

Господарське право, господарське процесуальне право

УДК 346.2

Слюсаренко Віталій Анатолійович

аспірант

Національного технічного університету «Дніпровська політехніка»

Slusarenko Vitalii

Postgraduate of the

Dnipro University of Technology

**ПРАВОВИЙ РЕЖИМ ДІЯ СІТІ В КОНТЕКСТІ ВІЙНИ: АКТУАЛЬНІ
ПУБЛІЧНО-ПРАВОВІ АСПЕКТИ ЗАКОНОДАВЧОГО
РЕГУЛЮВАННЯ ТА ЇХ ВПЛИВ НА ІТ-СФЕРУ В УКРАЇНІ
THE LEGAL REGIME OF DIIA CITY IN THE CONTEXT OF THE
WAR: CURRENT PUBLIC AND LEGAL ASPECTS OF LEGISLATIVE
REGULATION AND THEIR IMPACT ON THE IT SPHERE IN
UKRAINE**

***Анотація.** Вступ. У контексті повномасштабної військової агресії проти України, критичним завданням стає забезпечення економічної стабільності. У таких умовах дослідження правового режиму Дія Сіті набуває особливої актуальності, оскільки цей режим відіграє важливу роль у підтримці розвитку ІТ-сфери в Україні, яка залишається однією з найдинамічніших галузей національної економіки навіть під час війни. Дослідницька робота в цьому напрямку є важливою для розробки стратегій, що сприятимуть збереженню та розвитку ІТ-індустрії в умовах воєнного стану.*

***Мета.** Метою дослідження є аналіз правових аспектів функціонування режиму Дія Сіті в умовах воєнного стану, виокремлення й аналіз поточних негативних тенденцій в його імплементації та загалом в*

ІТ-сфері, а також визначення необхідності вдосконалення законодавчої бази.

Матеріали і методи. Матеріалами дослідження виступають нормативно-правові акти, що регулюють правовий режим Дія Сіті, включно з тими, що були прийняті під час воєнного стану. Окрема увага приділена аналізу документів контролюючих органів. До матеріалів дослідження також включено аналіз даних з офіційного реєстру Дія Сіті та профільної аналітики, що містить інформацію про компанії-резиденти, а також наукові праці, присвячені правовому регулюванню цифрової економіки та функціонуванню ІТ-сектору в Україні. Для досягнення поставленої мети використано комплекс наукових методів. Системний аналіз дозволив детально дослідити нормативно-правову базу, що регулює правовий режим Дія Сіті. Порівняльно-правовий метод застосовано для виявлення відмінностей та прогалин у регулюванні оподаткування діяльності резидентів Дія Сіті в порівнянні з іншими податковими режимами. Метод правового моделювання було використано для визначення основних напрямків подальшого удосконалення правового режиму.

Результати. У статті досліджено ключові проблеми, з якими стикаються компанії-резиденти Дія Сіті, такі як правова невизначеність, складнощі в оподаткуванні, а також виклики, пов'язані з адаптацією бізнесу до умов воєнного стану в країні. Висвітлено негативні тенденції, що можуть загрожувати стабільності ІТ-сектора України. Акцентовано на необхідності вдосконалення законодавчої бази, що регулює діяльність резидентів Дія Сіті. Загалом стаття робить внесок у науковий дискурс про роль та перспективи правового регулювання цифрової економіки в умовах війни.

Перспективи. У подальших наукових дослідженнях пропонується зосередити увагу на дослідженні шляхів вдосконалення механізмів правового

регулювання, які б сприяли збереженню та розвитку ІТ-сектора України. Дослідження в напрямку розробки рекомендацій щодо вдосконалення законодавчої бази, зокрема в питаннях оподаткування та правового захисту ІТ-спеціалістів, дозволить підтримати економічну стійкість та конкурентоспроможність ІТ-індустрії навіть в умовах кризи.

Ключові слова: правовий режим, Дія Сіті, воєнний стан, ІТ-сфера, інформаційні технології, законодавче регулювання, оподаткування.

Summary. *Introduction. In the context of the full-scale military aggression against Ukraine, ensuring economic stability becomes a critical task. Under these conditions, the study of the legal regime of Diia City gains particular relevance, as this regime plays a crucial role in supporting the development of the IT sector in Ukraine, which remains one of the most dynamic sectors of the national economy even during the war. Research in this area is essential for developing strategies that will contribute to the preservation and growth of the IT industry under martial law.*

Purpose. The purpose of this study is to analyze the legal aspects of the functioning of the Diia City regime under martial law, to identify and analyze current negative trends in its implementation and in the IT sector as a whole, and to determine the need for improving the legislative framework.

Materials and methods. The materials of the study include legal acts regulating the Diia City regime, including those adopted during martial law. Special attention is paid to the analysis of documents from regulatory authorities. The study also includes an analysis of data from the official Diia City registry and relevant analytics containing information about resident companies, as well as scientific works dedicated to the legal regulation of the digital economy and the functioning of the IT sector in Ukraine. A comprehensive set of scientific methods was employed to achieve the research objectives. Systematic analysis was used to thoroughly examine the legal framework governing the Diia City regime. The

comparative legal method was applied to identify differences and gaps in the taxation regulation of Diia City residents compared to other tax regimes. The method of legal modeling was used to define the main directions for further improvement of the legal regime.

