

УДК 657

ВПЛИВ ВНУТРІШНІХ ТРАНСФЕРТНИХ ЦІН НА СОБІВАРТІСТЬ МОЛОЧНОЇ ПРОДУКЦІЇ

Майданевич Ю.П.

Розглянуто сутність трансфертних цін, визначено актуальність їх використання при розрахунку собівартості продукції підприємств молочної промисловості, проаналізовано методи розрахунку трансфертних цін

Ключові слова: *калькулювання собівартості, трансфертні ціни, підприємства молочної продукції.*

Від вибору методу калькулювання собівартості продукції залежить її оцінка та розрахунок. Проходячи різні етапи (переділи) виробничого процесу, матеріальні ресурси поступово перетворюються на напівфабрикати різного ступеня готовності та, в кінцевому результаті, на готову продукцію. Обравши попередільний напівфабрикатний метод калькулювання, собівартість напівфабрикатів повинна розраховуватися кожним структурним підрозділом, і відображати витрати, понесені на їх виробництво. Сума таких витрат є вираженням вартості напівфабрикату, який передається до іншого підрозділу. Тобто, актуальності набуває питання визначення ціни при передачі напівфабрикатів між виробничими підрозділами підприємства. Адже, встановлюючи ціну на напівфабрикат, за якою вона буде передаватися іншим структурним підрозділам, визначаються результати діяльності такого підрозділу і підприємства зокрема. Якщо трансфертна ціна встановлена відповідно до понесених витрат на виробництво напівфабрикату, то діяльність такого підрозділу оцінюватиметься як неприбуткова (витрати = доходам), а у випадку перевищення ціни над понесеними витратами, діяльність підрозділу буде прибутковою, що впливатиме на прибутки підрозділу та загальний прибуток підприємства (доходи перевищують витрати). Вибір ціни реалізації напівфабрикатів між підрозділами підприємства залежить від політики ціноутворення, яку воно обрало. Активний розвиток внутрішнього ціноутворення визвало дискусії серед вчених. Тому, вважаємо за доцільне, визначитись з основними особливостями трансфертного ціноутворення на підприємствах молочної промисловості.

Вчені-економісти вже давно займалися проблемою використання цін у внутрішніх господарських зв'язках між структурними підрозділами підприємства та апаратом управління. Дуже широко ця проблема вивчалася з кінця 70-х до початку 90-х років в процесі розробки та впровадження на радянських підприємствах внутрішнього господарського розрахунку. Вирішенням даної проблеми займалися такі російські та українські вчені: Л.І.Абалкін, А.Ш.Ахмедцев, Н.А.Брусиловська, С.А.-Воеводін, А.Д.Добришев, Р.А.Коренченко, Г.Р.Латфуллін, Л.А.Нежинська, А.Д.Шеремет.

На сучасному етапі розвитку вітчизняної економіки знову зростає інтерес до впровадження системи внутрішніх цін на підприємствах, але побудованої не на госпрозрахункових відносинах, а на ринкових відносинах. Проблеми впровадження системи внутрішніх цін на вітчизняних підприємствах в сучасних умовах розглядаються в роботах Р.А. Алборова [1], В.Б.Івашкевича [5], Л.В.Нападовської [6], В.Ф.Палія [7].

Метою дослідження є визначення сутності поняття «трансфертна ціна», необхідності її використання при розрахунку собівартості готової продукції, вибір раціонального методу розрахунку трансфертних цін підрозділами підприємства, а також визначення впливу трансфертних цін на оцінку діяльності структурних підрозділів та підприємства в цілому.

Ціна – це універсальний інструмент узгодження економічних інтересів як суб'єктів господарювання, так і роботи внутрішніх структурних підрозділів цих суб'єктів. В ринкових умовах господарювання ціна встановлюється на ринку під впливом попиту та пропозиції, тому дуже важливо, щоб при використанні системи внутрішніх трансфертних цін на підприємстві, вони були пов'язані з ринковою ціною на кінцеву продукцію. При встановленні трансфертних цін важливо визначити, який з методів ціноутворення буде найефективнішим для даного підрозділу і для підприємства в цілому. У будь-якому випадку інтереси підрозділу не повинні вступати в протиріччя з інтересами підприємства.

Використання трансфертних цін у випадках, коли підрозділи мають право самостійно виходити зі своєю продукцією на зовнішніх покупців, самостійно визначати обсяги та ціни реалізації, призводить до зміни поглядів на природу та зміст даного терміну. Такий аспект аналізу внутрішніх цін є принципово новим для нашої теорії і практики. В умовах, коли підрозділи мають право придбавати та продавати продукти на зовнішньому ринку, коли існують невикористані потужності, трансфертна ціна перестає бути суто обліковим, умовним показником та набуває реального економічного змісту, який відображає відносини підрозділів не лише між собою, але і з підприємством в цілому [1, с.319].

