



e-ISSN 3083-6018

СОЦІАЛЬНИЙ РОЗВИТОК: економіко-правові проблеми

<https://www.eu-scientists.com/index.php/sdel>



Особливості оподаткування у цифровій економіці

Наталія А. Пономарьова ^{1*} ● Мар'яна М. Поляк-Свергун ² ●
Юліяна І. Швабу ³

¹ Хмельницький національний університет (Україна). Доцент кафедри обліку, аудиту та оподаткування, канд. екон. наук, доцент.

² Чортківський навчально-науковий інститут підприємництва і бізнесу Західноукраїнського національного університету (Україна). Доцент кафедри фундаментальних та спеціальних дисциплін, канд. екон. наук.

³ Приватний вищий навчальний заклад «Буковинський університет» (Україна). Викладач кафедри обліку і фінансів, канд. екон. наук, доцент.

* Автор-кореспондент, e-mail: naponomarova1@gmail.com

СТАТТЯ

АНОТАЦІЯ

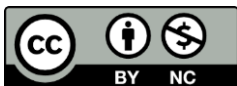
Дослідницька

DOI:

[10.70651/3083-6018/2025.4.31](https://doi.org/10.70651/3083-6018/2025.4.31)

Авторське право

© 2025 авторів



Цей твір
ліцензовано на
умовах Ліцензії
Creative Commons
«Із Зазначенням
Авторства –
Некомерційна 4.0
Міжнародна»
(CC BY-NC 4.0).



Стаття присвячена аналізу трансформації системи оподаткування в контексті розвитку цифрової економіки. У ній розглядаються виклики, з якими стикаються традиційні податкові моделі через стрімке поширення цифрових бізнесів, електронної комерції та діяльності транснаціональних технологічних компаній. Основною метою є дослідження специфіки оподаткування в умовах розвитку цифрової економіки, визначення ключових викликів для національних та міжнародних податкових систем, а також пошук шляхів оптимізації податкової політики для ефективного регулювання цифрового бізнесу. Для виконання дослідження було застосовано низку загальнонаукових методів, таких як аналіз, синтез, порівняльний аналіз, індукція, дедукція, системний підхід, правовий аналіз та прогностичний метод. Результати свідчать, що цифрова економіка потребує кардинально нових підходів до оподаткування. Зокрема, виникає необхідність переходу від традиційної моделі, яка базується на фізичній присутності, до моделі, що враховує економічну присутність і створення доданої вартості у країні споживання. Серед пріоритетних завдань податкової політики в цифрову епоху виділяються глобальна координація, справедливий розподіл доходів та мінімізація податкових ухилень. У статті представлено визначення поняття та особливостей цифрової економіки. Досліджено теоретичні засади функціонування цифрової економіки та її зв'язок із системою оподаткування, а також еволюцію податкових моделей у контексті цифровізації. Виокремлено основні проблеми традиційного оподаткування в цифровому просторі. Проаналізовано юридичну базу України щодо положень цифрової діяльності, а також досвід регулювання податкових процесів у цифровому просторі на міжнародному рівні. Зокрема, враховуються характеристики роботи звичайних податкових моделей в цифрових умовах. Досліджено перспективи оподаткування цифрових послуг в Україні. Ідентифіковано основні проблеми та ризики, пов'язані зі сплатою податків у сфері цифрової економіки. У роботі запропоновано рекомендації для адаптації податкової системи до цифрових реалій. На основі проведеного аналізу зроблено висновок про необхідність модернізації глобальної податкової архітектури з урахуванням особливостей цифрової економіки, принципів справедливості та інклюзивності. Досягнення ефективного та стабільного оподаткування можливе лише за умов масштабної міжнародної співпраці та узгоджених зусиль.

КЛЮЧОВІ СЛОВА

цифрова економіка, оподаткування, цифровізація, податкова система, законодавча база, міжнародна співпраця, інтеграція.



e-ISSN 3083-6018

SOCIAL DEVELOPMENT: Economic and Legal Issues

<https://www.eu-scientists.com/index.php/sdel>



Peculiarities of Taxation in the Digital Economy

Nataliia Ponomarova ^{1*} ● Mariana Poliak-Sverhun ² ● Yuliana Shvabu ³

¹ Khmelnytskyi National University (Ukraine). Associate Professor at the Department of Accounting, Audit and Taxation, PhD in Economics, Associate Professor.

² Chortkiv Educational and Scientific Institute of Entrepreneurship and Business of West Ukrainian National University (Ukraine). Associate Professor at the Department of Fundamental and Special Disciplines, PhD in Economics.

³ Private Higher Educational Institution "Bukovinian University" (Ukraine). Lecture at the Department of Accounting and Finance, PhD in Economics, Associate Professor.

* **Corresponding Author**, e-mail: naponomarova1@gmail.com

ARTICLE INFO

ABSTRACT

Research Article

DOI:

[10.70651/3083-6018/2025.4.31](https://doi.org/10.70651/3083-6018/2025.4.31)

Copyright © 2025
by authors



This is an open access journal and all published articles are licensed under a Creative Commons Attribution – NonCommercial 4.0 International (CC BY-NC 4.0)



This article analyzes the evolution of the taxation system in the digital economy. It examines the difficulties encountered by conventional tax models due to the quick expansion of digital businesses, e-commerce, and the activities of multinational tech companies. The primary goal is to explore the specifics of taxation amidst the development of the digital economy, identify crucial challenges for national and international tax systems, and discover methods to optimize tax policy for efficient management of digital business. Several broad scientific methods were employed to conduct the study, including analysis, synthesis, comparative analysis, induction, deduction, a systematic approach, legal analysis and the predictive technique. The findings demonstrate that the digital economy needs novel approaches to taxation. Namely, there's a need to shift from the standard model relying on physical presence to one considering economic presence and value generation in the country of consumption. Amongst the focal points of tax policy in the digital age are global coordination, equitable income distribution, and reducing tax avoidance. The article describes the concept and features of the digital economy. The theoretical bases of the digital economy and its link with the taxation system, alongside the evolution of tax models amid digitalization, are researched. The key challenges of traditional taxation in the digital environment are emphasized. The author examines Ukraine's legal structure for managing digital business and reviews the international experience of regulating tax processes in the digital environment. Specifically, the author explores the specifics of functioning conventional tax models within digitalization. The present state and future of the taxation of digital services in Ukraine are analyzed. The primary issues and risks linked to paying taxes in the digital economy are identified. The paper presents suggestions for modifying the tax system to digital realities. Based on the analysis, the author concludes that it is critical to update the global tax structure, considering the unique characteristics of the digital economy, along with principles of equity and inclusiveness. Successful and lasting taxation can only be achieved via significant international collaboration and joint efforts.

