

АНОТАЦІЯ

Носенко Д. В. Сучасні технології податкового контролю: протидія розмиванню податкової бази й приховуванню прибутку. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису. Дисертація на здобуття наукового ступеня доктора філософії за спеціальністю 072 – «Фінанси, банківська справа та страхування» (07 – «Управління та адміністрування»). – Харківський національний університет імені В. Н. Каразіна, Харків, 2025.

У дисертації досліджується проблема розмивання податкової бази та приховування прибутку, що є одним із ключових викликів міжнародного оподаткування. Значна увага приділяється висвітленню історичного контексту уникнення подвійного оподаткування, починаючи з перших міжнародних угод, що були укладені у XIX сторіччі, як передумова виникненню сучасних глобальних ініціатив. Здобувачем ступеня доктора філософії аналізується виникнення ключових концепцій, закладених у Звітах Ліги Націй, зокрема поняття «податкового резидентства», «джерела доходу» та «постійного представництва», що сформували основу сучасної міжнародної податкової системи. Здобувачем ступеня доктора філософії вивчається еволюція податкової конкуренції між юрисдикціями, яка набула особливої важливості у XX сторіччі через глобалізацію та зростаючу мобільність капіталу.

Здобувачем ступеня доктора філософії розглядається соціоекономічне явище «race to the bottom» – конкуренція держав за залучення іноземного капіталу шляхом зниження податкового навантаження, що стало одним із чинників виникнення шкідливої податкової конкуренції. Особливу увагу приділено ролі міжнародних груп компаній у поширенні практик мінімізації податкових зобов'язань шляхом транскордонної алокації капіталу, розвитку податково-вмотивованих рішень, що, в свою чергу, спричинило вплив на побудову національних податкових систем виходячи не з внутрішнього попиту щодо рівня доступу до публічних благ, а з міркувань конкурентної боротьби юрисдикцій за високомобільний іноземний капітал, що протирічить базовим ідеям публічних фінансів. Здобувачем ступеня доктора філософії проаналізовано наслідки шкідливої податкової конкуренції, яка не лише скорочує надходження до національних бюджетів юрисдикцій, але й

створює дисбаланс у розподілі податкового тягаря між фізичними, юридичними особами та членами міжнародних груп компаній. У цьому контексті розглядаються глобальні зусилля щодо подолання негативних наслідків розмивання податкової бази та переміщення прибутку (BEPS), а також проблематика ухилення від оподаткування.

В межах дисертації визначено, що ключовим етапом міжнародної боротьби із негативними проявами BEPS стала ініціатива Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) та Групи двадцяти (G20), спрямована на протидію механізмам ухилення від сплати податків, відома як План протидії BEPS. Здобувачем ступеня доктора філософії проведено детальний аналіз взаємозв'язку між розвитком міжнародного бізнесу, мобільністю капіталу та глобальними змінами у підходах до податкового регулювання та адміністрування, з урахуванням особливостей застосування правил трансфертного ціноутворення та дослідження контрольованих операцій, зокрема у царині транскордонного боргового фінансування. Аналізуючи історичні аспекти та сучасні виклики, у дисертації розкриваються причини та наслідки негативних проявів BEPS, акцентуючи увагу на заходах, які сприяють формуванню більш справедливого та ефективного міжнародного податкового середовища.

Здобувачем ступеня доктора філософії значну увагу присвячено аналізу податкової системи України в контексті реалізації міжнародних стандартів протидії шкідливим проявам BEPS. Основний акцент зроблено на дослідженні фіскальної нейтральності, яка є однією з ключових концепцій міжнародного оподаткування. Проаналізована еволюція нейтральності національних податкових систем у їх міжнародному вимірі, починаючи з класичної економічної теорії Адама Сміта та Девіда Рікардо, які заклали принципи рівномірності та ефективності оподаткування, і закінчуючи сучасними концепціями оптимального розподілу податкового тягаря, розробленими Річардом Масгрейвом та Джеймсом Міррлісом. Окремо у дисертації проаналізовано нейтральність експорту капіталу та нейтральність імпорту капіталу.

В результаті зазначеного аналізу було сформульовано необхідні та достатні принципи концепції фіскальної нейтральності податкової системи, в тому числі

окремо виділено принцип «оподаткування без викривлень», який може застосовуватись в контексті міжнародного виміру національної податкової системи. Здобувачем ступеня доктора філософії проведено оцінку фіскальної нейтральності міжнародного виміру податкової системи України в умовах BEPS.

