

E V R
I S •
L A W

Огляд Проекту Закону із запровадження
Плану дій BEPS в Україні

Андрій Реун, 6 лютого 2019 р.

План дій BEPS

BEPS (від англ. «Base erosion and Profit Shifting) – це проект Організації економічного співробітництва та розвитку (ОЕСР) з розробки заходів протидії розмиванню податкової бази та виведенню прибутку

План дій BEPS включає в себе 15 кроків, що охоплюють різні сфери протидії агресивному податковому плануванню.

Перелік кроків Плану дій BEPS

1

Оподаткування компаній цифрового сектору економіки

2

Оподаткування гібридних інструментів

3

Правила оподаткування контрольованих іноземних компаній

4

Розмивання податкової бази шляхом віднесення % платежів до складу витрат

5

Удосконалення заходів боротьби з податковими зловживаннями

6

Недопущення зловживання пільгами, передбаченими двосторонніми угодами

7

Штучне уникнення статусу постійного представництва

8

Трансфертне ціноутворення: нематеріальні активи

9

Трансфертне ціноутворення: ризики і капітал

10

Трансфертне ціноутворення: операції з підвищеним ризиком

11

Розробка методології збору та аналізу інформації про розмивання бази оподаткування та виведення прибутку

12

Розкриття інформації про використання схем агресивного податкового планування

13

Рекомендації про документації з трансфертного ціноутворення та розкритті інформації по країнам

14

Удосконалення процедури взаємного узгодження шляхом вирішення спорів

15

Багатосторонній інструмент для внесення змін у двосторонні угоди (MLI)

E V R

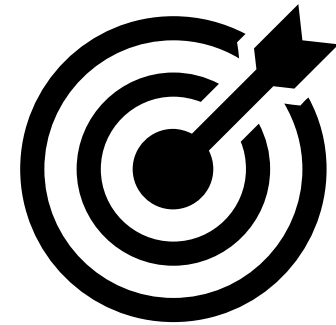
I S •

L A W

Мінімальний стандарт Плану дії BEPS

З 1 січня 2017 року Україна також приєдналася до Програми розширеного співробітництва в рамках ОЕСР та взяла на себе зобов'язання імплементувати так званий Мінімальний стандарт Плану дій BEPS – обов'язкові чотири кроки із п'ятнадцяти запропонованих.

- **Крок 5:** «Удосконалення заходів боротьби з податковими зловживаннями»
- **Крок 6:** «Недопущення зловживання пільгами, передбаченими двосторонніми угодами»
- **Крок 13:** «Рекомендації про документації з трансфертного ціноутворення та розкритті інформації по країнам»
- **Крок 14:** «Удосконалення процедури взаємного узгодження шляхом вирішення спорів»



Крок 5: «Удосконалення заходів боротьби з податковими зловживаннями»

Перегляд пільгових правил оподаткування, що застосовуються до холдингів та штаб-квартир міжнародних корпорацій, до доходів від фінансування та лізингу, судноплавства, страхової і банківської діяльності, а також до доходів від об'єктів інтелектуальної власності.

Підвищення прозорості та взаємодії між країни шляхом введення обміну інформацією про видані країнами, в яких існують пільгові режими, індивідуальні податкові угоди-консультації (tax ruling) про домовленості між податковими органами і платниками податків.

За даними ОЕСР, в Україні поки що не виявлено шкідливі пільгові податкові режими, відповідно, перший аспект Кроку 5 в Україні вже реалізовано.

Крок 15: MLI

Multilateral Instrument (MLI) –

багатосторонній інструмент, що розроблений ОЕСР для швидкого внесення змін до угод про уникнення подвійного оподаткування

Україна та MLI

23 липня 2018 р. Україна підписала Багатосторонню конвенцію щодо виконання заходів, які стосуються угод про оподаткування, з метою протидії розмиванню бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування (MLI).

Ця Угода є кроком 15 BEPS Плану дій BEPS. Підписавши та ратифікувавши Багатосторонню конвенцію Україна одночасно також виконує **Кроки 6 та 14 Плану BEPS**, які входять до мінімального стандарту Плану BEPS та є обов'язковими до виконання Україною.



MLI вступить в силу лише після її ратифікації та передачі документів на зберігання до ОЕСР.

