

Bulletin of Taras Shevchenko National University of Kyiv. Economics, 2014; 10(162): 69-75
УДК 339.9.012
JEL F230

М. Освальд, асп.
Київський національний університет імені Тараса Шевченка, Київ

КОНФЛІКТ ІНТЕРЕСІВ В ПРОЦЕСІ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ

У статті здійснено аналіз мотивів суб'єктів трансфертного ціноутворення, а також функцій трансфертних цін для вияву конфлікту інтересів при трансфертному ціноутворенні. Запропоновано шляхи вирішення конфлікту між учасниками процесу трансфертного ціноутворення.

Ключові слова: трансфертне ціноутворення, функції трансфертних цін, суб'єкти трансфертного ціноутворення, конфлікт інтересів, економічний інтерес.

Постановка проблеми. В період ХХ – ХХІ сторіччя світова економіка характеризувалася динамічним розвитком, що мав наступні прояви: технологічний розвиток, політична лібералізація та дерегуляція, інтенсивність конкуренції. Використовуючи переваги глобалізації, економічні суб'єкти почали розширювати географію власної діяльності, у ході якої намагалися знайти шлях максимізації прибутку за допомогою мінімізації витрат та оподаткування при трансграничній торгівлі, саме тому вони починають використовувати трансфертні ціни. Однак така тенденція має певний негативний вплив на економіку країн, внаслідок чого виникає ситуація "стику" інтересів різних економічних суб'єктів. Такий конфлікт інтересів призводить до дисбалансу економік країн, а тому одним з важливих питань є вирішення таких конфліктних ситуацій шляхом компромісу для врегулювання протиріч між суб'єктами процесу трансфертного ціноутворення.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Система трансфертного ціноутворення та її вплив на діяльність економічних суб'єктів та економіку країн завжди в центрі уваги науковців. Перші роботи, присвячені даній проблематиці, належали Е. Шмаленбаху, проте емпіричні дослідження з'явилися в публікаціях П. Кука, Дж. Діна та Дж. Хіршляйфера. Дослідження всіх науковців призначені різній тематиці в рамках проблематики трансфертного ціноутворення, зокрема: з точки зору мікроекономічного підходу – Д. Хіршляйфер, Т. Хорст, К. Друрі, Ч. Т. Хорнгрен, О. Л. Каніщенко, А. О. Длігач; комплексного дослідження – В.Д. Базилевич, А.О. Старостіна, Л. Іден, Л. Плассаерт; міжнародного фінансового менеджменту – Д. Рутенберг, Д. Лкессард, зокрема вітчизняні вчені – О. Рогач, П. Дзюба; фінансового та бухгалтерського обліку – М. Онсі, Н. Гришко, М. Вахрушина; менеджменту та організації підприємства – Д. Дін, Р. Екклес, У. Абдалла, В. Пашкус; державного регулювання – С. Борковські, М. Кент, Р. Файншрайбера, також податкового регулювання – М. Макаренко, К. Непесов, Т. Савченко, К. Швабія; біхевіоризму – Д. Уотсон, Д. Баумлер, Д. Ламберт, С. Кассісі, Д. Гош.

Виділення невідієних раніше частин загальної проблеми. В більшості досліджень досить чітко висвітлені особливості трансфертних цін у розрізі мікро- та макроекономічного підходів, а також через призму державного регулювання. Однак таким чином дослідники розглядали трансфертне ціноутворення з протилежних боків, не об'єднуючи їх разом. Саме тому можна сказати, що недостатньо були розглянуті основні мотиви та інтереси суб'єктів трансфертного ціноутворення та конфлікти, що виникають у процесі трансфертного ціноутворення.

Постановка завдання. Метою дослідження є визначення функцій та мотивів використання трансфертних цін в контексті конфлікту інтересів суб'єктів-учасників процесу трансфертного ціноутворення та надання рекомендацій щодо шляхів вирішення таких протиріч. Для досягнення поставленої мети потрібно вирішити наступні завдання: визначити основні мотиви та інтереси суб'єктів

трансфертного ціноутворення для встановлення природи конфлікту інтересів даних учасників; запропонувати найбільш прийнятні шляхи вирішення конфліктів інтересів суб'єктів трансфертного ціноутворення.

Виклад основного матеріалу. Більшість науковців (Пашкус [1], Вахрушина [3], Дзюба [2],) наголошують, що трансфертне ціноутворення є процесом. З цим можна погодитись, оскільки головна мета є саме встановлення оптимальної трансфертної ціни всередині компанії, що собою являє процес. З іншого боку трансфертне ціноутворення є системою економічних відносин, оскільки передбачає участь різних суб'єктів, передачу товарів чи інших об'єктів для задоволення потреб усіх учасників.

Науковці, дослідження яких проводиться у сферах бухгалтерського обліку, статистики та фінансів, розглядають трансфертне ціноутворення як механізм для вимірювання, контролю за витратами та доходами компанії. Такий підхід є адекватним, однак тим не менше звужує дану категорію до інструменту виміру, а отже виражає лише одну з функцій трансфертних цін та мотивів компанії.

З іншого боку трансфертне ціноутворення можна розглядати як механізм для створення конкурентних переваг для компанії. Однак даний аспект не є ключовим, оскільки трансфертні ціни використовуються ще й для досягнення стратегічних цілей компанією, зокрема зменшення податкового навантаження. Внаслідок чого, більш точнішим є розглянути категорію з точки зору реалізації інтересів та мотивів компанії, оскільки трансфертні ціни створені для ефективного функціонування компанії. Слід зауважити, що жоден з науковців не наголосує про мету використання трансфертного ціноутворення.

Таким чином, ми пропонуємо наступне визначення категорії: трансфертне ціноутворення (transfer pricing) – це процес визначення оптимальної трансфертної ціни на товари, послуги та фактори виробництва при передачі між центрами відповідальності всередині однієї компанії для досягнення поставлених стратегічних цілей даної компанії.

Сутність трансфертного ціноутворення можна розглядати через суб'єктів даного процесу. Суб'єктів трансфертного ціноутворення можна класифікувати за різними ознаками. Пропонуємо визначати суб'єкти трансфертного ціноутворення в залежності від їх ролі у процесі трансфертного ціноутворення. До них відносимо компанії (міжнародні та національні), а також державні органи управління (див. Рис.1). У більш детальному розгляді можна виділити наступні суб'єкти, що функціонують усередині компаній – центри відповідальності, за допомогою яких визначається величина трансфертної ціни в залежності від попиту, пропозиції, цілей компанії.

Особливим суб'єктом трансфертного ціноутворення ми визначили державні органи управління. Оскільки трансфертне ціноутворення не завжди має позитивний вплив на макроекономічні показники (особливо для країн з високим рівнем податкових ставок), країни вираховують даний негативний вплив. За даними ЮНКТАД в

Україні знаходяться 832 філії міжнародних компаній, а отже в будь-якому випадку вони використовують трансфертні ціни [5]. Зокрема, за даними Міністерства доходів і зборів державний бюджет України щорічно недоотримує 20-25 млрд. грн. внаслідок використання системи трансфертного ціноутворення міжнародними компаніями [6]. Дані цифри мають підтвердження статистикою Світового фінансового товариства, де визначають щорічний відтік капіталу з України в розмірі 9,15 млрд. дол. [7]. Таким чином, трансфертне ціноутворення є одним із ключових факторів податкового регулювання.

Хоча держані органи не є прямими учасниками при визначенні трансфертної ціни, однак у випадку виявлення порушення при використанні трансфертного ціноутворення вони будуть вимагати змінити величину трансфертної ціни та виплатити штраф. Таким чином, державні органи у даному випадку виступають гарантом ефективного розвитку економіки країни та забезпечують прийнятні умови для існування суспільства та економічних суб'єктів. Отже, при визначенні трансфертної ціни, ми вважаємо, що державні органи управління відіграють значну роль.

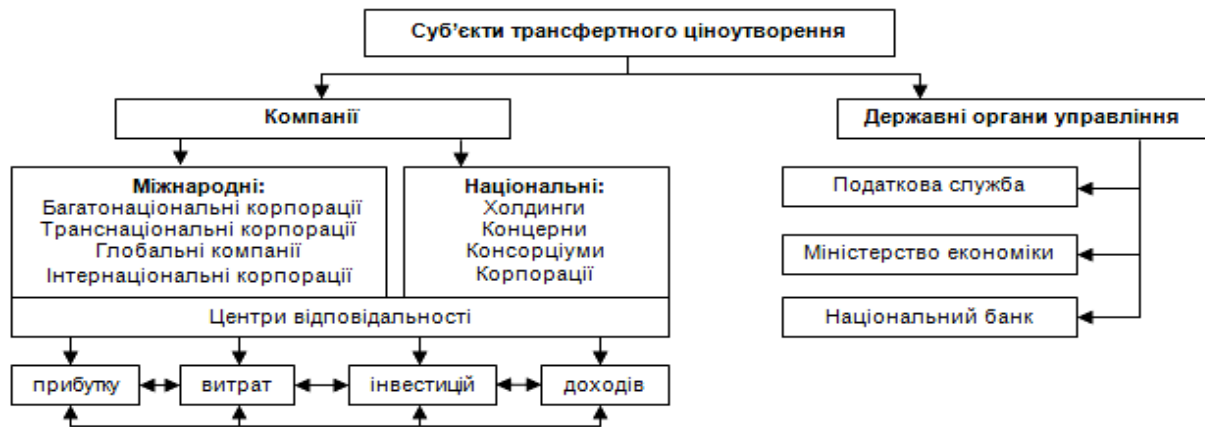


Рис.1. Суб'єкти трансфертного ціноутворення

Джерело: розроблено автором

Участь у трансфертному ціноутворення для суб'єктів означеного процесу має передбачати економічні вигоди, оскільки в іншому випадку дане явище не виникло б у розвитку світового господарства, внаслідок чого виникає конфлікт економічних інтересів учасників. Економічний інтерес визначається як об'єктивний спонукаючий мотив економічної діяльності, зв'язаний з прагненням до задоволення матеріальних потреб [9]. За допомогою системи ціноутворення компанії можуть отримувати значні вигоди та задовольняти власні економічні інтереси, зокрема підвищувати конкурентоздатність, проводити маркетингову стратегію, максимізувати прибуток (Старостіна [13], Канищенко [14], Длігач [15]) тощо, а тому трансфертне ціноутворення також можна використовувати як конкурентну перевагу при функціонуванні компанії. Тому основними мотивами для учасників трансфертного ціноутворення: компаній (узагальнено міжнародні та національні, оскільки мотиви ідентичні у більшості випадків) є:

- оптимізація діяльності: податкова оптимізація (зменшення податкового навантаження) й ефективний розподіл та алокація активів;
- контроль за попитом та пропозицією всередині компанії;
- збереження комерційної таємниці при передачі технологій всередині компанії;

- підвищення конкурентоздатності компанії на ринках збуту;
- покращення консолідованого фінансового результату компанії, зокрема ефективного використання трансфертних цін за умови використання міжнародних стандартів звітності (IFRS, US-GAAP);
- ефективного розміщення інвестицій та кредитних ресурсів.

