

АНОТАЦІЯ

Варшамян Т.Г. Правове регулювання оподаткування ІТ-сектору. – Кваліфікаційна наукова праця на правах рукопису.

Дисертація на здобуття ступеня доктора філософії за спеціальністю 081 «Право». Державний податковий університет, Міністерство фінансів України. – Ірпінь, 2023.

Дисертація присвячена комплексному дослідженню теоретичних, нормативних та прикладних аспектів правового регулювання оподаткування ІТ-сектору. Здійснено аналіз рівня наукової проблематики щодо законодавчої регламентації оподаткування у сфері ІТ. Підкреслюється важливість та необхідність правового регулювання інформаційно-технологічних відносин у контексті сучасних світових змін. Загальновідомо, що інформаційно-технологічні відносини охоплюють процеси створення, обробки, зберігання та використання інформації, а також розвиток нових технологій комунікації. Разом з цим ІТ-сфера пов'язана з появою нових об'єктів в економічному просторі держави, таких як, наприклад, технології блокчейн, гіг-контракти, стартапи, віртуальні організації, фрілансери тощо. Завдання ж правової регламентації полягає передусім у визначенні статусу та безпосередньому регулюванні зазначених вище відносин державою в особі її уповноважених органів. Значення інформаційно-технологічних відносин пояснюється їх впливом на розвиток країни, оскільки високий рівень прогресу та використання інформаційних технологій допомагає підвищити соціально-економічні досягнення суспільства.

Отже, на сучасному етапі розвитку України інформаційно-технологічні відносини стають новим об'єктом правового регулювання, що окреслює перед державою завдання визначити їх юридичний статус і режим функціонування. Це новий, малодосліджений вид правовідносин, на якому акцентують увагу фахівці та науковці з різних галузей права.

Наразі необхідно з'ясувати поняття «ІТ-сектор», оскільки він має велике значення для державної податкової політики. ІТ-сектор характеризується

високим статусом та елітарністю в сучасному світі, зазначаються переваги використання інформаційних технологій у різних сферах економіки. Загалом наголошується на важливості розуміння та регулювання інформаційно-технологічних відносин для подальшого розвитку суспільства та правової системи.

Використовуючи різноманітні наукові джерела, в роботі аналізуються підходи й погляди різних учених на сутність «ІТ-права» та «ІТ-відносин». Висувається теза про те, що «ІТ-право» є новою і комплексною галуззю системи права, яка регулює різноманітні суспільні відносини в цифровому середовищі та має специфічні особливості. Водночас, об'єктом правового регулювання виступає діяльність, що здійснюється у сфері використання інформаційних технологій, яка зумовлює виробництво ІТ-продукції та надання ІТ-послуг і має за мету одержання прибутку (доходу), який породжує в суб'єктів такої індустрії податковий обов'язок.

Механізм податкового регулювання в ІТ-правовідносинах можна розглядати як спеціальний режим оподаткування чи згідно із законодавством спеціальний податковий режим (відповідно до п. 11.2 ст. 11 Податкового кодексу України). Останній становить систему заходів, що передбачає особливий порядок оподаткування для окремих категорій суб'єктів господарювання. Отже, суб'єкти інформаційних технологій – платники податків мають можливість перейти на спрощену систему оподаткування, якщо вони відповідають установленим законодавством умовам. Досліджено характер і рух платежів, які надходять від суб'єктів інформаційних технологій. Так, залежно від типу публічного фонду, вони розрізняються на податкові надходження та єдиний соціальний внесок. Перші збираються виключно в бюджетах, а другі спрямовуються на поповнення системи публічного державного страхування (позабюджетна система).

У дисертаційному дослідженні висвітлюється проблема щодо фінансової безпеки держави у сфері оподаткування ІТ-сектору. Зокрема було встановлено, що загрози, які можуть підірвати податкову безпеку в сфері оподаткування ІТ-сектору, включають таке: високий рівень тіньової економіки в галузі;

зростаючий податковий тиск на підприємства ІТ-сектору; проблема відтоку кадрів (людський чинник), що може призвести до втрати кваліфікованих фахівців; постійні зміни у податковому законодавстві, що можуть ускладнити оподаткування для компаній; низький рівень податкової культури, який впливає на володіння платниками податків знаннями у сфері дотримання правил оподаткування.

