

Парламентське дослідження щодо використання спрощеної системи оподаткування та особливостей оподаткування цифрових послуг у Європейському Союзі та в Україні*

***Анотація.** У дослідженні викладено результати аналізу законодавства України, актів права Європейського Союзу та закордонного досвіду щодо застосування спрощеної системи оподаткування. Наведено приклади застосування спрощеної системи оподаткування таких держав-членів Європейського Союзу, як Італія, Чехія, Румунія, Польща. Висвітлено особливості та тенденції оподаткування цифрової економіки та застосування податку на цифрові послуги.*

***Ключові слова:** спрощена система оподаткування, єдиний податок, податок на цифрові послуги, Національна стратегія доходів до 2030 року, цифровізація економіки.*

Вступ

Наразі серед науковців, експертів та фахівців із питань фінансової й податкової політики точиться дискусія щодо переваг та недоліків спрощеної системи оподаткування, доцільності її реформування, модернізації або скасування.

На переконання науковців, виникнення спрощеної системи оподаткування було вимогою часу, адже саме це дозволило активізувати ділову активність та знизити рівень безробіття шляхом відкриття великої кількості фізичних осіб-підприємців. Однак з часом існування спрощеної системи стало інструментом мінімізації податкового навантаження, при чому не лише через зменшення розміру податку на прибуток, але й завдяки економії на сплаті єдиного соціального внеску. Результатом цієї ситуації на сьогодні є: надходження до бюджету від податку з фізичної особи підприємця (далі – ФОП) в більшості випадків менші за розмір можливого податку з доходів громадян, навіть за умови отримання мінімальної заробітної плати; сплата єдиного соціального внеску в більшості випадків лише в мінімальному розмірі, незалежно від реальних обсягів доходу підприємця; зловживання роботодавцями, які свідомо оформлюють трудові відносини шляхом відкриття ФОП працівникові задля мінімізації суми єдиного соціального внеску; неспроможність фондів соціального захисту виконувати фінансові зобов'язання без залучення коштів державного бюджету, який, своєю чергою, також недоотримує кошти через зловживання у використанні спрощеної системи оподаткування; загальна тенденція до збільшення рівня торгівельних націнок у зв'язку із прив'язкою розміру податку виключно до розміру доходу підприємства¹.

Водночас фахівці зазначають, що єдиний податок є вагомим джерелом наповнення доходів місцевих бюджетів. Однак, на думку більшості респондентів, його недоліком є те, що окремі фізичні особи-підприємці, зареєстровані в інших територіальних громадах, часто здійснюють господарську діяльність на території іншої громади, не сплачуючи податки до її бюджету

¹ Онісіфорова В.Ю., Сідельнікова В.К. Спрощена система оподаткування: сучасний стан, переваги, недоліки та перспективи. *Проблеми та перспективи розвитку підприємництва*, 2019. № 23. С. 158-166.

останньої. Тому сплата податку за місцем реєстрації, а не за місцем ведення господарської діяльності, призводить до втрат податкових надходжень. Окремі представники органів місцевого самоврядування відзначили той факт, що спрощена система оподаткування використовується для мінімізації податкових зобов'язань. Так, наприклад, великі готелі знаходяться на спрощеній системі оподаткування. Для формального дотримання вимог цієї системи послуги можуть бути поділені між різними ФОП. Серед інших ознак, що можуть становити ризик, виокремлюють: наявність великої кількості неофіційно працевлаштованих працівників; численні випадки надання послуг оренди майна без сплати податку; відсутність можливостей перевірки надання послуг проживання у приватних будинках. Крім того, є думка, що несплата податків із доходів фізичних осіб від здачі в оренду приватного майна є суттєвою системною проблемою на рівні країни, що спричиняє втрату значного обсягу податкових надходжень місцевими бюджетами².

Основна частина

1. Теоретико-правові підходи до спрощеної системи оподаткування в Україні.

Правові засади застосування спрощеної системи оподаткування, обліку та звітності, а також справляння єдиного податку встановлені главою 1 розділу XIV Податкового кодексу України (далі – ПКУ)³. Спрощена система оподаткування, обліку та звітності (далі – ССО) є особливим механізмом справляння податків і зборів, що встановлює заміну сплати окремих податків і зборів, визначених пунктом 297.1 статті 297 ПКУ, на сплату єдиного податку в порядку та на умовах, передбачених цією главою, з одночасним веденням спрощеного обліку та звітності.

Відповідно до статті 10 ПКУ єдиний податок належить до місцевих податків, отже справляється до місцевих бюджетів.

На переконання деяких науковців, наразі єдиний податок лишається досить поширеним серед суб'єктів малого підприємництва, що дає змогу розглядати його як стабільне і прогнозоване джерело податкових надходжень місцевих бюджетів. Об'єктивна залежність фіскального простору регіону від рівня підприємницької активності громадян і фінансових результатів підприємств перетворює єдиний податок на інструмент впливу органів місцевої влади, яким вони повинні ефективно користуватися для заохочення, підтримки та стимулювання діяльності суб'єктів малого бізнесу, залучення їх до процесів розвитку на відповідній території⁴.

ССО є спеціальним податковим режимом, який був запроваджений для зниження податкового навантаження та стимулювання малого підприємництва в Україні.

Перевагами застосування підприємством ССО, на які звертають увагу дослідники, є: значне скорочення переліку податків, окрім єдиного податку,

² Аналітичний звіт «Діагностика системи місцевого оподаткування». Growford Institute. Програма «U-LEAD з Європою», 2023. С. 165-166. URL: <https://u-lead.org.ua/news/291>

³ Податковий кодекс України від 02.12.2010 р. № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17#Text>

⁴ Цимбалюк І.О. Фіскальний простір інклюзивного розвитку регіону в умовах фінансової децентралізації: теорія, методологія, практика: монографія. Луцьк : Вежа-Друк, 2022. С. 154.

військового збору та єдиного соціального внеску мінімального розміру; значне спрощення ведення обліку та звітності; право не використовувати реєстратор розрахункових операцій (далі – РРО) при відповідних обсягах доходу та виді діяльності; право вибору бути чи ні платником податку на додану вартість (далі – ПДВ); сплата в першій та другій групі фіксованого розміру податку, незалежно від фактичного рівня рентабельності та обсягів доходу, якщо діяльність є високорентабельною. До недоліків віднесено: необхідність сплати фіксованої суми податку незалежно від результатів діяльності в першій та другій групі, особливо для низкорентабельних підприємств; постійний контроль розміру доходу задля недопущення перевищення встановлених обсягів для обраної групи спрощеної системи, а також дозволеного відповідно до необхідності використання РРО; значні обмеження для розширення обсягів діяльності; обмеження стосовно обрання виду діяльності; обмеження при використанні найманих працівників; обмеження при роботі з юридичними особами та підприємствами на загальній системі оподаткування; забезпечення соціального захисту для самого підприємця та його найманих працівників лише в мінімальному розмірі⁵.

Спрощена система обліку та звітності є однією з найбільш суттєвих переваг єдиного податку, що особливо важливо для малого та середнього бізнесу, які не мають таких організаційних і фінансових можливостей забезпечувати складний облік, як у великого бізнесу. Тому часто платники податків віддають перевагу єдиному податку через простоту його адміністрування, навіть якщо його застосування не є оптимальним із точки зору рівня податкового навантаження. Тривалий час ССО приваблювала суб'єктів малого та середнього бізнесу тим, що платники єдиного податку в більшості випадків мали право не застосовувати РРО при здійсненні розрахунків у сфері торгівлі, громадського харчування та послуг. Однак із часом ця преференція ставала дедалі більш обмеженою⁶.

Саме малий бізнес розширює спектр товарів і послуг, які пропонуються споживачам, підтримує високий рівень конкуренції. Тому його податкове стимулювання, зокрема шляхом застосування спрощеної системи оподаткування, звітності й обліку, є одним із важливих чинників, що забезпечує його стабільний розвиток⁷.

У Національній стратегії доходів до 2030 року (далі – Стратегія доходів)⁸ зазначається, що ССО:

- ставить під загрозу податкові надходження і впливає на прийняття бізнес-рішень;

⁵ Онісіфорова В.Ю., Сідельнікова В.К. Спрощена система оподаткування: сучасний стан, переваги, недоліки та перспективи. *Проблеми та перспективи розвитку підприємництва*, 2019. № 23. С. 158-166.

⁶ Греца Я.В. Зміст, правові засоби та межі податкового планування зарубіжний досвід та українська практика : монографія. Ужгород : ТОВ «РІК-У», 2020. С. 75-76.

⁷ Лобода Н. О., Чабанюк О. М., Мосолова Ю. О. Спрощена система оподаткування як мікроекономічний фіскальний регулятор. *Бізнес Інформ*. 2021. № 4. С. 229.

