

«ЗАТВЕРДЖУЮ»

Ректор Хмельницького університету
управління та права
імені Леоніда Юзькова,
доктор юридичних наук, професор,
заслужений юрист України



Олег ОМЕЛЬЧУК

2026 року

ВИСНОВОК

про наукову новизну, теоретичне та практичне значення
результатів дисертаційного дослідження
БОБОШКА ОЛЕКСАНДРА ВЛАДИСЛАВОВИЧА
на тему «Визначення прибутку постійного представництва в умовах
диджиталізації: міжнародно-правовий аспект»,
поданого на здобуття ступеня доктора філософії зі спеціальності 081
Право галузі знань 08 Право, затвердженій вченою радою Хмельницького
університету управління та прав імені Леоніда Юзькова
від 28 жовтня 2022 року (протокол № 6)

ВИТЯГ

з протоколу засідання фахового семінару кафедри конституційного,
адміністративного та фінансового права Хмельницького університету
управління та права імені Леоніда Юзькова
від «17» лютого 2026 року (протокол № 9)

ПРИСУТНІ:

Галус О.О., завідувач кафедри, к.ю.н., доцент; Самсін І.Л., професор
кафедри, д.ю.н., професор, заслужений юрист України.; Суббот А.І., професор
кафедри, д.ю.н., професор; Бригінець О.О., професор кафедри, д.ю.н., професор;
Сторожук І.П., професор кафедри, к.ю.н., професор; Литвиненко І.Л., доцент
кафедри, к.ю.н., доцент; Солodka І.В., доцент кафедри, к.ю.н., доцент; Гаврік
Р.О., професор кафедри кафедри, к.ю.н., доцент; Токар А.М., доцент кафедри,
к.ю.н., доцент; Владовська К.П., доцент кафедри, доктор філософії з права,
Салюк П.І., доцент кафедри, доктор філософії з права, Іванова Р. Ю., доцент

кафедри міжнародного та європейського права, кандидат юридичних наук, доцент.

З присутніх – 3 доктора юридичних наук та 9 кандидатів юридичних наук (докторів філософії) – фахівців за профілем поданої на розгляд дисертації.

ПОРЯДОК ДЕННИЙ:

Обговорення дисертаційного дослідження аспіранта Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова БОБОШКА Олександра Владиславовича на тему «Визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації: міжнародно-правовий аспект», виконаного в Хмельницькому університеті управління та права імені Леоніда Юзькова та поданого на здобуття ступеня доктора філософії зі спеціальності 081 Право галузі знань 08 Право, щодо рекомендації до розгляду та захисту в разовій спеціалізованій вченій раді.

СЛУХАЛИ:

Завідувача кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права, к.ю.н., доцента Галус О.О., яка повідомила присутніх про те, що Бобошка Олександра Владиславовича народився 16 травня 1982 року в *Бобошко Олександр Владиславович* народився 16 травня 1982 року в місті Селідово, Донецької області. Освіта – вища. Закінчив Українську академію зовнішньої торгівлі у 2003 році. Галузь знань «Правознавство», спеціалізація: «Міжнародні відносини», кваліфікація бакалавр, диплом бакалавра: КВ №23449696, (м. Київ). Закінчив Українську академію зовнішньої торгівлі у 2004 році. Галузь знань «Правознавство», спеціалізація: «Міжнародне право», кваліфікація магістр, диплом магістра: КВ №25755351, (м. Київ).

В 2009 році закінчив магістратуру (LLM) Університета Лондону за спеціальністю «Міжнародне бізнес-право».

В 2017 році закінчив магістратуру (LLM) Університета Нью-Йорка за спеціальністю «Оподаткування».

З 2004 по 2026 роки працював на виконавчих посадах в українському та міжнародному бізнесі юрисконсультом з питань оподаткування, керівником департаменту оподаткування, заступником директора з питань оподаткування.

Наразі займає посаду заступника генерального директора, директора відділу оподаткування ТОВ «КПМГ Україна», міжнародної групи компаній, що входить до Великої Четвірки.

З 2022 року є аспірантом кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова. Тема дисертаційного дослідження Бобошка Олександра Владиславовича «Визначення прибутку постійного представництва в умовах

диджиталізації: міжнародно-правовий аспект», була затверджена вченою радою Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова 28 жовтня 2022 року (протокол № 6).

Науковий керівник – кандидат юридичних наук, професор, професор кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова Сторожук Ірина Петрівна.

Дисертаційне дослідження виконано відповідно до наукової теми Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова на 2017 – 2026 роки «Управлінські та правові засади забезпечення сталого розвитку України як європейської держави» (державний реєстраційний номер 01178U000103) та згідно з планом науково-дослідної роботи Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова.

СЛУХАЛИ:

Доповідь аспіранта Бобошка О.В., який в обґрунтування актуальності теми дисертаційного дослідження зазначив, що особливості визначення прибутку ПП в умовах диджиталізації на сьогодні є центром дискусій та залишаються гострою проблемою, яку держави намагаються вирішити. Світова економіка стрімко трансформується під впливом цифрових технологій, що закономірно зумовлює потребу переосмислення традиційних концепцій міжнародного оподаткування.

Одним з ключових інститутів податкового права, що потребує оновлення в умовах цифровізації, є інститут ПП. У класичному розумінні ПП передбачає фізичну присутність нерезидента на території іншої держави, що дозволяє податковим органам оподатковувати частину його прибутку. Проте коли економічна діяльність поступово переміщується у віртуальний простір, фізична присутність перестає бути визначальним чинником створення значної економічної присутності.

Застосування чинних міжнародних правил оподаткування в умовах диджиталізації для визначення країни оподаткування ПП постійно породжує нові питання. Держава має забезпечити достатні бюджетні надходження для гарантування прав і потреб осіб у межах своєї юрисдикції, при цьому зберігаючи правову визначеність, недискримінаційність і економічну обґрунтованість оподаткування. Відсутність чітких юридичних норм створює умови для зловживань, зокрема шляхом маніпуляцій нормами конвенцій про уникнення подвійного оподаткування.

Ініціатива BEPS, започаткована ОЕСР, заклала фундамент для оновлення підходів до оподаткування в таких умовах. Зокрема, Action 7 BEPS спрямовано на запобігання штучному уникненню статусу ПП через агентські схеми та фрагментацію діяльності. Поглибленням цих реформ стало впровадження

концепції GloBE у межах Pillar Two, що встановлює глобальний мінімальний рівень корпоративного оподаткування. Для України, яка активно інтегрується у глобальний цифровий простір, питання формування адекватної моделі оподаткування транснаціональних цифрових гравців стає критично важливим. В умовах бюджетного дефіциту та стрімкого розвитку електронних послуг необхідно виробити підхід до визначення прибутку ПП у цифровому середовищі, який одночасно враховуватиме міжнародні стандарти, договірні зобов'язання та особливості української економіки.

Україна, приєднавшись до Програми розширеного співробітництва ОЕСР, взяла на себе зобов'язання імплементувати мінімальний стандарт BEPS, що охоплює реагування на виклики цифрової економіки, протидію зловживанням договорами про уникнення подвійного оподаткування, запобігання штучному уникненню статусу ПП та забезпечення механізмів вирішення спорів. Саме тому визначення прибутку ПП в умовах диджиталізації є ключовим елементом імплементатії цих зобов'язань. Як правило, ПП приписується прибуток, який воно могло б отримати, якби діяло як окреме незалежне підприємство за аналогічних умов та здійснювало аналогічну діяльність. Але у цифровому середовищі постає питання, яка частина прибутку повинна оподатковуватися у кожній юрисдикції.

Законодавче врегулювання цих питань необхідне для мінімізації конфліктів та уникнення подвійного оподаткування. Водночас держава повинна встановити прозорі правила визнання таких витрат, щоб уникнути штучного зменшення податкової бази.

Актуальність порушеної проблематики зумовлена комплексом взаємопов'язаних чинників. Так мультинаціональні корпорації дедалі активніше застосовують інструменти податкового планування, спрямовані на штучне зниження податкового навантаження та переміщення прибутку до низькоподаткових юрисдикцій. Цифрова економіка ґрунтується на широкому використанні нематеріальних активів, обробці персональних даних і мережевих ефектах, що істотно ускладнює визначення юрисдикції формування вартості.

Одночасно поглиблюються труднощі встановлення коректного зв'язку між юрисдикцією створення економічної цінності цифрового активу та юрисдикцією, у якій визнається ПП. Сукупність цих обставин обумовлює необхідність застосування міждисциплінарного дослідницького підходу, який інтегрує положення міжнародного податкового права, економічної теорії та практичних механізмів цифрової трансформації.

Саме таким міждисциплінарним «перехрестям» стає сучасна сфера оподаткування в умовах диджиталізації. Вона поєднує аналіз міжнародної юриспруденції, економічної справедливості та вдосконалення правозастосовної практики, що є необхідним для формування ефективного механізму визначення прибутку ПП у цифровому середовищі.

Метою дисертаційного дослідження є, спираючись на міжнародну податкову доктрину, норми чинного міжнародного та національного законодавства, а також практику їх застосування, здійснити комплексне дослідження міжнародно-правових засад визначення прибутку ПП нерезидента в умовах диджиталізації.

За результатами проведеного дослідження встановлено, що податкове представництво є важливою складовою міжнародного податкового права та визначає правила оподаткування доходів іноземних платників податків у державі джерела доходу. Наявність податкового представництва дає змогу встановити реальний рівень залучення нерезидента до господарської діяльності на території іноземної держави.

Визначено, що поняття податкового представництва слід розглядати як сукупність критеріїв, що дозволяють визначити, чи має нерезидент у певній державі достатній рівень присутності для виникнення її податкової юрисдикції щодо доходів від підприємницької діяльності в умовах диджиталізації.

Виокремлено низку критеріїв визначення податкового представництва, серед яких визначальним традиційно вважається існування фіксованого місця діяльності. Це передбачає просторовий зв'язок між місцем здійснення діяльності та територією держави, а також регулярність провадження господарських операцій.

