

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: МІЖНАРОДНІ ПІДХОДИ ТА УКРАЇНСЬКИЙ КОНТЕКСТ**

У статті комплексно досліджено проблему визначення прибутку постійного представництва (ПП) нерезидента в умовах цифрової трансформації економіки. Виявлено трансформацію концепції ПП у міжнародному податковому праві, що зумовлено поширенням цифрових бізнес-моделей, в яких фізична присутність на території юрисдикції більше не є визначальним чинником для оподаткування. Проаналізовано ключові положення Плану дій BEPS, зокрема Action 7, з розширенням ознак ПП шляхом впровадження критеріїв агентської діяльності, антифрагментації та уточнення ролі допоміжних функцій. Особливу увагу приділено концепції значної економічної присутності (Significant Economic Presence, SEP), що дає змогу юрисдикціям оподатковувати цифрові компанії без фізичної присутності на основі обсягів цифрової взаємодії, кількості користувачів та збору персональних даних. Обґрунтовано необхідність імплементації критеріїв SEP в українське законодавство, вдосконалення методології атрибуції прибутку на основі аналізу функцій, активів і ризиків (FAR-аналіз), а також запровадження перехідного цифрового податку (DST) до приєднання до багатосторонніх міжнародних угод.

Ключові слова: постійне представництво, цифрова економіка, значна економічна присутність, BEPS, GloBE, Pillar One, Pillar Two, трансфертне ціноутворення, цифровий податок, економічна присутність, оподаткування нерезидентів, податковий суверенітет

ВСТУП

Світова економіка стрімко трансформується під впливом цифрових технологій, що зумовлює потребу переосмислення традиційних концепцій міжнародного оподаткування. Одним з ключових інститутів податкового права, що вимагає оновлення в умовах цифровізації, є інститут постійного представництва (ПП). У класичному розумінні ПП визначається як фізична присутність нерезидента на території іншої держави, що дає змогу національним податковим органам оподатковувати частину його прибутку. Проте за умов, коли економічна діяльність дедалі більше переміщується у віртуальний простір, фізична присутність перестає бути необхідною для створення значної економічної присутності.

Ініціатива BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), започаткована Організацією економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), передбачила низку кроків для протидії ухиленню від оподаткування у глобальному масштабі. Зокрема, Action 7 BEPS спрямовано на запобігання штучному уникненню статусу ПП, зокрема шляхом обмеження агентських схем і фрагментації діяльності. Продовженням цієї ініціативи стало впровадження концепції GloBE (Global Anti-Base Erosion) в межах Pillar Two, що забезпечує глобальний мінімальний рівень корпоративного оподаткування.

Паралельно з цими глобальними реформами деякі держави, зокрема Індія, Кенія, Колумбія, почали самостійно розробляти концепції значної економічної присутності (Significant Economic Presence, SEP) як підстави для визнання ПП у випадках цифрової активності нерезидентів. Такий підхід дає змогу оподатковувати прибуток компаній, що активно працюють на внутрішньому ринку через онлайн-сервіси, без фізичної присутності.

Для України, яка дедалі більше інтегрується у світову цифрову економіку, питання адекватного оподаткування транснаціональних цифрових гравців набуває особливого значення. В умовах значного дефіциту бюджету та зростання популярності електронних послуг необхідно сформувати ефективну модель визначення прибутку ПП в цифровому середовищі. Це потребує од-

ночасного урахування міжнародних тенденцій, правових зобов'язань за міжнародними договорами та реалій української економіки.

МЕТА роботи – дослідити комплексний аналіз сучасних міжнародних підходів до визначення прибутку ПП нерезидента в умовах цифрової економіки, зокрема крізь призму концепцій BEPS, SEP та GloBE. Дослідження спрямоване на:

- виявлення ключових трансформацій у визначенні ПП, що зумовлені цифровізацією господарської діяльності;
- порівняння підходів, застосовуваних у практиці ОЕСР та окремих юрисдикцій (Індії, Кенії, Великої Британії, ЄС тощо);
- оцінювання українського правового регулювання у контексті відповідності сучасним глобальним податковим тенденціям;
- формулювання пропозицій з вдосконалення податкового законодавства України з метою ефективного оподаткування прибутків цифрових гравців.

Досягнення цієї мети дасть змогу підвищити фінансову ефективність, усунути прогалини в оподаткуванні та сприяти гармонізації національного податкового права з міжнародними стандартами.

