

УДК 336.227

DOI <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2025.87.3.21>

ЮРИДИЧНА СУТНІСТЬ ПОДВІЙНОГО ОПОДАТКУВАННЯ ТА ПОДАТКОВЕ РЕЗИДЕНСТВО В КОНТЕКСТІ УСУНЕННЯ ПОДВІЙНОГО ОПОДАТКУВАННЯ

Савенкова В.Г.,
*кандидат юридичних наук,
асистент кафедри фінансового права
НН інституту права
Київського національного університету
імені Тараса Шевченка,
бізнес медіатор
ORCID: 0000-0003-1472-5443*

Руденко М.О.,
*юридичний консультант,
Адвокатське об'єднання «КМ Партнери»*

Савенкова В.Г., Руденко М.О. Юридична сутність подвійного оподаткування та податкове резиденство в контексті усунення подвійного оподаткування.

Досі безпрецедентні стрімкі темпи світової глобалізації у XXI столітті спричинили тектонічні зрушення у звичайному укладі життя більшості сучасних держав. Функціонування транснаціональних корпорацій наразі визначається системоутворюючим фактором світової економіки, що задають динаміку та вектор її розвитку. Чітко спостерігається взаємозалежність між місцем держави у світовій економіці та кількістю компаній-гігантів, що зареєстровані та здійснюють свою діяльність в межах її податкового суверенітету. Зазначене стало належним підґрунтям для інтенсифікації процесів взаємодії міжнародних економік, задля підвищення ефективності діяльності юридичних осіб в межах різних податкових юрисдикцій. Саме податкові платежі та їх ефективне адміністрування є чинниками, від яких залежить подальший розвиток та ефективність функціонування світової економіки, що робить механізми вирішення проблем та усунення негативних явищ у сфері міжнародного оподаткування є життєво важливими для подальшого розвитку людства.

В цьому контексті, подвійне оподаткування, виникнення якого різко зменшує інвестиційну привабливість окремих держав та загальне бажання юридичних осіб здійснювати господарську діяльність, видається найсерйознішим викликом, що стоїть перед сферою міжнародного оподаткування, від адекватного вирішення якого залежить її дискурс. Відтак, надзвичайно вагомим наразі видається подальше дослідження сучасного стану правового регламентування легітимних засобів уникнення подвійного оподаткування та перспектив створення сприятливого клімату для глобальної торгівлі, шляхом зменшення податкового тягаря для її системоутворюючих елементів – юридичних осіб-платників податків.

Об'єктивним видається факт негативного впливу надмірних податкових перепон на вільний розвиток міжнародного інвестування, в той час, як за умови функціонування в міжнародній правовій системі ефективних засобів усунення подвійного оподаткування вбачаються передумови стрімкого підвищення глобальної комерційної активності. Зазначене свідчить про актуальність розкриття вищенаведених питань у дослідженні, з метою здійснення науковим середовищем подальших досліджень у цій царині.

Ключові слова: подвійне оподаткування, конвенції про уникнення від подвійного оподаткування, оподаткування, резидент, звільнення від подвійного оподаткування.

Savenkova V.G., Rudenko M.O. Legal essence of double taxation and tax residence in the context of double taxation elimination.

The still unprecedented rapid pace of world globalization in the 21st century has caused tectonic shifts in the normal way of life of most modern states. The functioning of transnational corporations is currently determined by the system-forming factors of the world economy, which determine the dynamics and vector of its development. There is a clear interdependence between the state's place in the world economy and the number of giant companies registered and operating within its tax sovereignty.

This became the proper basis for the intensification of the processes of interaction of international economies, in order to increase the efficiency of the activities of legal entities within the limits of different tax jurisdictions. It is tax payments and their effective administration that are factors that depend on the further development and efficiency of the functioning of the world economy, which makes mechanisms for solving problems and eliminating negative phenomena in the field of international taxation vital for the further development of humanity.

In this context, double taxation, the occurrence of which sharply reduces the investment attractiveness of individual states and the general desire of legal entities to carry out economic activities, appears to be the most serious challenge facing the field of international taxation, the adequate solution of which depends on its discourse. The fact of the negative impact of excessive tax obstacles on the free development of international investment seems to be objective, while the preconditions for a rapid increase in global commercial activity can be seen if effective means of eliminating double taxation are functioning in the international legal system. This indicates the relevance of the disclosure of the above questions in the research, with the aim of carrying out further research in this area by the scientific environment.

Key words: double taxation, conventions on avoidance of double taxation, taxation, resident, exemption from double taxation.

Постановка проблеми. Об'єктивним видається факт негативного впливу надмірних податкових перепон на вільний розвиток міжнародного інвестування, в той час, як за умови функціонування в міжнародній правовій системі ефективних засобів усунення подвійного оподаткування вбачаються передумови стрімкого підвищення глобальної комерційної активності. Актуальним є дослідження суспільні відносини, що виникають з приводу застосування державами конвенцій про уникнення подвійного оподаткування, з метою усунення явища подвійного оподаткування та збільшення надходження інвестицій в їх економіку. Завдання дослідження конвенцій про уникнення від подвійного оподаткування полягає в тому, щоб на підставі аналізу приписів українського законодавства та законодавства зарубіжних держав, зокрема, двосторонніх міжнародних податкових угод, систематизувати механізми усунення подвійного оподаткування та аргументувати використання конвенцій про уникнення подвійного оподаткування як найбільш ефективний механізм усунення даного явища зі всіх існуючих нині.

Стан опрацювання проблематики Ще більше переконує в актуальності дослідження проблеми практичного використання конвенцій про уникнення подвійного оподаткування з метою зменшення податкового тягаря юридичних осіб ступінь її наукової розробки. З одного боку, дослідженням обраної тематики займалася низка вітчизняних вчених, зокрема, Андрущенко В.Л., Бабенка А., Браславського Р.Г., Городніченка Ю.В., Демянчука Ю.Г., Маринчака Є.С., Нікітіна В.В., Олендера І.Я., Суторміної В.М., Федосова М.В. та ін. Вагомим підґрунтям для дослідження стали праці Гетманцева Д.О., Ковалко Н.М., Музики-Стефанчук О.Я., Пришви Н.Ю., Якимчук Н.Я. та ін. Стан дослідження питання застосування конвенцій про уникнення подвійного оподаткування перебуває на досить розвинутому рівні також у закордонній доктрині міжнародного права, зокрема це праці Бартеля Ф., Браяна Д., Буссе М., Даурер В., Ланга М., Мехоуні С. Не можна оминати увагою доктринальну діяльність міжнародних організацій, зокрема, Організації економічного співробітництва та розвитку, Організації Об'єднаних Націй та ін. Втім, більшість згаданих науковців досліджували окремі елементи подвійного оподаткування, не заглиблюючись в аналіз конкретних механізмів усунення даного негативного явища.

Виклад основного матеріалу. Розглядаючи феномен подвійного оподаткування необхідно усвідомлювати базові засади міжнародного права. Зокрема, держави уповноважені стягувати податки виходячи із наявності у них податкового суверенітету. Зазначену правову категорію сучасні дослідники безспірно визнають однією з головних ознак держави.

Так, Маринчак Є.С., аналізуючи поняття податкового суверенітету, дійшов висновку, що дана категорія являє собою «визнане міжнародним співтовариством виключне право держави на породження податкових правовідносин на своїй території, що поширюються на осіб, які пов'язані з державою фінансово-правовим зв'язком» [1]. Отже, податковий суверенітет дозволяє державі як формі особливої організації влади на певній території встановлювати податкові платежі як для своїх підданих, так і для нерезидентів, що отримують дохід з джерелом походження у даній державі. З об'єктивних причин, для можливості ефективного стягнення податків, у держави повинен бути певний зв'язок із суб'єктом оподаткування, що, зокрема, може існувати у вигляді громадянства, резиденства, податкового доміцилію – «місця, куди особа має постійний намір повертатися» [2], місця реєстрації юридичної особи, місця здійснення управління юридичною особою, або у безпосередньому фінансово-правовому зв'язку, що може мати форму наявності у суб'єкта оподаткування майна на території відповідної держави, здійснення там певного виду діяльності чи отримання доходу.