Івашкевич В.Б. під трансфертною ціною розуміє «ціну, за якою товари та послуги передаються між підрозділами підприємства» [5, с.183]. Трансфертну ціну необхідно відрізнити від оцінки, за якою така передача відображається в бухгалтерському обліку, так як ціна трансферту зазвичай включає в себе прибуток, який відсутній у вартості переміщення. У Міжнародних стандартах фінансової звітності трансфертна ціна трактується як ціна, яка встановлюється при передачі ресурсів всередині підрозділів підприємства, виходячи з внутрішньо фірмових цін [5, с.183]. На нашу думку, дане визначення є неповним, адже у ньому не враховано вплив ринку на встановлення трансфертної ціни.

Палій В.Ф., Р.Вандер Вил, Р.А. Алборов визначають трансфертну ціну як «умовну, розрахункову ціну на продукцію та послуги одного підрозділу (центру), які передаються («продаються») іншому підрозділу (центру) одного підприємства [7, с.318; 1, с.219]. Як правило, при цьому мають на увазі крупне децентралізоване підприємство, яке складається з самостійних підрозділів, що мають статус центрів відповідальності. Отже, виходячи із даних визначень, вважаємо, що трансфертна ціна – це ціна, за якою продукт різного ступеню готовності передається між структурними підрозділами підприємства (центрами відповідальності).

Якщо продукція підрозділу повністю споживається всередині підприємства, величина трансфертної ціни є обліковою і не впливає на фінансовий стан підприємства в цілому. Проблема полягає у встановленні справедливої ціни, на основі якої буде складатися звітність таким чином, щоб результати діяльності кожної частини підприємства були правильно визначені та оцінені. Потреба в таких трансфертних цінах виникає на всіх великих підприємствах, де необхідно відокремити в обліку діяльність основних підрозділів.

Нежинська Л.А., А.Д. Добришев, О.А. Подсолонко вважають, що будь-яка внутрішня ціна, незалежно від методів її встановлення повинна відповідати наступним вимогам: сприяти досягненню підприємством намічених цілей та забезпечувати гармонійне сполучення цілей підрозділів з загальними цілями підприємства; сприяти збереженню автономності підрозділів, що дозволяє керівникам підрозділів, що продають та підрозділів, що купують, управляти ними на децентралізованій основі; давати можливість спрямовувати прибутки туди, де вони знайдуть найкраще застосування; сприяти кооперації між структурними підрозділами; давати можливість порівнювати у вартісній формі планові і фактичні витрати та результати діяльності структурних підрозділів; компенсувати виробничі витрати структурного підрозділу; виключати вплив зовнішньоекономічної діяльності структурного підрозділу (закупівельні ціни, зміни структури валової продукції) на вартісні кінцеві показники його роботи; здійснювати матеріальне стимулювання працівників підрозділів; відповідати вимогам законодавства [2, с.206].

Вважаємо, що дотримання даних принципів внутрішнього ціноутворення на підприємстві дасть змогу обрати найефективніший варіант розрахунку та затвердження внутрішніх цін на продукцію, послуги, напівфабрикати в середині підприємства.

На думку К.О. Бужимської, найважливішим чинником, який впливає на ефективність та дієвість системи внутрішніх цін, є безпосередній зв'язок їх розміру з розміром ринкових цін [3, с.219]. Ідея, що внутрішні ціни можуть встановлюватися лише на основі витрат, на погляд К.О. Бужимської є невірною. Автор вважає, що основою внутрішніх цін повинні бути реальні ринкові ціни на продукцію підприємства, тому виникає проблема визначення ринкової ціни на продукцію, що виготовляється та споживається в середині підприємства. Не погоджуємося з автором, так як в сучасних умовах розвитку економіки відсутні спеціалізовані ринки товарної продукції та напівфабрикатів, і тому визначення справедливих внутрішніх цін лише на основі ринкових є нераціональним, так як

при цьому не враховуються реальні витрати, понесені підприємством на виробництво конкретного виду продукції.

Згідно Міжнародних стандартів фінансової звітності трансфертні ціни можуть встановлюватися на основі ринкової вартості, повної собівартості з врахуванням відсотку прибутку від повних витрат, за величиною змінних витрат та відсотку від змінних витрат, за повною або обмеженою собівартістю [5, с.183]. Тобто, у Міжнародних стандартах закладено різні методи визначення трансфертних цін, який обирає підприємство залежно від конкретних факторів.

