

УДК 338.5

**ГОСУДАРСТВЕННОЕ РЕГУЛИРОВАНИЕ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ  
МЕЖДУ УЧАСТНИКАМИ АЛЬЯНСА***Яцкевич И. В.*

*В статье исследуются альянсовые отношения и государственное регулирование трансфертного ценообразования как основного элемента альянсовых отношений. Сформулированы понятия «трансфертная цена между участниками-партнерами альянсов отношений» и «трансфертное ценообразование между участниками-партнерами альянсов отношений», методика ее расчета и разработаны рекомендации по государственному регулированию трансфертного ценообразования между участниками альянсовых отношений.*

**Ключевые слова:** альянс, альянсовые отношения, государственное регулирование, трансфертная цена, трансфертное ценообразование, участники-партнеры.

В условиях экономической нестабильности в Украине требуются изыскания путей и средств адаптации субъектов хозяйствования к новым условиям. Основой успешного функционирования субъектов хозяйствования являются формирование и внедрение альянсов.

Альянсы формируются с целью диверсификации деятельности, сотрудничества с поставщиками и посредниками для сокращения расходов, эффективного использования ресурсов. Совместные действия направлены на разработку, реализацию продукции (услуг, работ) и для каждого из этих альянсов мотивы создания, методы управления и последствия результатов деятельности будут неодинаковыми.

В связи с этим существенно возрастает роль механизма трансфертного ценообразования в повышении эффективности деятельности предприятий. Управление трансфертным ценообразованием призвано обеспечить более эффективную координацию и регулирование взаимоотношений между участниками-партнерами альянсовых отношений, распределение ресурсов, снижение совокупных издержек, повышения мотивации работников.

Исследование формирования и внедрения трансфертной цены на предприятиях показывает, что трансфертная цена формируется в зависимости от стратегических целей участников данных взаимоотношений на основании расходов, наценки, себестоимости продукции (услуг, работ) и т.д. Однако, трансфертные цены являются объектом постоянного внимания со стороны государства, так как являются одним из самых распространенных способов минимизации налогов.

Актуальность вопроса о регулировании и контроле в области трансфертного ценообразования объясняется фискальным значением этого направления контрольной деятельности. Проверка соответствия цен товаров определенному среднерыночному уровню, налоговые органы преследуют цель выявления заниженных или завышенных цен, используемых налогоплательщиками для снижения налоговых выплат.

В отсутствие четких законодательных правил данное направление контрольной деятельности государства может существенно влиять на инвестиционный климат в стране, так как ни одна организация, ведущая предпринимательскую деятельность, не может с уверенностью утверждать, что ее цены не будут оспорены налоговыми органами.

Мировая практика показывает, что государственное регулирование трансфертной цены в той или иной степени существует во всех странах. Сущность и формы государственного вмешательства в процессы ценообразования зависят от состояния экономического развития страны.

В таких странах как Россия, США, Великобритания, Германия были приняты налоговые правила по формированию трансфертной цены, которые были рекомендованы Организацией экономического сотрудничества и развития (далее - ОЭСР) [1].

Основопологающим принципом Руководства ОЭСР трансфертного ценообразования является принцип «вытянутой руки». Он заключается в следующем: взаимосвязанные предприятия дей-

ствуют «рука об руку» и в своих отношениях применяют цены, отличающиеся от рыночных. Независимые предприятия находятся друг от друга «на расстоянии вытянутой руки», применяя цены, которые формируются под воздействием рыночных факторов. Государство в свою очередь корректирует такие нерыночные цены, как если бы компании были независимыми (находились «на расстоянии вытянутой руки»). Следует отметить, что в большинстве стран мира налоговое законодательство содержит нормы, закрепляющие принцип «вытянутой руки» и порядок его применения.

Однако ОЭСР определила такие методы трансфертного ценообразования как:

