МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

Рекомендації з реалізації Плану дій з BEPS (мінімальні стандарти)

МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

ЗМІСТ

Абревіатури та акроніми 3

Передмова 4

ПРО BEPS 5

ПРОГРАМА РОЗШИРЕНОГО СПІВРОБІТНИЦТВА НАД BEPS/МІНІМАЛЬНИМИ СТАНДАРТАМИ 6

ЗАХІД 5 "Більш ефективна боротьба зі шкідливими податковими практиками, зважаючи на прозорість та сутність" 9

ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ 9

ПОДАЛЬШІ КРОКИ ДЛЯ УКРАЇНИ 12

ЗАХІД 6 "Запобігання наданню переваг за угодою за невідповідних обставин" 21

ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ 21

ПОДАЛЬШІ КРОКИ ДЛЯ УКРАЇНИ 23

ЗАХІД 13 "Настанови щодо документації трансфертного ціноутворення та звітування в розрізі країн" 25

ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ 25

ПОДАЛЬШІ КРОКИ ДЛЯ УКРАЇНИ 27

ЗАХІД 14 "Забезпечення більшої ефективності механізмів урегулювання спорів" 34

ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ 34

ПОДАЛЬШІ КРОКИ ДЛЯ УКРАЇНИ 37

ЗАХІД 15 "Розробка багатостороннього інструменту для зміни двосторонніх податкових угод" 44

ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ 44

ДОРОЖНЯ КАРТА ДЛЯ ПІДПИСАННЯ БАГАТОСТОРОННЬОГО ІНСТРУМЕНТУ 47

АБРЕВІАТУРИ ТА АКРОНІМИ

BEPS	Розмивання оподатковуваної бази й виведення прибутку з-під оподаткування
BIAC	Консультативний комітет ОЕСР з бізнесу та промисловості
CFA	Комітет з фіскальних справ
ПІК	Підконтрольна іноземна компанія
ПІІ	Прямі іноземні інвестиції
FHTP	Форум з питань шкідливої податкової практики
ВВП	Внутрішній валовий продукт
ДВД	Процедура досягнення взаємної домовленості
МНК	Мультинаціональна корпорація
ОЕСР	Організація з економічного співробітництва та розвитку
ПП	Постійне представництво
TFTD	Операційна група з питань оподаткування та розвитку
AOA	Схвалений підхід ОЕСР
APA	Угода про ціноутворення в цілях оподаткування
ATR	Завчасне рішення податкових органів
CRS	Єдиний стандарт звітності (Стандарти автоматичного обміну інформацією щодо фінансових рахунків)
ІВ	Інтелектуальна власність
OI	Обмін інформацією
MAC	Конвенція щодо взаємної адміністративної підтримки з податкових питань БНК Багатонаціональна корпорація
R&D	Науково-дослідні розробки
ТЦ	Трансфертне ціноутворення
МКІ	Механізм колективних інвестицій
GAAR	Загальна норма, спрямована на протидію уникненню оподаткування ЄС Європейський Союз
LOB	Обмеження пільг
PPT	Перевірка основної мети
REIT	Інвестиційний фонд нерухомості
RIC	Регульована інвестиційна компанія
VCLT	Віденська конвенція про право міжнародних угод
БНК	Багатонаціональна корпорація
МСБ	Суб'єкти малого та середнього бізнесу

ПЕРЕДМОВА

Питання міжнародного оподаткування ще ніколи не мали такого великого значення для політичного порядку денного, як зараз. Інтеграція національних економік та ринків в останні роки значно збільшилася, створюючи тиск на правила міжнародного оподаткування, які були розроблені понад сто років тому. Слабкості теперішніх правил створюють можливості для розмивання оподатковуваної бази й виведення прибутку з-під оподаткування (BEPS), вимагаючи від тих, хто розробляє політику, сміливих кроків, щоб відновити довіру до системи та забезпечити оподаткування прибутку там, де здійснюється економічна діяльність та створюється вартість.

Після випуску звіту "Розгляд розмивання оподатковуваної бази й виведення прибутку з-під оподаткування" у лютому 2013 року, у вересні 2013 року ОЕСР та країни Великої двадцятки ухвалили План дій для урегулювання питання BEPS з 15 пунктів. У Плані дій визначено 15 заходів у рамках трьох основних стовпів: впровадження узгодженості національних правил, що впливають на міжнародну діяльність, посилюючи вимоги існуючих міжнародних стандартів щодо сутності, а також поліпшення прозорості та впевненості.

Після цього усі країни Великої двадцятки та ОЕСР працювали над рівними підставами, а Європейська Комісія також надала свої думки щодо проекту BEPS. Через низку різних інструментів, включаючи безпосередню участь у Комітеті з фінансових справ, активно залучалися країни, що розвиваються. Крім того, такі регіональні податкові організації, як Африканський форум з податкового адміністрування, *Centre de rencontre des administrations fiscales* and the *Centro Interamericano de Administraciones Tributarias*, приєдналися в роботі до таких міжнародних організацій, як Міжнародний валютний фонд, Світовий Банк та ООН. Зацікавлені сторони отримували детальні консультації: в цілому проект BEPS отримав понад 1400 внесків з боку галузі, консультантів, НУО та науковців. Було проведено та наживо транслювалося онлайн чотирнадцять публічних консультацій, на яких Секретаріат ОЕСР періодично ділився з публікою актуальною інформацією та відповідав на запитання.

Тепер, після завершення двох років роботи, розроблено 15 заходів. Усі різні результати, у тому числі ті, що надавалися у проміжному вигляді у 2014 році, були об'єднані в повний пакет. Пакет заходів BEPS являє собою першу суттєву реформу правил міжнародного оподаткування за майже сто років. Очікується, що одразу після того, як розпочнеться застосування нових заходів, звітування про прибуток відбуватиметься там, де здійснюється економічна діяльність, за результатами якої його згенеровано, та де створюється вартість. Стратегії планування BEPS, що залежать від застарілих правил або на погано координованих національних заходах, вважатимуться недійсними.

Таким чином, на цьому етапі головною стає реалізація. Пакет BEPS розроблений для реалізації шляхом змін національного законодавства та практики, а також за допомогою положень угод, з переговорами щодо багатостороннього інструменту, який наразі розробляється, а остаточне формулювання якого планується на 2016 рік. ОЕСР та країни Великої двадцятки також домовилися надалі працювати над забезпеченням узгодженої та координованої реалізації рекомендації щодо BEPS. Глобалізація вимагає встановлення глобальних рішень та глобального діалогу, який би виходив за межі ОЕСР та Великої двадцятки. Для сприяння цій меті у 2016 році ОЕСР та країни Великої двадцятки розроблять програму розширеного співробітництва для моніторингу, де всі зацікавлені країни братимуть участь на рівних підставах.

Краще розуміння того, як рекомендації BEPS втілюються на практиці, може зменшити непорозуміння та суперечки між урядами. Тому більша зосередженість на реалізації та податковому адмініструванні має бути взаємовигідною для урядів та для бізнесу. Запропоновані поліпшення даних та аналізу допоможуть підтримати триваюче оцінювання кількісного впливу BEPS, а також оцінити вплив контрзаходів, розроблених у рамках Проекту BEPS.

ПРО BEPS

Розмивання оподатковуваної бази й виведення прибутку з-під оподаткування (BEPS) стосується стратегій податкового планування, в яких використовуються прогалини та невідповідності національних та міжнародних правил оподаткування для штучного перенесення прибутків до місць з низькими податками або без оподаткування, в яких економічна діяльність відсутня або мінімальна. Це призводить до зменшення або ліквідації податку на прибуток підприємств. BEPS впливає на всі країни, проте є особливо важливим для країн, що розвиваються, через їхню велику залежність від податку на прибуток підприємств, особливо для мультинаціональних корпорацій (МНК).

У світі, що стає дедалі більш взаємопов'язаним, національне податкове законодавство не завжди крокувало в ногу з глобальними корпораціями, мінливим рухом капіталу та розвитком цифрової економіки: усі ці чинники сприяли тому, щоб дозволити суб'єктам малого та середнього бізнесу застосовувати правила так, щоб призвести до подвійного неоподаткування, що матиме негативні наслідки для справедливості та цілісності податкових систем.

Міжнародна спільнота доклала спільних зусиль, а лідери Великої двадцятки узгодили амбітний і всебічний план, розроблений спільно з учасниками ОЕСР, для відновлення довіри до міжнародної системи оподаткування, а також забезпечення оподаткування прибутку там, де здійснюється економічна діяльність та створюється вартість. На підставі цього Плану дій BEPS всього лише за два роки був розроблений та узгоджений всебічний пакет заходів.

Пакет BEPS складається зі звітів щодо 15 заходів, в яких визначаються **заходи з огляду на нові мінімальні стандарти, перегляд існуючих стандартів, а також загальні підходи, які сприятимуть конвергенції національних практик, та настанови щодо застосування передових практик.**

Ці заходи розроблені для реалізації на національному рівні та шляхом застосування положень податкових угод у координованому порядку, за підтримки цільового моніторингу та посилення прозорості. Пакет містить результати значних та роздільних зусиль ОЕСР та країн Великої двадцятки, які працюють разом над рівними підставами, за участі дедалі більшої кількості країн, що розвиваються.

Пакет BEPS складається з **п'ятьох типів результатів** з різними статусами:

1. **Мінімальні стандарти** (шкідливі податкові практики, порушення угоди, звітність у розрізі країн та механізм урегулювання спорів) були узгоджені, особливо, для боротьби з проблемами у випадках, коли відсутність дій деяких країн призвела би до негативних наслідків для інших країн. Вони є основою реалізації BEPS. Моніторинг включатиме оцінку дотримання мінімальних стандартів у формі періодичного та публічного звіту щодо того, що країни зробили для реалізації цих результатів BEPS.
2. **Загальні підходи** (гібридні податкові схеми та можливість утримання відсоткових витрат) сприятимуть конвергенції національних практик. Очікується, що з часом, при реалізації цих дій, погляди країн зблизяться. Рекомендації з розробки національних правил і модельних положень угоди були узгоджені разом з детальними коментарями щодо їх втілення. У майбутньому загальні підходи можуть стати мінімальними стандартами.
3. **З посиленням міжнародних стандартів** (постійне представництво та трансфертне ціноутворення) існуючі стандарти оновилися і стали більш ефективними для ліквідації подвійного оподаткування та припинення зловживань. Це обумовлює набір узгоджених настанов, які відображають загальне розуміння та тлумачення положень на підставі Модельних податкових конвенцій ОЕСР та ООН. У цих сферах потрібне допрацювання, яке дозволить CFA, за необхідності, надати додаткові роз'яснення нового формулювання угоди та настанов, впроваджених у звітах щодо Заходу 7 та Заходах 8-10. Це призведе до оновлення Модельної податкової конвенції ОЕСР та Рекомендацій ОЕСР щодо трансфертного ціноутворення для мультинаціональних корпорацій та податкових адміністрацій.
4. **Передові практики** (правила щодо підконтрольних іноземних компаній та правила щодо обов'язкового розкриття) були розроблені для підтримки країн, що мають намір посилити своє національне законодавство у певних сферах. Підхід передових практик не є обов'язковим, навіть для країн-учасниць ОЕСР, проте відображає домовленість між учасницями, втілення якої планується на практиці. Країна може доповнити цей підхід іншими правилами.

5. **Аналітичні звіти** (податкові виклики для цифрової економіки, економічний аналіз BEPS та розвиток багатостороннього інструменту) також були випущені, призводячи до подальших робіт з моніторингу та реалізації. Розвиток зусиль в рамках Заходу 1 та Заходу 11 вимагатиме моніторингу одночасно з переговорами щодо розробки багатостороннього інструменту (відповідно до Заходу 15).

Програма роботи CFA та схема розширеного співробітництва включатиме додаткові зусилля та моніторинг, що потрібні для реалізації Пакету BEPS.

Огляд – Заходи BEPS за темами

Узгодженість	Сутність	Прозорість	Аналіз
Захід 2 Нейтралізація наслідків гібридних податкових схем	Захід 6 Запобігання наданню пільг, передбачених угодами про уникнення подвійного оподаткування, за невідповідних обставин	**Захід 11** Вимірювання та моніторинг BEPS	**Захід 1** Вирішення податкових проблем «цифрової економіки»
Захід 3 Розроблення ефективних правил стосовно контрольованих іноземних компаній (КІК)	**Захід 7** Запобігання штучному уникненню статусу постійного представництва	**Захід 12** Обов'язкові правила розкриття інформації	**Захід 15** Розроблення багатостороннього інструменту для внесення змін до угод про уникнення подвійного оподаткування
Захід 4 Обмеження розмивання бази оподаткування шляхом вирахування з бази оподаткування відсотків та інших фінансових виплат	**Заходи 8 – 10** Узгодження наслідків трансфертного ціноутворення із створенням вартості: нематеріальні активи ризики та капітал операції з високим рівнем ризику	**Захід 13** Документація з трансфертного ціноутворення та звітність в розрізі країн	
Захід 5 Підвищення ефективності протидії шкідливим податковим практикам з урахуванням принципу прозорості та сутності		**Захід 14** Підвищення ефективності механізмів урегулювання спорів	

ПРОГРАМА РОЗШИРЕНОГО СПІВРОБІТНИЦТВА НАД BEPS/МІНІМАЛЬНИМИ СТАНДАРТАМИ

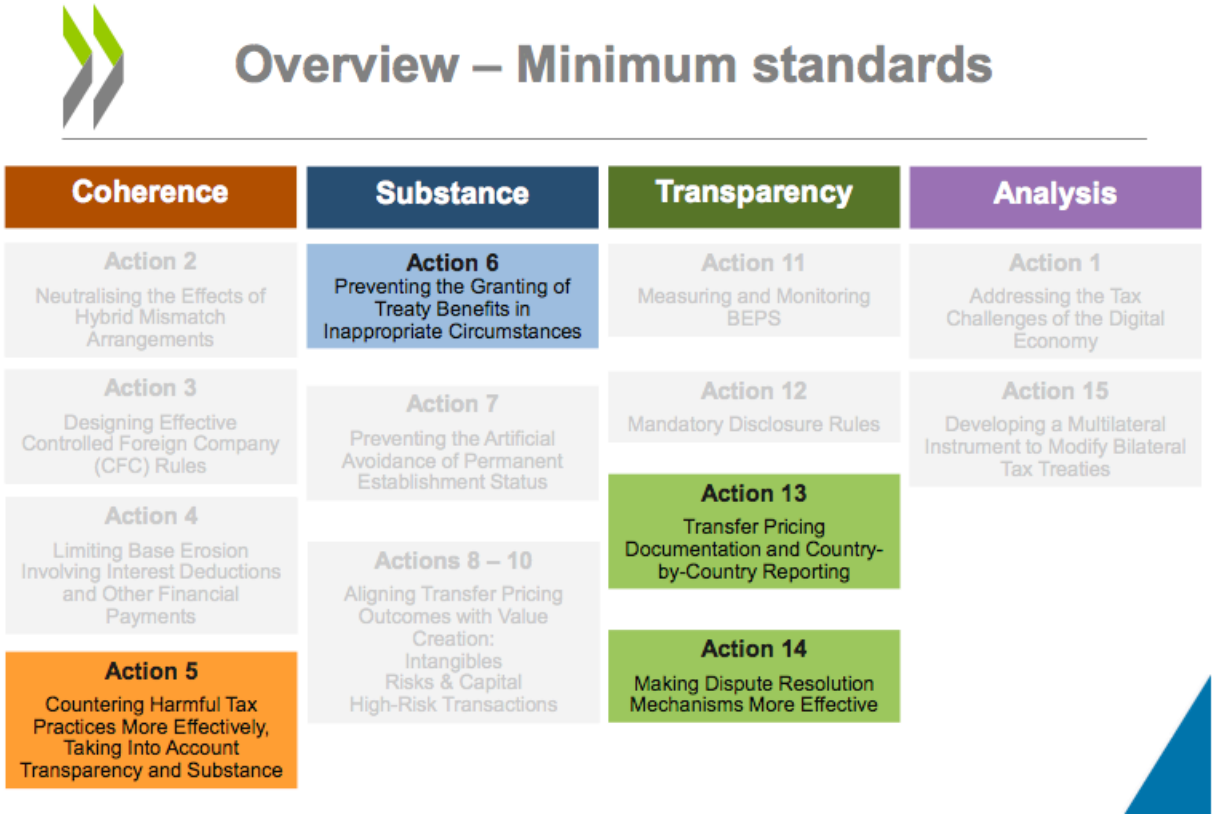
У відповідь на заклик лідерів країн Великої двадцятки **ОЕСР розробила Програму розширеного співробітництва**, що дозволяє зацікавленим сторонам та юрисдикціями працювати з ОЕСР та учасницями Великої двадцятки над розробкою стандартів з питань, пов'язаних з BEPS, а також над переглядом та моніторингом реалізації повного Пакета BEPS.