Аналіз судової практики підтвердив, що органи правозастосування дедалі частіше стикаються з ситуаціями, коли неможливо однозначно відмежувати допоміжну діяльність від основної, а також з фактами прихованої діяльності через цифрові засоби. Виявлено, що практика Верховного Суду України поки що тяжіє до вузького тлумачення податкового представництва, що не відповідає тенденціям міжнародних податкових стандартів та може спричинити втрати доходів бюджету, про що свідчить висновок дисертації щодо обмеженості підходу Верховного Суду України до визначення податкового представництва. встановлено, що в умовах цифрової економіки виникає потреба у розширенні визначення податкового представництва у Податковому кодексі України та виокремленні критеріїв оподаткування цифрової діяльності нерезидентів з метою нормативного закріплення обмежень і умов, за яких іноземні цифрові компанії можуть визнаватися такими, що створюють податкові представництва в Україні.

Проведено комплексний аналіз еволюції концепції постійного представництва у контексті цифрової трансформації економіки. Акцент зроблено на дослідженні норм міжнародного податкового права, зокрема положень Модельної податкової конвенції ОЕСР, Керівних принципів ОЕСР з трансфертного ціноутворення, а також документів, розроблених у межах реалізації

Плану дій BEPS. Відмічено, що цифрові моделі - зокрема платформи, сервісні екосистеми, дистанційна робота та віртуальна взаємодія з користувачами формують нові форми економічної присутності, які не можуть бути охоплені класичними підходами. Встановлено, що процес диджиталізації вимагає перегляду базових

підходів до визначення постійного представництва у сфері міжнародного оподаткування.

Показано, що традиційні підходи до визначення постійного представництва, засновані на критеріях фізичної присутності, поступово втрачають ефективність у зв'язку зі зростанням цифрової економіки, тому ключовим критерієм має стати економічний зміст діяльності, а не лише її формальні ознаки. Це вимагає подальшого нормативного вдосконалення як на міжнародному рівні, так і в межах національного законодавства України.

Виявлено неможливість застосування часових меж діяльності для таких постійних представництв за класичними підходами, адже інтенсивність діяльності цифрової компанії на території певної держави визначається не поведінкою самої компанії, а активністю користувачів. Обґрунтовано перехід до моделі «податкової взаємодії», у якій вагомим є не лише факт транзакції, а й участь різних груп користувачів у створенні вартості. Такий підхід дозволяє адекватно відобразити економічну природу цифрових платформ та усунути недоліки моделі «створення вартості».

Запропоновано авторську класифікацію ризиків виникнення постійних представництв у цифровій економіці, яка включає: функціонально-віртуальні ризики, ризики дистанційної присутності, ризики даних та алгоритмічної взаємодії, ризики змішаної діяльності (on-site/off-site).

Підкреслено, що наявні проблеми є не лише наслідком правових прогалин, а й результатом недосконалості наявних критеріїв прив'язки прибутку до конкретної держави. Доведено, що використання функціонального аналізу, принципу витягнутої руки, правила антифрагментації та оновлених підходів до кваліфікації підготовчої й допоміжної діяльності становлять важливі кроки до більш об'єктивного визначення податкових зобов'язань підприємств у місцях фактичного створення вартості.

Встановлено, що одним з ключових викликів податкового права в умовах диджиталізації є визначення меж податкового суверенітету держави та його реалізації, оскільки за межами власної території держава може застосовувати податкову юрисдикцію лише за наявності відповідного правового зв'язку, встановленого міжнародним договором або іншими критеріями прив'язки.

Пропонується для обґрунтування поширення податкової юрисдикції доводити наявність легітимного зв'язку (legitimate link) між доходом або особою та державою.

Підтверджено, що пропозиції ОЕСР у межах BEPS Action 7 та подальші зміни, відображені у Модельній конвенції 2025 року, модернізують критерії визначення податкового представництва шляхом переходу від формально-фізичної до функціонально-економічної логіки. Визначено, що особливого значення набувають критерії залученості до ринку, економічної взаємодії, регулярності та неперервності діяльності, а також комерційної причини перебування працівників у

певній державі – насамперед у випадках дистанційної роботи. Ці положення, зокрема нові параграфи Коментаря (44.1–44.21), підкреслюють, що навіть за відсутності офісу може виникати місце ведення діяльності, якщо працівник діє в інтересах підприємства та взаємодіє з ринком держави джерела.

Виявлено, що система оподаткування податкового представництва має перейти від моделі, що визначає податкову юрисдикцію на підставі фізичної присутності, до моделі економічної присутності – здатності суб'єкта створювати та впливати на вартість у юрисдикції-ринку навіть без фізичної локації. У цьому контексті важливим є впровадження таких підходів: врахування цифрової взаємодії, даних, користувацької бази та алгоритмічної діяльності як ознак присутності; адаптація правил розподілу прибутку (зокрема Authorized OECD Approach) до моделей, у яких функції, активи й ризики розподілені між різними юрисдикціями; активна міждержавна координація задля формування узгодженого глобального механізму, що забезпечить легітимність податкової системи та захист податкових прав юрисдикцій-ринків.

Доведено, що сучасна криза корпоративного оподаткування є наслідком розриву між юридичною формою податкових правил і цифровою економічною реальністю. Встановлено, що чинна модель nexus, заснована на фізичній присутності, більше не відповідає цифровій реальності: компанії можуть отримувати значні доходи на ринках без будь-якої локальної інфраструктури. Це спричиняє дисбаланс між державами резиденції та країнами ринку, посилює фіскальну нерівність і створює конкурентну перевагу транснаціональних цифрових корпорацій над локальним бізнесом.

Підтримано підхід, згідно з яким концепція постійного представництва у цифрову епоху має еволюціонувати у напрямі визнання значущої економічної присутності навіть за відсутності матеріальної інфраструктури. Пропонується формування нової концепції глобальної податкової присутності, яка враховуватиме нематеріальні джерела створення вартості. Доцільним бачиться введення нового критерію зв'язку, який враховує пороговий рівень доходу нерезидента в ринковій юрисдикції, є обґрунтованим індикатором сталої економічної присутності. Сформульовано концепцію «мережевої податкової присутності» як форми економічної взаємодії у межах цифрових платформ, що здатна створювати обов'язок оподаткування навіть за повної відсутності фізичної присутності нерезидента у державі. Це розширює традиційне розуміння податкового представництва, базоване на фізичних критеріях. Доведено, що такий підхід забезпечить державам джерела більш справедливую частку податкових надходжень і сприятиме відповідності міжнародної податкової системи сучасним економічним реаліям.

Доведена необхідність переходу міжнародного податкового права до моделі «податкової взаємодії», яка враховує кумулятивний внесок користувачів у створення вартості. Лише такий підхід забезпечить справедливий розподіл

податкових прав і відновить податкову нейтральність у глобальній цифровій економіці.

Вказано, що для України як країни-ринку, що споживає цифрові послуги та стикається з втратою податкової бази, важливим є оновлення національного податкового законодавства й угоди про уникнення подвійного оподаткування шляхом чіткого визначення ознак цифрової економічної присутності, критеріїв «значної економічної участі» та механізми взаємодії з іноземними підприємствами цифрового сектору. Пропонується переглянути національні правила оподаткування податкового представництва з урахуванням таких принципових підходів: визнання участі користувачів як одного з основних факторів створення вартості для цифрових підприємств; визначення компаній у межах корпоративної групи, діяльність яких має пов'язуватися з користувачами та прибутком, що виникає завдяки взаємодії з ними; надання Україні податкових прав щодо таких компаній-нерезидентів навіть за відсутності традиційного податкового представництва; встановлення механізму розподілу прибутку, що виникає в результаті діяльності користувачів.

Вважаємо, що для України є критично важливим узгодити національне законодавство з сучасними міжнародними тенденціями, розширити визначення постійного представництва у Податковому кодексі та врегулювати цифрові бізнес-моделі з урахуванням економічної сутності їх діяльності. Відповідність Україні глобальним стандартам забезпечить стабільність податкової системи, зменшить ризики ухилення та сприятиме збільшенню доходів бюджету.

На основі проведеного аналізу пропонується розширити визначення постійного представництва для цифрових компаній у Податковому кодексі України, а саме внести зміни до ст. 14.1.193 Податкового кодексу України щодо визначення постійного представництва, передбачивши: критерій економічної присутності нерезидента в Україні, який охоплює регулярну взаємодію з користувачами, збір даних, роботу алгоритмів або платформ, спрямованих на український ринок; критерій функціональної присутності, коли діяльність нерезидента здійснюється через дистанційних працівників, агентів, розробників чи консультантів, які систематично працюють в Україні; положення щодо мережевої платформної присутності, якщо користувацька активність створює суттєву частку вартості.

Доцільно закріпити в Податковому кодексі України окремий розділ про особливості визначення постійного представництва у цифровій економіці, включно з домашніми офісами та дистанційною роботою, сервісною діяльністю через онлайн-інтерфейси, хмарними та дата-центр інфраструктурами.

Пропонується удосконалити правила атрибуції прибутку постійного представництва (ст. 39 Податкового кодексу України) шляхом включення нематеріальних цифрових активів (даних, алгоритмів, платформ) до переліку активів, що беруться до уваги у функціональному аналізі, визначення окремих методів аналізу економічного внеску користувачів (user-value contribution analysis), та гармонізації правил із оновленими Коментарями до ст. 7 МК ОЕСР 2025 року.

Також необхідним є розширення повноважень податкових органів щодо встановлення економічної присутності, включно з цифровими каналами продажу та обробкою даних та імплементувати у законодавство України положення ОЕСР щодо дистанційної роботи (тести 50%, тест комерційної причини), оскільки саме ці критерії є ключовими у визначенні постійного представництва.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що у вітчизняній правовій науці вперше здійснено комплексне дослідження міжнародно-правових підходів до визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації та сформульовано цілісну концепцію податкової присутності у цифровій економіці.