KEYWORDS

digital economy, taxation, digitalization, tax system, legal framework, international cooperation, integration.

1. Вступ

Світова економіка зазнає суттєвих змін під впливом новітніх технологій у 21 сторіччі. Стрімке зростання цифрової економіки, а також поширення електронної комерції, віртуальних послуг та бізнес-моделей платформи створили нові виклики для усталених податкових структур. Традиційні схеми оподаткування, засновані на фізичній присутності платників податків у юрисдикції, є неефективними в умовах глобального цифрового капіталізму, сприяючи ухилянню від сплати податків та скороченню податкових надходжень. У ситуаціях, коли цифрова компанія роботодавців працює в країні без дозволу чи фізичної присутності, національні податкові установи, створені в умовах матеріальної обробки та фізичної присутності, є неефективними. Це призводить до втрати податкових надходжень, податкової конкуренції та ухилення від сплати податків.

У результаті цих викликів країни світу, а також міжнародні організації (включно з ОЕСР) розробляють нові підходи до цифрових послуг, враховуючи ініціативу *Beps 2.0* та податок на цифрові послуги. Україна теж намагається адаптувати своє податкове законодавство до нових реалій, але цей процес супроводжується низкою законодавчих, економічних та технологічних перешкод. Особливо актуальною ця проблема є для держав, що прагнуть інтегруватися у світовий економічний простір, зокрема й для України. Запровадження окремих податкових нововведень, таких як «податок на Google», свідчить про намагання адаптації податкової системи до сучасних цифрових реалій, але, водночас, підкреслює потребу у глибших, комплексних змінах.

Отже, розуміння особливостей оподаткування в цифровій економіці є вкрай важливим для вдосконалення національної податкової політики та гарантування справедливого розподілу податкового навантаження в глобальному плані.

2. Огляд літературних джерел

Теоретичні та практичні аспекти оподаткування у цифровій економіці є предметом вивчення багатьох науковців-теоретиків та практиків, зокрема ґрунтовні дослідження у цьому напрямку виконали: О. О. Дмитрик [1, с. 72], який досліджував деякі аспекти правового регулювання оподаткування за умов розвитку цифрової економіки. Н. В. Рогова [2, с. 103] у своєму дослідженні зосередила увагу на проведенні аналізу правової законності криптовалют, розбіжностей у підходах обліку операцій та оподаткування наслідків криптовалютної діяльності. В. Г. Бодров [3, с. 30] досліджував розвиток цифрового суспільства та його вплив на національну економіку і керування господарськими процесами; визначив способи вдосконалення податкового регулювання в контексті подолання «цифрового розриву» для України. Н. Лагодієнко, І. Якушко [4, с. 378] поглиблено вивчали концептуальні засади еволюції фіскальної діджиталізації, її неминучий характер забезпеченні конкурентоспроможності податкових систем, проаналізувавши плюси і ризики, які можуть виникати у процесі впровадження сучасних цифрових технологій у фіскальній сфері.

І. О. Артем'єва [5, с. 366] акцентувала увагу на оподаткуванні цифрової економіки. О. Р. Вайцеховська, В. А. Вдовічен [6, с. 118] досліджували правове регулювання оподаткування цифрових компаній у Великобританії. О. В. Чижикова [7, с. 126] здійснила огляд властивостей застосування цифрових технологій у оподаткуванні, а проведена нею систематизація напрямів їх використання та практичного втілення дозволили визначити сучасні орієнтири в питаннях податкового планування та аналізу. О. В. Бречко розглядала перспективи регулювання й оподаткування цифрових активів [8, с. 368], М. В. Гаман та Л. О. Матвейчук приділяють увагу модернізації державного управління оподаткуванням у контексті інноваційного розвитку [9]. О. Федірко, Н. Федірко [10, с. 128] відзначали потребу таких моделей оподаткування цифрової економіки, які б забезпечували інвестиційну привабливість для бізнесу та формували рівні конкурентні умови через потребу спеціального податкового режиму на період воєнного стану, котрий створює певний буфер у протидії загрозливим економічним наслідкам війни.

Зважаючи на чималу кількість літератури, яка висвітлює особливості оподаткування у цифровій економіці, відчувається потреба у систематизованих дослідженнях, що визначають риси функціонування звичних моделей оподаткування в умовах цифровізації; визначенні

головних проблем, ризиків та перспектив оподаткування цифрової економіки. У зв'язку з цим інформація з різних джерел була проаналізована, систематизована та представлена у контексті вказаної теми дослідження.

3. Постановка завдання

Мета дослідження – дослідити сучасні тренди й труднощі оподаткування в умовах цифрової трансформації економіки, проаналізувати міжнародний і національний досвід регулювання оподаткування цифрових послуг, а також визначити напрями поліпшення податкової політики в цифровому середовищі. Для досягнення цієї мети будуть виконані наступні завдання: розкрити сутність цифрової економіки та її вплив на податкову систему; проаналізувати особливості функціонування традиційних моделей оподаткування в умовах цифровізації; вивчити міжнародний досвід оподаткування цифрового бізнесу (ЄС, США, ОЕСР та ін.); дослідити стан та перспективи оподаткування цифрових послуг в Україні; визначити основні проблеми і ризики оподаткування цифрової економіки; запропонувати напрями удосконалення податкової політики для ефективного регулювання цифрової сфери.

4. Методи та матеріали

Методологія дослідження особливостей оподаткування у цифровій економіці базується на аналізі та синтезі – для розгляду різних підходів до оподаткування цифрової економіки та узагальнення здобутих результатів; порівняльному методі – для зіставлення податкових моделей різних держав (ЄС, США, Україна та ін.) у царині цифрових послуг; індукції й дедукції – для побудови логічних висновків на основі окремих прикладів або загальних закономірностей; системному підході – для комплексного аналізу взаємозв'язків між цифровізацією економіки й трансформацією податкової системи; методі правового аналізу – для вивчення норм законодавства, які регулюють оподаткування цифрових послуг; прогностичному методі – для визначення перспектив розвитку податкової політики в цифровому середовищі.

5. Результати та обговорення

Цифрова економіка – це мережа господарчих взаємин, заснованих на широкому застосуванні цифрових технологій, Інтернету, великих даних, штучного інтелекту, хмарних обчислень, блокчейн та інших ІТ-рішень для виробництва, експорту, збуту, споживання продукції та послуг. На відміну від традиційної економіки, де виробництво матеріалів відіграє важливу роль, інформація є ключовим чинником цифрової економіки, при цьому технологічні платформи та інновації є основною рушійною потугою. Зменшення ролі географічних меж у веденні бізнесу є ключовою рисою цифрової економіки: бізнес може працювати в усьому світі, без присутності у конкретному регіоні. У табл. 1 перелічено ключові особливості цифрової економіки.

