

სატრანსფერო ფასების როლი ეკონომიკაში

ნელი სესაძე

სტუ, ასოცირებული პროფესორი

ლია პიტიურიშვილი

სეუ, ასოცირებული პროფესორი

რეზიუმე

სტატიაში განხილულია სატრანსფერო ფასწარმოქმნის როლი და მნიშვნელობა ბიზნესსუბიექტებისათვის და მთლიანად ეკონომიკისათვის. შედარებით ფასწარმოქმნის სფერო ისტორიულად შეზღუდული ინტერესის საგანს წარმოადგენდა. გასული საუკუნის 60-იან წლებში სატრანსფერო ფასწარმოქმნის სისტემის გამოყენება გააქტიურდა შიდა საინფორმაციო სტრუქტურის მაღალი დონის ორგანიზაციის საწარმოებში-ტრანსნაციონალური კომპანიებში. სატრანსფერო ფასი კომპანიის სტრუქტურული ერთეულების მენეჯერთა მიერ ეფექტური გადაწყვეტილების მიღების მოტივაციის გაზრდის ხერხს წარმოადგენს.

საგადასახადო ორგანოების სატრანსფერო ფასწარმოქმნის საკითხისადმი დიდ ყურადღება გამომწვეულია ტრანსნაციონალური კომპანიების მიმართ საგადასახადო ტვირთის გაანგარიშებასთან დაკავშირებით.

საკვანძო სიტყვები: სატრანსფერო ფასები, ასოცირებული კომპანიები, კონტროლირებული ოპერაცია, ეგთო-ს მოდელური კონვენცია; ტრანსნაციონალური კომპანიები,

THE ROLE OF TRANSFER PRICES IN THE ECONOMY

Neli Sesadze.
GTU professor
Lia Pitiurishvili
SEU professor

ABSTRACT

In article the system of transfer pricing as one of the main tools allowing to construct effective business process of the company is considered. In the sixties to transfer pricing interest sharply grew. It is connected with the fact that during this period the multinational companies sharply increased the presence worldwide. As management decisions of heads of divisions are based on profitability of business segments which they operate, the transfer prices perform key function in distribution of resources. From this point of view the purpose of transfer pricing for the decentralized group

of companies is achievement of its highest potential of profitability. At the same time, this mechanism can be used by the companies for reduction of the general tax burden of group of companies. This is achieved through the concentration of profits in controlled companies that are taxpayers in foreign countries with preferential tax treatment.

Keywords: transfer pricing, associated companies, controlled transactions, OECD Model convention, transnational companies

პირითადი ნაწილი

საბაზრო ეკონომიკის პირობებში ფასწარმოქმნის საფუძველს მიწოდებისა და მოთხოვნის კანონები წარმოადგენს. მიწოდება და მოთხოვნა ერთად განსაზღვრავს მრავალი საქონლისა და მომსახურების ფასს. ფასი კი ის სიგნალია, რომელიც რესურსების განაწილებას წარმართავს. ადამ სმიტის სიტყვებით -თუკი საბაზრო ეკონომიკას უზილავი ხელი მართავს, მაშინ უზილავი ხელი ეკონომიკური ორკესტრის სადირიჟოროდ სწორედ ფასების ღირებულებას იყენებს. ბაზრის კონტრაგენტები დაპირისპირებული ინტერესების ფონზე, ცდილობენ ჩამოაყალიბონ წონასწორობა მიწოდება- მოთხოვნას შორის, რომლის შედეგადაც კონკურენტული ფასები. [1]

ფასწარმოქმნის მსგავსი სისტემა აწესრიგებს ურთიერთდამოუკიდებელი გამყიდველებისა და მყიდველების გარიგებებს, მაგრამ მიუღებელია ასოცირებული პირების მიმართ, რომლებიც გაერთიანებულნი არიან ერთიან ჯგუფში, რომლის ფარგლებშიც განხორციელებულ გარიგებებზე ზეგავლენას ახდენს ჯგუფის წევრთა შორის არსებული ურთიერთობების ხასიათი. სატრანსფერო ფასი- შედარებით ფასწარმოქმნის საგანს წარმოადგენდა.