Палій В.Ф. [7] і Р.А. Алборов [1] визначають три основні методи визначення конкретної величини трансфертних цін :

- 1) трансфертні ціни ґрунтуються на ринкових цінах;
- 2) трансфертні ціни, в основі яких лежать витрати (собівартість): змінні витрати, повні витрати (змінні + постійні), собівартість + % від повних або змінних витрат.
- 3) договірні трансфертні ціни.

Ринковий підхід досить популярний при визначенні трансферних цін. Вважається, що такий трансферт продукції та послуг звичайно веде до оптимальних рішень, сприяє досягненню цілей підприємства в цілому. Використання ринкових цін в якості трансферних підходить до концепції побудови обліку за центрами відповідальності. Однак, використання ринкових трансфертних цін обмежено рядом умов, які передбачають: наявність ефективно розробленого ринку проміжних продуктів та послуг, аналогічних продукції підрозділів, існування стійких рівноважних цін, досить високий ступінь децентралізації, коли підрозділи можуть купувати та придбавати як на підприємстві, так і на стороні [1, с.319].

Розрахунок трансфертних цін на основі повної собівартості передбачає підвищення вимог до розподілу непрямих витрат між виробами, продуктами, напівфабрикатами, послугами центрів відповідальності.

Непрямі витрати можуть розподілятися між центрами відповідальності на основі кількісних та вартісних баз розподілу. Управлінський облік використовує значно більшу кількість показників, пропорційно яким розподіляються непрямі витрати. Це можуть бути чисельність персоналу, обсяг випуску продукції, кількість здійснених операцій, фактичний час роботи обладнання, номінальна споживча потужність енергообладнання, площа або об'єм приміщень, які опалюються тощо.

Базами для розрахунку пропорцій розподілу звичайно є:

- кількісні показники обсягу виробництва, відвантаження та реалізації продукції, часу виробництва, проща та об'єм приміщень, вага, технічні показники;
- вартісні показники величини прямих витрат на виробництво, запасів товарно-матеріальних цінностей, обсяг випуску та реалізації продукції у вартісному вираженні тощо.

Розподіл витрат здійснюється: шляхом розрахунку собівартості одиниці продукції або послуг визначеного центру та множення даного показника на обсяг їх споживання в інших підрозділах; шляхом розрахунку відсоткової ставки; виходячи з питомої ваги спожитої продукції кожним центром в загальному обсязі їх діяльності.

Аналогічним чином можна розглядати питання щодо розподілу загальновиробничих витрат. Витрати центрів відповідальності складаються з неоднакових за економічним змістом витрат та включаються до різних статей калькуляції собівартості продукції. Це призводить до необхідності регламентованої систематизації послідовності формування витрат центрів відповідальності. Організація зведеного обліку витрат за центрами відповідальності залежить від того, чи є продукція конкретного підрозділу готовою для підприємства чи напівфабрикатом. На готову продукцію та надані послуги необхідно відносити максимум витрат, а на напівфабрикати – лише прямі витрати, в іншому випадку при узагальненні витрат виникатиме повторний рахунок [5, с.187].

В цілому на підприємстві при первинному розподілі витрат товарного випуску послідовність віднесення витрат центрів відповідальності на собівартість встановлюється залежно від належності центру відповідальності до сфери постачання, виробництва, реалізації або управління. Прийнято, наприклад, спочатку відносити витрати сфери постачання до наступних центрів, так як вони є споживачами матеріальних ресурсів. Потім розраховуються витрати допоміжних виробництв, на

послуги яких, надані стороннім підприємствам, відноситься частина загальновиробничих витрат. Нарешті, групуються витрати основних центрів сфери виробництва.

Витрати внутрішньогосподарських підрозділів розподіляються між собою та списуються на кінцеві центри відповідальності, які випускають готову продукцію, в основному, пропорційно обсягу споживання відповідного центру.

Існує загальна формула, яка може бути використана як вихідний момент в розрахунку трансфертних цін між підрозділами підприємства зі складною організаційною структурою: «трансфертна ціна повинна бути рівна сумі питомих змінних витрат трансфертних продуктів та питомого маржинального доходу, який втрачається підприємством в результаті продажу продукції підрозділам підприємства та відмови від зовнішніх продаж». В такому випадку трансфертна ціна буде дорівнювати сумі змінної собівартості на одиницю продукції і маржинального доходу, витраченого на одиницю продукції.

Складність використання даної формули пов'язана з наявністю стійких ринкових цін, які використовуються в якості бази для розрахунку постійного маржинального доходу [1, с.320].

Як додаток до формули, існують визначені принципи, яких необхідно дотримуватися, коли ринкові ціни використовуються в якості трансфертних. До таких принципів відносять: підрозділ, який придбаває, повинен купувати «в себе» до тих пір, поки підрозділ, який продає, дотримується існуючих зовнішніх ринкових цін та бажає продавати «в себе»; якщо підрозділ, який продає не дотримується зовнішніх цін, то підрозділ, який купує, може придбавати на стороні; підрозділ, який продає, повинен мати свободу на продаж продукції на сторону; для вирішення конфліктів щодо трансфертних цін повинен бути створений об'єктивний комітет.