Стан правового регулювання оподаткування ІТ-сектору в Україні викликає багато питань, тому цьому аспекту було приділено окрему увагу. Так, дійшли висновку, що під податковим регулюванням у ІТ-правовідносинах розуміють комплекс дій державних органів, спрямованих на регламентування поведінки суб'єктів інформаційних технологій щодо сплати податків та податкових платежів за допомогою застосування відповідних заходів і фінансових (економічних) інструментів з метою досягнення певних податкових, соціальних та економічних цілей. Податковий механізм включає в себе різні елементи, зокрема податкове законодавство, податкове планування і прогнозування, податкові санкції, а також податкові норми і нормативи при реалізації податкової політики. Всі вони мають юридичну форму й застосовуються в контексті оподаткування ІТ-сектору та ІТ-відносин в Україні. Відповідно до правової системи України ці механізми втілюються через таке джерело права, як нормативно-правовий акт.

Акцентовано увагу на тому, що у сфері ІТ-правовідносин джерела податкового права мають офіційний характер і представлені формально затвердженими нормативно-правовими актами. Тобто, правила, які стосуються оподаткування продукції та послуг, пов'язаних із здійсненням ІТ-діяльності, чітко уточнюються і конкретизуються. Нормативно-правові акти, що регулюють податковий обов'язок суб'єктів ІТ-індустрії, мають характеризуватися абсолютною точністю змісту правових норм, логічністю, послідовністю, стабільністю і високою якістю. Важливо дотримуватись указаних вимог особливо в довгостроковій перспективі, зокрема при оподаткуванні ІТ-сектору. Питання сплати ІТ-платниками конкретних податків регулюється вже спеціальними положеннями Податкового кодексу України при

встановленні порядку оподаткування податком на додану вартість, податком на прибуток підприємств, податком на доходи фізичних осіб, єдиним податком. Правовою основою сплати єдиного внеску є Закон України «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов'язкове державне соціальне страхування» від 08 липня 2010 р. № 2464-VI. У дослідженні зазначається, що закони, які регулюють окремі питання оподаткування ІТ-діяльності, діють не окремо, а в єдності з Податковим кодексом України, доповнюючи його, що є логічним, адже їх положення стосуються впорядкування сплати податків, платниками якого є суб'єкти ІТ-індустрії, і порядок сплати яких регулюється цим Кодексом. У широкому розумінні правове регулювання оподаткування ІТ-відносин в Україні включає не тільки норми податкового законодавства, але й норми інших галузей законодавства. Лише в такому взаємопов'язаному розвитку стає можливим якомога повне врегулювання питання оподаткування діяльності в ІТ-індустрії в Україні.

Джерелом податкового права в Україні є й чинні міжнародні договори, конвенції, рекомендації, резолюції та декларації. У дослідженні висвітлюється думка, що розвиток і вдосконалення внутрішнього законодавства щодо оподаткування ІТ-діяльності неможливі без урахування правових позицій та підходів, що існують на міжнародному рівні. Оскільки віртуальний простір, зокрема інтернет-простір, є екстериторіальним, це створює потребу в згуртуванні й зближенні міжнародного та національного законодавства в цій галузі. Такий процес здійснюється шляхом імплементації міжнародних норм і принципів у національне законодавство, що дає змогу забезпечити уніфікацію та зближення правових засад для ефективного розвитку ІТ-сфери. До прикладу, наводиться Закон України «Про ратифікацію Багатосторонньої конвенції про виконання заходів, які стосуються угод про оподаткування, з метою протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування» від 28 лютого 2019 р. № 2692-VIII, яким Україна взяла на себе зобов'язання про обов'язкове виконання деяких відповідних положень Плану BEPS (Base Erosion and Profit Shifting), що є комплексом заходів із протидії розмиванню податкової бази й виведенню прибутку з-під оподаткування. Зазначене вище стосується

багатьох українських ІТ-компаній (та їх власників), які обирають реєстрацію свого бізнесу в Європі або США, частково задля просування власних продуктів на міжнародних ринках, частково – саме для приховування прибутків.

У дисертаційному дослідженні пропонуються шляхи вдосконалення правового регулювання оподаткування ІТ-сектору в Україні. Оскільки ІТ-сфера є одним з найприбутковіших та перспективних секторів економіки країни – питання щодо належної правової регламентації, створення умов для його подальшого розвитку, надання йому конкурентних переваг на ринку світової ІТ-індустрії є однією зі стратегічних завдань держави. Розглядається пропозиція щодо доповнення Податкового кодексу України нормою, за якою крім уже існуючих чотирьох груп суб'єктів-платників єдиного податку слід додати п'яту групу, до якої буде віднесено лише фізичних осіб-підприємців, що надають послуги у сфері інформаційних технологій, а також запропоновано відповідні умови їх оподаткування. Перехід до п'ятої групи спрощеної системи оподаткування був би правом ІТ-спеціаліста, який сам вирішуватиме, що йому зручніше: залишитися в третій групі або перейти у п'яту. Такі зміни в законодавстві можна назвати напрямом податкової оптимізації ІТ-сектору. Також одним із засобів податкової оптимізації ІТ-діяльності пропонується розглядати аутсорсинг – передача компанією частини функцій з управління та підтримки власних інформаційних ресурсів зовнішній ІТ-компанії. Проаналізовано міжнародний досвід стосовно методів податкової оптимізації ІТ-діяльності, зокрема, у вигляді надання податкових пільг з ПДВ, податку на прибуток, звільнення від митних платежів, застосування механізму податкового кредиту тощо.

Ключові слова: оподаткування, оподаткування ІТ-сектору, електронні гроші, електронні послуги, нормативне регулювання засобів інформаційних технологій, оподаткування інформаційних технологій, об'єкт оподаткування, платники податків, податкові правовідносини, податкові пільги, податкове регулювання, податкова система, податкова політика, фінансова безпека держави, принципи оподаткування, спрощена система оподаткування, податкова оптимізація.

SUMMARY

Varshamian T.G. Legal regulation of taxation of IT-sector. . – Qualification scientific work as the manuscript.

Dissertation for obtaining the degree of Doctor of Philosophy in the field of knowledge 08 «Law» in the specialty 081 «Law». – State Tax University, Ministry of Finance of Ukraine, – Irpin, 2023.

The dissertation is devoted to a comprehensive study of theoretical, normative and applied aspects of legal regulation of taxation of the IT sector. An analysis of the level of scientific problems of legal regulation of taxation in the field of IT was carried out. The study examines the importance and necessity of legal regulation of information technology relations in the context of modern world changes. It is well known that information and technology relations cover the processes of creation, processing, storage and use of information, as well as the development of new communication technologies. At the same time, the IT sphere is connected with the emergence of new objects in the economic space of the state, such as, for example, blockchain technologies, gig contracts, startups, virtual organizations, freelancers, and others. The task of legal regulation consists, first of all, in determining the status and direct regulation of the above-mentioned relations by the state in the person of its authorized bodies. The importance of information technology relations is explained by their influence on the development of society, since the high level of development and use of information technologies helps to increase the socio-economic development of society.

So, at the current stage of Ukraine's development, information technology relations are becoming a new object of legal regulation, which sets the state the task of determining their legal status and mode of operation. This is a new, little-researched type of legal relationship that attracts the attention of specialists and scientists from various fields of law.

Attention is drawn to the need to clarify the concept of "IT sector", as it is of great importance for the state tax policy. The IT sector is characterized by high status

and elitism in the modern world, the advantages of using information technologies in various spheres of the economy are noted. In general, the importance of understanding and regulating information-technological relations for the further development of society and the legal system as a whole is emphasized.

Using various scientific sources, the work analyzes the approaches and views of various scientists on the essence of "IT law" and "IT relations". The thesis is put forward that "IT law" is a new and complex branch of the legal system, which regulates various social relations in the digital environment and has specific features. At the same time, the object of legal regulation is the activity carried out in the field of the use of information technologies, which leads to the production of IT products and the provision of IT services and has as its purpose the receipt of profit (income), which generates such industry tax liability.

The mechanism of tax regulation in IT legal relations can be considered as a special taxation regime or, according to the legislation, a special tax regime (in accordance with clause 11.2 of Article 11 of the Tax Code of Ukraine). The latter represents a system of measures that provides for a special taxation procedure for certain categories of economic entities. Thus, information technology entities-taxpayers have the opportunity to switch to a simplified taxation system, if they meet the conditions established by the law. The nature and movement of payments received from information technology entities has been studied. Yes, depending on the type of public fund, they are divided into tax revenues and a single social contribution. The former are collected exclusively in the budgets, and the latter are directed to the replenishment of the public state insurance system (off-budget system).

The dissertation study highlights the problem of the financial security of the state in the field of taxation of the IT sector. In particular, it was established that threats that can undermine tax security in the field of taxation of the IT sector include the following: a high level of the shadow economy in the industry; increasing tax pressure on enterprises of the IT sector; the problem of personnel outflow (human factor), which can lead to the loss of valuable specialists; constant changes in tax legislation that may complicate taxation for companies; low level of tax culture,

which affects taxpayers' knowledge of tax compliance.