⁸ Національна стратегія доходів до 2030 року. *Вебсайт Кабінету Міністрів України*. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skh-valennia-natsionalnoi-stratehii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223>

- дозволяє приховувати обсяги оборотів або певні види діяльності з метою реалізації нелегально ввезених або вироблених товарів, а також реальні обсяги готівкових розрахунків із кінцевими споживачами;
- створює нерівні конкурентні умови через необхідність виконання платниками, що не мають можливості використовувати ССО, вимог щодо ведення обліку товарів, виконання правил реєстрації готівкових розрахунків та, як наслідок, своєчасної та в повному обсязі сплати податків;
- збільшує обсяг торгівлі контрафактним та контрабандним товаром через розгалужену мережу фізичних осіб-підприємців;
- спотворює оподаткування праці та сприяє неформальній зайнятості тощо⁹.

У Стратегії доходів представлено план реформування ССО. Так, реформа ССО повинна повернути таку систему в сферу застосування мікро- та малим бізнесом (стартапами) та мінімізувати можливості використання переваг та особливостей ССО середнім та великим бізнесом із метою мінімізації сплати податків та/або приховування від оподаткування обсягів реалізації товарів та послуг, зокрема товарів нелегально ввезених або вироблених, зробити економічно недоцільним використання ССО з метою підміни трудових відносин цивільно-правовими. Тобто реформа ССО повинна підтримати розвиток в Україні мікро та малого бізнесу та усунути можливості викривлення конкурентного середовища великими компаніями шляхом зловживання перевагами ССО¹⁰.

Представники Української Ради бізнесу звертають увагу, що низка пунктів Стратегії доходів потребують перегляду, зокрема:

- *скасування спрощеної системи оподаткування для аграрного сектору*. За поточних умов така ініціатива призведе до зменшення надходжень до бюджетів усіх рівнів, а не до збільшення. Згідно з даними Міністерства аграрної політики та продовольства України виробництво більшості сільськогосподарських культур є збитковим через значне здорожчання морської логістики. Попри це аграрії продовжують сплачувати фіксований податок (у межах спрощеної системи оподаткування), тоді як у разі переходу на податок на прибуток сплата була б відсутньою. Крім того, у післявоєнний період скасування спрощеної системи оподаткування призведе до втрати українськими фермерами конкурентоспроможності порівняно з іншими країнами, якщо вони не отримають аналогічної системи державної підтримки – зокрема, дотацій на рівні, що діють у державах-членах Європейського Союзу (далі –ЄС) у розмірі близько 250 євро на гектар оброблюваної землі;

- *ускладнення умов для спрощеної системи оподаткування замість спрощення загальної системи оподаткування*. Значна частина суб'єктів господарювання обрала спрощену систему оподаткування саме через її зручність для ведення бізнесу та простоту адміністрування, оскільки для малого та мікробізнесу складність податкового законодавства та значні ризики загальної

⁹ Національна стратегія доходів до 2030 року. Вебсайт Кабінету Міністрів України. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhvalennia-natsionalnoi-stratehii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223>

¹⁰ Національна стратегія доходів до 2030 року. Вебсайт Кабінету Міністрів України. URL: <https://www.kmu.gov.ua/npas/pro-skhvalennia-natsionalnoi-stratehii-dokhodiv-do-2030-s1218-271223>

системи оподаткування є непропорційними. Нововведення автоматично призведе до зростання тінізації економіки;

- звуження сфери застосування ССО шляхом виключення юридичних осіб, збільшення ефективних ставок податків до рівня загального режиму (19,5 %) з одночасним ускладненням процедур дотримання податкового законодавства, обліку та звітності. Ці зміни зроблять ССО менш доступною для малого та мікробізнесу, що призведе до масового переходу їх у неформальний сектор та зміну резидентства підприємців. Україна ризикує втратити інноваційні галузі, які виростили саме завдяки стимулам ССО¹¹.

Варто відзначити, що сума надходжень від єдиного податку у 2024 році становила 69 129 млн грн, а у 2023 – 55 805 млн грн, що демонструє тенденцію до збільшення доходів місцевих бюджетів. На Рис. 1 відображено структуру місцевого бюджету за видами доходів за 2023 рік. На Рис. 2 – за 2024 рік відповідно¹².



Рис. 1

Рис. 2

Наведені статистичні дані підтверджують тезу, що основою фіскальної значущості ССО є надходження єдиного податку від ФОП. Відтак податкові реформації мають бути спрямовані саме на податкове стимулювання підприємців, які провадять стратегічно та соціально значущі види економічної діяльності з метою стабілізації розвитку підприємницької діяльності, збільшення податкових надходжень та зростання добробуту як суб'єктів малого бізнесу, так і споживачів¹³.

¹¹ Національна стратегія доходів погіршує умови ведення бізнесу. Вебсайт Української Ради Бізнесу. URL: <https://urb.org.ua/nacjonalna-strategiya-dohodiv-pogirshu%D1%94-umovi-vedennya-biznesu-zayava/>

¹² Аналіз сум надходжень за даними сайту «Відкритий бюджет». URL: <https://openbudget.gov.ua/?month=12&year=2023&budgetType=LOCAL>

¹³ Добрунік Т.П. Спрощена система оподаткування: фіскальна значимість та пріоритети розвитку. *Економіка та суспільство*, 2024. № 60. DOI: <https://doi.org/10.32782/2524-0072/2024-60-10>

2. Європейські стандарти та досвід держав-членів Європейського Союзу щодо застосування спрощеної системи оподаткування.

Відповідно до установчих актів Європейський Союз не має повноважень стягувати податки, адже такі повноваження належать його державам-членам. Правила щодо оподаткування в ЄС викладено у статтях 110 – 113 Договору про функціонування ЄС. Зокрема, стаття 113 Договору про функціонування ЄС встановлює, що Рада, діючи одностайно згідно зі спеціальною законодавчою процедурою та після проведення консультацій із Європейським Парламентом та Економічно-соціальним комітетом, ухвалює положення щодо гармонізації законодавства стосовно податків з обороту, акцизних зборів та інших форм непрямого оподаткування тією мірою, якою така гармонізація необхідна для забезпечення створення й функціонування внутрішнього ринку та для уникнення спотворення конкуренції¹⁴.

Виходячи з цих положень, компетенція ЄС у сфері податкової політики спрямована на забезпечення прозорого конкурентного середовища в межах внутрішнього ринку ЄС шляхом запровадження рамкового правового регулювання, сприяння гармонізації національного податкового законодавства держав-членів ЄС, оптимізацію правил оподаткування під час здійснення різних видів економічної діяльності в межах внутрішнього ринку ЄС та вдосконалення податкових процедур. Податкове законодавство держав-членів ЄС не повинно суперечити законодавству ЄС, зокрема шляхом запровадження дискримінаційних норм за національною ознакою або встановлення не виправданих обмежень на реалізацію свобод у межах внутрішнього ринку.

Прийняття гармонізованого законодавства з питань оподаткування вимагає одностайної згоди всіх держав-членів у Раді ЄС, що на практиці може уповільнити процес ухвалення спільних рішень. Зусилля з гармонізації ЄС переважно зосереджені на законодавстві щодо податків, які стягуються з товарів та послуг (непрямі податки, такі як податок на додану вартість та акцизи, що стягуються з енергетичних продуктів, електроенергії, алкоголю та тютюну), а не на податки на доходи або прибуток (прямі податки)¹⁵.

На загальносоюзному рівні заохочується підхід щодо спрощення систем оподаткування, обліку та звітності. Такий підхід простежується в низці законодавчих ініціатив у межах ЄС, зокрема щодо ПДВ. Основним законодавчим актом ЄС щодо ПДВ є Директива Ради 2006/112/ЄС від 28 листопада 2006 року про спільну систему податку на додану вартість (далі – Директива 2006/112/ЄС)¹⁶. 1 липні 2021 року до Директиви 2006/112/ЄС були внесені зміни, якими запроваджено уніфіковану спрощену систему сплати ПДВ на підставі режиму OSS (One Stop Shop – Єдине вікно, далі – OSS). Цей режим спрямований на оптимізацію оподаткування електронних трансграничних продажів усередині ЄС та передбачає три варіанти застосування (див. рис. 3):

¹⁴ Консолідовані версії Договору про Європейський Союз та Договору про функціонування Європейського Союзу з протоколами та деклараціями. URL: https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/994_b06#Text

¹⁵ EU tax policy. Summaries of EU legislation. Website of the European Union. URL: <https://eur-lex.europa.eu/legal-content/EN/TXT/?uri=legissum:taxation>.