МАТЕРІАЛИ ТА МЕТОДИ

Методологічну основу дослідження становить система загальнонаукових і спеціально-правових методів, застосування яких дало змогу досягти цілей і завдань наукової роботи. Зокрема, застосовано:

- порівняльно-правовий метод для аналізу підходів до визначення ПП у податкових системах різних країн (Індії, Кенії, Великої Британії, Канади, США) та порівняння їх з положеннями Податкового кодексу України (ПКУ);
- системний аналіз для узагальнення результатів імплементації концепцій BEPS та SEP у міжнародному контексті;
- формально-юридичний метод для тлумачення норм міжнародних договорів, актів ОЕСР, а також українського податкового законодавства;

– функціональний підхід для оцінювання ролі й значення нових критеріїв, таких як цифрова присутність, у визначенні податкового статусу компаній;

– емпіричний аналіз на основі практичних кейсів, бюджетних втрат і моделей податкових надходжень, прогнорозованих у міжнародних звітах (OECD, PwC, KPMG).

Джерельну базу склали:

– міжнародні акти (OECD Model Tax Convention, BEPS Action Plans, GloBE Framework);

– законодавчі акти України (ПКУ, Закон № 466-IX);

– аналітичні звіти міжнародних консалтингових фірм (PwC, KPMG, Deloitte);

– наукові публікації українських і зарубіжних дослідників;

– статистичні та фіскальні дані про доходи цифрових компаній у світі та Україні.

РЕЗУЛЬТАТИ

1. Еволюція та атрибуція прибутку постійного представництва: BEPS Action 7

Традиційне визначення ПП у міжнародному податковому праві базувалося на *модельній конвенції ОЕСР*, відповідно до якої ПП виникає в разі наявності фіксованого місця ведення діяльності. Проте стрімкий розвиток *цифрових бізнес-моделей* поставив під сумнів ефективність такого критерію. Підприємства можуть генерувати значні доходи на ринках юрисдикцій, в яких вони не мають фізичної присутності – це створює «*податкову прірву*» між місцем фактичного отримання прибутку й юрисдикцією його оподаткування.

З цією метою ОЕСР у рамках Плану дій у BEPS розроблено **Action 7** – крок, що спрямовано на боротьбу зі штучним уникненням статусу ПП. Документом передбачено *розширення переліку критеріїв*, за яких діяльність нерезидента може бути визнана ПП, навіть без фіксованого офісу або складу.

Нові підходи до визначення ПП:

– **Агентське ПП**: навіть за відсутності формальних повноважень на укладення договорів особа може вважатися представником, якщо фактично веде перемовини та забезпечує постачання. Наприклад, *іноземна платформа, яка працює через українське агентство або маркетингову компанію*, може бути визнана такою, що має ПП.

– **Антифрагментаційне правило**: виключення зі статусу ПП не застосовується, якщо нерезидент фрагментує діяльність (розподіляє допоміжні функції між кількома афілійованими структурами), аби уникнути податкової присутності. Це актуально для *логістичних схем і e-commerce*, де склад, маркетинг і доставка формально виконуються різними підрозділами.

– **Допоміжна діяльність**: діяльність, яка має «допоміжний» характер (наприклад, лише зберігання товарів), перестає бути безумовною підставою для уникнення ПП, якщо вона є *фактичною частиною основної бізнес-моделі*.

Атрибуція прибутку: підхід ОЕСР

У 2018 р. в ОЕСР розроблено додаткові настанови до Action 7 про *атрибуції прибутку ПП*. Ключовим інструментом стала модель *FAR-аналізу* (functions, assets, risks):

– **Функції**, що виконуються ПП, визначають обсяг створеної доданої вартості;

– **Активи**, зокрема нематеріальні (інтелектуальні права, дані, алгоритми), має бути враховано у розподілі прибутку;

– **Ризики**, пов'язані з маркетингом, ціноутворенням, контрактами, визначають ступінь економічної участі ПП у створенні доходу.

Приклад з практики

Онлайн-ритейлер, зареєстрований у Сінгапурі, постачає товари українським споживачам через інтерфейс українською мовою, таргетує рекламу через місцевих інфлюенсерів і має склад у Львівській області. Навіть без формальної реєстрації бізнесу в Україні таку компанію може бути визнано як таку, що має ПП, з відповідною атрибуцією прибутку через FAR-аналіз.

