

**КАЗАНСКИЙ ФЕДЕРАЛЬНЫЙ УНИВЕРСИТЕТ**

**ИНСТИТУТ ЭКОНОМИКИ И ФИНАНСОВ**

**Кафедра управленческого учета и  
контроллинга**

**МЕТОДИЧЕСКАЯ РАЗРАБОТКА**

по дисциплине

**«УПРАВЛЕНЧЕСКИЙ УЧЕТ ГРУПП  
ВЗАИМОСВЯЗАННЫХ ОРГАНИЗАЦИЙ»**

для проведения семинарских, практических занятий

и самостоятельной работы студентов обучающихся по направлению 080100.68

«Экономика» (магистерская программа «Управленческий учет и  
контроллинг»)

**Казань 2013**

**Составитель:**

**к.э.н. Ерина Т.В.**

**Рецензент:**

**д.э.н., профессор Каспина Р.Г.**

Обсуждена на заседании кафедры управленческого учета, протокол № 1  
от 29 .08.13.

Утверждена на заседании Учебно-методической комиссии, протокол № 1  
от 26.09.13.

## Содержание

Введение.....	4
Тема 1. Цели, задачи, инструменты управленческого учета групп взаимосвязанных организаций.....	6
Тема 2. Методы определения трансфертных цен .....	12
Тема 3. Методика трансфертного ценообразования.....	17
Тема 4. Особенности организации накопления информации на счетах управленческого учета и ее представления в управленческой отчетности.....	24
Задания для контроля самостоятельной работы студентов.....	30

## **Введение**

Методическая разработка составлена в соответствии с программой учебной дисциплины «Управленческий учет групп взаимосвязанных организаций» и предназначена для проведения семинарских, практических занятий и самостоятельной работы магистрантов, обучающихся по магистерской программе «Управленческий учет и контроллинг» по направлению 080100.62 «Экономика».

Методическая разработка для проведения семинарских и практических занятий, самостоятельной работы способствует системному изучению дисциплины "Управленческий учет групп взаимосвязанных организаций" и включает вопросы для обсуждения, контрольные вопросы, практические задания, задания для самостоятельной работы магистрантов, образцы контрольных работ, задание для контроля самостоятельной работы студентов, список литературы.

Занятия по дисциплине "Управленческий учет групп взаимосвязанных организаций " проводятся с целью обсуждения и усвоения магистрантами теоретических вопросов управленческого учета в системе работы холдингов и концернов. Уровень усвоения магистрантами теоретического материала проверяется посредством опроса по основным вопросам темы, а также в ходе организуемых преподавателем дискуссий.

Контрольные вопросы предназначены для проверки качества усвоения лекционного материала. Ответы на контрольные вопросы готовятся магистрантами самостоятельно и проверяются преподавателем на практических занятиях.

Практические задания предназначены для отработки практических навыков в части исчисления баланса затрат и результатов внутри группы взаимосвязанных организаций.

Задания для самостоятельной работы предназначены для углубления знаний, полученных на лекционных и семинарских занятиях, а также для самостоятельной проверки качества освоения курса и уровня овладения его

основными понятиями и методиками. Выполнение заданий для самостоятельной работы в некоторых случаях предполагает не только изучение основной учебной литературы по управленческому учету, но и привлечение дополнительной литературы по смежным дисциплинам, а также использование ресурсов сети Интернет. Задания для самостоятельной работы готовятся магистрантами самостоятельно и проверяются преподавателем на занятиях в ходе устного опроса, а также при проведении контрольных работ, текущего тестирования. Наиболее сложные вопросы обсуждаются с преподавателем на текущих консультациях.

Образцы контрольных работ предназначены для подготовки магистрантов к текущей проверке знаний, отработке практических навыков решения ситуационных управленческих задач.

**Задания для семинарских и практических занятий, самостоятельной работы.**

Тема 1. Цели, задачи, инструменты управленческого учета групп взаимосвязанных организаций (2 занятия)

*1 занятие*

*Вопросы для обсуждения*

1. Сущность управленческого учета групп взаимосвязанных организаций, его отличие от системы финансового учета и контроллинга.

2. Цели и задачи управленческого учета групп взаимосвязанных организаций.

*Контрольные вопросы*

1. Группа взаимосвязанных организаций как форма организации бизнеса и ее характеристики.

2. Цели и задачи организации системы управленческого учета в группах взаимосвязанных организаций.

3. Особенности структурирования информации в системе управленческого учета групп взаимосвязанных организаций?

4. Необходимость разработки управленческой стратегии развития групп взаимосвязанных организаций.

*Практические задания*

**Задание 1.**

Компания *Chemicals* состоит из семи операционных дивизионов, которые действуют независимо. Деятельность операционных дивизионов поддерживается корпоративными группами, проводящими научные исследования и разработки, управление персоналом и разработку проектов по охране окружающей среды. Подразделение, связанное с охраной окружающей среды, состоит из 20 инженеров. Работники этой группы выполняют проекты

по заказам операционных дивизионов. По правилам компании оплата выполненных проектов осуществляется на основе понесенных затрат.

*Требуется определить:*

1. К какому типу центров ответственности относится подразделение по разработке проектов по охране окружающей среды?
2. Какие сильные и слабые стороны вы видите в выделении группы по разработке проектов по охране окружающей среды в структуре управления *Chemicals*?

## Задание 2.

Компания *Quinn Corporation* производит светотехническую продукцию. Подразделения продаж и маркетинга организованы по продуктовым линиям - лампы нормального освещения, люминесцентные лампы, светильники и т.д. Производственный дивизион производит продукцию для всех подразделений продаж и маркетинга.

В течение процесса планирования каждое подразделение продаж и маркетинга заказывает определенное количество каждого вида продукции для производства. Начальник производства ставит задачу по производству светильников на различных заводах производственного дивизиона. Из-за того что производственные мощности ограничены, ряд продукции снимается с производства. Начальник производства составил производственные графики по основным стадиям производственного процесса, которые включают измерения времени и затрат на производство различных видов светотехнической продукции. Производственные менеджеры оцениваются исходя из достигнутых целей по выпуску и бюджетных затрат. В компании *Quinn Corporation* децентрализация маркетинговых и производственных решений рассматривается через возможность производственных и маркетинговых менеджеров напрямую

договариваться о ценах на производимую продукцию.

