

DOI: [https://doi.org/10.24144/2409-6857.2024.1\(63\).230-237](https://doi.org/10.24144/2409-6857.2024.1(63).230-237)
УДК 338.5:336.2

Сержанов В. В., Моленда А.Р.

МІЖНАРОДНИЙ ДОСВІД ТА ПЕРСПЕКТИВИ ВПРОВАДЖЕННЯ ДОГОВОРІВ ПРО ПОПЕРЕДНЄ УЗГОДЖЕННЯ ЦІНОУТВОРЕННЯ В УКРАЇНІ

Договори про попереднє узгодження ціноутворення є важливою складовою контролю за трансфертним ціноутворенням. У статті проаналізовано зарубіжний досвід укладення договорів про попереднє узгодження ціноутворення. Проведено аналіз вітчизняних нормативних актів, які регулюють процедуру укладення договору про попереднє узгодження ціноутворення в Україні. Визначено класифікацію договорів про попереднє узгодження ціноутворення та проведено дослідження етапів процесу укладання таких договорів. Наведено основні переваги застосування договорів про попереднє узгодження ціноутворення та вказано на проблемні питання, які можуть виникнути в ході процедури їх укладання. Розглянуто перспективи укладання договорів про попереднє узгодження ціноутворення в Україні та причини їх відсутності на сьогодні.

Ключові слова: трансфертне ціноутворення, трансфертна ціна, пов'язані особи, контрольовані операції, договір про попереднє узгодження ціноутворення

Постановка проблеми. Досвід багатьох країн у сфері контролю за трансфертним ціноутворенням вказує на те, що вирішення суперечок, які виникають при цьому, за допомогою традиційних методів контролю є досить складним та ресурсозатратним як для контролюючих органів, так і для платників податків. Крім цього, традиційні методи контролю дозволяють встановити ризики лише через певний час після проведення операцій до яких застосовувалось трансфертне ціноутворення. Ці труднощі підштовхують платників податків до ініціювання процесу укладання договорів про попереднє узгодження ціноутворення, як альтернативного шляху вирішення питань трансфертного ціноутворення, а в деяких випадках також уникнення подвійного оподаткування. Передбачається, що світовий досвід укладання угод про попереднє узгодження ціноутворення буде цікавим для українських підприємств в процесі податкового планування.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблеми що виникають в процесі проведення процедури узгодження ціноутворення в контрольованих операціях є предметом дослідження здебільшого міжнародних організацій, таких як Організація економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) та

Міжнародна група з протидії відмиванню брудних грошей (FATF), та зарубіжних науковців. Так, ОЕСР розробляються відповідні рекомендації для платників податків та податкових органів проведення процедури укладання договорів про попереднє узгодження ціноутворення. Borkowski S., Afik Z., Lahav Y. Chugan P., Sawyer A., Vogeles A., Brem M. та ін. проводили дослідження щодо мотивів, причин та наслідків укладання договорів про попереднє узгодження ціноутворення.

Разом з тим, в силу новизни договорів про попереднє узгодження ціноутворення в податковому законодавстві України, питання, що пов'язані з ними, не є належним чином досліджені у вітчизняній науці.

Формулювання цілей статті. Проаналізувати міжнародний досвід укладення договорів про попереднє узгодження ціноутворення, здійснити їх класифікацію та дослідити етапи узгодження ціноутворення, вказати на переваги та недоліки договорів про попереднє узгодження ціноутворення, проаналізувати перспективи укладання договорів про попереднє узгодження ціноутворення українськими платниками податків.

Опис основного матеріалу дослідження. Загальновідомо, що значна кількість операцій, які підпадають під трансфертне ціноутворення є унікальними в тому сенсі, що порівнювані операції важко, а іноді і не можливо, знайти. Такими прикладами є передача прав на використання певної інтелектуальної власності, або продаж якогось запатентованого пристрою, чи виробництво унікальної продукції. В таких випадках має місце висока ймовірність

©Сержанов В. В., д.е.н., доц. кафедри фінансів і банківської справи, ДВНЗ «Ужгородський національний університет», e-mail: vitaliy.serzhanov@uzhnu.edu.ua

Моленда А.Р., аспірант, ДВНЗ «Ужгородський національний університет», e-mail: andrii.molenda@uzhnu.edu.ua

виникнення спору між платником податків та податковим органом щодо застосованих цін операції та розміру сплачених податків із таких транзакцій [1].

