

Олександр Владиславович **БОБОШКО**

аспірант, Хмельницький університет управління та права імені Леоніда Юзькова

ORCID: <https://orcid.org/0009-0008-3467-8991>

ВИЗНАЧЕННЯ ПРИБУТКУ ПОСТІЙНОГО ПРЕДСТАВНИЦТВА В УМОВАХ ЦИФРОВОЇ ЕКОНОМІКИ

У статті досліджено вплив глобальних ініціатив BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) і GloBE (Global Anti-Base Erosion) на оподаткування прибутку постійних представництв у цифрову епоху. Розглянуто ключові положення Плану дій BEPS, зокрема дії 1, 5, 7, 13 та 14, що мають безпосереднє значення для регулювання прибутку постійних представництв. Здійснено критичний аналіз потенційного впливу цих правил на прибуток постійних представництв та їхнє функціонування в умовах відсутності юридичної самостійності. Обґрунтовано необхідність адаптації національного податкового законодавства до нових стандартів міжнародного оподаткування з урахуванням принципу податкової справедливості, уникнення подвійного оподаткування та забезпечення прозорості. Стаття має практичне значення для юристів, податкових консультантів та розробників нормативної бази у сфері міжнародного оподаткування.

Ключові слова: постійне представництво, BEPS, GloBE, цифрова економіка, трансфертне ціноутворення, ОЕСР

ВСТУП

Цифровізація економіки змінює традиційні уявлення про наявність бізнесу в певній юрисдикції. Компанії можуть отримувати доходи без фізичної присутності, застосовуючи цифрові платформи. Це ставить під сумнів ефективність класичної концепції постійного представництва (ПП).

МЕТА роботи – з'ясувати актуальність реформування підходів до визначення прибутку постійного представництва в умовах цифрової економіки, а також порівняння міжнародних підходів.

МАТЕРІАЛИ І МЕТОДИ

Дослідження ґрунтується на порівняльно-правовому аналізі міжнародних актів ОЕСР (BEPS, GloBE, MLI), податкового законодавства ЄС, Франції, США, Німеччини, а також на аналізі Податкового кодексу України (ПКУ).

РЕЗУЛЬТАТИ

У результаті дослідження встановлено, що традиційна модель оподаткування ПП, заснована на принципі фізичної присутності, втрачає свою ефективність у цифрову епоху. Запровадження Плану дій BEPS стало першим комплексним кроком до подолання агресивного податкового планування транснаціональних компаній, зокрема через штучне уникнення статусу ПП, розмивання податкової бази та переміщення прибутку до низькоподаткових юрисдикцій.

Аналіз дій 7 та 1 BEPS показав, що запропоновані підходи до розширення концепції ПП (наприклад, через врахування економічної присутності або діяльності залежних агентів) дають змогу фіскальним органам країн-джерел оподаткування здійснювати ефективніше вилучення податкових надходжень. Водночас формальний підхід до визначення прибутку ПП, заснований на функціональному аналізі, залишається викликом тоді, коли цифрові компанії не мають чітко виражених фізичних активів чи персоналу.

Запровадження глобальних мінімальних податкових правил у рамках ініціативи GloBE (Пілар 2) змінює підхід до розподілу податкових надходжень у транснаціональних структурах. Мінімальна ефективна ставка

податку (15%) передбачає, що компанії будуть обкладатися податком незалежно від місця юридичної реєстрації або фактичного здійснення діяльності. Встановлено, що ПП можуть підпадати під дію правил GloBE, навіть якщо вони не мають окремої правосуб'єктності, що створює нові юридичні й методологічні виклики для їх оподаткування.

Окремо встановлено, що національні податкові системи, зокрема українська, не мають достатньої адаптації до стандартів GloBE. Відсутність механізмів обліку глобального прибутку, синхронізації з правилами країни материнської компанії та методик визначення ефективної ставки оподаткування ускладнюють імплементацію нових підходів.

З огляду на результати аналізу, сформульовано такі ключові висновки:

- є нагальна потреба у законодавчому оновленні механізмів визначення прибутку ПП в умовах дії правил GloBE;
- необхідно переглянути критерії наявності ПП з урахуванням економічної сутності цифрової діяльності;
- слід розробити методологію розподілу глобального прибутку між країнами, що відповідає як принципу податкової справедливості, так і вимогам BEPS/GloBE.