*Требуется определить:*

1. Являются ли заводы производственного дивизиона центрами затрат или центрами прибыли?

2. Необходимо ли руководству корпорации децентрализовать принятие решений по маркетингу и производству? Подтвердите ваше мнение расчетами.

*Задания для самостоятельной работы*

1. Приведите примеры организации управленческого учета в группах взаимосвязанных организаций с использованием передового опыта современных мультинациональных компаний.

2. Обоснуйте особенности управленческой политики компаний, работающих в группе, от управленческой политики предприятий, работающих независимо.

3. Составьте перечень оперативных и стратегических задач для организаций, работающих в группе, применительно к трем разным стадиям жизненного цикла компаний.

*Литература*

1. Ивашкевич В.Б. Контроллинг – сущность и назначение// Бухгалтерский учет. – 1991. - № 7. – с. 8 – 12

2. Контроллинг: учебник/ Под ред. А.М. Карминского, С.Г. Фалько. – М.: Финансы и статистика, 2006. – Главы 1, 5

3. Шигаев А.И. Контроллинг стратегии развития предприятия: учеб. пособие. - М.:Юнити-Дана, 2008 г., глава 1,2.

*2 занятие*

### *Вопросы для обсуждения*

1. Инструментарий управленческого учета групп взаимосвязанных организаций.
2. Учет затрат в группах взаимосвязанных организаций. Перераспределение затрат внутри группы.
3. Методы прямого и последовательного распределения затрат в группах взаимосвязанных организаций.

### *Контрольные вопросы*

1. Методы распределения затрат и результатов в интегрированных бизнес-структурах.
2. Аспекты управленческой стратегии для групп бизнес-предприятий.
3. Особенности разработки и выполнения стратегии на трех уровнях управления предприятием.
4. Отраслевые различия системы управленческого учета отдельного предприятия и групп взаимосвязанных организаций.

### *Задания для самостоятельной работы*

1. Обоснуйте необходимость перераспределения затрат внутри группы взаимосвязанных организаций.
2. Назовите критерии выбора методов перераспределения затрат внутри группы.
3. Рассмотрите взаимосвязь использования системы перераспределения затрат с содержанием стратегических целей предприятия.
4. Объясните, каким образом система перераспределения затрат внутри группы оказывает влияние на систему управления денежными и ресурсными потоками на группу взаимосвязанных организаций в целом.

### *Литература*

1. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. – М.:Магистр, 2010, глава 1
2. Шигаев А.И. Контроллинг стратегии развития предприятия: учеб. пособие. – М.: Юнити-Дана, 2008 г., главы 1, 2
3. Ивашкевич В.Б. Контроллинг – сущность и назначение// Бухгалтерский учет. – 1991. - № 7. – с. 8 – 12
4. Контроллинг: учебник/ Под ред. А.М. Карминского, С.Г. Фалько. – М.: Финансы и статистика, 2006. – Главы 1, 5

### *Образец контрольной работы*

#### Исходная информация:

ОАО «Альфа-Капитал» - корпорация с высокой степенью децентрализации. В ее состав входят механический и тракторный заводы. Каждый руководитель подразделения имеет полное право на принятие решений по закупкам и продажам на внешнем рынке или внутри организации. Механический завод является основным поставщиком 2 тыс. коленвалов, которые необходимы ежегодно тракторному заводу.

Руководитель тракторного завода, однако, заявил, что в его планы по покупкам коленвалов на будущий год входят связи с двумя внешними поставщиками, у которых будут закупаться коленвалы по 200 усл.ед. за единицу. Эти планы возникли в связи с тем, что механический завод компании в следующем году увеличивает цены до 220 усл.ед. за единицу по сравнению с 200 усл.ед. в текущем году.

Сергей Гриньков, директор механического завода, считает, что 10%-ное увеличение цены полностью обосновано. Это является результатом роста амортизации в связи с вводом в эксплуатацию современного производственного оборудования и роста заработной платы. Сергей Гриньков просит, чтобы президент ОАО «Альфа-Капитал» обязал тракторный завод покупать все необходимые ему коленвалы у механического завода по цене 220 усл.ед. Инкрементные затраты на единицу, которые ОАО «Альфа-Капитал»

несет для производства коленвалов, являются переменными затратами механического завода и составляют 190 усл.ед. Постоянные затраты в расчете на один коленвал равны 20 усл.ед.

*Требуется:* .

1. Рассчитать (исходя из ежегодной операционной прибыли) преимущества или проигрыш для ОАО «Альфа-Капитал» в целом, если тракторный завод будет покупать коленвалы у механического завода на следующих условиях:

а) механический завод не имеет альтернативных вариантов использования производственных мощностей в случае отказа от производства коленвалов;

б) механический завод может использовать оборудование для других операций, в результате которых ежемесячные денежные поступления составят 29 тыс. усл.ед.;

в) механический завод не имеет альтернативных вариантов использования оборудования и внешние поставщики снизили цену до 150 усл.ед. за коленвал.

2. Если бы вы были президентом корпорации, то как бы откликнулись на просьбу Сергея Гринькова обязать тракторный завод покупать все коленвалы у механического завода? Будут ли ваши решения различными исходя из ситуаций, описанных в п. а), б), в) задания 1? Почему?

## Тема 2. Методы определения трансфертных цен. (2 занятия)

### *1 занятие*

#### *Вопросы для обсуждения*

1. Трансфертные цены на основе рыночных цен, маргинальных издержек и полных затрат.

2. Трансфертные цены типа затраты-плюс.

3. Трансфертные цены на основе переговоров.

#### *Контрольные вопросы*

1. Типы контроля в системе организации трансфертных цен на основе критериев неопределенности бизнес-процессов и целей деятельности предприятия.

