативных принципов, не нарушая при этом самоуправленческих начал деятельности первичных кооперативов. Без участия этих органов не должен решаться ни один экономический, социальный или правовой вопрос, касающийся кооперативного движения.

Можно выделить следующие варианты формирования сельскохозяйственного потребительского кооператива: во-первых, это кооперация хозяйств между собой, созданных на базе ликвидированных сельскохозяйственных организаций или находящихся на грани ликвидации [32,33]. Нами предлагается следующая организационная схема потребительского кооператива по закупке, хранению, переработке и продаже продукции хозяйств (рисунок 3.2).

Устойчивое и эффективное развитие сельскохозяйственных товаропроизводителей в значительной мере определяется наличием материально-технических ресурсов и их использованием.

Во-вторых, кооперацию по приобретению и использованию техники, которую в свою очередь можно формировать по двум вариантам. При первом варианте создаются объединения, в которых сельскохозяйственные товаропроизводители используют технику на принципах партнерства. При втором варианте – объединения, в которых они не только совместно используют технику, но и совместно владеют ею.

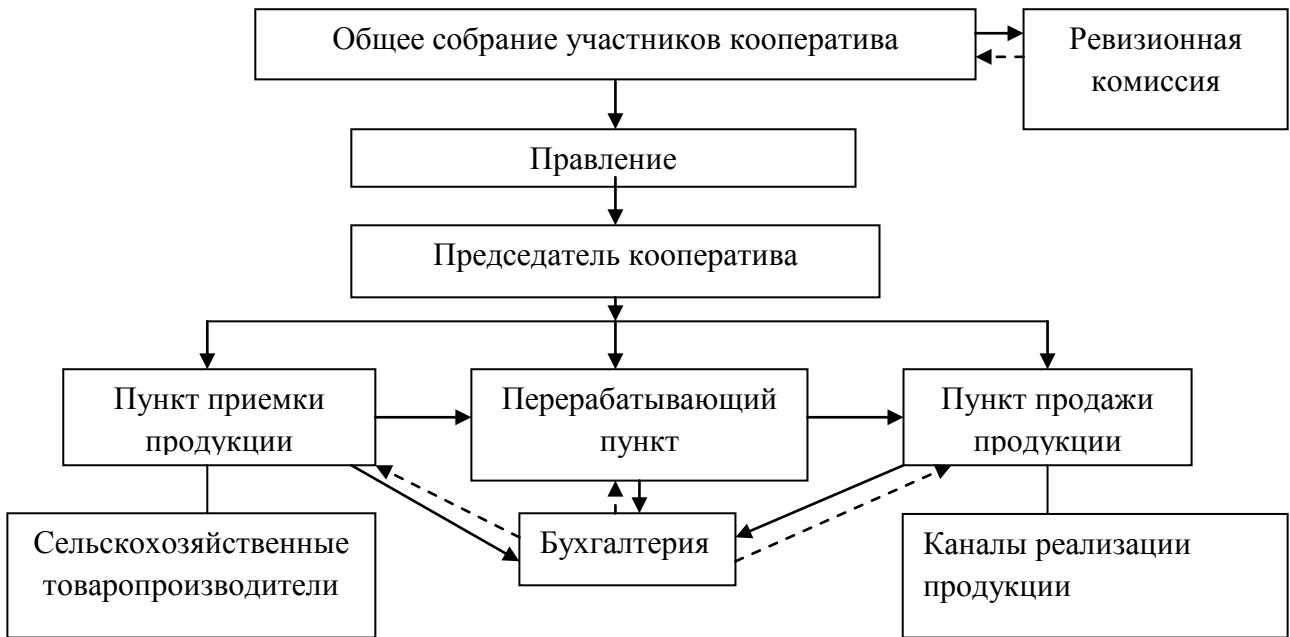


Рисунок 3.2 Схема организационной структуры потребительского кооператива на базе ликвидированной сельскохозяйственной организации

Основными формами кооперирования сельскохозяйственных товаропроизводителей, на наш взгляд, могут быть:

- кооперация, основанная на объединении средств производства при сохранении юридической и хозяйственной самостоятельности сельскохозяйственных товаропроизводителей. Целью данной кооперации является более эффективное использование сельскохозяйственной техники в течение года, позволяющее получить высокие доходы от совместного хозяйствования;

- создание потребительского кооператива на территории муниципального образования по совместному использованию сельскохозяйственной техники. Уставный капитал кооператива формируется за счет вкладов членов кооператива, за счет которого в дальнейшем формируется имущественный фонд. Целью деятельности кооператива является оказание своим членам необходимых услуг, позволяющих повысить эффективность их деятельности;

- кооперация по ремонту и техническому обслуживанию техники для СПК одной природно-экономической зоны. Создание данной формы кооператива обусловлено тем, что, во - первых, основная масса сельскохозяйственной

техники, передаваемая хозяйствам имеет высокую степень износа, во-вторых, главы этих хозяйств, не имеющие технического образования, не способны в одиночку поддерживать работоспособность имеющейся техники.

Формирование подобных кооперативов позволит повысить обеспеченность сельскохозяйственных товаропроизводителей техникой, а так же и эффективность её использования в течение года. В результате своевременного проведения агротехнических мероприятий сократятся потери урожая, что положительно скажется на экономической эффективности СПК.

Выполнение всего комплекса сельскохозяйственных работ в установленные агротехнические сроки с наименьшими затратами обеспечивается при оптимальном соотношении силовых и рабочих машин.

Объединение в потребительский кооператив по техническому обслуживанию создаст благоприятные условия для приобретения необходимой сельскохозяйственной техники, повышения эффективности её использования в течение года. В результате своевременного проведения агротехнических мероприятий сократятся потери урожая, что положительно скажется на экономической эффективности функционирования сельскохозяйственных товаропроизводителей.

Источниками формирования имущества кооператива могут быть как собственные, так и заемные средства. При этом размер заемных средств не должен превышать 60% от общего объема средств кооператива.

Кооператив формирует собственные средства за счет паевых взносов членов кооператива, доходов от собственной деятельности, а также за счет доходов от размещения своих средств в банках, от ценных бумаг и других [19].

Поскольку потребительский кооператив – это корпоративная некоммерческая организация, основанная на членстве, то основным источником финансовых ресурсов в нем являются членские взносы.

Существуют различные способы определения паевых взносов членов кооператива: размер пая определяется в соответствии с объемом используемых ус-

луг, или по группе показателей деятельности с учетом их влияния на конечный результат. Порядок расчета текущих паевых взносов определяется Уставом сельскохозяйственного потребительского кооператива и утверждается на общем собрании его членов.