Міжнародна практика

– **Німеччина**: налагодила процедури обміну даними з онлайн-маркетплейсами для виявлення ПП;

– **Австралія**: проводить аудит цифрових гравців через спеціальні підрозділи АТО;

– **Індія**: інколи визнає ПП на основі фактичної економічної активності незалежно від наявності договору або філії.

2. Significant Economic Presence (SEP) як ключовий інструмент цифрового оподаткування

У відповідь на недоліки традиційної концепції ПП деякі держави почали розвивати нову доктрину *значної економічної присутності* (Significant Economic Presence, SEP). На відміну від класичної моделі, SEP передбачає, що *цифрова взаємодія з ринком певної юрисдикції може сама собою створювати податковий обов'язок*, незалежно від фізичної присутності.

SEP означає, що якщо компанія нерезидента:

– отримує *доходи з цифрових джерел* в юрисдикції;

– має *значну кількість користувачів або взаємодій* з ринком (відвідування сайту, завантаження додатків, реєстрації);

– *збирає або використовує дані* резидентів;

– вона визнається такою, що має постійну податкову присутність в цій юрисдикції.

Приклади міжнародної імплементації SEP

– **Індія** (з 2018 р.): SEP застосовується до компаній, які мають понад *INR 20 мільйонів доходу* (~240 тис. USD) або понад *300 000 користувачів* в Індії. Така активність вважається достатньою для визнання ПП та оподаткування відповідної частини прибутку.

– **Кенія** (з 2021 р.): встановлено *Digital Service Tax* (DST) у розмірі *1.5% валового доходу* для нерезидентів з цифровими послугами. SEP не залежить від юридичної реєстрації в Кенії.

– **Колумбія** пропонує модифікований підхід до SEP – оцінювання ведеться за *кількістю транзакцій, IP-активністю та рекламою*, орієнтованою на внутрішній ринок.

– **Італія, Іспанія, Франція** хоча формально не закріпили SEP, реалізують *аналогічні механізми через DST*, визнаючи цифрову присутність як податкову підставу.

Незважаючи на інноваційність, модель SEP супроводжується юридичними та практичними труднощами:

– **Відсутність міжнародного консенсусу**: SEP суперечить традиційним договорам про уникнення подвійного оподаткування, що базуються на фізичній при-

сутності.

– **Ризик подвійного оподаткування:** якщо одна юрисдикція визнає SEP, а інша – ні, виникає конфлікт податкових зобов'язань.

– **Труднощі в адмініструванні:** збір даних про кількість користувачів, IP-локації та взаємодії потребує високотехнологічного податкового моніторингу.

– **Оцінювання вартості даних:** в SEP-аналізі часто враховується використання персональних даних, однак міжнародні стандарти оцінювання нематеріальних активів залишаються недостатньо усталеними.

Для країн з обмеженим доступом до багатонаціональних цифрових корпорацій (як-от Україна, Кенія, В'єтнам) SEP стає *ключовим засобом захисту податкового суверенітету*. Ця модель дає змогу оподатковувати не тільки техгігантів, а й маркетплейси, стрімінгові сервіси, ігрові платформи та рекламні мережі, які генерують значну економічну присутність у країні без реєстрації.

3. Інтеграція SEP з BEPS/GloBE: шлях до балансу глобальної податкової системи

У відповідь на фрагментарне застосування концепцій SEP та DST (Digital Services Tax), що зумовлює загрозу податкової дестабілізації та торговельних суперечок, ОЕСР і країни G20 розробили компромісну двопілярну модель, покликану забезпечити *глобальну узгодженість цифрового оподаткування*.

Pillar One передбачає перегляд правил розподілу податкових прав між країнами, в яких компанія генерує дохід, і країнами, де вона має фізичну присутність. Замість традиційної концепції ПП Pillar One вводиться поняття **Amount A** – частина надприбутку, яку необхідно перерозподілити на користь юрисдикцій споживання.

Ключові риси Pillar One:

- застосовується до *найбільших MNEs* (річний глобальний дохід > €20 млрд);
- *незалежно від наявності фізичної присутності*;
- новий пехус-тест: компанію має бути оподатковано, якщо перевищено поріг доходу в країні (€1 млн або €250 тис. для країн з ВВП < €40 млрд).

Це фактично інституціалізує SEP на глобальному рівні, даючи країнам змогу отримувати податкові надходження з цифрових гігантів на основі *економічної взаємодії з ринком*, а не лише фізичної присутності.