Results. The article explores the key challenges faced by Diia City resident companies, such as legal uncertainty, taxation difficulties, and challenges related to adapting business to the conditions of martial law in the country. Negative trends that may threaten the stability of Ukraine's IT sector are highlighted. The need to improve the legislative framework governing the activities of Diia City residents is emphasized. Overall, the article contributes to the scientific discourse on the role and prospects of legal regulation of the digital economy during wartime.

Discussion. Further research should focus on exploring ways to improve the legal regulatory mechanisms that would support the preservation and development of Ukraine's IT sector. Research aimed at developing recommendations for improving the legislative framework, particularly in taxation and legal protection of IT specialists, will help maintain the economic resilience and competitiveness of the IT industry even in times of crisis.

Key words: *legal regime, Diia City, martial law, IT sector, information technology, legislative regulation, taxation.*

Постановка проблеми. В умовах повномасштабної військової агресії проти України, особливої важливості набуває забезпечення стійкості економічних інститутів, які є основою для розвитку інноваційної та технологічної складової національної економіки. Одним із таких інститутів можливо вважати спеціальний правовий режим Дія Сіті, запроваджений Законом України «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні» (далі – Закон), що набув чинності 14 серпня 2021 року. Метою цього режиму є стимулювання розвитку цифрової економіки через

створення сприятливих умов для ведення інноваційного бізнесу, розбудови цифрової інфраструктури, залучення інвестицій та талановитих спеціалістів. Закон визначає організаційні, правові та фінансові засади функціонування правового режиму Дія Сіті [1].

Офіційний запуск проєкту відбувся на заході «Dii Summit» у лютому 2022 року, буквально за кілька днів до початку повномасштабного вторгнення в Україну. Незважаючи на те, що проєкт розпочав свою роботу під час війни, він продемонстрував стійкість і життєздатність – понад 1300 компаній стали резидентами Дія Сіті протягом цього періоду [2].

Правовий простір Дія Сіті забезпечує низку податкових пільг для технологічних компаній за умови дотримання ними встановлених законодавством вимог. Однак запуск цього режиму припав на надзвичайно складний період для української державності, спричинений війною, що посилює потребу у переосмисленні законодавчих підходів та механізмів правового регулювання. З моменту впровадження режиму Дія Сіті розглядався як стратегічний інструмент для створення сприятливого бізнес-клімату та залучення інвестицій в ІТ-сектор України. В той же час, новизна цього правового режиму та його початкова імплементація в умовах воєнного стану породжує проблеми правової невизначеності та неоднозначного тлумачення окремих аспектів господарської діяльності резидентів Дія Сіті, що потребує додаткового дослідження. Ці фактори, поряд із іншими, сприяють виникненню негативних явищ, таких як відтік ІТ-фахівців та суб'єктів господарювання з України, що послаблює економічні ресурси країни, необхідні для протистояння військовій агресії.

Відтак маємо необхідність аналізу адаптивності чинних правових норм до кризових умов, оцінки їхньої ефективності в умовах війни, а також визначення можливих напрямів їх подальшого розвитку. Постає питання дослідження впливу воєнних дій на функціонування правового режиму Дія Сіті, його нормативного забезпечення, а також оцінки того, яким чином

зазначений режим може сприяти збереженню та розвитку ІТ-сфери України в умовах триваючої війни. Розуміння цих аспектів є важливим для визначення напрямів подальшого вдосконалення законодавства та забезпечення стабільного розвитку одного з найбільш динамічних секторів економіки України.

Аналіз останніх досліджень. Правовий режим Дія Сіті, як складова цифрової економіки України, охоплює широке коло правових питань, які стали предметом наукових досліджень у різних правових галузях, включаючи господарське, податкове, трудове право та інші. Серед досліджень, що заслуговують на увагу, можна виділити роботи О. Макух, яка розглядала правове регулювання адміністрування податків і зборів в умовах розбудови цифрової економіки [3]. О. Гончаренко здійснила аналіз правового статусу саморегулівних організацій у сфері цифрової економіки [4]. О. Вінник зосередила увагу на нормативно-правовому регулюванні відносин у сфері цифрової економіки [5]. Т. Бачинський досліджував договірне регулювання відносин у сфері цифрової економіки [6]. Відзначимо дослідження І. Алексєєнко, який у своїй праці розглянув питання правового регулювання трудових відносин у гіг-економіці [7]. При цьому, значна частина наукових праць зосереджена на аспектах саме оподаткування в умовах цифрової економіки. Відтак залишається відкритим питання більш комплексного дослідження правового режиму Дія Сіті з аналізом актуального контексту його функціонування в умовах запровадженого воєнного стану.

Постановка завдання. Визначення проблемних аспектів та узагальнення особливостей правового регулювання режиму Дія Сіті в умовах воєнного стану, а також виявлення специфічних напрямків вдосконалення правового регулювання для підвищення ефективності в кризових умовах.

Виклад основного матеріалу. Україна спрямувала свої зусилля на

інтеграцію технологічних інновацій у всі сфери економічної діяльності, що, окрім іншого, знайшло своє відображення в прийнятій Стратегії розвитку інноваційної діяльності до 2030 року та деяких інших нормативно-правових актах [8]. Міністерство цифрової трансформації України, як ключовий інструмент у формуванні та реалізації державної політики в сферах цифровізації, розвитку цифрової економіки, інновацій та технологій, а також електронної комерції та IT-індустрії, активно виконує свою роль у цьому процесі [9]. Усі ці ініціативи в сукупності сприяють динамічному зростанню IT-галузі та збільшенню кількості суб'єктів господарювання, задіяних у цій сфері. Очікується, що процес цифрової трансформації охопить всі аспекти життєдіяльності більшості країн світу вже протягом найближчих років. Це обумовлено розвитком інноваційно-інформаційного суспільства, де цифрова економіка стане ключовим елементом. Цифрова трансформація включає впровадження новітніх інформаційних технологій, що в кінцевому підсумку призводить до суттєвих змін у суспільних відносинах, підвищуючи якість послуг та ефективність праці [10, с. 68].