¹⁶ Directive 2006/112/EC of the Council of 28 November 2006 on the common system of value added tax. URL: <http://data.europa.eu/eli/dir/2006/112/oj>

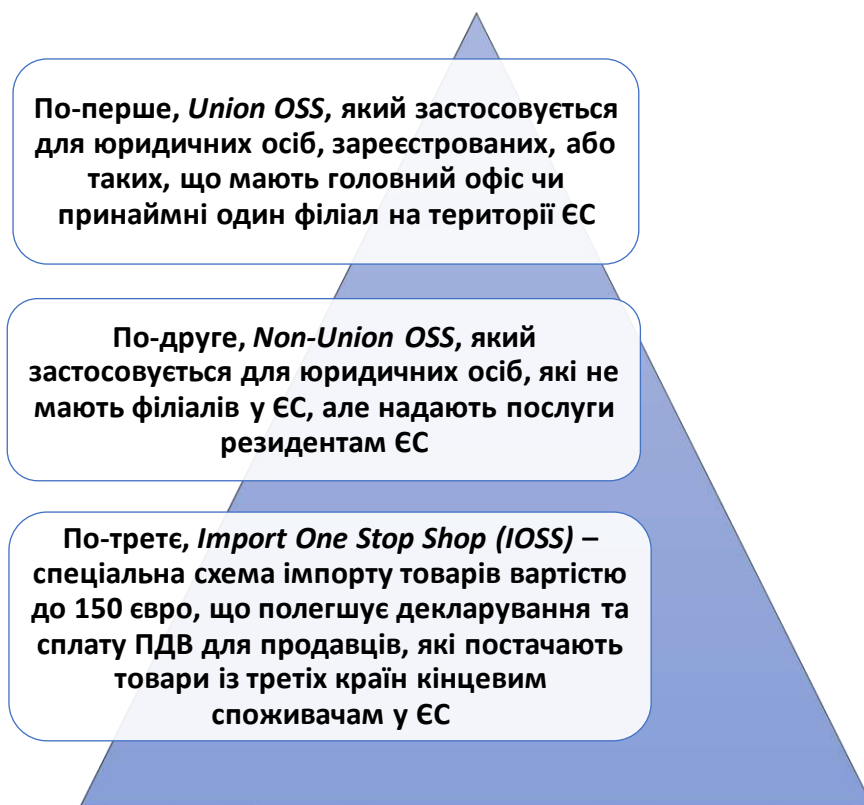


Рис. 3

Основною метою впровадження режиму OSS є усунення бар'єрів для транскордонних онлайн-продажів шляхом скорочення бюрократичних процедур та розв'язання проблем, пов'язаних із відмінностями в режимах оподаткування ПДВ в окремих державах-членах ЄС. Режим OSS поширюється на всіх учасників ланцюга електронної комерції як у межах ЄС, так і за його межами: онлайн-продавців; торговельні майданчики/платформи, поштових операторів та кур'єрські служби, митні та податкові адміністрації; кінцевих споживачів. Наразі онлайн-продавці можуть зареєструватися в одній із держав-членів ЄС і здійснювати через неї декларування та сплату ПДВ з усіх дистанційних продажів товарів та транскордонного постачання послуг клієнтам у межах ЄС.

Директива 2006/112/ЄС також встановлює, що режим OSS може застосовуватися до імпорту партій товару або послуг вартістю до 10 000 євро. Але водночас за новими правилами скасовується пільга, яка дозволяла не сплачувати ПДВ при імпорті до ЄС товарів вартістю менше ніж 22 євро. Як виняток із загальних правил правового регулювання OSS Директива 2006/112/ЄС передбачає низку видів економічної діяльності щодо яких можливість оподаткування ПДВ у тій державі-члені ЄС, де зареєстрований платник податків, зберігається. Серед таких видів діяльності – телекомунікаційні та електронні послуги¹⁷.

1 січня 2025 року до Директиви 2006/112/ЄС були внесені подальші зміни, які стосуються спрощення системи оподаткування, обліку та звітності малих підприємств. Згідно з новими правилами малі підприємства можуть

¹⁷ VAT Special Schemes. European Commission. The Directorate-General for Taxation and Customs Union (DG TAXUD). Website of the European Union. URL: https://taxation-customs.ec.europa.eu/taxation/vat/vat-special-schemes_en.

використовувати спеціальний режим для малого бізнесу – так звану SME-схему, яка надає їм низку переваг. Транскордонні постачання товарів та послуг у межах ЄС, які здійснює мале підприємство, зареєстроване в одній із держав-членів, звільняються від сплати ПДВ в інших державах-членах ЄС, тобто заохочується застосування такого ж спрощеного податкового режиму, який діє для внутрішніх операцій. Умовами такого звільнення від сплати ПДВ є дотримання як загальносоюзного граничного порогу обороту товарів та послуг (який у ЄС становить не більше, ніж 100 000 євро на рік), так і національного річного порогу, встановленого законодавством відповідних держав-членів ЄС, на території яких мале підприємство ЄС хоче застосувати режим звільнення від сплати ПДВ за SME-схемою (максимум 85 000 євро на рік). Відповідно до SME-схеми для малих підприємств, дотримання вимог спрощується завдяки:

- ✓ єдиній реєстрації;
- ✓ єдиним щоквартальним звітам;
- ✓ спрощеним рахункам-фактурам.

Розглянемо приклади та особливості використання спрощених систем оподаткування, обліку та звітності в деяких державах-членах ЄС.

Італія. Відповідно до статті 53 Конституції Італійської Республіки 1947 року «усі повинні брати участь у формуванні бази публічних видатків відповідно до своїх зобов'язань як платників податків. Податкова система ґрунтується на принципі прогресивності щодо ставок податків¹⁸. Зміст принципу прогресивності передбачає, що чим вищим є дохід, тим вищими мають бути податкові ставки¹⁹.

В Італії діє розгалужена система нормативно-правових актів із численними змінами й доповненнями, які регулюють питання впровадження та дії спрощеної системи оподаткування. Основним серед них є Закон про підготовку річного та багаторічного державного бюджету від 23 грудня 2014 року № 190 (далі – Закон № 190)²⁰, який встановлює податковий режим фіксованої ставки (так званий фіксований податок або податок на заміщення).

Режим фіксованої ставки був впроваджений в Італії у ході податкової реформи 1972–1973 років, яка мала на меті оподаткувати всі види доходів, доступних фізичній особі, єдиним податком. За своїми характеристиками фіксований податок (податок на заміщення) є дещо подібним до єдиного податку, передбаченого для фізичної особи-підприємця законодавством України, але в Італії фіксований податок поширюється тільки на доходи самозайнятих осіб (так званих фрилансерів).

Відповідно до статті 53 Закону про консолідований податок на прибуток від 22 грудня 1986 року № 917²¹ дохід від самозайнятості – це дохід, отриманий

¹⁸ La Costituzione. *Senato della Repubblica*. URL: <https://www.senato.it/istituzione/la-costituzione>.

¹⁹ Шаповал В. М., Москаленко О. М. Конституція Італійської Республіки (з передмовою В. М. Шаповала). К.: 2018. 62 с. URL: https://pravo.org.ua/wp-content/uploads/2020/10/1541579165const_italy.pdf.

²⁰ Legge Disposizioni per la formazione del bilancio annuale e pluriennale dello Stato (legge di stabilità 2015), 23 dicembre 2014, № 190. *Normattiva. Il portale della legge vigente*. URL: <https://www.normattiva.it/uri-res/N2Ls?urn:nir:stato:legge:2014-12-23;190!vig=>; <https://www.gazzettaufficiale.it/eli/gu/2014/12/29/300/so/99/sg/pdf>.

²¹ Decreto del Presidente della Repubblica 22 dicembre 1986, № 917 Approvazione del testo unico delle imposte sui redditi (Ultimo aggiornamento all'atto pubblicato il 17/06/2025). *Normattiva. Il portale della legge vigente*. URL: <https://www.normattiva.it/uri-res/N2Ls?urn:nir:stato:decreto.del.presidente.della.repubblica:1986-12-22;917!vig=>.

від мистецької та професійної діяльності, включаючи практику, що здійснюється в партнерстві. Відповідно до статті 54 Закону № 917 дохід від здійснення творчої та професійної діяльності складається з різниці між усіма сумами та цінностями в натуральній формі, отриманими протягом податкового періоду у зв'язку із творчою або професійною діяльністю, і сумою витрат, понесених протягом того ж періоду при здійсненні такої діяльності (включно з витратами на оренду, оплату праці найманих працівників та скоординовану, постійну чи епізодичну співпрацю). Для самозайнятих працівників базою оподаткування є IRAP (Imposta Regionale sulle Attività Produttive – регіональний податок на виробничу діяльність).

На відміну від звичайного або спрощеного режимів оподаткування зі ставкою податку від 23 % до 42 %, яким підлягають платники ПДВ в Італії, податковий режим фіксованої ставки передбачає скасування «групи» податків (місцевого податку на доходи, податку на охорону здоров'я, податку на майно, ПДВ тощо). Надходження від фіксованого податку майже повністю розподіляються в межах регіону, де генерується дохід (так званий фіскальний федералізм). Важливо також, що в Італії діє система ідентифікації та класифікації економічних видів діяльності відповідно до кодів АТЕСО (Attività Economiche – економічна діяльність, далі – АТЕСО), яка є визначальною при встановленні податкового режиму для кожного конкретного виду такої діяльності²².

