
ОСОБЛИВОСТІ ПРАВОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ ЦИФРОВОЇ ЕКОНОМІКИ В УКРАЇНІ ТА СВІТІ

Бутнік-Сіверський О.Б.

*НДІ ІВ НАПрН України, головний науковий співробітник
сектору комерціалізації ОІВ відділу промислової власності
та комерціалізації ОІВ, д.е.н., професор,
академік АН України та академік УАН.
ID ORCID 0000-0003-2492-231X*

ПИТАННЯ ОРГАНІЗАЦІЇ СИСТЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ В УМОВАХ ЦИФРОВОЇ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ЕКОНОМІКИ

Цифровізація економіки зумовлює нові виклики, у тому числі для податкового режиму, та вимагає змін існуючих економічних механізмів. Тут першочерговим стає *організація системи оподаткування*, що є основою для забезпечення податкових надходжень до державного бюджету та розвитку бізнесу, що і обумовлює предмет дослідження на основі узагальнення наукових поглядів.

У цифровій економіці, справедливо зазначає О. О. Кувалдіна, відсутнє єдине розуміння поняття «створення вартості» для цілей оподаткування [1, с. 128], і, як результат, існує розрив між тим, де створюється вартість і де сплачуються податки. Наприклад, цифрова корпорація Facebook у 2017 р. хоча отримала 56% доходу та 66% прибутку за межами США, сплатила 92% податків у США і лише 8% в інших, переважно розвинутих, країнах [2, с. 95].

У той же час, науковці зауважують, що ланцюг створення вартості в епоху цифровізації стає важливим інструментом збільшення прибутків. Однак перебудова бізнес-систем, удосконалення ланцюгів створення вартості та надання нових ціннісних пропозицій вимагають від компанії прийняття нових підходів і фундаментальної зміни своїх бізнес-систем. Конкурентне середовище, справедливо зазначають науковці, для організацій будь-якої форми та розміру і всіх видів діяльності складніше, ніж будь-коли. Технічний прогрес дозволив компаніям швидше проектувати та будувати, продавати, використовуючи різні канали, миттєво реагувати на зміну попиту та скорочувати витрати використовуючи аутсорсинг. Щоб досягти конкурентної переваги, підприємство в кінцевому рахунку повинно забезпечувати більшу цінність з такими ж або меншими витратами [3, с. 167]. Аналіз ланцюга створення вартості — це метод визначення критичного шляху підвищення цінності для споживача при одночасному зниженні витрат [4]. В умовах віртуальних відносин в цифровій економіці визначення вартості майнових прав інтелектуальної власності ускладняється процесом невизначеності ланцюга бізнес-системи, яка потребує відповідної методологічної розробки.

Досліджуючи проблеми цифровізації та оподаткування, В. Чекіна справедливо зазначає, що поряд зі збільшенням обсягів операцій із реалізації товарів чи надання послуг через мережу Інтернет, прозорістю та вільним доступом до транзакцій залишаються відкритими питання складності податкового адміністрування, розмивання податкової бази з податку на прибуток та, відповідно, зменшення податкових надходжень [5, с. 129].

Впровадження цифрових технологій у податкове регулювання, акцентує увагу Оксана Макух, має як позитивні, так і негативні аспекти. Серед перших виділено реалізацію принципу зручності оподаткування, формування сервісної моделі взаємодії владних та зобов'язаних учасників податкових відносин. Водночас має місце фрагментарне правове регулювання, актуалізується необхідність впровадження механізмів захисту податкової інформації, яка включається до відповідних електронних сервісів, баз [6].

Важливим для *організація системи оподаткування* в умовах цифровізації є те, що законодавцем акцентовано увагу на тому, що 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 [7].

