**ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ**

**ГОЛОВНЕ УПРАВЛІННЯ ДФС у м. КИЄВІ  
ЛИСТ**

**від 19.10.2016 р. № 22454/10/26-15-13-02-16**

Пунктом 163.1 статті 163 розділу ІV Податкового кодексу України (далі – Кодекс) передбачено, що об’єктом оподаткування податком на доходи фізичних осіб резидента є, зокрема, загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Пунктом 162.1 статті 162 Кодексу встановлено, що платниками податку на доходи фізичних осіб є:

фізична особа - резидент, яка отримує доходи як з джерела їх походження в Україні, так і іноземні доходи;

фізична особа - нерезидент, яка отримує доходи з джерела їх походження в Україні;

податковий агент.

Особи, відповідальні за утримання (нарахування) та сплату (перерахування) податку на доходи фізичних осіб, визначені в статті 171 розділу IV Податкового кодексу України (далі – Кодекс), а саме:

особою, відповідальною за нарахування, утримання та сплату (перерахування) до бюджету податку з доходів у вигляді заробітної плати, є роботодавець, який виплачує такі доходи на користь платника податку (п.171.1 ст.171 Кодексу);

особою, відповідальною за нарахування, утримання та сплату (перерахування) до бюджету податку з інших доходів, є (п.171.2 ст. 171 Кодексу):

а) податковий агент - для оподатковуваних доходів з джерела їх походження в Україні;

б) платник податку - для іноземних доходів та доходів, джерело виплати яких належить особам, звільненим від обов'язків нарахування, утримання або сплати (перерахування) податку до бюджету.

Підпунктом 14.1.180 пункту 14.1 статті 14 Кодексу встановлено, що податковий агент щодо податку на доходи фізичних осіб – це юридична особа (її філія, відділення, інший відокремлений підрозділ), самозайнята особа, представництво нерезидента - юридичної особи, інвестор (оператор) за угодою про розподіл продукції, які незалежно від організаційно-правового статусу та способу оподаткування іншими податками та/або форми нарахування (виплати, надання) доходу (у грошовій або негрошовій формі) зобов'язані нараховувати, утримувати та сплачувати податок, передбачений розділом IV Кодексу, до бюджету від імені та за рахунок фізичної особи з доходів, що виплачуються такій особі, вести податковий облік, подавати податкову звітність контролюючим органам та нести відповідальність за порушення його норм в порядку, передбаченому статтею 18 та розділом IV Кодексу.

При цьому, пунктом 177.8 статті 177 Кодексу встановлено, що під час нарахування (виплати) фізичній особі - підприємцю доходу від здійснення нею підприємницької діяльності, суб'єкт господарювання та/або самозайнята особа, які нараховують (виплачують) такий дохід, не утримують податок на доходи у джерела виплати, якщо фізичною особою - підприємцем, яка отримує такий дохід, надано копію документу, що підтверджує її державну реєстрацію відповідно до закону як суб'єкта підприємницької діяльності. Це правило не застосовується в разі нарахування (виплати) доходу за виконання певної роботи та/або надання послуги згідно з цивільно-правовим договором, коли буде встановлено, що відносини за таким договором фактично є трудовими, а сторони договору можуть бути прирівняні до працівника чи роботодавця відповідно до підпунктів 14.1.195 та 14.1.222 пункту 14.1 статті 14 Кодексу.

Виходячи з викладеного, у разі надання фізичною особою - підприємцем копії документу, що підтверджує її державну реєстрацію відповідно до закону як суб'єкта підприємницької діяльності, податок на доходи фізичних осіб податковим агентом не утримується.

Щодо оподаткування доходів, виплачених фізичній особі – підприємцю – платнику єдиного податку, зауважимо, що пунктом 297.1 ст. 297 Кодексу визначено перелік податків і зборів,  від обов'язку нарахування, сплати та подання податкової звітності з яких звільняються платники єдиного податку, зокрема від податку на доходи фізичних осіб у частині доходів (об'єкта оподаткування), що отримані в результаті господарської діяльності платника єдиного податку першої - третьої групи (фізичної особи) та оподатковані згідно з главою ХІV Кодексу.

Разом з цим, доходи фізичної особи - платника єдиного податку, отримані в результаті провадження господарської діяльності та оподатковані згідно з  главою 1 розділу IV Кодексу, не включаються до складу загального річного оподатковуваного доходу фізичної особи, визначеного відповідно до розділу IV Кодексу (п. 292.9 ст. 292 Кодексу).

Таким чином, при виплаті доходів фізичній особі - платнику єдиного податку податок на доходи фізичних осіб податковим агентом не утримується.

