

ники вимагають коригування, що призводить до виникнення неточностей у оцінках.

Таким чином альтернативні методи необхідно використовувати разом з традиційними, що дозволить підтвердити обґрунтованість отриманих оцінок. Крім того, при виборі методу необхідно враховувати наявність даних, потрібних для оцінки та рівень їх достовірності, а також відповідність конкретним умовам та об'єктам оцінки.

#### Список використаних джерел

1. Иванова И.Г. Особенности оценки инвестиционной стоимости предприятий в условиях неопределенности [текст]: [монография] // Краснодар: Краснодарский кооперативный институт. Изд. В.В. Арнаутов, 2010. – 295 с.
2. Брезіцька О.В. Сучасні методичні підходи до оцінки вартості підприємства [текст] / О.В. Брезіцька // Науковий журнал «Економіка, фінанси, право». – 2010. – №1. – С. 3–8.

3. Островська Г. Оцінювання вартості підприємства як основа ефективного управління [текст] / Г. Островська // Галицький економічний вісник (економіка та управління національним господарством). – 2011. – №1(30). – С. 107–115.

4. Михаліцька Н.Я. Застосування показника доданої економічної вартості як критерію приросту ринкової вартості підприємства [текст] / Н.Я. Михаліцька // Науковий вісник НЛТУ України. – 2009. – Вип. 19. – С. 205–210.

5. Момот Т.В. Адаптація критичної концепції економічної доданої вартості (EVA) до економіки України [текст] / Т.В. Момот, Т.В. Гордієнко // Коммунальное хозяйство городов. – 2008. – №83. – С. 251–255.

6. Коупленд Т. Стоимость компаний: оценка и управление [текст] / Т. Коупленд, Т. Колер, Д. Мурин / Пер. с англ. – М.: ЗАО «Олимп-Бизнес», 2005. – 576 с.

7. Antikarov. V. Real Options: A Practitioner's Guide / Antikarov. V., Copeland, T. – New York: W. W. Norton & Company, 2001. – 372 p.

Л.Г. ОЛЕЙНИКОВА,  
к.е.н., завідувач відділу фіскальної політики, податкових та митних платежів, Академія фінансового управління,  
А.О. ЧОРНОЛУЦЬКА,  
Запорізький національний університет

## Особливості оподаткування нерезидентів у сучасних умовах

*У статті досліджено поняття нерезидента та умови визнання резидентства. Визначено сутність поняття доходу з джерелом походження в Україні. Проаналізовано зміни в податковому законодавстві в питанні оподаткування нерезидентів.*

**Ключові слова:** резидент, нерезидент, дохід із джерелом походження в Україні, податковий агент.

*В статье исследовано понятие нерезидента и условия признания резидентства. Определена суть понятия дохода с источником происхождения в Украине. Проанализированы изменения в налоговом законодательстве в вопросе налогообложения нерезидентов.*

**Ключевые слова:** резидент, нерезидент, доход с источником происхождения в Украине, налоговый агент.

*In the article the concept of non-resident and residency conditions for recognition. Defined the essence of the concept of income from the source of origin in Ukraine. Analyzed changes in tax legislation in the matter of taxation of nonresidents.*

**Keywords:** resident, nonresident, the income from the source of origin in Ukraine, tax agent.

**Постановка проблеми.** Оподаткування в Україні займає особливе місце в діяльності юридичних компаній та корпоративних юристів. І без того непросте податкове законодавство ускладнює маса різноманітних листів та роз'яснень

Державної податкової адміністрації. З одного боку, вони полегшують життя та роблять більш зрозумілими норми податкових законів. З іншого боку, позиції ДПАУ властива така риса, як мінливість. А коли ДПАУ змінює свою точку зору на одну й ту саму норму закону, можуть виникнути труднощі.

Останнім часом ДПАУ вирішила переглянути свою позицію щодо такого важливого для багатьох компаній питання, як оподаткування фізичних осіб – нерезидентів. Наслідками цих змін стали перевірки та податкові повідомлення-рішення про донарахування та накладення штрафів.

**Аналіз досліджень та публікацій з проблеми.** Дослідженню оподаткування в умовах ринкової трансформації економіки присвячені праці багатьох провідних вітчизняних економістів: О.Д. Василика, І.О. Луїної, З.О. Луцишин, П.В. Мельника, А.М. Соколовської, В.М. Федосова, Л.І. Шаблістої та інших. Проте питання оподаткування нерезидентів у наукових працях названих вчених досліджуються фрагментарно, що обумовлює потребу в більш повному вивченні. Саме тому висвітлення питання оподаткування нерезидентів є дуже актуальним і вимагає більш детального дослідження.

**Мета статті** – дослідити поняття нерезидента та умови визнання резидентства. Визначити сутність поняття доходу із джерелом походження в Україні. Проаналізовано зміни в податковому законодавстві в питанні оподаткування нерезидентів.

