

УДК 336.227.8

<https://doi.org/10.33763/npndfi2022.04.005>**Воробей С. І.**

Заступник Міністра фінансів України, Київ, Україна

Олійник Я. В.доктор економічних наук, доцент, директор Інституту післядипломної освіти ДННУ "Академія фінансового управління", Київ, Україна, oleynik_yv@ukr.netORCID ID: <https://orcid.org/0000-0001-5895-282X>**Федорченко О. Є.**кандидат економічних наук, доцент, заступник завідувача кафедри податкового менеджменту та фінансового моніторингу з наукової роботи ДВНЗ "Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана", Київ, Україна, o_fedorchenko@ukr.netORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9605-0947>

ПЕРЕВАГИ ТА ЗАГРОЗИ ІМПЛЕМЕНТАЦІЇ МІЖНАРОДНИХ ІНІЦІАТИВ З ПИТАНЬ ПОДОЛАННЯ ВИКЛИКІВ, ЯКІ ВИНИКАЮТЬ У СФЕРІ ОПОДАТКУВАННЯ ВНАСЛІДОК ДИДЖИТАЛІЗАЦІЇ

Анотація. Актуальним трендом розвитку міжнародної податкової системи виступає реформування системи оподаткування великого бізнесу в контексті подолання викликів, які виникають унаслідок диджиталізації економіки. Наразі точиться активна дискусія щодо ініційованих Організацією економічного співробітництва та розвитку підходів до перерозподілу прав на оподаткування нерозподіленого прибутку високоприбуткових багатонаціональних підприємств на користь юрисдикцій, у яких знаходиться користувач та/або споживач, і запровадження глобального мінімального податку. Політична націленість України на вступ в ОЕСР постулює підтримку її ініціатив, що зумовлює необхідність вивчення згаданих трендів, їх узагальнення та наукового обґрунтування напрямів імплементації. Пошук шляхів реалізації національних інтересів України під час упровадження Заяви про двокомпонентне вирішення податкових проблем, котрі виникають унаслідок диджиталізації економіки (Pillar 1), передбачає активізацію співпраці з фінансовими й профільними дослідницькими установами ЄС для розроблення спільних рішень та кращого розуміння перспектив нашої держави в цьому контексті.

Ключові слова: податкова система, міжнародне оподаткування, ОЕСР, фіскальне регулювання, розвиток економіки, Pillar 1, міжнародне оподаткування, міжнародна група компаній, податок на прибуток підприємств, цифровізація/диджиталізація, уникнення подвійного оподаткування.

Рис. 4. Літ. 19.

Svitlana Vorobei

Deputy Minister of Finance of Ukraine, Kyiv, Ukraine

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>

Olha Fedorchenko

Ph. D. (Economics), Associate Professor, Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman, Kyiv, Ukraine, o_fedorchenko@ukr.net

ORCID ID: <https://orcid.org/0000-0002-9605-0947>

**ADVANTAGES AND THREATS OF THE IMPLEMENTATION
OF INTERNATIONAL INITIATIVES ON OVERCOMING
THE CHALLENGES ARISING IN THE FIELD OF TAXATION AS A RESULT
OF DIGITALIZATION**

Abstract. *The current trend in the development of the international tax system is reforming the taxation system of large business in the context of overcoming tax challenges that arise as a result of the digitalization of the economy. There is currently an active debate on OECD-initiated approaches related to the redistribution the taxing rights of the retained earnings of highly profitable multinational enterprises in favor of the jurisdictions in which the user and/or consumer is located and the introduction of a global minimum tax. Ukraine's political focus on joining the OECD postulates support for OECD initiatives, which necessitates the study of the mentioned trends, their generalization and scientific substantiation of the directions of implementation. The specified aspects were the subject of the presented work. The search for ways to realize the national interests of Ukraine during the implementation of the Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising From the Digitalisation of the Economy (Pillar 1) involves intensifying cooperation with EU financial and specialized research institutions for the development of joint solutions and a better understanding of the prospects of our state in this context.*

Keywords: tax system, international taxation, OECD, fiscal regulation, economic development, Pillar 1, international taxation, international group of companies, income tax, digitization, avoidance of double taxation.

JEL classification: H21, H87.

Предметом активних дій із боку міжнародних організацій та урядів у світі протягом останнього десятиліття виступають питання ролі й значення фіскального регулювання в контексті залучення інвестицій і забезпечення податкової прозорості. У 2013 р. Організація економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) і країни G20 прийняли План дій для боротьби з розмиванням бази оподаткування і переміщенням прибутків за кордон – План дій BEPS. Він передбачає 15 заходів, спрямованих на протидію практикам ухилення від сплати податків міжнародних груп компаній (далі – МГК) та посилення справедливості інтернаціональної податкової системи, зокрема для країн з транзитивною економікою. Наразі 141 юрисдикція приєдналися до цієї ініціативи.

Україна із січня 2017 р. долучилася до Програми розширеного співробітництва у рамках ОЕСР та взяла на себе зобов'язання імплементувати Мінімальний стандарт Плану дій BEPS. Станом на 2023 р. до національного

законодавства внесено норми, якими останній реалізується, та сформовано відповідне нормативно-правове забезпечення. Водночас цей процес ускладнюється умовами воєнного стану та майбутнього післявоєнного відновлення, скороченням економічної активності й зниженням ВВП, еміграцією населення, а отже, зменшенням споживання цифрових послуг.

На порядку денному перебувають питання налагодження функціонування міжнародного обміну податковою інформацією в автоматичному режимі, безпосередньо пов'язаному з величезними додатковими податковими надходженнями до бюджетів країн. Державна податкова служба України (далі – ДПС) як компетентний орган 19 серпня 2022 р. приєдналася до Багатосторонньої угоди компетентних органів про автоматичний обмін інформацією про фінансові рахунки (Multilateral Competent Authority Agreement on Automatic Exchange of Financial Account Information, далі – Багатостороння угода CRS). Ця угода передбачає щорічний автоматичний обмін інформацією про визначені види фінансових рахунків між юрисдикціями, котрі приєдналися до неї. Податкові органи згаданих юрисдикцій, які імплементували Стандарт автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки в податкових цілях (Standard for Automatic Exchange of Financial Account Information in Tax Matters; скорочена назва – Common Reporting Standard, CRS; далі – стандарт CRS), щороку отримують певний масив даних в уніфікованому форматі про ті іноземні рахунки, котрі належать їхнім податковим резидентам або організаціям під контролем таких резидентів. У відповідь юрисдикції надають аналогічну інформацію податковим органам юрисдикцій-партнерів стосовно рахунків їхніх податкових резидентів. Збір інформації про рахунки, яка підлягає обміну, здійснюють визначені види фінансових установ, що подають звіти податковим органам юрисдикцій, де провадять діяльність. Такі установи збирають інформацію про фінансові рахунки, які належать фізичним особам та організаціям – нерезидентам, а також організаціям, у котрих кінцеві бенефіціарні власники – нерезиденти.

Верховна Рада України 16 листопада 2022 р. прийняла за основу проект Закону України “Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо імплементації міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки” від 17.10.2022 № 8131 (далі – Законопроект № 8131). Основні його положення встановлюють, крім іншого: функції та права контролюючих органів для забезпечення отримання інформації, необхідної для обміну, відповідно до стандарту CRS; вимоги для фінансових агентів застосовувати його правила під час належної комплексної перевірки фінансових рахунків; вимоги щодо мінімального строку зберігання документів та порядку надання контролюючому органу таких документів; порядок отримання інформації для податкових цілей контролюючим органом; ефективний механізм контролю дотримання вимог стандарту CRS фінансовими агентами [1].

Законопроект № 8131 вимагає від підзвітних фінансових установ уживати заходи належної перевірки до фінансових рахунків для з'ясування того, чи підлягають рахунки автоматичному обміну (є підзвітними). Якщо раху-

нок підзвітний (підлягає обміну), установа зобов'язана внести відомості про рахунок до звіту про підзвітні рахунки та подати останній до ДПС. "Фінансовими установами" визначено: депозитарні установи (банки, кредитні спілки та ін.); кастодіальні установи (депозитарні установи, котрі провадять депозитарну діяльність; інвестиційні фірми та ін.); інвестиційні компанії (інвестиційні фірми, інститути спільного інвестування тощо); певні страхові компанії (страховики, недержавні пенсійні фонди) [1].

Обмін інформацією відбувається в автоматичному режимі на щорічній основі стосовно рахунків як фізичних, так і юридичних осіб за принципом резидентства. Інформація про рух коштів за рахунками під обмін не потрапляє та не розкривається, тобто повного скасування банківської таємниці не відбувається.

Варто зауважити, що перший автоматичний обмін інформацією для податкових цілей за стандартом CRS відбувся у 2017 р., коли в ньому взяли участь 47 юрисдикцій. У 2020 р. вже 102 юрисдикції автоматично обмінювалися інформацією щодо понад 75 млн фінансових рахунків по всьому світу, загальна сума їхніх активів дорівнює близько 9 трлн євро. Очікується, що до 2024 р. кількість країн, котрі беруть участь у такому обміні, зросте до 120.

Пасивність щодо участі в обміні інформацією з податкових питань потенційно істотно ускладнює країнам розбудову діалогу з країнами ОЕСР. Імплементация стандарту CRS є одним із міжнародних зобов'язань України як члена Глобального форуму ОЕСР із прозорості та обміну інформацією для податкових цілей, і наша держава активно просувається на цьому шляху.

Водночас наразі центральним напрямом проекту BEPS виступають питання оподаткування в умовах цифрової економіки. Адже новітні цифрові технології розробляються розвинутими країнами і найвпливовішими економіками. Країни, які залежать від імпорту цих технологій, вимушені залишатися на периферії. Це створює ризики зростання цифрових розривів та дедалі більшого відставання країн з транспарентною економікою, зокрема України.

