

Реформа оподаткування цифрової економіки в Україні в умовах військових загроз Олександр Федірко¹, Наталія Федірко²

Анотація. *Пошук оптимальних моделей оподаткування цифрової економіки, які б забезпечували інвестиційну привабливість для бізнесу та створювали рівні конкурентні умови є одним з пріоритетних завдань урядів. Україна запровадила нові податкові правила для цифрового бізнесу, втім, військова агресія РФ проти України 2022 року зумовила необхідність спеціального податкового режиму на період воєнного стану, який створює певний буфер у протидії загрозливим економічним наслідкам війни.*

Abstract. *The search for optimal models of taxation of the digital economy, which would ensure investment attractiveness for business and create equal competitive conditions, is one of the priority tasks of governments. Ukraine introduced new tax rules for digital business, however, the military aggression of the Russian Federation against Ukraine in 2022 necessitated a special tax regime for the period of martial law, which creates a certain buffer against the threatening economic consequences of the war.*

Ключові слова: *Цифрова економіка, Оподаткування, Податкові реформи, Цифровий податок.*

Key words: *Digital economy, Taxation, Tax Reforms, Digital Tax*

1. ВСТУП

Події зовнішньої політики та загальносвітові тенденції склалися таким чином, що перед Україною гостро постало питання національної безпеки та глобальної конкурентоспроможності, і значне місце у вирішенні цього питання відводиться розвитку цифрової економіки в країні. З початку 2022 року в Україні запроваджено податкову реформу щодо цифрового бізнесу в напрямку спрощення оподаткування цифрових продуктів. Утім, початок війни Російської Федерації проти України та проведення

¹ Доктор економічних наук, доцент, Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана, Факультет міжнародної економіки і менеджменту, Кафедра європейської економіки і бізнесу, Україна

² Кандидат економічних наук, доцент, Київський національний економічний університет імені Вадима Гетьмана, Факультет економіки та управління, Кафедра національної економіки та публічного управління, Україна

активних бойових дій на значній території нашої держави накладає додаткові вимоги до державної податкової політики

Вимушена зупинка діяльності значної частини підприємств в Україні внаслідок військової агресії створює також додаткові податкові ризики для доходної частини державного бюджету України. Цифровий бізнес в умовах війни стає рятівним ресурсом для працевлаштування українців в умовах війни. Значний досвід створювати власний бізнес за допомогою цифрових платформ, набутий у 2020–2021 роках в умовах пандемії Ковід-19, забезпечив українців достатньо широкими цифровими компетенціями, які дозволяють виживати за умов нових ризиків відсутності зайнятості. Все це зумовлює виклики для державної податкової політики, ключове завдання якої полягає в тому, щоб за допомогою оптимального оподаткування, з одного боку, сформувати стимули для бізнесу в цифровому просторі, а з іншого — забезпечити фінансове наповнення державного бюджету.

2. РЕЗУЛЬТАТИ ДОСЛІДЖЕННЯ

З кожним роком масштаби цифрової економіки в Україні стрімко зростають. Українські ІТ-фахівці користуються високим попитом на світових ринках та мають широку практику працевлаштування в аутсорсингових компаніях. У 2020–2021 роках кількість ІТ-компаній в Україні, що надають комп'ютерні послуги, зросла на 22 %, а з інформаційними послугами — на 10 %. Тому створення більш гнучкого правового та податкового режиму є передумовою залучення іноземних інвестицій в цифрову сферу України та дозволить створити більш прозорі та конкурентні умови ведення бізнесу.

Загальна система оподаткування, що діє в практиці України щодо усіх суб'єктів господарювання, не стимулює розвиток бізнесу. В податковій практиці українських компаній вже понад 20 років широко використовується модель спрощеної системи ФОП, яка ускладнює зростання компаній та залучення інвестицій. Тому нові правила оподаткування для виробників цифрових продуктів мають стратегічне позитивне сприйняття з боку бізнесу.

