

Rödl & Partner

OFFERING GUIDANCE

ПОДАТКОВІ РИЗИКИ ДЛЯ НЕКОМЕРЦІЙНИХ
ПРЕДСТАВНИЦТВ НЕРЕЗИДЕНТІВ

Вебінар Німецько-Української промислово-торгівельної палати
Податкові перевірки бізнесу: як готуватись та чого чекати

Юрій Ніколайчук, Rödl & Partner

Київ, 12 червня 2025 року



ЗМІСТ

- | | |
|---|---|
| 1 | Некомерційне vs постійне представництво |
| 2 | Наслідки податкової перевірки |
| 3 | Шляхи зниження податкових ризиків |



Основні риси некомерційного представництва нерезидента

- Законодавче визначення "некомерційного" представництва відсутнє, термін використовується для позначення форми діяльності нерезидента в Україні, яка не призводить до сплати податку на прибуток
- З правової точки зору йдеться про відокремлений підрозділ нерезидента (зареєстрований як представництво через Мінекономіки, з вересня 2024 року – через держреєстратора)
- Основні риси (ознаки) некомерційного представництва:
 - ✓ фінансується виключно головним офісом, інші джерела доходів відсутні
 - ✓ діяльність обмежена територією України
 - ✓ види діяльності обмежені діяльністю допоміжного чи підготовчого характеру, наприклад, збір інформації (код КВЕД 73.20), демонстрація продукції, рекламна діяльність, участь торгових виставках

Ризикові види
діяльності
некомерційного
представництва

- Фактична діяльність може виходити за межі допоміжної чи підготовчої, що створює податкові ризики:
 - ✗ активний пошук і залучення нових клієнтів, візити (відрядження) в Україні та за межі України до нових та існуючих клієнтів
 - ✗ ведення переговорів і погодження договірних умов без підписання договорів (договори підписуються головним офісом)
 - ✗ підготовка та надсилання комерційних пропозицій, обробка замовлень на постачання продукції, робота з претензіями
 - ✗ надання консультацій, технічної (інформаційної) підтримки, інших послуг клієнтам



Постійне представництво нерезидента

- "Некомерційне" представництво ≠ "Постійне представництво"
- "Постійне представництво" - постійне місце діяльності, через яке повністю або частково проводиться *господарська діяльність нерезидента в Україні*, зокрема: місце управління; філія; офіс... (пункт 14.1.193 Податкового кодексу)
- За наявності "постійного представництва" нерезидент:
 -  є платником податку на прибуток (і може бути платником ПДВ)
 -  подає декларації з податку на прибуток
 -  підпадає під дію правил про трансфертне ціноутворення (якщо річна сума операцій між головним офісом і представництвом >10 млн. грн.)

Постійне
представництво
нерезидента

- З 01.01.2021 року визначення постійного представництва істотно розширене Законом № 466 від 16.01.2020р., і додатково включає, зокрема:

- + осіб, дії яких призводять до укладення договорів нерезидентом на продаж товарів/послуг, якщо така діяльність здійснюється в інтересах, за рахунок та/або на користь виключно одного нерезидента та/або пов'язаних із ним осіб - нерезидентів
- + осіб, які утримують (зберігають) запаси (товари), що належать нерезиденту, із складу яких здійснюється поставка запасів (товарів) від імені нерезидента
- + діяльність декількох нерезидентів - пов'язаних осіб, якщо така діяльність у сукупності виходить за межі діяльності підготовчого або допоміжного характеру і складає функції єдиного бізнес-процесу



НЕКОМЕРЦІЙНЕ VS ПОСТІЙНЕ ПРЕДСТАВНИЦТВО

- Для визнання представництва нерезидента таким, що має статус постійного представництва, необхідною умовою є здійснення ним комерційної (= господарської) діяльності.
- Діяльність представництва мала характер відокремленого підрозділу, а відтак безспірно, мала характер постійного місця діяльності.
- Види діяльності представництва та нерезидента співпадають.
- Діяльність, яка здійснена представництвом, фактично дублювала діяльність, що вела його головна компанія.
- Функції, здійснені позивачем, мали господарський характер, та були спрямовані на отримання доходу

Рішення Верховного Суду
від 17.10.2019р. у справі
№2а-16434/12/2670
(Представництво "Ай.Ді.Сі.
Сентрал Юроп ГмбХ
Інтернаціонале Датен Дер
Компьютеріндустрі")



- Діяльність позивача носила постійний і регулярний характер, зокрема материнська компанія фактично здійснювала свою діяльність на території України через представництво
- Той факт, що доходи не надходять на рахунки представництва, не впливає на те, що такі доходи (для нерезидента) є доходами з джерелом походження з України
- Та обставина, що безпосередньо представництво не одержує доходів з джерелом походження з України, не впливає на визнання представництва платником податку

НЕКОМЕРЦІЙНЕ VS ПОСТІЙНЕ ПРЕДСТАВНИЦТВО

➤ При вирішенні спору щодо характеру діяльності представництва враховується:

- наявність постійного місця діяльності або наявність в Україні особи, яка має і зазвичай використовує повноваження щодо укладання контрактів від імені нерезидента
- функціонал представництва, на підставі якого має бути визначено характер взаємовідносин між представництвом і нерезидентом
- оцінку того, наскільки виконувані представництвом функції становлять суттєву або істотну частину діяльності нерезидента
- визначення того, чи виконує представництво функції виключно відносно нерезидента, чи також у відношенні інших осіб

Рішення Верховного Суду
від 29.09.2021р. у справі
№ 640/10685/20
(Представництво Меда
Фармасьютікалз
Світселенд ГмбХ)

