

УДК 338.5:334.735

А. М. Штангрет, С. Г. Мартинюк

Українська академія друкарства

Л. Є. Сухомлин

Інститут інноваційних технологій та змісту освіти МОН України

**ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ
ЯК ОДИН З МЕХАНІЗМІВ ФУНКЦІОНУВАННЯ
ТРАНСНАЦІОНАЛЬНИХ КОРПОРАЦІЙ**

Охарактеризовано сучасну практику функціонування транснаціональних корпорацій, зокрема через використання ними механізму трансфертного ціноутворення.

Транснаціональна корпорація, трансфертна ціна, конкурентні переваги

На початку ХХІ ст. спостерігається інтенсивне зростання зовнішньоекономічної діяльності, яке в найбільшій мірі спричинено розвитком транснаціональних корпорацій (ТНК), що виконують роль інвесторів, розповсюджувачів сучасних технологій, стимуляторів міжнародної трудової міграції. Ці компанії відіграють провідну роль в інтернаціоналізації виробництва, у процесі розширення і поглиблення виробничих зв'язків між підприємствами різних країн. Міжнародне виробництво товарів і послуг у рамках ТНК досягає рівня 7% світового ВВП, що дозволяє зайняти їм передові позиції у світовому виробництві в галузях електроніки, автомобілебудування, хімічній і фармацевтичній промисловості.

Позитивний вплив ТНК на розвиток світової економіки зумовлений, зокрема, чіткою регламентацією процесу їх функціонування через встановлення певних законодавчих рамок. Водночас у країнах, до числа яких належить й Україна, де законодавча база перебуває на етапі формування, діяльність ТНК має не лише позитивні наслідки. Так, за даними Податкової служби, тільки в 2012 році 54% українського товарного експорту було вивезено через третіх, часто афільованих осіб, а загальний обсяг експорту за непрямыми контрактами становив 260 млрд грн. В результаті цього за межами України залишилося майже 30% доходу від реалізації товарів [8]. Зазначене стало можливим перш за все через наявність суттєвих прогалин у регулюванні процедури застосування трансфертних цін.

Питання трансфертного ціноутворення зайшли відображення в наукових працях вітчизняних і зарубіжних вчених К. Друрі, Е. Аткинсона, Р. Каплана, Ч. Хорнгрена, Дж. Фостера, С. Голова, Т. Карпової, Г. Кірейцева, В. Лень, Л. Нападовської та інших. Попри суттєвий доробок названих науковців, механізм застосування трансфертних цін ще мало досліджений, а відтак потребує уваги.

Метою нашої статті є узагальнення наукового доробку щодо суті, конкурентних переваг та можливості регулювання діяльності ТНК через законодавче удосконалення інституту трансфертного ціноутворення.

На сьогодні саме ТНК є основним структурним елементом економіки більшості країн, провідною силою їх розвитку та підвищення ефективності. Так, за даними ООН, нині у світі існує більш як 65 тис. ТНК, що контролюють понад 850 тис. афільованих зарубіжних компаній по всьому світу, в яких задіяно більше 74 млн чоловік. При цьому на території промислово розвинених держав знаходиться понад 80% материнських компаній і близько 33% афільованих, у країнах, що розвиваються, — відповідно 19,5 і майже 50, у колишніх соціалістичних державах — приблизно 0,5 і 17% [6]. Експансія ТНК є одним із феноменів другої половини ХХ ст. Особливо значних масштабів цей процес набув в останні десятиліття. Саме ТНК фактично вирішують питання нового економічного і політичного переділу світу, стоять на межі створення світового наднаціонального уряду.

Для сучасних ТНК характерними є наступні риси [1, 2, 4, 5]:

- 1) створення системи міжнародного виробництва, яке розповсюджене серед багатьох країн світу, але контролюється з єдиного центру;
- 2) висока інтенсивність внутрішньокорпоративної торгівлі між філіалами, які розташовані в різних країнах;
- 3) відносна незалежність у прийнятті операційних рішень як від країни базування, так і від приймаючої країни;
- 4) глобальна структура зайнятості і мобільність персоналу між країнами;
- 5) розробка, передача і використання передової технології в межах замкненої корпоративної структури.

Окрім зазначеного, ТНК успішно конкурують на національних ринках з національними товаровиробниками за рахунок використання «механізму трансфертної ціни». Трансфертне ціноутворення у загальному розумінні є процесом встановлення внутрішньофірмових цін (так званих трансфертних), за якими товари, послуги, грошові засоби та інші активи передаються від одного підрозділу компанії до іншого, а також наступний розрахунок фінансового результату діяльності кожного підрозділу з урахуванням цих трансфертних цін. Іноді дані операції здійснюються не безпосередньо між підрозділами, а через спеціальні підрозділи-посередники (трансфертні центри).

