

Олійник Я. В.

доктор економічних наук, доцент, директор Інституту післядипломної освіти ДННУ "Академія фінансового управління", Київ, Україна, oleynik_yv@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-5895-282X>

Петренко Л. А.

доктор економічних наук, професор, професор кафедри бізнес-економіки та підприємництва ДВНЗ "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана", Київ, Україна, liudmyla.petrenko.3@kneu.ua
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-7851-9644>

Хаустова В. В.

молодший науковий співробітник відділу бюджетних видатків соціальної сфери та економічного розвитку НДФІ ДННУ "Академія фінансового управління", Київ, Україна, vkhau@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-2351-6793>

Пастух Д. Є.

аспірант НДФІ ДННУ "Академія фінансового управління", Київ, Україна

**ВИКЛИКИ, ЗАГРОЗИ ТА ШЛЯХИ ВИРІШЕННЯ ПОДАТКОВИХ ПРОБЛЕМ,
ЯКІ ВИНИКАЮТЬ УНАСЛІДОК ЦИФРОВІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ**

Анотація. У світі відбуваються активні процеси реформування міжнародної податкової системи задля вирішення проблем, пов'язаних із цифровізацією економіки. Цей напрям перебуває на стадії розроблення пропозицій на міжнародному рівні. Ряд країн переглянули принципи цифрового оподаткування компаній та запровадили нові інструменти оподаткування. Водночас суперечливими залишаються питання джерел наповнення бюджету, і в період воєнного стану згаданий аспект має вирішальний характер. Це зумовлює актуальність дослідження глобальних трендів у контексті цифровізації економіки та можливостей їх імплементації в Україні. У статті здійснено науково-практичну оцінку пропозицій ОЕСР у сфері вирішення податкових проблем, які виникають унаслідок диджиталізації, та визначено напрями удосконалення національного податкового законодавства у разі імплементації компонента Pillar 1. Зроблено висновок, що системний підхід до його запровадження здатен забезпечити синергійний ефект, у результаті якого Україна в майбутньому зможе отримати додаткові надходження до державного бюджету.

Ключові слова: диджиталізація, цифровізація економіки, ОЕСР, оподаткування, багатонаціональні підприємства, міжнародна група компаній, податок на прибуток, ухилення від сплати податку на прибуток.

Лит. 30.

Yana Oliinyk

Dr. Sc. (Economics), Associate Professor, SESE "The Academy of Financial Management", Kyiv, Ukraine, oleynik_yv@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-5895-282X>

Liudmyla Petrenko

Dr. Sc. (Economics), Professor, Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman, Kyiv, Ukraine, liudmyla.petrenko.3@kneu.ua
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-7851-9644>

© Олійник Я. В., Петренко Л. А., Хаустова В. В., Пастух Д. Є. 2022

Viktoriia Khaustova

SESE "The Academy of Financial Management", Kyiv, Ukraine, vkhou@ukr.net
ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-2351-6793>

Demian Pastukh

SESE "The Academy of Financial Management", Kyiv, Ukraine

CHALLENGES, THREATS AND WAYS TO SOLVE TAX PROBLEMS AS A RESULT OF DIGITALIZATION OF THE ECONOMY

Abstract. *There are active processes in the world to reform the international tax system in order to overcome the tax problems associated with the digitalization of the economy. This area is at the stage of developing proposals at the international level. A number of countries have revised the principles of digital taxation of companies and introduced new tax instruments. At the same time, the question of sources of filling the budget remains controversial. Under martial law this aspect is of a decisive nature. This determines the relevance of the study of global trends in overcoming tax problems related to the digitalization of the economy and the state of their implementation in Ukraine. The article carries out a scientific and practical assessment of the OECD proposals in the field of solving tax problems that arise as a result of the digitalization of the economy, and identifies directions for improving the national tax legislation in the case of the implementation of the Pillar 1 component. It is concluded that a systematic approach to its implementation is able to provide a synergistic effect, as a result of which Ukraine will be able to receive additional revenues to the state budget in the future.*

Key words: digitalization, digitalization of the economy, OECD, taxation, multinational enterprises, international group of companies, income tax, income tax evasion.

JEL classification: F23, F55, F65, H21, H22, H26, H87.