Відповідно до статті 1 Закону № 190 ставка єдиного податку визначається в розмірі 15 % від обороту. Закон № 190 також встановлює, що режим фіксованої ставки, визначений у пунктах 55 – 89 цієї статті, поширюється на фізичних осіб – платників податків, які здійснюють підприємницьку, мистецьку або професійну діяльність, якщо вони відповідають таким критеріям:

- отримання доходу або компенсації, розрахованої на річній основі, у розмірі, що не перевищує 85 000 євро (якщо особа здійснює кілька видів діяльності, визначених різними кодами АТЕСО, вона повинна враховувати суму доходів та компенсації, отриманих за всіма цими видами діяльності);

- понесення витрат на загальну суму, що не перевищує 20 000 євро на оплату нерегулярної праці, працевлаштування та компенсацію співробітникам, включаючи роботу за проектами, а також суми, виплачені у вигляді частки прибутку працівникам, внесок яких полягав виключно у виконанні трудових функцій, а також оплату праці, виконаної підприємцем особисто або членами його сім'ї.

Фізичні особи, які займаються підприємницькою, мистецькою або професійною діяльністю та відповідають цим вимогам, можуть скористатися схемою фіксованої ставки, повідомивши в декларації про початок підприємницької діяльності, як це визначено у статті 35 Указу Президента від 26 жовтня 1972 року № 633²³.

²² ATECO code for ecommerce in Italy. *Website of the Stripe*. URL: <https://stripe.com/en-jp/resources/more/ateco-code-ecommerce-italy>

²³ Decreto del Presidente della Repubblica Istituzione e disciplina dell'imposta sul valore aggiunto 26 ottobre 1972, № 633. (Ultimo aggiornamento all'atto pubblicato il 09/07/2025). *Normattiva. Il portale della legge vigente*. URL: <https://www.normattiva.it/uri-res/N2Ls?urn:nir:presidente.repubblica:decreto:1972-10-26;633>.

Закон № 190 також передбачає можливість зменшення ставки фіксованого податку на 1/3, тобто до 5 % протягом перших 5 років діяльності за таких умов:

1. Платник податків не здійснював протягом попередніх трьох років жодної мистецької, професійної чи підприємницької діяльності, навіть в асоційованій чи сімейній формі.

2. Якщо платник податку продовжує діяльність, яку раніше здійснювала інша організація, сума пов'язаних доходів та зборів, отриманих у податковому періоді, що передує періоду, в якому декларуються надходження, не перевищує ліміту, що дозволяє доступ до режиму.

3. Здійснювана діяльність жодним чином не повинна бути продовженням іншої діяльності, що раніше проводилась у формі роботи за наймом або за власним бажанням, за винятком навчання з метою заняття мистецтвом або професійною діяльністю.

4. Для визначення відповідності зазначеним критеріям важливо оцінити, чи орієнтований новий бізнес на ту саму клієнтуру та чи вимагає тих самих робочих навичок.

5. Продовження також вважається допустимим, коли припинення трудових відносин відбувається із причин, що не залежать від працівника.

Ще однією перевагою є те, що податковий режим фіксованої ставки передбачає спрощення системи бухгалтерського обліку. Самозайнята особа звільняється від реєстрації рахунків-фактур, квартальних та річних декларацій із ПДВ та деяких інших зобов'язань, які поширюються на підприємців, доходи від діяльності яких оподатковуються за спрощеним або звичайним режимом.

Водночас Закон передбачає обмеження щодо режиму фіксованої податкової ставки, зокрема, не можуть скористатися схемою фіксованої ставки:

- 1) фізичні особи, які користуються спеціальними режимами сплати ПДВ;
- 2) суб'єкти-нерезиденти, за винятком тих, хто проживає в одній із держав-членів ЄС або в державі-учасниці Угоди про Європейський економічний простір;
- 3) суб'єкти, діяльність яких виключно або переважно пов'язана зі здачею в оренду будівель, частин будівель або нових транспортних засобів, а також земельних ділянок під забудову;

4) особи, здійснюють підприємницьку, мистецьку або професійну діяльність та водночас беруть участь у компаніях, асоціаціях чи сімейних підприємствах, або прямо чи опосередковано контролюють товариства з обмеженою відповідальністю чи спільні підприємства, що провадять економічну діяльність, пов'язану з підприємницькою, мистецькою або професійною діяльністю самозайнятої особи;

5) фізичні особи, діяльність яких здійснюється переважно для роботодавців, із якими вони перебувають у постійних трудових відносинах або з якими вони мали трудові відносини у двох попередніх податкових періодах, або для осіб, які прямо чи опосередковано пов'язані із зазначеними вище роботодавцями, за винятком осіб, які розпочинають нову діяльність після завершення обов'язкового періоду навчання з метою заняття мистецтвом тощо.

Спрощена система оподаткування, обліку та звітності відповідно до режиму фіксованої податкової ставки може поширюватися й на сферу ІТ- та

телекомунікаційних послуг. Зокрема окремі види діяльності в ІТ-секторі визначені в ідентифікаційній системі АТЕСО конкретними кодами, наприклад такі як ІТ-технічний консультант (код АТЕСО 62.20.10) або ІТ-послуги (код АТЕСО 62.90.09), які сумісні зі схемою фіксованої податкової ставки.

У Румунії, як і в Італії, діє прогресивна система оподаткування, де ставки варіюються залежно від розміру доходу та типу діяльності. Загальна ставка податку на прибуток підприємства становить 16 %. Водночас для мікропідприємств (малих підприємств, індивідуальних підприємств) передбачена спрощена система оподаткування. Основним законодавчим актом, який регулює питання спрощеного оподаткування в Румунії є Податковий кодекс від 8 вересня 2015 року, затверджений Законом № 227/2015²⁴.

Згідно зі статтею 47 Податкового кодексу мікропідприємством може вважатися юридична особа-резидент Румунії, якщо вона відповідає таким критеріям:

- отримує річний дохід, який не перевищує еквівалент 250 000 євро в леях (водночас стаття 47 визначає, що починаючи з 1 січня 2026 року цей ліміт буде знижено до 100 000 євро, що, відповідно, збільшить кількість малих підприємств, які підпадатимуть під загальний режим оподаткування);

- акціонерний капітал підприємства належить фізичним або юридичним особам, які не представляють державу та адміністративно-територіальні одиниці;

- підприємство не перебуває у процесі розпуску, ліквідації, не зареєстроване в торговому реєстрі або в суді як таке, що перебуває в процедурі припинення діяльності відповідно до законодавства;

- має щонайменше одного працівника (відповідно до Трудового кодексу Румунії від 24 січня 2003 року, затвердженого Законом № 53/2003²⁵ працівником є особа, яка працює за індивідуальним трудовим договором на умовах повного робочого дня); цей критерій також вважається дотриманим якщо мікропідприємства: а) мають осіб, зайнятих за індивідуальним трудовим договором на умовах неповного робочого дня, якщо частини норми, передбачені в ньому, разом становлять еквівалент цілої норми; б) уклали договори про управління або доручення відповідно до закону, якщо їхня винагорода становить щонайменше рівень мінімальної базової заробітної плати;

- має акціонерів / співвласників акцій, які володіють прямо чи опосередковано понад 25 % вартості / кількості прав участі або голосів, та є єдиною юридичною особою, створеною акціонерами / співвласниками акцій для застосування положень цієї норми;

- своєчасно подає річну фінансову звітність, якщо має такий обов'язок відповідно до законодавства.

До 2024 року в Румунії діяла єдина ставка податку для мікропідприємств у розмірі 1 % незалежно від кількості працівників та рівня доходу компанії. Проте 26 жовтня 2023 року був прийнятий Закон щодо деяких фіскально-бюджетних

²⁴ Codul fiscal din 8 septembrie 2015. Legea № 227/2015. *Parlamentul României*. URL: <https://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/171282>.

²⁵ Codul muncii din 24 ianuarie 2003 (republicat). Legea № 53/2003. *Parlamentul României*. URL: <https://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocumentAfis/268297>.

заходів для забезпечення довгострокової фінансової стійкості Румунії № 296/2023²⁶, на підставі якого до спрощеного режиму оподаткування були внесені зміни й наразі для податку на доходи мікропідприємств передбачено дві ставки:

1) 1 % для мікропідприємств, які генерують дохід не більше ніж 60 000 євро на рік та не здійснюють діяльність, що відповідає кодам Європейської статистичної класифікації видів економічної діяльності (NACE, з *франц. Nomenclature statistique des activités économiques dans la Communauté européenne*), передбачену підпунктом b) пункту 2 статті 51 Податкового кодексу Румунії (зокрема діяльність у сферах готельного та ресторанного бізнесу; кемпінги та інші заходи розміщення; організація заходів; послуги громадського харчування та бари; юридична діяльність; загальна та спеціалізована медична допомога тощо);

2) 3 % для мікропідприємств, які генерують дохід понад 60 000 євро на рік та / або здійснюють діяльність, передбачену підпунктом b) пункту 2 статті 51 Податкового кодексу.