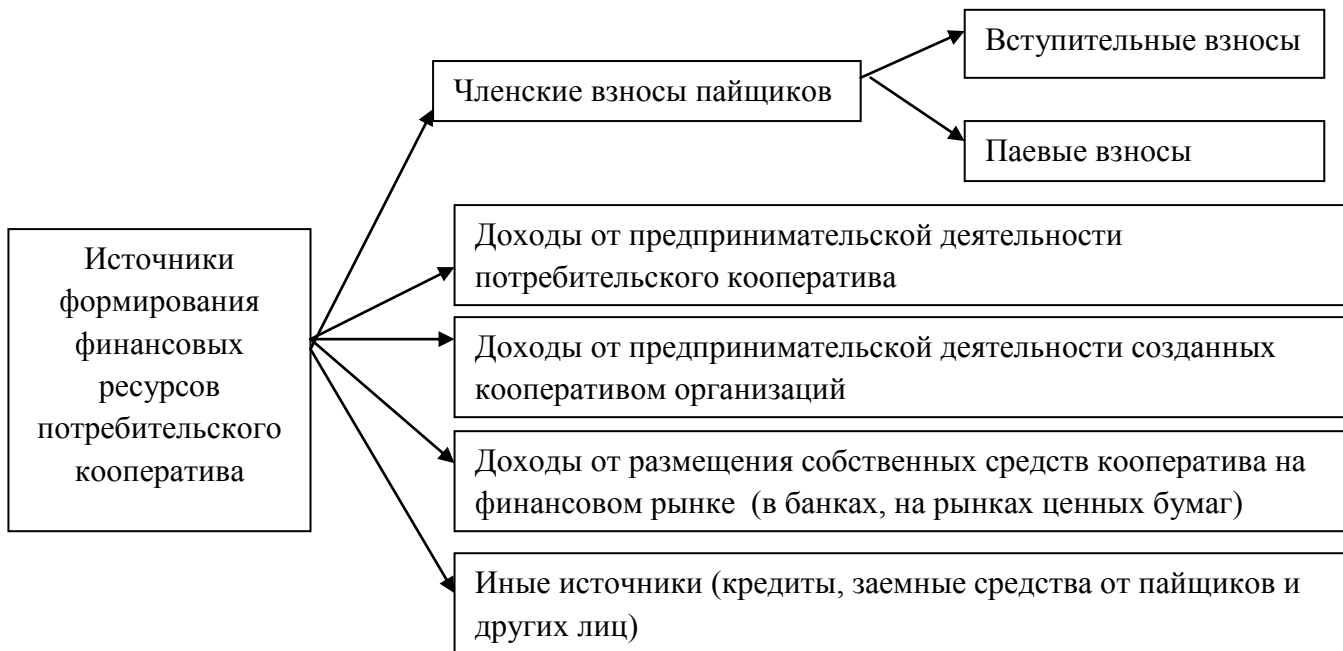


Рисунок 3.3 Источники финансовых ресурсов потребительского кооператива

Таким образом, формирование сельскохозяйственных потребительских кооперативов является тем звеном, где имеются резервы снижения себестоимости продукции. Снижение себестоимости продукции в данном случае происходит в результате:

- приобретения сбалансированных кормов, которые позволяют повысить прирост живой массы молодняка КРС и надой молока;
- своевременной оплаты налогов, при которой исключаются штрафы и пени за просрочки;
- заблаговременного приобретения новой техники, племенного высокопродуктивного скота, элитных семян сельскохозяйственных культур и др. (минимизация действий инфляции).

Эффективность кооперации сельскохозяйственных товаропроизводителей достигается на основе оптимизации размещения производства.

Оптимизация размещения производства при сохранении фактически сложившейся специализации сельскохозяйственного потребительского кооператива предполагает ведение хозяйственной деятельности совместно, объединив труд и средства производства всех участников кооперации на договорной основе.

Следующим направлением повышения эффективности деятельности кооператива является кооперирование их по совместному использованию сельскохозяйственной техники, которое заключается в объединении средств производства при сохранении юридической и хозяйственной самостоятельности участников кооперации, или создание потребительского кооператива на территории муниципального образования по совместному использованию сельскохозяйственной техники.

Для более детального изучения сельскохозяйственных потребительских кооперативов, в следующей главе рассмотрим их особенности ведения бухгалтерского учета.

4 ПРАКТИЧЕСКОЕ ПРИМЕНЕНИЕ МЕТОДИКИ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

4.1 Методика трансфертного ценообразования производства зерновой продукции

Метод расчета на основе рыночной цены получил наибольшую популярность. Положительной характеристикой, в данном случае, выступает простота и объективность. Основным критерием здесь представлены взаимоотношения на рынке и квалификация администрации предприятия.

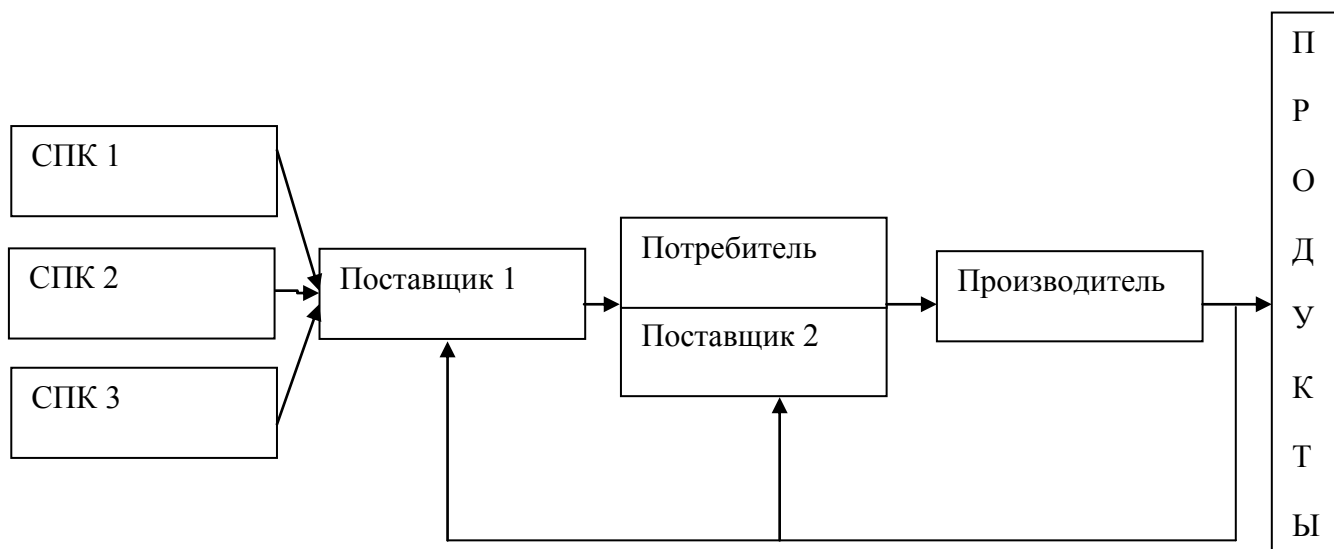


Рисунок 4.1 Цепочка взаимодействия участников кооператива
(составлено авторами)

«Потребитель 1» он же «Поставщик 2» – это предприятие, перерабатывающее сырье для поставки производителю. «Производитель» – производитель продукции, которая реализуется на внешнем рынке. Также на рисунке 4 в виде стрелок с обратным направлением отражены внутрифирменные расчеты за поставляемое сырье. Условный продукт представляют собой конечный продукт интегрированного объединения и продаются по рыночным ценам.

Методика расчета трансфертных цен состоит из следующих процедур:

- подготовка информационной базы;
- формирование модели взаимодействия «Потребитель-Поставщик»;
- подборка вариантов применения трансфертных цен, с учетом различных комбинаций;
- определение зависимости взаимодействия каждого звена;
- расчет максимальной прибыли;
- реализация оптимального варианта.

Для наглядного расчета трансфертной цены воспользуемся следующими условными исходными данными (таблица 4.1). Расчет произведем с использованием выше перечисленных методик установления трансфертных цен.

Таблица 4.1 Значение условных показателей (составлено авторами)

Наименование показателя	Единица измерения	Значение показателя
Средняя рыночная цена	руб.	1594
Переменные расходы	руб.	110 440
Постоянные расходы	руб.	111 120
Объем производства	условных единиц продукции (услуг)	190

I. Произведем расчет трансфертной цены на основе рыночных цен.

Исходя из предположения, что рынок условного продукта хорошо развит, то рыночную цену (1 594 руб.) можно рассматривать как полноценную. Отпускная цена собственного подразделения 1 581 руб. Эта цена практически соответствует рыночной, но при определении трансфертной цены следует использовать рыночную цену, т.к. в данном случае предполагается высокое качество.