Диджиталізація стала визначальним трендом глобального розвитку останнього десятиліття, зумовивши появу цифрової економіки і цифрового суспільства. Цифрова економіка характеризується застосуванням інтернет-технологій для виробництва і торгівлі товарами та послугами. Україна не просто рухається у фарватері цифрових трендів, а є європейським лідером у цифровізації державних послуг, підготовці ІТ-спеціалістів та розвитку цифрових сервісів. Розвинувши ІТ-інфраструктуру, наша держава стає ще привабливішою для великих компаній – світових лідерів, котрі реалізують цифрові товари та послуги: українці активно користуються послугами Google-реклами, сервісами таксі Uber, доставкою товарів, придбаних через інтернет, тощо. Однак штаб-квартири цифрових гігантів, як-от Google, Microsoft, Apple, Amazon та ін., розташовані не в Україні, і їхні прибутки оподатковуються у відповідних юрисдикціях. Отже, диджиталізація дає змогу міжнародним групам компаній (далі – МГК) проникати на національні ринки, водночас не створюючи там великої фізичної присутності. Як наслідок, виникає асиметрія між доходами, отриманими за кордоном, і фізичною присутністю в економіці приймаючої країни, що допомагає МГК мінімізувати податкові платежі й позбавляє юрисдикції, де ці доходи продукуються, важливих бюджетних надходжень.

Україна як член Програми розширеного співробітництва з питань протидії BEPS (Розмивання оподаткованої бази й виведення прибутку з-під оподаткування; Base Erosion and Profit Shifting, BEPS) приєдналася 1 липня 2021 р. до масштабного плану реформування міжнародної системи оподат-

кування для великого бізнесу й оновлення основних принципів міжнародної системи оподаткування відповідно до потреб сучасної глобалізованої та цифрової економіки. Він міститься в Заяві про двокомпонентне вирішення податкових проблем, які виникають унаслідок диджиталізації економіки (Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising From the Digitalisation of the Economy, Pillar 1; *дали* – Pillar 1) [1]. Нові правила стосуються найбільших МГК, котрі повинні забезпечити узгодження підходів урядів різних країн в оподаткуванні великого високотехнологічного бізнесу, що сприятиме підвищенню стабільності податкової системи та зменшенню адміністративного навантаження на бізнес.

Організація економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) 8 жовтня 2021 р. опублікувала допрацьовану ініціативу з описом основних тез плану та кроків для його впровадження. План складається з двох блоків (Pillar 1 та Pillar 2). Оновлений план ОЕСР підтримали 136 юрисдикцій (серед яких і Україна) із 140 учасників Inclusive Framework on BEPS, на які припадає понад 90 % світового ВВП.

Pillar 1 має на меті узгодити звітність про прибутки МГК зі створенням вартості. Він має три основні елементи:

- 1) перший частково перерозподіляє право оподаткування найбільших і найприбутковіших МГК до країн “ринку” (або “призначення”), де вони продають товари та послуги;
- 2) другий спрощує трансфертне ціноутворення;
- 3) останній запроваджує механізми вирішення податкових спорів.

Pillar 2 пропонує глобальний мінімальний податок на прибуток МГК для груп із доходом 750 млн євро або більше. Правила Pillar 2 дотримуються “загального підходу”, що означає їх добровільне прийняття учасниками Інклюзивної рамкової програми.

З огляду на те, що Україна приєдналася до компонента Pillar 1, наше дослідження спрямовано на ідентифікацію можливих напрямів удосконалення національного законодавства цієї частини ініціативи ОЕСР у разі законодавчого закріплення необхідності імплементації її положень [2; 3].

Імплементація заходів Pillar 1 передбачає формування нового підходу до розподілу прав держав на оподаткування прибутку найбільших МГК (з консолідованою річною виручкою понад 20 млрд євро та прибутковістю більш як 10 %) [1]. Кожна держава отримає право на оподаткування прибутку групи, котра продає в ній товари чи послуги (з виручкою понад 1 млн євро на рік), попри те, чи є бізнес-одиниця МГК у країні. Відтак, іноземний бізнес може підлягати оподаткуванню незалежно від наявності класичного постійного представництва. У разі імплементації ініціативи Pillar 1 Україні буде потрібно приєднатись до низки міжнародних договорів та внести зміни до національного законодавства. Водночас ОЕСР та Inclusive Framework on BEPS продовжують розроблення відповідного модельного законодавства та моделей міжнародних договорів. Причому імплементувати угоди за Pillar 1 доведеться в складних умовах воєнного стану або післявоєнного відновлення економіки, скорочення економічної активності та зниження ВВП, еміграції населення та відповідного скорочення споживання цифрових послуг,

а отже, наповнення Державного бюджету України є критично важливим. Таким чином, проведення компаративного аналізу національного законодавства та настанов ОЕСР у сфері реалізації заходів Pillar 1 і обґрунтування концептуальних засад удосконалення вітчизняного нормативно-правового забезпечення видаються вкрай актуальними.