Коротко охарактеризуємо трактування трансфертних цін вітчизняними та закордонними науковцями. Так, В. Івашкевич під трансфертною ціною розуміє ціну, за якою товари та послуги передаються між підрозділами підприємства [2]. Трансфертну ціну необхідно відрізняти від оцінки, за якою така передача відображається в бухгалтерському обліку, оскільки ціна трансферту зазвичай включає в себе прибуток, відсутній у вартості переміщення. У Міжнародних стандартах фінансової звітності трансфертна ціна трактується як ціна, що встановлюється при передачі ресурсів усередині підрозділів підприємства, виходячи з внутрішньофірмових цін [2].

В. Палій, Р. Вандер Вила та Р. Алборов визначають трансфертну ціну як умовну, розрахункову ціну на продукцію та послуги одного підрозділу (центру), які передаються («продаються») іншому підрозділу (центру) одного підприємства [7, 1]. Як правило, при цьому мають на увазі крупне децентралізоване підприємство, що складається із самостійних підрозділів, які мають статус центрів відповідальності.

Згідно з Міжнародними стандартами фінансової звітності трансфертні ціни можуть встановлюватися на основі ринкової вартості, повної собівартості з урахуванням відсотка прибутку від повних витрат, за величиною змінних витрат та відсотка від змінних витрат, за повною або обмеженою собівартістю [2]. Тобто, у Міжнародних стандартах закладено різні методи визначення трансфертних цін, які обирає підприємство залежно від конкретних факторів.

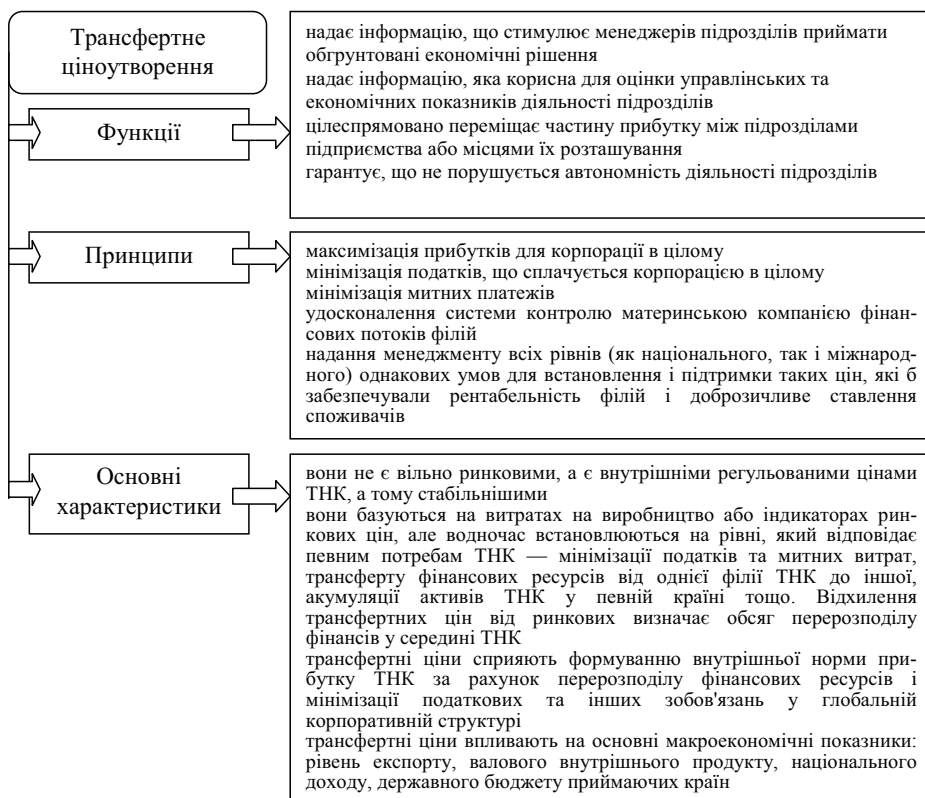
Узагальнюючи, можна стверджувати, що сьогодні трансфертні ціни відіграють важливу роль в економічному механізмі функціонування ТНК та глобальній економіці загалом. Це зумовлено передусім тим, що значну частку глобального експорту становить внутрішній оборот ТНК між філіями в різних країнах. Активне застосування трансфертного ціноутворення вмотивовано перш за все суттєвими перевагами, яке воно надає ТНК (див. рисунок) [4, 5].