При использовании данного метода, участники механизма имеют возможность взаимодействия с третьей стороной. Для реализации этого взаимодействия необходимо соблюдение некоторых условий. А именно:

- «Покупатель» обязан покупать до тех пор, пока «Продавец» не завышает существующие рыночные цены и желает продавать свою продукцию внутри механизма;

- если «Продавец» завышает существующие рыночные цены, то «Покупатель» может вступить во взаимодействие с третьей стороной.

Недостатком данного метода может быть то, что рынок аналогичных товаров и услуг, производимых организацией недостаточно развит и сформированная трансфертная цена может оказаться некорректной. А соответственно, это приведет к дополнительным расходам в виде экспертной оценки и маркетинговых исследований.

II. Произведем расчет трансфертной цены на основе полной себестоимости.

В данном случае трансфертная цена рассчитывается по формуле «себестоимость плюс», т.е. во внутреннюю цену «Продавца» закладывается процент размер его прибыли, в расчете на себестоимость. Так, трансфертная цена может рассчитываться по формуле «120% от полной себестоимости», «180% от переменной себестоимости», «150% от нормативной себестоимости».

Рассчитаем трансфертные цены с различными процентными наценками к полной фактической себестоимости:

Удельные переменные расходы составляют:

$$110\ 440 \text{ руб.} / 190 \text{ усл. ед.} = 581 \text{ руб.}$$

Удельные постоянные расходы:

$$111\ 120 \text{ руб.} / 190 \text{ усл. ед.} = 585 \text{ руб.}$$

$$\text{Полная себестоимость составит: } 581 + 585 = 1166 \text{ руб.}$$

Трансфертная цена находится по формуле «110% от полной фактической себестоимости»:

$$\text{ТЦ полная с/с} = 1,1 * \text{полная фактическая себестоимость}$$

$$1166 \text{ руб.} * 1,1 = 1\ 283 \text{ руб.}$$

Трансфертная цена по формуле «120% от полной фактической себестоимости»:

$$\text{ТЦ полная с/с} = 1,2 * \text{полная фактическая себестоимость} =$$

$$1166 \text{ руб.} * 1,2 = 1\ 399 \text{ руб.}$$

Трансфертная цена по формуле « 130% от полной фактической себестоимости»:

$$\text{ТЦ полная с/с} = 1,3 * \text{полная фактическая себестоимость} = \\ 1166 \text{ руб.} * 1,3 = 1516 \text{ руб.}$$

Положительными характеристиками данного метода являются:

- гарантированное получение прибыли;
- понятность и несложность методики;
- незначительное отклонение от рыночной цены.

Отрицательными моментами в реализации данного метода можно выделить:

- статичность затрат при динамике объемов производства;
- жесткая политики «Продавца» в отношении затрат;
- усиление контроля над эффективностью работы.

III. Произведем расчет трансфертной цены на основе переменной себестоимости.

В западной литературе понятие переменной себестоимости определяется понятием «директ – костинг», что предполагает систему разделения прямые и косвенных затрат. В данном случае трансфертная цена определяется как сумма удельных переменных затрат трансфертного продукта и удельного маржинального дохода, представляющего собой совокупность удельных постоянных затрат и удельной плановой (расчетной) прибыли.

Трансфертная цена на основе переменной себестоимости:

- по формуле «200 % от переменных расходов»

$$\text{ТЦ перем. с/с} = 2 * \text{переменная себестоимость} \\ 581 \text{ руб.} * 2 = 1162 \text{ руб.}$$

- по формуле «240 % от переменных расходов»

$$\text{ТЦ перем. с/с} = 2,4 * \text{переменная себестоимость} \\ 581 \text{ руб.} * 2,4 = 1394 \text{ руб.}$$

- по формуле «280 % от переменных расходов»

ТЦ перем. с/с = 2,8 * переменная себестоимость

581 руб. * 2,8 = 1 627 руб.

Положительными характеристиками данного метода являются:

- применимость, в случае недогруженных мощностей предприятия;
- контроль переменных затрат.

Отрицательными моментами здесь выступают:

- рассчитанная цена не покрывает постоянные издержки;
- отсутствие планируемого расчетного значения прибыли.

IV. Произведем расчет договорной трансфертной цены.

Расчет договорной трансфертной цены определяется как удельная переменная себестоимость плюс удельный маржинальный доход, утраченный «Продавцом» вследствие отказа от третьих лиц.

Предположим, что максимальное количество реализации «на сторону» составляет 150 усл. ед. продукта в месяц. Переменная себестоимость 1 усл. ед. как для внешних потребителей, так и для внутренних одинакова и составляет 581 руб.

1. Удельный маржинальный доход с внешних продаж:

$$1\ 581 - 581 = 1000 \text{ руб.}$$

2. Объем внешних продаж, от которых вынужден отказаться «Продавец» в связи с необходимостью оказания услуг собственному предприятию:

$$150 - 70 = 80 \text{ усл. ед.}$$

3. Упущенный маржинальный доход:

$$1000 \text{ руб.} * 80 = 80\ 000 \text{ руб.}$$

4. Для компенсации упущенной выгоды, «Продавцу» необходим удельный маржинальный доход с внутренних продаж:

$$80\ 000 \text{ руб.} / 120 = 667 \text{ руб.}$$

5. Договорная трансфертная цена:

Договорная ТЦ = Удельная переменная себестоимость + Удельный МД,
утраченный подразделением в результате отказа от внешних продаж:

$$581 + 667 = 1248 \text{ руб.}$$

Положительной характеристикой данного метода является объективность, в отношении загруженности мощностей.

Полученные результаты расчетов трансфертной цены и соответствующие им финансовые результаты «Продавец-Покупатель» представлены в таблице 4.2.

Таблица 4.2 Варианты расчета трансфертной цены и соответствующие им финансовые результаты (на 100 усл. ед.) (составлено авторами)

№ п/п	Наименование показателя	Рыночная цена	Цена 110% от полной себестоимости	Цена 120% от полной себестоимости	Цена 130% от полной себестоимости	Цена 200% от переменной себестоимости	Цена 240% от переменной себестоимости	Цена 280% от переменной себестоимости	Договорная цена
1	Выручка части	159400	128300	139900	151600	116200	139400	162700	124800
2	Переменные расходы	58100	58100	58100	58100	58100	58100	58100	58100
3	Постоянные расходы	58500	58500	58500	58500	58500	58500	58500	58500
4	Прибыль части	42800	11700	23300	35000	- 400	22800	46100	8200
5	Экономия целого	0	31100	19500	7800	43200	20000	-3300	34600
6	Прибыль целого	42800	42800	42800	42800	43600	42800	42800	42800

Таким образом, общая сумма прибыли от реализации продукции в целом по предприятию не зависит от методов внутреннего ценообразования. Однако, прибыль подразделения максимальна при расчете методом «280% от переменной себестоимости» и минимальна при методе «200% от переменной себестоимости». Прибыль организации при отказе от услуг других подразделений предприятия имеет противоположный результат. Но при методе «280% от переменной себестоимости» подразделение потеряет внутреннего «Покупателя» своего продукта с гарантированным объемом покупок в 120 усл. ед. в месяц. А так как порог рентабельности составляет 111 усл. ед. в месяц,

цены, рассчитанные методами «280% от переменной себестоимости» и «200% от переменной себестоимости» применять не следует. Идеальным вариантом представляется расчет трансфертной цены методом «120% от полной себестоимости» (прибыль части – 23 300 руб., а целого – 19 500 руб.), и методом «240% от переменной себестоимости» (прибыль части – 22 800 руб., целого – 20 000 руб.). Но при установлении трансфертной цены на основе полной себестоимости теряется стимул к снижению затрат, и соответственно, резонно использовать метод расчета внутренней цены «240% от переменной себестоимости». Если же перепродажа в дальнейшем не предполагается, можно рассматривать установление трансфертной цены на уровне рыночной.

