

ERNST LORTIKYAN INTERNATIONAL SCIENTIFIC PROJECT
"GLOBAL CREATIVE IDEAS FORUM 3.0"
SCIENTIFIC CONFERENCE-FORUM "UNITED PERSPECTIVES 24/7"

DOI: 10.61718/cros2025.05
УДК 339.9

Панов Ален Володимирович
Доктор філософії, професор
ORCID: 0000-0002-8944-0533
Ужгородський Національний університет
Панова Альона Олегівна
ORCID: 0009-0000-5443-4881
Ужгородський Національний університет
Боярин Ігор Олегович
Ужгородський Національний університет

ПРОБЛЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ МІЖНАРОДНОГО БІЗНЕСУ В ЦИФРОВУ ЕПОХУ

У статті досліджуються актуальні проблеми оподаткування міжнародного бізнесу в умовах цифрової трансформації світової економіки. Особливу увагу зосереджено на викликах, що виникають у зв'язку з діяльністю цифрових компаній, які здійснюють господарську діяльність без фізичної присутності в юрисдикції оподаткування та активно використовують нематеріальні активи й дані користувачів як ключові джерела створення вартості. Проаналізовано обмеження традиційних податкових підходів, які не відповідають сучасним економічним реаліям, а також розглянуто ініціативи міжнародних організацій і регіональних об'єднань, спрямовані на реформування системи оподаткування цифрового бізнесу. Зроблено висновок щодо необхідності формування узгодженого міжнародного податкового механізму, здатного забезпечити справедливий розподіл податкових надходжень і правову визначеність у сфері цифрової економіки. Ключові слова: податки, цифрові трансформації, міжнародні організації, бізнес.

PROBLEMS OF TAXATION OF INTERNATIONAL BUSINESS IN THE DIGITAL ERA

Alen Panov
Ph.D. in history
ORCID: 0000-0002-8944-0533
Uzhhorod National University
Aliona Panova
ORCID: 0009-0000-5443-4881
Uzhhorod National University
Ihor Boyaryn
Uzhhorod National University

The article examines the key challenges of taxing international business in the context of the digital transformation of the global economy. Particular attention is paid to the challenges arising from the activities of digital companies that operate without a physical presence in the taxing jurisdiction and extensively rely on intangible assets and user data as primary sources of value creation. The paper analyzes the shortcomings of traditional tax approaches that no longer correspond to contemporary economic realities and reviews initiatives undertaken by international organizations and regional unions aimed at reforming the taxation of digital business. The study concludes that there is a pressing need to establish a coordinated international tax mechanism capable of ensuring a fair distribution of tax revenues and legal certainty in the digital economy. Keywords: taxation, digital transformation, international organizations, business.

WWW.NEWROUTE.ORG.UA

Постановка проблеми. Інтеграція сучасних цифрових технологій в економіку та суспільне життя зумовлює появу нових викликів для традиційних податкових систем у всьому світі. Однією з ключових проблем у цьому контексті є оподаткування цифрового бізнесу, діяльність якого значною мірою ґрунтується на використанні нематеріальних активів. Цифрові компанії здатні брати активну участь в економіці окремих юрисдикцій без фізичної присутності на їх території, досягаючи так званого ефекту «масштаб без маси», а також значною мірою залежать від участі користувачів, які безпосередньо впливають на процес створення вартості цифрового продукту.

Міжнародні організації та Європейський Союз докладають зусиль до формування узгодженої міжнародної системи оподаткування цифрового бізнесу, здатної усунути податкові колізії у сфері цифрових активів, забезпечити належне правове регулювання діяльності компаній, що здійснюють господарську діяльність з-за кордону, а також адаптувати міжнародне податкове законодавство до нових економічних реалій цифрової епохи.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Проблематика оподаткування міжнародного бізнесу в умовах цифровізації активно досліджується у працях вітчизняних і зарубіжних науковців, зокрема Т. Кошук, О. Вієцької, В. Говіндараджана, Р. Бухта, Р. Хікса, Г. Бауера, М. Купер, А. Туріна, Дж. Паркера, М. ван Альстіна, Р. Шнайдера, М. Сігекі, О. Йосуке, а також у звітах і аналітичних матеріалах міжнародних організацій, зокрема Організації економічного співробітництва і розвитку (ОЕСР), Світового банку, Європейської комісії та інших інституцій.

