

Н.М. ТКАЧЕВА

доктор наук по государственному управлению, профессор, член-корреспондент Академии экономических наук Украины, зав. кафедрой информационных и коммуникативных технологий бизнес-образования; *e-mail: tkachovastar@gmail.com*; *ORCID iD: 0000-0002-6650-0126*

Т. Л. КМЫТЮК

кандидат экономических наук, доцент кафедры экономико-математического моделирования, ШЭИ Киевского национального экономического университета имени Вадима Гетьмана; *e-mail: tatyankmutyk@gmail.com*; *ORCID iD: 0000-0001-5262-856X*

Е.А. КАЗАНСКАЯ

кандидат наук по государственному управлению, доцент кафедры информационных и коммуникативных технологий бизнес-образования; *e-mail: tkachovastar@gmail.com*; *ORCID iD: 0000-0002-8100-5350*

s. 143-158

КОНЦЕПТУАЛЬНЫЕ ОСНОВЫ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

АННОТАЦИЯ

В статье представлен анализ концепции и методологии трансфертного ценообразования. Проведена сравнительная оценка законодательной базы, регулирующей систему трансфертного ценообразования Европейского Союза и Украины. Систематизированы и классифицированы методы трансфертного ценообразования. Расширены цели ценовой политики за счет двух новых целей, которые возникают в системе использования трансфертных цен: максимизация добавленной стоимости и ориентация на рост внутренних конкурентных преимуществ предприятия за счет лидерства по издержкам.

КЛЮЧЕВЫЕ СЛОВА

ценовая политика, трансфертные цены, методы ценообразования, офшоры

ВЕДЕНИЕ

Под трансфертным ценообразованием (Funds Transfer Pricing) понимают процесс установления цен, которые используются для расчетов между отдельными подразделениями одного предприятия. В традиционном понимании трансфертное ценообразование имеет место при реализации товаров и услуг отдельными подразделениями одной компании или взаимозависимыми, аффилированными лицами с единой компанией, по внутренним ценам, которые значительно отличаются от рыночных. Это позволяет перераспределить общую прибыль компании в пользу того отделения, деятельность которого меньше облагается налогом. Трансфертная цена является разновидностью специфических цен и во многом отделена от механизма рыночных цен.

Историческое развитие методологии трансфертного ценообразования можно разделить на четыре основных этапа.

Первый этап развития трансфертного ценообразования приходится на конец XIX начало XX века. В этот период потребность в появлении трансфертной цены возникла с выделением в составе предприятий структурных единиц. Это стало возможным в результате разделения труда и появления первых мануфактур. Впервые упоминания о трансфертном ценообразовании в отдельных отраслях встречаются в Англии в конце XIX века. Трансфертные цены на этой стадии выполняют контрольные и учетные функции.

В Украине становление трансфертных цен начинается еще с 1930 года. Первый этап характеризовался определением основных понятий существующей системы управленческого учета в внутризаводских расчетах. В этот период оценка услуг подразделений происходит в рамках как конкретного предприятия, так и в отдельных смежных подразделениях. Простой учет внутризаводских (трансфертных) цен уже существует, хотя сам термин «трансфертная цена» в практике еще не использовался.

Второй этап развития трансфертного ценообразования можно отнести к периоду 1930-1960 гг. Этот период можно охарактеризовать как эпоху массового сбыта. Диверсификация деятельности промышленных предприятий США, Японии, Германии, создание финансово-промышленных групп, появление сложных организационных структур предприятий дали толчок развитию теории трансфертного ценообразования. В этот период осуществляются первые попытки формализации и классификации подходов к формированию внутренней цены. Трансфертное ценообразование становится инструментом внутреннего управленческого анализа. В Украине этот период характеризуется жестко регламентированной системой управления. Трансфертные цены совпадают с установленной нормативной ценой продукции.

Третий этап развития трансфертного ценообразования приходится на 1960-1990 гг. В этот период в Великобритании, США и Японии происходили процессы становления крупных холдинговых компаний, и трансфертное ценообразование стало инструментом в корпоративном механизме управления производством. Трансфертные цены в этот период использовались в крупнейших зарубежных транснациональных компаниях.

В начале 1960-х гг. на волне обретения независимости рядом стран Азии и Африки возникла проблема международных трансфертных цен. В то время прямые методы экономического ограбления стран - бывших колоний компаниями из стран-метрополий ушли в прошлое и появилась потребность в более тонких методах безналогового вывоза прибыли из новых независимых государств. Транснациональные компании стали применять специально заниженные цены на сырьевые продукты, поставляемые из этих стран на мировые рынки. В дальнейшем схема была дополнена созданием посреднических фирм в небольших, обычно в островных, государствах, куда привлекали иностранные компании и банки для регистрации на своей территории льготными финансовыми условиями, за счет пониженных ставок и даже полного освобождения от налогов. В результате потери в налогообложении доходов стали нести и сами развитые страны.

В середине 1960-х гг. одной из первых стран, которая приняла нормативно-правовые акты в сфере регулирования вопросов трансфертного

ценообразования, стали США. Необходимо отметить, что в США находились или осуществляла свою деятельность большая часть транснациональных компаний. Все это способствовало тому, что правительства многих стран задумались о поиске приемлемых для них принципов и приемов, которые определяли бы порядок налогового регулирования трансфертного ценообразования. Уже в 1976 г. вопросы трансфертного законодательства были урегулированы на международном уровне. В частности, основным международным документом выступила Декларация стран - участниц Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) о международных инвестициях и многонациональных предприятиях от 21 июня 1976г. В следующем документе, Отчете ОЭСР от 1979г. «Трансфертное ценообразование и многонациональные предприятия» даны разъяснения по манипулированию многими транснациональными компаниями так называемыми «договорным ценам», с целью обхода налогового законодательства стран.