4.2 Методика трансфертного ценообразования в организациях молочной отрасли

Невосполнение финансовых ресурсов поставщиков и изготовителей молочного сырья привели к уменьшению поголовья крупного рогатого скота и производства молока и, в итоге, уменьшению объемов переработки молока и значительному недоиспользованию производственных мощностей перерабатывающих предприятий.

Объемы производства и реализации молока в Республике Башкортостан с каждым годом уменьшаются (таблица 4.3)

Таблица 4.3 Производства молока в РБ (составлено авторами)

Го-ды	Произведе-но, тыс. т	Цена за 1 т., тыс. руб.	Переработано и реализовано перерабаты-вающими предприятиями	Цена за 1 т, тыс. руб.	Реализовано торговыми предприя-тиями	Цена за 1 т, тыс. руб.
2007	627,7	11,2	618,3	19,0	508,4	27,1
2008	633,6	11,1	620,8	18,9	505,7	27,0
2009	653	10,8	640,7	18,8	510,2	26,9
2010	614,9	12,6	605,9	24,2	450,1	34,6
2011	526,2	11,2	510,6	24,2	397,5	34,5
2012	548	12,6	541,3	24,6	381,3	35,1
2013	538,5	15,6	530,4	23,8	375,2	33,9
2014	533,3	18,9	520,1	28,2	360,4	40,3

С 2007 по 2014 гг. производство молока в сельскохозяйственных предприятиях Республики Башкортостан характеризуется тенденцией спада с замедлением.

Производство молока в Республике Башкортостан к среднероссийским показателям составило в 2015 г. 30%. Кризис сырьевой базы влияет на ассортиментную политику производимой продукции молоко–перерабатывающими предприятиями. Дефицит молока – сырья восполняется ввозом сухого молока из Европейской части Российской Федерации, но это влияет на вкусовые качества производимой продукции.

Сегодня приоритетным является производство продукции с относительно длительным сроком хранения которое пользуется постоянным спросом у населения: сыров и нежирной молочной продукции.

Уровни цен на отдельные виды сельскохозяйственной продукции и цен на одноимённые продовольственные товары, реализуемые на потребительском рынке, и соотношение этих цен в 2015 г. характеризуется данными приведенными в таблице 4.4.

Таблица 4.4 Уровень и соотношение цены на молоко (руб. за тонну)
(составлена авторами)

Показатель	Цены на реализованную сельскохозяйственную продукцию	Потребительские цены	Превышение потребительских цен над ценами реализации, в разгах
Молоко	20,2	41,4	2,05

Соотношение темпов роста цен в промышленности, на потребительском рынке и сельском хозяйстве явно не в пользу последнего. Так в 2015 году среднегодовая цена реализации молока сельскохозяйственными организациями составила 20,2 руб. за кг, а в торговых организациях – 41,4 руб. за кг превышение составляет 2,05 раза.

Направление процесса переработки на максимизацию экономических выгод на молочном комбинате приводит к неравномерному распределению

денежных средств между сельскохозяйственными, перерабатывающими и торговыми предприятиями, к обособлению интересов каждого отдельного товаропроизводителя. Производитель молока - сырьё остается в убытке, не имея средств не только для расширенного воспроизводства, но и для простого. Нарушение паритетного соотношения цен в товарном обмене между аграрным сектором экономики и другими отраслями способствует снижению объемов производства молока в хозяйствах всех категорий.

В таблице 4.5 представлены доходы и расходы взаимосвязанных организаций одной производственно-сбытовой цепи.

Таблица 4.5 Доходы и расходы предприятий производственно-сбытовой цепи

(составлена авторами)

С/х производители		Молочные комбинаты		Торговые Предприятия	
Производство молока. Отпуск в молочные комбинаты по цене 18900 руб./т		Переработка молока в готовую продукцию. Реализация торговым предприятиям по цене 28210 руб./т		Реализация по розничной цене (40300 руб./т)	
Доход, тыс. руб.	10079	Доход, тыс. руб.	14666	Доход, тыс. руб.	14524
Расход, тыс. руб.	10021	Расход, тыс. руб.	11230	Расход, тыс. руб.	7412
Прибыль, тыс. руб.	58	Прибыль, тыс. руб.	3436	Прибыль, тыс. руб.	7112
Рентабельность, %	0,58%	Рентабельность, %	30,60%	Рентабельность, %	48,97%
Налог при ЕСХН, 6%	11,6	Налог на прибыль, 20%	687,2	Налог при УСН, 15%	1422,4
Чистая прибыль, тыс. руб.	46,4	Чистая прибыль, тыс. руб.	1503,2	Чистая прибыль, тыс. руб.	5689,6
1-й этап		2-й этап		3-й этап	

Наблюдается низкая рентабельность сельскохозяйственных товаропроизводителей и высокая рентабельность.

Наименьший доход и прибыль получают непосредственные производители молока, их рентабельность составляет 0,58%.

Таблица 4.6 Структура прибыли организаций производственно-сбытовой цепи
(молоко жирностью 3,2%) (составлена авторами)

Предприятия	Затраты j участника производственно-сбытовой цепи	Выручка от реализации продукции руб.	Прибыль (убыток) каждого участника, руб.	Распределение доли прибыли в группе, %	Рентабельность, %
1	2	4	5	6	7
Сельхоз. предприятия	10021	10079	58	0,55	0,58
Молочные комбинаты	11230	14666	3436	32,40	30,60
Торговые предприятия	7412	14524	7112	67,06	48,97
Итого	28492	39269	10606	100	-

Наибольшая рентабельность и прибыль наблюдается на 3-м этапе у торговых предприятий, при этом производители молока получают наименьшую прибыль.

Таким образом, прибавка в стоимости по всей молочной производственно-сбытовой цепи, формируется в сфере переработки и сбыта.

На первом этапе трансфертного ценообразования – оптимизируются суммы налоговых платежей по налогу на прибыль. Используются центры прибыли – торговые предприятия, которые находятся на упрощенной системе налогообложения (налог составляет 15%) и сельскохозяйственные производители (налог составляет 6%), в отличии молочного комбината, где ставка налога на прибыль 20%. Ограничением в данном случае является объем выручки - за отчетный год - она не должна превышать 20 млн. руб.

Предположим, что закупочная цена на молоко-сырье будет установлена на уровне рыночной и составит 40,3 тыс. руб. за 1 тонну. Данная закупочная цена покрывает затраты сельхозпроизводителей, обеспечивает ему рентабельность на уровне, 114,47%.

Отпускная цена перерабатывающих предприятий при уровне рентабельности 5,2% составит 42,39 тыс. руб. за 1 тонну.

Таблица 4.7 Доходы и расходы предприятий производственно-сбытовой цепи
(составлена авторами)

С/х производители		Молочные комбинаты		Торговые предприятия	
Производство молока сырья трансфертная цена на молоко сырье устанавливается на уровне рыночной 40300 руб./т		Переработка молока в готовую продукцию расходы по переработке молока – сырья 12892		Реализация Цена приобретения+ издержки обращения (750 руб.) + надбавка = розничная цена 38800 руб./ тонн	
Доход	21491,99	Доход	22047,04	Доход	14524,12
Расход	10021,00	Расход	19727,69	Расход	11354,24
Прибыль	11470,99	Прибыль	2319,35	Прибыль	3169,88
Рентабельность, %	114,47%	Рентабельность, %	10,52%	Рентабельность, %	27,92%
ЕСХН, 6%	688,26	Налог на прибыль, 20%	463,87	Налог при УСН, 15%	475,48
Чистая прибыль, руб.	10782,73	Чистая прибыль, руб.	1855,48	Чистая прибыль, руб.	2694,40
1-й этап		2-й этап		3-й этап	

Торговые предприятия реализует данную продукцию по рыночной цене 40 300 рублей за тонну.

