

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо застосування норм п.п. 141.4.6 п. 141.4 ст. 141 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), і в межах компетенції повідомляє.

Особливості оподаткування доходів нерезидентів визначені у п. 141.4 ст. 141 Кодексу.

Відповідно до 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.

Пунктом 3.2 ст. 3 Кодексу встановлено, 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.

Конвенція між Урядом України і Урядом Республіки Молдова про уникнення подвійного оподаткування доходів і майна та попередження податкових ухилень (далі – Конвенція з Урядом Республіки Молдова) ратифікована Верховною Радою України 23.04.1996, набрала чинності 27.05.1996.

Конвенція між Урядом України і Урядом Азербайджанської Республіки про уникнення подвійного оподаткування та попередження ухилень від сплати податків на доход і майно (далі – Конвенція з Урядом Азербайджанської Республіки) ратифікована Верховною Радою України 02.03.2000, набрала чинності 03.07.2000.

Відповідно до п. 1 ст. 7 зазначених Конвенцій прибуток підприємства Договірної Держави оподатковується тільки у цій Державі, якщо тільки це підприємство не здійснює підприємницької діяльності у другій Договірній Державі через розташоване в ній постійне представництво. Якщо підприємство здійснює підприємницьку діяльність, як вказано вище, прибуток підприємства оподатковується в другій Державі, але тільки в тій частині, яка стосується цього постійного представництва.

Тобто, згідно з положеннями Конвенцій резидент Республіки Молдова або Азербайджанської Республіки не повинен платити в Україні податок з доходів, що одержані від резидента України, за виробництво та/або розповсюдження реклами за умови, що такий резидент Республіки Молдова або Азербайджанської Республіки не здійснює вказану діяльність в Україні через розташоване в Україні постійне представництво.

Угоди про уникнення подвійного оподаткування, в тому числі і зазначені Конвенції, укладаються з метою недопущення ситуації, коли один і той же дохід оподатковується двічі: у країні, яка є джерелом доходу, та у країні – резиденції особи, що отримує дохід.

Зважаючи на те, що положення п.п. 141.4.6 п. 141.4 ст. 141 Кодексу не покладають на нерезидента обов'язок сплачувати податок з доходу нерезидента та не призводять до зменшення суми доходу, що сплачується нерезиденту, подвійне оподаткування не виникає. Тобто положення п.п. 141.4.6 п. 141.4 ст. 141 Кодексу ніяким чином не впливають на виконання положень Конвенцій, а Конвенції не встановлюють ніяких інших правил стосовно застосування зазначеної норми Кодексу, зважаючи на те, що ця норма не стосується оподаткування доходів нерезидента.

Статтею 24 «Недискримінація» Конвенцій з Урядом Республіки Молдова та ст. 24 «Недискримінація» Конвенції з Урядом Азербайджанської Республіки встановлюються правила, відповідно до яких резиденти однієї Договірної Держави не будуть підлягати дискримінаційному оподаткуванню в іншій Договірній Державі.

Зокрема, п. 4 ст. 24 Конвенції з Урядом Республіки Молдова встановлено, що за винятком випадків, коли застосовуються положення п. 1 ст. 9 «Асоційовані підприємства», п. 6 ст. 11 «Проценти» або п. 5 ст. 11 «Проценти» або п. 5 ст. 12 «Роялті» цієї Конвенції, проценти, роялті та інші виплати, що сплачуються підприємством Договірної Держави резиденту другої Договірної Держави, з метою визначення оподатковуваного прибутку такого підприємства будуть обчислюватись за таких же умов, за яких вони сплачувались резиденту першої згаданої Держави.

Пунктом 4 ст. 24 Конвенції з Урядом Азербайджанської Республіки встановлено, що за винятком випадків, коли застосовуються положення п. 1 ст. 9 «Асоційовані підприємства», п. 6 ст. 11 «Проценти» або п. 5 ст. 12 «Роялті» цієї Конвенції, проценти, роялті та інші виплати, що здійснюються підприємством Договірної Держави резиденту другої Договірної Держави, з метою визначення оподатковуваного прибутку такого підприємства підлягають вирахуванню за таких же умов, за яких вони сплачувались резиденту першої згаданої Держави

Тобто, п. 4 ст. 24 Конвенцій містить вимогу щодо дотримання (за винятком окремих випадків) єдиних для резидентів і нерезидентів правил, встановлених податковим законодавством відповідної Договірної Держави, для врахування витрат при визначенні об'єкта оподаткування податком на прибуток. В контексті положень вказаного пункту ст. 24 Конвенцій виплати, які резидент України сплачує резиденту Молдови або Азербайджанської Республіки за виробництво та/або розповсюдження реклами, з метою визначення оподатковуваного прибутку резидента України повинні належати до врахування за таких же умов, якщо б вони сплачувались резиденту України. Зазначене положення Конвенцій забороняє дискримінацію щодо знижки розміру вирахувань при обчисленні оподатковуваного прибутку та не містить вимог щодо заборони для Договірної Держави справляти податок, встановлений внутрішнім законодавством для своїх резидентів.

Таким чином, відповідно до п.п. 141.4.6 п. 141.4 ст. 141 Кодексу резидент України, який здійснює виплату резиденту Молдови або Азербайджанської Республіки за виробництво та/або розповсюдження реклами, під час такої

виплати повинен сплачувати податок за ставкою 20 відсотків суми такої виплати за власний рахунок.

Водночас зазначаємо, що відповідно до п. 52.2 ст. 52 Кодексу податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податку, якому надано таку консультацію.