

ПОТОЧНЕ ПЛАНУВАННЯ ДІЯЛЬНОСТІ ТОРГОВЕЛЬНОГО ПІДПРИЄМСТВА ТА РОЛЬ У НЬОМУ ТРАНСФЕРНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ

CURRENT PLANNING OF THE TRADE ENTERPRISE ACTIVITIES AND THE ROLE IN THEM TRANSFER PRICING

В умовах інтенсивної конкуренції та мінливості ринкового середовища торговельні підприємства опиняються в ситуації невизначеності та ризику неефективної діяльності. Єдиним шляхом для пом'якшення негативного впливу від цього є ефективне планування діяльності. У зв'язку з цим актуальним залишається пошук якомога більшої кількості засобів, методів та інструментів для підвищення надійності реалізації таких планів. Значна перспектива в цьому залишається за ціноутворенням: саме специфічні методи та види встановлення цін можуть значно покращити рівень виконання планових завдань. У статті досліджено формування трансфертних цін з урахуванням особливостей підприємств торгівлі. Зокрема, розглянуто поняття «трансфертна ціна», виокремлено основні підходи до встановлення трансфертних цін, розуміння яких необхідне для формування системи обліку внутрішніх цін на підприємстві. Здійснено систематизацію методів трансфертного ціноутворення, а також розглянуто методіку управління трансфертними цінами на міжнародному рівні, яка розроблена Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР).
Ключові слова: планування, ціноутворення, торговельне підприємство, трансферне ціноутворення, методи встановлення трансфертних цін.

В условиях интенсивной конкуренции и изменчивости рыночной среды торговые

предприятия оказываются в ситуации неопределенности и риска неэффективной деятельности. Единственным путем для смягчения негативного влияния от этого является эффективное планирование деятельности. В связи с этим актуальным остается поиск как можно большего количества средств, методов и инструментов для повышения надежности реализации таких планов. Значительная перспектива в этом остается за ценообразованием: именно специфические методы и виды установления цен могут значительно улучшить уровень выполнения плановых заданий. В статье исследовано формирование трансфертных цен с учетом особенностей предприятий торговли. В частности, рассмотрены понятия «трансфертная цена», выделены основные подходы к установлению трансфертных цен, понимание которых необходимо для формирования системы учета внутренних цен на предприятии. Осуществлена систематизация методов трансфертного ценообразования, а также рассмотрена методика управления трансфертными ценами на международном уровне, которая разработана Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР).
Ключевые слова: планирование, ценообразование, торговое предприятие, трансфертное ценообразование, методы установления трансфертных цен.

предприятия оказываются в ситуации неопределенности и риска неэффективной деятельности. Единственным путем для смягчения негативного влияния от этого является эффективное планирование деятельности. В связи с этим актуальным остается поиск как можно большего количества средств, методов и инструментов для повышения надежности реализации таких планов. Значительная перспектива в этом остается за ценообразованием: именно специфические методы и виды установления цен могут значительно улучшить уровень выполнения плановых заданий. В статье исследовано формирование трансфертных цен с учетом особенностей предприятий торговли. В частности, рассмотрены понятия «трансфертная цена», выделены основные подходы к установлению трансфертных цен, понимание которых необходимо для формирования системы учета внутренних цен на предприятии. Осуществлена систематизация методов трансфертного ценообразования, а также рассмотрена методика управления трансфертными ценами на международном уровне, которая разработана Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР).

УДК 657

Красовська Ю.В.

к.е.н., доцент кафедри економіки підприємства Національний університет водного господарства та природокористування

Подлевська О.М.