Основным принципом руководства ОЭСР по трансфертному ценообразованию был принцип «вытянутой руки», который основан на том, что взаимосвязанные компании применяют в своих отношениях цены, отличающиеся от рыночных. Государство в свою очередь корректирует эти нерыночные цены таким образом, если бы компании были независимыми. Отметим, что в большинстве стран мира налоговое законодательство содержит нормы, которые закрепляют принцип «вытянутой руки» и порядок его применения.

В украинской практике трансфертного ценообразования представляет наибольший интерес период с 1987 по 1993 гг., поскольку именно в это время начинают использоваться методы трансфертного ценообразования в государственных расчетах. Четвертый этап характеризуется развитием рынка и усилением конкурентного давления среди глобальных, транснациональных компаний. На первый план вышли проблемы масштаба управления и увеличения роли внутрикорпоративных рынков, важная роль в которых принадлежит внутренней (трансфертной) цене. Особую актуальность приобретают вопросы совершенствования механизма внутренних цен.

В Украине этот этап начался с 1994 года и продолжается по настоящее время. В настоящее время формирование трансфертных цен крупных корпораций является их ноу-хау и непосредственно влияет на движение финансовых, материальных и информационных потоков.

Четвертый этап характеризуется значительным количеством исследований по вопросам трансфертного ценообразования, как в теоретическом, так и в практическом аспектах. Отметим, что национальное законодательство конкретной страны регулирует порядок налогообложения только в отношении сделок с иностранными компаниями. Целью такого регулирования является сохранение соответствующей базы в условиях манипулирования ценами сделок. В таких странах, как Аргентина, Италия, Франция, Австралия, Новая Зеландия, Япония правила трансфертного ценообразования применяются только при заключении и выполнении международных соглашений. В некоторых странах борьба с трансфертным ценообразованием наблюдается при осуществлении не только международных, но и внутренних сделок. В качестве примера можно привести Великобританию, где принято обязательство недискриминации в рамках европейского права и двусторонних налоговых договоров повлекшее

распространение норм о трансфертных ценах на внутренние операции [1].

В таких странах, как Португалия, Испания, Дания, Норвегия, Чехия, Великобритания, США, Индонезия, Россия данные нормы могут распространяться также и на международные соглашения. В России для целей корректировки цены установлены различные стандарты для внутренних и международных соглашений.

Глобализационные факторы влияния обусловили стремительное развитие транснациональных корпораций, которые, с целью максимизации прибыли широко используют методологию и механизм трансфертного ценообразования. В этих условиях механизм трансфертного ценообразования становится основным при расчетах цены в международной торговле и внутренних расчетах в системе одной корпорации. Этот механизм реализуется через офшорные зоны, появление и развитие которых стали результатом глобализационных процессов. Именно поэтому, сегодня, регулирование трансфертного ценообразования осуществляется в условиях влияния основных глобализационных факторов, к которым относят глобальную конкуренцию, концентрацию финансового капитала в ТНК и поглощение финансово-промышленными группами национальных экономик.

Развитие украинской экономики в начале 2000-х годов сопровождалось значительной концентрацией капитала в промышленно-финансовых группах (ПФГ) и транснациональных корпорациях (ТНК). В 2010 году действие Закона Украины «О промышленно-финансовых группах в Украине» было отменено, в связи с нецелесообразностью регулирования такого объединения, поскольку оно не является юридическим лицом. С экономической точки зрения, нецелесообразность существования данного Закона подтверждается тем, что его положениями определялось, что главное предприятие ПФГ производит конечную продукцию ПФГ, осуществляет ее сбыт, платит налоги в Украине и официально представляет интересы ПФГ. При этом, теряет право на любые льготы по вопросам налогообложения.

Несмотря на то, что действие данного закона было приостановлено, тенденция концентрации и монополизации в таких отраслях украинской экономики, как машиностроение, металлургическая и нефтегазовая и химическая промышленность, остается. Кроме того, почти все крупные предприятия являются зарегистрированными в офшорных зонах. Вследствие таких законодательных инициатив, в Украине сложилась ситуация, когда фактически промышленно-финансовые группы существуют и развиваются, но юридически они не зафиксированы. Такая ситуация в значительной степени способствует оттоку капитала из страны, росту числа фиктивных сделок, уменьшению поступлений в бюджет, монополизации рынка и отсутствия реальных инвестиций. Каналом скрытого вывоза средств из экономик различных стран мира, в том числе и Украины является трансфертное ценообразование, которое применяется при осуществлении экспортно-импортных операций между предприятиями, входящими в одну ПФГ, в рамках которой одно предприятие расположено в стране происхождения, а другое является нерезидентом [2].

