

Бутузов Віталій*д.ю.н., с.н.с.**Державний університет «Житомирська політехніка»***Власюк Тарас***д.е.н.**Державний університет «Житомирська політехніка»*<https://orcid.org/0000-0001-8288-7693>**Захаров Дмитро***доктор філософії**Державний університет «Житомирська політехніка»*<https://orcid.org/0000-0003-3423-0093>

Агресивне податкове планування як загроза національній безпеці

Анотація. У статті проводиться дослідження стратегій агресивного податкового планування як загрози для державної безпеки. Практики агресивного податкового планування стають все більш поширеними. Це становить багатогранні виклики фінансовій політиці, економічній стабільності та національній безпеці. Проводячи комплексний аналіз застосованих стратегій, економічних наслідків і потенційних політичних заходів, це дослідження має на меті надати інформацію про складний механізм ухилення від сплати податків. В статті розглянуто різні стратегії, які використовують компанії в агресивному податковому плануванні. Ці стратегії охоплюють офшорні податкові гавані, маніпулювання трансфертним ціноутворенням, переміщення роялті, «тонку капіталізацію» та відстрочку сплати податків, кожна з яких використовує юридичні нюанси для мінімізації податкових зобов'язань. Дослідження вивчає економічні наслідки агресивного податкового планування, зосереджуючись на значних втратах доходів урядів у всьому світі. Розмивання податкових надходжень через агресивне податкове планування зменшує спроможність держав фінансувати основні державні послуги, сприяючи дефіциту бюджету та економічній нестабільності. Крім того, це породжує матеріальну нерівність, сприяє соціальним заворушенням і ставить під загрозу здатність нації вирішувати проблеми національної безпеки. Розбираючи ці економічні наслідки, це дослідження підкреслює нагальність розгляду агресивного податкового планування як питання фінансової та національної безпеки.

Ключові слова: агресивне податкове планування; трансфертне ціноутворення; податкові зобов'язання; фінансова політика; безпека.

Постановка проблеми. Агресивне податкове планування – це фінансова стратегія, яка використовується окремими особами, корпораціями та навіть деякими урядами для мінімізації своїх податкових зобов'язань до рівнів, які не вважаються справедливими та такими, що відповідають ринковим умовам. Однак, податкове планування саме по собі є законною практикою. Агресивне податкове планування передбачає використання юридичних лазівок і маніпулювання податковим кодексом у спосіб, який не передбачений законодавцями [6, 14]. Це призводить до значного скорочення податкових платежів або навіть повного ухилення від сплати податків, що прямо впливає на державну безпеку.

Агресивне податкове планування створює різні загрози в різних сферах державної політики та державного управління. Першочерговою загрозою є розмивання податкової бази. Така ситуація виникає, коли фізичні особи та корпорації успішно мінімізують свої податкові зобов'язання. Це позбавляє державу коштів, необхідних для надання основних послуг та інвестування в інфраструктуру, освіту, охорону здоров'я та національну оборону. Зменшення державних доходів через агресивне податкове планування може перешкоджати спроможності держави інвестувати в проекти економічного розвитку та ініціативи щодо створення робочих місць. Це може призвести до уповільнення економічного зростання та зменшення можливостей для громадян, загострення бідності та соціальної нестабільності.

Агресивне податкове планування часто приносить непропорційну користь найбагатшим людям і найбільшим корпораціям. Це сприяє зростанню матеріальної нерівності в суспільстві, що може призвести до соціальних заворушень і політичної нестабільності. Коли значна частина населення сприймає податкову систему як несправедливу, це може підірвати соціальну єдність і довіру до державних установ.

Окрім цього, агресивне податкове планування часто пов'язане з незаконними фінансовими потоками, які включають відмивання грошей, корупцію та діяльність організованої злочинності. Ці незаконні потоки

можуть підірвати фінансову систему країни та послабити її здатність боротися зі злочинною діяльністю, що створює значні ризики для безпеки.

Складність в боротьбі з агресивним податковим плануванням більшою мірою пов'язана з тим, що для цього використовують різні податкові юрисдикції, тобто політика агресивного податкового планування не обмежується окремими країнами; це часто включає транскордонні операції та складні фінансові структури, які використовують відмінності в податковому законодавстві між країнами. Це може призвести до напруженості та суперечок між країнами, потенційно вплинувши на міжнародні відносини та безпеку.