У дисертаційному дослідженні здобувачем ступеня доктора філософії вперше доведено декларативний характер фіскальної нейтральності податкової системи України, який передбачає наявність податкового стимулу для платників податків при здійсненні зовнішньо-економічних транзакцій та міжнародному структуруванні, шляхом семантичного аналізу, що призвело до спростовання гіпотези щодо нівелювання податково-вмотивованих рішень, а також забезпечення суверенності податкових надходжень виключно за рахунок дотримання концепції нейтральності експорту капіталу в умовах BEPS.

Одночасно, встановлено відсутність регуляторних механізмів, що дозволяли би забезпечити належний рівень суверенності податкових надходжень в умовах декларативного фіскального нейтралітету. Зокрема, виявлено, що одними з найбільш суттєвих каналів BEPS в Україні є транскордонні фінансові транзакції, що свідчить про притаманність податковій системі України штучної «debt vs equity» дилеми.

Також, завдяки моделювання агресивної транскордонної податкової структури, у дисертації запропоноване удосконалення механізму оподаткування контрольованих іноземних компаній, шляхом зміни одного з кваліфікуючих критеріїв для звільнення контрольованих іноземних компаній від оподаткування, що унеможливить практичну реалізацію агресивного транскордонного податкового структурування із залученням фіскально прозорих осіб або «наскрізних» організацій.

Окрім іншого, попри чисельні глобальні ініціативи щодо стандартизації та уніфікації міжнародних податкових правил у боротьбі з негативними проявами BEPS, у дисертації дістали подальшого розвитку ідеї про значущість впровадження тактичних заходів протидії таким негативним явищам. Зокрема, здобувачем ступеня доктора філософії досліджено необхідність розробки системи індикаторів для виявлення штучних схем уникнення статусу постійного представництва

нерезидентів в Україні, що є одним із ключових елементів у забезпеченні суверенності податкових надходжень. Це підкреслює необхідність поглибленого дослідження та вдосконалення податкової системи України з метою переходу від декларативної нейтральності до мінімізації ефектів податково-вмотивованих рішень суб'єктів господарювання. Це дозволило удосконалити систему індикаторів для виявлення потенційно незареєстрованих постійних представництв нерезидентів на території України шляхом використання інформації, що стає відомою контролюючим органам в межах звітування резидентами України щодо контрольованих іноземних компаній.

У дисертації дістали подальшого розвитку:

- уявлення про усунення подвійного оподаткування як передумови до виникнення шкідливої податкової конкуренції, генералізація якої реалізувалась через розмивання податкової бази та приховування прибутку від оподаткування;
- наукові погляди про взаємозв'язок між методами усунення подвійного оподаткування, що використовуються країнами у міжнародній податковій системі, та визначенням концепцій нейтральності, яких дотримуються такі країни, зокрема у межах двосторонніх угод про уникнення подвійного оподаткування;
- розуміння сукупності доступних контролюючим органам інструментів податкового регулювання та адміністрування, що, при їх комплексному застосуванні, на противагу ізольованому підходу, який наразі застосовується контролюючими органами у контрольно-перевірочній діяльності, дозволять підвищити захищеність національних податкових надходжень, а також покращити податкову поведінку та податкову культуру платників податків.

Ключові слова: BEPS, податки, податкова система, податкове регулювання та адміністрування, фіскальна нейтральність, податкова поведінка та культура, податкове планування, ухилення від оподаткування, оптимальний розподіл, двосторонні угоди про уникнення подвійного оподаткування, трансфертне ціноутворення, контрольована операція, контрольована іноземна компанія, постійне представництво, суверенність податкових надходжень.

ABSTRACT

Nosensko, D. V. (2025). Modern Tax Control Technologies: Counteracting Base Erosion and Profit Shifting – Qualifying scientific work on manuscript rights. Dissertation for obtaining a Doctor of Philosophy degree in a specialty 072 – “Finance, Banking, and Insurance” (07 – “Management and Administration”). – V. N. Karazin Kharkiv National University, Kharkiv, 2025.

The dissertation addresses the issue of base erosion and profit shifting, which constitutes one of the key challenges of international taxation. Considerable attention is devoted to the historical context of double taxation avoidance, beginning with the first international agreements concluded in the 19th century, which laid the groundwork for the emergence of modern global initiatives. The PhD candidate analyses the development of fundamental concepts introduced in the League of Nations Reports, including the notions of "tax residency", "source of income", and "permanent establishment", which have formed the foundation of the contemporary international tax system. The dissertation further explores the evolution of tax competition among jurisdictions, which gained particular significance in the 20th century due to globalization and the increasing mobility of capital.