Задля встановлення зв'язку між місцем, де ведеться економічна діяльність, і місцем оподаткування прибутку учасники BEPS досягли домовленості працювати над відповідним підходом. Такою ініціативою стала опублікована ОЕСР Заява про двокомпонентне подолання податкових викликів, що виникають унаслідок диджиталізації економіки (Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising From the Digitalisation of the Economy, *далі* – Заява) [2]. Вона містить опис основних тез кроків для її впровадження. Документ складається з двох блоків (Pillar 1 та Pillar 2) і оновлює основні принципи міжнародної системи оподаткування. За двокомпонентного підходу відбувається відхід від класичного принципу оподаткування, за яким висувається вимога фізичної присутності МГК у країні, та надання можливості відносити частину прибутку до тих країн, де розташовані ринки (клієнти/користувачі). Вказаний план ОЕСР підтримали 137 юрисдикцій (серед яких і Україна), на котрі припадає понад 90 % світового ВВП.

Заходи блоку Pillar 1 охоплюють уніфіковані правила міжнародного оподаткування прибутку МГК. Вони передбачають новий підхід до розподілу прав держав на оподаткування прибутку найбільших міжнародних бізнес-груп (із консолідованою річною виручкою понад 20 млрд євро та прибутковістю понад 10 %). Передбачається, що в результаті імплементації ініціативи уряди держав – ринків збуту, що нею є й Україна, отримають право на оподаткування прибутку МГК, які продають товари чи послуги в цих державах, незалежно від наявності у групи бізнес-одиниці в країнах. Відтак, іноземний бізнес може оподатковуватиметься незалежно від наявності класичного постійного представництва.

Pillar 2 передбачає запровадження глобального мінімального корпоративного податку (GloBE – Global Anti-Base Erosion), котрий країни можуть використовувати для захисту своїх податкових баз. Його головна мета – перешкодити переміщенню неоподаткованого доходу з країн, де він був отриманий, до юрисдикцій, що проводять політику податкових преференцій. Мінімальна ставка податку, яка використовуватиметься для цих цілей, становитиме 15 %. Нові механізми оподаткування застосовуватимуться до МГК із глобальним консолідованим річним доходом, що перевищує поріг у 750 млн євро.

Світова спільнота активно дискутує з питань загроз та можливостей упровадження Pillar 1. Опрацювання цієї ініціативи ще не завершено. З моменту оприлюднення Заяви досягнуто значного прогресу в розробленні модельних правил та інструментів, необхідних для її реалізації, адже створення інноваційних норм, спрямованих на модернізацію столітньої міжнародної податкової системи, є складним багатоаспектним завданням. Тому на світовому рівні визнано важливість збалансування політичної зацікавленості у швидкій імплементації з необхідністю правильно розробити нові правила, особливо з огляду на те, що вони розраховані на десятиліття.

На додаток Pillar 1 передбачає призупинення та скасування односторонніх заходів з оподаткування цифрових послуг та інших аналогічних заходів. Крім того, за ініціативою ОЕСР триває діяльність з упровадження міжнародного стандарту податку на додану вартість (ПДВ) в електронній комерції, яка доповнює роботу над Заявою та виступає пріоритетним напрямом для країн із транспарентною економікою.

Водночас заходи Pillar 2 вже імплементуються до законодавства європейських країн.

У разі прийняття рішення про імплементацію плану реформування міжнародної системи оподаткування національними урядами, зокрема України, необхідно буде внести зміни та уточнення до законодавства. Отже, поставити питання запровадження нових правил міжнародного оподаткування, узгодження уніфікованого й систематизованого підходу урядів різних країн до оподаткування великого високотехнологічного бізнесу. Тож вивчення питання викликів та можливих загроз імплементації плану ОЕСР щодо подолання податкових викликів, які виникають унаслідок диджиталізації економіки, видається вкрай актуальним, має відбуватися у співпраці з уря-

довими й неурядовими організаціями інших країн і становити предмет дослідження наукової та фахової спільноти.

Проблеми, пов'язані з розвитком системи оподаткування в умовах цифрової економіки, формуванням теоретичного підґрунтя цифрової трансформації, аналізом цифрових податкових інструментів викликають дедалі більшу зацікавленість із боку закордонних та вітчизняних науковців [3–10]. Запровадження нових правил оподаткування згідно з пропозиціями ОЕСР широко дискутується в іноземних наукових виданнях [11–15]. Проте українські дослідники тільки починають обговорювати аспекти реалізації амбітних планів ОЕСР у вирішенні податкових проблем, спричинених цифровізацією економіки у вітчизняних реаліях [16–18].

Мета нашого дослідження полягає у попередній оцінці викликів та загроз імплементації плану ОЕСР щодо реформування міжнародної системи оподаткування, зокрема в частині заходів Pillar 1 щодо оподаткування прибутку великого високотехнологічного бізнесу.

Нині актуальними та важливими є комплексні систематичні збір та аналіз інформації щодо виконання в Україні заходів, передбачених документами ОЕСР у контексті реалізації Плану дій BEPS. Pillar 1 полягає в оподаткуванні прибутку визначених МГК в юрисдикціях місцезнаходження споживачів/покупців товарів (робіт, послуг) незалежно від перебування у країні збуту “фізично”. Ця концепція ґрунтується на двох підходах:

- новому правилі оподаткування в юрисдикціях збуту, де міжнародні компанії мають суттєву присутність із погляду клієнтської бази;
- запровадженні нового підходу до визначення фіксованого рівня прибутку (рентабельності) дистриб'юторів, які виконують мінімальні функції та мають мінімальні ризики.