З метою мінімізації таких ризиків пропонується застосовувати договори про попереднє узгодження ціноутворення, які є чудовою альтернативою стратегії фінансового менеджменту для запобігання суперечкам щодо трансфертного ціноутворення.

Відповідно до п. 4.134 Настанов ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб (далі – Настанови ОЕСР) договір про (попереднє) ціноутворення (advanced pricing agreement (APA)) – визначено як угоду між одним або декількома пов'язаними підприємствами та однією або декількома податковими службами, укладеною перед проведенням контрольованих операцій з метою погодження умов трансфертного ціноутворення за такими операціями протягом певного періоду часу. Договір про попереднє узгодження ціноутворення у контрольованих операціях слід розглядати як додатковий механізм до традиційних способів вирішення питань, пов'язаних з трансфертним ціноутворенням [2].

Настанови ОЕСР вказують на високу ефективність застосування договорів про попереднє узгодження ціноутворення в тих випадках, коли виникають складнощі в застосуванні загальноприйнятих, традиційних механізмів вирішення питань, пов'язаних із трансфертним ціноутворенням, або коли такі механізми взагалі не можливо застосувати.

В свою чергу в пп. 39.6.1 п. 39.6 ст. 39 Податкового кодексу України (далі – ПКУ) зазначено, що попереднє узгодження ціноутворення у контрольованих операціях є процедурою між великим платником податків та центральним органом виконавчої влади, що реалізує державну податкову політику, під час якої узгоджуються критерії для визначення відповідності умов контрольованих операцій, що здійснюються або будуть здійснені великим платником податків, принципу «витягнутої руки» на підставі договору на обмежений строк [3].

Як видно із наведеної норми ПКУ, можливістю скористатись процедурою попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях можуть лише великі платники податків. Слід зазначити, що відповідно до пп. 14.1.24 п. 14.1 ст. 14 ПКУ великий платник податків – це юридична особа або постійне представництво нерезидента на

території України, у якій обсяг доходу від усіх видів діяльності за останні чотири послідовні податкові (звітні) квартали перевищує еквівалент 50 мільйонів євро, або загальна сума податків, зборів, платежів, сплачених до Державного бюджету України, контроль за справлянням яких покладено на контролюючі органи, крім митних платежів, за такий самий період перевищує еквівалент 1,5 мільйона євро [3].

Таким чином, у 2024 році процедуру попереднього узгодження ціноутворення можуть розпочати не більше 1315 платників податків, оскільки саме стільки платників податків віднесено до Реєстру великих платників податків на 2024 рік [4].

Кількість поданих до Державної податкової служби України звітів про контрольовані операції за 2022 рік становить 2292 звіти. [5] В середньому така ж кількість звітів про контрольовані операції була і в попередніх роках. Таким чином, приблизно половина платників податків, які подають звіти про контрольовані операції, могла б скористатись можливістю попереднього узгодження ціноутворення у контрольованій операції.

Разом з тим, обмеженість щодо можливості скористатись процедурою попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях лише великими платниками податків може викликати питання щодо рівності платників податків перед податковим органом з одної сторони, а з іншої сторони – дає змогу зосередити ресурс податкового органу на платників податків, що формують питому вагу податкових надходжень бюджету.

Однак, слід розглянути питання щодо можливості залучення до процедури попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях не лише великих платників податків, а й інших платників, встановивши, наприклад, мінімальний обсяг доходу з якого можна ініціювати процедуру узгодження або спростивши саму процедуру розгляду.

Перший офіційний договір про попереднє ціноутворення був підписаний в Японії Японською національною податковою асоціацією (NTA) у 1985 році. Невдовзі це зробили податкові органи США (IRS) у 1991 році, Канади (CRA) у 1994 році та Австралії (ATO) у 1995 році. [6]. В подальшому коло країн, які застосовують процедуру попереднього узгодження ціноутворення лише розширювалось.

Незважаючи на складний механізм узгодження та укладання договорів про попереднє ціноутворення вони є досить

популярним інструментом вирішення питань, пов'язаних із трансфертним ціноутворенням. Так, станом на 01.01.2022 р. у країнах Європейського Союзу було ініційовано 2271 угоду про попереднє ціноутворення, крім цього протягом року надійшло іще 829 запитів щодо початку процедури укладання договору та було завершено 867 справ [7]. Лідерами щодо кількості укладених протягом 2022 року договорів про попереднє ціноутворення є Німеччина – 208, Італія – 154 та Іспанія – 112 [7]. У США протягом 2022 року було подано 183 запити щодо початку процедури укладання договору та укладено 77 договорів [8].