Щоб приєднатися до цієї програми, зацікавленим країнам та юрисдикціям потрібно **висловити свою прихильність до всебічного Пакету BEPS та його узгодженої реалізації** та сплатити річну **плату за участь у Плані BEPS**. Визнається, що термін реалізації зацікавлених країн, що розвиваються, які не відносяться до Великої двадцятки, може відрізнятися від терміну в інших юрисдикціях, а також що в рамках цієї програми їхній ситуації слід приділяти відповідну увагу.

Програма розширеного співробітництва над реалізацією BEPS є результатом збільшеного залучення до проекту зацікавлених країн: 17 країн долучилися до Комітету з фіскальних справ в якості Запрошених осіб та Учасників, а багато інших країн були залучені до Проекту BEPS побічно, через низку **регіональних зустрічей** (Африка, Азійсько-Тихоокеанський регіон, Східна Європа-Центральна Азія та Латинська Америка). Ці консультації допомогли отримати зворотній зв'язок та інформацію від країн, а також зрозуміти конкретні потреби, пріоритети та проблеми країн, що розвиваються.

Країни та юрисдикції, що приєднуються до програми в якості Учасників, долучаться до діяльності, пов'язаної зі стандартним налаштуваннями щодо решти питань BEPS, які потребують технічного допрацювання, наприклад, у сфері податкових угод і трансфертного ціноутворення. Це включає роботу над розробкою настанов із трансфертного ціноутворення щодо застосування методу розділення прибутку та щодо фінансових операцій.

Усі нові країни та юрисдикції в рамках програми розширеного співробітництва сформують етап реалізації Проекту BEPS, включаючи чотири **мінімальні стандарти** (Захід 5 щодо шкідливих податкових практик, Захід 5 щодо зловживання угодою, Захід 13 щодо звітування в розрізі країн та Захід 14 щодо механізмів урегулювання спорів). Вони зможуть слідкувати за еволюцією податків, яку обумовлюють виклики цифрової економіки (Захід 1), а також економічний аналіз BEPS (Захід 11).



МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

Узгодженість	Сутність	Прозорість	Аналіз
Захід 2 Нейтралізація наслідків гібридних податкових схем	**Захід 6** Запобігання наданню пільг, передбачених угодами про уникнення подвійного оподаткування, за невідповідних обставин	**Захід 11** Вимірювання та моніторинг BEPS	**Захід 1** Вирішення податкових проблем «цифрової економіки»
Захід 3 Розроблення ефективних правил стосовно контрольованих іноземних компаній (КІК)	**Захід 7** Запобігання штучному уникненню статусу постійного представництва	**Захід 12** Обов'язкові правила розкриття інформації	**Захід 15** Розроблення багатостороннього інструменту для внесення змін до угод про уникнення подвійного оподаткування
Захід 4 Обмеження розмивання бази оподаткування шляхом вирахування з бази оподаткування відсотків та інших фінансових виплат	**Заходи 8 – 10** Узгодження наслідків трансфертного ціноутворення із створенням вартості: нематеріальні активи ризики та капітал операції з високим рівнем ризику	**Захід 13** Документація з трансфертного ціноутворення та звітність в розрізі країн	
Захід 5 Підвищення ефективності протидії шкідливим податковим практикам з урахуванням принципу прозорості та сутності		**Захід 14** Підвищення ефективності механізмів урегулювання спорів	

МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

ЗАХІД 5 "БІЛЬШ ЕФЕКТИВНА БОРОТЬБА ЗІ ШКІДЛИВИМИ ПОДАТКОВИМИ ПРАКТИКАМИ, ЗВАЖАЮЧИ НА ПРОЗОРІСТЬ ТА СУТНІСТЬ"

ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ

Звіт 2015 року за Заходом 5 (OECP, 2015) є одним із чотирьох мінімальних стандартів BEPS. Кожен із чотирьох мінімальних стандартів BEPS підлягає експертній оцінці для забезпечення своєчасної та точної реалізації, а отже, захисту рівного ігрового поля. Усі учасники Програми розширеного співробітництва щодо BEPS **висловлюють свою прихильність до мінімального стандарту Заходу 5, а також зобов'язуються взяти участь у експертній оцінці.** Експертну оцінку мінімального стандарту Заходу 5 проводитиме FHTP.

Поточні проблеми переважно стосуються пільгових режимів, щодо яких існує ризик, що їх використовуватимуть для штучного розмивання прибутків, а також відсутності прозорості у зв'язку з певними нормами. Незмінна важливість роботи зі шкідливими податковими практиками була підкреслена включенням цієї роботи до Плану дій з розмивання оподатковуваної бази й виведення прибутку з-під оподаткування (План дій з BEPS, OECP, 2013), Захід 5, в якому зобов'язав Форум з питань шкідливих податкових практик (FHTP):

> *Модернізувати роботу над шкідливими податковими практиками, ставлячи за пріоритет поліпшення прозорості, включаючи обов'язковий спонтанний обмін роз'ясненнями, пов'язаними з пільговими режимами, а також на вимаганні суттєвої діяльності для будь-якого пільгового режиму. Для оцінки пільгових податкових режимів у контексті BEPS потрібен комплексний підхід. До нього залучатимуться країни, що не є членами OECP, на підставі існуючої схеми, які розглядатимуть зміни та доповнення до існуючої структури.*

До порядку денного відносяться:

- Аналіз режимів, пов'язаних з інтелектуальної власністю
- Обмін інформацією щодо роз'яснень
- Процес перегляду – пільгові режими
- Актуальна юрисдикція

Режими інтелектуальної власності. Вимога суттєвої діяльності для пільгових режимів

Країни домовилися посилити вимогу щодо суттєвої діяльності, яка використовувалися для оцінки пільгових режимів, з метою наново узгодити оподаткування прибутків зі суттєвою діяльністю, в результаті якої вони генеруються. Було розглянуто кілька підходів і досягнуто консенсус щодо "підходу взаємозалежності". Цей підхід був розроблений у контексті режимів інтелектуальної власності і дозволяє платнику податків скористатися режимом інтелектуальної власності лише в тому обсязі, в якому сам платник податків поніс відповідні видатки на наукові дослідження та розробки, які призвели до появи доходу з інтелектуальної власності. В межах підходу взаємозалежності видатки використовуються як замінник діяльності, а сам цей підхід ґрунтується на тому принципі, що, оскільки режими інтелектуальної власності розроблені так, щоб заохочувати наукові дослідження та розробки і сприяти зростанню економіки та зайнятості, вимога щодо суттєвої діяльності має забезпечувати, щоб платники податків, які користуються цими режимами, насправді займалися такою діяльністю і фактично несли витрати, пов'язані з такою діяльністю. Цей же принцип може бути застосований до інших пільгових режимів так, що виявиться, що такі режими вимагають суттєвої діяльності, коли вони надаватимуть пільги платнику податків у тій мірі, щоб платник податків здійснював вил діяльності, що забезпечує основний дохід, необхідну для отримання того виду доходу, якого стосується пільговий режим.

Оцінка режимів інтелектуальної власності

Перша оцінка Листопад 2016	Результати	Нові члени
• 21 режим інтелектуальної власності • Оцінка відповідно до стандарту взаємозалежності	• 8 сталих та 1 скасований • 2 невідповідних • 10 мають бути завершені в березні 2017 року	• Режими ІВ, що мають оцінюватися в липні 2017 року • Відповідно до відкоригованого графіка

МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

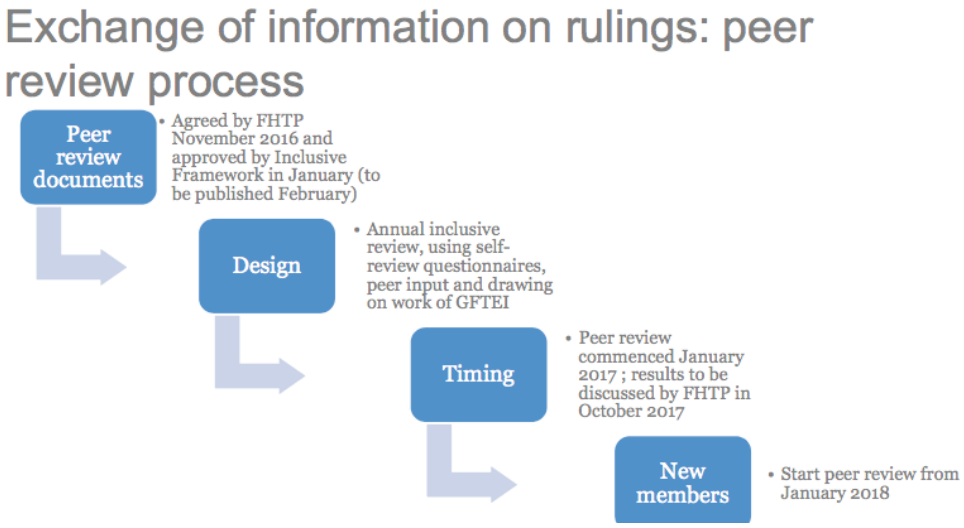
Обмін інформацією щодо роз'яснень

Роз'яснення – це "будь-які поради, інформація чи зобов'язання, надані податковим органом конкретному платнику податків або групі платників податків стосовно їхнього податкового статусу, на які вони мають право посилатися."

У контексті прозорості було погоджено схему, до якої відносяться всі роз'яснення, які можуть призвести до проблем щодо BEPS за відсутності обов'язкового спонтанного обміну.

Ця схема поширюється на шість категорій роз'яснень:

i. роз'яснення, пов'язані з пільговими режимами;
ii. міжнародні односторонні угоди про ціноутворення в цілях оподаткування (APA) або інші односторонні роз'яснення щодо трансфертного ціноутворення;
iii. роз'яснення, які передбачають низхідні коригування прибутків;
iv. роз'яснення щодо постійних представництв;
v. роз'яснення щодо підставних схем;
vi. будь-який інший тип роз'яснень, коли FHTP погодиться у майбутньому з тим, що відсутність обміну призведе до проблем з BEPS.



Обмін інформацією щодо роз'яснень: процес експертної оцінки

Документи експертної оцінки *Схвалено FHTP листопад 2016 року та схвалено Програмою розширеного співробітництва у січні (має бути оприлюднене в лютому)

Проект * Річна розширена оцінка за допомогою анкет самооцінювання, експертних даних та схем роботи GFTEI

Терміни * Експертна оцінка розпочинається в січні 2017; результати обговорюються на FHTP в жовтні 2017

Нові члени * Початок експертної оцінки з січня 2018

Схема обміну роз'ясненнями щодо процесу експертної оцінки

Технічне завдання	Методологія	Анкети
• Процес збору інформації (визначення минулих та нових роз'яснень у відповідних юрисдикціях обміну) • Обмін інформацією (згоди, повнота, своєчасність) • Конфіденційність (відповідно до ГФ) • Статистика (кількість обмінів)	• Річна оцінка з широкого співробітництва 2017-2019 • Документарна • Дані з самооцінювання, експертні дані та робота Глобального форуму • Річний звіт, що затверджується FHTP до 4-го кв., потім подається до IF • Рекомендації, відсутність рейтингу • Оновлення/зміни оцінюються лише в наступні роки	• Анкети самооцінювання для юрисдикцій, що оцінюються (23 запитання) • Анкети для експертних даних, до яких вносяться опціональні відгуки щодо досвіду обміну даними (6 питань)

Процес перегляду – пільгові режими

Загалом було переглянуто 43 пільгових режими, з яких 16 – режими інтелектуальної власності. У Звіті наводяться результати застосування існуючих чинників за Звітом 1998 року, а також розвинутих чинників суттєвої діяльності та прозорості, до пільгових режимів членів та асоційованих учасників. Тим не менше, розвинутий чинник суттєвої діяльності наразі застосовувався лише до режимів інтелектуальної власності. Стосовно суттєвої діяльності проаналізовані режими інтелектуальної власності усі розглядалися неузгоджено, частково або повністю, із застосуванням підходу взаємозв'язку, описаного в цьому звіті. Це відображає той факт, що на відміну від інших аспектів роботи над шкідливими податковими практиками деталі цього підходу були остаточно оформлені під час Проекту BEPS, хоча режими були розроблені раніше. Країни з такими режимами тепер проводитимуть аналіз можливих змін у відповідних ознаках своїх режимів. Робота Форуму над аналізом пільгових режимів продовжиться, визнаючи також те, що режими, які оцінювалися до запровадження вимоги щодо суттєвої діяльності, можуть потребувати переоцінки, якщо Форум вирішить застосувати розвинений фактор суттєвої діяльності до інших пільгових режимів, окрім режимів інтелектуальної власності.

Історично склалося так, що типи пільгових режимів, які аналізувалися, підпадали під такі категорії: режими штаб-квартир, режими сервісних центрів, режими центрів дистрибуції, режими фінансування та лізингу, режими управління коштами, режими банківської та страхової діяльності, режими доставки, режими холдингових компаній, режими інтелектуальної власності, а також, за необхідності, будь-які інші категорії.

Щоб визначити, чи є пільговий режим у межах роботи Форуму потенційно шкідливим, використовуються **чотири основні фактори та вісім інших факторів**.

<u>До цих чотирьох основних факторів відносяться:</u>

1. Режим передбачає нульові або низькі ефективні ставки податку на прибуток від географічно мобільної фінансової та іншої сервісної діяльності.
2. Режим відокремлений від національної економіки.
3. Режиму бракує прозорості (наприклад, деталі щодо режиму чи його застосування не очевидні або існує недостатній регуляторний контроль чи фінансове розкриття інформації).
4. Відсутній ефективний обмін інформацією стосовно режиму.

<u>До восьми інших факторів відносяться:</u>

1. Штучне визначення податкової бази.
2. Недотримання міжнародних засад трансфертного ціноутворення.
3. Звільнення доходу, отриманого з іноземного джерела, від оподаткування у країні резидентства.
4. Податкова ставки чи податкова база, що підлягають обговоренню.
5. Наявність положень про дотримання конфіденційності.
6. Доступ до розгалуженої мережі податкових угод.
7. Режим просувається як механізм мінімізації податку.
8. Режим заохочує операції чи схеми, які ґрунтуються виключно на податках та не включають

суттєвої діяльності. (Це той чинник "суттєвої діяльності", який був розроблений для режимів інтелектуальної власності за допомогою розвитку підходу взаємозалежності.)

Розгляд економічних наслідків режиму для визначення, чи є потенційно шкідливий режим фактично шкідливим.

Режим, визначений як потенційно шкідливий на підставі зазначеного вище аналізу факторів, може вважатися фактично нешкідливим, якщо виявляється, що він не призвів до шкідливих економічних наслідків.

У проведенні такого оцінювання можуть допомогти три такі питання:

(1.) Чи переносить податковий режим діяльність з однієї країни до іншої, яка забезпечує пільговий податковий режим, замість того, щоб призвести до нової суттєвої діяльності?
(2.) Чи відповідають наявність та рівень діяльності у приймаючій країні сумі інвестицій чи доходу?
(3.) Чи є пільговий режим першочерговим мотиватором діяльності для певного місця?

Після розгляду його економічних наслідків режим, який призвів до шкідливих наслідків, класифікується як шкідливий пільговий режим. Якщо виявлено, що пільговий режим є шкідливим фактично, відповідна країна отримує можливість скасувати режим або позбутися ознак, які створюють шкідливий ефект. Інші країни можуть вживати оборонних заходів для боротьби з наслідками шкідливого режиму, водночас надалі заохочуючи застосування країною режиму для його зміни чи усунення.

