DOI: 10.32844/2222-5374-2020-105-3.29

УДК: 342.9

Найдьон Є. М.,*старший оперуповноважений з особливо важливих справ ГУ ДФС
м Києві, кандидат юридичних наук;***Сандул В. А.,***кандидат юридичних наук*

НАПРЯМКИ УДОСКОНАЛЕННЯ ПІЛЬГОВИХ РЕЖИМІВ ОПОДАТКУВАННЯ ІТ-ПРОМИСЛОВОСТІ

Актуальність статті полягає в тому, що податкові пільги, відіграють значну роль у формуванні сталої та розвиненої економіки оскільки, система пільг є своєрідним орієнтиром для юридичних і фізичних осіб під час вибору ними сфери діяльності, форми одержання доходів, пільги зменшують податковий тиск на платників. Завданням податкових пільг полягає не лише у рівності всіх у галузі оподаткування, але і у стимулюванні підприємств, зокрема підприємств які використовують ІТ-технології, інструментом підвищення економічного становища України. Особливо актуальним це питання стає в умовах євроінтеграційного процесу, коли наша держава все більше виходить на європейську економічну арену. Відповідно для цього в Україні повинна бути розроблена ефективна податкова система надання пільг та переваг для прогресуючих галузей промисловості, в тому числі в сфері ІТ. Метою статті є визначення напрямків удосконалення процедури надання податкової пільги суб'єктам господарювання, які працюють в сфері ІТ з урахуванням європейських стандартів. У статті автором розглянуто особливості призначення податкових пільг для ІТ-промисловості. Визначено актуальні питання розвитку податкової політики, яка стосується підтримки та розвитку ІТ-галузі. Досліджено нормативно-правові акти у сфері оподаткування ІТ-промисловості та основні напрямки його удосконалення у відповідності із міжнародними стандартами. Встановлено необхідність створення пільгового режиму оподаткування компаній, які працюють в ІТ-індустрії. Зроблено висновок, що для зростання ІТ-галузі потрібна стабільна фіскальна політика, яка б передбачала надання пільг та переваг новим прогресуючим компаніям тим самим сприяючи наповненню державної казни. Проте на сьогодні Україна робить лише перші кроки для удосконалення системи оподаткування ІТ-промисловості, розробляє та удосконалює законодавчі акти в цій сфері, у відповідності до проблем практики, а тому питання створення дієвого пільгового режиму оподаткування ІТ-галузей залишається відкритим та потребує подальшого його дослідження із урахуванням досвіду європейський та інших розвинених країн світу, моделі оподаткування яких можуть послужити основою для української системи оподаткування та податкових режимів.

Ключові слова: система оподаткування, інформаційні технології, податкові пільги, пільгове оподаткування, податкові режими, спеціальні режими оподаткування.

Актуальність теми. Інформаційні технології все більше впроваджуються в усі сфери світової економіки, тим самим позитивно впливаючи на рівень економічних та соціальних показників та наповнення державного бюджету. Тим самим держава повинна симулювати розвиток і діяльність ІТ-промисловості в Україні. Важливим інструментом надходження фінансових засобів до державного бюджету України є загальнодержавні податки і збори. Державне регулювання вітчизняної економіки за допомогою податків і зборів залежить від типу податкової системи, податкових ставок, а також видів та розмірів податкових пільг.

Таким чином, податкові пільги, відіграють значну роль у формуванні сталої та розвиненої економіки оскільки, система пільг є своєрідним орієнтиром для юридичних і фізичних осіб під час вибору ними сфери діяльності, форми одержання доходів, пільги зменшують податковий тиск на платників. Завданням податкових пільг полягає не лише у рівності всіх у галузі оподаткування, але і у стимулюванні підприємств, зокрема підприємств які використовують ІТ-технології, інструментом підвищення економічного становища України. Особливо актуальним це питання стає в умовах євроінтеграційного процесу, коли наша держава все більше виходить на європейську економічну арену. Відповідно для цього в нашій державі повинна бути розроблена ефективна податкова система надання пільг та переваг для прогресуючих галузей промисловості, в тому числі в сфері ІТ.

