

4. Конституція Французької Республіки (з передмовою Володимира Шаповала) / В.М. Шаповал Київ: Москаленко О.М., 2018. 56 с.;
5. Конституція України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/254%D0%BA/96-%D0%B2%D1%80>;
6. Рабінович П. М. Основи загальної теорії права та держави : навч. посіб. Харків : Консум, 2002. 160 с.
7. Алексеев С. С. Теория государства и права : учебник. Москва: НОР-МА, 2005. 458 с.;
8. Податковий кодекс України. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>;
9. Концепция стабильности закона (серия «Конфликт закона и общества») / отв. ред. В. П. Казимирчук. Москва: Проспект, 2000.;
10. Монастирський Д. А. Поняття та природа стабільності закону. *Університет. наук. записки*. 2005. № 1–2 (13–14).

ДО ПРОБЛЕМИ ОПОДАТКУВАННЯ ІНТЕЛЕКТУАЛЬНОЇ ВЛАСНОСТІ

Кобильнік Дмитро Анатолійович,
*кандидат юридичних наук, доцент, доцент
кафедри фінансового права, Національний
юридичний університет імені Ярослава Мудрого*

The rapid development of computer systems, technology, etc. is driving the growth of the intellectual property market. This produces dramatic changes in the access, use and distribution of intellectual products. Obviously, these processes are related to monetization, the acquisition of the appropriate status by a person who owns or wants to acquire such a right. The state is involved in the regulation of such relations through taxation. For tax purposes, the legislator does not establish any dependence on the way in which the profit (income) is generated from the intellectual property rights, since it imposes a tax on royalties. Features of royalty tax set for individuals Art. 170 of the Tax Code of Ukraine, however, when paying royalty to a nonresident, there are a number of problems associated with the payment of the so-called repatriation tax. First, the person must prove that he or she is the direct recipient (owner) of such income, that is, the beneficiary. Secondly, it is necessary to confirm the resident status. However,

in the case of existing international double tax treaties concluded by Ukraine with the country of residence of the recipient of royalties at which the rates of this tax are lower than in Ukraine, a person may avoid taxation.

Keywords: taxation, tax, royalties, intellectual property rights.

Стремительное развитие компьютерных систем, техники и т.д. обуславливает рост рынка интеллектуальной собственности. Это производит кардинальные изменения относительно доступа, использования и распространения продуктов интеллектуальной деятельности. Очевидно, что эти процессы связаны с монетизацией, приобретением соответствующего статуса субъектом, который обладает таким правом или желает приобрести такое право. К регулированию таких отношений приобщается государство через налогообложение. С целью уплаты налогов законодатель не устанавливает какой-либо зависимости от способа получения прибыли (дохода) от объектов права интеллектуальной собственности, поскольку вводит налогообложения роялти. Особенности налогообложения роялти установлено для физических лиц ст. 170 Налогового кодекса Украины, однако в случае выплаты роялти нерезиденту возникает ряд проблем, связанных с уплатой так называемого налога на репатриацию. Во-первых, лицу необходимо доказать, что она является непосредственным получателем (собственником) такого дохода, то есть бенефициар. Во-вторых, необходимо подтвердить резидентский статус. Однако в случае существования действующих международных договоров об избежании двойного налогообложения, заключенных Украиной с государством, резидентом которого является получатель роялти, по которому ставки этого налога ниже, чем в Украине, лицо может избежать от налогообложения.

Ключевые слова: налогообложение, налог, роялти, объекты права интеллектуальной собственности.

Ми живемо в епоху стрімкого розвитку комп'ютерних систем, техніки та мережі інтернет, що, у тому числі, обумовлює зростання ринку інтелектуальної власності, кардинальні зміни щодо доступу, використання і розповсюдження продуктів інтелектуальної діяльності, збільшення кількості компаній у секторі ІТ, стартапів, креативних фірм. При цьому ці процеси пов'язано із монетизацією, набуттям відповідного статусу суб'єктом, який володіє таким правом або бажає набути такого права. До регулювання таких відносин долучається держава через оподаткування.