Основними проблемами, які виникають при використанні змінної собівартості в якості трансфертних цін є:

- трансфертна ціна не покриває постійні витрати та не відображає прибуток;
- якщо витрати можуть передаватися іншому центру відповідальності автоматично, то у менеджера центру відповідальності зникне стимул контролювати витрат, які будуть зростати.

Вважаємо, що в такій ситуації необхідно використовувати нормативні змінні витрати. Крім того проблеми, пов'язані з трансфертними цінами на основі змінних витрат, також виникають з трансфертними цінами на основі повних витрат. Таким чином, якщо використовується повна собівартість, то така трансфертна ціна повинна переважно відображатися в нормативних витратах, ніж у фактичних [1, с.322]. Коли трансфертна ціна включає в себе деяке завищення над собівартістю, в якості бази також необхідно використовувати нормативні витрати.

Для забезпечення потреб керівників підрозділів та підприємства в цілому, на нашу думку, внутрішньогосподарські трансфертні ціни повинні бути вище виробничої собівартості продукції та нижчі за ціни її реалізації на сторону. При їх розробці необхідно враховувати рівень або суму змінних, умовно-змінних та змішаних витрат на виробництво, постійних витрат підрозділу (центру), частку постійних витрат підприємства, які відносяться до підрозділу за розрахунками. Для визначення трансфертних цін на товарні види продукції, на основі визначення собівартості з урахуванням % від змінних або постійних витрат, В.Б. Івашкевич пропонує використовувати наступну формулу:

$$T_{ц} = P_{ц} * \frac{Y_{зм} + Y_{пост}}{100}, \quad (1)$$

де, $T_{ц}$ - трансфертна ціна 1ц. продукції, грн.; $P_{ц}$ – середня реалізаційна ціна 1ц даного виду продукції, яка реалізується на сторону, грн.; $Y_{зм}$ – питома вага суми змінних, умовно-змінних та змішаних витрат в структурі витрат на виробництво даного виду продукції, %;

$Y_{пост}$ – питома вага постійних витрат підрозділу (центру) в структурі витрат на виробництво, % [5, с.128].

Для визначення трансфертних цін на продукцію на основі повних витрат використовується наступна формула:

$$T_{ц} = (\sum Y_{зм} + \sum Y_{пост}) * (1 + K_p), \quad (2)$$

де, $\sum Y_{зм}$ – сума змінних, умовно-змінних та змішаних витрат у складі витрат на виробництво

одиниці даного виду продукції, грн.;

$S_{\text{пост}}$ – сума постійних витрат підрозділу та частка постійних витрат підприємства, які відносяться до підрозділу по розрахунках в складі витрат на виробництво одиниці даного виду продукції, грн.;

K_p – частка коефіцієнту доходності (рентабельності) від реалізації даного виду продукції, яка відноситься до підрозділу за розрахунками [5, с.130].

При розрахунку трансфертних цін на основі змінних витрат формула матиме наступний вигляд:

$$T_{\text{ц}} = \sum Y_{\text{зм}} * (1 + K_p) \quad (3)$$

Вибір конкретного варіанту встановлення ціни в управлінському обліку вирішується керівництвом підприємства залежно від економічної політики, яка діє на підприємстві. Ч.Т. Хорнгрен та Дж. Фостер відмічають на те, що не існує єдиної трансфертної ціни, яка задовольняла б усіх – і вище керівництво, і підрозділ покупця, і підрозділ продавця [8].

Розглянемо на прикладі та визначимо який із методів розрахунку трансфертних цін є найбільш ефективним. ВАТ «Криммолоко» виготовляє пастеризоване молоко. Визначимо трансфертні ціни при передачі напівфабрикату – нормалізованого молока з цеху нормалізації до цеху гомогенізації. Маємо наступні дані виробничої діяльності підприємства:

- середні ціни за 1ц. пастеризованого молока, яке реалізується на сторону: 171 грн.;
- питома вага суми змінних витрат в структурі собівартості пастеризованого молока: 68%;
- питома вага суми постійних витрат підрозділу в структурі витрат на виробництво пастеризованого молока: 5%;
- сума змінних витрат у складі витрат на виробництво одиниці (1л) пастеризованого молока: 0,92 грн.;
- сума постійних витрат підрозділу та частка постійних витрат підприємства, які відносяться до підрозділу за розрахунками у складі витрат на виробництво одиниці (1л) пастеризованого молока: 0,22 грн.;
- частка коефіцієнту доходності (рентабельності) від реалізації пастеризованого молока, який відноситься до підрозділу за розрахунками: 65%.