Pillar Two запроваджує механізм *глобального мінімального податку на прибуток корпорацій* у розмірі 15%, щоб обмежити стимул до переміщення прибутків у низькоподаткові юрисдикції.

Механізми:

– **Income Inclusion Rule (IIR):** головна компанія сплачує додатковий податок, якщо дочірня структура сплатила менше ніж 15%.

– **Undertaxed Payment Rule (UTPR):** країни можуть запровадити додаткове оподаткування трансакцій, що призвели до недоотримання податку.

– **Subject to Tax Rule (STTR)** дає країнам джерела право оподатковувати певні платежі, якщо вони не оподатковуються за кордоном.

Модель SEP, з одного боку, надає суверенітет країнам-реципієнтам цифрових послуг, але може порушувати договори про уникнення подвійного оподаткування. Натомість Pillars пропонують *уніфіковану, багатосторонню*

модель, яка мінімізує конфлікти та гарантує розподіл прибутку на основі *економічного сліду*, а не лише юридичної присутності.

Тому стратегія для більшості країн полягає у *поетапній інтеграції*:

– впровадження національного SEP або DST як тимчасового заходу;

– приєднання до Многосторонньої конвенції Pillar One (Multilateral Convention on Amount A);

– гармонізація правил трансфертного ціноутворення відповідно до BEPS Action 7 та GloBE.

Інтеграція SEP із глобальними підходами дає змогу:

- уникнути *подвійного оподаткування*;
- підвищити *прозорість та передбачуваність* для бізнесу;
- забезпечити *справедливий розподіл прибутку* між розвиненими та країнами, що розвиваються.

Водночас країни мають *обережно балансувати* між участю в міжнародних ініціативах і захистом власного податкового суверенітету.

4. Кроки для України: вироблення детальної дорожньої карти впровадження цифрового оподаткування

Україна опинилася перед необхідністю модернізації підходів до оподаткування в умовах цифрової трансформації економіки. Попри спроби адаптації законодавства (наприклад, Закон № 466-IX, що частково впроваджує BEPS), нині національна система оподаткування *не охоплює належним чином діяльність транснаціональних цифрових гравців*. Відсутність регулювання SEP, недосконалість правил атрибуції прибутку та слабкий контроль за транскордонними операціями призводять до *втрати значного податкового потенціалу*.

За оцінками аналітиків, щорічні *втрати бюджету України від неоподаткованих цифрових послуг* нерезидентів можуть сягати:

- до **7–10 млрд грн** (\$200–250 млн) на рік від реклами, e-commerce, стрімінгових платформ;
- понад **\$300 млн** потенційного надходження через невраховану цифрову присутність техгігантів;
- **неповні податкові декларації** ФОПів, що фактично є агентами нерезидентів (партнерські схеми).

Ключові кроки дорожньої карти:

1. *Запровадження критеріїв SEP в українське законодавство.* Законодавче визначення SEP може включати такі критерії:

- дохід > **€1 млн** з території України за рік;
- **100 000 активних користувачів** з території України;
- здійснення **таргетованої реклами**, оброблення персональних даних громадян, використання домену *.ua*.

Це дасть змогу визнати ПП без фізичної присутності та оподатковувати відповідну частину прибутку.

2. *Вдосконалення атрибуції прибутку відповідно до методології ОЕСР.* Необхідно імплементувати повноцінний **FAR-аналіз** (functions, assets, risks) на рівні ПКУ з урахуванням нематеріальних активів та маркетингової активності.

3. *Перехідне впровадження Digital Services Tax (DST).* До моменту приєднання до Pillar One/Two – доцільним є запровадження *цифрового податку на послуги нерезидентів*:

- ставка: **3–4% від доходу** з джерел в Україні;
- об'єкт: реклама, хмарні сервіси, маркетплейси,

онлайн-розваги;

– суб'єкти: нерезиденти без ПП, які перевищують поріг SEP.

4. *Приєднання до Многосторонньої конвенції Pillar One (MLC Amount A)*. Україна має розглянути можливість приєднання до міжнародного інструменту перерозподілу податкових прав.

5. *Адміністрування та контроль:*

– створення *єдиного реєстру нерезидентів, що надають цифрові послуги в Україні;*

– обов'язкова *реєстрація в податковій або через платіжні системи;*

– запровадження *алгоритмів автоматичного контролю (аналітика платіжних систем, трафіку, реклами);*

– посилення співпраці з платформами Meta, Google, Amazon, Apple.

