

Носенко Дмитро Вадимович

аспірант,

Харківський національний університет імені В.Н. Каразіна

DOI: <https://doi.org/10.36059/978-966-397-441-5-29>

**ПЕРЕДУМОВИ СТВОРЕННЯ СИСТЕМИ ІНДИКАТОРІВ
ДЛЯ ВИЯВЛЕННЯ НЕЗАРЕЄСТРОВАНИХ ПОСТІЙНИХ
ПРЕДСТАВНИЦТВ НЕРЕЗИДЕНТІВ
В КОНТЕКСТІ ФІСКАЛЬНОГО НЕЙТРАЛІТЕТУ**

Нейтральність податкової системи України в контексті євроінтеграції, гармонізації та уніфікації податкового законодавства є важливою складовою сучасного дискурсу щодо міжнародного виміру податкової системи.

Фундаментальні дослідження фіскального нейтралітету в міжнародному вимірі податкової системи належать Пеггі Річман Масгрейв, яка відзначала, що для розуміння міжнародного аспекту фіскальної нейтральності ключову роль відіграють концепції нейтральності імпорту та експорту капіталу [1]. Розвитком ідей фіскального нейтралітету у міжнародному вимірі стала концепція національної нейтральності М. Фельдштейн та Д. Хартман [2]. В свою чергу, новий погляд на фіскальну нейтральність запропонували Десаї М.А. та Хайнс Дж. в межах концепції нейтралітету власності на капітал, яка передбачає, що податкові системи повинні бути розроблені таким чином, щоб структура власності на капітал не змінювалася через податково-вмотивовані рішення [3].

Світовий рух національних економік до глобалізації та інтеграції безперервно підсилює тиск на принципи міжнародного оподаткування. Неоднорідність міжнародного податкового простору створює все більше стимулів до розвитку гібридних схем та агресивного податкового планування. Комплексність підходу національних податкових органів до протидії виведенню активних та

пасивних доходів та/або прибутків з під оподаткування в межах зовнішньоекономічних транзакцій стає одним з найбільш актуальних питань захисту суверенності національних податкових надходжень.

Про значний рівень розробки теми іноземними дослідниками свідчить розгляд проблематики ухилення від оподаткування як проблеми сталого розвитку. Згідно дослідження Р. Берда і К. Девіса-Ноземака, розгляд явища ухилення від сплати податків як проблеми сталого розвитку допомагає більш широко та цілісно зрозуміти суспільні наслідки такого ухилення. У дослідженні робиться висновок, що поєднання принципів сталого розвитку з корпоративною соціальною відповідальністю може сприяти досягненню цілей зменшення випадків ухилення від оподаткування [4].

Незважаючи на поточну спрямованість глобальних ініціатив до стандартизації та уніфікації міжнародних правил оподаткування в контексті протидії шкідливим наслідкам розмивання бази оподаткування й виведення прибутку з-під оподаткування (далі – «BEPS»), на наш погляд, не менша увага має приділятися тактичним заходам протидії таким негативним впливам. Зокрема, розробка системи індикаторів визначення штучних шляхів уникнення статусу постійного представництва нерезидентів в Україні є одним з елементів забезпечення суверенітету національних податкових надходжень.

Фіскальний нейтралітет є важливою ідеєю в державних фінансах, яка протидіє негативним аспектам податкової конкуренції. Ця концепція передбачає, що втручання держави через податкову політику не повинно впливати на природні економічні вибори компаній та громадян. Основна мета фіскального нейтралітету полягає в тому, щоб податкова система не змінювала економічну поведінку суб'єктів господарювання, дозволяючи їм приймати рішення на основі своїх реальних конкурентних переваг. Фіскальний нейтралітет спирається на те, що найвища ефективність у господарській діяльності досягається, коли суб'єкти ринку орієнтуються на об'єктивні економічні показники, як-от

продуктивність чи інновації, замість податкових стимулів. Це означає, що економічні рішення повинні прийматися на основі довгострокових вигід, а не через тимчасові податкові пільги чи преференції. Дотримання принципів фіскального нейтралітету сприяє створенню рівних умов для всіх учасників економіки, обмежуючи можливості для ухилення від сплати податків і підтримуючи здорову конкуренцію. Це сприяє більш справедливому та стійкому розвитку, де успіх залежить від ефективності управління та раціонального використання ресурсів, а не від маніпулювання податковими перевагами. Враховуючи декларативну складову фіскального нейтралітету податкової системи України ми маємо виходити з гіпотези, що податкова мотивація не чинить впливу на економічні рішення суб'єктів господарювання в Україні, в тому числі щодо утворення незареєстрованих постійних представництв нерезидентів на території України.

