

Г. А. Лоскоріх,
доктор філософії 071 "Облік і оподаткування", доцент, заступник завідувача кафедри обліку і аудиту, Закарпатський угорський інститут імені Ференца Ракоці II
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-5402-7220>
К. А. Сочка,
к. е. н., доцент, доцент кафедри обліку і аудиту,
Закарпатський угорський інститут імені Ференца Ракоці II
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-6247-221X>
Е. Г. Шебештенъ,
доктор філософії 051 "Економіка", старший викладач кафедри обліку і аудиту,
Закарпатський угорський інститут імені Ференца Ракоці II
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9471-5458>

DOI: 10.32702/2306-6814.2024.20.94

ПЛАН ДІЙ BEPS: КЛЮЧОВІ ПОЛОЖЕННЯ ДЛЯ ОПОДАТКУВАННЯ ПРИБУТКУ

G. Loskorikh,
PhD 071 "Accounting and Taxation", Associate Professor, Deputy Head of the Department of Accounting and Auditing, Ferenc Rakoczi II Transcarpathian Hungarian College of Higher Education
K. Sochka,
PhD in Economics, Associate Professor,
Associate Professor of the Department of Accounting and Auditing,
Ferenc Rakoczi II Transcarpathian Hungarian College of Higher Education
E. Shebeshten,
PhD 051 "Economics", Senior Lecturer of the Department of Accounting and Auditing,
Ferenc Rakoczi II Transcarpathian Hungarian College of Higher Education

BEPS ACTION PLAN: KEY PROVISIONS FOR PROFIT TAXATION

Впровадження ефективних управлінських механізмів у різних сферах публічного врядування, з врахуванням міжнародних практик і стандартів, є фундаментом для досягнення стратегічних цілей оподаткування, зокрема суттєвого скорочення виведення українського капіталу за кордон, що створює умови для його ефективного використання в межах національної економіки. Такі механізми сприятимуть зростанню внутрішніх інвестицій, зміцненню фінансової стабільності держави та розвитку її економічного потенціалу, дозволяючи залучати нові ресурси для модернізації інфраструктури та покращення добробуту громадян. Україна, як і багато інших країн, впроваджує положення Плану дій BEPS у національне законодавство, що робить необхідним подальше дослідження їхньої ефективності. Імплементация цих положень спрямована на посилення боротьби з агресивним податковим плануванням та запобігання втратам податкових надходжень через розмивання податкової бази та переміщення прибутків у низькоподаткові юрисдикції. Метою статті є визначення ключових положень для оподаткування прибутку підприємств у рамках імплементации Плану дій BEPS в Україні. Проаналізовано динаміку податкових надходжень до державного бюджету України протягом 2018–2023 рр. Визначено, що податок на прибуток підприємств є одним із основних бюджетоутворюючих податків України разом з ПДВ, податком на доходи фізичних осіб та акцизним податком. Узагальнені і охарактеризовані ключові положення Плану дій BEPS для оподаткування прибутку. Визначено, що

податок на виведений капітал спрямований на стимулювання реінвестицій, оскільки підприємства, які залишають прибуток у бізнесі для подальшого розвитку, уникають негайного оподаткування; натомість податок на прибуток обкладає оподаткуванням усі прибутки, незалежно від їхнього призначення, що може бути стримуючим фактором для інвестицій та розвитку бізнесу. Впровадження заходів Плану дій BEPS та процесу деофшоризації є важливим кроком для України на шляху до податкової прозорості та збільшення бюджетних надходжень. Однак, щоб мінімізувати негативні наслідки для вітчизняного бізнесу, необхідно ретельно планувати реформи, враховуючи національні особливості та можливості податкової системи.

The implementation of effective management mechanisms in various spheres of public governance, taking into account international practices and standards, is the foundation for achieving the strategic goals of taxation, in particular, a significant reduction in the withdrawal of Ukrainian capital abroad, which creates conditions for its effective use within the national economy. Such mechanisms will contribute to the growth of domestic investments, the strengthening of the financial stability of the state and the development of its economic potential, allowing to attract new resources to modernize the infrastructure and improve the welfare of citizens. Ukraine, like many other countries, is implementing the provisions of the BEPS Action Plan into national legislation, which makes further research into their effectiveness necessary. The implementation of these provisions is aimed at strengthening the fight against aggressive tax planning and preventing the loss of tax revenues due to the erosion of the tax base and the transfer of profits to low-tax jurisdictions. The purpose of the article is to determine the key provisions for corporate income taxation within the framework of the implementation of the BEPS Action Plan in Ukraine. The dynamics of tax revenues to the state budget of Ukraine during 2018-2023 were analyzed. It was determined that the corporate income tax is one of the main budget-forming taxes of Ukraine along with VAT, personal income tax and excise tax. The key provisions of the BEPS Action Plan for income taxation are summarized and characterized. It is determined that the tax on withdrawn capital is aimed at stimulating reinvestment, since enterprises that leave profits in the business for further development avoid immediate taxation; instead, the income tax taxes all profits, regardless of their destination, which can act as a disincentive to investment and business development. Implementation of the measures of the BEPS Action Plan and the de-offshore process is an important step for Ukraine on the way to tax transparency and increasing budget revenues. However, in order to minimize the negative consequences for domestic business, it is necessary to carefully plan the reforms, taking into account the national features and capabilities of the tax system.