Так, відповідно до ст. 418 Цивільного кодексу України право інтелектуальної власності – це право особи на результат інтелектуальної, творчої діяльності або на інший об’єкт права інтелектуальної власності, визначений цим Кодексом та іншим законом» [1]. При цьому у ст. 420 цього кодексу надано перелік об’єктів інтелектуальної власності, до яких віднесено: літературні та художні твори; комп’ютерні програми; компіляції даних (бази даних); виконання; фонограми, відеограми, передачі (програми) організацій мовлення; наукові відкриття; винаходи, корисні моделі, промислові зразки; компонування (топографії) інтегральних мікросхем; раціоналізаторські пропозиції; сорти рослин, породи тварин; комерційні (фірмові) найменування, торговельні марки (знаки для товарів і послуг), географічні зазначення; комерційні таємниці [1]. Необхідно також підкреслити наголос, зроблений у законодавстві, що право власності на річ не є тотожною праву інтелектуальної власності (ст. 419 Цивільного кодексу України [1]). Це положення важливе з огляду на оподаткування, адже, наприклад, купуючи комп’ютер або телевізор, суб’єкт, і зокрема, платник податків, не набуває прав тотожних авторським. Водночас, незважаючи на особливу правову природу об’єктів інтелектуальної власності, вони податковим законодавством визначені об’єктами оподаткування.

Як вказано у п. 14.1.31. ст. 14 Податкового кодексу України «відчуження майна - будь-які дії платника податків, унаслідок вчинення яких такий платник податків у порядку, передбаченому законом, втрачає право власності на майно, що належить такому платнику податків, або право користування, зокрема, природними ресурсами, що у визначеному законодавством порядку надані йому в користування» [2].

Статтею 7 Закону України «Про авторське право і суміжні права» передбачено, що суб’єктами авторського права (права інтелектуальної власності) є, зокрема, автори творів та особи, яким автори передали свої авторські майнові права [3]. Законодавством також передбачено укладання договору у письмовій формі, у якому автор зазначає обрану ним форму отримання прибутку (доходу) від твору. Таких форм може декілька, зокрема, автор може отримувати:

1) певний відсоток від отриманого доходу від використання об'єкта,

2) фіксовану суму, яка надається ліцензіату за використання ліцензії,

3) і певну грошову суму, і відсоток за використання.

Що стосується податкового регулювання, то з метою сплати податків законодавець не встановлює будь-яку залежність від способу отримання прибутку (доходу) від об'єктів права інтелектуальної власності. Як вказано у ст. 14 Податкового кодексу України, роялті – це будь-який платіж, отриманий як винагорода за використання або за надання права на використання об'єкта права інтелектуальної власності, а саме на будь-які літературні твори, твори мистецтва або науки, включаючи комп'ютерні програми, інші записи на носіях інформації, відео- або аудіокасети, кінематографічні фільми або плівки для радіо- чи телевізійного мовлення, передачі (програми) організацій мовлення, інших аудіовізуальних творів, будь-які права, які охороняються патентом, будь-які зареєстровані торговельні марки (знаки на товари і послуги), права інтелектуальної власності на дизайн, секретне креслення, модель, формулу, процес, права інтелектуальної власності на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау) [3]. Водночас не вважаються роялті платежі, отримані: як винагорода за використання комп'ютерної програми, якщо умови використання обмежено функціональним призначенням такої програми та її відтворення обмежено кількістю копій, необхідних для такого використання (використання «кінцевим споживачем»); за придбання примірників (копій, екземплярів) об'єктів інтелектуальної власності, відображених в електронній формі, для використання за своїм функціональним призначенням для кінцевого споживання; за придбання речей (у тому числі носіїв інформації), в яких відображено або на яких містяться об'єкти права інтелектуальної власності, визначені в абзаці першому цього підпункту, у користування, володіння та (або) розпорядження особи; за передачу прав на об'єкти права інтелектуальної власності, якщо умови передачі прав на об'єкт права інтелектуальної власності надають право особі, яка отримує такі права, продати або здійснити відчу-

ження в інший спосіб права інтелектуальної власності або оприлюднити (розголосити) секретні креслення, моделі, формули, процеси, права інтелектуальної власності на інформацію щодо промислового, комерційного або наукового досвіду (ноу-хау), за винятком випадків, коли таке оприлюднення (розголошення) є обов'язковим згідно із законодавством України.