**Виклад основного матеріалу.** Конституцією України визначено, що іноземці та особи без громадянства користу-

ються тими самими правами і свободами, а також обов'язками, що й громадяни України, якщо вони перебувають в Україні на законних підставах. У всіх інших випадках фізична особа – іноземець розглядається з метою оподаткування одержаних нею доходів як нерезидент.

Згідно із законом фізична особа – нерезидент – суб'єкт господарської діяльності, що не має статусу юридичної особи (філії, представництва тощо) з місцезнаходженням за межами України, який створений та здійснює свою діяльність відповідно до законодавства іншої держави.

У свою чергу, резидент має відповідати таким вимогам:

1) має бути фізичною особою з місцем проживання в Україні;  
2) якщо фізична особа має місце проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо така особа має місце постійного проживання в Україні (для нерезидентів слід вважати, що такий іноземець одержав посвідку на постійне проживання в Україні);

3) якщо особа має місце постійного проживання також в іноземній державі, вона вважається резидентом, якщо має більш тісні особисті чи економічні зв'язки (центр життєвих інтересів) в Україні. Достатньою (але не виключною) умовою визначення місця знаходження центру життєвих інтересів фізичної особи є місце постійного проживання членів її сім'ї або її реєстрації як суб'єкта підприємницької діяльності;

4) у разі якщо державу, в якій фізична особа має центр життєвих інтересів, не можна визначити або якщо фізична особа не має місця постійного проживання в жодній з держав, вона вважається резидентом, якщо перебуває в Україні не менше 183 днів (включаючи день приїзду та від'їзду) протягом періоду або періодів податкового року тощо. Тобто іноземець (нерезидент) може бути визнаний податковим резидентом України у таких випадках [1]:

1) при оформленні дозволу на працевлаштування в Україні він обов'язково має подати до податкового органу заяву про самостійне визначення резидентського статусу, а податковий орган повинен повідомити працедавця такого іноземця про це визначення;

2) іноземець (нерезидент), який перебуває в Україні на легальних підставах (має посвідку на тимчасове перебування в Україні або відповідну відмітку в паспорті тощо) і бажає займатися на території України незалежною діяльністю (згідно з термінологією міждержавних договорів про уникнення подвійного оподаткування – наданням незалежних послуг), для одержання статусу податкового резидента і оподаткування своїх доходів від провадження такої діяльності повинен також самостійно визначити свій резидентський;

3) фізична особа – нерезидент автоматично набуває статусу податкового резидента України при його державній реєстрації як самозайнятої особи, зокрема як суб'єкта підприємницької діяльності.

У всіх інших випадках фізична особа вважається нерезидентом і підлягає оподаткуванню на наступних підставах. Резидент або постійне представництво нерезидента, що здійснюють

на користь нерезидента або уповноваженої ним особи будь-яку виплату з доходу з джерелом його походження з України, отриманого таким нерезидентом від провадження господарської діяльності зобов'язані утримувати податок з таких доходів за ставкою у розмірі 15 відсотків від їх суми та за їх рахунок, який сплачується до бюджету під час такої виплати [1].

Під доходами, отриманими нерезидентами із джерелом їх походження з України, слід розуміти:

1) проценти, дисконтні доходи, що сплачуються на користь нерезидента, в тому числі проценти за борговими зобов'язаннями, випущеними (виданими) резидентом;  
2) дивіденди, які сплачуються резидентом;  
3) роялті, фрахту та доходи від послуг типу «інжиніринг»;  
4) лізингова (орендна) плата, що сплачується резидентами або постійними представництвами на користь нерезидента – лізингодавця (орендодавця);

5) доходи від продажу нерухомого майна, розташованого на території України, яке належить нерезиденту, у тому числі майна постійного представництва нерезидента;

6) винагорода за здійснення культурної, освітньої, релігійної, спортивної, розважальної діяльності нерезидентів (або уповноважених ними осіб) на території України тощо [2].

Прибутки нерезидентів, отримані у вигляді доходів на безпроцентні (дисконтні) облігації чи казначейські зобов'язання, оподатковуються за ставкою 25% у такому порядку:

1) базою оподаткування є прибуток, який розраховується як різниця між номінальною вартістю безпроцентних (дисконтних) цінних паперів, сплаченою (нарахованою) їх емітентом, та ціною їх придбання на первинному чи вторинному фондовому ринку;

2) з метою здійснення податкового контролю придбання або продаж цінних паперів може здійснюватися від імені та за рахунок нерезидента виключно його постійним представництвом або резидентом, який працює від імені, за рахунок та за дорученням такого нерезидента тощо.

Не підлягають оподаткуванню доходи, отримані нерезидентами, у вигляді процентів або доходу (дисконту) на державні цінні папери, продані (розміщені) нерезидентам за межами території України через уповноважених агентів – нерезидентів, або процентів, сплачених нерезидентам за отримані Україною позики (кредити або державні зовнішні запозичення), які відображаються у Державному бюджеті України чи кошторисі Національного банку України.