*Ключові слова: План BEPS, оподаткування, прибуток, податок на прибуток, прозорість.
Key words: BEPS Plan, taxation, profit, income tax, transparency.*

ПОСТАНОВКА ПРОБЛЕМИ У ЗАГАЛЬНОМУ ВИГЛЯДІ ТА ЇЇ ЗВ'ЯЗОК ІЗ ВАЖЛИВИМИ НАУКОВИМИ ЧИ ПРАКТИЧНИМИ ЗАВДАННЯМИ

Останнє десятиліття стало переломним у сфері оподаткування як в Україні, так і в усьому світі. Однією з найважливіших проблем є практика виведення прибутків з-під оподаткування через офшорні юрисдикції. Це дозволяє транснаціональним корпораціям і окремим особам мінімізувати свої податкові зобов'язання, переводячи кошти до країн з низькими або нульовими податковими ставками. Проте завдяки ініціативам, як-от BEPS, з'явилися міжнародні інструменти для боротьби з агресивним податковим плануванням і зловживанням офшорними схемами. Украї-

на входить до ТОП-15 країн, що розвиваються, вражених недугою втечі капіталу в офшори. За альтернативними підрахунками міжнародної організації Global Financial Integrity, протягом 2004—2013 років з України до низькоподаткових юрисдикцій було виведено близько 116 млрд дол США, а у 2017 році — 8—9 млрд дол США. Як наслідок, бюджет недоотримає близько 50 млрд грн на рік у зв'язку з несплатою податку на прибуток [9]. Метою Плану дій BEPS є запобігання ухиленню від сплати податків і агресивному податковому плануванню, яке використовує прогалини або невідповідності у податкових системах різних країн. BEPS працює над усуненням цих прогалин, пропонуючи заходи для гармонізації податкових правил на міжнародному рівні.

АНАЛІЗ ОСТАННІХ ДОСЛІДЖЕНЬ І ПУБЛІКАЦІЙ

Питанням впровадження Плану дій BEPS, а також аналізу особливостей його використання як важливого інструменту для підвищення ефективності податкових систем у глобальному контексті приділяли увагу науковці Кокфільд А. Дж. [2], Янски П., Кокеш О. [3] та багато інших. Проблеми функціонування офшорних зон і шляхи подолання наслідків їх негативного впливу на економіку України досліджували Бодров В., Фенюк Я. [8], Краєвський В., Бардаш С. [9], Манзюк О. [10], Мартиненко В. О., Гордієнко В. П. [11]. Однак, незважаючи на значну кількість наукових напрацювань, питання оподаткування прибутку у рамках імплементації Плану дій BEPS та для забезпечення процесу деофшоризації залишається актуальним і потребує подальших досліджень.

ФОРМУЛЮВАННЯ ЦІЛЕЙ СТАТТІ (ПОСТАНОВКА ЗАВДАННЯ)

Метою статті є визначення ключових положень для оподаткування прибутку підприємств у рамках імплементації Плану дій BEPS в Україні.

ВИКЛАД ОСНОВНОГО МАТЕРІАЛУ ДОСЛІДЖЕННЯ

Уперше термін "offshore" (дослівний переклад — "поза берегом") з'явився в американській пресі наприкінці 50-х рр. XX ст. Ішлося про фінансову структуру, яка звільнилася від оподаткування через розміщення свого офіса поза межами Сполучених Штатів Америки [10].

Необхідно зазначити, що офшорна зона — це країна чи окремі території країн, де на державному рівні для певних типів компаній, власниками яких є іноземці, встановлено значні пільги з оподаткування, частково або цілком знято митні й торговельні обмеження, знижені або відсутні вимоги до бухгалтерського обліку й аудиту [11].

