

## НАПРЯМИ ІННОВАЦІЙНОГО РОЗВИТКУ ВИРОБНИЦТВА ТА ПЕРЕРОБКИ ПРОДУКЦІЇ СІЛЬСЬКОГО ГОСПОДАРСТВА

## DIRECTIONS OF INNOVATIVE DEVELOPMENT OF PRODUCTION AND AGRICULTURAL PRODUCTS PROCESSING

УДК 93:338.534

**Антощенко В.В.**, к.е.н., асистент (vitalina.tiaxntusg@gmail.com) ©  
*Харківський національний технічний університет сільського господарства  
імені Петра Василенка*

### ІСТОРИКО-ЕКОНОМІЧНІ ПЕРЕДУМОВИ ВИНИКНЕННЯ І РОЗВИТКУ ТРАНСФЕРТНИХ ЦІН

*У статті досліджуються історико-економічні передумови виникнення і розвитку трансфертних цін під впливом зміни зовнішніх економічних умов і потреби організації в певній системі управління. При науковому вивченні та постановці даного економічного явища використання історичного підходу є визначальним. Це занадто трудомісткий процес, адже передбачає виділення періодів становлення та детальне дослідження теоретичних аспектів запровадження трансфертного ціноутворення, яке у світовій літературі в основному пов'язують з процесами в податковому законодавстві та з мінімізацією оподаткування.*

**Ключові слова:** історико-економічні передумови, трансфертна ціна, внутрішньо-розрахункова ціна, трансфертне ціноутворення, трансфертне законодавство, ринок, етап.

**Постановка проблеми.** В умовах активних процесів глобалізації та агропромислової інтеграції актуальність функціонування трансфертних цін є беззаперечною. Економічне, соціальне і юридичне значення трансфертної ціни, в першу чергу, полягає у задоволенні економічних інтересів господарюючих суб'єктів і забезпеченні їх ефективної і результативної взаємодії в інтеграційних формуваннях. Звичайно історико-економічні передумови виникнення та розвитку трансфертної ціни є надзвичайно актуальними, як на рівні окремої держави, так і на глобальному міждержавному рівні. Наразі у світі

---

© Антощенко В.В., 2014

спостерігається тенденція зростання операцій з використанням трансфертних цін з метою ефективного управління потоками матеріальних, інформаційних та фінансових ресурсів для максимізації прибутку.

**Аналіз останніх досліджень і публікацій.** Найчастіше у працях науковців трансфертну ціну пов'язують з управлінським обліком та податковою системою, однак дуже важко дослідити історичну періодизацію процесу трансфертного ціноутворення. Зарубіжний досвід має приклади становлення трансфертних цін, що пов'язані з іменами О. Вільямсона, Д. Ватсона, Ж. Баумлера, С. Томкінса. Серед останніх досліджень в становленні трансфертного ціноутворення заслуговують на увагу праці М. І. Макаренка, Т. Г. Савченка, Р. О. Костирка, Ю. П. Майданевича, В. П. Москаленка, К. А. Непесова, І. Г. Васильєвої. Однак дуже мало робіт описує історико-економічні передумови розвитку трансфертних цін.

**Метою статті** є дослідження історико-економічних передумов виникнення і розвитку трансфертних цін, які в умовах процесів глобалізації та інтеграції мають визначальну роль.

**Виклад основного матеріалу.** Тенденції розвитку трансфертного ціноутворення лежать в основі сучасних теорій трансфертних цін. Поняття «трансфертна ціна» поєднує дві економічні категорії – «ціна» і «трансферт». Ціна – це грошове вираження вартості товару, або форма вираження цінності благ, які проявляються в процесі обміну. Поняття «трансферт» для вітчизняної економіки є порівняно новим. Трансферт (франц. *Transfert*, лат. *transferte* – переносити, переводити) трактується як передавання товарів, послуг, грошових виплат, права власності. Але найчастіше термін «трансферт» використовують для позначення безоплатного руху грошових коштів або матеріальних цінностей між суб'єктами економічних відносин. І особливе значення відіграє саме безоплатна (безповоротна) форма трансфертного ціноутворення [1; 2].

Наразі чимало науковців трансфертні ціни ототожнюють з внутрішньо-фірмовими цінами, які в радянські часи були тісно пов'язані з розвитком госпрозрахункових відносин, у тому числі й внутрішнього госпрозрахунку. Потрібно зауважити, що внутрішньо-фірмові трансфертні ціни, за якими товари й послуги передаються між підрозділами компанії, слід відрізняти від вартості, за якою таке переміщення відображається в бухгалтерському обліку, оскільки трансферна ціна зазвичай включає в себе компонент прибутку, якого вартість переміщення не містить.