1. Метод сопоставимой неконтролируемой цены. Применяется путем сравнения цены сделки на товары (работы, услуги) с рыночной ценой по идентичным (при их отсутствии - однородным) товарам (работам, услугам) в сопоставимых экономических условиях. При определении рыночной цены товара (работы, услуги) учитывается информация о ценах на товары (работы, услуги) на момент реализации этого товара (работы, услуги).
2. Стоимость плюс метода. Использование расходов, понесенных поставщиком имущества (услуг) в контролируемой сделке. Соответствующие наценки прибавляются к стоимости, чтобы сделать соответствующую прибыль с учетом функций, выполняемых (с учетом средств, используемых и рисков, принятых) рыночных условий. В результате добавления наценки на указанные выше расходы могут, по его мнению, на расстоянии вытянутой руки определить цену оригинально контролируемой сделки.
3. Метод розничных цен. Основан на цену, по которой продукт был приобретен у ассоциированного предприятия и перепродается независимому предприятию. Цена перепродажи уменьшается маржа цена перепродажи. Остальные, за вычетом маржи розничных цен, можно рассматривать после поправки на другие расходы, связанные с приобретением продукта (например, таможенные сборы), а на расстоянии вытянутой руки цене первоначальной передаче имущества между связанными сторонами.
4. Прибыль-сплит метод. Определяет общую сумму прибыли, которая должна быть разделена для соответствующего предприятия с контролируемой сделки (или контролируемых операциях, когда агрегирование уместно), а затем разделяет эту прибыль между связанными сторонами на основе экономического обоснования того, что приближает к разделению ожидаемой прибыли, и отражены на расстоянии вытянутой руки в договоре.
5. Транзакционной сети маржа. Рассматривает чистую относительную прибыль на соответствующие основания (например, расходы, продажу и активов), что налогоплательщик осуществляет с контролируемой сделки (сделок, при агрегировании подходит).

В Украине государственное ценовое регулирование регламентируется специальным законодательством: Законом Украины «О ценах и ценообразовании», Налоговым Кодексом Украины, постановлением Кабинета Министров Украины «Об установлении полномочий органов исполнительной власти и исполнительных органов городских советов относительно регулирования цен (тарифов)» и т.д. [2...4]. Законы в области ценообразования устанавливают основные правила формирования и применения цен в Украине, порядок контроля за ценами, ответственность за его нарушение, права и обязанности отдельных органов исполнительной власти в сфере ценообразования. Для практического выполнения указанных Законов, они дополняются и конкретизируются специальными решениями парламента, указами Президента или постановлениями правительства.

Исследование законодательной базы Украины позволило определить [5], что в современных условиях в Украине государственное регулирование и контроль трансфертной цены со стороны государства - отсутствуют. Так, в Законе Украины «О ценах и ценообразовании» (статья 6) определяются такие виды цен и тарифов как свободные цены и тарифы, государственные фиксированные и регулируемые цены и тарифы. Однако, с 1 января 2013 года вступают в силу изменения в Налоговом Кодексе Украины где, в статье 39, будет определяться трансфертная цена [6].

В статье 39 Налогового Кодекса определяются методы определения и порядок применения обычной цены: кем применяется обычная цена, методы ее определения (сравнительной неконтролируемой цены (аналогов продажи), цены перепродажи, «расходы плюс», распределение прибыли и чистой прибыли), официальные источники для определения обычных цен и обязанности

органов государственной налоговой службы.

Однако в Налоговом кодексе не учитывается особенность формирования трансфертной цены с учетом «участников» осуществляющих данные взаимоотношения, в том числе и при альянсовых отношениях. Таким образом, **целью статьи** является определение понятий «трансфертная цена между участниками-партнерами альянсов отношений» и «трансфертное ценообразование между участниками-партнерами альянсов отношений», методику ее расчета и разработка рекомендаций по государственному регулированию трансфертного ценообразования между участниками альянсовых отношений.

В научных трудах таких ученых-экономистов как А. Терещенко, Н. Волошнюк, Т. Козенкова, Д. Войко, Р. Костырко и др. [7-18]. определенным образом раскрывают сущность, принципы и методы трансфертного ценообразования, тарифной политики. Однако, данные вопросы требуют дальнейшего исследования с учетом особенности использования трансфертного ценообразования между участниками-партнерами альянсовых отношений.

Трансфертная цена между участниками-партнерами альянсов отношений - это цена, которая применяется в расчетах между участниками-партнерами альянсов отношений для совместного создания и реализации продукции (работ, услуг). Таким образом, все сделки между участниками-партнерами альянсов отношений осуществляются по трансфертным ценам.

Соответственно «трансфертное ценообразование между участниками-партнерами альянсов отношений» можно сформулировать как совокупность экономических отношений между участниками-партнерами альянса по определению трансфертных цен при взаиморасчете по созданию и реализации продукции (работ, услуг).

Общая цель трансфертного ценообразования между участниками-партнерами альянсовых отношений - влиять на показатели работы каждого участника-партнера альянса (далее - УПА) при создании и реализации продукции (работ, услуг), что способствует увеличению прибыли участников-партнеров.

Достижение общей цели должно обеспечиваться через целую систему частных целей. Основными из которых являются:

- представлять информацию для принятия УПА экономически обоснованных решений;
- представлять информацию для оценки работы руководителей УПА и экономических показателей деятельности участников-партнеров;
- гарантировать, что автономность деятельности УПА - не нарушается, расходы - компенсируются, эффективность деятельности - возрастет, имидж - не ухудшается;
- минимизировать политический, экономический и кредитный рисков УПА;
- способствовать завоеванию позиций УПА на новых рынках за счет уменьшения расходов.