Правила застосування системи оподаткування доходів мікропідприємств визначені у статті 48 Податкового кодексу. Відповідно до цієї статті податок на прибуток мікропідприємств є необов'язковим. Юридичні особи можуть обрати режим податку на прибуток мікропідприємств, якщо вони відповідають зазначеним вище критеріям та не сплачували цей податок після 1 січня 2023 року. Застосування спрощеного податкового режиму стає доступним із наступного фінансового року після встановлення відповідності юридичної особи критеріям мікропідприємства. Новостворена румунська юридична особа може обрати режим сплати податку на прибуток мікропідприємства, починаючи з першого фінансового року, якщо критерії відповідності, викладені у статті 47, виконані на дату реєстрації в торговому реєстрі, а умова щодо наявності принаймні одного найманого працівника – протягом 30 днів із дати реєстрації відповідної юридичної особи.

Окремо слід зауважити щодо спрощеної системи оподаткування для ІТ- та телекомунікаційних послуг. Можна констатувати, що в цій сфері останніми роками спостерігається тенденція до скорочення податкових пільг. Так, якщо раніше працівники ІТ-сектору, чия заробітна плата становила до 10 000 леїв, мали низку податкових переваг, зокрема, їх внесок на соціальне страхування становив 20,25 % (порівняно зі стандартною ставкою 25 %), а ставка податку на прибуток – 0 %, то 30 грудня 2024 року уряд Румунії ухвалив Надзвичайну постанову № 156/2024²⁷, на підставі якої були скасовані податкові пільги для працівників ІТ-сектору. Тобто з 1 січня 2025 року ставки оподаткування для працівників цієї галузі стали стандартними: внесок на соціальне страхування – 25%, а податок на прибуток – 10%.

²⁶ Lege privind unele măsuri fiscal-bugetare pentru asigurarea sustenabilității financiare a României pe termen lung din 26 octombrie 2023 № 296. *Parlamentul României*. URL: <https://legislatie.just.ro/Public/DetaliiDocument/275745>.

²⁷ Ordonanță de urgență № 156 din 30 decembrie 2024 privind unele măsuri fiscal-bugetare în domeniul cheltuielilor publice pentru fundamentarea bugetului general consolidat pe anul 2025, pentru modificarea și completarea unor acte normative, precum și pentru prorogarea unor termene (Guvernul României). URL: <https://legislatie.just.ro/public/DetaliiDocument/293109>.

Крім того, якщо до 2024 року ставка податку на доходи мікропідприємств, які здійснюють діяльність із розробки й видання програмного забезпечення (зокрема розробку програмного забезпечення на замовлення, розробку комп'ютерних ігор тощо) та надають інші послуги в галузі інформаційних технологій, становила 1 %, то відповідно до змін, внесених до Податкового кодексу Законом № 296/2023, ставка податку для мікропідприємств, що працюють в ІТ-галузі була збільшена до 3 %. Експерти зазначають, що такі законодавчі рішення є частиною ширшої стратегії скорочення бюджетного дефіциту.

У Чехії спрощена система оподаткування була запроваджена з 1 січня 2021 року шляхом внесення змін до Закону про податок на прибуток від 20 листопада 1992 року № 586/1992 (далі – Закон № 586/1992)²⁸. Нові положення передбачили можливість для фізичних осіб-приватних підприємців перейти на фіксований податок. Цей податок сплачується у вигляді щомісячного платежу, який передбачає відрахування на соціальне страхування, медичне страхування та податок на дохід. Після сплати фіксованого податку підприємець звільняється від інших податкових виплат, а також від обов'язку подавати щорічну податкову декларацію, що значно спрощує систему звітності для платників цього податку.

Відповідно до статті 2а Закону № 586/1992 платником фіксованого податку є платник податку на доходи фізичних осіб із першого дня відповідного податкового періоду, який:

- є самозайнятою особою;
- не є платником податку на додану вартість;
- не є партнером у публічній компанії або генеральним партнером у командитному товаристві;
- не є боржником щодо якого порушено справу про неплатоспроможність;
- у податковому періоді, що безпосередньо передує відповідному податковому періоду, не перевищував ліміт доходу для обраної категорії (діапазону) режиму фіксованої ставки;
- подає податковому адміністратору повідомлення про перехід на режим фіксованої ставки, в якому він обирає категорію (діапазон) режиму фіксованої ставки.

Частина п'ята статті 2а Закону № 586/1992 встановлює три категорії або діапазони лімітів доходу, дотримання яких є обов'язковим для користування режимом фіксованої ставки:

- *перша категорія* режиму фіксованої ставки охоплює дохід від самозайнятості в межах таких лімітів:

1) до 1 000 000 чеських крон, незалежно від виду самозайнятої діяльності, з якої отримано дохід;

2) до 1 500 000 чеських крон, якщо щонайменше 75 % доходу платника податків від самозайнятої діяльності становлять надходження, до яких можна застосувати витрати в розмірі від 60 % до 80 % доходу;

²⁸ Zákon České národní rady o daních z příjmů. 20.11.1992. № 586/1992 Sb. URL: <https://portal.gov.cz/kam-dal/zakony-vyhlasaky/zakon-586-1992-o-danich-z-prijmu>

3) до 2 000 000 чеських крон, якщо щонайменше 75 % доходу платника податків від самозайнятої діяльності становлять надходження, до яких можна застосувати витрати в розмірі від 80 % доходу.

Ця категорія режиму фіксованої ставки є вигідною для видів підприємницької діяльності з високим відсотком витрат, зокрема: сільськогосподарського виробництва, лісового та водного господарства, торгівлі та ремісничої діяльності;

- *друга категорія* режиму фіксованої ставки охоплює дохід від самозайнятої діяльності в таких межах:

1. до 1 500 000 чеських крон, незалежно від виду самозайнятої діяльності, з якої отримано дохід,

2. до 2 000 000 чеських крон, якщо щонайменше 75 % доходу платника податків від самозайнятої діяльності складається з доходів, до яких можна застосувати витрати в розмірі 80 % доходу або 60 % доходу;

- *третья категорія* режиму фіксованої ставки охоплює дохід від самозайнятої діяльності до 2 000 000 чеських крон, незалежно від її виду²⁹.

На практиці друга та третя категорії режиму фіксованої ставки часто використовуються самозайнятими фахівцями в ІТ-сфері та представниками творчих професій (так званими фрилансерами)³⁰. Варто зазначити, що обраний діапазон режиму фіксованої ставки не може бути змінений протягом поточного податкового періоду.

У *Польщі* спрощена система оподаткування регулюється Законом про фіксований податок на прибуток із певних видів доходів, отриманих фізичними особами від 20 листопада 1998 року³¹ (далі – Закон 1998 року).

Відповідно до статті 6 Закону 1998 року суб'єктами оподаткування на зареєстрований дохід можуть бути фізичні особи та успадковані підприємства, які отримують дохід від несільськогосподарської економічної діяльності, якщо така діяльність здійснюється у формі цивільного товариства фізичних осіб, цивільного товариства фізичних осіб та успадкованого підприємства або повного товариства фізичних осіб. Стаття 2 Закону 1998 року передбачає дві форми податку на прибуток за фіксованою ставкою: одноразова сплата від зареєстрованого доходу та податкова картка.

Платники податків мають право сплачувати одноразовий податок із зареєстрованого доходу протягом податкового року за умови дотримання встановлених лімітів доходу, а саме:

1) у році, що передує податковому року, вони отримали доходи від самозайнятої діяльності в розмірі, що не перевищує 2 000 000 євро, або вони отримали дохід виключно від діяльності, що здійснювалася в межах компанії, а загальний дохід усіх партнерів такої компанії від цієї діяльності також не перевищував 2 000 000 євро;

²⁹ Zákon České národní rady o daních z příjmů. 20.11.1992. № 586/1992 Sb. URL: <https://portal.gov.cz/kam-dal/zakony-vyhlasaky/zakon-586-1992-o-danich-z-prijmu>

³⁰ Jaká jsou pásma paušálního režimu? Finanční správa České republiky. URL: <https://financnisprava.gov.cz/cs/dane/dane/dan-z-prijmu/pausalni-dan/obecne-informace>.

³¹ Ustawa o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne z dnia 20 listopada 1998 r. Dziennik Ustaw Nr 144. URL: <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/DocDetails.xsp?id=wdu19981440930>

2) вони розпочинають підприємницьку діяльність у поточному податковому році та не користуються податковою карткою – незалежно від розміру отриманого доходу.

У разі смерті підприємця успадковане підприємство сплачує одноразовий податок із зареєстрованих доходів за той самий податковий рік, якщо померлий підприємець вже застосовував зазначений режим оподаткування в цьому ж році.

Єдиний податок на зареєстрований дохід фізичних осіб у Польщі нараховується за фіксованою ставкою, однак складність польської спрощеної системи оподаткування полягає в тому, що для різних видів підприємницької діяльності передбачені різні відсоткові ставки, а їхній діапазон є дуже широким. Конкретний перелік видів діяльності та відповідних податкових ставок закріплено у статті 12 Закону 1998 року³². У табл. 1 наведено види економічної діяльності та відповідні їм відсоткові ставки податку на зареєстрований дохід.

