



ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ (ДФС)

Львівська пл., 8, м. Київ-53, МСП 04655, тел.: (044) 272-51-59, факс: (044) 272-08-41
www.sfs.gov.ua; e-mail: kabmin_doc@sfs.gov.ua, gromada@sfs.gov.ua Код ЄДРПОУ 39292197

05.07.2016 № 14652 / 6/99-99-15-02-02-15 На № 16-342 від 06-06-16

Представництво Американської
торгівельної палати в Україні
(код ЄДРПОУ 21661415)
вул. Амосова, 12, 15 поверх,
м. Київ, 03680

Головне управління ДФС
у м. Києві

Про надання відповіді

Державна фіскальна служба України розглянула лист Представництва Американської торгівельної палати в Україні від 06.06.2016 № 16-342 (вх. ДФС № 14557/6 від 08.06.2016) щодо оподаткування доходів, отриманих нерезидентом – бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу через податкового агента, та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Щодо оподаткування доходів, отриманих нерезидентом – бенефіціарним отримувачем доходу

Відповідно до ст. 3 Кодексу чинні міжнародні договори, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України і якими регулюються питання оподаткування, є частиною податкового законодавства України. Якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені Кодексом, застосовуються правила міжнародного договору.

В Україні застосування зазначених вище процедур регламентоване положеннями ст. 103 Кодексу.

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.

При цьому 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 (п. 103.3 ст. 103 Кодексу).

Водночас 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, Кодексом встановлені вимоги щодо бенефіціарності отримувача доходу для застосування пониженої ставки податку (звільнення від оподаткування) згідно з правилами міжнародного договору.

Щодо виплати доходів через уповноважену особу (податкового агента)

Як зазначалось вище, якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені Кодексом, застосовуються правила міжнародного договору.

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.

Отже у разі не застосування міжнародного договору з ціллю оподаткування в частині звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку доходи, отримані нерезидентом із джерелом їх походження з України, оподатковуються в порядку і за ставками, визначеними 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 п. 141.4 ст. 141 Кодексу, за ставкою в розмірі 15 відсотків (крім доходів, зазначених у підпунктах 141.4.3 – 141.4.6 п. 141.4 ст. 141 Кодексу) 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 (п.п. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 Кодексу).

Тож при виплаті доходів, отриманих нерезидентом через уповноважену особу (податкового агента), застосовуються ставки оподаткування, визначені п. 141.4 ст. 141 Кодексу. Застосування міжнародного договору у частині звільнення від оподаткування (зниженої ставки податку), можливе у разі дотриманням вимог ст. 103 Кодексу, зокрема бенефіціарності отримувача таких доходів.

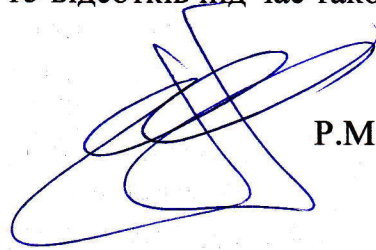
Щодо судової практики визнання бенефіціарним отримувачем доходу

Рішення Вищого адміністративного суду України від 24.03.2014 № К/800/52155/13 містить тлумачення терміна «бенефіціарний (фактичний) отримувач (власник) доходу». Так, «фактичний отримувач доходу» не має тлумачитися у вузькому, технічному сенсі, його значення слід визначати відповідно до мети, завдань міжнародних договорів про уникнення подвійного

оподаткування, таких як «уникнення від сплати податків», і з урахуванням таких основних принципів, як «запобігання зловживання положеннями договору». Для визначення особи як фактичного отримувача доходу така особа повинна володіти не тільки правом на отримання доходу, але і згідно з міжнародною практикою застосування угод про уникнення подвійного оподаткування повинна бути особою, яка визначає подальшу економічну долю доходу.

Таким чином, якщо платіж бенефіціарному (фактичному) отримувачу (власнику) доходу сплачуватиметься через агента, то до такого платежу не застосовуватиметься положення міжнародного договору України у частині звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку і такий платіж оподатковуватиметься за ставкою 15 відсотків під час такої виплати.

Голова



Р.М. Насіров