Метою статті є визначення напрямків удосконалення процедури надання податкової пільги суб'єктам господарювання, які працюють в сфері ІТ з урахуванням європейських стандартів.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. Особлива увага дослідженню податкових пільг останнім часом приділена в працях таких вітчизняних та зарубіжних авторів, як, зокрема, В.І. Гурєєв, О.Ю. Дубовик, В.Б. Захожай, Н.П. Кучерявенко, Я.В. Литвиненко, О.І. Луніна, Т.В. Паєнтко, О.А. Підлісна, Д.М. Серебрянський, А.М. Соколовська, В.О. Швадченко. Проте, що стосується дослідження питання удосконалення системи пільгових податкових режимів для ІТ-підприємств, то на даний момент недостатньо висвітлено основні її тенденції.

Виклад основного матеріалу. У механізмі державного регулювання господарської діяльності та забезпечення ефективного використання державних коштів податкові пільги мають стимулююче значення для розвитку окремих сфер та галузей господарювання. При цьому, слід погодитись з О. І. Оксенюк, яка зауважує, що в умовах ринкової економіки пільгове оподаткування має створювати сприятливе середовище для розвитку підприємництва та забезпечувати формування передумов, необхідних для структурної перебудови національної економіки [1, с. 161].

Відповідно до ст. 30 Податкового Кодексу України податкова пільга – передбачене податковим і митним законодавством звільнення платника податків від обов'язку щодо нарахування та сплати податку та збору, сплата ним податку та збору в меншому розмірі. Підставами для надання податкових пільг є особливості, що характеризують певну групу платників податків, вид їх діяльності, об'єкт оподаткування або характер та суспільне значення здійснюваних ними витрат. Податкова пільга надається шляхом: податкового вирахування (знижки), що зменшує базу оподаткування до

нарахування податку та збору; зменшення податкового зобов'язання після нарахування податку та збору; встановлення зниженої ставки податку та збору; звільнення від сплати податку та збору [2] .

На думку В.О. Швадченко, пільга – це певною мірою привілей, який держава надає окремим категоріям платників, що відповідають встановленим критеріям [3]

Д.М. Серебрянський вважає, що податкова пільга – це сукупність фіскальних дій держави, не закладених у загальноприйнятих основах прибуткового оподаткування підприємств, що, зрештою, приводять до повного або часткового звільнення прибутку від оподаткування з метою активізації державних, територіальних чи галузевих пріоритетних напрямів фінансово-господарської діяльності, що реалізуються протягом визначеного законом терміну [4, с. 9].

Таким чином, надання податкових пільг передбачає повне чи часткове звільнення платника податку від сплати податку на одержані у зв'язку із здійсненням ним підприємницької діяльності доходи, метою яких є стимулювання та підтримка з боку держави пріоритетних напрямків промисловості, перелік яких повинен бути чітко визначений у нормативно-правових актах.

Основними завдання держави під час надання податкових пільг є: збільшення надходжень до державного бюджету за рахунок прогресивних галузей виробництва; недопущення відтоку з держави коштів від перспективних компаній; приваблення шляхом надання пільг та переваг для іноземних ІТ-компаній; підтримання та стимулювання стабільного розвитку економіки країни; профілактика ухилення від сплати податків шляхом регулювання промисловостей, які підлягають отриманню податкових пільг.

Серед завдань податкового регулювання суб'єктів ІТ виділяють такі основні:

- акумуляція фінансових ресурсів у централізованих бюджетних та позабюджетних фондах шляхом мобілізації податкових надходжень від суб'єктів ІТ;

- складання програм податкових надходжень від суб'єктів ІТ на коротко та довгострокову перспективу з врахуванням поточної соціально-економічної ситуації та перспектив її зміни;

- формування принципів та бази оподаткування послуг ІТ;

- здійснення контролю над обсягом та структурою податкових надходжень від їх діяльності, удосконалення та спрощення процедури адміністрування [5];

- розробка пропозицій з оптимізації оподаткування послуг ІТ-технологій і знівелювання ризиків при цьому як для наповнення бюджету країни так і для розвитку підприємницької діяльності у цій сфері бізнесу [6, с. 94].

Складнощі з оподаткуванням та валютним регулюванням призводять до того, що вітчизняні високотехнологічні компанії отримують оплату за свої послуги через рахунки, відкриті в інших країнах, а співробітники отримують заробітну плату також в інших країнах. «Близько 60% – 70% українського ринку розробки програмного продукту перебуває в тіні». У багатьох країнах світу існують особливі умови оподаткування ІТ – галузі, але крім цього створена ще й відповідна інфраструктура, зокрема, технопарки. В результаті,

це приносить переваги не лише компаніям, які отримують можливості для розвитку, але й державі, оскільки підвищує її інвестиційну привабливість.

