

## **Роз'яснення Міндоходів України щодо застосування Конвенції про уникнення подвійного оподаткування між США та Україною (на прикладі договору позики, укладеного релігійною організацією з резидентом США)**

За зверненням однієї з релігійних громад [Інститут релігійної свободи](#) дослідив питання практичного застосування положень Конвенції про уникнення подвійного оподаткування між США та Україною у випадку, коли релігійні організації звертаються за позиками до резидентів США (зокрема, з метою викупу чи будівництва культових споруд).

Відтак, були сформульовані наступні питання до Міністерства доходів і зборів України:

1. Чи звільняється від оподаткування на підставі п. 1 статті 11 Конвенції між Урядом України та Урядом США про уникнення подвійного оподаткування та попередження податкових ухилень стосовно податків на доходи та капітал, підписаної 04.03.1994 року та ратифікованою 26.05.1995 року, дохід нерезидента України, яким є юридична особа – резидент США (позикодавець), добутий у вигляді процентів від надання грошової позики релігійній організації – резиденту України (позичальник) за договором позики фінансових коштів;

2. Чи звільняється у зазначеному вище випадку релігійна організація – резидент України (позичальник) від обов'язку щодо утримання податку з доходу нерезидента України (позикодавця – резидента США), який передбачений п. 160.2 статті 160.2 Податкового кодексу України;

3. У який спосіб у зазначеному вище випадку релігійна організація – резидент України (позичальник) повинна задокументувати факт звільнення нерезидента України (позикодавця) від оподаткування в Україні та відсутності в неї обов'язку утримання відповідного податку.

За допомоги народного депутата України Олександра Бригинця, голови підкомітету Комітету Верховної Ради України з питань культури і духовності, від Міністерства надійшло докладне роз'яснення з цих питань, яке ми пропонуємо до уваги читачів нашого сайту та для практичного застосування у діяльності релігійних організацій.



**МІНІСТЕРСТВО ДОХОДІВ І ЗБОРІВ УКРАЇНИ**

15.11.2013 р. № 1089/4/99-99-19-03-02-13

**Народному депутату України  
Бригинцю О.М.**

Про надання відповіді

**Шановний Олександр Михайловичу!**

Міністерство доходів і зборів України розглянуло Ваше звернення від 17.10.2013 №94/171013-0-Р щодо оподаткування виплат нерезиденту у вигляді процентів за договором позики і повідомляє.

Відповідно до п. 1 ст. 19 Закону України від 29 червня 2004 року № 1906- IV “Про міжнародні договори України” чинні міжнародні договори України, згода на обов'язковість яких надана Верховною Радою України, є частиною національного законодавства і застосовуються у порядку, передбаченому для норм національного законодавства.

Водночас згідно з п. 3.2 ст. 3 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), якщо міжнародним договором, згода на обов'язковість якого надана Верховною Радою України, встановлено інші правила, ніж ті, що передбачені цим Кодексом, застосовуються правила міжнародного договору.

Крім того, відповідно до ст. 160 Кодексу будь-які доходи, отримані нерезидентом із джерелом їх походження з України, у тому числі, проценти за позиками та борговими зобов'язаннями, що сплачуються на користь нерезидента, оподатковуються у порядку і за ставками, визначеними цією статтею, якщо інше не передбачене нормами міжнародних угод, які набрали чинності.

У відносинах між Урядом України і Урядом Сполучених Штатів Америки, починаючи з 05.06.2000, застосовується Конвенція про уникнення подвійного оподаткування та попередження податкових ухилень стосовно податків на доходи та капітал (далі – Конвенція), якою передбачено оподаткування виплат походженням з України, безпосередньо зазначених у Конвенції, резидентам Сполучених Штатів Америки.

Статтею 11 Конвенції встановлені особливості оподаткування процентів, які одержуються та фактично належать резиденту Договірної Держави.

Зокрема, відповідно до положень п. 1 ст. 11 Конвенції проценти, які одержуються та фактично належать резиденту Договірної Держави, можуть оподатковуватися тільки в цій Державі.

Термін “проценти” при використанні в цій Конвенції означає дохід від боргових вимог будь-якого виду, незалежно від іпотечного забезпечення, та, за винятком тих, що описані в параграфі 3 статті 10 (Дивіденди), незалежно від володіння правом на участь у прибутках боржника, і зокрема, дохід від урядових цінних паперів і дохід від облігацій чи боргових зобов'язань, включаючи премії та призи, стосовно цих цінних паперів, облігацій

або боргових зобов'язань, а також будь-який інший дохід, який вважається доходом від грошової позики, згідно із податковим законодавством Договірної Держави, в якій виникає дохід.

