

БОРОТЬБА З УХИЛЕННЯМ ВІД СПЛАТИ ПОДАТКІВ: ДО ПОДАТКОВОГО КОДЕКСУ БУДЕ ВНЕСЕНО ГЛОБАЛЬНІ ЗМІНИ

Наразі в Україні триває активна робота над створенням законодавчої бази з імплементації плану BEPS. Розповімо, які кроки вже зроблено і чого чекати далі.

Як ви знаєте, 07.02.19 р. вводиться у дію Закон від 21.06.18 р. № 2473-VIII «Про валюту та валютні операції» (далі – Закон № 2473), що проголошує **принцип вільного здійснення валютних операцій** фізичними та юридичними особами.

Щоб цей принцип запрацював повною мірою, необхідна як мінімум фінансова і макроекономічна стабільність у країні. Тому зараз, у перехідному періоді, діють численні захисні заходи, а по суті – обмеження, які треба дотримувати в ході валютних операцій.

Скасування таких обмежень тісно пов'язане з удосконаленням законодавства, яке сьогодні дозволяє бізнесу та громадянам і навіть мотивує (!) їх виводити зароблений в Україні прибуток у низькоподаткові юрисдикції практично без оподаткування.

Щоб зламати цю негативну тенденцію, КМУ разом з НБУ повинні розробити законопроекти про разове декларування активів фізосіб, а також про міжнародну співпрацю України у сфері оподаткування. Можливо, з часом з'являться й інші законодавчі ініціативи.

У руслі цього руху Мінфін 24.10.18 р. опублікував законопроект **«Про внесення змін до Податкового кодексу України в цілях імплементації Плану протидії розмиванню податкової бази оподаткування та виведенню прибутку з-під оподаткування»** (далі – Законопроект).

У принципі Законопроект покликаний вирішити те саме завдання, що й відкладений на невизначений строк законопроект про податок на виведений капітал, тільки в інший спосіб. Уважаємо, що ці два законопроекти взаємовиключають один одного, тобто як закон може бути затверджений один з них.

Можемо припустити, що в обговорюваного у цьому огляді Законопроекту більше шансів стати законом – хоча б тому, що вже не пропонується повністю замінити обкладення прибутку на основі даних бухгалтеру податком на виведений капітал. Запропоновані Законопроектом методи боротьби

з ухиленням від оподаткування органічніше вписуються в норми чинного законодавства.

Розробниками Законопроекту є НБУ і Мінфін. Цікаво, що на сьогодні Законопроект не переданий на розгляд до Верховної Ради. Це означає, що робота над ним триває. З тексту завершальної частини Законопроекту можна зробити висновок, що **відповідний закон планують** прийняти в поточному році, а **ввести в дію – з 1 січня 2020 року**.

Проте ознайомитися з можливими нововведеннями варто вже зараз, щоб заздалегідь зорієнтуватися і підготуватися до планованих серйозних змін податкового законодавства.

Закон, який збираються прийняти, покликаний:

- підтримати фінансову стабільність в Україні в умовах переходу до вільного руху капіталу. Як бачите, це перекликається з ліберальним принципом валютного регулювання, закладеним у Законі № 2473;
- підвищити ефективність податкового регулювання і введення єдиних вимог до прозорості ведення бізнесу в Україні – відповідно до міжнародних стандартів. Це і означає покрокове впровадження Плану BEPS. Усього кроків, як ми пам'ятаємо, 15 (докладніше див. у «БАЛАНСІ», 2018, № 95, с. 10).

Цей Законопроект спрямований на «проходження» таких кроків із планованих п'ятнадцяти:

Крок 3. Розробка ефективних правил оподаткування контрольованих іноземних компаній (CFC/KIK), розкриття фізособами – резидентами України своєї участі в KIK.

Крок 4. Обмеження можливості розмивання податкової бази шляхом вирахування з неї процентів та інших фінансових платежів на користь пов'язаних осіб.

Крок 6. Запобігання наданню пільг, передбачених міжнародними договорами, у неналежних обставинах (зловживання пільгами).

Крок 7. Запобігання штучному уникненню статусу постійного представництва.

