



УДК 338.5:336.201:347.23

ВИЗНАЧЕННЯ СТАВОК РОЯЛТІ ЗА СУБЛІЦЕНЗІЯМИ В УМОВАХ СУЧАСНОГО РОЗВИТКУ ІННОВАЦІЙНОГО РИНКУ УКРАЇНИ

Олена Корчак; Олександр Попов

*Донбаська національна академія будівництва і архітектури,
Краматорськ, Україна*

Резюме. Досліджено особливості визначення ставок роялті за субліцензіями в умовах сучасного розвитку інноваційного ринку України. Залучення в економіку України світових інвестицій та розвиток власного інноваційного ринку можливі з урахуванням базових аспектів обігу об'єктів права інтелектуальної власності та врегулювання взаємовідносин між суб'єктами господарювання з приводу володіння, користування та розпорядження інноваційними об'єктами. При укладанні договорів з трансферу технологій важливо застосовувати методики ефективного розрахунку ставок роялті за використання або надання права на використання інноваційного об'єкта й узгоджувати національні ставки податків резидентів і нерезидентів для уникнення подвійного оподаткування. Надано перелік доходів, що визнаються в якості роялті стосовно сфер діяльності та правових основ взаємодії суб'єктів господарчої діяльності. Розглянуто особливості укладання ліцензійних договорів про трансфер технологій, характерних для інноваційного ринку, та важливість укладання субліцензій для розвитку інноваційного підприємництва. Проаналізовано особливості укладання субліцензій на об'єкти права інтелектуальної власності відповідно до діючого законодавства України в умовах сучасного розвитку інноваційного ринку. Наведено вирішення питання кваліфікації доходу від продажу субліцензії на об'єкти права інтелектуальної власності як роялті в межах інноваційного ринку при укладанні угод з трансферу технологій, а також при залученні інвестицій. Розглянуто питання визначення ставок роялті, у тому числі отриманих резидентами та нерезидентами з джерелом походження з України. Наведено відсоткові ставки оподаткування роялті резидентами та нерезидентами. Пояснено процедуру визначення бенефіціарності особи як фактичного отримувача та власника доходу резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України про уникнення подвійного оподаткування доходів і майна та попередження ухилень від сплати податків та оподаткування операцій з роялті податком на додану вартість унаслідок постачання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України.

Ключові слова: роялті, субліцензія, інтелектуальна власність, інновація, ліцензіар, бенефіціар.

https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2020.04.028

Отримано 21.05.2020

UDC 338.5:336.201:347.23

ROYALTY RATES DETERMINATION BY SUBLICENSING UNDER CURRENT CONDITIONS OF UKRAINE INNOVATION MARKET DEVELOPMENT

Olena Korchak; Oleksandr Popov

*Donbas National Academy of Civil Engineering and Architecture,
Kramatorsk, Ukraine*

Summary. Peculiarities of royalty rates by sublicensing under current conditions of Ukraine innovation market development are investigated in this paper. Involvement of global investments to Ukraine economy and development of its own innovation market are possible taking into account the basic aspects of the circulation of

intellectual property rights and the settlement of relations between economic entities in terms of ownership, use and disposal of innovative objects. While concluding technology transfer agreements, it is important to apply methods of effective royalty rates calculation for application or granting the right to use the innovative object and to harmonize national tax rates for residents and non-residents to avoid double taxation. The list of incomes determined as royalties in relation to the activity spheres and legal bases of business entities interaction is given. The peculiarities of concluding license agreements on technology transfer characteristic for the innovation market and the importance of concluding sublicenses for the development of innovative entrepreneurship are considered. The conditions for concluding sublicenses in accordance with the current legislation of Ukraine in present innovation market development are analyzed. The solution of the problem of income qualification from sublicensing sale on the intellectual property right as royalties within the innovation market while concluding the agreements on technology transfer, as well as investment involving is given. Accounting of royalties, including those received by residents and non-residents with a source of origin from Ukraine, is considered. The interest rates of royalty taxation by residents and non-residents are given. The procedure for determining the beneficiary of a person as the actual recipient and owner of income by the country resident with whom the Ukraine international agreement on the of income and property double taxation avoidance and tax evasion prevention, as well as the taxation of royalty transactions by value added tax due to the services supply, the place of supply located in the Ukraine customs territory is explained.