З огляду на те, що податковий суверенітет держави обмежений її територією¹, а участь у міжнародному розподілі праці об'єктивно передбачає здійснення суб'єктом господарювання діяльності у кількох юрисдикціях, тобто в межах функціонування різних податкових суверенітетів, – це одночасно тягне за собою виникнення у нього обов'язку сплатити податкові нарахування фіскальним органам двох чи більше держав, зачасти з єдиного об'єкта оподаткування, оскільки у даного суб'єкта існує фінансово-правовий зв'язок із двома чи більше державами одночасно. Для прикладу, юридична особа, що зареєстрована за законодавством України та здійснює діяльність і отримує дохід в Іспанії одночасно вважатиметься суб'єктом оподаткування в Україні (за принципом резидентності) та у Іспанії (за принципом оподаткування доходу у джерела виплати). Наведена ситуація, власне, і утворює сутність правової категорії «подвійне оподаткування», визначення якій намагалася дати ціла плеяда вчених та науковців в галузі фінансового права, насамперед шляхом аналізу чинних міжнародних конвенцій про усунення подвійного оподаткування, а також доктрини Організації економічного співробітництва та розвитку в даних правовідносинах.

Так, на думку Никітіна В.В., міжнародним подвійним оподаткуванням є явище, коли відбувається оподаткування відповідного об'єкта окремого платника податку більше одного разу за ідентичний проміжок часу в межах декількох податкових юрисдикцій [3]. В свою чергу, дослідники Андрущенко В.Л., Суторміна В.М. та Федосов М.В. вказують, що терміном подвійне оподаткування охоплено випадки, коли певний об'єкт податку стосовно даного платника оподатковується в межах однієї чи кількох фіскальних юрисдикцій податком одного виду більше ніж один раз [4]. Кучерявенко М.П. категорію «подвійне оподаткування» тлумачить як оподаткування одного податкового об'єкта у окремого платника аналогічним (чи подібним) податком за один податковий період [5].

В цілому, проаналізувавши наведені підходи до тлумачення даної категорії, можемо дійти висновку, що подвійне оподаткування – це явище, яке полягає у обкладанні одним і тим же або подібним податком єдиного об'єкта оподаткування окремого платника податків за один і той же проміжок часу в межах низки податкових юрисдикцій. В першу чергу, в уникненні подвійного оподаткування зацікавлені саме платники податків, позаяк зачасти податковий тягар юридичних осіб, що здійснюють діяльність у сфері міжнародних економічних відносин може сягати таких розмірів, що автоматично зробить таку діяльність економічно необґрунтованою, а отже – беззмістовною.

З іншої сторони, податкові платежі є основною статтею доходів бюджету переважної більшості країн (за статистикою Міністерства фінансів України, податкові надходження складають 60,41% статей доходів державного бюджету України у 2024 році [6], схожа ситуація і у США – 59,9% статей доходу державного бюджету країни у 2023 році склали податкові надходження), тому, формально, держави зацікавлені у якомога більшій кількості об'єктів оподаткування та їх загальному обсязі (базі оподаткування), наявних на їх території [7]. Втім, з цього приводу, може-

¹ Винятком є поодинокі випадки встановлення податкових платежів державами на територіях з особливим статусом, що де-факто знаходяться за межами «держави-метрополії», але належать до її податкової юрисдикції (напр. податкова система залежної території Пуерто-Ріко встановлюється законами США; податкова система особливого адміністративного району Гонконг заснована та функціонує відповідно до законів КНР тощо).

