

13.01.2017 – 19.01.2017, № 02

КОМПЕТЕНТНОЕ МНЕНИЕ

Главная статья

[Налоговые новации: как изменится налогообложение в 2017 году](#)

Компетентное мнение

[Изменения в Налоговый кодекс Украины – 2017: чего ожидать бизнесу?](#)

[Ключевые налоговые нововведения для бизнеса – 2017: к чему стоит быть готовым](#)

[Об отдельных аспектах налоговой реформы – 2017: налог на прибыль](#)

[Налоговая реформа 2017 года \(часть 1\)](#)

Обновленные правила ТЦО – ближе к BEPS

Усовершенствование правил ТЦО – это часть работы, направленной на дальнейшее выполнение пунктов 8 – 10 и 13 Плана BEPS*, а также планомерные и неизбежные шаги по борьбе налоговыми методами с размыванием налоговой базы и выводом капитала, за налогообложение украинского капитала в Украине.

* *Base erosion and Profit Shifting, разработанный Организацией экономического сотрудничества и развития (ОЭСР) План, который предусматривает комплекс мер для противодействия размыванию налоговой базы и выведению прибыли.*

Последние изменения в [Налоговый кодекс](#), внесенные [Законом "О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины относительно улучшения инвестиционного климата в Украине"](#), направлены на устранение недоработок в регулировании ТЦО, выявленных на практике, а также приближение украинских правил ТЦО к европейским стандартам.

Прежде всего, с 1 января 2017 года существенно изменились критерии отнесения хозяйственных операций к контролируемым.

Во-первых, увеличился порог объема операций и оборота налогоплательщика, достижение которых является основанием для отнесения к контролируемым операций, которые подпадают под остальные, неденежные критерии. Теперь, чтобы операции стали контролируемыми, их объем должен превысить **10 миллионов гривен** в год с одним контрагентом без НДС (раньше – 5 миллионов), а оборот самого налогоплательщика должен превысить **150 миллионов гривен в год** без НДС (раньше 50 миллионов).

Если указанные пороговые значения достигнуты, а сама операция **может повлиять на объект обложения налогом на прибыль** (важное уточнение), то такая операция считается контролируемой,

если это:

- 1) любая операция со связанным лицом – нерезидентом;
- 2) внешнеэкономическая операция по продаже товаров или услуг через комиссионеров-нерезидентов **или покупке** товаров или услуг через комиссионеров-нерезидентов. Ранее контролируемой считалась только операция по продаже товара через комиссионера, теперь к контролируемым относится и покупка;
- 3) операция с нерезидентом, **зарегистрированным в государстве (территории)**, включенном в Перечень КМУ, или **не зарегистрированным, но являющимся резидентом** такого государства (территории);
- 4) операции с нерезидентами, которые:
 - **не уплачивают налог на прибыль** (корпоративный налог), **в том числе с доходов, полученных за пределами** государства их регистрации, и/или
 - **не являются налоговыми резидентами** государств, в которых они зарегистрированы как юридические лица.

КМУ должен будет утвердить перечень организационно-правовых форм таких юридических лиц. То есть, кроме так называемого [Перечня оффшоров](#), который существовал и раньше, **появится новый перечень**. Исходя из критериев его составления, уже можно предсказать, что, скорее всего, в перечень попадут fiscally transparent partnerships (или flow-through entities (FTE)). Например, популярное шотландское партнерство (Scottish Limited Partnership) с иностранными учредителями, не ведущее деятельность на территории Великобритании, не является плательщиком налога в Великобритании (111, 112 Income and Corporation Taxes Act 1988, Limited Partnership Act 1907), в котором партнеры самостоятельно уплачивают налоги с полученных доходов, в данном случае – за пределами Великобритании, поскольку партнеры не являются налоговыми резидентами Великобритании.

Важно также учитывать, что в [Кодексе](#) по-прежнему остаются положения [п. 39.2.1.5](#), в соответствии с которыми операции украинского резидента могут рассматриваться как контролируемые как операции со связанным лицом – нерезидентом в том числе в случаях, если такие операции осуществляются через посредника, выполняющего несущественные функции.

Если нерезидент попавшей в Перечень организационно-правовой формы платил в отчетном году налог на прибыль (корпоративный налог), и он не подпадает под другие виды контролируемых операций, то операция с ним признается неконтролируемой.

В [Перечень оффшоров](#) (не путать с новым Перечнем организационно-правовых форм, о котором речь идет выше), как и раньше, попадут государства и территории, у которых ставка корпоративного налога на 5 и более процентных пунктов ниже, чем в Украине, то есть 13 % и меньше. Также в Перечне остаются страны, у которых с Украиной нет международного договора с положениями об обмене информацией.

Дополнительно в Перечень попадут государства и территории, с которыми подписаны соответствующие международные договоры, но компетентные органы этих стран **не обеспечивают своевременный и полный обмен** налоговой и финансовой информацией по запросу.



Усовершенствование правил ТЦО – это не конец, а только начало масштабной реформы, одним из результатов которой должна стать эффективная работа прежде всего налоговых, а не административных методов предотвращения вывода капиталов.

Если раньше операции считались контролируруемыми с даты включения страны в Перечень, то теперь – только с 1 января следующего года. Так, **в 2017 году контролируруемыми будут признаваться операции с нерезидентами из стран, включенных в Перечень оффшоров до 1 января 2017 года.** Операции с нерезидентами из стран, включенных в Перечень в 2017 году, станут контролируруемыми со следующего, 2018 года.

*Для подготовки Отчета по ТЦО плательщикам теперь отведено больше времени. С 2017 года Отчет нужно будет подавать **до 1 октября** (раньше – до 1 мая). То есть для подготовки Отчета за 2016 год есть время до 1 октября. За опоздание в представлении отчета теперь предусмотрены штрафы. Раньше штраф мог быть наложен только за непредставление отчета. Теперь, например, за каждый день просрочки в представлении отчета или несвоевременное включение операции в отчет налагается штраф в размере 1 прожиточного минимума (но не более 300 минимумов) за каждый день просрочки. А за просрочку представления документации по ТЦО – 2 минимума, но не более 200.*

При подготовке документации по ТЦО нужно учитывать следующие основные новеллы законодательства.

Во-первых, в документации по ТЦО теперь должно содержаться **больше информации**. Часть этой информации на практике подавалась и раньше, но теперь ее отражение обязательно. Так, дополнительно нужно будет показать информацию о лицах, которым плательщик подает местные управленческие отчеты, описание структуры управления, схему организационной структуры плательщика налогов (раньше – только группы), описание его деятельности, включая экономические условия, анализ рынков и основных конкурентов, детальные данные о реструктуризации или передаче нематериальных активов в отчетом или предыдущем году. Если на цену влияет бизнес-стратегия стороны сделки, то нужно будет ее описать. Необходимо будет обосновать выбор контрагента, показатель рентабельности, в том числе распределение затрат при определении рентабельности в случае поставки нескольким покупателям. Необходимо обосновать выбор сопоставимых операций и субъектов рынка, предоставить информацию о том, какие источники использовались для анализа.

Частью документации по ТЦО теперь будут считаться копии контрактов, на основании которых совершались контролируемые операции. Их нужно будет подавать вместе с документацией по ТЦО.

Расширен перечень источников информации, которые могут использоваться плательщиком и налоговым органом при установлении соответствия цены принципу "вытянутой руки". Теперь – это практически любые, не только открытые источники. А фискальный орган сможет использовать информацию, полученную им в рамках выполнения международных соглашений.

Внесены полезные уточнения в правила определения **сопоставимых операций**. Теперь в **Кодексе** прямо указано, что для определения показателей рентабельности сопоставимых операций может использоваться не только информация о сопоставимых операциях того же периода, но и финансовая информация юридических лиц, осуществляющих сопоставимую с учетом отраслевой специфики и экономических (коммерческих условий) деятельность с контролируемой операцией, при условии если такие лица не осуществляют сопоставимые операции со связанными лицами.

Предусмотрено, что при подготовке документации может использоваться финансовая информация за несколько налоговых периодов.

Информация о сопоставимых лицах используется при условии (п. 39.3.2.9), если:

- такое лицо осуществляет сопоставимую с учетом **КВЭД** и международных классификаторов деятельность и сопоставимые функции;
- у такого лица по данным отчетности нет убытков более чем в одном отчетном периоде из тех периодов, которые использовались;
- если такое юрлицо не владеет прямо или опосредованно более чем 20 % корпоративных прав другого юрлица или участником (акционером) такого юрлица не является юридическое лицо с долей прямого (опосредованного) участия свыше 20 %.

В **Кодексе** появился **принцип группировки**. Теперь соответствие правилу "вытянутой руки" можно будет определять по совокупности нескольких тесно связанных, непрерывных или регулярных контролируемых операций с одним лицом, объединенных принципом группировки (п. 39.3.8). Например, сгруппировать для распределения затрат можно будет регулярные поставки на протяжении отчетного периода по долгосрочным договорам, приобретение или продажу серии тесно связанных продуктов, приобретение или продажу разных товаров, работ, услуг, если один из них создает спрос на другой, передачу или получение на нематериальные активы, связанные с товаром или услугой.

Новшества ожидают плательщиков, которые работают по **фьючерсным и форвардным контрактам**. Теперь сравнение цен по таким контрактам происходит на дату, ближайшую к дате заключения контракта (раньше – дате операции), если плательщик в течение 10 дней со дня заключения контракта сообщил об этом в фискальные органы в электронном виде.

Плательщик сможет до начала проверки осуществлять **самостоятельную корректировку цены** операции, не соответствующей принципу "вытянутой руки" (п. 39.5.4.1), до верхней или нижней границы диапазона цен (рентабельности), раньше – до медианы.

Из **Кодекса** исключен п. 39.5.2.5, в соответствии с которым контролирующий орган не имел право проводить проверки контролируемых операций у контрагентов плательщика, у которого эти же контролируемые операции уже проверены и нарушений не выявлено. Но повторные проверки тех же операций того же плательщика запрещены, кроме некоторых установленных НК случаев (предоставление новых документов с возражениями к Акту, решение суда, повторная проверка по решению вышестоящего органа) в случае служебной проверки работников ДФС или предъявления им подозрения в преступлении).

ВЫВОД:

Усовершенствование правил ТЦО – это не конец, а только начало масштабной реформы, одним из результатов которой должна стать эффективная работа прежде всего налоговых, а не административных методов предотвращения вывода капиталов. А эффект такой работы зависит не только от внедрения правил ТЦО. Успех реализации Плана BEPS зависит от внедрения автоматического обмена информацией, который на данный момент в Украине не работает. А заставить капиталы работать в Украине могут только благоприятные инвестиционные условия, включая защиту права собственности, обеспечение здоровой конкуренции, устранение коррупции, понятную и прозрачную систему налогообложения, устранение барьеров валютного регулирования.

**Оксана Кобзар,
адвокат, управляющий
Адвокатское Бюро Оксаны Кобзар**



© ООО «Информационно-аналитический центр «ЛИГА», 2017.

© ООО «ЛИГА ЗАКОН», 2017.

© ООО "Информационно-аналитический центр "ЛИГА", 2017
© ООО "ЛИГА ЗАКОН", 2017

