

## Налогообложение операций с нерезидентами в Украине

Андрій Гринчук, управляющий партнер  
ЮФ «Гринчук Мазур и Партнеры»



Украино-Арабский круглый стол «Бизнес в Эмиратах:  
новое видение, новые возможности», 29 апреля 2013 г.,  
Рас Эль-Хайма, ОАЭ

## План презентации:

1. Общие замечания и правила
2. Дела судебные: роялти нерезиденту
3. Дела судебные: инвестбанкирские
4. Дела судебные: маркетинговые

## 1. Общие замечания и правила

# Paying Taxes 2013. Global Picture

## Overall ranking and underlying data

The data below provides you with the ease of paying taxes ranking as well as the actual results for each of the indicators.

To sort the data, click on a column header

[Download the complete set of data tables](#)

\*Total Tax Rate as a percentage of commercial profits

Overall ranking and underlying data (185 total economies)				
Economy	Overall ranking	Number of payments	Time to comply (hours)	Total Tax Rate (%)
Ukraine	165	28	491	55.4
United Arab Emirates	1	4	12	14.9

<http://www.pwc.com/gx/en/paying-taxes/data-tables.html>



The 2013 study shows that the Middle Eastern states have the least demanding tax systems for our domestic case study company. They have the lowest average Total Tax Rates (23.6%), the lowest time to comply (158 hours), but the payments indicator (17.6) suggests that improvements are still possible for electronic filing and payment.

Central Asia & Eastern Europe has been the biggest reformer over the eight years of the study. Economies in this region have shown the largest fall in both the time to comply (200 hours) and number of payments (22.2) and apart from the Middle East have the largest fall in the Total Tax Rate (12.6%).



[pwc-paying-taxes2013-full-report](http://www.pwc.com) available at [www.pwc.com](http://www.pwc.com)



pwc-paying-taxes2013-full-report available at [www.pwc.com](http://www.pwc.com)

## Законодательная база

- Закон «О системе налогообложения»
- Закон «О налогообложении прибыли предприятий»
- Закон «О налоге на добавленную стоимость»
- Закон «О налоге на доходы физических лиц»
- Закон «О плате за землю»
- Закон «Об акцизном сборе»
- Закон «О порядке погашения обязательств плательщиков налогов ...»
- ...



НАЛОГОВЫЙ КОДЕКС УКРАИНЫ

## Основные концепции разрешения налоговых споров

- Концепция «звеньев цепи» плательщиков НДС;
- Концепция «хозяйственной деятельности»;
- Концепция «публичного порядка»;
- Концепция «ничтожности сделок»;
- Концепция «реальности хозяйственной операции»



непосредственно ни предыдущим законодательством,  
ни Налоговым кодексом **не предусмотрены**



## Общие правила налогообложения нерезидентов. Понятийный аппарат

Нерезидент - «юридическое лицо публичного права» (п. 14.1.122 НК):

- дипломатические представительства, консульские учреждения, и другие официальные представительства иностранных государств и международных организаций в Украине

Нерезидент-«юридическое лицо частного права» (п. 14.1.122 НК):

- иностранные компании, организации, созданные соответственно законодательства других стран, их зарегистрированные (аккредитованные или легализированные) соответственно законодательства Украины филии, представительства и другие обособленные подразделения с местонахождением на территории Украины.

Обязательное внимание определению «постоянного представительства» – п. 14.1.193 НК.

Нерезидент-физическое лицо - лицо, не являющееся резидентом Украины (п. 14.1.122 НК).

Критерии определения резидентности для физлица (пп. в п. 14.1.213 НК):

- место жительства;
  - место постоянного жительства;
  - центр жизненных интересов;
    - 183 дня в налоговом году;
    - гражданство Украины.

## Налог на доходы физлиц:

Объект налогообложения нерезидента:

- доходы источником происхождения с Украины (перечень – 14.1.54 НК).

Общее правило: налогообложение по правилам, установленным для резидентов + исключения (п. 170.10 НК).

Примеры:

- **заработная плата** (в т.ч. CEO) - 15% (17%) (аналогично резидент);
- **роялти** -15% (17%) (аналогично резидент);
- **продажа недвижимости** – 0% (для жилищной в собственности больше 3 лет); 15% (17%) для всех других случаев (для резидентов 0%, 5%);
- **дивиденды** – 5% (аналогично резидент);
- **продажа акций, корпоративных прав** - 15% (17%) от инвестиционной прибыли (аналогично резидент);

## Налог на прибыль предприятий

- Прибыль нерезидентов, действующих посредством постоянных представительств, налогооблагается в общем порядке. Постоянное представительство считается плательщиком налога, который действует отдельно от плательщика налогов (п. 160.8 НК) – 19% от прибыли;
- Иные случаи получения нерезидентом доходов источником происхождения с Украины – т.н. репатриационный налог 15% (кроме выручки или других видов компенсации стоимости товаров/исполненных работ/услуг, переданных/исполненных резиденту от такого нерезидента (постоянного представительства) (п. 160.2 НК).

