Під знаком певності. Чи може лізингодавець бути спокійним щодо свого прибутку?

Сьогодні Україна попри не особливо оптимістичні прогнози динаміки світової економіки являє собою потенційно перспективний ринок для авіаперевезень. В світлі того, що наприкінці листопада 2013 року Україна та Євросоюз парафували Угоду про спільний авіаційний простір, підписання якої очікується у 2014 році, на український ринок може прийти чимало нових – як вітчизняних, так й іноземних – авіакомпаній.

Відомо, що авіаперевізники експлуатують літаки на основі договорів лізингу або, що трапляється дуже часто, сублізингу, які укладаються здебільшого з іноземними компаніями, спеціально створеними власниками літаків у юрисдикціях, що мають з Україною міжнародні договори про уникнення подвійного оподаткування (надалі – міжнародні договори). У зв'язку з цим постає питання про особливості оподаткування доходу, який отримуватиме лізингодавець на підставі договору лізингу (сублізингу), а саме: чи можна буде використати для цілей оподаткування міжнародний договір?

Відповідно до п. 160.2. ст. 160 Податкового кодексу України податок з будь-яких доходів, отриманих нерезидентом із джерелом їх походження з України, утримується в розмірі 15 відсотків їх суми, якщо інше не передбачено положеннями міжнародного договору. Порядок застосування таких міжнародних договорів передбачений ст. 103 Податкового кодексу України, яка, серед іншого, вказує, що звільнення від оподаткування можливе, якщо нерезидент є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) виплачуваного доходу і є резидентом країни, з якою укладено такий міжнародний договір. От тут-то й виникає питання. Сумнівів у тому, що власник літака є бенефіціарним отримувачем виплачуваного доходу, немає, а от чи є бенефіціарним власником сублізингодавець? Чи він є номінальним власником доходу, тобто простим агентом власника літака, що діє в його інтересах і за його дорученням?

Проблема в тому, що визначення поняття бенефіціарного власника не закріплено у жодному нормативно-правовому акті України. Не надається воно й у Модельній Конвенції ОЕСР щодо оподаткування прибутку та капіталу 1977 року (*OECD Model Tax Convention on Income and Capital 1977*), яка слугувала взірцем для українського законодавця при розробці Податкового кодексу. Проте у Модельній Конвенції поняття бенефіціарного власника застосовується лише щодо оподаткування дивідендів (dividends), процентів (interest) та роялті (royalties), а в Податковому кодексі це поняття розширено також і на виплату, цитуємо, «*винагород тощо*». Що відносити до «винагород»? І що мається на увазі під словом «тощо»? Це платежі, подібні до дивідендів, процентів та роялті, чи це

46/11 Turgenevska Str., suite 2, Kyiv 01054, Ukraine
Tel/Fax: +380-44-239-23-90
E-mail: kiev @jvs.com.ua
Website: http://www.jvs.com.ua

взагалі «абстрактні абстрактні будь-які» платежі? Науково-практичні коментарі мовчать з цього приводу. Немає щодо цього й судових роз'яснень.

У світлі цієї проблеми не можна не згадати нещодавнє рішення щодо авіакомпанії «Донбасаеро», яке стосувалося оподаткування доходу, сплачуваного на користь двох компаній – сублізингодавців.

Викладемо коротко суть справи: ТОВ «Авіакомпанія «Донбасаеро» (надалі – Донбасаеро, або авіакомпанія Донбасаеро) уклало договори сублізингу з двома компаніями – AARIFS 662 LLC (надалі – AARIFS) та Volito Aviation AB (надалі – Volito), які є резидентами США та Швеції відповідно. Власниками одного літака була компанія-резидент США – Wells Fargo Bank Northwest (надалі – Wells Fargo), а власником іншого – компанія-резидент Ірландії OLBIA LIMITED (надалі – OLBIA). Державна податкова інспекція (надалі – ДПІ) при проведенні перевірки авіакомпанії Донбасаеро вирішила, що остання не мала права застосовувати положення міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування, бо AARIFS та Volito були номінальними, а не бенефіціарними власниками отримуваного доходу, а реальні власники літаків не представили відповідних документів, які б підтверджували їх резидентність. До того ж Україна не укладала з Ірландією міжнародного договору про уникнення подвійного оподаткування. Відтак, Донбасаеро мало заплатити близько 1 млн. гривень податку та півмільйона гривень в якості штрафних санкцій