Проблеми, пов'язані з формуванням умов для забезпечення аналізу переміщення прибутку між країнами є предметом досліджень вітчизняних науковців, зокрема Т. І. Єфименко [4], О. М. Іваницької і Т. В. Кошук [5; 6], А. Г. Олейнікової [7] та ін. [8–11]. Світовий досвід і можливості розвитку економіки України в контексті диджиталізації досліджували М. І. Дибя та Ю. О. Гернего [12; 13]. Питаннями оподаткування цифрових компаній займалася Т. В. Кошук [14]. Утім, у вітчизняній спеціальній літературі наразі не ведеться активна дискусія з приводу запровадження Pillar I в українських реаліях. Водночас різноманітні аспекти діяльності глобальних міжнародних організацій у сфері вирішення податкових проблем, що виникають унаслідок диджиталізації економіки, є предметом досліджень зарубіжних авторів. Діяльність Конференції ООН з торгівлі та розвитку (ЮНКТАД), започаткована в 90-х роках XX ст., щодо оцінки присутності МГК на зовнішніх ринках за допомогою ряду індексів, зокрема транснаціональності (Transnationality Index, TNI), висвітлюється в роботі К. Трентіні [15]. Колектив авторів аналізує глобальні пропозиції ОЕСР стосовно розроблення заходів протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з оподаткування в рамках міжнародного проекту ОЕСР та країн G20 [16]. Питання розподілу прав на оподаткування відповідно до пропозицій ОЕСР Pillar 1 розглядають А. Наварро [17], Л. Іден [18]. Запровадження мінімального податку на прибуток підприємств у контексті реалізації ініціативи Pillar 2 вивчають М. Бараке, П. Е. Чук, Т. Ніф та Г. Зукман [19], В. Чанд [20], М. Ф. де Уайльд [21], Дж. Інґліш [22].

Мета дослідження – науково-практична оцінка пропозицій ОЕСР у сфері вирішення податкових проблем, які виникають унаслідок цифровізації економіки, та визначення напрямів удосконалення національного податкового законодавства у разі імплементації компонента Pillar 1.

Правила Pillar 1 спрямовані на оновлення основних принципів міжнародної системи оподаткування та стосуються найбільших МГК. За цими правилами іноземний бізнес, котрий провадить діяльність в Україні, може підлягати оподаткуванню незалежно від наявності постійного представництва. Очікується, що в результаті імплементації ініціативи наша держава як країна ринку збуту великого високотехнологічного бізнесу отримає право на частку в оподаткуванні більше ніж 125 млрд дол. США прибутку щороку.

Вирішення питань імплементації Pillar I перебуває у площині розроблення й обґрунтування пропозицій щодо напрямів удосконалення національного податкового законодавства з урахуванням чинників макро-, мезо- та мікрорівня. Водночас варто зауважити, що положення ініціативи є в опозиції до давно відомих стандартів розподілу прав на прибутки від бізнесу, таких як вимога фізичної присутності компанії у відповідній юрисдикції. Наразі ОЕСР проводить громадські консультації щодо проекту типових правил Pillar 1. Цільовій групі з цифрової економіки (Task Force on the Digital

Economy, TFDE), яка є допоміжним органом ОЕСР, доручено розробити Багатосторонню конвенцію (Multilateral Convention, MLC) та пояснювальну заяву до неї, а також Типові правила для внутрішнього законодавства (далі – Типові правила) й відповідні коментарі.

Типові правила розробляються як зразок, котрий юрисдикції могли б використовувати як основу для запровадження оподаткування частки передбачуваного нерозподіленого прибутку МГК, що розподілятиметься на ринкові юрисдикції з використанням шаблонного (формульного) підходу (далі – Сума А). Ці правила буде підкріплено коментарями. Юрисдикції зможуть вільно адаптувати Типові правила з позиції свого конституційного права, правових систем, а також внутрішніх міркувань і практики щодо структури та формулювань свого законодавства, якщо це необхідно, забезпечуючи відповідність реалізації сутнісно узгодженим технічним положенням, які регулюють застосування нових прав на оподаткування.

