

УДК 341.232:336.2

П.О. Селезень,

кандидат юридичних наук, старший науковий співробітник,
провідний науковий співробітник відділу дослідження
проблем оподаткування юридичних осіб
Науково-дослідного інституту фіскальної політики
Університету державної фіскальної служби України

ОСОБЛИВОСТІ ВЗАЄМНОГО УЗГОДЖЕННЯ У КОНТЕКСТІ ПОПЕРЕДНЬОГО УЗГОДЖЕННЯ ЦІНОУТВОРЕННЯ В КОНТРОЛЬОВАНИХ ОПЕРАЦІЯХ

Анотація. Взаємне узгодження становить собою механізм зближення позицій компетентних органів при попередньому узгодженні ціноутворення в контрольованих операціях на основі положень договорів про уникнення подвійного оподаткування. Його використання потребує існування належних договірних підстав та створення нормативних засад імплементації досягнутих між компетентними органами домовленостей. У цьому контексті автор характеризує особливості вітчизняного підходу.

Ключові слова: трансфертне ціноутворення, попереднє узгодження ціноутворення, взаємне узгодження, міжнародні податкові договори.

Постановка проблеми. У параграфі 4.150 Настанов ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб наголошується на тому, що договір про попереднє узгодження ціноутворення у контрольованих операціях (далі — ДУЦ) дво- чи багатостороннього характеру «у якому беруть участь компетентні органи країни, яка є стороною за договором про уникнення подвійного оподаткування має розглядатися в рамках процедури взаємного узгодження відповідно до ст. 25 Модельної податкової конвенції ОЕСР, навіть якщо такі домовленості явно не вказані в цій статті» [1, с. 218]. Звідси виникає потреба у формуванні належного розуміння особливостей механізму взаємного узгодження у контексті процедури попереднього узгодження ціноутворення

в контрольованих операціях. Зокрема, доцільним є визначення правових підстав для звернення до процедури взаємного узгодження в ДУЦ та юридичний статус домовленостей, досягнутих в рамках процедури взаємного узгодження, в т.ч. і з урахуванням вимог вітчизняного правопорядку.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Як механізм вирішення спорів щодо тлумачення і/або реалізації положень договорів про уникнення подвійного оподаткування, процедура взаємного узгодження стала об'єктом дослідження, зокрема, З. Альтмана (Z. Altman) [2, с. 251-255], Х. Олта (H. Ault) [3], К. Протто (C. Protto) [4], А. Скаара (A. Skaar) [5], Л. Терра (L. Terr) [6]. Разом з тим, їх доробок не враховував особливостей нормативного регулювання процедури взаємного узгодження в Україні.

У вітчизняній юридичній науці відповідні особливості також не досліджувались.

Мета статті полягає у характеристиці особливостей використання процедури взаємного узгодження в рамках попереднього узгодження ціноутворення в контрольованих операціях з урахуванням нормативних вимог, в т.ч. в рамках вітчизняного правопорядку.

Виклад основного матеріалу. Як відмічає Ф. Бейкер, процедура взаємного узгодження як інструмент вирішення спорів на основі договорів про уникнення подвійного оподаткування з'явилась у міжвоєнний період [7, с. 320]. При цьому вона стала не лише першою, але залишається і найбільш використовуваною формою вирішення спорів щодо тлумачення та застосування договірних форм у сфері оподаткування (наприклад, у 2015 р. податковими відомствами держав-членів ОЕСР було отримано 2509 звернень щодо процедури взаємного узгодження) [8, с. 1422; 9]. Примітно, що значна кількість випадків використання процедури взаємного узгодження обумовлена можливістю виникнення подвійного оподаткування при застосуванні принципу «витагнутої руки» у контрольованих операціях. Як зазначає Д. Шварц, «звернення до процедури взаємного узгодження найчастіше здійснюється у зв'язку з застосуванням принципу «витагнутої руки»» [10, с. 326]. Статистика держав, які активно використовують потенціал процедури взаємного узгодження, переконує в обґрунтованості такого твердження. Наприклад, Національне податкове агентство Японії за підсумками 2014 р. відзвітувало про те, що його співробітниками було отримано всього 187 запитів щодо процедури