Как видно из таблицы при использовании трансфертных цен рентабельность сельскохозяйственных товаропроизводителей повысилась. Так как эти организации платят налоги по разным ставкам, так как находятся на разных системах налогообложения, то в целом для группы сумма налогов значительно снижается и чистая прибыль максимизируется. Прирост чистой прибыли представлен в таблице 4.8.

Благодаря установлению трансфертных цен получен значительный прирост чистой прибыли организаций за счет экономии на налоговых платежах.

Финансовый результат (Р) трех участников составит:

$$P = 10\,782,7 + 1\,855,5 + 2\,694,4 = 15\,332,6 \text{ тыс. руб.}$$

Таблица 4.8 Формирование и налогообложение прибыли участниками
производственно-сбытовой цепи (составлена авторами)

Предприятия-участники	Рыночное ценообразование			Трансфертное ценообразование			Прирост чистой прибыли за счет экономии на налогах, тыс. руб.
	Прибыль от реализации до налогообложения, тыс. руб.	Налог на прибыль, тыс. руб.	Чистая прибыль, тыс. руб.	Прибыль до налогообложения, тыс. руб.	Налоги, тыс. руб.	Чистая прибыль, тыс. руб.	
1	2	3	4	5	6	7	8
С/х предприятия	58	11,6	46,4	11470,9	688,3	10782,7	10736,3
Молочный комбинат	3436	687,2	1503,2	2319,4	463,9	1855,5	352,3
Торговые предприятия	7112	1422,4	5689,6	3169,9	475,5	2694,4	-2995,2
ИТОГО	10606	2121,2	7239,2	16960,2	1627,7	15332,6	8093,4

На втором этапе трансфертного ценообразования осуществляется перераспределение прибыли между участниками.

Перераспределение прибыли между участниками может осуществляться путем внесения вкладов торговыми предприятиями в уставной капитал сельскохозяйственного и перерабатывающих предприятий. Рекомендуемый размер прибыли каждого участника, уровень его рентабельности оговаривается в договоре о совместной деятельности. Далее проводится корректировка размера распределяемой чистой прибыли каждого участника, что представлено в таблице 4.9.

Наибольший размер чистой прибыли благодаря трансфертному ценообразованию получили сельскохозяйственные товаропроизводители. В данном случае чистая прибыль распределяется более равномерно, в то время

как при отсутствии трансфертного ценообразования наибольшую прибыль получали торговые предприятия.

Таблица 4.9 Перераспределение размера чистой прибыли между участниками производственно-сбытовой цепи (составлена авторами)

Участники	Полученный размер чистой прибыли, руб.	Корректировка размера распределяемой чистой прибыли между участниками пропорционально затратам на производство и реализацию		
		Затраты		Размер распределяемой чистой прибыли, тыс. руб.
		Тыс. руб.	%	
1	2	3	4	6
С/х производители	10782,7	10021,0	24,4	3741,2
Молочный комбинат	1855,5	19727,7	48,0	7359,6
Торговые предприятия	2694,4	11354,2	27,6	4231,8
Итого	15332,6	41102,9	100,0	15332,6

Таким образом, рациональной формой обеспечения расширенного воспроизводства молочной отрасли является объединение предприятий в промышленную группу, в котором достигается соблюдение интересов при формировании и распределении прибыли производителей, переработчиков молока и торговых предприятий на основе трансфертного ценообразования.

За счет использования трансфертных цен перераспределяется доход от реализации молочной продукции из сферы переработки и торговли к производителям молока.

У сельскохозяйственных предприятий решаются проблемы выживания и развития, получения нормальной зарплаты (доходов, достаточных для развития отрасли).

В целях повышения эффективности системы управления сельскохозяйственным предприятием рациональным будет организация центров ответственности. В основу их создания могут быть положены два принципа: 1) для производственных подразделений – принцип затрат; 2) для непроизводственных – принцип расходов.

Основой взаимодействия центров ответственности и оценки эффективности их деятельности является трансфертное ценообразование. По мнению Коротковой А.В., в сельскохозяйственных предприятиях наиболее приемлемым методом формирования трансфертной цены можно рассматривать подход, основанный на полном учете затрат подразделения, увеличенных на установленный процент нормативной прибыли [41].

Промышленные предприятия решают проблемы сырьевой базы и увеличения масштабов производства – главного фактора снижения себестоимости продукции без изменения технологии (на той же производственной базе).

У торговых подразделений решаются проблемы расширения рынка, получения дополнительной прибыли.

ЗАКЛЮЧЕНИЕ

Трансфертное ценообразование представляет собой один из возможных механизмов внутрифирменного управления, применение которого обуславливается делением организации на отдельные подразделения, между которыми постоянно возникают экономические отношения по поводу купли-продажи товаров, услуг, ресурсов и других объектов. Данного рода сделки осуществляются по трансфертным ценам.

Посредством трансфертного ценообразования компании удается не только распределить имеющиеся ресурсы, полученные финансовые результаты, а также ответственность, но и скоординировать действия входящих в компанию подразделений. Трансфертная цена может выступать эффективным механизмом стимулирования добросовестного поведения менеджеров путем установления трансфертной цены выше себестоимости производства. Кроме того, при помощи трансфертной цены можно анализировать деятельность каждого подразделения, выявлять из них неэффективные.

Регулирование трансфертного ценообразования во многих странах происходит в соответствии с международными стандартами - Рекомендациями ОЭСР по трансфертному ценообразованию. В целом, можно отметить, что именно Рекомендации ОЭСР стали основой для построения национальной политики регулирования трансфертных цен. Страны принимают эти рекомендации, поскольку это выгодно как для экономических субъектов, так и для самих налоговых органов, что позволяет избежать двойного налогообложения и частых проверок со стороны налоговых органов, что так же позволяет уменьшить количество споров между собой по поводу распределения прибыли и обложения ее налогом.

Анализ практики применения трансфертного ценообразования показал, что трансфертная цена все больше рассматривается современными СПоК как

эффективный механизм внутрифирменного управления. Больше компаний начинают применять трансфертное ценообразование, все серьезнее становится оценка важности данного механизма. Установление оптимальной трансфертной цены позволяет организациям достигать не только большего уровня прибыли, в том числе за счет налоговой оптимизации, но координировать действия подразделений, тем самым также достигать более высоких финансовых показателей.

Кроме того, необходимо решить возникающие информационные проблемы. Внутри компании должна быть налажена единая система управленческого и финансового учета, что обеспечит централизованный доступ к информации всеми подразделениями. Менеджмент контролирующих и регулирующих подразделений для проведения наиболее эффективной внутренней политики должен своевременно получать достоверную, полную информацию об изменениях в системе внутреннего учета.

Дополнительным и в то же время необходимым условием при построении эффективной системы трансфертного ценообразования является наличие грамотного персонала, разбирающегося как в особенностях применения трансфертной цены, так и в законодательных требованиях. Это позволит компании не только построить грамотную внутрифирменную политику, но и избежать налоговых проверок и штрафов.

У компании должно быть четкое понимание того, что трансфертное ценообразование представляет собой не только возможный способ ухода от налогов, но также служит эффективным механизмом управления. Осознание этого позволит компаниям не только добиться улучшенных финансовых показателей, но и достичь конкурентных преимуществ.

Трансфертные цены должны обеспечивать равные условия для всех подразделений, учитывать спрос и предложение на услуги и продукцию внутри подразделений, а также основополагающие принципы планового ценообразования. Поэтому при разработке трансфертных цен необходимо

принимать за основу нормативную технологическую себестоимость единицы продукции, нормативную рентабельность по предприятию с учетом ограничения рентабельности из-за влияния на показатели ее расчета инфляционных процессов и других факторов.