Таблиця 1. Основні особливості цифрової економіки

Критерій	Характерна риса
Віртуалізація	Значна доля бізнесу переходить в онлайн-простір (електронна комерція, фінансові технології, стрімінгові сервіси тощо)
Глобальність	Цифрові компанії легко виходять на світові ринки, що ускладнює нагляд за їхньою діяльністю з боку окремих країн
Невизначеність місця створення вартості	Важко визначити, де саме формується прибуток та чи має компанія «постійне представництво» в певній державі
Автоматизація та використання даних	Цифрові зразки спираються на обробку даних, алгоритмізацію процесів, машинне навчання
Нові форми зайнятості	Поширення фрілансу, гіг-економіки, віддаленої роботи
Інноваційні фінансові інструменти	Розвиток криптоактивів, токенизації, цифрових активів

Джерело: систематизовано авторами за даними, наведеними у [3–4].

Цифрова економіка також змінює хід виробничих процесів та потребує модифікувати теперішню фінансову та податкову політику до нових викликів. Визначення особливостей цифрової економіки є необхідною передумовою ефективного податкового контролю в теперішніх обставинах. Цифрова економіка – це складова економічної системи, в якій головним джерелом доданої вартості є цифрові дані, технології обробки інформації та інноваційні ІТ-рішення. Вона охоплює як повністю цифровий бізнес (наприклад, онлайн-платформи, хмарні сервіси), так і традиційні галузі, що використовують цифрові технології для підвищення продуктивності (наприклад, промисловість 4.0, електронна комерція).

Цифрова трансформація стала ключовою тенденцією сьогочасної економіки, радикально змінюючи не тільки бізнес-моделі, а й засади функціонування державних інституцій, зокрема податкових систем. Зростання електронної комерції, онлайн-платформ, віддалених послуг та віртуальних активів створило нові виклики податковим органам, з якими звичні методи оподаткування не здатні ефективно впоратися. У сучасному середовищі національні податкові органи втрачають контроль над частиною прибутків, що здобуваються на їхній території, але оподатковуються (або зовсім не оподатковуються) в інших юрисдикціях. Цифрові підприємства можуть діяти в регіоні, не маючи фізичної присутності, що ускладнює здійснення традиційних заходів з податку на прибуток. Відтак, є потреба в ретельному перегляді змін, які цифрова економіка принесла у сферу оподаткування. Це допомагає визначити, які податкові тенденції будуть адаптовані до нових економічних реалій, щоб забезпечити справедливе оподаткування та державну фінансову стабільність. Взаємозв'язок цифрової економіки та оподаткування подано у табл. 2.

Таблиця 2. Взаємозв'язок цифрової економіки та оподаткування

Ключова характеристика цифрової економіки	Виклик для оподаткування	Необхідні зміни / реакція податкової системи
Відсутність фізичної наявності компаній у країні	Неспроможність оподатковувати прибуток звичним способом	Розширення уявлення «сталого представництва»
Глобальна мобільність цифрових компаній	Переміщення прибутків до юрисдикцій з невисоким оподаткуванням	Запровадження світового мінімального податку (BEPS 2.0, Pillar Two)
Основні активи – нематеріальні (дані, ПЗ, бренди)	Складність оцінювання та оподаткування нематеріальних активів	Розробка нових механізмів визначення цифрової ціни
Доходи від цифрових послуг у різних країнах	Несправедливий розподіл податкових надходжень між державами	Запровадження податку на цифрові сервіси (Digital Services Tax)
Децентралізація бізнес-моделей (фріланс, гіг-економіка)	Ускладнення управління податків та контролю за прибутками	Автоматизація податкового управління, електронна звітність
Швидкий розвиток фінансових технологій та криптовалют	Регуляторна невизначеність, шанси для уникнення	Створення податкових норм для цифрових активів та блокчейн-транзакцій

Джерело: сформовано авторами на основі [12, с. 87; 13, с. 56].

У підсумку, цифрова економіка росте внаслідок того, як уряди визначають та стягують збори. Необхідні гнучкі, всесвітньо скоординовані стратегії, здатні гарантувати справедливий розподіл податкового тягаря між державами та цифровим бізнесом. Податкова система зазвичай розвивається у відповідь на економічні переходи. У ХХ столітті вона базувалась на принципах територіальності, фізичної присутності платника податків та врахування матеріальних активів. Однак із розвитком цифрових технологій ці принципи потроху втрачають ефективність (табл. 3).

Еволюція податкової системи в умовах цифровізації передбачає перетворення від територіально орієнтованих моделей до більш гнучких і глобалізованих рішень, які дозволяють гарантувати справедливий перерозподіл податкових надходжень у новій цифровій дійсності. Ці зміни стали потрібними через серйозні виклики, які цифровізація економіки породжує для звичних підходів до оподаткування. Моделі, що спираються на фізичну присутність платника, матеріальні активи та прив'язку до території, виявляються малоефективними в умовах

сучасного цифрового середовища.

Таблиця 3. Еволюція системи оподаткування в умовах цифровізації

Етап розвитку	Особливості традиційного оподаткування	Виклики цифровізації для оподаткування	Реакція податкових органів
Традиційна система (до 2000-х років)	Оподаткування залежить від фізичної наявності платника податків в державі	Невідповідність актуальним бізнес-моделям (онлайн-бізнес, інтернет-платформи)	Введення загальних податків на прибуток та ПДВ.
	Податкові ставки визначаються на матеріальні активи та прибутки	Уникнення сплати податків через міжнародні фінансові механізми	Обмежена пристосованість до цифрових технологій
Цифровізація та розвиток інтернет-комерції (2000-2010 роки)	Класична модель оподаткування, що базується на фізичному розташуванні платників податків	Відсутність дієвих засобів для контролю цифрових сервісів	Початок втілення цифрових податків (наприклад, Digital Services Tax в ЄС)
	Високі видатки на адміністрування та збирання інформації	Труднощі з визначенням джерела прибутків для міжнародних фірм	Перехід на електронне керування податками
Нова модель оподаткування (2010-2020 роки)	Податки далі базуються на територіальності та фізичній наявності платника	Необхідна трансформація підходів до оподаткування для цифрових фірм (Google, Facebook, Amazon)	ОЕСР розробляє стратегію BEPS 2.0 для протидії агресивному податковому плануванню
		Труднощі в реєстрації та контролі операцій без фізичної присутності	Вступ мінімальних цифрових податків для фірм
Сучасні підходи до оподаткування (2020-поточний час)	Податкові системи пристосовуються до нових потреб цифрової економіки	Глобальна мобільність цифрових фірм	Міжнародна взаємодія в межах ОЕСР для встановлення світового мінімального податку
	Розвиток глобальних податкових починань	Потреба розроблення стандартів для встановлення місця оподаткування в цифровому просторі	Адаптація податкових систем до технологій блокчейн та криптовалют.