взаємного узгодження як від платників податків, так і компетентних органів договірних держав-партнерів. З них 149 запитів стосувались можливості укладення ДУЦ двостороннього характеру. Протягом року повністю було опрацьовано 121 запит щодо процедури взаємного узгодження при укладенні ДУЦ двостороннього характеру при кількості відповідальних осіб в 41-у штатну одиницю [11, с. 40].

На думку експертів ОЕСР, нормативні засади звернення до процедури взаємного узгодження у договорах про уникнення подвійного оподаткування у випадку укладення дво- чи багатостороннього ДУЦ закладені у договірних положеннях, аналогічних п. 3 ст. 25 Модельної податкової конвенції ОЕСР: укладення ДУЦ «дозволено п. 3 ст. 25, оскільки конкретні випадки трансфертного ціноутворення», які підпадають під такий договір, в інших статтях Модельної податкової конвенції ОЕСР не розглядаються (параграф 4.150 Настанов ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб) [1, с. 219]. Як відмічає Р. Ісмер, саме перше речення п. 3 ст. 25 Модельної податкової конвенції ОЕСР розглядається експертами ОЕСР як нормативна підстава для укладення ДУЦ, оскільки воно присвячене вирішенню складних випадків або усуненню сумнівів у тлумаченні чи застосуванні договірних норм [12, с. 1803].

Таке твердження у контексті розвитку інституту попереднього узгодження ціноутворення передбачає вузький підхід, який наразі не підтримується експертами ОЕСР. У цьому контексті варто наголосити, що друге речення п. 3 ст. 25 Модельної податкової конвенції ОЕСР присвячене можливості компетентних органів

договірних держав консультиватись з приводу можливості вирішення проблеми подвійного оподаткування у випадках, не охоплених діючим у відносинах між ними договором про уникнення подвійного оподаткування. Наприклад, до таких випадків може бути віднесено оподаткування діючих на території кожної з договірних держав окремих постійних представництв компанії, яка є резидентом однієї і тієї ж третьої держави. При умові наявності договору про уникнення подвійного оподаткування у кожній з договірних держав з відповідною третьою державою експерти ОЕСР вважають за доцільне безпосередньо закріпити можливість укладення ДУЦ багатостороннього характеру, як це впливає з пропонованих змін до параграфу 52 коментарю до ст. 25 Модельної податкової конвенції ОЕСР. Ними передбачається, що відповідно до п. 3 ст. 25 Модельної податкової конвенції ОЕСР компетентним органам договірних держав повинна надаватись можливість, окрім ДУЦ двостороннього характеру, «укласти ДУЦ багатостороннього характеру з компетентними органами третіх держав при умові, що кожна з договірних держав має двосторонній податковий договір з такими третіми державами, у випадках, якщо існують складнощі або сумніви щодо тлумачення або застосування відповідних договорів (особливо у тих випадках, якщо бездіяльність договірних держав імовірно призводитиме до оподаткування не у відповідності з договірними положеннями)» [13, с. 106]. Таким чином, пропоновані зміни в коментарях до Модельної податкової конвенції ОЕСР спрямовані на розширення можливостей компетентних органів вирішувати проблему подвійного оподаткування, зокрема, у контексті застосування принципу

«витагнутої руки» у випадках, не передбачених конкретним договором про уникнення подвійного оподаткування.

Разом з тим, відповідні зміни при умові їх наступного затвердження ОЕСР у вітчизняному контексті матимуть проблемний характер у контексті сприяння розвитку практики укладення багатосторонніх ДУЦ.

Варто врахувати, що Україна, як і Бразилія, Таїланд та Туніс, висловила окрему позицію стосовно другого речення п. 3 ст. 25 Модельної податкової конвенції ОЕСР, посиляючись на те, що відповідні держави «не наділені повноваженнями згідно з національним законодавством на усунення подвійного оподаткування у випадках, не передбачених Модельною податковою конвенцією» [14, с. 489]. Такий підхід викликає сумніви, зокрема, щодо можливості укладення ДУЦ багатостороннього характеру у випадку застосування принципу «витагнутої руки» у контрольованих операціях між постійними представництвами договірних держав однієї і тієї ж компанії з третьої держави. З іншого боку, більшість договорів України про уникнення подвійного оподаткування безпосередньо містять положення, аналогічні другому реченню згаданого п. 3 ст. 25. Тим не менше, окремі договори України про уникнення подвійного оподаткування взагалі не містять положень, аналогічних другому реченню п. 3 ст. 25 Модельної податкової конвенції ОЕСР. До числа останніх можна віднести договори з Пакистаном, ПАР, Польщею, Росією, Таджикистаном, Швейцарією.

Очевидно, що у такому випадку позиція України щодо п. 3 ст. 25 Модельної податкової конвенції ОЕСР отримує своє безпосереднє нормативне втілення і вказує на можливість обмеження повноважень компе-

тентних органів, зокрема, в частині укладення на основі процедури взаємного узгодження багатосторонніх ДУЦ. Адже багатосторонні ДУЦ передбачають необхідність врахування особливостей оподаткування контрольованих операцій не лише у державах, які є сторонами конкретного договору про уникнення подвійного оподаткування, але і третіх держав.

Не менш важливим у контексті розгляду можливості звернення до процедури взаємного узгодження при попередньому узгодженні ціноутворення у контрольованих операціях є наявність у відповідному договорі про уникнення подвійного оподаткування положення, аналогічного п. 2 ст. 9 Модельної податкової конвенції ОЕСР. Останнє передбачає таке: «Якщо Договірна Держава включає до прибутків підприємства цієї Держави і, відповідно, оподатковує прибутки, за якими підприємство іншої Договірної Держави було оподатковано в цій іншій Державі, і прибутки, таким чином включені, є прибутками, які були б нараховані підприємству першої згаданої Держави, якби умови взаємовідносин між двома підприємствами були б умовами, які існують між незалежними підприємствами, тоді ця інша Держава повинна зробити відповідне коригування в сумі податку, що стягується з цих прибутків. Під час проведення такого коригування повинні бути розглянуті інші положення цієї Конвенції, а компетентні органи Договірних Держав мають консультуватися один з одним у разі потреби» [14, с. 30].

В заключній доповіді за напрямом 14 кампанії з протидії БЕПС доцільність включення в тексти договорів про уникнення подвійного оподаткування положень, аналогічних п. 2 ст. 9

Модельної податкової конвенції ОЕСР обґрунтовується так: «Більшість держав визнає, що економічне подвійне оподаткування, яке є наслідком включення прибутків асоційованих підприємств відповідно до п. 1 ст. 9, не відповідає об'єкту та цілям податкових договорів та входить в сферу процедури взаємного узгодження відповідно до ст. 25 ... Разом з тим, деякі держави займають позицію, яка передбачає, що за відсутності договірного положення, аналогічного п. 2 ст. 9, вони не зобов'язані проводити пропорційне коригування чи надавати доступ до процедури взаємного узгодження у випадку економічного подвійного оподаткування, яке інакше може виникати при проведенні первинного коригування (primary adjustment) згідно правил трансфертного ціноутворення. Така позиція порушує першопочаткову ціль податкових договорів — усунення подвійного оподаткування — та унеможливує двосторонні консультації для проведення належного коригування згідно правил трансфертного ціноутворення» [15, с. 29]. Позиція держав, які не передбачають можливості проведення пропорційного коригування чи надання доступу до процедури взаємного узгодження за відсутності положення, аналогічного п. 2 ст. 9 Модельної податкової конвенції ОЕСР, безпосередньо впливає і на практику укладення дво- чи багатосторонніх ДУЦ.

