

---

# **Концепція впровадження основних рекомендацій BEPS в Україні**

---

---

4 травня 2016 року



# Втрати бюджетних надходжень від BEPS

	Валовий прибуток	Середня ефективна ставка податку	Втрата доходів через BEPS	Розрахункова сума додаткових бюджетних надходжень	
	млн. дол. США	%	млн. дол. США	млн. дол. США	% від податкових надходжень
Australia	25 365	0.20%	7 410	1451	0.44%
Bermuda	80 042	0.00%	-76 102	0	
Brazil	14 526	0.26%	14 302	3705	1.07%
Canada	70 782	0.13%	23 454	2996	1.41%
China	23 079	0.17%	14 972	2618	
France	12 603	0.27%	13 865	3678	0.64%
Germany	16 715	0.28%	25 777	7117	1.75%
Hong Kong	13 706	0.09%	-3 902	-342	
India	6 194	0.32%	11 382	3609	1.82%
Ireland	122 328	0.02%	-93 633	-2213	-4.53%
Italy	4 612	0.49%	8 633	4212	0.90%
Japan	20 658	0.36%	5 335	1940	0.32%
Luxembourg	96 079	0.01%	-93 552	-1016	-7.07%
Mexico	21 555	0.24%	13 715	3303	
Netherlands	172 250	0.02%	-151 815	-3500	-2.16%
Poland	2 415	0.21%	3 941	841	1.06%
Russia	5 921	0.18%	1 425	252	0.08%
Singapore	42 395	0.04%	-13 740	-583	-1.45%
Spain	1 660	0.59%	8 234	4871	5.08%
Switzerland	57 930	0.04%	-38 524	-1700	
United Kingdom	74 141	0.13%	9 244	1240	0.19%
United States	1 220 890	0.18%	462 982	84839	5.14%

Джерело: Cobham, A., & Janský, P. (2015). Measuring misalignment: The location of US multinationals' economic activity versus the location of their profits. International Centre for Tax and Development Working Paper, 2015(42).



За даними ОЕСР щорічні втрати бюджетів країн світу від BEPS становлять \$100–240 млрд. Бюджети країн, що розвиваються, втрачають більше, ніж бюджети розвинених країн.

# Торговельні операції із офшорними зонами

Країни	2014				2015			
	експорт		імпорт		експорт		імпорт	
	країна призначення	країна, що торгує	країна походження	країна, що торгує	країна призначення	країна, що торгує	країна походження	країна, що торгує
<b>УСЬОГО</b>	<b>53 914</b>	<b>53 914</b>	<b>54 382</b>	<b>54 382</b>	<b>38 135</b>	<b>38 135</b>	<b>37 502</b>	<b>37 502</b>
<i>у тому числі низькоподаткові юрисдикції</i>	<b>2 740</b>	<b>4 491</b>	<b>685</b>	<b>5 428</b>	<b>1 677</b>	<b>4 220</b>	<b>539</b>	<b>3 161</b>
<i>питома вага у загальному обсязі, %</i>	5%	8%	1%	10%	4%	11%	1%	8%
<i>з них:</i>								
<b>ГОНКОНГ</b>	<b>26</b>	<b>892</b>	<b>17</b>	<b>1 090</b>	<b>15</b>	<b>562</b>	<b>12</b>	<b>684</b>
<i>питома вага у загальному обсязі, %</i>	0%	2%	0%	2%	0%	1%	0%	2%
<b>КІПР</b>	<b>284</b>	<b>1 519</b>	<b>50</b>	<b>2 030</b>	<b>62</b>	<b>1 248</b>	<b>17</b>	<b>1 167</b>
<i>питома вага у загальному обсязі, %</i>	1%	3%	0%	4%	0%	3%	0%	3%
<b>ПАНАМА</b>	<b>15</b>	<b>267</b>	<b>2</b>	<b>1 637</b>	<b>10</b>	<b>466</b>	<b>12</b>	<b>850</b>
<i>питома вага у загальному обсязі, %</i>	0%	0%	0%	3%	0%	1%	0%	2%

Джерело: ДССУ

- ❖ Використання офшорних компаній в операціях з експорту та імпорту товарів/послуг може чинити тиск на поточний рахунок платіжного балансу через застосування інструментів трансфертного ціноутворення.
- ❖ Зовнішньоторговельні операції резидентів України із контрагентами із країн із низьким рівнем оподаткування\* становлять: 3% за країною фактичного призначення товару та 10% за країною реєстрації підприємства-контрагента.
- ❖ Три ключові юрисдикції (Гонконг, Кіпр, Панама) акумулюють 54% коштів, що надходять від офшорних країн за операціями з експорту та виступають реципієнтами 85% коштів, що сплачують резиденти України за імпортними операціями.