Табл. 1

Ставка податку	Приклад діяльності
2 %	продаж вироблених непромисловим способом товарів рослинного або тваринного походження, сировина для яких була вирощена цим же підприємством;
3 %	діяльність у сфері громадського харчування, за винятком доходів від продажу алкогольних напоїв; надання послуг у сфері торгівлі, тваринництва тощо;
5,5 %	виробнича діяльність, будівельні роботи або перевезення вантажів автомобільним транспортом вантажністю понад 2 тонни;
8,5 %	надання послуг, пов'язаних із проживанням, орендою та обслуговуванням власної або орендованої нерухомості; надання послуг у сфері наукових досліджень та розробок; оренда та лізинг транспортних засобів;
10 %	послуги, пов'язані з купівлею-продажем нерухомості власним коштом;
12 %	розробка комп'ютерних ігор, пакетів системного та комп'ютерного програмного забезпечення; консультування у сфері комп'ютерного обладнання; встановлення програмного забезпечення та послуги, пов'язані з управлінням мережами та ІТ-системами;
14 %	послуги у сфері охорони здоров'я; архітектурні та інженерні послуги; послуги з технічних досліджень, аналізу та у галузі спеціалізованого дизайну тощо;
15 %	гуртове брокерство; ліцензування та придбання прав на використання комп'ютерних програм; фінансові та страхові послуги; юридичні, бухгалтерські та податкові консультації; усний та письмовий переклад; послуги туроператорів та туристичних агентів; спортивні, культурні та розважальні послуги тощо;
17 %	дохід, отриманий у фриланс-професіях;
20 %	діяльність медсестер, акушерів, лікарів приватної практики, стоматологів, вчителів-репетиторів тощо.

³² Ustawa o zryczałtowanym podatku dochodowym od niektórych przychodów osiąganych przez osoby fizyczne z dnia 20 listopada 1998 r. Dziennik Ustaw Nr 144. URL: <https://isap.sejm.gov.pl/isap.nsf/DocDetails.xsp?id=wdu19981440930>

3. Особливості та тенденції оподаткування цифрової економіки в світі.

Швидке зростання цифрової економіки стало викликом для традиційних податкових систем, які ґрунтуються на принципі фізичної присутності. Багато цифрових компаній отримують значні доходи за кордоном, водночас сплачуючи відносно низькі податки, що викликає занепокоєння з приводу справедливості оподаткування та втрат державних доходів. Розв'язання цієї проблеми стало одним із політичних пріоритетів ЄС. У відповідь на виклики у 2018 році Європейська Комісія запропонувала запровадити податок на цифрові послуги (*digital services tax*, далі – DST) – у розмірі 3 % від окремих видів доходів, отриманих від цифрової діяльності. Однак переговори на рівні Організація економічного співробітництва та розвитку (далі – ОЕСР) в межах «Першого стовпа» (Pillar One) загальмували прогрес, залишивши ЄС без узгодженого підходу до цифрового оподаткування.

Організація Об'єднаних Націй внесла зміни до Модельної податкової конвенції Організації Об'єднаних Націй про уникнення подвійного оподаткування між розвиненими країнами та країнами, що розвиваються (далі – Модельна податкова конвенція ООН), доповнивши її спеціальними положеннями щодо доходів від автоматизованих цифрових послуг (стаття 12B), які застосовуватимуться до сторін договору, які погодяться на їх включення. Термін «автоматизовані цифрові послуги» відповідно до Модельної податкової конвенції ООН охоплює будь-яку послугу, що надається в Інтернеті або іншій електронній мережі, яка потребує мінімального втручання людини з боку постачальника послуг. До автоматизованих цифрових послуг, зокрема, належать: послуги з онлайн-реклами; надання даних користувачів; онлайн-пошукові системи; послуги онлайн-платформ посередництва; платформи соціальних медіа; послуги з надання цифрового контенту; онлайн-ігри; хмарні обчислювальні послуги; стандартизовані послуги з онлайн-навчання³³.

Проблема конвенційності понять в ІТ-сфері має важливе значення для бухгалтерського обліку, оскільки без чіткого розуміння сутності процесів неможливо спрогнозувати їх податкові та облікові наслідки. З метою часткового розв'язання цієї проблеми запропоновано визначення поняття «ІТ-послуга» як комплексу складних послуг організаційного та технічного характеру, спрямованих на підтримку в сфері інформаційних технологій. Науковці класифікують ІТ-послуги за такими основними критеріями як *спосіб надання* (ІТ-консалтинг, ІТ-аутсорсинг, розробка програмного забезпечення, системна інтеграція) та *об'єкт обслуговування* (послуги, пов'язані з програмним забезпеченням; послуги, пов'язані з технічним забезпеченням; послуги, пов'язані з обробкою та зберіганням електронної інформації), що має практичне значення насамперед для облікового відображення операцій³⁴.

Протягом останніх кількох років зростає занепокоєння щодо того, що чинна міжнародна податкова система не враховує належним чином

³³ UN Model Double Taxation Convention between Developed and Developing Countries. 2021. *Website of the United Nations*. URL: <https://financing.desa.un.org/document/un-model-double-taxation-convention-between-developed-and-developing-countries-2021>

³⁴ Замула І.В., Чижевська Л.В., Грабчук І.Л. ІТ-послуга: поняття та види для облікових цілей. *Проблеми теорії та методології бухгалтерського обліку, контролю і аналізу*. 2021. Вип. 2 (49). С. 32.

цифровізацію економіки. Згідно з чинними міжнародними податковими правилами транснаціональні корпорації зазвичай сплачують податок на прибуток підприємств за місцем виробництва, а не за місцем проживання споживачів або, зокрема для цифрового сектору, користувачів. Однак деякі експерти стверджують, що завдяки цифровій економіці підприємства можуть отримувати суттєві доходи від користувачів за кордоном, але, не маючи фізичної присутності, не підлягають оподаткуванню податком на прибуток підприємств у цій іноземній країні.

Для розв'язання цих проблем ОЕСР проводить переговори з понад 140 країнами щодо адаптації міжнародної податкової системи до умов цифрової економіки. Одна із ключових ініціатив, відома як «Перший стовп» (Pillar One), вимагатиме від деяких найбільших транснаціональних компаній світу сплачувати частину податку на прибуток за місцем знаходження їхніх споживачів. «Перший стовп» має на меті замінити окремі чинні норми оподаткування транснаціональних корпорацій і йтиме всупереч деяким політикам, які країни запровадили для оподаткування цифрових компаній останніми роками. Найпоширенішою формою є податок на цифрові послуги, який є податком на вибрані джерела валового доходу великих цифрових компаній.

Оскільки перший компонент спрямований на зміну місця оподаткування прибутку, зокрема для багатьох великих цифрових компаній, очікується, що DST буде скасовано. Хоча ОЕСР не відмовилася повністю від першого компонента, переговори не привели до угоди, яка б скасувала DST. Наразі близько половини всіх європейських держав-членів ОЕСР анонсували, запропонували або впровадили податок на цифрові послуги (див. рис. 4). Оскільки ці податки в основному впливають на американські компанії й тому сприймаються як дискримінаційні, США відреагували погрозами ввести відповідні мита, закликаючи країни відмовитися від податків на цифрові послуги.