У цьому аспекті важливо розглядати IT-сферу як комплекс взаємопов'язаних суспільно-правових відносин між бізнесом, державою та суспільством, що потребує постійного правового регулювання зважаючи на швидкий їх розвиток та зміну, в тому числі внаслідок реагування на триваючу війну. При цьому, публічно-правове регулювання, спрямоване на упорядкування відносин учасників даної сфери, має бути відповідним до поточної ситуації в країні.

Для розуміння поняття IT та IT-сфери як відправних точок для подальшого дослідження піднятих питань доцільно звернутися до дефініції, запропонованої І.Б. Шевчук. На думку науковиці, у понятті «інформаційні технології» інтегруються методи, засоби та системи, призначені для створення, збору, передачі, обробки, зберігання, поширення, експлуатації та використання інформаційних ресурсів, а також для розробки інструментів і

технологій, що формують інформаційну індустрію. З огляду на те, що термін «інформаційні технології» охоплює всі сфери людської діяльності, де інформація трансформується в дані, знання, інформаційні та програмні продукти, технологічні винаходи, можна стверджувати, що вони є невід'ємною частиною сучасності. Відтак ІТ слід розглядати як ефективний інструмент забезпечення прогресивного функціонування економіки та бізнесу [11].

Відносини в ІТ-сфері характеризуються комплексністю, охоплюючи як публічно-правові, так і приватно-правові суспільні відносини як окремі складові елементи.

Так, суспільні відносини в ІТ-сфері доцільно розподіляти на приватно-правові та публічно-правові, що дає можливість визначити пріоритетність відповідних інтересів (приватних або публічних) і на цій основі сформулювати висновки щодо специфіки правового регулювання ІТ-галузі. Приватно-правові відносини в ІТ-сфері включають аспекти, пов'язані зі створенням і ліквідацією юридичних осіб, правовідносини у сфері інтелектуальної власності, договірні відносини між учасниками ІТ-сектору, спадкові відносини тощо. Зазначені правовідносини здебільшого мають регулятивний характер, однак у деяких випадках можуть супроводжуватися організаційними елементами, такими як утворення юридичних осіб [12, с. 25]. Водночас публічно-правові відносини в ІТ-сфері охоплюють такі правовідносини, як оподаткування, адміністративна, податкова, цивільна та трудова відповідальність за шкоду, завдану правопорушеннями у цій галузі. Розуміння цих відносин як публічно-правових має особливе практичне значення, оскільки вони регулюються виключно нормами законодавчих актів і не можуть бути змінені або припинені за взаємною згодою сторін [12, с. 26].

Таким чином, ІТ-сфера інтегрує як приватно-правові, так і публічно-правові відносини, що відображає її багатогранний характер у сучасній

правовій системі. Саме таке поєднання публічного і приватного регулювання сприятиме успішному функціонуванню суб'єктів господарювання у сфері інформаційних технологій. Такий підхід допоможе уникнути негативних наслідків, що можуть виникнути через недоліки правового регулювання або його невідповідність обґрунтованим очікуванням учасників ІТ-сфери.

З урахуванням того, що ефективне функціонування ІТ-сфери залежить від збалансованого поєднання приватно-правових і публічно-правових механізмів регулювання, важливо також розглянути практичні аспекти, що впливають на адаптивність ІТ-сектора до викликів сучасного середовища. Досвід показує, що ІТ-сектор, завдяки своїй гнучкості та здатності швидко реагувати на зміни, залишається однією з тих сфер національної економіки, яка успішно пристосовується до нових реалій. Не в останню чергу цьому сприяє можливість ефективного використання віддаленого режиму роботи та комунікацій в ІТ-середовищі, а також відносно легка можливість оперативного переміщення спеціалістів та задіяних бізнес-активів із небезпечних зон. Бізнес та ІТ-ринок поступово адаптуються до нових умов і обмежень, що виникли в останні роки.

Показовими в цьому контексті є результати дослідження "IT Research Ukraine 2023: Адаптивність та стійкість під час війни", проведеного Львівським ІТ Кластером у співпраці з Міністерством цифрової трансформації України за підтримки Програми USAID "Конкурентоспроможна економіка України". Це дослідження охоплює стан та перспективи розвитку ІТ-сфери в Україні загалом, а також у кожному з регіонів окремо. Відповідно до результатів дослідження, станом на серпень 2023 року в Україні налічувалося 2150 активних і верифікованих ІТ-компаній. Загальна кількість зайнятих у цих компаніях ІТ-фахівців становила 307 тисяч, з яких 242 тисячі працюють безпосередньо в Україні, а 65 тисяч – за кордоном. У 2022 році кількість ІТ-фахівців становила 285