Вперше

1) здійснено комплексний аналіз еволюції концепції ПП у контексті цифрової трансформації економіки з акцентом на положеннях норм міжнародного податкового права, зокрема положень Модельної податкової конвенції ОЕСР, Керівних принципів ОЕСР з трансфертного ціноутворення, а також документів, розроблених у межах реалізації Плану дій BEPS.

2) сформульовано концепцію «мережевої податкової присутності» як форми економічної взаємодії у межах цифрових платформ, що здатна створювати обов'язок оподаткування навіть за повної відсутності фізичної присутності нерезидента у державі. Це розширює традиційне розуміння ПП, базоване на фізичних критеріях;

3) запропоновано розглядати дані не лише як допоміжний фактор створення вартості, а як самостійний елемент податкової юрисдикції, що формує підставу для оподаткування;

4) введено поняття «економічного володіння даними» як нового критерію для визначення податкового зв'язку та оцінки прибутків, отриманих унаслідок збору та використання інформації;

5) розроблено концептуальний підхід до формування “data nexus” □ цифрової форми податкової присутності, яка відображає місце збору, обробки та економічного використання даних.

6) пропонується закріпити в ПКУ окремий розділ про особливості визначення ПП у цифровій економіці, включно з домашніми офісами та дистанційною роботою, сервісною діяльністю через онлайн-інтерфейси, хмарними та дата-центр інфраструктурами;

7) пропонується розширити визначення ПП для цифрових компаній у ПКУ, а саме внести зміни до ст. 14.1.193 ПКУ щодо визначення постійного представництва, передбачивши: критерій економічної присутності нерезидента в Україні, який охоплює регулярну взаємодію з користувачами, збір даних, роботу алгоритмів або платформ, спрямованих на український ринок; критерій функціональної присутності, коли діяльність нерезидента здійснюється через дистанційних працівників, агентів, розробників чи консультантів, які систематично

працюють в Україні; положення щодо мережевої платформної присутності, якщо користувачка активність створює суттєву частку вартості.

Удосконалено

8) визначення ПП як певний набір критеріїв, які дозволяють визначити, чи іноземна особа (нерезидент) має в країні достатню присутність для того, щоб така держава могла (на основі відповідної податкової юрисдикції) оподатковувати відповідний дохід від підприємницької діяльності такої особи;

9) доповнено перелік критеріїв, якими варто доповнити визначення ПП в умовах діджиталізації з метою закріплення на рівні національного законодавства особливостей оподаткування, обмеження і критерії для іноземних компаній, які можуть створювати ПП в Україні від ведення цифрової діяльності;

10) запропоновано авторську класифікацію ризиків виникнення ПП у цифровій економіці, яка включає: функціонально-віртуальні ризики, ризики дистанційної присутності, ризики даних та алгоритмічної взаємодії, ризики змішаної діяльності (on-site/off-site);

11) удосконалено підхід до аналізу функцій, ризиків і активів у процедурі атрибуції прибутку ПП у цифрових бізнес-моделях □ із урахуванням нематеріальних активів даних, алгоритмів, користувацьких мереж та платформної інфраструктури.

Дістало подальшого розвитку

12) оглянуто міжнародну судову практику та практику ВСУ та виявлено, що позиція українських судів та ВСУ не є повністю обґрунтованою та потребує визначення критеріїв для віднесення прибутків ПП відповідно до Модельної конвенції ОЕСР.

13) обґрунтовано перехід до моделі «податкової взаємодії», у якій вагомим є не лише факт транзакції, а й участь різних груп користувачів у створенні вартості. Такий підхід дозволяє адекватно відобразити економічну природу цифрових платформ та усунути недоліки моделі «створення вартості»;

14) розвинено положення про необхідність уніфікованого підходу до тестів економічної присутності, які включають: регулярність взаємодії, цифрову активність, залученість до ринку та об'єктивний комерційний інтерес;

15) обґрунтовано потребу в інтеграції правового та економічного підходів до даних, що забезпечить баланс між захистом персональних прав і справедливим розподілом податкових надходжень;

16) доведено, що існуючі правила оподаткування постійних представництв в Україні потребують змін з урахуванням цифрової реальності: слід визнати участь користувачів джерелом створення вартості, надати Україні право оподаткування прибутку, пов'язаного з цією вартістю, навіть без традиційного ПП, та визначити механізм його розподілу в межах групи компаній;

17) визначено, що запровадження дворівневої системи Pillar One та Pillar Two є логічною еволюцією міжнародної податкової системи у напрямі від фіскального суверенізму до глобальної координації;

18) розкрито взаємозв'язок концепції Significant People Functions (SPF) та авторизованого підходу ОЕСР (АОА) у контексті цифрових бізнес-моделей, а також доведено їхнє значення для нових механізмів дистрибуції прибутку між юрисдикціями;

19) обґрунтовано необхідність переосмислення концепції фактичного місця управління (PoEM) з урахуванням нематеріальної природи цифрової економіки та запропоновано концепт економічного місця управління (PoEM 2.0) як податкової прив'язки, що базується на реальному виконанні функцій зі створення вартості, управління ризиками й нематеріальними активами.

По закінченню доповіді присутніми було поставлено до аспіранта Бобошка О.В. такі запитання:

Професора кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права, доктора юридичних наук, професора, заслуженого юриста України Самсіна І.Л.: Запропоновані Вами критерії (локальне доменне ім'я, збір даних, інтеграція з платіжними системами) можуть бути оціночними і складними для доказування в спорі; не показано, як вони мають працювати як юридичний пехус.

Відповідь: Дякую. У тексті ці критерії подано як елементи, що відображають сталий характер економічної взаємодії з ринком у цифровому середовищі, тобто як індикатори значущої економічної присутності (Significant Economic Presence). Їхня функція – перейти від виключно фізичного тесту до оцінки економічного змісту діяльності, що узгоджується з логікою ОЕСР про орієнтацію на місце створення цінності. Питання доказування має вирішуватися через нормативне уточнення та стандарти податкового контролю, що в дисертації визначено як напрям подальших змін.

Професора кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права, доктора юридичних наук, професора Суббота А.І.: Розкриваючи зміст розділу 3.2 «Міжнародна практика вирішення викликів щодо визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації» Вами недостатньо використано конкретні емпіричні приклади судової практики або податкових спорів, пов'язаних з діяльністю цифрових компаній.

Відповідь: Дякую за слушне зауваження. Метою розділу 3.2 «Міжнародна практика вирішення викликів щодо визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації» було здійснення доктринально-правового та порівняльно-правового аналізу міжнародних моделей оподаткування цифрової економіки. З огляду на це основну увагу було зосереджено на нормативних документах ОЕСР, податкових конвенціях та

концептуальних підходах. Водночас результати цього аналізу створюють методологічне підґрунтя для подальшого застосування у практиці податкового адміністрування та судового тлумачення.

Доцента кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права, кандидата юридичних наук, доцента Литвиненко І.Л.: У тексті Вашого дослідження зазначено: «У BEPS 2.0 ОЕСР у Pillar One остаточно відмовилася від обмежень на ПП та ALS...». Таке формулювання виглядає категоричним і може потребувати уточнення, оскільки Pillar One не «скасовує» інститут ПП загалом, а запроваджує окремий механізм розподілу прибутку (Amount A) для визначеного кола МНК та ринків.

Відповідь: Дякую. Суперечність, про яку йдеться, має не нормативно-юрисдикційний, а концептуально-правовий характер: модель separate enterprise є фіскальною фікцією, яка не відтворює цивільно-правову природу відносин між ПП і головним офісом (відсутність окремих правочинів, права власності, внутрішніх платежів). Водночас ця фікція не є «помилкою», а методом атрибуції, який дозволяє в межах ст. 7 обчислити прибуток ПП за принципом «витагнутої руки» як умовно незалежного учасника. Саме тому в тексті підкреслено: попри відсутність юросамостійності ПП, для цілей оподаткування воно має розглядатися як окремий суб'єкт у функціональному сенсі, що відповідає узгодженій позиції ОЕСР.

Доцента кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права, кандидата юридичних наук, доцента Токар А.М.: Як на вашу думку чи не ускладнюють системність викладу використаний при дослідженні підрозділу 3.1 підхід, що поєднує правові, економічні та бухгалтерські аспекти аналізу ролі даних.

Відповідь: Дякую за зауваження. Міждисциплінарний характер аналізу зумовлений специфікою цифрової економіки, у якій правові, економічні та облікові аспекти тісно взаємопов'язані. Оцінка даних як нематеріального ресурсу неможлива без урахування механізмів їх монетизації, бухгалтерського відображення та правового статусу. Таке поєднання підходів дозволило забезпечити комплексність дослідження.

Після відповідей на запитання було озвучено висновок **наукового керівника**, кандидата юридичних наук, професора, професора кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова Сторожук Ірини Петрівни.

У висновку зазначено про тематику опублікованих статей та апробацію результатів дослідження, а також дані про впровадження науково обґрунтованих пропозицій щодо удосконалення норм законодавства, якими врегульовано прибуток постійного представництва в умовах диджиталізації.

Проведене дисертаційне дослідження відповідає вимогам актуальності, оригінальності, містить наукові положення, нові науково обґрунтовані теоретичні результати, має істотне значення для науки фінансового та інформаційного права і практичної діяльності в цій сфері. У ньому прослідковується чіткість формулювання й аргументування авторської позиції. Викладені аспірантом особисто сформульовані теоретичні положення, узагальнення та висновки розширюють і поглиблюють уявлення про міжнародно-правовий аспект прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації.

Автором дисертації використано значний обсяг наукових праць вітчизняних та зарубіжних вчених, здійснено ґрунтовний аналіз нормативно-правових джерел національного та міжнародного законодавства за тематикою дисертаційної роботи, а також проведено глибоке дослідження досвіду Чехії, Швейцарії, Литви, Німеччини та США у сфері прибутку постійного представництва. Використані в дисертації положення, ідеї та гіпотези інших авторів мають відповідні посилання та застосовані лише для підкріплення ідей здобувача. Крім того, при проведенні дослідження О.В. Бобошко використовував різноманітні загальнонаукові та спеціально-юридичні методи пізнання, серед яких діалектичний, системно-структурний, формально-юридичний, порівняльно-правовий, статистичний, а також методи моделювання та прогнозування.