Джерело: сформовано авторами на основі [14, с. 104; 15; 16, с. 94].

Інтернет-комерція та цифрові технології поставили перед податковими системами ряд проблем, які потребують корінного перегляду принципів оподаткування й перерозподілу податкових прав. Основні з них можна деталізувати наступним чином:

- проблема визначення розташування об'єкта оподаткування;
- труднощі визначення джерела прибутку;
- ухилення від оподаткування та агресивні податкові стратегії;
- оподаткування нематеріальних активів;
- мобільність цифрових фірм;
- міжнародна правова невизначеність.

Традиційна податкова система не може швидко реагувати на проблеми в умовах цифрової економіки. Для забезпечення справедливого та ефективного оподаткування необхідні нові методи, що враховували б деталі цифрової галузі та нові форми активів майна. Міжнародна співпраця та гармонія податкових систем необхідні для запобігання ухиленню від сплати податків та справедливого розподілу податкового навантаження.

Традиційний схема оподаткування заснована на трьох основних факторах: територія, фізична присутність платників податків та визначення джерела доходу. Ці підходи були ефективними в економіці, де промислове виробництво пов'язане з певним місцем. Проте, з появою цифрових технологій, таких як хмарні послуги, онлайн-платформи, ігри на смартфон та криптовалюти, все ще існує ситуація, коли традиційні схеми оподаткування втрачають ефективність. У табл. 4 розглянемо порівняння традиційних та цифрових податкових моделей, що показує чіткі різниці.

Традиційні моделі оподаткування в цифровій економіці виявляють їх неефективність, обмеженість та фінансові ризики. Ця ситуація вимагає радикального перегляду податкової політики на міжнародній основі, перегляду стандартів податкового резидентства, оцінки нематеріальних активів та встановлення нових моделей розподілу прибутку між країнами.

Більшість країн потребують переосмислення податкових законів внаслідок зростання цифрової економіки.

Таблиця 4. Порівняння традиційної та цифрової моделей оподаткування

Критерій	Традиційна модель оподаткування	Цифрова економіка
База оподаткування	Матеріальні ресурси, фізична робота	Дані, цифровий контент, онлайн-сервіси
Присутність платника податків	Обов'язкова фізична наявність (офіс, склад та інше)	Можливо відсутня; робота проводиться віддалено
Джерело доходу	Легко розпізнати за місцем проведення операцій	Розподілене по багатьох країнах, важко визначити
Механізми контролю	Офлайн-засоби: звітність, перевірки, інвентаризація	Потреба в цифровому керуванні, аналізі даних, міжнародному обміні відомостями
Тип активів	Матеріальні (споруди, устаткування, вироби)	Нематеріальні (програмне забезпечення, бази даних, інтелектуальна власність)
Трансфертне ціноутворення	Застосовується на базі ринкових вартостей на товари/послуги	Важко застосувати до алгоритмів, ліцензій, інтелектуальної власності
Оподаткування прибутку	За місцем ведення діяльності	Потрібна нова формула розподілу прибутку між юрисдикціями
Податкові ризики	В основному національні	Глобальні: уникнення, розмивання бази, подвійне оподаткування
Необхідність реформування	Помірна	Висока, через невідповідність сучасним економічним реаліям

Джерело: сформовано авторами на основі [17; 18, с. 3035].

Традиційні податкові стратегії були неефективними в ситуаціях, коли багатонаціональні корпорації можуть отримати прибуток у країнах без фізичної присутності. Це завершилося появою кампаній на національних та міжнародних рівнях, спрямованих на створення справедливої та прозорої системи оподаткування в цифровому середовищі (табл. 5).

Таблиця 5. Порівняння міжнародного досвіду регулювання податкових процесів у цифровому середовищі

Країна / організація	Основні заходи у сфері цифрового оподаткування	Ставка / умови	Статус впровадження
ОЕСР / G20	Проект BEPS 2.0: Pillar One – перерозподіл прибутків, Pillar Two – загальний мінімальний податок	15 % (Pillar Two)	Погоджено 140+ країнами, поступова імплементація з 2024–2025 рр.
Франція	Податок на цифрові послуги (DST) – податок на онлайн-рекламу, платформи, реалізацію даних	3 % з валового доходу	Діє з 2019 року
Італія	DST для компаній із світовим прибутком > 750 млн євро	3 %	Діє з 2020 р.
Індія	Збір на вирівнювання – податок на цифрові сервіси, зокрема рекламу й онлайн-посередництво	2–6 % залежно від виду послуг	Діє з 2016 р., розширено у 2020
США	Реформа корпоративного оподаткування, тиск супроти одностороннього DST в ЄС	Мінімальний податок 15 % для великих компаній	Частково реалізовано (закон Inflation Reduction Act)
ЄС	Підтримка світового податку ОЕСР, розробка способів спільного оподаткування цифрових гігантів	Обговорення єдиної ставки	Проекти в розробці, впровадження гальмується
Україна	ПДВ на цифрові сервіси від нерезидентів («податок на Google»); план адаптації до BEPS	20 % ПДВ	Діє з 2022 р.; інші ініціативи в стадії підготовки

Джерело: сформовано авторами на основі [19–20; 21, с. 188].

Цифрова трансформація, згідно з міжнародним досвідом, вимагає глобального консенсусу в галузі оподаткування. Найбільш перспективним є поєднання планів внутрішньої реформи ОЕСР із внутрішніми реформами, включаючи цифровізацію адміністрування, прийняття DST та

податкові реформи, електронні послуги. Україна, як частина міжнародного економічного простору, повинна враховувати ці заходи з метою гармонізації своїх правил з міжнародними вимогами та гарантувати справедливе оподаткування цифрової економіки. В розпал цифрового розвитку економіки, питання оптимального та справедливого оподаткування є особливо нагальним. Стрімке зростання електронної комерції, Інтернет-послуг, веб-сайтів та віддалених ринків праці спричинило нові виклики для фіскальних органів влади, що потребує реформування законодавчих рамок. Традиційні стратегії оподаткування, які ґрунтуються на принципах фізичної присутності та матеріальних активів, втрачають свою ефективність. У відповідь на ці зміни, Україна почала проводити заходи, спрямовані на адаптацію податкової системи до теперішнього цифрового економічного середовища. Серед ключових кроків є ПДВ на цифрових послугах, що надаються нерезидентами, створення спеціального правового режиму Дія.City, вдосконалення електронного податкового управління та поступова гармонізація з міжнародними вимогами.

Україна поступово пристосовує свою податкову систему до нових викликів, вводячи інструменти для оподаткування цифрових послуг, контролю ІТ-сектору та електронного керування податками у відповідь на швидке зростання цифрової економіки. Водночас, регуляторна база також має бути оновлена для досягнення міжнародних вимог та забезпечення ефективного оподаткування цифрових підприємств. Аналіз основних законів, що регулюють цифрову економіку, дає змогу оцінити поточний стан законодавчого захисту та визначити сфери, які потребують подальшого посилення для гарантування конкурентоспроможності Української економіки в цифрову епоху (табл. 6).

Таблиця 6. Основні нормативно-правові акти України щодо оподаткування цифрового бізнесу

Назва нормативно-правового акта	Основні положення щодо оподаткування цифрового бізнесу	Дата прийняття / чинно
Податковий кодекс України	Базовий акт податкової системи. Регулює оподаткування ПДВ, прибутку, надходжень ФОП, трансфертне ціноутворення	Прийнятий: 02.12.2010 Чинний
Закон №1525-IX (зміни до ПКУ щодо ПДВ для нерезидентів)	Введення ПДВ для електронних послуг, наданих нерезидентами фізичним особам в Україні	Прийнятий: 03.06.2021 Чинний з: 01.01.2022
Закон №1667-IX «Про стимулювання розвитку цифрової економіки в Україні»	Запровадження режиму Дія.City. Інші моделі оподаткування: податок на прибуток чи на виведений капітал	Прийнятий: 15.07.2021 Чинний з: 14.08.2021
Закон «Про електронну комерцію»	Опосередковано регулює оподаткування онлайн-продажів і цифрових договорів	Прийнятий: 03.09.2015
Наказ ДПС про порядок реєстрації ПДВ-нерезидентів	Регламентує механізм реєстрації, подачі звітності та сплати ПДВ компаніями-нерезидентами	Чинний з 2022 р.
Концепція приєднання до ініціатив BEPS (Мінфін, ДПС)	Початок адаптації українського законодавства до міжнародних стандартів боротьби з ухиленням від оподаткування	Оновлюється з 2019 р.

Джерело: сформовано авторами на основі [22–25].

З табл. 6 видно, що Україна здійснила важливі кроки у галузі цифрового оподаткування, потрібні наступні комплексні зміни для повноцінної інтеграції у глобальний цифровий простір. З розвитком цифрової економіки та збільшенням обсягів електронної комерції, онлайн-сервісів і технологічних інновацій перед Україною виникають нові виклики у сфері оподаткування. Цифрові послуги, що надаються через глобальні платформи, дедалі більше захоплюють ринок, що веде до необхідності адаптації національної податкової системи до реалій сучасної цифрової трансформації.

Попри вагомні зрушення, які вже здійснено, зокрема запровадження ПДВ на цифрові послуги від нерезидентів та створення особливого податкового режиму для ІТ-компаній, Україна все ще стикається з низкою негараздів, що суттєво ускладнюють дієве адміністрування податків у цифровій галузі. Проблеми, зокрема, торкаються адміністрування податків,

правового врегулювання нових цифрових активів, а також ризиків, пов'язаних з міжнародним ухиленням від оподаткування та податковими труднощами для місцевих платників.

Розвиток цифрової економіки висуває нові потреби до податкової системи України. Впровадження ПДВ на цифрові сервіси та запуск спецрежиму Дія.City стали суттєвими кроками вперед. Однак Україна зустрічається з низкою системних проблем і ризиків, що обмежують результативність оподаткування в цій галузі (табл. 7).

Таблиця 7. Проблеми та ризики у сфері оподаткування цифрових послуг

Проблеми	Сутнісна характеристика	Ризики
Недостатнє охоплення платників	Багато закордонних компаній, що надають цифрові послуги українським споживачам, й досі не зареєстровані платниками ПДВ в Україні. Немає механізмів примусового стягнення податку з нерезидентів, які нехтують обов'язки	Неотримання доходів бюджетом, створення нерівних умов конкуренції між вітчизняними та закордонними провайдером
Відсутність дієвого міжнародного податкового обміну	Україна тільки частково реалізувала стандарти автоматичного обміну податковою інформацією. Обмежений доступ до відомостей про прибутки, які українці отримують від цифрової діяльності за кордоном	Ухилення від оподаткування прибутків фізичних осіб і бізнесу через закордонні платформи (фріланс, продаж цифрових продуктів тощо)
Відсутність податкового регулювання нових цифрових активів	Закон «Про віртуальні активи» не введено в дію через відсутність регуляторної бази. Криптовалюти, токени, NFT та інші цифрові активи залишаються поза полем оподаткування	Формування «тіньового» сектору цифрової економіки, який не контролюється і не оподатковується
Складність управління та обмежені цифрові засоби ДПС	Податкова служба стикається зі складнощами у визначенні платників, відстеженні транзакцій, формуванні бази оподаткування. Брак автоматизованих інструментів контролю операцій з цифровими товарами та послугами	Збільшення обсягів ненадання або заниження податкової звітності в цифровій галузі
Фрагментарність законодавчої бази	Регулювання цифрових сервісів і цифрового бізнесу розкидане між різними законами (ПКУ, «Про електронну комерцію», «Про електронні довірчі сервіси» тощо). Відсутня єдина юридична категорія «цифровий бізнес» або чіткі критерії його визначення	Суперечливе тлумачення норм, правнича непевність для бізнесу, складнощі в фіскальному регулюванні
Високий ризик подвійного оподаткування	Через брак чітких двосторонніх угод або механізмів обміну даними деякі прибутки цифрового бізнесу можуть підлягати оподаткуванню в кількох юрисдикціях	Втрата інвестиційної привабливості, переорієнтація ділової активності у більш передбачувані держави

Джерело: сформовано авторами на основі [26; 27, с. 218; 28, с. 184].

Україна має значний потенціал для розвитку податкової системи, пристосованої до цифрової економіки. Проте без розв'язання існуючих проблем – зокрема, нормативної невизначеності, слабкого нагляду та недостатньої міжнародної співпраці – податкові надходження у цій сфері залишатимуться мінімальними. Усунення вказаних ризиків є надзвичайно важливим кроком для забезпечення справедливості та стабільності фіскальної системи у цифрову епоху.

Цифрова економіка є ключовим чинником розвитку сучасних держав, і Україна, зважаючи на наявні виклики, має чималий потенціал для запровадження ефективної системи оподаткування у цій сфері. З огляду на стрімкий розвиток технологій, глобалізацію та потребу інтеграції в міжнародні податкові системи, Україна повинна зосередитися на кількох ключових напрямках, щоб гарантувати сталість та дієвість оподаткування цифрової економіки. Найближчими роками Україна має потенціал значно поліпшити систему цифрового оподаткування шляхом реалізації таких заходів (рис. 1).

