

УДК: 336.2:004

DOI <https://doi.org/10.24144/2788-6018.2024.06.95>

## ПРАВОВИЙ РЕЖИМ ОПОДАТКУВАННЯ ІТ-КОМПАНІЙ

**Костиріна М.С.,***здобувачка вищої освіти**Державного податкового університету*

ORCID: 0009-0007-1239-8537

**Зарудня К.А.,***здобувачка вищої освіти**Державного податкового університету*

ORCID: 0009-0001-0423-8556

**Мельник О.П.,***кандидат юридичних наук, доцент,**доцент кафедри фінансового та податкового права**Державного податкового університету*

ORCID: 0000-0001-8946-1337

### **Костиріна М.С., Зарудня К.А., Мельник О.П. Правовий режим оподаткування ІТ-компаній.**

У ході дослідження визначається, що цифрова трансформація має охопити всі сфери життєдіяльності більшості країн протягом найближчих років. Це пов'язано з розвитком інноваційно-інформаційного суспільства, в якому цифрова економіка стане основним компонентом. Звернута увага на визначення сутності «інформаційних технологій». Відзначено, що ІТ-сфера поєднує приватно-правові та публічно-правові відносини, що відображає її складний характер у сучасній правовій системі. Наголошено, що у свою чергу, це сприятиме ефективному функціонуванню суб'єктів господарювання в сфері інформаційних технологій, допомагаючи уникнути негативних наслідків, що можуть виникнути через недоліки правового регулювання. ІТ – це одна з провідних індустрій української економіки на цей час, обсяги якої зростають кожного року. Наведена статистика діяльності, що показує, що ІТ-сектор є однією з небагатьох галузей національної економіки, яка може швидше реагувати на різкі зміни в зовнішньому середовищі України. Окреслено основні системи оподаткування суб'єктів господарювання ІТ-сектора та ставки податків. Увагу зосереджено на правовому режимі Дія Сіті, резидентами якого можуть стати ІТ сектор.

Відзначено, що президентство в Дія Сіті має забезпечити не лише вигідні та гнучкі умови для ведення бізнесу, включаючи залучення українських ІТ-фахівців, але й вигідне оподаткування. Виокремлено, що Дія Сіті разом з гіг-контрактами мають зменшити практику оформлення пра-

цівників, як фізичних осіб-підприємців. Компаніям, які оберуть режим Дія Сіті пропонується практично аналогічне оподаткування у відносинах з працівниками та посилений контроль за останніми. Висвітлені переваги і недоліки гіг-контрактів для українського ІТ. При цьому, зазначено, що ефективне правове регулювання, що враховує особливості воєнного часу, є критично важливим для забезпечення стабільної роботи компаній-резидентів Дія Сіті. У підсумку виокремлено, що правовий режим Дія Сіті, запроваджений для стимулювання цифрової економіки в Україні, став важливим інструментом регуляції ІТ-сектора з моменту свого запуску в 2022 році. Подальший розвиток правового режиму Дія Сіті має бути спрямований на підтримку стабільності ІТ-сектора, забезпечення збереження кваліфікованих кадрів в Україні, а також створення умов для досягнення найскорішого миру й відновлення економіки після війни.

**Ключові слова:** система оподаткування, податки, інформаційні технології, ІТ-сфера, Дія Сіті.

### **Kostyrina M.S., Zarudnia K.A., Melnyk O.P. Taxation regime for IT companies.**

The study defines that digital transformation must encompass all spheres of life in most countries within the next few years. This is linked to the development of an innovative information society, where the digital economy will become the main component. Attention is drawn to the definition of «information technologies». It is noted that the IT sector combines private law and public law relations, reflecting its complex nature in the modern legal system. It is emphasized

that this, in turn, will contribute to the effective functioning of business entities in the information technology sector, helping to avoid negative consequences that may arise from deficiencies in legal regulation. IT is one of the leading industries in the Ukrainian economy at present, with its volumes growing each year. Statistics show that the IT sector is one of the few industries in the national economy that can respond more quickly to sharp changes in Ukraine's external environment. The main taxation systems for business entities in the IT sector and tax rates are outlined. Attention is focused on the legal regime of Diia City, where IT sector entities can become residents.

