

Колісник Анна Сергіївна

молодший науковий співробітник НДІ правового забезпечення інноваційного розвитку НАПрН України, Народний депутат України

ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ ЦИФРОВІЗАЦІЇ ЕКОНОМІКИ: ДО ПИТАННЯ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

Автором розглянуто особливості правового регулювання оподаткування в умовах розбудови цифрової економіки. Підкреслено, що розвиток електронних каналів взаємодії з платниками податків – один з ключових напрямків взаємодії органів ДПС та зобов'язаних учасників податкових відносин. Наразі поступово розширюється перелік електронних сервісів, чим створюється ще більше можливостей для реалізації принципу зручності при виконанні податкового обов'язку (п. 4.1.10 ст. 4 ПК України). Доведено недоцільність впровадження гіг-контрактів, оскільки така форма регулювання відносин не створюватиме жодних стимулів та переваг для упорядкування відносин з суб'єктами ІТ-індустрії.

Ключові слова: цифрова економіка, оподаткування, Дія.Сіті, гіг-контракти, ІТ-індустрія.

Kolisnyk Anna

Junior Researcher of the Research Institute of Providing Legal Framework for the Innovate Development of NALS of Ukraine, State Deputy of Ukraine

TAXATION IN THE CONDITIONS OF DIGITALIZATION OF THE ECONOMY: ON THE ISSUE OF LEGAL REGULATION

The author considers the peculiarities of the legal regulation of taxation in the development of the digital economy. It is emphasized that the development of electronic channels of interaction with taxpayers is one of the key areas of interaction between the State Tax Service and obligated participants in tax relations. Currently, the list of electronic services is gradually expanding, which

creates even more opportunities for the implementation of the principle of convenience in fulfilling the tax obligation (paragraph 4.1.10 of Article 4 of the Tax Code of Ukraine). The inexpediency of the introduction of gig contracts has been proved, as this form of regulation of relations will not create any incentives and preferences for the regulation of relations with the subjects of the IT- industry.

Keywords: digital economy, taxation, Action.City, gig contracts, IT industry.

На сучасному етапі розвитку економіки все більшого значення набувають технології. Взаємозв'язок економіки та технологій у науці іменується по-різному: «цифрова економіка», «електронна економіка», «інформаційна економіка», «мережева економіка», «інтернет-економіка». Показово, що в Україні на законодавчому рівні відсутнє визначення цифрової економіки. Лише у Концепції розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018–2020 роки [2] зазначено, що у класичному розумінні поняття “цифрова економіка” означає діяльність, в якій основними засобами (факторами) виробництва є цифрові (електронні, віртуальні) дані як числові, так і текстові. При цьому цифрова економіка базується на інформаційно-комунікаційних та цифрових технологіях, стрімкий розвиток та поширення яких вже сьогодні впливають на традиційну (фізично-аналогову) економіку, трансформуючи її від такої, що споживає ресурси, до економіки, що створює ресурси. Саме дані є ключовим ресурсом цифрової економіки, вони генеруються та забезпечують електронно-комунікаційну взаємодію завдяки функціонуванню електронно-цифрових пристроїв, засобів та систем.

Н. П. Молчанова також підкреслює, що у загальному вигляді під цифровий економікою розуміють систему економічних відносин, які базуються на використанні цифрових інформаційно-комунікаційних технологій. Однак поступово формується усвідомлення того, що цифрова економіка – це не тільки розвиток і впровадження різного роду нововведень та інновацій, яким по праву має належати пріоритетне місце в сучасному суспільстві, а й цілеспрямована робота всіх економічних суб'єктів (публічно-правових утворень, комерційних і некомерційних організацій, індивідуальних підприємців) для досягнення кінцевої мети – підвищення якості життя населення, забезпечення життєдіяльності домогосподарств на рівні науково обґрун-

тованих соціальних норм і стандартів [3]. За такого підходу можна констатувати, що процеси цифровізації пронизують усі сфери суспільного життя.