Key words: royalties, sublicense, intellectual property, innovation, licensor, beneficiary.

https://doi.org/10.33108/galicianvisnyk_tntu2020.04.028

Received 21.05.2020

Постановка проблеми. В сучасних умовах функціонування світової економіки інноваційна діяльність в Україні не може розглядатися відокремлено від глобальних світових тенденцій. Про це також свідчать доповнення й зміни, що регулярно вносяться до відповідних законодавчих актів, зокрема до Цивільного та Податкового кодексів України (ЦКУ та ПКУ відповідно). Залучення в економіку країни світових інвестицій та розвиток власного інноваційного ринку неможливі без перегляду принципово важливих і базових аспектів обігу, перш за все, об'єктів права інтелектуальної власності (ОПІВ) та врегулювання взаємовідносин між суб'єктами господарювання з приводу володіння, користування та розпоряджання інноваційними об'єктами. Тому розгляд питання визначення ставок роялті, особливо бенефіціарними отримувачами за субліцензіями, в умовах сучасного інноваційного ринку України є вкрай актуальним, особливо для успішного розвитку інноваційного підприємництва.

Аналіз останніх досліджень і публікацій. В умовах сучасного економічного розвитку України визначення ставок роялті виходять далеко за межі національного законодавства внаслідок укладання міжнародних договорів про трансфер технологій, про що йдеться у працях Г. А. Чугрій [8], І. М. Вагнер [2], Ж. Л. Чорної [7], Г. Уманців [5], О. Баїк [1] та інших аналітиків. Зокрема, в міжнародній практиці, як зазначається у наведених працях, застосовуються методики узгодження національних ставок податків резидентів і нерезидентів для уникнення подвійного оподаткування та розроблення методик ефективного розрахунку ставок роялті за використання або надання права на використання ОПІВ при укладанні договорів з трансферу технологій.

Метою дослідження є визначення ставок роялті, особливо бенефіціарними отримувачами за субліцензіями, в умовах сучасного розвитку інноваційного ринку України як складової міжнародної економіки для врегулювання взаємовідносин між суб'єктами господарювання з приводу володіння, користування та розпоряджання інноваційними об'єктами.

Постановка завдання. Для досягнення поставленої в роботі мети визначено такі основні наукові завдання:

- проаналізувати базові аспекти обігу ОПІВ та врегулювання взаємовідносин між суб'єктами господарювання щодо їх володіння, користування та розпоряджання;

- визначити методики ефективного розрахунку ставок роялті за використання або надання права на використання інноваційного об'єкта та уникнення подвійного оподаткування при укладанні договорів з трансферу технологій;
- вирішити питання кваліфікації доходу від продажу субліцензії як роялті при укладанні угод з трансферу технологій та залученні інвестицій стосовно сфер діяльності та правових основ взаємодії суб'єктів господарчої діяльності;
- дослідити процедуру визначення бенефіціарності особи та оподаткування операцій з роялті податком на додану вартість.

Для вирішення поставлених завдань використано такі методи: аналіз, синтез, узагальнення, системний підхід.

Виклад основного матеріалу. Перш, ніж почати розгляд безпосередньо питання визначення ставок роялті бенефіціарними отримувачами за субліцензіями в умовах сучасного інноваційного ринку України, доцільно спочатку розглянути роялті як об'єкт оподаткування. Відповідно до чинного ПКУ[4] стосовно сфер діяльності та правових основ взаємодії суб'єктів господарчої діяльності в якості роялті можуть бути визнані:

- дохід, отриманий резидентами або нерезидентами від будь-яких видів їх діяльності на території України у вигляді пасивних доходів, сплачених резидентами України (п.п. 14.1.54 п. 14.1 ст. 14);
- пасивний дохід, отриманий резидентами від будь-яких видів їх діяльності за межами митної території України (пп. 14.1.55 п. 14.1 ст. 14);
- нематеріальні активи (крім роялті це також ліцензії, плата за використання патентів, товарних знаків, ноу-хау тощо), а також активи, отримані від операцій з ОПВ (пп. 39.2.1.4 п. 39.2 ст. 39);
- доходи нерезидентів із джерелом їх походження з України (пп. 141.4.1 п. 141.4 ст. 141);
- доходи від діяльності інституту спільного інвестування (пп. 141.6.1 п. 141.6 ст. 141);
- доходи від продажу об'єктів майнових і немайнових прав, зокрема інтелектуальної власності, та прирівняні до них права, доходи у вигляді сум авторської винагороди, іншої плати за надання права на користування або розпорядження іншим особам нематеріальним активом (пп. 164.2.3 п. 164.2 ст. 164).

Для інноваційного ринку характерно укладання ліцензійних договорів про трансфер технологій, відповідно до яких ліцензіар надає ліцензіату виключно дозвіл на використання ОПВ, як це зазначається в ст. 1109 ЦКУ[6]. При цьому права на використання ОПВ та способи його використання, які не визначені у ліцензійному договорі, вважаються такими, що не надані ліцензіату.

На практиці трансфер технологій не обмежується тільки ліцензійними договорами, особливо, коли мова йде про інновації. Для інтенсифікації розвитку інноваційного підприємництва, збільшення товарообігу й продажів, розширення кола клієнтів і споживачів, зростання відвідуваності веб-сторінок і бізнес-акаунтів, застосування онлайн-сервісів тощо вкрай необхідним є укладання субліцензій як найефективніших інструментів регулювання обігу ОПВ при підвищенні ступеня їх монетизації та нарощуванні об'ємів виробництва товарів і послуг.

Умови ліцензійного договору можуть передбачати можливість видачі ліцензіатом субліцензії, про що йдеться в ст. 1109 ЦКУ, за якою ліцензіат надає субліцензіату дозвіл

на використання ОПІВ у межах своїх прав та несе відповідальність перед ліцензіаром за дії субліцензіата, якщо інше не встановлено ліцензійним договором. Однак тут же зазначається, що субліцензія може укладатися лише у випадку безпосереднього зазначення про таке право ліцензіата у тексті ліцензійного договору. За замовчуванням ліцензійним договором надається невиключна ліцензія згідно з діючим законодавством України (якщо інше не встановлено ліцензійним договором), а похідні від них субліцензії будуть визначатися їх змістом.

У загальному, субліцензія передбачає невиключне право використання ОПІВ на певній території та протягом певного терміну, але не передавання передачі права інтелектуальної власності на цей ОПІВ. Тобто субліцензіату надається тільки право на використання зазначеного об'єкта, наприклад, за його функціональним призначенням. У цьому випадку плата за використання ОПІВ не визнається роялті внаслідок існуючих обмежень – функціонального призначення або обмеженої програми випуску, кількості відтворюваних копій тощо. Проте в умовах інноваційного ринку, де трансфер технологій зазвичай носить міжнародний характер, у випадках, коли між урядом України та урядом інших країн укладені угоди про уникнення подвійного оподаткування доходів і майна та попередження ухилень від сплати податків, застосовуються правила міжнародного договору.

Якщо відповідно до умов укладеного міжнародного договору платежі будь-якого виду, отримані як винагорода за користування або надання права використання ОПІВ, визначені в якості роялті та не встановлено обмежень щодо невизнання таких платежів як роялті, то плата за використання ОПІВ за субліцензією визнається як роялті. Таким чином, вирішення питання кваліфікації доходу від продажу субліцензії як роялті в межах інноваційного ринку носить вкрай важливий характер та визначається конкретними умовами укладання угод з трансферу технологій.