1. Ініціатива BEPS та перегляд підходів до ПП

У відповідь на виклики глобалізації та цифровізації економіки Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) у співпраці з країнами G20 реалізовано План дій з боротьби з розмиванням податкової бази та переміщенням прибутку (Base Erosion and Profit Shifting – BEPS). Однією з ключових проблем, які цей план мав вирішити, стала неефективність чинної концепції ПП у цифровому середовищі.

У Дії 1 Плану BEPS ОЕСР вперше офіційно визнано, що традиційне визначення ПП, засноване на фізичній присутності, не відповідає новим бізнес-моделям. В епоху цифрової економіки компанії можуть отримувати значні доходи в юрисдикціях, де вони не мають ані офісів, ані працівників, застосовуючи лише сайти, мобільні застосунки чи хмарні сервіси.

Висновком Дії 1 стало формулювання нових можливих критеріїв для визначення наявності оподатко-

вуваної присутності:

- значна економічна присутність (Significant Economic Presence);
- надання послуг через цифрові платформи;
- автоматизована взаємодія з клієнтами;
- активна участь у створенні вартості на ринку без фізичної присутності.

Проте у 2015 р. ці пропозиції залишилися рекомендаційними, і ОЕСР не включено їх до обов'язкових інструментів, з огляду на відсутність консенсусу між країнами.

Дію 7 спрямовано на боротьбу з поширеною практикою уникнення визнання ПП шляхом фрагментації функцій, створення допоміжних юридичних осіб або застосування агентських структур.

Серед змін, рекомендованих ОЕСР:

- розширене тлумачення терміна «залежний агент», включаючи осіб, які беруть участь у переговорах і фактично укладають договори, навіть без формального підписання;

- обмеження на «виключення для допоміжної діяльності», тобто діяльності, що формально не створює ПП, але має реальний економічний зміст;

- запровадження тесту «анти фрагментації», що захищає компанії штучно розділяти функції між декількома структурами, аби уникнути виникнення ПП.

Ці зміни мають універсальний характер і впроваджуються через багатосторонній інструмент (MLI), підписаний понад 100 юрисдикціями. Хоча BEPS Action 7 безпосередньо не орієнтовано на цифровий бізнес, її імплементація звужує можливості для застосування гібридних й агентських структур у галузях, що залежать від онлайн-взаємодії. Наприклад, маркетплейси, які дозволяють розміщення товарів від імені постачальників без фактичної присутності, можуть відповідати критеріям залежного агента в оновленій редакції.

Однак ефективність цих змін залежить від прийняття положень MLI кожною державою окремо. Україна, наприклад, хоча й ратифікувала MLI (Закон № 2692-VIII від 28.02.2019), не запровадила всі положення з розширення ПП, обмеживши адаптацію до мінімальних стандартів.

2. Концепція значної економічної присутності (Significant Economic Presence, SEP)

У відповідь на зростання обсягів трансграничної діяльності цифрових компаній без фізичної присутності в країнах споживання ОЕСР в межах **BEPS Action 1** запропоновано концепцію «значної економічної присутності» (SEP) як нову базу для виникнення податкового обов'язку. Це концептуальний поворот від фізичної присутності до **економічної взаємодії через цифрові засоби** як критерію оподаткування прибутку.

Основна мета SEP – забезпечити можливість юрисдикціям оподатковувати доходи цифрових компаній, які здійснюють значну діяльність на їх території, не маючи водночас офісів, складів чи персоналу. Концепція SEP передбачає виникнення ПП на основі не матеріальної взаємодії з економікою країни, зокрема:

- **кількість користувачів або обсяги цифрової активності на території держави** (наприклад, понад 100 тис. зареєстрованих акаунтів або активних сесій);
- **доходи, отримані з країни** (встановлення порогів, наприклад, 1 млн євро);

- **наявність цифрових контрактів, укладених безпосередньо з резидентами**, через автоматизовані механізми;

- **регулярність та інтенсивність цифрової взаємодії** (покази реклами, збору даних, підтримка користувачів тощо).

Так, SEP може формуватись на підставі **об'єктивних показників економічної присутності**, а не юридичної структури. Низка юрисдикцій спробували ввести концепцію SEP до свого податкового законодавства:

- **Індія (2018)** – одна з перших країн, яка запровадила **поняття SEP у своєму внутрішньому законі**. За її нормами, компанія, яка отримує доходи понад 2 крор (приблизно \$250 тис.) або має значну кількість користувачів в Індії, визнається такою, що має ПП.