В Україні спеціальний податок на цифрові послуги вперше було запроваджено Законом України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо скасування оподаткування

доходів, отриманих нерезидентами у вигляді виплати за виробництво та/або розповсюдження реклами, та удосконалення порядку оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання нерезидентами електронних послуг фізичним особам» №1525-IX від 03.06.2021 року. Зокрема, з 1 січня 2022 року запроваджено податок на постачання електронних послуг фізичним особам у розмірі 20 %, який додається до вартості цих послуг. Податок на цифрові послуги в Україні включає Google, Netflix, Booking.com, Bloomberg, Apple, Coursera, Amazon, Etsy та інші компанії та стягується лише з комісії та послуг як щомісячна абонентська плата, продаж за плату та плата за рекламу. Платниками податку визначено, в першу чергу, продавці-резиденти України, які працюють як фізичні особи або ФОП, продаючи цифрові послуги, але основне податкове навантаження покладається на нерезидентів, які створюють ці цифрові послуги. Іноземні ІТ-компанії вже поінформували своїх українських споживачів, що вони сплачуватимуть 20 % податку до бюджету України.

До того, як Google, Amazon та інші компанії оголосили про списання 20 % ПДВ з клієнтів, були припущення, що Україні не вдасться залучити світових лідерів до сплати податків. Але, як зазначає керуючий партнер міжнародної юридичної компанії “4В” А. Матяш, 20 % таких компаній не ризикують особистими доходами через репутаційні ризики, і компанія не може дозволити собі ігнорувати інновації (Матяш, 2022). Для України це можливість поповнити бюджет країни, і, звичайно, дати можливість розвиватися місцевим юридичним фірмам. Раніше через той же ПДВ панували неконкурентні умови, місцевий бізнес був змушений надавати свої послуги на 20% дорожче, ніж іноземні постачальники послуг.

Українська реформа оподаткування цифрової економіки також передбачає зміни згідно Закону України “Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні” від 15.07.2021 року № 1667-IX, яким вперше запроваджено правовий режим Дія.City, що створює сприятливі умови для ведення інноваційного бізнесу, розбудови цифрової інфраструктури, залучення інвестицій, а також розвитку талановитих спеціалістів. Для цього запрацював електронний реєстр Дія.City, який дозволяє юридичним особам зареєструватися на статус резидента Дія.City.

Спеціальний режим Дія.City поєднує вигідні умови оподаткування з ефективними інструментами, які дозволяють компаніям будувати прозору корпоративну структуру, легше залучати іноземні інвестиції та використовувати додаткові механізми захисту нематеріальних активів (Дія.City, 2022). Видами діяльності, що стимулюються правовим режимом Дія.City, є комп'ютерне програмування та консалтинг, розробка комп'ютерних ігор, надання програмних продуктів онлайн, освітня діяльність, обробка даних та супутня діяльність (крім хостингу), дослідження та експериментальні розробки на ІКТ, маркетингові кампанії та рекламні послуги з використанням ІКТ, кіберспортивні змагання, обіг віртуальних активів, кібербезпека, проектування, дослідження, тестування технологій, роботизованих пристроїв і систем.

Відповідно до Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» від 14 грудня 2021 року № 1946-IX створено паралельну систему оподаткування для резидентів Дія.City. Таким чином, спеціальний податковий та юридичний простір Дія.City полегшує та здешевлює управління та ведення бізнесу за рахунок низьких ставок податків. Зокрема, передбачено для фізичних осіб 5 % податку на доходи фізичних осіб (традиційно 18 %), 22 % єдиного соціального внеску, 1,5 % військового збору, а для юридичних осіб — або 9 % податку на виведений капітал або 18 податку на прибуток, а також 0 % на дивіденди фізичних осіб якщо вони не виплачувались 2 та більше років.