тисяч, з них 228 тисяч працювали в Україні, а 50 - 57 тисяч – за її межами. Загальний економічний вплив ІТ-індустрії України оцінюється у \$12,74 млрд, при цьому оборот ІТ-сектору в 2022 році склав \$7,96 млрд. За цей же рік представники ІТ-індустрії сплатили податків до бюджету різних рівнів на суму \$585 млн, а обсяг прямих інвестицій в Україну склав \$238 млн. Частка ІТ-сектору у ВВП України становить 4,9%. Оборот ІТ-галузі склав \$7,89 млрд у 2021 році, \$7,97 млрд у 2022 році, і прогнозувався на рівні \$8,0 млрд у 2023 році. Медіанний рівень доходу ІТ-фахівців в Україні дорівнює \$2630. Більше 213 тисяч ІТ-фахівців спрямовують частину свого доходу на благодійність. Середня сума благодійних внесків одного ІТ-фахівця щомісяця становить \$264. Загалом, бюджет ІТ-фахівця розподіляється наступним чином: приблизно 38% – на базові потреби (харчування, житло, одяг, погашення боргових зобов'язань), близько 16% – на додаткові потреби (дозвілля, хобі, транспорт тощо), близько 11% – на благодійність, близько 26% – на заощадження, і приблизно 9% – на інші витрати. За даними дослідження, 92% ІТ-компаній фінансують проекти, спрямовані на підтримку воєнних зусиль і наближення перемоги. Приблизно 36% генеральних директорів ІТ-компаній планували відкрити нові офіси впродовж 2024 року, але лише 8% із них мали намір зробити це в Україні, тоді як 5% розглядали можливість закриття офісів в Україні. Лише 59,5% ІТ-фахівців висловили бажання залишитися жити в Україні. Серед чинників, які можуть сприяти їхньому виїзду за кордон, є, зокрема, відмова іноземних замовників та інвесторів від співпраці з українськими ІТ-фахівцями та компаніями, а також посилення тенденцій до жорсткого державного регулювання економіки, зокрема в питаннях ведення бізнесу та оподаткування [13]. Проведення та оприлюднення результатів оновленого дослідження IT Research Ukraine 2024 заплановано на листопад 2024 року. Проте вже зараз можна зробити висновок, що, навіть за більш сприятливих умов, ризик втрати кваліфікованого людського капіталу постійно зростає.

З урахуванням поточних тенденцій, на даний час спостерігаються певні негативні процеси в розвитку ІТ-сфери України. Перша половина 2024 року була непростим періодом для української ІТ-галузі, яка продовжує зазнавати відтоку фахівців. За підсумками першого півріччя кількість працівників у 50 найбільших ІТ-компаніях України зменшилася на 2,4 тисячі осіб, що складає 2,9% у порівнянні з аналогічним періодом попереднього року. Це зумовлено декількома факторами. Один із них – міграція українських фахівців за кордон та їхня легалізація в інших країнах. Також спостерігається скорочення кількості активних проєктів, що призводить до звільнення фахівців. Деякі компанії змушені були піти на скорочення та реорганізацію. Унаслідок цих змін загальна кількість фахівців у 50 найбільших ІТ-компаніях України скоротилася до 79,4 тисячі. Йдеться про працівників, які залишаються в Україні або виїхали за кордон, але продовжують сплачувати податки в Україні. Протягом першої половини 2024 року 12 компаній скоротили свій штат більш ніж на 100 осіб. Водночас 18 компаній збільшили кількість працівників, причому більшість із них є продуктовими компаніями, і лише три – сервісними. Частка продуктивних і гібридних компаній у загальному рейтингу зросла, тоді як частка сервісних – зменшилася. Нові офіси ІТ-компаній здебільшого відкриваються за кордоном. За цей період 11 компаній відкрили нові офіси, усі вони розташовані за межами України, тоді як 6 компаній закрили один зі своїх офісів в Україні [14].

З огляду на зазначені негативні тенденції в українському ІТ-секторі, питання стимулювання та підтримки цієї галузі набуває все більшої актуальності. Зменшення кількості зайнятих фахівців, скорочення проєктів і вимушені реорганізації компаній підкреслюють необхідність створення сприятливих умов для подальшого розвитку ІТ-індустрії. У цьому контексті особливу роль відіграє ефективне правове регулювання, яке повинно відповідати сучасним викликам та підтримувати розвиток галузі в умовах

складної економічної та політичної ситуації. На цьому фоні постає важливість стимулюючого правового регулювання ІТ-сектору, здатного адекватно реагувати на виклики сьогодення.

Цілком обґрунтовано можна стверджувати, що саме з метою стимулювання та прискорення розвитку ІТ-сектору в Україні держава впровадила спеціальний правовий режим Дія Сіті. Цей режим, як один із ключових інструментів підтримки, надає вигідні умови оподаткування для ІТ-компаній та їхніх працівників. Фактично, Дія Сіті виступає альтернативною системою оподаткування, що доповнює наявні загальну та спрощену системи, які використовуються суб'єктами малого підприємництва. Правовий режим Дія Сіті був запроваджений на необмежений термін, але не менше ніж на 25 років від моменту реєстрації першого резидента. Серед основних податкових пільг для резидентів Дія Сіті є можливість застосування знижених податкових ставок, зокрема 18% податку на прибуток або 9% податку на виведений капітал, 5% податку на доходи фізичних осіб, 22% єдиного соціального внеску від мінімальної заробітної плати (що дозволяє суттєво знизити витрати бізнесу завдяки сплаті єдиного соціального внеску з мінімальної зарплати, а не фактично виплаченої), а також 1,5% військового збору [15]. Резиденти Дія Сіті також можуть обирати альтернативні форми зайнятості, укладаючи гіг-контракти замість традиційних трудових договорів, передбачених Кодексом законів про працю України, чи співпраці з фізичними особами-підприємцями [1]. По суті гіг-контракти поєднують у собі елементи трудових і цивільно-правових угод, надаючи деяку варіативність у погодженні умов співпраці, що є особливо важливим для ІТ-сфери, а також забезпечуючи необхідні соціальні гарантії та захист. Така модель дає можливість сторонам ретельно узгоджувати індивідуальні умови взаємодії, що підвищує її адаптивність до потреб учасників і дозволяє враховувати зовнішні фактори ведення господарської діяльності.

