

### Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула лист стосовно порядку повернення з бюджету сум податку на доходи нерезидента із джерелом їх походження в Україні та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Відповідно до Протоколу наради стосовно вирішення питання, пов'язаного з оподаткуванням австрійської компанії в Україні, яка відбулася від 15.05.2018 в Міністерстві фінансів України було вирішено наступне.

Згідно з п.п. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 Кодексу резидент або постійне представництво нерезидента, що здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи (крім постійного представництва нерезидента на території України) будь-яку виплату з доходу з джерелом його походження з України, отриманого таким нерезидентом від провадження господарської діяльності (у тому числі на рахунки нерезидента, що ведуться в національній валюті), утримують податок з таких доходів, зазначених у підпункті 141.4.1 цього пункту, за ставкою в розмірі 15 відсотків (крім доходів, зазначених у підпунктах 141.4.3 - 141.4.6 та 141.4.11 цього пункту) їх суми та за їх рахунок, який сплачується до бюджету під час такої виплати, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності.

У разі якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені цим Кодексом, застосовуються правила міжнародного договору (п. 3.2 ст. 3 Кодексу).

Відповідно до п. 1 ст. 7 «Прибуток від підприємницької діяльності» Конвенції між Урядом України і Урядом Республіки Австрія про уникнення подвійного оподаткування та попередження податкових ухилень стосовно податків на доходи і на майно від 16.10.1997, ратифікованої Законом України від 17 березня 1999 року № 500-XIV (далі – Конвенція) прибуток підприємства Договірної Держави оподатковується тільки у цій Державі, якщо це підприємство не здійснює підприємницької діяльності в другій Договірній Державі через розташоване в ній постійне представництво.

Положеннями ст. 103 Кодексу регламентовано порядок застосування міжнародного договору України про уникнення подвійного оподаткування стосовно повного або часткового звільнення від оподаткування доходів нерезидентів із джерелом їх походження з України.

Відповідно до п. 103.2 ст. 103 Кодексу особа (податковий агент) має право самостійно застосувати звільнення від оподаткування або зменшену ставку податку, передбачену відповідним міжнародним договором України на час виплати доходу нерезиденту, якщо такий нерезидент є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу і є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України.

Застосування міжнародного договору України в частині звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку дозволяється тільки

за умови надання нерезидентом особі (податковому агенту) документа, який підтверджує статус податкового резидента згідно з вимогами п. 103.4 ст. 103 Кодексу.

Пунктом 103.3 ст. 103 Кодексу встановлено, що бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу для цілей застосування пониженої ставки податку згідно з правилами міжнародного договору України до дивідендів, процентів, роялті, винагород тощо нерезидента, отриманих із джерел в Україні, вважається особа, що має право на отримання таких доходів.

При цьому бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу не може бути юридична або фізична особа, навіть якщо така особа має право на отримання доходу, але є агентом, номінальним утримувачем (номінальним власником) або є тільки посередником щодо такого доходу.

Таким чином, доходи, які отримує компанія – резидент Австрії, яка не має постійного представництва в Україні (експедитор) та надає за договором транспортного експедирування резиденту України (клієнт) послуги з міжнародних перевезень автомобільним транспортом, звільняються від оподаткування в Україні (п. 1 ст. 7 Конвенції) за умови надання компанією довідки, яка підтверджує, що нерезидент є резидентом країни, з якою укладений міжнародний договір (у даному випадку – резидентом Австрії), що відповідає вимогам ст. 103 Кодексу.

Щодо питання повернення нерезиденту зайво утриманої суми податку.

Платник податку – резидент, який зайво утримав суму податку на прибуток підприємств при виплаті доходу нерезиденту має право відповідно до п. 50.1 ст. 50 Кодексу подати уточнюючий розрахунок до декларації з цього податку та зменшити суму зайво нарахованого податку.

Водночас зазначаємо, що відповідно до п. 103.11 ст. 103 Кодексу у разі якщо нерезидент вважає, що з його доходів було утримано суму податку, яка перевищує суму, належну до сплати відповідно до правил міжнародного договору України, розгляд питання про відшкодування різниці здійснюється на підставі подання до контролюючого органу за місцезнаходженням (місцем проживання) особи, яка виплатила доходи нерезидентів та утримала з них податок, заяви про повернення суми податку на доходи із джерелом їх походження з України.

Необхідні документи подаються нерезидентом або посадовою (уповноваженою) особою, яка повинна підтвердити свої повноваження відповідно до законодавства України.

Згідно з п. 103.12 ст. 103 Кодексу контролюючий орган перевіряє відповідність даних, зазначених у заяві та підтвердних документах, фактичним даним та відповідному міжнародному договору України, а також факт перерахування до бюджету відповідних сум податку особою, яка виплатила доходи нерезидентів.

У разі підтвердження факту зайвого утримання сум податку контролюючий орган приймає рішення про повернення відповідної суми нерезидентів, копії якого надаються особі, яка під час виплати доходів нерезидентів утримала податок, та нерезидентів (уповноваженій особі).

Висновок про повернення сум надміру сплаченого податку надсилається до відповідного органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів.

Відповідно до п. 103.12 ст. 103 Кодексу у разі відмови в поверненні суми податку контролюючий орган зобов'язаний надати нерезидентові (уповноваженій особі) обгрунтовану відповідь.

Орган, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, на підставі висновку контролюючого органу перераховує кошти у розмірі, визначеному у висновку, на рахунок особи, яка надміру утримала податок з доходів нерезидента (п. 103.13 ст. 103 Кодексу).

Пунктом 103.14 ст. 103 Кодексу встановлено, що особа, яка здійснила виплату доходу нерезидентові, повертає йому різницю між сумою податку, яка була утримана, та сумою, належною до сплати відповідно до міжнародного договору України, після отримання копії рішення контролюючого органу про повернення суми надміру сплачених грошових зобов'язань або після зарахування коштів від відповідного органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів.

Кошти, які за рішенням контролюючого органу повинні повертатись особі, яка зайво утримала податок з доходів нерезидента, можуть бути зараховані в рахунок сплати інших податкових зобов'язань такої особи за її письмовою заявою, яка подається під час розгляду заяви нерезидента про повернення надміру утриманих сум податку. У цьому разі висновок про повернення надміру сплаченої суми податку до відповідного органу, що здійснює казначейське обслуговування бюджетних коштів, не надсилається.

Слід зазначити, що відповідно до п. 54.1 ст. 54 Кодексу крім випадків, передбачених податковим законодавством, платник податків самостійно обчислює суму податкового та/або грошового зобов'язання та/або пені, яку зазначає у податковій (митній) декларації або уточнюючому розрахунку, що подається контролюючому органу у строки, встановлені цим Кодексом. Така сума грошового зобов'язання та/або пені вважається узгодженою.

Згідно з п. 52.2 ст. 52 Кодексу індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.