В большинстве развитых стран мира существует практика регулирования трансфертного ценообразования, но в Украине законодательное регулирование этой сферы, является недостаточно отработанным механизмом. Поэтому,

фактически крупные украинские холдинги могут выводить из страны добавленную стоимость, которая создается с использованием отечественных трудовых ресурсов и основных фондов. Добавленная стоимость, которая создается на отечественных предприятиях и выводится из страны с целью ее аккумуляции за пределами страны или уклонения от налогообложения, является мощным источником наращивания инвестиционного потенциала других стран и уровня их финансовой безопасности.

Мировой опыт государственного регулирования процессов трансфертного ценообразования свидетельствует о том, что построение эффективной системы противодействия скрытым оттокам средств из национальных экономик через внутрифирменные каналы ПФГ и ТНК, требуют дополнительных затрат, как со стороны компаний, так со стороны государства и налоговых органов. Поэтому, государственное регулирование трансфертного ценообразования осуществляется во всех странах, которые являются участниками Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) и странах Европейского Союза, где регулирование осуществляется Европейской комиссией и Совместным форумом ЕС по трансфертному ценообразованию. Основу международно-правовых принципов в сфере трансфертного ценообразования в Европейском Союзе составляют нормативные акты, которые представлены в таблице 1.

Нормативные документы, которые представлены в таблице 1, не имеют строгой иерархии. Государства по своему усмотрению могут использовать те нормативные акты, которые являются наиболее подходящими для их национальных экономик. Разработанные под эгидой ЕС и ОЭСР нормативные документы, относятся к категории «мягкого права». То есть, они не являются обязательными для использования, а являются лишь вспомогательными источниками регулирования этого вопроса.

Последняя версия стандарта ОЭСР «Руководство ОЭСР по трансфертному ценообразованию для транснациональных предприятий и налоговых администраций», которая была разработана и утверждена в 2010г., обобщает лучшую практику стран-членов этой организации. Этот стандарт согласуется с законодательством о трансфертном ценообразовании ЕС, Китая, Индии, Российской Федерации, Бразилии. Для реализации положений вышеупомянутого стандарта разработан инструментарий, в котором предоставлены макеты основных положений нормативных актов о трансфертном ценообразовании. Именно потому, предложенный в стандарте ОЭСР инструментарий, можно использовать для создания системы трансфертного регулирования в Украине [3, с. 10].

Таблица 1. Нормативные акты, которые осуществляют регулирование в сфере трансфертного ценообразования [3, с. 9]

Европейский Союз	Страны-участницы Организации экономического сотрудничества и развития (ОЭСР)
Кодекс поведения в отношении документации по трансфертному ценообразованию для ассоциированных предприятий в ЕС	Руководство ОЭСР по трансфертному ценообразованию для мультинациональных предприятий и налоговых администраций
Арбитражная конвенция ЕС по устранению двойного налогообложения в связи с корректировкой прибыли ассоциированных предприятий	Модельная конвенция ОЭСР по налогам на доходы и капитал

Руководство ЕМ относительно соглашений о предварительном ценообразовании	Руководство по заключению соглашений о предварительном ценообразовании в соответствии с процедурой взаимного согласования
Руководство между групповыми услугами по низкой добавленной стоимостью	Методические рекомендации по разработке законодательства в сфере трансфертного ценообразования, направленные на гармонизацию подхода, который используется

Несмотря на существенные противоречия, в новом Налоговом кодексе Украины была введена практика регулирования трансфертного ценообразования. Например, в Налоговом кодексе предлагается понятие «обычной цены», которое по своей сути соответствует принципу «вытянутой руки». Согласно Налоговому кодексу Украины, обычной считается цена товаров, работ и услуг, определенная сторонами договора. Если не доказано обратное, считается, что обычная цена соответствует уровню справедливых рыночных цен. Налоговый кодекс Украины сохраняет это определение, но также вводит перечень случаев применения обычной цены и методов ее расчета. Обычные цены применяются в отношении операций со связанными лицами, плательщиками налогов, используют специальные режимы налогообложения, а также бартерных операций.

Кроме Налогового кодекса Украины, механизм трансфертного ценообразования регулируется Законом Украины №2515 «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины относительно правил трансфертного ценообразования», который вступил в силу с 1 сентября 2013. Согласно этому закону, правила трансфертного ценообразования применяются только к контролируемым операциям, к которым относят операции налогоплательщика со связанными лицами-нерезидентами Украины и операции со связанными лицами-резидентами Украины, которые: задекларировали налоговые убытки по результатам предыдущего налогового года; применяют специальные режимы налогообложения по состоянию на начало налогового года; платят НДС или налог на прибыль по нестандартным ставкам по состоянию на начало налогового года; не являются плательщиками налога на прибыль или НДС по состоянию на начало налогового года [4].

Под юрисдикцию контролируемых операций подпадают операции с резидентами низконалоговых юрисдикций, в которых ставка налога на прибыль ниже украинского ставки на 5% и более. Операции с вышеупомянутыми контрагентами считаются контролируемыми при условии, что общая сумма операций налогоплательщика с каждым контрагентом составит 50 млн. грн. (Без НДС) и более за календарный год.

На данный момент существует неопределенность в применении этого правила при предоставлении кредитов и при агентских взаимоотношениях. Договорная цена в неконтролируемых операциях не может быть взята под сомнение налоговыми органами.

Уровень развития национального законодательства, регулирующего вопросы трансфертного ценообразования, в значительной мере, обусловлено следующими факторами: уровнем экономического развития страны; характером и масштабом экономических связей национальных компаний с зарубежными; характером, активностью и формой вывоза капитала; степенью участия национальных компаний в процессах глобализации и др.