Більшій обґрунтованості авторського викладу сприяла впорядкована побудова структури роботи, яка характеризується логічною послідовністю і своєю завершеністю, доступністю для сприйняття. Результати дослідження виключають неоднозначне тлумачення, переконливо аргументовані, логічно послідовні, характеризуються ознаками наукової новизни, можуть слугувати основою для наукових розробок, формування концепцій та стратегічних документів у відповідній галузі тощо.

Слід наголосити, що основні наукові результати дисертації Бобошка О.В. висвітлені у 5-ти публікаціях у наукових виданнях, які включені до переліку наукових фахових видань України, та 6-ти тезах доповідей на науково-практичних конференціях.

Характеризуючи здобувача особисто, варто зазначити, що Бобошка О.В. за час підготовки дисертаційного дослідження зарекомендував себе як наполегливий, цілеспрямований, сумлінний та відповідальний аспірант. При цьому дисертант виявив такі основні риси науковця, як: творче та якісне виконання плану дослідження; вміння самостійно вирішувати складні теоретичні та практичні завдання досліджуваної тематики; високий рівень спроможності аналізувати, прагнення до висунення оригінальних ідей та досягнення поставлених цілей.

Все вищевказане, а також належний рівень теоретичної підготовки здобувача в галузі юридичної науки, володіння сучасними методами

дослідження, а також здатність до розв'язання поставлених завдань та вирішення важливої наукової проблеми дають підстави зробити висновок, що дисертація Бобошка О.В. є самостійним, творчим, завершеним академічним дослідженням з актуальної проблематики, що відповідає науковій спеціальності, за якою вона виконана, містить наукову новизну та дозволяє вирішувати конкретне наукове завдання, яке має вагомe наукове значення для теорії й практики.

У висновку науковий керівник зазначила, що представлена до розгляду дисертаційна робота Бобошка О.В. є завершеною та самостійною роботою, яка претендує на високу оцінку і може бути рекомендована до захисту у спеціалізованій вченій раді.

Після цього слово було надано рецензентам дисертаційної роботи.

Рецензент – кандидат юридичних наук, доцент Гаврік Роман Олександрович відзначив високий науковий рівень дисертаційного дослідження О.В. Бобошка.

Сучасний етап розвитку світової економіки характеризується посиленням процесів диджиталізації та транснаціоналізації бізнесу, що зумовлює трансформацію механізмів створення вартості, організації підприємницької діяльності та формування прибутку. Поширення цифрових бізнес-моделей, заснованих на використанні даних, алгоритмів і мережевих ефектів, актуалізує проблему визначення податкової присутності нерезидентів та справедливої атрибуції прибутку між юрисдикціями. У цьому контексті дисертаційне дослідження О. В. Бобошка має важливе наукове та прикладне значення.

У першому розділі дисертації сформовано концептуальну основу дослідження проблем визначення прибутку постійного представництва в умовах цифрової економіки. Зокрема, у підрозділі 1.1 систематизовано сучасні підходи до тлумачення категорії постійного представництва та економічної присутності, що дозволяє простежити еволюцію відповідних доктринальних положень. Водночас у підрозділі 1.3 ґрунтовно проаналізовано міжнародну судову практику щодо діяльності підприємств через постійні представництва у цифровому середовищі.

Другий розділ присвячено аналізу механізмів правового регулювання визначення прибутку постійного представництва в сучасних умовах. У підрозділі 2.1 розкрито зміст міжнародних податкових реформ та особливості їх імплементації у національні правові системи, а у підрозділі 2.4 – вплив оновлень Модельної конвенції ОЕСР 2025 року на практику атрибуції прибутку. Особливу увагу приділено дослідженню функцій, активів і ризиків у цифровому середовищі, що відображено у підрозділі 2.3.

У третьому розділі дисертації зосереджено увагу на аналізі сучасних викликів розвитку систем оподаткування постійних представництв. Зокрема, у підрозділі 3.1 розглянуто трансформацію глобальних підходів до формування податкового зв'язку в умовах диджиталізації, а у підрозділі 3.2 узагальнено міжнародну практику реагування на податкові ризики цифрової економіки.

На основі проведеного аналізу автором сформульовано обґрунтовані напрями вдосконалення міжнародно-правового регулювання та адаптації національного законодавства до сучасних умов цифрової економіки. Запропоновані положення характеризуються теоретичною виваженістю та внутрішньою узгодженістю.

Загалом дисертаційна робота вирізняється системністю викладу, концептуальною цілісністю та належним рівнем наукового узагальнення. Отримані результати сприяють розвитку теоретичних засад міжнародного податкового права та можуть бути використані у подальших дослідженнях і практичній діяльності.

Вагомою перевагою дисертаційного дослідження є розроблена автором система критеріїв визначення постійного представництва в умовах диджиталізації та запропонована класифікація ризиків виникнення податкової присутності, викладені у підрозділі 1.1. Дисертант послідовно демонструє взаємозв'язок між цифровими формами господарської діяльності, трансформацією ринку праці, поширенням дистанційної роботи та змінами у механізмах формування податкової юрисдикції, що свідчить про комплексний характер дослідження.

У підрозділі 2.2 обґрунтовано удосконалене визначення постійного представництва як сукупності правових і економічних ознак, що дозволяють встановити реальний рівень залученості нерезидента до економічного життя відповідної держави. Запропоноване трактування сприяє відходу від вузькоформального підходу до тлумачення податкової присутності та забезпечує більш об'єктивне визначення меж податкової юрисдикції в умовах цифрової економіки.

Системний підхід автора до формування методологічної основи дослідження послідовно реалізовано у підрозділі 1.2. Використання комплексу загальнонаукових, спеціально-юридичних та економіко-аналітичних методів забезпечило внутрішню логічну узгодженість роботи, обґрунтованість висновків і високий рівень наукової достовірності отриманих результатів.

У підрозділі 3.1 дисертант комплексно враховує сучасні соціально-економічні трансформації, зокрема поширення дистанційної роботи, розвиток цифрових форм зайнятості та зміну характеру трудових відносин, що істотно впливають на формування нових моделей податкової присутності. Залучення до аналізу міжнародних аналітичних матеріалів і звітів авторитетних інституцій

забезпечує емпіричну обґрунтованість дослідження та підтверджує практичну релевантність отриманих висновків.

Позитивної оцінки заслуговує здійснений автором аналіз ризиків, пов'язаних із розподілом прибутку нового покоління постійних представництв, викладений у підрозділі 2.3. Обґрунтоване акцентування уваги на ризиках атрибуції прибутку як ключовому чиннику податкової невизначеності свідчить про глибоке розуміння практичних аспектів міжнародного оподаткування та підвищує прикладну цінність дослідження для суб'єктів господарювання і контролюючих органів.

Позитивної оцінки заслуговує використання у дисертації функціонального аналізу, принципу «витягнутої руки», правила антифрагментації та оновлених підходів до кваліфікації підготовчої й допоміжної діяльності, що послідовно викладено у підрозділі 2.3. Застосування зазначених інструментів дозволяє більш точно ідентифікувати місця фактичного створення вартості та забезпечує належне співвіднесення економічної діяльності з податковими зобов'язаннями.

Вагомий науковий інтерес становить аналіз проблем, пов'язаних із кваліфікацією дистанційної діяльності та віддаленої роботи в контексті виникнення постійного представництва, здійснений у підрозділі 1.3. Автор переконливо доводить, що поширення таких форм зайнятості істотно ускладнює застосування класичних критеріїв податкової присутності та підвищує ризик неоднакового правозастосування, що зумовлює потребу у виробленні узгоджених підходів на міжнародному й національному рівнях.

Для України результати дослідження мають особливе практичне значення, зокрема у контексті адаптації національного податкового законодавства до сучасних стандартів ОЕСР. Запропоновані механізми врахування економічної присутності та функціонального розподілу прибутку, викладені у підрозділі 2.1, формують нормативну й методологічну основу для підвищення ефективності податкового контролю та протидії розмиванню податкової бази.

Узагальнення результатів, здійснене у підрозділі 3.2, підтверджує наукову виваженість запропонованої системи критеріїв, методологічних підходів і механізмів оцінювання податкових ризиків. Вона характеризується внутрішньою узгодженістю та високим рівнем теоретичного узагальнення і може розглядатися як вагомий внесок у розвиток сучасної теорії та практики міжнародного податкового права в умовах цифрової трансформації.

Практичні результати дослідження можуть бути ефективно використані у процесі підвищення кваліфікації працівників податкових органів, фахівців фінансово-правової сфери та консультантів з міжнародного оподаткування. Матеріали дисертації мають значний методичний потенціал для проведення тренінгів, семінарів і програм професійного розвитку, сприяючи формуванню сучасного професійного бачення проблем цифрової економіки та оподаткування транснаціонального бізнесу.

Водночас поряд з позитивною оцінкою роботи Бобошка О.В., дисертація, як і будь-яке нове творче дослідження, містить окремі дискусійні положення, які потребують додаткового обґрунтування чи уточнення під час прилюдного захисту. Так, по-перше, у роботі є сильні нормативні висновки: надати Україні право оподатковувати цифрові компанії без традиційного ПП; визначити компанії групи, з якими пов'язані користувачі; визначити метод розподілу прибутку. Проте механізми реалізації (через конвенції, внутрішнє право, адміністрування, узгодження з договірною мережею) потребують більшої конкретизації. Також теза про те, що держава «не втрачає формального суверенітету» за GloBE, але змушена враховувати інші юрисдикції, може потребувати уточнення меж цієї «формальності». По-друге, формулювання про «податковий вакуум» і «випадання прибутку з оподаткування» може виглядати надто категоричним, адже оподаткування може відбуватися в державі резидентства.

Разом з тим, наведені зауваження загалом не впливають на позитивну оцінку роботи. Дисертація є завершеним, актуальним, самостійним та аргументованим дослідженням. Положення і висновки дисертації належним чином висвітлені у публікаціях автора та апробовані під час участі у конференціях та у ході навчального процесу.

