

АНАЛІТИЧНА ДОВІДКА
підготовлена експертами Асоціації «Інформаційні технології України» щодо
питання про звільнення від ПДВ операцій з постачання програмної продукції
(на підтримку законопроекту № 7611 від 28.07.2022)

В епоху «інтелектуальної економіки» головну роль виконують не природні ресурси, а людський капітал. У цьому сенсі однією з українських надій, безперечно, залишається ІТ-сектор, який, якщо його й далі підтримувати, цілком можливо стане своєрідним економічним форсажем для України в умовах війни та післявоєнного відновлення економіки.

Водночас інші держави також роблять ставку на інформаційні технології, а конкурента боротьба є доволі запеклою. Так, якщо у 2019 році згідно з Kearney Global Services Location Index ми перебували на 20-му місці у світі за цифровим розвитком та можливостями, то лише два роки потому наша країна посіла лише 42 місце рейтингу¹.

Зазначене сталося внаслідок, зокрема того, що окремі країни вдаються до надзвичайних кроків з податкового стимулювання своєї ІТ-галузі. Так, наш добрий сусід – Молдова – з 2018 року пропонує ІТ-сектору послуги Moldova Innovation Technology Park². Його особливістю є приваблива система оподаткування, коли резидентів парку оподатковують єдиним податком – 7% від обороту, замість семи податків (включаючи податок із заробітної плати, на дохід від підприємницької діяльності, на нерухомість, внески на соціальне та медичне страхування, місцеві податки та дорожній податок).

Інший друг та сусід нашої країни, а саме Польща, пропонує одразу декілька альтернативних податкових преференцій: знижену 9% ставку корпоративного податку для малих компаній (з оборотом до 2 млн євро на рік) або так званий «Естонський СІТ» (в Україні отримав назву податку на виведений капітал), який взагалі не передбачає систематичного оподаткування прибутку компанії, а лише окремі операції з його виведення. Крім цього, з 2022 року польські програмісти – підприємці можуть скористатися зниженими ставками єдиного податку на свої доходи за ставками 12% (у 2021 році було 15%) та 8,5%³.

Аналогічні процеси йдуть не лише у Європі. Так, Шрі-Ланка з 2020 року запропонувала ІТ-сектору повне звільнення від ПДВ та корпоративного податку.

Тобто саме звільнення від ПДВ для ІТ-сектору, у окремих юрисдикціях, стало предметом стимулювання та елементом міжнародної податкової конкуренції. При цьому всі зазначені вище країни є більш конкурентними та випереджають нас у Global Services Location Index.

Очевидно, що відмова в Україні від пролонгації звільнення від ПДВ операцій з постачання програмної продукції для ІТ-компаній (за чинним законодавством ця пільга втрачає дію 31 грудня 2022 року) скоріше за все **призведе до руйнівних наслідків**⁴.

¹ <https://www.kearney.com/digital/article/-/insights/the-2021-kearney-global-services-location-index>

² <https://itrefugee.moldovaitpark.md/>

³ <https://www.gov.pl/web/development-technology/from-the-new-year-we-will-benefit-from-the-solutions-of-the-polish-order>

⁴ За даними, отриманими Асоціацією під час опитування серед керівників ІТ-компаній щодо питання про критичність для них аналізованої пільги, 59,3% респондентів оцінили це питання як важливе для підтримання конкурентоздатності їх бізнесу, а 40,6% з них віддали цьому питанню найвищий пріоритет. Найбільш імовірним наслідком скасування пільги більшість ІТ-компаній очікують зменшення рівня їх конкурентоздатності. Серед інших очікуваних негативних наслідків є такі: зміни конкурентного

Адже для виробників програмної продукції цей 20-відсотковий податок є прямим податком з обороту, що відчутно знизить конкурентноспроможність українського продукту, зокрема з наступних причин:

- У більшості ІТ-проектів до 80-85% витрат складають витрати на оплату послуг (винагороду) ІТ-спеціалістів, що не оподатковуються ПДВ. Тобто ІТ-компанії майже не отримують права на податковий кредит на такі операції, тому так званий «стимулюючий» кумулятивний ефект ПДВ, тобто вирахування вхідних сум ПДВ, майже не працює;
- Компанії, що продають свій програмний продукт на експорт, чекатиме, у разі скасування пільги з ПДВ, тривалий (5-7 місяців) процес відшкодування податку з бюджету. Держава в умовах війни, на жаль, не спроможна робити це швидко (так, у листопаді експортери ще чекають повернення ПДВ за березень 2022 року), а «старі» проблеми у податковій службі роблять процедури перевірок та відшкодування корупційними. За попереднім прогнозом (див. Таблицю 1, за вісім місяців поточного року експорт сягнув майже \$5 млрд), галузь у разі досягнення обсягу експорту – 2023 у \$8 млрд потребуватиме у наступному році бюджетного ресурсу для відшкодування ПДВ у розмірі до:

Розрахунок 1.

8 (обсяг експорту) x 40 (курс) x 0,1667 (ставка ПДВ) = 53,34 млрд грн, які наразі не закладено у бюджет на наступний рік;

- Труднощі адміністрування ПДВ призведуть до додаткового адміністративного навантаження на бізнес та підвищеної уваги з боку контролюючих органів. Адміністрування ПДВ — це клопіткий процес, який вимагає складати податкові накладні та реєструвати їх в ЄРПН, подавати щомісячні декларації з ПДВ та розрахунки коригування, тощо. Перевірка такої документації, у свою чергу, призводить до підвищеної уваги від контролюючих органів та виникненню податкових спорів, вирішення яких часто на роки затягується у судах. Очевидно, що це стратегічно матиме охолоджуючий ефект на подальший розвиток ІТ-індустрії.
- Посилення податкового навантаження буде негативно сприйматись бізнесом та інвесторами і може спричинити відтік капіталу з України. Війна — це форс-мажор як для економіки в цілому, так і для існуючої податкової системи. Відміна ПДВ-пільги на ІТ-послуги могла б мати сенс як планомірний та очікуваний захід у мирний час. Проте війна уже завдала значної шкоди ІТ-галузі, а скасування ПДВ-пільги ще більше похитне і так нестійке становище ІТ-бізнесу. Тому національному бізнесу потрібно забезпечити стабільність

середовища на користь міжнародних компаній та експортерів ІТ-послуг; скорочення чисельності штату працівників; зменшення участі у соціальних та благодійних проєктах; збільшення податкового навантаження на компанію; зменшення кількості укладених ЗЕД контрактів; зменшення надходження валютної виручки в Україну; сповільнення росту компанії та розвитку ІТ сектора в Україні загалом; збільшення вартості послуг для компанії та, відповідно, вартості послуг для замовників, а як результат – кінцевий споживач програмної продукції заплатить значно більшу ціну, що буде змушувати менше використовувати програмні продукти українського виробництва та сповільнить рівень замовлень. Крім того, відміна пільги призведе до ускладнення бухгалтерського обліку, необхідності ведення обліку податкового зобов'язання та податкового кредиту.

ринку та регулювання, на які він міг би розумно розраховувати у довоєнний час. Інакше, якщо власники ІТ-бізнесу та інвестори спостерігатимуть посилення регулювання та податкового навантаження, то вони можуть цілком перевести свій ІТ-бізнес за кордон. Це, у свою чергу, спричинить відтік капіталу з України, а сумарні податкові надходження від ПДВ за ІТ-послуги досить швидко нівелюються стагнацією ІТ-бізнесу загалом і недонадходженнями в держбюджет, які він приносить.

Тобто, в умовах надзвичайно напруженої конкурентної боротьби між країнами у регіоні (Польща, Молдова, Білорусь та Румунія), тим більш поки триває війна з агресором, будь-яке погіршення умов оподаткування національного ІТ-сектору може спровокувати падіння привабливості для іноземних та вітчизняних замовників продукції індустрії інформаційних технологій, а також стати дестимулюючим та стримуючим фактором розвитку як для галузі в цілому, так й нового спеціального правового та податкового Дія Сіті, який розпочав роботу з 8 лютого 2022 року.