Число офшорних зон у світі доволі важко визначити точно, оскільки їхня кількість і статус постійно змінюються. Деякі країни чи юрисдикції можуть змінювати своє законодавство, посилюючи вимоги до прозорості, або навпаки, створювати сприятливі умови для офшорних компаній. Водночас міжнародні організації, як-от ОЕСР, регулярно оновлюють списки "податкових гаваней", реводять аудит та запроваджують санкції, щоб змусити такі зони дотримуватись міжнародних стандартів. Офшорні зони характеризуються низькими або відсутніми податками для іноземних компаній, а також високим рівнем конфіденційності для власників активів. Саме це робить їх привабливими для бізнесу, який шукає способи мінімізувати податкові зобов'язання. Найбільш повний список офшорних зон 2019 р., що визнає наша держава, наведений у розпорядженні Кабінету Міністрів України від 23 лютого 2011 р. № 143-р "Про віднесення держав до переліку офшорних зон", зі змінами та доповненнями [15].

BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) — це міжнародний проєкт Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) і країн Великої двадцятки (G20), що спрямований на вирішення проблем, пов'язаних із

переміщенням прибутку великими транснаціональними компаніями до юрисдикцій із низьким рівнем оподаткування.

Однією з важливих цілей проєкту BEPS є підтримка "ефективного фіскального суверенітету країн над структурою їхніх податкових систем" [5]. Ця мета поділяється домінуючим підходом у філософській літературі про справедливість у сфері міжнародного оподаткування. Дітш П. наголошує, що важливість захисту фінансового самовизначення можна розуміти як вимогу міжнародної справедливості, інтернаціоналістичного розгляду глобальної справедливості, вперше запропонованого Ронзоні М. [7].

Громадські комунікації представляють мету проєкту досить лаконічно: цільова аудиторія офіційної сторінки проєкту BEPS на веб-сайті ОЕСР використовує такий заголовок "Міжнародна співпраця для припинення ухилення від сплати податків" [6].

Однак при читанні технічних звітів вимальовується дещо інша картина. Уже у звіті 2013 року, коли розпочав свою роботу проєкт BEPS, підкреслювалося, що: "[...] співпраця з метою вирішення проблем BEPS посилить і підтримає зусилля окремих урядів у внутрішній політиці, спрямованих на захист їх бази оподаткування, одночасно захищаючи транснаціональні компанії від невизначеності чи подвійного оподаткування" [4]. Фактично ця заява містить подвійну мету: усунути або, принаймні, зменшити те, що називається "розмиванням бази та переміщенням прибутку", не збільшуючи випадків подвійного оподаткування. Це означає, що якби розмивання бази та переміщення прибутку було усунуто, але таким чином, щоб також збільшити подвійне оподаткування прибутку від бізнесу, цілі проєкту BEPS, ймовірно, не були б досягнуті.

У нещодавньому коментарі офіційні особи ОЕСР Сент-Аманс П., Просс А. і Петерсон Дж. зазначили наступне щодо проєкту BEPS 2.0 "загальний графік реалізації проєкту значною мірою обумовлювався зростаючим поширенням податків на цифрові послуги та іншими односторонніми заходами (включно з агресивними перевірками), що додатково призвело до посилення напруженості в торгівлі" [1].

Експерти наголошують, що діджиталізація, штучний інтелект і роботизація стануть головними драйверами зростання світової економіки до 2030 року. Крім того, вони прогнозують, що вже у 2025 році майже чверть світового ВВП припадатиме на цифрову економіку завдяки діджиталізації промисловості (наразі, за різними оцінками, така частка складає від 4,5 до 15,5%). Тому не дивно, що з 2015 року на порядку денному щорічних самітів G20 обов'язково є питання цифрової економіки [13].

Необхідність усунення BEPS підкреслюється викликами, пов'язаними з глобалізацією та цифровізацією економіки. Глобалізація сприяла мобільності капіталу та робочої сили, дозволяючи підприємствам розпочинати діяльність та інвестувати в різних юрисдикціях. Це, у поєднанні з розвитком цифрової економіки, розмило традиційні межі бізнес-операцій, створивши складності у віднесенні прибутку до певної юрисдикції та викликавши проблеми із застосуванням існуючих податкових правил [2].

Таблиця 1. Податкові надходження державного бюджету України у 2018–2023 рр.