Так, у США діють декілька спеціальних економічних зон і режимів оподаткування для суб'єктів ІТ-технологій. У Каліфорнії існує 36 таких зон, в кожній з них вони мають можливість ретроспективно отримати пільгу. У 2009 р. прийнято закон, згідно з яким усі суб'єкти програмної продукції, що створили нові робочі місця за останні п'ять років, отримали по 40 тис. доларів повернення кредитів та повернення сплаченого податку на прибуток на кожну людину. Крім того, на федеральному рівні в США діють так звані податкові пільги для суб'єктів програмної продукції, що передбачають зниження суми податкових зобов'язань з податку на прибуток на 20% від суми коштів, що спрямовуються на розробки та дослідження [7].

Китай також надає значні податкові пільги: знижену ставку ПДВ (0% для певних послуг суб'єктів програмної продукції), пільгову ставку з податку на прибуток (15% суб'єктів індустрії програмної продукції за основною ставкою 25%) і звільнення від митних зборів при імпорті інноваційного обладнання. Також держава відшкодовує весь сплачений ПДВ з інноваційного обладнання, купленого всередині країни [8].

У 2013 р. було створено перший в Україні грантовий фонд у галузі інформаційних технологій – Global Technology Foundation, метою якого є підтримка ІТ проектів у сфері державних послуг, зв'язку, медіа, освіти, охорони здоров'я, хмарних обчислень [9].

Передбачено, що з 1 січня 2013 р. до 1 січня 2023 р. від оподаткування податком на додану вартість звільнені операції з постачання програмної продукції.

Так до програмної продукції відповідно до норм Податкового кодексу України (Розділ XX Перехідні положення, підрозділ 2, п. 26) відносяться:

- результат комп'ютерного програмування у вигляді операційної системи, системної, прикладної, розважальної та/або навчальної комп'ютерної програми (їх компонентів), а також у вигляді інтернет-сайтів та/або онлайн-сервісів та доступу до них;
- примірники (копії, екземпляри) комп'ютерних програм, їх частин, компонентів у матеріальній та/або електронній формі, у тому числі у формі коду (кодів) та/або посилань для завантаження комп'ютерної програми та/або їх частин, компонентів у формі коду (кодів) для активації комп'ютерної програми чи в іншій формі;
- будь-які зміни, оновлення, додатки, доповнення та/або розширення функціоналу комп'ютерних програм, права на отримання таких оновлень, змін, додатків, доповнень протягом певного періоду часу;
- криптографічні засоби захисту інформації [2].

Для підтвердження права на використання особливостей оподаткування суб'єкт індустрії програмної продукції разом з реєстраційною заявою подає фінансову звітність та копії первинних документів. Така заява подається не пізніше як за 30 календарних днів до початку кварталу, з якого суб'єкт передбачає отримувати право на використання особливостей оподаткування. Орган ДПСУ має право провести документальну позапланову невиїзну перевірку платника для встановлення достовірності поданих

платником документів. Перевірка проводиться протягом 10 робочих днів, що настають за днем отримання реєстраційної заяви [2].

Окрім того, в Міністерстві цифрової трансформації України презентували концепцію спеціального правового режиму для розвитку ІТ-галузі – «Дія City». Вона повинна надати низку правових та податкових особливостей для ІТ-сектору, а також зміни у трудовому законодавстві України.

Спеціальний правовий режим в рамках «Дія City» поширюватиметься на всю територію України, а вносити законодавчі зміни у функціонування зони буде заборонено протягом 15 років. Пропонується, звісно, замінити податок на прибуток податком на виведений капітал за ставкою 10%. Податки на оплату праці передбачають: – 5% ПДФО; – ЄСВ у розмірі 22% від мінімальної зарплати; – 1,5% військового збору.

Представлена концепція передбачає гнучку адаптивну модель в трудових відносинах, фіксацію податкових ставок, захист від необґрунтованих обшуків, спроб тиску на бізнес. Резидентами «Дія City» зможуть стати лише ті ІТ-компанії, діяльність яких відповідатиме спеціально розробленим КВЕДам «Дія City» [10].

Для того, щоб стати резидентом «Дія Сіті» необхідно підпадати під критерії: 70% від загального доходу компанії повинно бути експортною; 70% загальної структури витрат компанії складає оплата праці (трудові відносини).