Проте ІТ-індустрія, попри воєнний стан та втрату майже третини економіки⁵, забезпечила рекордні \$4,9 млрд експортних надходжень за 8 місяців 2022 року. ІТ-експорт виріс на 16% у порівнянні з відповідним періодом торік⁶, роблячи галузь чи не єдиною сферою експорту, яка наразі має позитивну динаміку. До того ж, останні 10 років, що існує пільга з ПДВ, спостерігається стійке динамічне зростання експортних потоків від галузі, що позитивно впливає як на поступове збільшення податкових надходжень до бюджету (розрахунки нижче за текстом), так і торговельний баланс країни:

Таблиця 1. Експорт ІТ-послуг за роками

Рік	\$,млрд
2012	0,9
2013	1,3
2014	1,5
2015	1,7
2016	2
2017	2,5
2018	3,2
2019	4,2
2020	5

⁵ За розрахунками Мінекономіки, за підсумками перших 3-х кварталів 2022 року падіння ВВП оцінюється у 30%.

⁶ <https://opendatabot.ua/analytics/itexport-august>

2021	6,9
2022 (прогноз)	7,4
2023 (прогноз)	8

Водночас спроба зберегти та захистити цей успіх України (законопроект № 7611 пропонує продовження звільнення від ПДВ на наступні 5 років – до 1 січня 2028 року) наштовхнулася на спротив окремих відомств Уряду та Комітетів парламенту України:

1. **Міністерство фінансів України законопроект не підтримує.** У своєму експертному висновку⁷ до законопроекту зазначає, що:

Аргумент 1: реалізація законопроекту призведе до втрат доходів державного бюджету, а саме до недонадходження податку на додану вартість до бюджету (зокрема, за даними звіту ДПС, обсяг відповідних пільг з податку на додану вартість за кодом 14060495 становить за 2019 рік 3,3 млрд грн, за 2020 рік – 3,4 млрд грн, за 2021 рік – 4,6 млрд грн);

Наведена аргументація видається доволі спірною.

По-перше, у разі відновлення оподаткування ПДВ програмної продукції, сума втрат бюджету повинна бути скорегована на нульову ставку податку при експорті, що, у свою чергу, передбачає обов'язкове відшкодування податку з бюджету. При цьому зрозуміло, що експортно орієнтована ІТ-індустрія потребуватиме з бюджету як мінімум співставну суму (на це вказує Розрахунок 1, вище), ніж бюджет ніби-то отримує.

По-друге, прямі втрати бюджету з несплаченого внаслідок пільги з ПДВ, повністю компенсуються динамічним зростанням сплати ІТ-сектором інших податків, зокрема податків із заробітних плат (винагород) та податку на прибуток підприємств, 90% відсотків якого як і весь ПДВ, згідно з нормами Бюджетного кодексу України, належить до доходів загального фонду Державного бюджету України:

Окремі фіскальні показники ІТ-сектору*

Млрд грн	2018	2019	2020	2021
Сплачено податкових платежів до Зведеного бюджету	20,57	26,07	31,03	42,59
Динаміка сплати податків (рік до попереднього року)	-	+5,5	+4,96	+11,56
	-	+26,7%	+19%	+37,3%
у т.ч. сплата податку на прибуток	2,21	2,35	3,26	4,08
Динаміка сплати податку на прибуток (рік до попереднього року)	-	+0,14	+0,91	+0,82
	-	+6,3%	+38,7%	+25,2%
Сплата ЄСВ	6,57	8,66	9,61	14,49
Динаміка сплати ЄСВ (рік до попереднього року)	-	+2,09	+0,95	+4,88
	-	+31,8%	+11%	+50,8%
Втрати ПДВ від пільги (за даними Мінфіну)	-	-3,3	-3,4	-4,6

*Розрахунки проведено за наступними КВЕД:

⁷ <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/1480335>

- _J58.21 Видання комп'ютерних ігор
- _J58.29 Видання іншого програмного забезпечення
- _J62 Комп'ютерне програмування, консультування та пов'язана з ними діяльність
 - _J62.01 Комп'ютерне програмування
 - _J62.02 Консультування з питань інформатизації
 - _J62.03 Діяльність із керування комп'ютерним устаткуванням
 - _J62.09 Інша діяльність у сфері інформаційних технологій і комп'ютерних систем
- _J63 Надання інформаційних послуг
 - _J63.11 Оброблення даних, розміщення інформації на веб-вузлах і пов'язана з ними діяльність
 - _J63.12 Веб-портали.

Тобто лише у минулому році приріст податкових бюджетних платежів від ІТ-сектору у 2,5 рази перевищував втрати ПДВ (11,56 проти 4,6 млрд грн), а з урахуванням динаміки зростання ЄСВ⁸ – у 3,57 рази (16,44 проти 4,6 млрд грн).