2. Подходы к организации трансфертных цен на основе критерия характера бизнес-процессов.

3. Подходы к проведению управленческого контроля в зависимости от формы контролируемой последовательности бизнес-процессов.

### *Практические задания*

#### Задание 1.

Лесозаготовительная компания Британской Колумбии имеет в своем составе подразделение по заготовке круглого леса и подразделение по изготовлению пиломатериалов. Переменные затраты составляют: по первому подразделению – 100 усл.ед. за 100 футов круглого леса, по второму – 125 усл.ед. за 100 футов пиломатериалов. Допустим, что в процессе распиловки круглого леса отсутствуют потери. Круглый лес может быть продан по 200 усл.ед. за 100 футов, пиломатериалы - по 275 усл.ед. за 100 футов. Допустим, что трансфертные цены рассчитываются исходя из 110% от уровня переменных затрат.

#### *Требуется:*

1. Определить, выгодно ли этой компании перерабатывать круглый лес в пиломатериалы. Подтвердите ваше мнение расчетами.

2. В случае соблюдения общего интереса компании будет ли каждое подразделение максимизировать свою операционную прибыль?

3. Допустим, что трансфертные цены образуются на рыночной основе. В случае соблюдения общего интереса компании будет ли каждое подразделения максимизировать свою операционную прибыль?

#### Задание 2.

Компания *Shamrock* производит и продает телевизоры. Сборочное

подразделение собирает телевизоры. Оно «покупает» кинескопы у заготовительного подразделения. Мощности заготовительного подразделения заняты полностью. Переменные затраты на производство кинескопов составляют 70 усл.ед. на единицу. Заготовительное подразделение может продавать столько кинескопов, сколько захочет, внешним клиентам по цене 110 усл.ед. за единицу. Если экраны продаются на внешний по отношению к компании рынок, то заготовительный дивизион будет нести переменные затраты на маркетинг и дистрибьюцию 4 усл.ед. на единицу. Аналогично сборочное подразделение, приобретая кинескопы у внешних поставщиков, будет нести переменные затраты на закупки по 2 усл.ед. на кинескоп. Допустим, руководство подразделения решило автономно максимизировать свою операционную прибыль или путем внутренних операций, или выходя на внешний по отношению к компании рынок.

*Требуется определить:*

- 1.Какова минимальная трансфертная цена, по которой заготовительное подразделение будет «продавать» кинескопы сборочному?
- 2.Каков будет приемлемый уровень трансфертной цены, который устроит руководителей обоих подразделений?

*Задания для самостоятельной работы*

- 1.Охарактеризуйте необходимость введения системы таргет-костинг при формировании трансфертной цены.
- 2.Опишите, каким образом трансформируются субъекты и объекты трансфертного ценообразования при применении различных методов формирования трансфертной цены.
- 3.Определите метод установления трансфертной цены, который наиболее полно реализует возможности материального стимулирования персонала.
- 4.Опишите, каким образом система трансфертных цен оказывает влияние на систему управления денежными и ресурсными потоками внутри организационной системы.

5. Сформулируйте постановку трансфертной цены в связи с краткосрочными целями корпорации.

6. Поясните фразу о том, что система трансфертного ценообразования является интегрирующим элементом управленческого учета.

### *Литература*

1. Шигаев А.И. Контроллинг стратегии развития предприятия: учеб. пособие. – М.: Юнити-Дана, 2008 г., глава 3

2. Друри К. Управленческий и производственный учет. Учебник. – М.: Юнити-Дана, 2005. – Главы 16, 17

3. Мельник М. В., Пантелеев А. С., Звездин А. Л. Ревизия и контроль: учебник/ под. ред. проф. М.В. Мельник. – М.: КноРус, 2007. – Главы 4, 5

4. Кузьминых А. Виртуальный холдинг – ключ к налоговой оптимизации // газета «Экономика и жизнь», 38, 2006, приложение «Корпоративные стратегии», 7

### *2 занятие*

#### *Вопросы для обсуждения*

1. Использование вариантов трансфертных цен для обоснования управленческого решения.

2. Исследование динамики трансфертных цен и ее влияние на эффективность работы группы взаимосвязанных организаций.

#### *Контрольные вопросы*

1. Обоснование определения трансфертных цен в сфере снабжения, производства и продажи.

2. Система рычагов управленческого контроля трансфертных цен контроля и ее связь со стратегией развития предприятия.

3. Содержание и назначение системы бюджетирования при использовании трансфертных цен.

### *Задания для самостоятельной работы*

1. Обоснуйте необходимость изменения трансфертной цены применительно к свойствам каждой конкретной сделки (купли-продажи, мены, дарения, займа, контрактации, франчайзинга) внутри группы взаимосвязанных организаций.

2. Рассмотрите взаимосвязь использования трансфертной цены с содержанием стратегических целей предприятия.

3. Определите степень влияния системы трансфертных цен на систему управления денежными и ресурсными потоками внутри группы взаимосвязанных организаций.

4. Охарактеризуйте область применения трансфертной цены по отношению к продукции разной стадии готовности и жизненного цикла и ее движения внутри группы взаимосвязанных организаций.

### *Литература*

1. Шигаев А.И. Контроллинг стратегии развития предприятия: учеб. пособие. – М.: Юнити-Дана, 2008 г., глава 3

2. Друри К. Управленческий и производственный учет. Учебник. – М.: Юнити-Дана, 2005. – Главы 16, 17

### *Образец контрольной работы*

Исходная информация:

Компания *IEML Computer* производит и продает компьютеры. Головное предприятие расположено в Сан-Франциско. Корпорация *IEML Computer* включает три дивизиона, каждый из которых расположен в разных странах.

Дивизион в Китае - производит комплектующие изделия и клавиатуры. Дивизион в Южной Корее - собирает комплектующие изделия, используя частично компоненты своего производства, частично компоненты, поступающие из Китая.