За даними ДПС України договори про попереднє узгодження ціноутворення у контрольованих операціях протягом 2015 – 2020 років не укладались [9].

Практика укладання договорів про попереднє узгодження ціноутворення, яка базується на Настановах ОЕСР, виділяє наступні типи договорів в залежності від кількості держав, чії податкові органи залучені у процесі переговорів:

- односторонні договори, які укладаються між платником податків та податковим органом однієї держави. Такі договори можливі, коли податкова служба та платник податків укладають договір без залучення податкових служб інших держав;

- двосторонні договори, коли до процедури узгодження ціноутворення залучається податкова служба держави, в якій зареєстрована інша сторона контрольованої операції;

- багатосторонні договори, коли до процедури узгодження ціноутворення залучаються податкові служби держав, в яких зареєстровані інші сторони контрольованої операції.

Податковим кодексом України також передбачається можливість укладання наведених вище типів договорів. Разом з тим, укладання двосторонніх та багатосторонніх договорів про попереднє узгодження ціноутворення можливе за умови наявності міжнародних договорів (конвенцій) про уникнення подвійного оподаткування між Україною і державою або державами, які залучені до процедури попереднього узгодження ціноутворення [3].

Враховуючи можливий вплив одностороннього договору про узгодження ціноутворення на податкові зобов'язання пов'язаних підприємств в інших податкових юрисдикціях, Настанови ОЕСР вимагають інформування податкових служб інших держав, чії резиденти залучені до контрольованих

операцій, щодо початку процедури попереднього узгодження ціноутворення.

Залучення податкового органу іншої держави можливе лише у випадку, якщо платником податку ініційовано процедуру попереднього узгодження ціноутворення для укладання двостороннього або багатостороннього договору. Тобто податкова служба України не може самостійно ініціювати залучення податкової служби за місцем юрисдикції іншої сторони контрольованої операції, якщо платником податків розпочато процедуру попереднього узгодження ціноутворення для одностороннього договору.

Така вимога законодавства в подальшому, скоріш за все, буде підкорегована з метою приведення у відповідність до Настанов ОЕСР та Плану дій BEPS, а саме кроку 14 «Механізми вирішення спорів щодо застосування договорів про уникнення подвійного оподаткування», який передбачає обов'язкове запровадження процедури укладання двосторонніх договорів та підготовку рекомендацій щодо процедури укладання таких договорів [11].

Настанови ОЕСР рекомендують по можливості укладати договори про попереднє узгодження ціноутворення на двосторонній або багатосторонній основі. Такі рекомендації мотивовані тим, що значно зменшує ймовірність того, що прибуток може повністю уникнути оподаткування або, навпаки, бути оподаткованим в декількох юрисдикціях [2].

Саме через занепокоєння щодо подвійного оподаткування більшість юрисдикцій віддають перевагу двостороннім або багатостороннім договорам про узгодження ціноутворення, оскільки двосторонній або багатосторонній підхід з більшою вірогідністю гарантує, що домовленості зменшать ризик подвійного оподаткування, будуть справедливими для всіх залучених податкових адміністрацій і платників податків, а також забезпечать більшу визначеність відповідним платникам податків.

Так, наприклад, із поданих податковому органу США протягом 2022 року запитів щодо початку процедури укладання договору було 161 запит на укладання договору про узгодження ціноутворення на дво- або багатосторонній основі і тільки 22 запити на укладання одностороннього договору про узгодження ціноутворення. [8]

Щодо предмету попереднього узгодження ціноутворення, то ним можуть бути, зокрема: види та/або перелік товарів (робіт, послуг), що є предметом контрольованих операцій; методи або комбінація методів встановлення відповідності

умов контрольованої операції принципу «втягнутої руки»; перелік джерел інформації, які передбачається використати для встановлення відповідності умов контрольованих операцій принципу «втягнутої руки»; строк, на який узгоджуються ціни у контрольованих операціях; допустиме відхилення від встановленого рівня економічних умов здійснення контрольованих операцій; порядок, строки подання та перелік документів, які підтверджують дотримання узгоджених цін у контрольованих операціях. [3]

Предмет попереднього узгодження ціноутворення не обмежується лише цим переліком, оскільки ПКУ передбачається, що сторони можуть узгодити також інші умови контрольованих операцій.