სატრანსფერო ფასის ფესვები ფირმის სტრუქტურული ქვედანაყოფებს შორის ეკონომიკურ ურთიერთობებში უნდა ვეძებოთ. თუ განვიხილავთ კომპანიას, როგორც ბიზნეს-ერთეულების ერთობლიობას, რომელთაგან თითოეული მათგანი ასრულებს თავის საკუთარ ფუნქციას და შეაქვს თავისი წილი საერთო დამატებით ღირებულებაში, მაშინ ცხადი ხდება, რომ ერთი კომპანიის ფარგლებში მიმდინარეობს საქონლისა და მომსახურების მუდმი-

ვი გაცვლა. შიდა (საანგარიშსწორებო) ფასი, რომელითაც ანხორციელებენ ქვედანაყოფები საქონლისა და მომსახურების გაცვლას ურთიერთშორის სატრანსფერო ფასის სახელით არის ცნობილი

ეს სისტემა მოითხოვს კომპანიის საქმიანობის დანაწევრებას პასუხისმგებლობის ცენტრებად და თითოეული მათგანის ეფექტიანობის განსაზღვრას ცალკეცალკე.

სატრანსფერო ფასწარმოქმნა იმ წესების ერთობლიობა, რომელსაც ბიზნესუბიექტები იყენებენ, რათა გაანაწილონ ერთობლივად გამომუშავებული შემოსავალი პასუხისმგებელ ცენტრებს შორის.[2]

სატრანსფერო ფასწარმოქმნის ძირითადი პრინციპები განხილულია რ. ენტონის და ჯ. დირდენის ნაშრომში. მათ დაამტკიცეს, რომ ტრანსფერული ფასწარმოქმნა განსაზღვრავს საწარმოთა შორის საქონლისა და მომსახურების მიწოდების მოცულობას და სიხშირეს, ზეგავლენას ახდენს შემოსავლებსა და დანახარჯზე, რადგან გამყიდველისთვის იგი შემოსავალია, ხოლო მყიდველისათვის - დანახარჯი, ამასთან ეს ფასი თითოეული საწარმოს ინტეგრაციულ სტრუქტურაში მონაწილეობიდან ფინანსური შედეგის გაანგარიშების შესაძლებლობას იძლევა. ტრანსფერული ფასწარმოქმნის პრობლემის ეკონომიკურ-მათემატიკური ინტერპრეტაცია შემუშავებულ იქნა ჯ. ხირშლეიფერის მიერ, რომელმაც განიხილა ორპროდუქტიანი ფირმა.[3]

ჯ. ხირშლეიფერის კვლევებმა დაამტკიცა, რომ ტრანსფერული ფასწარმოქმნა უნდა შეესაბამოდეს როგორც ცალკეული საწარმოს, ისე იმ ინტეგრირებული არხის სტრატეგიას, რომელშიც არის იგი გაერთიანებული. [4]

შეიძლება გამოიყოს საწარმოთა მიერ ტრანსფერული ფასების გამოყენების მიზანთა ორი დიდი ჯგუფი: კორპორაციის შიდა და გარე მოტივები.

ტრანსფერული ფასების გამოყენების შიდა კორპორაციის მიზანია:

- საერთო მოგებაში ქვედანაყოფების წვლილის განსაზღვრა და მატერიალური სტიმულირების სისტემის შემუშავება

- ქვედანაყოფების მუშაობის ეფექტიანობის და პროდუქციის კონკურენტუნარიანობის ამაღლება. ეს უკავშირდება იმ გარემოებას, რომ სტრუქტურულ ქვედანაყოფებში ძლიერდება წარმოების დანახარჯების შემცირების და პროდუქციის ხარისხის ამაღლების სტიმული.

მსოფლიო ეკონომიკის პრაქტიკაში ცნობილია სატრანსფერო ფასწარმოქმნის 3 სახე: საბაზრო ფასების საფუძველზე „გაშლილი ხელის“ პრინციპი; „თვითღირებულება+“, ხელშეკრულებითი ფასები; [4]

საბაზრო ფასების საფუძველზე სატრანსფერო

ფასების ჩამოყალიბება უფრო მეტად გამოიყენება ჯგუფის დეცენტრალიზაციის მაღალი დონის პირობებში. ამ დროს ქვედანაყოფები თავისუფალნი არიან არჩევანში: მიაწოდონ პროდუქცია გარე მომხმარებელს, თუ შიდა მომხმარებელს.