Науковець О.О. Дмитрик позначає декілька векторів правового регулювання податкових відносин [8, с. 73–74], скоріше *організації системи оподаткування*. Вона відзначила, що 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, за допомогою спеціального інструмента доступу (наприклад, електронної картки платника податків) з використанням електронно-цифрового підпису дозволяє 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 [9]. Призначенням такого сервісу є надання платнику податків можливості реалізувати свої обов'язки та права у сфері оподаткування в режимі on-line. Зокрема, платник податків без використання клієнтського застосування матиме змогу: (1) підготувати, заповнити та надіслати податкову звітність в електронному вигляді; (2) переглядати дані картки особового рахунка про стан розрахунків з бюджетом (нараховано, сплачено, переплата, податковий борг, штрафні (фінансові) санкції, пеня); (3) формувати та заповнювати платіжні документи щодо сплати податків, зборів та інших платежів до бюджету; (4) здійснювати сплату податків, зборів та інших платежів до бюджету за допомогою банківських систем типу інтернет-банкінг; (5) здійснювати офіційне листування з органами ДПС України

з питань оподаткування, отримувати консультативні послуги (у режимі реального часу або за попередньо надісланими питаннями), замовляти та отримувати адміністративні послуги; (6) оперативно переглядати актуальні, а також архівні відомості, які надано платником податків або сформовано на підставі наданих ним до ДПС документів (дані обліку, дані щодо об'єктів оподаткування, інформацію про результати перевірок, інформацію про доходи фізичної особи тощо) [9]. Як вбачається, акцентує увагу О.О. Дмитрик, такий сервіс сприяє економії часу, передусім, платників податків, а також створює зручні умови для виконання податкового обов'язку учасниками податкових відносин.

На переконання О.О. Дмитрик, з урахуванням досвіду іноземних держав доцільно певним чином діджиталізувати інструменти та порядок проведення податкового контролю, що також відноситься до *організації системи оподаткування*. Наприклад, деякі науковці, наголошують на необхідності в автоматичному режимі контролювати ланцюжок створення доданої вартості. За допомогою аналізу електронних декларацій з ПДВ визначити податкові ризики платників податків і запобігти незаконним відрахуванням і відшкодуванням по цьому податку. Вказаний підхід, зазначає О.О. Дмитрик, заслуговує на підтримку, оскільки впровадження інструментів дистанційного цифрового контролю дозволить підвищити якість адміністрування податків, зборів, платежів, разом із цим впровадження вказаних технологій у сферу оподаткування, по-перше, потребує значного обсягу фінансування, а по-друге, правові механізми у сфері оподаткування з використанням цифрових технологій мають бути надійно захищені.

Оцінка поглядів науковців свідчить про *організацію системи оподаткування* в умовах цифровізації, де присутній спрощений підхід та ще не враховується бізнес-система створення, використання, комерціалізації та трансфер технологій інтелектуальної власності, яка потребує удосконалення ланцюгів створення вартості та надання нових ціннісних пропозицій, які вимагають від компаній прийняття нових підходів і фундаментальної зміни у бізнес-системі комерціалізації інтелектуальної власності.

З нашого погляду, *організації системи оподаткування* в умовах цифровізації відноситься до одної із складових *людино-цифрової системи*, де здійснюється процес передачі інформації від джерела (комунікатора) до одержувача (реципієнту), метою якого є інформаційно-комунікаційна діяльність з використанням новітніх цифрових технологій та цифрового зв'язку з додержанням цифрового права [10, с. 92]. У той же час більш складною людино-цифровою системою стає організація оподаткування та податкового адміністрування в ІТ-компаніях, які діють на віртуальному ринку інтелектуальної власності. При загальному погляді, віртуальний світ розглядають як «Метавесвіт» (концепція постійного інтерактивного 3-D всесвіту, яка об'єднує декілька різних віртуальних просторів), де правові питання розглядають як смарт-контракти, які використовують технологію блокчейн.

Метавесвіт, або Web 3.0, зазначає С.Б. Булеца, розвивається, спочатку з'явився перший рівень: блокчейн, незмінна база даних для зберігання інформації разом із поширенням криптовалют, можливість

передавати вартість, схожу на валюту, але пізніше представляючи всі активи. Токенізація активів є основоположною концепцією і означає, що будь-що фізичне або, що важливіше в даному випадку, цифрове, може бути доведено і має повноваження за допомогою коду в незмінному обліковому записі [11, с. 128].

При цьому новим кроком розвитку організації системи оподаткування, під впливом Міністерства цифрової трансформації України, стало прийняття Закону України «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» № 1667-IX від 15.07.2021 р. [12] та Закону України «Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» № 1946-IX від 14.12.2021 р. [13]. Це у правовому полі набуло для *організації системи оподаткування* змістовне значення в умовах «Дія.City».

Зазначена законодавча ініціатива сприяє розвитку цифрових технологій щодо створення особливих умов для ІТ-компаній та розширює можливості використання досвіду іноземних країн. З 2022 р. Міністерством цифрової трансформації України було впроваджено особливий правовий та податковий режим «Резидентство Дія.City». Впровадження відповідного режиму відбулося в рамках зазначених законів України, якими запроваджувався спеціальний режим оподаткування для резидентів Дія.City. Зазначимо, що резидентами Дія.City станом на 25 березня 2022 р. офіційно стали 145 українських та міжнародних ІТ-компаній [14].

Стимулюючими перевагами зазначеного податкового законодавства на перспективу стала низка умов, зокрема законодавець надає можливість обирати, який корпоративний податок сплачувати: податок на виведений капітал (ПнВК) у розмірі 9% або податок на прибуток — 18%. При цьому ставка податку у розмірі 9% не застосовується, якщо компанія є контрольованою особою, або ж здійснює операції, що не відповідають встановленому принципу «витягнутої руки». Також документ запроваджує спеціальні ставки для працівників ІТ-компаній та гіг-спеціалістів: податок на доходи фізичних осіб (ПДФО) — 5%, єдиний соціальний внесок — 22% від мінімальної зарплати, військовий збір — 1,5%. Якщо фахівець отримує понад 240 тис. євро на рік, то весь дохід вище від цього ліміту оподатковуватиметься 18% ПДФО. Інвестиції: 0% податку для фізичних осіб на дивіденди від компанії (за умови, якщо їх виведення не частіше 1 разу на 2 роки).

Крім цього, встановлюється перехідний період із ФОП-моделі на гіг-контракти та трудові контракти. З 2024 р. витрати компаній-резидентів на платників єдиного податку (включно з ФОП 3 групи) не повинні перевищувати 50%, а з 2025 р. — 20%. До цього часу — жодних обмежень.

Оподаткування ФОП, що співпрацюватимуть із резидентами Дія City, залишатиметься на рівні чинних на сьогодні ставок. Суми понад ліміт для платників ПнВК будуть оподатковуватися в розмірі 9%. Платники податку на прибуток витрати на ФОП, які перевищуватимуть дозволених 20%, повинні будуть включати до фінансового результату.

Компанії-резиденти, що сплачуватимуть податок на прибуток і чий річний дохід не перевищує 40 млн грн, зможуть працювати з ФОП без жодних обмежень і після 2025 р.

Таким чином, набуття «Резиденство Дія.City»: оподаткування, нарахування зарплати та винагороди тощо, є прогресивним кроком на шляху розвитку організації системи оподаткування для ІТ-сфери.

Підсумовуючи зазначимо, що

✓ організація системи оподаткування в умовах цифровізації, ще не враховує бізнес-систему створення, використання, комерціалізацію та трансфер технологій інтелектуальної власності, що потребує удосконалення ланцюгів створення віртуальної вартості та надання нових ціннісних пропозицій, які вимагають від компаній прийняття нових підходів і фундаментальної зміни у бізнес-системі комерціалізації майнових прав інтелектуальної власності;

✓ організація системи оподаткування в умовах цифрової інтелектуальної економіки відноситься до одної із складових людино-цифрової системи;

✓ у правовому полі «Резиденство Дія.City», набуває змістовного значення для організації системи оподаткування та є основою для подальшого її розвитку.

