

Особливості оподаткування доходу нерезидентів у вигляді роялті у 2020 році

№26, 16 липня 2020



Андрій Фомічов,
адвокат
Аудиторська фірма "ПСП Аудит"

Головна стаття

П'ять найпоширеніших помилок, які можуть призвести до втрати інтелектуальної власності

Компетентна думка

Запровадження на підприємстві ефективного менеджменту об'єктів інтелектуальної власності
Представництво інтересів клієнтів щодо припинення недобросовісної конкуренції
Реєстрація торговельних марок в Україні та за кордоном
Захист від недобросовісної конкуренції у сфері інтелектуальної власності
Загальні положення розпорядження майновими правами інтелектуальної власності
Побудова комплексного захисту веб-сайту, додатка, комп'ютерної програми. Стратегія та перспективи
Методи боротьби з недобросовісною конкуренцією
Боротьба з контрафактними й піратськими товарами

До Податкового кодексу України від 02.12.2010 р. № 2755-VI (далі – ПК України) на регулярній основі вносяться зміни й доповнення. Близько двох законодавчих актів щомісяця. Незважаючи на масштаб змін, ПК України потребував і потребує корегування. Закон України "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві" від 16.01.2020 р. № 466-IX (далі – Закон № 466) мав виправити недоліки ПК України. Розглянемо зміни, що стосуються податку на прибуток нерезидентів, зокрема під час виплати роялті нерезидентам.

Найперше, на що звертаємо увагу, то це оновлений склад платників податку на прибуток, який доповнено платниками єдиного податку, фізичними особами – підприємцями на загальній системі оподаткування та фізичними особами, що провадять незалежну професійну діяльність, тоді, коли здійснюють виплати нерезидентам, тобто ті виплати, що адмініструються відповідно до п. 141.4 ст. 141 ПК України (особливості оподаткування нерезидентів). На таких суб'єктів також покладено обов'язок подавати річну декларацію з податку на прибуток.

Між тим, у зв'язку з виправленням технічних розбіжностей відповідно до Закону № 466 це запровадження є саме виправленням логічних неузгодженостей, адже й раніше це питання було частково вирішено. Згідно з п. 297.5 ст. 297 ПК України спрощенці були зобов'язані сплачувати податок на репатріацію і звітувати про це в декларації з податку на прибуток. Відповідно до наказу Міністерства фінансів України від 19.10.2018 р. № 842 "Про затвердження Змін до форми Податкової декларації з податку на прибуток підприємств" останню доповнили опціями, необхідними для заповнення єдинниками.

Крім цього, платниками податку на прибуток стали іноземні компанії, які здійснюють діяльність на території України через постійне представництво або місце ефективного управління чи отримують роялті, тобто дохід із джерелом походження з України. А постійні представництва відповідно до пп. 14.1.54 п. 14.1 ст. 14 ПК України, пп. 133.2.2 п. 133.2 ст. 133 ПК України та пп. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 ПК України тепер також входять до платників податку на прибуток, а пасивні доходи (роялті), що сплачуються на користь нерезидентів постійними представництвами, мають обкладатися податком на репатріацію.

Як і раніше, [Закон № 466](#) ставить в залежність законність виплати роялті або інших пасивних доходів на користь нерезидента від бенефіціарного власника. Єдине, що зміни уточнюють зміст цього терміну, а саме, за яких обставин не вважатимуться бенефіціарами особи, котрі, хоч і мають право на отримання доходу, але є лише агентами, номінальними утримувачами (номінальними власниками) або виконують лише посередницькі функції щодо такого доходу, про що, зокрема, можуть свідчити такі ознаки:

– особа не має достатньо повноважень або у випадку, підтвердженому фактами та обставинами, не має права користуватися і розпоряджатися доходом;

– особа передає отриманий дохід або переважну його частину на користь іншої особи незалежно від способу оформлення такої передачі;

– особа не виконує суттєвих функцій, не використовує значні активи та не несе суттєвих ризиків в операції з такої передачі;

– особа не має відповідних ресурсів (кваліфікованого персоналу, основних засобів у володінні або користуванні, достатнього власного капіталу тощо), необхідних для фактичного виконання функцій, використання активів та управління ризиками, пов'язаних з отриманням відповідного виду доходу, які лише формально покладаються (використовуються, приймаються) на особу у зв'язку зі здійсненням операції з такої передачі.

Тому саме особа, яка здійснюватиме виплату роялті, має зібрати необхідні й достатні дані, що документально підтверджують бенефіціарність кінцевого отримувача доходу.

Одна з майбутніх проблем платників податків буде пов'язана з доведенням і підтвердженням ділової мети господарської операції з нерезидентом. У разі недоведення наявності такої мети фінансовий результат має бути збільшено на суму витрат із нарахування роялті нерезиденту. І хоча саме на податківців лягає обов'язок доведення обставин відсутності ділової мети, ми все ж таки рекомендуємо готуватися до захисту заздалегідь, збираючи дані про наявність і сутність ділової мети в господарській операції.

Відповідно до пп. 14.1.231 п. 14.1 ст. 14 ПК України за [Законом № 466](#) визначення ділової мети доповнено та вказано підстави, коли ділова мета відсутня:

– якщо головною ціллю або однією з головних цілей операції, та/або її результатом є несплата (неповна сплата) суми податків та/або зменшення обсягу оподаткованого прибутку платника податків;

– якщо в зіставних умовах особа не була б готова придбати (продати) такі роботи (послуги), нематеріальні активи, інші предмети господарських операцій, відмінні від товарів, у непов'язаних осіб.

Виходячи з досвіду застосування наявності/відсутності ділової мети, практичне застосування цієї категорії в новій формі мають показати подальші роз'яснення податкової та судової практика.

У разі якщо податок на репатріацію не було утримано в момент сплати роялті або роялті сплачували в негрошовій формі, відповідно до [Закону № 466](#) податок підлягає нарахуванню та сплаті виходячи з такого розрахунку:

$$Пс = СД \times 100 / (100 - СП) - СД,$$

де: Пс – сума податку до сплати;

СД – сума виплаченого доходу;

СП – ставка податку, установлена пп. 141.4.2 ПК України.

Унаслідок застосування податківцями під час перевірки цього підходу буде нараховано більший податок, ніж основна ставка податку на репатріацію в розмірі 15 %.

Тому, здійснюючи операції з виплати роялті на користь нерезидента, необхідно потурбуватися про доведеність статусу кінцевого бенефіціарного власника, на користь якого здійснюють такі виплати,

а також забезпечити обґрунтованість наявності ділової мети в таких операціях.

© ТОВ "ІАЦ "ЛІГА", ТОВ "ЛІГА ЗАКОН", 2020

У разі цитування або іншого використання матеріалів, розміщених у цьому продукті ЛІГА:ЗАКОН, посилання на ЛІГА:ЗАКОН обов'язкове. Повне або часткове відтворення чи тиражування будь-яким способом цих матеріалів без письмового дозволу ТОВ "ЛІГА ЗАКОН" заборонено.

© ТОВ "Інформаційно-аналітичний центр "ЛІГА", 2020

© ТОВ "ЛІГА ЗАКОН", 2020