В теперішніх умовах ведення бізнесу ІТ-компанії зіштовхуються з певними викликами, що стосуються відповідності вимогам для отримання статусу резидента Дія Сіті. На додачу до провадження кваліфікованих видів господарської діяльності, визначених законодавством, компанії мають відповідати ряду додаткових критеріїв. Зокрема, середня місячна зарплата працівників та гіг-фахівців повинна становити щонайменше еквівалент 1200 євро, хоча для стартапів передбачена можливість досягнення цього рівня протягом року. Додатково, кількість працівників або гіг-спеціалістів у звітному періоді повинна бути не меншою за дев'ять осіб, а частка кваліфікованого доходу повинна складати щонайменше 90% від загального доходу, за умови його наявності [1]. Внаслідок негативних тенденцій на ринку та зменшення кількості замовлень, багато малих ІТ-компаній втрачають можливість забезпечувати стабільну виплату працівникам і гіг-спеціалістам заробітної плати на рівні еквівалентному 1200 євро. Це змушує їх залишатися на спрощеній системі оподаткування, а в деяких випадках навіть структурувати бізнес шляхом оформлення та ведення своєї діяльності через кілька так званих "сервісних" фізичних осіб-підприємців.

Вочевидь, що успішне застосування правового режиму Дія Сіті значною мірою зумовлене податковими перевагами, які він пропонує. Проте, щоб стати резидентом цього режиму і зберегти такий статус, необхідно не лише глибоке розуміння нормативно-правової бази, але й правильне її застосування як з боку суб'єктів господарювання у сфері ІТ, так і з боку державних органів, що потребує більш детального аналізу. Як зазначалося, правовий режим Дія Сіті передбачає дві моделі сплати податку на прибуток. Резиденти можуть обрати загальний режим оподаткування зі ставкою 18%, що регулюється розділом III Податкового кодексу України (далі – ПКУ), або особливий режим оподаткування, відомий як податок на виведений капітал (далі – ПНВК). У разі вибору ПНВК податок сплачується лише за здійснення певних операцій, перелік яких наведено в пункті 141.9¹. 2

ПКУ. Основна ставка ПНВК становить 9%, але може підвищуватися до 18% у разі порушення правил трансфертного ціноутворення. Незалежно від обраного режиму, резиденти Дія Сіті також користуються пільгами при сплаті податків на зарплату працівників і гіг-спеціалістів: ставка податку на доходи фізичних осіб (далі – ПДФО) становить 5%, військовий збір – 1,5%, а єдиний соціальний внесок (далі – ЄСВ) сплачується на рівні мінімального страхового внеску [15]. Такі знижені ставки податків на заробітну плату є тією важливою перевагою, що повинна стимулювати ІТ-компанії набувати резидентство Дія Сіті.

Для резидентів, які обрали особливі умови оподаткування, встановлено ряд обмежень і вимог, дотримання яких перебуває під пильним наглядом контролюючих органів. Так, серед іншого, контролю підлягає безоплатна передача коштів або майна, включаючи передачу неприбутковим організаціям, в рамках маркетингових (реklamних) програм або фізичним особам, а також надання поворотної та безповоротної фінансової допомоги. Окрему увагу приділено операціям із нерезидентами, включаючи інвестиції та транзакції за кордоном, а також операціям з іншими резидентами Дія Сіті, які є платниками ПНВК. Крім того, резиденти Дія Сіті підлягають контролю за дотриманням правил трансфертного ціноутворення та зобов'язані звітувати щодо діяльності контрольованих іноземних компаній [15].

З початку 2024 року, як для платників податку на прибуток на загальних умовах, так і для платників ПНВК, впроваджуються певні обмеження щодо врахування операцій з платниками єдиного податку. Зокрема, для перших фінансовий результат до оподаткування буде збільшуватися на суму витрат, пов'язаних із придбанням майна, робіт та послуг, якщо такі операції з платниками єдиного податку перевищують 50% витрат за 2024 рік і 20% витрат з 2025 року від операційної, фінансової та інвестиційної діяльності за попередній звітний рік (пп. 140.5.17 ПКУ та п.

62 підрозділу 4 п. XX ПКУ). Щодо платників ПНВК, будь-які операції з виплат, здійснені у грошовій чи негрошовій формі, пов'язані з придбанням майна, робіт або послуг у платників єдиного податку, підлягатимуть оподаткуванню в розмірі, що перевищує 50% суми витрат за 2024 рік і 20% за 2025 рік від будь-якої діяльності за попередній рік (пп. 135.2.1.15 ПКУ) [15].

