

Тигран Гарушович **ВАРШАМЯН**

аспірант, Державний податковий університет

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7213-6375>

e-mail: vlbu.legal@gmail.com

## ОСОБЛИВОСТІ ІТ-СЕКТОРУ ЯК ОБ'ЄКТА ПОДАТКОВОГО РЕГУЛЮВАННЯ

У статті досліджено особливості функціонування ІТ-сектору як об'єкта податкового регулювання. Здійснено аналіз інформаційно-технологічних відносин, що не можуть бути поза увагою держави, а тому є об'єктом правового регулювання з її боку, перетворюючись таким способом на правовідносини. Запропоновано, що об'єктом податкового регулювання у ІТ-правовідносинах виступає діяльність зі створення, формування, зберігання, оброблення, поширення та використання інформаційних ресурсів; розвитку і застосування нових технологій роботи з інформацією, її передачі в системах і мережах комунікацій (тобто діяльність у сфері створення програмних продуктів), результатом якої є отримання суб'єктами індустрії інформаційних технологій доходів (прибутку), у зв'язку з чим у них виникає податковий обов'язок.

**Ключові слова:** податок, оподаткування, податкове регулювання, ІТ-сектор, ІТ-правовідносини

### ВСТУП

За оцінками спеціалістів ІТ-сфера є експортно-орієнтованою. Починаючи з 2017 р., комп'ютерні послуги посіли третє місце серед експорту послуг з України після послуг з перероблення товарів у країні та трубопровідного транспорту, а за результатами першого півріччя 2018 р. обігнали трубопровідний транспорт і стали другою найбільшою галуззю з експорту послуг. Відповідно до опитування ІТ-компаній в Україні, більшість їхніх доходів має іноземне походження. Понад половина доходів надходить зі США, на другому місці – Велика Британія. Країнами-джерелами українських ІТ-компаній є також Німеччина, Канада, Ізраїль, Швеція, Швейцарія, хоча меншою мірою.

Понад 100 представників списку самих успішних компаній світу «Fortune 500» є клієнтами вітчизняного ІТ-бізнесу, провідна міжнародна організація Global Sourcing Association відзначила Україну як найкращу країну-постачальницю ІТ-послуг до Великої Британії, а авторитетний американський бізнес журнал INC включив українські компанії до переліку таких, що розвиваються найбільш динамічно у світі у цій сфері. Внутрішній український ринок ІТ-послуг розвинений слабо (мала частка замовлень та низька платоспроможність національних користувачів) [1]. Але саме цей факт і створює сприятливі можливості для постійного зростання прибутковості ІТ-сектору, що супроводжується відповідно збільшенням надходжень до публічних фондів (передусім до бюджету).

**МЕТА** статті – визначення особливостей функціонування ІТ-сектору як об'єкта податкового регулювання для підвищення рівня податкової безпеки держави.

### МЕТОДИ ДОСЛІДЖЕННЯ

Стаття базується на працях вітчизняних і зарубіжних вчених, а також на матеріалах періодичних видань, статистичних збірниках.

### РЕЗУЛЬТАТИ

Інформаційно-технологічні відносини охоплюють процеси створення, формування, зберігання, оброблення, поширення та використання інформаційних ресурсів; розвитку і застосування нових технологій роботи з ін-