Перспективи оподаткування цифрової економіки в Україні пов'язані з інтеграцією новітніх технологій в податкову систему, ухваленням нових правових норм для оподаткування цифрових послуг і активів, а також покращенням міжнародної співпраці. Створення сприятливого правового середовища для цифрових компаній та впровадження новітніх технологій

адміністрування податків має потенціал стати підґрунтям для сталого розвитку цифрової економіки в Україні.

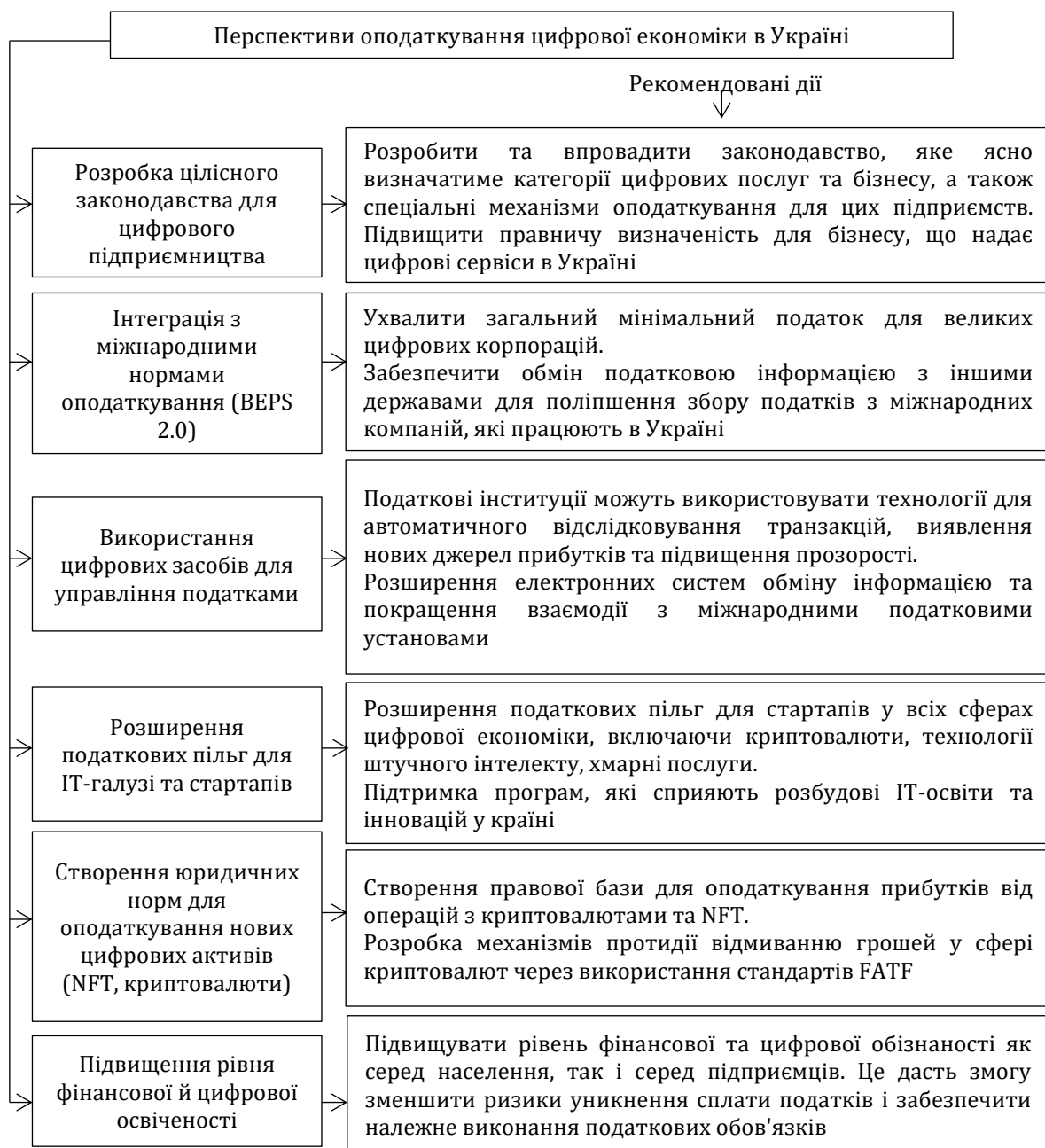


Рис. 1. Перспективи оподаткування цифрової економіки в Україні

Джерело: сформовано авторами на основі [29, с. 5; 30].

Адаптація податкової системи України до цифрових реалій потребує комплексних змін в законодавчій, технологічній та організаційній царинах. Впровадження вищевказаних рекомендацій дозволить не тільки розв'язати наявні проблеми в оподаткуванні цифрової економіки, але й створити сприятливі обставини для розвитку інноваційних секторів і залучення інвестицій у державу.

6. Висновки

Оподаткування в цифровій економіці є визначальним елементом у ефективній роботі державної податкової системи та розквіту інноваційних галузей економіки. У розпал глобалізації та швидкого впровадження нових цифрових технологій постають нові виклики, які потребують реформ у податковій політиці та регулюванні. Одним з ключових питань є труднощі у визначенні з метою оподаткування місця розташування цифрових послуг та активів, таких як

криптовалюта, онлайн -платформи та інші ринкові тенденції, що розвиваються. Для контролю нових цифрових продуктів та послуг адаптація податкової системи до цифрової економіки потребує прийняття спеціального законодавства. Крім того, важливе використання сучасних цифрових технологій, таких як блокчейн та великі дані, для впорядкування податкового адміністрування, що забезпечує підзвітність та ефективність податкових процедур. Міжнародна співпраця та інтеграція у світові податкові ініціативи, такі як BEPS, є критичним кроком до справедливого розподілу податків та боротьби з ухиленням від сплати податків на глобальній основі. Однак, підвищення цифрової грамотності серед підприємців та громадян повинно бути першочерговим, забезпечуючи своєчасне виконання податкових зобов'язань у цифровій економіці.

Тож, для дієвого зростання цифрової економіки в Україні й інших країнах важливо розробити нові податкові моделі, що не тільки збільшать доходи бюджету, але й сприятимуть інноваціям у нових галузях, а також підтримувати цифрові новації. Водночас, ключове значення має досягнення рівноваги між податковим тиском та інтересами підприємців в умовах цифровізації економіки.

