

27.01.2021 N 2367/7/99-00-21-02-01-07

Головним управлінням ДПС в областях та м. Києві

міжрегіональним управлінням ДПС по роботі з великими платниками податків

Державна податкова служба України у зв'язку з набуттям чинності 01.01.2021 р. [Законом України від 17 грудня 2020 року N 1117 "Про внесення змін до Податкового кодексу України та інших законів України щодо забезпечення збору даних та інформації, необхідних для декларування окремих об'єктів оподаткування"](#) (далі - Закон N 1117) та з метою належного визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств у постійних представництв нерезидентів повідомляє таке.

[Законом N 1117](#) внесено зміни до п. 60 підрозділу 10 розділу XX [Податкового кодексу України](#) (далі - Кодекс), відповідно до яких нерезиденти (іноземні компанії, організації), які здійснюють господарську діяльність на території України та/або які належно акредитували (зареєстрували, легалізували) на території України відокремлені підрозділи, у тому числі постійні представництва, і станом на 01.01.2021 р. не перебувають на обліку в контролюючих органах (до вказаних змін передбачалося, що станом на 01.07.2020 р. не перебували на обліку в контролюючих органах), зобов'язані протягом трьох місяців подати до контролюючих органів документи для взяття їх на облік у порядку, встановленому п. 64.5 ст. [64 Кодексу](#).

Водночас [Законом України від 14 липня 2020 року N 786 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо функціонування електронного кабінету та спрощення роботи фізичних осіб - підприємців"](#) (далі - Закон N 786) з 01.01.2021 р. постійні представництва нерезидентів виключені з кола платників податку на прибуток.

Так абзац перший п. 133.3 ст. [133 Кодексу](#), згідно з яким постійні представництва до 2021 року ставали на облік в контролюючому органі, з 01.01.2021 р. викладено у новій редакції, відповідно до якої нерезидент стає на облік у контролюючому органі за місцезнаходженням свого постійного представництва до початку своєї господарської діяльності через таке представництво.

Отже починаючи з 2021 року взяттю на облік в контролюючих органах підлягають всі постійні представництва, які акредитовані (зареєстровані, легалізовані) на території України як відокремлені підрозділи, без реєстрації постійних представництв платниками податку на прибуток та за загальними правилами постановки на облік відокремлених підрозділів. Ті постійні представництва нерезидентів, які не акредитовані (зареєстровані, легалізовані) на території України як відокремлені підрозділи, взяттю на облік не підлягають.

Також п. 60 підрозділу 10 розділу XX [Кодексу](#) доповнено новим абзацом, згідно з яким постійні представництва нерезидентів, які були зареєстровані платниками податків (у тому числі податку на прибуток підприємств) у періодах до 01.01.2021 р., залишаються платниками таких податків відповідно до вимог Кодексу до реєстрації як платники податків (у тому числі податку на прибуток підприємств) відповідних нерезидентів.

[Законом N 1117](#) до 31.12.2020 р. включно передбачено визначення як платників податку на прибуток підприємств у пп. 133.2.2 п. 133.2 ст. [133 Кодексу](#) постійних представництв нерезидентів, які отримують доходи з джерелом походження з України або виконують агентські (представницькі) та інші функції стосовно таких нерезидентів чи їх засновників, а не самих нерезидентів.

З урахуванням зазначеного постійні представництва нерезидентів перебувають на обліку як платники податку на прибуток підприємств до реєстрації як платників цього податку відповідних нерезидентів.

Нерезиденти, постійні представництва яких перебувають на обліку як платники податку на прибуток підприємств, зобов'язані протягом трьох місяців (з 01.01.2021 р. до 31.03.2021 р.) подати до контролюючих органів документи для взяття таких нерезидентів на облік як платників цього податку у порядку, встановленому п. 64.5 ст. [64 Кодексу](#).