Як свідчить практика, платники податків, які вже стали резидентами Дія Сіті або лише розглядають можливість приєднання до цього режиму, стикаються з низкою викликів і практичних проблем, які залишаються невирішеними у профільному законодавстві та вимагають додаткових роз'яснень і правової конкретизації. Так, на початку 2024 року, у відповідь на численні запити платників податків, Державна податкова служба України (далі – ДПСУ) опублікувала інформаційний лист, в якому було надано відповіді на кілька найбільш актуальних запитань, що виникають у платників податків під час застосування правового режиму Дія Сіті та стосуються практичного тлумачення відповідних регулюючих норм ПКУ та Закону [16]. Варто зазначити, що цей лист має лише інформаційний характер і базується на чинних положеннях законодавства України та практиці їх застосування, яка може змінюватися в майбутньому. Незважаючи на те, що цей документ охоплює широкий спектр питань, низка проблемних аспектів все ж потребує подальших роз'яснень.

Одним із найбільш частих питань, що виникають у платників податків, стосується оподаткування операцій із працівниками та гіг-спеціалістами. Відомо, що резиденти Дія Сіті мають право укласти з фізичними особами такі види договорів як трудові договори або контракти з працівниками, гіг-контракти з гіг-спеціалістами, а також інші цивільно-правові договори, включаючи договори з фізичними особами-підприємцями. Відкритим питанням залишається визначення, чи підлягають оподаткуванню окремі операції, пов'язані з такими договорами.

Наприклад, платники ПНВК стикаються з невизначеністю щодо того, чи є об'єктом оподаткування передача техніки або обладнання у користування для виконання гіг-контракту. Тут відповідь залежить від того, чи передбачає договір перехід права власності на це обладнання. Якщо ні – така операція не оподатковується. Однак, якщо право власності переходить до фізичної особи, то вартість безоплатно переданих основних засобів і малоцінних необоротних матеріальних активів підлягає оподаткуванню за їх звичайною ціною [16].

Серед актуальних питань, що залишаються відкритими у процесі ведення господарської діяльності резидентами Дія Сіті, є питання оплати мобільного зв'язку, організації навчання гіг-спеціалістів, а також надання їм неперсоніфікованих додаткових благ, таких як доступ до навчальних курсів, забезпечення харчування в офісі тощо [16]. У цьому контексті важливим є визначення алгоритму, за яким ці фактичні додаткові блага можуть бути визнані об'єктом оподаткування ПДФО згідно вимог відповідних статей ПКУ.

Залишається невирішеним питання методології обчислення середньооблікової кількості працівників і гіг-спеціалістів, а також середнього розміру винагороди працівників резидента Дія Сіті для дотримання критерію у 1200 євро та застосування пільгової ставки оподаткування. ДПСУ та Міністерство цифрової трансформації України рекомендують для розрахунку середньооблікової кількості працівників користуватися Інструкцією зі статистики кількості працівників, затвердженою наказом Держстату України від 28 вересня 2005 р. №286 [17]. Однак, у питанні розрахунку середньої винагороди виникає проблема, оскільки Закон не уточнює, чи слід враховувати нараховану або фактично виплачену суму винагороди за кожен розрахунковий місяць.

Варто зауважити, що на сьогодні проводиться певна робота на законодавчому рівні, спрямована на вирішення окремих проблем правового

регулювання режиму Дія Сіті в умовах війни. Так, Верховна Рада України ухвалила за основу законопроект № 9319 «Про внесення змін до Податкового кодексу України та деяких інших законодавчих актів щодо стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні», який має на меті адаптувати режим Дія Сіті до умов воєнного стану в Україні. У пояснювальній записці до законопроекту зазначено, що зміни спрямовані, по-перше, на нормативне закріплення визначених Законом засад та гарантій правового режиму Дія Сіті в частині оподаткування стартапів, які набули резидентство Дія Сіті; по-друге, на вирівнювання в правах осіб, які є гіг-спеціалістами резидентів Дія Сіті, в частині прав та обов'язків військовослужбовців, а також права на освіту; по-третє, на посилення так званих "антикритеріїв" резидентства Дія Сіті на період дії воєнного стану та післявоєнний період, а також на усунення деяких редакційних неточностей закону, яким визначено організаційні, правові та фінансові засади функціонування правового режиму Дія Сіті. Зміни передбачають внесення поправок до Податкового кодексу України, зокрема щодо уточнення особливостей оподаткування заробітної плати та винагороди за гіг-контрактами спеціалістів резидента Дія Сіті, який набув статусу резидента в порядку, визначеному частиною третьою статті 5 Закону. Також пропонується внести зміни до законодавства про ЄСВ щодо уточнення розміру єдиного соціального внеску, що сплачується за спеціалістів резидента Дія Сіті, та до Закону, зокрема щодо удосконалення процедури набуття статусу резидента, доповнення положень про реєстр Дія Сіті, уточнення повноважень уповноваженого органу, а також визначення додаткових умов неможливості набуття резидентства Дія Сіті юридичними особами, частками яких володіють резиденти держави-агресора. Окрім того, законопроект передбачає внесення змін до Закону України «Про мобілізаційну підготовку та мобілізацію» щодо уточнення категорій військовозобов'язаних осіб, які підлягають бронюванню, включаючи гіг-

спеціалістів, а також до Закону України «Про освіту» щодо надання можливості гіг-спеціалістам здобувати освіту під час виконання робіт або надання послуг за гіг-контрактом [18].

Можемо констатувати, що ефективне правове регулювання, яке враховує специфіку воєнного часу, є необхідною умовою для забезпечення безперервної діяльності компаній-резидентів Дія Сіті. Актуалізація та адаптація правового режиму з урахуванням практики його застосування в умовах війни дозволить уникнути правової невизначеності та неоднозначних тлумачень, що створюють ризики для бізнесу та впливають на економічну стабільність у цілому, а також сприятиме збереженню висококваліфікованих спеціалістів у сфері ІТ.