Складним наслідком загроз агресивного податкового планування є втрата довіри до державних інституцій. Громадськість сприймає податкову систему як сфальсифіковану. Ця втрата довіри може мати ширші наслідки, впливаючи на здатність держави реалізувати будь-які ініціативи (навіть, якщо вони матимуть позитивний ефект) та впроваджувати необхідні реформи, політики, включно з національною безпекою [13].

Таким чином, агресивне податкове планування представляє багатогранну загрозу державній безпеці, що охоплює економічний, соціальний та політичний аспекти. Його здатність зменшувати державні доходи, посилювати нерівність у доходах та сприяти незаконним фінансовим потокам може підірвати стабільність і безпеку держави. Вирішення цієї проблеми є не лише питанням фінансової відповідальності, але й важливим аспектом захисту добробуту та безпеки держави та її населення.

Аналіз останніх досліджень та публікацій. Проблематика агресивного податкового планування останні роки частіше стає об'єктом досліджень вітчизняних науковців. Окремі дослідження розглядають ризики агресивного податкового планування та підходи до визначення цих ризиків [2, 1]. Також проводяться дослідження наслідків агресивного податкового планування для України [3, 4]. Вплив посилення контролю з боку податкових органів на діяльність компанії досліджується з позиції вдосконалення фінансової політики [5, 9, 7].

Незважаючи на значний доробок вчених у висвітленні проблематики агресивного податкового планування більшої уваги потребує вивчення стратегій агресивного податкового планування як загрози державній безпеці.

Метою статті є дослідження стратегій агресивного податкового планування як загрози державній безпеці.

Викладення основного матеріалу. Агресивне податкове планування має значні економічні наслідки, головним чином через втрату доходів для урядів. Ця практика зменшує податкові надходження, оскільки корпорації та фізичні особи застосовують стратегії мінімізації своїх податкових зобов'язань. Зниження податкових надходжень може погіршити здатність уряду надавати основні послуги, інвестувати в інфраструктуру та задовольняти соціальні потреби. Це може призвести до дефіциту бюджету, збільшення державного боргу та скорочення ресурсів для таких важливих секторів, як освіта, охорона здоров'я та національна оборона. Крім того, втрата доходів від агресивного податкового планування посилює нерівність у доходах і перешкоджає економічному розвитку, що зрештою вплине на загальну стабільність і добробут нації. Тому боротьба з агресивним податковим плануванням є не лише фінансовою проблемою, але й критичним аспектом підтримки економічного здоров'я та соціальної справедливості. Дослідники вивчають масштаби втрати доходів, спричинені агресивним податковим плануванням, його вплив на державні фінанси та можливі політичні заходи для пом'якшення цих економічних наслідків.

Дослідження [8] пропонує класифікувати стратегії агресивного податкового планування залежно від інтересу суб'єкта (рис. 1).



Джерело: [8]

Рис. 1. Визначення форм ухилення від оподаткування та розмивання податкової бази

Розмежування стратегій агресивного податкового планування передбачає визначення різних інтересів компанії (таких як раціональність, переважна зосередженість на оптимізації оподаткування та намір обійти податкове законодавство), податкові умови ведення бізнесу в окремих юрисдикціях (включаючи лазівки податкового законодавства, гнучкість при тлумаченні положень про трансфертне ціноутворення, суперечності між міжнародним податковим законодавством щодо розподілу власного та боргового капіталу), а також безпосередні результати такого ухилення від оподаткування (наприклад, структурування операцій, витрати та переваги податкового менеджменту та відповіді податкових органів).

До найбільш частих стратегій агресивного податкового планування зараховують: офшорні зони (податкові гавані), маніпулювання трансфертним ціноутворенням, «тонка капіталізація», передача роаялті, відстрочення податкових зобов'язань. Далі розглянемо принцип роботи цих стратегій.

Офшорні зони (податкові гавані). Офшорні податкові гавані в контексті міжнародних фінансів і оподаткування – це юрисдикції або країни, які пропонують сприятливі фінансові та податкові умови для фізичних осіб і корпорацій, що прагнуть мінімізувати свої податкові зобов'язання. Для цих юрисдикцій характерні низькі або нульові ставки податку на певні види доходу чи прибутку, суворі закони про фінансову конфіденційність і мінімальний регуляторний нагляд. Офшорні зони забезпечують конфіденційність, оскільки вони зазвичай не вимагають розкриття інформації про бенефіціарну власність, що ускладнює відстеження фінансових потоків для податкових органів.

