Індивідуальна податкова консультація

Державна податкова служба України розглянула звернення   
щодо оподаткування доходів, отриманих нерезидентом із джерелом їх походження з України, та керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє.

Відповідно до інформації, наданої у зверненні, Товариство уклало зовнішньоекономічний договір на перевезення вантажів з резидентом Республіки Польща, умовами якого передбачено також залучення таким перевізником субпідрядників під час надання послуг міжнародного перевезення вантажів (товарів). При цьому, виникли питання щодо оподаткування доходів нерезидентів у вигляді фрахту та застосування відповідних положень українсько-польського договору про уникнення подвійного оподаткування.

Доходи, отримані нерезидентом із джерелом їх походження з України, оподатковуються в порядку і за ставками, визначеними п. 141.4 ст. 141 Кодексу.

Відповідно до п.п. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 Кодексу 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 цього пункту, за ставкою в розмірі   
15 відсотків (крім доходів, зазначених у підпунктах 141.4.4 - 141.4.6 та 141.4.11 цього пункту) 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.

Водночас зазначаємо, що винагорода (компенсація), що сплачується за договорами перевезення, найму або піднайму судна або транспортного засобу (їх частин) для перевезення вантажів та пасажирів морськими або повітряними суднами, перевезення вантажів залізничним або автомобільним транспортом, вважається фрахтом (п.п. 14.1.260 п. 14.1 ст. 14 Кодексу).

Згідно з п.п. 141.4.4 п. 141.4 ст. 141 Кодексу сума фрахту, що сплачується нерезиденту резидентом, у тому числі фізичною особою – підприємцем, фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність, або суб'єктом господарювання (юридичною особою чи фізичною особою підприємцем), який обрав спрощену систему оподаткування, або іншим нерезидентом, який провадить господарську діяльність через постійне представництво за договорами фрахту, оподатковується за ставкою 6 відсотків у джерела виплати таких доходів за рахунок цих доходів. При цьому:

базою для оподаткування є базова ставка такого фрахту;

особами, уповноваженими справляти податок та вносити його до бюджету, є резидент, який виплачує такі доходи, незалежно від того, чи є він платником податку, а також суб'єктом спрощеного оподаткування.

Відповідно до положень п.п. 14.1.12 п. 14.1 ст. 14 Кодексу базовою ставкою фрахту вважається сума фрахту, включаючи витрати з навантаження, розвантаження, перевантаження та складування (схову) товарів, збільшена на суму витрат за рейс судна або іншого транспортного засобу, сплачуваних (відшкодовуваних) фрахтувальником згідно з укладеним договором фрахтування.

Таким чином, якщо винагорода за послуги з перевезення здійснюється замовником безпосередньо нерезиденту-перевізнику, то такі послуги розглядаються як фрахт і підлягають оподаткуванню відповідно до п.п. 141.4.4 п. 141.4 ст. 141 Кодексу, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів щодо звільнення від оподаткування або зменшення ставки для оподаткування.

Згідно з п. 3.2 ст. 3 Кодексу якщо міжнародним договором, згода на обов’язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені цим Кодексом, застосовуються правила міжнародного договору.

Положення Конвенції між Урядом України і Урядом Республіки Польща про уникнення подвійного оподаткування доходів і майна та попередження податкових ухилень (далі – Конвенція), яка є чинною в українсько-польських податкових відносинах з 11.03.1994, застосовуються «до осіб, які є резидентами однієї або обох Договірних Держав» (ст. 1 Конвенції). Одним із видів податків, на які поширюється Конвенція, зокрема, в Україні є «податок на прибуток (доходи) підприємств» (п.3 ст.2 Конвенції). Резиденція осіб, на яких поширюються положення Конвенції, визначається відповідно до положень   
ст. 4 Конвенції.

Згідно з п. 1 ст. 7 Конвенції «прибуток підприємства Договірної Держави оподатковується тільки у цій Державі, якщо тільки підприємство не здійснює комерційної діяльності в другій Договірній Державі через розташоване в ній постійне представництво. Якщо підприємство здійснює комерційну діяльність як вказано вище, прибуток підприємства оподатковується в другій Державі, але тільки в тому розмірі, який може бути віднесений до цього постійного представництва».

У розумінні Конвенції термін «підприємство Договірної Держави» означає підприємство, що керується резидентом Договірної Держави (п.п. g) п. 1   
ст. 3 Конвенції); термін «постійне представництво» означає постійне місце діяльності, через яке повністю або частково здійснюється комерційна діяльність підприємства (п. 1 ст. 5 Конвенції).

Відповідно до п. 1 ст. 8 Конвенції «прибутки, одержані резидентом Договірної Держави від експлуатації морських, річкових і повітряних суден, дорожніх транспортних засобів у міжнародних перевезеннях будуть оподатковуватись лише в цій Державі».

Термін «міжнародне перевезення» означає будь-яке перевезення морським, річковим або повітряним судном, дорожнім транспортним засобом, що експлуатується підприємством Договірної Держави, крім випадків, коли морське, річкове або повітряне судно, дорожній транспортний засіб експлуатується виключно між пунктами в другій Договірній Державі (п.п. h)   
п. 1 ст. 3 Конвенції).

Таким чином, з урахуванням зазначеного, доходи (прибутки), які згідно з відповідним договором виплачуються замовником – резидентом України перевізнику – резиденту Польщі (який не має в Україні постійного представництва) за надані ним послуги з міжнародного перевезення, підлягають оподаткуванню лише в Польщі, тобто звільняються від оподаткування в Україні.

Водночас зазначаємо, що відповідно до п. 52.2 ст. 52 Кодексу індивідуальна податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію.