

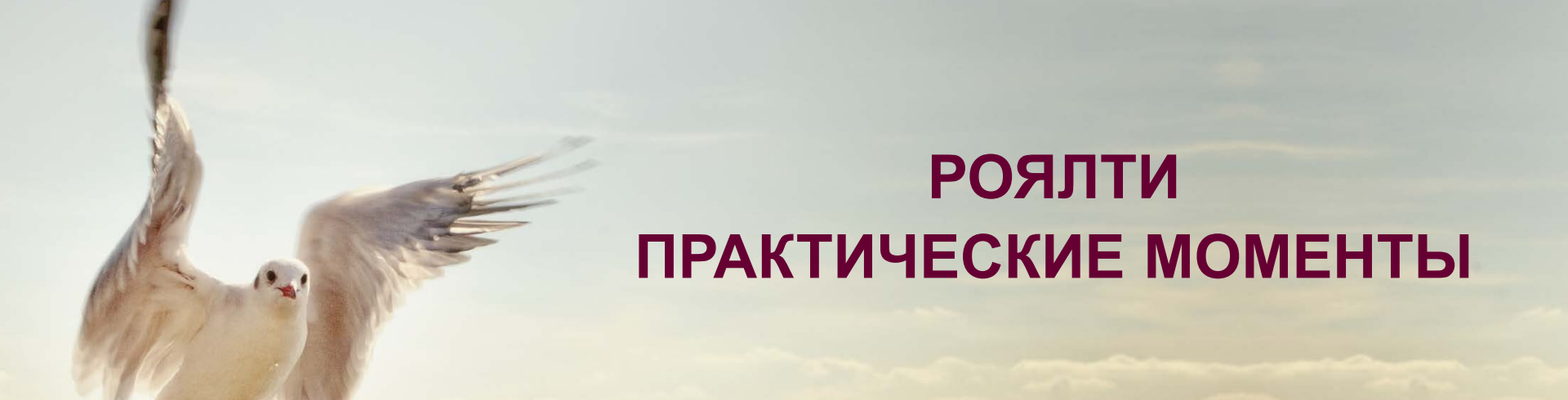
The image features a dark red diagonal shape in the top-left corner containing the firm's name. The background is a bright blue sky with a large, white, fluffy cloud in the center and the sun shining brightly in the top-right corner.

SPENSER &
KAUFFMANN

ATTORNEYS AT LAW

**Налогообложение роялти,
поставка программной продукции.
НДС и налог на прибыль.**

Марина Томаш
*Советник,
Руководитель налоговой практики*



РОЯЛТИ ПРАКТИЧЕСКИЕ МОМЕНТЫ

Практическая ситуация БУ vs НУ:

Платежи по лицензионному договору в бухгалтерском учете **были признаны роялти** и соответственно отнесены на расходы в периоде их возникновения → при этом исходя из норм налогового кодекса такие платежи **роялти не признаются**.


Налог на прибыль

→ финансовый результат **не корректируется**, так как нет оснований

✓ *письмо ГФСУ от 18.08.2015 г. № 30644/7/99-99-19-02-02-17*

→ финансовый результат **корректируется**, расчеты на основании бухгалтерского учета

✓ *письмо ГФСУ от 05.09.2016 г. N 19710/10/26-15-12-05-11*



РОЯЛТИ ПРАКТИЧЕСКИЕ МОМЕНТЫ

Налоговый кодекс Украины

Роялти - любой платеж, полученный как вознаграждение за использование или за предоставление права на использование объекта права интеллектуальной собственности, в частности на компьютерные программы.

Положение (стандарт) бухгалтерского учета 15 "Доход":

Роялти - любой платеж, полученный как вознаграждение за пользование или за предоставление права на пользование любым авторским и смежным правом на произведения литературы, искусства или науки, включая компьютерные программы.

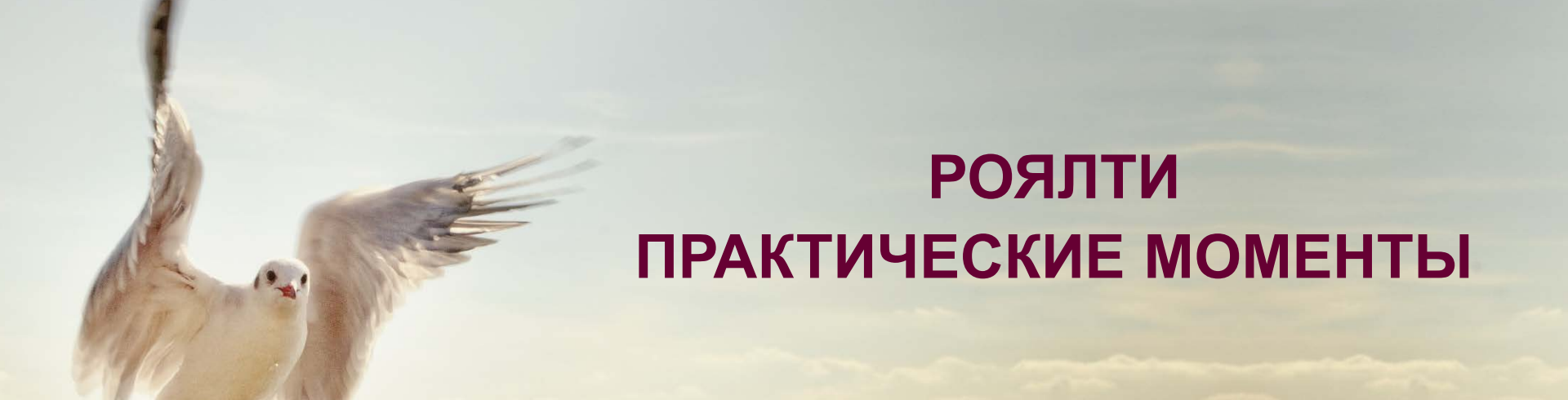
Разница: в П(с)БУ нет ограничений по определению роялти, которые предусмотрены в пп.14.1.225 НКУ.



РОЯЛТИ ПРАКТИЧЕСКИЕ МОМЕНТЫ

Ограничения по НКУ → не считаются роялти

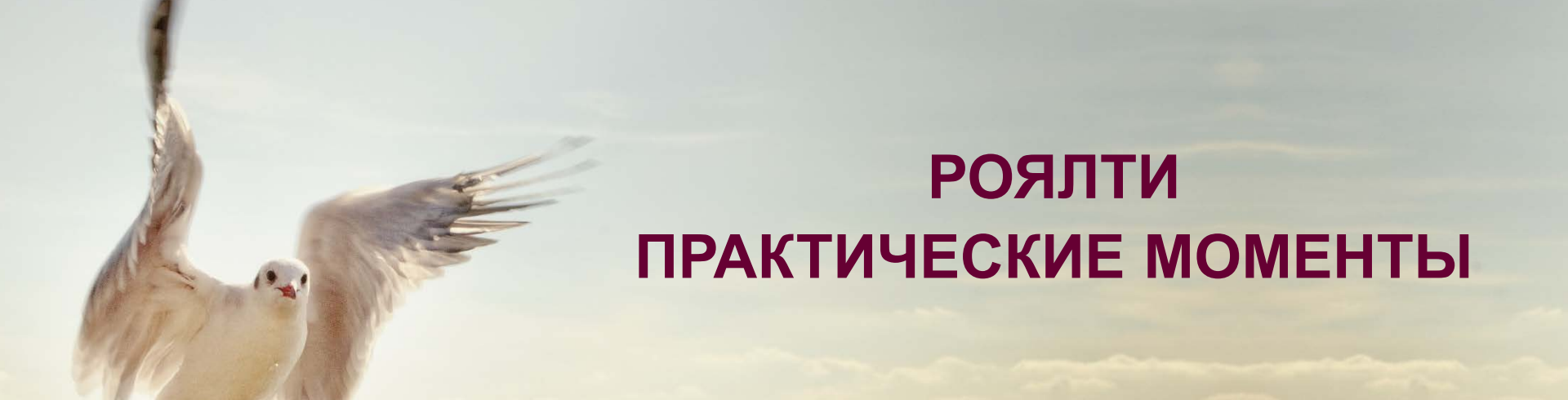
- ✓ если условия использования ограничены **функциональным назначением** такой программы и ее воспроизведение **ограничено количеством копий**, необходимых для такого использования (использование "**конечным потребителем**")
- ✓ за приобретение экземпляров, для использования по своему функциональному назначению **для конечного потребления**.
- ✓ за приобретение вещей, в которых воплощены или на которых находятся объекты права интеллектуальной собственности, **в пользование, владение и / или распоряжение лица**.
- ✓ Продать или осуществить отчуждение права интеллектуальной собственности либо обнародовать информацию относительно промышленного, коммерческого или научного опыта (ноу-хау).



РОЯЛТИ ПРАКТИЧЕСКИЕ МОМЕНТЫ

Ограничения по включению в расходы роялти начисленных в пользу нерезидента (корректировки финансового результата):

- ✓ на сумму расходов роялти превышающих сумму дохода от роялти, увеличенную на 4% чистого дохода от реализации продукции за предыдущий отчетный год.
- ✓ на всю сумму от нерезидента зарегистрированного в низконалоговых государствах.
- ✓ на всю сумму относительно объектов, права на интеллектуальной собственности по которым впервые возникли у резидента Украины.
- ✓ на всю сумму от нерезидента который не подлежит налогообложению в отношении роялти в государстве, резидентом которого он является (полный список см. пп. 140.5.7. НКУ)



РОЯЛТИ

ПРАКТИЧЕСКИЕ МОМЕНТЫ

Корректировки финансового результата **не проводятся** в случае если:

- ✓ операция является контролируемой и сумма таких расходов соответствует уровню обычных цен, что обосновано в отчете о контролируемых операциях и соответствующей документацией;
- ✓ или операция не является контролируемой и сумма таких расходов подтверждается налогоплательщиком по правилам обычных цен в соответствии с процедурой, установленной НКУ, но без представления отчета.