Транснаціональні корпорації часто використовують «податкові гавані», щоб перевести прибутки з юрисдикцій з високими податками в юрисдикції з низькими податками, тим самим зменшуючи свій загальний податковий тягар. Компанії приписують дохід, отриманий у всьому світі, офшорним дочірнім компаніям, особливо тим, які володіють інтелектуальною власністю або виступають фінансовими організаціями. Таке переміщення прибутку може значно зменшити податкові надходження в країнах, де справді ведеться економічна діяльність.

Хоча офшорні податкові гавані можуть служити законним цілям, таким як захист активів і міжнародні інвестиції, їх непрозорість і можливість зловживань спричиняють значні занепокоєння [15]. Останні роки посилюється міжнародна робота та ініціативи щодо збільшення прозорості, спрямованої на вирішення цих проблем і обмеження зловживання офшорними податковими гаванями. Зокрема проєкт ОЕСР – Загальний стандарт звітності – Common Standard on Reporting and Due Diligence for Financial Account Information [10]. Тим не менш, продовження існування та використання цих гаваней підкреслює тривалу складність уникнення сплати податків і потребу в постійних дослідженнях і розробці політики в цій сфері.

Маніпулювання трансфертним ціноутворенням. Маніпулювання трансфертним ціноутворенням – це складна податкова стратегія, яка використовується переважно транснаціональними корпораціями для оптимізації своїх податкових зобов'язань у різних юрисдикціях. Це передбачає встановлення цін на обмін товарами, послугами чи інтелектуальною власністю між пов'язаними суб'єктами в межах однієї корпоративної групи, які працюють у різних країнах. Метою маніпулювання трансфертним ціноутворенням є розподіл прибутків таким чином, щоб мінімізувати загальні податкові зобов'язання, часто шляхом переміщення доходів із юрисдикцій із високим рівнем оподаткування до юрисдикцій із низьким рівнем оподаткування.

Ця практика використовує переваги відмінностей у ставках і правилах корпоративного податку між країнами, використовуючи прогаліни та неузгодженості в міжнародних податкових системах. Багатонаціональні корпорації можуть штучно завищувати або знижувати ціни внутрішньогрупових угод для досягнення бажаних податкових результатів. Наприклад, вони можуть встановлювати штучно високі трансфертні ціни в країнах з високим рівнем оподаткування, щоб зменшити там оподатковуваний прибуток, а в країнах з низьким рівнем оподаткування встановлювати їх низькими, щоб мінімізувати податки.

Маніпулювання трансфертним ціноутворенням зазвичай включає складні фінансові механізми та поширене в галузях, де нематеріальні активи, такі як інтелектуальна власність і патенти, відіграють значну роль. Зараховуючи дохід, отриманий від цінних нематеріальних активів, до юрисдикцій із низьким рівнем оподаткування, корпорації можуть суттєво зменшити свої загальні податкові зобов'язання.

Щоб вирішити ці проблеми, країни та міжнародні організації, зокрема проєкт ОЕСР з протидії розмиванню податкової бази – BEPS [12, 11], розробили керівні принципи та правила, щоб гарантувати, що трансфертне ціноутворення відображає реалії ринку та запобігає зловживанням. Ці рекомендації підтримують використання порівняних ринкових цін і підвищення прозорості в документації з трансфертного ціноутворення. Проте забезпечення дотримання цих правил і запобігання складним маніпуляціям з трансфертним ціноутворенням залишаються складними проблемами в умовах міжнародного оподаткування, що постійно змінюється.

«Тонка капіталізація». Поняття «тонкої капіталізації» належить до типу фінансової стратегії, яку використовують транснаціональні корпорації для оптимізації податкової позиції шляхом коригування балансу між власним капіталом і боргом у структурі капіталу. Ця практика передбачає підтримку низького рівня власного капіталу (акціонерного капіталу) порівняно зі значною сумою боргового фінансування.

Таким чином корпорації прагнуть максимізувати процентні відрахування за боргом, що дозволяє зменшувати свій оподатковуваний прибуток у юрисдикціях з високим рівнем оподаткування.