Як показує досвід попереднього узгодження ціноутворення, предмет може охоплювати як усі аспекти діяльності платника податків (або пов'язаних з ним осіб) щодо трансфертного ціноутворення, так і мати більш обмежене коло питань, наприклад, стосовно застосування лише щодо конкретних операцій або лише щодо операцій з окремими пов'язаними особами.

Основним питанням у концепції укладання договорів про узгодження ціноутворення є питання, наскільки повно вони можуть охопити питання трансфертного ціноутворення платника податку, чи можна встановити тільки методологію трансфертного ціноутворення, чи передбачити більш конкретні питання. У цілому, Настанови ОЕСР рекомендують приділяти особливу увагу таким ситуаціям, коли договорів про узгодження ціноутворення виходить за межі методології, способу його застосування, критичним припущенням щодо майбутніх подій [2].

Рекомендації щодо проведення процесу попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях містяться в додатку 2 до розділу IV Настанов ОЕСР. Виходячи із вказаних настанов постановою Кабінету Міністрів України від 17.07.2015 р. №504 було затверджено Порядок попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях, за результатами якого укладаються договори, що мають односторонній, двосторонній та багатосторонній характер, для цілей трансфертного ціноутворення. В подальшому, у зв'язку з дедалі ширшим застосуванням електронних сервісів обміну інформації між платником податків та податковою службою та з метою уніфікації форми заяви, яка подається для підготовчого розгляду, процедури узгодження ціноутворення в контрольованих операціях, а

також у разі продовження строку дії договору про попереднє узгодження ціноутворення, Кабінетом Міністрів України постановою від 28.10.2021 р. №1114 було затверджено новий Порядок попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях, за результатами якого укладаються договори, що мають односторонній, двосторонній та багатосторонній характер, для цілей трансфертного ціноутворення (далі – Порядок №1114)

Враховуючи, що Порядок №1114 розроблявся під впливом Настанов ОЕСР, то процес укладання договору про узгодження ціноутворення можна розділити на три етапи: 1) підготовчий розгляд; 2) попереднє узгодження ціноутворення; 3) підписання договору.

Ініціювання процедури укладання договору про узгодження ціноутворення здійснюється платником податків. Причому, як Настанови ОЕСР, так і Порядок №1114 передбачають можливість попереднього (підготовчого) узгодження питань, що стосуються майбутнього договору про ціноутворення.

Відповідно до Порядку №1114 з метою проведення підготовчого розгляду платник податків має право звернутися до податкової служби України із заявою про попереднє узгодження ціноутворення для проведення підготовчого розгляду питання щодо проведення процедури узгодження ціноутворення. Отримавши таку заяву, податковий орган протягом 10 робочих днів повідомляє платника податків про час, дату і місце проведення зустрічі [10].

На цьому етапі можуть розглядатись питання щодо сторін контрольованих операцій та їх резидентство, необхідність залучення податкових органів інших держав, у випадку, якщо передбачається укладання дво- або багатостороннього договору, обставини проведення та ринкові умови в яких здійснюються контрольовані операції, запропоновані методи або комбінація методів визначення відповідності умов контрольованих операцій принципу «втягнутої руки», ймовірні зміни економічних умов проведення контрольованих операцій, строк дії договору та можливість його пролонгації в майбутньому тощо.

Порядок №1114 зобов'язує інформувати платника податків про результати підготовчого розгляду протягом 60 календарних дні з дати надходження заяви [10].

Слід зазначити, що платник податків не зобов'язаний звертатись щодо проведення

попереднього розгляду а може одразу звернутись із заявою про попереднє узгодження ціноутворення.

Не дивлячись на те, чи проводилась процедура попереднього розгляду, платник податків може розпочати процедуру попереднього узгодження ціноутворення шляхом подання до податкового органу відповідної заяви, із зазначенням в ній загальної інформації, та документів, перелік яких наведено в п. 13 Порядку №1114, зокрема і проект договору.

Даний перелік документів не є виключним, оскільки платник податків може подати і інші документи, що стосуються контрольованих операцій, та можуть мати суттєвий вплив на предмет договору.

