

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо утримання податку з доходів нерезидента за надання агентських, інформаційно-консультативних, рекламних послуг та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Доходи, отримані нерезидентом із джерелом їх походження з України, оподатковуються в порядку і за ставками, визначеними п. 141.4 ст. 141 Кодексу.

Перелік таких доходів, отриманих нерезидентом із джерелом їх походження з України, визначено п.п. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 Кодексу.

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 п.п. 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.

Для цілей цього пункту під доходами, отриманими нерезидентом із джерелом їх походження з України, розуміються, зокрема, брокерська, комісійна або агентська винагорода, отримана від резидентів або постійних представництв інших нерезидентів стосовно брокерських, комісійних або агентських послуг, наданих нерезидентом або його постійним представництвом на території України на користь резидентів (п.п. «з» п.п. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 Кодексу).

Отже, доходи нерезидента у вигляді агентської винагороди щодо агентських послуг, наданих нерезидентом на користь резидента на території України, оподатковуються відповідно до п.п. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 Кодексу, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності.

Відповідно до абзацу «й» п.п. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 Кодексу не підлягають оподаткуванню доходи у вигляді виручки або інших видів компенсації вартості послуг, наданих резиденту таким нерезидентом, у тому числі вартості інформаційно-консультативних послуг.

Водночас відповідно до п.п. 14.1.85 п. 14.1 ст. 14 Кодексу інжиніринг – надання послуг (виконання робіт) із складення технічних завдань, проектних

пропозицій, проведення наукових досліджень і техніко-економічних обстежень, виконання інженерно-розвідувальних робіт з будівництва об'єктів, розроблення технічної документації, проектування та конструкторського опрацювання об'єктів техніки і технології, надання консультації та авторського нагляду під час монтажних та пусконаладжувальних робіт, а також надання консультацій, пов'язаних із такими послугами (роботами).

Отже, доходи нерезидента від інжинірингу підлягають оподаткуванню згідно з п.п. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 Кодексу (п.п. «г» п.п. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 Кодексу).

Щодо оподаткування доходів нерезидента за рекламні послуги, то згідно з п.п. 141.4.6 п. 141.4 ст. 141 Кодексу резиденти, які здійснюють виплати нерезидентам за виробництво та/або розповсюдження реклами, під час такої виплати сплачують податок за ставкою 20 відсотків суми таких виплат за власний рахунок.

Отже, резиденти, які здійснюють виплати нерезидентам за виробництво та/або розповсюдження реклами, під час такої виплати сплачують податок за ставкою 20 відсотків суми таких виплат за власний рахунок, звільнення (зменшення) суми такого податку чинним законодавством не передбачено.

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

Відповідно до положень 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.

Відповідно до п. 103.3 ст. 103 Кодексу 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.

Підставою для звільнення (зменшення) від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України є подання нерезидентом з урахуванням особливостей, передбачених пунктами 103.5 і 103.6 цієї статті, особі (податковому агенту), яка виплачує йому доходи, довідки (або її нотаріально засвідченої копії), яка підтверджує, що нерезидент є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України, а також інших документів, якщо це передбачено міжнародним договором України (п. 103.4 ст. 103 Кодексу).

Довідка видається компетентним (уповноваженим) органом відповідної країни, визначеним міжнародним договором України, за формою, затвердженою згідно із законодавством відповідної країни, і повинна бути належним чином легалізована, перекладена відповідно до законодавства України (п. 103.5 ст. 103 Кодексу).

Отже, право на застосування міжнародного договору України в частині звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку дозволяється тільки за умови дотримання вимогам п. 103.4 ст. 103 Кодексу.

Щодо формування витрат на суми агентської винагороди та інформаційно-консультативних послуг

Згідно з п.п 134.1.1 п. 134.1 ст. 134 Кодексу об'єктом оподаткування податком на прибуток є прибуток із джерелом походження з України та за її межами, який визначається шляхом коригування (збільшення або зменшення) фінансового результату до оподаткування (прибутку або збитку), визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності, на різниці, які виникають відповідно до положень Кодексу.

Кодексом не передбачено коригування фінансового результату до оподаткування на суми агентської винагороди та інформаційно-консультативних послуг. Такі операції відображаються відповідно до правил бухгалтерського обліку.

Правові засади регулювання, організації, ведення бухгалтерського обліку визначені Законом України від 16 липня 1999 року № 996-XIV «Про бухгалтерський облік та фінансову звітність в Україні» (далі – Закон № 996).

Регулювання питань методології бухгалтерського обліку та фінансової звітності здійснюється центральним органом виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну політику у сфері бухгалтерського обліку, затверджує національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку, національні положення (стандарти) бухгалтерського обліку в державному секторі, інші нормативно-правові акти щодо ведення бухгалтерського обліку та складання фінансової звітності (п. 2 ст. 6 Закону № 996).

Отже, за роз'ясненнями з питань формування витрат на суму агентської винагороди та інформаційно-консультативних витрат у бухгалтерському обліку при визначенні фінансового результату до оподаткування доцільно звернутись до Міністерства фінансів України.

Індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (п. 52.2 ст. 52 Кодексу).