Невелика капіталізація часто впроваджується у відповідь на коливання ставок корпоративного податку в різних країнах. Корпорації прагнуть розподілити процентні витрати на юрисдикції з високим рівнем оподаткування, де ці відрахування можуть компенсувати оподатковуваний прибуток, у той же час зберігаючи більш високий рівень власного капіталу в юрисдикціях з низьким рівнем оподаткування (офшорних зонах).

Як відповідь на такі дії з боку бізнесів, державні податкові органи встановлюють правила та обмеження тонкої капіталізації, щоб обмежити суму відсотків, яку можна вирахувати для цілей оподаткування. Ці правила зазвичай передбачають встановлення порогових значень співвідношення боргу до власного капіталу, за якими витрати на відсотки не підлягають вирахуванню. Встановлюючи такі обмеження, податкові органи прагнуть гарантувати, що корпорації не будуть надмірно використовувати борги виключно для цілей зниження податків.

Впровадження та застосування правил слабкої капіталізації відрізняються від однієї країни до іншої, і багатонаціональні корпорації часто керуються цими правилами, ретельно структуруючи свої механізми фінансування та стратегічно розподіляючи борг між дочірніми компаніями. Як результат, вирішення проблем, пов'язаних із слабкою капіталізацією, залишається складним питанням для податкових органів у всьому світі.

Передача роялті. Компанії використовують передачу роялті як податкову стратегію для оптимізації своїх податкових зобов'язань шляхом стратегічного розподілу доходів і витрат, пов'язаних з інтелектуальною власністю (ІВ), і виплати роялті між різними юрисдикціями. Ця практика використовує відмінності в податкових ставках між країнами та використовує диференційовані ставки доходу від роялті в міжнародних податкових системах.

За своєю суттю, перенесення роялті передбачає зарахування значної частини прибутку корпорації до юрисдикцій із низьким рівнем оподаткування або податкових гаваней, як правило, через володіння правами інтелектуальної власності, патентами, товарними знаками чи авторськими правами. Ці нематеріальні активи генерують дохід у формі роялті, на який у певних юрисдикціях може застосовуватися пільговий режим оподаткування. Транснаціональні компанії можуть створювати дочірні компанії або холдингові компанії в юрисдикціях з низьким рівнем оподаткування, які потім володіють або контролюють активи інтелектуальної власності. Потім материнські компанії стягують з дочірніх компаній, що працюють у юрисдикціях із низьким рівнем оподаткування, значні роялті за використання цих активів інтелектуальної власності, фактично зменшуючи оподатковуваний дохід у країнах із високим рівнем оподаткування.

Ця податкова стратегія може значно знизити загальні податкові зобов'язання корпорації, особливо коли йдеться про дорогі всесвітньо визнані бренди чи патенти на технології. Він став особливо поширеним у галузях, де інтелектуальна власність відіграє головну роль: технології, фармацевтична галузь, розваги.

Відстрочення податкових зобов'язань. Компанії використовують відстрочення податкових зобов'язань для відстрочення сплати податків на доходи або прибуток до майбутньої дати. Ця практика підвищує часову вартість грошей, оскільки платники податків можуть інвестувати відстрочені кошти, потенційно отримуючи прибуток, перш ніж погасити свої податкові зобов'язання. Відстрочення сплати податків часто вважається законним інструментом податкового планування, і воно широко використовується в різних фінансових контекстах.

Корпорації зазвичай використовують стратегії відстрочення сплати податків, щоб відстрочити визнання оподаткованого доходу. Вони можуть досягти цього, реінвестуючи прибуток у свій бізнес, таким чином відкладаючи визнання доходу до наступного фінансового періоду. Механізми відстрочення сплати податків можуть бути особливо вигідними, коли особи очікують, що їхні майбутні податкові ставки будуть нижчими за поточні, що дозволить їм зменшити загальні податкові зобов'язання. Однак це залежить від кількох факторів, у тому числі від конкретного податкового кодексу, ефективності інвестицій та індивідуальних фінансових обставин.

Важливо визнати значний вплив агресивного податкового планування на безпеку держави. Розглянуті вище стратегії висвітлюють складний зв'язок між політикою агресивного податкового планування і державною безпекою, продемонструвавши, що ця фінансова практика виходить далеко за межі фіскальних наслідків.