Визначимо внутрішні трансфертні ціни на основі формул 1, 2, 3.

- 1) $T_{\text{ц}} = 0,92 * (1 + 0,65) = 1,51$ грн. / л
- 2) $T_{\text{ц}} = (0,92 + 0,22) * (1 + 0,65) = 1,88$ грн. / л
- 3) $T_{\text{ц}} = 171 ((68 + 5) / 100) = 124,83$ грн. / ц або 1,25 грн. / л

На основі проведених розрахунків можна зробити висновок, що найменші трансфертні ціни будуть встановлені на підприємстві при використанні формули (3), а найбільші – при використанні формули (2). Це дає змогу зробити висновок про те, що на основі врахування суми постійних та змінних витрат конкретного підрозділу, а також показника доходності, трансфертні ціни максимально покриватимуть витрати, понесені на виробництво конкретного виду продукції. Але при зміні технологічних умов, центрів відповідальності, які аналізуються, результати такого розрахунку можуть змінюватися. Це свідчить про те, що для визначення найбільш ефективної ціни продажу напівфабрикату між підрозділами або на сторону необхідно враховувати конкретну ситуацію, що склалася. Тобто, необхідно чітко оцінити вплив встановлених трансфертних цін на діяльність кожного структурного підрозділу та підприємства вцілому.

Якщо господарюючий суб'єкт не має дочірніх підприємств, а складається із структурних підрозділів, які функціонують в межах підприємства, методика розрахунку трансфертних цін ґрунтується на витратах, понесених підрозділом на виробництво напівфабрикату. Метод розрахунку трансфертних цін на основі змінних витрат передбачає включення до ціни напівфабрикату лише суми змінних витрат, понесених на його виробництво. При цьому постійні витрати списуються на фінансовий результат підприємства, зменшуючи при цьому прибутки.

Метод розрахунку трансфертних цін на основі повних витрат (змінні + постійні) передбачає включення до собівартості напівфабрикату суми змінних та постійних витрат, понесених підрозділом на його виробництво, збільшеної на коефіцієнт доходності від реалізації даного виду продукції,

яка відноситься до підрозділу за розрахунками. При цьому структурний підрозділ підприємства в результаті реалізації напівфабрикату, ціни на який розраховані даним методом, покриває всі понесені на виробництво витрати і отримує дохід, виходячи із рентабельності реалізації такого напівфабрикату. В такому випадку діяльність структурного підрозділу оцінюється як продуктивна, адже, витрати підрозділу покриваються в повній мірі. А отримані додаткові доходи позитивно впливають на фінансовий результат діяльності структурного підрозділу та загальний фінансовий результат підприємства в цілому. При чому, використовуючи метод розрахунку трансфертних цін на основі повних витрат, підрозділ отримує максимально можливі доходи від реалізації напівфабрикату.

Метод розрахунку трансфертних цін на основі співвідношення собівартості напівфабрикату з постійними або змінними витратами передбачає оцінку його витрачання, виходячи із загальних витрат підприємства та ринкових цін та кінцевий готовий продукт. Даний варіант розрахунку внутрішніх цін є досить ефективним, адже, підрозділом повністю покриваються змінні та постійні витрати, пов'язані з виробництвом конкретного виду напівфабрикату. Отриманий додатковий дохід підрозділом є незначним, однак, позитивно впливає на прибутковість його діяльності.

Якщо господарюючий суб'єкт має дочірні підприємства, які спеціалізуються на виробництві напівфабрикату відповідного ступеня готовності, то розрахунок між такими дочірніми підприємствами повинен ґрунтуватися на ринкових цінах. Наприклад, ВАТ «Новатор» має дочірнє підприємство – «Джанкойський молокопереробний завод», яке займається виробництвом плавлених сирків. Готова продукція, пройшовши всі технологічні стадії обробки, передається дочірнім підприємством («Джанкойський молокопереробний завод») до материнської компанії (ВАТ «Новатор»), яка здійснює упаковку сирків. За такої ситуації ціни на плавлені сирки, які надходять до ВАТ «Новатор», доцільно встановлювати виходячи з ринкових цін на плавлені сирки з урахуванням специфічних особливостей діяльності дочірнього підприємства. В такій ситуації ціни на плавлені сирки можуть встановлюватися і на договірній основі. Методика розрахунку трансфертної ціни на напівфабрикат (плавлений сирок) вказуватиметься в договорі між дочірньою та материнською компанією. Зазвичай, при встановленні трансфертних цін на продукцію, яка передається до материнської компанії від дочірньої, у суму трансфертної ціни включається частина прибутку, яку отримуватиме дочірнє підприємство, що, в свою чергу, впливатиме і на загальний фінансовий результат материнської компанії в цілому.