ПОДАЛЬШІ КРОКИ ДЛЯ УКРАЇНИ

➔ Крок 1 "Самостійний аналіз"

Форум проаналізує всі потенційно шкідливі податкові режими, описані у Звіті "Більш ефективна боротьба зі шкідливими податковими практиками, зважаючи на прозорість та сутність", які були запропоновані тими членами Форуму та доведені до відома Форуму в рамках **процесу самостійного аналізу.** Іншими словами, усі країни-учасниці Програми розширеного співробітництва з питань BEPS мають заповнити анкету самооцінювання "Шаблон для інформації високого рівня щодо податкових режимів" (Додаток 1) та надіслати її до Секретаріату Форуму. Форум повідомить, до якої категорії режимів вони відносяться. Після цього Україна має заповнити "Самоаналіз режимів країни" (Додаток 2) за допомогою вказівок, наведених у Звіті, згаданому нижче, а також Підходу до аналізу пільгових режимів юрисдикцій учасників програми розширеного співробітництва з BEPS (CTPA/CFA/NOE2(2016)73/FINAL станом на 16 січня 2017 року), аналіз має бути наданий самостійно, заповнені форми слід подати до Форуму у визначений термін.

Якщо виявлено, що пільговий режим є шкідливим фактично, відповідна країна отримує можливість скасувати режим або позбутися ознак, які створюють шкідливий ефект.

Робота над аналізом режимів здійснюється за таким графіком:

Зібрання Форуму	Режими для аналізу
1-й кв. 2017 р. (березень)	• Режими штаб-квартир • Режими фінансування та лізингу

Пояснення:

Режими штаб-квартир	Режими штаб-квартир забезпечують податкові пільги для платників податків, які надають певні послуги, такі як управління, координування чи контроль бізнес-діяльності, для групи в цілому або для членів групи у конкретній географічній зоні. Ці режими можуть викликати занепокоєння щодо відособленості або через те, що вони передбачають штучне визначення податкової бази, коли прибуток компанії визначається відповідно до засад "витрати плюс", проте певні витрати виключаються із такої бази або не беруться до уваги певні обставини.
Режими фінансування чи лізингу	Режими фінансування та лізингу – це режими, які передбачають податкові пільги для фінансової та лізингової діяльності. До основного занепокоєння щодо цих режимів, серед іншого, відносяться міркування відособленості та штучне визначення податкової бази.

Зібрання Форуму	Режими для аналізу
2-й кв. 2017 р. (травень)	• Режими сервісних центрів та центрів дистрибуції • Режими банківської та страхової діяльності

Пояснення:

Режими сервісних центрів та центрів дистрибуції	Режими центрів дистрибуції передбачають податкові пільги для компаній, основний чи єдиний вид діяльності яких полягає у придбанні сировини та готової продукції у інших членів тієї самої групи та їхній перепродаж за незначний відсоток від прибутку. Режими сервісних центрів передбачають податкові пільги для компаній, основний чи єдиний вид діяльності яких полягає в наданні послуг іншим компаніям тієї самої групи. Проблемою з такими режимами є те, що вони можуть мати певні ознаки відособленості. Крім того, вони можуть викликати побоювання щодо того, що дозволяють штучне визначення податкової бази.
Режими банківської та страхової діяльності	Режими банківської та страхової діяльності передбачають податкові пільги для банківської та страхової діяльності. Основне побоювання пов'язане з тими перевагами, які вони забезпечують для доходу, отриманого від міжнародної діяльності. Якщо переваги стосуються лише іноземного доходу, ситуацію можна розглядати крізь існуючий чинник відособленості.

Зібрання Форуму	Режими для аналізу
3-й кв. 2017 р. (липень)	• Режими інтелектуальної власності

Зібрання Форуму	Режими для аналізу
1-й кв. 2018 р. (березень)	• Режими холдингової компанії, що володіє чистою часткою в капіталі (за запитом) • Управління коштами (за запитом) • Режими доставки (за запитом)

Зібрання Форуму	Режими для аналізу
2-й кв. 2018 р. (березень)	• Інше

➔ Крок 2 "Аналіз Форуму"

Усі учасники Програми розширеного співробітництва щодо BEPS висловлюють свою прихильність до мінімального стандарту Заходу 5, а також зобов'язуються взяти участь у експертній оцінці. Експертну оцінку мінімального стандарту Заходу 5 проводитиме FHTP.

Мета експертної оцінки – забезпечити **ефективну реалізацію узгодженого стандарту.** Експертні оцінки мають проводитися в порядку, який є зрозумілим; націлюватися на сфери ризику; забезпечувати справедливе та рівноцінне ставлення до різних юрисдикцій, а також бути ефективними з точки зору ресурсів.

Після того як Україна надішле заповнену анкету самооцінювання "Самостійний аналіз режимів країни" до Секретаріату Форуму, Секретаріат може надати рекомендації щодо будь-яких змін, які можуть бути внесені до анкети, щоб підготуватися до аналізу Форуму. Форум розглядатиме режим разом з іншими режимами в тій самій категорії на зустрічах, які проводитимуться у дні, зазначені вище, у 2017 та 2018 роках.

➔ Крок 3 "Податкові роз'яснення та обмін інформацією"

У межах експертної оцінки вивчається реалізація стандарту відповідно до узгодженого набору критеріїв. Ці критерії визначаються в технічному завданні, яке включає кожен з елементів, які юрисдикція потребуватиме для демонстрації того, що вона виконала для підтвердження належної реалізації стандарту.

Порядок, в якому проводиться експертна оцінка, визначається в узгодженій методології. Методологія передбачає процедурні механізми, за допомогою яких країни проводитимуть експертну оцінку,

включаючи процес збору відповідних даних, підготовки та ухвалення звітів, результати оцінки та процес наступного контролю. Методологія передбачає збір пунктів даних, актуальних для експертної оцінки, за допомогою стандартизованих анкет, надісланих до вивченої юрисдикції, а також до експертів (тобто до інших учасників Програми розширеного співробітництва з BEPS).

Має використовуватися та сама методологія, як і для пільгових режимів:

- Експертна оцінка самооцінювання за допомогою шаблону Анкети
- Аналіз Форуму

Для країн, що розвиваються, термін роботи над аналізом режимів не змінюється. Якщо Україна має пільговий режим у зазначених вище категоріях, країна буде вивчатися в той самий час, що й інші країни, у 2017 та 2018 роках. Якщо Україна має режим інтелектуальної власності і потребує більше часу для впровадження підходу "взаємозалежності", нам слід повідомити про це бажання Форум. Він надасть додаткових шість місяців на реалізацію. Якщо Україна потребуватиме більше часу на реалізацію програми з обміну інформацією щодо роз'яснень, нам слід повідомити про це бажання Форум. Він надасть додатковий рік на реалізацію, тобто для України реалізація розпочнеться у 2018 році, а розглядатиметься вона у 2019 році.

Додаток 1

Шаблон для інформації високого рівня щодо пільгових режимів

Цей шаблон розроблений таким чином, щоб зібрати інформацію високого рівня стосовно пільгових режимів у межах роботи Форуму. Історично склалося так, що пільгові режими, які аналізувалися Форумом, підпадали під такі категорії: режими штаб-квартир, режими сервісних центрів, режими центрів дистрибуції, режими фінансування та лізингу, режими управління коштами, режими банківської та страхової діяльності, режими доставки, режими холдингових компаній, режими інтелектуальної власності, а також, за необхідності, будь-які інші категорії.

Будь ласка, наведіть відомості стосовно всіх податкових режимів вашої країни, які (i) відносяться до обсягу роботи Форуму, та (ii) передбачають податкові пільги. Для роз'яснення цих двох умов нижче наводяться положення параграфів 11-13 Звіту щодо Заходу 5. Якщо незрозуміло, чи режим відповідає цим двом вимогам, зазначте режим у шаблоні, а пояснення можна навести в розділі для приміток. Зразки наведені наприкінці шаблону.

Ця інформація наводиться не з метою початку процесу аналізу, вона вказується лише для того, щоб повідомити про продовження роботи.

Витяг зі Звіту щодо Заходу 5 (стор. 19-20)

Обсяг роботи Форуму

11. Щоб відповідати предмету Звіту 1998 року, перш за все, режим має застосовуватися до доходу, отриманого від географічно мобільної діяльності, такої як фінансова чи інша діяльність з надання послуг, у тому числі надання нематеріальних активів. Пільгові режими, розроблені для приваблення інвестицій у виробничі засоби та будівлі, не відносяться до обсягу Звіту 1998 року.
12. По-друге, режим має бути пов'язаний із оподаткуванням відповідного доходу від географічно мобільної діяльності. Отже, робота переважно стосується оподаткування підприємств. Податки на споживання чітко виключаються. Бізнес-податки можуть стягуватися на рівні національного, федерального чи центрального уряду ("національні податки") та/або на субнаціональному, субфедеральному чи децентралізованому рівні ("субнаціональні податки"). До субнаціональних податків відносяться ті податки, що стягуються на рівні штату, області, провінції чи на місцевому рівні. Під час поточного аналізу постало питання щодо того, чи ті режими, які пропонують податкові привілеї лише на субнаціональному рівні ("субнаціональні режими"), відносяться до обсягу роботи Форуму. Це обговорюється в Розділі 6.[1]

Податкові пільги

13. Для того щоб режим вважався пільговим, він має передбачати певну форму податкової пільги порівняно із загальними засадами оподаткування у відповідній країні. Пільги, передбачені режимом, можуть набувати різних форм, включаючи зменшення ставки податку чи податкової бази або пільгові умови для сплати чи погашення податків. Навіть невеликої суми пільг вистачить для того, щоб режим вважався пільговим. Основним є те, що режим має бути пільговим *порівняно з загальними засадами оподаткування у відповідній країні,* а не порівняно з принципами, що застосовуються в інших країнах. Наприклад, якщо ставка податку на прибутку підприємств, що застосовується до всього доходу у певній країні, становить 10%, оподаткування доходу від мобільних видів діяльності на рівні 10% не є пільговим, навіть якщо воно може бути нижчим за ту ставку, що застосовується в інших країнах.

[1] У Розділі 6 Звіту щодо Заходу 5 наводяться критерії для того, коли субнаціональні режими відносяться до обсягу роботи Форуму. Див. параграфи 145-146 Звіту за Заходом 5.

МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

Шаблон для інформації високого рівня щодо пільгових режимів

Країна	Контактна особа	Організація	Електронна адреса

Назва режиму	Привілеї, які передбачаються режимом	Платники податку, що можуть мати право на привілеї	Чи може дохід від інтелектуальної власності мати право на привілеї Будь ласка, виберіть "Так", якщо режим може передбачати привілеї для доходу, отриманого від інтелектуальної власності, незалежно від основної мети чи проекту режиму	Додаткові коментарі (опціонально)
			Так / Ні	
			Так / Ні	
			Так / Ні	
			Так / Ні	
			Так / Ні	
			Так / Ні	
			Так / Ні	
			Так / Ні	
			Так / Ні	
			Так / Ні	

МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

Зразок заповненого шаблону

Країна	Контактна особа	Організація	Електронна адреса
Країна А	Джон Сміт	Міністерство фінансів Країни А	John.Smith@CountryA.com

Назва режиму	Привілеї, які передбачаються режимом	Платники податку, що можуть мати право на привілеї	Чи може дохід від інтелектуальної власності мати право на привілеї Будь ласка, виберіть "Так", якщо режим може передбачати привілеї для доходу, отриманого від інтелектуальної власності, незалежно від основної мети чи проекту режиму	Додаткові коментарі (опціонально)
[Приклад 1] Патентний бокс	Платники податків мають право на спеціальне вирахування, що дорівнює 50% від суми доходу, отриманого на підставі об'єктів інтелектуальної власності	Компанії-резиденти та постійні представництва іноземних компаній, що проводять у Країні А наукові дослідження та здійснюють розробки.	Так	Уряд розпочав процес зміни цього режиму інтелектуальної власності.
[Приклад 2] Режим холдингової компанії	Відповідні платники податків (описані у наступній колонці) мають право на звільнення від податку на прибуток підприємств.	Компанії-резиденти, створені з метою утримання активів, включаючи, зокрема, акції іноземних дочірніх підприємств.	Так	Відповідний платник податку може потенційно утримувати об'єкти інтелектуальної власності, а отже, інтелектуальна власність за цим режимом може бути звільнена від податку.
[Приклад 3] Стимул для стратегічних галузей	Зменшена ставка податку в розмірі 10% (на противагу звичайної ставки податку в розмірі 30%) застосовується до доходу, отриманого відповідними платниками податку (описаними в	Компанії-резиденти, що здійснюють бізнес-діяльність у таких галузях Країни А: Телекомунікацій на галузь Сфера послуг	Ні	

Назва режиму	Привілеї, які передбачаються режимом	Платники податку, що можуть мати право на привілеї	Чи може дохід від інтелектуальної власності мати право на привілеї Будь ласка, виберіть "Так", якщо режим може передбачати привілеї для доходу, отриманого від інтелектуальної власності, незалежно від основної мети чи проекту режиму	Додаткові коментарі (опціонально)
	наступній колонці)			

МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

Додаток 2

Самооцінювання режимів країною

Країна:	
Режим:	
Опис режиму:	
Частина А: Попередні чинники	
А1: Режим оцінювався раніше, після чого режим не зазнавав змін.	*Так / Ні*
Коментарі:	
А2: Режим було скасовано. *(Коли режим було скасовано і замінено на новий, новий режим має розглядатися в окремому Шаблоні)*	*Так / Ні*
Коментарі:	
А3: Режим не відноситься до обсягу роботи Форуму з питань шкідливих податкових практик. *(Ця робота зосереджена на географічно мобільних видах діяльності, таких як фінансова діяльність та діяльність з надання послуг, включаючи надання нематеріальних активів. До неї не включені режими, розроблені для приваблення інвестицій у виробниче обладнання та будівлі)*	*Так / Ні*
Коли режим не підпадає під обсяг роботи Форуму, надайте повне та детальне пояснення причин такої ситуації:	
Якщо відповідь на будь-яке запитання з А1-А3 "Так", заповнювати Частини B-D необов'язково	
Частина В: Основні чинники у визначенні шкідливих режимів пільгового оподаткування	
В1: Нульові або низькі ефективні ставки податку	*Так / Ні*
Коментарі:	
В2: Відособленість режиму	*Так / Ні*
Коментарі:	
В3: Брак прозорості	*Так / Ні*
Коментарі:	
В4: Брак ефективного обміну інформацією	*Так / Ні*
Коментарі:	
Частина С: Інші чинники у визначенні шкідливих режимів пільгового оподаткування	
С1: Штучне визначення податкової бази	*Так / Ні*
Коментарі:	
С2: Недотримання міжнародних засад трансфертного ціноутворення	*Так / Ні*
Коментарі:	
С3: Звільнення доходу, отриманого з іноземного джерела, від оподаткування у країні резидентства	*Так / Ні*
Коментарі:	
С4: Податкові ставки чи податкова база, що підлягають обговоренню	*Так / Ні*
Коментарі:	
С5: Наявність положень про дотримання конфіденційності	*Так / Ні*
Коментарі:	

C6: Доступ до розгалуженої мережі	*Так / Ні*
Коментарі:	
C7: Режим просувається як механізм мінімізації податку	*Так / Ні*
Коментарі:	
C8: Режим заохочує операції чи домовленості, що залежать виключно від податку	*Так / Ні*
Коментарі:	
Частина D: Висновки самооцінювання	
D1: У світлі зазначених вище та інших чинників, чи вважає ваша країна, що податковий режим може бути потенційно шкідливим?	*Так / Ні*
Коментарі: (Додайте будь-які оцінки ймовірного впливу режиму на інші країни)	
D2: Які заходи пропонуються для усунення будь-яких ознак, що вважаються шкідливими?	
Коментарі:	
D3: Додаткові спостереження чи коментарі	
Коментарі:	

ЗАХІД 6 "ЗАПОБІГАННЯ НАДАННЮ ПЕРЕВАГ ЗА УГОДОЮ ЗА НЕВІДПОВІДНИХ ОБСТАВИН"

ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ

Звіт 2015 року за Заходом 6 (OECP, 2015) є одним із чотирьох мінімальних стандартів BEPS.