Типові правила охоплюватимуть усі аспекти Суми А, котрі будуть імплементовані до національного законодавства. Відповідно, прагнучи якнайкращої імплементації Pillar 1 у частині визначення Суми А, Комітет ОЕСР із фінансових питань проводить консультації зі стейкхолдерами (заінтересованими сторонами). Відповідно, оголошуються проблемні питання, оприлюднюється обговорюваний документ та протягом визначеного періоду збираються пропозиції від стейкхолдерів, що потім розміщуються на сайті ОЕСР [23]. Огляд проблем, які вбачають заінтересовані сторони під час запровадження Суми А, а також шляхів їх вирішення став об'єктом нашої уваги.

Перші консультації було оголошено в лютому 2022 р., останні з проаналізованих – у травні, однак процес відпрацювання Типових правил триває [24–28]. На момент підготовки статті вже відбувалася шоста стадія консультацій – стосовно аспектів податкової визначеності [29].

Одним із гострих дискусійних моментів Pillar 1 на сьогодні є визначення частки передбачуваного нерозподіленого прибутку МГК, яка розподілятиметься на ринкові юрисдикції, – Суми А. Остання потребує розроблення правил пошуку постачальників та методу розподілу (правила Nexus) на основі доходів. Правила Nexus передбачають тест на взаємозв'язок, котрий задовольняється лише в тому разі, якщо сума доходу, котру МГК отримує від юрисдикції, є суттєвою. Пороговий тест вважається виконаним, коли МГК отримує дохід не менше ніж 1 млн євро. Для юрисдикції з річним валовим внутрішнім продуктом менше 40 млрд євро граничне значення становить щонайменше 250 тис. євро. Аби з'ясувати, чи має МГК достатній зв'язок з юрисдикцією, Типові правила встановлюватимуть, як визначити юрисдикцію, де виникають доходи, для конкретних їх категорій (revenue category), зокрема: від реалізації готової продукції та товарів фізичним особам; від реалізації цифрових товарів; від реалізації напівфабрикатів (комплектуючих виробів); від операцій з надання послуг; від реалізації послуг із ліцензування, продажу чи інших способів відчуження; від реалізації, оренди або іншого відчуження нерухомості; від урядових грантів; ті, які не пов'язані з клієнтами [14]. Ґрунтуючись на цій ідентифікації, МГК повинні спрямовувати дохід, як правило, від кожної визначеної транзакції, котра формуватиме

доходи, що підпадають під дію Pillar 1, до відповідної ринкової юрисдикції, використовуючи надійні індикатори розподілу.

Крім того, у документах для консультацій з громадськістю, що тривають, не наведено термінів остаточного доопрацювання Типових правил для розрахунку Суми А. Зазначається, що юрисдикції можуть вільно адаптувати Типові правила під власне конституційне право, правові системи та на підставі внутрішніх міркувань і практики щодо структури й формулювань законодавства у міру необхідності, забезпечуючи відповідність по суті узгодженим положенням, котрі регулюють застосування нових податкових прав. Тобто наразі основні процедурні моменти визначення Суми А в юрисдикціях залишаються невирішеними і перебувають на стадії консультацій. У зв'язку з цим викликають зацікавленість спроби країн відстояти власні інтереси та закріпити їх шляхом дво- та багатосторонніх угод.

Сполучені Штати є надзвичайно активними в захисті своїх інтересів у світлі запровадження Pillar 1, адже переважна більшість МГК, котрі підпадають під дію ініціативи, є американськими. Так, уже 28 жовтня 2021 р. Міністерство фінансів США опублікувало спільну заяву Сполучених Штатів, Великобританії, Австрії, Франції, Італії та Іспанії, де викладено узгоджений перехідний підхід до скасування діючих податків на цифрові послуги до набуття чинності Pillar 1 [30]. Для цілей угоди проміжний період визначається як період, котрий починається 1 січня 2022 р. і закінчується 31 грудня 2023 р. або датою набуття чинності Pillar 1 багатосторонньої конвенції, залежно від того, що настане раніше. У заяві від 28.06.2021 також вказано, що її сторони залишатимуться в тісному контакті, аби забезпечити спільне розуміння відповідних зобов'язань стосовно угоди та спробувати усунути будь-які подальші розбіжності з цього питання через конструктивний діалог.