Мотиви державних органів в процесі трансфертного ціноутворення визначаємо наступні:

- збільшення надходжень до бюджету за рахунок регулювання трансфертного ціноутворення;
- захист національних виробників;
- створення однакових конкурентних умов для діяльності компаній на національному ринку;
- уникнення значної непропорційності у платіжному балансі, що може негативно вплинути на економіку країни, валютний курс тощо.

Виходячи з вище визначених мотивів, можна класифікувати всі економічні інтереси учасників процесу трансфертного ціноутворення в залежності від різних ознак, зокрема: за економічними суб'єктами, за впливом на розвиток економіки, за погодженістю, за рівнем функціонування (див. Табл.1).

Таблиця 1. Класифікація економічних інтересів суб'єктів трансфертного ціноутворення

Ознака	Компанії	Державні органи управління
за економічними суб'єктами	– інтереси компанії (материнської компанії) щодо загальних цілей; – інтереси філій в різних країнах, які представляють менеджери	– інтереси державних органів в залежності від економічної політики держави для створення умов розвитку економіки країни
за рівнем функціонування	– приватні інтереси компанії, наприклад: максимізація прибутку за допомогою податкової оптимізації в різних країнах	– загальні інтереси: економічний розвиток країни та надання кращих умов для життя населення та діяльності економічних суб'єктів, зокрема національних виробників

Закінчення табл. 1

Ознака	Компанії	Державні органи управління
за впливом на розвиток економіки	– інтереси, які співпадають із інтересами країни-базування та сприяють розвитку її економіки (наприклад, розміщення інвестицій сприяє розвитку виробництва, створення нових робочих місць в країні тощо); – інтереси, які мають на меті лише покращення та підвищення ефективності функціонування компанії, не враховуючи інтереси країни-базування	– інтереси, які сприяють розвитку економіки країни (в тому числі регулювання діяльності міжнародних компаній для підтримання конкурентоздатності національних виробників)
за погодженістю	– Погоджені: інтереси всередині компанії повинні бути погодженими, оскільки вони сприяють досягненню цілей компанії – непогоджені: • інтереси, що потрібно погодити всередині компанії (наприклад, між філіями та материнською компанією); • інтереси, які не погоджені із державними органами управління	– погоджені: інтереси, які сприяють розвитку економіки країни; – непогоджені: інтереси, які направлені лише на сприяння деструктивності розвитку економіки (наприклад, жорстке регулювання спричинить відтік інвестицій, капіталу, як наслідок тінізації економіки, однак буде покращувати статус державних службовців)

Джерело: розроблено автором

Основний конфлікт інтересів виникає між державою та компанією, оскільки компанії мають на меті одні і ті ж мотиви, а отже і інтереси, використання системи трансфертного ціноутворення, хоча і конкурують між собою. Головною причиною такого конфлікту можна побачити у різниці між функціями таких суб'єктів в економіці (див. Рис. 2). Виходячи з функцій, головним підґрунтям конфлікту інтересів слугують дві функції компанії: ресурсна (мобілізаційна) та організаційна, оскільки вони передбачають мобілізацію всіх видів ресурсів (а саме: фінансових, трудових, природних) та організацію

ефективного використання їх (такою є система трансфертного ціноутворення, за допомогою якої можна ефективно розподілити та використати ресурси компанії), яка може дестабілізувати економічну, соціальну ситуацію в країні, зокрема: знизити конкурентоздатність національних виробників, сприяти однобокому розвитку економіки (лише певної галузі), можливість створення олігополії, зловживання використанням трансфертних цін спричинить недоотримання державного бюджету, відтік капіталу за кордон, що у свою чергу негативно впливає на соціальні блага для населення.

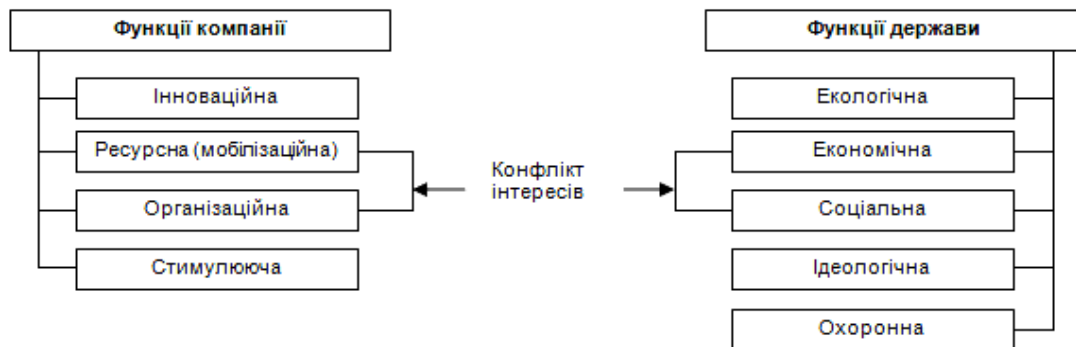


Рис. 2. Конфлікт інтересів у розрізі функцій компанії та держави у процесі трансфертного ціноутворення