Ефективне функціонування інноваційного ринку практично неможливе без залучення інвестицій. Відповідно до пп. 141.6.1 п. 141.6 ст. 141 ПКУ звільняються від оподаткування доходи, кошти й активи спільного інвестування, у тому числі роялті. Тобто, в цьому випадку умови міжнародних договорів також будуть вирішальними, адже встановлюють правила, відмінні від прописаних у ПКУ.

В бухгалтерському обліку роялті входять до складу інших операційних доходів, тобто сум інших доходів від операційної діяльності підприємства, крім чистого доходу від реалізації продукції (товарів, робіт, послуг). При цьому дохід, який виникає в результаті використання активів підприємства іншими сторонами, визнається у вигляді роялті, якщо ймовірно надходження економічних вигод, пов'язаних з такою операцією, а сам дохід може бути достовірно оцінений[3]. Слід зазначити, що роялті при передаванні прав на використання, наприклад ОПІВ, пов'язаних з інформаційними технологіями, визнаються за принципом нарахування згідно з економічним змістом відповідної угоди.

При переважному застосуванні міжнародних норм постає питання чіткого визнання бенефіціара – фактичного отримувача (власника) доходу (ст. 103 ПКУ). Раніше в статті вже зазначалося, що в якості роялті можуть бути визнані доходи (п.п. 14.1.54 п. 14.1 ст. 14 ПКУ) з джерелом походження з України, отримані резидентами або нерезидентами. Оподаткування доходів нерезидентів податком на прибуток із джерелом походження з України здійснюється відповідно до п. 141.4 ст. 141 ПКУ з утриманням податку за ставкою в розмірі 15% їх суми та за їх рахунок, який сплачується до бюджету

під час такої виплати, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності. Для резидентів відповідно до пп. 170.3.1 п. 170.3 ст. 170 ПКУ роялті оподатковуються за правилами, встановленими для оподаткування дивідендів, за ставкою для пасивних доходів у розмірі 18% (пп. 167.5.1 п. 167.5 ст. 167 ПКУ).

У випадку визнання нерезидента бенефіціаром і резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України, податковий агент має право самостійно застосувати звільнення від оподаткування або зменшену ставку податку, передбачену відповідним міжнародним договором України на час виплати доходу нерезиденту (п. 103.2 ст. 103 ПКУ). Для підтвердження факту бенефіціарності обов'язковим є представлення документа, який підтверджує фактичне право особи на зазначений дохід. Зокрема, у разі виплати роялті бенефіціар повинен засвідчити своє право ліцензією, патентом тощо.

Таким чином, бенефіціарність ліцензіата та підстави для зменшення ставки оподаткування доходів із їх походженням з України визначаються узгодженням умов ліцензійного договору та субліцензії. Наявність усіх документів, що підтверджують статус зацікавлених в інновації сторін та передбачених нормами ст. 103 ПКУ, є обов'язковою. Оподаткування як таке за субліцензією здійснюється відповідно до норм редакції ПКУ, яка є чинною на момент виплати роялті.

Слід також врахувати, що операції платників податку з ОПІВ є також об'єктом оподаткування податком на додану вартість (п. 185.1 ст. 185 ПКУ), адже фактично відбувається постачання послуг і товарів, місце постачання яких розташоване на митній території України. Згідно з п. 186.3 ст. 186 ПКУ надання майнових прав інтелектуальної власності, створення за замовленням та використання ОПІВ, у тому числі за ліцензійними договорами, належать до зазначених послуг. При цьому слід зазначити, що операції, дохід з яких є роялті, не є об'єктом оподаткування податком на додану вартість (пп. 196.1.6 п. 196.1 ст. 196 ПКУ). Тобто вирішення питання кваліфікації доходу від продажу субліцензії як роялті має важливе фінансове значення.

Висновки. Наведені результати досліджень показують, що особливості визначення ставок роялті за субліцензіями в умовах сучасного розвитку інноваційного ринку України в переважній більшості випадків можуть не підпадати під дію чинного ПКУ, перш за все, у базовому питанні визначення доходу в якості роялті. Стосовно інновацій переважними насамперед є умови міжнародних договорів, укладених між урядами України та інших країн. Саме на їх базі кваліфікуються базові виплати за використання ОПІВ, а вже потім визначаються ставки роялті за субліцензіями та бенефіціарність осіб.