Активну участь у дискусіях із питань загроз та можливостей упровадження Pillar 1 бере Європейське Співтовариство. Окремо варто підкреслити, що ЄС ставить саму перспективу Директиви за зазначеною ініціативою в залежність від того, чи буде (і в якому форматі) імplementовано положення Pillar 1 у Сполучених Штатах. Водночас цільова група ОЕСР із цифрової економіки працює над багатосторонньою конвенцією, яка реалізовуватиме ініціативу. Очікувалося, що вона буде підготовлена й відкрита для підписання до середини 2022 р. і набере чинності у 2023 р.

Хоча всі держави-члени раніше висловлювали свою підтримку рішення ОЕСР, що охоплює Pillar 1 та Pillar 2, залишаються питання стосовно реалізації Pillar 1 на рівні ЄС, якщо у Сполучених Штатах виконання рішення ОЕСР буде загальмовано. У зв'язку з цим під час засідання Ради з економічних та фінансових питань (Economic and Financial Affairs Council configuration, ECOFIN) 18 січня 2022 р. висловлено побоювання з боку кількох держав – членів ЄС (Естонія, Угорщина, Польща), котрі застерігали від поспішного впровадження Директиви з Pillar 2 в ЄС у світлі невизначеності щодо Pillar 1 на міжнародному рівні. Ці побоювання, ймовірно, з'являться знову, як тільки докладний опис пропозиції щодо впровадження Pillar 1 в ЄС буде винесено на обговорення.

На підставі викладеного доходимо таких висновків. Реформи BEPS є визначальним досягненням останніх років у сфері вирішення проблем зменшення

переміщення прибутку, спрямованим на справедливий розподіл податкових надходжень. У свою чергу, Pillar 1 та Pillar 2 синтезують майже десятирічні зусилля у боротьбі з міжнародним ухиленням від сплати податків і переміщенням прибутку, що є ключовим пріоритетом для більшості країн і світової спільноти загалом. Це зумовлює необхідність вивчення як першооснови модельного законодавства та моделей реалізації Pillar I, а також позитивного зарубіжного досвіду. Останній, проте, потребуватиме критичного опрацювання й адаптації до особливостей господарювання в Україні. Доцільно акцентувати увагу на тому, що безсистемне застосування окремих елементів, інструментів чи підходів, викладених у міжнародних документах, істотно знизить їхню результативність. Натомість системний підхід до запровадження здатен забезпечити синергійний ефект, у результаті якого Україна зможе розраховувати в майбутньому на додаткові надходження до державного бюджету.

Список використаних джерел

1. Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy / OECD. 2021. July 1. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-july-2021.pdf>.
2. Міністерство фінансів України вітає досягнення міждержавного консенсусу з питань реформування системи міжнародного оподаткування з урахуванням викликів цифрової економіки / Урядовий портал. 2022. 2 лип. URL: <https://www.kmu.gov.ua/news/ministerstvo-finansiv-ukrayini-vitaye-dosyagnennya-mizhderzhavnogo-konsensusu-z-pitan-reformuvannya-sistemi-mizhnarodnogo-opodatkuvannya-z-urahuvannyam-viklikiv-cifrovoyi-ekonomiki>.
3. Україна підтримує оновлений план Організації економічного співробітництва та розвитку щодо реформування правил міжнародного оподаткування / Міністерство фінансів України. 2021. 11 жовт. URL: https://www.mof.gov.ua/uk/news/ukraina_pidtrimuie_onovlenii_plan_organizatsii_ekonomichnogo_spivrobitnitstva_ta_rozvitku_shchodo_reformuvannya_pravil_mizhnarodnogo_opodatkuvannia-3129.
4. Звітність багатонаціональних підприємств як інструмент протидії агресивному податковому плануванню : монографія / Т. І. Єфименко, Я. В. Олійник, Т. А. Бондар та ін. ; за ред. Л. Г. Ловінської ; ДНУ "Акад. фін. управління". Київ, 2019. 220 с.
5. Іваницька О. М., Кошук Т. В. Методологічні проблеми аналізу розмивання податкової бази та виведення прибутку з-під оподаткування (BEPS). *Фінанси України*. 2021. № 6. С. 55–71. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2021.06.055>.
6. Іваницька О. М., Кошук Т. В. Формування умов для аналізу BEPS в Україні. *Фінанси України*. 2021. № 11. С. 88–102. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2021.11.088>.
7. Олейнікова Л. Г., Долженко І. І. Удосконалення податкового контролю в Україні на основі реалізації інструментів плану BEPS та автоматичного обміну інформацією. *Наукові праці НДФІ*. 2020. № 3. С. 79–94. URL: <https://doi.org/10.33763/nprndfi2020.03.079>.
8. Ловінська Л. Г., Олійник Я. В., Кучерява М. В. Імплементация міжнародних рекомендацій щодо запровадження трирівневої моделі документації з трансфертного ціноутворення в Україні. *Фінанси України*. 2020. № 9. С. 95–109. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2020.09.095>.
9. Олійник Я. В., Кучерява М. В. Оцінка готовності України до міжнародного автоматичного обміну інформацією в податкових цілях. *Фінанси України*. 2021. № 2. С. 85–97. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2021.02.085>.

