



Державна податкова
служба України

Головне управління ДПС у Чернігівській області

Дія Сіті: Які доходи нерезидента із джерелом їх походження з України оподатковуються податком на доходи нерезидента та за якою ставкою

Відповідно до п.п. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI зі змінами та доповненнями (далі – ПКУ) доходи, отримані нерезидентом із джерелом їх походження з України, оподатковуються в порядку і за ставками, визначеними ст. 141 ПКУ. Для цілей п. 141.4 ст. 141 ПКУ такими доходами є:

а) проценти, дисконтні доходи, що сплачуються на користь нерезидента, у тому числі проценти за позиками та борговими зобов'язаннями, випущеними (виданими) резидентом;

б) дивіденди, які сплачуються резидентом;

в) роялті;

г) фрахт та доходи від інжинірингу;

г) лізингова/орендна плата, що вноситься резидентами на користь нерезидента – лізингодавця/орендодавця за договорами оперативного лізингу/оренди;

д) доходи від продажу нерухомого майна, розташованого на території України, яке належить нерезиденту;

е) прибуток від здійснення операцій з продажу або іншого відчуження наступних інвестиційних активів:

цінних паперів, деривативів або інших корпоративних прав у статутному капіталі юридичних осіб резидентів, крім тих, що знаходяться в обігу на фондовій біржі, що входить до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до п.п. «а» п.п. 141.4.11 п. 141.4 ст. 141 ПКУ;

акцій, корпоративних прав, часток в іноземних компаніях, організаціях, утворених відповідно до законодавства інших держав (іноземні юридичні особи), крім тих, що знаходяться в обігу на фондовій біржі, що входить до переліку, затвердженого Кабінетом Міністрів України відповідно до п.п. «а» п.п. 141.4.11 п. 141.4 ст. 141 ПКУ, що відповідають таким умовам:

а) у будь-який момент часу впродовж 365 днів, що передують продажу або іншому відчуженню, вартість акцій, часток, корпоративних або інших аналогічних прав іноземної юридичної особи на 50 і більше відсотків утворюється за рахунок акцій, часток в українській юридичній особі, які

належать зазначеній іноземній юридичній особі прямо або опосередковано, та

б) у будь-який момент часу впродовж 365 днів, що передують продажу або іншому відчуженню, вартість акцій, часток в українській юридичній особі на 50 і більше відсотків утворюється за рахунок нерухомого майна, яке розташовано в Україні та належить такій українській юридичній особі або використовується такою українською юридичною особою на підставі договору операційної або фінансової оренди (лізінгу) чи аналогічного договору, і таке використання має відображатися в обліку такої юридичної особи як актив, у тому числі актив з права користування, згідно з вимогами національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку (далі – НП(С)БО) або міжнародних стандартів фінансової звітності (далі – МСФЗ);

акцій, корпоративних прав у статутному капіталі юридичної особи – резидента України, за умови що у будь-який час впродовж 365 днів, що передують продажу або іншому відчуженню, вартість таких акцій, корпоративних прав на 50 і більше відсотків утворювалась за рахунок нерухомого майна, яке розташовано в Україні та належить такій юридичній особі – резиденту України або використовується такою юридичною особою – резидентом України на підставі договору операційної або фінансової оренди (лізінгу) чи аналогічного договору, і таке використання має відображатися в обліку такої юридичної особи як актив, у тому числі актив з права користування, згідно з вимогами НП(С)БО або МСФЗ.

Вартість акцій, часток, корпоративних або інших аналогічних прав (для цілей абзаців четвертого та шостого п.п. «е» п.п. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 ПКУ) та нерухомого майна (для цілей абзаців п'ятого та шостого п.п. «е» п.п. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 ПКУ) визначається на підставі балансової (залишкової) вартості за даними бухгалтерського обліку як найвища сума у будь-який момент часу впродовж 365 днів, що передують продажу або іншому відчуженню, та підлягає порівнянню з вартістю іншого майна (активів) згідно з балансовою (залишковою) вартістю за даними бухгалтерського обліку такої юридичної особи;