Дивизион в США - упаковывает и распространяет компьютеры. Каждый из

дивизионов выделен в центр прибыли. Данные о затратах дивизионов по производству компьютеров приведены ниже:

Дивизион в Китае	Переменные затраты	1000 юаней
	Постоянные затраты	1800 юаней
Дивизион в Южной Корее	Переменные затраты	360 000 вон
	Постоянные затраты	480 000 вон
Дивизион в США	Переменные затраты	\$100
	Постоянные затраты	\$200
	Ставка налога на прибыль в Китае	40%
	Ставка налога на прибыль в Южной Корее	20%
	Ставка налога на прибыль в США	30%

Каждый из компьютеров продается в США в розничной торговле по цене \$3200. Допустим, что курс обмена иностранных валют составляет:

8 юаней = \$1 США;

1200 вон = \$1 США.

Как китайский, так и южнокорейский дивизион продает часть своей продукции под собственным именем. Китайский дивизион продает память и клавиатуры, совместимые с каждым переносным компьютером, за 3600 юаней. Южнокорейский дивизион продает переносные компьютеры южнокорейскому дистрибьютору за 1 560 000 вон.

Требуется:

1. Рассчитать прибыль после налогообложения на единицу, заработанную каждым дивизионом, по следующим методам трансфертного ценообразования: (а) на основе рыночных цен; (б) 200% от полной себестоимости; (в) 300% от переменных затрат.
2. Определить, применение какого метода расчета трансфертных цен приведет к максимизации чистой прибыли компании *IEML Computer*?

### Тема 3. Методика трансфертного ценообразования (2 занятия)

#### *1 занятие*

#### *Вопросы для обсуждения*

1. Модели трансфертного ценообразования
2. Балансовый метод определения трансфертных цен

#### *Контрольные вопросы*

1. Использование информации по выделению новых центров ответственности для перераспределения ценовой нагрузки для обоснования решений в различных функциональных сферах деятельности предприятия.
2. Особенности выбора показателей для контроля за величиной ценовой нагрузки на основе обобщенной модели бизнес-процесса.
3. Организация системы измерения показателей распределения прибыли в корпорации.
4. Факторы, влияющие на выбор объекта контроля/ измерения затрат и результатов предприятий, входящих в группу.

#### *Практические задания.*

##### Задание 1.

Компания *Mornay Company* производит телекоммуникационное оборудование на своем заводе в Висконсине (США). У компании имеются подразделения по маркетингу и продажам по всему миру. Дивизион компании в Вене (Австрия) импортирует 1 тыс. ед. продукта 4A36 из США. Доступна следующая информация:

Ставка налога на прибыль в США (на операционную прибыль подразделений США) 40%

Ставка налога на прибыль в Австрии (на операционную прибыль подразделений Австрии) 44%

Австрийская таможенная пошлина 10%

Переменные производственные затраты  
на единицу продукта 4A36 350 долл

Полная производственная себестоимость на единицу  
продукта 4A36 500 долл

Продажная цена (очищенная от затрат на маркетинг и  
дистрибьюцию) в Австрии 750 долл

Допустим, что американские и австрийские налоговые власти позволяют устанавливать трансфертные цены только в диапазоне между полной производственной себестоимостью единицы продукции и рыночной ценой в \$650 на сравнимые импортные поступления продуктов в Австрию. Австрийские таможенные пошлины устанавливаются на цену, по которой продукт передается в Австрию. Любые таможенные пошлины, уплачиваемые австрийским властям, вычитаются как расходы при расчете налогооблагаемой прибыли в Австрии. Трансфертная цена должна находиться в диапазоне между полной производственной себестоимостью единицы в размере \$500 и рыночной ценой в размере \$650 на сравнимые импортные товары в Австрии.

*Требуется:*

1. Исчислить операционную прибыль после налогообложения, полученную американским и австрийским подразделениями после передачи продукта 4A36: (а) по полной производственной себестоимости единицы; (б) по рыночной цене на сравнимые импортные товары

2. Определить, какую трансфертную цену *Motau Company* должна выбрать для минимизации в целом для компании таможенных пошлин и налогов на прибыль? Объясните ваш выбор.

## Задание 2

Допустим, что подразделение в США может продавать столько единиц продукта 4A36, сколько сможет произвести по цене \$600 за единицу на американском рынке без учета всех затрат на маркетинг и дистрибьюцию.

Допустим, руководители подразделений решили автономно максимизировать свою операционную прибыль после налогообложения

*Требуется определить:*

1. Будет ли после налогообложения максимизирована операционная прибыль компании *Motay Company* в целом, если компания продаст 1 тыс. ед. продукта 4A36 в США или в Австрии? Подтвердите ваше мнение расчетами.

2.. Сможет ли трансфертная цена быть исчислена в соответствии с требованием п. 2 задания 1 (в диапазоне от \$500 до \$650) таким образом, чтобы руководство американского подразделения получило возможность оптимизации в условиях, зафиксированных в п. 1 задания 2?

3. Какова минимальная трансфертная цена, на которую согласилось бы руководство американского дивизиона? Приводит ли данная трансфертная цена к увеличению общих таможенных платежей и налогов компании в целом по сравнению с ответом на вопрос 2 задания 1? Если да, то насколько?

*Задание для самостоятельной работы*

1. Проанализируйте, насколько возможно наделение менеджмента предприятий группы соответствующей управленческой автономией.

2. Рассмотрите возможность составления обязательных плановых заданий при реализации различных моделей трансфертного ценообразования.

3. Определите возможности дифференциации трансфертных цен в зависимости от выполнения обязательного планового задания.

*Литература*

1. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. – М.: Магистр, 2010, глава 7

2. Шигаев А.И. Контроллинг стратегии развития предприятия: учеб. пособие. – М.: Юнити-Дана, 2008 г., главы 1, 2

*2 занятие*

### *Вопросы для обсуждения*

1. Уровни контроля в группе взаимосвязанных организаций.
2. Разрешение конфликтов в планировании трансфертной цены.

### *Контрольные вопросы*

1. Содержание и назначение контроля финансовых результатов по центрам ответственности в корпорации.
2. Типы центров ответственности внутри группы компаний.
3. Критерии распределения полномочий между центрами ответственности внутри группы взаимосвязанных организаций.
4. Влияние динамики трансфертной цены на изменение прибыльности группы взаимосвязанных организаций в целом и каждого из предприятий в ее составе.

### *Задание для самостоятельной работы*

1. Объясните, каким образом система трансфертных цен может служить элементом экономической безопасности.
2. Рассмотрите связь трансфертной цены с долгосрочными целями корпорации.
3. Проанализируйте достоинства и недостатки централизованной формы организации связей внутри группы взаимосвязанных организаций.
4. Проанализируйте достоинства и недостатки децентрализованной формы организации связей внутри группы взаимосвязанных организаций.

### *Литература*

1. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет. – М.:Магистр, 2010, глава 7
2. Шигаев А.И. Контроллинг стратегии развития предприятия: учеб. пособие. – М.: Юнити-Дана, 2008 г., главы 1, 2

*Образец контрольной работы*

Исходная информация:

Компания Ромоп производит водные насосы. В механическом подразделении производятся моторы, в сборочном - собираются насосы. Компания Ромоп ведет прибыльный бизнес. Большую часть успеха руководство связывает с децентрализацией организации и управления производством. Премии руководителям подразделений начисляются в зависимости от прибыли, заработанной подразделением.

Сборочное подразделение обычно получает насосы от механического подразделения. Руководитель сборочного подразделения может покупать аналогичные моторы за 400 усл. ед. каждый.

Мощности подразделения по производству моторов рассчитаны на производство 4 тыс. моторов, но обычно занято 80% мощностей со следующими затратами:

Основные материалы 400000 усл. ед. (125 усл.ед. за единицу x 3200 ед.),

Заработная плата производственных рабочих 160000 усл.ед (50 усл.ед. x 3200 ед.),

Переменные общепроизводственные расходы 80000 усл. ед. (25 усл.ед. x 3200 ед.).

Постоянные общепроизводственные расходы составляют 520000 усл.ед.

Все 3200 моторов, произведенных механическим подразделением, передаются в сборочное подразделение. Ни один мотор не продается сторонним покупателям.

Подразделение по производству моторов получило заказ на 2 тыс. моторов по \$375. Этот заказ займет 50% мощностей подразделения. Заказ может быть принят в полном объеме или отклонен. Моторы несколько отличаются от тех, что производятся в компании, но их производство занимает столько же времени. На новую модификацию мотора (на единицу) будет затрачиваться 100 усл.ед. основных материалов, 40 усл.ед. заработной платы и 25 усл.ед. общепроизводственных расходов.

Руководитель сборочного подразделения предложил трансфертную цену на моторы в сумме полных затрат, включая распределенные общепроизводственные расходы. Общепроизводственные расходы в механическом подразделении распределяются пропорционально полной мощности подразделения, занятой под производство моторов

Требуется:

1. Определить с точки зрения интересов компании в целом, какое управленческое решение целесообразно принять: взять или отклонить заказ на 2 тыс. моторов руководителю механического подразделения? Подтвердите ваше мнение расчетами.
2. Определить, какой уровень трансфертной цены следует выбрать.
3. Рассчитать трансфертную цену на мотор исходя из условия распределения, предложенного руководителем сборочного подразделения. Определить, какое действие на решения о принятии или отказе от заказа в задании 1 окажет рассчитанная по данной методике трансфертная цена, в случае если руководитель механического подразделения уполномочен принимать такие решения в децентрализованном порядке.
4. Рассмотреть влияние налога на прибыль. Допустим, сборочный завод расположен в регионе, где налог на прибыль составляет 10%, а в регионе, где расположен завод по производству моторов, прибыль, полученная от продаж внутри региона, налогом не облагается. Какую трансфертную цену должна установить компания *Romon* на моторы, чтобы минимизировать налог на прибыль для компании в целом?
5. Рассмотреть ответы на задания 1-3 и предположить, что механический завод по производству моторов продолжает иметь возможность вести бизнес со сторонними клиентами (согласно заданию 1). Какую политику трансфертного ценообразования вы порекомендуете компании *Romon*? Почему? Следует ли продолжать оценивать деятельность подразделений на основе операционной прибыли? Объясните свой ответ.

Тема 4. Особенности организации накопления информации на счетах управленческого учета и ее представления в управленческой отчетности (3 занятия).

*1 занятие*

*Вопросы для обсуждения*

- 1.Однокруговая система учета затрат внутри группы взаимосвязанных организаций.
- 2.Двухкруговая система учета затрат внутри группы взаимосвязанных организаций.

*Контрольные вопросы*

- 1.Опишите подходы к формализации процесса трансфертного ценообразования.
- 2.Перечислите, какие возможности предоставляет система трансфертного ценообразования для компенсации части постоянных расходов.
- 3.Опишите возможности использования линейного программирования при поиске оптимального решения установления трансфертной цены.
- 4.Рассмотрите возможность организации системы трансфертного ценообразования при помощи введения развернутой системы субсчетов, продумайте группировку уровней аналитики.

*Задание для самостоятельной работы*

- 1.Приведите примеры организации однокруговой системы учета затрат на современных предприятиях. Для какого типа производства более всего подходит данная система?

2. Приведите примеры организации двухкруговой системы учета затрат в современном бизнесе. Для какого типа производства более всего подходит данная система?

3. Обоснуйте применение альтернативных способов организации управленческого учета.

4. Перечислите требования к организации информационной модели организации управленческой информации в группе взаимосвязанных компаний.

### *Литература*

1. Друри К. Управленческий и производственный учет / Пер. с англ. В.Н. Егорова. - М.: Юстицинформ, 2013. – глава 8.

2. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. - М.: Экономистъ, 2008. – глава 6.

3. Карпова Т.П. Управленческий учет: профессиональный учебник. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004 г., <http://www.knigafund.ru/books/14559/read>, с. 78-82.

4. Кэримов В.Э. Бухгалтерский управленческий учет.-М.: ИТК «Дашков и К», 2010 г., <http://www.knigafund.ru/books/59739/read>, с.23-40.