Не є виключенням й сфера оподаткування. Як слушно зауважує О. О. Дмитрик, за останні декілька років суттєво зросла кількість послуг, які надаються в електронному варіанті (онлайн), зокрема, й у сфері оподаткування. Приміром, створено Електронний кабінет платника податків, який становить собою новий електронний сервіс веб-порталу ДПС України, який за допомогою спеціального інструмента доступу (наприклад, електронної картки платника податків) з використанням електронно-цифрового підпису дозволить платнику податків працювати з органами податкової служби в режимі реального часу. Електронний кабінет платника податків є захищеним, персоналізованим та безпечним електронним сервісом, який надаватиме безконтактні способи взаємодії платників податків та ДПС з використанням сучасних інформаційно-комунікаційних технологій [1, с. 73]. Дійсно, розвиток електронних каналів взаємодії з платниками податків – один з ключових напрямків взаємодії органів ДПС та зобов'язаних учасників податкових відносин. Наразі ДПС поступово розширює перелік електронних сервісів, чим створює ще більше можливостей для реалізації принципу зручності при виконанні податкового обов'язку (п. 4.1.10 ст. 4 Податкового кодексу України).

Разом із тим, на нашу думку, існує потреба у більш широкому впровадженні цифровізації у податково-правове регулювання. Вбачається логічним виокремити два основних напрямки: а) оподаткування операцій в цифровій економіці; б) впровадження цифрових технологій в адміністрування податків, зборів, обов'язкових платежів. У цьому контексті А. О. Пугачов та Л. Б. Парфенова з певною обережністю наголошують: «Розвиток технологій сьогодні призводить у сфері оподаткування до двох взаємодоповнюючих, але протилежних за напрямком процесам: з одного боку, відбувається скорочення тіньового сектора за рахунок технологічного розвитку податкового контролю та податкового адміністрування, а з іншого – нарощування обсягів цього тіньового сектора в неконтрольованих або слабо контрольованих видах діяльності» [7].

Наведене може мати місце, у той же час вважаємо, що розроблення дієвого правового механізму податкового адміністрування, а також механізму захисту податкової інформації дозволить ефективно впровадити цифрові технології в царину оподаткування. Прикладом, Є. С. Тищенко пропонує до основних напрямів підвищення ефективності податкового адміністрування віднести: (1) створення єдиної бази даних, що відбиває взаємодію податкових органів з платниками податків, яких можна контролювати в оперативному режимі по сплаті податків і зборів. При цьому створення подібної бази має ґрунтуватися на інформаційній та економічній безпеці держави і бізнесу, захисту персональних даних в цифровому просторі; (2) побудова моделі партнерських відносин з платниками податків. Необхідно забезпечувати платників податків якісною інформацією про розвиток і впровадження інформаційних технологій, необхідність їх використання, що значно підвищить якість податкового адміністрування; (3) впровадження сучасних технологій обробки даних, а також зосередження їх в єдиному центрі доступу на основі принципу автоматизації дозволяють істотно розширити можливості податкових органів в процесі адміністрування [8, с. 231].

Показово, що наразі Україна робить перші кроки, намагаючись урегулювати відносини оподаткування в умовах розбудови цифрової економіки. Зазначимо, що наразі вже функціонує Єдиний портал державних послуг – Дія, у переліку яких є й ті, що прямо чи опосередковано пов'язані з оподаткуванням (реєстрація ФОП, надання одноразової допомоги ФОПам, довідки про доходи). Також у найближчому майбутньому планується запровадження електронного резидентства, становлення віртуальних активів, віртуальної економічної зони Дія. Сіті [6]. Так, проектом Закону України «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» [5] пропонується створити Дія Сіті – середовище (еко-систему), що стимулюватиме розвиток цифрової економіки, розробки в галузі передових технологій з високою доданою вартістю та формування економіки знань. На підставі аналізу вищевказаного законопроекту робимо висновок, що Дія Сіті становить собою окремий правовий режим, який стосується не лише питань оподаткування відповідних резидентів, а й регламентує інші

аспекти їх правового статусу або ж особливостей функціонування, зокрема: зокрема: можливість обрання контрактної форми трудового договору при оформленні трудових відносин між резидентами Дія Сіті та їх працівниками; запровадження гіг-контракту як особливої форми залучення резидентами Дія Сіті фізичних осіб для виконання робіт (надання послуг) в рамках здійснення резидентами Дія Сіті їх господарської діяльності, що поєднує гнучкість цивільно-правових відносин та передбачені законопроектом соціальні гарантії, але не виключає залучення резидентами Дія Сіті фізичних осіб – підприємців на підставі інших цивільно-правових або господарсько-правових договорів, а також працівників за трудовими договорами (контрактами); регулювання договорів з негативними зобов'язаннями (про нерозголошення, непереманювання, неконкуренцію), що стимулюватиме інвестувати у розвиток талановитих фахівців та в накопичення знань та досвіду в цілому; впровадження гарантії стабільності передбаченого законопроектом правового режиму Дія Сіті впродовж 15 років [5]. У той же час у тексті вказаного законопроекту знайшли відображення положення щодо регулювання відносин оподаткування.