До кола держав, які за відсутності договірного положення, аналогічного п. 2 ст. 9 Модельної податкової конвенції ОЕСР, не передбачають можливості укладення дво- чи багатосторонніх ДУЦ належить Індія: «У той час як індійські правила попереднього узгодження ціноутворення передбачають можливість двосторонніх ДУЦ, переважаючим трендом є укладення

ДУЦ одностороннього характеру. Однією з причин цього є позиція Індії щодо положення про пропорційне коригування в податкових договорах. Індія вважає, що за відсутності положення про пропорційне коригування, аналогічного п. 2 ст. 9 Модельної податкової конвенції ОЕСР, вона не прийматиме запитів щодо двосторонніх ДУЦ з договірним партнером» [16]. Такий підхід Індії суттєво вплинув на статистику укладення двосторонніх ДУЦ [17, с. 11].

Серед договорів України про уникнення подвійного оподаткування положення, аналогічні п. 2 ст. 9 Модельної податкової конвенції ОЕСР, відсутні у договорах з Бразилією, Індією, Італією, Монголією, Німеччиною, Норвегією, Словаччиною, Чехією, а також в договорах, які діють на території України в силу факту правонаступництва (Іспанія, Малайзія, Японія). Додамо, що відсутність відповідних положень не означає повного унеможливлення укладення ДУЦ дво- чи багатостороннього характеру. Все залежить від підходу, якому слідує конкретна держава. Так, «Норвегія (як і більшість держав-членів ОЕСР) розглядає економічне подвійне оподаткування, яке є наслідком коригування відповідно до правил трансфертного ціноутворення, як таке, що потрапляє в сферу дії процедури взаємного узгодження згідно з ст. 25 Модельної податкової конвенції ОЕСР. Таким чином, Норвегія не забороняє доступ до процедури взаємного узгодження на тій підставі, що конкретний договір не містить аналога п. 2 ст. 9 зазначеного модельного акту ОЕСР. В окремих договорах за відсутності аналогічного положення безпосередньо закріплено те, що випадки економічного подвійного оподаткування потрапляють в сферу дії процедури взаєм-

ного узгодження» [18, с. 536].

Наявність таких прогалин не оминула уваги ОЕСР в рамках кампанії з протидії БЕПС. Згідно з п. 1 ст. 17 Багатосторонньої конвенції щодо імплементації заходів, пов'язаних з податковими договорами, у контексті для запобігання ерозії бази та переміщення прибутків від 24.11.2016 р. передбачено можливість використання положення, аналогічного п. 2 ст. 9 Модельної податкової конвенції ОЕСР. Разом з тим, по-перше, при умові висловлення застереження однією з договірних держав для іншої договірної держави така можливість зникає, по-друге, в окремих випадках така можливість залишається закритою навіть при умові підписання відповідного договору, оскільки ряд договірних держав виключили власні договори про уникнення подвійного оподаткування з переліку тих договорів, на які поширює свою дію згадана Багатостороння конвенція (станом на 01.07.2017 р. у контексті взаємовідносин з Україною до таких держав, зокрема, відносяться Австрія, Грузія, Іспанія, Нідерланди, Німеччина, Швейцарія, Японія).

Поряд з належними договірними засадами процедури взаємного узгодження, ключовим залишається питання правового статусу домовленостей між компетентними органами, якими оформлюються результати проведення такої процедури, в рамках національних правопорядків договірних держав. Адже як зазначає М. Едвардес-Кер, урівнювати за правовим статусом домовленості компетентних органів на базі міжнародного договору і сам міжнародний договір недоцільно, оскільки останній визнається частиною національної правової системи, а домовленості компетентних органів — ні [19, с. 205-206].

