

ОСОБЛИВОСТІ ОПОДАТКУВАННЯ КОМЕРЦІЙНИХ ПРЕДСТАВНИЦТВ ІНОЗЕМНИХ КОМПАНІЙ В УКРАЇНІ

У вітчизняному законодавстві комерційне представництво визначається як форма організації підприємницької діяльності, що має ознаки постійного представництва, тобто постійне місце діяльності, через яке повністю або частково проводиться господарська діяльність нерезидента в Україні [1, пп. 14]. Фінансово діяльність такого суб'єкту може підтримуватися як головною компанією нерезидентом, так і за рахунок доходу від господарської діяльності на митній території України.

Постійне представництво іноземної компанії, що здійснює свою діяльність в Україні, оподатковуються в загальному порядку [2, с. 160], а, отже, повинно бути зареєстрованим як платник податків. При умові, якщо воно розпочало свою господарську діяльність до реєстрації у податковому органі, то вважається таким, що ухиляється від оподаткування [1, п.133.3].

Законодавством передбачено три основні способи оподаткування прибутку комерційних представництв в Україні [1; 3]. По-перше, якщо представництво здійснює господарську діяльність незалежно від резидента, то оподатковується в загальному

порядку. По-друге, у випадку, коли нерезидент здійснює свою діяльність не лише в Україні, а й за її межами, і при цьому не визначає окремо прибуток від діяльності в Україні, сума прибутку, що підлягає оподаткуванню в Україні, визначається на підставі складання відокремленого балансу, погодженого з контролюючим органом за місцезнаходженням постійного представництва. У цьому випадку прибуток до оподаткування визначається як різниця між відокремленими доходами та витратами. І, по-третє, у разі неможливості визначити джерело походження прибутку нерезиденту шляхом прямого розрахунку, прибуток до оподаткування визначається контролюючим органом як різниця між доходом та витратами, визначеними шляхом застосування до суми отриманого доходу коефіцієнта 0,7. Останній спосіб використовується частіше за інші. Окрім того, якщо представництво отримує кошти від головної компанії, для уникнення подвійного оподаткування, остання має надавати довідку про резидентство в країні, де вона зареєстрована [3].

Прибуток нерезидентів, отриманий на території України через постійне представництво, оподатковуються в загальному порядку [1, ст. 160.8]. Суми податку на прибуток, отриманий з іноземних джерел та сплачені суб'єктами господарювання за кордоном, зараховуються під час сплати ними податку в Україні [1, ст. 161.4], за виключенням податку на капітал/ майно, приріст капіталу, поштових податків, податків на реалізацію, ін. непрямих податків незалежно від того, підпадають вони під категорію прибуткових податків чи оподатковуються окремими податками за законодавством іноземних держав.

Відповідно законодавству доход, отриманий нерезидентом, із джерела походження в Україні, що є об'єктом оподаткування, включає: проценти, дисконтні доходи; дивіденди; роялті; фрахт та доходи від інжинірингу; лізингова/ орендна плата; доходи від продажу нерухомого майна на території України, що належить нерезиденту; прибуток від операцій із цінними паперами, корпоративними правами, деривативами; доходи від провадження спільної діяльності на території України, доходи від здійснення довгострокових контрактів на території України; брокерська, комісійна або агентська винагорода; внески та премії на страхування або перестрахування ризиків в Україні або страхування резидентів від ризиків за межами України; доходи від діяльності у сфері розваг (крім державної грошової лотереї); доходи у вигляді благодійних внесків, пожертв на користь нерезидентів; ін. доходи від господарської діяльності в Україні, за винятком доходів у формі виручки, ін. видів компенсації вартості товарів, робіт, послуг, у т.ч. вартості послуг із міжнародного інформаційного забезпечення, зв'язку [1, ст. 160.0].

Якщо інше не передбачено міжнародними угодами, то при виплаті постійним представництвом нерезидента доходів, зазначених вище, на користь нерезидента або уповноваженої ним особи (крім постійного представництва нерезидента на території України) у бюджет України сплачується податок за ставкою 15% [1, ст. 160.2]. Разом із цим, прибутки нерезидентів, отримані у вигляді доходів від безпроцентних (дисконтних) облігацій чи казначейських зобов'язань, оподатковуються за ставкою 18% [1, ст. 151.1]. Також, особливі ставки застосовуються до фрахту – 6%, страхування і перестрахування – 0, 4, 12%, виробництво і розповсюдження реклами – 20%. Доходи у вигляді процентів (дисконту) на державні цінні папери, облігації місцевих позик, боргові цінні папери, виконання зобов'язань за якими забезпечено державними або місцевими гарантіями не оподатковуються [1, ст. 160.4].

Що стосується податку на додану вартість, то постійні представництва реєструються його платниками в загальному порядку і за загальними правилами: обов'язково – якщо загальна сума від операцій з постачання товарів (послуг), що підлягають оподаткуванню, нарахована (сплачена) протягом останніх 12 календарних місяців, сукупно перевищує один мільйон гривень (без ПДВ); добровільно – у разі здійснення хоча б однієї операції оподатковуваного постачання. У випадку, коли нерезидент, що надає послуги в Україні, не зареєстрований платником податку,

відповідальність за розрахунок і сплату даного податку несе отримувач послуг [1, ст. 180.2].

Датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ у випадку, коли нерезидент надає послуги на митній території України, є дата списання коштів з банківського рахунка платника податку в оплату послуг або дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг нерезидентом, залежно від того, яка з подій відбулася раніше [1, ст. 187.7]. Відповідно національному законодавству нерезиденти мають право на повернення ПДВ.

Разом із цим, не зважаючи на те, що система оподаткування комерційних представництв в Україні відповідає в цілому Модельній конвенції ОЕСР на доходи і капітал, Модельній конвенції ООН про уникнення подвійного оподаткування, подальша інтернаціоналізація та глобалізація світових ринків, зокрема інформаційних технологій, електронної комерції, фінансових послуг, обумовлює необхідність подальшого удосконалення оподаткування, зокрема щодо сутності і відмінностей на практиці постійних представництв «основного виду», «агентського виду», «постійного представництва для надання послуг»; упорядкування практики організації фінансово-господарської діяльності комерційних представництв іноземних компаній в контексті Коментарів до Модельної Податкової Конвенції ОЕСР; оптимізації державного регулювання трансфертного ціноутворення, що дозволить з одного боку захистити податкову базу, запобігти виведенню прибутку з країни, а з іншого – уникнути підстав для подвійного оподаткування, перешкод для прямих іноземних інвестицій, розвитку зовнішньої торгівлі.

СПИСОК ВИКОРИСТАНИХ ДЖЕРЕЛ ТА ЛІТЕРАТУРИ:

1. Податковий Кодекс України. Редакція від 13.03.2015 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon2.rada.gov.ua/laws/show/2755-17/>
2. Інструкція про порядок реєстрації представництв іноземних суб'єктів господарської діяльності в Україні. Редакція Наказу Міністерства економіки № 179 від 15.06.2007 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z0034-96>
3. Порядок розрахунку податкових зобов'язань з податку на прибуток нерезидентів, які провадять діяльність на території України через постійне представництво. Наказ Міністерства фінансів України № 610 від 25.06.2013 р. [Електронний ресурс]. – Режим доступу: <http://zakon1.rada.gov.ua/laws/show/z1205-13>