- **Італія та Ізраїль** також розглядали механізми цифрової присутності для цілей оподаткування.

- **ЄС у 2018 р.** презентовано **проект директиви про цифрову постійну присутність**, однак її не реалізовано через відсутність одностайності в Раді ЄС.

Попри логічність концепції, SEP досі **не знайшла підтримки в універсальних міжнародних інструментах**, таких як:

- **Модельна конвенція ОЕСР** не містить критеріїв SEP;

- **MLI** не включає положень щодо SEP;

- **Pillar One ОЕСР (2021)** не реалізує SEP безпосередньо, а пропонує нову формулу розподілу прибутку (Amount A), яка ґрунтується на продажах у юрисдикції.

Ключовими бар'єрами залишаються:

- **відсутність консенсусу** між країнами-експортерами цифрових послуг (США) і країнами-імпортерами (Індія, ЄС);

- **небезпека подвійного оподаткування**, якщо країна-джерело визнає SEP, а країна-резидент – ні;

- **порушення принципу стабільності міжнародного оподаткування**, що ґрунтується на договорах про уникнення подвійного оподаткування.

Україна поки не застосовує критерії SEP у податковому законодавстві, однак:

- нові моделі оподаткування digital business активно обговорюються в контексті **імплементації BEPS 2.0**;

- адаптація концепції SEP могла би дати змогу **легалізувати оподаткування транснаціональних компаній**, які отримують прибуток в Україні через цифрові канали (реклама, підписки, електронні послуги);

- водночас необхідним є **узгодження з міжнародними стандартами**, аби уникнути конфліктів з країнами-інвесторами.

3. Податки на цифрові послуги (Digital Services Taxes – DST): європейські ініціативи та onip США

Внаслідок повільного просування глобальної реформи в межах BEPS і браку консенсусу в ОЕСР із запровадження універсальної моделі оподаткування цифрової економіки, деякі країни вирішили діяти в односторонньому порядку, впроваджуючи цифрові податки (DST). Мета DST – забезпечити оподаткування доходів від діяльності цифрових гігантів, які отримують прибутки в юрисдикціях, не маючи фізичної присутності. DST не ґрунтується на концепції ПП. Це – податок, що нараховується на доходи від:

- надання онлайн-реклами;

- діяльності цифрових платформ (маркетплейсів);
- продажу користувацьких даних;
- цифрових послуг (відео, ігри, підписки).

Франція

У 2019 р. Франція запровадила **3% податок на доходи цифрових компаній**, які генерують понад 750 млн євро глобального доходу та 25 млн євро у Франції. Податок застосовується до діяльності, пов'язаної з онлайн-рекламою, цифровими платформами та перепродажем даних. Французький DST діє незалежно від наявності ПП, що стало причиною дипломатичного напруження зі США.

Італія

Італійський **Digital Services Tax** становить 3% і охоплює доходи від онлайн-послуг. Його введено як тимчасовий захід до запровадження глобального режиму (Pillar One). У 2021 р. Італія погодилась на тимчасове призупинення дії DST в межах домовленостей із США.

Іспанія

Іспанський DST (відомий як «Google Tax») також становить 3%, його запроваджено у 2021 р. Основна сфера застосування – реклама, посередництво на цифрових ринках, передача даних. Податок викликав невдоволення американських компаній, що вилилось у заяви USTR (Офіс торгового представника США).

США послідовно виступають проти DST з таких причин:

- DST **дискримінує американські компанії** (Google, Facebook, Amazon), які є найбільшими гравцями на цифровому ринку;
- оподаткування **брутто-доходів без урахування витрат** суперечить принципам справедливого оподаткування;
- DST **порушує зобов'язання в межах СОТ**, оскільки є формою нетарифного бар'єру для цифрового експорту із США.

Після тривалих перемовин країни G20 і ОЕСР у жовтні 2021 р. досягли політичного компромісу стосовно Pillar One, що передбачає:

- перегляд розподілу податкових прав на користь юрисдикцій ринку;
- скасування односторонніх DST після імплементації глобального рішення.

У цьому контексті Франція, Італія та Іспанія погодились тимчасово заморозити застосування DST або утриматися від нових платежів, доки не буде реалізовано Pillar One.