Показник	2018		2019		2020		2021		2022		2023	
	млрд грн	питома вага, %	млрд грн	питома вага, %	млрд грн	питома вага, %	млрд грн	питома вага, %	млрд грн	питома вага, %	млрд грн	питома вага, %
Податок на доходи фізичних осіб	91,7	12,1	110,0	13,8	117,3	13,8	137,6	12,4	148,4	15,6	206,9	17,2
Податок на прибуток підприємств	96,9	12,9	107,1	13,4	108,7	12,8	147,8	13,4	117,1	12,3	143,8	11,9
Рентна плата	45,3	6,0	46,7	5,8	52,4	6,1	80,7	7,3	85,4	9,0	60,3	5,0
Акцизний податок	118,9	15,8	123,3	15,4	138,3	16,2	162,5	14,7	102,4	10,8	167,4	13,9
Податок на додану вартість	374,5	49,7	378,7	47,3	400,6	47,1	536,5	48,4	467,0	49,2	580,8	48,3
Податки на міжнародну торгівлю та зовнішні операції	27,1	3,6	30,1	3,8	30,5	3,6	38,1	3,4	26,2	2,8	40,6	3,4
Інші податки та збори	-0,6	-0,1	3,9	0,5	3,3	0,4	3,9	0,4	3,3	0,3	3,7	0,3
Разом	753,8	100,0	799,8	100,0	851,1	100,0	1107,1	100,0	949,8	100,0	1203,5	100,0

Джерело: сформовано на основі [12].

Оскільки багатонаціональні підприємства використовують переваги глобалізації, ризики BEPS зростають, що проявляється у значних втратах доходів урядів і підтримує справедливість та цілісність податкових систем у всьому світі [3].

Так, філософія проєкту BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) полягає в тому, щоб створити глобальну структуру для боротьби з ухиленням від сплати податків великими транснаціональними компаніями, яка базується на міжнародній співпраці та прозорості. Основна ідея BEPS — забезпечити оподаткування прибутків там, де відбувається реальна економічна діяльність і створюється цінність, зменшуючи можливості для агресивного податкового планування.

Стратегії агресивного податкового планування, що використовуються транснаціональними корпораціями, дозволяють їм переміщувати прибутки в юрисдикції з низьким оподаткуванням, навіть якщо реальна економічна діяльність у цих країнах майже відсутня. Це призводить до зменшення або взагалі несплати податку на прибуток підприємств, що є особливо важливим для країн, що розвиваються, де податок на прибуток підприємств є суттєвим джерелом державних доходів. Для таких країн втрата таких доходів може мати серйозні наслідки, оскільки бюджетні кошти, які могли б бути спрямовані на розвиток інфраструктури, охорону здоров'я, освіту та інші соціальні програми, зменшуються.

Податок на прибуток підприємств (ПнП) є одним із основних бюджетоутворюючих податків України разом з ПДВ, податком на доходи фізичних осіб та акцизним податком (табл. 1). Він стягується з прибутків компаній, що працюють на території країни, і має суттєве значення для формування бюджету. Загалом ПнП є податком, який стягується з фінансового результату підприємства за підсумками його господарської діяльності за звітний період. Основою для розрахунку цього податку є прибуток, отриманий підприємством, що визначається на основі бухгал-

терського обліку. ПнП також виступає інструментом фіскальної політики, регулюючи відносини між державою та підприємствами щодо розподілу доходів. Велике значення мають саме великі платники податків, які генерують значну частину доходів держави. Їхня фіскальна роль полягає не лише у забезпеченні бюджету, але й у стабілізації економіки країни через створення робочих місць, вплив на соціально-економічний розвиток регіонів, інвестування та інші форми економічної активності.

Як свідчать дані таблиці, протягом 2018–2021 років частка ПнП у загальних податкових надходженнях трималася на рівні близько 13%. Це свідчить про стабільну роль цього податку в системі наповнення державного бюджету України. Проте важливо зазначити кілька ключових тенденцій, які вплинули на зміну частки ПнП, особливо після 2021 року. У 2021 році розмір надходжень від ПнП досяг історичного максимуму, склавши 147,8 млрд грн. Це пов'язано з відновленням економічної активності суб'єктів господарювання після кризи, викликані пандемією COVID-19. Багато підприємств повернулися до нормального рівня прибутковості, що сприяло зростанню податкових надходжень. Важливим фактором було також впровадження реформ, таких як заходи щодо боротьби з ухиленням від сплати податків, зокрема впровадження рекомендацій BEPS, що сприяло збільшенню надходжень від міжнародних компаній. З 2022 року спостерігається зниження частки ПнП у загальних податкових надходженнях. Внаслідок війни багато підприємств зіткнулися з проблемами у веденні бізнесу, зупинкою виробництва, знищенням активів і зміною ринків. Держава запровадила різні податкові пільги та спрощення для підтримки бізнесу в умовах війни. Це також призвело до зниження податкових надходжень від ПнП. 2023 рік характеризується поверненням до довоєнних податкових норм і посиленням контролю за фінансовою звітністю підприємств, що вплинуло на стабільність надходжень від ПнП.