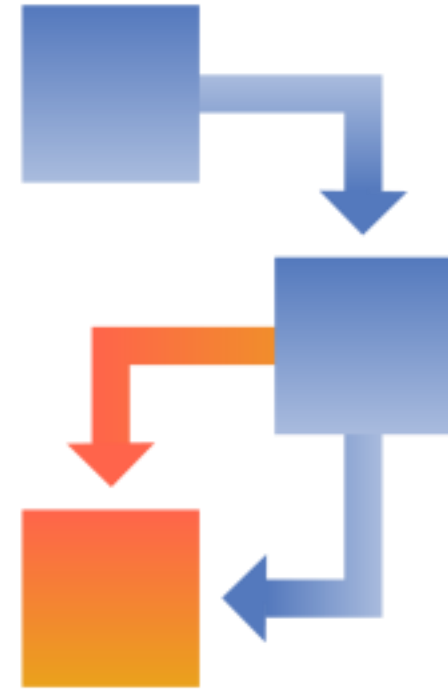


➤ Основна діяльність vs підготовча чи допоміжна діяльність:

- основною діяльністю є діяльність, що є суттєвою і важливою виходячи із змісту комерційних цілей і завдань організації
- підготовча чи допоміжна діяльність здійснюються на користь самої іноземної компанії, а не на рахунок третіх осіб
- підготовча діяльність передую початку основної діяльності нерезидента на території України
- допоміжна діяльність забезпечує ведення основної діяльності нерезидентом, здійснюється одночасно з основною діяльністю, при цьому до основної не відноситься

РИЗИКИ ПОДАТКОВОЇ ПЕРЕВІРКИ

- > В результаті податкової перевірки "некомерційне" представництва нерезидента може бути визнане "постійним представництвом"
- > Основні аргументи податкових органів:
 - представництво, яке існує тривалий час (роками), не може розглядатися як таке, що здійснює підготовчу діяльність (узгоджується з Коментарем ОЕСР)
 - діяльність представництва повністю або частково співпадає із основною діяльністю головної компанії чи є суттєвою для основної діяльності
 - функції персоналу представництва вказують на те, що діяльність представництва перевищує межі допоміжної діяльності
 - представництво діє в інтересах декількох нерезидентів (компаній групи), а не лише в інтересах головної (материнської) компанії
 - витрати на фінансування представництва становлять істотну частку доходів нерезидента з України



НАСЛІДКИ ВИЗНАННЯ ПРЕДСТАВНИЦТВА ПОСТІЙНИМ



Нарахування податку на прибуток і штрафних санкцій

- № 826/7675/18 [П-во "ЮСБ Фарма ГмбХ"]
- № 640/35881/21 [П-во "Лундбек Експорт А/С"]
- № 640/10685/20 [П-во Меда Фармасьютікалз Світселенд ГмбХ]
- № 640/31489/21 [П-во "Вьорваг фарма ГмбХ&Ко.КГ"]
- № 640/32099/21 [П-во "Дентсплай Лімітед"]
- № 420/16150/21 [П-во "Істерн Пасіфік Шіппінг ПТІ.ЛТД"]



Штрафні санкції за неподання звітності з ТЦУ (ті самі судові справи) – у 2025 році штраф становить понад 1.2 млн. грн.



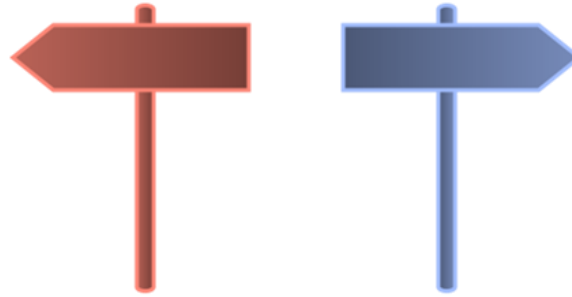
Нарахування зобов'язань з ПДВ на послуги від нерезидента відповідно до ст. 208 ПКУ (оренда майна, ІТ послуги, рекламні послуги, консультаційні послуги)



ШЛЯХИ ЗНИЖЕННЯ ПОДАТКОВИХ РИЗИКІВ

> Діяльність допоміжного характеру

- Діяльність представництва має бути обмежена видами діяльності, які мають допоміжний характер щодо основної діяльності головного офісу:
 - ✓ не потребує істотних активів чи людських ресурсів
 - ✓ здійснюється лише в інтересах головного офісу
 - ✓ не спрямована безпосередньо на продаж товарів чи послуг
- Фактична діяльність і функції персоналу представництва повинні узгоджуватися із допоміжним характером діяльності
- Рішення податкових органів в суді оскаржує головний офіс (нерезидент) в особі представництва, а не саме представництво (Верховний Суд, № 640/31489/21 від 25.07.2024р.)



Шляхи зниження податкових ризиків – залежать від фактичної діяльності представництва



> Перехід на "постійне представництво"

- Відсутні обмеження на види діяльності в Україні (з податкової точки зору), але передбачає сплату податку на прибуток
- Реєстрація платником податку на прибуток, внесення змін до положення (функції, діяльність)
- Прибуток визначається за принципом "витягнутої руки", має відповідати прибутку, який би отримало незалежне підприємство, і розраховуватися відповідно до статті 39 ПКУ (пункт 141.4.7 Податкового кодексу)
- Рекомендоване рішення для представництв, які здійснюють істотні функції для продажу товарів і послуг нерезидентів

Дякую за увагу!

Юрій Ніколайчук

Асоційований партнер, адвокат

T +380 44 586 23 03

M +380 67 167 00 00

yuri.nikolaychuk@roedl.com

www.roedl.net/ua/uk/

