від 20.05.2019 №2241 /6/99-99-15-03-02-15/ІПК

Податкова консультація

Державна фіскальна служба України розглянула звернення щодо правильності віднесення відповідної винагороди до поняття «роялті» та оподаткування податком на додану вартість операцій з надання права на використання торговельної марки (знаки на товари і послуги) згідно з ліцензійним/субліцензійним договором та, керуючись статтею 52 розділу II Податкового кодексу України (далі – ПКУ), повідомляє.

Особисті немайнові та майнові відносини (цивільні відносини) регулюються нормами Цивільного кодексу України (далі – ЦКУ).

Відповідно до статті 418 ЦКУ право інтелектуальної власності - це право особи на результат інтелектуальної, творчої діяльності або на інший об'єкт права інтелектуальної власності, визначений ЦКУ та іншим законом. Право інтелектуальної власності становлять особисті немайнові права інтелектуальної власності та (або) майнові права інтелектуальної власності, зміст яких щодо певних об'єктів права інтелектуальної власності визначається ЦКУ та іншим законом.

Згідно зі статтею 420 ЦКУ до об'єктів права інтелектуальної власності, зокрема, належать комерційні (фірмові) найменування та торговельні марки (знаки для товарів і послуг).

При цьому торговельною маркою може бути будь-яке позначення або будь-яка комбінація позначень, які придатні для вирізнення товарів (послуг), що виробляються (надаються) однією особою, від товарів (послуг), що виробляються (надаються) іншими особами. Такими позначеннями можуть бути, зокрема, слова, літери, цифри, зображувальні елементи, комбінації кольорів. Суб'єктами права інтелектуальної власності на торговельну марку є фізичні та юридичні особи. Право інтелектуальної власності на певну торговельну марку може належати одночасно кільком фізичним та (або) юридичним особам (статті 492 і 493 ЦКУ).

Набуття права інтелектуальної власності на торговельну марку засвідчується свідоцтвом. Умови та порядок видачі свідоцтва встановлюються законом (стаття 494 ЦКУ).

Статтею 495 ЦКУ визначено, що майновими правами інтелектуальної власності на торговельну марку є:

1) право на використання торговельної марки;

2) виключне право дозволяти використання торговельної марки;

3) виключне право перешкоджати неправомірному використанню торговельної марки, в тому числі забороняти таке використання;

4) інші майнові права інтелектуальної власності, встановлені законом.

Майнові права інтелектуальної власності на торговельну марку належать володільцю відповідного свідоцтва, володільцю міжнародної реєстрації, особі,

торговельну марку якої визнано в установленому законом порядку добре відомою, якщо інше не встановлено договором.

Частиною першою статті 1107 ЦКУ визначено, що розпоряджання майновими правами інтелектуальної власності може здійснюватись на підставі таких договорів:

1) ліцензія на використання об'єкта права інтелектуальної власності;

2) ліцензійний договір;

3) договір про створення за замовленням і використання об'єкта права інтелектуальної власності;

4) договір про передання виключних майнових прав інтелектуальної власності;

5) інший договір щодо розпоряджання майновими правами інтелектуальної власності.

Ліцензія на використання об'єкта права інтелектуальної власності надається особою, яка має виключне право дозволяти використання об'єкта права інтелектуальної власності (ліцензіар), іншій особі (ліцензіату). Така ліцензія може бути оформлена як окремий документ або бути складовою частиною ліцензійного договору.

За ліцензійним договором одна сторона (ліцензіар) надає другій стороні (ліцензіату) дозвіл на використання об'єкта права інтелектуальної власності (ліцензію) на умовах, визначених за взаємною згодою сторін з урахуванням вимог ЦКУ. У випадках, передбачених ліцензійним договором, може бути укладений субліцензійний договір, за яким ліцензіат надає іншій особі (субліцензіату) субліцензію на використання об'єкта права інтелектуальної власності (стаття 1109 ЦКУ).

Відносини, що виникають у сфері справляння податків і зборів, регулюються нормами ПКУ (пункт 1.1 статті 1 розділу I ПКУ).

Відповідно до пунктів 5.1 - 5.3 статті 5 розділу I ПКУ поняття, правила та положення, установлені ПКУ та законами з питань митної справи, застосовуються виключно для регулювання відносин, передбачених статтею 1 розділу I ПКУ. У разі якщо поняття, терміни, правила та положення інших актів суперечать поняттям, термінам, правилам та положенням ПКУ, для регулювання відносин оподаткування застосовуються поняття, терміни, правила та положення ПКУ. Інші терміни, що застосовуються у ПКУ і не визначаються ним, використовуються у значенні, встановленому іншими законами.