к.е.н., доцент кафедри економіки підприємства Національний університет водного господарства та природокористування

In the face of intense competition and the volatility of the market environment, trade enterprises find themselves in a situation of uncertainty and the risk of inefficient activities. The only way to mitigate the negative impact of this is through effective planning of activities. In this connection, the search for as many means, methods and tools as possible to increase the reliability of such plans is still relevant. A significant prospect in this remains pricing: it is the specific methods and types of pricing that can significantly improve the level of execution of scheduled tasks. This question is especially relevant because for domestic business after the introduction of guidance from the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD) in Ukraine, regarding transfer pricing and active tax control of such operations by the controlling bodies. In connection with the active state control over the process of pricing between interrelated companies for a trading company as a subject of international trade there is a need for a transfer pricing policy. Under these conditions it is necessary to study new approaches and methods to the formation of prices at such enterprises. In this regard, the issue of electing a method for the formation of transfer prices, taking into account the characteristics of trade enterprises, is relevant. Exploring features the formation of a transfer price is necessary for trade enterprises to develop transfer pricing policy which ensured the development of the enterprise in accordance with the strategic objectives set by the management and the established tax policy at the enterprise. The article deals with the formation of transfer prices taking into account the characteristics of trade enterprises. In particular, the concept of "transfer price" is considered, the main approaches to the establishment of transfer prices, the understanding of which is necessary for the formation of a system of accounting for domestic prices in the enterprise, is outlined. Completed the systematization of transfer pricing methods, and the methodology of transfer pricing management at the international level, developed by the Organization for Economic Cooperation and Development (OECD).

Key words: planning, pricing, trading company, transfer pricing, methods of establishing transfer prices.

Постановка проблеми. Дослідження особливостей формування трансфертної ціни необхідні торговельним підприємствам для розроблення політики трансфертного ціноутворення, яка б забезпечила розвиток підприємства відповідно до поставлених керівництвом стратегічних завдань та поточних планів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Американські та європейські науковці, такі як Хіршліфер, Катрак, Еден, Колін Дурі, зосереджуються на практичних проблемах застосування трансфертного ціноутворення в транснаціональних ком-

паніях. Проблеми трансфертного ціноутворення на підприємствах присвятили свої праці такі вітчизняні науковці, як П.Й. Атамас, Ф.Ф. Бутинець, С.Ф. Голов, М.Я. Дем'яненко, П.Т. Саблук, В.В. Сопко, П.Л. Сук, М.О. Мішин, А.М. Василенко, О.В. Жукова, В.І. Дубницький, О.В. Сапрунова. Однак не досить дослідженою залишається низка практичних і теоретичних питань стосовно цього типу цін та механізму його використання в поточному плануванні діяльності торговельних підприємств.

Постановка завдання. Метою дослідження є пошук найбільш ефективного планування діяль-

ності торговельного підприємства та якомога більшої кількості засобів, методів та інструментів для підвищення надійності реалізації таких планів.

Виклад основного матеріалу дослідження.

Специфіка діяльності торговельного підприємства вносить свої корективи в процедуру її поточного планування. Поточне планування проводиться на короткостроковий період на базі визначеної виробничої програми, заданого потенціалу та системи управління, охоплює всі сфери виробничо-господарської діяльності підприємства, підпорядковує їх досягненню поставлених цілей.

Традиційно комплекс поточних планів відображає функціональні сфери діяльності (функціональні підсистеми планування), а саме:

- 1) випуск продукції, її реалізацію;
- 2) забезпечення виробництва необхідними засобами (обґрунтування виробничою потужністю), матеріальними та трудовими ресурсами;
- 3) визначення витрат і фінансових результатів [1].

У підсистему поточного планування входить також розроблення планів у розрізі виробничих і обслуговуючих підрозділів підприємства, які конкретизують досягнення загальних цілей для кожного з них. У межах поточного планування розробляються також окремі проекти здійснення загальних стратегічних та поточних планів, які не передбачають змін у потенціалі підприємства.

