

Трансферное ценообразование организаций общественного сектора, как фактор повышения инновационной активности

Проблема построения эффективной системы финансирования организации на уровне каждого ее подразделения, позволяющей увязать качество основных результатов труда подразделения и реализуемых им продуктов и услуг и размеры инвестиций данного подразделения, довольно остра уже в течение нескольких десятилетий. Одним из перспективных инструментов решения данной проблемы является построение системы трансферных цен. Трансферное ценообразование активно применяется в коммерческом секторе, а в некоммерческой сфере ее внедрение обсуждается на протяжении нескольких десятилетий, но реальных примеров реализации данной системы не встречается. В статье делается попытка продемонстрировать перспективность внедрения трансферного ценообразования в некоммерческом секторе.

Ключевые слова: трансферное ценообразование, трансферная цена, внутренняя торговля, инновационная активность.

Рост рынков, интернационализация конкуренции, развитие новых технологий производства и сокращение жизненного цикла товара представляют собой особенности современной экономики. Поддержание конкурентоспособности предъявляет высокие требования к управлению организацией и уровню ее инновационной активности. Инновационный потенциал организации зависит от того, насколько каждое подразделение включено в процессы формирования ценности конечного продукта, осознания ими вклада других подразделений и ощущения признания собственных заслуг, т. е. удовлетворенности их оценкой. Тем самым, на современном рынке управление всеми организационными процессами должно осуществляться на взаимовыгодных для всех их участников условиях.

Отметим, что эти идеи все больше проникают в некоммерческий сектор экономики в попытках сделать его более эффективным, развить инновационную активность учреждений общественного сектора и, тем самым, ответить на вызовы экономики страны. В тоже время некоммерческий сектор значительно отстает от коммерческих организаций в использовании современных управленческих концепций. Это связано с тем, что организации общественного сектора обычно не свободны в распределении финансовых средств,



В. Ю. Пашкус,
*к. э. н., доцент, экономический факультет,
кафедра экономической теории и экономиче-
ской политики, Санкт-Петербургский
государственный университет
e-mail: etep_spbgu@rambler.ru*

поэтому они не всегда способны финансировать важные для них стратегические цели. Тем самым, учреждения общественного сектора могут даже располагать достаточными ресурсами, но в силу их «связанного» характера не иметь возможности для их наиболее целесообразного перераспределения.

В тоже время современные экономические условия таковы, что учреждения общественного сектора вынуждены обращаться к новым концепциям управления, даже преодолевая серьезное сопротивление их руководства и административного «ядра». Тем самым, современные управленческие концепции приходят и в общественный сектор экономики, но уровень бюрократических преград, которые приходится преодолевать в общественном секторе, в ходе их внедрения, значительно выше. И все-таки, будучи вовлеченными в конкурентные процессы, организации общественного сектора вынуждены уделять внимание преобразованию системы перераспределения ресурсов и формирования эффективной стратегии поведения.

Таким образом, в условиях глобализации мировой экономики у всех организаций возникает реальная потребность в предварительном планировании и разработке четких алгоритмов функционирования [16]. Разработка эффективной стратегии и особенности структуры организации непосредственно влияют на

финансовые (для коммерческого сектора) и качественные (для некоммерческого сектора) результаты отдельных подразделений.

С точки зрения экономики транзакционных издержек современная организация представляет собой экономику в миниатюре, а рынки и иерархии являются альтернативным вариантом структуры экономической деятельности [15]. Одним из перспективных инструментов решения проблемы построения эффективной системы финансирования организации на уровне каждого ее подразделения, системы позволяющей увязать качество основных результатов труда подразделения и реализуемых им продуктов и услуг, и размеры инвестиций данного подразделения, предполагающим справедливое распределение внутренних средств с учетом реального вклада подразделения, является построение системы трансферных цен. Реализация данного инструмента позволяет сделать доступным для всей организации реальную ценность результата деятельности каждого подразделения, что позволяет производить его справедливую оценку и учитывать эти оценки при распределении совокупных финансовых активов. Такой подход обеспечивает наименее конфликтный путь учета экономических интересов всех подразделений организации.

Перспективность трансферного ценообразования, как инструмента осуществления справедливых взаиморасчетов, подтверждается длительной практикой его использования [1, 4, 5, 7, 9, 10]. Эмпирические исследования [2, 11] демонстрируют наличие зависимости между характеристиками продукта (услуги), решением «производить–покупать» и выбором политики трансферного ценообразования. Особенно данное утверждение справедливо для отраслей, подверженных сильному влиянию технологий (например, ИТ) или связанных с патентным правом (например, фармацевтика). В общественном секторе данная связь проявляется в контрактной деятельности (например, вуз/факультет может осуществлять преподавание какой-то дисциплины за счет привлечения собственных преподавателей, а может приглашать преподавателей со стороны, передавая данную функцию на временный контракт).