С этой точки зрения есть несколько различных подходов к проблемам трансфертного ценообразования в экономически развитых странах и развивающихся странах: одни ведут активную борьбу с налоговыми последствиями этого явления, другие проявляют известную осторожность. Причем в основе этих двух подходов лежит место конкретной страны в международном вывозе капитала. Так, если для развитых стран, преимущественно экспортеров капитала, основной акцент делается на легальных и прозрачных его формах, то абсолютно другая ситуация складывается в государствах, которые ввозят капитал. Они могут быть заинтересованы в его притоке в любой форме.

Для развивающихся стран, принятие законодательства, противодействующего применению трансфертного ценообразования, может негативно сказаться на масштабах привлечения иностранных инвестиций в национальную экономику. Эта ситуация может быть характерной и для Украины. В результате поощряется и слабо контролируется вывоз и ввоз капитала за счет применения трансфертных цен. Как показал анализ, украинское законодательство является частично близким к законам развивающихся стран.

Законодательное регулирование трансфертного ценообразования непосредственно связано с экономическим механизмом его реализации. В экономической практике трансфертная цена рассматривается исключительно, как внутренняя фирменная цена, которая используется при взаимном обмене товарами и услугами в соглашениях и расчетах между отдельными подразделениями и филиалами корпорации и всегда устанавливается конфиденциально. Использование трансфертного ценообразования является по своей сути распространенной схемой международного налогового планирования, которое имеет целью минимизацию налогообложения для получения максимальной прибыли.

Одной из основных целей использования трансфертных цен является минимизация налогообложения внутренних расчетов, а также аккумуляция прибыли в сбытовых структурах, зарегистрированных в зонах с льготным налогообложением (оффшорах). Например, производственные компании поставляют продукцию по трансфертной цене, ниже рыночной цены, аффилированным сбытовым компаниям, которые зарегистрированы в оффшорной зоне. Сбытовая компания, в свою очередь, реализует товар по рыночной цене, получает максимальную прибыль, с которого взимается налог.

Для того чтобы определить, насколько трансфертные цены отличаются от рыночных, достаточно знать, по какой цене данный продукт поставляется одним подразделением предприятия его другому подразделению и по какой цене аналогичный товар поставляется независимым покупателям. Таким образом, трансфертные цены можно использовать как фактор влияния на прибыль, расходы предприятия и налоги. Предприятия, использующие трансфертное ценообразование, получают дополнительные внутренние конкурентные преимущества за счет низких цен. Этот механизм ценообразования является самым распространенным в расчетах транснациональных корпораций и крупных международных финансово-промышленных группах.

Эффективность деятельности всей транснациональной компании зависит от эффективности использования системы трансфертного ценообразования.

Следует отметить, что такая система существует, как правило, в организациях с высокой степенью информационной структуры, поскольку определение трансфертной цены требует использования внутрифирменной информации о расходах. Однако кроме правильного определения затрат важно определиться с методологией установления трансфертной цены. В этом контексте американские ученые Р. Антони и Дж. Дирен, авторы фундаментальных исследований в области управления и бизнеса, определяют цели трансфертного ценообразования как мотивацию менеджеров по принятию эффективных решений; решений о величине трансфертных цен, которые должны отображаться на прибыльности бизнес-единиц и представляют собой обоснованный критерий измерения деятельности подразделения; систему трансфертного ценообразования, которая позволит эффективно оценить работу автономных подразделений и использовать возможности каждой бизнес-единицы [5]. Однако в упрощенном виде можно констатировать, что основной целью трансфертного ценообразования в системе целей предприятия является максимизация прибыли. В то же время американские ученые в своей работе делают акцент на укреплении конкурентных преимуществ предприятия за счет использования возможностей каждого подразделения. Учитывая такие выводы основными целями методологии трансфертного ценообразования могут быть: максимизация прибыли, максимизация добавленной стоимости и рост внутренних конкурентных преимуществ предприятия за счет лидерства по издержкам.

Рассмотрим, каким образом достигается такая цель трансфертного ценообразования как достижение лидерства по издержкам, которое обеспечит рост конкурентных преимуществ предприятия (рис.1.).

Проанализировав схему распределения расходов холдинга, можно увидеть, что производственная компания холдинговой структуры реализует продукцию, которая была произведена в регионе с низкими затратами, сбытовой компании. Сбытовая компания того же холдинга находится на территории, имеющей высокий спрос на данную продукцию, по внутренним ценам. Далее сбытовая компания реализует товар конечному потребителю по более высоким рыночным ценам. Таким образом, холдинг реализует конкурентное преимущество, создавая более низкую стоимость, тем самым генерируя более высокую прибыль. Эта цель трансфертного ценообразования является ключевой, поскольку за счет ее реализации осуществляется достижение другой цели - максимизации прибыли. Исследование механизма реализации основной цели трансфертного ценообразования - максимизации прибыли показало, что этот механизм базируется на манипулировании налоговой базой. Данный механизм предусматривает получение максимальной прибыли за счет снижения уровня налоговой базы в структуре конечной цены. В результате чего, предприятие имеет возможность маневрировать рентабельностью, устанавливая ее на более высоком уровне, при этом не уменьшая цену. Именно этот аспект экономического механизма установления трансфертной цены позволяет рассматривать концепцию трансфертного ценообразования в широком и узком аспектах.