мо дійти висновку, що з огляду на різко негативний вплив подвійного оподаткування на загальний розмір інвестицій в економіку (через незацікавленість представників бізнесу вкладати кошти в юрисдикції з надмірним податковим навантаженням), в запобіганні подвійному оподаткуванню доходів (майна) зацікавлені не лише платники податку, а й самі держави. На нашу думку, таке явище несе негативні наслідки щодо обсягу державного доходу та його розподілу за національно-територіальною ознакою. Тому, для запобігання виникнення такої ситуації, в сфері міжнародного податкового права вже близько двохсот років існують міждержавні угоди (конвенції) про уникнення подвійного оподаткування.

Для прикладу, в роботі німецьких дослідників-економістів Бартеля Ф., Буссе М. та Ноймайєра Е. міститься розрахунок, з якого випливає, що угода про уникнення подвійного оподаткування між двома державами збільшує об'єм оподатковуваного грошового обороту між ними в середньому на 27–31% [8]. Одночасно автори звертають увагу на необхідність країн, що розвиваються виважено підходити до питання укладення конвенцій, з огляду на затратність самих переговорних процесів, а також можливе зменшення оподатковуваного доходу у резидентів, що, однак, не спростовує висновків щодо об'єктивно позитивного ефекту від укладення міжнародних податкових угод.

Очевидним видається факт трансграничності та транснаціональності явища подвійного оподаткування. Відповідно, усунути даний феномен шляхом лише внесення змін у внутрішнє законодавство неможливо. Причиною виникнення подвійного оподаткування не можна вважати недоліки у національному законодавстві, навпаки – фіскальна функція держави передбачає ефективна стягнення якомога більшого обсягу податкових платежів з метою наповнення бюджету.

Типова конвенція про доходи та капітал Організації Об'єднаних Націй визначає дану категорію як «обкладення податком одного і того ж доходу чи капіталу відносно єдиного суб'єкта двома чи більше державами» [9]. Даний документ також описує випадки виникнення міжнародного подвійного оподаткування, зокрема:

1) коли кожна Договірна Держава стягує податок з одного й того ж платника щодо всього його доходу або капіталу з різних країн (одночасна повна податкова відповідальність);

2) коли суб'єкт оподаткування є резидентом однієї з Договірних Держав і отримує дохід чи прибуток або має у власності капітал в іншій Договірній Державі і обидві держави оподатковують цей дохід чи капітал;

3) коли кожна Договірна Держава оподатковує одного і того самого суб'єкта оподаткування, що не є резидентом жодної Договірної Держави, податком на дохід, що він отримує, або капітал, який він має у власності, у Договірній Державі: така ситуація може виникнути, зокрема, коли нерезидент має постійне представництво в одній з Договірних держав, через яке він отримує дохід або має у власності капітал в іншій Договірній Державі (одночасна обмежена податкова відповідальність) [9].

Як зазначають дослідники, виявом даного негативного явища часто виступає оподаткування резидента однієї договірної держави за статтями доходу в податковій юрисдикції, де виник даний дохід чи прибуток, та його подальше оподаткування в державі проживання фізичної особи чи місцезнаходження юридичної особи (наприклад, дивіденди, відсотки; роялті, дохід від постійного представництва у країні-джерелі, коригування трансфертного ціноутворення, здійснене в країні проживання щодо транзакцій, що проводяться з постійним представництвом у країні-джерелі тощо) [10].

Зважаючи на сутність явища подвійного оподаткування, для якого характерним є одночасне обкладання аналогічним податком суб'єкта, в межах кількох окремих юрисдикціях, вагоме місце посідають підходи до визначення податкового резидентства учасника податкових правовідносин. При цьому, підходи до визначення податкового резидентства юридичних та фізичних осіб принципово відрізняються.