Варто підкреслити, що цей механізм також охоплює процеси підвищення податкової визначеності за рахунок ефективних інструментів запобігання та вирішення спорів – Tax Certainty, основне завдання якого полягатиме в мінімізації суперечок, що виникають у зв'язку із застосуванням механізму, вже на досудовому етапі.

Розроблення інноваційних правил для модернізації усталеної міжнародної податкової системи триває певний період та перебуває на етапі формування модельного законодавства й активних консультацій із бізнесом, неурядовими організаціями, урядами та іншими зацікавленими сторонами (рис. 1). Така взаємодія спрямована на вдосконалення та остаточне доопрацювання норм, котрі утворюватимуть надійне інституціональне підґрунтя стабілізації зазначеної системи. Юрисдикції можуть вільно адаптувати модельне законодавство під власну правову систему та згідно з внутрішніми міркуваннями і практикою щодо структури та формулювань законодавства у міру необхідності, забезпечуючи при цьому відповідність по суті узгодженим положенням, які регулюють застосування нових податкових прав.

Ключові аспекти Pillar I, котрі відіграють вирішальну роль в оподаткуванні діяльності МГК, наведено на рис. 2. Визначальними з них є правила Nexus і Revenue Sourcing (“Зв'язок” і “Джерела доходів”) для розрахунку Суми А. Nexus передбачає тест на взаємозв'язок, котрий задовольняється лише в тому випад-



Рис. 1. Етапи розроблення модельного законодавства щодо реалізації заходів Pillar 1

Побудовано авторами.

ку, коли сума доходу, яку МГК отримує від юрисдикції, є істотною. Пороговий тест вважається виконаним, якщо МГК отримує дохід не менше ніж 1 млн євро. Для юрисдикції з річним валовим внутрішнім продуктом менше 40 млрд євро граничне значення дорівнює як мінімум 250 тис. євро. Аби зробити висновок, чи має багатонаціональна корпорація достатній зв'язок з юрисдикцією, правила визначення джерела доходу встановлюють алгоритм з'ясування юрисдикції, де виникає дохід такого типу (Revenue Sourcing), а саме від готової продукції, компонентів, послуг, нематеріального майна, нерухомості, державних субсидій та той, котрий не пов'язаний з клієнтами. Ґрунтуючись на цій ідентифікації, МГК повинні спрямовувати весь дохід, зазвичай від кожної транзакції, до відповідної ринкової юрисдикції, використовуючи надійні індикатори розподілу.

Складовими реалізації двокомпонентного рішення для розв'язання податкових проблем, що виникають через цифровізацію економіки (Pillar 1), є так звані правила Суми А та Суми В (рис. 3).

Основне завдання концептуального підходу в застосуванні правила Суми А полягає в перерозподілі прав на оподаткування нерозподіленого прибутку МГК на користь юрисдикцій, в яких знаходиться користувач та/або споживач. Передбачається, що МГК перерозподілятимуть частину їхнього надприбутку на користь країн, у котрих вони продають свою продукцію та надають послуги, де перебувають їхні споживачі. Без цього правила згадані компанії можуть отримувати істотні прибутки на ринку, не сплачуючи на ньому значних податків. Іншими словами, МГК зобов'язана буде сплачувати податки в країнах, де в них перебувають користувачі, навіть якщо група не має комерційної присутності.

Нове правило буде застосовано до всіх компаній, чия діяльність відповідає всім наведеним далі критеріям, за винятком компаній видобувної галузі та фінансового сектору. Розподілу підлягатиме нерозподілений прибуток МГК із такими характеристиками.