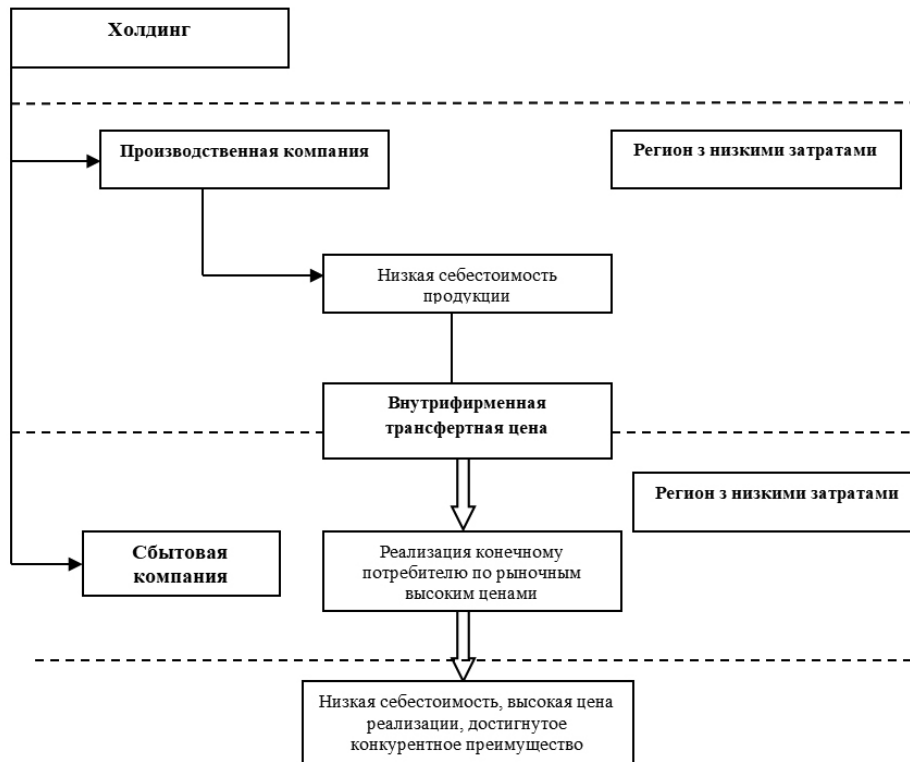


Рис.1. Распределение расходов в холдинговой структуре и процесс возникновения трансфертной цены [6, с. 193].

В широком аспекте под трансфертной ценой понимают нерыночную цену, которая подлежит налоговому контролю, в отношении которого имеются сомнения в объективности и прозрачности ее установки. С точки зрения более узкого аспекта, трансфертная цена рассматривается как цена, используемая внутри группы компаний, между аффилированными лицами. Этот аспект трансфертной цены регулируется на уровне международного законодательства, рассматривая трансфертную цену исключительно как цену, которая способствует уменьшению налоговых отчислений.

На рис.2. показана схема распределения прибыли и налогов в холдинговой структуре и процесс формирования трансфертной цены.

Используя трансфертные цены при осуществлении операций между взаимосвязанными (аффилированными) лицами, следует выделить следующие способы минимизации налогообложения: регистрация компании, которая концентрирует прибыль в юрисдикции с более низким налогообложением; концентрация прибыли в компаниях, которые являются убыточными по данным управленческого учета; использование подставных фирм в качестве сбытовых компаний, в которых концентрируется прибыль; невыплата налогов в результате незаконной ликвидации предприятия - налогоплательщика, где концентрируется прибыль.

При регулировании трансфертного ценообразования, как правило, речь идет о налогообложении прибыли транснациональных компаний, которые имеют коммерческое присутствие на территории нескольких налоговых юрисдикций. Основной целью применения трансфертных цен является «переложение» налоговой базы на аффилированное лицо, находящееся в более благоприятном налоговом режиме. Речь идет о различных налоговых преференциях, в том числе о наличии статуса резидента офшорной зоны, предоставлении налоговых каникул, применении льготных налоговых ставок, право на использование других налоговых преимуществ. При этом такое переложение, как правило, осуществляется путем манипулирования ценой соглашений. Еще одной причиной использования механизма трансфертного ценообразования является двойное налогообложение, которое распределяется в пользу иностранного участника прибыли.