У випадку подання заяви з метою укладання дво- або багатостороннього договору додатково подається документ, яким підтверджується, що нерезидент, який є стороною контрольованої операції, є резидентом країни з якою укладено договір про уникнення подвійного оподаткування, а також підтвердження звернення контрагента платника податків до іноземного податкового органу держави, з якою діє договір України про уникнення подвійного оподаткування, про проведення процедури узгодження ціноутворення.

Можливість проведення успішних переговорів щодо укладання договору про ціноутворення в багато чому залежить від співпраці платника податків та податкової служби. Платник податків повинен допомагати податковій службі в проведенні об'єктивної оцінки наданих ним пропозицій та, у випадку необхідності, надавати додаткову інформацію, що більш точно розкриває суть контрольованих операцій. Це можуть бути додаткові угоди, що стосуються суті операцій, прогнози та бізнес-плани, фінансові показники, інформацію від контрагентів, задіяних в контрольованих операціях.

Крім того, платник податків повинен гарантування, що податкові органи до початку переговорів володіють усією необхідною інформацією, а також добре розуміють питання, які є предметом майбутнього договору.

Обсяг необхідної додаткової інформації та документації буде залежати від обставин конкретної операції та від розуміння впливу цієї операції на трансфертне ціноутворення. Тому не може бути визначено точного переліку інформації, яку потрібно надавати до податкового органу.

Жодних термінів щодо тривалості процедури попереднього узгодження ціноутворення ні

Настанови ОЕСР, ні чинне законодавство України не містять. Порядок №1114 лише вказує на те, що перше спільне обговорення поданої заяви має відбутись не пізніше ніж за 30 календарних днів з дати її отримання податковим органом та не пізніше ніж за 60 календарних днів з дати отримання заяви податковий орган України має звернутись до іноземного податкового органу щодо проведення консультацій з питань проведення процедури узгодження ціноутворення, якщо метою є укладання дво- або багатостороннього договору [10].

Відсутність таких термінів є об'єктивною обставиною, оскільки проведення процедури попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях залежить від суті таких операцій та може потребувати вивчення впливу багатьох факторів на трансфертне ціноутворення а також залучення сторонніх експертів.

Світовий досвід проведення процедури попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях вказує та те, що така процедура може зайняти в середньому 2,5 – 4 роки. Так, у США середній термін тривалості завершених перемовин продовжив зростати у 2022 році до 43,4 місяців (з 35,1 місяців у 2021 році та 32,7 місяців у 2020 році) [8]. Аналогічно, зросла тривалість процедури попереднього узгодження і у Великій Британії з 34 місяців у періоді 2021 – 2022 роки до 38,9 місяців у періоді 2022 – 2023 роки [12]. Щодо країн Європейського Союзу, то середня тривалість процедури попереднього узгодження дво- та багатосторонніх договорів (для контрагентів з ЄС) у Бельгії складає 39 місяців, у Франції та Німеччині – 42 місяці, Польщі – 35 місяців [13].

Завершуючи процедуру узгодження ціноутворення платник податків та податковий орган повинні досягти згоди щодо предмета такої процедури, критеріїв визначення відповідності умов контрольованих операцій принципу «витагнутої руки» а також узгодити проект договору.

Після остаточного погодження, податкові органи вводять договір про узгодження ціноутворення у дію в своїй юрисдикції. Спосіб такого погодження може відрізнитися у різних країнах. Так, Порядком №1114 передбачено, що договір, після його підписання сторонами, набирає чинності з узгодженої платником податків та податковим органом дати, з урахуванням особливостей контрольованих операцій, які стали предметом договору [10].

Настанови ОЕСР рекомендують укласти договір узгодження ціноутворення терміном на 3 – 5 років, однак вказують на те, що такий термін підлягає обговоренню в кожному конкретному випадку. Законодавством України передбачається, що строк дії такого договору не може перевищувати 5 років, однак існує можливість продовження терміну його дії ще до 5 років.

Встановлення певного терміну дії договору може породжувати суперечки між метою укладання договору, а саме забезпечення впевненості платника податків протягом тривалого часу, та прогнозами щодо майбутніх умов контрольованих операцій, які в довготривалій перспективі будуть менш точними.