Кроки 8, 9, 10. Удосконалення контролю над трансфертним ціноутворенням за внутрішньогруповими операціями (Нематеріальні активи. Ризики і капітал. Інші високоризикові операції).

За масштабом поставлених завдань можна здогадатися, що Законопроект вийшов досить об'ємним. До вітчизняного правового поля впроваджуються нові поняття, нові правила оподаткування і серйозно коригуються деякі чинні норми в частині оподаткування доходів юридичних і фізичних осіб.

Зокрема, автори Законопроекту пропонують запровадити:

- правила оподаткування доходів, отриманих фізособами-резидентами від КІК;
- новий принцип визначення прибутку постійного представництва нерезидента в Україні;
- нові форми звітності з ТЦУ для міжнародних груп компаній (звітність у розрізі країн) і майстер-файл (глобальна документація) для українських підприємств з річним доходом більше 50 млн євро;
- **«звичайну ціну»** для операцій фізосіб з інвестиційними активами;
- **«тест принципової мети»** (Principle Purpose Test, PPT-тест). Сенс тестування такий: договір (конвенцію) про уникнення подвійного оподаткування не можна використовувати саме для цілей ухилення від оподаткування. Будь-яка транзакція перевіряється на PPT-тест; і для застосування «пільгового» оподаткування необхідно довести, що у вашій транзакції є економічно обґрунтований сенс. Якщо ж мета договору якраз і полягає в тому, щоб отримати пільгу, тоді використовувати пільгу не можна, це заборонено;
- правила ТЦУ в операціях із сировинними товарами.

Крім того, уточнюється і розширюється концепція бенефіціарного власника і запроваджується оподаткування операцій нерезидентів з продажу акцій, вартість яких переважно створюється (прямо або опосередковано) за рахунок нерухомості в Україні.

Зробимо акцент на **особливо фіскальних нормах**. Так, Законопроектом запроваджуються два нових поняття:

- **критерій «ділової мети»** стосовно операцій з нерезидентами. Причому податкові органи отримують право оскаржувати фінансовий результат за тими операціями, у яких відсутня ділова мета;

- **концепція «конструктивних дивідендів»**, яка прирівнює в цілях оподаткування до дивідендів цілу низку виплат нерезидентам і передбачає коригування прибутку за правилами ТЦУ.

Пояснимо простими словами, у чому суть цієї концепції та яких ситуацій вона стосується.

На практиці платники податків занижують оподатковуваний прибуток шляхом **придбання** товарів, робіт, послуг (наприклад, управлінських, консультаційних, фінансових) у іноземних материнських компаній **за завищеною ціною** або шляхом **реалізації** товарів, робіт, послуг іноземним материнським компаніям **за заниженою ціною**. Виходить, що формально дивіденди іноземній материнській компанії не виплачуються, але прибуток, зароблений в Україні, осідає саме там (через маніпуляцію цінами у внутрішньогрупових операціях). Застосовуються й інші варіанти практично безподаткових виплат «своїм» нерезидентам, які, по суті, є завуальованими дивідендами.

Для обмеження подібних взаємовідносин між афільованими особами (тобто особами, які здатні впливати на діяльність інших юрособ і підприємств) у міжнародній практиці крім застосування правил ТЦУ (для контролюваних операцій) застосовується концепція **«конструктивні дивіденди»**.

Під **конструктивними дивідендами** розуміють суми, виплачені компанією акціонерам, засновникам, учасникам або його афільованим особам за товари, роботи або послуги з порушенням принципу витягнутої руки. Поняття конструктивних дивідендів успішно практикується у ряді країн, таких як США, Німеччина, Ірландія, Японія, Австрія, Іспанія, Швейцарія, Чехія тощо.

Запровадження поняття «конструктивні дивіденди» в українське податкове законодавство дозволить визначати приховані доходи в операціях між афільованими особами із застосуванням ТЦУ-правил та обкладати їх податками у джерела виплати так само, як звичайні (класичні) дивіденди. Адже суть у них одна.

В огляді, опублікованому на с. 13 цього номера, ми проаналізуємо, як розробники обговорюваного Законопроекту планують обкладати податками «конструктивні дивіденди» в Україні.

Ольга ЦЕЛУЙКО, шеф-редактор