Суми прибутків нерезидентів, які здійснюють свою діяльність на території України через постійне представництво, оподатковуються у загальному порядку. При цьому таке постійне представництво прирівнюється з метою оподаткування до платника податку, який здійснює свою діяльність незалежно від такого нерезидента. В разі якщо нерезидент здійснює свою діяльність не лише в Україні, а й за її межами і при цьому не визначає прибуток від своєї діяльності, що проводиться ним через постійне представництво в Україні, сума прибутку, що підлягає оподаткуванню в Україні, визначається на підставі

**Види доходів іноземців (нерезидентів) та ставки податку, які застосовуються до них**

Вид доходу	Ставка податку, %
Заробітна плата	15, 17
Доходи нерезидентів з джерелом їх походження з України, прирівняні в цілях оподаткування до заробітної плати, а саме нерезидентів, які:	
• працюють на об'єктах, розташованих на території України, у тому числі в представництвах нерезидентів – юридичних осіб, незалежно від джерел виплати таких доходів	15
• є членами керівних органів резидента – юридичної особи чи фізичної особи – суб'єкта підприємницької діяльності або їх представництв за кордоном та отримують заробітну плату, інші виплати й винагороди за рахунок такого резидента	15
• є суб'єктами підприємницької діяльності або здійснюють незалежну професійну діяльність на території України, незалежно від джерел виплати таких доходів	15, або встановлена ставка єдиного чи фіксованого податку
Доходи у вигляді:	
• процентів	5
• дивідендів та роялті	15
Інші доходи, в тому числі одержані від продажу нерухомого або рухомого майна, отримання подарунка та/або спадщини, цивільно-правових договорів, оренди, вираштів, інвестиційних доходів тощо	25

складення нерезидентом відокремленого балансу фінансово-господарської діяльності, погодженого з податковим органом за місцезнаходженням постійного представництва [3].

Якщо доходи виплачуються нерезиденту резидентом – фізичною або юридичною особою, такий резидент вважається податковим агентом такого нерезидента стосовно таких доходів. При укладанні з нерезидентом договору, умови якого передбачають отримання таким нерезидентом доходу з джерелом його походження з України, резидент зобов'язаний зазначити в такому договорі ставку податку, яка застосовуватиметься до таких доходів.

У разі укладання цивільно-правових договорів (контрактів) з нерезидентами не дозволяється внесення до них податкових застережень, згідно з якими особи, що виплачують доходи, беруть на себе зобов'язання щодо сплати податків. Щодо застосування до доходів нерезидентів податкової соціальної пільги та податкового кредиту, то, як і у резидентів, ці пільги можуть застосовуватися виключно до доходів, одержаних у вигляді заробітної плати.

Таким чином, оподаткуванню в Україні підлягають лише доходи нерезидентів, з джерелом їх походження з України за ставкою, яка вдвічі більше за основну. В залежності від джерела отримання доходу визначається податковий агент нерезидента. Так, якщо доходи з джерелом їх походження з України виплачуються нерезиденту іншим нерезидентом, то податковим агентом вважається банк – резидент, через який відбувається така виплата.

У разі виплати нерезидентом таких доходів іншому нерезиденту готівкою або у формі, відмінній від грошової, нерезидент – отримувач такого доходу зобов'язаний самостійно нарахувати та сплатити податок до бюджету протягом 20 календарних днів, наступних за днем одержання таких доходів, але не пізніше закінчення його перебування в Україні. Якщо ж такі доходи виплачуються нерезиденту резидентом, то податковим агентом вважається такий резидент [4].

### Висновки

Таким чином можна зробити висновок, що фізична особа – нерезидент – суб'єкт господарської діяльності, що не має статусу юридичної особи (філії, представництва тощо) з місцезнаходженням за межами України, який створений та здійснює свою діяльність відповідно до законодавства іншої держави. В останній час законодавство у питаннях оподаткування нерезидентів зазнало незначних змін, ці зміни насамперед стосуються отриманих у вигляді доходів на безпроцентні (дисконтні) облігації чи казначейські зобов'язання, які зараз оподатковуються за ставкою 25%. В інших питаннях оподаткування залишилось незмінним.

### Список використаних джерел

1. Оподаткування доходів нерезидентів. [Електрон. ресурс]. Режим доступу: <http://dpa-ch.org.ua/russian/news/rubrik/138.htm>
2. Особливості оподаткування нерезидентів. [Електрон. ресурс]. Режим доступу: [http://ua.coolreferat.com/Особливості\\_оподаткування\\_нерезидентів](http://ua.coolreferat.com/Особливості_оподаткування_нерезидентів).
3. Податковий кодекс України від 02.12.2010 №2755–VI.
4. Білик М.Д., Золотько І.А. Податкова система України: Навч. метод. посібник для самост. вивч. дисц. – К.: КНЕУ, 2000. – 192 с.