Так укладаючи договір узгодження ціноутворення щодо операцій які тільки будуть мати місце в майбутньому, виникає необхідність зробити певні припущення щодо таких операцій та зовнішніх факторів, які можливо впливатимуть на ці операції під час їх реалізації. З цього випливає необхідність адаптувати методологію розрахунку ціноутворення майбутніх операцій до впливу таких факторів, наприклад, як зміна ринкових умов, обсягу продажу, попиту, нові технології, податкова політика держави тощо.

Така методологія має враховувати можливі зміни в обставинах проведення контрольованих операцій шляхом коригування майбутньої ціни або встановлення діапазону цін. Дослідження даних питань буде вимагати від платника податків надання комерційної інформації щодо прогнозів розвитку бізнесу. Враховуючи її стратегічне значення така інформація є більш чутливою для розкриття, ніж інформація отримана після завершення операцій, та вимагає впевненості платника податків у збереженні її конфіденційності та гарантування захищеності.

Окремо слід зазначити, що в деяких країнах укладання договорів про узгодження ціноутворення є платним. Так в Німеччині платнику податків необхідно буде заплатити від 10 до 30 тис. Євро, в Італії – від 10 до 50 тис. Євро при укладанні дво- та багатосторонніх договорів в залежності від обсягу обороту групи, в Польщі – плата за подання становить 1% від вартості транзакції, але загалом не менше 5000 злотих і не більше 200000 злотих [13]. Законодавством України не передбачено стягування плати за підписання договорів про узгодження ціноутворення.

Висновки і перспективи подальших досліджень. Підсумовуючи наведене, можна

стверджувати, що в той час, як щорічна документація з трансфертного ціноутворення аналізує контрольовані операції, які вже були проведені в минулому, то договори про узгодження ціноутворення будуть стосуватись майбутніх операцій платника податків. В багатьох дослідженнях договори про узгодження ціноутворення розглядаються як певна альтернатива стратегії фінансового менеджменту на користь запобігання суперечкам щодо трансфертного ціноутворення. В такому випадку платники податків відмовляються від частини своїх повноважень щодо планування в обмін на зниження можливого ризику податкових спорів.

Отримання певного роду «страхового полісу» щодо майбутніх контрольованих операцій робить договори про попереднє узгодження ціноутворення дедалі більш популярними у світі, оскільки підписуючи такий договір платник податків узгоджує свою позицію із податковим органом, роблячи її захищеною від ризику оскарження з боку останнього. Крім того, податковий орган зазвичай погоджується на поширення дії договору про попереднє узгодження ціноутворення на попередні фінансові роки. Це дуже вигідно для платників податків, які погоджуються укласти договір про попереднє узгодження ціноутворення за результатами поточної перевірки.

Вітчизняне законодавство, що регулює договори про попереднє узгодження ціноутворення, відповідає світовій практиці з цього питання та має позитивний вплив на податкову систему України.

Разом з цим, проаналізувавши чинне законодавство України звертає на себе питання відсутності граничного терміну протягом якого може відбуватись процес узгодження предмету договору про попереднє ціноутворення. Враховуючи специфіку даного процесу, спрогнозувати такі терміни є дійсно складним завданням, однак, така ситуація зумовлює відсутність механізму впливу на податковий орган, в якого не має часових обмежень у прийнятті рішень.

Відсутність укладених договорів про попереднє узгодження ціноутворення в Україні вказує на критично низький рівень податкового інформування та консультування платників податків щодо засад податкового контролю трансфертного ціноутворення. Можливість укладання договорів про попереднє узгодження ціноутворення має розглядатись заохочення платників податків до добровільного виконання своїх податкових обов'язків.

Крім того, укладання договорів про попереднє узгодження ціноутворення має подаватись як заохочення міжнародних компаній до інвестування в економіку України, підвищення прозорості податкової системи, економії їх часу та витрат, запобігання податкових спорів та адміністративного тиску.

