

**Мазурак Оксана,**  
студентка 3 СТН курсу ОС «Бакалавр»  
спеціальності 071 «Облік і оподаткування»  
Науковий керівник: **Стендер С.В.,**  
к.е.н., доцент кафедри обліку, оподаткування та  
технологій електронного бізнесу,  
Подільський державний аграрно-технічний  
університет,  
м. Кам'янець-Подільський

## **ОСОБЛИВОСТІ ВЕДЕННЯ ПОДАТКОВОГО ОБЛІКУ ФРАНЧАЙЗИНГУ**

Розвиток сучасного бізнесу України відбувається на фоні загострення нестабільної політичної, економічної ситуації та зростання безробіття. Враховуючи усі кризові явища в економіці України, обмеженість бюджетних коштів, відсутність фінансування, а також досконалої системи кредитування та страхування, слід відзначити, що франчайзинг є однією з найперспективних форм бізнесу на українському ринку.

Відповідно до пп. 134.1.1 ПКУ об'єктом оподаткування з податку на прибуток є прибуток, визначений шляхом коригування фінансового результату до оподаткування, визначеного у фінансовій звітності підприємства відповідно до П(С)БО або МСФЗ, на різниці, які виникають відповідно до положень розд. III ПКУ [1].

Нагадаємо, що коригування обов'язкове для платників податку, у яких річний дохід від будь-якої діяльності (за вирахуванням непрямих податків), визначений за правилами бухгалтерського обліку за останній річний звітний (податковий) період, перевищує 20 млн. гривень. Відповідно до п. 27 П(С)БО 8 [2] амортизація нематеріальних активів (ноу-хау) нараховується за одним з п'яти методів, зазначених у п. 26 П(С)БО 7 «Основні засоби» [3]. При цьому нарахування амортизації починається з місяця, наступного за місяцем, в якому нематеріальні активи введені в господарський оборот (п. 29 П(С)БО 8) [1].

Згідно з п. 14.1.120 ПКУ об'єкти інтелектуальної власності належать до нематеріальних активів (НМА). Класифікація груп НМА і термін дії права користування на них встановлені пп. 138.3.4 ПКУ. Так, права на об'єкти промислової власності (ноу-хау) належать до групи 4. Мінімальний строк дії права користування ноу-хау встановлюється відповідно до правовстановлюючого документа, але не менш як 5 років. Щодо податкових різниць, передбачених розділом III ПКУ у такому разі, то вони будуть при нарахування амортизації [2]:

- фінансовий результат до оподаткування збільшується на бухгалтерську амортизацію нематактиву (п. 138.1 ПКУ);
- фінансовий результат до оподаткування зменшується на податкову амортизацію нематеріального активу (п. 138.2 ПКУ).

Якщо згідно з умовами договору франчайзингу передбачено надання франчайзі права на використання ТМ та ноу-хау без можливості продажу ТМ або здійснення відчуження в інший спосіб, то отримання франчайзером платежу від франчайзі як винагороди за надання вказаного права визначається як роялті згідно з пп. 14.1.225 ПКУ.

У ст. 140 ПКУ наведені різниці, які виникають при здійсненні операцій з виплати роялті та умови, за якими здійснюється відповідне коригування фінансового результату до оподаткування. За загальним правилом (відповідно до пп. 140.5.5 ПКУ) до складу витрат включається роялті у розмірі, що не перевищує 4% чистого доходу від реалізації продукції за даними фінансової звітності за попередній рік, крім випадків, коли операція є контрольованою та сума таких витрат відповідає рівню звичайних цін, що обґрунтовано у звіті про контрольовані операції та документації з ТЦО відповідно до ст. 39 ПКУ [2].

Водночас пп. 140.5.7 ПКУ передбачені випадки, коли сума роялті взагалі виключається зі складу витрат через збільшення фінрезультату. Так, фінансовий результат податкового періоду збільшується на суму витрат по нарахуванню роялті у повному обсязі, якщо роялті, нараховані на користь:

- 1) нерезидентів, що зареєстровані у державах, зазначених у пп. 39.2.1.2 ПКУ;

2) нерезидента, який не є бенефіціарним отримувачем роялті, за винятком випадків, коли бенефіціар надав право отримувати роялті іншим особам;

3) нерезидента щодо об'єктів, права інтелектуальної власності щодо яких вперше виникли у резидента України [2].