Україна задекларувала намір внести зміни в наступні положення конвенцій згідно MLI:

- ✓ **Преамбула** (Article 6 – Purpose of a Covered Tax Agreement)
- ✓ **Запобігання неправомірному застосуванню конвенцій** (Article 7 – Prevention of Treaty Abuse);
- ✓ **Доходи від відчуження акцій або прав участі суб'єктів господарювання, вартість яких одержується здебільшого з нерухомого майна** (Article 9 – Capital Gains from Alienation of Shares or Interests of Entities Deriving their Value Principally from Immovable Property);
- ✓ **Протидія зловживанню через постійні представництва, розташовані у третіх юрисдикціях** (Article 10 – Anti-abuse Rule for Permanent Establishments Situated in Third Jurisdictions);
- ✓ **Штучне уникнення статусу постійного представництва шляхом:**
 - агентських домовленостей та подібних стратегій (Article 12 – Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status through Commissionnaire Arrangements and Similar Strategies)
 - звільнення конкретних видів діяльності від оподаткування (Article 13 – Artificial Avoidance of Permanent Establishment Status through the Specific Activity Exemptions)
 - розділення контрактів (Article 14 – Splitting-up of Contracts)
- ✓ **Процедура взаємного узгодження** (Article 16 – Mutual Agreement Procedure).

Законопроект БЕПС:

Податкові аспекти в розрізі нововведень BEPS

Міністерство фінансів разом з НБУ пропонують ряд змін до Податкового кодексу.

До чого готуватися?

Оподаткування
контрольованих іноземних
компаній (Крок 3 BEPS)

Зміни в процедурі
трансферного
ціноутворення (Крок 13
BEPS)

Зміни в застосуванні угод
про уникнення подвійного
оподаткування (Крок 14
BEPS)

Особливості КІК:

Іноземна компанія визнаватиметься КІК, якщо фізична особа – резидент України:

- a) володіє часткою в іноземній юридичній особі у розмірі $\geq 50\%$, або
- b) володіє часткою в іноземній юридичній особі у розмірі $\geq 25\%$, за умови, що декілька фізичних осіб – резидентів України володіють частками в іноземній юридичній особі із сукупним розміром $\geq 50\%$, або
- c) окремо або разом із іншими резидентами України здійснює фактичний контроль над іноземною юридичною особою.

Об'єкт оподаткування – частина скоригованого прибутку КІК, пропорційна частці, якою володіє або яку контролює фізична особа. Зазначена частина прибутку КІК включатиметься до складу загального річного оподатковуваного доходу контролюючої особи та оподатковуватиметься ПДФО.

Передбачено перелік умов, коли **прибуток КІК звільняється від оподаткування**. Звичайно, дотримання критеріїв необхідно буде доводити документально, надаючи спеціальну звітність, що на практиці не так вже й просто.



Ставки податку – 5%, 9%, 18% (основна ставка)

Основні зміни в процедурі ТЦ

НОВОВВЕДЕННЯ!

- ✓ Контрольованими операціями є господарські операції платників єдиного податку четвертої групи з нерезидентами
- ✓ «Конструктивні» дивіденди – різниця між ціною в контрольованих операціях та ціною, що відповідає принципу «витягнутої» руки, визначається як прихована виплата прибутку нерезиденту
- ✓ Операції з сировинними товарами. Для аналізу таких операцій мають використовуватися котирувальні ціни та метод ПНЦ.
- ✓ Операції з реструктуризації. Реструктуризація, під час якої платник податків передає функції разом з МА та/або НМА, вигодами, ризиками та можливостями іншому платнику податків, є контрольованою операцією для цілей ТЦ.

Аналіз таких операцій може здійснюватися за методикою зіставної оцінки вартості, яка ґрунтується на розрахунку поточної вартості (дисконтованої вартості) майбутніх грошових потоків.