Уже на цьому етапі слід відзначити характерні особливості поточного планування для підприємств торгівлі, а саме: перша підсистема планування має яскраво виражену зміну пріоритетів. В основу планування як відправна точка ставиться планування реалізації продукції, тоді як виробництво має підпорядкований характер і лежить нижче в ієрархії планів. Що стосується другої підсистеми, то специфіка планування пов'язана не лише з об'єктивними характеристиками ресурсів (такими як розмір торговельних площ, вартість та якість матеріальних ресурсів, наявність та рівень кваліфікації кадрів), але і з суб'єктивними (наприклад, місцем розташування підприємств торгівлі, ступенем розкрученості товарів, постачання яких лежить в основі матеріально-технічного забезпечення, рівнем комунікативних здібностей персоналу тощо). Якщо ж вести мову про третю ключову підсистему, то специфіка діяльності суттєво позначається на особливостях планування витрат і фінансових результатів. Зокрема, слід враховувати, що: найбільшу частку у витратах займають витрати обігу; розрахунок беззбитковості і планування порогу рентабельності слід здійснювати в розрізі товарних груп; розмір виручки є величиною мінливою, тому під час планування фінансових результатів слід проводити ретельні розрахунки показника ризику, пов'язаного з коливаннями попиту, втратами від псування товару і навіть інфляцією та падінням рівня доходів населення тощо.

Основним завданням поточного плану у загальній системі планування на підприємстві є чітке визначення всієї сукупності практичних засобів, необхідних для здійснення намічених стратегічним планом цілей, конкретизованих щодо визначеного планового періоду (року). Як показали результати дослідження, через особливості діяльності торговельного підприємства [2] його поточний план має значно більший перелік планових показників. Водночас на складність процедури поточного планування тут значною мірою впливають розмір та складність структури асортименту продукції. Крім того, відмінними від виробничих підприємств у підприємств торгівлі є такі характеристики поточних планів, як еластичність, надійність і маневреність. Еластичність – це економічна категорія, яка характеризує міру реагування однієї змінної величини на зміну іншої. Еластичність – це показник, що показує процентну зміну однієї залежної змінної внаслідок однопроцентної зміни іншої змінної. Є різні способи характеристики еластичності плану, серед яких найчастіше використовується такий: вивчається ступінь впливу рівня забезпеченості ресурсами та виробництво продукції, його ефективність. Для торговельного підприємства еластичність плану визначатиметься трьома компонентами: еластичністю попиту, ціновими коливаннями та вчасними поставками товарів. Загалом же слід зазначити, що поточні плани торговельних підприємств є більш еластичними, ніж аналогічні для інших видів підприємств, оскільки на рівень еластичності діють такі основні фактори, як резерви ресурсів та продукції, маневреність планів та взаємозамінюваність продукції, ресурсів, технологій тощо, що і забезпечується в діяльності торговельного підприємства завдяки особливостям її організації та функціонування [3].

Надійність плану визначається ймовірністю виконання наявних у ньому рішень за обсягами і строками виробництва продукції, її якістю, економічними та іншими важливими показниками. Підвищити надійність (зменшити ризик) можна за рахунок різних факторів, серед яких найвагомішим є підвищення еластичності планів. Таким чином, торговельне підприємство, складаючи ретельно свої плани, може реально підвищити їхню надійність, оскільки в своєму арсеналі має багато інструментів підвищення їхньої еластичності.

Маневреність планів – це важливий фактор поліпшення еластичності, підвищення надійності та зниження ризикованості планів. Маневреність розглядається як реакція системи на зміни зовнішніх та внутрішніх умов реалізації плану, а також цільових його стратегій. Затверджені, а особливо реалізовані рішення набувають властивостей інертності, бо вже здійснені деякі заходи. Змінення умов реалізації плану потребує корекції значень шуканих параметрів. Однак зміна умов від-

бувається, як правило, в той момент, коли шукані параметри вже внесли відповідний «внесок» необерненості плану. Ця необерненість якраз і розглядається як додаткові обмеження на маневрування елементами системи, що наведені у відповідній моделі шуканими параметрами. Завдання полягає у тому, щоб на стадіях до затвердження планових рішень врахувати їхню післядію, тобто характеристики наступного інерційного поведіння кожного з можливих варіантів. Є широка гама можливостей маневрування: ресурсами; продукцією; способами функціонування; інтенсивностями способів тощо. При цьому за кожним із перелічених напрямів можливі два способи маневрування: зміна об'ємних характеристик та організація взаємозаміни у межах наявних можливостей. І саме діяльність торговельних підприємств, що характеризується шириною та складністю структури асортименту, має значні перспективи на успішну реалізацію завдяки наявним можливостям маневрування і пристосування в оптимальних планах до некерованих внутрішніх та зовнішніх факторів.