Таким чином, при використанні об'єктів інтелектуальної власності власнику такого права виплачується винагорода. Особливості оподаткування роялті встановлено для фізичних осіб ст. 170 Податкового кодексу України, в якій зазначено, що роялті оподатковуються за правилами, встановленими для оподаткування дивідендів, за ставкою 18 %. Однак у разі виплати роялті нерезиденту виникає низка проблем, пов'язаних зі сплатою так званого податку на репатріацію. У цьому контексті можна виокремити принаймні дві проблеми. По-перше, справа у тому, що як ми вище зазначили, при виплаті роялті виникає обов'язок утримати 18 % податку на доходи і перерахувати його до бюджету. Водночас, у разі існування чинних міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування, укладених Україною з державою, резидентом якої є отримувач роялті, ставки цього податку можуть бути нижчими. За таких обставин такій особі потрібно довести, що вона є резидентом відповідної країни (з якою нашою державою укладено договір), а також вона є безпосереднім отримувачем (власником) такого доходу, тобто бенефіціаром.

Зазначимо, що відповідно до ст. 103 Податкового кодексу України бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу для цілей застосування пониженої ставки податку згідно з правилами міжнародного договору України до дивідендів, процентів, роялті, винагород тощо нерезидента, отриманих із джерел в Україні, вважається особа, що має право на отримання таких доходів. При цьому не може вважатися бенефіціаром юридична або фізична особа, навіть якщо вона має право на отримання доходу, але при цьому є агентом, номінальним власником або тільки посередником щодо такого доходу.

Наразі існує декілька способів, застосування яких дозволить особі підтвердити статус бенефіціара. До їх кола відносять економічну

ознаку, ділову мету, наявність сертифіката чи довідки такого резидента, наявність реальних повноважень на реалізацію відповідних функцій, а також наявність необхідних ресурсів для управління.

По-друге, актуалізується позначене питання у виді можливості зловживання платниками такими угодами про уникнення подвійного оподаткування. І тут необхідно згадати про необхідність реалізації Заходу 6 Плану дій з BEPS. Так, План дій з BEPS визнає зловживання угодою і, зокрема, практику пошуку найвигіднішої угоди одним із найбільш важливих джерел побоювань щодо BEPS. Зважаючи на ризик для надходжень, який становить пошук найвигіднішої угоди, країни зобов'язалися забезпечити мінімальний рівень захисту від практики такого пошуку. Це зобов'язання вимагатиме від країн включати до своїх податкових угод чітку заяву про те, що їхній спільний намір полягає в тому, щоб усунути подвійне оподаткування, не створюючи можливостей для неоподаткування або зменшеного оподаткування через уникнення чи ухиляння від сплати податків, у тому числі через схеми пошуку найвигіднішої угоди. Крім того, країни втілюватимуть цей спільний намір, додаючи до своїх угод: поєднаний підхід правила обмеження пільг та правила основної мети, або лише тільки правило основної мети, або детальне правило обмеження пільг, доповнене механізмом, який розглядатиме підставні схеми фінансування, які ще не розглянуті податковими угодами [4, с. 22].

ЛІТЕРАТУРА

1. Цивільний кодекс України: Закон України від 16.01.2003 № 435-IV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15#n2235>.
2. Податковий кодекс України: Закон України від 02.12.2010 № 2755-VI. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
3. Про авторське право і суміжні права: Закон України від 23 грудня 1993 р. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/3792-12>.
4. Рекомендації з реалізації Плану дій з BEPS (мінімальні стандарти). URL: https://www.minfin.gov.ua/uploads/redactor/files/2017_Roadmap_BEPS_UKRAINE_ua.pdf.