Оцінка трансферту за ринковою вартістю товарів та послуг доцільна у випадку, коли структурні підрозділи підприємства повністю незалежні один від одного та керівництво підприємства підтримує вільну внутрішньофірмову конкуренцію. Якщо такою конкуренцією управляють, то ціни на внутрішньофірмові продукти, напівфабрикати та послуги встановлюють на основі їх повної або обмеженої собівартості з врахуванням відсотку прибутку або маржинального доходу на одиницю. Подвійну трансфертну ціну використовують найчастіше у випадках, коли підрозділ, який продає має надлишкову потужність та його керівництво або керівництво підприємства вирішує не утримувати повну собівартість з підрозділу, який закупає продукт [5, с.183].

Дотримуємося думки М.Г. Грещака в тому, що вибір конкретної системи внутрішніх цін на підприємстві залежить від цілей підприємства, особливостей діяльності його підрозділів, управління вищого керівництва та його професійної орієнтації тощо [4, с.174].

Підвищення точності калькулювання на підприємствах молочної промисловості забезпечується за рахунок того, що групування витрат за центрами відповідальності дозволяє відносити на собівартість окремих видів молочної продукції ті витрати, які відповідають технологічному маршруту їх виробництва, тобто чітко визначеному переліку та послідовності центрів відповідальності. Величина витрат на виробництво кожного виду молокопродукції безпосередньо залежить від кількості та специфіки центрів відповідальності, через які вона проходить. Загальновизнано, що для покращання контролю за такого роду витратами та підвищення точності калькулювання вони повинні прямо відноситися на центр відповідальності, а якщо центри співпадають – то і на види виробів.

ВИСНОВКИ

За підсумками проведеного дослідження можна зробити наступні висновки:

1. Трансфертна ціна – це ціна, за якою продукт різного ступеню готовності передається між структурними підрозділами підприємства (центрами відповідальності).
2. В умовах, коли структурні підрозділи підприємства мають право придбавати та продавати продукцію на зовнішньому ринку, коли існують невикористані потужності, трансфертна ціна змінює суто обліковий показник та набуває реального економічного змісту, який відображає відносити підрозділів не лише між собою, але і з підприємством в цілому.
3. На основі аналізу літературних джерел визначено, що існують три способи визначення трансфертних цін: 1) трансфертні ціни ґрунтуються на ринкових цінах; 2) в основі розрахунку трансфертних цін лежать витрати (змінні, постійні, собівартість, доходність від реалізації); 3) договірні ціни.
4. Для вибору методу розрахунку трансфертних цін потрібно оцінити його вплив на діяльність окремого структурного підрозділу та підприємства зокрема. Виходячи з цього, відмітимо, що найбільш доцільним методом розрахунку трансфертних цін на підприємствах молочної промисловості, на нашу думку, є метод, який враховує повні витрати на виробництво конкретного виду напівфабрикату та доходність від реалізації готової продукції. Адже, підприємства при використанні даного методу можуть суттєво вплинути на зміну фінансового результату не лише структурного підрозділу, але і підприємства в цілому.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Алборов Р.А. Выбор учетной политики предприятия в 1997 году. Принципы и практические рекомендации. Изд. 2-е, доп. и перераб. – М.: ИКЦ «ДИС», 1997. – 128с.
2. Бужимська К.О. Вплив економічного механізму функціонування підрозділів підприємства на ціноутворення та формування прибутку // Вісник ЖДТУ. – 2004. – № 3 (29). – С.205-209.
3. Бужимська К.О. Класифікація внутрішніх цін // Вісник ЖДТУ. – 2004. – № 2 (28). – С.217-220.
4. Грещак М.Г. Внутрішній економічний механізм підприємства: Навч. посібник / М.Г. Грещак, О.М. Гребешкова, О.С. Коцюба; За ред. М.Г. Грещака. – К.: КНЕУ, 2001. – 228с.
5. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. для вузов. – М.: Юрист, 2003. – 618с.
6. Нападовська Л.В. Управлінський облік: Монограф. – Дніпропетровськ: Наука і освіта, 2000. – 450с
7. Управленческий учет / Под ред. В. Паля и Р. Вандер Вила. – М.: ИНФРА-М, 1997. – 480с.
8. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерський облік: управлінський аспект: Пер. з англ. / Ч.Т.Хорнгрен, Дж.Фостер; під ред. Я.В.Соколова. – М.: Фінанси і статистика, 2000. – 496с.