формацією, її передачі у системах і мережах комунікацій. Ці процеси, якщо розуміти їх не відносно такого об'єкта, як інформація, а відносно будь-яких предметів та об'єктів матеріального світу, з якими людство звикло мати справу протягом тисячоліть (майно, гроші, земля, цінні папери, тварини тощо), вже врегульовано правовими нормами різних галузей права. А тому інформація, інформаційна продукція та послуги, що надаються у цифровому середовищі, інформаційні можливості, якими володіє суб'єкт Інтернет-відносин, у відповідному розумінні є новим об'єктом правового регулювання (відносно інших традиційних об'єктів). Цей новий об'єкт необхідно вбудувати у вже діючу та налагоджену сферу правового регулювання та ввести у сферу відповідних врегульованих правовідносин. І, на перший погляд, таке завдання не вважається складним, але, з іншого боку, сама поява нового, раніше відсутнього об'єкта права, – інформація та пов'язані з нею інформаційні технології та можливості – ставить на сучасному етапі досить складні завдання перед правом у сенсі впорядкування відносин, пов'язаних з об'єктами віртуального світу, з об'єктами, з якими раніше право не стикалось. Тобто постає завдання – надати правове визначеність та юридичне забезпечення об'єктам, яких раніше право взагалі не знало (наприклад, технології блокчейн, гіг-контракти, стартапи, віртуальні організації, фрілансери, суб'єкти Інтернет-відносин, ІТ-активи, право власності на віртуальні об'єкти, правосуб'єктність учасників ІТ-відносин, права віртуальної власності на об'єкти творчості та Інтернет тощо). Правове регулювання можна визначити як систему норм, правил, законів та механізмів, які встановлюються державою або іншими компетентними органами з метою регулювання поведінки людей і організацій у суспільстві. Тобто воно одним з основних інструментів управління суспільством і забезпечення його стійкого розвитку. Правове регулювання дає змогу зберегти правопорядок, створити сприятливі умови для функціонування різних сфер діяльності, а також гарантує захист прав та інтересів людей та організацій.

Правове регулювання ІТ-сектору можна охарактеризувати як систему нормативних актів, які створю-

ються державними органами з метою управління й контролю за діяльністю в інформаційно-технологічній сфері. Його головна мета – встановлення законних, етичних та безпечних стандартів, що регулюють застосування технологій, захищають права користувачів, визначають відповідальність за порушення правил і сприяють стабільному розвитку галузі ІТ. Зростаюча важливість правового регулювання у сфері ІТ обумовлена впливом цих технологій на різні аспекти життя, такі як економіка, комунікації, наука, медицина, політика тощо. Завдяки правовому регулюванню забезпечується створення сприятливого та безпечного середовища для розвитку ІТ, збереження прав громадян та захист їх інтересів, а також підтримка інноваційного потенціалу цієї галузі.

Зрозуміло, що інформація як фізичне природне явище існувала завжди. Виникла вона не завдяки появі та зусиллям людства, а об'єктивно і поза волею останнього. Інформація була до людства та залишилася після нього. Людина протягом свого існування змогла тільки з часом усвідомити відповідну частину інформації, черпаючи її зі світу, який її оточував та на яку вис тачило здібностей та розуму. І, навіть сьогодні, за високого рівня розвитку технологій у різних сферах науки та життя, людина розуміє, що знає вона ще досить мізерну частину відносно всіх тих знань, що є у світі, поза світом та знаходяться за межами її розуміння. Проте ніколи раніше інформація та знання, що створюються завдяки ній, не були об'єктом такої пильної уваги зі сторони держави як правового регулятора. Це пов'язано з тим, що високий рівень існування будь-якого суспільства має в сучасному світі пряме відношення до рівня розвитку і застосування інформаційних технологій та ресурсів таким суспільством. З часом це надає суттєві переваги, тому що у недалекій перспективі застосування частини інформаційних технологій перетворюється у реальні ресурси, які підвищують рівень соціально-економічного розвитку всього суспільства. Інакше кажучи, чим вище рівень розвитку та застосування інформаційних послуг, тим краще існує суспільство у своєму матеріально-економічному та соціальному бутті. Адже людина, як і тисячі століть назад, все одно залишається біологічною істотною і потребує насамперед їжі, одягу, житла та безпеки. Тому конкуренція за право володіння новими та перспективними технологіями та знаннями є боротьбою за щасливе та безпечне майбутнє.

У своїй суті діяльність у сфері створення програмних продуктів є господарською, а тому вона знаходиться у центрі уваги податкових органів. З метою оподаткування такої діяльності поділено на такі види: 1) створення суб'єктом програмного забезпечення, зокрема створення та реалізація (шляхом продажу, надання ліцензії) пакетів програм, окремих ігрових та службових програм, публікація програмного забезпечення, зокрема його адаптація, створення комп'ютерних ігор; 2) комп'ютерне програмування і будь-які інші види діяльності суб'єкта у сфері модифікування, написання, тестування, налаштування програмного забезпечення, розроблення індивідуального програмного забезпечення, написання програмних інструкцій; 3) консультування в області інформатизації; 4) управління комп'ютерним обладнанням, оброблення даних, інші супутні послуги;

5) створення та застосування суб'єктом інформаційно-технічних систем та комплексів; 6) діяльність з оброблення даних і розміщення інформації на вебвузлах, а також пов'язана з цим діяльність.