Розмір зарплати працівників ІТ-індустрії повинен перевищувати 1200 євро (цікавим є те, що в іншому проекті цього пакету – передбачено 1500 євро) за курсом Національного банку України. Компанія, внесена до ІТ-реєстру, – запропонований список професій та видів діяльності ІТ.

Відповідно до Проекту Закону «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» № 5376 від 13.04.2021 року базою оподаткування операцій резидента Дія Сіті є: дивідендів, які виплачуються на користь неплатника податку у грошовій формі та/або відмінній від грошової формі; коштів та/або вартості майна, які повертаються (яке повертається) або виплачуються у зв'язку з виходом зі складу учасників або акціонерів, в тому числі сума дивідендів, які нараховувались, але не виплачувались, неплатнику податку – власнику корпоративних прав, емітованих юридичною особою, що є платником податку – резидентом [11].

Тобто в даному випадку оподатковується вся вартість внеску, що повертається учаснику товариства. Те ж саме стосується і:

- зворотного викупу акцій на території України, або якщо частина цієї операції – купівля-продаж – здійснювались в Україні. У разі якщо операція зворотного викупу здійснюється не на території України – вартість придбання акцій для цілей оподаткування вважається гульовою;

- внесків у спільну діяльність без утворення юридичної особи.

Таким чином, з одного боку законопроект повинен встановити спрощений пільговий режим оподаткування для ІТ-підприємств, знизити навантаження на зарплати найманих працівників ІТ-компаній, містити критерії визначення ІТ-компаній, які підпадають під особливий режим оподаткування.

Проте в ньому міститься і низка недоліків:

1. По-перше, використання знижених ставок ПДФО та ЄСВ можливе лише тоді, коли мінімальний розмір податку чи збору із зарплати не менший, ніж податок чи збір за стандартною ставкою з п'яти мінімальних зарплат. Таким чином, аби скористатися новим підходом до оподаткування, навіть за грубих підрахунків, заробітна плата штатного фахівця повинна перевищувати 90 тис грн (близько 3200 доларів). В ІТ-індустрії такий рівень доходу є далеко не у всіх спеціалістів.

2. По-друге, критерії ІТ-бізнесу надто широкі та не пророблені детально. Це може призвести до зловживань. Будь-хто може додати до свого спектра діяльності роботи у сфері ІТ і використовувати пропонуване законопроектом податкове навантаження.

3. По-третє, не зовсім зрозумілі переваги такої ініціативи для ІТ-бізнесу. Якщо ми говоримо про перехід з 5% податку на 5% ЄСВ та 5% ПДФО, то нам необхідно знати, що бізнес за це отримає. Попередні ініціативи хоча б теоретично передбачали план розвитку галузі, тому підвищення податкових ставок виглядало прийнятним [12].

З огляду на зазначене варто зауважити, що створення подібних законопроектів в першу чергу повинно бути спрямоване саме на розвиток ІТ-промисловості в Україні та створення всіх умов, в тому числі тих, що стосуються оподаткування ІТ-галузей. Визначаючи ставку податку та інші складові необхідно враховувати специфіку галузі інформаційних технологій, механізмів, які забезпечують її активний ріст та стабільність, що в свою чергу сприятиме зростанню рівня економіки України на європейському та світовому ринку.

Близько половини ІТ-компаній сьогодні працюють за тіньовою схемою, всяко ухиляючись від сплати податків, тому створення дієвої системи пільгового режиму оподаткування допоможе легалізувати щонайменше 90% від тих, що зараз працюють за неповною легальною зайнятістю.

ІТ-програмування є надзвичайно потужним інноваційним кластером в українській економіці з високими темпами зростання. Україна ніколи не буде розвиватися належним чином, якщо не використовуватиме свій високотехнологічний потенціал. Створення оптимального механізму пільгового режиму оподаткування приверне увагу компаній до українського ІТ-ринку.

Висновки. Таким чином, для зростання ІТ-галузі потрібна стабільна фіскальна політика, яка б передбачала надання пільг та переваг новим прогресуючим компаніям тим самим сприяючи наповненню державної казни.

