

Пропозиції
Телекомунікаційної палати України щодо підготовки
узагальнюючої податкової консультації
стосовно питань

сплати податку з доходу нерезидента (у вигляді роялті) при виплаті такого доходу уповноваженим представником нерезидента – його агентом, який є резидентом України і не є його постійним представництвом

Питання:

якщо юридичною особою - **резидентом України 1** (Провайдером) укладено договір з юридичною особою-**нерезидентом (Правовласник)**, в якому уповноважено юридичну особу - **резидента України 2 (Агент)**, який не є постійним представництвом такого нерезидента, а є його агентом (дистриб'ютором) з **незалежним статусом, що діє у межах своєї звичайної діяльності**, будим представником такого нерезидента на території України у питаннях розрахунку доходу нерезидента та його виплати на користь нерезидента:

чи правомірно **резидент України 2 (Агент)**, керуючись Податковим кодексом України, умовами міжнародного договору, а також умовами окремого агентського договору з нерезидентом, здійснює нарахування, утримання і сплату до бюджету податку на доходи нерезидента під час виплати йому такого доходу?

чи виникають, у такому випадку, будь-які податкові зобов'язання у **резидента України 1** (Провайдера) щодо доходу нерезидента, якщо він безпосередньо виплату такого доходу не здійснює і не розраховує, в зв'язку з тим, що нерезидент уповноважив на це агента - **резидента України 2**?

Відповідь: оподаткування доходів нерезидента, виплачених через уповноважену ним особу, має розглядатися з урахуванням усіх договірних умов, умов міжнародного договору, обставин здійснення відповідних господарських операцій та всіх первинних документів, оформленням яких вони супроводжувались.

При цьому, слід врахувати, що згідно з підпунктом 14.1.54 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України (далі – ПК України) визначено, що дохід з джерелом його походження з України – це будь-який дохід, отриманий резидентами або нерезидентами, у тому числі від будь-яких видів їх діяльності на території України (включаючи виплату (нарахування) винагороди іноземними роботодавцями), її континентальному шельфі, у виключній (морській) економічній зоні.

Доходи, отримані нерезидентом із джерелом їх походження з України, оподатковуються в порядку і за ставками, визначеними п. 141.4 ст. 141 ПК України, яким встановлено особливості для нерезидентів і такими доходами визнається, зокрема, і роялті.

Підпунктом 14.1.225 п. 14.1 ст. 14 Кодексу визначено, що роялті - будь-який платіж, отриманий як винагорода за використання або за надання права на використання об'єкта права інтелектуальної власності, а саме на будь-які літературні твори, твори

мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо- чи телевізійного мовлення, передачі (програми) організацій мовлення, інші аудіовізуальні твори, будь-які права, які охороняються патентом, будь-які зареєстровані торговельні марки (знаки на товари і послуги), права інтелектуальної власності на дизайн, секретне креслення, модель, формулу, процес, права інтелектуальної власності на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау).

Згідно з пп. 141.4.2 цього пункту 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 пп. 141.4.1 цього пункту, за ставкою в розмірі 15 %.

Якщо міжнародним договором, згоду на обов'язковість якого надано Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені Податковим кодексом, застосовуються правила міжнародного договору (п. 3.2 ст. 3 цього Кодексу).

Пунктом 36.4. ст. 36 ПК України передбачено, що виконання податкового обов'язку може здійснюватися платником податків самостійно або за допомогою свого представника чи податкового агента.

Податковим обов'язком платника податків визнається, зокрема, обов'язок щодо сплати сум податку та збору в порядку і строки, визначені ПК України. При цьому, виконання податкового обов'язку може здійснюватися платником податків самостійно або за допомогою свого представника чи податкового агента.

У відповідності до п. 38.2 ст. 38 Кодексу у випадках, передбачених податковим законодавством, сплата податкового зобов'язання може бути здійснена не тільки безпосередньо платником податків, але й його представником.

У відповідності до п. 18.1. ст. 18 ПК України, податковим агентом є особа, на яку покладається обов'язок з обчислення, утримання з доходів, що нараховуються (виплачуються) платнику податків, та перерахування податків до відповідного бюджету від імені та за рахунок коштів платника податків.

Відповідальність за повноту утримання та своєчасність перерахування до бюджету податку, зазначеного, зокрема, в п. 141.4 ст. 141 ПК України, покладається на платників податку, **які здійснюють відповідні виплати** (п. 137.3 ст. 137 ПК України).

Згідно пп. 14.1.213 резиденти це - юридичні особи та їх відокремлені особи, які утворені та провадять свою діяльність відповідно до законодавства України з місцезнаходженням як на її території, так і за її межами.

При цьому, згідно пунктів 103.2, п. 103.3 ПК України така уповноважена особа на виплату доходу нерезиденту (**податковий агент**) має право самостійно застосувати звільнення від оподаткування або зменшену ставку податку, передбачену відповідним міжнародним договором на час виплати доходу нерезиденту, якщо такий нерезидент є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу і є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України.

Отже, доходи нерезидента у вигляді роялті, що перераховуються резидентом України на підставі агентської угоди, підлягають оподаткуванню відповідно до

вимог пп. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 Кодексу, якщо інше не встановлено правилами міжнародного договору.

Ключовою умовою для оподаткування такого доходу є здійснення фактичних виплат винагороди нерезиденту, що передбачається угодою про надання агентських послуг з врахуванням вимог міжнародного договору.

Тобто податок утримується резидентом України (Агентом) під час виплати доходу на користь нерезидента. Сума такого доходу і податку, який утримується і сплачується визначається, виходячи з офіційного курсу гривні до іноземної валют, встановленого НБУ на день виплати таких доходів.

Отже, якщо уповноважений нерезидентом представник - резидент України, який не є його постійним представництвом, в межах своєї основної діяльності, здійснює на його користь, (пп. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 Кодексу) виплату доходу, то, відповідно, одночасно, сплачує і податок з доходу такого нерезидента та відображає у своїй звітності. Такий представник, вважається податковим агентом щодо такого доходу і податку, який утримується і сплачується з такого доходу і визначається, виходячи з офіційного курсу гривні до іноземної валют, встановленого НБУ на день виплати таких доходів. Будь-які інші податкові зобов'язання щодо доходу нерезидента у такому випадку ПК України не передбачено.