10. Олійник Я. В., Чижикова О. В. Інституціональне забезпечення трансфертного ціноутворення: глобальний контекст і перспективи для України. *Фінанси України*. 2019. № 2. С. 99–110. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2019.02.099>.
11. Олійник Я. В. Реалізація кроку 13 Плану дій BEPS у контексті запровадження автоматичного обміну інформацією в податкових цілях. *Фінанси України*. 2021. № 10. С. 41–47. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2021.10.041>.
12. Диба М. І., Гернего Ю. О. Діджиталізація економіки: світовий досвід та можливості розвитку в Україні. *Фінанси України*. 2018. № 7. С. 50–63. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2018.07.050>.
13. Диба М. І., Гернего Ю. О. Прояви креативної економіки та джерела її фінансування в умовах діджиталізації. *Фінанси України*. 2019. № 6. С. 81–92. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2019.06.081>.
14. Кошук Т. В. Шляхи вдосконалення оподаткування цифрових компаній. *Фінанси України*. 2019. № 10. С. 73–88. URL: <https://doi.org/10.33763/finukr2019.10.073>.
15. Trentini C. A Reassessment of UNCTAD's Transnationality Indices in the Digital Economy. *Transnational Corporations Journal*. 2021. Vol. 28, No. 3. P. 201–216. URL: <https://doi.org/10.18356/2076099x-28-3-10>.
16. The OECD Global Anti-Base Erosion Proposal / M. P. Devereux, F. Bares, S. Clifford et al. Oxford University Centre for Business Taxation, 2020. URL: <https://oxfordtax.sbs.ox.ac.uk/files/oecdglobeproposalreportpdf>.
17. Navarro A. The Allocation of Taxing Rights under Pillar One of the OECD Proposal. *OUP Handbook of International Tax Law* / ed. by F. Haase, G. Kofler. Oxford University Press, 2021. URL: <http://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3825612>.
18. Eden L. Winners and Losers: The OECD's Economic Impact Assessment of Pillar One. *Tax Management International Journal*. 2020. Vol. 49. URL: <https://files.taxfoundation.org/20211013100323/EDEN-PILLAR-ONE-TAX-GAMES-SLIDEDECK-OCT-2021-FINAL2.pdf>.
19. Revenue Effects of the Global Minimum Tax: Country-by-country Estimates / M. Barake, P. E. Chouc, T. Neef, G. Zucman. EUTAX Observatory, 2021. URL: <https://www.taxobservatory.eu/publication/2938/>.
20. Chand V. Case studies of Pillar Two of the OECD Report on taxation of digital economy. 2020. URL: <https://youtu.be/7AJ9TDKm9BI>.
21. De Wilde M. F. Is there a leak in the OECD's global minimum tax proposals (GLOBE, Pillar Two)? *Kluwer International Tax Blog*. 2021. March 1. URL: <https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3792531>.
22. Englisch J. International Effective Minimum Taxation—analysis of GloBE (Pillar Two). 2021. April 18. URL: <https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3829104>.
23. Planned stakeholder input in OECD tax matters / OECD. 2022. URL: <https://www.oecd.org/tax/planned-stakeholder-input-in-oecd-tax-matters.htm>.
24. Pillar One – Amount A: Regulated Financial Services Exclusion / OECD. 2022. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-the-regulated-financial-services-exclusion-under-amount-a-of-pillar-one.htm>.
25. Pillar One – Amount A: Extractives Exclusion / OECD. 2022. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-the-extractives-exclusion-under-pillar-one-amount-a.htm>.
26. Pillar One – Amount A: Scope / OECD. 2022. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-the-draft-rules-for-scope-under-pillar-one-amount-a.htm>.
27. Pillar One– Amount A: Tax Base Determinations / OECD. 2022. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-the-draft-rules-for-tax-base-determinations-under-pillar-one-amount-a.htm>.