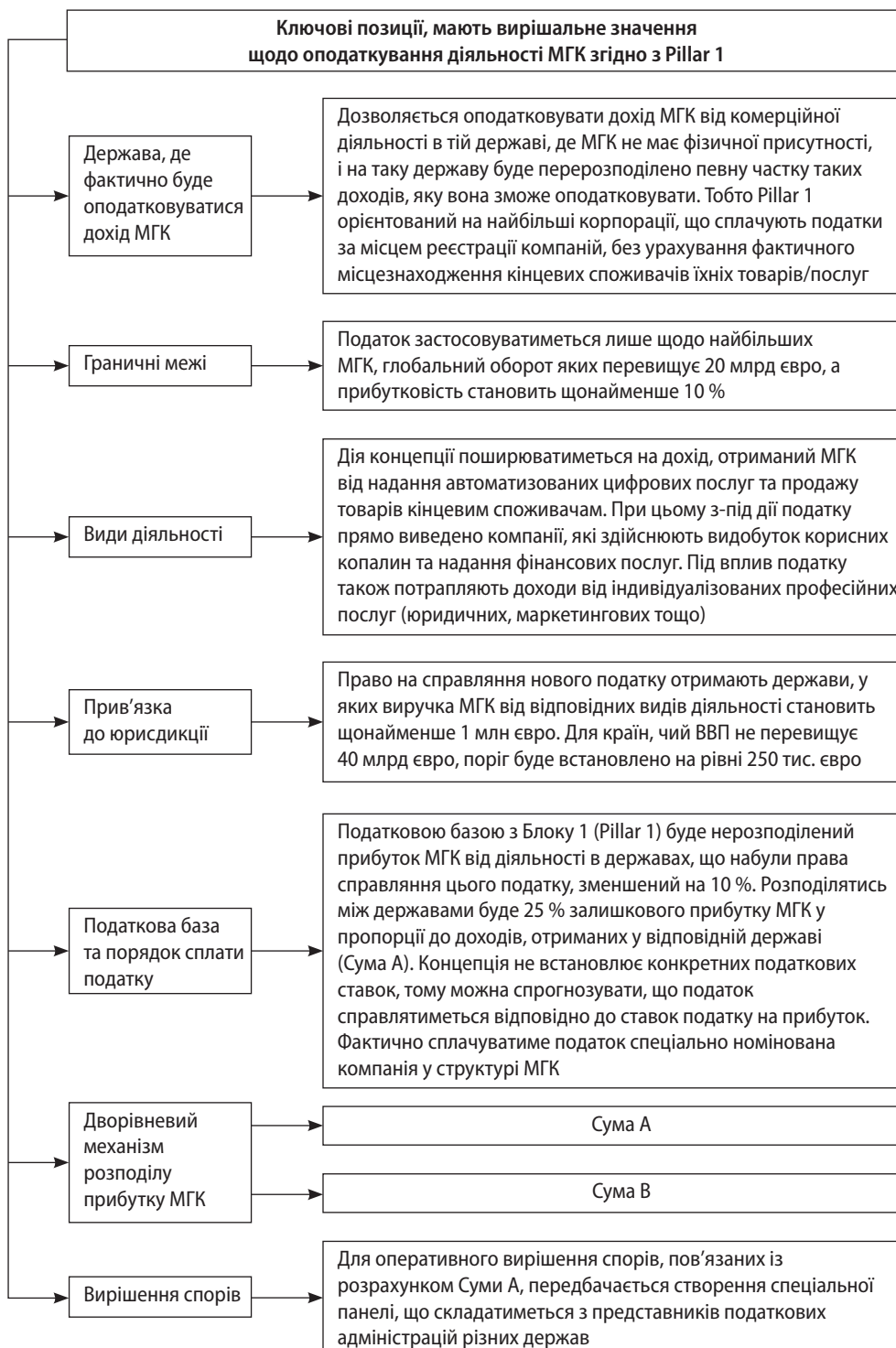


Рис. 2. Ключові позиції, які мають вирішальне значення щодо оподаткування діяльності МГК згідно з Pillar 1

Побудовано авторами.

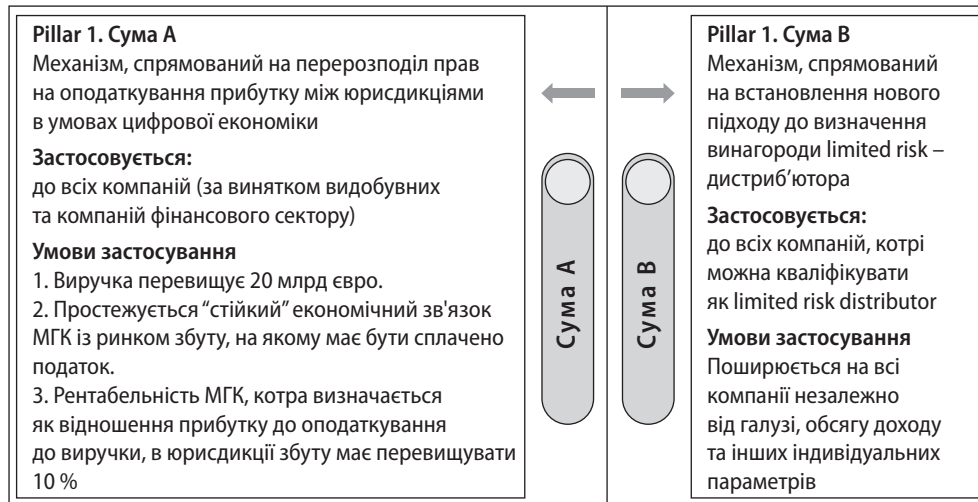


Рис. 3. Застосування Суми А та Суми В

Побудовано за: Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy / OECD. 2021. 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-october-2021-russian-version.pdf>.

1. Виручка перевищує 20 млрд євро.
2. Простежується "стійкий" економічний зв'язок МГК із ринком збуту, на якому має бути сплачено податок.
3. Рентабельність МГК, котра визначається як відношення прибутку до оподаткування до виручки, в юрисдикції збуту повинна перевищувати 10 %.

Крім того, велику роль у визначенні бази оподаткування операцій, пов'язаних із цифровою економікою, відіграє правильне встановлення місця визнання доходів від таких операцій.