Некоторые организации интернализируют торговлю на всех стадиях производства (оказания услуги) и распределения (привлечения потребителей услуг, формирования имиджа и развития бренда) и становятся организациями с высокой степенью вертикальной интеграции. Фактически в общественном секторе вертикальная интеграция представляет собой стратегический союз крупного учреждения и связанных с ним цепочкой формирования ценностей общественной услуги непосредственных партнеров (например, крупный вуз и связанные с ним вузы, колледжи и школы), а также стейкхолдеров данного учреждения. В рамках стратегического союза наиболее эффективным механизмом взаимодействия становится внутренняя торговля, позволяющая обеспечить экономические интересы участников. Учет экономических интересов будет способствовать интеграции участников и активизации их совместной инновационной деятельности.

Таким образом, наличие внутренней торговли является предпосылкой построения системы трансферного ценообразования. Интересны также данные о величине внутренней торговли, в тех фирмах, которые применяли систему трансферного ценообразования. Р. Вансил исследовал применение трансферного ценообразования в 291 американской фирме, 239 из которых использовали трансферного ценообразования. При этом доля внутренней торговли в этих организациях составила 12,7% всего оборота [12]. Р. Танг в 1977 и в 1990 гг. сравнил практику трансферного ценообразования японских и американских фирм. Он уделил при этом особое внимание трансферам между подразделениями. В 1977 г. 131 из 143 американских фирм использовали трансферные цены, а средний объем торговли составлял 15,6%. В 1990 г. 91 из 99 опрошенных американских предприятий применяли трансферные цены, при этом объем внутренней торговли находился на уровне 19,3% всего оборота [10]. Эмпирические исследования показывают, что проблема трансферного ценообразования существует как в секторе промышленности, так и в секторе услуг [2]. Анализ особенностей управления организаций общественного сектора позволяют сделать вывод о том, что проблема трансферного ценообразования может быть поставлена и в секторе общественных услуг¹. Здесь, с одной стороны, нет прямых связей между результатом деятельности организации и ее прибыльностью, но, с другой стороны, поступление бюджетных и внебюджетных средств зависит от инновационной активности подразделений, обеспечиваемого ими уровня качества общественных услуг и степени удовлетворенности потребителей и стейкхолдеров учреждения общественного сектора. Тем самым, подразделения организации общественного сектора оказывают друг другу определенные услуги соответствующего качества, которые влияют в конечном итоге на инновационные характеристики и качество общественных услуг, удовлетворенность потребителей и престиж учреждения общественного сектора. Поэтому услуги, оказываемые подразделениями друг другу, могут быть оценены с помощью системы трансферных цен.

Одной из проблем финансирования учреждений общественного сектора является их высокая централизация структуры и отсутствие заинтересованности различных звеньев в конечном результате. Следовательно, необходимо разработать механизм, с помощью которого можно повысить эффективность распределения финансовых потоков. Таким механизмом может стать система трансферного ценообразования.

Под *трансферным ценообразованием* понимают процесс установления трансферной цены, которая всегда привязана к конкретной общественной услуге (специфическому товару) и субъекту, который эту услугу (или комплементарный ей товар) продает/покупает. Практически в любой организации

¹ К редким работам по трансферному ценообразованию в некоммерческом секторе можно, например отнести работы Р. Оуэнса [8] в области трансферного ценообразования услуг в системе государственной службы и С. Элвуда [6] исследовавшего вопросы, связанные с трансферным ценообразованием в системе здравоохранения Великобритании.

общественного сектора существует обмен «полуфабрикатами» — «промежуточными» услугами (как составляющими конечного общественного продукта между отдельными подразделениями). Например, в учреждении образования такими полуфабрикатами являются услуги, которые предоставляет факультет (кафедра) для образовательной программы другого факультета. Поэтому трансферное ценообразование как система представляет собой совокупность элементов (например, своеобразных «центров ответственности» общественных услуг), контрактных отношений [13] и связей элементов (трансферных цен).

Внутри любой организации общественного сектора имеет место оказание услуг (или продажа специфических товаров, комплементарных процессу оказания общественных услуг) одних подразделений другим на взаимовыгодной основе (собственно говоря, это и есть специфические контрактные отношения). Внутренняя расчетная цена, по которой происходит «продажа» услуги, и называется трансферной ценой.