28. Pillar One – Amount A: Nexus and Revenue Sourcing / OECD. 2022. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-the-draft-rules-for-nexus-and-revenue-sourcing-under-pillar-one-amount-a.htm>.

29. Pillar One – Tax challenges of digitalisation: OECD invites public input on tax certainty aspects of Amount A under Pillar One - OECD / OECD. 2022. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-tax-certainty-aspects-under-amount-a-of-pillar-one.htm>.

30. Pillar One: agreement on withdrawal of digital taxes / Simmons + Simmons. 2021. URL: <https://www.simmons-simmons.com/en/publications/ckvb201e81f870a982i4ktprn/pillar-one-agreement-on-withdrawal-of-digital-taxes>.

References

1. OECD. (2021, July 1). *Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy*. Retrieved from <https://www.oecd.org/tax/beps/statement-on-a-two-pillar-solution-to-address-the-tax-challenges-arising-from-the-digitalisation-of-the-economy-july-2021.pdf>.

2. Government Portal. (2022, July 2). *The Ministry of Finance of Ukraine welcomes the achievement of an intergovernmental consensus on reforming the international taxation system taking into account the challenges of the digital economy*. Retrieved from <https://www.kmu.gov.ua/news/ministerstvo-finansiv-ukrayini-vitaye-dosyagnennya-mizhderzhavnogo-konsensusu-z-pitan-reformuvannya-sistemi-mizhnarodnogo-opodatkuвання-z-urahuvannyam-viklikiv-cifrovoyi-ekonomiki> [in Ukrainian].

3. Ministry of Finance of Ukraine. (2021, October 11). *Ukraine supports the updated plan of the Organization for Economic Cooperation and Development to reform the rules of international taxation*. Retrieved from https://www.mof.gov.ua/uk/news/ukraina_pidtrimuie_onovlenii_plan_organizatsii_ekonomichnogo_spivrobitnitstva_ta_rozvitku_shchodo_reformuvannia_pravil_mizhnarodnogo_opodatkuвання-3129 [in Ukrainian].

4. Lovinska, L. H. (Ed.). (2019). *Reporting of multinational enterprises as a tool to counter aggressive tax planning*. Kyiv: SESE “The Academy of Financial Management” [in Ukrainian].

5. Ivanytska, O., & Koshchuk, T. (2021). Methodological problems of BEPS analysis. *Finance of Ukraine*, 6, 55–71. DOI: 10.33763/finukr2021.06.055 [in Ukrainian].

6. Ivanytska, O., & Koshchuk, T. (2021). Formation of conditions for BEPS analysis in Ukraine. *Finance of Ukraine*, 11, 88–102. DOI: 10.33763/finukr2021.11.088 [in Ukrainian].

7. Oleynikova, L., & Dolzhenko, I. (2020). Improvement of tax control in Ukraine on the basis of implementing BEPS plan tools and automatic information exchange. *RFI Scientific Papers*, 3, 79–94. DOI: 10.33763/npndfi2020.03.079 [in Ukrainian].

8. Lovinska, L., Oliynyk, Ya., & Kucheriava, M. (2020). Implementation of international recommendations for application of a three-tiered approach to transfer pricing documentation in Ukraine. *Finance of Ukraine*, 9, 95–109. DOI: 10.33763/finukr2020.09.095 [in Ukrainian].

9. Oliynyk, Ya., & Kucheriava, M. (2021). Assessment of Ukraine’s readiness for international automatic exchange of information for tax purposes. *Finance of Ukraine*, 2, 85–97. DOI: 10.33763/finukr2021.02.085 [in Ukrainian].

10. Oliynyk, Ya., & Chyzhykova, O. (2019). Institutional implementation of transfer pricing: global context and prospects for Ukraine. *Finance of Ukraine*, 2, 99–110. DOI: 10.33763/finukr2019.02.099 [in Ukrainian].

11. Oliynyk, Ya. (2021). Implementation of step 13 of the BEPS Action Plan in the context of introducing automatic exchange of information for tax purposes. *Finance of Ukraine*, 10, 41–47. DOI: 10.33763/finukr2021.10.041 [in Ukrainian].