Відповідно до положень п.п. 14.1.267 п. 14.1 ст. 14 Кодексу позикою вважаються кошти, що надаються, зокрема, нерезидентами, крім нерезидентів, які мають офшорний статус, позичальнику на визначений строк із зобов'язанням їх повернення та сплатою процентів за користування сумою позики, які відповідно до п. 160.1 ст. 160 є доходом нерезидента, що підлягає оподаткуванню відповідно до ст. 160 Кодексу з урахуванням положень чинних міжнародних договорів.

Статтю 103 Кодексу встановлений Порядок застосування міжнародного договору України про уникнення подвійного оподаткування стосовно повного або часткового звільнення від оподаткування доходів нерезидентів із джерелом їх походження з України.

Особа (податковий агент) має право самостійно застосувати звільнення від оподаткування або зменшену ставку податку, передбачену відповідним міжнародним договором України на час виплати доходу нерезиденту, якщо такий нерезидент є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу і резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України.

Право на використання переваг міжнародного договору надається нерезиденту за умови надання ним довідки про підтвердження його резидентства відповідно до положень ст. 103 Кодексу.

Так, підставою для звільнення (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 (далі – довідка), а також інших документів, якщо це передбачено міжнародним договором України.

Довідка видається компетентним (уповноваженим) органом відповідної країни, визначеним міжнародним договором України, за формою, затвердженою згідно із законодавством відповідної країни, і повинна бути належним чином легалізована, перекладена відповідно до законодавства України.

За погодженням компетентних органів України та США, визначених у статті 3 Конвенції, як документ, що підтверджує резиденцію резидентів США, застосовується сертифікат резиденції за формою 6166, який є офіційним урядовим документом і єдиною формою підтвердження права особи (резидента США) на застосування Конвенції. З набуттям чинності для України Гаазької Конвенції, що скасовує вимогу легалізації іноземних офіційних документів, вказаний сертифікат резиденції не підлягає консульській легалізації.

Разом з тим в обов'язковому порядку серед підтверджуючих документів повинні бути

укладений договір про надання позики нерезидентом, платіжні доручення про перерахування процентів тощо.

Таким чином, релігійна організація при виплаті процентів за користування позикою резиденту Сполучених Штатів Америки має підстави для застосування положень п. 1 ст. 11 Конвенції за умови надання нерезидентом – бенефіціарним отримувачем процентів довідки про те, що він є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України.

Згідно з п. 160.3 ст. 160 Кодексу центральний орган виконавчої влади, що забезпечує формування та реалізує державну податкову і митну політику, встановлює порядок надання резидентами або постійними представництвами нерезидента розрахунку податкових зобов'язань нерезидентів та звітів про утримання та внесення до відповідного бюджету податків.

Відповідно до форми податкової декларації з податку на прибуток підприємства (далі – Декларація), затвердженої наказом Міністерства фінансів України від 28 вересня 2011 року № 1213, у рядках 17-19 Декларації зазначається сума податків, які утримуються при виплаті доходів (прибутків) нерезидентам за звітний (податковий) період. Розрахунок такої суми податків здійснюється у додатку ПН до Декларації.

Враховуючи те, що релігійна організація згідно з положеннями ст. 157 Кодексу має право на отримання статусу неприбуткової організації, а форма Звіту про використання коштів неприбуткових організацій, затверджена наказом Державної податкової адміністрації України від 31 січня 2011 року №56, не містить відповідного додатка про виплачені доходи нерезидентам, така релігійна організація у разі набуття статусу неприбуткової організації повинна подавати до контролюючих органів за своїм місцезнаходженням окрім Звіту Декларацію з заповненими рядками 17-19 та додатком ПН до Декларації. До такої Декларації інші додатки не подаються, а незаповнені рядки у Декларації прокреслюються.

Крім того, згідно зі ст. 30 Кодексу суб'єкт господарювання, що не сплачує податки та збори у зв'язку з отриманням податкових пільг, везе облік сум таких пільг та складає звіт про суми податкових пільг за установленою формою відповідно до Порядку обліку сум податків та зборів, не сплачених суб'єктом господарювання до бюджету у зв'язку з отриманням податкових пільг, затвердженого постановою Кабінету Міністрів України від 27 грудня 2010 року № 1233.

З повагою

Заступник Міністра  
ститут релігійної свободи, Київ  
[www.irs.in.ua](http://www.irs.in.ua)

А.П. Ігнатов *Ін*