Список використаних джерел

1. Кувалдіна О. О. Проблеми оподаткування податком на прибуток. *Науковий вісник Ужгородського національного університету*. 2020. Випуск 34. С. 128–132. URL: http://www.visnyk-econom.uzhnu.uz.ua/archive/34_2020ua/23.pdf.
2. Digital economy report 2019. URL: https://unctad.org/system/files/official-document/der2019_en.pdf.
3. Ліпич Л. Г., О. А. Хілуха, М. А. Кушнір, І. Г. Волинець Вплив розвитку ІТ-технологій на ланцюги створення вартості. *Наукові записки Львівського університету бізнесу та права. Серія економічна. Серія юридична*. 2023. Випуск 36. С. 165–173.
4. Eby K. (2017). Comprehensive Guide to Value Chain Analysis with Examples by Industry, Smartsheet. URL: <https://www.smartsheet.com/everything-you-need-to-know-about-value-chain-analysis>.
5. Чекіна В.Д. Смарт-промисловість і податки: точки дотику. *Фінанси України*. 2017. № 11. С. 89–109.
6. Оксана Макух. Правове регулювання адміністрування податків і зборів в умовах розбудови цифрової економіки: дискусійні аспекти. URL: <https://pti.org.ua/index.php/ndipzir/article/view/748>.
7. Концепція цифрової економіки та суспільства на 2018–2020 рр.: схв. розпорядженням Кабінету Міністрів України від 17 січ. 2018 р. № 67-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/67-2018-%D1%80#Text>.
8. Дмитрик О.О. Правове регулювання оподаткування в умовах розвитку цифрової економіки. С. 72–77. URL: https://ndipzir.org.ua/wp-content/uploads/2021/Conf_26.03.2021/Conf_26.03.21_11.pdf.
9. Електронний сервіс «електронний кабінет платника податків». URL: <http://sfs.gov.ua/arhiv/modernizatsiya-dps-ukraini/arkchiv/proekt-modernizatsiya-derj/elektronna-kartka/>.

10. Бутнік-Сіверський О. Інтелектуалізація цифрової економіки: економіко-правовий погляд. *Теорія та практика інтелектуальної власності*. 2023. № 1–2. С. 86–96.

11. Булеца С.Б. Віртуальне майно у метавсесвіті як об'єкт цивільних прав. *Науковий вісник Ужгородського Національного Університету*. 2022. С. 126–133.

12. Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні. Закон України № 1667-IX від 15 липня 2021 року. Редакція від 01.01.2023. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1667-20#Text>.

13. Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні. Закон України № 1946-IX від 14 грудня 2021 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1946-20#Text>.

14. Мінцифри змінило умови спецрежиму Дія.City на час війни. Що нового для резидентів. URL: <https://dou.ua/lenta/news/ukraine-has-changed-the-terms-of-diia-city/>.

Майданик Р. А.,

*доктор юридичних наук, професор, професор кафедри цивільного
права Навчально-наукового інституту права
Київського національного університету імені Тараса Шевченка*

ПРАВОВА ПРИРОДА ЦИФРОВИХ РЕЧЕЙ, В ЯКИХ ВТІЛЕНО ОБ'ЄКТИ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

1. Вступ

Сучасне право у сфері набуття, передавання та припинення правових титулів на віртуальні активи й інші цифрові речі, в яких втілено об'єкти інтелектуальної власності, характеризує тенденція до визнання їх особливим видом майна або юридичним еквівалентом речі. Цим зумовлена необхідність переосмислення правових положень щодо співвідношення права інтелектуальної власності та правових титулів на цифрові речі, в яких втілено об'єкти інтелектуальної власності.

Додаткова актуальність правової природи цієї групи цифрових речей зумовлена впровадженням до цивільного законодавства України положень про цифрову річ, передбачених ст. 179-1 Цивільного кодексу України (далі — ЦК), згідно з якою, до віртуальних активів як різновиду цифрової речі, поширюються положення ЦК про речі, якщо інше не передбачено законом або інше не впливає із сутності цифрової речі [1].

У вітчизняній доктрині права сформувалося два основні підходи щодо правової природи цієї групи цифрових речей: окремі автори визнають такі активи об'єктом права інтелектуальної власності, відтвореним у цифровій формі, або самостійним об'єктом цивільних прав, до якого може бути втілено об'єкт права інтелектуальної власності.

Судова практика з цього питання на основі положень ст. 179-1 ЦК України поки не сформована, з огляду на короткий період часу, який