Алгоритм визначення Суми А та її оподаткування технічно представлено в доповіді Progress Report on Amount A of Pillar 1 станом на серпень 2022 р., але у п. 5 частини 1 цього документа вказано, що *"правила, які містяться в цьому звіті, не відображають остаточної угоди TFDE (Цільової групи з цифрової економіки). Вони відображають технічну роботу, проведenu до теперішнього часу при розробленні Суми А, котра в деяких частинах більш просунута порівняно з іншими"* [17].

Загальний алгоритм обчислення Суми А та її оподаткування узагальнений на рис. 4 і передбачає визначення таких показників:

- Показник *Pre-tax Margin* (Рентабельність) = *Pretax Income* (Прибуток до оподаткування) / *Total Revenue* (Дохід).
- Показник *Excess Profit (%)* = *Pre-tax Margin* (Рентабельність) – 10 %.
- Показник *Excess profit* (сума) = *Total Revenue* (Дохід) • *Excess Profit (%)*.
- Показник *Сума прибутку, яка підлягає перерозподілу між ринковими юрисдикціями* (25 % від *Excess Profit* (Сума) = *Excess Profit* (Сума) • 0,25.

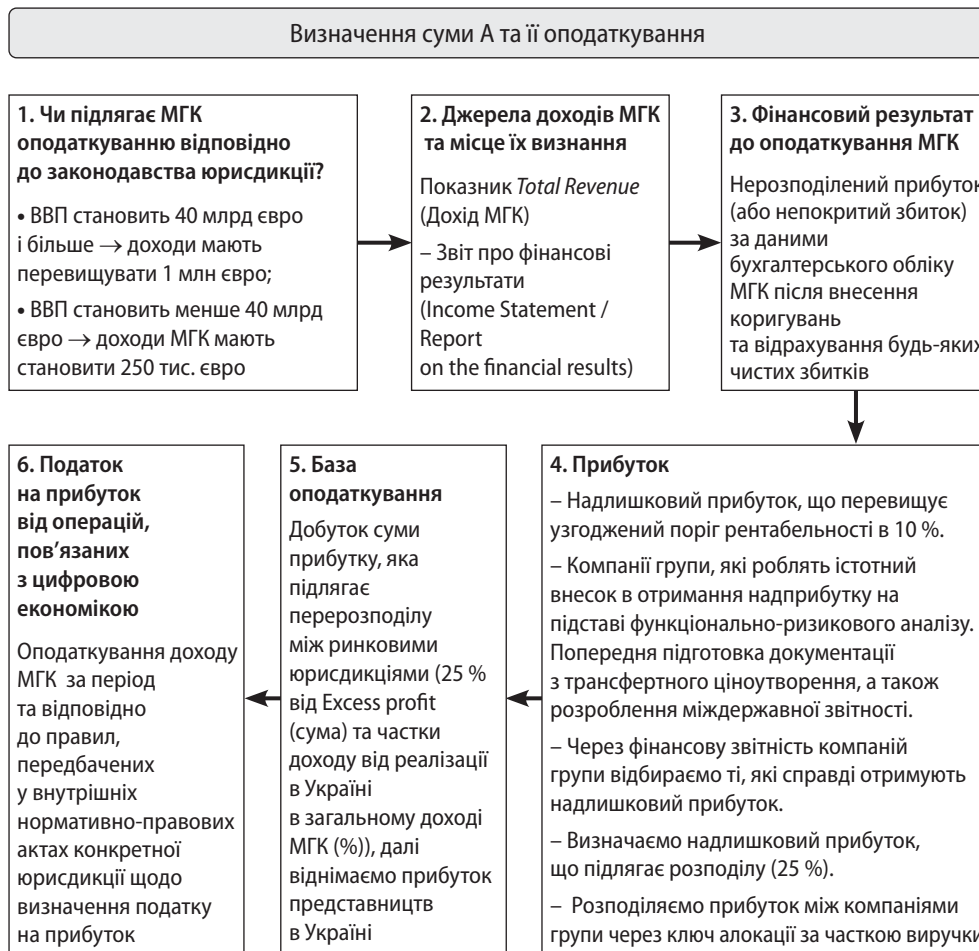


Рис. 4. Загальний алгоритм визначення Суми А та її оподаткування згідно з рекомендаціями Pillar 1

Побудовано за: Progress Report on Amount A of Pillar One, Two-Pillar Solution to the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy : OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project / OECD. 2022. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/progress-report-on-amount-a-of-pillar-one-july-2022.pdf>.

- Показник *Дохід від реалізації в Україні* – інформація зазначається у фінансовій звітності – Звіт про фінансові результати, показник “Дохід від реалізації (без ПДВ)”.
- Показник *Частка доходу від реалізації в Україні в загальному доході МГК (%)* = $\text{Дохід від реалізації в Україні} \cdot 100 / \text{Total Revenue}$.

