

Нерухомість нерезидента в Україні: як оподатковується оренда

Іноземна компанія може бути власником нерухомого майна в Україні та передавати таке майно в оренду українським компаніям або фізичним особам-підприємцям. Однак при побудові такої моделі необхідно враховувати спеціальні податкові наслідки, які виникають саме через нерезидентний статус орендодавця.

Основні податкові наслідки такої моделі:

- **15%** – податок на доходи нерезидента, так званий податок на репатріацію;
- **20%** – ПДВ, який у цьому випадку нараховує український орендар.

***Важливо:** твердження, що загальне податкове навантаження автоматично становить 35%, не зовсім правильне. Наслідки з ПДВ істотно залежать від того, чи є український орендар платником ПДВ.*

Податок на доходи нерезидента при оренді нерухомості в Україні

Податковий кодекс України прямо відносить лізингову та орендну плату, яку резидент сплачує нерезиденту-орендодавцю, до доходів нерезидента з джерелом їх походження з України.

Це передбачено підпунктом «г» підпункту 141.4.1 ПКУ. Чинний текст цієї норми прямо називає орендну плату, що вноситься резидентами на користь нерезидента-орендодавця.

Загальне правило оподаткування таких доходів встановлено

підпунктом 141.4.2 ПКУ.

Український резидент, який здійснює виплату нерезиденту, утримує податок за ставкою **15% із суми такого доходу та за рахунок нерезидента** і сплачує його до бюджету під час виплати доходу.

Це правило поширюється, зокрема, на юридичних осіб, ФОП та суб'єктів господарювання, які перебувають на спрощеній системі оподаткування.

Наприклад, якщо договірна орендна плата становить 100 000 грн:

- 15 000 грн утримуються як податок з доходу нерезидента;
- 85 000 грн перераховуються нерезиденту.

Це правило діє, якщо договором не передбачена окрема умова про збільшення платежу на суму податку.

Чи допомагає Конвенція між Україною та Кіпром зменшити 15%

Якщо власником нерухомості є, наприклад, кіпрська компанія, необхідно враховувати Конвенцію між Україною та Республікою Кіпр про уникнення подвійного оподаткування.

Проте саме щодо доходів від нерухомого майна Конвенція **не встановлює зниженої ставки податку в Україні**.

Стаття 6 Конвенції передбачає, що доходи резидента однієї держави від нерухомого майна, яке знаходиться в іншій державі, можуть оподатковуватися у державі місцезнаходження нерухомості.

Це правило застосовується, зокрема, до доходів від:

- прямого використання нерухомості;
- **здавання нерухомості в оренду;**
- використання нерухомого майна в будь-якій іншій формі.

Ці положення поширюються також на нерухоме майно, яке належить підприємству.

Отже, якщо кіпрська компанія володіє будівлею або приміщенням в Україні та отримує орендну плату від українського орендаря, Конвенція дозволяє Україні оподатковувати такий дохід.

При цьому стаття 6 Конвенції не встановлює для такого доходу ставки 5%, 10% або іншої пільгової ставки. Тому застосовується ставка, передбачена українським законодавством, тобто **15%**.

Подвійне оподаткування в такому випадку усувається іншим способом. Конвенція передбачає механізм зарахування податку, сплаченого в іншій договірній державі, в межах установлених нею обмежень.

Важливо також, що Конвенція стосується податків на доходи і **не регулює оподаткування ПДВ**.

Чому при оренді виникає ПДВ 20%

Оренда нерухомості в Україні у нерезидента має ще один податковий наслідок.

Для послуг, пов'язаних із нерухомим майном, місце постачання визначається за **фактичним місцезнаходженням нерухомості**.

Таке правило встановлено підпунктом 186.2.2 ПКУ.

Тому якщо будівля, офіс, склад, торгове чи інше приміщення знаходиться в Україні, місце постачання послуг з його оренди також знаходиться в Україні.

Відповідно, така операція підпадає під оподаткування ПДВ в Україні.

При отриманні від нерезидента послуг, місце постачання яких знаходиться в Україні, відповідальною за нарахування та сплату ПДВ є **українська сторона – отримувач послуг**.

Отримувач послуг нерезидента нараховує ПДВ за основною ставкою – **20%**.

*Фактично застосовується механізм **reverse charge**, тобто зворотного нарахування ПДВ: податок нараховує не іноземний орендодавець, а український отримувач послуг.*

Коли виникають податкові зобов'язання з ПДВ

Для послуг нерезидента встановлено спеціальне правило визначення дати виникнення податкових зобов'язань.

ПДВ виникає на дату тієї події, яка відбулася раніше:

- списання коштів з рахунку українського орендаря на оплату послуг нерезидента;
- оформлення документа, що підтверджує факт надання послуг нерезидентом.

Таке правило встановлено пунктом 187.8 ПКУ.

Приклад 1. Якщо акт оренди за серпень оформлено 31 серпня, а орендну плату перераховано нерезиденту 10 вересня, ПДВ-зобов'язання виникнуть **31 серпня**.

Приклад 2. Якщо орендар здійснив передоплату 20 серпня, а акт складено 31 серпня, ПДВ виникне **20 серпня**.