Механізм трансфертних цін — потужний інструмент управління компанією, головною заслугою якого є те, що він повністю поєднує стратегічні й тактичні цілі ТНК і цілі кожного окремо взятого філіалу, підприємства чи підрозділу та скеровує управління ними в єдиному напрямку.

У контексті зазначеного потрібно підкреслити, що одним із чинників залучення в Україну іноземних інвестицій є стимулювання діяльності ТНК. До списку глобальних корпорацій, представлених на вітчизняному ринку, можна віднести Coca-Cola, Samsung, Toyota, Nestle, Nokia, Metro Cash&Carry, Hewlett-Packard, British American Tobacco та деякі інші ТНК. Серед закордонних інвесторів найбільш інвестиційно привабливими в Україні є такі галузі економіки: харчова промисловість та переробка сільськогосподарських продуктів — 15,7% від загального обсягу прямих іноземних інвестицій, залучених до України; торгівля — 15,6; фінансова сфера — 8,5; машинобудування — 8,0; транспорт — 7,6; металургія та обробка металу — 5,4; операції з нерухомістю — 4,6; хімічна та нафтохімічна промисловість — 4,1% [6]. При цьому для ТНК з країн Європейського Союзу та США найбільш привабливими є українська харчова промисловість, підприємства торгівлі, фінансовий сектор, фармацевтика. Саме в цих галузях обіг капіталу є швидким, а комерційні ризики — мінімальними. Привабливим для ТНК з промислово розвинутих країн є також інвестування в інфраструктуру бізнес-послуг для обслуговування, передусім підприємств з іноземними інвестиціями.

Якщо для ТНК трансфертні ціни формують суттєві конкурентні переваги, то для національних товаровиробників, як і для національної економіки будь-якої країни, — це загроза суттєвих фінансових втрат. Саме з цієї точки зору податковий контроль трансфертних цін спрямований на встановлення

заниження податкових зобов'язань ТНК шляхом введення «несправедливих» цін. Однак трансфертні ціни не завжди є завищеними або заниженими порівняно з ринковими. Негативним є тільки процес зловживання (маніпулювання) трансфертними цінами. Саме зловживання призводить до завищення або заниження трансфертних цін порівняно з ринковими. Слід підкреслити, що податкові органи розвинутих країн контролюють рівень трансфертних цін ТНК з огляду на їх важливу роль, в інших країнах такого контролю фактично не існує.



Ключові характеристики трансфертного ціноутворення

Сьогодні в нас фактично склалася парадоксальна ситуація: з одного боку, вхід на національний ринок ТНК уможливує залучення життєво необхідних для розвитку національної економіки іноземних інвестицій, але з другого, — вітчизняне законодавство не готове до протидії заниженню податкових зобов'язань, зокрема, через застосування механізму трансфертного ціноутворення. Так, у складі всіх великих українських промислових груп є іноземні торговельні компанії, розташовані в офшорах і юрисдикціях з низьким рівнем оподаткування (Кіпр, Люксембург, Нідерланди, Ірландія, Швейцарія та ін.). Як наслідок, це звужує фінансовий потенціал національної економіки та негативно впливає на обсяги надходжень до Державного бюджету України.

Для припинення цих негативних явищ, які за масштабами поширення перетворилися на явні загрози для національної економіки, 4 липня 2013 р. Верховною Радою України ухвалено проект Закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення» (реєстр. № 2515). Реалізація цього закону повинна дати змогу державі отримати ефективні механізми щодо попередження неконтрольованого виведення капіталів з нашої країни до офшорів та юрисдикцій з низькими ставками оподаткування, контролювати операції з нерезидентами, а також завадити податковій оптимізації.

Закон зобов'язує всіх великих платників податків з оборотом від 50 млн грн на рік, а також платників податків, що здійснили великі операції, повністю розкрити державній податковій службі всю групу пов'язаних осіб. При цьому, не обмежуючись лише тими особами, які безпосередньо беруть участь в угоді, або пов'язані з особою не безпосередньо (які складно обчислити, використовуючи дані державного реєстру).