Висновки. Правовий режим Дія Сіті, впроваджений для стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні, з моменту свого запуску в 2022 році став важливим інструментом регуляції ІТ-сектора, що підтверджується зростанням кількості резидентів, які приєдналися до цього режиму навіть у складних умовах воєнного стану. Проте пов'язані з війною виклики виявили низку недоліків та прогалин у його законодавчому регулюванні. Аналіз функціонування цього режиму в сучасних умовах показав необхідність його адаптації до нових реалій, зокрема шляхом внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів, що регламентують діяльність резидентів Дія Сіті.

Одним із ключових аспектів, що потребує вдосконалення, є система оподаткування. Виникає потреба в додаткових роз'ясненнях та нормативному уточненні положень, що стосуються оподаткування операцій із працівниками та гіг-спеціалістами, які працюють у компаніях-резидентах Дія Сіті, особливо у випадках передачі техніки або інших ресурсів у рамках гіг-контрактів. Важливо також вирішити питання щодо методології розрахунку середньооблікової кількості працівників і гіг-спеціалістів, а також середнього розміру їх винагороди для дотримання встановлених

критеріїв та уникнення правової невизначеності. Крім того, адаптація правового режиму Дія Сіті до умов воєнного часу потребує посилення антикритеріїв резидентства, вдосконалення процедур набуття статусу резидента, а також уточнення умов бронювання військовозобов'язаних працівників ІТ-сектора.

Подальші дослідження мають бути спрямовані на глибший аналіз ефективності правового режиму Дія Сіті у контексті його адаптації до умов кризи. Зокрема, необхідно детально вивчити вплив війни на правове регулювання ІТ-сектора, розробити рекомендації щодо вдосконалення законодавства у сфері оподаткування та трудових відносин, а також запропонувати нові механізми підтримки бізнесу в умовах кризи.

Загалом, подальший розвиток правового режиму Дія Сіті має бути спрямований на підтримку стабільності ІТ-сектора, забезпечення збереження кваліфікованих кадрів в Україні, а також створення умов для досягнення найскорішого миру й відновлення економіки після війни. Вочевидь, це особливо актуально в умовах сучасної війни, де перевага в технологіях є одним із ключових факторів успішної протидії військовій агресії. Успішна реалізація цих завдань вимагатиме комплексного підходу, що включає не лише вдосконалення правового регулювання, але й активну взаємодію держави з бізнесом та міжнародними партнерами для забезпечення сталого розвитку одного з найбільш перспективних секторів української економіки.

Література

1. Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні: Закон України від 16 липня 2021 року №1667-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1667-20#Text> (дата звернення: 14.08.2024).

2. Реєстр Дія.City. *Дія Сіті: офіційний вебпортал правового режиму.*

URL: <https://city.diia.gov.ua/registry/resident> (дата звернення: 14.08.2024).

3. Макух О. В. Правове регулювання адміністрування податків і зборів в умовах розбудови цифрової економіки: дискусійні аспекти. *Право та інновації*. 2021. № 3(35). С. 63-68.

4. Гончаренко О. М. Саморегулювнні організації у сфері цифрової економіки. *Підприємництво, господарство і право*. 2020. № 2. С. 93-97.

5. Вінник О. Нормативно-правове регулювання відносин у сфері цифрової економіки. *Зовнішня торгівля: економіка, фінанси, право*. 2018. № 2. С. 124-135.

6. Бачинський Т. В., Радейко Р. І., Харитонova О. І. Основи ІТ-права: навчальний посібник. Київ: Юрінком Інтер, 2017. 117 с.

7. Алексєєнко І. До питання про правове регулювання трудових відносин в гіг-економіці України. *Науковий вісник Дніпропетровського державного університету внутрішніх справ*. 2021. № 3. С. 129-135.

8. Про схвалення стратегії сфери інноваційної діяльності на період до 2030 року: Розпорядження Кабінету Міністрів України від 10.07.2019 №526-р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/526-2019-%D1%80#Text> (дата звернення: 14.08.2024).

9. Про Міністерство цифрової трансформації України: Положення затверджене постановою Кабінету Міністрів України від 18.09.2019 № 856. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/856-2019-%D0%BF#Text> (дата звернення: 14.08.2024).

10. Череп А. В., Воронкова В. Г., Череп О. Г. Цифрова трансформація суспільства як необхідна умова його інноваційного розвитку. *Право та інновації*. 2022. Вип. 2. С. 68-73.

11. Шевчук І.Б., Старух А.І., Васьків О.М. та ін.; за заг. ред. І.Б. Шевчук. Інформаційні технології в бізнесі. Частина 1: Навчальний посібник. Львів: Видавництво ННБК «АТБ», 2020. С. 9.

12. Харитонов Є. О., Харитонova О. І. Сутність ІТ-права: пошук парадигми. *Право України*. 2018. № 1. С. 18-29.

13. Динаміка ІТ-індустрії під час війни: результати IT Research Ukraine 2023. Звіт "IT Research Ukraine 2023: Адаптивність та стійкість під час війни". *Львівський ІТ Класстер*. 2023. С. 1-77. URL: <https://itcluster.lviv.ua/projects/it-research-ukraine/> (дата звернення: 14.08.2024).