УДК 330.341

ЕВОЛЮЦІЙНІ ТА ТРАНСФОРМІСТСЬКІ ЗМІНИ ЯК ФАКТОР ІННОВАЦІЙНОГО ПОТЕНЦІАЛУ ПІДПРИЄМСТВА*Погорелов Ю.С.*

Проаналізовані характерні риси діяльності суб'єктів ЗЕД. Досліджені особливості формування витрат на підприємствах, що є суб'єктами ЗЕД. Проведений аналіз сучасних концепцій управління витратами, показані переваги їхнього застосування в діяльності суб'єктів ЗЕД та визначені необхідні умови для цього.

Ключові слова: діяльність суб'єкта, формування витрат суб'єкта, CVP – аналізу, суб'єктів ЗЕД, концепція транзакційних витрат.

Останнім часом дедалі більше поширення отримує точка зору щодо необхідності реалізації інноваційного потенціалу для забезпечення розвитку економіки. Достатньо поширеним є визнання інновацій як одного з основних факторів глобальної економіки [3,4,12,13,18,19], хоча, на жаль, фінансування сфери інновацій залишається дуже низьким – на рівні 1,3% від ВВП [6]. Інновації самі по собі не завжди забезпечують розвиток економіки чи розвитку окремого підприємства. Не меншу цінність, ніж суто інновації, має перспективний результат їхнього використання, очікуване зростання ресурсів та результатів діяльності підприємства, яке має не реальний, а потенційний характер. Тобто однією з умов успішного функціонування підприємства слід визнати інноваційний потенціал [7]. Є підстави і надалі вважати, що важливість інноваційного потенціалу тільки збільшуватиметься, оскільки він сприяє виникненню нових більш ефективних стратегій і дозволяє підприємству розвиватися, оновлюючи його структуру відповідно до впливу зовнішнього середовища [7]. Визнання важливості інноваційного потенціалу підприємства дозволяє поставити питання про ті фактори або першопричини, які впливають на формування інноваційного потенціалу, оскільки за характером та економічним змістом інноваційний потенціал є більше наслідковою характеристикою підприємства, ніж певною причинною. Тобто інноваційний потенціал є джерелом та причиною подальшого розвитку підприємства, але сам по собі він є наслідком певних подій в діяльності підприємства та впливу факторів на неї.

В економічну науку поняття інноваційного потенціалу було введено К. Фріменом [15]. Потенціал, як поняття, означає спроможність, внутрішній ресурс системи, енергію, яка може бути мобілізована для певних цілей за певних умов [15]. Під інноваційним потенціалом традиційно розуміють сукупність різних видів ресурсів, які є необхідними для здійснення інноваційної діяльності [20]. Зазвичай, інноваційний потенціал розглядається як складова потенціалу підприємства [9]. Причому, поняття інноваційного потенціалу розглядається на макро-, мезо- і мікрорівні, тобто важливість інноваційного потенціалу як на рівні економіки в цілому, так і на рівні окремого підприємства як господарчого суб'єкта не викликає жодних сумнівів.

Щодо складу інноваційного потенціалу підприємства існує декілька точок зору. Так, Б.К. Лісін та В.Н. Фрідлянов складовими інноваційного потенціалу підприємства вважають власні та придбані розробки та винаходи, інфраструктурні можливості самого підприємства, внутрішні та зовнішні фактори, які відображають взаємодію інноваційного потенціалу із іншими складовими потенціалу промислового підприємства, рівень інноваційної культури [9]. Л.А. Панчева у структурній схемі інноваційного потенціалу вирізняє такі елементи як потенціал організації управління, потенціал досліджень та розробок, потенціал маркетингу, потенціал використання технології, потенціал персоналу, потенціал інформаційної бази, готовність та спроможність підприємства до використання інноваційних можливостей тощо [11]. В деяких публікаціях інноваційний потенціал підприємства визначається імітаційною спроможністю підприємств сприймати нововведення та власноручно створювати зміни в діяльності підприємства [15]. А.А. Суєва надає достатньо детальний склад інноваційного потенціалу підприємства і включає до нього такі складові як індивідуальні характеристики підприємства, організація процесу впровадження новачків, безпосереднє оточення підприємства, формування контактної системи «підприємство-зовнішнє середовище», галузева приналежність, інноваційний клімат, реалізація інноваційного менеджменту та інноваційного маркетингу на підприємстві [16]. Підсумовуючи приведені точки зору, можна сказати, що на сьогоднішній день в економічній науці склад інноваційного потенціалу підприємства остаточно не визначено, принаймні це питання не можна визнати вирішеним, оскільки існують різні,

іноді дещо протилежні, точки зору з цього приводу. Незважаючи на те, яка саме точка зору щодо складу інноваційного потенціалу буде прийнята, слід вирізнити певні основи формування такого інноваційного потенціалу. Однією з таких основ пропонується визнати еволюційні та трансформістські зміни в діяльності підприємства. Аргументом цьому може послугувати той факт, що інноваційний потенціал підприємства незалежно від вирізнених його складових передбачає реалізацію інновацій, а будь-яка інновація засновується на певних змінах в діяльності підприємства. Зважаючи на це, метою статті є дослідження еволюційних та трансформістських змін в діяльності підприємства та дослідження управління такими змінами як фактором інноваційного потенціалу підприємства.