У ході дослідження досягнуто таких науково обґрунтованих результатів:

1. **Виявлено трансформацію концепції ПП** в умовах цифрової економіки: підхід, що базується на фізичній присутності, більше не забезпечує ефективного оподаткування прибутків цифрових компаній, що здійснюють господарську діяльність у формі електронної взаємодії.

2. **Проаналізовано механізми BEPS Action 7**, які розширюють визначення ПП шляхом запровадження критеріїв агентської діяльності, антифрагментації та зміни підходів до "допоміжних функцій", що дозволяє національним юрисдикціям ідентифікувати приховану присутність транснаціональних корпорацій.

3. **Систематизовано підходи до SEP** як національного механізму визначення ПП за ознаками цифрової активності (Індія, Кенія, Колумбія), а також виявлено їх ефективність як інструменту податкового суверенітету країн, що розвиваються.

4. **Обґрунтовано необхідність узгодження SEP із глобальними ініціативами Pillar One та GloBE**, зокрема у контексті нових правил перерозподілу податкових прав (Amount A) та впровадження мінімального податку (15%) для багатонаціональних компаній.

5. **Запропоновано дорожню карту для України**, якою передбачено:

– законодавче визначення SEP з чіткими порогами доходу та цифрової взаємодії;

– впровадження перехідного Digital Services Tax;

– вдосконалення атрибуції прибутку згідно з підходом FAR;

– створення реєстрів цифрових гравців та систем адміністрування;

– приєднання до багатосторонніх конвенцій Pillar One/Two.

ВИСНОВКИ

Цифровізація економіки зруйнувала традиційні межі оподаткування, поставивши під сумнів ефективність класичної концепції ПП, заснованої на фізичній присутності. Дослідження показало, що такі ініціативи, як *BEPS Action 7, GloBE (Pillar Two)* та концепція *значної економічної присутності (SEP)*, стали відповіддю міжнародної спільноти на нові виклики цифрової епохи.

У дослідженні встановлено такі концептуальні положення:

Розширення підстав для визнання постійного представництва. Концепція агентського ПП та антифрагментаційні правила, закріплені в рекомендаціях ОЕСР в межах Плану дій BEPS, дають змогу визначати наявність ПП навіть за відсутності традиційних ознак фізичної присутності нерезидента в юрисдикції. Це відкриває нові можливості для оподаткування економічної діяльності, яка раніше залишалася поза фіскальним контролем.

Модель значної цифрової присутності (SEP) як інструмент податкового суверенітету. Концепція SEP (Significant Economic Presence) розширює податкові можливості країн-реципієнтів шляхом переорієнтації фокусу з фізичної присутності на економічний вплив компаній у цифровому середовищі. Це дає змогу справедливо оподатковувати транснаціональні цифрові компанії, навіть за відсутності їхньої юридичної реєстрації чи офісів у відповідній державі.

Роль ініціатив Pillar One і Pillar Two у глобальній трансформації оподаткування. Ініціатива Pillar One запроваджує нову парадигму міжнародного оподаткування, орієнтовану на перерозподіл прибутку великих цифрових корпорацій на користь ринкових юрисдикцій, в яких створюється вартість. Водночас Pillar Two гарантує запровадження глобального мінімального податкового рівня, спрямованого на зниження рівня податкової конкуренції між країнами.

Актуальність інтеграції України до глобальних податкових ініціатив. Україна має значний потенціал для адаптації підходів SEP та податків на цифрові послуги (DST), а також для активного долучення до багато сторонніх ініціатив ОЕСР. Впровадження таких механізмів дасть змогу не лише зміцнити національний податковий суверенітет, а й забезпечити справедливий розподіл податкових надходжень, адаптований до цифрової економіки.

У світлі глобальної конкуренції за податкові надходження Україні важливо діяти **системно і стратегічно**: реформувати законодавство, підвищити прозорість, посилити контроль за цифровими трансакціями та приєднатися до глобальних податкових угод.