Захід / Дія 1. Вирішення податкових проблем «цифрової економіки».	• Одна з найбільших проблем для податкових органів у цифровій економіці полягає в тому, що великі транснаціональні компанії можуть отримувати значний прибуток від діяльності в країнах без фізичної присутності. Дія 1 закликає до запровадження нових механізмів, таких як цифрові податки (наприклад, Digital Services Tax), або до адаптації наявних податкових правил для забезпечення справедливого оподаткування в цифровій економіці.
Захід / Дія 3. Розроблення ефективних правил контролю за контрольованими іноземними компаніями (КІК).	• Багато компаній використовують іноземні філії в юрисдикціях із низькими податками, щоб перемішувати прибутки. Правила контролю за КІК спрямовані на запобігання цьому шляхом оподаткування прибутків таких іноземних компаній на рівні материнської компанії.
Захід / Дія 4. Обмеження розмивання бази оподаткування шляхом вирахування з бази оподаткування відсотків та інших фінансових виплат.	• Компанії часто використовують штучні позики між філіями, щоб перемішувати прибутки через відсоткові відрахування. Ця дія обмежує обсяг відсоткових виплат, що можуть бути відраховані для цілей зменшення оподатковуваного прибутку.
Захід / Дія 6. Запобігання наданню пільг, передбачених угодами про уникнення подвійного оподаткування, за невідповідних обставин	• Ця дія спрямована на те, щоб компанії не використовували угоди про уникнення подвійного оподаткування для штучного зменшення податкового тягаря шляхом маніпулювання своїми структурами або операціями
✓ Захід / Дія 7. Запобігання штучному уникненню статусу постійного представництва.	• Щоб уникати сплати податків у країнах, де фактично ведеться бізнес, компанії часто структурують свої операції так, щоб уникнути статусу постійного представництва. Це дозволяє не сплачувати податок на прибуток у цій юрисдикції.
Заходи / Дії 8-10. Узгодження наслідків трансфертного ціноутворення для нематеріальних активів, ризиків і капіталу, операцій з високим рівнем ризику.	• Ці дії спрямовані на запобігання маніпуляціям із трансфертними цінами, зокрема з нематеріальними активами, фінансовими ризиками та капіталом, які можуть бути використані для зменшення оподатковуваного прибутку.
✓ Захід / Дія 13. Документація з трансфертного ціноутворення та звітність в розрізі країн (трирівнева система звітності).	• Одним з основних інструментів для забезпечення прозорості є вимога до великих транснаціональних компаній подавати звіти по кожній країні, де вони ведуть діяльність. Ці звіти дозволяють податковим органам бачити, де саме компанія отримує прибутки та сплачує податки.
Захід / Дія 15. Розроблення багатостороннього інструменту (багатостороння конвенція - MLI)	• Ця дія спрощує зміну існуючих угод про уникнення подвійного оподаткування, щоб уникнути штучного переміщення прибутків між країнами з різними податковими режимами.

Рис. 1. Основні положення Плану дій BEPS для оподаткування прибутку в розрізі окремих заходів

Більше 650 млн дол. США Україна втрачає кожного року через податкове розмивання оподатковуваної бази, і 621 млн дол. США з них через транснаціональні корпорації [8].

Тому, приєднання України до Плану дій BEPS у 2017 році стало важливим кроком у реформуванні податкової системи та боротьбі з ухиленням від сплати податків. У рамках Плану дій BEPS передбачено комплексний підхід, що складається з 15 дій/заходів для боротьби з агресивним податковим плануванням, з яких значна частина пов'язана з переглядом правил трансфертного ціноутворення (Transfer Pricing) та внесенням змін до двосторонніх податкових конвенцій. Ключовим елементом для досягнення цих змін є Багатосторонній інструмент (Multilateral Instrument, MLI), а також необхідність коригування внутрішнього податкового законодавства.

Для нашої держави обов'язковими є дії Плану BEPS: 5 (Підвищення ефективності протидії шкідливим податковим практикам з урахуванням принципу прозорості та сутності), 6 (Запобігання наданню пільг, передбачених угодами про уникнення подвійного оподаткування, за невідповідних обставин), 13 (Документація з трансфертного ціноутворення та звітність в розрізі країн — Local file, Master file, Country-by-country report) і 14 (Підвищення ефективності механізмів урегулювання спорів у рамках двосторонніх угод про уникнення подвійного оподаткування), оскільки вони безпосередньо стосуються прозорості обміну інформацією, запобігання зловживанням міжнародними податковими угодами, правил трансфертного ціноутворення та врегулювання податкових конфліктів.