Важливу роль у забезпеченні зазначених характеристик поточного плану торговельного підприємства відіграє обрана система ціноутворення та цінова політика. Оскільки через зазначені вище особливості (пріоритетність реалізації продукції в ієрархії видів діяльності та поліасортиментність продукції) саме ціни є одним з основних інструментів підвищення еластичності, надійності та маневреності планів торговельних підприємств. Цьому сприяє дія декількох факторів, зокрема: торговельні підприємства не застосовують цінових стратегій виробників, пов'язаних із тривалою несприятливою ситуацією на ринку конкретного споживчого товару, тому що умови торгової діяльності дають змогу торговельному підприємству швидко покинути такий товарний ринок, тобто припинити закупівлю та реалізацію цього товару, тоді як виробник повинен активно боротися за повернення коштів, інвестованих у виробництво. На відміну від виробника, торговельні підприємства здебільшого формують цінову політику не за конкретними різновидами товарів, а за певною асортиментною їх сукупністю [4].

Таким чином, на підприємствах торгівлі цінова політика має не монотоварний, а політоварний характер, що також сприяє розширенню можливостей для маневрування. Крім безпосередньо товарного елемента, на цінову політику торговельних підприємств накладає істотний відбиток і рівень торгових послуг. Це пов'язано з тим, що рівень цін, за якими здійснюється реалізація товарів на підприємствах торгівлі, невід'ємна від конкретного рівня обслуговування, пропонованого покупцям на цих підприємствах, що є також додатковим засобом маневрування та підвищення еластичності планів.

Система ціноутворення торговельного підприємства є одним із засобів успішної реалізації поточних планів її діяльності. І особливе місце в цій системі належить трансферному ціноутворенню. Дослідження особливостей формування трансфертної ціни необхідні торговельним підприємствам для розроблення політики трансфертного ціноутворення, яка б забезпечила розвиток підприємства відповідно до поставлених керівництвом стратегічних завдань та встановленої податкової політики на підприємстві.

Вільне ціноутворення є характерною ознакою ринкових відносин між суб'єктами господарювання. Трансфертна ціна – це специфічна ціна, значною мірою відособлена від механізму ринкових цін. Економічно правильне визначення таких цін дасть змогу вирішити проблеми ціноутворення у взаємозалежних компаніях (структурних підрозділах) у торгівлі.

Методи трансфертного ціноутворення, згідно з методикою ОЕСР та Податкового кодексу України, розподіляються на традиційні операційні методи та методи прибутку від операцій. Вони базуються на порівнянні ціни, маржі або прибутків від окремих операцій із застосуванням трансфертних цін із ціною, маржею та прибутками від операцій між незалежними підприємствами (табл. 1).

Підприємство торгівлі має право використовувати будь-який метод, який обґрунтовано вважає найбільш прийнятним. Згідно з чинним податковим законодавством метод трансфертного ціноутворення обирається з числа вищевказаних методів з урахуванням таких критеріїв:

- 1) характер господарської операції через здійснення її функціонального аналізу (аналіз активів та ризиків, що задіяні в операції із трансфертною ціною);
- 2) аналіз наявності повної та достовірної інформації, необхідної для застосування того чи іншого методу трансфертного ціноутворення;
- 3) обов'язкове визначення ступеня зіставності між операціями пов'язаних та непов'язаних осіб;
- 4) під час вибору методу за можливістю застосування і методу порівняльної неконтрольованої ціни, а також будь-якого іншого методу віддавати перевагу методу порівняльної неконтрольованої ціни [6].