Дослідження в царині оподаткування у цифровій економіці є вкрай потрібними для того, аби гарантувати ефективне функціонування податкової системи в умовах стрімких технологічних змін. Подальші дослідження мають бути зосереджені на розробці нових методів оподаткування, інтеграції цифрових технологій у процес податкового адміністрування та забезпеченні міжнародної співпраці для боротьби з ухиленням від податків, що дозволить створити конкурентоспроможну податкову систему в контекстах глобалізації цифрової економіки.

References

1. Dmytryk, O. O. (2021). Pravove rehulivannia opodatkovannia v umovakh rozvytku tsyfrovoy ekonomiky [Legal regulation of taxation in the context of digital economy development]. In *Suchasni problemy prava ta innovatsiinoi ekonomiky: Zbirnyk naukovykh prats* (pp. 72–77). National Research Institute of Private Law and Entrepreneurship, National Academy of Legal Sciences of Ukraine. <https://openarchive.nure.ua/server/api/core/bitstreams/c5513bf9-15b1-45b7-a486-23827df99cd2/content> (in Ukrainian)
2. Rohova, N. V. (2020). Transformatsiia polityky, instrumentiv i tekhnolohii obliku ta opodatkovannia v umovakh tsyfrovoy ekonomiky [Transformation of accounting and taxation policies, tools, and technologies in the digital economy]. *Finansovyi Prostir*, 2(38), 103–116. [https://doi.org/10.18371/fp.2\(38\).2020.209296](https://doi.org/10.18371/fp.2(38).2020.209296) (in Ukrainian)
3. Bodrov, V. H. (2018). Podatkove rehulivannia v umovakh formuvannia tsyfrovoy ekonomiky v Ukraini [Tax regulation in the context of the digital economy in Ukraine]. *Ekonomichni Visnyk: Seriya Finansy, Oblik, Opodatkovannia*, (2), 30–37. <https://core.ac.uk/download/pdf/268452981.pdf> (in Ukrainian)
4. Lahodiienko, N., & Yakushko, I. (2021). Rozvytok systemy opodatkovannia v umovakh tsyfrovoy transformatsii natsionalnoi ekonomiky [Development of the taxation system in the context of digital transformation of the national economy]. *Financial and Credit Activity: Problems of Theory and Practice*, 5(40), 378–388. <https://doi.org/10.18371/fcaptp.v5i40.245164> (in Ukrainian)
5. Artemieva, I. O. (2021). Opodatkovannia korporatsii u tsyfrovii ekonomitsi [Taxation of corporations in the digital economy]. In M. I. Bondar (Ed.), *Oblik, analiz, audyt ta opodatkovannia: Suchasna paradyhma v umovakh informatsiinoho suspilstva* (pp. 366–368). Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman. <https://ir.kneu.edu.ua/handle/2010/37210> (in Ukrainian)
6. Vaitsekhovska, O. R., & Vdovichen, V. A. (2021). Pravove rehulivannia opodatkovannia tsyfrovyykh kompanii u Velykobrytanii [Legal regulation of taxation of digital companies in the UK]. *Derzhava ta Rehiony*, 4(74), 118–122. <https://doi.org/10.32840/1813-338X-2021.4.1> (in Ukrainian)
7. Chyzhykova, O. V. (2019). Hlobalni trendy vprovadzhennia tekhnolohii u sferi opodatkovannia v konteksti tsyfrovoy transformatsii ekonomiky [Global trends in the implementation of technologies in the field of taxation in the context of digital transformation of the economy]. *Naukovi Pratsi NDFI*, (3), 126–134. <https://doi.org/10.33763/npndfi2019.03.126> (in Ukrainian)
8. Brechko, O. V. (2018). Tsyfrova ekonomika: Perspektyvy rehulivannia ta opodatkovannia tsyfrovyykh aktyviv v Ukraini [Digital economy: Prospects for regulation and taxation of digital assets in Ukraine]. In *Stan i*

