

ТРАНСФЕРТНЕ ЦІНОУТВОРЕННЯ В АГРОХОЛДИНГАХ

Анотація. Статтю присвячено особливостям трансфертного ціноутворення в агрохолдингах. Обґрунтовано необхідність формування ефективного механізму трансфертного ціноутворення з врахуванням особливостей діяльності. Проаналізовано діючі методи визначення трансфертної ціни та запропоновано класифікацію методів трансфертного ціноутворення в залежності від виду операцій. Досліджено питання державного контролю в сфері трансфертного ціноутворення.

Ключові слова: трансфертне ціноутворення, трансфертна ціна, методи трансфертного ціноутворення, агрохолдинг, центр відповідальності.

Постановка проблеми. Агрохолдинги є ефективними бізнес-проектами з доступом до капіталу, ринків, політичної допомоги та інновацій. Ефективне функціонування агрохолдингів пов'язане зі створенням досить складної та розгалуженої організаційної структури з численними центрами відповідальності, від об'єктивної оцінки діяльності яких залежить прибутковість компанії. За сучасних умов, коли виникає необхідність у знаходженні оптимального варіанту господарської самостійності структурних підрозділів, чіткому визначені доходів та витрат кожного підрозділу підприємства та оцінки його впливу на загальний результат діяльності, проблема дослідження та застосування трансфертного ціноутворення в агрохолдингах набуває все більшого значення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Питання трансфертного ціноутворення зайшли відображення в наукових працях таких зарубіжних науковців: Р. Алборов, К. Друрі, А. Вагенгофера, Г. Кюппера, Д. Пфафа, Дж. Фостера, П. Хорвача, Ч. Хорнгрена. Серед вітчизняних науковців дослідженням проблематики трансфертного ціноутворення займалися П. Атамас, К. Васіліна, Н. Гришко, П. Дзюба, А. Задоя, В. Москаленко, К. Непесов, В. Палій, О. Чумакова та ін. Зокрема трансфертне ціноутворення в агропромисловому виробництві досліджували Т. Бондарева, Т. Брежнева, С. Голов, Л. Мармуль, П. Макаренко, Л. Нападовська, А. Прокопенко, І. Протас, Л. Руденко.

Проте у науковій літературі проблему трансфертного ціноутворення у агропромисловому комплексі висвітлено недостатньо. Саме тому актуальним є

дослідження особливостей формування системи та використання методів трансфертного ціноутворення в агрохолдингах.

Формулювання цілей статті. Метою статті є визначення проблем та розробка пропозицій щодо удосконалення системи та оптимізації вибору методів трансфертного ціноутворення в агрохолдингах з врахуванням вимог податкового законодавства.

Виклад основного матеріалу. Інтеграційні процеси у сучасному агропромисловому комплексі України з 2005 року починають набувати масового характеру. Передумовою цього процесу стало підвищення капіталізації агропромислового бізнесу, ріст попиту на продовольчу продукцію на світовому та внутрішньому ринках, залучення іноземних інвестицій, можливості отримання синергетичного ефекту.

Ефективний розвиток агрохолдингів пов'язаний з ефективно організованою системою розподільчих взаємовідносин на основі трансфертних цін. Слід зауважити, що трансфертне ціноутворення обумовлене вимогами податкового законодавства та набуває особливої актуальності в вертикально-інтегрованих агрокомпаніях, в яких трансфертна ціна визначається як певна ціна матеріалів (робіт, послуг), за якою вони передаються одним підрозділом іншому в межах підприємства.

При цьому запровадження трансфертного ціноутворення повинно відбуватись в умовах наявності висококваліфікованих спеціалістів (адміністративно-управлінського апарату), наявності розвиненої системи управлінського обліку, можливості оперативно регулювати витрати шляхом планування та нормування [1, с. 24].

Поняття трансфертної ціни почало використовуватись на вітчизняних підприємствах у 90-х роках ХХ століття та ототожнювалось з внутрішньо фірмовими цінами. Слід зазначити, що внутрішньо фірмові ціни, за якими матеріали (роботи, послуги) передаються між підрозділами аграрного підприємства, слід відрізняти від вартості, за якою дане переміщення буде відображено у бухгалтерському обліку. Трансфертна ціна зазвичай включає в

себе частку прибутку. В.П. Москаленко вважає, що внутрішнє ціноутворення повинне стати одним із методів побудови ефективного економічного механізму агропромислового об'єднання в умовах ринкової економіки [2, с. 302].

Багато науковців визначають трансфертну ціну як умовну, розрахункову ціну на продукцію та послуги одного підрозділу (центру відповідальності), які передаються («продаються») іншому підрозділу (центру відповідальності) одного підприємства [3, 4]. Як правило, при цьому мають на увазі крупне децентралізоване підприємство, що складається із самостійних підрозділів, які мають статус центрів відповідальності.

