



# МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ УКРАЇНИ

(Мінфін)

вул. Грушевського, 12/2, м. Київ, 01008, тел. (044) 206-59-47, 206-59-48, факс 425-90-26  
E-mail: infomf@minfin.gov.ua Код ЄДРПОУ 00013480

На № 11.10.2018 № 11210-09-5/26481  
ВІД \_\_\_\_\_

Державна фіскальна  
служба України

Щодо витрат по  
нарахуванню роялті

Міністерство фінансів України розглянуло листи Державної фіскальної служби України від 20.09.2018 № 2759/4/99-99-13-02-03-13 та від 27.09.2018 № 2803/4/99-99-13-02-03-13 щодо висловлення позиції стосовно питання збільшення фінансового результату до оподаткування платником податку на прибуток підприємств на суму нарахування роялті у повному обсязі, у разі, якщо таке нарахування здійснюється на користь інститутів спільного інвестування, і повідомляє.

Відповідно до підпункту 6 підпункту 140.5.7 пункту 140.5 статті 140 Податкового кодексу України (далі – Кодекс) фінансовий результат до оподаткування збільшується на суму витрат по нарахуванню роялті у повному обсязі, якщо роялті нараховані на користь юридичної особи, яка відповідно до Кодексу звільнена від сплати цього податку чи сплачує цей податок за ставкою, іншою, ніж встановлена в пункті 136.1 статті 136 Кодексу.

Положення статті 136 Кодексу визначають базову (основну) ставку податку на прибуток підприємств, яка становить 18 відсотків.

Водночас знижена ставка податку на прибуток підприємств у розмірі нуль відсотків передбачається Кодексом для тимчасового застосування на період до 31 грудня 2021 року для платників податку на прибуток підприємств, у яких річний дохід, визначений за правилами бухгалтерського обліку не перевищує трьох мільйонів гривень та розмір нарахованої за кожний місяць заробітної плати є не меншим як дві мінімальні заробітні плати і які відповідають визначеним критеріям (пункт 44 підрозділу 4 Розділу XX «Перехідні положення» Кодексу).

Щодо звільнення від сплати податку на прибуток підприємств слід зазначити, що відповідно до підпункту 133.1.1 пункту 133.1 статті 133 Кодексу платниками податку – резидентами є суб'єкти господарювання – юридичні особи, які провадять господарську діяльність як на території України, так і за її межами, крім юридичних осіб, визначених пунктами 133.4 та 133.5 цієї статті.

Так, пунктом 133.4 статті 133 Кодексу визначена категорія неприбуткових підприємств, установ та організацій, які для набуття статусу неплатників податку на прибуток підприємств повинні дотримуватися умов, встановлених пунктом 133.4 статті 133 Кодексу, зокрема одночасно відповідати певним визначеним підпунктом 133.4.1 вимогам. Однією з таких вимог є перебування неприбуткової організації в Реєстрі неприбуткових установ та організацій. Тож, перебування платників в цьому Реєстрі надає можливість отримання статусу неприбутковості, що фактично звільняє від сплати податку на прибуток підприємств.

До того ж відповідно до пункту 133.5 статті 133 Кодексу не є платниками податку на прибуток підприємств суб'єкти господарювання, що застосовують європену систему оподаткування, обліку та звітності, та які відповідно до підпункту 1 пункту 297.1 статті 297 Кодексу звільняються від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з податку на прибуток підприємств.

229/04

Крім того, положеннями Кодексу звільняється від оподаткування прибуток підприємств та організацій, які засновані громадськими організаціями інвалідів і є їх повною власністю, залежно від певних умов здійснення ними господарської діяльності та умов щодо чисельності працівників і витрат на плату праці (пункт 142.1 статті 142 Кодексу), а також прибуток Чорнобильської АЕС і витрат на плату праці (пункт 142.2 статті 142 Кодексу) і прибуток підприємств, отриманий за рахунок міжнародної технічної допомоги або за рахунок коштів, які передбачаються в державному бюджеті як внесок України до Чорнобильського фонду «Укриття» для реалізації певних заходів (пункт 142.3 статті 142 Кодексу).

Разом з цим перехідними положеннями Кодексу передбачено тимчасове звільнення від оподаткування прибутку (доходу) японських суб'єктів з реалізації проекту «Реконструкція споруд очистки стічних капіталяційних вод і будівництво технологічної лінії по обробці та утилізації осадів Бортницької станції аерації» на період реалізації цього проекту (пункт 38 підрозділу 4 Розділу XX «Перехідні положення» Кодексу) та прибутку підприємств – суб'єктів літакобудування, що визначені відповідно до норм статті 2 Закону України «Про розвиток літакобудівної промисловості», на період до 01 січня 2025 року (пункт 41 підрозділу 4 Розділу XX «Перехідні положення» Кодексу).

Необхідно зауважити, що підпунктом 6 підпункту 140.5.7 пункту 140.5 статті 140 Кодексу передбачено випадки коригування фінансового результату до оподаткування платником податку на прибуток підприємств, у випадку нарахування роялті на користь юридичної особи – платника податку на прибуток підприємств, яка:

- застосовує іншу ніж базова (основна) ставка податку на прибуток підприємств;
- звільнена від обов'язку сплати податку або
- прибуток якої звільняється від оподаткування.

