МІНІСТЕРСТВО
ФІНАНСІВ
УКРАЇНИ

Настанови стосовно реалізації Плану дій щодо BEPS (мінімальні стандарти)

травень 2017

План дій щодо BEPS

Поняття **«розмивання оподатковуваної бази й виведення прибутку з-під оподаткування» (BEPS)** стосується стратегій податкового планування, у яких використовують прогалини та неузгодженості у національному та міжнародному податковому законодавстві з метою штучного переміщення прибутків до територій з низьким або нульовим рівнем оподаткування, у яких економічна діяльність невелика або зовсім відсутня. Це призводить до зменшення або уникнення зобов'язань зі сплати податку на прибуток. Практика BEPS зачіпає всі країни, проте особливо великий вплив вона справляє на економіки, що розвиваються, у зв'язку з їх високою залежністю від податку на прибуток підприємств, зокрема, мультинаціональних корпорацій (МНК).

Міжнародною спільнотою вжито спільних заходів, а лідерами "Великої двадцятки" ухвалено розроблений разом з членами ОЕСР амбіційний та всеосяжний план з відновлення довіри до міжнародної податкової системи, а також забезпечення оподаткування прибутків у місці, де ведеться економічна діяльність та створюється вартість. На основі Плану дій щодо BEPS усього за два роки розроблено та узгоджено повний пакет заходів.

Пакет BEPS складається з доповідей стосовно **15 заходів**, якими визначені **дії, починаючи з нових мінімальних стандартів, перегляду чинних стандартів, а також спільні підходи, що сприятимуть зближенню національних практик, та настанови, розроблені на основі найкращої практики.**

Загальний огляд – класифікація заходів стосовно BEPS за предметом

Узгодженість

Захід 2
Нейтралізація наслідків гібридних податкових схем

Захід 3
Розроблення ефективних правил стосовно контрольованих іноземних компаній (КІК)

Захід 4
Обмеження розмивання бази оподаткування шляхом вирахування з бази оподаткування відсотків та інших фінансових виплат

Захід 5
Підвищення ефективності протидії шкідливим податковим практикам з урахуванням принципу прозорості та сутності

Сутність

Захід 6
Запобігання наданню пільг, передбачених угодами про уникнення подвійного оподаткування, за невідповідних обставин

Захід 7
Запобігання штучному уникненню статусу постійного представництва

Заходи 8 – 10
Узгодження наслідків трансфертного ціноутворення із створенням вартості: нематеріальні активи ризики та капітал операції з високим рівнем ризику

Прозорість

Захід 11
Вимірювання та моніторинг BEPS

Захід 12
Обов'язкові правила розкриття інформації

Захід 13
Документація з трансфертного ціноутворення та звітність в розрізі країн

Захід 14
Підвищення ефективності механізмів урегулювання спорів

Аналіз

Захід 1
Вирішення податкових проблем «цифрової економіки»

Захід 15
Розроблення багатостороннього інструменту для внесення змін до угод про уникнення подвійного оподаткування

Програма розширеного співробітництва щодо BEPS

На заклик лідерів "Великої двадцятки" **ОЕСР розробила Програму розширеного співробітництва**, яка дозволяє зацікавленим країнам та юрисдикціям у співпраці з членами ОЕСР та "Великої двадцятки" розробляти стандарти стосовно BEPS, а також здійснювати перегляд і моніторинг запровадження всього Пакета BEPS.

Для приєднання до програми зацікавлені країни та юрисдикції повинні **взяти на себе зобов'язання щодо повного Пакета BEPS та його послідовного запровадження,** а також вносити щорічну **плату за участь у Плані BEPS**

Всі учасники Програми розширеного співробітництва щодо BEPS **зобов'язуються запровадити мінімальні стандарти,** а також **зобов'язуються брати участь в експертному оцінюванні.**

Станом на 5 січня 2017 року **у Програмі розширеного співробітництва щодо BEPS брали участь 94 країни-учасниці, зокрема Україна.**

Загальний огляд – Мінімальні стандарти

Узгодженість

Захід 2
Нейтралізація наслідків гібридних податкових схем

Захід 3
Розроблення ефективних правил стосовно контрольованих іноземних компаній (КІК)