Отже, алгоритм розподілу прибутку, що підлягатиме оподаткуванню, буде таким:

- 1) визначається надлишковий прибуток, який перевищує узгоджений поріг рентабельності в 10 %;
- 2) знаходяться компанії МГК, котрі роблять істотний внесок в отримання надприбутку на підставі функціонально-ризикового аналізу. Для

- цього необхідні попередня підготовка документації з трансфертного ціноутворення, а також розроблення міждержавної звітності;
- 3) аналізується фінансова звітність компаній МГК, вибраних на кроці 1, та ідентифікуються ті, що отримують надлишковий прибуток;
 - 4) визначається надлишковий прибуток, котрий підлягає розподілу (25 %);
 - 5) розподіляється прибуток між компаніями МГК через ключ алокації за часткою виручки.

Основні елементи наведених правил становитимуть підґрунтя для переговорів щодо Багатосторонньої угоди, за допомогою якої буде реалізовано Суму А та забезпечуватимуться додаткові надходження до бюджетів відповідних юрисдикцій від операцій, пов'язаних із цифровою економікою.

У результаті реалізації заходів Заяви в частині Pillar 1 країни з транспарентною економікою, згідно з прогнозом ОЕСР, отримають дохід. У рамках Pillar 1 називається цифра у понад 125 млрд дол. США прибутку, що буде перерозподілений на користь ринкових юрисдикцій. Слід зауважити, що має комплексну програму підтримки розбудови потенціалу країн, які розвиваються, і послідовно допомагає їм у впровадженні міжнародних податкових стандартів. Pillar 1 не є винятком, і на етапі, коли діяльність спрямована на розроблення правил та інструментів, необхідних для імплементації, і потім у разі адаптації законодавства, ОЕСР висловлює готовність підтримати згадані країни протягом усього цього процесу. Така підтримка надаватиметься в тісній співпраці з регіональними податковими організаціями й країнами-донорами, котрі забезпечують ресурси і діляться досвідом. ОЕСР уже розпочала діяльність у цьому напрямі у 2022 р. шляхом проведення серії регіональних консультацій та створення навчальних семінарів і віртуальних ресурсів, а також підготовки програми детальної допомоги. Тривають заходи з підтримки впровадження міжнародного стандарту ПДВ у електронній комерції, котрі доповнюють розроблення правила Суми А і є пріоритетним напрямом для країн, що розвиваються.

Водночас слід визнати, що глобальна Сума А кількісно буде більшою мірою залежати від економічних показників трьох МГК, що базуються в США (Alphabet (Google), Microsoft та Apple), ніж від будь-яких порогових значень для решти світу. Сукупний внесок згаданих та інших американських МГК перевищує внесок країн ЄС. Точна оцінка внеску США в Суму А потребує аналізу, але МГК, котрі базуються в США, безсумнівно, відповідатимуть за основну частину внесків.

На підставі викладеного доходимо таких висновків. Україна виступила підписантом Заяви. Очікується, що ЄС розробить відповідну Директиву щодо Pillar 1. В умовах політичної націленості на вступ до ОЕСР та набуття статусу кандидата на членство в ЄС актуальними є спостереження та участь у відповідних публічних дискусіях і консультаціях. На шляху пошуку шляхів реалізації національних інтересів України під час упровадження Pillar 1 логічним убачається вектор активізації співпраці з фінансовими й профільними урядовими та дослідницькими установами ЄС для форму-

вання спільних рішень та кращого розуміння перспектив нашої держави в цьому контексті. Отже, подальші розробки в цій царині становитимуть вагомий науковий і практичний інтерес.

Список використаних джерел

1. Проект Закону про внесення змін до Податкового кодексу України щодо імплементації міжнародного стандарту автоматичного обміну інформацією про фінансові рахунки від 17.10.2022 № 8131. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/1708190>.
2. Statement on a Two-Pillar Solution to Address the Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy / OECD. 2021. 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-october-2021-russian-version.pdf>.
3. 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/>.
4. 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/globe>.
5. 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>.
6. 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>.
7. Ловінська А. Г., Олійник Я. В., Кучерява М. В. Імплементація 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>.
8. Олейнікова А. 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/pndfi2020.03.079>.
9. 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>.
10. Синютка Н. Г. Трансформація оподаткування та податкових процедур в інформаційному суспільстві: теоретичний концепт. *Облік і фінанси*. 2019. № 3 (85). С. 100–106. URL: [https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-3\(85\)-100-106](https://doi.org/10.33146/2307-9878-2019-3(85)-100-106).
11. Eden L. Winners and Losers: The OECD's Economic Impact Assessment of Pillar One. 2020. URL: <https://news.bloombergtax.com/transfer-pricing/winners-and-losers-the-oecd-economic-impact-assessment-of-pillar-one>.
12. Englisch J. International Effective Minimum Taxation—analysis of GloBE (Pillar Two). 2021. URL: <https://dx.doi.org/10.2139/ssrn.3829104>.
13. Chand V. Case studies of Pillar Two of the OECD Report on taxation of digital economy. 2020. URL: <https://youtu.be/7AJ9TDKm9BI>.
14. De Wilde M. F. Is there a leak in the OECD's global minimum tax proposals (GLOBE, Pillar Two)? 2021. URL: <https://kluwertaxblog.com/2021/03/01/is-there-a-leak-in-the-oecd-global-minimum-tax-proposals-globe-pillar-two/>.

