

ПОДАТКОВИЙ РЕЖИМ РОЯЛТІ

За загальним правилом будь-яке використання об'єкта інтелектуальної власності можливе за умов наявності згоди на використання та виплати винагороди (плати) за його використання. Однією із форм виплати винагороди є роялті. Питання роялті є вкрай популярним з погляду інтелектуальної власності та бухгалтерії, так як оподаткування роялті має окремі невизначеності та ключові моменти. Тож, у цій статті спробуємо розібратися в нюансах оплати роялті.

Для цілей оподаткування роялті - будь-який платіж, в тому числі платіж, що сплачується користувачем об'єктів авторського права і (або) суміжних прав на користь організацій колективного управління, 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) (пп. 14.1.225 п. 14.1 ст. 14 Податкового кодексу України (далі – ПК України)).

При цьому за нормами ПК України не вважаються роялті платежі, отримані як винагорода за:

- використання комп'ютерної програми, якщо умови використання обмежені функціональним призначенням такої програми та її відтворення обмежене кількістю копій, необхідних для такого використання (використання «кінцевим споживачем»);
- придбання примірників (копій, екземплярів) об'єктів інтелектуальної власності, зокрема в електронній формі, для використання за своїм функціональним призначенням для кінцевого споживання або перепродажу такого примірника (копії, екземпляра);
- придбання речей (зокрема носіїв інформації), в яких втілені або на яких містяться об'єкти права інтелектуальної власності, в користування, володіння та/або розпорядження особи;
- передачу прав на об'єкти права інтелектуальної власності, якщо умови передачі прав на об'єкт права інтелектуальної власності надають право особі, яка отримує такі права, продати або здійснити відчуження в інший спосіб права інтелектуальної власності або оприлюднити (розголосити) секретні креслення, моделі, формули, процеси, права інтелектуальної власності

на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау), крім випадків, коли таке оприлюднення (розголошення) є обов'язковим згідно із законодавством України;

- передачу права на розповсюдження примірників програмної продукції без права на їх відтворення або якщо їх відтворення обмежено використанням кінцевим споживачем.

В свою чергу, роялті являє собою плату за використання об'єкта інтелектуальної власності та є однією з істотних умов ліцензійного договору. Під ліцензійним договором розуміється угода, що дає можливість правовласникам надавати ліцензії на використання належних їм виняткових прав на об'єкти інтелектуальної власності необмеженій кількості суб'єктів, не припиняючи при цьому самостійне користування об'єктом. Так, відповідно до положень Цивільного кодексу України (далі – ЦК України) за ліцензійним договором одна сторона (ліцензіар) надає другій стороні (ліцензіату) дозвіл на використання об'єкта права інтелектуальної власності визначеним способом (способами) протягом певного строку на певній території, а ліцензіат зобов'язується вносити плату за використання об'єкта, якщо інше не встановлено договором.

Таким чином, якщо особа володіє правом інтелектуальної власності на об'єкт інтелектуальної власності та реалізує своє майнове право на такий об'єкт шляхом надання ліцензіату права на використання цього об'єкта, при цьому ліцензійним договором не передбачено умов, які б надавали право користувачу об'єкта інтелектуальної власності продавати, передавати або відчужувати зазначений об'єкт, то для цілей оподаткування платежі за таким ліцензійним договором вважатимуться роялті.

ОПОДАТКУВАННЯ РОЯЛТІ ДЛЯ ФІЗИЧНИХ ОСІБ

Особливості оподаткування роялті встановлено для фізичних осіб Податковим кодексом України, який передбачає, що роялті оподатковуються за правилами, встановленими для оподаткування дивідендів, за ставкою 18% (п. 170.3 ст. 170 ПК України).

Також необхідно зазначити, що в Україні продовжує справлятися військовий збір. Відповідно, доходи, отримані у вигляді роялті підлягають, у тому числі, оподаткуванню військовим збором. Ставка військового збору становить 1,5% від об'єкта оподаткування.

Таким чином, доходи від використання або надання права на використання об'єкта права інтелектуальної власності, отримані фізичними особами, підлягають оподаткуванню податком на доходи фізичних осіб за ставкою 18% та військовим збором за ставкою 1,5%.

