

Чи повинен платник податку на прибуток при виплаті суми неустойки (штрафу, пені) у разі порушення правил здійснення господарської діяльності, невиконання або неналежного виконання господарського зобов'язання на користь нерезидента утримувати податок з доходів нерезидента, та чи коригується фінансовий результат до оподаткування на суму витрат, понесених від визнання такої виплати?

ЗІР, категорія 102.18

Відповідно до ст. 549 Цивільного кодексу України від 16 січня 2003 року № 435-IV із змінами та доповненнями неустойкою (штрафом, пенею) є грошова сума або інше майно, які боржник повинен передати кредиторowi у разі порушення боржником зобов'язання.

Штрафом є неустойка, що обчислюється у відсотках від суми невиконаного або неналежного виконаного зобов'язання.

Згідно з п.п. 14.1.122 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України від 02 грудня 2010 року № 2755-VI із змінами та доповненнями (далі – ПКУ) для цілей оподаткування нерезидентами вважаються іноземні компанії, організації, утворені відповідно до законодавства інших держав, їх зареєстровані (акредитовані або легалізовані) відповідно до законодавства України філії, представництва та інші відокремлені підрозділи з місцезнаходженням на території України; дипломатичні представництва, консульські установи та інші офіційні представництва інших держав і міжнародних організацій в Україні; фізичні особи, які не є резидентами України.

Згідно з підпунктами 133.2.1, 133.2.2 п. 133.2 ст. 133 ПКУ юридичні особи, які утворені в будь-якій організаційно-правовій формі та отримують доходи з джерелом походження з України, за винятком установ та організацій, що мають дипломатичні привілеї або імунітет згідно з міжнародними договорами України, а також постійні представництва нерезидентів, які отримують доходи із джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників, є платниками на прибуток.

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

Перелік таких доходів визначено п.п. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 ПКУ.

Враховуючи те, що штрафи, пеня, неустойки не виокремлені як окремий вид доходу, що отримується нерезидентом з джерелом походження з України, то такі виплати розглядаються у складі інших доходів від провадження нерезидентом (постійним представництвом цього або іншого нерезидента) господарської діяльності на території України (п.п. «й» п.п. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 ПКУ).

Відповідно до п.п. 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 ПКУ 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 ПКУ, за ставкою в розмірі 15 відсотків (крім доходів, зазначених у підпунктах 141.4.3 - 141.4.6 та 141.4.11 п. 141.4 ст. 141 ПКУ) 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 (далі – міжнародний договір).

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

Отже, резидент під час виплати на користь нерезидента штрафів, пені, неустойки має утримати податок за ставкою 15 відсотків або за меншою ставкою згідно з положеннями діючого міжнародного договору від їх суми.

Підпунктом 140.5.11 п. 140.5 ст. 140 ПКУ встановлено, що платник податку має збільшити фінансовий результат податкового (звітного) періоду на суму витрат від визнаних штрафів, пені, неустойок, нарахованих відповідно до цивільного законодавства та цивільно-правових договорів на користь осіб, що не є платниками податку (крім фізичних осіб), та на користь платників податку, які оподатковуються за ставкою 0 відсотків відповідно до п. 44 підрозд. 4 розд. XX «Перехідні положення» ПКУ.

Враховуючи те, що нерезидент сплачує податок з цієї операції, то різниця на суму сплачених на користь нерезидента штрафів, пені, неустойки для збільшення фінансового результату до оподаткування відповідно до п.п. 140.5.11 п. 140.5 ст. 140 ПКУ у платника податку – резидента не виникає.

У разі якщо резидент при виплаті штрафів, пені, неустойки нерезиденту застосовує правила міжнародного договору в частині звільнення від оподаткування податком на прибуток такої виплати, то такий платник має збільшити фінансовий результат до оподаткування на суму сплачених на користь нерезидента штрафів, пені, неустойки відповідно до 140.5.11 п. 140.5 ст. 140 ПКУ.