Згаданим дослідником виокремлено дві ключові причини, чому домовленості, досягнуті між компетентними органами на основі договірних положень, аналогічних п. 3 ст. 25 Модельної податкової конвенції ОЕСР, мають нижчий юридичний статус з конституційно-правової точки зору, якщо порівнювати їх, наприклад, з договорами про уникнення подвійного оподаткування [19, с. 313-314]:

— права і обов'язки платників податків на внутрішньодержавному рівні зафіксовані на момент вступу договору про уникнення подвійного оподаткування в силу. Наступні домовленості компетентних органів у такому випадку можуть призводити до зміни обсягу прав платника податків, що становить собою відступ від вимог законодавця, особливо якщо такі домовленості передбачають обмеження прав платника податків;

— на внутрішньодержавному рівні (на відміну від міжнародно-правового) наступним домовленостям компетентних органів на основі міждержавних договорів має надаватись нижчий правовий статус, оскільки вони обслуговують інтереси лише виконавчих органів влади. У такому випадку компетентні органи прагнуть досягти прийняттого компромісу між власними інтересами, але інтереси платника податків при цьому якщо і враховуються, то лише побіжно — в рамках позицій компетентних органів.

З результатів дослідження М. Едвардес-Кера випливає, що взаємне узгодження, досягнуте між компетентними органами договірних держав в рамках процедури попереднього узгодження ціноутворення, має відмінний, нижчий правовий статус в рамках національних правопорядків, порівняно з статусом договорів про уникнення подвійного оподаткування.

У цьому контексті Ф. Бейкер доходить висновку про те, що домовленості, досягнуті в рамках процедури взаємного узгодження на основі положень, аналогічних першому реченню п. 3 ст. 25 Модельної податкової конвенції ОЕСР, не можуть зобов'язувати національні суди, але при цьому мають враховуватись при тлумаченні договірних норм, зважаючи на положення Віденської конвенції про право міжнародних договорів від 23.05.1969 р. [7, с. 328].

Розвиваючи підхід Ф. Бейкера та беручи за основу згадану Віденську конвенцію про право міжнародних договорів, Ф. Енгелен проводить розмежування між домовленостями компетентних органів, досягнутими на підставі різних положень договору про уникнення подвійного оподаткування [20, с. 431-434]:

1) аналогічних першому реченню п. 3 ст. 25 Модельної податкової конвенції ОЕСР;

2) аналогічних другому реченню того ж пункту.

У першому випадку «відповідно до пп. »а» п. 3 ст. 31 Віденської конвенції про право міжнародних договорів ... пізніша угода щодо тлумачення договору чи застосування його положень має враховуватись, разом з контекстом, в цілях визначення звичайного значення термінів такого договору».

У другому випадку посилення на пп. »а» п. 3 ст. 31 вже є неможливим, але при цьому при умові дотримання належної процедури укладені між компетентними органами домовленості «є зобов'язуючими для договірних держав згідно з міжнародним правом та мають реалізуватись ними на основі добросовісності».

У вітчизняному контексті проблема правового статусу міжвідомчих договорів, до яких відносять і домовле-

ності компетентних органів на основі договорів про уникнення подвійного оподаткування, обумовлена тим, що як згідно положень ч. 1 ст. 9 Конституції України, так і згідно п. 3.1. ст. 3 Податкового кодексу України (далі — ПК України) їх правовий статус є невизначеним. Такі міжнародні договори за своєю природою не потребують ратифікації, що є вимогою законодавця для визнання їх частиною національного права в Україні. Тим не менше, наприклад, пп. 39.6.2.2 п. 39.6.2 п. 39.6 ст. 39 ПК України безпосередньо передбачає, що ДУЦ двостороннього характеру укладається за результатами взаємного узгодження між компетентними органами договірних держав, які є державами резидентства сторін контрольованих операцій.