Додатково повідомляємо, що порядок сплати єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування визначено Законом України від 08 липня 2010 року № 2464-VI «Про збір та облік єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування» зі змінами та доповненнями (далі – Закон № 2464), дія якого поширюється на відносини, що виникають під час провадження діяльності, пов'язаної із збором та веденням обліку єдиного внеску. Дія інших нормативно-правових актів може поширюватися на зазначені відносини лише у випадках, передбачених цим Законом, або в частині, що не суперечить цьому Закону

Так,  відповідно до п. 1 частини першої ст. 4 Закону № 2464 платниками єдиного внеску на загальнообов’язкове державне соціальне страхування (далі – ЄВ) є роботодавці, зокрема, підприємства, установи та організації, інші юридичні особи, утворені відповідно до законодавства України, незалежно від форми власності, виду діяльності та господарювання, які використовують працю фізичних осіб на умовах трудового договору (контракту) або на інших умовах, передбачених законодавством, чи за цивільно-правовими договорами (крім цивільно-правового договору, укладеного з фізичною особою - підприємцем, якщо виконувані роботи (надавані послуги) відповідають видам діяльності, відповідно до відомостей з Єдиного державного реєстру юридичних осіб, фізичних осіб - підприємців та громадських формувань (далі – Єдиний державний реєстр)), у тому числі філії, представництва, відділення та інші відокремлені підрозділи зазначених підприємств, установ і організацій, інших юридичних осіб, які мають окремий баланс і самостійно ведуть розрахунки із застрахованими особами.

Згідно з абзацом першим частини п’ятої ст. 8 Закону № 2464 ЄВ для платників, зазначених у ст. 4 Закону № 2464, встановлюється у розмірі 22 відс. винагороди за цивільно-правовими договорами.

Отже, сума коштів, що виплачується юридичною особою фізичній особі - підприємцю, не є базою нарахування ЄВ, якщо виконувані нею роботи (надані послуги) відповідають видам діяльності, які зазначені у Єдиному державному реєстрі.

В іншому випадку, роботодавці – юридичні особи нараховують ЄВ фізичній особі - підприємцю на суму винагороди (доходу) за цивільно-правовими договорами у розмірі 22 відсотка.

Стосовно порядку оподаткування податком на доходи фізичних осіб роялті та утримання військового збору з таких сум, повідомляємо наступне.

Відповідно до п. 177.6 ст. 177 Кодексу, у разі якщо фізична особа - підприємець отримує інші доходи, ніж від провадження підприємницької діяльності, у межах обраних ним видів такої діяльності, такі доходи оподатковуються за загальними правилами, встановленими Кодексом для платників податку - фізичних осіб.

Так, п. п. 170.3.1 п. 170.3 ст. 170 розділу IV Кодексу встановлено, що роялті оподатковується за правилами, встановленими для оподаткування дивідендів, за ставкою, визначеною п.п. 167.5.1 п. 167.5 ст. 167 Кодексу (18 відсотків).

Згідно з п.п. 170.5.2 п. 170.5 ст. 170 Кодексу будь-який резидент, який нараховує дивіденди (роялті), включаючи того, що сплачує податок на прибуток підприємств у спосіб, відмінний від загального (є суб’єктом спрощеної системи оподаткування), або звільнений від сплати такого податку з будь-яких підстав, є податковим агентом під час нарахування дивідендів (роялті).

Разом з цим, відповідно до підпункту 1.1 пункту 16 прим. 1 підрозділу 10 розділу XX Кодексу особи, визначені пункті 162.1 статті 162 Кодексу, є платниками військогово збору.

Нарахування, утримання та сплата (перерахування) військогово збору до бюджету здійснюються у порядку, встановленому статтею 168 Кодексу.

Податковий агент, який нараховує (виплачує, надає) оподатковуваний дохід на користь платника, зобов’язаний утримувати збір із суми такого доходу за його рахунок, використовуючи ставку збору 1,5 відсотка.

Об’єктом оподаткування військовим збором є доходи, визначені в статті 163 Кодексу (п.п. 1.2 п. 16 прим. 1 підрозд. 10 розд. XX Кодексу), зокрема, загальний місячний (річний) оподатковуваний дохід.

Загальний річний оподатковуваний дохід дорівнює сумі загальних місячних оподатковуваних доходів, іноземних доходів, отриманих протягом такого звітного податкового року, доходів, отриманих фізичною особою - підприємцем від провадження господарської діяльності згідно із статтею 177 Кодексу, та доходів, отриманих фізичною особою, яка провадить незалежну професійну діяльність згідно із статтею 178 Кодексу. (п. п. 164.1.3 п. 164.1 ст. 164 Кодексу).

Відповідно до п. 164.2 ст. 164 Кодексу, до загального місячного (річного) оподатковуваного доходу платника податку включаються, зокрема роялті.

Зауважимо також, що для платників єдиного податку першої - третьої груп порядок визначення доходів та їх склад визначено статтею 292 Кодексу.

Так, відповідно до ч. 1 п. 292.1 ст. 292 Кодексу, для фізичної особи - підприємця - дохід, отриманий протягом податкового (звітного) періоду в грошовій формі (готівковій та/або безготівковій); матеріальній або нематеріальній формі, визначеній пунктом 292.3 ст. 292 Кодексу. 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.

Виходячи з викладеного, з сум виплаченого роялті податковим агентом утримується податок на доходи фізичних осіб та військовий збір.

Заступник начальника                                            В.С. Варгіч