є) доходи, отримані від провадження спільної діяльності на території України, доходи від здійснення довгострокових контрактів на території України;

ж) винагорода за провадження нерезидентами або уповноваженими ними особами культурної, освітньої, релігійної, спортивної, розважальної діяльності на території України;

з) брокерська, комісійна або агентська винагорода, отримана від резидентів або постійних представництв інших нерезидентів щодо брокерських, комісійних або агентських послуг, наданих нерезидентом на території України на користь резидентів;

и) внески та премії на страхування або перестрахування ризиків в Україні (у тому числі страхування ризиків життя) або страхування резидентів від ризиків за межами України;

і) доходи, одержані від діяльності у сфері розваг (крім діяльності з проведення лотереї);

ї) доходи у вигляді благодійних внесків та пожертвувань на користь нерезидентів;

й) доходи від відчуження прав на видобуток та розробку родовищ корисних копалин, мінеральних джерел та інших природних ресурсів, розташованих на території України, що належать нерезиденту;

к) інші доходи від провадження нерезидентом господарської діяльності на території України, крім доходів у вигляді виручки або інших видів компенсації вартості товарів, виконаних робіт, наданих послуг, переданих, виконаних, наданих резиденту (постійному представництву іншого нерезидента) від такого нерезидента, у тому числі вартості послуг із міжнародного зв'язку чи міжнародного інформаційного забезпечення.

Не є доходами для цілей п.п. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 ПКУ субсидії для повернення частини кваліфікованих витрат, передбачених Законом України від 23 березня 2017 № 1977-VIII «Про державну підтримку кінематографії в Україні» зі змінами та доповненнями.

Згідно з п.п. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 ПКУ резидент, у тому числі фізична особа – підприємець, фізична особа, яка провадить незалежну професійну діяльність, або суб'єкт господарювання (юридична особа чи фізична особа підприємець), який обрав спрощену систему оподаткування, або інший нерезидент, який провадить господарську діяльність через постійне представництво на території України, які здійснюють на користь нерезидента або уповноваженої ним особи будь-яку виплату з доходу з джерелом його походження з України, отриманого таким нерезидентом (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 ПКУ, за ставкою в розмірі 15 відс. (крім доходів, зазначених у підпунктах 141.4.3 – 141.4.5 та 141.4.11 п. 141.4 ст. 141 ПКУ) їх суми та за їх рахунок, що 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. Вимоги цього абзацу не застосовуються до доходів нерезидентів, що отримуються ними через їх постійні представництва на території України.

У разі якщо резидент (крім платників єдиного податку четвертої групи) здійснює на користь нерезидента виплату доходів, зазначених в абзацах четвертому – шостому п.п. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, у сумі, що перевищує суму, що відповідає принципу «витягнутої руки», або виплачує інші доходи, прирівняні згідно з ПКУ до дивідендів, такий резидент має утримати з суми такого перевищення та з таких інших доходів податок на доходи нерезидента за ставкою в розмірі 15 відс. (якщо інша ставка не встановлена міжнародним договором, згоду на обов'язковість якого надано Верховною Радою України). Такий податок має бути сплачений до граничної дати подання Звіту про контрольовані операції за відповідний звітний (податковий) рік.

Якщо дохід виплачується нерезиденту у будь-якій формі, відмінній від грошової, або якщо податок на доходи нерезидента не було утримано з відповідного доходу під час виплати (у тому числі під час виплат доходів, прирівняних за ПКУ до дивідендів), такий податок підлягає нарахуванню та сплаті виходячи з такого розрахунку:

$$P_c = C_d * 100 / (100 - C_P) - C_d$$
, де:

P_c – сума податку до сплати;

C_d – сума виплаченого доходу;

СП – ставка податку, встановлена п.п. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 ПКУ.

У разі якщо нерезидент набуває право власності на інвестиційний актив, визначений абзацами третім – шостим п.п. «е» п.п. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 ПКУ, у іншого нерезидента, який не має постійного представництва в Україні відповідно до норм п. 141.4 ст. 141 ПКУ, нерезидент, який набуває право власності, зобов'язаний утримати податок з прибутку від відчуження інвестиційного активу, виплаченого на користь іншого нерезидента, за ставкою в розмірі 15 відс. та за його рахунок, задекларувати та перераховувати до бюджету України податок під час такої виплати, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країною резиденції особи, на користь яких здійснюється виплата, що набрали чинності.