ОПОДАТКУВАННЯ РОЯЛТІ ДЛЯ ФІЗИЧНИХ ОСІБ-ПІДПРИЄМЦІВ

Відповідно до норм Податкового кодексу України доходом платника єдиного податку фізичної особи-підприємця є дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі. При цьому до доходу не включаються отримані такою фізичною особою пасивні доходи у вигляді процентів, дивідендів, роялті, страхові виплати і відшкодування, а також доходи, отримані від продажу рухомого та нерухомого майна, яке належить на праві власності фізичній особі та використовується в її господарській діяльності.

Отже, роялті не включаються до суми доходів, які є об'єктом оподаткування єдиним податком та не відображаються у декларації фізичної особи-підприємця - платника єдиного податку.

ПОДАТОК НА ДОХОДИ НЕРЕЗИДЕНТІВ

Роялті, перелічені в абз. «в» пп. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141 ПК України, що регламентує перелік доходів, отриманих нерезидентом, з яких має бути утриманий податок на доходи нерезидентів за ставкою 15%. Цей податок утримується з суми виплати доходу нерезиденту. Але варто зауважити, що якщо з країною нерезидента укладений міжнародний договір про уникнення подвійного оподаткування, то роялті можуть обкладатися за правилами міжнародного договору. Підставою для звільнення або зменшення від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України є подання нерезидентом особі (податковому агенту), яка виплачує йому доходи, довідки (або її нотаріально засвідченої копії), яка підтверджує, що нерезидент є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України, а також інших документів, якщо це передбачено міжнародним договором України.

ПОДАТОК НА ПРИБУТОК

Базова (основна) ставка податку на прибуток підприємств становить 18 відсотків. Але якщо суб'єкт господарювання на загальній системі оподаткування сплачує роялті, тобто несе витрати, то тут велику роль відіграватиме хто є отримувачем роялті. Якщо резидент, то обмежень немає, – податки сплатить отримувач за згаданими вище ставками. А от якщо отримувачем є нерезидент – то нормами ПК України передбачено певні обмеження.

Основні обмеження, що передбачає ПК України, стосовно роялті наведено у пп. 140.5.6 – 140.5.7 п. 140.5 ст. 140 ПК України. Так, згідно з вказаною нормою Податкового Кодексу України, фінансовий результат оподаткування податкового (звітного) періоду збільшується на суму витрат по нарахуванню роялті (крім операцій, визнаних контрольованими) на користь нерезидента, що перевищує суму доходів від роялті, збільшену на 4 відсотки чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг) за даними фінансової звітності за рік, що передує звітному (крім суб'єктів господарювання, які провадять діяльність у сфері телебачення і радіомовлення), а для банків - в обсязі, що перевищує 4 відсотки доходу від операційної діяльності (за вирахуванням податку на додану вартість) за рік, що передує звітному. Фінансовий результат до оподаткування збільшується на всю суму витрат по нарахуванню роялті (крім операцій, визнаних контрольованими) на користь нерезидента, якщо такі операції не мають ділової мети. Обов'язок доведення обставин, передбачених цим абзацом, покладається на контролюючий орган.

А ось у межах пп. 140.5.7 ПК України фінансовий результат податкового (звітного) періоду збільшується на суму витрат із нарахування роялті у повному обсязі, якщо роялті нараховані на користь:

- нерезидента, який не є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) роялті, за виключенням випадків, коли бенефіціар (фактичний власник) надав право отримувати роялті іншим.
- нерезидента щодо об'єктів, права інтелектуальної власності щодо яких вперше виникли у резидента України.
- нерезидента, який не підлягає оподаткуванню у відношенні роялті в державі, резидентом якої він є;
- особи, яка сплачує податок у складі інших податків;
- юридичної особи, яка звільнена від сплати цього податку чи сплачує цей податок за ставкою, іншою, ніж встановлена ПК України.

ПОДАТОК НА ДОДАНУ ВАРТІСТЬ

Виплати роялті у грошовій формі або у вигляді цінних паперів, які здійснюються емітентом, не є об'єктом обкладення ПДВ (пп. 196.1.6 п. 196.1 ст. 196 ПК України). Але якщо виплата роялті здійснюватиметься в негрошовій формі, то вказана норма Податкового кодексу України не застосовуватиметься і, відповідно, виникатиме об'єкт обкладення ПДВ за звичайною ставкою 20%.