Суд І інстанції вирішив справу на користь ДПІ, повністю підтримавши її аргументацію. Однак суд апеляційної інстанції зайняв прямо протилежну позицію, ухваливши рішення на користь Донбасаеро. Суд апеляційної інстанції вирішив, що розглядати AARIFS й Volito в якості представників Wells Fargo та OLBIA немає підстав: договори та акти приймання-передачі повітряних суден підписувалися сублізингодавцями від власного імені, рахунки на оплату орендної плати та додаткової орендної плати вони підписували теж самостійно, грошові кошти перераховувались на рахунки, що належать сублізингодавцям, й одержувачами коштів виступали також виступали сублізингодавці. Договори, укладені Донбасаеро з Volito та AARIFS, не були ані договорами комісії, ані договорами доручення, ані агентськими договорами. У зв'язку з цим звільнення від оподаткування, передбачене відповідним міжнародним договором, було застосоване Донбасаеро на цілком законних підставах. 2

Очевидно, рішення апеляційної інстанції можна розглядати в якості перемоги авіаперевізників та компаній-лізингодавців. У даній справі Wells Fargo та OLBIA (лізингодавці) уклали договори лізингу з AARIFS та Volito (лізингоодержувачами), які, в свою чергу, уклали договори сублізингу з Донбасаеро (сублізингоодержувач). Така схема є досить поширеною у практиці укладення не лише лізингових договорів, а й ліцензійних та багатьох подібних договорів. З правової точки зору договір сублізингу не є різновидом договору комісії, доручення або агентського договору. Договір лізингу (відповідно й договір сублізингу) є договором між лізингодавцем та лізингоодержувачем (у

випадку договору сублізингу це договір між лізингоодержувачем та сублізингоодержувачем), що передбачає використання лізингоодержувачем майна, що належить на підставі права власності лізингодавцю, протягом певних строків за встановлену плату (лізингові платежі). Тобто з природи договору випливає, що у відносинах із сублізингоодержувачем лізингоодержувач виступає повноцінним бенефіціарним власником.

Можна сказати, що рішення апеляційного суду дає підстави говорити про свого роду прецедентність у вирішенні подібних справ. Квінтесенцію цього рішення можна помістити у дві тези: (i) сублізингодавець не є агентом лізингодавця, й (ii) сублізингодавця слід розглядати в якості бенефіціарного власника.

Отже, для авіабізнесу рішення суду апеляційної інстанції є певною гарантією того, що авіакомпанії можуть бути спокійними з приводу того, що їм не буде нараховано неочікувані податки та штрафи за їх несплату.

Катерина Цірат,
помічник адвоката

Усі питання, пропозиції та коментарі, пов'язані з сервісом DeveLAWpment™, Ви можете надсилати електронною поштою за допомогою вкладки «Контакти».

З усіх питань правового характеру звертайтеся, будь ласка, до будь-кого з партнерів юридичної фірми «Юрзовнішсервіс».

Copyright © Jurvneshservice Law Firm 2008. Усі права захищені. При копіюванні, цитуванні чи іншій формі відтворення інформації, представленої в «Юридичних оцінках», посилання на «Юрзовнішсервіс» є обов'язковим.

ВІДМОВА ВІД ВІДПОВІДАЛЬНОСТІ:

Матеріали, представлені в «Юридичних оцінках», призначені виключно для інформаційних цілей та не можуть вважатися професійною юридичною чи економічною консультацією. Будь ласка, зверніть увагу, що кожне повідомлення чи нарис, що міститься в «Юридичних оцінках», стосується виключно правових подій та/або законодавчих змін, що мають місце на час розміщення матеріалів, і не може бути використане з метою тлумачення подій та змін минулого, теперішнього чи майбутнього характеру, які в ньому не вказані.

46/11 Turgenevska Str., suite 2, Kyiv 01054, Ukraine
Tel/Fax: +380-44-239-23-90
E-mail: kiev @jvs.com.ua
Website: http://www.jvs.com.ua