Conclusions. The given investigation results show that the peculiarities of royalties rates determination by sublicensing in Ukraine current innovation market development in most cases can not fall within the scope of current Tax Code of Ukraine, especially in the basic problem of income determination as royalties. In relation to innovation, the terms of international agreements concluded between the Governments of Ukraine and other countries are predominant. Exactly on this basis the basic payments for the Intellectual Property Objects use are qualified, and only then the royalties rates by sublicensing and individuals benefits are determined.

Список використаної літератури

1. Баїк О. До питання термінологічного визначення «роялті» в законодавстві України. Теорія і практика інтелектуальної власності. 2016. № 2. С. 132–140.
2. Вагнер І. М., Демко І. І., Пришляк Г. В. Особливості обліку і оподаткування роялті: актуальні аспекти. Бухгалтерський облік, аналіз та аудит. 2018. Вип. 2 (130). С. 78–81.
3. Корчак О. С., Попов О. Л., Чеберя О. Ю. Прикладні аспекти обліку роялті інноваційними підприємствами в умовах сучасного економічного розвитку України. Теоретичні та прикладні аспекти розвитку економіки та маркетингу : Монографія. Тернопіль : «Бескиди», 2020. С. 58 – 67.
4. Податковий кодекс України від 28.04.2020р. № 2725 XVII. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>.
5. Уманців Г., Мартинів Г. Облік об'єктів права інтелектуальної власності. Вісник Київського національного торговельно-економічного університету. 2017. № 4. С. 139–154.
6. Цивільний кодекс України від 28.04.2020р. № 435–XV. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>.
7. Чорна Ж. Л. До питання про істотні умови ліцензійного договору. Університетські наукові записки. 2017. № 63. С. 106–116.
8. Чугрій Г. А., Чугрій Н. А. Методика визначення ставки роялті у договорах трансферу технологій. Проблеми системного підходу в економіці. 2018. Вип. 4 (66). С. 110–117.

References

1. Baïk O. (2016), «Do pitannja terminologichnogo viznachennja «rojalti» v zakonodavstvi Ukraïni», *Teorija i praktika intelektual'noi vlasnosti*. No. 2, pp. 132–140.
2. Vagner I.M., Demko I.I., Prishljak G.V. (2018), «Osoblivosti obliku i opodatkovannja rojal'ti: aktual'ni aspekti», *Buhgalters'kij oblik, analiz ta audit*, No. 2 (130), pp. 78–81.
3. Korchak O.S., Popov O.L., Cheberja O.Ju. Prikladni aspekti obliku rojal'ti innovacijnimi pidpriemstvami v umovah suchasnogo ekonomichnogo rozvitku Ukraïni. Teoretichni ta prikladni aspekti rozvitku ekonomiki ta marketingu : Monografija Ternopil' : «Beskidi», 2020. pp. 58 – 67.
4. Tax Code of Ukraine from 28.04.2020 r. №2725- XVII. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17>
5. Umanciv G. and Martiniv I. (2017), «Oblik ob'ektiv prava intelektual'noi vlasnosti», *Visnik Kiïvs'kogo nacional'nogo torgovel'no -ekonomichnogo universitetu*, No. 4. pp. 139–154.
6. Civil Code of Ukraine from 28.04.2020 r. №435- XV. <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/435-15>
7. Chorna Zh.L. (2017), «Do pitannja pro istotni umovi licenzijnogo dogovoru», *Universitets'ki naukovі zapiski*, No. 63, pp. 106–116.
8. Chugrij, G.A. and Chugrij, N.A. (2018), «Metodika viznachennja stavki rojal'ti u dogovorah transferu tehnologij», *Problemi sistemnogo pidhodu v ekonomici*, No. 4 (66), pp. 110–117.