Швидкий розвиток, високоприбутковість галузі та наявність затребуваних спеціалістів підвищили привабливість українського ІТ-ринку для іноземних інвесторів. Саме цей факт зробив ІТ-компанії, ІТ-спеціалістів особливими суб'єктами трудових відносин, чії доходи якісно відрізняються від доходів суб'єктів господарювання в інших галузях та секторах економіки. Цей факт не міг залишитися поза увагою держави як фіскального суб'єкта, що виразилося у необхідності податкового регулювання правовідносин, що складаються у сфері ІТ-технологій. Як зазначає А.О. Тимошенко, Україна на сучасному етапі являє своєрідний ІТ-хаб, що за даними Kearney Global Services Location Index 2019 посідає 20 місце у світі, щороку підіймаючись на чотири позиції. За кількістю фахівців у галузі та фінансовими показниками вітчизняна ІТ-індустрія щороку зростає на 20-26 %. Вітчизняний ІТ-ринок налічує близько 4 тис. ІТ-компаній та 1,6 тис. сервісних структур, в яких задіяно понад 200 тис. фахівців, а доходи в ІТ-сфері склали 4,2 млрд дол. США на рік [2, С. 47]. Тобто така цифра вражає і не може залишитися поза увагою держави, яка гостро потребує нових доходів та надходжень до бюджетної сфери, що, зі свого боку, можливе завдяки застосуванню механізму податкового регулювання. Податкове регулювання торкається певного аспекту (частини) ІТ-правовідносин і перетворює його на податкові правовідносини. «Девізом» податкового регулювання у ІТ-правовідносинах (їх частині) може слугувати така слушна та лаконічна фраза: «Це ті самі реальні відносини, тільки перенесені у віртуальне, цифрове середовище» [3, С. 7-8]. Отже, ІТ-правовідносини, які функціонують у віртуальному середовищі, у тій їх частині, яка пов'язана з отриманням прибутку (доходу), набувають цілком матеріального та зрозумілого змісту, коли справа стосується сплати податків (інших обов'язкових платежів) з даного доходу (прибутку), перетворюючись на врегульовані правовими нормами податкові правовідносини.

## ВИСНОВКИ

Отже, інформаційно-технологічні відносини не можуть бути поза увагою держави, а тому є об'єктом правового регулювання з її сторони, перетворюючись таким способом на правовідносини. Інформаційно-технологічні відносини як об'єкт правового регулювання являють собою новий вид правовідносин, які включаються у сферу ІТ-права. Такі правовідносини є новими, у деякому сенсі – креативними і малодослідженими порівняно з іншими видами традиційних та усталених правовідносин. Тому питання сутності та особливостей ІТ-правовідносин викликають інтерес у фахівців та науковців різних галузей права, які вивчають окремі складники та фрагменти таких правовідносин. Об'єктом податкового регулювання у ІТ-правовідносинах є діяльність зі створення, формування, зберігання, оброблення, поширення та використання інформаційних ресурсів; розвитку і застосування нових технологій роботи з інформацією, її передачі в системах і мережах комунікацій (тобто діяльність у сфері створення програмних

продуктів), результатом якої є отримання суб'єктами індустрії інформаційних технологій доходів (прибутку), у зв'язку з чим у них виникає податковий обов'язок. Інакше кажучи, об'єктом податкового регулювання є діяльність, що здійснюється у сфері застосування інформаційних технологій, яка призводить до виробництва ІТ-продукції та надання ІТ-послуг і має за свою мету одержання прибутку (доходу), який породжує у суб'єктів такої індустрії податковий обов'язок. А виникнення такого обов'язку, його виконання, зміна та припинення можливі тільки в рамках податкових правовідносин. Стає очевидним, що об'єктом податкового регулювання у ІТ-правовідносинах є відносини, змістом яких виступає порядок виконання суб'єктами інформаційних технологій свого податкового обов'язку. Отже, ІТ-правовідносини як об'єкт податкового регулювання це відносини, пов'язані з регулюванням по-