Виділення еволюційних та трансформістських змін базується ще на роботах Анаксимандра, Демокріта та Емпедокла [1]. Еволюційні зміни передбачають поступове наростання змін об'єкта без їхнього переходу на якісно новий рівень або з таким переходом, але без різких стрибків у стані об'єкта. Для еволюційних змін визнаними є їхній детермінований характер, причинно-наслідковий зв'язок, логічно обґрунтована послідовність станів об'єкта, у якому відбуваються зміни тощо. Трансформістські зміни передбачають стрибкоподібні зміни об'єкта, які, хоча й можуть бути зумовлені певними еволюційними тенденціями, але проявляються в різкій зміні стану об'єкта, через що він набуває нових рис або характеристик.

Незважаючи на значні дослідження еволюційних та трансформістських змін, перевагу та універсальність будь-якого типу змін не можна вважати доведеною. Більш того, навіть поняття, які визначаються через зміни, відповідно до визнання якогось одного типу змін, в сучасній науці розуміються по-різному. Наприклад, поняття розвитку, яке, зрозуміло, базується на визнанні змін стану об'єкта розвитку, може бути розглянуто в межах тотального еволюціонізму за результатами визнання домінування еволюційних змін і визнання повної причинної обґрунтованості змін трансформістських, але за умов відмови від визнання вибухоподібних стрибків [14]. У той же час поняття розвитку може бути розглянуто в межах емерджентизму за умов визнання певних трансформістських змін, які існуючи створюють умови для подальшої появи змін еволюційних [5, 17], незважаючи на те, що еволюціонізм та емерджентизм є прямо протилежними за деякими висновками щодо сутності розвитку.

Спрощене порівняння еволюційних та трансформістських змін подано на рис. 1.

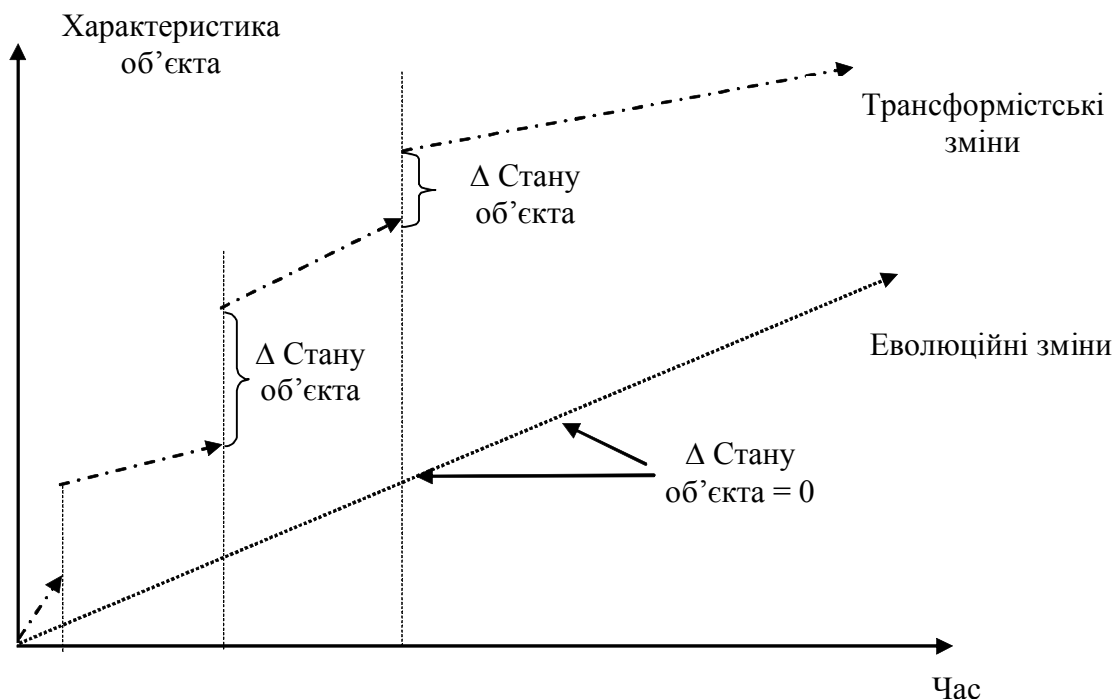


Рис. 1. Порівняння еволюційних та трансформістських змін