Вперше згадки про трансферне ціноутворення в окремих галузях зустрічаються в Англії наприкінці XIX століття початку XX століття (період промислового перевороту, який супроводжувався запровадженням нових промислових технологій). В результаті поділу праці і появи перших мануфактур, з виділенням у складі підприємств структурних одиниць, виникла потреба в появі внутрішньої (трансфертної) ціни. Трансфертні ціни на цій стадії виконували контрольні та облікові функції. Ринок продукції та послуг був ненасиченим та характеризувався попитом на товари першої необхідності. Політичний та соціальний контроль були мінімальними та обмежувалися

заходами економічного протекціонізму та заборонаю недобросовісних змов між підприємствами-монополістами. Практично всі галузі мали хороші перспективи росту. Головне завдання підприємницької діяльності полягало в розробці та удосконаленні механізму масового виробництва, яке знижувало собівартість продукції.

У Радянському Союзі становлення трансфертних цін відбулось в 20-х роках і характеризувало існуючу систему управлінського обліку. У цей період оцінка послуг підрозділів відбувається як у рамках конкретного підприємства, так і окремих суміжних підрозділів. Розвиток системи управління характеризувався наявністю «адміністративної» або «контрольно-нормативної» системи управління на підприємствах, розподілом звітності на зовнішню та внутрішню. Необхідним елементом при складанні внутрішньої звітності є розрахунок внутрішніх цін. Простий облік внутрішньозаводських (трансфертних) цін вже існує, хоча сам термін «трансферна ціна» в радянській практиці не використовувався.

Другий етап розвитку трансфертного ціноутворення можна віднести до періоду 1930-1960 рр., який можна охарактеризувати як епоху масового збуту. Попит на основні споживчі товари в цей період близький до насичення, тому ринок потребує диверсифікації діяльності промислових підприємств, яка активно відбувається в США, Японії, Німеччині та багатьох інших країнах. Створення фінансово-промислових груп, ускладнення організаційних структур підприємств, координація виробничих процесів по горизонталі, децентралізація, дали поштовх розвитку теорії трансфертного ціноутворення. У публікаціях виданих у 1955-1957 рр. в США Національною Асоціацією бухгалтерів, містяться перші спроби формалізації і класифікації підходів до формування внутрішньої ціни. Саме в цей період зростає потреба соціальної відповідальності комерційних організацій. Трансферне ціноутворення стає інструментом оперативного аналізу підрозділів, центрів відповідальності і компаній, які входять до складу фінансово-промислових груп. Даний період є початком історії розвитку звітності, яка сформована на окремих сегментах бізнесу, підрозділів, центрів відповідальності. У республіках Радянського Союзу цей період характеризується жорстко регламентованою системою управління. Трансферні ціни збігаються з встановленою нормативною ціною продукції. Науковець В.П. Москаленко дає детальний аналіз розвитку фінансово-економічного механізму промислового об'єднання в 60-80-ті роки ХХ ст. Він також зазначає, що внутрішнє ціноутворення повинно стати одним із методів побудови ефективного економічного механізму промислового об'єднання в умовах ринкової економіки [3, с. 302-309].

Третій етап розвитку трансфертного ціноутворення припадає на 1960-1990 рр., етап потреби в додатковій інформації для підвищення конкурентоспроможності підприємств. У цей період в Англії, США та Японії відбулися процеси становлення великих холдингових компаній, і трансферне ціноутворення стало активним інструментом у корпоративному механізмі

управління виробництвом. Трансферні ціни в цей період використовувалися в найбільших зарубіжних компаніях.

На початку 1960-х рр., на хвилі здобуття незалежності цілою низкою країн Азії та Африки, виникла проблема міжнародних трансфертних цін. Тоді прямі методи економічного пограбування країн – колишніх колоній компаніями з країн-метрополій відійшли в минуле і з'явилася потреба в більш тонких методах безподаткового вивезення прибутків з нових незалежних держав. Транснаціональні компанії стали застосовувати навмисно занижені ціни на сировинні продукти, що постачаються з цих країн на світові ринки. Надалі схема була доповнена створенням посередницьких фірм у невеликих, зазвичай острівних державах, які залучали іноземні компанії і банки для реєстрації на своїй території вкрай привабливими фінансовими умовами (знижені ставки і навіть повне звільнення від податків). В результаті, втрати у податкових доходах стали зазнавати і найрозвиненіші країни [4, с.36].