Від якої суми нараховується ПДВ

Базою оподаткування послуг нерезидента є їх договірна вартість з урахуванням податків та зборів, крім самого ПДВ.

Якщо договір укладений в іноземній валюті, сума перераховується у гривні за курсом НБУ на дату виникнення податкових зобов'язань. Це передбачено пунктом 190.2 ПКУ.

При орендній платі 100 000 грн розрахунок виглядатиме так:

Показник	Сума
Договірна орендна плата	100 000 грн
Податок з доходу нерезидента 15%	15 000 грн
Сума, що перераховується нерезиденту	85 000 грн
ПДВ, нарахований українським орендарем	20 000 грн

Проте економічний результат щодо цих 20 000 грн ПДВ залежить від статусу українського орендаря.

Якщо український орендар є платником ПДВ

Якщо орендар зареєстрований платником ПДВ, він:

1. нараховує 20% ПДВ;
2. складає податкову накладну;
3. реєструє її в ЄРПН;
4. включає суму ПДВ до своїх податкових зобов'язань.

Водночас зареєстрована податкова накладна є підставою для включення цієї ж суми до податкового кредиту.

Для послуг нерезидента право на податковий кредит виникає на дату складання такої податкової накладної за умови її реєстрації в ЄРПН.

Податкові зобов'язання: +20 000 грн

Податковий кредит: -20 000 грн

За наявності повного права на податковий кредит фактичний результат з ПДВ може бути нульовим.

Тому для платника ПДВ некоректно автоматично додавати 20% ПДВ до 15% податку на доходи нерезидента та стверджувати, що податкове навантаження становить 35%.

Реальним додатковим податковим навантаженням у такій моделі насамперед залишається **15% податку з доходу нерезидента**.

Окремо необхідно враховувати випадки використання орендованого майна в неоподатковуваних операціях або поза межами господарської діяльності.

Якщо український орендар не є платником ПДВ

Інша ситуація виникає, якщо орендарем є, наприклад, ФОП – платник єдиного податку без ПДВ.

Відсутність реєстрації платником ПДВ не звільняє такого суб'єкта від обов'язку нарахування ПДВ при отриманні відповідних послуг нерезидента.

ПКУ передбачає правила і для отримувачів послуг, які не зареєстровані платниками ПДВ. У такому випадку податкова накладна не складається, але отримувач повинен визначити податкові зобов'язання.

ДПС окремо роз'яснює, що ФОП, який не зареєстрований платником ПДВ та отримує від нерезидента послуги оренди нерухомого майна, розташованого в Україні, є відповідальним за нарахування та сплату ПДВ.

Для такого орендаря права на податковий кредит немає.

При орендній платі 100 000 грн:

- 15 000 грн утримуються з доходу нерезидента;
- 20 000 грн ПДВ сплачуються українським орендарем;
- компенсувати 20 000 грн через податковий кредит орендар не може.

Саме для неплатника ПДВ така структура стає значно менш привабливою.

Іноземний власник нерухомості має стати на податковий облік в Україні

Необхідно враховувати ще одну вимогу.

Іноземна юридична особа, яка придбаває нерухоме майно або отримує майнові права на нерухомість в Україні, зобов'язана стати на облік у контролюючому органі.

Такий обов'язок передбачений пунктом 64.5 ПКУ.

ДПС також роз'яснює, що придбання нерезидентом нерухомого майна в Україні є самостійною підставою для його постановки на податковий облік.

При цьому сама по собі постановка нерезидента на облік через придбання нерухомості не означає автоматичного визнання його діяльності в Україні діяльністю через постійне представництво.

Питання постійного представництва необхідно аналізувати окремо з урахуванням фактичної моделі діяльності нерезидента в Україні: наявності постійного місця ведення діяльності, персоналу, осіб, уповноважених діяти від імені нерезидента, способу управління нерухомістю та інших обставин.

Висновок

Модель, за якої іноземна компанія володіє нерухомістю в Україні та здає її в оренду українській компанії або ФОП, є можливою, однак потребує попереднього розрахунку податкових наслідків.

Якщо орендар є платником ПДВ

- податок з доходу нерезидента – **15%**;
- ПДВ – **20% за механізмом reverse charge**;
- за наявності повного права на податковий кредит ПДВ, як правило, не створює додаткового кінцевого податкового

навантаження.

Якщо орендар не є платником ПДВ

- податок з доходу нерезидента – **15%**;
- ПДВ – **20%**;
- права на податковий кредит немає, тому ПДВ стає фактичним додатковим фінансовим навантаженням.

Якщо власником української нерухомості є кіпрська компанія, Конвенція між Україною та Кіпром не встановлює пільгової ставки для доходів від здавання такої нерухомості в оренду. Україна має право оподатковувати такий дохід, а механізм усунення подвійного оподаткування застосовується на рівні оподаткування доходу нерезидента.

***Отже:** перед передачею нерухомості у власність іноземної компанії доцільно оцінювати не лише юридичну можливість такої структури, а й податковий статус майбутніх орендарів та фактичне податкове навантаження всієї моделі.*

Приєднуйтесь до нашого ТГ каналу: [□ Компанія Вікторія – юридичні та бухгалтерські рішення для бізнесу в Україні та за кордоном.](#)

[□ victorija.ua](#)