Обґрунтованість наукових положень дисертації та достовірність одержаних результатів підтверджена теоретичною та методологічною базою дослідження, критичним аналізом, узагальненням праць вітчизняних і зарубіжних вчених, а також комплексним дослідженням нормативних приписів національного та міжнародного законодавства.

Висновки дисертації містять головні наукові результати, отримані дисертантом особисто, та синтезують накопичену у змісті інформацію відповідно до сформульованих у вступі загальної мети і конкретних завдань.

За результатами аналізу дисертаційної роботи Бобошка Олександра Владиславовича «Визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації: міжнародно-правовий аспект» можна констатувати її повну відповідність вимогам, що висуваються до дисертацій на здобуття наукового ступеня доктора філософії та може бути рекомендована до разової спеціалізованої вченої ради для попереднього розгляду і захисту на здобуття ступеня доктора філософії.

Рецензент – кандидат юридичних наук, доцент Іванова Роксолана Юріївна відзначила достатній фаховий рівень дисертаційного дослідження Бобошка Олександра Владиславовича, виконаного на актуальну тему, істотне теоретичне і прикладне наукове обґрунтування висновків і пропозицій.

Актуальність обраної теми зумовлена зростанням ролі цифрових бізнес-моделей та відсутністю уніфікованих механізмів їх оподаткування, що створює

ризика втрати бюджетних надходжень і потребує науково обґрунтованих рішень.

У роботі чітко сформульовано мету і завдання дослідження, визначено його об'єкт і предмет, а також обґрунтовано методологічну основу, що послідовно реалізовано у підрозділі 1.1. Такий підхід забезпечив логічну цілісність дисертації та створив передумови для формування практично орієнтованих висновків.

Особливу увагу заслуговують запропоновані автором напрями вдосконалення податкового законодавства України щодо розширення визначення постійного представництва та закріплення критеріїв економічної й функціональної присутності, викладені у підрозділі 2.2. Запропоновані положення мають прикладне значення для адаптації національного законодавства до умов цифрової економіки.

Науковий і практичний інтерес становить ідея формування окремого нормативного блоку, присвяченого оподаткуванню цифрової діяльності, обґрунтована у підрозділі 2.1. Її реалізація сприятиме підвищенню системності, прозорості та передбачуваності правового регулювання у сфері міжнародного оподаткування.

Вагомою перевагою дослідження є ґрунтовний аналіз міжнародних ініціатив ОЕСР, Європейського Союзу та зарубіжної судової практики, здійснений у підрозділі 1.3. На цій основі автор аргументовано доводить відсутність уніфікованого підходу до адаптації концепції постійного представництва до умов цифрової економіки.

У підрозділі 3.1 дисертант переконливо показує, що сучасні міжнародні рішення у сфері оподаткування цифрової діяльності мають фрагментарний характер і не забезпечують комплексного оновлення критеріїв податкового зв'язку та механізмів атрибуції прибутку. Такий висновок є важливим для подальшого розвитку міжнародної податкової політики.

Загалом дисертація характеризується поєднанням наукової ґрунтовності та практичної спрямованості. Отримані результати можуть бути використані у процесі вдосконалення податкового законодавства, діяльності контролюючих органів і підготовці фахівців у сфері міжнародного оподаткування.

Позитивної оцінки заслуговує аргументована позиція автора щодо обмеженості підходів, заснованих виключно на фізичній або агентській присутності, яка викладена у підрозділі 1.3. Дисертант переконливо доводить, що застосування такої моделі створює передумови для асиметрії податкового навантаження між цифровими та традиційними компаніями та порушує принципи податкової нейтральності й справедливості.

Важливим науковим результатом є розкриття постійного представництва як інституту, що виконує не лише фіскальну, а й юрисдикційну та гарантійну функції у системі міжнародного податкового права. Відповідні положення

послідовно обґрунтовано у підрозділі 1.1, де постійне представництво розглядається як юридичний поріг трансформації економічної діяльності нерезидента у податково значущий факт.

Значний практичний інтерес становить висновок дисертанта щодо необхідності інституціоналізації нових критеріїв податкового зв'язку в Україні з урахуванням принципів верховенства права, правової визначеності та узгодженості з міжнародними зобов'язаннями. Запропонована модель оцінки економічної залученості, ролі користувачів та цифрової регулярності діяльності, викладена у підрозділі 2.1, формує цілісну правову основу для модернізації національного податкового законодавства.

У підрозділі 2.4 автором запропоновано збалансований підхід до реформування інституту постійного представництва з урахуванням міжнародних стандартів та національних інтересів України. Запропоновані положення характеризуються системністю, внутрішньою узгодженістю та практичною спрямованістю.

Вагоме практичне значення результати дисертаційного дослідження мають для суб'єктів господарювання та податкових консультантів, які здійснюють міжнародну діяльність. Зокрема, рекомендації, сформульовані у підрозділі 3.2, можуть бути використані під час формування податкових політик, оцінки ризиків створення постійного представництва та вибору моделей структурування бізнесу.

Застосування запропонованих підходів сприяє підвищенню рівня податкової комплаєнтності, зменшенню ризиків подвійного оподаткування та оптимізації корпоративного податкового планування відповідно до міжнародних стандартів.

Надаючи пропонованій дисертаційній роботі загальну позитивну оцінку, водночас слід констатувати, що окремі її положення потребують додаткового уточнення та подальшого розвитку.

В роботі дано змісьовне концептуальне розмежування між положеннями п.1 та п.2 ст.7 Модельної конвенції ОЕСР, але є ризик змішування рівнів, що потребує уточнення:

У чому полягає концептуальне розмежування між положеннями п.1 та п.2 ст.7 Модельної конвенції ОЕСР, і чи може застосування підходу *functionally separate entity* фактично виходити за межі, встановлені п.1 (зокрема, щодо відсутності принципу *force of attraction*)? Чи йдеться у цьому випадку про:

- проблематику часового визнання прибутку постійного представництва як “окремого та самостійного підприємства”, навіть коли головне підприємство ще не отримало прибутку в цілому;
- питання внутрішніх передач активів та функцій між головним офісом і постійним представництвом;

- або ж про конфлікт класифікаційних підходів між різними юрисдикціями щодо того, які доходи можуть бути віднесені до постійного представництва?

І, насамкінець, формулювання про «податковий вакуум» і «випадання прибутку з оподаткування» може виглядати надто категоричним, адже оподаткування може відбуватися в державі резидентства.

Утім, висловлені зауваження жодним чином не зменшують високої наукової цінності представленого дослідження. Зміст дисертаційної роботи та кількість наукових публікацій здобувача переконливо демонструють його наукову компетентність, досконале володіння методологією дослідницької діяльності, здатність систематизувати існуючі наукові здобутки та на їх основі самостійно формулювати гіпотези, положення та висновки концептуального характеру, що закладають підґрунтя для подальших наукових розвідок у цій галузі.

На підставі викладеного констатуємо, що дисертація Бобошка Олександра Владиславовича «Визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації: міжнародно-правовий аспект», може бути рекомендована до разової спеціалізованої вченої ради для попереднього розгляду і захисту на здобуття ступеня доктора філософії з відповідної спеціальності.

В обговоренні дисертаційного дослідження взяли участь:

Кандидат юридичних наук, доцент Солодка Ірина Володимирівна відзначила дисертаційне дослідження Бобошка Олександра Владиславовича присвячене комплексному аналізу проблем визначення прибутку постійного представництва в умовах цифрової трансформації економіки.

Актуальність обраної теми зумовлена зростанням ролі цифрових бізнес-моделей та відсутністю уніфікованих механізмів їх оподаткування, що створює ризики втрати бюджетних надходжень і потребує науково обґрунтованих рішень.

У роботі чітко сформульовано мету і завдання дослідження, визначено його об'єкт і предмет, а також обґрунтовано методологічну основу, що послідовно реалізовано у підрозділі 1.1. Такий підхід забезпечив логічну цілісність дисертації та створив передумови для формування практично орієнтованих висновків.

Дисертація характеризується науковою новизною та оригінальністю. Особливу увагу заслуговують запропоновані автором напрями вдосконалення податкового законодавства України щодо розширення визначення постійного представництва та закріплення критеріїв економічної й функціональної присутності, викладені у підрозділі 2.2. Запропоновані положення мають прикладне значення для адаптації національного законодавства до умов цифрової економіки.

Науковий і практичний інтерес становить ідея формування окремого нормативного блоку, присвяченого оподаткуванню цифрової діяльності, обґрунтована у підрозділі 2.1. Її реалізація сприятиме підвищенню системності, прозорості та передбачуваності правового регулювання у сфері міжнародного оподаткування.

Вагомою перевагою дослідження є ґрунтовний аналіз міжнародних ініціатив ОЕСР, Європейського Союзу та зарубіжної судової практики, здійснений у підрозділі 1.3. На цій основі автор аргументовано доводить відсутність уніфікованого підходу до адаптації концепції постійного представництва до умов цифрової економіки.

Методологічна база дослідження відзначається комплексністю та різноманітністю використаних методів, що дозволило автору всебічно та об'єктивно дослідити обрану тему. Застосування системного підходу дало можливість розглянути проблему правового регулювання обігу цивільної вогнепальної зброї в контексті ширшої системи конституційних гарантій захисту основоположних прав людини.

Додатково слід відзначити практичну значущість проведеного дослідження. Розроблені автором пропозиції щодо вдосконалення застосування запропонованих підходів сприяє підвищенню рівня податкової комплаєнтності, зменшенню ризиків подвійного оподаткування та оптимізації корпоративного податкового планування відповідно до міжнародних стандартів.

Загалом дисертаційне дослідження Бобошка О.В. характеризується високим науково-теоретичним рівнем, логічністю та послідовністю викладу матеріалу, обґрунтованістю висновків та практичною спрямованістю пропозицій.