Основні зміни в процедурі ТЦ

Послуги з низькою доданою вартістю

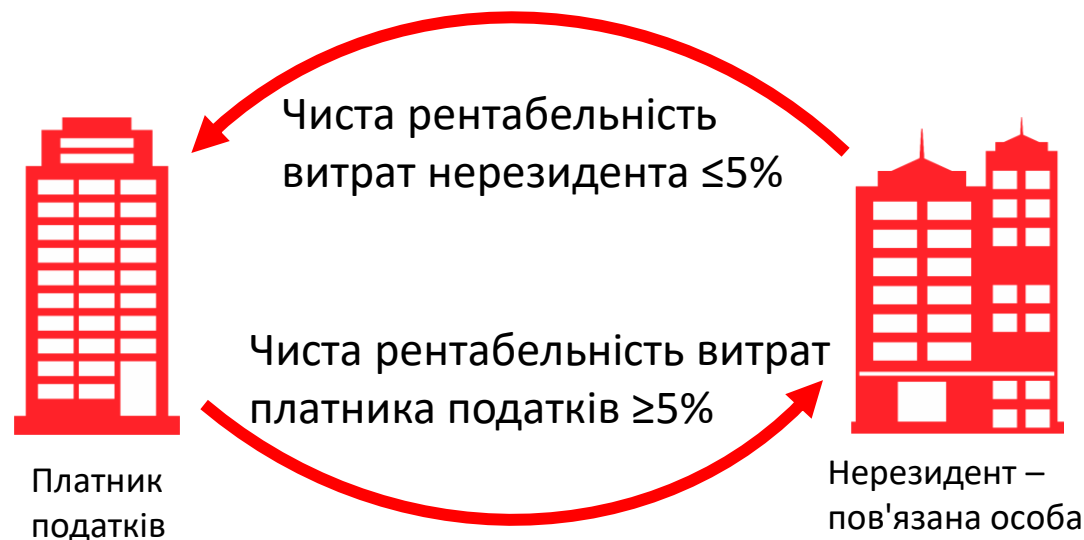
Послуги, які надаються юридичною особою на користь іншої пов'язаної юридичної особи та які відповідають сутності таких критеріїв:

• Є допоміжними за своєю природою

• Не є основною діяльністю міжнародної групи компаній

• Не вимагають використання унікальних чи цінних НМА та не сприяють створенню таких активів

• Не передбачають суттєвих ризиків та не ведуть до виникнення суттєвих економічних ризиків



• У цих двох випадках платник податків має право подати спрощену документацію з ТЦ

Основні зміни в ТЦ звітності (Крок 13 BEPS)

Трирівнева документація з ТЦ:

Master File – Глобальна документація з ТЦ

Загальний огляд діяльності міжнародної Групи, опис політики ТЦ, суттєвих нематеріальних активів та внутрішньогрупових фінансових операцій. Подається за запитом ДФС.

Local File – Документація з ТЦ

Деталізована інформація про контрольовані операції, що відносяться до конкретної країни. Подається за запитом ДФС.

Country-by-country report – Звіт в розрізі країн

Зведена інформація щодо економічної діяльності Групи в розрізі усіх юрисдикцій, в яких присутня Група. Дозволяє оцінити розподіл прибутку між учасниками Групи, а також загальне податкове навантаження Групи. Подається без запиту ДФС.



Українське нововведення – Вимоги щодо подання звітності в розрізі країн поширюються на український бізнес із річним доходом більше 50 млн євро.



Повідомлення про участь у міжнародній групі компаній. Подається разом із звітом про контрольовані операції до 1 жовтня.

Основні зміни в процедурі ТЦ (Крок 13 BEPS)

Master File – Глобальна документація з ТЦ

Застосовується щодо фінансових років, які закінчуються в 2019 р.

Подається на запит ДФС платником, який входить до групи компаній із сукупним доходом 50 млн. євро та більше

Запит може бути направлений не раніше 12 місяців після закінчення фінансового року Групи

Мова - українська

Строк подачі - протягом 60 календарних днів з дня надходження запиту від ДФС



Штрафні санкції



300 розмірів прожиткового мінімуму – у разі неподання

5 розмірів прожиткового мінімуму за кожен день неподання після спливу 30 календарних днів після граничного строку сплати штрафу

3 розміри прожиткового мінімуму за кожний день несвоєчасного подання, але не більше 300 розмірів

Основні зміни в процедурі ТЦ (Крок 13 BEPS)

Country-by-country report – Звіт в розрізі країн

Платник податків – резидент України, який належить до міжнародної групи, має подавати звіт в розрізі країн *в одному з двох випадків:*

ВИПАДОК 1



Основні зміни в процедурі ТЦ (Крок 13 BEPS)

Country-by-country report – Звіт в розрізі країн

Платник податків – резидент України, який належить до міжнародної групи, має подавати звіт в розрізі країн в одному з двох випадків:

ВИПАДОК 2



Основні зміни в процедурі ТЦ (Крок 13 BEPS)

Country-by-country report – Звіт в розрізі країн

Застосовується щодо фінансових років, які закінчуються в 2019 р.