Систему трансфертного ціноутворення у агрохолдингах слід розглядати як сукупність наступних елементів: суб'єкти управління, суб'єкти перерозподілу, методи, об'єкти, цілі, підсистема інформаційного та організаційного забезпечення (рис. 1).

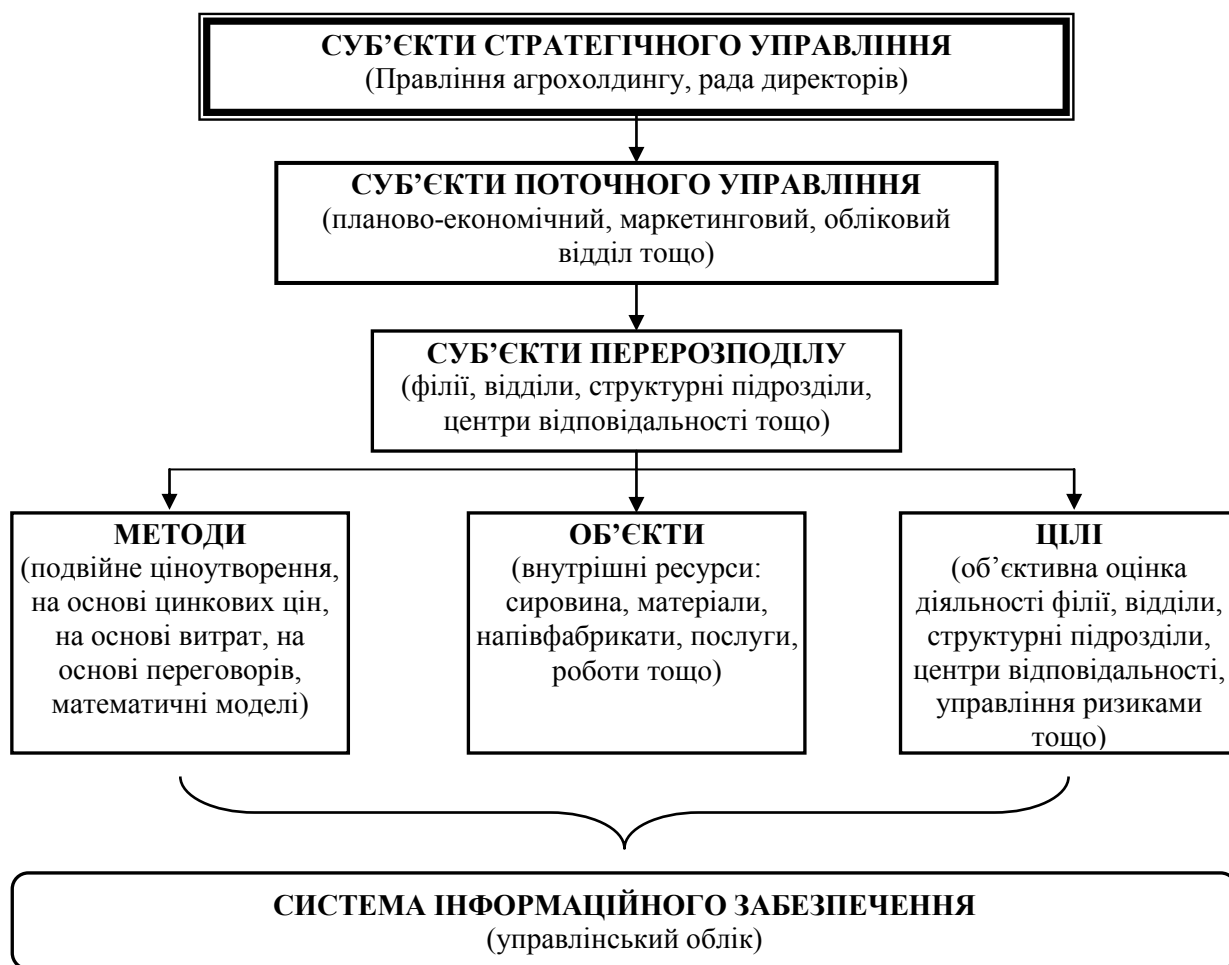


Рис. 1. Система трансфертного ціноутворення агрохолдингу
Джерело: Розроблено автором

Суб'єкти стратегічного управління формують систему трансфертного ціноутворення та визначають особливості функціонування її складових. Як відомо, суб'єкти стратегічного управління представлені правлінням агрохолдингу (радою директорів тощо), яке приймає рішення щодо формування центрів відповідальності, методики розрахунку трансфертних цін, розподілу бухгалтерських рахунків за центрами відповідальності та ін.

Безпосередню реалізацію впровадження трансфертного ціноутворення для забезпечення відповідного впливу через об'єкти ціноутворення на суб'єкти перерозподілу з метою досягнення цілей системи покладено на суб'єктів поточного управління.