Так, досить подібною категорією до податкового резидентства є поняття «громадянство фізичної особи». Обидві категорії характеризують певний вид суспільних відносин, що виникають між фізичною особою та державою, а також передбачають наявність особливого правового зв'язку між даними суб'єктами. Однак, якщо «громадянин держави» має політико-орієнтований зв'язок із нею, то податкова резидентність характеризується, насамперед, усталеним економіко-правовим зв'язком між фізичною особою та державою. Громадянство зачасту виступає безпосереднім критерієм визначення податкового резидентства. Втім, варто зауважити, що податкове резидентство

певної особи не перебуває у прямій залежності від її громадянства, позаяк основними ознаками, що дають змогу державі прирівняти певного суб'єкта до свого податкового резидента є його постійне місце перебування (критерії територіальності), а також наявність центру життєвих інтересів.

Так, українське податкове законодавство визнає фізичних осіб резидентами України, залежно від наявності у них місця проживання на території держави та наявності у відповідного суб'єкта більш тісних особистих чи економічних зв'язків (центру життєвих інтересів) у тій чи іншій країні [11].

Юридичні ж особи та їх відокремлені представництва а ргіогі наділяються статусом податкових резидентів України у разі провадження ними діяльності відповідно до законодавства України. При цьому, як випливає з аналізу пп. 14.1.213 Податкового кодексу України, законодавець не ставить питання надання юридичній особі того чи іншого резидентського статусу у залежність від місця здійснення діяльності даним суб'єктом господарювання [11].

Главою X Податкового кодексу України передбачено можливість застосування суб'єктами оподаткування в Україні міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування з метою повного або часткового звільнення від оподаткування доходів нерезидентів із джерелом їх походження з України. Приписи Глави X Податкового кодексу України у взаємозв'язку з п. 3.2 статті 3 Закону дають підстави для висновку, що в податковому праві України існує примат міжнародного права над національним [11]. Зокрема, використовуючи умови двостороннього міжнародного договору про уникнення подвійного оподаткування нерезиденти, що мають статус платника податків в Україні, з огляду на отримання ними доходів із джерелом походження в Україні, в залежності від умов конкретної міжнародної угоди можуть бути звільнені від оподаткування, сплатити податок за нижчою ставкою або ж отримати різницю між сплаченою сумою податку і сумою, яку нерезиденту необхідно сплатити відповідно до міжнародного договору. Достатньою підставою доведення факту наявності у юридичної особи статусу резидента іншої держави є довідка, видана компетентним (уповноваженим) органом відповідної країни, визначеним міжнародним договором України, за формою, затвердженою згідно із законодавством даної країни [11]. Фактично, законодавець врегулював дані правовідносини шляхом закріплення в Законі бланкетної норми, оскільки єдиною вимогою до документа, що підтверджує статус резидента іншої держави є відповідність законодавству даної держави. Втім, як випливає з аналізу правовідносин, що склалися в контексті доведення іноземної резидентності, українські контролюючі органи зачасту безпідставно вимагають від суб'єктів оподаткування інші дані чи документи, з метою звільнення останніх від оподаткування за статтею 103 Податкового кодексу України. Для прикладу, у постанові Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 14 вересня 2021 року у справі № 820/11305/15 встановлено, що попри відповідність довідки, наданої Європейською школою кореспондентської освіти до Головного управління ДПС у Харківській області, законодавству Кіпру, податковий орган не визнав даний документ допустимим, позаяк, на думку останнього: «довідка, яка підтверджує, що нерезидент є резидентом країни, із якою укладено міжнародний договір України, не має посилання на Конвенцію між Урядом України і Урядом Республіки Кіпр про уникнення подвійного оподаткування». Однак зважаючи на відсутність у Податковому кодексі України будь-яких інших вимог до довідки про підтвердження резидентності, крім її відповідності законодавству відповідної іноземної держави, суд касаційної інстанції залишив без задоволення касаційну скаргу Головного управління ДПС у Харківській області [12].