It is noted that the Diia City regime should provide not only favorable and flexible conditions for doing business, including attracting Ukrainian IT specialists, but also advantageous taxation. It is emphasized that Diia City, together with gig contracts, is designed to reduce the practice of registering employees as individual entrepreneurs. Companies that opt for the Diia City regime are offered nearly identical taxation in relation to employees and enhanced control over them. The advantages and disadvantages of gig contracts for the Ukrainian IT sector are discussed. At the same time, it is pointed out that effective legal regulation, taking into account the peculiarities of wartime, is critically important for ensuring the stable operation of Diia City resident companies. In conclusion, it is emphasized that the legal regime of Diia City, introduced to stimulate the digital economy in Ukraine, has become an important tool for regulating the IT sector since its launch in 2022. The further development of the Diia City legal regime should aim at supporting the stability of the IT sector, ensuring the retention of skilled personnel in Ukraine, as well as creating conditions for achieving a swift peace and the recovery of the economy after the war.

**Key words:** taxation system, taxes, information technologies, IT sector, Diia City.

**Постановка проблеми.** Україна спрямувала свої зусилля на інтеграцію технологічних інновацій у всі сфери економічної діяльності, що, окрім іншого, знайшло своє відображення в прийнятій Стратегії розвитку інноваційної діяльності до 2030 року та деяких інших нормативно-правових актах [1]. Міністерство цифрової трансформації України, будучи основним інструментом у розробці та впровадженні державної політики в галузях цифровізації, розвитку цифрової економіки, інновацій та технологій, а також електронної комерції та IT-індустрії, активно виконує свою роль у цьому процесі. Усі ці ініціативи в цілому сприяють активному розвитку IT-галузі та збільшенню кількості підприємств у цій сфері. Очікується, що цифрова трансформація охопить

всі сфери життєдіяльності більшості країн протягом найближчих років. Це пов'язано з розвитком інноваційно-інформаційного суспільства, в якому цифрова економіка стане основним компонентом. Цифрова трансформація передбачає впровадження новітніх інформаційних технологій, що, в свою чергу, призведе до значних змін у суспільних відносинах, підвищуючи якість послуг і ефективність праці [3, с. 68].

Важливо розглядати IT-сферу як комплекс взаємопов'язаних суспільно-правових відносин між бізнесом, державою та суспільством, що вимагає постійного правового регулювання через швидкі зміни, зокрема в умовах війни. Публічно-правове регулювання повинно відповідати актуальній ситуації в країні. Хоча IT-сфера ніколи не була пріоритетною, її внесок у розвиток діджиталізованої країни став значним. Для подальшого розвитку цієї галузі необхідна увага з боку держави, зокрема в удосконаленні податкової політики. Сприятлива податкова атмосфера стимулюватиме IT-бізнес залишатися в Україні та залучати інвестиції.

**Мета дослідження.** Метою дослідження є визначення особливостей правових норм оподаткування IT-компаній в умовах сучасної практики.

**Аналіз наукових джерел з тематики дослідження.** Огляд та дослідження наукової літератури показує, що правове регулювання сфери надання IT-послуг є предметом дискусій багатьох вітчизняних та зарубіжних вчених. Окремі напрями досліджень, пов'язані з процесом оподаткування IT-послуг, відображено в працях Н.А. Мамонтової, М.О. Татарина, В.А. Слюсаренко, М.Д. Заріцького, О.С. Заріцької та інших.

**Виклад основного матеріалу.** Задля розуміння поняття IT та IT-сфери, доцільно звернутися до визначення, запропонованого І.Б. Шевчук. На її думку, «інформаційні технології» об'єднують методи, засоби та системи, що використовуються для створення, збору, передачі, обробки, зберігання та поширення інформаційних ресурсів, а також для розробки інструментів, які формують інформаційну індустрію. Оскільки термін «інформаційні технології» охоплює всі сфери діяльності, де інформація перетворюється на дані, знання та програмні продукти, можна стверджувати, що IT є невід'ємною частиною сучасності. Таким чином, IT варто розглядати як ефективний інструмент для забезпечення прогресивного функціонування економіки та бізнесу [2, с. 95]. Так, відносини в IT-сфері характеризуються комплексністю, охоплюючи як публічно-правові, так і приватно-правові суспільні відносини. У свою чергу, публічно-правові відносини в IT-сфері включають оподаткування, адміністративну, податкову, цивільну та трудову відповідальність за шкоду, завдану

правопорушеннями в цій галузі. Важливо усвідомлювати, що ці відносини регулюються лише нормами законодавства і не можуть бути змінені або припинені за згодою сторін [4, с. 26].