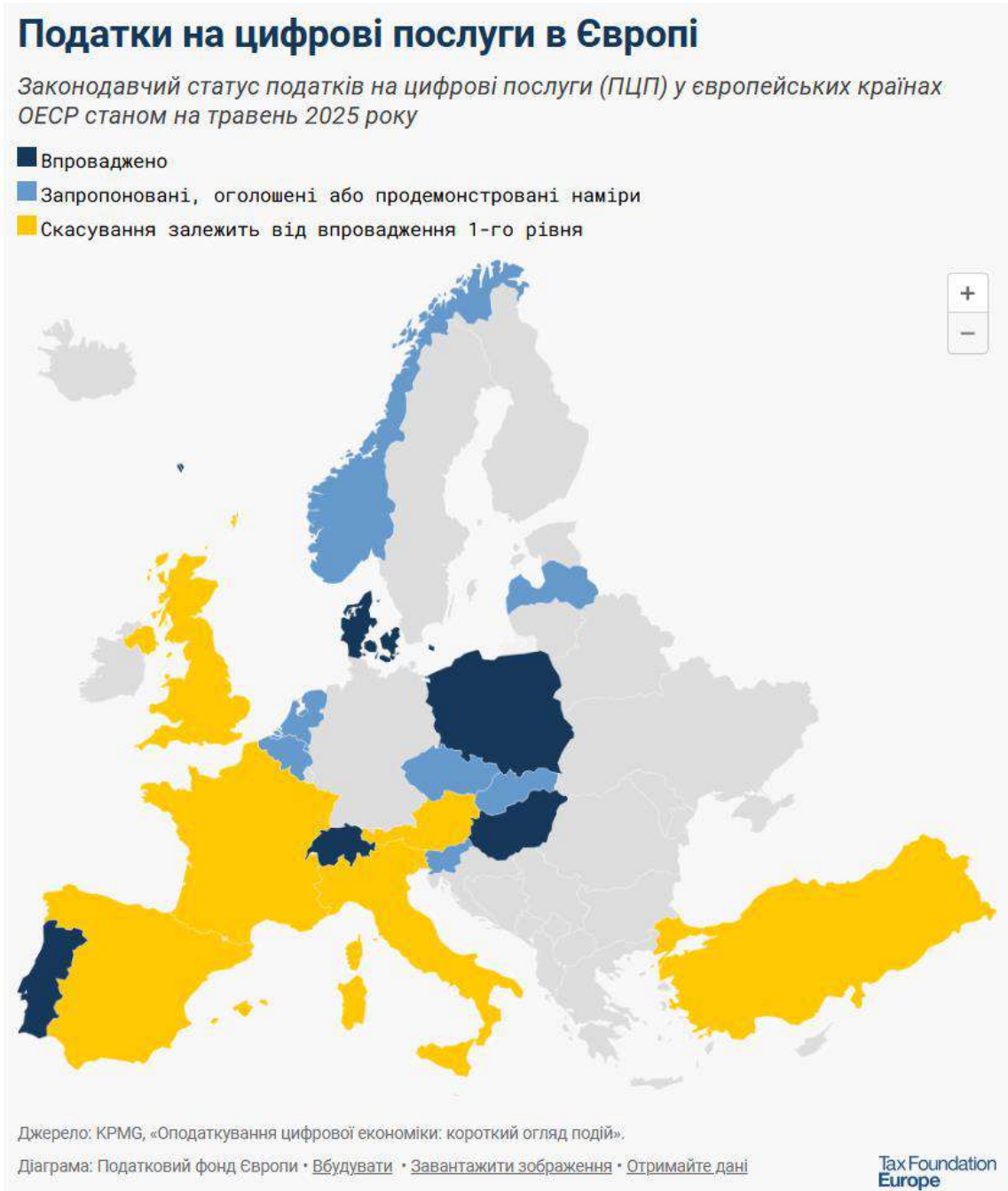


Рис. 4
Оголошені, запропоновані та впроваджені податки на цифрові послуги у країнах Європи станом на травень 2025 року³⁵

³⁵ Digital Services Taxes in Europe. May 6, 2025. Website of the Tax Foundation Europe. URL: <https://taxfoundation.org/data/all/eu/digital-services-taxes-europe/>

Держава	Ставка податку	Сфера застосування	Глобальний поріг доходу	Поріг внутрішнього доходу	Статус
Австрія	5 %	Онлайн-реклама	750 млн євро (801 млн доларів США)	25 млн євро (27 млн доларів США)	Впроваджено (чинно з 1 січня 2020 року); спільна заява від 21 жовтня 2021 року про те, що скасування пільгового податку залежатиме від впровадження «Першого стовпа».
Бельгія	3 %	Продаж даних користувачів. Продаж рекламного простору на цифровій платформі. Послуги цифрового посередництва, що сприяють обміну постачанням товарів або послуг.	750 млн євро (801 млн доларів США)	5 млн євро (5,3 млн доларів США)	Анонсовано/Висловлено намір (DST було вперше запроваджено в січні 2019 року, але скасовано в березні 2019 року; скоригований проект DST було повторно подано в червні 2020 року. 31 січня 2025 року п'ять бельгійських політичних партій домовилися про коаліційну програму, в якій виклали свою позицію щодо DST). Очікується, що DST буде запроваджено, якщо до 2027 року не буде досягнуто глобального або європейського консенсусу.
Чехія	5 %	Онлайн-реклама. Передача даних користувачів. Цифровий інтерфейс для полегшення постачання товарів та послуг між користувачами.	750 млн євро (801 млн доларів США)	100 млн чеських крон (4,2 млн доларів США)	Запропоновано/Призупинено (було запропоновано поправку щодо зниження ставки податку з 7 % до 5 %. Однак обговорення законопроекту призупинено, і на рівні ОЕСР існує підтримка рішення щодо DST).
Данія	2 % (додаткова плата 3 %)	Постачальники аудіовізуальних медіапослуг на вимогу.	-	15 млн данських крон (2,2 млн доларів США)	Впроваджено (набуває чинності з 1 січня 2024 року. Для компаній, які інвестують менше ніж 5 % своїх доходів у Данії в данський контент, передбачено додатковий збір у розмірі 3 %. З 20 травня 2024 року Данія запровадила переглянуту версію DST. Очікується, що законопроект буде повністю впроваджено на початку 2025 року, що дозволить компаніям адаптуватися до нових правил).

Фінляндія	-	-	-	-	Міністри фінансів Данії, Фінляндії та Швеції опублікували спільну заяву щодо цифрового податку, в якій зазначили, що цифрова та традиційна економіка повинні оподатковуватися там, де створюється вартість, а будь-яке рішення має бути консенсусним рішенням ОЕСР.
Франція	3 % 1,2 %	Надання цифрового інтерфейсу. Рекламні послуги на основі даних користувачів. Платний та безоплатний доступ до музики та музичних відеокліпів онлайн.	750 млн євро (801 млн доларів США)	25 млн євро (27 млн доларів США) 20 млн євро (21,4 млн доларів США)	Впроваджено (застосовується ретроактивно з 1 січня 2019 року. DST за 2020 рік було відкладено до кінця 2020 року). 21 жовтня 2021 року було опубліковано спільну заяву про те, що скасування DST буде залежати від впровадження «Першого стовпа». Впроваджено (1 січня 2024 року. Сплачується з доходів, що перевищують 20 млн євро).
Угорщина	7,5 %	Дохід від реклами.	-	100 млн форинтів (271 810 доларів США)	Впроваджено (як тимчасовий захід, ставка податку на рекламу була знижена до 0 % з 1 липня 2019 року до 31 грудня 2024 року).

Італія	3 %	Реклама на цифровому інтерфейсі. Багатосторонній цифровий інтерфейс, що дозволяє користувачам купувати/продавати товари та послуги. Передача даних користувача, отриманих за допомогою цифрового інтерфейсу.	-	-	Впроваджено (набуло чинності з 1 січня 2020 року. 15 жовтня 2024 року італійський уряд затвердив проект Закону про бюджет на 2025 рік, який скасував із січня 2025 року порогові значення доходів, згідно з якими компанії повинні були мати глобальний дохід не менше ніж 750 млн євро і не менше ніж 5,5 млн євро від цифрових послуг в Італії, щоб підпадати під дію DST. Скасування податку на цифрові послуги буде залежати від впровадження «Першого стовпа». 20 березня 2024 року міністр економіки Італії оголосив, що Італія може зберегти або змінити свій податок на цифрові послуги, якщо «Перший стовп» не буде впроваджено.
Латвія	3 %	-	-	-	Оголошено/Висловлено намір (Уряд Латвії замовив дослідження з метою визначення збільшення податкових надходжень на основі припущення, що країна стягує 3 % DST. Однак на цей час жодних подальших дій не вжито).
Нідерланди	-	-	-	-	24 жовтня 2023 року державний секретар Нідерландів направив до парламенту лист, у якому зазначив, що у разі недосягнення глобальної угоди слід розглянути можливість запровадження податку на цифрові послуги в ЄС як альтернативного заходу до розділу А «Першого стовпа» ОЕСР.
Норвегія	-	-	-	-	Оголошено/Висловлено намір (Норвегія планує ввести односторонні заходи, якщо ОЕСР не досягне консенсусного рішення; після укладення інклюзивної рамкової угоди оголошень не було).

Польща	1,5 %	Аудіовізуальні медіапослуги та аудіовізуальна комерційна комунікація.	-	-	Впроваджено (набуває чинності з липня 2020 року; є окрема пропозиція щодо запровадження 7 % збору для підприємств цифрового сектору зі значною цифровою присутністю на території Польщі. Крім того, також обговорюється 5 % збір із доходів від реклами).
Португалія	4 %, 1 %	Аудіовізуальна комерційна комунікація на платформах для обміну відео (4 %), підписки на послуги відео на вимогу.	-	-	Впроваджено (набуло чинності з лютого 2021 року).
Словаччина	-	-	-	-	Оголошено/Висловлено намір (Міністерство фінансів розпочало консультації щодо пропозиції запровадження DST на доходи нерезидентів від надання таких послуг, як реклама, онлайн-платформи та продаж даних користувачів. Однак подальших кроків зроблено не було).
Словенія	-	-	-	-	Оголошено/Висловлено намір (Міністерство фінансів оголосило про пропозицію уряду подати до Національної асамблеї проект Закону про введення податку на цифрові послуги до 1 квітня 2020 року; однак, на цей час жодних змін не відбулося).
Іспанія	3 %	Послуги онлайн-реклами. Продаж онлайн-реклами. Продаж даних користувачів.	750 млн євро (801 млн доларів США)	3 млн євро (3,2 млн доларів США)	Впроваджено (набуло чинності 16 січня 2021 року; Скасування DST буде залежати від впровадження «Першого стовпа»).