Окрім того, резиденти Дія.City можуть обрати модель працевлаштування, яка їм підходить. Кожна компанія в Дія.City може вибрати найбільш зручний для неї спосіб найму співробітників. Дія.City дає змогу компаніям наймати талановитих працівників або за GIG-контрактами, які дозволяють показувати реальний оборот і платити помірні податки, базові соціальні гарантії для спеціалістів, простий процес адміністрування. Також є низка винятків, зокрема звільнення від оподаткування доходів від інвестицій, податкові знижки, які свідчать про прагнення Дія.City переманити великі ІТ-компанії та залучити Google.

З початку військовій агресії Російської Федерації проти України з 24 лютого 2022 року значна кількість підприємств були змушені призупинити свою роботу, особливо в тих містах і селах

України, де така робота була неможлива через жорстокі бойові дії. Крім того, майже кожен бізнесмен і громадянин України покинув усі свої справи і всіляко намагається допомогти захистити державу. Завдяки цьому Верховна Рада України ухвалила низку важливих Законів України, зокрема “Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо особливостей оподаткування та подання звітності у період дії воєнного стану” № 2118-IX, “Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану” № 2120-IX та “Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законодавчих актів України щодо дії норм на період дії воєнного стану” № 7190. Передбачені ними зміни спрямовані на зниження податкового тиску з метою швидкої адаптації економіки країни до реалій воєнного стану та забезпечення її швидкого відновлення після війни. Зокрема, серед найважливіших податкових полегшень, визначених рядом експертів (Даниленко, 2022; Воронін, 2022), нами виокремлено ті, що мають також суттєвий вплив на цифрову економіку:

- *зупинка податкових перевірок*, крім фактичних та камеральних перевірок, у разі бюджетного відшкодування, що буде діяти протягом дії воєнного стану, а також протягом чотирьох місяців з моменту його закінчення;

- *можливе відтермінування податкової звітності на період після закінчення дії воєнного стану без будь-яких штрафних санкцій*, при цьому платники податків звільняються від передбаченої відповідальності за умови виконання своїх обов’язків протягом шести місяців з моменту закінчення воєнного стану;

- *скасування податків на кошти, спрямовані на допомогу армії*, зокрема від ПДВ та акцизного податку звільняються операції з добровільної передачі або відчуження коштів, товарів, у тому числі підакцизні, надання послуг на користь Збройних Сил України та підрозділів територіальної оборони без попереднього або наступного відшкодування їх вартості, водночас вартість товарів, робіт та послуг, спрямованих на допомогу армії у повному обсязі зараховуються до витрат платників податків;

- *розширення податкових пільг при наданні благодійної допомоги*, зокрема звільнено від оподаткування ПДФО благодійну допомогу, надану учасникам бойових дій, працівникам сил цивіль-

ного захисту та фізичним особам з уражених бойовими діями населених пунктів, а податкову знижку за надання благодійної допомоги при визначенні оподатковуваного ПДФО доходу збільшено з 4 % до 16 %;

- запровадження 2 %-ї ставки єдиного податку замість податку на доходи та ПДВ, зокрема для суб'єкти господарювання з річним доходом у розмірі до 10 млрд грн на період дії воєнного стану;

- полегшено формування податкового кредиту з ПДВ, зокрема платники мають право на період дії воєнного стану його на підставі первинних документів без реєстрації податкових накладних у Єдиному реєстрі податкових накладних, утім їх необхідно буде зареєструвати протягом 6 місяців після закінчення воєнного стану;

- звільнення від сплати ЄСВ, штрафів, пені та перевірок по ЄСВ, зокрема до закінчення воєнного стану та протягом року після цього, усі фізичні особи-підприємці мають право не нарахувати, не обчислювати та не сплачувати єдиний внесок, а роботодавці-платники єдиного податку мають право не сплачувати єдиний внесок за найманих працівників, призваних на військову службу.

Таким чином, державою було запроваджено значні зміни щодо зменшення податкового навантаження як на бізнес, так і на громадян. Ці зміни загалом підтримують бізнес в економічному плані, допомагають вистояти війну та налагодити роботу в тих регіонах України, де робота під час війни можлива задля підтримання економіки нашої країни загалом. Згідно прогнозів фахівців з питань українського та міжнародного оподаткування ЄБА Ukraine, більшість підприємств скористається всіма тимчасовими податковими нововведеннями, що допоможе законно зменшити податкове навантаження (Європейська бізнес асоціація, 2022).