Слід зазначити, що подібна ситуація характерна для всіх країн. У 2012 році жорсткі правила регулювання трансфертного ціноутворення запроваджено в Російській Федерації. До країн з найжорсткішими правилами трансфертного ціноутворення належать Індія та Китай, які демонструють стійкі тенденції економічного зростання й збільшення обсягів зовнішньої торгівлі. Це підтверджує, що існування таких правил не гальмує розвитку країн та не є перешкодою для їх зовнішньоторговельних відносин.

Отже, впровадження системи трансфертного ціноутворення дозволяє ТНК вирішити низку проблем, пов'язаних з аспектами управління підрозділами. По-перше, дає змогу розрахувати ефективність діяльності будь-якої дочірньої компанії для прийняття рішення про її подальший розвиток, реструктуризацію чи ліквідацію. По-друге, створюється механізм для підвищення ефективності діяльності бізнес-одиниць транснаціональних корпорацій і, як наслідок, зростає конкурентоздатність компанії загалом. По-третє, відбувається регулювання попиту і пропозиції на продукцію чи послуги того чи іншого підприємства, і в результаті створюється інструмент мотивації його керівництва в боротьбі за споживача.

Не блокуючи входження ТНК на національний ринок, для України пріоритетним є встановлення законодавчих рамок використання такими компаніями трансфертного ціноутворення, які б обмежували можливості зниження податкових платежів та вимивання коштів з державного бюджету. Саме цьому повинно сприяти вдосконалення інституту контролю трансфертного ціноутворення, завдяки якому податкова служба отримує ефективний механізм протидії оптимізації оподаткування з використанням пільгових податкових юрисдикцій, а також спосіб змусити великий бізнес платити гроші в український бюджет.

1. Алборов Р. А. Выбор учетной политики предприятия в 1997 году. Принципы и практические рекомендации / Р. А. Алборов ; изд. 2-е, доп. и перераб. — М.: ИКЦ «ДИС», 1997. — 128 с. 2. Ивашкевич В. Б. Бухгалтерский управленческий учет: учеб. для вузов / В.Б. Ивашкевич. — М.: Юристъ, 2003. — 618 с. 3. Иванов О. Державне регулювання трансфертного ціноутворення

в Україні як засіб протидії впливу капіталу [Електронний ресурс] / О. Іванов, Т. Тишук. — Режим доступу : <http://www.niss.gov.ua/articles/739/>. 4. Практичні можливості використання трансфертних цін [Електронний ресурс] — Режим доступу : http://toplutsk.com/articles-article_579.html 5. Рокочучи В. В. Транснаціональні корпорації : навч. посіб. / В. В. Рокочучи. — К.: Ельбрус, 2001. — 325 с. 6. Трансфертне ціноутворення [Електронний ресурс] — Режим доступу : <http://alls.in.ua/59006-transfertne-cinoutvorennya.html>. 7. Управленческий учет / под ред. В. Паля и Р. Вандер Вила. — М.: ИНФРА-М, 1997. — 480 с. 8. Як Мінфін і податкова боротимуться з офшорами [Електронний ресурс] — Режим доступу : <http://real-economy.com.ua/publication/22/35598.html>

ТРАНСФЕРТНОЕ ЦЕНООБРАЗОВАНИЕ КАК ОДИН ИЗ МЕХАНИЗМОВ ФУНКЦИОНИРОВАНИЯ ТРАНСНАЦИОНАЛЬНЫХ КОРПОРАЦИЙ

Охарактеризована сучасна практика функціонування транснаціональних корпорацій, в частині, через використання ними механізму трансфертного цінообформування.

TRANSFER PRICING AS ONE OF THE MECHANISMS OF TRANSNATIONAL CORPORATIONS

This paper describes the current practices of transnational corporations, particularly through their use of the mechanism of transfer pricing

Стаття надійшла 12.06.2013

УДК 657.42

В. В. Шляхетко

Українська академія друкарства

ОБЛІК ОСНОВНИХ ЗАСОБІВ: ВІД МИНУЛОГО ДО СЬОГОДЕННЯ (МІЖНАРОДНИЙ АСПЕКТ)

Досліджуються особливості обліку основних засобів на теренах колишнього СРСР, а тепер у незалежних державах – Білорусі, Литві, Росії, Україні.

Облік, основні засоби, класифікація основних засобів, амортизація, критерії визнання

Просування України шляхом ринкових перетворень, трансформація суспільних відносин, розвиток міжнародних економічних зв'язків, кардинальні зміни в структурі і формах власності й інші реалії сьогодення визначають сучасний етап розвитку економіки. Будь-яка економічна діяльність неможлива без основних засобів, які відіграють визначну роль в активах сучасних підприємств.