The state of legal regulation of taxation of the IT sector in Ukraine raises many questions, so special attention was paid to this aspect. It was concluded that tax regulation in IT-legal relations is understood as a set of actions of state bodies aimed at regulating the behavior of information technology subjects regarding the payment of taxes and tax payments with the help of the application of appropriate measures and financial (economic) instruments with the aim of achieving certain tax, social and economic goals. The tax mechanism consists of various measures and financial (economic) instruments. Among these components, tax legislation, tax planning and forecasting, tax sanctions, as well as tax norms and regulations in the implementation of tax policy can be distinguished. These measures have a legal form and basis are discussed in the context of taxation of the IT sector and IT relations in Ukraine. According to the legal system of Ukraine, these mechanisms are implemented through such a source of law as a regulatory legal act.

In the field of IT-legal relations, the sources of tax law are of an official nature. This means that they are represented by formally approved normative legal acts. This characteristic emphasizes that the rules relating to the taxation of products and services related to the implementation of IT activities are clearly specified and specified. Such normative legal acts, which regulate the tax liability of subjects of the IT industry, should be characterized by absolute accuracy of the content of legal norms, logic, consistency, stability and high quality. It is important to comply with these requirements, especially in the long term, in particular when taxing the IT sector. The issue of payment of specific taxes by IT payers is already regulated by special provisions of the Tax Code when establishing the procedure for taxation by value added tax, corporate income tax, personal income tax, and single tax. The legal basis for the payment of a single contribution is the Law of Ukraine "On the collection and accounting of a single contribution for mandatory state social insurance". The study notes that the laws that regulate certain issues of taxation of IT activities do not act separately, but in unity with the Tax Code, supplementing it, which is logical, because their provisions relate to the regulation of the payment of certain taxes, the payers of which are the subjects IT industry, and the order of

payment of which is regulated by this code. In a broad sense, the legal regulation of taxation of IT relations in Ukraine includes not only the norms of tax legislation, but also the norms of other branches of legislation, and only in such interconnected development it becomes possible to fully regulate the issue of taxation of IT industry activities in Ukraine.

Current international treaties, conventions, recommendations, resolutions and declarations are the source of tax law in Ukraine. The research suggests that the development and improvement of domestic legislation on the taxation of IT activities is impossible without taking into account the legal positions and approaches that exist at the international level. Since the virtual space, in particular the Internet space, is extraterritorial, it creates a need for cohesion and convergence of international and national legislation in this area. Such a process is carried out by implementing international norms and principles into national legislation, which allows to ensure the unification and convergence of legal foundations for the effective development of the IT sphere. As one of the examples, the Law of Ukraine "On the Ratification of the Multilateral Convention on the Implementation of Measures Relating to Tax Agreements with the Purpose of Countering the Erosion of the Tax Base and the Deduction of Profit from Taxation" dated February 28, 2019 No. 2692-VIII is given. By ratifying this Convention, Ukraine undertook the mandatory implementation of some relevant provisions of the BEPS (Base Erosion and Profit Shifting) Plan, which is a set of measures to combat the erosion of the tax base and the removal of profits from taxation. The above applies to many Ukrainian IT companies (and their owners) who choose to register their business in Europe or the USA, partly to promote their products on international markets, partly to hide profits.

The dissertation study offers ways to improve the legal regulation of taxation of the IT sector in Ukraine. Since the IT sphere is one of the most profitable and promising sectors of the country's economy, the issue of proper legal regulation, creating conditions for its further development, giving it competitive advantages on the world IT industry market is one of the strategic tasks of the state. A proposal is being considered to supplement the Tax Code with a rule according to which, in addition to the already existing four groups of single tax payers, a fifth group should

be added, which will include only natural persons-entrepreneurs who provide services in the field of information technologies, as well as proposed relevant conditions of their taxation. The transition to the 5th group of the simplified taxation system would be the right of an IT specialist, and each such specialist would decide for himself what is more convenient for him: to stay in the third group or to switch to the fifth. Such changes in legislation can be called the direction of tax optimization of the IT sector. It is also proposed to consider outsourcing as one of the means of tax optimization of IT activities – the transfer by the company of part of the functions of management and support of its own information resources to an external IT company. The international experience regarding the methods of tax optimization of IT activities was analyzed, in particular, in the form of providing tax benefits from VAT, income tax, exemption from customs payments, application of the tax credit mechanism, etc.

Keywords: taxation, taxation of the IT sector, electronic money, electronic services, regulatory regulation of information technologies, taxation of information technologies, object of taxation, taxpayers, tax legal relations, tax benefits, tax regulation, tax system, tax policy, financial security of the state, taxation principles, simplified taxation system, tax optimization.