В связи с этим предлагается использовать на практике разработанную в настоящей работе методику расчета трансфертных цен, а для контроля и анализа деятельности центров ответственности – методику последовательности анализа и контроля затрат, маржинального дохода и прибыли центра ответственности. Последняя методика может быть использована также для разработки бюджетов, смет, хозрасчетных заданий центров ответственности. В данной монографии нами были произведены расчеты и сделаны следующие выводы:

1) общая сумма прибыли от реализации продукции зерна в целом по предприятию не зависит от методов внутреннего ценообразования. Однако, прибыль подразделения максимальна при расчете методом «280% от переменной себестоимости» и минимальна при методе «200% от переменной себестоимости». Прибыль организации при отказе от услуг других подразделений предприятия имеет противоположный результат. Но при методе «280% от переменной себестоимости» подразделение потеряет внутреннего «Покупателя» своего продукта с гарантированным объемом покупок в 120 усл. ед. в месяц. А так как порог рентабельности составляет 111 усл. ед. в месяц, цены, рассчитанные методами «280% от переменной себестоимости» и «200% от переменной себестоимости» применять не следует. Идеальным вариантом представляется расчет трансфертной цены методом «120% от полной себестоимости» (прибыль части – 23 300 руб., а целого – 19 500 руб.), и методом «240% от переменной себестоимости» (прибыль части – 22 800 руб., целого – 20 000 руб.). Но при установлении трансфертной цены на основе полной себестоимости теряется стимул к снижению затрат, и соответственно, резонно использовать метод расчета внутренней цены «240% от переменной

себестоимости». Если же перепродажа в дальнейшем не предполагается, можно рассматривать установление трансфертной цены на уровне рыночной.

2) Анализируя трансфертное ценообразование производителей молочной отрасли, были изучены объемы производства и реализации молока в Республике Башкортостан. В монографии представлены доходы и расходы взаимосвязанных организаций одной производственно-сбытовой цепи, представленные в авторских схемах.

Изучая показатели схем можно сделать вывод о том, что наибольшая рентабельность и прибыль наблюдается на 3-м этапе у торговых предприятий, при этом производители молока получают наименьшую прибыль.

Таким образом, прибавка в стоимости по всей молочной производственно-сбытовой цепи, формируется в сфере переработки и сбыта.

Существующий механизм рыночного ценообразования не обеспечивает паритетные взаимоотношения между предприятиями, ухудшает кризисное состояние сырьевой базы, способствует спаду эффективности использования производственных мощностей перерабатывающих предприятий, отрицательно влияет на уровень конкурентоспособности молочной продукции. Поэтому возрастает значимость использования механизма трансфертного ценообразования.

Наибольший размер чистой прибыли благодаря трансфертному ценообразованию получили сельскохозяйственные товаропроизводители. В данном случае чистая прибыль распределяется более равномерно, в то время как при отсутствии трансфертного ценообразования наибольшую прибыль получали торговые предприятия.

Таким образом, рациональной формой обеспечения расширенного воспроизводства молочной отрасли является объединение предприятий в промышленную группу, в котором достигается соблюдение интересов при формировании и распределении прибыли производителей, переработчиков молока и торговых

БИБЛИОГРАФИЧЕСКИЙ СПИСОК

1 Налоговый кодекс Российской Федерации. Часть первая: от 31 июля 1998 г. № 146–ФЗ. Часть вторая: от 5 августа 2000 г. №117-ФЗ [Электронный ресурс]: принят Гос. Думой 19.07.2000 г. (ред. от 15.02.2016 № 32-ФЗ) // СПС «Консультант Плюс».

2 Гражданский Кодекс Российской Федерации Часть первая: от 30 ноября 1994 г. № 51-ФЗ (ред. от 01.2016 № 7-ФЗ). Часть вторая от 26 января 1996 № 14-ФЗ (ред. от 29.06.2015) [Электронный ресурс] // СПС «Консультант Плюс».

3 Трудовой кодекс Российской Федерации ФЗ [Электронный ресурс]: Принят Государственной Думой 21 декабря 2001 г. Одобрен Советом Федерации 26 декабря 2001 года 30.12.2001 № 197-ФЗ (ред. от 30.12.2015 г.) // СПС «Консультант Плюс».

4 Федеральный закон «О бухгалтерском учете» от 06 ноября 2011 № 402-ФЗ [Электронный ресурс]: принят Гос. Думой 22 ноября 2011 г.: одобр. Советом Федерации 29 ноября 2011 г. (ред. от 04.11.2014) // СПС «Консультант Плюс».

5 Федеральный закон «О сельскохозяйственной кооперации» от 08.12.1995 г. № 193-ФЗ [Электронный ресурс]: принят Гос. Думой 15.11.95 г.: одобр. Советом Федерации 28.11.95 г. (ред. от 20.04.15 г.) // СПС «Консультант Плюс».

6 Федеральный закон «О внесении изменений в отдельные законодательные акты РФ в связи с совершенствованием принципов определения цен для целей налогообложения» от 18.07.2011 г. № 227-ФЗ [Электронный ресурс] : принят Гос. Думой 08.07.11 г. : одобр. Советом Федерации 13.07.11 г. (ред. от 05.04.13 г.) // СПС «Консультант Плюс».

7 Федеральный закон «О племенном животноводстве» от 03 августа 1995 г. № 123-ФЗ [Электронный ресурс]: принят Гос. Думой 12 июля 1995 № 233-ФЗ (ред. от 13.07.2015) // СПС «Консультант Плюс».

8 Приказ Минсельхоза Российской Федерации «Об утверждении Методических рекомендаций по учету затрат в животноводстве» от 02 февраля 2004 г. № 73 [Электронный ресурс]: СПС «Консультант Плюс».

9 Приказ Минфина России «О формах бухгалтерской отчетности организаций» [Электронный ресурс]: Приказ Минфина РФ 02 июля 2010 г. № 66н (ред. от 06.04.2015) // СПС «Консультант Плюс».

10 Положение по ведению бухгалтерского учета и отчетности в Российской Федерации» [Электронный ресурс]: Приказом Минфина РФ от 29 июля 1998 г. № 34н. (ред. от 24.12.2010 № 186н) // СПС «Консультант Плюс».

11 Об утверждении специализированных форм первичной учетной документации [Электронный ресурс]: Приказ Минсельхоза РФ от 16 мая 2003 г. № 750 // СПС «Консультант Плюс».

12 Методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат на производство и калькулированию себестоимости продукции (работ услуг) в сельскохозяйственных организациях, утвержденные приказом Минсельхоза России от 6 июня 2003 г. № 792 [Электронный ресурс] // СПС «Консультант Плюс».

13 Методические рекомендации по бухгалтерскому учету доходов и расходов деятельности сельскохозяйственных и других организаций АПК, утвержденные приказом Минсельхоза России от 31 января 2003 г. № 28 [Электронный ресурс] // СПС «Консультант Плюс».

14 Методические рекомендации по бухгалтерскому учету животных на выращивании и откорме в сельскохозяйственных организациях [Электронный ресурс]: Рекомендации Министерства сельского хозяйства Российской Федерации от 02 февраля 2004 г. № 73 // СПС «Консультант Плюс».

15 Об утверждении методических рекомендаций по бухгалтерскому учету доходов и расходов деятельности сельскохозяйственных и других организаций АПК [Электронный ресурс]: Приказ Минсельхоза РФ от 31 января 2003г. № 28 // СПС «Консультант Плюс».

16 Об утверждении методические рекомендации по бухгалтерскому учету затрат и выхода продукции в молочном и мясном скотоводстве [Электронный ресурс]: Приказом Минсельхоза России от 21 декабря 2006г. ред. от августа 2014 г.).