Агресивне податкове планування призводить до розмивання бази оподаткування, що становить фундаментальну загрозу фінансовій стабільності держави. Виснаження державних ресурсів обмежує здатність фінансувати критичні сектори держави. Бюджетний дефіцит внаслідок зменшення податкових надходжень може спричинити економічну невизначеність, створюючи середовище, у якому проблеми безпеки переплітаються з економічною крихістю. Цей взаємозв'язок між фінансовим здоров'ям і національною безпекою підкреслює необхідність цілісного розуміння наслідків стратегій податкового планування.

Окрім економічних наслідків, агресивне податкове планування може провокувати соціальні заворушення, ще більше ускладнюючи проблеми державної безпеки. Сприйняття несправедливої

податкової системи може спричинити протести та незгоду, відволікаючи ресурси та увагу від вирішення критичних проблем національної безпеки. Цей перетин фіскальної нерівності та соціального розбрату породжує складні питання про взаємозв'язок державної безпеки та суспільної стабільності.

В статті наголошується на міжнародні виміри стратегії агресивного податкового планування. Така практика може погіршити дипломатичні відносини та міжнародне співробітництво, коли країни сприйматимуть одна одну як такі, що сприяють ухиленню від сплати податків або уникненню їх [4]. Імовірність того, що такі суперечки можуть вплинути на співпрацю у сфері безпеки, підкреслює складну взаємодію між фіскальними питаннями та динамікою міжнародної безпеки.

Отже наслідки агресивного податкового планування для державної безпеки є багатограними та не мають єдиного варіанту вирішення. Очевидно, що це питання виходить за межі суто фіскальної політики, оскільки воно має суттєві наслідки для загальної безпеки та стабільності країни. Оскільки уряди борються з проблемами, пов'язаними з агресивним податковим плануванням, комплексний і інтегрований підхід, який враховує як економічні аспекти, так і аспекти безпеки, є першочерговими.

Пропозиції стратегій і політичних рекомендацій для боротьби з агресивним податковим плануванням має вирішальне значення для збереження фіскальної цілісності та національної безпеки. Виходячи з результатів цього дослідження та ширшого дослідницького ландшафту можна сформулювати головні рекомендації.

Стратегії податкового агресивного планування в більшості випадків використовують різні податкові юрисдикції. Відповідно, потрібно посилювати міжнародне співробітництво через такі організації, як ОЕСР, для розробки узгоджених глобальних стандартів податкової прозорості та застосування. Зокрема, сприяти угодам про обмін інформацією між країнами для запобігання ухиленню від сплати податків і обміну даними про фінансову діяльність транснаціональних корпорацій.

Висновки та перспективи подальших досліджень. Сучасні норми і правила дозволяють використовувати різні стратегії агресивного податкового планування. Доцільно проводити роботу щодо вдосконалення правил трансфертного ціноутворення. Це має гарантувати, що операції між пов'язаними особами відображають справедливую ринкову вартість, зменшуючи можливість переміщення прибутку. Натомість вимоги комплексної документації та розкриття внутрішньофірмових операцій для підвищення прозорості та відповідності.

Вдосконалення податкових систем потребує розробки та впровадження заходів цифрового оподаткування. Особливо така цифровізація має охоплювати дохід, отриманий від цифрових послуг і електронної комерції, гарантуючи, що технічні великі компанії сплачують свою справедливую частку податків у країнах, де вони працюють. Система документації та звітності також потребує змін. Вдосконалення діючих зобов'язань щодо публічного розкриття фінансових даних в кожній країні, де компанія здійснює діяльність, повинно забезпечувати прозорість транзакцій, прибутків і податкових платежів.

Превентивні заходи мають полягати через співпрацю між урядами, приватним сектором і громадянським суспільством для сприяння відповідальній податковій практиці та підвищення обізнаності про суспільні наслідки агресивного податкового планування.

Отже, боротьба з агресивним податковим плануванням потребує багатогранного підходу, який поєднує міжнародну співпрацю, регуляторні реформи та посилене правозастосування. Ці політичні рекомендації спрямовані на створення більш справедливого податкового середовища, яке зберігає національну безпеку, сприяє економічній стабільності та дотримується принципів справедливості та прозорості оподаткування.