Джерело: розроблено автором за [10], [11]

Перед тим, як впроваджувати заходи щодо вирішення конфліктної ситуації, потрібно дослідити саме причини виникнення конфлікту. До основних чинників, що спричиняють конфлікт інтересів між основними учасниками трансфертного ціноутворення, відносимо:

1) Економічні:

- егоїзм компанії: компанія, виходячи з власних потреб, цілей (а саме: максимізувати прибутковість, підвищити конкурентоздатність, ефективно використати власні ресурси за допомогою системи трансфертного ціноутворення), функціонує саме для їх задоволення та досягнення, при цьому не враховує інтереси суспільства чи окремо взятої країни. Прикладом може бути поставка за заниженими трансфертними цінами товарів з материнської компанії до філії для підвищення конкурентоздатності, зменшення митних виплат та отримання максимального прибутку (у випадку невисокої ставки податку на прибуток); чи навпаки поставка товарів за завищеними трансфертними цінами для мінімізації податкових виплат, оскільки отриманий прибуток буде нижчий чи взагалі дорівнюватиме нулю (у випадку ви-

соких ставок податку на прибуток), а тому надходження до бюджету країни будуть низькими чи взагалі не буде податкових виплат;

- економічні блага: в даному випадку більшим чином фінансові ресурси, оскільки існує можливість за допомогою філії компанії вивозити капітал з країни у країни з більш вигідними умовами зберігання коштів, залишаючи його у власності компанії. За даними Державної податкової служби України, тільки в 2012 р. 54% українського товарного експорту було вивезено через треті, часто афілійовані особи, а загальний обсяг експорту за непрямыми контрактами склав 260 млрд грн [8].

- право власності: даний чинник особливо актуальний для країн пострадянського простору, оскільки існує багато конфліктів у випадку отримання власності. В разі, якщо компанія має на меті отримати ту чи іншу власність, яка знаходиться в інтересах політичної влади, виникає конфлікт інтересів, який не завжди може бути вирішений.

2) Соціальні:

- розподіл благ: добробут населення (у вигляді соціальних благ) прямо залежить від надходжень до державного бюджету. Внаслідок використання системи трансфертного ціноутворення держава недоотримує фінансові кошти, які у свою чергу можуть бути використані на покращення добробуту населення. За даними міністерства доходів і зборів України після введення законодавчих норм щодо регулювання трансфертного ціноутворення до кінця 2013 р. Україна повинна отримати протягом трьох років 20 млрд грн, в тому числі 0,5 млрд грн у 2013р., та 1,5 млрд грн – у 2014 р [12].

3) Політичні:

- влада: чим більшу долю ринку займає компанія, тим більший вплив вона має на політику країни, що у свою чергу не завжди позитивно впливає на розвиток економіки. Оскільки, лобіюючи власні інтереси, компанія має на меті створити найкращі умови для власного функціонування. Прикладом може слугувати використання українськими холдингами та концернами афілі-

йованих осіб для вивозу експорту товарів, в результаті чого за межами України залишається майже 30% від доходу товарів [8].

Хоча і існує ряд чинників, що спричиняють конфлікт інтересів держави та компанії, головним все ж таки є саме ухилення компаній від сплати податків (зокрема на прибуток) за допомогою маніпулювання трансфертними цінами (Див. Табл.2), внаслідок чого компанія оптимізує податкові витрати та максимізує власний консолідований прибуток. Припустимо, що собівартість товару дорівнює 40 дол. за одиницю, загальні витрати материнської компанії складають 20 дол. на одиницю, а дочірнього підприємства 15 дол. З розрахунків видно, що при зниженні трансфертних цін знижується податкова заборгованість (з 8,7 до 8,55 дол.), однак якщо змінити одного з контрагентів операції, змінюється ставка податку і, як наслідок, значно знижується загальна сума податкового навантаження (з 8,55 до 5,28 дол.).

Таблиця 2. Схема маніпулювання трансфертних цін

Назва статті	Материнська компанія США		Дочірнє підприємство Канада		Дочірнє підприємство Ірландія		Дочірнє підприємство Канада	
	80	100	65	100	75	100	75	100
Продаж	80	100	65	100	75	100	75	100
Собівартість	40	80	40	65	40	75	40	75
Валовий прибуток	80-40=40	100-80=20	25	35	35	25	35	25
Витрати	20	15	20	15	20	15	20	15
Операційний прибуток	40-20=20	20-15=5	5	20	15	10	15	10
Ставка податку	35%	34%	35%	34%	12,5%	34%	12,5%	34%
Податкова заборгованість	20*0,35=7	5*0,34= 1,7	1,75	6,8	1,88	3,4	1,88	3,4
Підсумок		8,7		8,55		5,28		5,28

Джерело: складено автором за [16]