Список використаних джерел

1. OECD. Additional Guidance on the Attribution of Profits to a Permanent Establishment under BEPS Action 7. Paris, 2018. 38 p.
2. OECD. Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar One and Pillar Two. Paris, 2020. 206 p.
3. PwC. Digital Services Taxes: International Developments and Implications. 2024. URL: <https://www.pwc.com>
4. KPMG. Global Taxation of the Digital Economy: A Multijurisdictional Review. 2023. 57 p.
5. CUTS International Geneva. The Global Debate on Taxation in the Digital Economy. Policy Brief. 2023. 10 p.
6. USTR. Section 301 Investigation: Report on India's Digital Services Tax. Office of the United States Trade Representative, 2021. 34 p.
7. Deloitte. Digital Taxation: The Global Shift Toward Market-Based Taxation. Deloitte Global Tax Center, 2022. 42 p.
8. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків: Закон України № 466-IX від 16.01.2020 р. *Голос України*. 2020. № 20.
9. Податковий кодекс України: із змін. і допов. станом на 01.01.2024 р. Київ, 2024. 784 с.
10. Центр економічної стратегії. Хто платить цифровим гігантам в Україні? Аналітична записка. Київ, 2023. 12 с.
11. CSIS. Digital Will Drive Ukraine's Modernization. Washington, D.C., 2023. 28 p.

12. UNCTAD. World Investment Report 2015: Reforming International Investment Governance. Geneva, 2015. 252 p.

References

1. OECD. Additional Guidance on the Attribution of Profits to a Permanent Establishment under BEPS Action 7. Paris, 2018. 38 p.
2. OECD. Tax Challenges Arising from Digitalisation – Report on Pillar One and Pillar Two. Paris, 2020. 206 p.
3. PwC. Digital Services Taxes: International Developments and Implications. 2024. URL: <https://www.pwc.com>
4. KPMG. Global Taxation of the Digital Economy: A Multijurisdictional Review. 2023. 57 p.
5. CUTS International Geneva. The Global Debate on Taxation in the Digital Economy. Policy Brief. 2023. 10 p.
6. USTR. Section 301 Investigation: Report on India's Digital Services Tax. Office of the United States Trade Representative, 2021. 34 p.
7. Deloitte. Digital Taxation: The Global Shift Toward Market-Based Taxation. Deloitte Global Tax Center, 2022. 42 p.
8. On Amendments to the Tax Code of Ukraine to Improve Tax Administration: Law of Ukraine No. 466-IX of January 16, 2020. *Voice of Ukraine*. 2020. No. 20. (in Ukrainian).
9. Tax Code of Ukraine: with amendments and supplements as of January 1, 2024. Kyiv, 2024. 784 p. (in Ukrainian).
10. Center for Economic Strategy. Who Pays Digital Giants in Ukraine? Analytical Note. Kyiv, 2023. 12 p. (in Ukrainian).
11. CSIS. Digital Will Drive Ukraine's Modernization. Washington, D.C., 2023. 28 p.
12. UNCTAD. World Investment Report 2015: Reforming International Investment Governance. Geneva, 2015. 252 p.

Oleksandr BOBOSHKO

postgraduate student, Leonid Yuzkov Khmelnytskyi University of Management and Law

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

ATTRIBUTION OF PROFIT TO A PERMANENT ESTABLISHMENT IN THE DIGITAL ECONOMY: INTERNATIONAL APPROACHES AND THE UKRAINIAN CONTEXT

This paper provides a comprehensive analysis of the attribution of profit to a non-resident's permanent establishment (PE) in the context of the digital transformation of the global economy. It identifies the evolution of the PE concept in international tax law, where physical presence is no longer a sufficient or necessary condition for taxation due to the rapid expansion of digital business models.

The study examines the key elements of the OECD's BEPS Action Plan, particularly Action 7, which broadens the definition of a PE through agency criteria, anti-fragmentation rules, and reconsideration of auxiliary activities. Special attention is paid to the concept of Significant Economic Presence (SEP), which allows jurisdictions to impose taxes on digital companies without physical presence, based on user engagement, digital interaction volume, and the collection of personal data. The implementation of SEP by countries such as India, Kenya, and Colombia is reviewed, along with the correlation between SEP and global initiatives under the OECD's Pillar One and Pillar Two (GloBE).

The paper justifies the necessity of incorporating SEP criteria into Ukrainian tax legislation, improving profit attribution through the FAR approach (functions, assets, risks), and introducing a transitional Digital Services Tax (DST) prior to full participation in international multilateral frameworks. A detailed roadmap for Ukraine is proposed, addressing fiscal, legal, and administrative aspects of digital tax reform in alignment with modern global standards.

Keywords: permanent establishment, digital economy, significant economic presence, BEPS, GloBE, Pillar One, Pillar Two, transfer pricing, digital services tax, economic presence, non-resident taxation, tax sovereignty