Україна нині:

- не має DST;
- частково оподатковує цифрові послуги через **ПДВ (податок на електронні послуги)**;
- не бере активної участі у переговорному процесі ОЕСР.

Впровадження DST в Україні можливе як **тимчасовий інструмент до реалізації BEPS 2.0**, проте потребує оцінювання впливу на інвестиційний клімат і взаємовідносини зі США та ЄС.

4. Інструмент MLI (Multilateral Instrument): глобальне оновлення податкових угод у контексті BEPS

Однією з основних перепон для швидкої імплементації заходів BEPS стало те, що більшість правил між-

народного оподаткування базуються на двосторонніх конвенціях про уникнення подвійного оподаткування, яких у світі налічується понад 3 000. Їхнє оновлення традиційними дипломатичними шляхами виявилось надзвичайно повільним та неефективним у світлі викликів цифрової економіки.

У 2017 р. ОЕСР та G20 розроблено Багатосторонню конвенцію для імплементації заходів, пов'язаних з BEPS – т.зв. MLI (Multilateral Convention to Implement Tax Treaty Related Measures to Prevent BEPS). Цей інструмент є унікальною міжнародною угодою, яка дає змогу одночасно змінити десятки та сотні чинних двосторонніх угод між державами, не вносячи формальних змін у кожну з них окремо.

Основні положення MLI містять:

- імплементацію нових стандартів для визначення ПП (Дія 7 BEPS);
- механізми запобігання зловживанню угодами (treaty abuse);
- вдосконалення процедур взаємного узгодження (MAP);
- положення про арбітраж.

MLI має критичне значення для оновлення визначення ПП у податкових угодах. Зокрема, він дає змогу країнам:

- розширити поняття залежного агента;
- застосовувати антифрагментаційне правило, що перешкоджає штучному розподілу функцій для уникнення ПП;
- переглянути винятки для допоміжної діяльності.

Це сприяє уніфікації підходів до визначення ПП відповідно до сучасних бізнес-моделей, особливо у сфері цифрових послуг.

Україна підписала MLI 23 липня 2019 р. й ратифікувала її Законом № 2692-VIII від 28.02.2019. Втім, Україна зробила обмежений вибір положень, зокрема:

- не імплементувала положення стосовно змін до ПП у повному обсязі;
- застосовує MLI лише до обмеженого переліку конвенцій, зокрема з Нідерландами, Австрією, Великою Британією тощо;
- деякі важливі положення стосовно тесту агента і допоміжних функцій відхилено.

Станом на 2024 р. понад 100 країн підписали MLI, з них близько 80 – вже ратифікували. Проте варіативність у виборі положень зберігає певну фрагментарність міжнародного режиму.

Україні доцільно:

- переглянути свою позицію до положень MLI, особливо тих, що стосуються BEPS Action 7;
- забезпечити гармонізацію з положеннями майбутнього Pillar One;
- розширити перелік угод, до яких застосовується MLI, задля підвищення прозорості та справедливості міжнародного оподаткування.

5. GloBE і мінімальне оподаткування: імплементаційна структура та виклики

У жовтні 2021 р. 137 держав – учасників Інклюзивного форуму ОЕСР/G20 з BEPS погодились на впровадження двопілонної архітектури оподаткування глобальної економіки. Pillar Two передбачає встановлення глобального мінімального ефективного податку (Global Minimum Tax) на рівні 15% з метою запобігання зменшенню податкових баз через переміщення прибутків

до юрисдикцій з низьким оподаткуванням.

Ця архітектура реалізується через правила GloBE (Global Anti-Base Erosion Rules), які є частиною «мінімального стандарту» BEPS 2.0.

Правила GloBE застосовуються до транснаціональних груп компаній з глобальним оборотом понад 750 млн євро та передбачають такі елементи:

- Income Inclusion Rule (IIR) дає змогу материнській компанії додатково оподатковувати прибутки її філій, якщо останні сплачують податки нижче 15%;

- Undertaxed Payments Rule (UTPR) дає змогу країнам з резидентами, які сплачують високі податки, застосовувати додаткове оподаткування до компаній, що отримують прибутки у низькоподаткових юрисдикціях;

- Qualified Domestic Minimum Top-Up Tax (QDMTT): країни можуть вводити внутрішній «компенсуючий» податок, щоб не дати змоги іншим юрисдикціям «перехопити» податкову базу.