У середині 1960-х рр. однією з перших країн, що прийняла нормативно-правові акти у сфері регулювання питань трансфертного ціноутворення, стали США. Необхідно відзначити, що законодавству США були притаманні специфічні особливості, а також в цій країні знаходилися або здійснювали діяльність транснаціональні компанії. Все це сприяло тому, що уряди багатьох країн задумалися про пошук прийнятних для них принципів і заходів, які визначали б порядок податкового регулювання трансфертного ціноутворення.

Цей приклад наслідували й інші країни, компанії яких особливо активно діяли на ринках країн, що розвиваються, – спочатку Великобританія і Франція, а потім Канада, Японія, Австралія, Нідерланди. А вже в 1976 р. питання трансфертного законодавства було врегульовано на міжнародному рівні. Зокрема, основними міжнародними документами виступають: Декларація країн-учасниць ОЕСР про міжнародні інвестиції і багатонаціональні підприємства від 21 червня 1976 р., керівні роз'яснення Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) 1979 р. – Звіт ОЕСР «Трансферне ціноутворення та багатонаціональні підприємства», в якому акцентувалася увага на маніпулюванні багатьма транснаціональними компаніями так званими «договірними цінами» з метою обходу податкового законодавства країн. В Англії регулюється трансфертне ціноутворення, як в міжнародних угодах, так і внутрішніх, урівнюючи при цьому економічні умови платників податку незалежно від національного статусу. В Бельгії створено спеціальний Центр аудиту трансферного ціноутворення на національному рівні (в 2004 р.). Його мета – проведення анкетування компаній, у тому числі і в сфері міжнародних угод і політики трансферного ціноутворення. У США функціонує Федеральна податкова служба, яка щорічно опубліковує звіти про виконання програми укладання угод про трансферні ціни. Податкове відомство Чехії спеціальною директивою запровадило концепцію узгодження трансфертних цін. В ній передбачені односторонні, двосторонні та багатосторонні угоди, які укладаються між платниками податку, податковими органами, а в багатосторонніх угодах ще й з іноземними податковими

органами. Податкове відомство розглядає запропоновані платниками податку спосіб і метод визначення трансфертних цін між залежними сторонами і дає оцінку відповідності запропонованого підходу принципу відсутності зацікавленості («принцип витягнутої руки») [5].

Основний принцип Керівництва ОЕСР з трансфертного ціноутворення принцип «витягнутої руки», який заснований на тому, що взаємозалежні компанії застосовують у своїх відносинах ціни. Незалежні один від одного компанії формують цінову політику, виходячи з ринкових умов, тобто знаходяться один від одного «на відстані витягнутої руки». Держава у свою чергу коригує такі неринкові ціни, наче компанії були б незалежними (перебували «на відстані витягнутої руки»). Відзначимо, що в більшості країн світу податкове законодавство містить норми, що закріплюють принцип «витягнутої руки» і порядок його застосування.

При аналізі неринкових цін використовуються методи визначення ціни «на відстані витягнутої руки»: методи, що базуються на аналізі угоди (метод «порівнянної неконтрольованої ціни», метод ціни наступної реалізації, метод «витрати плюс») і методи, засновані на оцінці прибутку (метод розподілу прибутку, метод чистого прибутку). При наявності достатньої і достовірної інформації оптимальним методом вважається «метод порівнянної неконтрольованої ціни». Дана методологія вироблялася протягом декількох десятиліть і досягла високого рівня складності.

Третій етап розвитку трансфертного ціноутворення в Радянському Союзі пов'язують з 1986 роком, коли формування внутрішньогосподарських економічних відносин відбувалось на основі запровадження госпрозрахунку, сімейного і колективного підприємства, чекової системи взаєморозрахунків. Наприкінці 80-х років XIX ст. з'явилися можливості широкого використання внутрішнього ціноутворення. У роботах І. К. Протас та Л. А. Руденко йдеться про «розрахункові ціни», які використовувались в сільськогосподарських об'єднаннях. Вони пропонують для підвищення ефективності діяльності сільськогосподарського об'єднання "Одесаплодочегосп" в розрахунках між його торговими та виробничими підрозділами використовувати розрахункові ціни [6, с.35], які функціонально досить схожі на трансфертні.