Відтак, враховуючи вищевикладене, вважаю, що дисертація Бобошка Олександра Владиславовича «Визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації: міжнародно-правовий аспект», відповідає вимогам, які пред'являються до дисертацій, та може бути рекомендована до разової спеціалізованої вченої ради для попереднього розгляду і захисту на здобуття ступеня доктора філософії.

Доктор юридичних наук, професор Бригінець Олександр Олексійович у своєму виступі приєднався до схвальних оцінок дисертаційного дослідження Бобошка Олександра Владиславовича, підкресливши методологічну обґрунтованість і послідовність наукового аналізу. Професор наголосив на вагомості запропонованих автором правових механізмів визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації.

Під час презентації основних положень дисертації та відповідей на запитання дисертант продемонстрував глибоке розуміння проблематики, впевнене володіння науковою термінологією та здатність до критичного осмислення нормативних джерел і доктринальних підходів.

Структура дослідження вирізняється логічною узгодженістю та цілісністю. Чітко сформульовані мета й завдання роботи повністю корелюють із предметом та об'єктом дослідження, що дозволило автору забезпечити всебічне висвітлення обраної проблематики.

Особливо цінною є практична спрямованість дисертації, що виявляється у конкретних пропозиціях щодо вдосконалення нормативно-правової бази України у сфері регулювання прибутку постійного представництва.

Загалом дисертаційне дослідження становить завершену наукову працю, що характеризується концептуальною єдністю, внутрішньою узгодженістю та належним теоретико-методологічним рівнем.

На підставі всебічного аналізу представленої роботи вважаю, що дисертація Бобошка Олександра Владиславовича «Визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації: міжнародно-правовий аспект», відповідає усім встановленим вимогам і може бути рекомендована до захисту у разовій спеціалізованій вченій раді за спеціальністю 081 «Право».

Головуючий на засіданні – *завідувач кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права, к.ю.н., доцент Галус О.О.* зазначила у підсумку, що дисертація Бобошка О.В. відповідає вимогам, які ставляться до дисертацій, в тому числі вимогам, передбаченим пунктами пунктам 6, 7, 8, 9 Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 року № 44 та може бути рекомендована до захисту на здобуття ступеня доктора філософії у галузі знань 08 Право спеціальності 081 Право у разовій спеціалізованій вченій раді.

За результатами обговорення дисертаційної роботи Бобошка Олександра Владиславовича «Визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації: міжнародно-правовий аспект», присутні вирішили запропонувати

ВИСНОВОК

про наукову новизну, теоретичне та практичне значення результатів
дисертаційного дослідження
Бобошка Олександра Владиславовича
**«Визначення прибутку постійного представництва в умовах
диджиталізації: міжнародно-правовий аспект»,**
поданої на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 081
Право у галузі знань 08 Право

Обґрунтування вибору теми дослідження. Особливості визначення прибутку ПП в умовах диджиталізації на сьогодні є центром дискусій та залишаються гострою проблемою, яку держави намагаються вирішити. Світова економіка стрімко трансформується під впливом цифрових технологій, що закономірно зумовлює потребу переосмислення традиційних концепцій міжнародного оподаткування. Одним з ключових інститутів податкового права, що потребує оновлення в умовах цифровізації, є інститут ПП. У класичному розумінні ПП передбачає фізичну присутність нерезидента на території іншої держави, що дозволяє податковим органам оподатковувати частину його прибутку. Проте коли економічна діяльність поступово переміщується у віртуальний простір, фізична присутність перестає бути визначальним чинником створення значної економічної присутності.

Застосування чинних міжнародних правил оподаткування в умовах диджиталізації для визначення країни оподаткування ПП постійно породжує нові питання. Держава має забезпечити достатні бюджетні надходження для гарантування прав і потреб осіб у межах своєї юрисдикції, при цьому зберігаючи правову визначеність, недискримінаційність і економічну обґрунтованість оподаткування. Відсутність чітких юридичних норм створює умови для зловживань, зокрема шляхом маніпуляцій нормами конвенцій про уникнення подвійного оподаткування.

Ініціатива BEPS, започаткована ОЕСР, заклала фундамент для оновлення підходів до оподаткування в таких умовах. Зокрема, Action 7 BEPS спрямовано на запобігання штучному уникненню статусу ПП через агентські схеми та фрагментацію діяльності. Поглибленням цих реформ стало впровадження концепції GloBE у межах Pillar Two, що встановлює глобальний мінімальний рівень корпоративного оподаткування.

Для України, яка активно інтегрується у глобальний цифровий простір, питання формування адекватної моделі оподаткування транснаціональних цифрових гравців стає критично важливим. В умовах бюджетного дефіциту та стрімкого розвитку електронних послуг необхідно виробити підхід до визначення прибутку ПП у цифровому середовищі, який одночасно враховуватиме міжнародні стандарти, договірні зобов'язання та особливості української економіки.

Україна, приєднавшись до Програми розширеного співробітництва ОЕСР, взяла на себе зобов'язання імплементувати мінімальний стандарт BEPS, що охоплює

реагування на виклики цифрової економіки, протидію зловживанням договорами про уникнення подвійного оподаткування, запобігання штучному уникненню статусу ПП та забезпечення механізмів вирішення спорів. Саме тому визначення прибутку ПП в умовах диджиталізації є ключовим елементом імплементації цих зобов'язань. Як правило, ПП приписується прибуток, який воно могло б отримати, якби діяло як окреме незалежне підприємство за аналогічних умов та здійснювало аналогічну діяльність. Але у цифровому середовищі постає питання, яка частина прибутку повинна оподатковуватися у кожній юрисдикції. Законодавче врегулювання цих питань необхідне для мінімізації конфліктів та уникнення подвійного оподаткування. Водночас держава повинна встановити прозорі правила визнання таких витрат, щоб уникнути штучного зменшення податкової бази.

Актуальність порушеної проблематики зумовлена комплексом взаємопов'язаних чинників. Так мультинаціональні корпорації дедалі активніше застосовують інструменти податкового планування, спрямовані на штучне зниження податкового навантаження та переміщення прибутку до низькоподаткових юрисдикцій. Цифрова економіка ґрунтується на широкому використанні нематеріальних активів, обробці персональних даних і мережевих ефектах, що істотно ускладнює визначення юрисдикції формування вартості. Одночасно поглиблюються труднощі встановлення коректного зв'язку між юрисдикцією створення економічної цінності цифрового активу та юрисдикцією, у якій визнається ПП. Сукупність цих обставин обумовлює необхідність застосування міждисциплінарного дослідницького підходу, який інтегрує положення міжнародного податкового права, економічної теорії та практичних механізмів цифрової трансформації.

Саме таким міждисциплінарним «перехрестям» стає сучасна сфера оподаткування в умовах диджиталізації. Вона поєднує аналіз міжнародної юриспруденції, економічної справедливості та вдосконалення правозастосовної практики, що є необхідним для формування ефективного механізму визначення прибутку ПП у цифровому середовищі.

Окремі аспекти діяльності ПП та особливостей їх оподаткування досліджуються у наукових працях Жернакова М. В., Щолкіної Г. В., Мусійчук І. М. Також питання критеріїв визначення ПП та оподаткування прибутку ПП в умовах диджиталізації оглянуто у численних наукових працях закордонних вчених: Avi-Yonah R.S., Baker F., Besley T., Blum D.W., Colin N., Collin P., Fuss M., Gadžo S., Gadžo S., Harris P., Hoffart B., Holzinger R., Hongler P., Jones J., Kobetsky M., Kysar R., Langbein S., Losada S.R., Lüdicke J., Merwe B., Neuvel W., Oguttu A.W., Olbert M., Oliver D., Persson T., Pistone P., Quentin D., Rocha S.A., Schön W., Shaviro D., Spengel C. та ін.

Попри наявність вітчизняних і зарубіжних досліджень, питання визначення прибутку постійного представництва в умовах цифрової економіки досі не отримало комплексного наукового опрацювання. Існуючі роботи здебільшого фрагментарні, не

охоплюють взаємозв'язок між цифровими бізнес-моделями та податковими зобов'язаннями, а також не пропонують цілісної концепції оновлення правового підходу до ПП. Усе це зумовлює необхідність комплексного дослідження питання визначення прибутку постійного представництва в умовах цифрової трансформації та розробки науково обґрунтованих пропозицій щодо адаптації правової бази України до нових глобальних викликів і стандартів.

Зв'язок роботи з науковими програмами, планами, темами. Роботу виконано відповідно до Угоди про асоціацію між Україною та ЄС; Програми розширеного співробітництва України з ОЕСР у межах ініціативи BEPS (Base Erosion and Profit Shifting); Стратегії цифрового розвитку інноваційної діяльності України на період до 2030 року та затвердження операційного плану заходів з її реалізації у 2025-2027 роках (Комплексної стратегії цифрового розвитку, цифрових трансформацій та цифровізації державного сектору «WINWIN») (Розпорядження КМУ від 31.12.2024 № 1351-р); Стратегії здійснення цифрового розвитку, цифрових трансформацій і цифровізації системи управління державними фінансами на період до 2030 року та затвердження плану заходів щодо її реалізації (затверджена наказом Міністерства фінансів України від 17.11.2021 № 1467-р); Стратегії розвитку наукових досліджень Національної академії правових наук України на 2021–2025 роки; а також відповідно до міжнародних зобов'язань України щодо імплементації глобальної податкової реформи ОЕСР (Pillar One / Pillar Two).

Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова на 2017 – 2026 роки «Управлінські та правові засади забезпечення сталого розвитку України як європейської держави» (державний реєстраційний номер 01178U000103) та згідно з планом науково-дослідної роботи Хмельницького університету управління та права імені Леоніда Юзькова.

Мета і завдання дослідження. Метою роботи є, спираючись на міжнародну податкову доктрину, норми чинного міжнародного та національного законодавства, а також практику їх застосування, здійснити комплексне дослідження міжнародно-правових засад визначення прибутку ПП нерезидента в умовах диджиталізації.