14. Топ-50 ІТ-компаній України, літо 2024: мінус 2,4 тисячі фахівців за пів року, у п'ятірці найбільших – новий гравець. *DOU*. URL: <https://dou.ua/lenta/articles/top-50-summer-2024/> (дата звернення: 15.08.2024).

15. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 р. №2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text> (дата звернення: 15.08.2024).

16. Інформаційний лист №1/2024. *Державна податкова служба України*. URL: https://tax.gov.ua/data/material/000/638/759467/InfoList1_2024.pdf (дата звернення: 15.08.2024).

17. Питання – відповіді щодо особливостей оподаткування Резидентів Дія Сіті. *Державна податкова служба України*. URL: <https://tax.gov.ua/nove-pro-podatki--novini-/658071.html> (дата звернення: 15.08.2024).

18. Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо особливостей оподаткування в умовах правового режиму Дія Сіті: Проект Закону від 23.05.2023 р. № 9319. *Верховна Рада України*. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/41965> (дата звернення: 15.08.2024).

References

1. Pro stymuliuvannia rozvytku tsyfrovoi ekonomiky v Ukraïni: Zakon Ukraïny vid 16 lypnia 2021 roku №1667-IX. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1667-20#Text>.
2. Reiestr Diia.City. *Diia Siti: ofitsiynyy vebportal pravovoho rezhymu*. URL: <https://city.diia.gov.ua/registry/resident>.
3. Makukh O. V. Pravove rehuliuвання administruвання podatkov i zboriv v umovakh rozbudovy tsyfrovoi ekonomiky: diskusii aspekti. *Pravo ta innovatsii*. 2021. № 3(35). S. 63-68.
4. Honcharenko O. M. Samorehulivni orhanizatsii u sferi tsyfrovoi ekonomiky. *Pidpryiemnytstvo, hospodarstvo i pravo*. 2020. № 2. S. 93-97.
5. Vinnyk O. Normatyvno-pravove rehuliuвання vidnosyn u sferi tsyfrovoi ekonomiky. *Zovnishnia torhivlia: ekonomika, finansy, pravo*. 2018. № 2. S. 124-135.
6. Bachynskyi T. V., Radeiko R. I., Kharytonova O. I. Osnovy IT-prava: navchalnyi posibnyk. Kyiv: Yurinkom Inter, 2017. 117 s.
7. Aliksieienko I. Do pytannia pro pravove rehuliuвання trudovykh vidnosyn v hih-ekonomitsi Ukrainy. *Naukovyi visnyk Dnipropetrovskoho derzhavnoho universytetu vnutrishnikh sprav*. 2021. № 3. S. 129-135.
8. Pro skhvalennia stratehii sfery innovatsiynoi diialnosti na period do 2030 roku: Rozporiadzhennia Kabinetu Ministriv Ukraïny vid 10.07.2019 №526-r. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/526-2019-%D1%80#Text>.
9. Pro Ministerstvo tsyfrovoi transformatsii Ukrainy: Polozhennia zatverdzhene postanovoiu Kabinetu Ministriv Ukrainy vid 18.09.2019 № 856. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/856-2019-%D0%BF#Text>.
10. Cherep A. V., Voronkova V. H., Cherep O. H. Tsyfrova transformatsiia suspilstva yak neobkhidna umova yoho innovatsiinoho rozvytku. *Pravo ta innovatsii*. 2022. Vyp. 2. S. 68-73.

11. Shevchuk I.B., Starukh A.I., Vaskiv O.M. ta in.; za zah. red. I.B. Shevchuk. Informatsiini tekhnolohii v biznesi. Chastyna 1: Navchalnyi posibnyk. Lviv: Vydavnytstvo NNVK «ATB», 2020. S. 9.
12. Kharytonov Ye. O., Kharytonova O. I. Sutnist IT-prava: poshuk paradyhmy. *Pravo Ukrainy*. 2018. № 1. S. 18-29.
13. Dynamika IT-industrii pid chas viiny: rezultaty IT Research Ukraine 2023. Zvit "IT Research Ukraine 2023: Adaptatyvnist ta stiykist pid chas viyny". *Lvivskyi IT Klaster*. 2023. S. 1-77. URL: <https://itcluster.lviv.ua/projects/it-research-ukraine/>.
14. Top-50 IT-kompanii Ukrainy, lito 2024: minus 2,4 tysiachi fakhivtsiv za piv roku, u piatirtsy naibilshykh – novyi hravets. *DOU*. URL: <https://dou.ua/lenta/articles/top-50-summer-2024/>.
15. Podatkovyi kodeks Ukrainy: Zakon Ukrainy vid 02.12.2010 r. №2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>.
16. Informatsiinyi lyst №1/2024. *Derzhavna podatкова sluzhba Ukrainy*. URL: https://tax.gov.ua/data/material/000/638/759467/InfoList1_2024.pdf.
17. Pytannia – vidpovidi shchodo osoblyvosti opodatkuvannia Rezydentiv Diia Siti. *Derzhavna podatкова sluzhba Ukrainy*. URL: <https://tax.gov.ua/nove-pro-podatki--novini-/658071.html>.
18. Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy ta inshykh zakoniv Ukrainy shchodo osoblyvosti opodatkuvannia v umovakh pravovoho rezhymu Diia Siti: Proekt Zakonu vid 23.05.2023 r. № 9319. *Verkhovna Rada Ukrainy*. URL: <https://itd.rada.gov.ua/billInfo/Bills/Card/41965>.