17 Комментарии к проекту ПБУ «Учет биологических активов [Электронный ресурс] – Режим доступа. – URL: <http://www.mcx.ru/documents/document/show/2638.77.htm>

18 Проект Ведомственной целевой программы «О развитии сельскохозяйственной кооперации на 2014 – 2017 годы и на период до 2020 года» [Электронный ресурс]: Утв. приказом Минсельхоза РФ от 2014 г. Режим открытого доступа: [www.mcx.ru/documents/file_document/v7_show / 29891.77.htm](http://www.mcx.ru/documents/file_document/v7_show/29891.77.htm)

19 Рекомендации по ведению бухгалтерского учета и отчетности в сельскохозяйственных потребительских кооперативах [электронный ресурс] //BestPravo информационный-портал// Режим доступа: <http://www.bestpravo.ru/federalnoje/hj-pravila/w9a.htm>

20 Базаев И.И. Формирование и эффективность развития личного подсобного хозяйства [Электронный ресурс]: Автореферат диссертации доктора экономических наук. – Режим открытого доступа: <http://www.dissercat.com/content/formirovanie-i-effektivnost-razvitiya-lichnogo-podsobnogo-selskogo-khozyaistva>).

21 Барановский В.А. Налоговые аспекты трансфертного ценообразования: сравнительный анализ опыта России и зарубежных стран [Текст] / учебник / В.А. Барановский. – М.: Wolters Kluwer, 2014. – 288 с.

22 Басовский Л.Е. Теория экономического анализа [Текст]: учебное пособие. – 3-е изд. – М.: Инфра – Москва, 2011. – С. 52.
Бычкова С.М. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве [Электронный ресурс]: учебное пособие/ Бычкова С.М., Бадмаева Д.Г. – Москва: Эксмо, 2008.

Режим открытого доступа: <http://mirknig.com/2009/07/13/buxgalterskij-uchet-v-selskom-hozyajstve.html>

23 Брагина Т.Е. Перспективы развития бухгалтерского учета /монография/ Давлетбаева Л.Р., Насырова А.Д., Нигматуллина Г.Р., Никитина А.А.,

24 Бычкова С.М. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве [Электронный ресурс] / учебное пособие/ Бычкова С.М., Бадмаева Д.Г. – Москва: Издательство Эксмо, 2008. Режим доступа – URL: <http://mirknig.com/2009/07/13/buxgalterskij-uchet-v-selskom-hozyajstve.html>.

25 Васильева И.Г. Исторические аспекты развития системы трансфертного ценообразования в России и зарубежных странах [Текст] / И.Г. Васильева // Аудит и финансовый анализ. – 2014. – №5. – С. 5-11.

26 Вахрушина М.А. Внутрипроизводственный учет и отчетность [Текст] / М.А. Вахрушина. – М.: АКДИ «Экономика и жизнь», 2013. – 302 с.

27 Волков А.Н. Трансфертные цены как инструмент управления [Текст] / А.Н. Волков // «Управление компанией». – 2015. - №3. – С. 187-192.

28 Гордеев А.В. Концепция развития сельскохозяйственных потребительских кооперативов [Электронный ресурс]: Утв. Минсельхоза РФ от 29.03.2006 г. (по состоянию на июль 2011 г.). Режим открытого доступа: <http://www.bestpravo.ru/rossijskoje/hm-instrukcii/c1p.htm>.

29 Грузинов, В.П. Экономика предприятия [Текст]: учебное пособие/ Грузинов В.П., Грибов В.Д. / 5-е изд., перераб. и доп. - М.: КУРС: ИНФРА-М, - 2013. - 353 с.

30 Грундел Л. П. Регулирование трансфертных цен как эффективный инструмент налогового контроля [Текст] / Л. П. Грундел // Проблемы современной экономики. – 2014. – №4 (52). – С. 152-163.

31 Грундел Л. П. Налоговое регулирование трансфертного ценообразования в России: Учебник/ Л.П.Грундел, Н.И.Малис - М.: Магистр, НИЦ ИНФРА-М, 2015.- 256 с.

32 Давлетбаева Л. Р. Учет наличия и движения животных в сельскохозяйственных организациях /монография/ Давлетбаева Л.Р., Насырова А.Д., Нигматуллина Г.Р., Сафина З.З. [Электронный ресурс]: URL: <http://elibrary.ru/item.asp?id=19395922> (дата обращения 15.07.2015 г.).

33 Давлетбаева Л.Р. Хозяйства сельского населения: проблемы и пути их решения [текст] // Л.Р.Давлетбаева, Известия Оренбургского Государственного Аграрного университета, выпуск № 21 / том 1 / 2009.

34 Данкверт С.А. Экономический рост производства отраслей животноводства России. Методология и перспективы [Электронный ресурс]: диссертация доктора экономических наук. – Режим доступа. – URL: <http://www.dslib.net/economika-xoziajstva/jekonomicheskij-rost-proizvodstva-otraslej-zhivotnovodstva-rossii-metodologija-i.html>.

35 Ефремова О.Н. Оптимизация НДС, налога на прибыль и зарплатных налогов [Текст] / О.Н. Ефремова // «Горячая линия бухгалтера». – 2008. – № 13 – С. 12-28.

36 Завьялова Ю.Н., Хаменушко И.В. Трансфертное ценообразование: объект уничтожения или насущная потребность? [Текст] / Ю.Н. Завьялова, И.В. Хаменушко. // Налоговед. – 2014. – № 4. – С. 17-23.

37 Зонова А.В. Бухгалтерский учет в схемах и таблицах [Текст] / учебное пособие/ Зонова А.В., Горячих С.П., Ливанова Р.В. – М.: издательство МАГИСТР 2013 г. – 71 с.

38 Керимов В.Э. Учет по центрам ответственности [Текст] / В.Э. Керимов // Я – бухгалтер. – 2014. – № 7. – С. 34-35.

39 Козлова Е.П. Бухгалтерский учет в организациях [Текст]: учебное пособие. // Козлова Е. П., Бабченко Т.Н. – 4-е изд., перераб. и доп. – Москва: Финансы и статистика, 2013. – С. 216.

40 Кондраков Н.П. Бухгалтерский (финансовый) учет [Текст] / учебное пособие / – М.: Издательство ИНФРА-М, 2009 г. – 584 с.

41 Короткова А.В. Трансфертное ценообразование в формировании финансовых результатов [Текст] / учебник / А.В. Короткова. – М.: Финансовое право, 2013. – 512 с.

42 Лейкин Д.М. Трансфертное ценообразование [Текст] / Д.М. Лейкин // Управление компанией. – 2015. – №9. – С. 126-14.

43 Леонтьев В.Е. Трансфертное ценообразование в современной России [Текст] / В.Е. Леонтьев // Финансовый сектор экономики. – 2014. – №1. – С. 24-29.

44 Мамбеталиева, А. Н. Контроль за трансфертным ценообразованием в государствах-членах ЕвразЭС [Текст] / А. Н. Мамбеталиева. // Финансовое право. -2010. - № 6. - С. 33 – 37.

45 Матиташвили А.А. Учет на мясоперерабатывающих предприятиях [Электронный ресурс]: Режим доступа. — URL: <https://www.lawmix.ru/bux/120206>

46 Мирсаитова И.Р. Методические основы калькуляции готовой продукции / Мирсаитова И.Р., Нигматуллина Г.Р. [Электронный ресурс]: URL: <http://elibrary.ru/item.asp?id=23796723> (дата обращения 20.07.2015 г.).

47 Мирсаитова И.Р. Особенности учета затрат в животноводстве / Мирсаитова И.Р., Нигматуллина Г.Р. [Электронный ресурс]: URL: <http://elibrary.ru/item.asp?id=22696004> (дата обращения 21.07.2015 г.).

48 Михеева И.Н. Трансфертное ценообразование в стратегическом управлении промышленными холдингами [Текст] / И.Н. Михеева // Экономика и управление. - 2011. - № 12 (85). - 234-240 с.