Почему же процесс определения трансферной цены может составлять основу внутриорганизационных отношений типичной структуры общественного сектора?

Во-первых, она показывает, состоится ли обмен услугами вообще. В противном случае контрактные отношения между центрами ответственности учреждений общественного сектора будут расторгнуты, что может привести к разбуханию штатов либо к использованию внешних услуг (в свете решения знаменитой проблемы «производить/покупать»).

Во-вторых, трансферная цена определяет объем и частоту оказания услуг между бизнес-единицами (структурными подразделениями) — центрами ответственности учреждений общественного сектора.

В-третьих, она влияет на доходы и расходы (в том числе и на распределение средств как собственных, так и привлеченных) бизнес-единиц, поскольку представляет собой «доход» продающего подразделения и «расход» покупающего.

В-четвертых, она позволяет при внедрении соответствующих моделей рассчитать реальные доходы и расходы каждой бизнес-единицы — центра ответственности учреждения общественного сектора.

В-пятых, при использовании определенных методов (как бухгалтерских, так и математических) трансферная цена лежит в основе определения финансовых результатов деятельности бизнес-единиц.

В-шестых, трансферная цена служит базой для мотивации подразделений и эффективного управления экономикой всей организации общественного сектора.

При этом необходимо учитывать, что построение системы трансферного ценообразования в организации общественного сектора может быть осложнено целым рядом обстоятельств. Так, информация о внутренней «торговле» даже обычными товарами (а уж тем более общественными услугами) часто не доступна: либо ее просто нет, либо организация общественного сектора не желает предавать ее огласке. Фактически — это главная причина, затрудняющая продвижение системы трансферного ценообразования в общественный сек-

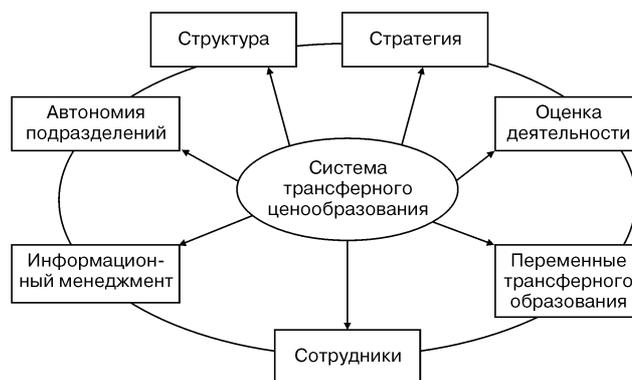
тор. Препятствует этому и высокий уровень бюрократии в общественном секторе, усугубляющий уровень информационной замкнутости такой организаций и затрудняющий внутреннюю торговлю. Существует и проблема оценки общественных услуг, оказываемых друг другу центрами ответственности: качество общественной услуги представляет собой сложное многокомпонентное явление, а ее характеристики не поддаются прямой количественной оценке [18]. Преодолев указанные проблемы, организация общественного сектора сможет оценить в стоимостном выражении вклад каждого центра ответственности в формирование ценности общественной услуги.

Тем самым, внутренние транзакции создают стоимость для внутренних покупателей (центров ответственности), которая не обязательно совпадает со стоимостью (или ее частью) для внешних потребителей общественных услуг. Если для одного из участников внутренней торговли трансферная цена невыгодна, то он может обратиться к приобретению услуг со стороны, оценивая их исходя из рыночных условий для услуг подобного качества.

Можно выделить основные переменные, оказывающие влияние на внедрение системы трансферного ценообразования (рисунок).

Указанные переменные оказывают непосредственное воздействие на построение и качество функционирования системы трансферных цен в организации общественного сектора, а тем самым и на уровень инновационной активности всех ее подразделений. Развитие этих переменных способствует ускорению и повышению качества принятия решений в организации, в том числе, увеличивает скорость обновления и диффузии инноваций.

Развитие инновационной активности учреждений общественного сектора требует, чтобы каждое подразделение, и каждый вовлеченный в инновационную деятельность сотрудник видел, что осуществленные усилия справедливо оцениваются, как руководством, так и другими подразделениями и их сотрудниками, а их инновационные усилия непосредственно влияют на инновационные характеристики и качество конечной услуги. Трансферное ценообразование способно реализовать данные возможности. Более того, трансферное ценообразование при его распространении на стратегический союз организаций общественного сек-



Семь переменных системы трансферного ценообразования

ИННОВАЦИОННАЯ ЭКОНОМИКА

тора и их стейкхолдеров способно оказать позитивное влияние на распространение инноваций, созданных в общественном секторе, на среду их стейкхолдеров.