### *2 занятие*

#### *Вопросы для обсуждения*

1. Регламентация процедур управленческого учета в учетной политике для целей управления.

2. Особенности построения учетных регистров и использование их информации для формирования управленческой отчетности внутри группы взаимосвязанных организаций.

#### *Контрольные вопросы*

1. Процедуры предварительного, текущего и последующего контроля в группе взаимосвязанных организаций.

2. Особенности организации первичного учета в группе взаимосвязанных организаций.

3. Аналитические группировочные признаки в учетных регистрах группы взаимосвязанных организаций.

4. Особенности построения текущего управленческого учета в группе компаний.

### *Задание для самостоятельной работы*

1. Перечислите обязательные задания и целевые учетные показатели системы учетных регистров группы: цели применения и ожидаемые результаты

2. Охарактеризуйте методы аналитического обеспечения управленческого учета в группах взаимосвязанных организаций.

3. Опишите требования, предъявляемые управленческим учетом к системам автоматизации в группах взаимосвязанных организаций.

4. Охарактеризуйте этапы внедрения информационной модели управленческого учета в группах взаимосвязанных организаций.

### *Литература*

1. Карминский А.М., Фалько С.Г., Жевага А.А., Иванова Н.Ю. Контроллинг. – М.: Финансы и статистика, Инфра-М, 2009, с. 56-79.

2. Контроль за трансфертными ценами (под редакцией А.В. Брызгалина). - "Налоги и финансовое право", 2012 ., с.35-37

3. Концепция контроллинга. Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование. – М.: Альпина Паблишер, 2009, с.45-80.

### *Занятие 3*

#### *Вопросы для обсуждения*

1. Принципы построения форм управленческой отчетности в условиях группы взаимосвязанных организаций.

2. Формирование и фактическое исполнение бюджета движения денежных средств и кассового плана в рамках группы взаимосвязанных организаций.

3. Формирование и фактическое исполнение бюджета доходов и расходов группы взаимосвязанных организаций.

4. Формирование консолидированного управленческого баланса группы взаимосвязанных организаций.

#### *Контрольные вопросы*

1. Управленческий учет в группах взаимосвязанных организаций и международные стандарты финансовой отчетности.

2. Особенности аудита в группах взаимосвязанных организаций.

3. Консолидированная отчетность и проблема учета взаимных поставок.

#### *Задания для самостоятельной работы*

1. Охарактеризуйте состав операционных бюджетов в группе взаимосвязанных организаций.

2. Охарактеризуйте состав генерального бюджета группы взаимосвязанных организаций.

3. Опишите различия между сводной и консолидированной отчетностью группы взаимосвязанных организаций.

#### *Литература.*

1. Друри К. Управленческий и производственный учет / Пер. с англ. В.Н. Егорова. - М.: Юстицинформ, 2013. – 1071 с.
2. Ивашкевич В.Б. Бухгалтерский управленческий учет: Учебник для вузов. - М.: Экномисть, 2008. – 618 с.
3. Карпова Т.П. Управленческий учет: профессиональный учебник. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2004 г., <http://www.knigafund.ru/books/14559/read>

4. Кэримов В.Э. Бухгалтерский управленческий учет.-М.: ИТК «Дашков и К», 2010 г., <http://www.knigafund.ru/books/59739/read>
5. Ивашкевич В.Б. Практикум по управленческому учету и контроллингу: учеб. пособие. – М.: Финансы и статистика, 2009.
6. Карминский А.М., Фалько С.Г., Жевага А.А., Иванова Н.Ю. Контроллинг. – М.: Финансы и статистика, Инфра-М, 2009.
7. Контроль за трансфертными ценами (под редакцией А.В. Брызгалина). - "Налоги и финансовое право", 2012 г.
8. Концепция контроллинга. Управленческий учет. Система отчетности. Бюджетирование. – М.: Альпина Паблишер, 2009
9. Тумасова В.И. Взаимозависимые лица. Контролируемые сделки. - Система ГАРАНТ, 2012 г.
10. Фалько С.Г. Контроллинг для руководителей и специалистов. – М.: Финансы и статистика, 2008.

**Задания для контроля самостоятельной работы студентов**

*Исходная информация*

В табл. 1 - 6 представлены индивидуальные финансовые отчеты ОАО "Завод", ООО "Торговый дом" и ООО "Поставка" за 2012 г. Известно, что все три организации, входящие в группу, применяют единую учетную политику.

Таблица 1

## Бухгалтерский баланс ОАО "Завод" по состоянию на 31.12.2012

тыс.руб.

Актив			Пассив		
Показатель	Год		Показатель	Год	
	2011	2012		2011	2012
Внеоборотные активы			Капитал и резервы		
Основные средства	56 054	54 716	Уставный капитал	10	10
Незавершенное строительство	70 560	72 736	Добавочный капитал	0	0
Долгосрочные финансовые вложения	10	10	Нераспределенная прибыль	36 958	?
Прочие внеоборотные активы	11	309	Всего капитал и резервы	36 968	44 288
Всего внеоборотные активы	126 635	127 771	Долгосрочные обязательства		
Оборотные активы			Займы и кредиты	48 000	37 000
Запасы	23 475	45 606	Прочие долгосрочные обязательства	0	0
НДС по приобретенным ценностям	3 781	7 658	Всего долгосрочные обязательства	48 000	37 000
Дебиторская задолженность (менее 12 месяцев)	36 473	28 405	Краткосрочные обязательства		
Краткосрочные финансовые вложения	864	?	Займы и кредиты	36 000	47 000
Денежные средства	10	302	Кредиторская задолженность	57 877	69 061
Прочие оборотные активы	0	?	Прочие краткосрочные обязательства	12 393	12 393
Всего оборотные активы	64 603	81971	Всего краткосрочные обязательства	106 270	128 454
Баланс	191 238	?	Баланс	191 238	?

Таблица 2

## Отчет о прибылях и убытках ОАО "Завод" за 2012 г.

тыс.руб.