План дій з BEPS визнає зловживання угодою і, зокрема, практику пошуку найвигіднішої угоди одним із найбільш важливих джерел побоювань щодо BEPS. Захід 6 (Запобігання зловживанню угодою) описує ті дії, що мають бути виконані в цій сфері.

У відповідній частині Плану дій зазначається таке:

Існуючі національні та міжнародні правила оподаткування слід змінити для того, щоб вони більшою мірою узгоджували розподіл доходів з економічною діяльністю, яка генерує такі доходи:

> *Зловживання угодою викликає одне з найсерйозніших занепокоєнь щодо BEPS. Коментар до Статті 1 Модельної податкової конвенції OECP вже містить низку прикладів положень, які можна використовувати, розглядаючи ситуації пошуку найвигіднішої угоди, а також інші випадки зловживання угодою, що можуть призвести до подвійного неоподаткування. Суворі положення щодо боротьби зі зловживанням угодою спільно з реалізацією податкових прав на підставі національного законодавства сприяють відновленню оподаткування джерела у низці випадків.*

Захід 6 – Запобігання зловживанням угодою

> *Розробка модельних положень угоди та рекомендацій щодо проекту внутрішніх правил для запобігання наданню податкових привілеїв за неналежних обставин. Також буде вестися робота над роз'ясненням того, що податкові угоди не спрямовані на використання для спричинення подвійного неоподаткування та для визначення міркувань податкової політики, на які в цілому країни мають зважати перед підписанням податкової угоди з іншою країною. Робота буде скоординована з роботою над гібридними схемами.*

Звіт "Запобігання наданню переваг за угодою за невідповідних обставин" є результатом роботи, що велася за трьома різними напрямами, визначеними в рамках Заходу 6:

1. Розробка модельних положень угоди та рекомендацій щодо проекту внутрішніх правил для запобігання наданню податкових привілеїв за неналежних обставин.
2. Роз'яснення того, що податкові угоди не спрямовані на використання для спричинення подвійного неоподаткування.
3. Визначення міркувань податкової політики, на які в цілому країни мають зважати перед підписанням податкової угоди з іншою країною.

Платники податків, що займаються практикою пошуку найвигіднішої угоди чи застосовують інші стратегії зловживання угодою, підривають податковий суверенітет, вимагаючи переваг за угодою в ситуаціях, коли надання таких переваг не вимагалося, таким чином, позбавляючи країни податкових надходжень. Тому країни домовилися додавати до своїх податкових угод положення щодо боротьби зі зловживанням угодою, включаючи мінімальні стандарти з протидії практиці пошуку найвигіднішої угоди. Вони також погодилися з тим, що потрібна деяка гнучкість у реалізації мінімального стандарту, оскільки ці положення мають бути адаптовані до специфіки кожної країни та до обставин обговорення двосторонніх конвенцій.

Звіт "Запобігання наданню переваг за угодою за невідповідних обставин" містить нові правила з боротьби зі зловживанням угодою, які забезпечують захист від зловживання положеннями угоди та передбачають певний ступінь гнучкості щодо того, як це зробити.

Ці нові правила щодо протидії зловживанню угодою стосуються практики пошуку найвигіднішої угоди, що включає стратегію, коли особа-нерезидент держави намагається отримати переваги, які податкова

угода, укладена такою державою, передбачає для резидентів такої держави, наприклад, створивши в такій державі компанію, що слугує як "поштова скринька".

Мінімальний стандарт Заходу 6

Зважаючи на ризик для надходжень, який становить пошук найвигіднішої угоди, країни зобов'язалися забезпечити мінімальний рівень захисту від практики такого пошуку ("мінімальний стандарт"). Це зобов'язання вимагатиме від країн включати до своїх податкових угод чітку заяву про те, що їхній спільний намір полягає в тому, щоб усунути подвійне оподаткування, не створюючи можливостей для неоподаткування або зменшеного оподаткування через уникнення чи ухиляння від сплати податків, у тому числі через схеми пошуку найвигіднішої угоди.

Крім того, країни втілюватимуть цей спільний намір, додаючи до своїх угод:

- поєднаний підхід правила обмеження пільг та правила основної мети, або
- лише тільки правило основної мети, або
- детальне правило обмеження пільг, доповнене механізмом, який розглядатиме підставні схеми фінансування, які ще не розглянуті податковими угодами.

Кінцевий звіт щодо Заходу 6 BEPS описує мінімальний стандарт стосовно зловживання угодою, який був схвалений як частина Пакета BEPS:

> *Як мінімум ... країни мають домовитися про включення до своїх податкових угод чіткої заяви про те, що їхній спільний намір — усунути подвійне оподаткування, не створюючи можливостей для неоподаткування або зменшеного оподаткування через уникнення чи ухиляння від сплати податків, у тому числі за допомогою механізмів пошуку найвигіднішої угоди ...; вони також мають реалізувати такий спільний намір або за допомогою поєднаного підходу, описаного в параграфі 19 [тобто поєднання правил обмеження пільг та основної мети] (за умови необхідних адаптацій, згаданих у параграфі 6 вище), включення правила основної мети або включення правила обмеження пільг, доповнених механізмом (таким як правило угоди, яке може набути форми правила основної мети, обмеженого підставними схемами або національними нормами протидії зловживанню угодою чи судовими доктринами, які б досягли подібного результату), який би розглядав підставні схеми, яких ще не торкалися податкові угоди.*

Реалізація мінімального стандарту щодо Заходу 6

Звіт також містить наведений далі опис того, як може бути проаналізована реалізація мінімального стандарту щодо Заходу 6:

> *Вочевидь, вимагається певна форма моніторингу дотримання мінімального стандарту щодо Заходу 6 для забезпечення виконання країнами своїх зобов'язань. Те, чи відповідають угоди мінімальному стандарту, можна оцінити відносно легко, подивившись на формулювання податкових угоди, більшість з яких наразі доступні англійською мовою. Таким чином, моніторинг може включати аналіз того, скільки угод, укладених країнами-учасницями, відповідають мінімальному стандарту. Також, оскільки застосування мінімального стандарту до існуючої двосторонньої угоди включає дві держави, можна би було передбачити процес, протягом якого будь-яка країна, що може стикнутися з труднощами в отриманні згоди іншої країни на внесення змін до існуючої угоди, щоб втілити мінімальний стандарт, може передати питання на розгляд до органу моніторингу, який включатиме представників країн, що зобов'язалися втілити мінімальний стандарт.*

Оскільки мінімальний стандарт за Заходом 6 стосується включення до податкових угод положень, що розглядають практики пошуку найвигіднішої угоди, аналіз логічно зосереджується на тому, що юрисдикції додаватимуть до своїх нових угод, та на змінах, які вони вноситимуть до існуючих угод **за допомогою Багатостороннього інструменту або у двосторонньому порядку.**

Передбачається, що аналіз проводитиме Робоча сторона 1 з податкових конвенцій та пов'язаних питань, яка щороку звітує Комісії з фінансових справ.

Те, чи відповідають нові угоди або зміни до існуючих угод мінімальному стандарту, можна оцінити відносно легко, подивившись на формулювання податкових угод, майже всі з яких наразі доступні

англійською мовою, через комерційні бази даних. Таким чином, пропонується проводити експертну оцінку зміну нових угод та протоколів, укладених членами Проекту BEPS, задля встановлення, чи відповідають ці нові угоди та зміни до існуючих угод мінімальному стандарту Заходу 6.

Як зазначено в параграфі 23 Кінцевого звіту щодо Заходу 6, додавання мінімального стандарту до багатостороннього інструменту забезпечить ефективний шлях до швидкої реалізації такого мінімального стандарту. Таким чином, члени проекту BEPS заохочуються використовувати для цього багатосторонні інструменти. Однак аналіз двосторонніх угод та протоколів буде потрібен для країн, які не будуть підписувати багатосторонній інструмент або які не згодні з тим, як мінімальний стандарт має виконуватися за допомогою положень цього інструменту.

Оскільки багатосторонній інструмент не включений до мінімальних стандартів BEPS, його застосування має визначатися країнами самостійно.

Багатосторонній інструмент був офіційно ухвалений спеціальною Групою, що складалася з 99 країн, на чолі з ОЕСР. Багатосторонній інструмент змінить мережу існуючих двосторонніх податкових угод синхронно та ефективно, щоб швидко втілити заходи, пов'язані з податковими угодами, розроблені під час Проекту BEPS ОЕСР/Великої двадцятки. Такі заходи, пов'язані з угодою, спрямовані на протидію зловживанню двосторонніми податковими угодами, поліпшуючи механізм урегулювання спорів та оновлюючи глобальну мережу податкових угод, яка містить понад 3000 двосторонніх угод.

Багатосторонній інструмент передбачає можливість для зміни існуючих угод без потреби в затратних та тривалих двосторонніх повторних переговорах, водночас забезпечуючи гнучкість для втілення різних податкових політик.

ПОДАЛЬШІ КРОКИ ДЛЯ УКРАЇНИ

➔ Крок 1 "Аналіз та зміни існуючих угод про уникнення подвійного оподаткування"

Країни зобов'язуються передбачити у своїх двосторонніх угодах заходи, які втілюватимуть мінімальний стандарт, у разі вимоги щодо цього від інших країн, які взяли на себе таке саме зобов'язання і які вимагатимуть включення таких заходів.

Хоча порядок, в якому цей мінімальний стандарт буде втілений у кожній двосторонній угоді, має бути узгоджений державами-сторонами, таке зобов'язання застосовується до існуючих та майбутніх угод.

Оскільки укладення нової угоди та зміна існуючої угоди залежать від загального балансу положень угоди, тим не менше, <u>це зобов'язання не слід тлумачити як зобов'язання укласти нові угоди або змінити існуючі угоди протягом визначеного терміну.</u>

Також, якщо країна сама по собі не зазнає впливу пошуку найвигіднішої угоди на свої податкові права, як держава джерела, вона не буде зобов'язана застосовувати такі положення, як обмеження пільг чи правило основної мети, якщо вона погодиться додати до угоди положення, які її партнер за угодою зможе використовувати для цієї мети.

Мінімальний стандарт додається до багатостороннього інструменту, який забезпечить ефективний спосіб його швидкої реалізації. Ми розуміємо, що принаймні 36 партнерів України за угодою вирішили вважати свою податкову угоду з Україною Покритою податковою угодою відповідно до багатостороннього інструменту. Тим не менше, цього може бути недостатньо для того, щоб забезпечити її реалізацію для всіх податкових угод, оскільки участь у багатосторонньому інструменті не є обов'язковою, а дві країни, що є сторонами існуючої угоди, можуть мати різні пільги щодо того, як має дотримуватися мінімальний стандарт; тому буде потрібен моніторинг реалізації мінімального стандарту.

Багатосторонній інструмент також сприяє застосуванню інших рекомендованих заходів податкових угод додатково до мінімальних стандартів. Таким чином, також рекомендується аналіз пільг України в цьому аспекті.

➔ Крок 2 "Аналіз реалізації мінімального стандарту"

Оскільки мінімальний стандарт за Заходом 6 стосується включення до податкових угод положень, що розглядають практики пошуку найвигіднішої угоди, аналіз логічно зосереджується на тому, що

юрисдикції додаватимуть до своїх нових угод, та на змінах, які вони вноситимуть до існуючих угод (за допомогою Багатостороннього інструменту або у двосторонньому порядку).

Передбачається, що аналіз проводитиме Робоча сторона 1 з податкових конвенцій та пов'язаних питань, яка щороку звітує Комісії з фінансових справ.

Те, чи відповідають нові угоди або зміни до існуючих угод мінімальному стандарту, можна оцінити відносно легко, подивившись на формулювання податкових угоди, майже всі з яких наразі доступні англійською мовою, через комерційні бази даних. Таким чином, пропонується проводити експертну оцінку зміну нових угод та протоколів, укладених членами Проекту BEPS, задля встановлення, чи відповідають ці нові угоди та зміни до існуючих угод мінімальному стандарту Заходу 6.

Перший звіт про реалізацію мінімального стандарту Заходу 6 Робоча сторона 1 підготує до зустрічі у січні 2019 року Членів проекту BEPS. У цьому звіті буде відображено, як мінімальний стандарт вносили до двосторонніх угод за допомогою рішень, які приймалися країнами під час підписання багатостороннього інструменту та в нових угодах чи протоколах, підписаних після жовтня 2015 року; також у ньому наводитимуться будь-які питання щодо реалізації, для яких будуть потрібні вказівки. Наступні звіти складатимуться щороку.

ЗАХІД 13 "НАСТАНОВИ ЩОДО ДОКУМЕНТАЦІЇ ТРАНСФЕРТНОГО ЦІНОУТВОРЕННЯ ТА ЗВІТУВАННЯ В РОЗРІЗІ КРАЇН"

ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ

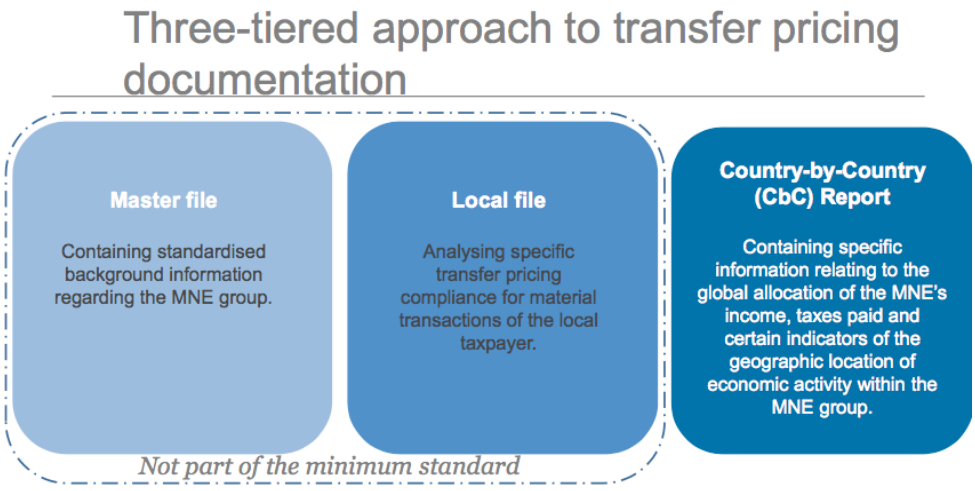
Звіт 2015 року за Заходом 13 Плану дій з розмивання оподатковуваної бази й виведення прибутку з-під оподаткування (OECP, 2015) містить переглянуті стандарти трансфертного ціноутворення та шаблон для звітування в розрізі країн про прибутки, сплачені податки та певні заходи вимірювання економічної діяльності. У ньому визнається, що посилення прозорості для податкових адміністрацій шляхом надання їм відповідної інформації для проведення оцінки та вивчення ризиків трансфертного ціноутворення є суттєвою частиною боротьби з проблемою розмивання оподатковуваної бази й виведення прибутку з-під оподаткування (BEPS).

Вимоги щодо звітності в розрізі країни, які містяться у Звіті за Заходом 13, становлять один із чотирьох мінімальних стандартів BEPS. Звітність у розрізі країни вимагає від багатонаціональних корпорацій звітувати щороку та в кожній юрисдикції, в якій вони здійснюють свою комерційну діяльність, про суму виручки, прибутку до оподаткування доходу та про сплачений і нарахований податок на прибуток. Також за цією вимогою багатонаціональні корпорації зобов'язані звітувати про кількість своїх співробітників, установчий капітал, нерозподілений прибуток та матеріальні активи в кожній податковій юрисдикції. Зрештою, за цією вимогою багатонаціональні корпорації мають ідентифікувати кожну структуру в межах групи, що здійснює комерційну діяльність в конкретній податковій юрисдикції, та надати позначення видів комерційної діяльності, які здійснює кожна з них.