Особенно сильно такое влияние может проследиваться в сфере образования, где могут создаваться инновации, имеющие промышленное значение, или ноу-хау, направленные на повышение эффективности бизнес-процессов и их структуры, т. е. распространяемые организациями высшего образования на среду своих стейкхолдеров инновации могут иметь коммерческий характер [17]. В тоже время, такие инновации будут внедряться в образовательный процесс, а учащиеся смогут быть включены в инновационные процессы, что, в конечном счете, окажет позитивное влияние на качество подготовки специалистов, их инновационный потенциал и, тем самым, на активизацию инновационного потенциала российской экономики.

Список использованных источников

1. R. N. Anthony, J. Dearden. Management Control Systems. R. D. Irwin, 1984.
2. A. A. Atkinson. Intra-firm Cost and Resource Allocations: Theory and Practice. Toronto: Canadian Academic Accounting Association, 1987.
3. U. Buscher. Verreschnungspreise aus organisations- und agencytheoretischer Sicht, Diss. Dresden, 1997.
4. R. G. Eccles. The transfer pricing problem: a theory for practice. Lexington (Mass.): Lexington Books, 1985.
5. C. R. Emmanuel, M. Mehafdi. Transfer Pricing. L.: Academic Press Ltd., 1994.
6. S. Elwood. Full-cost pricing rules within the National Health Service internal market-accounting choices and the achievement of productive efficiency//Management Accounting Research, № 7, 1996.
7. J. Hirshleifer. On the economics of transfer pricing//The Journal of Business, № 29, 1956.
8. R. W. Owens. Pricing internal transfers//Internal Auditor, Aug., 1982.
9. E. Schmalenbach. Kostenrechnung und Preispolitik. 7. Aufl. Köln: Opladen, 1956.
10. R. Y. W. Tang. Current Trends and corporate cases in transfer pricing. L.: Quorum Books, 2002.
11. B. Terzioglu. Domestic Transfer Pricing in Services: A Value Chain Framework. Submitted in fulfillment of the requirements for the

degree of Doctor of Philosophy. Melbourne (Australia): RMIT University, 2006.

12. R. Vancil. Decentralisation: Managerial Ambiguity by Design. Homewood (Illinois): Dow Jones-Irwin, 1979.
13. В. В. Денглов, Е. Я. Грегова. Теория контрактов: новейший раздел современной микроэкономической теории//Вестник Санкт-Петербургского ун-та, сер. 5, вып. 1 (№ 5), 2003.
14. В. Ю. Донская. Трансферные цены: достоинства и недостатки способов расчета//Математические модели и информационные технологии в менеджменте, вып. 1. СПб.: СПбГУ, 2002.
15. Р. Г. Коуз. Природа фирмы. Уроки организации бизнеса/Под ред. А. А. Демина, В. С. Катякало. СПб., 1994.
16. Т. В. Коцфана. Изменение рыночных структур в условиях информационного общества/Под ред. Б. В. Корнейчука//Экономические институты информационного общества: сборник научных трудов. СПб.: Изд-во Политехн. ун-та, 2007.
17. Н. А. Пацкус. Оценка эффективности реформ в сфере образования и обоснование новой интегральной модели реформирования отрасли//Известия Российского государственного педагогического университета им. А. И. Герцена, № 89, 2009.
18. Ф. Ф. Рыбаков. Экономическая природа услуг: эволюция теоретических воззрений и современность//Вестник Санкт-Петербургского университета, сер. 5: экономика, № 2, 2010.

Transfer Pricing Process In the Public Sector Organizations As a Factor Of Their Innovative Activities Increase

V. Pashkus, candidate of the economic sciences, docent, associate professor, department of economic theory and economic policy, economic faculty, St.-Petersburg State University.

The problem of creating an effective system of organizations financing at the level of its every department is sharp enough within several decades. This system should help coordinate the quality of basic work results and products and services implemented by every department and its investments size. One of a perspective instruments allowing to solve this problem is creating a transfer prices system. Transfer pricing process is actively applied in the commercial sector. In the noncommercial sphere its introduction has been discussed for a few decades but there are no real examples of this system implementation. The author of the article makes an attempt to show the availability of transfer pricing process introduction in the noncommercial sector.

Keywords: transfer pricing process, transfer price, internal trade, innovative activities.