Список використаної літератури:

1. Протидія агресивному податковому плануванню в Україні / С.С. Брехов, В.І. Коротун, О.Є. Сушкова та ін. – Ірпінь : Університет ДФС України, 2017. – 108 с.
2. Брехов С.С. Система індикаторів ризиків агресивного податкового планування / С.С. Брехов, К.П. Прокура, О.Є. Сушкова // Економічний аналіз. – 2017. – Т. 27. – № 1. – С. 107–119.
3. Ватаманюк О.С. Агресивне податкове планування: негативні наслідки та напрями протидії / О.С. Ватаманюк // Науковий вісник Мукачівського державного університету. – 2018. – № 1. – С. 153–158 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : <https://economics-msu.com.ua/en/journals/tom-5-1-2018/agresivne-podatkove-planuvannya-negativni-naslidki-ta-napryami-protidiyi>.
4. Касперович Ю.В. Міжнародний досвід боротьби з ухиленням від оподаткування та розмиванням податкової бази: висновки та рецепти для України / Ю.В. Касперович. – 2017 [Електронний ресурс]. – Режим доступу : http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/mizhnar_dosv-1761d.pdf.
5. Almunia M. Under the radar: The effects of monitoring firms on tax compliance / M.Almunia, D.Lopez-Rodriguez // Economic Policy. – 2018. – № 10 (1). – P. 1–38.
6. Blouin J. Defining and measuring tax planning aggressiveness / J.Blouin // National Tax Journal. – 2014. – № 67 (4). – P. 875–899.
7. The effects of regulatory scrutiny on tax avoidance: An examination of SEC comment letters / T.R. Kubick, D.P. Lynch, M.A. Mayberry, T.C. Omer // The Accounting Review. – 2016. – № 91 (6). – P. 1751–1780.
8. Lenz H. Aggressive Tax Avoidance by Managers of Multinational Companies as a Violation of Their Moral Duty to Obey the Law: A Kantian Rationale / H.Lenz // J Bus Ethics. – 2020. – № 165. – P. 681–697. DOI: 10.1007/s10551-018-4087-8.

9. Li W. The determinants and consequences of tax audits: Some evidence from China / W.Li, J.A. Pittman, Z.T. Wang // *The Journal of the American Taxation Association*. – 2019. – Issue 41 (1). – P. 91–122.
10. Model Mandatory Disclosure Rules for CRS Avoidance Arrangements and Opaque Offshore Structures / OECD. – Paris, 2018 [Electronic resource]. – Access mode : [www.oecd.org/tax/exchange-of-information/ model-mandatory-disclosure-rules-for-crs-avoidance-arrangements-and-opaque-offshore-structures.pdf](http://www.oecd.org/tax/exchange-of-information/model-mandatory-disclosure-rules-for-crs-avoidance-arrangements-and-opaque-offshore-structures.pdf).
11. OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations. – Paris : OECD Publishing, 2022. DOI: 10.1787/0e655865-en.
12. OECD Inclusive framework on BEPS. Progress Report July 2019 – July 2020. – 2020 [Electronic resource]. – Access mode : <https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-progress-report-july-2019-july-2020.pdf>.
13. Preuss L. Corporate Tax Avoidance / L.Preuss // *Corporate social responsibility: A research handbook*. – 2012. – 112 p.
14. Schreiber U. International Company Taxation / U.Schreiber // *Springer Texts in Business and Economics*. – Berlin, Heidelberg : Springer, 2013. DOI: 10.1007/978-3-642-36306-1_1.
15. West A. Multinational tax avoidance: Virtue ethics and the role of accountants / A.West // *Journal of Business Ethics*. – 2017. DOI: 10.1007/s10551-016-3428-8.

References:

1. Brekhov, S.S., Korotun, V.I., Sushkova, O.Ie. et al. (2017), *Protydiia ahresyvnomu podatkovomu planuvanniu v Ukraini*, Universytet DFS Ukrainy, Irpin, 108 p.
2. Brekhov, S.S., Proskura, K.P. and Sushkova, O.Ie. (2017), «Systema indyktoriv ryzykiv ahresyvnoho podatkovoho planuvannia», *Ekonomichniy analiz*, Vol. 27, No. 1, pp. 107–119.
3. Vatamaniuk, O.S. (2018), «Ahresyvne podatkovne planuvannia: nehatyvni naslidky ta napriamy protydyi», *Naukovyi visnyk Mukachivskoho derzhavnoho universytetu*, No. 1, pp. 153–158, [Online], available at: <https://economics-msu.com.ua/en/journals/tom-5-1-2018/agresivne-podatkovne-planuvannya-negativni-naslidki-ta-napryami-protidyyi>
4. Kasperovych, Yu.V. (2017), *Mizhnarodnyi dosvid borotby z ukhylenniam vid opodatkovannia ta rozmyvanniam podatkovoi bazy: vysnovky ta retsepty dlia Ukrainy*, [Online], available at: http://www.niss.gov.ua/content/articles/files/mizhnr_dosv-1761d.pdf
5. Almunia, M. and Lopez-Rodriguez, D. (2018), «Under the radar: The effects of monitoring firms on tax compliance», *Economic Policy*, No. 10 (1), pp. 1–38.
6. Blouin, J. (2014), «Defining and measuring tax planning aggressiveness», *National Tax Journal*, No. 67 (4), pp. 875–899.
7. Kubick, T.R., Lynch, D.P., Mayberry, M.A. and Omer, T.C. (2016), «The effects of regulatory scrutiny on tax avoidance: An examination of SEC comment letters», *The Accounting Review*, No. 91 (6), pp. 1751–1780.
8. Lenz, H. (2020), «Aggressive Tax Avoidance by Managers of Multinational Companies as a Violation of Their Moral Duty to Obey the Law: A Kantian Rationale», *J Bus Ethics*, No. 165, pp 681–697, doi: 10.1007/s10551-018-4087-8.
9. Li, W., Pittman, J.A. and Wang, Z.T. (2019), «The determinants and consequences of tax audits: Some evidence from China», *The Journal of the American Taxation Association*, Issue 41 (1), pp. 91–122.
10. OECD (2018), *Model Mandatory Disclosure Rules for CRS Avoidance Arrangements and Opaque Offshore Structures*, Paris, [Online], available at: [www.oecd.org/tax/exchange-of-information/ model-mandatory-disclosure-rules-for-crs-avoidance-arrangements-and-opaque-offshore-structures.pdf](http://www.oecd.org/tax/exchange-of-information/model-mandatory-disclosure-rules-for-crs-avoidance-arrangements-and-opaque-offshore-structures.pdf)
11. OECD (2022), *OECD Transfer Pricing Guidelines for Multinational Enterprises and Tax Administrations*, OECD Publishing, Paris, doi: 10.1787/0e655865-en.
12. OECD (2020), *Inclusive framework on BEPS. Progress Report July 2019 – July 2020*, [Online], available at: <https://www.oecd.org/tax/beps/oecd-g20-inclusive-framework-on-beps-progress-report-july-2019-july-2020.pdf>
13. Preuss, L. (2012), «Corporate Tax Avoidance», *Corporate social responsibility: A research handbook*, 112 p.
14. Schreiber, U. (2013), «International Company Taxation», *Springer Texts in Business and Economics*, Springer, Berlin, Heidelberg, doi: 10.1007/978-3-642-36306-1_1.
15. West, A. (2017), «Multinational tax avoidance: Virtue ethics and the role of accountants», *Journal of Business Ethics*, doi: 10.1007/s10551-016-3428-8.

Bytzov V., Vlasiuk T., Zakharov

Aggressive tax planning as a threat to national security

Abstract. The article examines the strategies of aggressive tax planning as a threat to state security. Aggressive tax planning practices are becoming more common. This poses multifaceted challenges to fiscal policy, economic stability, and national security. By conducting a comprehensive analysis of applied strategies, economic impacts, and potential policy measures, this study aims to provide information on the complex mechanism of tax evasion. The article discusses various strategies that companies use in aggressive tax planning. These strategies cover offshore tax havens, transfer pricing manipulation, royalty movement, "fine capitalization" and tax deferral, each of which uses legal nuances to minimize tax liabilities. The study examines the economic consequences of aggressive tax planning, focusing on significant revenue losses for governments around the world. Eroding tax revenues through aggressive tax planning reduces states' ability to finance basic public services, contributing to budget deficits and economic instability. In addition, it creates material inequality, contributes to social unrest, and jeopardizes the nation's ability to solve national security problems. By analyzing these economic implications, this study highlights the urgency of considering aggressive tax planning as a fiscal and national security issue.

Keywords: aggressive tax planning; transfer pricing; tax liabilities; fiscal policy; security.

Стаття надійшла до редакції 11.02.2024.