Виходячи з вищезазначеного, головним "ініціатором" конфлікту інтересів можна вважати державу, так як компанія буде функціонувати економічно більш ефективно без регулювання трансфертного ціноутворення. Тим не менше у випадку, якщо так буде функціонувати більшість компаній (ті, що використовують систему трансфертних цін, найчастіше являють собою національні компанії з вертикально-інтегрованою структурою та зі значним оборотом або міжнародні компанії), тоді вплив капіталу, ненадходження до бюджету спричинять спад економіки та дисбаланс у світовій економіці, а як наслідок негативно вплинуть на діяльність таких компаній. Таким чином, важливо урегулювати конфлікт, в якому головним учасником вирішення спірних питань також буде виступати держава, оскільки саме вона має законодавчу владу. Однак при врегулюванні такої ситуації виникає ряд труднощів. Проаналізувавши основні функції суб'єктів та особливості конфлікту інтересів при трансфертному ціноутворенні, на прикладі України можна визначити наступні труднощі:

– з боку компанії:

- небажання надавати внутрішню інформацію органам державного управління (зокрема, внаслідок високих штрафних санкцій 5% від суми контрольованих операцій, які встановлені прийнятим законодавством України);
- незрозумілість встановлених правил щодо регулювання трансфертного ціноутворення;
- небажання збільшувати власні витрати внаслідок системи регулювання трансфертних цін;

- ефективні схеми відмивання коштів у офшорні зони через афілійовані особи.

– з боку держави:

- нечіткість та протиріччя у законодавчих нормах щодо регулювання трансфертного ціноутворення;
- високий рівень корупції: небажання органів державного управління "правильно" використовувати законодавства;
- немає чіткої організації регулювання трансфертного ціноутворення;
- немає норм регулювання трансфертних цін на послуги та нематеріальні активи;
- немає чітких даних щодо діяльності компаній в країнах, де немає чи в стадії формування системи регулювання трансфертного ціноутворення;
- немає перехідного періоду для пристосування до нових норм державного регулювання.

Виходячи з вищеперерахованих проблем, спочатку держава повинна здійснити основні заходи щодо вирішення конфлікту інтересів. Коли державні органи України організуються чіткі правила регулювання та прозорість ведення бізнесу, тоді існуватиме можливість для компаній вести діалог із податковими органами. Таким чином, можна визначити основні етапи подолання протиріч між суб'єктами трансфертного ціноутворення (Див. Рис. 3).