GloBE не пов'язано напряму з поняттям ПП, однак кардинально змінює принцип розподілу прибутку між юрисдикціями, стимулюючи всі держави вводити щонайменше мінімальну ставку.

Хоча GloBE не змінює визначення ПП, він знижує фіскальну цінність агресивних структур, які уникають статусу ПП або застосовують трансфертне ціноутворення для розмивання бази. Якщо прибуток осідає у низькоподатковій юрисдикції, GloBE передбачає механізми його компенсаційного оподаткування.

Так, роль ПП як основи для виникнення податку доповнюється новою логікою – «де є прибуток, там має бути податок».

ЄС з 2023 р. реалізує Директиву 2022/2523 про забезпечення глобального мінімального оподаткування, яка зобов'язує країни-члени запровадити GloBE до 31 грудня 2023 р. (для IIR) і 31 грудня 2024 р. (для UTPR).

Це створює тиск на країни-кандидати на вступ до ЄС, зокрема Україну, яка:

- у 2022 р. задекларувала намір імплементувати Pillar Two;

- у 2024 р. почала консультації з можливого впровадження QDMTT для збереження національного податкового суверенітету;

- потребує суттєвих змін у ПКУ, зокрема у частині оподаткування КІК (контрольованих іноземних компаній).

Імплементация GloBE в Україні стикається з низкою викликів:

- **адміністративна складність**: необхідність створення нових реєстрів, методик обчислення ефективної ставки, міжвідомчої взаємодії;

- **ризик подвійного оподаткування**: у разі недостатньої координації з країнами материнських компаній;

- **вплив на інвестиційний клімат**: цифрові та IT-компанії, які працюють через офшорні структури, можуть втратити податкові переваги;

- **відсутність фахових кадрів у ДПС** для реалізації такого складного міжнародного режиму.

У довгостроковій перспективі GloBE може стати альтернативною або паралельною концепцією до ПП, що зосереджено не на фізичній чи цифровій присутності, а на ефективному рівні оподаткування прибутку.

Для України важливо:

- забезпечити синхронізацію GloBE з наявними підходами до ПП і трансфертного ціноутворення;

- застосовувати GloBE як інструмент для закриття податкових прогалів, особливо стосовно діяльності нерезидентів, які формально не мають ПП;

- уникнути дублювання податкових зобов'язань через двосторонні угоди про уникнення подвійного оподаткування.

6. Трансфертне ціноутворення в умовах цифрової економіки

Трансфертне ціноутворення (ТЦУ) – ключовий інструмент регулювання розподілу прибутку між пов'язаними особами в межах транснаціональних груп компаній. Проте цифровізація бізнесу істотно ускладнює застосування традиційних підходів до ТЦУ. Зокрема, стає дедалі важче точно ідентифікувати:

- **розподіл функцій** між юрисдикціями (наприклад, де створюється споживча цінність);

- **локалізацію ризиків** (особливо в автоматизованих, алгоритмічних сервісах);

- **місце створення та управління нематеріальними активами**, які є основним джерелом прибутку цифрових компаній.

Ці труднощі зумовлюють розрив між місцем створення економічної вартості та місцем реєстрації прибутку, що сприяє ерозії податкової бази в країнах споживання.

У цифровому середовищі обмеженим стає застосування таких класичних методів:

- **метод порівняльної неконтрольованої ціни (CUP)**: складно знайти аналогічні ринкові транзакції для унікальних цифрових послуг;

- **метод витрат плюс (Cost Plus)**: у цифровому секторі витрати часто низькі, а прибуток високий через нематеріальні активи;

- **метод розподілу прибутку (Profit Split)**: вимагає детального аналізу функцій, активів, ризиків (FAR), що складно у разі алгоритмічних або автоматизованих сервісів.

Так, цифрові моделі бізнесу вимагають оновлення методології ТЦУ.

ОЕСР запропоновано концепцію DEMPE (Development, Enhancement, Maintenance, Protection and Exploitation) як нову рамку для аналізу нематеріальних активів.

Цей підхід базується на визначенні, яка саме юридична особа в групі виконує ключові функції:

- **Development**: хто розробляє актив;

- **Enhancement**: хто вдосконалює функціональність;

- **Maintenance**: хто утримує актив;

- **Protection**: хто володіє правами, патентами;

- **Exploitation**: хто отримує дохід від використання.