Такий нерезидент – покупець зобов'язаний не пізніше дати здійснення першої оплати за інвестиційний актив, що придбавається, стати на облік у контролюючому органі за місцезнаходженням української юридичної особи, акції, корпоративні права якої формують вартість інвестиційного активу, що є предметом такого правочину. Взяття на облік таких нерезидентів здійснюється в порядку, встановленому п. 64.5 ст. 64 ПКУ.

Прибуток від здійснення операцій, визначених у п.п. «е» п.п. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 ПКУ, визначається як позитивна різниця між доходом, отриманим від продажу або іншого відчуження інвестиційного активу, та документально підтвердженими витратами на придбання такого активу. Якщо на вимогу особи, яка відповідно до цього підпункту є відповідальною за сплату податку з прибутку від здійснення такої операції, нерезидент, який відчужує інвестиційний актив, не надає документи, що підтверджують витрати на придбання такого активу, базою оподаткування податком на такий прибуток є вартість операції з відчуження інвестиційного активу.

Згідно з п.п. 141.4.12 п.п. 141.4 ст. 141 ПКУ резиденти Дія Сіті – платники податку на особливих умовах, які здійснюють на користь нерезидентів виплату доходів, зазначених в абзацах четвертому – шостому п.п. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, не утримують податок з таких доходів за правилами, встановленими п.п. 141.4.2 п. 14.1 ст. 14 ПКУ, якщо суми таких доходів підлягають оподаткуванню відповідно до п.п. 141.9 прим. 1.2.15 п.п. 141.9 прим. 1.2 та п.п. 141.9 прим. 1.3 п. 141.9 прим. 1 ст. 141 ПКУ за ставкою, передбаченою п. 136.1 ст. 136 ПКУ (18 відсотків).

Абзацами четвертим – шостим п.п. 14.1.49 п. 14.1 ст. 14 ПКУ визначено що для цілей оподаткування до дивідендів порівнюються:

суми доходів у вигляді платежів за цінні папери (корпоративні права), що виплачуються на користь нерезидента, зазначеного в підпунктах «а», «в», «г» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ, у контрольованих операціях понад суму, яка відповідає принципу «втягнутої руки»;

вартість товарів (робіт, послуг), крім цінних паперів та деривативів, що придбаваються у нерезидента, зазначеного в підпунктах «а», «в», «г» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ, у контрольованих операціях понад суму, яка відповідає принципу «втягнутої руки»;

сума заниження вартості товарів (робіт, послуг), які продаються нерезиденту, зазначеному в підпунктах «а», «в», «г» п.п. 39.2.1.1 п.п. 39.2.1 п. 39.2 ст. 39 ПКУ, у контрольованих операціях порівняно із сумою, яка відповідає принципу «втягнутої руки».

Підпунктом 141.9 прим. 1.2.15 п.п. 141.9 прим. 1.2 п. 141.9 прим. 1 ст. 141 ПКУ встановлено, що об'єктом оподаткування резидента Дія Сіті – платника податку на особливих умовах є господарські операції, що визнаються контрольованими відповідно до ст. 39 ПКУ, якщо їх умови не відповідають принципу «витягнутої руки», у сумі, визначеній за правилами, встановленими п.п. 141.9 прим. 1.3 п. 141.9 прим. 1 ст. 141 ПКУ.

Підпунктом 141.9 прим. 1.3 п. 141.9 прим. 1 ст. 141 ПКУ передбачено порядок визначення бази оподаткування під час здійснення контрольованих операцій, умови яких не відповідають принципу «витягнутої руки».