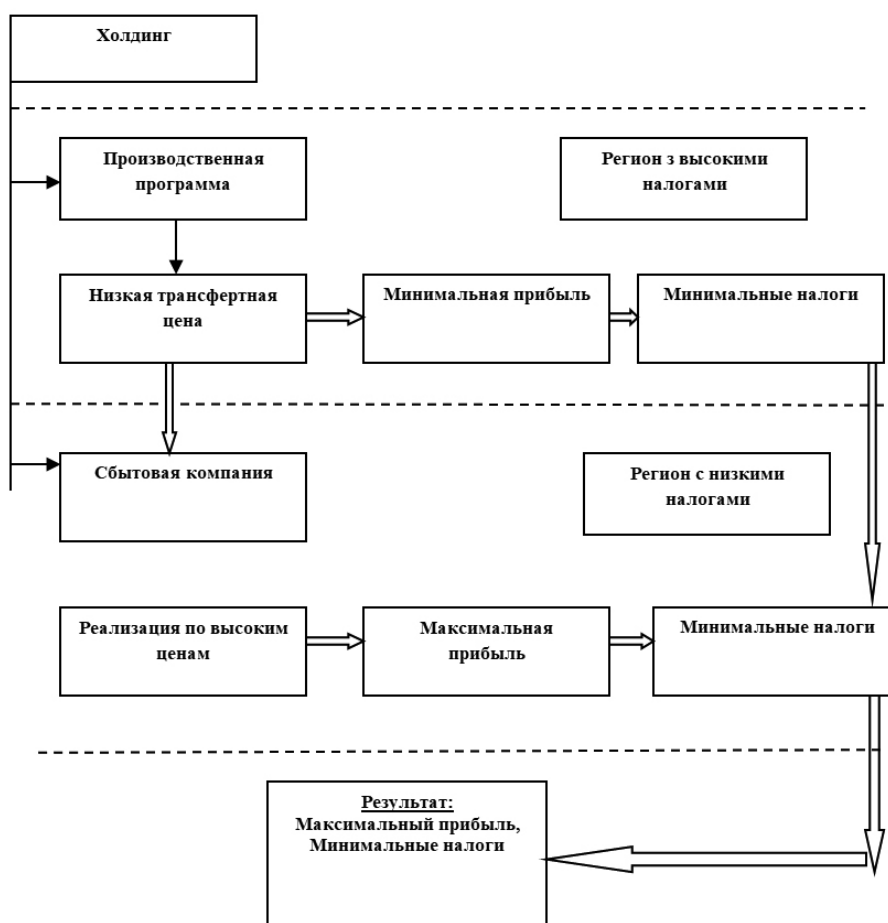


Рис.2. Схема распределения прибыли и налогов в холдинговой структуре и процесс формирования трансфертной цены [6, с. 193].

Следует заметить, что возникновение концепции трансфертного ценообразования возможно при существовании международных соглашений о зонах льготного налогообложения, а именно о офшорных зонах. Возникновение офшоров позволяет реализовывать трансфертное ценообразование на практике.

Основой возникновения оффшорных компаний является законодательство стран, которое частично или полностью освобождает от налогообложения компании, не ведущие бизнес в стране регистрации. Важно заметить, что льготное налогообложение оффшоров существует только в части осуществления деятельности вне страны регистрации. Для полноценной работы оффшора в любой стране нужно заключить международное соглашение во избежание двойного налогообложения данной страны со страной регистрации оффшора. В противном случае оффшор подвергается налогообложению страны, где он ведет свою деятельность.

Основывая оффшорную компанию, фирмы также получают лояльность государственного регулирования, высокий уровень банковской и коммерческой секретности, анонимность реальных владельцев компаний. Льготный режим в оффшорных зонах определяется также отсутствием таможенных пошлин и сборов для иностранных инвесторов, отсутствием валютных ограничений, свободным вывозом прибыли, низким уровнем минимального размера уставного капитала. Еще одним важным фактором оффшора является стабильность этого режима.

В основном оффшорные компании занимаются различными экспортно-импортными операциями. Экспортно-импортные операции, которые используют оффшорные компании, могут быть реализованы при снижении и завышении цены, как с независимыми компаниями, так и с аффилированными.

Таким образом, следует обобщить методологию трансфертного ценообразования с учетом методов ее законодательного регулирования. Анализ существующих подходов к методологии трансфертного ценообразования позволил сделать вывод, что в мировой экономической практике делается акцент на использование следующих четырех основных методов трансфертного ценообразования.

Метод трансфертного ценообразования, который ориентируется на рыночную цену товара, используют в случае, когда цену можно рассматривать как цену спроса, то есть верхний предел цены на аналогичный полуфабрикат, который производится компанией. В этом случае при передаче продукции от одного подразделения компании к другому учитывается реальный вклад подразделения поставщика в общий доход предприятия. При этом рыночные цены, которые участвуют в расчетах, снижаются на величину расходов, которые связаны с продажей аналогичного товара на рынке.

Преимущества этого метода заключаются в объективном характере рыночных цен.

Метод трансфертного ценообразования, ориентируется на предельные издержки, используется, если невозможно установить трансфертные цены на базе рыночных цен. Предельные издержки можно оценить только с участием реальной функции спроса, поэтому трудности использования этого метода заключаются в отсутствии точных оценок спроса на конкретных рынках. Этот метод имеет определенные недостатки, он ориентирован исключительно на расходы и полностью игнорирует рыночные факторы влияния на установление цены.

Метод трансфертного ценообразования, ориентированный на издержки производства, более доступным и простым в использовании. Его можно использовать при отсутствии информации о рыночных ценах. Его использование основано на расчете полных затрат, нормативных затрат и переменных затрат. Именно этот метод чаще всего используется в вертикально интегрированных компаниях. Его основным преимуществом является относительная простота учета затрат, упрощение процедуры ведения учета и отчетности между подразделениями компании и определить долю каждого подразделения в увеличении прибыли конечного продукта компании. Недостатки этого метода аналогичны методу предельных издержек.