Закон України від 16.01.2020 р. № 466-IX "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві" [16] забезпечує впровадження додаткових заходів Плану BEPS поряд із мінімальними вимогами: Захід / Дія 3. Розроблення ефективних правил контролю за КІК; Захід / Дія 4. Обмеження розмивання бази оподаткування шляхом вирахування з бази оподаткування відсотків та інших фінансових виплат; Захід / Дія 7. Запобігання штучному уникненню статусу

постійного представництва; Захід / Дія 8-10. Узгодження наслідків трансфертного ціноутворення в частині нематеріальних активів, ризиків і капіталу, операцій з високим рівнем ризику.

До ключових заходів Плану дій BEPS, які безпосередньо стосуються оподаткування прибутку, належать дії: 1, 3, 4, 6, 7, 8—10, 13 і 15 (рис. 1). Вони спрямовані на зменшення можливостей для мінімізації податкових зобов'язань шляхом розмивання податкової бази і перенесення прибутків до низькоподаткових юрисдикцій.

На початку 2021 р. Кабінетом Міністрів України було прийнято "Національну економічну стратегію на період до 2030 року" [17], де запропоновано замінити податок на прибуток підприємств (ПнП) на податок на виведений капітал (ПнВК). Це нововведення було обґрунтоване як один із заходів для стимулювання інвестицій в економіку України та боротьби з тіньовими операціями.

Проте документ не містить детальної аргументації щодо економічних наслідків, а також чіткого плану впровадження такого податку.

Основна відмінність податку на виведений капітал від податку на прибуток полягає у тому, що у першому випадку оподатковується прибуток, який перераховується власникам підприємства, тобто виводиться з організації, а у другому — оподатковується весь прибуток підприємства [14].

Отже ПнВК спрямований на стимулювання реінвестицій, оскільки підприємства, які залишають прибуток у бізнесі для подальшого розвитку, уникають негайного оподаткування. ПнП обкладає оподаткуванням усі прибутки, незалежно від їхнього призначення, що може бути стримуючим фактором для інвестицій та розвитку бізнесу. Ця різниця робить ПнВК привабливим варіантом для економік, які прагнуть стимулювати підприємства до інвестування в розширення і модернізацію, що особливо актуально для України, яка розглядає цей податок як інструмент боротьби з тінізацією економіки та стимулюванням інвестицій.

На основі дослідження імплементації заходів Плану дій BEPS в Україні можна визначити ключові напрями майбутніх реформ:

- коригування законодавства для усунення прогалин, що залишаються у правилах оподаткування прибутку міжнародних компаній;
- посилення адміністративної спроможності податкових органів для кращого моніторингу та аналізу діяльності компаній в умовах глобалізації;
- підтримка розвитку цифрових інструментів для автоматизації процесів звітності та контролю над транснаціональними операціями.

Незважаючи на суттєвий прогрес у розробці заходів з протидії агресивному податковому плануванню, питання прибуткового оподаткування в контексті BEPS і деофшоризації потребує додаткових досліджень. Це дозволить краще зрозуміти реальний вплив цих ініціатив на міжнародний податковий ландшафт та ефективність податкових реформ у різних країнах, зокрема в Україні.

ВИСНОВКИ ТА ПЕРСПЕКТИВИ ПОДАЛЬШИХ РОЗВІДОК У ДАНОМУ НАПРЯМІ

У контексті оподаткування прибутку, впровадження заходів Плану дій BEPS вимагає ще більшого акценту на адаптації як державної політики, так і облікових практик бізнесу. Для держави це означає необхідність забезпечити ефективний контроль за мінімізацією ризиків переміщення прибутку в низькоподаткові юрисдикції, що може негативно впливати на національний бюджет. Постійний аналіз та коригування законодавства повинні стосуватися як загальних правил оподаткування прибутку, так і специфічних аспектів, пов'язаних з міжнародними операціями та трансфертним ціноутворенням. Основні положення для оподаткування прибутку в рамках імплементації Плану дій BEPS є: Вирішення податкових проблем "цифрової економіки" (Дія 1); Розроблення ефективних правил контролю за контрольованими іноземними компаніями (КІК) (Дія 3); Обмеження розмивання бази оподаткування шляхом вирахування з бази оподаткування відсотків та інших