Згідно з настановами Звіту за Заходом 13 щодо документації трансфертного ціноутворення від багатонаціональної корпорацій також вимагається надавати податковим адміністраціям глобальну інформацію високого рівня щодо їхніх глобальних бізнес-операцій та політики трансфертного ціноутворення у "майстер-файлі", який має бути доступний всім відповідним податковим адміністраціям країни. Він також передбачає надання в локальному файлі для кожної країни більше транзакційної документації трансфертного ціноутворення, яка б визначала транзакції відповідної пов'язаної сторони, суми, яких стосувалися такі транзакції, а також аналіз, проведений компанією стосовно тих рішень з трансфертного ціноутворення, які вони приймали у зв'язку з цими транзакціями. Рекомендації щодо майстер-файлу та локального файлі до мінімального стандарту не включені.

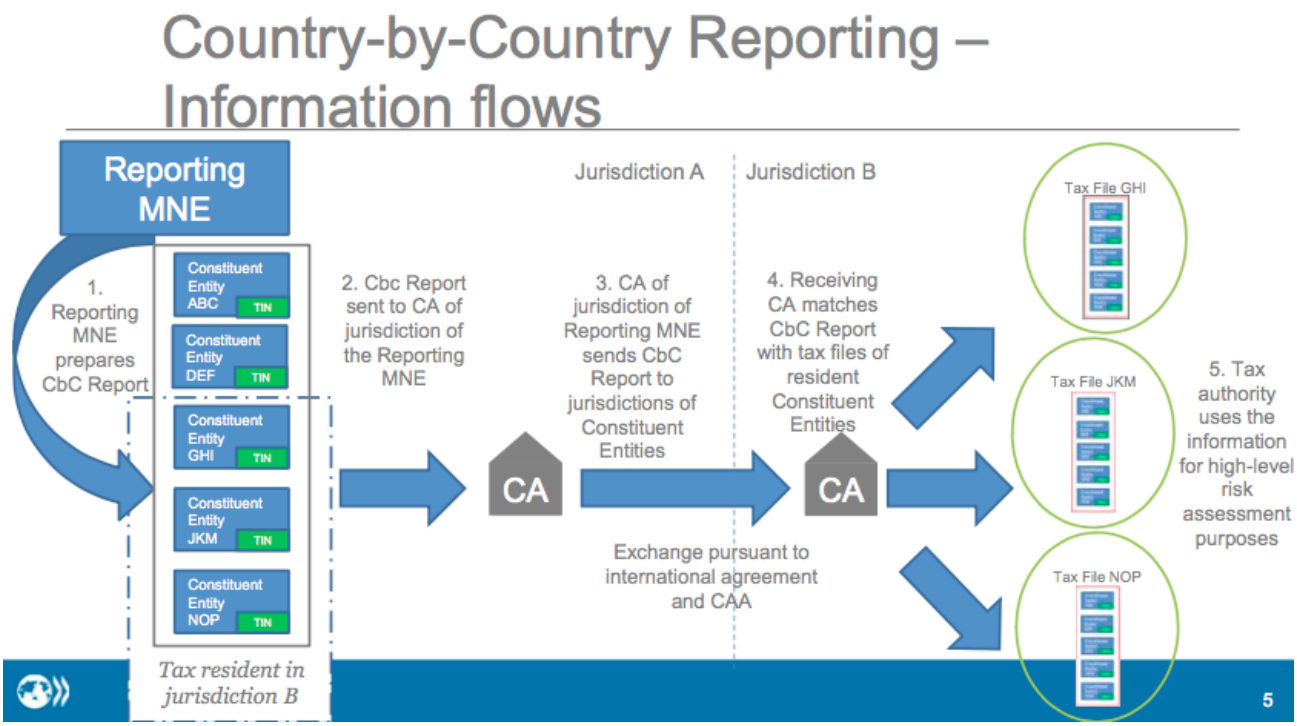
Усі разом ці три документи (звіт у розрізі країни, майстер-файл та локальний файл) забезпечують стандартизований підхід до документації трансфертного ціноутворення і вимагатимуть від платників податків формулювання узгодженої позиції щодо трансфертного ціноутворення, надають податковим адміністраціям корисну інформацію для оцінки ризиків трансфертного ціноутворення, прийняття рішень щодо того, де розміщення ресурсів для аудиту буде найефективнішим, а також, у разі запиту на аудит, забезпечують інформацію для початку та спрямування аудиторського розслідування. Ця інформація повинна полегшити для податкових адміністрацій визначення, чи займалися компанії трансфертним ціноутворенням та іншими практиками, які мають ефект штучного перенесення значних сум доходу до юрисдикцій з оптимізованим оподаткуванням. Країни, що беруть участь у Проекті BEPS, погоджуються, що ці нові положення щодо звітування та прозорості, до якої вони заохочуватимуть, сприятимуть досягненню мети розуміння, контролю та протидії практики BEPS.

Ефективне втілення нових стандартів звітування та правил звітування будуть вкрай важливими. Протягом наступних кількох місяців буде здійснюватися додаткова робота для визначення найбільш доречних засобів подання інформації, що вимагається, та її поширення серед податкових адміністрацій. У межах цієї роботи належна увага приділятиметься міркуванням, пов'язаним із захистом конфіденційності інформації, яка вимагається в рамках стандартів звітування, особливо щодо звіту в розрізі країн, потребі своєчасного відкриття інформації для всіх відповідних країн, а також іншим актуальним чинникам.



Трирівневий підхід до документації трансфертного ціноутворення

Майстер-файл Містить стандартизовану історичну інформацію щодо багатонаціональної групи	**Локальний файл** Аналізує конкретну відповідність трансфертного ціноутворення стосовно значущих транзакцій локального платника податків	**Звіт у розрізі країни** Містить специфічну інформацію щодо глобального розподілу доходу БНК, сплачених податків та певних ознак географічного розташування економічної діяльності в межах багатонаціональної групи
Не відносяться до мінімального стандарту		



Звітність у розрізі країни – схема руху інформації

БНК, що звітує							
1. БНК, що звітує, готує Звіт	Структура-учасниця ABC Структура-учасниця DEF Структура-учасниця GHI Структура-учасниця JKM Структура-учасниця NOP	2. Звіт надсилається до компетентного органу (КО) юрисдикції БНК, що звітує	**КО**	Юрисдикція А 3. КО юрисдикції БНК, що звітує, надсилає Звіт до юрисдикцій Структур-учасниць	Юрисдикція В 4. КО-одержувач порівнює Звіт з податковими файлами Структур-учасниць, що є резидентами **КО**	Податковий файл Податковий файл Податковий файл	5. Податковий орган використовує інформацію в цілях оцінки ризиків на високому рівні
	Податковий резидент юрисдикції В			Обмін на підставі міжнародної угоди та САА			

Специфічні аспекти щодо звіту в розрізі країн

Звіт у розрізі країни вимагає сукупної інформації на рівні всієї податкової юрисдикції стосовно глобального розподілу доходу, сплачених податків та певних показників розташування економічної діяльності серед податкових юрисдикцій, в яких працює група багатонаціональної корпорації. Звіт також вимагає зазначення всіх Структур-учасниць, фінансова інформація яких подається, включаючи податкову юрисдикцію реєстрації, якщо вона відмінна від податкової юрисдикції резидентства, а також характер основних видів комерційної діяльності, яку здійснює така Структура-учасниця.

У цьому Додатку III до Розділу V **Настанов щодо документації трансфертного ціноутворення та звітування в розрізі країн** міститься модельний шаблон звітування про розподіл прибутку багатонаціональної корпорації, її податки та комерційна діяльність у розрізі податкових юрисдикцій. Рекомендації у цьому Додатку складають невід'ємну частину модельного шаблону звіту в розрізі країни.

Особою, що звітує, зазвичай є **Кінцева материнська компанія багатонаціональної групи** (проте трапляються ситуації, коли Особою, що звітує, може бути інша Структура-учасниця багатонаціональної групи, наприклад, якщо за законодавством юрисдикції податкового резидентства Кінцевої материнської компанії вона не зобов'язана подавати звіт у розрізі країни).

У цілях заповнення зразка Структурою-учасницею багатонаціональної групи є будь-яка відокремлена бізнес-одиниця багатонаціональної групи (компанія, корпорація, траст, партнерство тощо), яка в цілях фінансової звітності включена до консолідованої групи. Структури, виключені з консолідованої фінансової звітності лише на підставі розміру чи суттєвості, мають зазначатися у звіті в розрізі країни як Структури-учасниці.

Вимоги щодо звітності в розрізі країн, які містяться в Звіті 2015 року за Заходом 13, складають мінімальні стандарти BEPS, щодо яких проводиться експертна оцінка реалізації на рівні країни.

ПОДАЛЬШІ КРОКИ ДЛЯ УКРАЇНИ

Для країн, що розвиваються, затверджених кроків щодо Заходу 13 ще немає; більш детальна інформація доступна за адресою http://www.oecd.org/tax/beps/beps-action-13-on-country-by-country-reporting-peer-review-documents.pdf

➔ Крок 1 "Внутрішня нормативно-правова та адміністративна структура"

Мета звіту в розрізі країни полягає в наданні податковим адміністраціям відомості високого рівня щодо

операцій та профілю податкового ризику найбільших багатонаціональних груп корпорацій ("Багатонаціональні групи"). Звітування в розрізі країн застосовується до багатонаціональних груп з річним консолідованим доходом групи в розмірі 750 мільйонів євро чи більше (або приблизний еквівалент у місцевій валюті станом на січень 2015 року) за фінансовий рік, що безпосередньо передував.

Звіт у розрізі країни складається щороку та включає інформацію в розрізі кожної юрисдикції, в якій Багатонаціональна група здійснює свою діяльність. До нього включаються дані щодо суми доходу від непов'язаних сторін та пов'язаних сторін, прибутку чи витрат до оподаткування доходу, сплаченого та нарахованого податку на прибуток, статутного капіталу, накопиченого прибутку, кількості співробітників та матеріальних активів, а також зазначається кожна Структура-учасниця групи, юрисдикція, в якій вона є податковим резидентом, характер діяльності, а також розділ для додаткових роз'яснень. Щоб забезпечити узгодженість реалізації звітування в розрізі країн у величезній кількості юрисдикцій, Звіт за Заходом 13 містить стандартний шаблон, згідно з яким має складатися звіт у розрізі країни.

Юрисдикції можуть запровадити внутрішню нормативно-правову та адміністративну структуру для забезпечення звітування в розрізі країн до податкових адміністрацій відповідними платниками податків. Для цього вимагається таке:

Обов'язок з подання материнської компанії. Покладання обов'язку з подання звіту в розрізі країни на Кінцеві материнські компанії:	▪ який застосовується до компанії, яка є резидентом своєї юрисдикції та є Кінцевою материнською компанією Багатонаціональної групи; ▪ який застосовується до Багатонаціональних груп з річним консолідованим прибутком групи за попередній фіскальний рік у розмірі 750 мільйонів євро чи більше (або приблизний еквівалент у місцевій валюті станом на січень 2015 року); ▪ згідно з яким Кінцева материнська компанія зобов'язана включити до звіту в розрізі країни будь-яку Структуру-учасницю, яка є (i) будь-якою відокремленою бізнес-одиницею Багатонаціональної групи, що вказується в Консолідованій фінансовій звітності Багатонаціональної групи в цілях фінансового звітування або могла би бути там вказана, якби частки капіталу такої бізнес-одиниці Багатонаціональної групи продавалися на публічній біржі, (ii) будь-якою такою бізнес-одиницею, виключеною з Консолідованої фінансової звітності Багатонаціональної групи виключно з підстав розміру та суттєвості, а також (iii) будь-яким постійним представництвом будь-якої окремої бізнес-одиниці Багатонаціональної групи, що підпадає під опис пункту (i) чи (ii), за умови, що бізнес-одиниця складає окремий фінансовий звіт для такого постійного представництва в цілях фінансової, регуляторної, податкової звітності або внутрішнього управлінського контролю; ▪ який не виключав би структуру зі звіту в розрізі країн інакше, ніж відповідно до Звіту за Заходом 13.
Обсяг та термін подання Материнською компанією Передбачається, що подання Кінцевою материнською компанією (або, якщо актуально, Сурогатною материнською компанією) звіту в розрізі країни має відповідати таким умовам:	▪ звітність розпочинається з конкретного фіскального року; ▪ звіт у розрізі країни містить всю та тільки ту інформацію, яка зазначається в шаблоні звіту в розрізі країни у Звіті за Заходом 13, стосовно кожної юрисдикції, в якій Багатонаціональна група здійснює свою діяльність; ▪ звіт у розрізі країни повинен подаватися не пізніше ніж за 12 місяців після останнього дня звітного Фіскального року Багатонаціональної групи; ▪ якщо видані правила чи рекомендації щодо інших аспектів вимог до подання (наприклад, відомості щодо джерела даних, валютні питання, визначення інформації, яка має подаватися), потрібно забезпечити, що вони не суперечать та не обходять мінімальний стандарт.
Обмеження обов'язку	▪ локальне подання застосовується лише до Структури-

локального подання, якщо були запроваджені вимоги стосовно локального подання, тим, що такі вимоги застосовуються лише в наведеному нижче порядку	учасниця, яка є податковим резидентом конкретної юрисдикції; ▪ зміст звіту в розрізі країни необов'язково повинен містити більше, ніж вимагається від Кінцевої материнської компанії; ▪ навіть якщо наведені нижче умови щодо локального подання виконані іншим чином, юрисдикція не може вимагати локального поданні звіту в розрізі країни, якщо він не відповідає вимогам конфіденційності, узгодженості та відповідного використання; ▪ забороняється вимагати локального подання звіту в розрізі країни стосовно конкретного фіскального року, якщо щодо такого фіскального року не виконано одну чи більше з таких умов: a. Кінцева материнська компанія Багатонаціональної групи не зобов'язана подавати Звіт у розрізі країни в юрисдикції, в якій є податковим резидентом; або b. юрисдикція, в якій Кінцева материнська компанія є резидентом у цілях оподаткування, має чинну міжнародну угоду, стороною якої є така юрисдикція, проте яка не має чинної угоди про співробітництво відповідних компетентних органів, стороною якої юрисдикція є до моменту подання Звіту в розрізі країни; або c. відбувається Системний збій юрисдикції, в якій Кінцева материнська компанія є податковим резидентом, про який Структуру-учасницю повідомила її податкова адміністрація; ▪ якщо Багатонаціональна група має більше однієї Структури-учасниці, що є податковим резидентом юрисдикції, Багатонаціональна група має право призначити одну Структуру-учасницю, що подаватиме звіт у розрізі країни, який відповідатиме вимогам подання для всіх Структур-учасниць такої Багатонаціональної групи, які є податковими резидентами конкретної юрисдикції.
Обмеження щодо локального подання у разі сурогатної материнської компанії. У разі запровадження вимог щодо локального подання, воно не вимагається, коли в іншій юрисдикції Багатонаціональна група подає звітність в якості сурогатної компанії, якщо стосовно такого фіскального року дотримано такі умови:	▪ юрисдикція Сурогатної материнської компанії вимагає подання звітів у розрізі країни, які б включали всю та тільки ту інформацію, що наводиться в шаблоні звіту в розрізі країни, який надається у Звіті за Заходом 13; ▪ існує чинна угода про співробітництво відповідних компетентних органів з юрисдикцією, податковим резидентом якої є Сурогатна материнська компанія, що діє станом на дедлайн подання звіту в розрізі країни; ▪ юрисдикція, в якій Сурогатна материнська компанія є податковим резидентом, не повідомила про Системний збій юрисдикцію, яка інакше вимагає локального подання; ▪ юрисдикція Сурогатної материнської компанії здійснює обмін звіту в розрізі країни; ▪ Структура-учасниця, що є резидентом у цілях оподаткування, повідомила юрисдикцію Сурогатної материнської компанії про те, що вона є Сурогатною материнською компанією, до певної дати (якщо таке повідомлення обов'язкове); ▪ від Структури-учасниці, яка є резидентом юрисдикції в цілях оподаткування, отримано повідомлення із зазначенням особи та податкового резидентства Особи, що звітує, до певної дати (якщо таке повідомлення обов'язкове).
Ефективна реалізація. Передбачаються положення про виконання та моніторинг стосовно ефективної реалізації звітування в	▪ наявність механізмів (таких як повідомлення та штрафи) для забезпечення виконання всіма Кінцевими материнськими компаніями та Сурогатними материнськими компаніями своїх обов'язків з подання звітності; ▪ ефективне застосовування зазначених вище механізмів;

розрізі країни	▪ визначення кількості Кінцевих материнських компаній та Сурогатних материнських компаній, які подали звіт у розрізі країни, а у разі локального подання – визначення кількості Структур-учасниць, що подають звіти в розрізі країни.