Після взяття на облік іноземної компанії як платника податку на прибуток, її постійне представництво знімається з обліку як платник податку на прибуток і залежно від того, чи акредитоване таке постійне представництво як відокремлений підрозділ на території України, має як платник інших видів податків:

продовжувати перебувати на обліку в контролюючих органах, - у разі коли йдеться про акредитований відокремлений підрозділ нерезидента, що має код ЄДРПОУ;

бути знятим з обліку в контролюючих органах (за заявою, в установленому порядку), - у разі коли постійне представництво не акредитоване як відокремлений підрозділ нерезидента і обліковується за 9-значним реєстраційним (обліковим) номером платника податків, який присвоюється контролюючими органами.

При цьому відповідно до п. 60 підрозділу 10 розділу XX [Кодексу](#) перевірки щодо нерезидентів (іноземних компаній, організацій), які здійснюють господарську діяльність на території України та які повинні були стати на облік у порядку, встановленому п. 64.5 ст. [64 Кодексу](#), та якими не були виконані вищезазначені вимоги, та щодо їх відокремлених підрозділів, у тому числі постійних представництв, що перебувають на обліку, можуть бути призначені з 01.07.2021 р. (до внесених [Законом N 1117](#) змін передбачалося, що можуть бути призначені з 01.01.2021 р.).

Водночас, [Законом N 1117](#) внесено зміни до п. 141.4 ст. [141 Кодексу](#), відповідно до яких до 31.12.2020 р. включно обов'язок утримувати податок на прибуток підприємств при виплаті доходів нерезидентам зберігається за постійними представництвами нерезидентів, які здійснюють відповідні виплати.

Таким чином, обов'язок визначати податкові зобов'язання, подавати податкову звітність з податку на прибуток підприємств, утримувати податок з доходів із джерелом їх походження з України зберігається за постійними представництвами нерезидентів до реєстрації як платників цього податку відповідних нерезидентів.

[Законом N 1117](#) до 31.12.2020 р. включно продовжено застосування визначення терміна "постійне представництво" у пп. 14.1.193 п. 14.1 ст. [14 Кодексу](#), яке застосовувалося до 23.05.2020 р. (до внесення змін [Законом України від 16 січня 2020 року N 466 "Про внесення змін до Податкового кодексу України щодо вдосконалення адміністрування податків, усунення технічних та логічних неузгодженостей у податковому законодавстві"](#)).

Тобто у 2020 році відповідно до пп. 14.1.193 п. 14.1 ст. [14 Кодексу](#) постійним представництвом є постійне місце діяльності, через яке повністю або частково проводиться господарська діяльність нерезидента в Україні, зокрема: місце управління; філія; офіс; фабрика; майстерня; установка або 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, сервер.

З метою оподаткування термін "постійне представництво" включає будівельний майданчик, будівельний, складальний або монтажний об'єкт чи пов'язану з ними наглядову діяльність, якщо тривалість робіт, пов'язана з таким майданчиком, об'єктом чи діяльністю, перевищує шість місяців; надання послуг нерезидентом (крім послуг з надання персоналу), у тому числі консультаційних, через співробітників або інший персонал, найнятий ним для таких цілей, але якщо така діяльність провадиться (у межах одного проєкту або проєкту, що пов'язаний з ним) в Україні протягом періоду або періодів, загальна тривалість яких становить більш як шість місяців, у будь-якому дванадцятимісячному періоді; резидентів, які мають повноваження: діяти від імені виключно такого нерезидента (проведення переговорів щодо суттєвих умов та/або укладення договорів (контрактів) від імені цього нерезидента), що призводить до виникнення у цього нерезидента цивільних прав та обов'язків; та/або утримувати (зберігати) запаси товарів, що належать нерезиденту, зі складу яких здійснюється поставка товару від імені нерезидента, крім резидентів, що мають статус складу тимчасового зберігання або митного ліцензійного складу.