გავრცელებულია მეთოდი „თვითღირებულება+“. იგი გამოიყენება საბოლოო პროფილური პროდუქციის (მომსახურების) წარმოებაში ჩაბმული ყველა ქვედანაყოფის მიერ. ამ მეთოდით დანახარჯებს ემატება შესაბამისი დანამატი, რომელიც ასახავს მოგების ნორმას პროდუქციის ერთეულზე.

ტრანსფერული ფასები ჰოლდინგების მიერ გამოიყენება მენეჯერთა ქცევის მოტივაციის ამაღლების მიზნებისათვის დაგეგმვის, გადამწყვეტილების მიღების, რესურსების განაწილების საქმიანობასთან დაკავშირებით ბიზნესუბიექტის საუკეთესო ინტერესებიდან გამომდინარე.

კორპორაციის გარე მოტივები საერთაშორისო ტრანსფერულ ფასწარმოქმნას ეხება, რომელიც უკავშირდება ორგანიზაციის მიერ დადებულ ფასებს, როცა საქონელი ან მომსახურება გადააქვთ ამავე ორგანიზაციასთან დაკავშირებულ სტრუქტურებში, რომლებიც განსხვავებული საგადასახადო კანონმდებლობით რეგულირდება. მოგება კონცენტრირდება იმ კონტროლირებად სტრუქტურებში, რომელნიც იმყოფებიან შეღავათიანი დაბეგვრის პირობების მქონე ქვეყნებში. შედეგად მიიღება საგადასახადო ტვირთის შემცირება და საერთო მოგების ზრდა.

წარმოებული საქონელი რეალიზდება შემცირებული ფასებით საწარმოზე, რომელიც იმყოფება შეღავათიანი დაბეგვრის პირობების მქონე ქვეყანაში. შემდგომში ეს უკანასკნელი ახდენს ამ საქონლის რეალიზაციას ნორმალურ, საბაზრო ფასებში.

შესაძლოა არსებობდეს სხვა ვარიანტიც, როდესაც მწარმოებელი კომპანია იმყოფება დაბეგვრის უფრო შეღავათიან პირობებში. ამიტომ მიყიდის სავაჭრო საწარმოს მეტად მაღალ ფასში, ამით მოგების კონცენტრაცია ხდება მწარმოებელი საწარმოს დონეზე და ღებულობს საგადასახადო შეღავათს.

ერთი ქვეყნის ფარგლებში შესაძლოა გამოყენებულ იქნას ანალოგიური მექანიზმი, როცა მოგების კონცენტრაცია ხდება იმ კომპანიაში, რომელზედაც ვრცელდება საგადასახადო დაბეგვრის შეღავათიანი პირობები. შემდეგ აკუმულირებული მოგება შესაძლოა გადანაწილდეს ჯგუფის დანარჩენ მონაწილეებზე ფულადი სახსრების, დივიდენდების, სესხების გაცემის, სანესღებო კაპიტალის გადიდების და სხვა გზით.

სახელმწიფო განიხილავს ტრანსფერულ ფასწარმოქმნას მისი ფისკალური ინტერესების დარღვევად, თუკი ტრანსფერული ფასწარმოქმნა მიზნად

ისახავს საგადასახადო ტვირთის შემცირებას. სახელმწიფო ასეთ პირობებში ეროვნულ კანონმდებლობაში, თუ საერთაშორისო შეთანხმებებში ადგენს ნორმებს, რითაც კორექტირებას უკეთებს საგადასახადო ბაზას.

გადასახადების ოპტიმიზაციის მიზნებისათვის ტრანსფერული ფასწარმოქმნის გამოყენების პირველ მცდელობას ჰქონდა ადგილი 1897 წელს, როდესაც ძმებმა ვესტი შექმნეს სახელშეკრულებო ურთიერთობების სისტემა მათდამი კუთვნილ კომპანიებს შორის, ისე, რომ მოგების უდიდეს ნაწილს ოფშორულ იურისდიქციებში ტოვებდნენ.