В межах дослідження оцінка шкідливих впливів BEPS щодо штучного уникнення визнання статусу постійного представництва була проведена на прикладі ІТ-індустрії України. Вибір саме цієї індустрії ґрунтується на тому, що питання оподаткування в межах цифрової трансформації економіки були визначені як одна з пріоритетних цілей ініціативи OECD та G20 щодо BEPS. [5]

Нами була побудована стратегія пошуку в спеціалізованій комерційній базі даних Ruslana, що розроблена компанією «Bureau Van Dijk Electronic Publishing» та містить інформацію, зокрема, про коди галузевої приналежності належності, структуру акціонерного капіталу та іншу інформацію щодо юридичних осіб України [6]. Метою пошуку було визначення кількості офіційно зареєстрованих в Україні активних ІТ-компаній з основним кодом КВЕД, що відноситься до групи 62 «Комп'ютерне програмування, консультування та пов'язана з ними діяльність» та мають доступну фінансову звітність принаймні в одному з трьох років: 2021–2023 рр. Стратегія будувалась за методом дедуктивного пошуку – зменшення вибірки до найбільш репрезентативної кількості використовуючи відповідні критерії.

В результаті дедуктивного пошуку, станом на момент проведення дослідження, в Україні було виявлено 6 534 зареєстрованих та активних ІТ-компаній з основним кодом КВЕД, що відноситься до групи 62 «Комп'ютерне програмування, консультування та пов'язана з ними діяльність» та мають доступну фінансову звітність принаймні в одному з трьох років: 2021–2023 рр

У подальшому було здійснено пошук кількості ІТ-компанії на веб-сайті Dou.ua – найбільшій ІТ-спільноті в Україні.

Для оцінки кількості ІТ-компаній, представлених на веб-сайті Dou.ua був застосований наступний алгоритм:

1. Веб-сторінка з переліком представлених на веб сайті компаній була збережена як HTML-файл за допомогою функції «Зберегти як» у контекстному меню браузера;

2. Для форматування даних з HTML-коду у таблицю, було розроблено скрипт мовою програмування Python, який отримував назву та локацію компаній;

3. Отримані дані були збережені у вигляді електронної таблиці формату .xlsx для подальшого аналізу та обробки.

В результаті обробки отриманих даних було встановлено, що веб-сайт Dou.ua містить інформацію щонайменше про 9 980 ІТ-компаній, що перевищує показники спеціалізованої комерційної бази даних Ruslana на 3 626 компаній. Отримані результати можуть бути свідченням наявності, як мінімум, 3 626 незареєстрованих постійних представництв лише в межах ІТ-індустрії.

Таким чином, гіпотеза про можливість усунення податково-вмотивованих рішень та забезпечення суверенітету національних податкових надходжень виключно через дотримання фіскальної нейтральності в межах концепції нейтральності експорту капіталу в умовах BEPS є хибною. Фіскальна нейтральність, хоч і є важливим елементом податкової політики, не може бути самодостатнім інструментом для подолання викликів, які виникають у зв'язку з міжнародною податковою конкуренцією та глобалізацією економічних процесів. Особливо це стосується податкових стратегій

нерезидентів, які прагнуть уникнути визнання постійних представництв на території України для мінімізації своїх податкових зобов'язань. Розробка системи індикаторів для виявлення незареєстрованих постійних представництв є нагальною потребою в контексті реалізації Дії 7 Плану протидії BEPS. Впровадження таких індикаторів дозволить ефективніше виявляти та контролювати схеми ухилення від оподаткування, сприяючи зміцненню суверенітету національних податкових надходжень та забезпеченню рівних умов для всіх учасників ринку.

Ключовим висновком дослідження є те, що сучасні економічні процеси, зокрема глобалізація та вільний рух факторів виробництва, значно ускладнюють досягнення фіскальної нейтральності. Фіскальний нейтралітет у межах концепції нейтральності експорту капіталу не вирішує виклики, пов'язані з Діями 3, 4, 7–10 Плану протидії BEPS, які мають суттєвий вплив на податкову систему України. Відтак, необхідним є розширення інструментарію для боротьби з проявами BEPS, включаючи підвищення прозорості операцій нерезидентів та впровадження додаткових механізмів контролю [7].

Література:

1. Richman (Musgrave), P.B. Taxation of foreign investment income: An economic analysis. Johns Hopkins Press, 1963.
2. Feldstein, M., & Hartman, D. The Optimal Taxation of Foreign Source Investment Income. *The Quarterly Journal of Economics*, 1979. No. 93(4), 613. DOI: <https://doi.org/10.2307/1884472>
3. Desai, M.A., & Hines, J.R. Evaluating International Tax Reform. *National Tax Journal*, 2003. No. 56(3), P. 463–485. DOI: <https://doi.org/10.17310/ntj.2003.3.03>
4. Bird R., Davis-Nozemack K. Tax Avoidance as a Sustainability Problem. *Journal of Business Ethics*. 2016. Т. 151. № 4. С. 1009–1025. DOI: <https://doi.org/10.1007/s10551-016-3162-2>
5. Base erosion and profit shifting (BEPS). OECD. URL: <https://www.oecd.org/tax/beps> (дата звернення: 08.12.2024).

6. Bureau van Dijk. (б. д.). Ruslana (Версія 216 від 27.05.2024) [Комп'ютерне програмне забезпечення]. URL: <https://login.bvdinfo.com/R0/Ruslana>

7. Носенко Д.В. Оцінка шкідливих впливів BEPS щодо штучного уникнення визнання статусу постійного представництва в контексті фіскального нейтралітету. *Міжнародний науковий журнал "Інтернаука". Серія: "Економічні науки"*. 2024. № 10. DOI: <https://doi.org/10.25313/2520-2294-2024-10-10368>