Питання оподаткування в умовах розбудови цифрової економіки знайшли своє відбиття у проекті закону № 5376 «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні». Зокрема, у ньому запропоновано запровадити спеціальні режими оподаткування резидентів Дія Сіті – ІТ компаній, окремих доходів працівників резидентів Дія Сіті та залучених ними гіг-спеціалістів (фахівців, які виконують роботи (надають послуги) в рамках здійснення резидентами Дія Сіті їх господарської діяльності на підставі гіг-контрактів [4]. Такі спеціальні податкові режими певною мірою відображають досвід іноземних держав в оподаткуванні ІТ-індустрії. У той же час вважаємо, що в сучасних умовах такий підхід не є конструктивним для України.

Справа в тому, що наразі правова природа гіг-контрактів залишається остаточно не визначеною. На наш погляд, вони становлять собою змішану форму ФОПу (мобільність) та «класичного» трудового договору (соціальні гарантії). Така форма регулювання відносин не

створюватиме жодних стимулів та преференцій для регулювання відносин з суб'єктами ІТ-індустрії. Вбачається логічним збереження успішних умов ведення господарської діяльності, які на сьогодні склалися в ІТ-індустрії та запровадження додаткових заходів стимулювання подальшого розвитку цієї галузі, шляхом закріплення базових принципів і гарантій діяльності в сфері ІТ. Приміром, одним зі шляхів вирішення цього питання може бути впровадження досвіду ЄС через закріплення механізмів у податковому законодавстві України, спрямованих на підвищення ефективності оподаткування при забезпеченні справедливості і єдиних фіскальних правил як для традиційного, так і для цифрового бізнесу, серед яких (як альтернативних варіантів регулювання) можна виділити: впровадження податків з обороту цифрових компаній, оподаткування доходів від надання цифрових послуг, оподаткування транзакцій цифрового бізнесу.

ЛІТЕРАТУРА

1. Дмитрик О. О. Правове регулювання оподаткування в умовах розвитку цифрової економіки. *Сучасні проблеми права та інноваційної економіки* : зб. наук. пр. НДІ ПЗІР НАПрН України № 3 за матеріалами інтернет-конференції (м. Харків, 26 березня 2021 р.). Харків : НДІ ПЗІР НАПрН України, 2021. С. 72–77.

2. Концепція розвитку цифрової економіки та суспільства України на 2018-2020 роки: затв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17 січня 2018 р. № 67-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/67-2018-%D1%80#Text>.

3. Молчанова Н. П. Развитие общественных финансов в условиях становления цифровой экономики. *Научные исследования экономического факультета. Электронный журнал*. Т. 9. Вып. 3. URL: <https://archive.econ.msu.ru/sys/raw.php?o=3872&p=attachment>.

4. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні: проект Закону України № 5376 від 14 квітня 2021 р. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=71663.

5. Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні: проект Закону України № 4303 від 02 листопада 2020 р. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=70298.

6. Проекти цифрової трансформації. URL: <https://plan2.diia.gov.ua/projects>.

7. Пугачев А. А., Парфенова Л. Б. Налоги в цифровой экономике и цифровые технологии в налогообложении: дилемма или диалектика. URL: <http://philh.ru/index.php/arkhiv-materialov/teksty/317-a-a-pugachev-l-b-parfenova-nalogi-v-tsifrovoj-ekonomike-i-tsifrovyte-tekhnologii-v-nalogooblozhenii-dilemma-ili-dialektika>.

8. Тищенко Е. С., Клейменова Ю. А., Тлий К. И. Проблемы налогового администрирования в условиях цифровой экономики. *Бизнес. Образование. Право*. 2020, август № 3 (52). С. 229–233.