სატრანსფერო ფასწარმოქმნის შესახებ წესები კანონმდებლობაში გათვალისწინებულ იქნა 1915 წელს დიდ ბრიტანეთში, ხოლო 1917 წელს აშშ-ში.

მიუხედავად ამისა, ეს თემა არ იყო ასე აქტუალური. მისადმი ინტერესი გაიზარდა 1960 წელს, რადგან ამ დროიდან მსოფლიო ეკონომიკაში წარმართველი ძალა ხდება ტრანსფერული კორპორაციები.

1970 წლიდან ქვეყნებმა დაიწყეს სატრანსფერო ფასწარმოქმნის საგადასახადო საკითხების საერთაშორისო რეგულირება. 1979 წელს, ხოლო შემდეგ 1984 წელს ეთგო-მ გამოსცა ეგრეთწოდებული რეკომენდაციები სატრანსფერო ფასთან დაკავშირებით (Transfer pricing Guidelines for multinational enterprises and tax administrations). ეს რეკომენდაციები განახლებულ იქნა 1995 წელს და მას შემდეგ ახლდება რეგულარულად. ეთგო-ს მოდელური კონვენცია თავდაპირველად მიმართული იყო ორმაგი დაბეგვრის თავიდან აცილებისაკენ. დროთა განმავლობაში მისი მოქმედების სფერო კიდევ უფრო გაფართოვდა და მოგების გადასახადისაგან თავის არიდების საკითხებიც მოიცვა. [8]

ევროკომისიამ ჩართო ტრანსფერული ფასწარმოქმნა ქცევის კოდექსში ("codes of conduct" by the EU Council). ევროკომისიამ შეიმუშავა guidelines on low-value-adding intra-group services, რომელიც მიღებულ იქნა 17 მაისს, 2011 წელს. გაერო-მ გამოაქვეყნა ანგარიში 1988 წელს "International Income Taxation and Developing Countries".

ეთგო-ს მოდელურ კონვენციაში შეტანილ იქნა ცვლილებები 2017 წელს. იგი დაუკავშირდა პროექტს BEPS(Base erosion and profit shifting, BEPS)-საგადასახადო ბაზის ეროზიის და დაბეგვრისაგან მოგების გადატანის სამოქმედო გეგმას. ამ პროექტმა გააერთიანა საერთაშორისო თანამეგობრობის ძალისხმევა მოგების ოფშორებში გადატანის და მოგების გადასახადის თავიდან აცილების პრობლემასთან ბრძოლაში. 2017 წლის მდგომარეობით მასში 110 ქვეყანა მონაწილეობს, ამასთან მან შეიქმნა „ინკლუზიური საფუძველი“, განვითარებადი ქვეყ-

ნების პროექტში ჩართვისათვის.[8]

საერთაშორისო ტრანზაქციების სატრანსფერო ფასწარმოქმნა საქართველოში აქტუალურია 2011 წლის 1 იანვრიდან, როცა ქართულ კანონმდებლობაში პირველად განისაზღვრა ამ თემასთან დაკავშირებული პრინციპები, თუმცა უშუალო ინსტრუქცია მიღებულ იქნა 2013 წლის 18 დეკემბერს. ამ თემას ეძღვნება საქართველოს საგადასახადო კოდექსის 126-129 მუხლები და საქართველოს ფინანსთა მინისტრის 2013 წლის 18 დეკემბრის N423 ბრძანება. [6] იგი დაფუძნებულია ეკონომიკური თანამშრომლობისა და განვითარების ორგანიზაციის 2010 წლის სატრანსფერო ფასწარმოქმნის სახელმძღვანელოს მითითებებზე, რომელიც მიეძღვნა მულტი-ნაციონალურ კომპანიებს და საგადასახადო ორგანოებს (ეთგოს სახელმძღვანელო).[9] ეთგო-ს სახელმძღვანელო სარეკომენდაციო ხასიათს ატარებს, მაგრამ პრაქტიკაში იგი წარმოადგენს კონტროლირებული ოპერაციების შეფასების საერთაშორისო სტანდარტს.