фінансових виплат (Дія 4); Запобігання наданню пільг, передбачених угодами про уникнення подвійного оподаткування, за невідповідних обставин (Дія 6); Запобігання штучному уникненню статусу постійного представництва (Дія 7); Узгодження наслідків трансфертного ціноутворення для нематеріальних активів, ризиків і капіталу, операцій з високим рівнем ризику (Дії 8-10); Документація з трансфертного ціноутворення та звітність в розрізі країн (Дія 13); Розроблення багатостороннього інструменту (MLI) (Дія 15). З боку компаній, які ведуть міжнародну діяльність, особливу увагу потрібно звернути на необхідність коригування своїх облікових політик. Це включає перегляд методів визнання прибутку, витрат та оподаткованого доходу з урахуванням нових вимог. Для успішної реалізації цього підходу необхідно провести детальні дослідження щодо впливу податку на прибуток підприємств і податку на виведений капітал на бюджетні надходження, розробити механізми адміністрування обох систем, що є перспективами подальших досліджень.

Література:

1. Bloomberg Tax. Special Commentary: Let's Use Balance to Help Make Pillar Two Work. 2022. URL: <https://news.bloombergtax.com/tax-insights-and-commentary/special-commentary-lets-use-balance-to-help-make-pillar-two-work> (дата звернення: 28.09.2024).
2. Cockfield A. J. How Countries Should Share Tax Information. *Virginia Tax Review*. 2017. 37 (1). 1—66 pp.
3. Jansky P., Kokes, O. Corporate Tax Base Erosion and Profit Shifting: An Evaluation of the BEPS Project. *Review of International Political Economy*. 2016. № 23 (5). 767—789 pp.
4. OECD. Addressing Base Erosion and Profit Shifting, OECD Publishing. 2013. DOI: <http://dx.doi.org/10.1787/9789264192744-en>
5. OECD. Countering harmful tax practices more effectively, taking into account transparency and substance. Paris: Organisation for Economic Cooperation and Development. 2014. URL: https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/countering-harmful-tax-practices-more-effectively-taking-into-account-transparency-and-substance_9789264218970-en (дата звернення: 28.09.2024).
6. OECD. Base erosion and profit shifting (BEPS). URL: <https://www.oecd.org/en/topics/policy-issues/base-erosion-and-profit-shifting-beps.html> (дата звернення: 28.09.2024).
7. Ronzoni M. The global order: a case of background justice? A practice-dependent account. *Philosophy and public affairs*. 2009. № 37 (3). DOI: 10.1111/j.1088-4963.2009.01159.x (дата звернення: 28.09.2024).
8. Бодров В., Фенюк Я. Глобальні виклики офшоризації та проблеми антиофшорної політики в Україні. II Міжнародний податковий конгрес [Електронне видання]: збірник матеріалів (м. Ірпінь, 26 листопада 2021 р.). Ірпінь: Університет ДФС України, 2021. С. 27—33.
9. Краєвський В., Бардаш С. Проблеми забезпечення фінансової безпеки України. *Scientific Collection "InterConf"*. 2024. № 186. С. 58—63. URL: <https://archive.interconf.center/index.php/conference-proceeding/article/view/5218> (дата звернення: 27.09.2024).

10. Манзюк О.О. Негативні наслідки діяльності офшорних зон та шляхи їх подолання в Україні. Європейський вектор економічного розвитку. 2013. № 2 (15). С. 172—177.

11. Мартиненко В. О., Гордієнко В. П. Аналіз функціонування офшорних зон та шляхи подолання наслідків їх негативного впливу на економіку України. Економіка та управління національним господарством. 2018. Випуск 15. С. 154—160. URL: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/15_ukr/25.pdf (дата звернення: 20.09.2024).

12. Мінфін. Доходи держбюджету України. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/> (дата звернення: 25.09.2024).

13. Мішин М., Шолохова А. План дій BEPS 2.0: що передбачає подальша реформа міжнародного оподаткування. 2020. URL: <https://mind.ua/openmind/20207189-plan-dij-beps-2-0-shcho-peredbachae-podalsha-reforma-mizhnarodnogo-opodatkuвання> (дата звернення: 21.09.2024).

14. B2F. Податок на виведений капітал на заміну податку на прибуток / Проект "Податок на виведений капітал на заміну податку на прибуток". 2018. URL: <http://b2future.org.ua/#rec7917051> (дата звернення: 20.09.2024).

15. Про віднесення держав до переліку офшорних зон: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 23.02.2011 № 143-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/143-2011-%D1%80#Text> (дата звернення: 01.10.2024).

16. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві: Закон України від 16.01.2020 № 466-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> (дата звернення: 01.10.2024).

17. Про затвердження Національної економічної стратегії на період до 2030 року: Постанова Кабінету Міністрів України від 03.03.2021 № 179. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/179-2021-%D0%BF#Text> (дата звернення: 01.10.2024).