Показатель	Период	
	2012	2011
Выручка (нетто)	211304	281 442
Себестоимость	254 708	256 982
Валовая прибыль	38 794	24 460
Коммерческие и управленческие расходы	18 354	14 176
Прибыль от продаж	20 440	10 284
Проценты к получению	?	0
Проценты к уплате	?	6 039
Прочие доходы	23 463	22 743
Прочие расходы	28 045	20 445
Прибыль до налогообложения	9 632	6 543
Налог на прибыль	?	1 570
Чистая прибыль	?	4 973

Таблица 3

## Бухгалтерский баланс ООО "Торговый дом"

по состоянию на 31.12.2012

тыс.руб.

Актив			Пассив		
Показатель	Год		Показатель	Год	
	2011	2012		2011	2012
Внеоборотные активы			Капитал и резервы		
Основные средства	127	59	Уставный капитал	20	20
Незавершенное строительство	0	0	Добавочный капитал		
Долгосрочные финансовые вложения	20 000	20 000	Нераспределенная прибыль	14 681	?
Прочие внеоборотные активы	0	0	Всего капитал и резервы	14 701	34 757
Всего внеоборотные активы	20 127	20 059	Долгосрочные обязательства		
Оборотные активы			Займы и кредиты	0	0
Запасы	900	25	Прочие долгосрочные обязательства	0	0
НДС по приобретенным ценностям	30	30	Всего долгосрочные обязательства	0	0
Дебиторская задолженность (менее 12 месяцев)	24 496	24 972	Краткосрочные обязательства		
Краткосрочные финансовые вложения	0	23 000	Займы и кредиты	10 000	10 000

Актив			Пассив		
Показатель	Год		Показатель	Год	
	2011	2012		2011	2012
Денежные средства	1 962	2 105	Кредиторская задолженность	21 867	24 466
Прочие оборотные активы	0	?	Прочие краткосрочные обязательства	947	968
Всего оборотные активы	27 388	50 132	Всего краткосрочные обязательства	32 814	35 434
Баланс	47 515	?	Баланс	47 515	?

Таблица 4

## Отчет о прибылях и убытках ООО "Торговый дом" за 2012 г.

тыс.руб.

Показатель	Период	
	2012	2011
Выручка (нетто)	281 745	267 141
Себестоимость	281738	225 154
Валовая прибыль	51 981	41 987
Коммерческие и управленческие расходы	26 524	24 523
Прибыль от продаж	25 457	17 464
Проценты к получению	4 638	4 136
Проценты к уплате	1 814	1 162
Прочие доходы	43	68
Прочие расходы	1 934	447
Прибыль до налогообложения	26 390	20 059
Налог на прибыль	?	4 814
Чистая прибыль	?	15 245

Таблица 5

## Бухгалтерский баланс ООО "Поставка" по состоянию на 31.12.2012

тыс.руб.

Актив			Пассив		
Показатель	Год		Показатель	Год	
	2011	2012		2011	2012
Внеоборотные активы			Капитал и резервы		
Основные средства	10 499	11850	Уставный капитал	12	12
Незавершенное строительство	381	5	Добавочный капитал	0	0
Долгосрочные финансовые вложения	10	10	Нераспределенная прибыль	3 817	?
Прочие внеоборотные активы	0	0	Всего капитал и резервы	3 829	4 813
Всего внеоборотные активы	10 890	11865	Долгосрочные обязательства		

Актив			Пассив		
Показатель	Год		Показатель	Год	
	2011	2012		2011	2012
Оборотные активы			Займы и кредиты	0	0
Запасы	1567	1976	Прочие долгосрочные обязательства	0	?
НДС по приобретенным ценностям	416	195	Всего долгосрочные обязательства	0	0
Дебиторская задолженность (менее 12 месяцев)	3 973	4 381	Краткосрочные обязательства		
Краткосрочные финансовые вложения			Займы и кредиты	0	0
Денежные средства	756	19	Кредиторская задолженность	13 773	13 623
Прочие оборотные активы			Прочие краткосрочные обязательства		
Всего оборотные активы	6 712	6 571	Всего краткосрочные обязательства	13 773	13 623
Баланс	17 602	?	Баланс	17 602	?

Таблица 6

## Отчет о прибылях и убытках ООО "Поставка" за 2012 г.

тыс.руб.

Показатель	Период	
	2012	2011
Выручка (нетто)	25 454	24 583
Себестоимость	20 600	18 853
Валовая прибыль	4 854	5 730
Коммерческие и управленческие расходы	2 648	3 735
Прибыль от продаж	2 206	1 995
Проценты к получению	?	
Проценты к уплате	766	945
Прочие доходы	120	392
Прочие расходы	576	513
Прибыль до налогообложения	984	929
Налог на прибыль	?	223
Чистая прибыль	?	706

Из справок и расшифровок, предоставленных участниками группы "Завод", стало известно:

- ОАО "Завод" и ООО "Поставка" принадлежат одному физическому лицу - директору ОАО "Завод";

- участниками ООО "Торговый дом" являются в равных долях ОАО "Завод" и ООО "Поставка";

- через ООО "Торговый дом" реализуется 80% продукции, производимой ОАО "Завод"; в отчетном периоде всего было отгружено 93 788 единиц готовой продукции.

- 20% комплектующих, произведенных ООО "Поставка", реализуется сторонним дилерам, обслуживающим производимое группой оборудование; остальная часть продукции ООО "Поставка" продается ОАО "Завод"; объем реализации комплектующих всего в отчетном периоде составил 21 648 шт.