Использование трансфертной цены между УПА способствует решению таких задач как:

- трансфертное ценообразование позволяет объективно оценить финансовые результаты деятельности УПА по видам деятельности, что способствует выявлению убыточной продукции (работ, услуг) и принять своевременные соответствующие управленческие решения;
- трансфертная цена является отправной точкой при установлении цены на продукцию (работу, услуг);
- механизм трансфертного ценообразования может быть применен при разработке моделей прогнозирования деятельности УПА.

При утверждении трансфертной цены альянса (далее - ТЦА) УПА необходимо провести экономическое обоснование по ее формированию с учетом особенности отрасли связи, видов деятельности и учитывая экономическую конъюнктуру, политическую ситуацию, степень конкурентной значимости услуг (работ, продукции) связи для альянса и др.

Процесс формирования системы ТЦА можно представить в виде трех этапов. На первом этапе происходит *анализ целесообразности внедрения и использования ТЦА*, по результатам которого может быть сформулировано два альтернативных однозначных ответа или решения по внедрению ТЦА на основе расширения временных рамок и набора критериев исследования (анализ отрасли, анализ создания продукции (работ, услуг)). В случае принятия решения о нецелесообразно-

сти внедрения системы ТЦА остается возможность для повторного исследования данного вопроса при условии изменения каких-либо параметров деятельности между УПА, которые будут иметь принципиальное значение для внедрения данной системы или поиск замены УПА.

Принятие положительного решения о целесообразности формирования системы ТЦА приводит к необходимости *определения и анализа факторов, влияющих на формирование ТЦА* с учетом особенности продукции (работ, услуг). Особенности формирования факторов зависят от вида деятельности и целей, которые обосновываются специфическими параметрами взаимодействия между УПА.

Третий этап - это формирование системы трансфертного ценообразования между участниками-партнерами альянсов отношений и заключается он в *определении и внедрении механизма оценки ТЦА*. Данный этап состоит из определения методики механизма оценки ТЦА по классическим или современным методами, или рекомендованным механизмом определения ТЦА.

Определение методики ТЦА зависит от особенностей формирования взаимоотношений между УПА. При определении метода ТЦА руководители альянса должны обоснованно подойти к данному процессу, это связано с тем, что ТЦА является основой формирования трансфертного ценообразования участниками альянса - это во-первых. Во-вторых, обоснованность выбора является основой для проведения снижения вероятности появления потенциальных конфликтов и потери доверия между партнерами. Однако, обоснованный выбор методики расчета ТЦА позволит использовать данный тип цен не только для оценки деятельности между УПА, но и между структурными подразделениями (филиалами).

Для расчета ТЦА предлагается использовать следующую формулу:

$$\text{ТЦА} = \text{с} + \text{П} + \text{кб},$$

где ТЦА – трансфертная цена между участниками-партнерами альянсов отношений на единицу продукции (работ, услуг), грн.;

с – себестоимость единицы продукции (работ, услуг), грн.;

Пб – желаемая величина дохода с единицы продукции (работ, услуг), грн.;

кб – коэффициент влияния предпринимательской среды, который учитывает темп изменения индекса потребительских цен (индекс инфляции), темп изменения конкурентоспособности продукции (работ, услуг), темп изменения жизненного цикла продукции (работ, услуг), темп изменения по продвижению продукции (работ, услуг) участниками-партнерами альянса.

ТЦА не должна быть слишком низкой, чтобы мотивировать участников-партнеров, реализовать продукцию (работу, услуги). ТЦА не должна быть и слишком высокой, чтобы участники-партнеры были конкурентоспособными на рынке. С учетом этих двух условий трансфертная цена устанавливается в интервале от минимально допустимой цены к рыночной цене. Таким образом, можно отметить, что при соответствующих расчетах участники-партнеры альянса должны придерживаться следующих условий: ТЦА должна быть менее рыночной цены (РЦ), соответственно доходы между участниками-партнерами альянса (ДА) будут менее доходов которые они получают от рыночной деятельности (ДР), т.е.: ТЦА < РЦ и ДА < ДР.