Захід 4
Обмеження розмивання бази оподаткування шляхом вирахування з бази оподаткування відсотків та інших фінансових виплат

Захід 5
Підвищення ефективності протидії шкідливим податковим практикам з урахуванням принципу прозорості та сутності

Сутність

Захід 6
Запобігання наданню пільг, передбачених угодами про уникнення подвійного оподаткування, за невідповідних обставин

Захід 7
Запобігання штучному уникненню статусу постійного представництва

Заходи 8 – 10
Узгодження наслідків трансфертного ціноутворення із створенням вартості: нематеріальні активи ризики та капітал операції з високим рівнем ризику

Прозорість

Захід 11
Вимірювання та моніторинг BEPS

Захід 12
Обов'язкові правила розкриття інформації

Захід 13
Документація з трансфертного ціноутворення та звітність в розрізі країн

Захід 14
Підвищення ефективності механізмів урегулювання спорів

Аналіз

Захід 1
Вирішення податкових проблем «цифрової економіки»

Захід 15
Розроблення багатостороннього інструменту для внесення змін до угод про уникнення подвійного оподаткування

Загальний огляд – Мінімальні стандарти

Узгодженість

Захід 5

Підвищення ефективності протидії шкідливим податковим практикам з урахуванням принципу прозорості та сутності

Сутність

Захід 6

Запобігання наданню пільг, передбачених угодами про уникнення подвійного оподаткування, за невідповідних обставин

Прозорість

Захід 13

Документація з трансфертного ціноутворення та звітність в розрізі країн

Захід 14

Підвищення ефективності механізмів урегулювання спорів

Настанови з реалізації Заходу 5 Підвищення ефективності протидії шкідливим податковим практикам з урахуванням принципу прозорості та сутності

Реорганізація роботи щодо шкідливих податкових практик з наданням пріоритету поліпшенню прозорості, зокрема обов'язковому спонтанному обміну роз'ясненнями стосовно пільгових режимів, а також стосовно вимог щодо істотної діяльності для цілей пільгового режиму. Для оцінювання пільгових податкових режимів в контексті BEPS застосовуватиметься комплексний підхід. Залучатимуться країни, що не є членами ОЕСР, в рамках наявних структур, а також розглядатиметься питання перегляду або доповнення наявних структур.

Захід 5

1. ШКІДЛИВІ ПОДАТКОВІ ПРАКТИКИ

Виявлення існуючих пільгових режимів для оцінки кожного режиму з точки зору його шкідливих наслідків у таких категоріях:

- Режими стосовно керівних органів
- Режими стосовно фінансування та лізингу
- Режими стосовно сервісних та дистрибутивних центрів
- Режими стосовно банківських та страхових операцій
- Режими стосовно інтелектуальної власності
- Режими стосовно чистих холдингових компаній (за необхідності)
- Управління коштами (за необхідності)
- Режими стосовно судноплавних компаній (за необхідності)
- Інші

Якщо встановлено, що пільговий режим є фактично шкідливим, відповідна країна має можливість скасувати такий режим або усунути фактори, які призводять до шкідливих наслідків.

2. ПОДАТКОВІ РОЗ'ЯСНЕННЯ ТА ОБМІН ІНФОРМАЦІЄЮ

Включає: роз'яснення стосовно певного платника податків, які надали країни-члени, та подальший обмін інформацією в рамках цієї структури

Захід 5: Строки виконання

1. Самостійний аналіз шкідливих податкових практик (березень 2017 року)

- Заповніть анкету для самостійного оцінювання "Форма для надання інформації високого рівня стосовно пільгових режимів" (ВИКОНАНО) відповідно до наданого зразка та надішліть до Секретаріату Форуму з питань шкідливої податкової практики (Форум), Форум повідомить, до якої категорії належать режими
- Заповніть "Самостійний аналіз режимів країни" (ВИКОНАНО) відповідно до наданого зразка

2. Здійснення аналізу Форумом (2017-2018 рр.)

- Невідкладно після того, як Україна направить Секретаріату Форуму заповнену анкету для самостійного оцінювання "Самостійний аналіз режимів країни", Секретаріат зможе надати рекомендації щодо внесення змін до анкети для підготовки до аналізу Форуму. Форум проведе аналіз режимів.