12. Dyba, M., & Gernego, Iu. (2018). Digitalization of economy: international experience and possibilities of development in Ukraine. *Finance of Ukraine*, 7, 50–63. DOI: 10.33763/finukr2018.07.050 [in Ukrainian].

13. Dyba, M., & Gernego, Iu. (2019). Creative economy manifestations and sources of its financing in the context of digitalization. *Finance of Ukraine*, 6, 81–92. DOI: 10.33763/finukr2019.06.081 [in Ukrainian].
14. Koshchuk, T. (2019). Ways to improve taxation for digital companies. *Finance of Ukraine*, 10, 73–88. DOI: 10.33763/finukr2019.10.073 [in Ukrainian].
15. Trentini, C. (2021). A Reassessment of UNCTAD's Transnationality Indices in the Digital Economy. *Transnational Corporations Journal*, 28 (3), 201–216. DOI: 10.18356/2076099x-28-3-10.
16. Devereux, M. P., Bares, F., Clifford, S., Freedman, J., & Güçeri, İ. (2020). The OECD Global Anti-Base Erosion Proposal. *Oxford University Centre for Business Taxation*. Retrieved from <https://oxfordtax.sbs.ox.ac.uk/files/oecdglobeproposalreportpdf>.
17. Navarro, A. (2021). The Allocation of Taxing Rights under Pillar One of the OECD Proposal. In Haase, F., & Kofler, G. (Eds.). *OUP Handbook of International Tax Law*. DOI: 10.2139/ssrn.3825612.
18. Eden, L. (2020). Winners and Losers: The OECD's Economic Impact Assessment of Pillar One. *Tax Management International Journal*, 49. Retrieved from <https://files.taxfoundation.org/20211013100323/EDEN-PILLAR-ONE-TAX-GAMES-SLIDEDECK-OCT-2021-FINAL2.pdf>.
19. Barake, M., Chouc, P. E., Neef, T., & Zucman, G. (2021). *Revenue Effects of the Global Minimum Tax: Country-by-country Estimates*. EUTAX Observatory. 2021. Retrieved from <https://www.taxobservatory.eu/publication/2938/>.
20. Chand, V. (2020). *Case studies of Pillar Two of the OECD Report on taxation of digital economy*. Retrieved from <https://youtu.be/7AJ9TDKm9BI>.
21. De Wilde, M. F. (2021, March 1). Is there a leak in the OECD's global minimum tax proposals (GLOBE, Pillar Two)? *Kluwer International Tax Blog*. DOI: 10.2139/ssrn.3792531.
22. Englisch, J. (2021, April 18). *International Effective Minimum Taxation – analysis of GloBE (Pillar Two)*. DOI: 10.2139/ssrn.3829104.
23. OECD. (2022). *Planned stakeholder input in OECD tax matters*. Retrieved from <https://www.oecd.org/tax/planned-stakeholder-input-in-oecd-tax-matters.htm>.
24. OECD. (2022). *Pillar One – Amount A: Regulated Financial Services Exclusion*. Retrieved from <https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-the-regulated-financial-services-exclusion-under-amount-a-of-pillar-one.htm>.
25. OECD. (2022). *Pillar One – Amount A: Extractives Exclusion*. Retrieved from <https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-the-extractives-exclusion-under-pillar-one-amount-a.htm>.
26. OECD. (2022). *Pillar One – Amount A: Scope*. Retrieved from <https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-the-draft-rules-for-scope-under-pillar-one-amount-a.htm>.
27. OECD. (2022). *Pillar One – Amount A: Tax Base Determinations*. Retrieved from <https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-the-draft-rules-for-tax-base-determinations-under-pillar-one-amount-a.htm>.
28. OECD. (2022). *Pillar One – Amount A: Nexus and Revenue Sourcing*. Retrieved from <https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-the-draft-rules-for-nexus-and-revenue-sourcing-under-pillar-one-amount-a.htm>.
29. OECD. (2022). *Tax challenges of digitalisation: OECD invites public input on tax certainty aspects of Amount A under Pillar One*. Retrieved from <https://www.oecd.org/tax/beps/public-comments-received-on-tax-certainty-aspects-under-amount-a-of-pillar-one.htm>.
30. Simmons + Simmons. (2021) *Pillar One: agreement on withdrawal of digital taxes*. Retrieved from <https://www.simmons-simmons.com/en/publications/ckvb201-e81f870a982i4ktpn/pillar-one-agreement-on-withdrawal-of-digital-taxes>.