The PhD candidate investigates the socio-economic phenomenon of the "race to the bottom" – a competition among states for attracting foreign capital by lowering tax burdens, which became a driving factor behind harmful tax competition. Special attention is paid to the role of multinational enterprises in promoting tax minimization practices through cross-border capital allocation and tax-driven decision-making. These practices, in turn, have influenced the design of national tax systems based not on domestic demands for public goods, but rather on jurisdictional competition for highly mobile foreign capital – a tendency that contradicts the fundamental principles of public finance. The dissertation analyses the consequences of harmful tax competition, which not only reduces revenue inflows to national budgets but also creates imbalances in the distribution of tax burdens among individuals, legal entities, and members of multinational corporate

groups. In this context, global efforts to mitigate the adverse consequences of base erosion and profit shifting (BEPS), as well as the broader issue of tax evasion, are examined.

The dissertation identifies the OECD and G20's BEPS Action Plan as a pivotal step in the global fight against the negative effects of BEPS. The PhD candidate conducts a detailed analysis of the interrelationship between the development of international business, capital mobility, and global changes in approaches to fiscal regulation and administration, taking into account the application of transfer pricing rules and the examination of controlled transactions, particularly in the field of cross-border debt financing. By analyzing both historical developments and contemporary challenges, the dissertation reveals the causes and consequences of BEPS-related issues and focuses on the measures conducive to establishing a more equitable and effective international tax environment.

Special emphasis is placed on analyzing Ukraine's tax system in the context of implementing international standards aimed at combating harmful tax practices associated with BEPS. The core of the research is the study of fiscal neutrality — one of the key concepts of international taxation. The dissertation traces the evolution of neutrality within national tax systems in their international dimension, from classical economic theories developed by Adam Smith and David Ricardo, which established the principles of equity and efficiency in taxation, to modern concepts of optimal tax burden allocation developed by Richard Musgrave and James Mirrlees. The dissertation separately examines capital export neutrality and capital import neutrality.

As a result of the analysis, the dissertation formulates the necessary and sufficient principles of the concept of fiscal neutrality of a tax system, including the identification of the "non-distortionary taxation" principle, which may be applied within the international dimension of a national tax regime. The PhD candidate evaluates the fiscal neutrality of Ukraine's tax system in the international context under the conditions of BEPS.

For the first time in academic literature, the dissertation proves the declarative nature of fiscal neutrality in Ukraine's tax system, which implies the existence of a tax incentive for taxpayers engaging in cross-border transactions and international

structuring. Through semantic analysis, the study disproves the hypothesis of the elimination of tax-motivated decisions and demonstrates that the preservation of national tax revenue sovereignty cannot rely solely on the concept of capital export neutrality under BEPS conditions.

At the same time, the research identifies the absence of regulatory mechanisms capable of ensuring an adequate level of tax revenue sovereignty in a context of declarative fiscal neutrality. In particular, it finds that cross-border financial transactions constitute one of the most significant BEPS channels in Ukraine, highlighting the artificial nature of the "debt vs equity" dilemma inherent in the Ukrainian tax system.

Furthermore, through the modelling of an aggressive cross-border tax structure, the dissertation proposes an improvement to the controlled foreign company (CFC) taxation mechanism by amending one of the qualifying conditions for exemption, thus preventing the practical implementation of aggressive cross-border structuring involving fiscally transparent entities or "pass-through" organizations.

In addition, despite numerous global initiatives aimed at standardizing and harmonizing international tax rules to counteract the adverse effects of BEPS, the dissertation advances the idea of introducing tactical anti-avoidance measures. In particular, the PhD candidate explores the necessity of developing a system of indicators for detecting artificial schemes aimed at circumventing permanent establishment status for non-residents in Ukraine, which constitutes a key element in safeguarding national tax revenue sovereignty. This underlines the need for deeper research and improvement of Ukraine's tax system to shift from declarative neutrality to minimizing the effects of tax-motivated decisions made by economic agents. This approach has enabled the enhancement of the indicator system for identifying potentially unregistered permanent establishments of non-residents in Ukraine, by using information made available to tax authorities through Ukrainian residents' reporting on their controlled foreign companies.

The dissertation further develops:

- the understanding of double taxation elimination as a precondition for the emergence of harmful tax competition, which became generalized through base erosion and profit shifting;

- academic views on the interrelationship between methods of double taxation elimination employed by countries in the international tax system and the neutrality concepts they adhere to, particularly within the framework of bilateral double taxation treaties;

- the comprehension of the set of instruments available to tax authorities, which, if applied in a comprehensive rather than isolated manner (as currently practiced in audit procedures), could enhance the protection of national tax revenues, as well as improve taxpayers' behavioral patterns and tax culture.

Keywords: BEPS, taxation, tax system, fiscal regulation and administration, fiscal neutrality, taxpayer behavior and culture, tax planning, tax evasion, optimal distribution, bilateral double taxation treaties, transfer pricing, controlled transaction, controlled foreign company, permanent establishment, tax revenue sovereignty.