ПЕРЕЛІК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Afik Z., Lahav Y. Practical Valuation of Risk Transfer in Advance Pricing Agreements. – Journal of Tax Administration, [S.l.], v. 4, n. 1, may 2018. ISSN 2059-190X. – Режим доступу: <http://jota.website/index.php/JoTA/article/view/164/123>
2. ОЕСР (2022), Настанови ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для транснаціональних компаній та податкових служб (у ред. 2022 року) [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://read.oecd-ilibrary.org/taxation/oecd-transfer-pricing-guidelines-for-multinational-enterprises-and-tax-administrations-2022_0e655865-en#page216
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 № 2755-VI. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>
4. Наказ ДПС України від 20.10.2023 №872. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/zakonodavstvo-pro-diyalnis/nakazi-pro-diyalnist/78540.html>
5. Результати роботи ДПС щодо податкового контролю за трансфертним ціноутворенням (січень 2024 року). [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://tax.gov.ua/diyalnist-/transfertne-tsinoutvorennya-ta-mijnarodne-opodatkuvannya/transfertne-tsinoutvorennya/prezentatsiyini-materiali/748616.html>
6. Borkowski, S. C. (2008). The History of PATA and its Effect on Advance Pricing Arrangements and Mutual Agreement Procedures. International Journal of Accounting, Auditing and Taxation, 17: 31-50. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.sciencedirect.com/science/article/abs/pii/S1061951808000025?via%3Dihub>
7. Overview of numbers submitted for Statistics on Pending Mutual Agreement Procedures (MAPs) under the Arbitration Convention (AC) at the End of 2022. [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://taxation-customs.ec.europa.eu/system/files/2023-12/AC%20MAP_2022_Final.pdf
8. Announcement and report concerning advance pricing agreements. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://www.irs.gov/pub/irs-drop/a-23-10.pdf>
9. Аналіз регуляторного впливу проекту постанови Кабінету Міністрів України «Про затвердження Порядку попереднього узгодження ціноутворення у контрольованих операціях, за результатами якого укладаються договори, що мають односторонній, двосторонній та багатосторонній характер, для цілей трансфертного ціноутворення». [Електронний ресурс] – Режим доступу: https://mof.gov.ua/storage/files/ARV_Postanova_%D0%90%D0%A0%D0%90_4_1_%D0%B4%D0%BE%D0%BE%D0%BF%D1%80%D0%B0%D1%86%2005_07_2021.pdf
10. Постанова Кабінету Міністрів України від 28.10.2021 р. №1114. [Електронний ресурс] – Режим доступу: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1114-2021-%D0%BF#Text>
11. BEPS Action 14 on More Effective Dispute Resolution Mechanisms. Peer review documents. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://www.oecd.org/tax/beps/beps-action-14-on-more-effective-dispute-resolution-peer-review-documents.pdf>.
12. Transfer Pricing and Diverted Profits Tax statistics 2022 to 2023. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <https://www.gov.uk/government/publications/transfer-pricing-and-diverted-profits-tax-statistics-2022-to-2023/transfer-pricing-and-diverted-profits-tax-statistics-2022-to-2023>
13. Statistics on APA's (Advance Pricing Agreements) in the EU at the End of 2022. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: https://taxation-customs.ec.europa.eu/document/download/d96e1bc2-a820-45d6-b26d-187514bffdde_en?filename=APAs_2022_FINAL.pdf

REFERENCES

- Andrushkiv, B. (2022). Problemy upravlinnia ekonomichnoiu bezpekoiu pidpriemstva na zasadakh kompetentnisnoho pidkhodu []. Ekonomichnyi analiz – Economic analysis, 32, 3, 299-306 [in Ukrainian].
2. Honcharova, O. M. (2013). Reinzhyrnyh biznes-protseviv yak metod protsesnoho upravlinnia [Reengineering of business processes as a method of process management]. Visnyk Kyivskoho natsionalnoho universytetu im. Tarasa Shevchenka. Seriya: Ekonomika - Bulletin of the Kyiv National University named after Taras Shevchenko. Series: Economics, 151. Retrieved from: <https://cyberleninka.ru/article/n/reinzhyrnyh-biznes-protseviv-yak-metod-protsesnogo-upravlinnya> (data

- obrashchenia: 12.03.2024). [in Ukrainian].
3. Hrynychutsyi, V. I. (2010). *Ekonomika pidpriemstva* [Business economics]. – K.: TsUL [in Ukrainian].
 4. Symakov, V.S. (n.d.). *Zmist upravlinnia pidpriemstvamy elektronnoi komertsii yak subiektamy innovatsiinoho pidpriemnytstva* [Contents of management of e-commerce enterprises as subjects of innovative entrepreneurship]. Retrieved from: https://www.researchgate.net/profile/Svitlana-Fedulova/publication/345096700_methodological_basis_of_formation_and_assessment_of_the_territory%27s_attractiveness/links/5ff623f2a6fdccdb83721b7/methodological-basis-of-formation-and-assessment-of-the-territorys-attractiveness.pdf#page=6 [in Ukrainian].
 5. Knysh, I.V. (2023). *Vymohy rynku pratsi: transformatsiini biznes-praktyky* [Labor market requirements: transformative business practices]. *Aktualni problemy ekonomiky - Actual problems of the economy*, 7 (265), 16-33. Retrieved from: https://eco-science.net/wp-content/uploads/2023/07/06.23._topic_Inna-V.-Knysh-16-33.pdf. [in Ukrainian].
 6. Kuznetsova, A. (2023). *Stan rynku e-commerce v Ukraini: Mykyta Artemchuk pro tendentsii, vyklyky ta tochky dlia rozvytku* [State of the e-commerce market in Ukraine: Mykyta Artemchuk about trends, challenges and points for development]. Retrieved from: <https://web-promo.ua/ua/blog/stan-rinku-e-commerce-v-ukrayini-mikita-artemchuk-pro-tendenciyi-vikliki-ta-tochki-dlya-rozvitku/> [in Ukrainian].
 7. Meniaiev, M. F. (2021). *Instrumenty tsyfrovoy ekonomiky na pidpriemstvi* [Tools of the digital economy at the enterprise]. Retrieved from: <https://cyberleninka.ua/article/n/instrumenty-tsifrovoy-ekonomiki-na-predpriyatii/viewer>. [in Ukrainian].
 8. Pererva, P. H. (2015). *Zbalansovana systema pokaznykiv v innovatsiino-investytsiinii politytsi promyslovoho pidpriemstva* [Balanced system of indicators in the innovation and investment policy of an industrial enterprise]. *Tekhnichniy prohres ta efektyvnist vyrobnytstva – Technical progress and production efficiency*, 60 (1169), 50-54 [in Ukrainian].
 9. Podrez, O. I. (2019). *Instrumenty upravlinnia stalym rozvytkom promyslovoho pidpriemstva: Teoriia ta praktyka zastosuvannia* [Tools for managing the sustainable development of an industrial enterprise: Theory and practice of application]. Retrieved from: <https://cyberleninka.ru/article/n/instrumenti-upravlinnya-stalim-rozvytkom-promislovogo-pidpriemstva-teoriya-ta-praktika-zastosuvannya>. [in Ukrainian].
 10. Polianska, A. S. (2015). *Biudzhetuвання z nulia yak tekhnolohiia upravlinnia innovatsiinou diialnistiu pidpriemstv* [Budgeting from scratch as a technology for managing innovative activity of enterprises]. Retrieved from: https://economics.net.ua/files/science/probl_innov_rozv/2015/t2/tom_1_2.pdf#page=47. [in Ukrainian].
 11. Sierkova, H. M. (2015). *Instrumenty upravlinnia ekonomichnym rozvytkom promyslovykh pidpriemstv* [Tools for managing the economic development of industrial enterprises]. *Teoretychni i praktychni aspekty ekonomiky ta intelektualnoi vlasnosti - Theoretical and practical aspects of economics and intellectual property*, 1(1), 171-175. Retrieved from: [http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tpaeiv_2015_1\(1\)_28](http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tpaeiv_2015_1(1)_28). [in Ukrainian].
 12. Udris, N.S. (2016). *Dyzain-myslennia ta dyzain-menedzhment (novi paradyhmy innovatsiinoho vedennia biznesu)* [Design thinking and design management (new paradigms of innovative business)]. *Upakovka Packaging*, 6, 57-60. Retrieved from: http://nbuv.gov.ua/UJRN/Upakovka_2012_6_20. [in Ukrainian].
 13. Rigby, D. (2023). *Management Tools & Trends 2023*. BAIN & Company. Retrieved from: <https://www.bain.com/insights/management-tools-and-trends-2023/>. [in English].
 14. Smentyna, N. (2021). *The transformation of business process management in e-commerce in the context of current business development trends. Transformation of the Economy, Finance and Management in a Pandemic: the Development of Digital Technologies: Collective monograph*. Poland: “Publishing House “Baltija Publishing” [in English].
 15. Svatošová, V. (2015). *The Use of Marketing Management Tools in E-commerce*. *Acta Universitatis Agriculturae et Silviculturae Mendelianae Brunensis*, 63(1), 303-312 [in English].

Отримано 22.02.2024