Юрисдикції заохочуються якомога швидше запровадити власну внутрішню нормативно-правову та адміністративну структуру (в цілому з метою охоплення 2016 як першого року висування вимог щодо звітності в розрізі країни для Багатонаціональних груп).

➔ Крок 2 "Структура обміну інформацією"

Очікується, що юрисдикції матимуть міжнародні угоди щодо обміну інформацією, які б дозволяли автоматичний обмін інформацією. Юрисдикції мають обмінюватися звітами в розрізі країни, поданими до них Кінцевою материнською компанією або Сурогатною материнською компанією, з певними іншими податковими адміністраціями. Юрисдикції повинні:

(1.) У контексті міжнародних угод про обмін інформацією, які дозволяють автоматичний обмін інформацією, мати угоди про співробітництво з відповідними компетентними органами, які мають діяти для юрисдикцій із Програми розширеного співробітництва та відповідати передумовам щодо конфіденційності, узгодженості та відповідного використання, що є основою мінімального стандарту для Заходу 13;
(2.) Забезпечити наявність серед інформації, обмін якою відбувається, кожного обов'язкового поля необхідної інформації у шаблоні, який наводиться в Додатку III до Настанов з трансфертного ціноутворення, Глава V Документація трансфертного ціноутворення – Звіт у розрізі країни, у Звіті 2015 року за Заходом 13;
(3.) Що стосується кожного звіту в розрізі країни, забезпечити обмін звітами в розрізі країни з усіма податковими юрисдикціями, зазначеними в Таблиці 1 шаблону звітності в розрізі країни, за умови чинних міжнародної угоди та угоди про співробітництво з відповідними компетентними органами з такими юрисдикціями;
(4.) Забезпечити передачу інформації, обмін якою здійснюється, до відповідних юрисдикцій щороку, відповідно до графіка, передбаченого в актуальних угодах про співробітництво з відповідними компетентними органами;
(5.) Забезпечити здійснення тимчасового призупинення обміну інформацією або розірвання угоди про співробітництво з відповідними компетентними органами лише відповідно до умов, визначених у таких угодах;
(6.) Забезпечити консультації їхніх компетентних органів з іншим компетентним органом до прийняття рішення щодо Системного збою або про суттєве невиконання обов'язків таким іншим компетентним органом;
(7.) Забезпечити відповідність формату, що використовується для інформації, обмін якою має здійснюватися, Схемі XML OECP та надання інформації згідно з інструкціями для користувача Схеми XML OECP;
(8.) Забезпечити наявність відповідного методу шифрування та методу передачі електронних даних.

Цей крок пов'язаний з Угодою в цілях Багатосторонньої угоди про співпрацю компетентних органів. Наразі ця угода ще не підписана.

➔ Крок 3 "Конфіденційність та відповідне використання звітів у розрізі країни"

Юрисдикції повинні забезпечити конфіденційність та відповідне використання звітів у розрізі країни. Для цього вимагається таке:

Що стосується конфіденційності, юрисдикції повинні:

(1.) Мати механізми міжнародного обміну інформацією, які забезпечують ставлення як до конфіденційної до будь-якої отриманої інформації та, якщо відповідна юрисдикція не погоджується на інше, згідно з якими будь-яка така отримана інформація може розкриватися лише особам чи органам (у т.ч. судам та адміністративним органам), що займаються оцінкою чи стягненням, примусовим виконанням чи переслідуваннями стосовно податків або розглядом апеляцій стосовно таких податків, на які поширюється положення про обмін інформацією. Такі особи чи органи мають використовувати інформацію лише для таких цілей,

якщо сторони не домовляться про інше, та відповідно до власного відповідного законодавства;

(2.) Мати необхідні національні правила чи процедури для реалізації обмежень, що містяться в Міжнародній угоді та пов'язаній Угоді про співробітництво з відповідними компетентними органами;

(3.) Мати в наявності та застосовувати правові засоби захисту конфіденційності інформації, що міститься у звітах у розрізі країни, отриманих в рамках локального подання, які забезпечують конфіденційність звіту в розрізі країни в обсязі, щонайменше еквівалентному засобам захисту, які б застосовувались, якби така інформація надавалася країні, що підпорядковується дії положень Багатосторонньої конвенції про взаємну адміністративну допомогу в податкових питаннях, Угоди про обмін податковою інформацією або податковою угодою, що відповідає міжнародно прийнятому стандарту інформації, за запитом, який переглядає Глобальний форум з питань прозорості та обмін інформацією в цілях оподаткування;

(4.) Мати ефективну систему штрафів за несанкціоноване розкриття чи несанкціоноване використання конфіденційної інформації;

(5.) Забезпечити конфіденційність на практиці, наприклад, наявність механізму аналізу та нагляду для виявлення та урегулювання будь-якого порушення конфіденційності;

(6.) Дотримуватися умов Міжнародної угоди та пов'язаної угоди про співробітництво з відповідними компетентними органами, включаючи обмеження використання інформації, отриманої стосовно оподатковуваних періодів, які охоплює угода.

Ці заходи подібні до тих, яких юрисдикції мають вживати стосовно CRS Багатосторонньої угоди про співробітництво між компетентними органами.

Цей крок пов'язаний з Угодою в цілях Багатосторонньої угоди про співпрацю компетентних органів. Наразі ця угода ще не підписана.

Що стосується відповідного використання:

(1.) Юрисдикції повинні мати в наявності механізми (такі як нормативно-правові чи адміністративні заходи), які б забезпечили, що звіти в розрізі країни, отримані за допомогою обміну інформацією чи локального подання:

i. могли використовуватися лише для оцінки ризиків трансфертного ціноутворення високого рівня та інших ризиків, пов'язаних з BEPS, а також, якщо це актуально, для економічного та статистичного аналізу;

ii. не могли використовуватися як замінник детального аналізу трансфертного ціноутворення в рамках окремих транзакцій та цін на підставі повного функціонального аналізу та повного аналізу сумісності;

iii. не використовувалися самостійно як переконливі докази відповідності чи невідповідності трансфертних цін;

iv. не використовувалися для внесення коригувань до доходу будь-якого платника податків на підставі формули розподілу (включаючи глобальне формулювання розподілу доходу).

(2.) Якщо коригування вноситься всупереч зазначеним вище умовам, юрисдикція, що вносить таке коригування, одразу передає таке коригування до провадження будь-якого компетентного органу.

Крім того, юрисдикції повинні мати процедури чи механізми для забезпечення існування процесу консультацій між компетентними органами у випадках, коли коригування доходу Структури-учасниці, який підлягає оподаткуванню, в наслідок подальших розслідувань на підставі даних звіту в розрізі країни призводить до небажаних економічних наслідків.

➔ Крок 4 "Аналіз реалізації мінімального стандарту"

Вимоги щодо звітності в розрізі країни, які містяться у Звіті 2015 року за Заходом 13, становлять один із чотирьох мінімальних стандартів BEPS. Кожен із чотирьох мінімальних стандартів BEPS підлягає експертній оцінці для забезпечення своєчасної та точної реалізації, а отже, захисту рівного ігрового поля. Усі учасники Програми розширеного співробітництва щодо BEPS Комісії з фінансових справ висловлюють свою прихильність до мінімального стандарту Заходу 13, а також зобов'язуються взяти

участь у експертній оцінці на рівних підставах.

Мета експертної оцінки полягає в тому, щоб забезпечити ефективну та узгоджену реалізацію схваленого стандарту та визнати прогрес, досягнутий юрисдикціями в цій сфері. Експертні оцінки мають проводитися в порядку, який є зрозумілим; націлюватися на основні елементи стандарту та сфер ризику; забезпечувати справедливе та рівноцінне ставлення до різних юрисдикцій, а також бути ефективними з точки зору ресурсів.

Експертна оцінка – це аналіз нормативно-правової та адміністративної систем, запроваджених юрисдикцією для реалізації стандарту звітності в розрізі країни. Така експертна оцінка є окремим завданням в рамках аналізу 2020 року для оцінки того, чи змінювати стандарт звітування в розрізі країни.

У Звіті за Заходом 12 рекомендується вимагати поданням перших Звітів у розрізі країни за фіскальні роки, що розпочинаються після 1 січня 2016 року включно. Тим не менше, було визнано, що деякі юрисдикції можуть потребувати часу для проходження свого внутрішнього законодавчого процесу для внесення до законодавства необхідних змін. У цьому відношенні експертна оцінка враховуватиме особливий графік, якого дотримувалися певні юрисдикції, а аналіз буде зосереджуватися на заходах, вжитих цими юрисдикціями для дотримання зобов'язань з реалізації мінімального стандарту.

Експертну оцінку буде проводити Спеціальна об'єднана робоча сторона 6 – підгрупа Робочої сторони 10 (надалі за текстом – "Група зі звітності в розрізі країни"). З питань, пов'язаних з експертною оцінкою, Група зі звітності в розрізі країни звітуватиме безпосередньо до Програми Комісії з фінансових справ з розширеного співробітництва з питань BEPS.

Технічне завдання, розроблене Групою зі звітності в розрізі країни наприкінці 2016 року, зосереджується на таких трьох ключових аспектах стандарту звітування в розрізі країни (детально описується вище), яких юрисдикція має дотримуватися:

- **Внутрішня нормативно-правова та адміністративна структура**
- **Структура обміну інформацією;**
- **Конфіденційність та відповідне використання звітів у розрізі країни.**

Методологія (що розроблялася разом з технічним завданням) визнає, що ці три ключові аспекти звітування в розрізі країни будуть реалізовані та стануть чинними протягом найближчих років, починаючи з внутрішніх нормативно-правової та адміністративної систем, запроваджених в цілому у 2016 році, після чого перші міжнародні обміни інформацією щодо звітів у розрізі країни відбудуться всередині 2018 року, а також послідує робота над забезпеченням збереження конфіденційності звітів у розрізі країни та їхнього відповідного використання в рамках будь-яких наступних заходів, пов'язаних із дотриманням податкових вимог. З огляду на те, що не всі ці три ключові аспекти можуть бути реалізовані одночасно, їхній аналіз здійснюватиметься поетапно. Поетапний аналіз дозволяє вивчити аспекти звітування в розрізі країни по мірі їх реалізації, починаючи з 2017 року, та дозволить завчасно виявити невідповідності в реалізації мінімальних стандартів, а також надасть юрисдикціям можливість за необхідності вжити завчасних коригувальних заходів.

З огляду на те, що реалізація звітування в розрізі країни відбувається поетапно (в цілому, починаючи із закріплення на законодавчому рівні обов'язку Багатонаціональних груп подавати звіти в розрізі країни, після чого впроваджуючи міжнародний обмін такими звітами та, зрештою, використання таких звітів у діяльності, пов'язаній з дотриманням податкових зобов'язань), аналіз трьох вищезазначених ключових аспектів буде структурований за етапами протягом наступних трьох років (2017, 2018, 2019), причому щороку аналіз буде зосереджуватися на різних сферах реалізації в країні.

Такий підхід дозволить розпочати експертну оцінку для виявлення будь-яких питань, що вимагають поліпшення, на ранньому етапі, а не встановлювати для кожної юрисдикції графік для одного повного аналізу лише після того, як звітування в розрізі країни стане функціонувати в повному обсязі. Відповідно, усі члени Програми розширеного співробітництва будуть включені до експертної оцінки для її трьох етапів, у 2017, 2018 та 2019 роках, що дозволить Програмі розширеного співробітництва отримати чітке уявлення про прогрес, досягнутий членами в реалізації цього мінімального стандарту. Наскільки це можливо, процес експертної оцінки був розроблений так, щоб бути ефективним з точки зору ресурсів, в рамках якого мають складатися короткі звіти щодо кожної юрисдикції, спрямовані на

ключові сфери ризику, та, за можливості, зосереджуючись на роботі, виконаній Глобальним форумом з питань прозорості та обміну інформацією в цілях оподаткування.

Перший етап експертної оцінки розпочнеться всередині лютого 2017 року, коли від країн будуть вимагати заповнення анкети самооцінювання.

ЗАХІД 14 "ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ БІЛЬШОЇ ЕФЕКТИВНОСТІ МЕХАНІЗМІВ УРЕГУЛЮВАННЯ СПОРІВ"

ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ

Звіт 2015 року за Заходом 14 (ОЕСР, 2015) є одним із чотирьох мінімальних стандартів BEPS.

Усунення можливостей для міжнародного ухиляння від сплати податків та уникнення оподаткування, а також ефективне та дієве запобігання податковому оподаткуванню є критично важливими для розбудови міжнародної податкової системи, що підтримує економічне зростання та стійку глобальну економіку. Країни домовилися про те, що запровадження заходів, розроблених для урегулювання розмивання оподатковуваної бази й виведення прибутку з-під оподаткування згідно з Планом дій щодо розмивання оподатковуваної бази й виведення прибутку з-під оподаткування (План дій BEPS, ОЕСР, 2013), не повинне створювати непотрібну невпевненість для законослухняних платників податків та незаплановане подвійне оподаткування. Тому вдосконалення механізмів урегулювання спорів є невід'ємною складовою роботи над питаннями BEPS.

Стаття 25 Модельної податкової конвенції ОЕСР (ОЕСР, 2014) передбачає механізм, незалежний від звичайних засобів правового захисту, доступних за внутрішнім законодавством, за допомогою якого компетентні органи Договірних сторін можуть розв'язувати розбіжності чи труднощі щодо тлумачення чи застосування Конвенції за взаємною згодою. Цей механізм — процедура досягнення взаємної домовленості (ДВД) — є критично важливим для належного застосування та тлумачення податкових угод, зокрема, щоб забезпечити, що платники податків, які мають право на пільги за угодою, не підлягають оподаткуванню в будь-якій з держав-Договірних сторін, яке б не відповідало умовам угоди.

Дії, розроблені в межах Заходу 14 Плану дій BEPS, спрямовані на посилення ефективності та дієвості процесу ДВД. Їхня мета — звести до мінімуму ризики невпевненості та незапланованого подвійного оподаткування, забезпечивши узгоджену та належну реалізацію податкових угод, включаючи ефективне та своєчасне урегулювання спорів щодо їхнього тлумачення чи застосування, за допомогою процедури досягнення взаємної домовленості. В основі цих заходів — сильна політична воля до ефективного та своєчасного урегулювання спорів за допомогою процедури досягнення взаємної домовленості та подальшого прогресу для швидкого розв'язання спорів.

Країни погодилися на важливі зміни свого підходу до урегулювання спорів, зокрема, розробивши мінімальний стандарт щодо урегулювання спорів, пов'язаних з угодою, взявши на себе зобов'язання його швидкого запровадження та погодившись забезпечити його ефективне впровадження, створюючи надійний механізм експертного моніторингу, результати якого регулярно доводитимуться до відома Великої двадцятки через Комітет з фіскальних справ.

Мінімальний стандарт повинен:

- Забезпечувати сумлінне та повне виконання обов'язків за угодою, пов'язаних з процедурою досягнення взаємної домовленості, і своєчасне урегулювання випадків ДВД.
- Забезпечувати дотримання адміністративних процесів, що просувають запобігання та своєчасне урегулювання спорів, пов'язаних з угодою; а також
- Забезпечувати можливість доступу платників податків до ДВД, коли вони мають на це право.

План дій BEPS визнає, що дії з боротьби з BEPS повинні доповнюватися діями, що забезпечують упевненість та передбачуваність для бізнесу. Робота в рамках Заходу 14, мета якого — поліпшити ефективність процедури досягнення взаємної домовленості (ДВД) в урегулюванні спорів, пов'язаних з угодою, таким чином, є невід'ємною складовою роботи з питань BEPS та відображає всебічний цілісний підхід Плану дій BEPS.