Проте на сьогодні Україна робить лише перші кроки для удосконалення системи оподаткування ІТ-промисловості, розробляє та удосконалює законодавчі акти в цій сфері, у відповідності до проблем практики, а тому питання створення дієвого пільгового режиму оподаткування ІТ-галузей залишається відкритим та потребує подальшого його дослідження із урахуванням досвіду європейський та інших розвинених країн світу, моделі оподаткування яких можуть послужити основою для української системи оподаткування та податкових режимів.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ

1. Оксенюк О. І. Аналіз системи пільг з ПДВ та втрат бюджету. Вісник ЖДТУ. 2014. № 1 (67). С. 157–162.
2. Податковий кодекс України: прийнятий Верховною Радою України 02.12.2010 р. № 2755. URL: http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755_17.
3. Швадченко В.О. Податкове стимулювання розвитку малих підприємств: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.06.01; Харк. держ. екон. ун-т. Харків, 2003. 21 с.
4. Серебрянський Д.М. Оподаткування прибутку підприємств та його вплив на інвестиційну діяльність в ринкових умовах: автореф. дис. ... канд. екон. наук: спец. 08.04.01; Нац. акад. держ. податк. служби України. Ірпінь, 2006. 20 с.
5. Малець С. С. Теоретичні аспекти податкового регулювання в ринковій економіці. URL: http://www.msu.edu.ua/visn/wp-content/uploads/2015/10/13_2015_42.pdf.
6. Prokopenko N. IT financing: opportunities and risks / N. Prokopenko, A. Hrabaryev, V. Onishchenko, K. Hrabaryeva. Економіка і управління. Київ, 2016. №1. С. 92–95.
7. Андрощук Г. Зарубіжний досвід стимулювання ІТ компаній. Інтелектуальна власність в Україні. 2014. № 12. С. 43–52.
8. Аристов А. Гусейнова А. Мировая практика финансовых стимулов в ИТ. URL: http://ko.com.ua/mirovaya_praktika_finansovyh_stimulov_v_it_113632.
9. Украинський ІТ ринок: итоги 2017 и перспективы 2018. URL: <https://dou.ua/lenta/articles/2017summary/>.
10. Адміністрування податків. Мінцифри пропонує пільгове оподаткування ІТ в рамках «Дія City». [сайт]: URL: https://buh.ligazakon.net/news/198655_mntsifri-proponu-plgove-opodatkovannya-t-v-ramkakh-dya-city.
11. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні. Проекту Закону № 5376 від 13.04.2021. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=71663.
12. Для айтівців готують підвищені податки і перехід на Трудовий кодекс: що треба знати про це. Економічна правда. URL: <https://www.epravda.com.ua/publications/2020/08/10/663812/>.

Ye. Naidon;

V. Sandul

**DIRECTIONS OF IMPROVEMENT OF BENEFICIAL REGIMES
IT INDUSTRY TAXATION**

The relevance of the article is that tax benefits play a significant role in shaping a sustainable and developed economy because the system of benefits is a kind of guide for legal entities and individuals when choosing their field of activity, forms of income, benefits reduce tax pressure on taxpayers. The task of tax benefits is not only the equality of all in the field of taxation, but also to stimulate enterprises, including enterprises that use IT technologies, a tool to improve the economic

situation in Ukraine. This issue becomes especially relevant in the context of the European integration process, when our country is increasingly entering the European economic arena. Accordingly, Ukraine needs to develop an effective tax system for providing benefits and advantages to progressive industries, including IT. The purpose of the article is to identify areas for improvement of the procedure for providing tax benefits to businesses operating in the field of IT, taking into account European standards. In the article the author considers the peculiarities of the purpose of tax benefits for the IT industry. Relevant issues of tax policy development related to the support and development of the IT industry have been identified. The normative legal acts in the field of taxation of the IT industry and the main directions of its improvement in accordance with international standards are studied. The need to create a preferential tax regime for companies operating in the IT industry has been established. It is concluded that the growth of the IT industry requires a stable fiscal policy, which would provide benefits and advantages to new progressive companies, thereby helping to fill the state treasury. However, today Ukraine is only taking the first steps to improve the taxation system of the IT industry, develops and improves legislation in this area, in accordance with the problems of practice, and therefore the issue of creating an effective preferential tax regime for IT industries remains open and needs further study. taking into account the experience of European and other developed countries, the taxation models of which can serve as a basis for the Ukrainian tax system and tax regimes.

Keywords: *taxation system, information technologies, tax privileges, preferential taxation, tax regimes, special tax regimes.*