Форма звіту та порядок його заповнення будуть затверджені

Складається за фінансовий рік, встановлений міжнародною групою, (може не збігатися з календарним/звітним роком)

Розрахунок сукупного консолідованого доходу групи здійснюється відповідно до офіційного курсу гривні до євро (середнє значення за календарний рік, що передував звітному)

! Інформація звіту використовується під час моніторингу ризиків та не може бути самостійною підставою для проведення коригування

Строк подачі - протягом 12 місяців після закінчення фінансового року групи

Штрафні санкції



3000 розмірів прожиткового мінімуму – у разі неподання

5 розмірів прожиткового мінімуму за кожен день неподання після спливу 30 календарних днів після граничного строку сплати штрафу

1% суми доходу учасника групи, про якого не відображена інформація, але не більше 3000 розмірів 300 розмірів прожиткового мінімуму у разі надання недостовірної інформації

10 розмірів прожиткового мінімуму за кожний день несвоєчасного подання, але не більше 3000 розмірів



Заборони щодо використання конвенцій про уникнення подвійного оподаткування (Крок 6 BEPS)



Застосування міжнародного договору України не дозволяється, якщо головною або переважною метою здійснення відповідної господарської операції із таким нерезидентом було безпосереднє або опосередковане отримання переваг, які надаються міжнародним договором у вигляді звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку.



Обов'язок доведення таких обставин, покладається на контролюючий орган.

Оподаткування доходу від операцій нерезидента з продажу нерезиденту корпоративних прав



доходи з джерелом їх походження з України - доходи від відчуження корпоративних прав в компаніях-нерезидентах, якщо їх вартість на 50 і більше відсотків утворюється за рахунок нерухомого майна, яке розташоване в Україні.

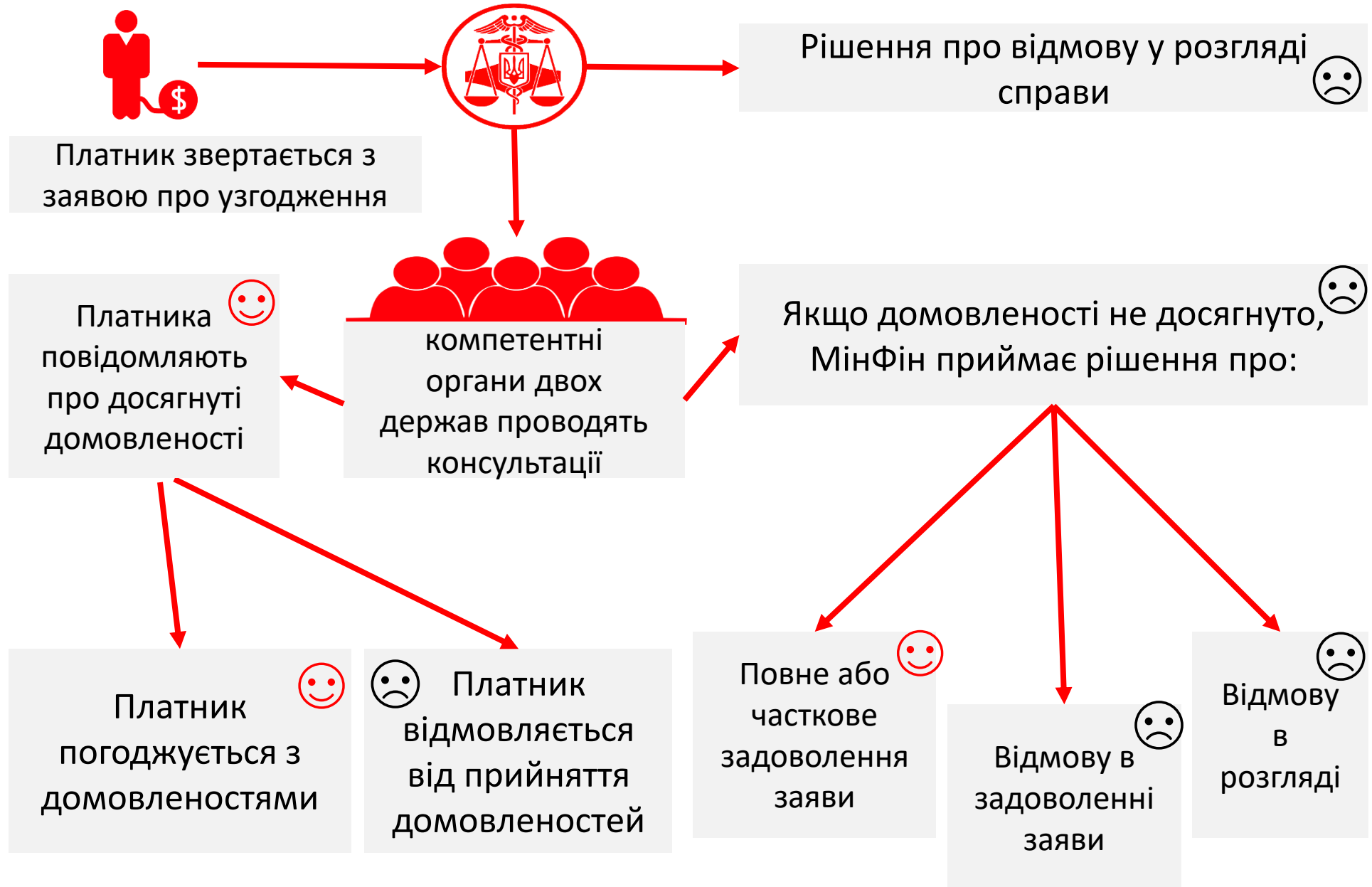
нерезидент-покупець буде зобов'язаний стати на облік в контролюючому органі та сплатити **податок у розмірі 15%** від інвестиційного прибутку