Швеція	-	-	-	-	Міністри фінансів Данії, Фінляндії та Швеції опублікували спільну заяву щодо цифрового податку, в якій зазначили, що цифрова та традиційна економіка повинні оподатковуватися там, де створюється вартість, а будь-яке рішення має бути консенсусним рішенням ОЕСР.
Швейцарія	4 %	Валовий дохід, отриманий у Швейцарії від потокового мовлення або телевізійних сервісів.	-	2,5 млн швейцарських франків (2,75 млн доларів США)	Впроваджено (діє з 1 січня 2024 року).
Туреччина	7,5 %	Онлайн-сервіси, включаючи рекламу, продаж контенту та платні послуги на сайтах соціальних мереж.	750 млн євро (801 млн доларів США)	20 млн турецьких лір (615 896 доларів США)	Впроваджено (набуло чинності з 1 березня 2020 року; Президент може знизити ставку DST до 1 % або підвищити її до 15 %). Скасування DST буде залежати від впровадження «Першого стовпа».
Велика Британія	2 %	Платформи соціальних мереж. Пошукова система в Інтернеті. Онлайн-майданчик.	500 млн фунтів стерлінгів (623 млн доларів США)	25 млн фунтів стерлінгів (31,2 млн доларів США)	Впроваджено (застосовується ретроактивно з 1 квітня 2020 року; 21 жовтня 2021 року було опубліковано спільну заяву про те, що скасування DST буде залежати від впровадження «Першого стовпа». Міністерство фінансів Великої Британії погодилося розробити план дій на випадок, якщо DST країни доведеться продовжити після 2025 року).

Отже, Австрія, Данія, Франція, Угорщина, Італія, Польща, Португалія, Іспанія, Швейцарія, Туреччина та Велика Британія вже запровадили пільговий податок на цифрові послуги. Водночас Бельгія, Чехія, Латвія, Норвегія, Словаччина та Словенія офіційно оголосили або висловили намір запровадити такий податок. Запропоновані та чинні податки на цифрові послуги значно відрізняються за своєю структурою. Наприклад, Австрія та Угорщина оподатковують лише доходи від онлайн-реклами (щоб оподатковувати онлайн- та офлайн-рекламу однаково), Данія застосовує податок лише до поточкових

послуг, тоді як податкова база Франції є набагато ширшою і включає доходи від надання цифрового інтерфейсу, цільової реклами та передачі даних, зібраних про користувачів для рекламних цілей. Ставки податку коливаються від 1,5 % у Польщі до 7,5 % в Угорщині та Туреччині (хоча ставка податку в Угорщині була тимчасово знижена до 0 % до грудня 2024 року, після чого вона повернулася до рівня 7,5 %).

Висновки

На сьогодні в Україні не існує альтернативної системи оподаткування, яка могла б замінити сплату єдиного податку. Це підкреслює необхідність перегляду моделі спрощеної системи оподаткування з урахуванням інтересів як фізичних, так і юридичних осіб, створення сприятливого бізнес-середовища, а також забезпечення достатніх надходжень до місцевих бюджетів. У контексті сучасних процесів цифрової трансформації потенційним розв'язанням цієї проблеми може стати вдосконалення системи оподаткування ІТ-послуг та телекомунікаційних послуг.

Упровадження спрощених режимів оподаткування, обліку та звітності окремих видів економічної діяльності є одним із пріоритетів податкової політики ЄС як на загальносоюзному, так і на національному рівнях, зокрема, шляхом заохочення держав-членів до поглибленої співпраці у податковій сфері, гармонізації податкового законодавства, а також забезпечення реалізації основоположних свобод ЄС та розвитку конкурентного середовища в межах внутрішнього ринку.

З метою подолання складнощів, спричинених відмінностями в податкових режимах окремих держав-членів, на рівні ЄС було запроваджено спрощену систему сплати ПДВ через механізм Єдиного вікна (One Stop Shop – OSS). Цей режим покликаний оптимізувати оподаткування електронних трансграничних продажів у межах ЄС та скоротити обсяг бюрократичних процедур для платників податків. Крім того, в ЄС відбулося спрощення системи оподаткування, обліку та звітності для малих підприємств шляхом впровадження SME-схеми. Цей режим надає можливість малим підприємствам з оборотом до 100 000 євро на рік сплачувати ПДВ лише за місцем своєї реєстрації в одній із держав-членів ЄС, а також подавати єдиний щоквартальний звіт та використовувати у своїй господарській діяльності спрощені рахунки-фактури.

Крім того, в межах запитованої теми Дослідницькою службою Верховної Ради України було підготовлено:

- Аналітичну записку з питань порівняльного законодавства, що регулює процедури міждержавного обміну інформацією та оподаткування доходів, отриманих із використанням цифрових платформ³⁶. Зокрема, проаналізовано норми Директиви 2021/514/ЄС від 22 березня 2021 року про внесення змін до Директиви 2011/16/ЄС про адміністративне співробітництво у сфері оподаткування (DAC 7) та Типових правил звітності операторів платформ ОЕСР

³⁶ Аналітична записка з питань порівняльного законодавства, що регулює процедури міждержавного обміну інформацією та оподаткування доходів, отриманих із використанням цифрових платформ. Вебсайт Дослідницької служби Верховної Ради України. URL: https://research.rada.gov.ua/documents/analyticRSmaterialsDocs/econ_fin_policy/analytical_notes-fpol/74195.html

(MRDP), а також досвід європейських держав щодо їх імплементації в національне законодавство;

- Оглядове дос'є щодо зарубіжного досвіду законодавчого регулювання оподаткування доходів, отриманих фізичними особами, які залучені до економіки спільного споживання³⁷. В оглядовому дос'є викладено результати аналізу досвіду закордонних держав (Німеччина, Естонія, Австралія, Канада) щодо оподаткування доходів, отриманих фізичними особами, які залучені до економіки спільного споживання. Окреслено основні тенденції економіки спільного споживання (шерингова економіка) як у світі загалом, так і в ЄС, зокрема. Проаналізовано ініціативи Європейської Комісії щодо економіки спільного споживання, які, по-перше, покликані забезпечити прийняття законодавчих актів та усунути регуляторні прогалини у сфері економічної конкуренції та податкового законодавства, а по-друге, запобігти податковому шахрайству та оновити правила оподаткування ПДВ відповідно до потреб цифрової епохи;

- Інформаційну довідку щодо оновлення правил Європейського Союзу у сфері адміністрування податку на додану вартість за послуги, що надаються через онлайн-платформи³⁸. В інформаційній довідці висвітлено передумови та причини розробки і впровадження на рівні Європейського Союзу «Пакета податку на додану вартість у цифрову епоху». Наведено ключові зміни у сфері адміністрування податку на додану вартість операторами цифрових платформ. Розкрито роль та основні напрацювання Організації економічного співробітництва та розвитку у сфері оподаткування цифрових платформ;

- Аналітичну записку з питань порівняльного законодавства щодо регулювання цифрових послуг у Європейському Союзі та Україні³⁹, в якій викладено результати аналізу законодавчих актів Європейського Союзу та України щодо регулювання сфери цифрових послуг. Акцентовано увагу на тих положеннях, які містяться у спеціальних законах, прийнятих як у ЄС, так і в Україні. Проілюстровано тенденції розвитку законодавчого забезпечення сегмента цифрових послуг через призму комплексної політики ЄС у напрямі побудови Єдиного цифрового ринку ЄС, а також визначено особливості імплементації *acquis* ЄС у національне законодавство в окремих державах-членах.

*Дослідницька служба
Верховної Ради України*

³⁷ Оглядове дос'є щодо зарубіжного досвіду законодавчого регулювання оподаткування доходів, отриманих фізичними особами, які залучені до економіки спільного споживання. *Вебсайт Дослідницької служби Верховної Ради України*. URL: https://research.rada.gov.ua/documents/analyticRSmaterialsDocs/econ_fin_policy/review_files-fpol/75259.html

³⁸ Інформаційна довідка щодо оновлення правил Європейського Союзу у сфері адміністрування податку на додану вартість за послуги, що надаються через онлайн-платформи. *Вебсайт Дослідницької служби Верховної Ради України*. URL: https://research.rada.gov.ua/documents/analyticRSmaterialsDocs/econ_fin_policy/inform_references-fpol/76024.html

³⁹ Аналітична записка з питань порівняльного законодавства щодо регулювання цифрових послуг в Європейському Союзі та Україні. *Вебсайт Дослідницької служби Верховної Ради України*. URL: https://research.rada.gov.ua/documents/analyticRSmaterialsDocs/industry_policy/analytical_notes-indst/74771.html

** Цей документ підготовлений Дослідницькою службою Верховної Ради України як довідковий інформаційно-аналітичний матеріал. Інформація та позиції, викладені в документі, не є офіційною позицією Верховної Ради України, її органів або посадових осіб. Цей документ може бути цитований, відтворений та перекладений для некомерційних цілей за умови відповідного посилання на джерело.*