References:

1. Bloomberg Tax (2022), "Special Commentary: Let's Use Balance to Help Make Pillar Two Work", available at: <https://news.bloombergtax.com/tax-insights-and-commentary/special-commentary-lets-use-balance-to-help-make-pillar-two-work> (Accessed 28 September 2024).

2. Cockfield, A. J. (2017), "How Countries Should Share Tax Information", Virginia Tax Review, vol. 37(1), pp. 1—66.

3. Jansky, P. and Kokes, O. (2016), "Corporate Tax Base Erosion and Profit Shifting: An Evaluation of the BEPS Project", Review of International Political Economy, vol. 23 (5), pp. 767—789.

4. OECD (2013), "Addressing Base Erosion and Profit Shifting", OECD Publishing. <http://dx.doi.org/10.1787/9789264192744-en>

5. OECD (2014), "Countering harmful tax practices more effectively, taking into account transparency and substance", Paris: Organisation for Economic Cooperation and Development, available at: [https://www.oecd-](https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/countering-harmful-tax-practices-more-effectively-taking-into-account-transparency-and-substance_9789264218970-en)

[ilibrary.org/taxation/countering-harmful-tax-practices-more-effectively-taking-into-account-transparency-and-substance_9789264218970-en](https://www.oecd-ilibrary.org/taxation/countering-harmful-tax-practices-more-effectively-taking-into-account-transparency-and-substance_9789264218970-en) (Accessed 28 September 2024).

6. OECD (2024), "Base erosion and profit shifting (BEPS) ", available at: <https://www.oecd.org/en/topics/policy-issues/base-erosion-and-profit-shifting-beps.html> (Accessed 28 September 2024).

7. Ronzoni, M. (2009), "The global order: a case of background justice? A practice-dependent account", Philosophy and public affairs, vol. 37 (3). DOI: 10.1111/j.1088-4963.2009.01159.x.

8. Bodrov, V. and Feniuk, Ya. (2021). "Global challenges of offshoring and problems of anti-offshore policy in Ukraine", II Mizhnarodnyi podatkovyi konhres: zbirnyk materialiv [II International Tax Congress], State Fiscal Service University of Ukraine, Irpin, Ukraine, pp. 27—33.

9. Kraievsky, V. and Bardash, S. (2024), "Problems of ensuring financial security of Ukraine", Scientific Collection "InterConf", vol. (186), pp. 58—63, available at: <https://archive.interconf.center/index.php/conference-proceeding/article/view/5218> (Accessed 27 September 2024).

10. Manziuk, O.O. (2013), "Negative consequences of the activity of offshore zones and ways to overcome them in Ukraine", Evropeyskyi vektor ekonomichnoho rozvytku, vol. 2 (15), pp.172—177.

11. Martynenko, V. O. and Hordiienko, V. P. (2018), "Analysis of the functioning of offshore zones and ways to overcome the consequences of their negative impact on the economy of Ukraine", Ekonomika ta upravlinnia natsionalnym hospodarstvom, vol. 15, pp. 154—160, available at: http://www.economyandsociety.in.ua/journal/15_ukr/25.pdf (Accessed 20 September 2024).

12. Minfin Media (2024), "Revenues of the state budget of Ukraine", available at: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/> (Accessed 25 September 2024).

13. Mishyn, M. and Sholokhova, A. (2020), "The BEPS 2.0 Action Plan: what the future holds for international tax reform", available at: <https://mind.ua/openmind/20207189-plan-dij-beps-2-0-shcho-peredbachae-podalsha-reforma-mizhnarodnogo-opodatkuвання> (Accessed 21 September 2024).

14. B2F (2018), "Tax on withdrawn capital to replace the tax on profits", available at: <http://b2future.org.ua/#rec7917051> (Accessed 20 September 2024).

15. Cabinet of Ministers of Ukraine (2011), Order "On the assignment of states to the list of offshore zones", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/143-2011-%D1%80#Text> (Accessed 01 October 2024).

16. The Verkhovna Rada of Ukraine (2020), The Law of Ukraine "On making changes to the Tax Code of Ukraine regarding the improvement of tax administration, elimination of technical and logical inconsistencies in tax legislation", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/466-20#Text> (Accessed 01 October 2024).

17. Cabinet of Ministers of Ukraine (2021), Resolution "On the approval of the National Economic Strategy for the period until 2030", available at: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/179-2021-%D0%BF#Text> (Accessed 01 October 2024).

Стаття надійшла до редакції 07.10.2024 р.