У країнах із розвинутою ринковою економікою набув поширення метод трансфертного ціноутворення на основі ринкових цін. Саме використання цього методу для здійснення внутрішнього контролю та планування діяльності підрозділів дає змогу створити певний конкурентний ринок усередині підприємства та оцінити ефективність діяльності центрів відповідальності та їхніх керівників. Цей метод можна застосовувати в умовах будь-якої організаційної структури.

Трансфертні ціни не завжди є завищеними або заниженими порівняно з ринковими. Отже, нега-

Таблиця 1

Характеристика методів трансфертного ціноутворення

Метод	Характеристики
Перша група методів	
Порівняльної неконтрольованої ціни (Comparable Uncontrolled Price – CUP)	порівняння ціни товарів (робіт, послуг), застосованої під час контрольованої операції, з ринковим діапазоном цін на ідентичні (а за їх відсутності – однорідні) товари (роботи, послуги) у зівставних операціях
Ціни перепродажу (Resale Price Method – RPM)	зіставлення валової рентабельності контрольованої операції, отриманої під час подальшої реалізації (перепродажу) товарів (робіт, послуг), що були придбані в контрольованій операції, з ринковим діапазоном валової рентабельності
«Витрати плюс» (Cost Plus Method – CPM)	зіставлення валової рентабельності собівартості контрольованої операції з ринковим діапазоном валової рентабельності собівартості
Друга група методів	
Чистої маржі від операцій або метод чистого прибутку згідно з ПКУ (Transactional Net Margin Method – TNMM)	порівняння рентабельності контрольованої операції з ринковим діапазоном рентабельності у зівставних операціях
Розподілення прибутку від операцій (Profit Split Method – PSM)	зіставлення фактичного розподілення отриманого сукупного прибутку між сторонами контрольованої операції з розподіленням прибутку, здійсненим на економічно обґрунтованій основі між непов'язаними особами

Джерело: складено на основі [5]

тивним є тільки процес зловживання (маніпулювання) трансфертними цінами. Саме зловживання приводить до завищення або заниження трансфертних цін порівняно з ринковими [7].

Можна було би припустити, що використання конкретних методів встановлення трансфертних цін залежить від сфери діяльності ТНК (матеріальне чи нематеріальне виробництво). Перевірка цієї гіпотези показала, що іноземні ТНК на ринку України, зайняті у сфері матеріального виробництва, більше тяжіють до використання методів порівняння операцій на протигагу методам на основі порівняння прибутків (табл. 2).

Зокрема, компанії, що працюють у сфері матеріального виробництва, дещо більше використовують метод «витрати плюс» і метод ціни перепродажу, тоді як компанії, зайняті переважно в нематеріальній сфері, віддають перевагу методам розподілу та порівняння прибутків, а також методу порівняльної неконтрольованої ціни (ринкового порівняння).

Пропри вищезазначене, метод «витрати плюс» займає помітне місце в методах трансферного ціноутворення, які застосовуються підрозділами ТНК, що надають послуги та виробляють нематеріальні активи.

У процесі розвитку міжнародної торгівлі та входження усе більшої кількості ТНК на ринок України питання трансфертного ціноутворення стає все більш актуальним для торговельного підприємства.

У податковому вітчизняному законодавстві спостерігається недостатня увага до визначення методів ціноутворення та певна обмеженість у застосуванні широко вживаних у світовій практиці сучасних методів ціноутворення. Оскільки застосування вищезазначених методів має значну кількість методологічних особливостей, пропонується у Податковому кодексі прописати лише найбільш суттєві принципи і зобов'язати Кабінет Міністрів України розробити відповідну методіку. Податковим органам слід також звернути увагу на те, як