3. Податкові роз'яснення та обмін інформацією (2018-2019 рр.)

- Використовуватиметься та ж сама методологія, що й для пільгових режимів: самостійна експертна оцінка з використанням зразка анкети та аналіз Форуму
- Передбачений додатковий рік на реалізацію, тобто реалізація для України почнеться у 2018 році та буде проаналізована у 2019 році.

Настанови з реалізації Заходу 6 Запобігання наданню пільг, передбачених угодами про уникнення подвійного оподаткування, за невідповідних обставин

Розробка положень модельних угод та рекомендацій щодо розробки національних правил з метою запобігання наданню пільг, передбачених угодами про уникнення подвійного оподаткування, за невідповідних обставин. Також працюватимуть над тим, щоб роз'яснити, що угоди про уникнення подвійного оподаткування не призначені для використання з метою подвійного неоподаткування, а також щоб визначити аспекти податкової політики, які країнам слід розглянути загалом перед укладенням з іншою країною угоди про уникнення подвійного оподаткування. Таку роботу буде скоординовано з роботою щодо гібридних схем.

Захід 6

Захід 6 включає **нові правила запобігання зловживанню угодою** про уникнення подвійного оподаткування, які містять заходи запобігання зловживанню положеннями угод та передбачають певну гнучкість у їх застосуванні. Нові правила запобігання зловживанню угодою, в першу чергу, стосуються практики пошуку найвигіднішої угоди, що включає стратегії, завдяки яким особа, що не є резидентом держави, намагається отримати вигоди, які угода про уникнення подвійного оподаткування, укладена цією державою, надає резидентам такої держави, наприклад, шляхом заснування в такій державі "компанії-поштової скриньки".

Враховуючи ризики для надходжень, пов'язані з практикою пошуку найвигіднішої угоди, країни зобов'язались забезпечити мінімальний рівень захисту від практики пошуку найвигіднішої угоди ("мінімальний стандарт"). Таке зобов'язання вимагає включення країнами до своїх угод про уникнення подвійного оподаткування прямо вираженого положення про те, що вони мають спільний намір уникнути подвійного оподаткування, не створюючи можливостей для неоподаткування або зменшення оподаткування шляхом уникнення оподаткування або ухиляння від сплати податків, зокрема через схеми пошуку найвигіднішої угоди.

Крім того, країни реалізовуватимуть такий спільний намір, передбачаючи у своїх угодах:

- змішаний підхід на основі **правила обмеження пільг** та **правила перевірки основної мети**, або
- лише **правило перевірки основної мети**, або
- **деталізоване правило обмеження пільг**, доповнене механізмом, що стосується схем кондуїтного фінансування, не охоплених раніше угодами про уникнення подвійного оподаткування.

Захід 6: Строк виконання

1. Переукладення чинних угод про уникнення подвійного оподаткування з метою впровадження інструментів заходу 5 *(фактично більше 70 угод)*

How to fix 3000+ bilateral tax treaties?

Bilateral renegotiation of tax treaties	Model protocol to amend tax treaties	Multilateral treaty to sit on top of and modify bilateral tax treaties

2. Перевірка запровадження мінімального стандарту

Настанови з реалізації Заходу 13 Документація з трансфертного ціноутворення та звітність у розрізі країн

Розробка норм стосовно документації з трансфертного ціноутворення з метою підвищення прозорості для цілей адміністрування податків, з урахуванням витрат підприємств на дотримання законодавства. Норми, які слід розробити, включатимуть вимогу до МНК надавати всім відповідним урядовим органам необхідну інформацію про світовий розподіл доходів, економічну діяльність та сплачені податки у різних країнах відповідно до спільного зразка.