ეთგო-ს მოდელური კონვენციის მიხედვით განისაზღვრა ასოცირებული პირები. ასოცირებულ პირებად ჩაითვლებიან კომპანიები შემდეგი პირობების არსებობის შემთხვევაში:

- თუ საწარმო, პირდაპირ ან ირიბად მონაწილეობს სხვა საწარმოს კონტროლში, მართვაში ან კაპიტალში.

- ერთი და იგივე პირი პირდაპირ ან ირიბად მონაწილეობს ორივე საწარმოს მართვაში, კონტროლსა და კაპიტალში.

საქართველოს საგადასახადო კოდექსში მსგავსი ურთიერთობების აღსანიშნავად შემოღებულია ტერმინი ურთიერთდამოკიდებული პირები.[7]

განსაზღვრულ იქნა კონტროლირებადი ოპერაცია - გარიგების ერთ-ერთი მხარე წარმოადგენს შეღავათიანი დაბეგვრის მქონე/ოფშორული ქვეყნის რეზიდენტს; ან ეს არის სათავო ოფისსა და მის მუდმივ დანესებულებას შორის განხორციელებული ოპერაცია. კონტროლირებული ოპერაციები მოიცავს როგორც საქონლისა და მომსახურების გაყიდვის ან შესყიდვის ოპერაციას, ფინანსურ ოპერაციას, ან არამატერიალური აქტივთან დაკავშირებულ ოპერაციას.

საქართველოს შემოსავლების სამსახური კონტროლირებული ოპერაციების შეფასებისას მისაღებად თვლის ფასებს, რომელიც დგინდება „გაშლილი ხელის“ პრინციპის საფუძველზე.

დასკვნა

სახელმწიფოებრივმა რეგულაციებმა სატრანსფერო ფასწარმოქმნის სფეროში ხელი უნდა შეუწყოს საერთაშორისო ვაჭრობის განვითარებას,

ინვესტიციების წახალისებას, საგადასახადო ორგანოებს შორის კონფლიქტების შემცირებას, ზოგადად ქვეყნის ეკონომიკურ ზრდას.

სატრანსფერო ფასწარმოქმნის სისტემა სტრუქტურული ქვედანაყოფების მოტივაციის გაზრდის მიზნით გამოსაყენებელია საქართველოშიც, კერძოდ საბანკო სისტემაში. საბანკო სისტემა თავის მომსახურებას სთავაზობს მრავალრიცხოვანი ფილიალების მეშვეობით, რომელთა საქმიანობის ეფექტიანობის შეფასებისა და კონტროლისათვის. მნიშვნელოვან ბერკეტად გვესახება სატრანსფერო ფასწარმოქმნის გამოყენება. სატრანსფერო ფასწარმოქმნა კომერციული ბანკების აქტიური ოპერაციებისათვის საჭირო ფულად სახსრებზე შიდა საბანკო ფასის დადგენის საფუძველი იქნება.

გამოყენებული ლიტერატურა

1. ატკინსონი ენტონი, კაპლანი რობერტ; მმართველობითი აღრიცხვა, მეხუთე გამოცემა, 2009
2. მენქიუ გრეგორი, ეკონომიკის პრინციპები, 2008

3. Anthony R.N., Dearden J. Management Control Systems. - R.D. Irwin, 1984

4. Hirshleifer J. Internal pricing and decentralized decisions. - Bonini et al., 1964

<https://www.hse.ru/data/385/393/1238/Kasatkin.pdf> უკანასკნელად გადამოწმებულია 08.20. 2019

5. <http://rs.ge/4827> შემოსავლების სამსახურის სასარგებლო ინფორმაცია

6. <https://www.matsne.gov.ge/ka/document/download/2078069/0/ge/pdf> საქართველოს ფინანსთა მინისტრის ბრძანება №423 2013 წლის 18 დეკემბერი საერთაშორისო კონტროლირებული ოპერაციების შეფასების შესახებ ინსტრუქციის დამტკიცების თაობაზე

7. https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2017_tpg-2017-en ეუთო-ს მოდელური კონვენცია ახალი რეკომენდაციები

8. https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2010_tpg-2010-en უკანასკნელად გადამოწმებულია 08.20. 2019