Для досягнення зазначеної мети поставлені такі завдання:

- дослідити поняття ПП та економічної присутності в країні;
- окреслити засади застосування встановлених міжнародних правил оподаткування в умовах диджиталізації для визначення країни оподаткування за правилами присутності чи правилами трансфертного ціноутворення;
- проаналізувати міжнародну діяльність підприємств та судову практику о справах підприємств, які здійснюють підприємницьку діяльність через постійні представництва в умовах диджиталізації;
- оглянути міжнародні податкові реформи та їх імплементація у сфері визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації;
- з'ясувати особливості дистрибуції прибутку та прав на оподаткування між країнами, у яких підприємство здійснює підприємницьку діяльність;

- проаналізувати особливості визначення прибутку постійного представництва;
- оцінити вплив оновлень Модельної конвенції ОЕСР 2025 року на визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації;
- визначити виклики для систем оподаткування в умовах диджиталізації;
- проаналізувати міжнародну практику вирішення викликів щодо визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації.

Об'єкт дослідження - суспільні відносини, що виникають у процесі оподаткування діяльності нерезидента через ПП у контексті цифрової економіки та трансформації міжнародних податкових правил.

Предметом дослідження - міжнародно-правові підходи, механізми та моделі визначення прибутку ПП в умовах диджиталізації, зокрема положення та практичні аспекти застосування концепцій BEPS, SEP і GloBE, а також їх вплив на національне правове регулювання.

Методи дослідження. Для реалізації поставленої мети та вирішення комплексу наукових завдань застосовано систему загальнонаукових, спеціально-юридичних та економіко-аналітичних підходів, що забезпечили комплексність і глибину дослідження міжнародно-правових засад визначення прибутку ПП нерезидента в умовах диджиталізації. Діалектичний метод дав змогу розглядати трансформацію концепції ПП як динамічний процес, що змінюється під впливом цифровізації, глобалізації та розвитку міжнародної торгівлі (підрозд. 1.1, 1.2). Завдяки цьому забезпечено цілісне бачення еволюції міжнародного податкового регулювання та взаємодії між принципами резидентства, джерела та економічної присутності. Логіко-семантичний метод використано для уточнення змісту ключових понять: «постійне представництво», «економічна присутність», «значна економічна присутність», «податковий зв'язок», «створення вартості», «функції значущих осіб» (SPF), що стали базовими категоріями дослідження (підрозд. 1.1, 2.1). Формально-юридичний метод застосовано для тлумачення норм ст. 5 і 7 Модельної податкової конвенції ОЕСР, документів BEPS, положень MLI, актів національного податкового законодавства, а також судової практики щодо визначення ПП і розподілу прибутку (підрозд. 1.2, 2.1, 2.3, 2.4). Це забезпечило коректне відтворення правової природи критеріїв ПП та механізмів алокації прибутку. Методи системного аналізу, групування та класифікації використано для виділення структурних елементів міжнародної податкової системи, аналізу взаємозв'язку між концепціями BEPS, SEP і GloBE, визначення принципів розподілу прибутку ПП в умовах цифрової економіки (підрозд. 1.3, 2.2, 2.3). Це дозволило розкрити логіку переходу від фізичної присутності до функціонального економічного підходу. Метод системного аналізу також дозволив встановити взаємозв'язки між оновленнями Коментаря до статей 5 і 7 МК ОЕСР та положеннями BEPS, а також окреслити загальні тенденції еволюції міжнародного податкового регулювання (підрозд. 2.4). Порівняльно-правовий метод застосовано для аналізу підходів до визначення ПП у податкових системах різних країн та їх співвіднесення з українським законодавством і нормами міжнародних

договорів (підрозд. 1.4, 2.2, 3.1), а також застосований для зіставлення традиційної концепції ПП з новими підходами до визначення економічної присутності в умовах цифрової економіки (підрозд. 2.4). Використання цього методу дало змогу визначити моделі регулювання, придатні до адаптації в Україні. Функціональний підхід було застосовано для оцінки економічної сутності діяльності ПП, аналізу SPF-функцій, розподілу ризиків та ролі нематеріальних активів у формуванні прибутку, а також для характеристики цифрової присутності нерезидентів у юрисдикції ринку (підрозд. 2.2, 2.3, 3.2). Метод кейс-стаді та контент-аналіз використано під час вивчення практичних прикладів діяльності ТНК, судових рішень (Італія, Японія, США, Велика Британія), а також позицій податкових адміністрацій щодо кваліфікації ПП у цифрових бізнес-моделях (підрозд. 2.3, 3.2). Це забезпечило емпіричну основу дослідження. Критичний аналіз застосовано для оцінки обмеженості класичних критеріїв ПП і обґрунтування необхідності їх перегляду, з урахуванням трансформації цифрового бізнесу (підрозд. 2.4). Емпіричні методи та економічний аналіз застосовано при оцінці даних міжнародних звітів ОЕСР, PwC, KPMG, Європейської комісії щодо бюджетних втрат, масштабів BEPS та очікуваних наслідків імплементації Pillar One і Pillar Two (підрозд. 3.1, 3.2). Порівняльно-описовий та прогностичний методи використано при розробці пропозицій щодо удосконалення національного законодавства України з урахуванням міжнародних тенденцій розвитку цифрової економіки та реформування глобальної податкової архітектури (підрозд. 2.4, 3.3).

Науково-теоретичну основу дисертації утворюють напрацювання вітчизняних і зарубіжних учених у сфері міжнародного податкового права, цифрової економіки, трансфертного ціноутворення та регулювання діяльності ПП, а також дослідження, присвячені концепціям BEPS, SEP і GloBE та їх впливу на еволюцію глобальної податкової системи. Нормативну базу становлять: міжнародні акти (OECD Model Tax Convention, BEPS Action Plans, GloBE Framework); законодавчі акти України (ПКУ, Закон № 466-IX).

Емпіричну базу дослідження становлять аналітичні звіти міжнародних консалтингових фірм (PwC, KPMG, Deloitte); статистичні та фіскальні дані про доходи цифрових компаній у світі та Україні.

Наукова новизна одержаних результатів полягає в тому, що у вітчизняній правовій науці вперше здійснено комплексне дослідження міжнародно-правових підходів до визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації та сформульовано цілісну концепцію податкової присутності у цифровій економіці.

Вперше

1) здійснено комплексний аналіз еволюції концепції ПП у контексті цифрової трансформації економіки з акцентом на положеннях норм міжнародного податкового права, зокрема положень Модельної податкової конвенції ОЕСР, Керівних принципів ОЕСР з трансфертного ціноутворення, а також документів, розроблених у межах реалізації Плану дій BEPS.

2) сформульовано концепцію «мережевої податкової присутності» як форми економічної взаємодії у межах цифрових платформ, що здатна створювати обов'язок оподаткування навіть за повної відсутності фізичної присутності нерезидента у державі. Це розширює традиційне розуміння ПП, базоване на фізичних критеріях;

3) запропоновано розглядати дані не лише як допоміжний фактор створення вартості, а як самостійний елемент податкової юрисдикції, що формує підставу для оподаткування;

4) введено поняття «економічного володіння даними» як нового критерію для визначення податкового зв'язку та оцінки прибутків, отриманих унаслідок збору та використання інформації;

5) розроблено концептуальний підхід до формування “data nexus” □ цифрової форми податкової присутності, яка відображає місце збору, обробки та економічного використання даних.

6) пропонується закріпити в ПКУ окремий розділ про особливості визначення ПП у цифровій економіці, включно з домашніми офісами та дистанційною роботою, сервісною діяльністю через онлайн-інтерфейси, хмарними та дата-центр інфраструктурами;

7) пропонується розширити визначення ПП для цифрових компаній у ПКУ, а саме внести зміни до ст. 14.1.193 ПКУ щодо визначення постійного представництва, передбачивши: критерій економічної присутності нерезидента в Україні, який охоплює регулярну взаємодію з користувачами, збір даних, роботу алгоритмів або платформ, спрямованих на український ринок; критерій функціональної присутності, коли діяльність нерезидента здійснюється через дистанційних працівників, агентів, розробників чи консультантів, які систематично працюють в Україні; положення щодо мережевої платформної присутності, якщо користувацька активність створює суттєву частку вартості.

Удосконалено

8) визначення ПП як певний набір критеріїв, які дозволяють визначити, чи іноземна особа (нерезидент) має в країні достатню присутність для того, щоб така держава могла (на основі відповідної податкової юрисдикції) оподатковувати відповідний дохід від підприємницької діяльності такої особи;

9) доповнено перелік критеріїв, якими варто доповнити визначення ПП в умовах діджиталізації з метою закріплення на рівні національного законодавства особливостей оподаткування, обмеження і критерії для іноземних компаній, які можуть створювати ПП в Україні від ведення цифрової діяльності;

10) запропоновано авторську класифікацію ризиків виникнення ПП у цифровій економіці, яка включає: функціонально-віртуальні ризики, ризики дистанційної присутності, ризики даних та алгоритмічної взаємодії, ризики змішаної діяльності (on-site/off-site);

11) удосконалено підхід до аналізу функцій, ризиків і активів у процедурі атрибуції прибутку ПП у цифрових бізнес-моделях □ із урахуванням нематеріальних активів даних, алгоритмів, користувацьких мереж та платформної інфраструктури.

Дістало подальшого розвитку

12) оглянуто міжнародну судову практику та практику ВСУ та виявлено, що позиція українських суддів та ВСУ не є повністю обґрунтованою та потребує визначення критеріїв для віднесення прибутків ПП відповідно до Модельної конвенції ОЕСР.