Останнє десятиліття стало справжнім бумом розвитку ІТ-сфери на території України. ІТ – це одна з провідних індустрій української економіки на цей час, обсяги якої зростають кожного року. За статистичними даними в останні 6 років частка експорту комп'ютерних послуг з 1,8% зросла до 3,5% у ВВП. Тобто, якщо розглянути всі послуги, які Україна експортує на зовнішній ринок, 40% з них – це будуть ІТ. При цьому, 2% зайнятого населення країни працює в даній сфері [3, с. 70]. Н.А. Мамонтова та М.О. Татарин підтримують думку та відзначають, що в останні роки ІТ-сфера все більше розвивається та займає помітнішу нішу в структурі експорту країни й зростає її частка у ВВП. Тому постає важливе питання – оподаткування бізнесу в наведеній сфері, при цьому, податковий тягар не має спонукати громадян у пошуках способів ухилення від сплати податків, особливо що стосується їх доходу та прибутків від ведення бізнесу [2, с. 96].

ІТ-індустрія є критично важливою для України, особливо в умовах військової агресії з боку росії та загальної економічної та політичної кризи. Завдяки швидкому розвитку цього сектора вона може підтримувати вітчизняну економіку, забезпечуючи функціонування багатьох суміжних галузей. ІТ-індустрія також суттєво впливає на загальний ВВП країни і забезпечує значні надходження податків до державного бюджету.

У лютому 2024 року обсяг ІТ-експорту України зріс на 2% – до \$518 млн. Економіці це принесло на \$10 млн більше у порівнянні з січнем. Водночас цей показник на 5,3% або ж \$29 млн менший у порівнянні з лютим 2023 року. За підсумками 2023 року експорт українських ІТ-послуг скоротився на 8,4% – до \$6,7 млрд в порівнянні з рекордними \$7,3 млрд у 2022 році. Частка ІТ у ВВП України складає 4,9%, а внесок ІТ-галузі до валової доданої вартості (ВДВ) сягає \$5,5 млрд. Минулого року загальна кількість фахівців у 50 найбільших ІТ-компаніях України скоротилася на 10 656 людей, або ж на 11,5% і станом на січень 2024-го становила 81 750 осіб, йдеться у дослідженні компанії DOU. За друге півріччя кількість скоротилася на 4600 осіб, або на 5,3% [7].

Досвід показує, що ІТ-сектор є однією з небагатьох галузей національної економіки, яка може швидше реагувати на різкі зміни в зовнішньому середовищі України. Це стало можливим завдяки дистанційному формату роботи ІТ-бізнесу та відносно простому переміщенню працівників з небезпечних регіонів. Підприємці та ринок поступово адаптувалися до нових реалій

і обмежень останніх років, таких як карантин, безпека та валютні коливання [5, с. 19].

На первинному етапі розвитку бізнесу важливо розглянути всі можливі варіанти функціонування компанії в Україні. Тому для початку варто обрати оптимальну форму суб'єкта господарювання. У випадку ІТ-сфери можна розглянути два варіанти – юридична особа або фізична особа-підприємець [2, с. 96].

Відповідно до статей 291 та 293 Податкового кодексу України [8], суб'єкт господарювання ІТ-сфери обирає систему оподаткування в залежності від масштабів діяльності, контрагентів та інших критеріїв. Не має ніяких обмежень на загальній системі оподаткування ні по обороту, кількості найманих працівників, видах діяльності, тому ця система більш характерна для юридичних осіб даної сфери. На загальній системі платник податків буде сплачувати податок на доходи фізичних осіб (18 %) та військовий збір (1,5 %), єдиний соціальний внесок (22 %) – за найманих працівників; податок на додану вартість (20 %) при досягненні обороту більше 1 000 000 грн.