- perspektyvy rozvytku oblikovo-informatsiinoi systemy v Ukraini* (pp. 368–371). Ternopil National Economic University. <http://dspace.tneu.edu.ua/handle/316497/29673> (in Ukrainian)
9. Haman, M. V., & Matveichuk, L. O. (2016). Modernizatsiia derzhavnoho upravlinnia opodatkuvanniam u konteksti innovatsiinoho rozvytku [Modernization of public administration of taxation in the context of innovative development]. *Teoriia ta Praktyka Derzhavnoho Upravlinnia*, (1), 103–109. http://nbuv.gov.ua/UJRN/Tpdu_2016_1_18 (in Ukrainian)
 10. Fedirko, O., & Fedirko, N. (2022). Reforma opodatkuvannia tsyfrovoy ekonomiky v Ukraini v umovakh viiskovykh zahroz [Digital economy taxation reform in Ukraine in the context of military threats]. In D. Lukyanenko (Ed.), *Economic security in the global environment (ESGE-2022)* (pp. 128–135). Kyiv National Economic University named after Vadym Hetman. <https://ir.kneu.edu.ua/server/api/core/bitstreams/b8118a4a-2b50-402c-8f78-6b5497377dc2/content> (in Ukrainian)
 11. Sova, I. H. (2024). Tsyfrova ekonomika: Problemy vyznachennia poniattia z metoiu udoskonalennia podatkovoho zakonodavstva [Digital economy: Problems of defining the concept for the purpose of improving tax legislation]. *Naukovyi Visnyk Uzhhorodskoho Natsionalnoho Universytetu*, 85(3), 124–133. <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2024.85.3.19> (in Ukrainian)
 12. Kolisnyk, A. S. (2021). Tsyfrova ekonomika ta opodatkuvannia: Problemy pravovoho rehuliuвання [Digital economy and taxation: Legal regulation issues]. In *Konstytutsiini zasady rozvytku innovatsiinoho suspilstva: Zbirnyk naukovykh prats* (pp. 87–92). National Research Institute of Private Law and Entrepreneurship, National Academy of Legal Sciences of Ukraine. <https://openarchive.nure.ua/server/api/core/bitstreams/6046bca8-5284-47b9-ac33-ffdfa04c608b/content> (in Ukrainian)
 13. Ponomarova, N. A., Loskorikh, H. L., & Shebeshten, E. H. (2025). Analiz innovatsiinykh pidkhodiv do podatkovoho obliku v umovakh tsyfrovizatsii ekonomiky [Analysis of innovative approaches to tax accounting in the context of digitalization of the economy]. *Naukovi Zapysky Lvivskoho Universytetu Biznesu ta Prava*, (44), 56–66. <https://doi.org/10.5281/zenodo.14894511> (in Ukrainian)
 14. Hanzhiuk, S. M., & Budnik, Ye. O. (2024). Tsyfrova transformatsiia podatkovoy systemy Ukrainy [Digital transformation of Ukraine's tax system]. *Ekonomichniy Visnyk Dniprovskoho Derzhavnoho Tekhnichnoho Universytetu*, 2(9), 104–110. [https://doi.org/10.31319/2709-2879.2024iss2\(9\).319078](https://doi.org/10.31319/2709-2879.2024iss2(9).319078) (in Ukrainian)
 15. Vysotska, I. B., Rodchenko, S. S., & Leliuk, N. Ye. (2024). Protydiia ukhylenniu vid splaty podatkiv v umovakh voiennoho stanu [Counteracting tax evasion under martial law]. *Akademichni Vizii*, (19). <https://doi.org/10.5281/zenodo.7966623> (in Ukrainian)
 16. Soldatenko, O., & Brunko, V. (2022). Sproshchena systema opodatkuvannia v Ukraini v umovakh tsyfrovoy transformatsii [Simplified taxation system in Ukraine in the context of digital transformation]. *Naukovyi Visnyk Uzhhorodskoho Natsionalnoho Universytetu*, 72(2), 94–99. <https://doi.org/10.24144/2307-3322.2022.72.48> (in Ukrainian)
 17. Tsyfrovo opodatkuvannia: Zminy u podatkovomu zakonodavstvi dlia tsyfrovyykh kompanii u 2024 rotsi [Digital taxation: Changes in tax legislation for digital companies in 2024]. (2024). *Pravova dopomoha*. <https://pravdop.com.ua/publications/novosti-kompaniy/cifrovoe-nalogooblozhenie-izmeneniya-v-nalogovom-zakonodatelstve-dlya-cifrovih-kompaniy-v-2024-godu-01-2025-147> (in Ukrainian)
 18. Pantieliieva, A. (2022). Tsyfrova transformatsiia podatkovoho administruvannia [Digital transformation of tax administration]. *Path of Science*, 8(1), 3035–3051. <https://doi.org/10.22178/pos.78-9> (in Ukrainian)
 19. Mishyn, M., & Sholokhova, A. (2020). Plan dii BEPS 2.0: Shcho peredbachaie podalsha reforma mizhnarodnoho opodatkuvannia [BEPS 2.0 action plan: What does further international taxation reform entail?]. *Mind*. <https://mind.ua/openmind/20207189-plan-dij-beps-2-0-shcho-peredbachaie-podalsha-reforma-mizhnarodnogo-opodatkuvannya> (in Ukrainian)
 20. Borders, K., Balladares, S., Barake, M., & Baselgia, E. (2023). *Digital service taxes*. EU Tax Observatory. https://www.taxobservatory.eu/www-site/uploads/2023/06/EUTO_Digital-Service-Taxes_June2023.pdf
 21. Kotina, H., Stepura, M., & Polyvana, Yu. (2020). Taxation of digital services as an alternative fiscal tool in the context of global trends. *Pidpriemnytstvo ta Innovatsii*, (12), 188–194. <https://doi.org/10.37320/2415-3583/12.33>
 22. Zakon Ukrainy vid 03.06.2021 № 1525-IX “Pro vnesennia zmin do Podatkovoho kodeksu Ukrainy shchodo skasuvannia opodatkuvannia dokhodiv, otrymanykh nerezydentamy u vyhladi vyplaty za vyrobnytstvo ta/abo rozpovsiudzhennia reklamy, ta udoskonalennia poriadku opodatkuvannia podatkom na dodanu vartist operatsii z postachannia nerezydentamy elektronnykh posluh fizychnym osobam” [Law of Ukraine dated June 3, 2021 No. 1525-IX “On Amendments to the Tax Code of Ukraine on the Abolition of Taxation of Income Received by Non-Residents in the Form of Payment for the Production and/or Distribution of Advertising and

- Improvement of the Procedure for Taxation of Value Added Tax on Transactions for the Supply of Electronic Services to Individuals by Non-Residents”]. (2021). <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/1525-20> (in Ukrainian)
23. Zakon Ukrainy vid 15.07.2021 № 1667-IX “Pro stymuliuvannya rozvytku tsyfrovoi ekonomiky v Ukraini” [Law of Ukraine dated July 15, 2021 No. 1667-IX “On Stimulating the Development of the Digital Economy in Ukraine”]. (2021). <https://document.vobu.ua/doc/6803> (in Ukrainian)
24. Zakon Ukrainy vid 03.09.2015 № 675-VIII “Pro elektronnu komertsiiu” [Law of Ukraine dated September 3, 2015 No. 675-VIII “On Electronic Commerce”]. (2015). <https://ips.ligazakon.net/document/T150675> (in Ukrainian)
25. BEPS. (n.d.). Ministerstvo Finansiv Ukrainy. <https://mof.gov.ua/uk/beps-440> (in Ukrainian)
26. Podviine opodatkovannia: Shcho tse ta yak unyknyty [Double taxation: What it is and how to avoid it]. (2025). Zen. <https://www.zen.com/ua/blog/news-uk/double-taxation-how-to-avoid> (in Ukrainian)
27. Sydorovych, O. Iu., Bukovskyi, M. M., & Yaroshovych, A. Iu. (2024). Tsyfrovi instrumenty podatkovoho administruvannia: Suchasni tendentsii ta perspektyvy [Digital tools for tax administration: Current trends and prospects]. *Innovatsiina Ekonomika*, (4), 218–230. <https://doi.org/10.37332/2309-1533.2024.4.26> (in Ukrainian)
28. Moskvina, B. Yu. (2024). Perspektyvy rozvytku pravovoho rehuliuвання tsyfrovych aktiviv v Ukraini [Prospects for the development of legal regulation of digital assets in Ukraine]. *Kyivskiyi Chasopys Prava*, (2), 184–189. <https://doi.org/10.32782/kij/2024.2.27> (in Ukrainian)
29. Prokopenko, N. S., Fenenko, P. O., & Tymoshenko, A. O. (2018). Opodatkovannia kryptovaliutnoho biznesu: Realii i perspektyvy [Taxation of cryptocurrency business: Realities and prospects]. *Investytsii: Praktyka ta Dosvid*, (7), 5–10. http://www.investplan.com.ua/pdf/7_2018/3.pdf (in Ukrainian)
30. Novi pravyla opodatkovannia za BEPS 2.0: Shcho zminytsia u 2025 rotsi ta yak tse vplyne na biznes? [New tax rules under BEPS 2.0: What will change in 2025 and how will it affect business?]. (2025). *GLS Law Firm*. <https://gls.co.ua/novi-pravyla-opodatkovannia-za-beps-2-0-shcho-zminytsia-u-2025-rotsi-ta-iak-tse-vplyne-na-biznes> (in Ukrainian)