Договорный метод трансфертного ценообразования предусматривает, что трансфертная цена устанавливается в результате соглашения, которое было достигнуто сторонами подразделения поставщика и подразделения покупателя. В качестве базы для установления цены стороны сделки используют информацию о рыночных ценах, маржинальные и полные затраты. Этот метод актуален для таких случаев, когда условия договора не изменяются в течение года [7, с.134-136]. В практике украинского законодательства существует отличный подход к трансфертного ценообразования. Согласно Налоговому кодексу Украины методы определения трансфертных цен можно сгруппировать следующим образом:

1. Традиционные методы определения трансфертной цены, к которым можно отнести: метод сопоставимой неконтролируемой цены, основанный на ценах на идентичные или аналогичные товары; метод цены перепродажи, основанный на валовой рентабельности перепродажи товаров или услуг несвязанным лицам; затратный метод, основанный на валовой рентабельности себестоимости в сопоставимых операциях между несвязанными лицами (рис.3.).

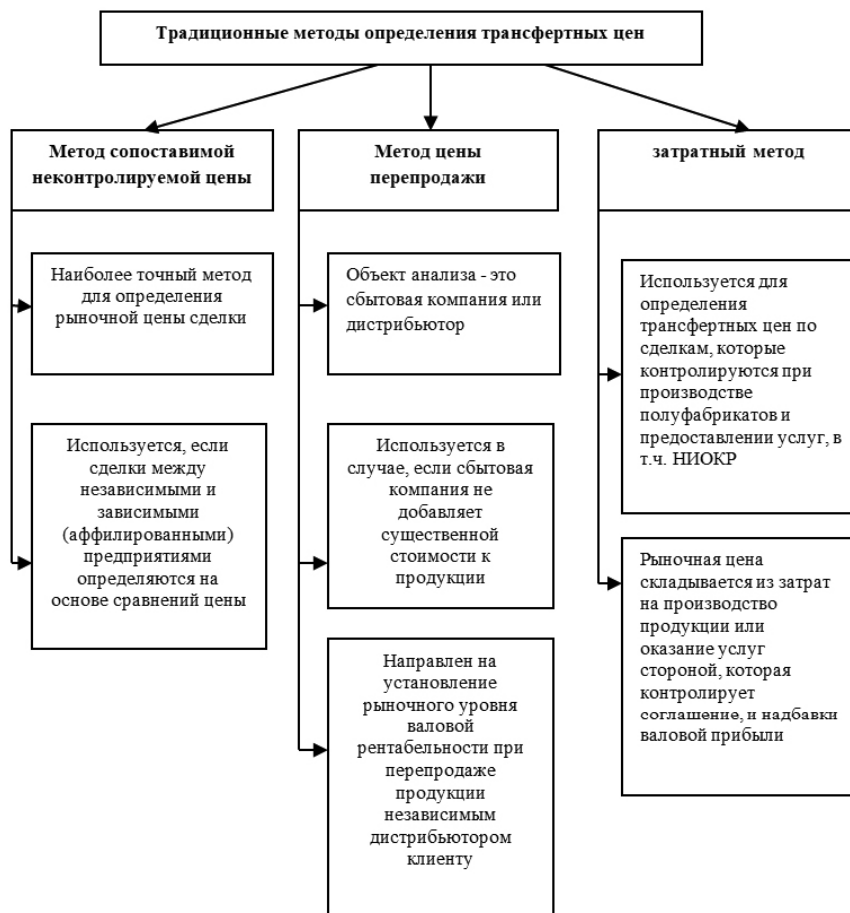


Рис. 3. Традиционные методы определения трансфертной цены

2. Методы, основанные на анализе доходности, к которым относятся: метод чистой прибыли используется при отсутствии или недостаточности информации для применения других методов; метод распределения прибыли используется при наличии взаимосвязанных контролируемых операций или наличия у сторон контролируемой сделки существенных нематериальных активов (рис.4).

