**ШАНДРА ОЛЕГ**

Зважаючи на те, що переважна більшість податкових відрахувань з IT-компаній пов'язана саме з оплатою праці спеціалістів, сектор є дуже чутливим до умов оподаткування. Так, якщо компанії сировинних галузей економіки витрачають на такі податки не більше 3% від свого доходу, то ITкомпанії — 19%. Таким чином, спрощена модель оподаткування не тільки дозволяє оптимізувати податкове навантаження на бізнес, але також є фактором, що дає українському суб'єкту ІТ конкурентну перевагу на світових ринках. Оподаткування послуг ІТ-технологій має певні особливості: при умові, що ІТ-послуги, придбані безпосередньо у юридичної особи, розташованої на території Україні, а клієнт є юридичною особою нерезидентом, ІТ-послуги, як правило, не підлягають оподаткуванню ПДВ. Це пов'язано з тим, що відповідно до українського законодавства місцем постачання послуг вважається не територія Україні, а місце розташування клієнта.

Зокрема це стосується послуг з дослідження і розробки, тестування програмного забезпечення, обробки даних, надання консультацій з питань інформатизації та виконання суміжних функцій. ІТпослуги, придбані у незалежних підрядників (фрілансерів), розташованих на території України також не підлягають оподаткуванню ПДВ. Українські фрілансери, як правило, є платниками єдиного податку і, таким чином, несуть відповідальність за сплату єдиного податку, ставка якого, починаючи з 1 січня 2016 року становить 3—5% від суми їх заробітку.

Компанії, які було створено в Україні у формі дочірніх підприємств іноземних компаній, що займаються розробкою програмного забезпечення, несуть відповідальність за сплату податків на території України. Більшість послуг, що надаються дочірнім підприємством для материнської компанії, не підлягають оподаткуванню ПДВ на території України, оскільки місце постачання таких послуг розташовано поза межами України [13].

Крім того, послуги з розробки програмного забезпечення в межах території України, як вже вище зазначалося, звільняються від оподаткування ПДВ. Ця тим часова спеціальна пільга діє з 1 січня 2013 року до 1 січня 2023 року [4]. Таким чином, компанії користуються сприятливою ставкою ПДВ при наданні більшості своїх послуг. ПДВ оподатковуються операції, які пов'язані з наданням ІТпослуг, наприклад, як от: оренда офісу тощо.

Ставка податку на прибуток підприємств становить 18%. Зазвичай такі види бізнесу працюють застосовуючи метод "витрати плюс", тому маржа, яку заробляють ІТ-компанії, підлягає оподаткуванню за ставкою 18% [13]. Існують різні методи удосконалення оподаткування послуг ІТ-технологій, які сприяють зниженню податкового навантаження. Одним із таких способів є оподаткування за допомогою аутсорсингу.

Варто зазначити, що Британська асоціація Global Sourcing Association (GSA) назвала Україну найкращою країною 2017 року з надання послуг аутсорсингу. Заявку на номінацію України в цій категорії подала компанія N-iX. Упродовж останніх шести років Україна є топ30 країн-партнерів з ауторсингу в рейтингах, які складає провідна дослідницька та консалтингова компанія Gartner. Перевага аутсорсингу полягає в тому, що отримані послуги замовник може включити до витрат і до податкового кредиту з ПДВ.

Відповідно, за рахунок різниці в оподаткуванні сторін (аутсорсера (виконавця) та замовника) досягається ефект оптимізації. Для оптимізації оподаткування в ITсфері зазвичай використовують аутсорсерів, які застосовують спрощену систему оподаткування зі сплатою єдиного податку. Оптимізація оподаткування у замовника полягає в тому, що послуги IT-аутсорсингу можуть бути включені до складу його витрат і до податкового кредиту з ПДВ (п. 198.1 — 198.3 ПКУ) [4

За умови, якщо щорічний обсяг доходів з надання послуг ІТ-компанії (або будь-якої іншої компанії) не перевищує 5 млн грн, компанія може бути зареєстрована як платник єдиного податку. При використанні афілійованої особи, на спрощеній системі оподаткування зі сплатою єдиного податку економія від використання схеми аутсорсингу залежить від того, яку ставку єди ного податку сплачує аутсорсер (ставка 3 % з ПДВ чи ставка 5 %, яка включає ПДВ). Тобто платники єдиного податку замість податку на прибуток підприємств сплачують єдиний податок у розмірі 3% або 5% (залежно від режиму оподаткування ПДВ). Варіант з використанням аутсорсера — платника єдиного податку за ставкою 3%, з позиції податкової економії, більш вигідний. Однак слід прийняти до уваги, що більшість IT-послуг звільняються від оподаткування ПДВ. Тому на практиці частіше використовується варіант із використанням аутсорсера — платника єдиного податку за ставкою 5 % [14]. Таким чином, пріоритетними напрямами на шляху удосконалення та оптимізації галузі ІТ-техногій, які сприятимуть покращенню економічного стану країни та забезпечення належного рівня конкурентоспроможності на міжнародному ринку ІТпослуг є:

— ІТ-аутсорсинг, тобто передача підприємством частини функцій з управління та підтримки власних інформаційних ресурсів зовнішньої ITкомпанії. Існує кілька видів послуг IT аутсорсингу: можуть надаватися певні "людські" ресурси, обладнання та об'єкти інфраструктури, послуги з управління інформаційною системою;

— наявність науково дослідних центрів, які доцільно створювати на засадах державноприватного партнерства;

— використання електронної комерції;

— стартапи, які, за оцінками аналітиків, формують важливий сектор ІТ ринку;

— модернізація системи автоматизації, починаючи від митного контролю та закінчуючи впровадженням електронного уряду, потребує значних інвестицій, однак ці витрати є виправданими у перспективі;

— розширення надання телекомунікаційних послуг та удосконалення їх рівня якості тощо [15].