прибуток, в цілях оподаткування покупця, - це **прибуток, фактично отриманий продавцем.**

При цьому, **продавець повинен передати покупцеві документи, що підтверджують його витрати на покупку.** В інакшому випадку, податок сплачується покупцем з усієї вартості продажу.



Процедура взаємного узгодження (крок 14 BEPS)



Процедура взаємного узгодження. наслідки.

Платник погоджується з домовленостями

ППР з сумою в межах домовленостей (якщо ППР вже були прийняті – їх скасовують, та направляють нові)

Платник відмовляється від прийняття домовленостей

ППР з сумою згідно акту перевірки

Рішення Мінфіну про відмову в самостійному розгляді заяви та припинення процедури узгодження

Рішення Мінфіну про відмову в задоволенні заяви

ППР з сумою в межах порушених в заяві питань

Повне або часткове задоволення заяви

ППР з сумою вимоги, у задоволенні якої було відмовлено

Зміни, які вступили в силу з 1 січня 2019 р.

Чинні зміни в процедурі ТЦ:

Превалювання сутності над формою

Фактичні умови операції (фактична поведінка сторін) не відповідають умовам договору

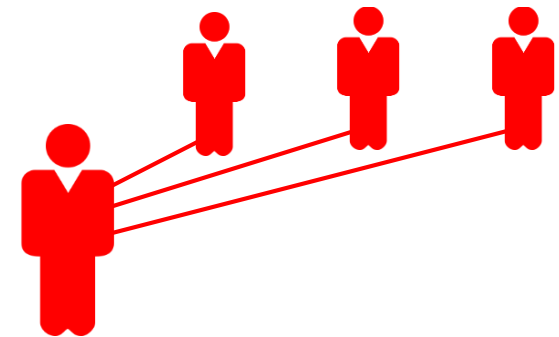
комерційні або фінансові характеристики КО для цілей ТЦ визначаються згідно з фактичною поведінкою сторін операції та фактичними умовами її проведення

Контрольована операція фактично здійснена, але документально не оформлена

для цілей ТЦ операція розглядається згідно з фактичною поведінкою сторін операції та фактичними умовами її проведення



Обов'язок доведення обставин невідповідності сутності над формою покладається на контролюючі органи



Чинні зміни в процедурі ТЦ:

- ✓ Контрольованими операціями визнаються внутрішньогосподарські розрахунки між нерезидентом та його постійним представництвом в Україні.
- ✓ Контрольованими є операції не тільки з пов'язаними особами-нерезидентами, а й з резидентами «низькоподаткових» юрисдикцій та з нерезидентами, які не платять податок на прибуток, якщо вони здійснюються через посередника, який не виконує значних функцій в ланцюгу поставок
- ✓ Визначено характеристики активів, які враховуються під час визначення зіставності комерційних та/або фінансових умов зіставних операцій з умовами контрольованої операції
- ✓ Змінено порядок нарахування пені після здійснення самостійного коригування (нарахування здійснюється не з 91 дня, а з 271 дня із спливу граничного дня сплати зобов'язання)
- ✓ Під час перевірки податкові органи мають право направляти запити на документи іншим платника податків, якщо вони брали участь у ланцюгу поставок (найбільше це стосується стивідорів та експедиторів)
- ✓ Зазначено, що стороною, що досліджується має обиратися та сторона контрольованої операції, щодо якої є достовірна фінансова інформація для розрахунку показника рентабельності.

E V R
I S •
L A W

БУДЕМО РАДІ СПІЛКУВАННЮ

office@evris.law

www.evris.law