Наступним елементом системи трансфертного ціноутворення є суб'єкти перерозподілу, до яких належать філії, територіально відокремлені безбалансові відділення, цехи, структурні підрозділи, інші центри відповідальності, за операціями яких розраховуються трансфертні ціни. Визначення суб'єктів перерозподілу впливає на цілі системи трансфертного ціноутворення в агрохолдингах.

Слід зазначити, що впровадження комплексної системи трансфертного ціноутворення, яка дозволить об'єктивно оцінювати діяльність центрів відповідальності, потребує проведення відповідної організаційно-методичної роботи. Перелік центрів відповідальності встановлюється у підсистемі інформаційного забезпечення трансфертного ціноутворення та визначається особливостями організації управлінського обліку.

Механізм трансфертних цін – потужний інструмент управління компанією, головною заслугою якого є те, що він повністю поєднує стратегічні й тактичні цілі агрохолдингу і цілі кожного окремо взятого філіалу, підприємства чи підрозділу та скеровує управління ними в єдиному напрямку. На формування ціни впливають різні фактори, основним з яких є особливості виробництва. Продукція, що виробляється агрохолдингами – це сільськогосподарська сировина чи продукти харчування. Внутрішня цінова

політика визначається характером відносин між підприємствами агрохолдингу, які визначає материнська компанія [5, с. 24].

В практиці роботи українських агрохолдингів ціни між структурними підрозділами перестали бути вільними, їх замінив внутрішній госпрозрахунок між окремими ланками виробничих комплексів. Головну роль мають вже не ринкові, а адміністративно-керовані, або трансфертні ціни.

Існують різні методи розрахунку трансфертної ціни. Більшість науковців виділяють три основні методи: на базі витрат, на базі ринкової ціни та на договірних умовах [6, 7, 8, 9].

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. Тобто у Міжнародних стандартах закладено різні методи визначення трансфертних цін, які обирає підприємство залежно від конкретних факторів.

Л.В. Нападовська зазначає, що трансфертна ціна може визначатись на базі кошторисних (нормативних) витрат та з використанням змішаних чинників [10, с.594].

В агрохолдингах продаж продукції може відбуватись між структурними підрозділами (внутрішньо фірмові операції), на внутрішній ринок та на світовий ринок (зовнішньо фірмові операції). Враховуючи особливості функціонування агрохолдингів та проведений ґрунтовний аналіз діючих методів визначення трансфертної ціни, запропоновано класифікацію методів в залежності від виду операцій (табл. 1).

Таблиця 1

Класифікація методів трансфертного ціноутворення

№ п.п.	Метод встановлення трансфертної ціни	Сутність методу
Методи розрахунку трансфертних цін при здійсненні внутрішньо фірмових операцій		
1	На базі ринкових цін	Ціна у внутрішньому обігу підприємства встановлюється рівною вартості аналогічної ринкової вартості продукції (послуг)

2	На базі фактичних витрат	В основу формування ціни покладені фактичні затрати. Основним недоліком методу є відсутність мотивації до скорочення затрат
3	На договірних умовах	Трансфертні ціни встановлюються у процесі переговорів. Зазвичай використовується коли відсутній ринок проміжних товарів
4	На базі кошторисних витрат	Трансфертна ціна встановлюється відповідно до нормативних витрат. Доповнює даний метод система нормативів, яка пов'язує результати господарської діяльності з величиною оплати праці управлінського персоналу.
5	З використанням змішаних чинників	Трансфертне ціноутворення відбувається з поєднанням різних методів. Основою є диференційований підхід до структурних підрозділів з метою підвищення їх самостійності
Методи розрахунку трансфертних цін при здійсненні зовнішньо фірмових операцій		
6	Методи традиційних угод	Методи трансфертного ціноутворення на основі ринкових цін та внутрішніх витрат, які адаптовані до умов міжнародної економічної діяльності
7	Методи прибутку від угоди	Використовується у випадках відсутності даних для застосування традиційних методів, ґрунтується на розподілі прибутку або чистої маржі

Джерело: Сформовано автором на основі [5, 6, 7, 8, 9].

Ефективний метод трансфертного ціноутворення має:

- мотивувати менеджерів підрозділів приймати ефективні рішення і слугувати їм інформаційною базою для прийняття таких рішень;
- надавати об'єктивну інформацію щодо результатів діяльності підрозділів для справедливої оцінки діяльності їх керівників;
- не зменшувати автономність у межах встановленої організаційної структури.

При виборі методу трансфертного ціноутворення керівникам потрібно ще й виконувати вимоги українського законодавства. Зокрема, з 1 вересня 2013 року набув чинності Закон України від 07.04.2013 № 408-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення» [11].