- запасы ОАО «Завод» на конец отчетного года представлены готовой продукцией, произведенной и нереализованной в отчетном периоде (было реализовано 65 процентов от общего объема продукции, произведенной в отчетном периоде). На начало – остатком комплектующих на складе материалов и на рабочих местах;

- долгосрочные кредиты и займы ОАО "Завод" представлены займом, полученным в 2006 г. от ООО "Торговый дом" в размере 20 000 тыс. руб. сроком на пять лет (ставка 11% годовых), и кредитом коммерческого банка, часть которого была досрочно погашена в отчетном периоде (ставка 8,5% годовых);

- краткосрочные займы и кредиты ОАО "Завод" представлены займом, полученным в августе 2012 г. от ООО "Торговый дом" в размере 23 000 тыс. руб. сроком на 10 месяцев;

- проценты, уплаченные открытым акционерным обществом "Завод" обществу "Торговый дом" за 2011 и 2012 гг., составили 2373 и 2412 тыс. руб., соответственно;

- краткосрочные займы и кредиты ООО "Торговый дом" представлены займом, полученным от собственника в размере 10 000 тыс. руб. сроком на 12 месяцев, под 3% годовых;

- кредиторская задолженность ОАО "Завод" перед ООО "Поставка" составила по состоянию на 31.12.2011 и 31.12.2012 соответственно 1639 тыс. руб. и 2148 тыс. руб.;

- кредиторская задолженность ООО "Торговый дом" перед ОАО "Завод" составила по состоянию на 31.12.2011 и 31.12.2012 соответственно 18 745 и 20 376 тыс. руб.

Имеющаяся информация позволяет сделать вывод о том, что основным лицом, принимающим решения, определяющие развитие как всей Группы, так и ООО "Торговый дом", является конечный собственник группы - директор ОАО "Завод".

В ООО "Торговый дом" директор является единоличным руководителем, в то же время у Группы присутствует коллегиальный орган управления - совет директоров. Основным поставщиком ООО "Торговый дом" является ОАО "Завод". Его доля в общем объеме закупок составляет 60%. В то же время поставщики Группы в целом диверсифицированы: доля крупнейшего из них находится в диапазоне 10 - 20%.

Основные покупатели ООО "Торговый дом" и Группы совпадают.

ООО "Торговый дом" находится в критической зависимости от ОАО "Завод": если последнее прекратит производство, то деятельность ООО "Торговый дом" остановится, поэтому руководство группы обязывает ОАО «Завод» реализовывать 100% своей продукции в пользу ООО «Торговый дом» Как говорилось ранее, поставщики Группы диверсифицированы, но кроме этого имеются альтернативные поставщики всех комплектующих.

Доля рынка, занимаемая Группой, оценивается в 15%.

Выпускаемая продукция обладает высочайшим качеством. ОАО "Завод", являющееся частью Группы, использует в производстве уникальные технологии. ООО "Торговый дом" является классической торговой компанией и не использует уникальные технологии. В настоящий момент группа в качестве трансфертных цен применяет рыночные цены.

Структура расходов в отчетном периоде в разрезе предприятий представлена в таблице 7.

Таблица 7

## Структура расходов

тыс.руб.

Наименование расхода	Завод	Поставка	Торговый дом
Сырье и материалы прямые	32400		
Топливо и энергия на технологические цели	2308		
Затраты обслуживающих производств и хозяйств	56020		
Амортизация	1298	1000	50
Потери технологические	939		
Заработная плата рабочих (включая отчисления на социальные нужды)	60000		
Расходы на НИОКР	1023		
Транспортные расходы внутри предприятия	977		
Заработная плата АУП (включая отчисления на социальные нужды)	16200	576	6524
Содержание зданий и текущий ремонт	3000		6492
Штрафы по хозяйственным договорам	54		
Госпошлина	1		
Проценты к уплате	?	766	1814
Расчетно-кассовое обслуживание	21	1	2
Товары		20600	281738
Расходы на командировки	77	47	
Представительские расходы	97943	600	
Рекламные расходы	800		10000
Доставка товара до склада продавца			10000
Доставка товара до покупателя		1000	
Выбытие основных средств			118
ИТОГО		24590	

В четвертом квартале отчетного периода ОАО «Завод» заключает договор на производные инструменты и процентный своп с компанией ООО «Брокер-Финанс». По условиям данного договора компания А обязуется уплатить сумму в соответствии с фиксированной ставкой в размере 7% и получит переменную сумму, определяемую по ЛИБОР на 3 месяца. Условная сумма кредитного обязательства по свопу составляет 1 млн. руб. и обмену не подлежит. ОАО «Завод» ежеквартально уплачивает или получает в виде денежных средств нетто-разницу между 7% и ЛИБОР.

Известно, что изменения цены и покупательского спроса на конечную продукцию группы в ООО «Торговый дом» характеризуются следующей зависимостью: на каждое снижение цены на 10% потенциальное увеличение объема продаж составляет 8,5%. При этом максимальное снижение, дающее

полезный эффект составляет 30%. Зависимость спроса от цены на рынке комплектующих выражена не так ярко и составляет потенциальное увеличение объема продаж всего на 2% при снижении цены на 10%, при этом максимальное снижение возможно только до этого уровня.

*Задания.*

1. Определите приемлемую трансфертную цену, если группа преследует цели:

- расширение имеющейся рыночной доли;
- максимизации общей прибыли группы.

2. Определите объем основных налоговых обязательств группы и составьте налоговые декларации (налог на прибыль). При этом необходимо сформировать декларацию по налогу на прибыль отдельно в разрезе каждого хозяйствующего субъекта и на базе единого консолидированного налогоплательщика. Оцените налоговые риски группы.

3. Завершите формирование индивидуальной отчетности участников группы и составьте агрегированную отчетность по группе в целом.

4. На основе расчетов, проведенных в пп. 1 и 2 сделайте вывод о величине ключевых показателей деятельности группы. Сделайте вывод о структурной устойчивости группы на базе анализа учетной и внеучетной информации.

*Общие указания по выполнению самостоятельной работы.*

Группа делится на три команды (по числу предприятий в задании). Все задания выполняются совместно всеми участниками внутри каждой команды. По итогам выполнения работы каждый пункт задания должен завершиться презентацией с публичным выступлением в присутствии других команд с использованием мультимедийного оборудования.

Критерии оценки выступления, подготовленного по результатам работы:

1. Полнота решения поставленных заданий;

2. Качество (в том числе взаимосвязь, уместность и полезность)  
приведенных числовых данных.
3. Качество формулирования выводов.