

**Порядок визначення суми податку на прибуток постійними представництвами нерезидентів і нюанси заповнення форм розрахунків**  
(коментар до листа ДФС від 02.09.2016 р. № 29468/7/99-99-15-02-01-17)

*Правовий статус і порядок оподаткування представництв нерезидента в Україні — це тема, за якою традиційно у фахівців виникає більше питань, ніж нормативна база має відповідей на них. Нещодавно набрав чинності наказ Міністерства фінансів України «Про затвердження форм та Порядку розрахунку податку на прибуток нерезидентів, які провадять діяльність на території України через постійне представництво» від 13.06.2016 р. № 544 (далі — Наказ № 544), яким затверджено порядок розрахунку податку на прибуток підприємств постійними представництвами нерезидента й нову форму декларації з податку на прибуток постійного представництва нерезидента. Така необхідність викликана внесеними змінами що Податкового кодексу України (далі — ПКУ) стосовно розрахунку податку на прибуток підприємств, що набрали чинності 01.01.2016 р.*

### **Засади**

Зважаючи на п. 133.2 ст. 133 ПКУ, платниками податку на прибуток — нерезидентами є:

- юридичні особи — нерезиденти;
- **постійні представництва нерезидентів**, які отримують доходи із джерелом походження з України чи виконують агентські (представницькі) й інші функції стосовно таких нерезидентів або їх засновників.

Свою чергою, **постійне представництво** — постійне місце діяльності, через яке повністю або частково проводиться господарська діяльність нерезидента в Україні, зокрема: *місце управління; філія; офіс; фабрика; майстерня; установа чи споруда для розвідки природних ресурсів; шахта, нафтова/газова свердловина, кар'єр чи будь-яке інше місце видобутку природних ресурсів; склад або приміщення, що використовується для доставки товарів* (пп. 14.1.193 п. 14.1 ст. 14 ПКУ).

Порядок нарахування податку на прибуток підприємств постійними представництвами нерезидента визначається пп. 141.4.3 і пп. 141.4.7 ПКУ.

### **Способи розрахунку податку на прибуток представництвами нерезидента**

У підпунктах 141.4.3 та 141.4.7 ПКУ та в Наказі № 544 визначено **2 способи розрахунку податку на прибуток постійними представництвами нерезидента**.

**1.** У разі якщо нерезидент провадить свою діяльність в Україні та за її межами й при цьому не визначає прибутку від своєї діяльності, що ведеться ним через постійне представництво в Україні, сума прибутку, котра підлягає оподаткуванню в Україні, визначається **на підставі складення нерезидентом окремого балансу** фінансово-господарської діяльності, погодженого з контролюючим органом за місцезнаходженням постійного представництва (на практиці малозастосовуваний) (**Розрахунок 1**).

**2.** У разі неможливості визначити шляхом прямого підрахування прибуток, отриманий нерезидентами із джерелом його походження з України, оподатковуваний прибуток визначається контролюючим органом як різниця між доходом і витратами, визначеними **шляхом застосування до суми отриманого доходу коефіцієнта 0,7** (**Розрахунок 2**).

### **Особливості визначення суми податку на прибуток та заповнення представництвами форм розрахунків, затверджених Наказом № 544**

На відміну від форм розрахунків, затверджених Наказом № 610, що втратив чинність із введенням у дію Наказу № 544, у розрахунках змінено рядки: «*розрахунок авансового внеску з податку на прибуток*», «*виправлення помилок*», до розрахунків додано новий додаток ВД «*Відомості про доходи (прибутки)*», звільнені від оподаткування на підставі міжнародного договору України.

Наказом № 544 передбачено складання таких **додатків** до розрахунків, як:

- додаток ВП «*Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку*»;
- додаток ПН «*Розрахунок (звіт) податкових зобов'язань нерезидентів, якими отримано доходи із джерелом їх походження з України*».

Далі декілька слів про **особливості заповнення форм розрахунків**, затверджених Наказом № 544.

**Розрахунок 1** складається представництвами нерезидента, що визначають податок на прибуток **1 способом**: сума прибутку, що підлягає оподаткуванню в Україні, визначається на підставі складення окремого балансу фінансово-господарської діяльності, погодженого з контролюючим органом за місцезнаходженням постійного представництва.

При цьому **окремий баланс фінансово-господарської діяльності** — це баланс доходів (які постійне представництво отримало б від провадження своєї діяльності незалежно від нерезидента), відокремлених від загальної суми доходів нерезидента на підставі відповідного розрахунку, і витрат, понесених безпосередньо постійним представництвом. Об'єкт оподаткування для обчислення податку на прибуток нерезидента, що провадить діяльність на території України через постійне представництво, визначається як різниця між відокремленими доходами постійного представництва та понесеними постійним представництвом витратами.

Для обчислення відокремлених доходів постійного представництва платник податку подає до контролюючого органу дані про загальні обсяги отриманих доходів і понесених витрат від ведення господарської діяльності нерезидента в цілому, загальну чисельність працівників і вартість основних засобів нерезидента, які завірені податковою службою в країні резиденції, належним чином легалізовані та перекладені на українську мову.

**Звертаємо увагу**: розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку, з використанням додатка ВП до рядків 18–20, 22–24, 26–28 Розрахунку 1 подається платником податку в разі самостійного виправлення помилок минулих звітних (податкових) періодів у складі Розрахунку 1 за звітний (податковий) період, у якому наводиться інформація про виправлені помилки. За кожен звітний (податковий) період, у якому виявлено помилки, подається окремий додаток.

**Розрахунок 2** складається представництвом у разі визначення нерезидентом, який провадить діяльність на території України через постійне представництво, прибутку як різницю між доходом і витратами шляхом застосування до суми отриманого доходу коефіцієнта 0,7 (**сносіб 2**).

Розрахунок податкових зобов'язань за період, у якому виявлено помилку(и) згідно з додатком ВП до рядків 17–19, 21–23, 25–27 Розрахунку 2, подається в разі самостійного виправлення помилок минулих звітних (податкових) періодів у складі Розрахунку 2 за звітний (податковий) період, у якому наводиться інформація про виправлені помилки. За кожен звітний (податковий) період, у якому виявлено помилки, подається окремий додаток.

Крім цього, якщо нерезиденти мають право на звільнення від оподаткування відповідно до міжнародного договору України окремих видів доходів, які отримуються через постійне представництво, вони разом із Розрахунком 1 або Розрахунком 2 заповнюють і подають до контролюючого органу **Додаток ВД «Відомості про доходи (прибутки), звільнені від оподаткування на підставі міжнародного договору України»**.

Також **звертаємо увагу**, що в листі від 02.09.2016 р. № 29468/7/99-99-15-02-01-17 ДФСУ повідомила: починаючи з декларування за 3 квартали 2016 року, подання Розрахунків здійснюється за формою та в порядку, затвердженими Наказом № 544.

**Катерина ПРОСКУРА, експерт**

Інформація підготовлена за підтримки Кричун П.М.

та консалтингової компанії [TCG CONSULTING](http://TCGCONSULTING.com.ua)

(власники видання «Справжня Бухгалтерська Газета»

та сайту [buhgazeta.com.ua](http://buhgazeta.com.ua))