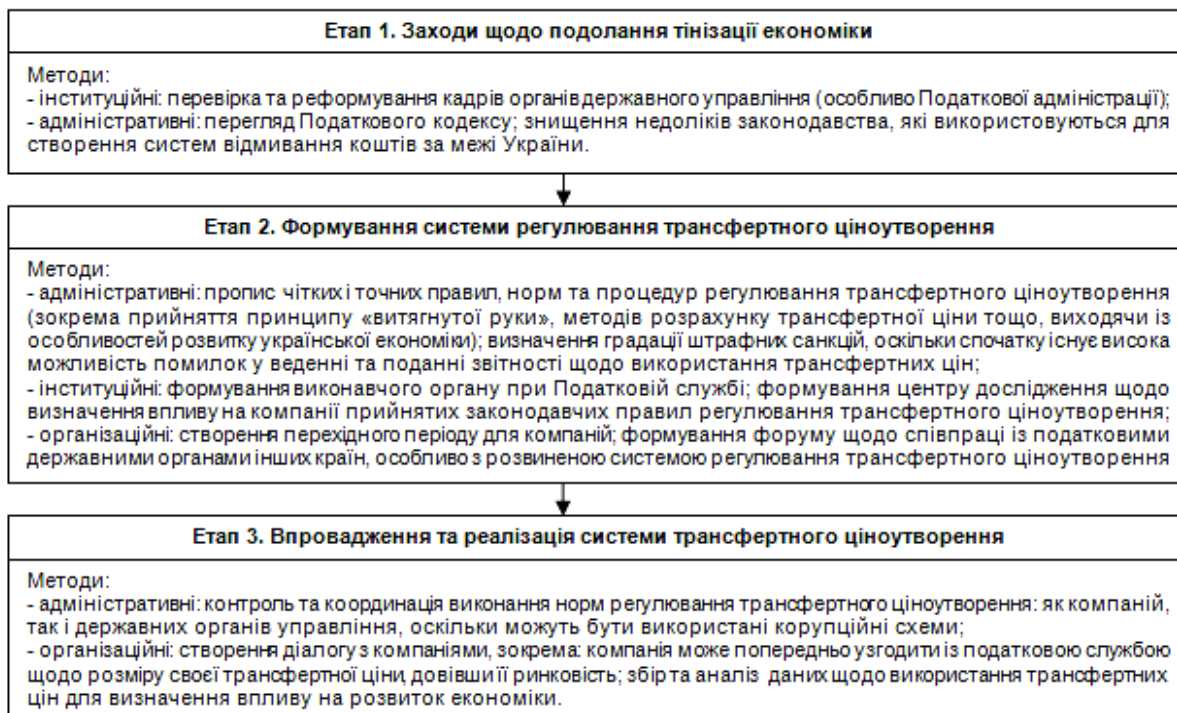


Рис. 3. Основні етапи вирішення конфлікту інтересів компанії та держави

Джерело: розроблено автором

Окрім "стику" інтересів суб'єктів трансфертного ціноутворення, існують також спірні ситуації і всередині компанії, де використовується система трансфертного ціноутворення. Для більш детального розгляду таких ситуацій слід визначити основні функції трансфертних цін. У дослідженнях різних науковців (Дзюба [2], Вебер [4], Пашкус [1]) висвітлюються наступні функції: розподільна, облікова, вимірювальна, інформаційна, збалансування та пропозиції, стимулююча, оцінки ефективності діяльності підприємства, контрольна, податкова оптимізація, управління та координація. Однак, слід зазначити, що деякі із функцій дублюються. Зокрема, облікова та вимірювальна, оскільки полягає у калькулюванні витрат на виробництво товарів чи надання послуг. Інформаційну функцію, на нашу думку, не є доцільним виокремлювати, оскільки кожна з вище перерахованих функцій надає інформацію для оптимізації діяльності компанії, а тому виходить, що інформаційна функція дублює всі інші. Так, функція координації включає в себе збалансування та пропозиції, розподільну, податкову оптимізацію, а функція оцінки ефективності діяльності компанії – контроль та управління.

Тому ми пропонуємо таким чином узагальнити функції трансфертних цін:

– *функція координації* виражається у впливі трансфертних цін на формування та перерозподіл доходів та витрат між підрозділами. До головних цілей такої функції можна віднести ефективність діяльності центрів прибутку для досягнення цілей всієї компанії, мінімізація та оптимізація податкового навантаження консолідовано по всій компанії. Дана функція передбачає координацію материнською компанією інші філії, зокрема встановлюючи та затверджуючи план бюджету, основні показники результату діяльності (навіть, якщо менеджери філії запропонували інші показники, виходячи із актуальної економічної ситуації в країні), однак тим не менш передаючи всю відповідальність на менеджерів за невиконання та недосягнення, таким чином виникає конфлікт, оскільки значна

централізація щодо прийняття рішень не надає можливості розвитку філій компанії;

– *облікова функція* полягає у калькулюванні, скільки потрібно матеріалів, сировини чи інших ресурсів для виробництва продукції чи створення послуги. Дана функція може бути розглянута як на рівні одного підрозділу, так і на рівні корпорації в цілому, оскільки дозволяє визначити доцільність ціни як для окремого підрозділу, так і для консолідованого прибутку корпорації, а отже бути використані для різних управлінських цілей;

– *стимулююча (мотивуюча) функція* виявляється у мотивуванні менеджерів підрозділів та дочірніх підприємств виконувати поставлені цілі міжнародної компанії за допомогою системи заохочень, яка залежить у свою чергу від виконаного плану, зокрема величини прибутку. Однак у свою чергу цілі окремого менеджера можуть не співпадати із загально корпоративними цілями, а тому виникає конфлікт щодо функції координації, яка направлена на досягнення цілей компанії, а не окремого підрозділу. Наприклад, у європейського міжнародного концерну з виробництва будівельних сухих сумішей з материнською компанією у Німеччині існують правила використання та визначення трансфертних цін. Кожна філія, яка виробляє та поставляє продукцію до іншої зв'язної сторони, повинна розрахувати трансфертну ціну. Однак вона її повинна погодити із центральним офісом, а тому можлива ситуація завищення ціни, а отже витрати однієї з філій різко зростають, особливо у випадку курсової різниці (як наприклад, наразі у філії в Україні зросли витрати внаслідок девальвації гривні). Таким чином план щодо бюджету та діяльності філії, який був визначений для даної дочірньої компанії, може не виконатись внаслідок встановленої трансфертної ціни. Виникає конфлікт інтересів. Окрім того, навіть, якщо фінансові результати філії є значними, самостійно розподіляти прибуток філія не має права без затвердження материнської компанії (особливо це стосується інвестиційної політики), а отже знову виникають протиріччя;

– функція оцінки ефективності діяльності компанії: прозорість калькулювання витрат та введення ринкового механізму у корпоративну систему компанії надає можливість підвищити ефективність управління в окремих дочірніх підприємствах, а також компанією в цілому в розрізі оптимального розміщення та використання ресурсів. Менеджер дочірнього підприємства виконує роль підприємця в підприємстві на внутрішньому ринку для знаходження оптимальних рішень в своєму підрозділі. Отже, виникає попит та пропозиція, а тому стикаються інтереси різних філій компанії, трансфертна ціна ж в такому випадку є врівноваженою у випадку, якщо така ціна задовольняє і продавця, і покупця. Однак насправді, часто материнські компанії (як у вищезгаданій міжнародній компанії німецького походження) затвер-

джують трансфертні ціни. Або міжнародні компанії мають лише один завод щодо виробництва продукції, а її материнська компанія також знаходиться в тій же країні (як у австрійській транснаціональній корпорації з виробництва енергетичних напоїв), та встановлюють ціни такі, які найкраще дозволяють ефективно та консолідовано функціонувати компанії.

Так як трансфертні ціни залежно від виду центру відповідальності поділяються на ті, що використовуються всередині однієї з філій міжнародної компанії, та ті, що – при трансграничній передачі від однієї до іншої зв'язної сторони, то і функції можна умовно поділити на внутрішні та зовнішні в залежності від їх прояву на різних рівнях використання трансфертних цін (Рис. 4).

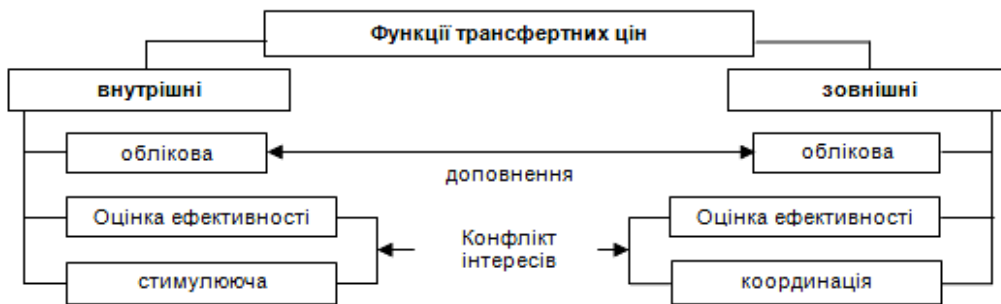


Рис. 4. Функції трансфертних цін

Джерело: розроблено автором

Як бачимо з Рис.4, функція облікова являється важливою для обох рівнів використання трансфертних цін, оскільки дані щодо вирахування та калькулювання витрат доповнюються, починаючи із підрозділу дочірнього підприємства в одній із країн-базування компанії та закінчуючи відділом консолідації материнської компанії, для оптимізації діяльності компанії. З іншого боку існують ті функції, за яких виникає конфлікт інтересів. Як і в конфліктній ситуації між компанією та державою у процесі трансфертного ціноутворення, так і в даному випадку існують чинник, що спричиняють конфлікт. До них відносимо:

- економічні:
 - взаємозалежність ресурсів: підрозділи конкурують за отримання загальних та обмежених ресурсів. При алокації та перерозподілі ресурсів кожне окреме дочірнє підприємство має власні потреби та інтереси, які можуть розрізнятися з цілями та інтересами компанії в цілому;
 - ринкова взаємозалежність: підрозділи конкурують за ринки збуту;
- соціальні:
 - мотивація співробітників: умови праці у філіях не повинні кардинально відрізнятися від умов праці у материнській компанії.

Виходячи з вищеперерахованих чинників, можна визначити основні методи вирішення внутрішнього конфлікту інтересів у процесі трансфертного ціноутворення. Головними суб'єктами у такому випадку є материнська компанія та філії. Так як материнська компанія являє собою основою для функціонування міжнародної компанії, то вона повинна стати "ініціатором" погодження конфлікту та знаходження компромісу. До основних методів вирішення спірних ситуацій можна віднести:

- адміністративні: встановлення чітких правил щодо системи трансфертного ціноутворення таким чином, щоб філії були у рівних умовах;

- організаційні:
 - організацію чіткої системи координації трансфертного ціноутворення, враховуючи особливості країн, в яких функціонують філії, та запропонування менеджерами цих філій;
 - встановлення децентралізації управління та делегування повноважень у рамках правил та норм материнської компанії;
 - надання більшої свободи у виборі інвестиційної політики при розподілі отриманого прибутку філії, оскільки місцевий менеджмент може чіткіше визначити, які інвестиції потрібні для розвитку філії, хоча і перевіряти, аби не біло зловживань;

- соціальні:
 - мотивація для співробітників філії (не тільки матеріальна), що дозволить нівелювати передання функції координування трансфертного ціноутворення до материнської компанії;
 - при негативному впливі трансфертних цін на фінансові результати певної філії, відповідальність повинна взяти на себе материнська компанія.

Виходячи з вищезазначеного аналізу мотивів використання системи трансфертного ціноутворення та чинників виникнення конфлікту інтересів суб'єктів трансфертного ціноутворення, можна сказати, що при врегулювання як конфліктів між суб'єктами трансфертного ціноутворення, так і внутрішньо корпоративні, використовуються схожі методи. Саме тому, можливе наступне узагальнення методів, що використовуються при обох типах конфліктів інтересів: адміністративні та організаційні (Див. Табл. 3), проте разом з тим існують і особливі методи врегулювання конфлікту суб'єктами трансфертного ціноутворення, як інституційні (для держави) та соціальні (для компанії).

Таблиця 3. Методи врегулювання конфлікту інтересів при трансфертному ціноутворенні

Група методів	Конфлікт між державою та компанією	Внутрішньокорпоративний конфлікт
Інституційні	Формування та реорганізація органів державного управління для ефективного регулювання трансфертного ціноутворення	-
Адміністративні	Встановлення чітких і точних норм регулювання, штрафних санкцій; контроль за виконанням.	Встановлення чітких і точних норм та правил
Організаційні	Форум співпраці із компаніями; створення перехідного періоду; збір та аналіз даних щодо використання трансфертних цін	Чітка система координації трансфертних цін; децентралізація управління; делегування повноважень
Соціальні	-	Мотивація для співробітників

Джерело: розроблено автором

Висновки та перспективи подальших досліджень. Таким чином, використання трансфертних цін в першу чергу використовується для оптимізації діяльності та отримання найбільшої вигоди для компанії. В процесі трансфертного ціноутворення може виникнути дисбаланс економічної ситуації як окремо взятої країни, так і світової економіки. Внаслідок чого конфлікт інтересів постає як в середині компанії, так і на макроекономічному і глобальному рівнях. Такі конфлікти повинні бути вирішені для нівелювання негативних впливів та покращення економік країн. Внаслідок чого і було запропоновано основні методи подолання конфліктних ситуацій між суб'єктами трансфертного ціноутворення. За допомогою них можна чітко визначити головні проблеми функціонування системи регулювання трансфертних цін та вирішити їх (особливо це стосується України, оскільки система регулювання знаходиться ще в стадії формування, хоча поправки до Податкового кодексу та Інструкція вже були прийняті) для більш ефективної співпраці держави та економічних суб'єктів.