З аналізу зазначеної постанови можемо зробити висновок, що законодавцем фактично покладено обов'язок на органи податкової служби, при отриманні від суб'єкта оподаткування довідки про резидентність іноземної держави, самостійно перевіряти факт наявності чи відсутності укладеного договору про усунення подвійного оподаткування між Україною та даною країною. Такий підхід видається єдиним логічним, позаяк, саме Державна податкова служба України є суб'єктом, до завдань якого належить внесення пропозицій та розробка міжнародних договорів України з питань оподаткування (пп. 52 п. 4 Положення про Державну податкову службу України) [13] та реалізація податкової політики відповідно до податкового законодавства, частиною якого, як встановлено приписом ст. 3 Податкового кодексу України, є чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування [11].

Іншим важливим судовим рішенням в контексті визначення кола осіб, до яких застосовуються укладені Україною конвенції про уникнення подвійного оподаткування стала постанова Верховного Суду від 16 квітня 2019 року у справі № 804/18930/14, де суд касаційної інстанції наголосив на можливості усунення подвійного оподаткування, шляхом застосування правил, передбачених міжнародними договорами, виключно щодо доходу, що отримується його бенефіціарними власниками, тоді як податкові агенти, номінальні отримувачі та посередники не наділяються правом на звільнення від подвійного оподаткування: «У відповідності до статті 103 Податкового кодексу України особа (податковий агент) має право самостійно застосувати звільнення від оподаткування або зменшену ставку податку, передбачену відповідним міжнародним договором України на час виплати доходу нерезиденту, якщо такий нерезидент є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу і є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України.

Застосування міжнародного договору України в частині звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку дозволяється тільки за умови надання нерезидентом особі (податковому агенту) документа, який підтверджує статус податкового резидента згідно з вимогами пункту 103.4 цієї статті.

Бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу для цілей застосування пониженої ставки податку згідно з правилами міжнародного договору України до дивідендів, процентів, роялті, винагород тощо нерезидента, отриманих із джерел в Україні, вважається особа, що має право на отримання таких доходів. При цьому бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу не може бути юридична або фізична особа, навіть якщо така особа має право на отримання доходу, але є агентом, номінальним утримувачем (номінальним власником) або є тільки посередником щодо такого доходу» [14].

Зазначеним рішенням Касаційний адміністративний суд фактично виокремив низку вимог до суб'єктів оподаткування, що претендують на право звільнення від подвійного оподаткування, шляхом застосування приписів міжнародних податкових угод:

1) наявність статусу резидента країни, з якою Україною укладено конвенцію про уникнення подвійного оподаткування;

2) надання нерезидентом документу (довідки), що видана компетентним (уповноваженим) органом відповідної країни, визначеним міжнародним договором України, за формою, затвердженою згідно із законодавством даної країни, у якій містяться відомості про нерезидентський статус платника податків;

3) платник податків, що застосовує норми податкової угоди до певного доходу, обов'язково повинен бути його фактичним отримувачем (бенефіціарним власником).

Висновки. Із зазначеного можемо зробити висновок, що саме визначення податкової резидентності суб'єктів оподаткування є основоположним аспектом усунення подвійного оподаткування, оскільки наявність статусу нерезидента є першочерговою вимогою до платника податків, після підтвердження якої, в останнього з'являються потенційні підстави для подальшого застосування положень конвенцій про уникнення подвійного оподаткування. Відсутність такого статусу або ж неналежне його доведення контролюючим органам *ipso facto* (самим лише фактом) унеможливають використання суб'єктами оподаткування механізмів усунення подвійного оподаткування, безвідносно до решти чинників.