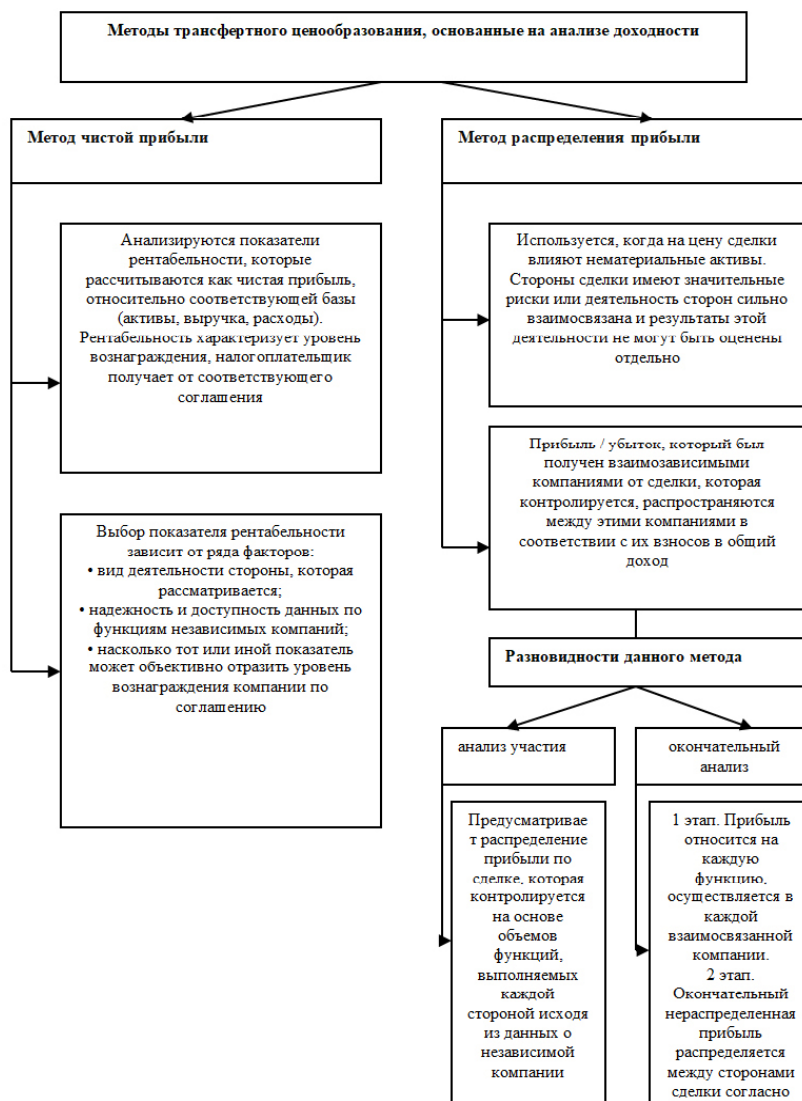


Рис. 4. Методы, основанные на анализе доходности

Механизм трансфертного ценообразования положен в основу новейших подходов по установлению цены в условиях глобальной экономики. Он воспринимается как единая методология ценообразования, которую используют транснациональные корпорации на глобальных рынках.

В то же время трансфертное ценообразование нарушает рыночный механизм ценообразования, искажая уровень мировых цен. Поэтому трансфертные цены не могут служить справочным ценам для внешнеторговых операций. Реальная цена на товар в случае трансфертного ценообразования не является корректной, что затрудняет контроль за расходами и их сравнение на глобальных рынках.

ВЫВОДЫ

Проведенный анализ концепции трансфертного ценообразования позволил обобщить методологию трансфертного ценообразования в соответствии с законодательным регулированием. Проведен сравнительный анализ законодательства Европейского союза и Украины в сфере трансфертных цен, выявлены его особенности применения и проблемы.

В результате проведенного исследования механизма трансфертной цены были расширены традиционные цели ценообразования за счет дополнения их двумя новыми целями: максимизация добавленной стоимости и ориентация на рост внутренних конкурентных преимуществ предприятия за счет лидерства по издержкам.

ЛИТЕРАТУРА

- [1] Непесов К.А. Налоговые аспекты трансфертного ценообразования: сравнительный анализ опыта России и зарубежных стран. –М.: Волтерс Клувер, 2007 – 304с.
- [2] Тишук Т.А. Державне регулювання трансфертного ціноутворення в Україні // [Електронний ресурс]. –URL: www.nbuv.gov.ua].
- [3] Трансфертное ценообразование. Украинский и мировой опыт // Исследование Юридической фирмы «Cai & Lenard», Україна. Інвестиційна та торгова фундація (ІТФ), 2012 – 25с.
- [4] Налоговый кодекс Украины. [Електронний ресурс]. – URL: www.profiwins.com.ua/ru/legislation/kodeks/1349.html
- [5] Антони Р.Н., Управленческие контрольные системы / Антони Р.Н., Дирден Дж. [пер. з англ.] - Р.Д. Ирвин, 1984. -235с.
- [6] Марущак Д.В. Анализ трансфертного ценообразования и его применение в международной практике / Марущак Д.В. // Евразийский международный научно-аналитический журнал «Проблемы современной экономики», №3 (51), 2014, с. 192-196 – [Электронный ресурс]. - URL: www.m-economy.ru/art.php?nArtId=5080.
- [7] Кучерова Е.В. О некоторых аспектах трансфертного ценообразования / Кучерова Е.В., Горчаков С.Н. // Вестник Кузбасского государственного технического университета, №3, 2011. – с.134-136
- [8] Чукурна О.П. Концепція маркетингового ціноутворення в глобальній економіці: [монографія] / О.П. Чукурна. – Одеса: Астропринт, 2016. – 336с.

CONCEPTUAL BASES OF TRANSFER PRICING POLICY

ABSTRACT

The article consists of an analysis of the concept and methodology of transfer pricing. It is carried out a comparative assessment of the legislative framework governing the transfer pricing system of the European Union and Ukraine. Transfer pricing methods are systematized and classified. The objectives of the pricing policy are expanded due to two new goals that arise in the system of using transfer prices: maximizing added value and focusing on the growth of the internal competitive advantages of the enterprise due to cost leadership.

KEYWORDS

pricing policy, transfer prices, pricing methods, offshore

KONCEPCYJNE PODSTAWY CEN TRANSFEROWYCH

STRESZCZENIE

W artykule przedstawiono analizę koncepcji i metodologii cen transferowych. Przeprowadzana jest porównawcza ocena ram prawnych regulujących system cen transferowych Unii Europejskiej i Ukrainy. Metody ustalania cen transferowych są usystematyzowane i sklasyfikowane. Cele polityki cenowej zostały rozszerzone z powodu dwóch nowych celów, które pojawiają się w systemie stosowania cen transferowych: maksymalizacji wartości dodanej i koncentracji na wzroście wewnętrznych przewag konkurencyjnych przedsiębiorstwa dzięki przywództwu kosztowemu.

SŁOWA KLUCZOWE

polityka cenowa, ceny transferowe, metody ustalania cen, offshore