Незалежно від особливостей, визначених цим пунктом, якщо резидент Дія Сіті – платник податку на особливих умовах здійснює контрольовані операції, визначені ст. 39 ПКУ, умови яких не відповідають принципу «витягнутої руки», база оподаткування податком на прибуток підприємств за такими операціями, що оподатковується за ставкою, визначеною відповідно до п. 136.1 ст. 136 ПКУ, визначається окремо на рівні:

перевищення ціни, визначеної за принципом «витягнутої руки», над договірною (контрактною) вартістю (вартістю, за якою відповідна операція повинна відображатися відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності) реалізованого (реалізованих) майна (робіт, послуг);

перевищення договірної (контрактної) вартості (вартості, за якою відповідна операція повинна відображатися відповідно до національних положень (стандартів) бухгалтерського обліку або міжнародних стандартів фінансової звітності) придбаного (придбаних) майна (робіт, послуг) над ціною, визначеною за принципом «витягнутої руки».

У разі якщо сума (її частина), визначена згідно з абзацами другим – четвертим п.п. 141.9 прим. 1.3 п. 141.9 прим. 1 ст. 141 ПКУ як база оподаткування за окремою контрольованою операцією:

а) була оподаткована податком на доходи нерезидента відповідно до п. 141.4 ст. 141 ПКУ, відповідна сума нарахованого (сплаченого) податку на доходи нерезидента зараховується у зменшення суми податку, що підлягає сплаті за такою контрольованою операцією відповідно до п.п. 141.9 прим. 1.2.15 п.п. 141.9 прим. 1.2 п. 141.9 прим. 1 ст. 141 ПКУ за базовою (основною) ставкою;

б) у попередніх податкових (звітних) періодах була включена до бази оподаткування, визначеної згідно з п.п. 135.2.1 п. 135.2 ст. 135 ПКУ, сума податку, нарахована (сплачена) в попередніх податкових (звітних) періодах на таку суму (її частину) за ставкою, визначеною п. 136.8 ст. 136 ПКУ, зараховується у зменшення суми податку, що підлягає сплаті за такою контрольованою операцією відповідно до п.п. 141.9 прим. 1.2.15 п.п. 141.9 прим. 1.2 п. 141.9 прим. 1 ст. 141 ПКУ за базовою (основною) ставкою.

Загальна сума, на яку може бути зменшено податок відповідно до підпунктів «а» і «б» п.п. 141.9 прим. 1.3 п. 141.9 прим. 1 ст. 141 ПКУ, не може перевищувати суму такого податку, розраховану за базовою (основною) ставкою від бази оподаткування, визначеної згідно з абзацами другим – четвертим п.п. 141.9 прим. 1.3 п. 141.9 прим. 1 ст. 141 ПКУ.

У разі якщо сума (її частина), визначена згідно з абзацами другим – четвертим п.п. 141.9 прим. 1.3 п. 141.9 прим. 1 ст. 141 ПКУ як база

оподаткування за контрольованою операцією, в наступних звітних (податкових) періодах підлягатиме включенню до бази оподаткування за операціями, що підлягають оподаткуванню відповідно до п.п. 141.9 прим. 1.2 (крім п.п. 141.9 прим. 1.2.15) п. 141.9 прим. 1 ст. 141 ПКУ за ставкою, визначеною згідно з п. 136.8 ст. 136 ПКУ, така сума (її частина) враховуватиметься у зменшення бази оподаткування, що розраховується відповідно до п.п. 135.2.1 п. 135.2 ст. 135 ПКУ, за такими операціями.

Довідково: Загальнодоступний інформаційно-довідковий ресурс ДПС України, категорія: 102.16.

Спілкуйся з Податковою службою дистанційно за допомогою сервісу «[InfoTAX](#)»
Інформаційно-довідковий департамент Державної податкової служби України: 0-800-501-007
«Гаряча лінія» ДПС України "Пульс": 0800-501-007 (напрямок «4») Акредитований центр сертифікації ключів:
0-800-501-007 (напрямок «2»), 044-284-00-10, (0462) 77-49-27 Вебсайт ДПС: <https://tax.gov.ua/>
Субсайт Головного управління ДПС у Чернігівській області: <https://ch.tax.gov.ua/>
14000, Чернігів, вул. Ремісника, 11, тел.: (0462) 652-300