**ВІТАЛІК**

Поряд з цим, ще одним із заходів фіскальної політики стосовно активізації розвитку ІТ-технологій в Україні в частині удосконалення системи їх оподаткування є спрощення реєстрації фізичної особи-підприємця для іноземців. Такі заходи дозволяють ІТ-галузі безперешкодно співпрацювати з іноземцями на контрактній основі, що сприятиме обміну досвідом в цій галузі, розвитку та підвищення рівня кваліфікації вітчизняних спеціалістів, що сукупно створить додаткові умови для розширення застосування інформаційних технологій в Україні, збільшить надходження в державний бюджет у вигляді податкових сплат. Тобто для реєстрації фізичної особипідприємця іноземцям не потрібна посвідка на проживання в Україні, а адреса місцезнаходження може бути підтверджена іншими документами (договором оренди нерухомості, що знаходиться в Україні).

Одним з головних чинників, що сприяє розвитку індустрії інформаційних технологій та ІТ-бізнесу в Україні є можливість використовувати спрощену систему оподаткування, так звану "третю групу", що наразі виступає аналогом систем стимулювання галузі в інших країнах. Інший чинник, який позитивно впливає не лише на ІТ-галузь, а й на інші індустрії, — це умови для вільного пересування фахівців між країнами та зрозумілий механізм налагодження законної підприємницької діяльності для іноземців в Україні. До цього часу в нашій країні існували обмеження [15], які значно ускладнювали співпрацю українських компаній з іноземцями як з фізичними особами-підприємцями. Доцільно також відмітити, що ІТ-компанії в Україні несуть відповідальність за дотримання регулятивних вимог, спрямованих на боротьбу проти ухилення від сплати податків, а саме валютного контролю (75% надходжень в іноземній валюті має бути конвертовано в українську гривню) та правил трансфертного ціноутворення (у разі якщо операції компанії підпадають під контроль за трансфертним ціноутворенням, компанія повинна підготувати звіт про контрольовані операції та надати на запит податкових органів відповідну документацію).

Згідно зі змінами в Податковому кодексі України (далі - ПК) , які набрали чинності з 1 січня 2013 року суб'єкти галузі програмної індустрії (далі - суб'єкти ІПП) можуть перейти на пільгове оподаткування .

Для початку потрібно визначитися з тим, які суб'єкти підприємництва , відносяться до суб'єктів ІПП. Відповідно до норм підпункту 1.4 пункту 15 підрозділу 10 розділу 20 НК та пункту 1.3 Наказу Мінфіну України від 14.01.2013 року № 12 , суб'єктом ІПП є юридична особа , суб'єкт підприємницької діяльності , який протягом чотирьох останніх звітних кварталів сукупно відповідає таким критеріям :

• Питома вага доходів суб'єкта від здійснення видів економічної діяльності у сфері програмної індустрії , які визначені у підпункті 1.5 пункту 15 підрозділу 10 розділу 20 НК , становить мінімум 70 % від усіх доходів , які отримав суб'єкт підприємництва від реалізації товарів , виконання робіт , надання послуг;

• Первинна вартість основних засобів та / або нематеріальних активів суб'єкта підприємництва перевищує 50 розмірів мінімальної заробітної плати , встановленої на 1 січня звітного (податкового) року ;

• У суб'єкта підприємництва відсутній податковий борг ;

• Щодо суб'єкта підприємницької діяльності не порушено справу про визнання банкрутом .

Що стосується ново створених суб'єктів господарської діяльності , які здійснюють діяльність у сфері ІПП , у разі відповідності критеріям для переходу на пільгову систему оподаткування , може здійснити перехід тільки по закінченню двох повних звітних ( податкових) кварталів з ​​дня реєстрації ново створеного суб'єкта ІПП як суб'єкта , який застосовує особливості оподаткування .

Також орган державної податкової служби , по закінченню перших двох звітних кварталів з ​​дня реєстрації суб'єкта , здійснює позапланову виїзну перевірку платника податків на відповідність критеріям суб'єкта ІПП , після чого суб'єкт господарської діяльності може перейти на спеціальний режим оподаткування.

Для отримання свідоцтва про реєстрацію як суб'єкта ІПП суб'єкт господарської діяльності повинен подати до органу податкової служби за своїм місцезнаходженням реєстраційну заяву мінімум за 30 календарних днів до початку звітного кварталу, з якого даний суб'єкт бажає перейти на пільгове оподаткування . Крім реєстраційної заяви суб'єкт господарської діяльності подає фінансову звітність , копії первинних документів , завірені підписом посадової особи платника і скріплено печаткою , або в електронній формі відповідно до законодавчих вимог .

 Рішення про видачу свідоцтва суб'єкта ІПП та включення суб'єкта господарської діяльності до реєстру суб'єктів ІПП приймається органом податкової служби протягом 15 робочих днів з дня отримання реєстраційної заяви та доданих до нього документів .

Також слід зазначити , що відповідно до положень пункту 26 підрозділу 2 розділу 20 НК суб'єкти ІПП , які здійснюють операції з поставки програмної продукції , звільняються від сплати ПДВ до 1 січня 2023 року.

Під програмною продукцією слід розуміти результати комп'ютерного програмування у вигляді операційних систем , системної , прикладних , розважальних та / або навчальних комп'ютерних програм (їх компонентів) , а також у вигляді інтернет- сайтів та / або онлайн- сервісів , а також криптографічних засобів захисту інформації.

Підводячи підсумок , хочеться нагадати , що ці податкові пільги є тимчасовими і будуть діяти до 2023 року. Проте , не виключено що термін дії цих пільг в майбутньому буде продовжений.