15. 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>.
16. Виклики, загрози та шляхи вирішення податкових проблем, які виникають унаслідок цифровізації економіки / Я. В. Олійник, Л. А. Петренко, В. В. Хаустова, Д. Є. Пастух. *Наукові праці НДФІ*. 2022. № 2. URL: <https://doi.org/10.33763/npndfi2022.02.056>.
17. Олійник Я. Подолання податкових викликів, які виникають внаслідок діджиталізації економіки: глобальні тренди. *Інноваційне підприємництво: стан та перспективи розвитку* : збірник матеріалів VII Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. / ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”, 30 травня 2022 року. Київ : КНЕУ, 2022. С. 202–204. URL: https://ir.kneu.edu.ua/bitstream/handle/2010/37753/lpspr_5-22_56.pdf?sequence=1&isAllowed=y.
18. Петренко Л., Федорченко О. Особливості імплементації міжнародних підходів оподаткування цифрових компаній в Україні. *Інноваційне підприємництво: стан та перспективи розвитку* : збірник матеріалів VII Всеукр. наук.-практ. інтернет-конф. / ДВНЗ “Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана”, 30 травня 2022 року. Київ : КНЕУ, 2022.
19. Progress Report on Amount A of Pillar One, Two-Pillar Solution to the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy : OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project / OECD. 2022. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps/progress-report-on-amount-a-of-pillar-one-july-2022.pdf>.

References

1. Verkhovna Rada of Ukraine. (2022). *On amendments to the Tax Code of Ukraine regarding the implementation of the international standard of automatic exchange of information on financial accounts* (Draft Law No. 8131, October 17). Retrieved from <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/1708190> [in Ukrainian].
2. OECD. (2021). *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-october-2021-russian-version.pdf>.
3. Barake, M., Chouc, P. E., Neef, T., & Zucman, G. (2021). *Revenue Effects of the Global Minimum Tax: Country-by-country Estimates*. EUTAX Observatory. Retrieved from <https://www.taxobservatory.eu/publication/2938/>.
4. 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/globe>.
5. 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.
6. Ivanytska, O., & Koschchuk, T. (2021). Methodological problems of BEPS analysis. *Finance of Ukraine*, 6. С. 55–71. DOI: 10.33763/finukr2021.06.055 [in Ukrainian].
7. 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].
8. 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].

9. 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].
10. Synyutka, N. H. (2019). Transformation of Taxation and Tax Procedures in the Information Society: Theoretical Concept. *Accounting & Finance*, 3 (85), 100–106. DOI: 10.33146/2307-9878-2019-3(85)-100-106 [in Ukrainian].
11. Eden, L. (2020). *Winners and Losers: The OECD's Economic Impact Assessment of Pillar One*. Retrieved from <https://news.bloombergtax.com/transfer-pricing/winners-and-losers-the-oecd-economic-impact-assessment-of-pillar-one>.
12. Englisch, J. (2021). *International Effective Minimum Taxation—analysis of GloBE (Pillar Two)*. DOI: 10.2139/ssrn.3829104.
13. Chand, V. (2020). *Case studies of Pillar Two of the OECD Report on taxation of digital economy*. Retrieved from <https://youtu.be/7AJ9TDKm9BI>.
14. De Wilde, M. F. (2021). *Is there a leak in the OECD's global minimum tax proposals (GLOBE, Pillar Two)?* Retrieved from <https://kluwertaxblog.com/2021/03/01/is-there-a-leak-in-the-oecd-global-minimum-tax-proposals-globe-pillar-two/>.
15. 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*. Oxford University Press. DOI: 10.2139/ssrn.3825612.
16. Oliynyk, Ya., Petrenko, L., Khaustova, V., & Pastukh, D. (2022). Challenges, threats and ways to solve tax problems as a result of digitalization of the economy. *RFI Scientific Papers*, 2. DOI: 10.33763/npndfi2022.02.056 [in Ukrainian].
17. Oliynyk, Ya. (2022). Overcoming tax challenges arising from the digitalization of the economy: global trends. In *Innovative entrepreneurship: state and development prospects*, pp. 202–204. Kyiv: KNEU. Retrieved from https://ir.kneu.edu.ua/bitstream/handle/2010/37753/lpspr_5-22_56.pdf?sequence=1&isAllowed=y [in Ukrainian].
18. Petrenko, L., & Fedorchenko, O. (2022). Peculiarities of the implementation of international approaches to the taxation of digital companies in Ukraine. In *Innovative entrepreneurship: state and development prospects*. Kyiv: KNEU [in Ukrainian].
19. OECD. (2022). *Progress Report on Amount A of Pillar One, Two-Pillar Solution to the Tax Challenges of the Digitalisation of the Economy* (OECD/G20 Base Erosion and Profit Shifting Project). Retrieved from <https://www.oecd.org/tax/beps/progress-report-on-amount-a-of-pillar-one-july-2022.pdf>.