рядку виконання суб'єктами інформаційних технологій свого податкового обов'язку своєчасно та в повному обсязі. Особливістю таких відносин є специфіка самої діяльності, результатом здійснення якої є отримання суб'єктами інформаційної індустрії досить великих доходів (відносно інших секторів економіки) й такі доходи є перспективними і в майбутньому. Тому з боку держави як регулятора правовідносин у цій сфері вбачається особлива зацікавленість стосовно якомога повнішого та всеохопного їх податкового регулювання, застосування заходів зі стимулювання такої діяльності. Водночас мова йде не просто про якусь там «зацікавленість» держави, а про її стратегічну та цілеспрямовану мету – застосувати механізми податкового регулювання до всіх без виключення доходів (прибутків), які отримуються у сфері ІТ-правовідносин.

### Список використаних джерел

1. Булкіна І.А. Внесок України в розвиток міжнародного ринку ІТ-послуг. *Бізнес інформ*. 2020. № 11. С. 37-42. URL: [https://www.business-inform.net/export\\_pdf/business-inform-2020-11\\_0-pages-37\\_42.pdf](https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2020-11_0-pages-37_42.pdf).
2. Тимошенко А.О. Оподаткування послуг в ІТ-сфері: проблеми та перспективи. *Економіка та держава*. 2018. № 4. С. 46-52.
3. ІТ-право / за заг. ред. проф. О.С. Яворської. Львів, 2017. 470 с.

### References

1. Bulkina I.A. Ukraine's contribution to the development of the international market of IT services. *Business information*. 2020. No. 11. pp. 37-42. URL: [https://www.business-inform.net/export\\_pdf/business-inform-2020-11\\_0-pages-37\\_42.pdf](https://www.business-inform.net/export_pdf/business-inform-2020-11_0-pages-37_42.pdf). (in Ukrainian).
2. Tymoshenko A.O. Taxation of services in the IT sphere: problems and prospects. *Economy and the state*. 2018. No. 4. pp. 46-52. (in Ukrainian).
3. IT law. / ed. O.S. Yavorska. Lviv, 2017. 470 p. (in Ukrainian).

### **Tyhran VARSHAMIAN**

postgraduate student, State Tax University

ORCID: <https://orcid.org/0000-0002-7213-6375>

e-mail: [vlbu.legal@gmail.com](mailto:vlbu.legal@gmail.com)

## FEATURES OF THE IT SECTOR AS AN OBJECT OF TAX REGULATION

*The paper examines the peculiarities of the functioning of the IT sector as an object of tax regulation. It has been proven that never before has the information and knowledge created thanks to it been the object of such close attention from the state as a legal regulator. It was determined that the legal regulation of the IT sector can be characterized as a system of normative acts created by state bodies for the purpose of management and control of activities in the information technology sphere. Its main goal is to establish legal, ethical and safe standards that regulate the use of technologies, protect the rights of users, determine responsibility for violations of the rules and contribute to the sustainable development of the IT industry. The growing importance of legal regulation in the field of IT is due to the impact of these technologies on various aspects of life, such as economy, communications, science, medicine, politics, etc. Thanks to legal regulation, the creation of a favorable and safe environment for the development of IT, the preservation of the rights of citizens and the protection of their interests, as well as the support of the innovative potential of this industry are ensured. An analysis of information technology relations, which cannot exist outside the attention of the state, and therefore are the object of legal regulation on its part, thus turning into legal relations, was carried out. The proposed object of tax regulation in IT-legal relations is activity related to the creation, formation, storage, processing, distribution and use of information resources; the development and use of new technologies for working with information, its transmission in communication systems and networks (i.e., activities in the field of creating software products), the result of which is the receipt of income (profit) by subjects of the information technology industry, in connection with which they have tax liability. That is why the object of tax 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 for the subjects of such an industry a tax duty. And the emergence of such an obligation, its fulfillment, change and termination are possible only within the framework of tax relations.*

**Keywords:** tax, taxation, tax regulation, IT sector, IT legal relations