Четвертий етап характеризується розвитком ринку і посиленням конкурентного тиску серед новостворених компаній. На перший план вийшли проблеми масштабу управління і збільшення ролі внутрішньокорпоративних ринків, важлива роль на яких відведена трансфертній ціні. Особливої актуальності набувають питання удосконалення механізму внутрішніх цін. На сьогоднішній день формування трансфертних цін великих корпорацій є їх «ноу-хау» і здійснює безпосередній вплив на рух фінансових, матеріальних та інформаційних потоків. Цей етап характеризується значною кількістю досліджень з питань трансфертного ціноутворення, як в теоретичному, так і в практичному аспектах.

З 1 вересня 2013 року набув чинності Закон України від 04.07.2013 року № 408-VII «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо

трансфертного ціноутворення». Головною метою Закону № 408 є побудова дієвої системи державного регулювання трансфертного ціноутворення в Україні, що надасть змогу захистити податкову базу, запобігти «утіканню» прибутку з України та уникнути при цьому підстав для подвійного оподаткування та невизначеностей, які можуть перешкоджати прямим іноземним інвестиціям та розвитку зовнішньої торгівлі.

Податковий контроль за трансфертним ціноутворенням в Україні ґрунтується на принципі «витягнутої руки» (Arm's length principle) – міжнародному стандарті, погодженому державами-членами Організації економічного співробітництва та розвитку та країнами, які не є членами цієї організації (понад 70 країн світу), як рекомендований до використання щодо встановлення трансфертних цін для податкових потреб та який передбачає збільшення податкових зобов'язань пов'язаних осіб до рівня податкових зобов'язань непов'язаних осіб за умови відповідності комерційних та/або фінансових умов здійснених ними операцій.

Головним рекомендаційно-методичним міжнародним документом в галузі податкового регулювання трансфертного ціноутворення є Настанови ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб, основні норми якої імплементовано в статтю 39 Податкового кодексу України.

**Висновки.** Історико-економічні передумови розвитку трансфертного ціноутворення перш за все пов'язані з науково-технічним прогресом та інформаційною потребою організацій в умовах глобалізації економіки. Наразі ці процеси характерні і для України, особливо в умовах економічної кризи та адаптації національних товаровиробників до світових визнаних стандартів і підвищення їх конкурентоспроможності. При зміні економічної ситуації в країні змінюється методика і способи розрахунку трансфертних цін, які стали інструментом оперативного аналізу і обґрунтування управлінських рішень.

### Література

1. Непесов К.А. Податкові аспекти трансфертного ціноутворення: порівняльний аналіз досвіду Росії і зарубіжних країн. – М.: Волтерс Клувер, 2007. – 304 с.
2. Макаренко М.І. Система трансфертного ціноутворення в комерційних банках: монографія / М.І. Макаренко, Т.Г. Савченко. – Суми. ДВНЗ «УАБСНБУ», 2008. – 238 с.
3. Москаленко В.П. Экономические новации: поиск и внедрение. – Суми: Видавництво «Довкілля», 2004. – 366 с.
4. Васильева И. Г. Исторические аспекты развития системы трансфертного ценообразования в России и зарубежных странах / И. Г. Васильева // Аудит и финансовый анализ. – 2009. – № 5. – С.34–38.
5. A Legal View of the Implications for the Corporate, Business and Investment Sectors. Budget 2004, Norton Rose, 2004. – 10 p.

6. Протас И.К. Проблемы хозрасчётных взаимосвязей внутри агропромышленных объединений / И.К. Протас, Л.А. Руденко // Хозрасчёт, финансы и кредит: Респ. Межведомств. Научн. Сб. – Киев-Одесса: Высшая школа, 1986. – С.35–41.

#### **Аннотация**

*В статье исследуются историко-экономические предпосылки возникновения и развития трансфертных цен под влиянием изменения внешних условий и потребности организаций в определенной системе управления. При научном изучении и постановке данного экономического явления использования исторического подхода является определяющим. Это слишком трудоемкий процесс, ведь предусматривает выделение периодов становления и детальное исследование теоретических аспектов внедрения трансфертного ценообразования, которое в мировой литературе в основном связывают с процессами в налоговом законодательстве и с минимизацией налогообложения.*

#### **Summary**

*This paper investigates the historical and economic background and origin of transfer prices under the influence of changes in external economic conditions and the needs of organizations in a particular management system. In scientific studies and the formulation of the economic phenomena using the historical approach is crucial. It's too time-consuming process, since the period of formation involves the selection and detailed study of the theoretical aspects of the introduction of transfer pricing, which in the world literature is mainly associated with the processes in tax legislation and tax minimization.*

Рецензент – к.е.н., доцент Гачек Т.С.