Втім, платникам податків, які попри все мають можливість виконувати податкові зобов'язання, краще їх виконувати. Враховуючи, що від сплати податків до державного чи місцевого бюджету залежить і фінансування обороноздатності держави, вважаємо за доцільне за наявності можливостей, сплачувати такі податкові зобов'язання вчасно. По суті, введені податкові пільги — це тимчасовий режим оподаткування, запроваджений на період дії воєнного стану. Змінювати поточний режим оподат-

кування на тимчасово спрощений однозначно не вигідно тим юридичним особам і ФОПам, які під час війни взагалі зупинили господарську діяльність — через окупацію, зруйнування виробничих потужностей тощо.

3. ВИСНОВКИ

Стрімкий розвиток інформаційно-комунікаційних технологій стає одним із найважливіших факторів, який прогресивно модернізує економіку країни, забезпечуючи їй стійку конкурентоспроможність та суспільний добробут. Для стимулювання розвитку цифрової економіки державна податкова політика стає одним з вирішальних важелів, втім її вплив може бути проявлений як в позитивному так і негативному руслі.

З одного боку, податкова політика може стимулювати пришвидшення розвитку галузі та створення сприятливих умов для інвесторів як це можна побачити на прикладі Дія.City. Спеціальний податковий режим Дія.City, дозволяє компаніям не тільки зробити власну діяльність більш прозорою, але й отримати знижені ставки податків, пільги щодо деяких типів операцій та додатковий захист від неправомірної діяльності контролюючих органів.

З іншого боку, у світовій спільноті поки що не сформовано єдиний підхід щодо стягнення ПДВ з цифрових послуг. На відміну від промисловості яка практично не може змінювати країну податкового резидентства, компанії які задіяні у цифровій економіці, можуть бути значно мобільними і переїжджати у популярні для ІТ компаній податкові юрисдикції. Україна сформувала свою практику щодо цього податку, оподаткувавши з початку 2022 року за 20-ти відсотковою ставкою електронні послуги, що знижує податкову привабливість нашого бізнесу. Втім, наслідки цієї реформи українці ще не відчували повною мірою, оскільки вона співпала з початком війни України.

Активні бойові дії на частині території України та ракетні удари РФ спричинили руйнівні втрати для багатьох українських міст та підприємств. Цифровий бізнес, не дивлячись на суттєву перевагу онлайн-діяльності порівняно з традиційними виробничими підприємствами, також має суттєві втрати через скорочення обсягів споживання їх послуг та вимушену еміграцію робочої

сили. Тому податкові пільги для бізнесу, передбачені урядом України, є тимчасовим допоміжним засобом адаптації до нових умов функціонування.

ЛІТЕРАТУРА

Воронін, Я. (2022), “Податкові стимули в умовах воєнного стану”, URL: <https://unba.org.ua/publications/7377-podatkovyi-stimuli-v-umovah-voennogo-stanu.html>

Даниленко, Є. (2022) “ТОП-10 податкових змін на період воєнного часу”, URL: https://biz.ligazakon.net/analytics/210071_top-10-podatkovikh-zmn-na-perod-vonnogo-chasu

Дія.City (2022), “Реєстр Дія.City”, URL: <https://city.diia.gov.ua/en/>

Європейська бізнес асоціація, (2022), “Оподаткування під час воєнного стану”, URL: <https://eba.com.ua/opodatкування-pid-chas-voennogo-stanu/>

Матяш, А. (2022) “Податок на цифрові послуги очима Amazon-підприємців”, Diia.City, URL: <https://business.diia.gov.ua/en/cases/opodatкування-podatok-na-cifrovi-poslugi-ocima-amazon-pidpriemciv>