REFERENCES

1. Dmytryk O. O. (2021). Pravove rehuliuвання opodatkuvannya v umovakh rozvytku tsyfrovoi ekonomiky. *Suchasni problemy prava ta innovatsiinoi ekonomiky: zb. nauk. pr. NDI PZIR NAPrN Ukrainy № 3 za materialamy internet-konferentsii (m. Kharkiv, 26 bereznia 2021 r.) – Modern problems of law and innovative economy: a collection of scientific works of the Research Institute of PZIR NAPrN of Ukraine № 3 on the materials of the Internet conference*. Kharkiv: NDI PZIR NAPrN Ukrainy, 72–77 [in Ukrainian].

2. Kontsepsiia rozvytku tsyfrovoi ekonomiky ta suspilstva Ukrainy na 2018–2020 roky: zatv. rozporiadzheniam Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 17 sichnia 2018 r. № 67-r. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/67-2018-%D1%80#Text> [in Ukrainian].

3. Molchanova N. P. Razvitiye obshchestvennykh finansov v usloviyakh stanovleniya tsifrovoy ekonomiki. *Nauchnyye issledovaniya ekonomicheskogo fakulteta – Research of the Faculty of Economics, Vol. 9, issue 3*. URL: <https://archive.econ.msu.ru/sys/raw.php?o=3872&p=attachment> [in Russian].

4. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo stymuliuвання rozvytku tsyfrovoi ekonomiky v Ukraini: proiekt Zakonu Ukrainy № 5376 vid 14 kvitnia 2021 r. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=71663 [in Ukrainian].

5. Pro stymuliuвання rozvytku tsyfrovoi ekonomiky v Ukraini: proiekt Zakonu Ukrainy № 4303 vid 02 lystopada 2020 r. URL: http://w1.c1.rada.gov.ua/pls/zweb2/webproc4_1?pf3511=70298 [in Ukrainian].

6. Proiekty tsyfrovoi transformatsii. URL: <https://plan2.diaa.gov.ua/projects> [in Ukrainian].

7. Pugachev A. A., Parfenova L. B. Nalogi v tsifrovoy ekonomike i tsifrovyte tekhnologii v nalogooblozhenii: dilemma ili dialektika. URL: <http://philh.ru/index.php/arkhiv-materialov/teksty/317-a-a-pugachev-l-b-parfenova-nalogi-v-tsifrovoj-ekonomike-i-tsifrovyte-tekhnologii-v-nalogooblozhenii-dilemma-ili-dialektika> [in Russian].

8. Tishchenko E. S., Kleymenova Yu. A., Tliy K. I. (2020). Problemy nalogovogo administrirovaniya v usloviyakh tsifrovoy ekonomiki. *Biznes. Obrazovaniye. Pravo – Business. Education. Law*, 3 (52), 229–233 [in Russian].

Котенко Артем Михайлович

кандидат юридичних наук, старший науковий співробітник НДІ правового забезпечення інноваційного розвитку НАПрН України,

доцент кафедри фінансового права

Національного юридичного університету імені Ярослава Мудрого

ДО ПИТАННЯ ПРІОРИТЕТНОСТІ МЕТОДІВ ВСТАНОВЛЕННЯ ВІДПОВІДНОСТІ УМОВ КОНТРОЛЬОВАНОЇ ОПЕРАЦІЇ ПРИНЦИПУ «ВИТЯГНУТОЇ РУКИ»

Наукова робота присвячена дослідженню методів трансфертного ціноутворення, передбачених Податковим кодексом України. У роботі сформульовано алгоритм вибору методу трансфертного ціноутворення, який планується застосувати для встановлення відповідності. Автор у цій роботі прагне дослідити наявність пріоритетності / ієрархії методів трансфертного ціноутворення, наслідки її дотримання чи недотримання платниками податків. Науковець, здійснивши аналіз норм податкового права, акцентує увагу на недосконалій юридичній техніці законодавця.

Ключові слова: методи трансфертного ціноутворення, принцип «вितягнутої руки», платники податків, пріоритетність, ієрархія, імперативний метод, диспозитивний метод.

Kotenko Artem

PhD, Senior Researcher of the Scientific and Research Institute of Providing Legal Framework for the Innovative Development of NALS of Ukraine, Associate Professor of the Department of Financial Law of Yaroslav Mudryi National Law University