В умовах цифрового бізнесу (платформи, застосунки, алгоритми, big data) саме аналіз DEMPE дає змогу встановити економічного вигодонабувача незалежно від юридичного володіння.

Нематеріальні активи цифрових компаній не завжди охоплюються класичними критеріями патентів або торгових марок. Наприклад:

- **бази даних користувачів**, які генеруються взаємодією;

- **алгоритми рекомендацій або машинного навчання**, що вдосконалюються в режимі реального часу;

- **інтерфейси користувача, UX-дизайн, API**;

- **брендова лояльність і поведінкові патерни споживачів**.

7. Українське законодавство: сучасний стан та прогалини в оподаткуванні цифрової присутності

ПКУ визначає ПП як постійне місце діяльності, через яке нерезидент повністю або частково провадить господарську діяльність в Україні (пп. 14.1.193 ст. 14 ПКУ). Це визначення базується на **традиційній концепції фізичної присутності**, подібній до положень Модельної податкової конвенції ОЕСР 2017 р.

Формальні ознаки ПП в Україні містять:

- наявність офісу, місця управління, філії;
- здійснення підприємницької діяльності через агента;
- здійснення діяльності понад 183 дні.

Однак ця модель **не охоплює випадків цифрової взаємодії**, коли компанія отримує прибуток з України без фізичного сліду.

Українське законодавство:

– **не містить поняття «значної економічної присутності» (Significant Economic Presence, SEP);**

– не визнає цифрової активності (наприклад, кількості користувачів, обсягів доходів з країни, цифрових контрактів) як підстави для виникнення податкових зобов'язань;

– **не передбачає критеріїв цифрового ПП**, запропонованих у рамках BEPS Action 1 або проєктів директив ЄС.

Це створює **прогалини у податковому законодавстві**, які дають змогу великим цифровим компаніям, як-от Google, Meta, Amazon, здійснювати господарську діяльність в Україні без реєстрації ПП та без сплати податку на прибуток.

У 2021 р. Україна зробила важливий крок – **запровадила ПДВ на електронні послуги** для нерезидентів (Закон № 1525-IX від 03.06.2021) за аналогією з "Google Tax" в ЄС. Згідно з ним нерезиденти, які надають електронні послуги фізичним особам в Україні, повинні:

- зареєструватися платником ПДВ;
- звітувати через спеціальний вебпортал;
- сплачувати 20% ПДВ від обсягу продажів.

Це стало першим прикладом **визнання економічної**

цифрової присутності, але лише в контексті ПДВ, а не податку на прибуток.

Відсутність SEP і обмежене тлумачення ПП у ПКУ дає змогу:

– уникати сплати податку на прибуток транснаціональними компаніями;

– здійснювати необліковану діяльність на українському ринку через **діджитальні платформи без створення юридичної особи**;

– зменшувати податкові надходження до бюджету, особливо у сфері ІТ, маркетингу, медіа, електронної комерції.

Ці обставини суперечать як **міжнародним зобов'язанням України в межах BEPS**, так і **меті фіскальної справедливості**.

Україні доцільно розглянути:

– **Запровадження концепції SEP** в ПКУ для податку на прибуток, із встановленням порогів доходів, цифрової активності, контрактної взаємодії;

– **Адаптацію до стандартів BEPS Action 1** або положень EU Proposal COM(2018)147 final з цифрового ПП;

– **Імплементацию положень МЛІ в ширшому обсязі**, зокрема з агентського ПП і антифрагментації;

– **Синхронізацію з вимогами GloBE**, включаючи запровадження топ-ап податку на прибуток;

– **Розширення аналітичних функцій ДПС**, включаючи моніторинг цифрових доходів та обов'язкову реєстрацію нерезидентів із SEP.

ВИСНОВКИ

Необхідність реформування підходів до ПП є очевидною. Міжнародна практика демонструє тенденцію до перегляду класичних понять з урахуванням цифрової взаємодії. Україна має адаптувати національне законодавство, зокрема через впровадження концепції SEP та приєднання до Pillar One/Two.

