Постійні представництва нерезидентів в Україні: податкові аспекти

1. Поняття та види постійних представництв нерезидентів

2. Ознаки постійних представництв нерезидентів

3. Не вважаються постійними представництвами

4. Обов'язок нерезидентів стати на облік у контролюючих органах

5. Оподаткування прибутків нерезидентів

6. Ведення господарської діяльності без взяття на податковий облік

Поняття та види постійних представництв нерезидентів

1 січня 2021 року набирають чинності деякі положення Закону України "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві" № 466-IX від 16 січня 2020 року (надалі – «Закон»). Законом, серед іншого, були внесені зміни у правовий статус постійних представництв нерезидентів в Україні.

Постійне представництво – постійне місце діяльності, через яке повністю або частково проводиться господарська діяльність нерезидента в Україні. Мова йде, зокрема, про місце управління; філію; офіс; фабрику; майстерню; установку або споруду для розвідки природних ресурсів; шахту, нафтову / газову свердловину, кар'єр чи будь-яке інше місце видобутку природних ресурсів; склад або приміщення, що використовується для доставки товарів, сервер.

З метою оподаткування термін "постійне представництво" включає:

а) Будівельний майданчик, будівельний, складальний або монтажний об'єкт чи пов'язану з ними наглядову діяльність. При цьому загальна тривалість робіт, пов'язана з таким майданчиком, об'єктом чи діяльністю (в рамках одного проекту / пов'язаних між собою проектів), що виконуються нерезидентом через співробітників або інший персонал, найнятий ним для таких цілей, повинна перевищувати 12 місяців.

б) Надання послуг нерезидентом (крім послуг з надання персоналу), у тому числі консультаційних, через співробітників, найнятих ним для таких цілей. При цьому така діяльність провадиться (в рамках одного проекту / проекту, що пов'язаний з ним) в Україні протягом періоду / періодів, загальна тривалість яких становить більш як 183 дні у будь-якому дванадцятимісячному періоді;

в) Осіб, які на підставі договору, іншого правочину або фактично мають та звичайно реалізують повноваження вести переговори щодо суттєвих умов

правочинів (внаслідок чого нерезидентом укладаються договори / контракти без суттєвої зміни таких умов) та/або укладати договори /контракти від імені нерезидента. Зазначена діяльність має здійснюватися особою в інтересах, за рахунок та / або на користь виключно одного нерезидента та / або пов'язаних із ним осіб-нерезидентів.

г) Осіб, які на підставі договору, іншого правочину або фактично мають і звичайно реалізують повноваження утримувати (зберігати) запаси (товари), що належать нерезиденту, із складу яких здійснюється поставка запасів (товарів) від імені нерезидента. Виняток становлять резиденти-утримувачі складу тимчасового зберігання або митного складу.

Ознаки постійних представництв нерезидентів

Закріплено невичерпний перелік ознак постійного представництва:

- надання нерезидентом обов'язкових до виконання вказівок (у тому числі засобами електронного зв'язку) та їх виконання особою;
- наявність в особи та використання корпоративної електронної пошти нерезидента для комунікації з нерезидентом та / або з третіми особами, з якими нерезидент уклав або укладатиме договори чи інші правочини;
- реалізація особою права володіння або розпорядження активами нерезидента в Україні на підставі відповідних вказівок нерезидента;
- наявність в особи орендованих від власного імені приміщень для зберігання майна нерезидента, що підлягає передачі третім особам за вказівкою нерезидента, або для інших цілей, визначених нерезидентом.

Не вважаються постійними представництвами

Постійним представництвом не є:

- Здійснення нерезидентом господарської діяльності через посередника-резидента в рамках основної (звичайної) діяльності резидента та на звичайних умовах. Виняток: якщо посередник - резидент діє виключно або майже виключно за рахунок, в інтересах та / або на користь одного або кількох осіб - нерезидентів, які є пов'язаними особами.
- Утримання постійного місця діяльності виключно для здійснення діяльності, яка має підготовчий або допоміжний характер для нерезидента. Виняток: якщо діяльність здійснюють декілька нерезидентів - пов'язаних осіб в рамках тісно пов'язаного бізнес-процесу, при умові що така діяльність у сукупності виходить за межі діяльності підготовчого або допоміжного характеру для такої групи нерезидентів - пов'язаних осіб. У такому разі постійне представництво визнається для кожного такого нерезидента-пов'язаної особи.

Обов'язок нерезидентів стати на облік у контролюючих органах

Нерезиденти, які здійснюють в Україні діяльність через відокремлені підрозділи, у тому числі постійні представництва, зобов'язані стати на облік у контролюючих органах.

Взяття на облік нерезидента здійснюється не пізніше наступного робочого дня з дня надходження від нерезидента відповідної заяви. Заяву нерезидент

зобов'язаний подати до контролюючого органу за місцезнаходженням відокремленого підрозділу у десятиденний строк після акредитації (реєстрації, легалізації) на території України відокремленого підрозділу.

До заяви додаються копії таких документів (з пред'явленням оригіналів):

- легалізований витяг з відповідного бізнес-реєстру країни реєстрації нерезидента з нотаріально засвідченим перекладом українською мовою;
- документ, що підтверджує присвоєння ідентифікаційного (реєстраційного, облікового) номера (коду) нерезидента в країні його реєстрації;
- легалізований документ, який підтверджує повноваження представника нерезидента з нотаріально засвідченим перекладом українською мовою;
- документ про акредитацію (реєстрацію, легалізацію) відокремленого підрозділу іноземної компанії, організації на території України.

Одночасно із взяттям на облік нерезидента здійснюється взяття на облік відокремленого підрозділу такого нерезидента.

Оподаткування прибутків нерезидентів

Суми прибутків нерезидентів, які провадять свою діяльність на території України через постійне представництво, оподатковуються в загальному порядку. При цьому таке постійне представництво прирівнюється з метою оподаткування до платника податку, який провадить свою діяльність незалежно від такого нерезидента.

Постійне представництво визначає обсяг оподатковуваного прибутку, отриманого протягом звітного (податкового) періоду, відповідно до принципу "витягнутої руки".

Оподатковуваний прибуток постійного представництва має відповідати прибутку незалежного підприємства, що здійснює таку саму або аналогічну діяльність у таких самих або аналогічних умовах і діє в повній незалежності від нерезидента, постійним представництвом якого воно є.

Ведення господарської діяльності без взяття на податковий облік

У разі отримання інформації, що свідчить про ведення нерезидентом господарської діяльності через постійне представництво на території України, контролюючий орган здійснює документальну позапланову перевірку такої діяльності.

Слід звернути увагу, що перевірки щодо нерезидентів, які здійснюють господарську діяльність на території України та які повинні були стати на облік, та щодо їх відокремлених підрозділів, у тому числі постійних представництв, що перебувають на обліку, можуть бути призначені вже з 1 липня 2021 року.

Якщо в ході перевірки буде встановлено, що нерезидент розпочинає та / або здійснює господарську діяльність через постійне представництво на території України без взяття на податковий облік, може бути застосовано адміністративний арешт майна платника податків як винятковий спосіб забезпечення виконання платником податків його обов'язків.

Ведення нерезидентом діяльності через відокремлений підрозділ, у тому числі постійне представництво, без взяття на податковий облік тягне за собою накладення штрафу на нерезидента в розмірі 100 000 гривень.