Що стосується спрощеної системи оподаткування, то ІТ-підприємці можуть обрати другу або третю групи.

При обранні 2 групи, такі підприємці сплачуватимуть єдиний податок у розмірі до 20 % мінімальної заробітної плати. При цьому, зможуть надавати послуги тільки фізичним особам або платникам єдиного податку. Та не зможуть працювати з іноземними компаніями.

Якщо обрати третю групу оподаткування, то ІТ-підприємці не матимуть обмежень по наданню послуг контрагентам, в тому числі нерезидентам. При цьому, єдиний податок становитиме 5 % доходу, або 3 % доходу при сплаті податку на додану вартість. Друга та третя група спрощеної системи оподаткування сплачує і єдиний соціальний внесок (22 % від мінімальної заробітної плати).

Прийняття Закону України «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» [9] є одним із етапів створення нових можливостей ведення бізнесу в ІТ-індустрії в Україні. Даний Закон визначає правові засади набуття та втрати статусу резидента Дія Сіті. ІТ-компанія зможе обирати чи ставати їй резидентом Дія Сіті, чи залишатися на існуючій системі оподаткування.

Компаніям, які оберуть режим Дія Сіті пропонується практично аналогічне оподаткування у відносинах з працівниками та посилений контроль за останніми. ІТ-компаніям також «гарантується захист» від безпідставних перевірок органів контролю» [7, с. 458].

З введенням в дію норм Закону про Дія Сіті з'явився третій варіант – гіг-контракт. Оформлення відносин за гіг-контрактом дає можливість

проводити податкові відрахування так, начебто працівник є підприємцем на 3-й групі спрощеної системи оподаткування. Працівник за гіг-контрактом, у свою чергу, отримує ті самі «гарантії» за КЗпП України. Особливістю гіг-контракту є мікс положень характерних одночасно і для трудових, і для господарських правовідносин. Гіг-контракт формалізує і легалізує гібридні за своєю суттю відносини, які фактично існують і зараз – між працівниками та роботодавцями сфери ІТ [7, с. 459].

Щодо безпосередньо переваг і недоліків гіг-контрактів для українського ІТ, то слід зазначити «наступне»:

1) Переваги: на відміну від господарсько-правового та цивільно-правового договору, гіг-контракт і правила Закону [9] надають працівникам соціальні гарантії: право на лікарняний, відпустку, тощо; відрахування ЄСВ здійснюється роботодавцем та за кошти роботодавця, а не гіг-контрактером, як це було б у моделі з ФОП; гіг-спеціаліст, на відміну від ФОП, не зобов'язаний вести бухгалтерський облік та самостійно звітувати до податкової – за гіг-контрактом роботодавець виступає податковим агентом і самостійно проводить нарахування ПДФО та військового збору, а також подає у податкову звіти за всіх гіг-контрактерів; формально (практично ж, в залежності від ситуації на ринку праці), гіг-контрактер, так само як і роботодавець, має право диктувати свої умови та наполягати на їх закріпленні у гіг-контракті;

2) Недоліки: незважаючи на формальну «свободу договору» і за винятком позицій рівня «senior», наймані працівники навряд чи зможуть нав'язувати ІТ-роботодавцям свої умови гіг-контрактів, а відповідно з ними будуть укладатися типові контракти з переважно жорсткими умовами; гіг-контракти передбачають тісну інтеграцію NCA та NDA договорів та, теоретично, деякі обмеження свободи зміни роботодавця; на відміну від нинішньої моделі з ФОП із винагороди гіг-контрактера відраховується відсоток військового збору» [7, с. 459].

Також слід звернути увагу на особливі правила оподаткування резидентів Дія Сіті, зокрема:

– спеціальний податковий режим «Дія Сіті» передбачає податок на доходи фізичних осіб (5 %) та військовий збір (1,5 %), єдиний соціальний внесок (22 %). А також вони є платниками податку на додану вартість;

– так зване Корпоративне оподаткування, відповідно до якого залежно від фінансової стратегії компанії резиденти Дія Сіті можуть обирати чи платити податок на виведений капітал у розмірі 9%, чи податок на прибуток у розмірі 18%.

Ефективне правове регулювання, що враховує особливості воєнного часу, є критично

важливим для забезпечення стабільної роботи компаній-резидентів Дія Сіті. Актуалізація та адаптація правового режиму з урахуванням практики його застосування під час війни допоможуть уникнути правової невизначеності та неоднозначних тлумачень, які можуть створити ризики для бізнесу і вплинути на економічну стабільність. Це також сприятиме утриманню висококваліфікованих фахівців в ІТ-сфері.

**Висновки.** Суб'єкти господарювання ІТ-сфери для реалізації власної діяльності обирають загальну або спрощену систему оподаткування (2 та 3 групи). З метою підтримки їх діяльності та стимулювання цифрової економіки в Україні була впроваджена можливість стати резидентом Дія Сіті. Що стало важливим інструментом регуляції ІТ-сектора з моменту свого запуску в 2022 році. Проте виклики, пов'язані з воєнним станом, виявили певні недоліки в його законодавчому регулюванні.

Аналіз його функціонування в сучасних умовах показав необхідність адаптації до нових реалій, зокрема через зміни податкового законодавства.

Крім того, адаптація режиму Дія Сіті до воєнного часу вимагатиме посилення антикритеріїв резидентства, вдосконалення процедур його набуття та уточнення умов бронювання військово-зобов'язаних працівників в ІТ-секторі.

Загалом, подальший розвиток правового режиму Дія Сіті має бути спрямований на підтримку стабільності ІТ-сектора, забезпечення збереження кваліфікованих кадрів в Україні, а також створення умов для досягнення найскорішого миру й відновлення економіки після війни. Вочевидь, це особливо актуально в умовах сучасної війни, де перевага в технологіях є одним із ключових факторів успішної протидії військовій агресії.

#### СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ:

1. Стратегія розвитку сфери інноваційної діяльності на період до 2030 року: схвалено Розпорядженням Кабінету Міністрів України від 10.07.2019 р. № 526-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/526-2019-%D1%80#Text> (дата звернення 10.11.2024 р.).
2. Мамонтова Н.А., Татарин М.О. Оподаткування ІТ-сектору в Україні: особливості та сучасні тенденції. *Наукові записки Національного університету «Острозька академія»*, серія «Економіка». 2024. № 32(60). С. 95–101.
3. Череп А.В., Воронкова В.Г., Череп О.Г. Цифрова трансформація суспільства як необхідна умова його інноваційного розвитку. *Право та інновації*. 2022. Вип. 2. С. 68–73.

4. Шевчук І.Б., Старух А.І., Васьків О.М. та ін. Інформаційні технології в бізнесі. Частина 1: Навчальний посібник. Львів: Видавництво ННВК «АТБ», 2020. 455 с.
5. Харитонов Є.О., Харитонova О.І. Сутність ІТ-права: пошук парадигми. *Право України*. 2018. № 1. С. 18–29.
6. Грін О.В., Петик М.І., Фецяк С.Б. Сучасні тенденції системи оподаткування ІТ-галузі в Україні. *Український економічний часопис*. 2023. Випуск 2. С. 17–21.
7. Заріцький М.Д., Заріцька О.С. Правовий режим Дія Сіті: переваги та недоліки. *Сучасні напрями розвитку економіки, підприємництва, технологій та їх правового забезпечення: матеріали Міжнародної конференції здобувачів вищої освіти / відповід. за вип. : проф. Семак Б.Б. – Львів : вид-во Львівського торговельно-економічного університету, 2024. С. 457–460.*
8. Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення 10.11.2024 р.).
9. Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні: Закон України від 01.01.2023 р. № 1667-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1667-20#Text> (дата звернення 10.11.2024 р.).
10. Тарасовський Ю. Річний обсяг ІТ-експорту України у лютому скоротився на 5,3 %. *Forbes Ukraine*. URL: <https://forbes.ua/news/richniy-obsyag-it-eksportu-ukraini-u-lyutomu-skorotivsyana-53-29032024-20228> (дата звернення 10.11.2024 р.).