У сучасних дослідженнях основна увага зосереджується на трансформації традиційних податкових принципів під впливом цифровізації економіки, зокрема на проблемі відсутності фізичної присутності цифрових компаній у країнах отримання доходів, зростанні ролі нематеріальних активів і даних користувачів у створенні доданої вартості. Значна частина наукових публікацій присвячена аналізу концепції «значної цифрової присутності», оподаткуванню цифрових послуг, а також ініціативам, спрямованим на протидію розмиванню податкової бази та виведенню прибутків у низькоподатковій юрисдикції.

Окрему увагу приділено пропозиціям щодо запровадження глобального мінімального податку та формування узгоджених міжнародних підходів до розподілу податкових прав між державами. Водночас у наукових дискусіях наголошується на відсутності універсального рішення у сфері оподаткування цифрового бізнесу, що зумовлює необхідність подальших досліджень і розвитку міжнародної податкової координації в умовах цифрової економіки.

Мета статті полягає в комплексному аналізі основних проблем оподаткування міжнародного бізнесу в умовах цифрової економіки, зокрема викликів, пов'язаних із відсутністю фізичної присутності цифрових компаній у юрисдикціях отримання доходів, зростанням ролі нематеріальних активів і даних користувачів у процесі створення вартості, а також невідповідністю традиційних податкових підходів сучасним економічним реаліям. У межах дослідження передбачається оцінка актуальних ініціатив міжнародних організацій щодо реформування системи оподаткування цифрового бізнесу та обґрунтування необхідності формування узгодженого міжнародного податкового механізму, здатного забезпечити справедливий розподіл податкових надходжень і правову визначеність у цифрову епоху.

Виклад основних результатів дослідження. Європейський Союз у співпраці з міжнародними організаціями протягом тривалого часу здійснює пошук ефективних підходів до запровадження єдиного цифрового податку. У березні 2018 року ЄС було представлено пакет «Справедливе оподаткування цифрової економіки», який містив пропозиції до Директиви Ради ЄС (2018/0072 (CNS)) щодо встановлення правил корпоративного оподаткування цифрової присутності, а також проєкт Директиви Ради ЄС щодо податку на цифрові послуги. Зазначені ініціативи були спрямовані на впровадження як тимчасових, так і довгострокових механізмів оподаткування цифрового бізнесу.

Європейський парламент підтримав обидві пропозиції, однак на рівні Ради ЄС вони не отримали одностайної підтримки з боку держав-членів. Унаслідок цього окремі країни ЄС розпочали впровадження або розроблення цифрового податку на національному рівні. Зокрема, ухвалення Францією національного цифрового податку спричинило ускладнення переговорного процесу між ЄС та США щодо запровадження міжнародного цифрового податку. У межах цих переговорів Сполучені Штати наполягають на концепції

«добровільної системи» оподаткування, що потенційно може перешкоджати досягненню глобальної домовленості у сфері цифрового оподаткування.

Водночас в останні роки Організація економічного співробітництва та розвитку досягла суттєвого прогресу у формуванні міжнародних підходів до оподаткування цифрової економіки, запропонувавши двоколонну модель реформування:

- **Перша колона (уніфікований підхід)** передбачає запровадження нових податкових прав, що змінюють чинні правила розподілу прибутку та принципи оподаткування за місцем реєстрації бізнесу;
- **Друга колона (GloBE)** спрямована на мінімізацію ризиків, пов'язаних із розмиванням податкової бази та виведенням прибутків у юрисдикції з низьким або нульовим рівнем оподаткування шляхом запровадження глобального мінімального податку.

Серед основних функцій податкової системи традиційно виокремлюють фіскальну, розподільчу, регулюючу та контрольну. Найважливішою з них, попри наявні застереження, є фіскальна функція, яка забезпечує наповнення бюджетів усіх рівнів. Натомість найменш очевидною та такою, що часто залишається поза належною увагою, є контрольна функція, яка дає змогу державі відстежувати джерела доходів громадян і рух грошових коштів.

Розподільча (або соціальна) функція спрямована на перерозподіл доходів між різними верствами населення та забезпечення доступу малозабезпечених груп до окремих видів суспільних благ, зокрема охорони здоров'я та освіти. Регулююча функція охоплює дві взаємопов'язані складові — стимулювання та стримування окремих видів економічної діяльності [2].