ІТ-галузь останні роки повністю перекидає будь-які втрати бюджету від ПДВ-пільги!

Аргумент 2: у зв'язку із набуттям Україною статусу кандидата на членство в ЄС важливим кроком є адаптація українського законодавства до законодавства ЄС, зокрема, до Директиви Ради 2006/112/ЄС від 28.11.2006 про спільну систему податку на додану вартість⁹, але звільнення від оподаткування податком на додану вартість операцій з постачання програмної продукції не відповідає цій директиві ЄС.

І цей аргумент є щонайменше спірним!

Текст Директиви 2006/112/ЄС містить окремий Розділ, а саме XIII, що має назву «ВІДСТУПИ», зокрема Секція 2 (ст. 375-390), що наразі передбачає відхід від вимог Директиви для 19 держав (Греція, Іспанія, Португалія, Швеція, Чехія, Угорщина, Естонія, Литва, Польща etc.) в частині можливостей тимчасового продовження звільнення від оподаткування окремих операцій. Зазначений процес здійснюється через офіційну процедуру прийняття так званого імплементаційного рішення¹⁰ Ради ЄС, яке дозволяє державі-члену ЄС застосовувати заходи, що відступають від окремих норм права ЄС, зокрема Директиви 2006/112/ЄС. Тобто, за бажанням та внаслідок переговорного процесу з європейськими партнерами, Україна цілком здатна легально поширити цю практику на тимчасове звільнення від ПДВ операцій ІТ-сектору і зазначене не стане порушенням нашою країною статусу кандидата на членство в ЄС.

Більш того, практика показує, що час від часу окремі держави-члени ЄС не дотримуються законодавства ЄС. Так, свого часу Комісія ЄС надіслала Великобританії лист з офіційним повідомленням про неналежне застосування правил ПДВ ЄС щодо торгівлі фінансовими інструментами та невиконання рішення, винесеного Судом ЄС 14 травня 2020 року (C-276/19)¹¹ та ¹².

⁸ Приклад вважаємо коректним з огляду на системну дефіцитність бюджету Пенсійного фонду, що перекидається прямими ін'єкціями з державного бюджету.

⁹ https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_928#n4072

¹⁰ Council Implementing Decision.

¹¹ <https://www.taxathand.com/article/15571/Belgium/2020/European-Commission-publishes-October->

¹² -infringements-package

2. Комітет Верховної Ради України з питань інтеграції України до Європейського Союзу у Висновку від 05.10.2022 року¹³ зазначає, що положення законопроекту не відповідають зобов'язанням України в рамках Угоди про асоціацію та міжнародно-правовим зобов'язанням України в сфері європейської інтеграції.

Вважаємо, що законопроект № 7611 не протирічить зобов'язанням України за Угодою про асоціацію з ЄС!

Євроінтеграційне завдання України у сфері ПДВ передбачено статтями 351 та 353 Угоди про асоціацію та Додатком XXVIII до неї. Згідно з останнім, графік імплементації Положень Директиви 2006/112/ЄС встановлено як «протягом 5 років з дати набрання чинності цією Угодою», але за винятком окремих статей, зокрема статей 370-395, що надає можливість отримати відступ від норм Директиви 2006/112/ЄС в частині тимчасового використання особливостей оподаткування ПДВ програмної продукції для ІТ-компаній та без формального порушення Україною вимог Угоди про асоціацію з ЄС.

Непряме оподаткування

Директива Ради ЄС № 2006/112/ЄС від 28.11.2006 року про спільну систему податку на додану вартість;

Графік: Положення Директиви, за винятком статей 5-8, 20, 33, 40-42, 79, 100-101, 123-130, 140-142, 145, 146 (1(«В»)), 147, 155, 164-166, 170-171, 175, 203, 205, 209, 210, 212, 219, 238-240, 245, 254, 258, 274-280, 293-294, 370-395, 396-400, 402-410, 411-413 (положення, що застосовуються до держав-членів ЄС); статей 281-294, 295- 305, 306-325, 326-332, 333-343, 348-349, 358-369 (щодо спеціальних податкових режимів), мають бути впроваджені протягом 5 років з дати набрання чинності цією Угодою.

¹³ <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/pubFile/1497905>