Підпунктом 14.1.86 пункту 14.1 статті 14 Кодексу визначено, що інститути спільного інвестування – це інвестиційні фонди та взаємні фонди інвестиційних компаній, корпоративні інвестиційні фонди та пайові інвестиційні фонди, створені відповідно до законодавства.

Правові та організаційні основи створення, діяльності, припинення суб'єктів спільного інвестування, особливості управління активами зазначених суб'єктів визначаються Законом України від 05.07.2012 № 5080-VI «Про інститути спільного інвестування» (далі – Закон № 5080).

Відповідно до підпункту 10 частини 1 статті 1 Закону № 5080 інститут спільного інвестування – це корпоративний або пайовий фонд.

Корпоративний фонд – це юридична особа, яка утворюється у формі акціонерного товариства і провадить виключно діяльність із спільного інвестування (частина 1 статті 8 Закону № 5080).

Діяльність інститутів спільного інвестування – це діяльність, яка провадиться в інтересах учасників (учасника) інституту спільного інвестування та за рахунок інституту спільного інвестування шляхом вкладення коштів спільного інвестування в активи інституту спільного інвестування (підпункт 5 частини 1 статті 1 Закону № 5080).

Коштами спільного інвестування є кошти, внесені засновниками корпоративного фонду, кошти та у випадках, передбачених Законом № 5080, інші активи, залучені від учасників інституту спільного інвестування, доходи від здійснення операцій з активами інституту спільного інвестування, доходи, нараховані за активами інституту спільного інвестування, та інші доходи від діяльності інституту спільного інвестування (відсотки за позиками, орендні (лізингові) платежі, роялті тощо). Кошти, внесені засновниками корпоративного фонду, вважаються коштами спільного інвестування після внесення такого фонду до Реєстру (підпункт 13 частини 1 статті 1 Закону № 5080).

Активами інституту спільного інвестування є сформована за рахунок коштів спільного інвестування сукупність майна, корпоративних прав, майнових прав і вимог та інших активів.

передбачених законами та нормативно-правовими актами Національної комісії з цінних паперів та фондового ринку (підпункт 1 частини 1 статті 1 Закону № 5080).

Майновими правами інтелектуальної власності є право на використання об'єкта права інтелектуальної власності (частина 1 статті 424 Цивільного кодексу України).

Відповідно до підпункту 14.1.225 пункту 14.1 статті 14 Кодексу 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).

Підпунктом 141.6.1 пункту 141.6 статті 141 Кодексу визначено особливості оподаткування інститутів спільного інвестування, які полягають в тому, що звільняються від оподаткування кошти спільного інвестування, а саме: кошти, внесені засновниками корпоративного фонду, кошти та інші активи, залучені від учасників інституту спільного інвестування, доходи від здійснення операцій з активами інституту спільного інвестування, нараховані за активами інституту спільного інвестування, та інші доходи від діяльності інституту спільного інвестування (відсотків за позиками, орендних (лізингових) платежів, роялті тощо).

Разом з цим слід зазначити, що інститути спільного інвестування є платниками податку на прибуток підприємств відповідно до положень підпункту 133.1.1 пункту 133.1 статті 133 Кодексу за базовою (основною) ставкою податку на прибуток підприємств. При цьому Кодексом передбачається звільнення від оподаткування коштів, залучених від учасників інституту спільного інвестування або доходів, нарахованих за активами інституту спільного інвестування, та доходів, отриманих від діяльності інституту спільного інвестування, зокрема у вигляді роялті, а не звільнення інституту спільного інвестування, як платника податку на прибуток підприємств.

Таким чином, у разі нарахування юридичною особою – платником податку на прибуток підприємств витрат по роялті на користь інституту спільного інвестування у такого платника податку відсутні правові підстави для коригування фінансового результату до оподаткування відповідно до підпункту 6 підпункту 140.5.7 пункту 140.5 статті 140 Кодексу.

Слід зауважити, що метою запровадження в Кодексі положення підпункту 6 підпункту 140.5.7 пункту 140.5 статті 140 Кодексу було встановлення запобіжника щодо уникнення випадків заниження об'єкту оподаткування платниками податку на прибуток підприємств при здійсненні операцій по використанню об'єктів прав інтелектуальної власності з особами, які фактично це сплачують податок до бюджету.

Ураховуючи вищезазначене та виявлені факти нівелювання встановленого запобіжника, що призводить до дисбалансу в системі оподаткування податком на прибуток підприємств, Міністерство фінансів України просить в строк до **28 жовтня 2018 року** надати пропозиції щодо законодавчих змін до підпункту 6 підпункту 140.5.7 пункту 140.5 статті 140 Кодексу, які б унеможливили заниження платником податку об'єкта оподаткування через неоподаткування доходів у вигляді роялті в одержувачів – платників податку на прибуток підприємств за базовою (основною) ставкою податку.

В. о. Міністра

Ю. ГЕЛЕТІЙ