## Особенности оффшорного статуса

- Список оффшорных зон – распоряжение КМ Украины № 143-р (исключение – неоффшорный статус компании –резидента оффшорной зоны)
- оплата в пользу / расчеты через оффшор - расходы налогоплательщиков на оплату стоимости товаров (работ, услуг) включаются в состав их расходов в сумме, составляющей 85 %стоимости этих товаров (работ, услуг)
- не включается 100% оплаты в расходы резидента – оплата за услуги рекламы, маркетинга, инжиниринга, консалтинга, оплата роялти в пользу оффшора.

## **2. Дела судебные: роялти нерезиденту**

## Факты дела:



- ТМ SEMKI зарегистрировано в Украине. Собственник – оффшорная компания с BVI
- Компанией с BVI по договору право использования ТМ передано компании с Кипра
- ООО «П» - использует ТМ на основании договора с кипрской компанией, платя роялти
- Резидент налога с уплаченных роялти не платит, используя положения Договора о избежании двойного налогообложения с Кипром



## Позиция налоговой

- Поскольку фактическим собственником ТМ есть компания BVI (согласно свидетельств Украины на ТМ), оснований для использования Договора об избежании двойного налогообложения с Кипром нету.
- Аналогичного договора между Украиной и Британскими Виргинскими островами нету.
- Неудержание налога с нерезидента с доходов сточникм происхождения с Украины неправомерно.

## Суд

- Днепропетровский окружной админсуд. Постановление от 25.01.2012 года – в пользу плательщика налогов.
- Днепропетровский апелляционный админуд. Постановление от 11.12.2012 – в пользу налоговой службы

Анализ положений п. 103.3 НК – применение концепции бенефициарного собственника: *бенефициарным (фактическим) получателем (владельцем) дохода не может быть юридическое или физическое лицо, даже если такое лицо имеет право на получение дохода, но является агентом, номинальным держателем (номинальным владельцем) или является только посредником относительно такого дохода*

- в ожидании решения ВАС Украины

### **3. Дела судебные: инвестбанкирские**

## Факты дела

- ООО «Конкорд Капитал» и нерезидент заключили договор на брокерское обслуживание
- ООО «Конкорд Капитал» по договору получило деньги (около 50 млн. грн. (часть возвратило))
- Допсоглашение установило, что поскольку деньги пересчитаны на общий счет есть «безличностные», получатель может использовать деньги по собственному усмотрению, и это не есть нецелевое использование

## Позиция налоговой

- плательщик пользовался денежными средствами не во исполнения договора с клиентом, а в целях собственной хозяйственности, а поэтому соответственная сумма должна считаться поворотной финансовой помощью

## Суд

- Постановление Окружного админсуда г. Киева от 17.12.2012 г. – в пользу налоговой
- Потановление Киевского апелционного админсуда от 14.02.2013 г. - в пользу плательщика налогов
- Определение Высшего админсуда Украины от 17.04.2013 г. - в пользу плательщика налогов

## позиция суда

“...ни гражданское, ни законодательство о фондовом рынке не обязывает брокера (комиссионера, поверенного) учитывать средства клиента за договором о брокерском обслуживании наотдельно от собственных средств для их индивидуализации”

## **4. Дела судебные: маркетинговые**



## Факты дела

- ООО «Компания «Юниверст маркетинг» заключила договор с нидерландской компанией о предоставлении маркетинговых услуг
- перечисленные во исполнение договора в пользу нерезидента средства репатриационным налогом обложены не были

## Позиция налоговой

- поскольку справки о резидентом статусе нидерландской компании, выданной соответственным органом Королевства Нидерландов не предоставлено, репатриационный налог (15%) должен быть удержан

## Суды:

- Постановление Киевского окружного админсуда от 21.04.2011 г. – в пользу плательщика налогов
- Постановление Киевского апелляционного админсуда от 13.12.2011 г. – в пользу налогоплательщиков
- Определение Высшего админсуда от 05.11.2012 г. – в пользу плательщика налогов

## Позиция суда

- доводы налогового органа об отсутствии у истца справки о том, что нерезидент есть резидентом Королевства Нидерландов не влияют на квалификацию спорных отношений, поскольку объект налогообложения отсутствует

**Спасибо за Ваше внимание!**

**LAW FIRM  
HRYNCHUK MAZUR & PARTNERS**

Украина, г. Львов, ул. Вынныченко, 12  
тел./факс +38 (032) 242-24-80, 242-24-81  
[www.law-hmp.com](http://www.law-hmp.com)  
[office@law-hmp.com](mailto:office@law-hmp.com)