Державний контроль трансфертного ціноутворення в агрохолдингах посилюється, оскільки в багатьох випадках суть його полягає у встановленні цін в операціях між компаніями групи – пов'язаними особами. До них

відносяться особи, які безпосередньо чи опосередковано можуть впливати на господарську діяльність один одного. Впровадження механізму регулювання трансфертного ціноутворення зумовлено тим, що пов'язані особи можуть встановлювати ціни, які не склалися б за умовами угоди між непов'язаними особами. Це пов'язано з такими податковими мотивами: перенесення прибутку в більш сприятливі юрисдикції з низьким рівнем оподаткування, розподіл податкового навантаження на користь збиткових компаній групи або компаній з пільговим режимом оподаткування. Саме ці мотиви суб'єктів міжнародних економічних відносин стали причиною поширення законодавства у сфері трансфертного ціноутворення [12, с. 94].

Висновки. Трансфертні ціни отримали широке розповсюдження в господарському обороті холдингових структур, в тому числі при обміні товарами і послугами в рамках агропромислових об'єднань. Розвиток виробничої вертикальної кооперації і інтеграції в сільському господарстві зумовив необхідність використання трансфертних цін, оскільки з їх допомогою вирішується проблема рівності економічних умов.

Основною цілю трансфертного ціноутворення є вплив на показники роботи кожного структурного підрозділу, який виконує певні функції в загальному виробничому процесі, сприяти підвищенню прибутковості окремих підрозділів агрохолдингу, що повинно в цілому привести до підвищення прибутку підприємства.

Список літератури:

1. Мармуль Л.О. Особливості формування розподільчих відносин та цін в інтегрованих агропромислових підприємствах / Л.О. Мармуль // Економіка та управління АПК: Збірник наукових праць / Білоцерків. нац. аграр. ун-т. – Біла Церква, 2011. – Вип.5 (85). – С.24-27.
2. Москаленко В. П. Экономические новации: поиск и внедрение / В.П. Москаленко. – Сумы : Довкілля, 2004. – 369 с.
3. 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.
4. Управленческий учет / под ред. В. Паляя и Р. Вандер Вила. – М.: ИНФРА-М, 1997. – 480 с.
5. Штангрет А. М. Трансфертне ціноутворення як один із механізмів функціонування транснаціональних корпорацій / А. М. Штангрет, С. Г. Мартинюк, Л. Є. Сухомлин // Наукові записки [Української академії друкарства] . – 2013. – № 3. – С. 22-27.
6. Васіліна К.С. Вдосконалення трансфертного ціноутворення в системі внутрішнього економічного механізму підприємства: дис. Канд. екон. наук: 08.06.01 / К.С. Васіліна . – К., 2005. –156 с.
7. Голов С.Ф. Управлінський облік : підручник / С.Ф. Голов. – К.: Лібра, 2004. – 704 с.
8. Атамас П.І. Управлінський облік : навч. пос. / П.І. Атамас. – К.: Центр навчальної літератури, 2009. – 440 с.
9. Хорнгрен Ч.Т. Бухгалтерський учет: управленческий аспект: пер. с англ./ Ч.Т. Хорнгрен, Дж. Фостер; под. ред. Я.В. Соколовой. –М.:Фининсы и статистика, 2005. –416 с.

10. Нападовська Л.В. Управлінський облік: підручник для вузів / Л.В. Нападовська. – К.: Київ. Нац. Торг.-екон.ун-т, 2010. – 648 с.
11. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо трансфертного ціноутворення: Закон України від 04.07.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступ: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/408-18>
12. Прокопенко А.В. Особливості трансфертного ціноутворення в Україні / А.В. Прокопенко // // Магістеріум. – 2014. – №56. – С. 94-97.

Summary. *The development of agro-industrial complex is characterized by the processes of globalization and the emergence of vertically integrated structures of agricultural holdings. The effective functioning of agricultural holdings is associated with the creation of fairly complex and extensive organizational structure with multiple responsibility centers whose objective assessment of activity influences the profitability of the company, therefore the study of problems of transfer pricing in agricultural holdings is becoming increasingly important.*

Studies indicate the necessity of forming an effective mechanism to transfer pricing accounting features. The transfer pricing mechanism is a powerful tool for the management of the company, the chief merit of which is that it completely combines strategic and tactical goals and objectives of each individual branch, company or department and directs management in a single direction. The system of transfer pricing in the agricultural holdings should be considered as a combination of the following elements: management subjects, subjects redistribution, methods, objects, goals, subsystem, information and organizational support.

The analysis of current methods for determining transfer prices and characteristics of the organizational structure of agricultural holdings enables the classification of transfer pricing methods depending on the nature of operations. The main purpose of transfer pricing is the impact on the performance of each structural unit, which should in general lead to increase profits.

Keywords: *transfer pricing, transfer price, transfer pricing methods, agricultural holding, center of responsibility.*