Список використаних джерел

1. OECD. Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. Action 1 – 2015 Final Report. Paris, 2015. 140 p.
2. OECD. Preventing the Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status. Action 7 – 2015 Final Report. Paris, 2015. 84 p.
3. OECD. Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting. Action 13 – 2015 Final Report. Paris, 2015. 152 p.
4. OECD/G20. Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy: Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two). Paris, 2021. 270 p.
5. OECD/G20. Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. Report on Pillar One Blueprint. Paris, 2020. 228 p.
6. United Nations. Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries. New York, 2021. 264 p.
7. Harris P. International Tax Law: Principles and Policy. Cambridge, 2020. 568 p.
8. Hoffart B. Taxing the Digital Economy. Amsterdam, 2019. 302 p.
9. Щолкіна Г.В. Цифрова економіка та податкові виклики: міжнародні ініціативи та національні перспективи. *Вісник податкової служби України*. 2022. № 4. С. 17–23.
10. Білик О.В. Оподаткування транснаціональних корпорацій в умовах глобалізації. *Фінансове право*. 2023. № 1. С. 44–50.

References

1. OECD. Addressing the Tax Challenges of the Digital Economy. Action 1 – 2015 Final Report. Paris, 2015. 140 p.
2. OECD. Preventing the Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status. Action 7 – 2015 Final Report. Paris, 2015. 84 p.
3. OECD. Transfer Pricing Documentation and Country-by-Country Reporting. Action 13 – 2015 Final Report. Paris, 2015. 152 p.
4. OECD/G20. Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy: Global Anti-Base Erosion Model Rules (Pillar Two). Paris, 2021. 270 p.
5. OECD/G20. Tax Challenges Arising from the Digitalisation of the Economy. Report on Pillar One Blueprint. Paris, 2020. 228 p.
6. United Nations. Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries. New York, 2021. 264 p.
7. Harris P. International Tax Law: Principles and Policy. Cambridge, 2020. 568 p.
8. Hoffart B. Taxing the Digital Economy. Amsterdam, 2019. 302 p.
9. Shcholkinina H.V. Digital Economy and Tax Challenges: International Initiatives and National Perspectives. *Bulletin of the Tax Service of Ukraine*. 2022. No. 4. pp. 17–23. (in Ukrainian).
10. Bilyk O.V. Taxation of transnational corporations in the context of globalization. *Financial law*. 2023. No. 1. pp. 44–50. (in Ukrainian).

Oleksandr BOBOSHKO

postgraduate student, Leonid Yuzkov Khmelnytskyi University of Management and Law

ORCID: <https://orcid.org/0009-0008-3467-8991>

THE IMPACT OF BEPS AND GLOBE INITIATIVES ON THE TAXATION OF PERMANENT ESTABLISHMENTS IN THE DIGITAL ECONOMY

This paper examines the impact of the global BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) and GloBE (Global Anti-Base Erosion) initiatives on the taxation of profits attributable to permanent establishments (PEs) in the digital age. The author analyzes the current challenges to the international tax system posed by business digitalization, capital mobility, the existence of low-tax jurisdictions, and the growing imbalance in the allocation of taxing rights between source and residence countries. The study reviews key provisions of the BEPS Action Plan—particularly Actions 1, 5, 7, 13, and 14 – that directly affect the regulation of PE profits. It focuses on preventing artificial avoidance of PE status, expanding the concept of economic presence, and reforming transfer pricing approaches.

Special attention is given to the GloBE rules under Pillar Two, which introduce a global minimum tax rate (15%) for multinational enterprises. A critical analysis is conducted on the potential implications of these rules for PEs, particularly given their lack of separate legal personality.

The paper substantiates the need to adapt national tax legislation to modern international standards, while ensuring tax fairness, avoiding double taxation, and maintaining transparency. The author proposes approaches to attributing PE profits under GloBE rules, considering global group income, allocation mechanisms, and inter-jurisdictional coordination. The findings are practically relevant for legal professionals, tax consultants, and policymakers engaged in international tax reform.

The development of digital technologies is fundamentally transforming the global economy and the challenges faced by national tax systems. The classical concept of permanent establishment, based on the criteria of physical presence, is losing its effectiveness, particularly in the context of the rapid growth of platforms, services, cloud computing, and transnational electronic business models.

It has been specifically established that national tax systems, including Ukraine's, are insufficiently adapted to the GloBE standards. The absence of mechanisms for accounting global income, synchronizing with the rules of the parent company's jurisdiction, and determining effective tax rates complicates the implementation of the new approaches.

Keywords: permanent establishment, BEPS, GloBE, digital economy, transfer pricing, OECD