Захід 13

1. Трирівневий підхід до документації з трансфертного ціноутворення:

- **Локальний файл** (містить аналіз дотримання законодавства з трансфертного ціноутворення для істотних операцій місцевих платників податків)
- **Мастер-файл** (містить стандартизовану довідкову інформацію про групу МНК)
- **Звітність у розрізі країн** (містить конкретну інформацію про світовий розподіл доходів МНК, сплачені податки та певні індикатори географічного місця ведення економічної діяльності у групі МНК)

Мінімальний стандарт включає ЛИШЕ звітність у розрізі країн

Захід 13: Строк виконання

1. **Внутрішня нормативно-правова та адміністративна система (2017 р.)**
   Юрисдикції повинні мати внутрішню нормативно-правову та адміністративну систему, щоб забезпечити надання відповідними платниками податків звітності у розрізі країн до податкових адміністрацій, використовуючи надані вимоги. Перший етап експертної оцінки розпочнеться у середині лютого 2017 року, коли країни попросять заповнити анкету для самостійного оцінювання (ВИКОНАНО).

2. **Система обміну інформацією.** Очікується, що юрисдикції мають міжнародні договори про обмін інформацією, які передбачають автоматичний обмін інформацією. Цей захід пов'язаний з Угодою для цілей Єдиного стандарту звітності Багатосторонньої угоди про співпрацю між компетентними органами (CRS MCAA). Наразі таку угоду не підписано.

3. **Конфіденційність та належне використання звітності у розрізі країн**. Ці заходи подібні до тих, які мають вжити юрисдикції стосовно стандарту CRS MCAA. Наразі таку угоду не підписано.

4. **Перевірка запровадження мінімального стандарту (2017-2019 рр.)**

Настанови з реалізації Заходу 14 Підвищення ефективності механізмів вирішення спорів

Розробка рішень для подолання перешкод, що заважають країнам вирішувати спори щодо угод про уникнення подвійного оподаткування за процедурою ДВД, включаючи відсутність арбітражних застережень у більшості угод і той факт, що за певних обставин у доступі до процедури ДВД та арбітражної процедури може бути відмовлено.

Захід 14

Цей мінімальний стандарт складається з певних заходів, яких вживають країни, щоб забезпечити вирішення спорів щодо угод про уникнення подвійного оподаткування у своєчасний, ефективний та дієвий спосіб.

Нижче наведені елементи мінімального стандарту, які пов'язані з такими трьома загальними цілями:

- Країни повинні забезпечити повне виконання ними передбачених угодами зобов'язань, що стосуються досягнення взаємної домовленості, добросовісним чином, а також забезпечити своєчасне вирішення справ за процедурою ДВД;
- Країни повинні забезпечити, щоб адміністративні процедури сприяли запобіганню спорам щодо угод про уникнення подвійного оподаткування та їх своєчасному вирішенню; а також
- Країни повинні забезпечити можливість доступу до процедури досягнення взаємної домовленості для платників податків, які відповідають вимогам параграфа 1 статті 25.

Процедура ДВД – процедура досягнення взаємної домовленості

Захід 14: Строк виконання

1. **Надішліть контактні дані для експертної оцінки** (якнайшвидше) відповідно до наданого зразка (ВИКОНАНО)

2. **Надішліть інформацію про перелік угод** та запит про відстрочку, якщо потрібно, відповідно до наданого зразка – з графіком (або з відстрочкою до **2020 р.**) експертного оцінювання України

3. Надайте **довідку про процедуру ДВД України** (протягом 3 місяців після приєднання до Програми розширеного співробітництва) відповідно до наданого зразка

4. Надайте **статистику з процедури ДВД по Україні** за 2017 р. (до 31 травня 2018 р.)

5. **Перевірка запровадження мінімального стандарту**

Захід 14: Строк виконання

Надішліть контактні дані для експертної оцінки (якнайшвидше) відповідно до наданого зразка (ВИКОНАНО)

Надішліть інформацію про перелік угод та запит про відстрочку, якщо потрібно, відповідно до наданого зразка – з графіком (або з відстрочкою до 2020 р.) експертного оцінювання України

Надайте **довідку про процедуру ДВД України** (протягом 3 місяців після приєднання до Програми розширеного співробітництва) відповідно до наданого зразка

Надайте **статистику з процедури ДВД по Україні** за 2017 р. (до 31 травня 2018 р.)