У параграфі 66 Додатку IV до Настанов ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб визначається мінімальний обсяг інформації, яка має включатись до взаємного узгодження між компетентними органами як документу в рамках процедури попереднього узгодження ціноутворення в контрольованих операціях (характеристики контрольованих операцій, осіб, які є їх сторонами, опис методології, допустимі відхилення тощо) [1, с. 493]. Експерти ОЕСР наголошують: «оскільки взаємне узгодження укладається між податковими відомствами і платник податків не є стороною в таких домовленостях, то відповідні відомства мають покладатись на внутрішньодержавну процедуру підтвердження чи угоду ... для моніторингу дотримання платником податків» узгоджених умов (параграф 70 Додатку IV до Настанов ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб). При цьому обсяг узгоджених

вигід для платника податків у внутрішньодержавному підтвердженні чи укладеній угоді, які використовуються у відносинах між платником податків та податковим відомством в цілях імплементації умов досягнутого взаємного узгодження, не може бути меншим, аніж згідно умов згаданого взаємного узгодження між компетентними органами (параграф 68 Додатку IV до Настанов ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб). Якщо платник податків виявить факт того, що обсяг наданих йому переваг все ж менший порівняно з умовами взаємного узгодження, то чи може він в суді посилатись на взаємне узгодження як міжнародний договір, положення якого наділяють його конкретним обсягом переваг? Відповідь на це питання в значній мірі залежатиме від того, як суд характеризуватиме правовий статус взаємного узгодження.

Висновки. Процедура взаємного узгодження в рамках попереднього узгодження ціноутворення в контрольованих операціях є особливим механізмом запобігання конфліктним ситуаціям, заснованим на положеннях договорів про уникнення подвійного оподаткування. Звідси стає очевидним, що ефективне використання процедури взаємного узгодження передбачає два напрями: 1) формування належних нормативних підстав для застосування процедури взаємного узгодження, в т.ч. узгодження договірних засад доступу до процедури взаємного узгодження; 2) забезпечення належних умов для впровадження досягнутих домовленостей в рамках процедури взаємного узгодження, зокрема, визначення їх правового статусу на внутрішньодержавному рівні. Незважаючи на те, що