У разі виникнення розбіжностей між контролюючим органом та платником податку стосовно визначення особи, у якої вперше виникли права інтелектуальної власності на об'єкт інтелектуальної власності, такі контролюючі органи зобов'язані звернутися до центрального органу виконавчої влади, що реалізує державну політику у сфері інтелектуальної власності, для отримання відповідного висновку;

4) нерезидента, який не підлягає оподаткуванню у відношенні роялті в державі, резидентом якої він є;

5) особи, яка сплачує податок у складі інших податків, крім фізичних осіб, які оподатковуються в порядку, встановленому розділом IV ПКУ;

6) юридичної особи, яка відповідно до ПКУ звільнена від сплати цього податку чи сплачує цей податок за ставкою, іншою, ніж встановлена в п. 136.1 ПКУ.

Вимоги цього підпункту можуть не застосовуватися платником податку, якщо:

- операція є контрольованою та сума роялті відповідає рівню звичайних цін, що обґрунтовано у звіті про контрольовані операції та відповідній документації, що подаються відповідно до статті 39 ПКУ;

або

- операція не є контрольованою та сума роялті підтверджується платником податків за правилами звичайних цін відповідно до процедури, встановленої статтею 39 ПКУ, але без подання звіту.

Тільки при одночасному дотриманні всіх наведених пунктів франчайзі буде мати право не збільшувати фінансовий результат на всю суму витрат по роялті. У разі не виконання хоча б одного з підпунктів франчайзі може скористатися умовами останнього абзацу пп. 140.5.7 ПКУ, а саме: підготувати документацію

з трансфертного ціноутворення за правилами ст. 39 ПКУ, яка підтвердить, що розмір роялті відповідає рівню звичайних цін [2].

Зауважимо, що операції з пов'язаними особами-нерезидентами є контрольованими для цілей нарахування податку на прибуток франчайзі. Відповідно до пп. 196.1.6 ПКУ операції з виплати роялті, що відповідають визначенню, наведеному у пп. 14.1.225 ПКУ, у грошовій формі не є об'єктом обкладення ПДВ [2].

Якщо ж франчайзер за договором франчайзингу надає й інші послуги, то надання послуг, місце постачання яких розташоване на митній території України, відповідно до ст. 186 ПКУ, є об'єктом оподаткування (п. 185.1 ПКУ). Датою виникнення податкових зобов'язань з ПДВ буде дата, яка припадає на податковий період, протягом якого відбувається будь-яка з подій, що сталася раніше:

- або дата зарахування коштів від покупця-франчайзі на банківський рахунок франчайзера як оплата товарів/послуг, що підлягають постачанню, а в разі постачання товарів/послуг за готівку – дата оприбуткування коштів у касі платника ПДВ;

- або дата оформлення документа, що засвідчує факт постачання послуг платником ПДВ.

База оподаткування операцій з постачання послуг визначається виходячи з їх договірної вартості з урахуванням загальнодержавних податків та зборів. При цьому база оподаткування операцій з постачання самостійно виготовлених послуг не може бути нижче звичайних цін.

Незважаючи на те, що для України поняття франчайзингу є порівняно новим, останніми роками спостерігається значне його зростання. З'являються нові вітчизняні франчайзери, а також закордонні компанії виходять на український ринок. Ураховуючи всі недоліки українського ринку франчайзингу, його розвиток відбувається повільно. Проте за сучасних кризових умов даний вид бізнесу залишається одним із найперспективніших та найменш ризиковим для

українських підприємців, а також дає можливість підвищити конкурентоспроможність вітчизняної економіки і сприяє виходу країни з кризи.

Франчайзинг створює певні вигоди не лише для власників бізнесу, але й для споживачів. Вони отримують доступ до вітчизняних та імпортованих товарів, послуг відомих торгових марок, якість яких перевірена досвідом і часом. Проте активне використання франчайзингу в Україні вимагає насамперед реформування законодавчої бази. Для цього необхідно скористатися світовим досвідом регулювання подібних відносин, що надасть можливість розвивати бізнес в Україні та активно залучати іноземні інвестиції.

### Список використаних джерел

1. Податковий кодекс України. Відомості Верховної Ради України: документ 2755-17, редакція від 04.02.2020 року. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/2755-17> (дата звернення 22.05.2020).
2. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 8 «Нематеріальні активи», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 12.10.2010 р. № 1202 із змінами і доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z1018-10> (дата звернення 22.05.2020).
3. Положення (стандарт) бухгалтерського обліку 7 «Основні засоби», затверджено Наказом Міністерства фінансів України від 27.04.2000 р. № 92 із змінами і доповненнями. URL: <https://zakon.rada.gov.ua/laws/show/z0288-00> (дата звернення 22.05.2020).