У відповідній частині Плану дій зазначається таке:

> *Дії з боротьби з BEPS повинні доповнюватися діями, що забезпечують упевненість та передбачуваність для бізнесу. Робота над поліпшенням ефективності процедури досягнення взаємної домовленості (ДВД) буде важливим доповненням до роботи з питань BEPS. Тлумачення та застосування нових правил, що є результатом дій, описаних вище, можуть*

привнести елементи невпевненості, які слід звести до мінімуму, наскільки це можливо. Таким чином, будуть здійснюватися певні дії для вивчення та розгляду перешкод, що не дозволяють країнам розв'язати спори, пов'язані з угодою, в рамках ДВД. Також буде розглядатися доповнення існуючих положень щодо ДВД у податкових угодах обов'язковим до виконання положенням про арбітраж.

У Звіті "Забезпечення більшої ефективності механізмів урегулювання спорів" відображається зобов'язання країн **втілити мінімальний стандарт щодо урегулювання спорів, який складається з конкретних заходів для усунення перешкод для ефективної та дієвої процедури досягнення взаємної домовленості.** Звіт також відображає домовленість країн створити **механізм моніторингу,** що забезпечить ефективне виконання зобов'язань, які містяться в мінімальному стандарті.

Мінімальний стандарт складається з конкретних заходів, які країни мають виконати, щоб забезпечити своєчасне, ефективне та дієве урегулювання спорів, пов'язаних з угодою. Елементи мінімального стандарту наводяться нижче, стосовно таких трьох загальних цілей:

- Країни мають забезпечувати сумлінне та повне виконання обов'язків за угодою, пов'язаних з процедурою досягнення взаємної домовленості, і своєчасне урегулювання випадків ДВД;
- Країни мають забезпечувати дотримання адміністративних процесів, що просувають запобігання та своєчасне урегулювання спорів, пов'язаних з угодою; а також
- Країни мають забезпечувати можливість доступу до процедури досягнення взаємної домовленості платників податків, що відповідають вимогам, зазначеним у параграфі 1 Статті 25.

Спеціальні заходи, що передбачені мінімальним стандартом, супроводжуються поясненнями та, у деяких випадках, змінами до Модельної податкової конвенції ОЕСР. Інші зміни Коментарів до Модальної податкової конвенції ОЕСР готуватимуться в рамках подальшого оновлення Модельної податкової конвенції ОЕСР з метою відобразити висновки Звіту "Забезпечення більшої ефективності механізмів урегулювання спорів".

Елементи мінімального стандарту були сформульовані так, щоб відобразити чіткі, об'єктивні критерії, прийнятні для оцінки та аналізу під час процесу моніторингу. Майбутня робота над розробкою механізму моніторингу включатиме допрацювання

(i) Технічного завдання, яке буде використовуватися експертами для оцінки реалізації мінімального стандарту та
(ii) Методології оцінки, яка застосовуватиметься в цілях такого моніторингу.

Зрештою, схвалення мінімального стандарту, який забезпечить більшу ефективність механізмів урегулювання спорів у зв'язку з податковими угодами, доповнюється зобов'язанням низки країн застосовувати обов'язкові арбітражні провадження.

Елементи мінімального стандарту для забезпечення своєчасного, ефективного та дієвого урегулювання спорів, пов'язаних з угодами

I. Країни мають забезпечувати сумлінне та повне виконання обов'язків за угодою, пов'язаних з процедурою досягнення взаємної домовленості, і своєчасне урегулювання випадків ДВД

(1.) Країни мають включати параграфи 1-3 Статті 25 до своїх податкових угод у значенні, розтлумаченому в Коментарях, та з урахуванням змін цих параграфів, передбачених в рамках елементів 3.1 та 3.3 мінімального стандарту; вони мають забезпечувати доступ до процедури досягнення взаємної домовленості у випадках трансфертного ціноутворення і повинні втілювати досягнуті в результаті цього взаємні домовленості (наприклад, проводячи відповідні коригування нарахованого податку).

(2.) Країни повинні забезпечувати доступ до процедури досягнення взаємної домовленості у випадках суперечки між платником податку та податковими органами, які роблять коригування, щодо того, чи були виконані умови для застосування положення про протидію зловживанню угодою, або того, чи суперечить застосування положення про протидію зловживанню національним законодавством положенням угоди.

(3.) Країни мають прагнути до своєчасного урегулювання випадків досягнення взаємної домовленості: Країни повинні намагатися врегульовувати випадки досягнення взаємної домовленості в середньому протягом 24 місяців; прогрес країн на шляху до досягнення цілі періодично перевіряється відповідно до статистичних даних, підготовлених згідно з узгодженою системою звітування, зазначеною в рамках елемента 1.5.

(4.) Країнам слід посилити відносини своїх компетентних органів та спільно працювати над поліпшенням ефективності ДВД, ставши членами Форуму з питань адміністрування податків Форуму ДВД (Форум FTA MAP).

(5.) Країни повинні забезпечувати своєчасне та повне звітування щодо статистики ДВД відповідно до узгодженої системи звітування, яка має бути розроблена спільно з Форумом FTA MAP.

(6.) Країни повинні прагнути до оцінки дотримання ними мінімального стандарту своїми колегами-експертами в контексті Форуму FTA MAP.

(7.) Країни мають забезпечувати прозорість стосовно своєї позиції щодо арбітражного провадження ДВД.

II. Країни мають забезпечувати дотримання адміністративних процесів, що просувають запобігання та своєчасне урегулювання спорів, пов'язаних з угодою:

(1.) Країни повинні публікувати правила, настанови та процедури для оцінки та використання ДВД, а також вживати відповідних заходів, щоб така інформація була відома платникам податків. Країни мають забезпечити чіткість та легкість сприйняття своїх настанов щодо досягнення взаємної домовленості для публіки.

(2.) Країнам слід оприлюднювати свої MAP-профілі на спільних публічних платформах (відповідно до узгодженого шаблону, який має бути розроблений спільно з Форумом FTA MAP).

(3.) Країни мають гарантувати, щоб персонал, відповідальний за процеси досягнення взаємної домовленості, мав повноваження для урегулювання випадків ДВД згідно з умовами відповідної податкової угоди, зокрема, будучи незалежними від схвалення чи вказівок персоналу податкової адміністрації, який вносив коригування, які розглядаються, або не піддаючись впливу міркувань політики, яку б країна хотіла бачити відображеною в майбутніх змінах до угоди.

(4.) Країни не повинні використовувати показники діяльності для служб своїх компетентних органів та персоналу, відповідального за процеси досягнення взаємної домовленості, на підставі суми внесених аудиторських коригувань чи збереження податкових надходжень.

(5.) Країни мають забезпечити виділення на функцію ДВД відповідних ресурсів.

(6.) У своїх настановах щодо процедури досягнення взаємної домовленості країни мають роз'яснювати, що аудиторські розрахунки між податковими органами та платниками податків не перешкоджають доступу до ДВД. Якщо країни мають процес урегулювання/розв'язання адміністративного чи нормативного спору незалежно від функцій аудиту та розслідувань, який може бути оцінений лише за запитом платника податків, країни можуть обмежити доступ до ДВД стосовно питань, які розглядаються в рамках такого процесу. Країни повинні повідомляти своїх партнерів за угодою про такі адміністративні чи нормативні процеси і чітко торкатися наслідків таких процесів стосовно ДВД у своїх публічних настановах щодо таких процесів, а також їхніх публічних настановах щодо програми ДВД.

(7.) Країни з двосторонніми програмами ціноутворення в цілях оподаткування (APA) повинні передбачати відкат APA до попереднього рівня у відповідних випадках, зважаючи на відповідні терміни (наприклад, нормативи щодо обмеження для оцінки), коли певні факти та обставини в попередні податкові роки є такими самими, та за умови перевірки таких фактів та обставин під час аудиту.

III. Країни мають забезпечувати можливість доступу до процедури досягнення взаємної домовленості платників податків, що відповідають вимогам, зазначеним у параграфі 1 Статті 25

(1.) Обидва компетентні органі повинні знати про запити на ДВД, що подаються, а також повинні мати можливість висловити власну думку щодо того, чи слід прийняти, чи відхилити запит. Для цього країни повинні або:

- внести зміни до параграфа 1 Статті 25, щоб дозволити подання запиту про надання допомоги з досягнення взаємної домовленості до компетентного органу будь-якої Договірної держави, або
- якщо угода не дозволяє подання запиту про досягнення взаємної домовленості до будь-якої Договірної держави, запровадити двосторонній процес повідомлення чи консультацій для випадків, в яких компетентний орган, до якого був поданий випадок ДВД, не вважає заперечення платника податків обґрунтованим (такі консультації не слід розуміти як консультації щодо того, яке рішення винести у справі).

(2.) В опублікованих країнами настановах щодо ДВД слід визначати спеціальну інформацію та документацію, яку платник податків зобов'язаний подати разом із запитом про допомогу в досягненні взаємної домовленості. Країни не повинні обмежувати доступ до ДВД на підставі того, що було надано недостатньо інформації, якщо платник податків надав інформацію, яка вимагалася.

(3.) Країнам слід включити до своїх податкових угод друге речення параграфа 2 Статті 25 ("Будь-яка досягнута домовленість реалізовується, незважаючи на будь-які часові обмеження, встановлені внутрішнім законодавством Договірних сторін"). Країни, що не можуть додати до своїх податкових угод друге речення параграфа 2 Статті 25, повинні бути готові прийняти альтернативні положення угоди, які обмежують час, протягом якого Договірна сторона може зробити коригування згідно зі Статтею 9(1) або Статтею 7(2), щоб уникнути затримки внесення коригувань, за якими процедура ДВД буде недоступна.

Висновки роботи, проведеної в рамках Заходу 14 Плану дій BEPS, відображають домовленість про те, що реалізація мінімального стандарту **має оцінюватися за допомогою механізму експертного моніторингу,** щоб забезпечити ефективне виконання зобов'язань, втілених у мінімальному стандарті.

ПОДАЛЬШІ КРОКИ ДЛЯ УКРАЇНИ

№	Захід	Мета	Назва документу	Дедлайн
1.	Надіслати контактні деталі для процесу експертної оцінки	Отримати логіни для Clearspace в рамках Заходу 14; Отримати запити на дані експертів, проекти звітів та всю актуальну інформацію.	Основна контактна особа та оновлений перелік для поштової розсилки (Додаток 1)	Якомога швидше
2.	Надіслати інформацію щодо мережі угоди та запит про відкладення, якщо можливо	Визначення графіку (або **відкладення**) експертної оцінки для України*	080916 Лист від Голови (Форум FTA ДВД) (Додаток 2)	Якомога швидше
3.	Надати MAP-профіль України	Оприлюднити основну інформацію щодо того, як ДВД впроваджується в Україні	CTPA-CFA-NOE2(2016)48 – Шаблон для MAP-профілю	Протягом 3 місяців після приєднання до Програми розширеного співробітництва
4.	Надання MAP-статистики України за 2017 рік	Оприлюднення MAP-статистики за допомогою єдиного шаблону	CTPA-CFA-NOE2(2016)47-REV1 – Структура звітування MAP-статистики	До 31 травня 2018 року

** Усвідомлюючи, що за певних обставин експертна оцінка країн, що розвиваються, може бути недоречною у цей момент, методологія оцінювання містить механізм, який дозволяє відкласти експертну оцінку, за умови, що (i) країна, що розвивається, ще не досягла суттєвого рівня запитів на досягнення взаємної домовленості; а також (ii) відсутні відгуки інших членів, які б свідчили про те, що режим ДВД потребує вдосконалення. Форум FTA MAP обговорить заявки на відкладення та будь-які відгуки, отримані від інших членів Форуму FTA MAP, та вирішить, чи слід задовольнити заявку. У разі задоволення експертна оцінка відкладається до 2020 року, якщо член Форуму FTA MPA згодом не звернеться з проханням розпочати конкретну експертну оцінку до 2020 року.*

Організація процесу експертної оцінки

Кінцевий звіт за Заходом 14 передбачає, що кожна юрисдикція, яка зобов'язується реалізувати мінімальний стандарт в рамках Заходу 14, приймає той факт, що така реалізація оцінюватиметься експертами.

На практиці методологія оцінювання передбачає, що така оцінка складатиметься з двох етапів:

- перший етап – **експертна оцінка**
- другий етап – **експертний моніторинг**

Результати обох етапів оформляються у вигляді звіту, конкретного стосовно тієї юрисдикції, що оцінюється, причому звіт за результатами другого етапу є оновленням звіту за результатами першого етапу.

Для завершення **першого етапу** юрисдикція, що оцінюється, має заповнити анкету, яка дозволяє оцінити стан справ її податкових угод, нормативно-правової та адміністративної практик.

Тим не менше, така інформація доповнюється:

(i) публічно доступною інформацією, наприклад, MAP-профілем, статистикою, настановами щодо ДВД тощо;
(ii) початковими даними, отриманими від експертів щодо юрисдикції, яка оцінюється;
(iii) початковими даними, які можуть надати платники податків.

Секретаріат Форуму FTA MAP готує проекти звітів, в яких збирається вся ця інформація, описуються сильні сторони та будь-які недоліки, що існують, а також наводяться рекомендації щодо того, як юрисдикція, що оцінюється, може подолати недоліки. Потім юрисдикції, що оцінюються, та експерти, що надавали інформацію, можуть прокоментувати перший проект, після чого другий проект (з урахуванням їхніх зауважень) надається всім членам Форуму FTA MAP. Згодом такі звіти обговорюються на зібранні Форуму FTA MAP, якщо вони не будуть схвалені в рамках письмової процедури.

Звіт за результатами **другого етапу** готується за один рік після схвалення Комітетом з фінансових справ звіту про перший етап і містить актуальну інформацію щодо того, чи за час, що минув, юрисдикція, яка оцінюється, подолала недоліки та яким чином вона це зробила, якщо це актуально.

Експертна оцінка в рамках Заходу 14 включає детальний аналіз всіх існуючих податкових угод для оцінки їхньої відповідності Статті 25, параграфам 1-3, Модельної податкової конвенції ОЕСР (див. елемент 1.1. Кінцевого звіту за Заходом 14).

Сюди не відноситься положення про арбітраж, яке фактично не є частиною мінімального стандарту. Вимагається лише прозорість стосовно позиції юрисдикції щодо арбітражу ДВД (див. елемент 1.7. Кінцевого звіту за Заходом 14).

Аналіз реалізації мінімального стандарту

Механізм моніторингу характеризується такими загальними рисами:

1. Усі країни ОЕСР та Великої двадцятки, а також юрисдикції, що зобов'язуються дотримуватися мінімального стандарту, пройдуть оцінку своєї реалізації мінімального стандарту. Під час такої оцінки аналізуватиметься нормативна база, забезпечена податковими угодами юрисдикції та її внутрішнім законодавством, настановами щодо програми ДВД та реалізацією мінімального стандарту на практиці.
2. Основні висновки процесу експертного моніторингу оформляються у вигляді звіту. У звіті визначаються та описуються сильні сторони та будь-які недоліки, що існують, а також наводяться рекомендації щодо того, як юрисдикція, що оцінюється, може подолати недоліки.

3. Основними документами в рамках експертного моніторингу будуть Технічне завдання та Методологія оцінювання. Технічне завдання має ґрунтуватися на елементах мінімального стандарту та розбивати ці елементи за спеціальними аспектами, відповідно до яких оцінюються правова база юрисдикції, її настанови щодо програми ДВД та фактична реалізація мінімального стандарту. Технічне завдання забезпечує чітку дорожню карту для процесу моніторингу, чим забезпечує узгодженість та повноту оцінювання всіх юрисдикцій. Методологія оцінювання визначає детальні процедури та настанови щодо експертного моніторингу країн ОЕСР та Великої двадцятки та інших прихильних юрисдикцій Форумом FTA MAP (див. елемент 1.6 мінімального стандарту) і включає систему оцінювання реалізації мінімального стандарту.
4. Процес експертного моніторингу, проведеного Форумом FTA MPA, результати якого доповідаються Великій двадцятці через Комітет ОЕСР з фіскальних справ, розпочнеться у 2016 році, з метою оприлюднити перші звіти до кінця 2017 року.

МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

Додаток 1

Основна контактна особа в цілях експертної оцінки та оновлення переліку для поштової розсилки

Відповідно до Методології оцінювання (***CTPA/CFA/NOE2(2016)46/REV 1***), будь ласка, призначте основну контактну особу для експертної оцінки вашої юрисдикції. Після цього Секретаріат буде зв'язуватися з основною контактною особою вашої юрисдикції з усіх питань, що стосуються експертної оцінки вашої юрисдикції. Для цього, ***будь ласка, заповніть ЧАСТИНУ I цього документа***.

Секретаріат також буде зв'язуватися з вашою призначеною основною контактною особою для отримання експертної інформації для оцінки іншої юрисдикції, якщо ваша юрисдикція не призначила для таких цілей іншу контактну особу. Для цього, ***будь ласка, заповніть ЧАСТИНУ II цього документа***.

Ми також хотіли б звернутися до вас з проханням про повідомлення вашої останньої поштової адреси в цілях роботи Форуму FTA MAP. Для цього, ***будь ласка, заповніть ЧАСТИНУ III цього документа***.

Належним чином заповнений документ просимо надіслати за адресою fta.map@OECD.org.

ЧАСТИНА I **ОСНОВНА КОНТАКТНА ОСОБА ДЛЯ ЕКСПЕРТНОЇ ОЦІНКИ ВАШОЇ ЮРИСДИКЦІЇ**
Назва юрисдикції:
Дані призначеної основної контактної особи в моїй юрисдикції наводяться нижче: Ім'я: Призначення: Організація: Email: Тел.:
ЧАСТИНА II **ОСНОВНА КОНТАКТНА ОСОБА ДЛЯ ОТРИМАННЯ ЕКСПЕРТНОЇ ДУМКИ ВІД ВАШОЇ ЮРИСДИКЦІЇ**
☐ Дані призначеної основної контактної особи в моїй юрисдикції такі самі, як у ЧАСТИНІ I. ☐ Дані призначеної основної контактної особи в моїй юрисдикції відрізняються від наведених у ЧАСТИНІ I та наводяться нижче: Ім'я: Призначення: Організація: Email: Тел.:
ЧАСТИНА III **ПЕРЕЛІК АКТУАЛЬНИХ ПОШТОВИХ АДРЕС ВАШОЇ ЮРИСДИКЦІЇ В ЦІЛЯХ РОБОТИ ФОРУМУ FTA MAP**
Будь ласка, зазначте особу (осіб) для поштової розсилки Форуму FTA MAP:
Ім'я: Призначення: Організація: Email:

МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

Додаток 2

Форум з адміністрування податків Форум ДВД ("Форум FTA MAP")

Шановні колеги,

Я звертаюся до вас цим листом у зв'язку з вашою участю в новій програмі розширеного співробітництва з BEPS і, зокрема, вашою участю в Форумі з адміністрування податків Форуму ДВД ("Форум FTA MAP") стосовно роботи над мінімальним стандартом у рамках Заходу 14.

Як вам відомо, пакет розмивання оподатковуваної бази й виведення прибутку з-під оподаткування ("BEPS") включає Звіт за Заходом 14: Забезпечення більшої ефективності механізмів урегулювання спорів ("Звіт за Заходом 14"), який є одним із чотирьох мінімальних стандартів. Члени програми розширеного співробітництва BEPS зобов'язалися урегульовувати спори, пов'язані з податковими угодами, своєчасно, ефективно та дієво, а також забезпечувати проведення іншими членами Форуму FTA MAP експертної оцінки та експертного моніторингу їхньої реалізації Заходу 14. Усі члени програми розширеного співробітництва беруть участь у експертній оцінці та моніторингу на засадах рівності.

Графік оцінювання 44 країн, що зобов'язалися реалізувати пакет BEPS у жовтні 2015 року, додається до цього листа.

Усвідомлюючи, що за певних обставин експертна оцінка країн, що розвиваються, може бути недоречною у цей момент, методологія оцінювання містить механізм, який дозволяє відкласти експертну оцінку, за умови, що (i) країна, що розвивається, ще не досягла суттєвого рівня запитів на досягнення взаємної домовленості; а також (ii) відсутні відгуки інших членів, які б свідчили про те, що режим ДВД потребує вдосконалення.

Згідно з домовленістю, досягнутою на останньому зібранні Робочої сторони 1 та Форуму FTA MAP 18-19 липня 2016 року, зараз я пишу цей лист, звертаючись до всіх нових членів програми розширеного співробітництва (тобто до тих, хто ще не включений у розклад оцінювання, який додається) з проханням надати інформацію щодо вашої мережі угод та досвіду в досягненні взаємної домовленості, а також зазначити, чи бажаєте ви скористатися механізмом відкладення оцінки, якщо ви є країною, що розвивається.

Щоб полегшити процес, додаємо форму, якою ви можете скористатися для відповіді. Прошу повернути заповнену форму до Секретаріату Форуму FTA MAP (fta.map@oecd.org). Якщо ви потребуватиме будь-яких роз'яснень, просимо звертатися до Секретаріату.

З повагою,

Дуглас О'Доннелл
Голова Форуму FTA MAP

МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

Будь ласка, заповніть та поверніть форму до Секретаріату (fta.map@oecd.org)

Назва юрисдикції:
Моя юрисдикція має [***будь ласка, вкажіть тут кількість***] податкових угод. Ці податкові угоди доступні за адресою [***будь ласка, вкажіть тут веб-сайт (якщо є)***].
З 1 січня 2014 року мій компетентний орган отримав [***будь ласка, вкажіть тут кількість***] запитів щодо ДВД. Кількість нерозв'язаних справ ДВД у провадженні мого компетентного органу станом на дату подання цієї форму – [***будь ласка, вкажіть тут кількість***].
Моя країна є країною, що розвивається? ☐ Ні. ☐ Так, і моя країна ***хотіла би просити*** про відкладення її експертної оцінки. ☐ Так, і моя країна ***не хоче просити*** про відкладення її експертної оцінки.
З питань щодо цієї форми прошу звертатися до: Ім'я: Призначення: Організація: Email: Тел.:

МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

Розклад експертних оцінок на Етапі 1

(Джерело: Додаток А до Розкладу експертних оцінок (CTPA/CFA/NOE2(2016)59))

1-ша партія Запуск до грудня 2016 року	2-га партія Запуск до квітня 2017 року	3-та партія Запуск до серпня 2017 року	4-та партія Запуск до грудня 2017 року	5-та партія Запуск до квітня 2018 року	6-та партія Запуск до серпня 2018 року	7-ма партія Запуск до грудня 2018 року	8-ма партія Запуск до квітня 2019 року
Бельгія	Австрія	Чеська Республіка	Австралія	Естонія	Аргентина	Бразилія	Аруба
Канада	Франція	Данія	Ірландія	Греція	Чилі	Болгарія	Бруней
Нідерланди	Німеччина	Фінляндія	Ізраїль	Угорщина	Колумбія	Китай	Кюрасао
Швейцарія	Італія	Корея	Японія	Ісландія	Хорватія	Гонконг (Китай)	Гернсі
Сполучене Королівство	Ліхтенштейн	Норвегія	Мальта	Румунія	Індія	Індонезія	Острів Мен
США	Люксембург	Польща	Мексика	Словацька Республіка	Латвія	Папуа-Нова Гвінея	Джерсі
	Швеція	Сінгапур	Нова Зеландія	Словенія	Литва	Росія	Монако
		Іспанія	Португалія	Туреччина	ПАР	Саудівська Аравія	Сан-Маріно

http://www.oecd.org/tax/beps/beps-action-14-peer-review-assessment-schedule.pdf

МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

ЗАХІД 15 "РОЗРОБКА БАГАТОСТОРОННЬОГО ІНСТРУМЕНТУ ДЛЯ ЗМІНИ ДВОСТОРОННІХ ПОДАТКОВИХ УГОД"

ЗАГАЛЬНА ІНФОРМАЦІЯ

Багатостороння конвенція щодо імплементації заходів, пов'язаних із податковими угодами, для запобігання BEPS (Багатосторонній інструмент, БСІ) спрямована на внесення результатів Проекту BEPS ОЕСР/Великої двадцятки у понад 200 податкових угод по всьому світі. Вона запровадить мінімальні стандарти для протидії зловживанню угодою та вдосконалення механізмів урегулювання спорів, водночас забезпечуючи гнучкість для адаптації спеціальних політик податкових угод. Також вона запропонує урядам посилити свої податкові угоди іншими заходами податкових угод, розробленими в рамках Проекту BEPS ОЕСР/Великої двадцятки.

"Багатосторонній інструмент врятує країни від численних двосторонніх переговорів та повторних переговорів для втілення змін податкових угод у проекті BEPS. Він допоможе забезпечити узгодженість реалізації Проекту BEPS."

Анхель Гурріа — Генеральний секретар ОЕСР

Працюючи разом в рамках Проекту BEPS ОЕСР/Великої двадцятки, понад 60 країн спільно розробили 15 Заходів для боротьби з ухилянням від сплати податків, вдосконалення узгодженості податкових правил та забезпечення більш прозорого податкового середовища. Керівники країн ОЕСР та Великої двадцятки, а також інші лідери закликали до своєчасної реалізації такого всебічного проекту BEPS. Багатосторонній інструмент є реакцією на цей заклик швидких дій.

Він дозволяє всім Сторонам дотриматися мінімальних стандартів, пов'язаних з угодою, які були узгоджені в рамках проекту BEPS та становлять мінімальні стандарти для запобігання зловживанню угодою в рамках Заходу 6 пакету BEPS, а також мінімальні стандарти для вдосконалення механізму врегулювання спорів відповідно до Заходу 14.

Звіт за Заходом 6 містить три альтернативних правила для врегулювання ситуації зі зловживанням угодою. Перша з цих альтернатив — загальне правило протидії зловживанню відповідно до основної мети транзакцій чи домовленостей. Окрім цієї перевірки основної мети, у Звіті за Заходом 6 наводяться дві версії (спрощена та детальна) спеціального правила протидії зловживанню угодою, положення про обмеження пільг, яке обмежує доступність переваг за угодою тими особами, що відповідають певним критеріям.

Мінімальний стандарт Заходу 6 вимагає від країн як мінімум реалізувати: i) лише правило основної мети; ii) правило основної мети та спрощене чи детальне положення про обмеження пільг; або iii) детальне положення про обмеження пільг, доповнене механізмом, який би розглядав підставні схеми, ще не розглянуті в податкових угодах.

У контексті Заходу 14 країни домовилися щодо важливих змін у своєму підході до урегулювання спорів, таких як мінімальний стандарт щодо урегулювання спорів, пов'язаних з угодою. В рамках такої домовленості країни зобов'язалися додати параграфи 1-3 Статті 25 Модельної податкової конвенції ОЕСР до своїх податкових угод, як роз'яснюється в Коментарях, до своїх двосторонніх податкових угод. Багатосторонній інструмент сприятиме реалізації цих положень у існуючих двосторонніх податкових угодах.

Окрім зобов'язання реалізувати мінімальні стандарти від усіх країн, що дотримуються результатів Проекту BEPS, певна кількість країн заявила про своє зобов'язання передбачити обов'язкове положення щодо ДВД у своїх двосторонніх податкових угодах як механізм гарантії урегулювання спорів, пов'язаних з угодами, у визначений термін. Частина VI Багатостороннього інструменту передбачає арбітражну процедуру для країн, які взяли на себе таке додаткове зобов'язання, а також для будь-яких країн, які також мають намір дозволити обов'язковий арбітраж у рамках ДВД.

МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

Пакет BEPS – листопад 2015

Заходи, пов'язані з податковими угодами			
Захід 3 – Гібридні схеми	**Захід 6 – Запобігання зловживанню угодою *(Мінімальний стандарт)***	**Захід 7 – Уникання статусу постійного представництва**	**Захід 14 – Вдосконалення механізму урегулювання спорів *(Мінімальний стандарт)***

Як внести виправлення до більш ніж 3000 двосторонніх угод про уникнення подвійного оподаткування?

	ВАРІАНТИ	
Двостороннє повторне узгодження угод про уникнення подвійного оподаткування	Модельний протокол щодо внесення змін до угод про уникнення подвійного оподаткування	Багатостороння угода, що має переважну силу над двосторонніми угодами про уникнення подвійного оподаткування та вносить до них зміни

Країни, що розвиваються, мають відносну залежність від іноземних інвестицій та від прямого оподаткування доходу, отриманого від таких інвестицій. Країнам, що розвиваються, які уклали податкові угоди, може загрожувати ризик зловживання угодою, яке обмежує можливості для оподаткування такого доходу. Такі країни, що розвиваються, можуть мати всього лише обмежені ресурси для повторних переговорів щодо своїх податкових угод у двосторонньому порядку. Підписуючи Багатосторонній інструмент, ці країни матимуть можливість посилити свою мережу податкових угод швидко та ефективно.

24 листопада 2016 року члени Спеціальної групи з питань багатостороннього інструменту провели переговори щодо тексту Конвенції. Перша церемонія підписання на високому рівні планується на початку червня 2017 року.

Станом на 31 грудня 2016 року Багатосторонній інструмент відкритий для підписання всіма країнами, а церемонія підписання планується на початок червня 2017 року.

Дорожня карта для підписання багатостороннього інструменту:

(1.) Визначення податкових угод, що будуть охоплені
(2.) Вибір варіантів та застереження
(3.) Підготовка повідомлень, у тому числі щодо положень угоди, які зазнали впливу
(4.) Подання проекту позиції багатостороннього інструменту до Секретаріату (до 7 квітня 2017 року)
(5.) Передача підписанту всіх повноважень (до 8 травня 2017 року)
(6.) Церемонія підписання в Парижі (7 червня 2017 році)

Багатосторонній інструмент уже перекладений українською мовою та наданий міністерствам для подальшого затвердження.

Дорожня карта для підписання багатостороннього інструменту наводиться в Додатку 1.

МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

Додаток 1

ДОРОЖНЯ КАРТА ДЛЯ ПІДПИСАННЯ БАГАТОСТОРОННЬОГО ІНСТРУМЕНТУ

	КРОК	ЧАС
1	**ОБРАТИ ПОЛІТИКУ** щодо варіантів та застережень у БСІ, включаючи: • мінімальний стандарт щодо зловживання угодою – обрати варіант • мінімальний стандарт щодо вдосконалення урегулювання спорів – визначити будь-які застереження • інші заходи, пов'язані з угодою – визначити будь-які застереження/варіанти → Див. низку довідкових матеріалів щодо БСІ	**ЯКОМОГА ШВИДШЕ**
2	**ВИЗНАЧИТИ ПЕРЕЛІК ПОДАТКОВИХ УГОД,** які має охоплювати БСІ	**ЯКОМОГА ШВИДШЕ**
3	**ЗАПОВНИТИ ШАБЛОН** • переліком охоплених податкових угод • застереження • повідомлення: a) обрані варіанти та b) положення угоди, що зазнали впливу	**ЯКОМОГА ШВИДШЕ**
4	**ПОСПІЛКУВАТИСЯ З ПАРТНЕРАМИ ЗА УГОДОЮ** для урегулювання можливих невідповідностей або шляхом: • узгодження швидкостей, що відбудеться 27 лютого-2 березня, або • двосторонніх контрактів	**лютий-березень**
5	**ПОДАТИ ПРОЕКТ ПОЗИЦІЇ ЩОДО БСІ** до Секретаріату (заповнений шаблон) на перегляд	**До 7 квітня 2017 року**
6	**ПЕРЕДАТИ ПРОЕКТ ПОВНИХ ПОВНОВАЖЕНЬ ПІДПИСАНТА** до Секретаріату на перегляд (електронна версія відповідно до шаблону)	**До 8 травня 2017 року**
7	**ПІДПИСАТИ БСІ В ПАРИЖІ** – позиція щодо БСІ та повноваження мають бути надані не пізніше моменту підписання	**7 червня 2017 року**