## ВЫВОДЫ

Для эффективного внедрения и функционирования статьи 39 Налогового Кодекса, по регулированию трансфертного ценообразования для участников альянсов отношений, органы власти должны:

- четко определить в налоговом законодательстве понятие трансфертного ценообразования и принцип «вытянутой руки»;
- расширить перечень связанных лиц для целей трансфертного ценообразования, в том числе для участников альянса;
- ввести институт контролируемых операций, осуществляемых между налогоплательщиком и связанным с ним лицом;
- установить обязанность субъектов хозяйствования относительно отчетности об осуществлении контролируемых операций с целью обоснования трансфертной цены;

- разработать методологические положения относительно установления трансфертных цен в контролируемых сделках, основанных на методах «расходы плюс», чистой прибыли и распределения прибыли, сравнительного анализа операций или другой механизм, определяющий трансфертную цену на основе которого можно определить совокупность операций, которые идентичны контролируемым, но совершены между несвязанными лицами.

### СПИСОК ИСПОЛЬЗОВАННЫХ ИСТОЧНИКОВ

1. Организацией экономического сотрудничества и развития [Электронный ресурс]. – Официальный веб-сайт. – Режим доступа: <http://oecd.ru/>
2. Закон України «Про ціни і ціноутворення» [Електронний ресурс]. - Верховна Рада України. – Офіційний веб-сайт. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/507-12>.
3. Податковий Кодекс України [Електронний ресурс]. - Верховна Рада України. – Офіційний веб-сайт. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
4. Постанова Кабінету Міністрів України «Про встановлення повноважень органів виконавчої влади та виконавчих органів міських рад щодо регулювання цін (тарифів)» [Електронний ресурс]. - Верховна Рада України. – Офіційний веб-сайт. – Режим доступу: <http://zakon3.rada.gov.ua/laws/show/1548-96-%D0%BF>.
5. Верховна Рада України [Електронний ресурс]. – Офіційний веб-сайт. – Режим доступу: <http://portal.rada.gov.ua/rada/control/uk/index>.
6. Про трансфертне ціноутворення та офшори. Закон України [Електронний ресурс]. – УКРБИЗ-НЕСКОНСАЛТ. - Режим доступу: <http://www.ubc.ua/offshore/ukraine-business/2682>
7. Терещенко О. О. Трансфертне ціноутворення як інструмент контролінгу / О.О.Терещенко, Н.В. Волошнюк // Фінанси України. – 2007. – № 5. – С. 127 – 135.
8. Козенко Т. Трансфертні ціни в групі компаній / Т. Козенко // Проблеми теорії і практики управління. – 2007. – № 8. – С. 49 – 58.
9. Войко Д. Трансфертне ціноутворення в відносинах між центрами фінансової відповідальності / Д.Войко / Проблеми теорії і практики управління. – 2007. – № 2. – С. 81 – 90.
10. Костирко Р.О. Трансфертне ціноутворення – інструмент внутрішнього контролю результатів взаємовідносин між структурними підрозділами підприємства / Костирко Р.О. [Електронний ресурс]. – Національна бібліотека України імені В.І. Вернадського. - Режим доступу: [http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Nvuuv/Ekon/2008\\_26/statti/3\\_1.htm](http://www.nbuv.gov.ua/portal/natural/Nvuuv/Ekon/2008_26/statti/3_1.htm).
11. Друри К. Управленческий и производственный учет /К. Друри: пер. с англ.; Учебник. – М.: ЮНИТИ-ДАНА, 2003. – 1071 с.
12. Вахрушина М.А. Бухгалтерский управленческий учет: Учеб. пособие /М.А. Вахрушина. – М.: ЗАО «Финстатинформ», 1999. – 359с.
13. Карпова Т.П. Управленческий учет. /Т.П. Карпова – М.: Аудит, ЮНИТИ, 2000. – 347с.
14. Мюллер Г. Учет: международная перспектива /Г. Мюллер, Х. Гернон, Т. Минк: пер. с англ. – М.: Финансы и статистика, 1992. – 136с.
15. Управленческий учет: Учеб. пособие / Под. ред. А.Д. Шеремета. — М.: ФБК-ПРЕСС, 2000. – 512с.
16. Хорнгрен Ч. Управленческий учет. /Ч. Хорнгрен, Дж. Фостер, Ш. Датар —10-е изд./ Пер. с англ. – СПб.: Питер, 2005. – 1008с.
17. Энтони А. Аткинсон, Раджив Д. Банкер, Роберт С. Каплан, С. Марк Янг. Управленческий учет. /Э. А. Аткинсон, Р. Д. Банкер, Р. С. Каплан, С. М. Янг. 3-е издание: Пер. с англ. – М.: Издательский дом «Вильямс», 2005. – 878с.
18. Энтони Р., Рис Дж. Учет: ситуации и примеры./Р. Энтони, Дж. Рис: Пер. с англ./ Под ред. и с предисл. А.М. Петрачкова. — М.: Финансы и статистика, 1993. – 560с.