Перевірка запровадження мінімального стандарту

Захід 15
Розроблення багатостороннього інструменту для внесення змін до угод про уникнення подвійного оподаткування (не входить до мінімального стандарту)

Аналіз питань податкового та міжнародного публічного права, пов'язаних із розробкою багатостороннього інструменту, який дасть змогу юрисдикціям, які виявили таке бажання, реалізувати заходи, розроблені у процесі роботи над проблемами BEPS, а також внести зміни до двосторонніх угод про УПО. На основі такого аналізу зацікавлені сторони розроблять багатосторонній інструмент з метою забезпечення інноваційного підходу до проблем міжнародного оподаткування, що відповідає умовам стрімкого розвитку глобальної економіки та задовольняє потребу у швидкому пристосуванні до такого розвитку.

Загальний огляд – Мінімальні стандарти

Захід 5	**Шкідливі податкові практики (шкідливі пільгові режими) негайно після їх виявлення мають бути ліквідовані (лише для податку на прибуток, для транскордонної та внутрішньої господарської діяльності)**
Захід 6	**Удосконалення чинних угод про уникнення подвійного оподаткування (УПО) шляхом включення до них запропонованих правил запобігання зловживанню угодою (може охоплюватися багатостороннім інструментом (БСІ))**
Захід 13	**Удосконалення чинних національних правових норм стосовно документації з трансфертного ціноутворення**
Захід 14	**Удосконалення чинних національних правових норм стосовно документації з трансфертного ціноутворення (звітність у розрізі країн) та майбутнього обміну інформацією**

Захід 15

Мета **Багатосторонньої конвенції щодо імплементації заходів, пов'язаних із податковими угодами, для запобігання BEPS** (багатосторонній інструмент, БСІ) полягає у тому, щоб врахувати результати реалізації Проекту BEPS ОЕСР/"Великої двадцятки" у більш ніж 2000 угод по всьому світу. Конвенція запроваджує мінімальні стандарти з метою протидії зловживанню угодами та удосконалення механізмів вирішення спорів, забезпечуючи при цьому гнучкість з урахуванням особливостей певних положень політики стосовно угод про оподаткування. Конвенція також дасть змогу урядам удосконалити угоди про оподаткування за допомогою інших заходів, розроблених у рамках Проекту BEPS ОЕСР/"Великої двадцятки".

"Завдяки багатосторонньому інструменту країнам не потрібно проводити численні двосторонні переговори та повторні узгодження, щоб внести зміни в угоди про оподаткування відповідно до плану BEPS. Він дасть змогу забезпечити узгодженість у реалізації проекту BEPS"

Анхель Гурріа, Генеральний Секретар ОЕСР

Багатосторонній інструмент відкритий для підписання всіма країнами, починаючи з 31 грудня 2016 року, церемонію підписання заплановано на початок червня 2017 року.

Захід 15

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)