Цифрова трансформація бізнесу здатна істотно впливати на всі чотири функції податкової системи, однак найбільш чутливими для держави є порушення у виконанні саме фіскальної та контрольної функцій. Водночас регулююча функція податкової системи набуває особливого значення для цифрової економіки, зокрема з огляду на ризик створення надмірних регуляторних бар'єрів, оскільки в ній закладено значний потенціал стримування економічного розвитку.

Міжнародні організації, зокрема Організація економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР), Міжнародний валютний фонд (МВФ) та Організація Об'єднаних Націй (ООН), визначили ключові проблеми оподаткування цифрової економіки, серед яких: відсутність фізичної присутності, використання нематеріальних активів, а також складність визначення характеру доходів, отриманих від цифрового бізнесу [3].

Сучасний цифровий бізнес може здійснювати господарську діяльність незалежно від фізичної присутності на території конкретної держави. Фізична присутність у цьому контексті зазвичай пов'язується зі створенням філії або представництва компанії в іноземній юрисдикції, які здійснюють діяльність та сплачують податки на її території.

Нині переважна більшість міжнародних податкових угод між державами ґрунтується на «Типовій конвенції ООН про уникнення подвійного оподаткування» та «Типовій податковій конвенції ОЕСР щодо доходів і капіталу». Їх концептуальною основою є поняття «постійного представництва», яке визначає умови оподаткування діяльності компанії в іншій державі. Податкова юрисдикція має право оподатковувати доходи компанії лише за наявності тісного податкового зв'язку між суб'єктом господарювання та відповідною територією. Водночас розвиток сучасних технологій дає змогу компаніям здійснювати економічну діяльність у межах певної юрисдикції без виконання критеріїв постійного представництва. Це явище ОЕСР охарактеризувала як «масштаб без фізичної присутності». Такі компанії не потребують фактичного розміщення в межах податкової юрисдикції, що може призводити до ситуацій, коли суми сплачених податків не відповідають реальній економічній вартості та прибуткам, створеним у відповідній державі. Крім того, активи й операції цифрового бізнесу легко переміщуються між різними юрисдикціями з метою мінімізації податкового навантаження, зокрема шляхом уникнення оподаткування в країнах із вищими податковими ставками [4].

Ще однією суттєвою проблемою є залежність цифрового та транснаціонального бізнесу від нематеріальних активів, таких як програмне забезпечення та алгоритми, які відіграють ключову роль у функціонуванні сучасних бізнес-моделей. Активи цифрових компаній легко переміщуються між юрисдикціями, що полегшує структурування корпоративних груп із метою мінімізації податкових зобов'язань. Унаслідок цього податковим органам дедалі складніше коректно ідентифікувати доходи, створювані нематеріальними активами, та забезпечити справедливий розподіл прибутків між суб'єктами, що входять до складу багатонаціональних груп.

Принцип «витягнутої руки» визначає порядок оподаткування взаємопов'язаних компаній і передбачає розрахунок податкових зобов'язань на основі ринкових цін за угодами між пов'язаними платниками податків, формуючи механізм трансферного ціноутворення (плата за матеріали, готову продукцію, надані послуги та використання прав інтелектуальної власності). Цей принцип спрямований на запобігання маніпуляціям із цінами та ухиленню від сплати податків. Однак у цифровій економіці основна частина прибутку створюється завдяки унікальним нематеріальним активам, таким як бази даних, програмне забезпечення, алгоритми та маркетингова діяльність. У результаті компанії використовують бренди й торговельні марки, цінність яких має значення переважно для них самих. Це ускладнює визначення ринкової ціни та, відповідно, застосування принципу «витягнутої руки» [6].

Цифровий бізнес значною мірою покладається на використання даних і контенту, створеного користувачами. Це, у свою чергу, ускладнює для податкових органів визначення внеску користувачів у створення вартості, що дає змогу платформам використовувати їхні дані в обмін на безкоштовний доступ до сервісів. ЄС відстоює позицію, відповідно до якої податки мають стягуватися в країні місцезнаходження користувача, оскільки саме він сприяє створенню вартості та мережевого ефекту. Водночас цифровий бізнес отримує значні доходи від аналізу та продажу даних користувачів інтернет-рекламодавцям, проте вартість таких даних зазвичай не відображається в балансі компанії та не враховується при визначенні доходу, що підлягає оподаткуванню. Такі країни, як США, відмовляються враховувати дані, створені користувачами, для податкових цілей.

Цифрова економіка ускладнила визначення типу доходу, що генерується цифровим бізнесом для цілей оподаткування. У зв'язку з відсутністю належного правового регулювання цифрового податку податкові органи ЄС не завжди можуть чітко класифікувати прибуток, отриманий цифровими компаніями. Податкові органи нерідко розглядають платежі та операції (наприклад, бізнес-модель «інфраструктура як сервіс») або як дохід компанії, що підлягає оподаткуванню корпоративним податком, або як роялті чи плату за технічні послуги. Відповідно до чинних міжнародних договорів прибуток від підприємницької діяльності оподатковується корпоративним податком на чистий прибуток у країні наявності постійного представництва, тоді як роялті та плата за технічні послуги можуть оподатковуватися шляхом утримання податку в країні платника.

З огляду на динамічне зростання цифрової економіки та невідповідність чинних підходів міжнародного податкового права реаліям оподаткування доходів від цифрової діяльності, можна стверджувати, що державам — членам ЄС і міжнародній спільноті загалом складно досягти згоди щодо запровадження єдиного міжнародного цифрового податку. За відсутності узгодженого підходу на глобальному рівні кожна держава формує власну модель і стратегію оподаткування цифрових послуг [5].

Незважаючи на те, що поширення цифрової економіки приносить значні переваги, воно водночас породжує низку викликів для державної політики. Ці проблеми виходять за межі внутрішньої та міжнародної податкової політики й охоплюють сфери міжнародного права у сфері конфіденційності та захисту даних, бухгалтерського обліку та регулювання. Інші елементи цифрової економіки також створюють додаткові труднощі для осіб, відповідальних за формування політики.

Попри наявні проблеми, досягнення цифрових технологій не змінили фундаментального характеру основних видів діяльності, які компанії здійснюють у межах своїх бізнес-моделей з метою отримання прибутку.

Для розв'язання цих проблем доцільно запровадити нові податкові заходи.

ERNST LORTIKYAN INTERNATIONAL SCIENTIFIC PROJECT

"GLOBAL CREATIVE IDEAS FORUM 3.0"

SCIENTIFIC CONFERENCE-FORUM "UNITED PERSPECTIVES 24/7"

Одним із ключових аспектів, які слід урахувати під час упровадження таких заходів, є недопущення штучного розмежування між цифровою та нецифровою діяльністю. Багато компаній дедалі активніше функціонують одночасно в цифровому та фізичному середовищах, тому виокремлення цифрової економіки може призвести до спорів, пов'язаних із нерівним податковим ставленням, а також до суттєвих практичних труднощів у правозастосуванні.

Крім того, важливим чинником, який мають враховувати розробники податкової політики, є те, що відповідні податкові заходи повинні лише врівноважувати податкове навантаження, не спричиняючи надмірного оподаткування цифрових компаній. Основною метою є збереження податкового нейтралітету та конкурентоспроможності між суб'єктами господарювання, що діють у цифровій і традиційній економіці, без створення перешкод для економічного розвитку та зростання молодих підприємств.

Джерела.

1. Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні. Закон України від 15.07.2021 р. №1667-IX (2021). Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні. Закон України від 15.07.2021 № 1667-IX]. <https://zakon.rada.gov.ua/go/1667-20> (укр.)
2. Семанюк, В. З. (2018). Інформаційна теорія обліку в постіндустріальному суспільстві / О.В. Тернопіль:ТНЕУ. (українською)
3. Соколенко Л.Ф. (2019). Цифровізація як вектор розвитку економічних систем та модернізації системи бухгалтерського обліку / О.В. Облік і фінанси, (85), 40–48. http://nbuv.gov.ua/UJRN/Oif_apk_2019_3_7 (укр.)
4. Панасюк В., Бурденюк Т., Мужевич Н. (2021). Особливості цифрової трансформації обліку / О.В. Галицький економічний вісник, 1(68). https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu (укр.)
5. Шишкова Н. Л. (2019). Перспективи IT-модернізації бухгалтерського обліку: актуалізація теорії і практики / О.В. Науковий журнал Економічний вісник Національного гірничого університету, (3), 146–159. http://nbuv.gov.ua/UJRN/evngu_2019_3_18 (укр.)
6. Гнатишин Л.Б., Прокопишин О.С., Малецька О.І. (2020). Модернізація системи оподаткування підприємств з урахуванням європейського досвіду / О.В. Ефективна економіка, (7). <https://doi.org/10.32702/2307-2105-2020.7.70> (укр.)