Правові основи оподаткування ПДВ встановлено розділом V та підрозділом 2 розділу XX ПКУ.

Підпунктом 194.1.1 пункту 194.1 статті 194 розділу V ПКУ встановлено, що податок на додану вартість становить 20 відсотків, 7 відсотків бази оподаткування ПДВ та додається до ціни товарів/послуг.

Згідно з підпунктами «а» і «б» пункту 185.1 статті 185 розділу V ПКУ об'єктом оподаткування ПДВ є операції платників податку з постачання товарів/послуг, місце постачання яких відповідно до статті 186 розділу V ПКУ розташоване на митній території України.

Під постачанням товарів розуміється будь-яка передача права на розпоряджання товарами як власник, у тому числі продаж, обмін чи дарування такого товару, а також постачання товарів за рішенням суду. Постачанням товарів також вважаються, зокрема, передача товарів згідно з договором, за яким сплачується комісія (винагорода) за продаж чи купівлю (підпункт 14.1.191 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ). При цьому продаж (реалізація) товарів – це будь-які операції, що здійснюються згідно з договорами купівлі-продажу, міни, поставки та іншими господарськими, цивільно-правовими договорами, які передбачають передачу прав власності на такі товари за плату або компенсацію незалежно від строків її надання, а також операції з безоплатного надання товарів (підпункт 14.1.203 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Під постачанням послуг розуміється будь-яка операція, що не є постачанням товарів, чи інша операція з передачі права на об'єкти права інтелектуальної власності та інші нематеріальні активи чи надання інших майнових прав стосовно таких об'єктів права інтелектуальної власності, а також надання послуг, що споживаються в процесі вчинення певної дії або провадження певної діяльності (підпункт 14.1.185 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ).

Підпунктом 196.1.6 пункту 196.1 статті 196 розділу V ПКУ передбачено, що не є об'єктом оподаткування операції, зокрема, з виплат дивідендів, роялті у грошовій формі або у вигляді цінних паперів, які здійснюються емітентом.

При цьому підпунктом 14.1.225 пункту 14.1 статті 14 розділу I ПКУ визначено, що роялті – це 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).

Не вважаються роялті платежі, отримані:

як винагорода за використання комп'ютерної програми, якщо умови використання обмежені функціональним призначенням такої програми та її відтворення обмежене кількістю копій, необхідних для такого використання (використання «кінцевим споживачем»);

за придбання примірників (копій, екземплярів) об'єктів інтелектуальної власності, у тому числі в електронній формі, для використання за своїм функціональним призначенням для кінцевого споживання або для перепродажу такого примірника (копії, екземпляра);

за придбання речей (у тому числі носіїв інформації), в яких втілені або на яких містяться об'єкти права інтелектуальної власності, визначені в абзаці першому цього підпункту, у користування, володіння та/або розпорядження особи;

за передачу прав на об'єкти права інтелектуальної власності, якщо умови передачі прав на об'єкт права інтелектуальної власності надають право особі, яка отримує такі права, продати або здійснити відчуження в інший спосіб права інтелектуальної власності або оприлюднити (розголосити) секретні креслення, моделі, формули, процеси, права інтелектуальної власності на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау), крім випадків, коли таке оприлюднення (розголошення) є обов'язковим згідно із законодавством України;

за передачу права на розповсюдження примірників програмної продукції без права на їх відтворення або якщо їх відтворення обмежено використанням кінцевим споживачем.

Враховуючи викладене, у разі, якщо умовами ліцензійного/субліцензійного договору передбачено надання покупцю права на використання об'єкта права інтелектуальної власності (у тому числі торговельної марки) без можливості його продажу або здійснення відчуження в інший спосіб, то отримання постачальником платежу від покупця як винагороди за надання такого права на використання товарного знаку для цілей оподаткування ПДВ визначається як роялті та відповідно така операція не є об'єктом оподаткування ПДВ.

Якщо умовами ліцензійного/субліцензійного договору передбачено надання покупцю права на використання об'єкта права інтелектуальної власності (у тому числі торговельної марки) з можливістю його продажу або здійснення відчуження в інший спосіб, отримання постачальником платежу від покупця як винагороди за надання права на використання товарного знаку не буде вважатися роялті та відповідно така операція оподатковується ПДВ у загальновстановленому порядку за ставкою 20 відсотків.

Разом з цим, згідно з нормами чинного законодавства платники податку зобов'язані самостійно декларувати свої податкові зобов'язання та визначати сутність і відповідність здійснюваних ними операцій тим, які перераховані ПКУ.

Податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (пункт 52.2 статті 52 розділу II ПКУ).