Поняття податкового резидентства визнається принципово важливим для уникнення подвійного оподаткування, що полягає в одночасному обкладанні аналогічним податком у різних юрисдикціях, з огляду на питання наявності у відповідних платників податків фінансово-правового зв'язку із конкретними державами. Зокрема, застосування міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування дозволяє за певних обставин звільняти нерезидентів від оподаткування або сплачувати податок за зниженою ставкою. Для підтвердження наявності статусу резидента іншої держави суб'єкт оподаткування в Україні зобов'язані пред'явити українським контролюючим органам довідку, яка відповідає вимогам, встановленим у законодавстві цієї іноземної держави, при цьому саме податкові органи є суб'єктом, уповноваженим перевіряти факт наявності укладеного договору про уникнення подвійного оподаткування між Україною та країною резидентності платника, що пред'явив вищенаведену довідку.

Як слідує з аналізу доктринальних підходів до визначення поняття «подвійного оподаткування», зазначену категорію можна розуміти як явище, яке полягає у обкладанні одним і тим же або подібним податком єдиного об'єкта оподаткування окремого платника податків за один і той же

проміжок часу в межах низки податкових юрисдикцій. Відомості, що свідчать про негативний вплив подвійного оподаткування на загальний обсяг інвестицій у держави дають підстави для висновку, що в усуненні даного явища, окрім самих платників податків, зацікавлені також держави, що стало рушійною силою для формування міжнародними організаціями модельних конвенцій про податки на доходи та капітал, які стали основою для укладення більшості сучасних конвенцій про уникнення подвійного оподаткування.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Маринчак Є.С. Поняття та правова природа податкового суверенітету. *Підприємництво, господарство, і право*. 2020. Випуск 4. С. 209.
2. Glossary of Tax Terms / OECD: веб-сайт. URL: <https://www.oecd.org/ctp/glossaryoftaxterms.htm> (дата звернення: 7 квітня 2024 року).
3. Нікітін В.В. До проблеми установаження резиденства фізичної особи з метою уникнення подвійного оподаткування. *Прикарпатський юридичний вісник*. 2018. Випуск 1. Том 5. С. 107–112.
4. Андрущенко В.Л., Суторміна В.М., Федосов М.В.. Держава – податки – бізнес (Із світового досвіду регулювання ринкової економіки): *Монографія*. 1992. С. 294–295.
5. Кучерявенко М.П. Податкове право України. Академічний курс. Підручник. *Київ: Правова єдність. Всеукраїнська асоціація видавництва*. 2008.
6. Міністерство фінансів України — Доходи держбюджету України в 2024 році. *МінФін Медіа*. Веб-сайт. URL: <https://index.minfin.com.ua/ua/finance/budget/gov/income/> (дата звернення: 7 червня 2024 року).
7. The Heritage Foundation — What funds the Federal Budget? *Federal Budget in Pictures*. 2023. Веб-сайт. URL: <https://www.federalbudgetinpictures.com/revenue-sources/> (дата звернення: 9 червня 2024 року).
8. Barthel F., Busse M., Neumayer E. The impact of double taxation treaties on foreign direct investment: Evidence from large dyadic panel data. *Contemporary Economic Policy*. 2010. Vol. 28. No 3. P. 366–377.
9. United Nations Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries. 2017. Update. *United Nations General Assembly Official Records, New York*. 2017. URL: https://www.un.org/esa/ffd/wp-content/uploads/2018/05/MDT_2017.pdf
10. Олендер І. Дайджест практики Касаційного адміністративного суду: «Усунення подвійного оподаткування. Сутність та практика Верховного Суду». 2022. Електронний ресурс. URL: https://supreme.court.gov.ua/userfiles/media/new_folder_for_uploads/supreme/2022_prezent/2022_07_04_Olender.pdf (дата звернення: 10 квітня 2024 року).
11. Податковий кодекс України в редакції від 08.02.2023. *Офіційний вісник України* 2010, № 92, том 1, С. 9.
12. Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 14 вересня 2021 року у справі № 820/11305/15.
13. Положення про Державну податкову службу України. Затверджено постановою Кабінету Міністрів України від 6 березня 2019 р. *Офіційний вісник України*. 2019. № 26.
14. Постанова Верховного Суду у складі колегії суддів Касаційного адміністративного суду від 16 квітня 2019 року у справі № 804/18930/14.