49 Морозова Т.Г. Региональная экономика [Электронный ресурс] / учебник / Т.Г. Морозова, М.П. Победина, Г.Б. Поляк. – Режим доступа. – URL:<http://uchebnik.biz/book/485-regionalnaya-yekonomika/17-8-agropromy\shlennyj-kompleks.html>.

50 Мучичка И.А. Трансфертное ценообразование и определение справедливой рыночной цены [Текст] / И.А. Мучичка И.А. // «Ваш налоговый адвокат». – 2007. - № 12. – С. 291-299.

51 Мягких М.А. Условия применения трансфертных цен [Текст] М.А. Мягких// Управленческий учет. - 2008.- №11. С.27-36.

52 Насырова А.Д. Повышение эффективности и устойчивости развития агропромышленного комплекса материалы Всероссийской научно-практической конференции в рамках XV международной специализированной выставки «АгроКомплекс-2005»: в 4-х частях. под редакцией Л.П. Десяткиной. - 2005. - С. 102-104.

53 Насырова А.Д. Управленческий учет и затраты [Электронный ресурс]: URL: <http://elibrary.ru/item.asp?id=16338096> (дата обращения 09.03.2016 г.).

54 Нигматуллина Г.Р., Гафарова Л.Ф., Даутова А.А., Мирсаитова И.Р., Саитов Р.И., Ситдикова И.И. Роль трансфертного ценообразования в организациях молочной отрасли Республики Башкортостан // Интернет-журнал «НАУКОВЕДЕНИЕ» Том 8, №1 (2016) <http://naukovedenie.ru/PDF/03EVN116.pdf> (доступ свободный).

55 Официальный сайт ОЭСР и РФ [Электронный ресурс]. Режим открытого доступа: <http://oecdru.org/publics.html>. - 19.01.2016.

56 Пизенгольц М.З. Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве: учебник – М.: Финансы и статистика, 2012. – 400с.

57 Постникова Л. В. Переработка молока при производстве молочной продукции [Электронный ресурс] // – Учет в сельском хозяйстве. – № 4, 2015.

58 Постникова Л.В. Учет и анализ /учебно-методическое пособие / Л.В. Постникова, И.Ц. Елтунова/ М. – РГАУ–МСХА имени К.А. Тимирязева, 2014. – 41с.

59 Продовольственная и сельскохозяйственная организация Объединенных наций [Электронный ресурс] – Режим доступа. – URL: <http://www.fao.org/home/ru/>

60 Производство продуктов животноводства в хозяйствах всех категорий [Электронный ресурс] – Режим доступа. – URL: http://www.gks.ru/wps/wcm/connect/rosstat_main/rosstat/ru/statistics/enterprise/economy/

61 Райзберг Б.А. Современный экономический словарь [Текст] / словарь / Б.А. Райзберг, Л.Ш. Лозовский, Е.Б. Стародубцева. – М.: ИНФРА-М, 2013. – 479 с.

62 Савицкая Г.В. Анализ хозяйственной деятельности предприятий АПК / Г.В. Савицкая: учебник. – М.:ИНФРА-М, 2010.– 652 с.

63 Сайфутдинова Л.Р. Перспективы развития бухгалтерского учета /монография/ Л.Р. Сайфутдинова, З.З. Сафина, Ф.Ф. Фаррахова, З.М. Шайнурова [Электронный ресурс]: URL: <http://elibrary.ru/item.asp?id=19395437> (дата обращения 15.07.2015 г.)

64 Сельское хозяйство Башкортостана [Электронный ресурс] – Режим доступа. – URL: <http://www.quickiwiki.com/ru/>

65 Семенихин В.В. Внешнеэкономическая деятельность [Текст] / учебник / В.В. Семенихин. – М.: Эксмо, 2012. – 320 с.

66 Сергеева И. Особенности учета в молочном скотоводстве [Электронный ресурс] / И. Сергеева, Н. Губернаторова — Режим доступа. — URL: <http://www.glavbukh.ru/art/24557-osobennosti-ucheta-v-molochnom-jivotnovodstve#ixzz3opTRnJ00>

67 Султанова Л.Ф. Исторические аспекты развития трансфертного ценообразования [Текст] / Л.Ф. Султанова // Экономика и социум. – 2014. – №2. – С. 211-216.

68 Теплова Л.Е. Основы потребительской кооперации [Текст] // М. Вита-Пресс, 2005 г.– С. 43-45.

69 Ткач В.И., Ткач М.В. Управленческий учет: международный опыт [Текст] / учебник / В.И. Ткач, М.В. Ткач. – М.: Финансы и статистика, 2012. – 520 с.

70 Удалова З.В. Анализ производства продукции животноводства / З.В.Удалова// Бухгалтерский учет в сельском хозяйстве – 2011.– №4.– С.14.
Шеремет А.Д. Комплексный анализ хозяйственной деятельности/ А.Д. Шеремет; - М: ИНФРА-М,2009.- 416с.

71 Упаковка молока и продуктов его переработки [Электронный ресурс] — Режим доступа. — URL: <http://www.znaytovar.ru/s/Upakovka-moloka-i-produktov-eg.html>

72 Условия трансфертного ценообразования [Электронный ресурс] // Международный маркетинг, менеджмент. Экономика. — URL: <http://nozdreva.blogspot.ru/2011/01/22.html>

73 Учет молока и молочной продукции: оформление документов [Электронный ресурс]: — Режим доступа – URL: <http://sxuchet.ru/articles/uchet-moloka-i-molochnoy-produktsii-oformlenie-dokumentov>.

74 Федорова Е. Я. Учет побочной продукции в животноводстве [Текст] // Федорова Е. Я., Ли О. Л. Проблемы современной экономики: материалы III междунар. науч. конф. (г. Челябинск, декабрь 2013 г.). — Челябинск: Два комсомольца, 2013. — С. 70-72.

75 Хомутов В.В. Как использовать трансфертные цены для управления компанией [Текст] / В.В. Хомутов // Журнал «Финансовый директор». – 2014. – №7-8. – С. 241-152.

76 Хоружий Л.И. Бухгалтерский учет /Учебное пособие для высших учебных заведений/ Алборов Р.А., Постникова Л.В., Расторгуева Р.Н., Хоружий Л.И. - М.: КолосС, 2004. – 511 с.

77 Шаповалова А.В. Особенности учета общепроизводственных и общехозяйственных расходов [Электронный ресурс]: V Международная студенческая электронная научная конференция «Студенческий научный форум» 15 февраля – 31 марта 2013 г. – Режим доступа – URL: <http://www.scienceforum.ru/2013/272/3806>.

78 Шишкеедова Н.Н. Калькуляция себестоимости молока [Электронный ресурс] // – Учет в сельском хозяйстве. – № 8 август, 2010 г.

79 Янабых Р.Г. Современные проблемы и перспективы развития сельскохозяйственных потребительских кооперативов в России [Электронный ресурс]. Режим открытого доступа <http://www.viapi.ru/download/2015/30737.pdf>.

Научное издание

Нигматуллина Г.Р. Гафарова Л.Ф. Даутова А.А. Мирсаитова И.Р. Сайтов Р.И.
Ситдикова И.И.

ТРАНСФЕРТНОЕ ЦЕНООБРАЗОВАНИЕ В
СЕЛЬСКОХОЗЯЙСТВЕННЫХ ПОТРЕБИТЕЛЬСКИХ
КООПЕРАТИВАХ

Печатается в авторской редакции

Лицензия РБ на издательскую деятельность №0261 от 10.04.1998 г.

Подписано в печать 20.04. 2016 г. Формат бумаги А5.

Усл. печ. лист 5.0. Бумага офсетная.

Печать трафаретная. Гарнитура Times. Заказ № 561. Тираж 100 экз.

Издательство Башкирского государственного университета

450074, РБ, г. Уфа, ул. З. Валиди, 32