Постійним представництвом не є використання будівель або споруд виключно з метою зберігання, демонстрації або доставки товарів чи

виробів, що належать нерезиденту; зберігання запасів товарів або виробів, що належать нерезиденту, виключно з метою зберігання або демонстрації; зберігання запасів товарів або виробів, що належать нерезиденту, виключно з метою переробки іншим підприємством; утримання постійного місця діяльності виключно з метою закупівлі товарів чи виробів або для збирання інформації для нерезидента; направлення у розпорядження особи фізичних осіб у межах виконання угод про послуги з надання персоналу; утримання постійного місця діяльності виключно з метою провадження для нерезидента будь-якої іншої діяльності, яка має підготовчий або допоміжний характер. [Законом N 1117](#) до 31.12.2020 р. включно продовжено порядок визначення об'єкта оподаткування податком на прибуток підприємств постійних представництв нерезидентів, встановлений у пп. 141.4.7 п. 141.4 ст. [141 Кодексу](#), який діяв до 23.05.2020 р., та полягає в такому. 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.

У разі якщо нерезидент провадить свою діяльність в Україні та за її межами і при цьому не визначає прибуток від своєї діяльності, що ведеться ним через постійне представництво в Україні, сума прибутку, що підлягає оподаткуванню в Україні, визначається на підставі складення нерезидентом окремого балансу фінансово-господарської діяльності, погодженого з контролюючим органом за місцезнаходженням постійного представництва, з урахуванням вимог, визначених ст. [39 Кодексу](#).

У разі неможливості визначити шляхом прямого підрахування прибуток, отриманий нерезидентами з джерелом його походження з України, оподатковуваний прибуток визначається контролюючим органом як різниця між доходом та витратами, визначеними шляхом застосування до суми отриманого доходу коефіцієнта 0,7 з урахуванням вимог, визначених ст. [39 Кодексу](#).

Таким чином, об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств за звітний період - 2020 рік у постійних представництв нерезидентів може визначатись одним з трьох способів:

в загальному порядку встановленому для платників - резидентів відповідно до розділу III [Кодексу](#);

на підставі складення нерезидентом окремого балансу фінансово-господарської діяльності, погодженого з контролюючим органом за місцезнаходженням постійного представництва, з урахуванням вимог, визначених ст. [39 Кодексу](#);

як різниця між доходом та витратами, визначеними шляхом застосування до суми отриманого доходу коефіцієнта 0,7 з урахуванням вимог, визначених ст. [39 Кодексу](#).

Враховуючи викладене вище, платники податку на прибуток підприємств - постійні представництва нерезидентів, у яких об'єкт оподаткування податком на прибуток підприємств за звітний період - 2020 рік визначатиметься на підставі складення окремого балансу фінансово-господарської діяльності або шляхом застосування до суми отриманого доходу коефіцієнта 0,7, можуть використовувати форми відповідних розрахунків, які були затверджені [наказом Міністерства фінансів України від 13.06.2016 р. N 544](#).

При цьому постійні представництва нерезидентів не зобов'язані у зв'язку із набуттям чинності [Законом N 1117](#) подавати уточнюючі декларації (розрахунки) за звітні періоди - півріччя та або три квартали 2020 року, у разі якщо податкова звітність за такі періоди складена відповідно до редакції Кодексу, що діяла на момент такого складання.

Крім цього, [Законом N 1117](#) передбачається відтермінування (на один рік) змін до пп. 133.1.5 п. 133.1 ст. [133 Кодексу](#), які починають діяти з 01.01.2022 р., щодо визначення платниками податку на прибуток підприємств юридичних осіб, утворених відповідно до законодавства інших країн (іноземні компанії) та мають місце ефективного управління на території України.

Головним управлінням ДПС в областях, м. Києві та міжрегіональним управлінням ДПС по роботі з великими платниками податків довести зазначений лист до відома платників податку і підпорядкованих підрозділів з метою використання в роботі, зокрема розмістити на інформаційних стендах у центрах обслуговування платників.

Заступник Голови Михайло ТІТАРЧУК