13) обґрунтовано перехід до моделі «податкової взаємодії», у якій вагомим є не лише факт транзакції, а й участь різних груп користувачів у створенні вартості. Такий підхід дозволяє адекватно відобразити економічну природу цифрових платформ та усунути недоліки моделі «створення вартості»;

14) розвинено положення про необхідність уніфікованого підходу до тестів економічної присутності, які включають: регулярність взаємодії, цифрову активність, залученість до ринку та об'єктивний комерційний інтерес;

15) обґрунтовано потребу в інтеграції правового та економічного підходів до даних, що забезпечить баланс між захистом персональних прав і справедливим розподілом податкових надходжень;

16) доведено, що існуючі правила оподаткування постійних представництв в Україні потребують змін з урахуванням цифрової реальності: слід визнати участь користувачів джерелом створення вартості, надати Україні право оподаткування прибутку, пов'язаного з цією вартістю, навіть без традиційного ПП, та визначити механізм його розподілу в межах групи компаній;

17) визначено, що запровадження дворівневої системи Pillar One та Pillar Two є логічною еволюцією міжнародної податкової системи у напрямі від фіскального суверенізму до глобальної координації;

18) розкрито взаємозв'язок концепції Significant People Functions (SPF) та авторизованого підходу ОЕСР (АОА) у контексті цифрових бізнес-моделей, а також доведено їхнє значення для нових механізмів дистрибуції прибутку між юрисдикціями;

19) обґрунтовано необхідність переосмислення концепції фактичного місця управління (РоЕМ) з урахуванням нематеріальної природи цифрової економіки та запропоновано концепт економічного місця управління (РоЕМ 2.0) як податкової прив'язки, що базується на реальному виконанні функцій зі створення вартості, управління ризиками й нематеріальними активами.

Практичне значення одержаних результатів полягає в тому, що вони можуть бути використані:

– у законотворчій діяльності під час удосконалення положень Податкового кодексу України та приведення національних норм у відповідність до актуальних підходів ОЕСР щодо визначення ПП, економічної присутності та алокації прибутку в умовах диджиталізації;

- у правозастосовній практиці органів податкової адміністрації для коректного тлумачення критеріїв ПП, оцінювання ризиків BEPS, визначення обсягу прибутку, що підлягає оподаткуванню, та для уніфікації підходів до контролю за діяльністю нерезидентів у цифровому середовищі;
- у діяльності судів як аналітична база при розгляді податкових спорів щодо цифрової присутності, агентських структур, фрагментації операцій та визначення належного прибутку ПП за принципом «витагнутої руки»;
- у роботі суб'єктів господарювання та консультантів, які здійснюють міжнародну діяльність, для формування податкових політик, оцінки ризиків створення ПП і планування моделей структурування бізнесу відповідно до міжнародних стандартів;
- у підвищенні кваліфікації працівників податкових органів, як аналітичний та методичний матеріал для тренінгів і семінарів із питань визначення ПП нерезидентів, оцінювання економічної присутності, застосування принципу «витагнутої руки» та виявлення ризиків BEPS у цифровому середовищі (у тому числі в межах програм професійного розвитку Державної податкової служби України);
- у подальших наукових дослідженнях, присвячених проблемам оподаткування цифрової економіки, трансформації міжнародної податкової системи та правового статусу ПП;
- у підготовці кадрів під час викладання дисциплін з «Міжнародного податкового права», «Фінансового права» та економічного аналізу цифрових бізнес-моделей.

Особистий внесок автора. Робота виконана самостійно; усі сформульовані положення, рекомендації та висновки спираються на власні наукові напрацювання здобувача. Думки й концепції інших дослідників наведено виключно з відповідним посиланням – як аргументаційне підкріплення або об'єкт наукової дискусії.

Апробація результатів дослідження. Основні положення, окремі результати та узагальнені висновки дисертації були представлені й обговорені на низці науково-практичних конференцій, а саме: The 1st International scientific and practical conference “European science and innovation congress” (Барселона, 2025); The 4th International scientific and practical conference “Science, technology and global challenges” (Токіо, 2025).

Публікації. Основні теоретичні та практичні висновки, положення та пропозиції дисертаційного дослідження викладені в 5 публікаціях наукових статтях в наукових виданнях, що включені до переліку наукових фахових видань України.

Структура та обсяг дисертації зумовлені визначеною метою, завданням та предметом дослідження. Дисертація структурно складається зі вступу, 3-х розділів, які об'єднують 9 підрозділів, висновків, списку використаних джерел та додатків. Загальний обсяг роботи становить 237 сторінок. Список використаних джерел складається з 123 найменувань та займає 14 сторінок.

Список опублікованих праць за темою дисертації в яких висвітлено основні наукові результати дисертації:

Статті у наукових фахових виданнях:

1. Бобошко О.В. Визначення прибутку постійного представництва в умовах цифрової економіки: міжнародні підходи та український контекст. Економіка. Фінанси. Право. 2025. №8. С. 6-12.
2. Бобошко О. В. Мережева податкова присутність як нова юридична категорія міжнародного оподаткування. Український політико-правовий дискурс. 2025. №16. URL: <https://ppdnz.com.ua/index.php/home/article/view/495/393>
3. Бобошко О.В. Переосмислення підходів до визначення прибутку постійного представництва в умовах цифрової економіки: міжнародні підходи та український контекст. Економіка. Фінанси. Право. 2025. № 7. С. 23–28.
4. Бобошко О.В. Підхід GloBE у контексті міжнародної ініціативи BEPS: виклики для національних систем оподаткування в цифрову епоху. Економіка. Фінанси. Право. 2025. № 7. С. 28–33.
5. Бобошко О. В. Принцип substance over form у міжнародному податковому праві цифрової економіки. Академічні візії. 2025. №43. URL: <https://academy-vision.org/index.php/av/article/view/2592/2450>

Наукові праці, які засвідчують апробацію матеріалів дисертації:

1. Бобошко О.В. Виклики для систем оподаткування постійних представництв в умовах диджиталізації. Advanced top technology. 2025. №15. С.43-44.
2. Бобошко О.В. Визначення прибутку постійного представництва в умовах цифрової економіки. Нотатки сучасної науки. 2025. №30. С.49-50.
3. Бобошко О.В. Визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації: тенденції, виклики та оновлення модельної конвенції ОЕСР 2025 року. The 1st International scientific and practical conference “European science and innovation congress” (December 8-10, 2025) Barca Academy Publishing, Barcelona, Spain. 2025, pp. 549-553.
4. Бобошко О.В. Зміни до підходів щодо визначення постійного представництва в умовах диджиталізації: висновки 2025 року. The 4th International scientific and practical conference “Science, technology and global challenges” (December 4-6, 2025) CPN Publishing Group, Tokyo, Japan. 2025. С. 780-784.
5. Бобошко О.В. Імплементція міжнародних податкових реформ у визначенні прибутку постійного представництва в умовах цифрової трансформації економіки. Соціально-гуманітарний вісник: зб. наук. пр. Вип. 62. Харків: СГ НТМ «Новий курс», 2025. С.72-73.
6. Бобошко О.В. Міжнародні податкові реформи та їх імплементція у сфері визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації. Креативний простір. 2025. №33. С.59-62.

Оцінка мови та стилю дисертації. Дисертація написана грамотною українською мовою, стиль викладення матеріалу відповідає прийнятому в науковій літературі.

Відповідність дисертації науковій спеціальності. Дисертація Бобошка Олександра Владиславовича на тему «Визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації: міжнародно-правовий аспект», відповідає галузі знань 08 Право спеціальності 081 Право.

Рекомендація дисертації до захисту. Представлена дисертаційна робота Бобошка Олександра Владиславовича є першим у вітчизняній юриспруденції фундаментальним дослідженням, що системно розкриває міжнародно-правові аспекти визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації. Водночас дисертації притаманні окремі спірні моменти. Щодо неї може бути висловлено окремі недоліки, які, однак, не впливають на якість розкриття теми роботи та загальну позитивну оцінку.

У ході вивчення як дисертаційного дослідження, так і наукових публікацій, фактів порушень академічної доброчесності не виявлено. Дисертаційна робота Бобошка Олександра Владиславовича є оригінальною, самостійно виконаною науковою працею.

Дисертація Бобошка Олександра Владиславовича на тему «Визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації: міжнародно-правовий аспект» відповідає вимогам, встановленим Порядком підготовки здобувачів вищої освіти ступеня доктора філософії та доктора наук у закладах вищої освіти (наукових установах), затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 23 березня 2016 року № 261 (в редакції постанови Кабінету Міністрів України від 8 квітня 2025 року № 426), пунктам 6, 7, 8, 9 Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 року № 44, та може бути рекомендована до захисту в разовій спеціалізованій вченій раді за спеціальністю 081 Право.

УХВАЛЕНО:

1. Затвердити висновок про наукову новизну, теоретичне та практичне значення результатів дисертаційного дослідження Бобошка Олександра Владиславовича на тему «Визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації: міжнародно-правовий аспект», поданого на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 Право у галузі знань 08 Право.

2. Констатувати, що за актуальністю, ступенем новизни, обґрунтованістю, науковою та практичною цінністю здобутих результатів дисертація Бобошка Олександра Владиславовича на тему «Визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації: міжнародно-правовий аспект»,

відповідає спеціальності 081 Право та відповідає вимогам, встановленим Порядком підготовки здобувачів вищої освіти ступеня доктора філософії та доктора наук у закладах вищої освіти (наукових установах), затвердженим постановою Кабінету Міністрів України від 23 березня 2016 року № 261 (в редакції постанови Кабінету Міністрів України від 8 квітня 2025 року № 426), пунктам 6, 7, 8, 9 Порядку присудження ступеня доктора філософії та скасування рішення разової спеціалізованої вченої ради закладу вищої освіти, наукової установи про присудження ступеня доктора філософії, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 12 січня 2022 року № 44.

3. Рекомендувати дисертацію Бобошка Олександра Владиславовича на тему «Визначення прибутку постійного представництва в умовах диджиталізації: міжнародно-правовий аспект», до захисту на здобуття ступеня доктора філософії у разовій спеціалізованій вченій раді за спеціальністю 081 Право.

Професорсько-викладацький склад кафедри конституційного, адміністративного та фінансового права проголосував одногolosно:

«за» – 11; «проти» – немає; «утримались» – немає.

Головуючий на засіданні:

завідувач кафедри
конституційного, адміністративного
та фінансового права,
кандидат юридичних наук, доцент

Олена ГАЛУС