в Україні поки що не укладено жодного ДУЦ, вважаємо, що в контексті посилення тенденцій економічної глобалізації необхідно забезпечити наявність належних умов для проведення процедури взаємного узгодження при попередньому узгодженні ціноутворенні в контрольованих операціях.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations, July 2017. — Paris: OECD Publishing, 2017. — 608 p.
2. Altman, Z. Dispute Resolution under Tax Treaties / Z. Altman. — Amsterdam: IBFD, 2006. — 512 p.
3. Ault, H. Dispute Resolution: the Mutual Agreement Procedure / H. Ault // Paper No. 8-A on Selected Topics in Administration of Tax Treaties for Developing Countries, May 2013. — 29 p.
4. Protto, C. Mutual Agreement Procedures in Tax Treaties: Problems and Needs in Developing Countries and Countries in Transition / C. Protto // Intertax. — 2014. — Vol. 42. — Issue 3. — Pp. 176–178
5. Skaar, A.A. The Legal Nature of Mutual Agreements Under Tax Treaties / A.A. Skaar // Tax Notes International. — 1992. — Vol. 5. — Issue 26. — Pp. 1441-1450
6. Terr, I.B. Resolving international tax disputes : APAs, mutual agreement procedures, and arbitration / I.B. Terr // Tax management international journal. — 2012. — Vol. 41. — Issue 9. — Pp. 435-496
7. Baker, P. Double Taxation Agreements and International Tax Law. — London: Sweet&Maxwell, 1991. — 401 p.
8. Christians, A. How Nations Share / A. Christians // Indiana Law Journal. — 2012. — Vol. 87. — Pp. 1407-1453
9. Mutual Agreement Procedure Statistics for 2015 [Electronic resource]/OECD. — Mode of access: <http://www.oecd.org/tax/dispute/map-statistics-2015.htm>
10. Schwarz, J. Schwarz on Tax Treaties / J. Schwarz. — London: Wolters Kluwer, 2009. — 417 p.
11. National Tax Agency Report 2016 [Electronic resource] / National Tax Agency of Japan. — 66 p. — Mode of access: https://www.nta.go.jp/foreign_language/Report_pdf/2016e.pdf
12. Ismer, R. Art. 25: Mutual Agreement Procedure / R. Ismer // Klaus Vogel on Double Taxation Convention / Ed. by E. Reimer, A. Rust. — 4th ed., Vol. 2. — Alphen aan den Rijn: Wolters Kluwer, 2015. — Pp. 1735-1826
13. Coordinator's Report on Work of the Subcommittee on the Mutual Agreement Procedure—Dispute Avoidance and Resolution: E/C.18/2016/CRP.4, 7 October 2016 [Electronic resource] / UN Committee of Experts on International Cooperation in Tax Matters. — 137 p. — Mode of access: http://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2016/10/12STM_CRP4_Disputes.pdf
14. Model Tax Convention on Income and on Capital. Condensed Version. — Paris: OECD Publishing, 2014. — 492 p.
15. Making Dispute Resolution Mechanisms More Effective, Action 14 - 2015 Final Report, [Electronic resource] / OECD. — Paris: OECD Publishing, 2015. — 47 p. — Mode of access: <http://www.oecd.org/tax/making-dispute-resolution-mechanisms-more-effective-action-14-2015-final-report-9789264241633-en.htm>
16. Advance Pricing Agreements in India - Addressing the taxpayers needs [Electronic resource] / E&Y. — Mode of access: [http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-advance-pricing-agreements-in-india-addressing-the-taxpayers-needs/\\$FILE/EY-advance-pricing-agreements-in-india-addressing-the-taxpayers-needs.pdf](http://www.ey.com/Publication/vwLUAssets/EY-advance-pricing-agreements-in-india-addressing-the-taxpayers-needs/$FILE/EY-advance-pricing-agreements-in-india-addressing-the-taxpayers-needs.pdf)
17. Advance Pricing Agreement survey report 2017, May 2017 [Electronic resource] / KPMG. — 14 p. — Mode of access: https://assets.kpmg.com/content/dam/kpmg/in/pdf/2017/05/KPMG_APA_Survey_Report_2017.pdf

18. Kristoffersen, A. Norway / A. Kristoffersen // Cahiers De Droit Fiscal International. — 2016. — Vol. 101a. — Pp. 523-543

19. Edwardes-Ker, M. Tax Treaty Interpretation: PhD Thesis / M. Edwardes-Ker. — London: Queen Mary University of London, 1994. — 418 p.

20. Engelen, F. Interpretation of Tax Treaties under International Law / F. Engelen. — Amsterdam: IBFD, 2004. — 590 p.

Селезень П.

Особенности взаимного соглашения в контексте предварительного согласования ценообразования в контролируемых операциях.

Взаимное соглашение представляет собой механизм сближения позиций компетентных органов при предварительном согласовании ценообразования в контролируемых операциях на основании положений договоров об избежании двойного налогообложения. Его использование требует существования надлежащих договорных оснований и создания нормативных оснований имплементации достигнутых между компетентными органами договоренностей. В этом контексте автор характеризует особенности отечественного подхода.

Ключевые слова: трансфертное ценообразование, предварительное согласование ценообразования, взаимное соглашение, международные налоговые договора.

P. Selezien

Peculiarities of Mutual Agreement for Advance Pricing in Controlled Transactions.

Summary. Mutual agreement is the mechanism of reaching the compromise between the competent authorities in the context of advance pricing procedure under the provisions of double taxation treaties. Its application requires the existence of necessary conventional basis and the adoption of normative provisions for implementation of mutual agreement between competent authorities. The author describes the peculiarities of Ukrainian approach to this issue.

Keywords: transfer pricing, advance pricing, mutual agreement, international tax treaties.