Захід 15

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

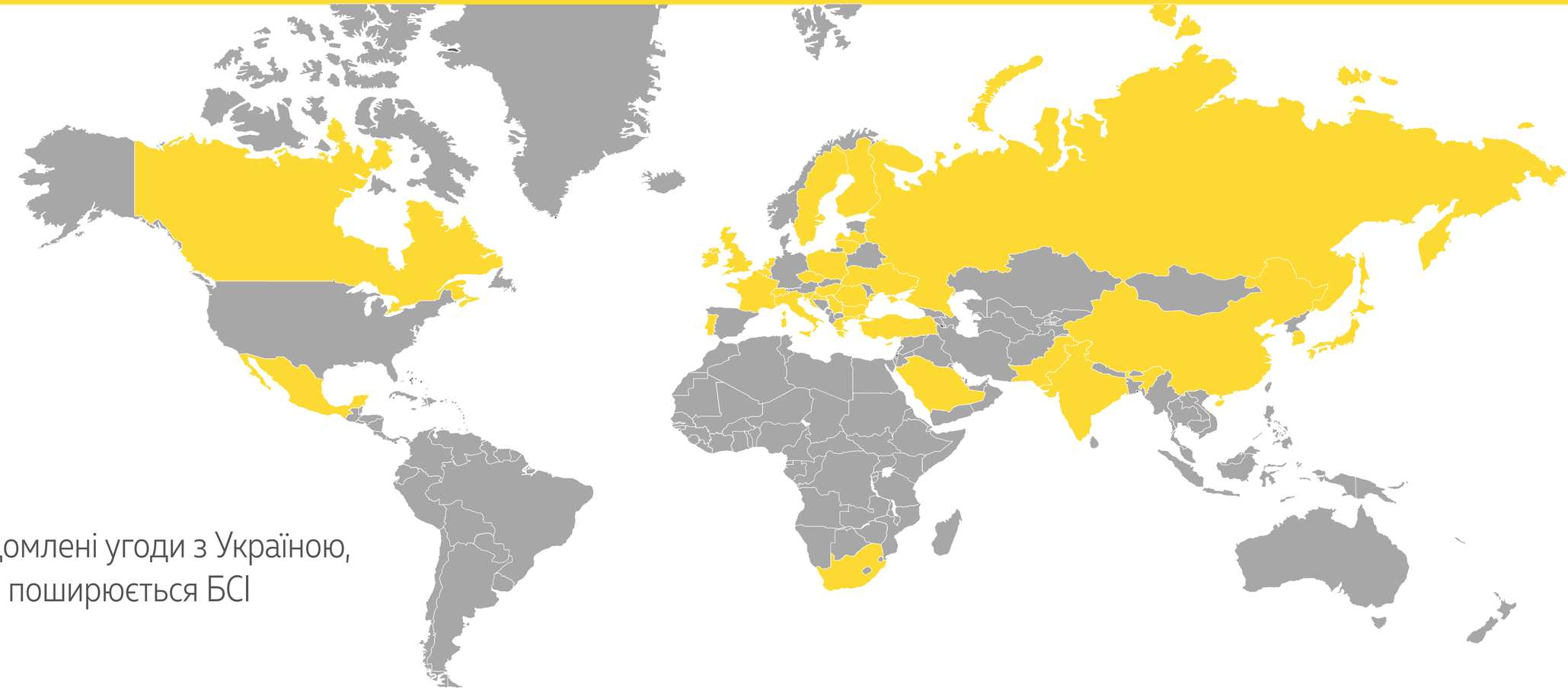
Захід 15: Дорожня карта підписання БСІ

Крок	Час
ОБРАТИ ПОЛІТИКУ щодо варіантів та застережень БСІ, включаючи: • мінімальний стандарт щодо зловживання угодою - обрати варіант • мінімальний стандарт щодо вдосконалення врегулювання спорів - визначити будь-які застереження • інші заходи, пов'язані з угодою - дивитися будь-які застереження/варіанти ▸ **Див. низку довідкових матеріалів щодо БСІ**	**ЯКОМОГА ШВИДШЕ**
ВИЗНАЧИТИ ПЕРЕЛІК ПОДАТКОВИХ УГОД, які має охоплювати БСІ	**ЯКОМОГА ШВИДШЕ**

ЗАПОВНИТИ ШАБЛОН
• переліком охоплених податкових угод
• застереження
• повідомлення:
  • обрані варіанти
  • положення угоди, що зазнали впливу
	ЯКОМОГА ШВИДШЕ

Крок	Час
ПОСПІЛКУВАТИСЯ З ПАРТНЕРАМИ ЗА УГОДОЮ для врегулювання можливих невідповідностей або шляхом: • узгодження швидкостей, що відбудеться 27 лютого - 2 березня, або • двосторонніх контактів	**ЛЮТИЙ-БЕРЕЗЕНЬ**
ПОДАТИ ПРОЕКТ ПРОПОЗИЦІЇ ЩОДО БСІ до Секретаріату (заповнений шаблон) на перегляд	**ДО 7 КВІТНЯ 2017 РОКУ**
ПЕРЕДАТИ ПРОЕКТ ПОВНИХ ПОВНОВАЖЕНЬ ПІДПИСАНТА до Секретаріату на перегляд (електронна версія відповідно до шаблону)	**ДО 8 ТРАВНЯ 2017 РОКУ**
ПІДПИСАТИ БСІ В ПАРИЖІ Позиція щодо БСІ та повноважень мають бути надані не пізніше моменту підписання	**ДО 7 ЧЕРВНЯ 2017 РОКУ**

Захід 15: Повідомлені угоди з Україною, на які поширюється БСІ



Повідомлені угоди з Україною,
на які поширюється БСІ

МІНІСТЕРСТВО ФІНАНСІВ

ДРАЙВЕР РЕФОРМ