Список використаних джерел

1. Пашкус В.Ю. Трансфертное ценообразование: эволюция концепции и современные представления // Вестник Санкт-Петербургского университета. Серия 5 (Экономика). – СПб.: Издательство Санкт-Петербургского университета, 2001. – Вып. 4. – № 29. – С. 61–70.
2. Дзюба П., Трансфертное ценообразование у финансовой системе ТНК: Дис. ... канд. экон. наук: 08.05.01. – К., 2005. – 210 с.
3. Вахрушина М.А. Трансфертное ценообразование в практике применения российских организаций // Современный бухгалтер. – 2000. – №4. – С. 4–14.
4. Weber. Internationale Verrechnungspreise im Konzern, a.a, 2004, S.14.

М. Освальд, асп.

Киевский национальный университет имени Тараса Шевченко, Киев

КОНФЛИКТ ИНТЕРЕСОВ В ПРОЦЕССЕ ТРАНСФЕРТНОГО ЦЕНООБРАЗОВАНИЯ

В статье осуществлен анализ мотивов субъектов трансфертного ценообразования, а также функций трансфертных цен для определения конфликта интересов при трансфертном ценообразовании. Предложены пути решения конфликта между участниками процесса трансфертного ценообразования.

Ключевые слова: трансфертное ценообразование, функции трансфертных цен, субъекты трансфертного ценообразования, конфликт интересов, экономический интерес.

M. Osvald, PhD student

Taras Shevchenko Kyiv National University, Kyiv

CONFLICT OF INTERESTS IN TRANSFER PRICING

In the conditions of globalization all the companies try to find the effective ways of maximizing their profit. One of the instruments is the system of the transfer pricing that helps to optimize the costs and allocate effective the resources of the company. Transfer pricing has detrimental effect on the economy of countries, though the governments use the regulations to minimize this effect on their economy. In this case the conflict of interests appears. Paper deals with an analysis of the functions and reasons of the economic agents which use the transfer prices to demonstrate the conflict of interests in transfer pricing. The purpose of the study is the determination of the best ways to solve the conflict situations in the process of transfer pricing according to the economic interests of the agents: company and government and within the company: headquarters and subsidiaries. The main point of resolving the conflict between company and government is to make clear regulations of transfer pricing for enterprises and productive relations between company and government. The methods to resolve the conflict within the company are: clear guidelines, decentralization and motivation for staff members.

Keywords: transfer pricing, functions of transfer prices, agents of transfer pricing, conflict of interests, economic interest.

5. World Investment Report 2011 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://unctad.org/Sections/dite_dir/docs/WIR11_web%20tab%2034.pdf

6. Чумакова О.О. Податкова політика у сфері трансфертного ціноутворення: економічна ефективність і тонка капіталізація [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.kbuapa.kharkov.ua/e-book/tpdu/2013-3/doc/2/17.pdf>

7. Illicit Financial Flows from Developing Countries: 2000 – 2009 [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.gfintegrity.org/storage/gfip/documents/reports/IFF2010/gfi_iff_update_report-web.pdf

8. Інститут стратегічних досліджень. Трансфертне ціноутворення [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://ukrstrategy.com/uk/analitika/item/56-transfer-cen.html>

9. Сухов С.М. Экономические интересы субъектов экологического страхования [Текст]: автореф. дис. ... канд. экон. наук / С.М. Сухов. – М., 2003.

10. Бай С.І., Римар І.А. Соціальна функція підприємства [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.pu.if.ua/depart/Finances/resource/file/%D0%97%D0% B1%D1%96%D1%80%D0%BD%D0%B8%D0%BA/2011-2/%D0%91%D0%B0%D0%B9.pdf>

11. Шпаков Е.Ю., Гвасалія Д.С. Соціальна функція держави [Електронний ресурс]. – Режим доступу: http://www.rusnauka.com/15_APSN_2010/Economics/67943.doc.htm

12. Бюджет України поповнився на півмільярда за рахунок трансфертного ціноутворення [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://weather.tsn.ua/groshi/byudzheta-ukrayini-popovnivsya-na-pivmilyarda-za-rahunok-transfer-nogo-cinoutvorennya-316451.html>

13. Старостіна А.О. Промисловий маркетинг. Теорія та господарські ситуації. Підручник. Київ: "Іван Федоров", 1997, 400 с.

14. Канищенко О.Л. Міжнародний маркетинг у діяльності українських підприємств. Монографія., – К.: Знання, 2007, 446с.

15. Длігач А.О. Маркетингова цінова політика: світовий досвід, вітчизняна практика: Навчальний посібник. – К.: ВД "Професіонал", 2006. – 225-228 с.

16. Letzing J. Transfer pricing brings tax troubles to tech bigs – [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.marketwatch.com/story/transfer-pricing-brings-tax-troubles-to-tech-bigs-2012-04-02?pagenumber=1>

Надійшла до редколегії 30.05.14