РОЯЛТИ ПРАКТИЧЕСКИЕ МОМЕНТЫ

Налог на доходы нерезидента

→ роялти полученные нерезидентом с источником их происхождения из Украины облагаются налогом **по ставке 15% от суммы выплаты** и удерживаются резидентом при выплате.

→ при наличии международного договора об избежании двойного налогообложения возможно применение пониженной ставки либо отсутствие налога на территории Украины.



ПОСТАВКА ПРОГРАММНОЙ ПРОДУКЦИИ

НДС: роялти или... поставка программной продукции или ...?

- ✓ роялти - не объект для НДС
- ✓ поставка программной продукции – до 2023 г. освобождена от НДС.
- ✓ услуга - объект для НДС

Для нивелирования вопросов связанных с **НДС** и **налогом на прибыль** - выработать **единый подход** для учета таких операций как в бухгалтерском учете так и в налоговом.


ПОСТАВКА ПРОГРАММНОЙ ПРОДУКЦИИ

Пункт 26 прим1 подраздела 2 раздела XX НКУ определено:

Операции по поставке программной продукции, временно, с 01.01. 2013 г. до 01.01.2023, введен льготный режим налогообложения НДС, согласно которому освобождаются от налогообложения этим налогом операции по поставке программной продукции.

В целях применения льготы по НДС к программной продукции **относится:**

- ✓ результат компьютерного программирования в виде операционной системы, системной, прикладной, развлекательной и/или учебной компьютерной программы (их компонентов), а также в виде интернет-сайтов и/или онлайн-сервисов;
- ✓ криптографические средства защиты информации.




ПОСТАВКА ПРОГРАММНОЙ ПРОДУКЦИИ

Компьютерная программа - это набор инструкций в виде слов, цифр, кодов, схем, символов или в любом другом виде, выраженных в форме, пригодной для считывания компьютером, которые приводят его в действие для достижения определенной цели или результата (это понятие охватывает как операционную систему, так и прикладную программу, выраженные в исходном или объектном кодах).

ЗУ N 1587 "О распространении экземпляров аудиовизуальных произведений, фонограмм, видеogramм, компьютерных программ, баз данных"

ЗУ N 3792 "Об авторском праве и смежных правах "



ПОСТАВКА ПРОГРАММНОЙ ПРОДУКЦИИ

В соответствии с ГКУ, **компьютерная программа** является произведением, следовательно, **объектом авторского права** (права интеллектуальной собственности).

Предоставление **права на использование компьютерной программы** в определенной ограниченной сфере осуществляется путем предоставления лицензии (статья 1108 ГКУ).

ПОСТАВКА ПРОГРАММНОЙ ПРОДУКЦИИ

Согласно п. 4 П (С) БУ 8 под понятием «**нематериальный актив**» следует понимать немонетарный актив, который не имеет материальной формы, может быть идентифицирован.

Расходы на приобретение **права на использование компьютерной программы** будет признан **нематериальным активом**, если предприятие имеет:

- ✓ если существует вероятность получения будущих экономических выгод, связанных с его использованием;
- ✓ его стоимость может быть достоверно определена.

Амортизация начисляется прямолинейным методом в течение срока, который определен лицензионным договором.

Такие же критерии для признания НА определены и в Международных Стандартах Бухгалтерского Учета 38 (МСБУ 38)


ПОСТАВКА ПРОГРАММНОЙ ПРОДУКЦИИ

После определения единого подхода в учете, необходимо определиться с имеющимися лицензиями для их «трансформацией» к единому учету.

Провести аудит на конкретную дату всех лицензионных договоров, в частности но не исключительно зафиксировать следующую информацию:

- ✓ Дата на которую необходимо сделать трансформацию
- ✓ Наименование контрагента
- ✓ Наименование лицензии
- ✓ Период на который была приобретена лицензия (с/до)
- ✓ Стоимость лицензии
- ✓ Оплачена/ не оплачена
- ✓ Осталось времени до конца срока использования
- ✓ Сумма которая осталась не учтена/ учтена в расходах в БУ и НУ

По результатам определиться с подходом к спорным вопросам и провести трансформацию к единому учету.



ПОСТАВКА ПРОГРАММНОЙ ПРОДУКЦИИ

После пересмотра условий договора – ввод в эксплуатацию НМА.

Дополнительные вопросы:

- ✓ программная продукция (лицензия), имеет срок использования 1 год, в соответствии с правоустанавливающими документами.

В соответствии с НКУ, такой НМА может иметь срок использования не менее 2 лет.

Возможные варианты решений:

- ✓ Увеличить стоимость имеющегося НМА
- ✓ Ввести в эксплуатацию новый НМА со сроком использования не менее 2 лет



SPENSER &
KAUFFMANN

ATTORNEYS AT LAW