Таблиця 2

Методи встановлення трансфертних цін в Україні залежно від сфери виробництва ТНК

Методи трансферного ціноутворення	Частота використання		Частота застосування	
	Матеріальне виробництво	Не матеріальне виробництво	Матеріальне виробництво	Не матеріальне виробництво
Ринкового порівняння	16,7%	44,4%	12,2%	22,6%
Ціни перепродажу	27,8%	11,1%	13,3%	8,9%
Витрати плюс	77,8%	66,7%	62,2%	36,2%
Розподілу прибутків	11,1%	55,6%	3,9%	19,7%
Інші методи	11,1%	11,1%	8,3%	5,0%
Методи порівняння операцій	94,4%	88,9%	87,8%	67,7%
Методи порівняння прибутків	22,2%	66,7%	12,2%	32,3%

Примітки:

1. Кількість ТНК у вибірці, які використовують принаймні один із методів трансферного ціноутворення, становить 27
2. Частота застосування методів розраховується як середній відсоток внутрішньофірмових операцій з використанням цих методів [8]

зміниться практика трансферного ціноутворення ТНК в Україні після прийняття відповідних норм.

Методи трансфертного ціноутворення, згідно з методикою ОЕСР та Податкового кодексу України, є актуальними для використання на підприємствах торгівлі. Вони наближають процес формування трансфертної ціни до процесу формування ціни на ринку, мінімізують ризики, пов'язані з подвійним оподаткуванням та донарахуванням податку на прибуток.

Використання того чи іншого методу формування трансфертних цін також залежить від середньо- та довгострокової стратегії підприємства, ринкової кон'юнктури, фінансового стану компанії чи групи компаній.

Керівництво торговельного підприємства самостійно приймає рішення щодо застосування відповідного методу трансфертних цін, що вже досліджений, чи розроблення власного. Один метод визначення трансфертної ціни не може задовольнити всіх потреб підприємства. Тому одна методика формування трансфертної ціни може бути використана на підприємстві для вирішення виробничих проблем, інша – для мінімізації податкових платежів тощо.

Висновки з проведеного дослідження.

Таким чином, використання трансфертних цін в умовах підвищеного рівня мінливості ринку та дії великої кількості як зовнішніх, так і внутрішніх чинників забезпечує необхідні гнучкість та еластичність планів діяльності торговельних підприємств. Останнє гарантує високі результуючі показники діяльності, міцні конкурентні позиції і високі перспективи тривалої та успішної діяльності.

БІБЛІОГРАФІЧНИЙ СПИСОК:

1. Строченко Н.І., Коблянська І. Планування і контроль на підприємстві: навч. посіб. Сум. нац. аграр. ун-т, 2015. 271 с.
2. Апопій В.В., Міщук І.П., Ребицький В.М., Рудницький С.І., Хом`як Ю.М. Організація торгівлі: Підручник; 2-ге видання., перероб. та доп. / за редакцією В.В. Апопія. К. Центр учбової літератури, 2008. 632 с.
3. Лігоненко Л.О., Височин І.В. Економіка торговельного підприємства. методика розв'язання практичних завдань навч. посіб. Київ. нац. торг.екон. ун-т, 2010. 456 с.
4. Белявцев М.І., Шестопалова Л.В. Інфраструктура товарного ринку. К. Центр навч. літ., 2005. 416 с.
5. Настанови ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб (OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations). URL:http://www.svcscentral.com/SVsitefiles/nlc/contenido/doc/073214_OECD%20TP%20Guidelines%20June%202010.pdf.
6. Податковий кодекс України : прийнятий Верховною Радою України 2 грудня 2010 р. № 2755-VI. текст із змін. станом на 1 січня 2017 р.
7. Друри К. Управленческий и производственный учет: учебный комплекс для студентов вузов М. ЮНИТИ-ДАНА, 2012. 1423 с.
8. Балюк Т.В. Інтерналізація як основа функціонування сучасних транснаціональних корпорацій. *Актуальні проблеми міжнародних відносин: Збірник наукових праць*. К : «Київський національний університет імені Тараса Шевченка. Інститут міжнародних відносин». Випуск № 82. Частина II (у двох частинах). 2009. С. 77.