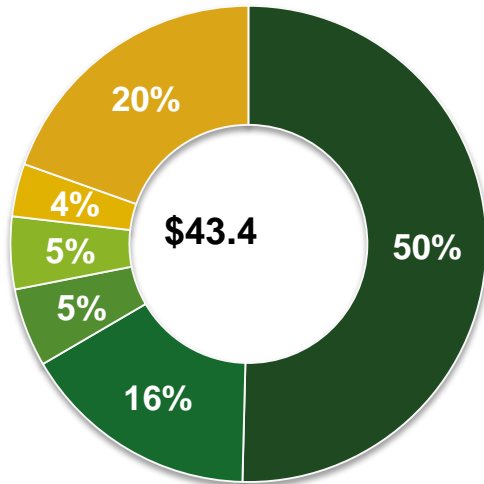
\* державами (територіями), які відповідають критеріям, установленим підпунктом 39.2.1.2 підпункту 39.2.1 пункту 39.2 статті 39 Податкового кодексу України згідно з розпорядженням Кабінету Міністрів України від 16 вересня 2015 р. № 977-р



Фактичні обсяги операцій українських підприємств із резидентами низькоподаткових юрисдикцій є вищими, оскільки до переліку офшорних зон не включені країни ЄС, податкова система яких використовується для управління фінансовими потоками та з метою податкової оптимізації в структурах холдингів (Австрія, Люксембург, Нідерланди, Швейцарія).

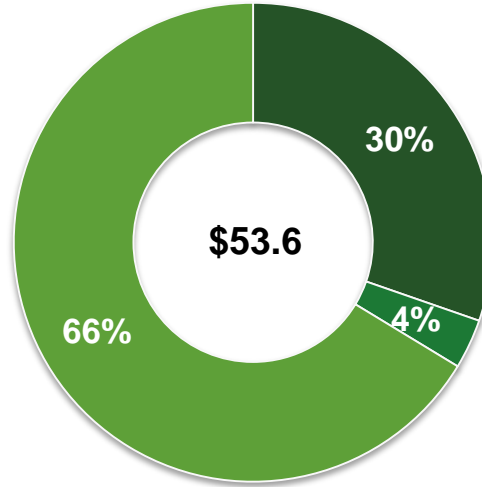
# Використання офшорних юрисдикцій для здійснення інвестицій / надання кредитів є поширеною практикою в Україні

Заборгованість за негарантованими довгостроковими кредитами\* станом на 01.04.2016\*



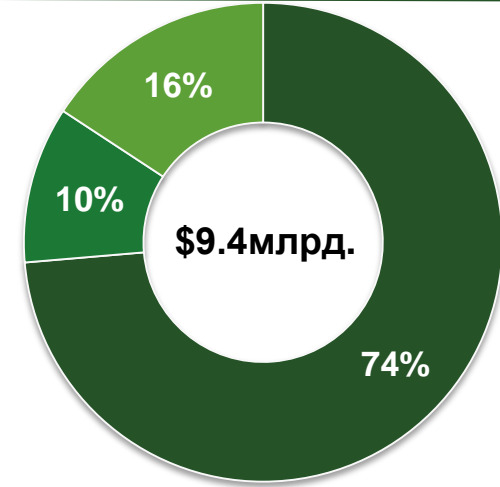
■ Кіпр  
■ Російська Федерація  
■ БВО  
■ Велика Британія  
■ Нідерланди  
■ Інші

Прямі інвестиції в Україну, станом на 01.01.2016



■ Кіпр ■ БВО ■ Інші

Прямі інвестиції з України, станом на 01.01.2016



■ Кіпр ■ Гернсі ■ Інші

\* Без урахування кредитів, що рефінансуються за рахунок випуску боргових цінних паперів (єврооблігацій); включаючи міжфірмовий борг

- ❖ Фінансові операції резидентів України з офшорними компаніями можуть виступати джерелом ризику відпливу капіталу через операції BEPS.
- ❖ Питома вага ПІІ, які надходять до України з низькоподаткових юрисдикцій (згідно розпорядження КМУ від 16 вересня 2015 р. № 977-р.) становить 36.3% (\$19.5 млрд.); вихідних ПІІ – 86.2% (\$8.1 млрд.).
- ❖ Республіка Кіпр є найбільшим інвестором та кредитором українських підприємств із часткою:
  - у загальній заборгованості за негарантованими довгостроковими кредитами перед нерезидентами – 50%;
  - за залученими ПІІ – 30%; за наданими ПІІ – 74%.

# Зміст

Пропозиція	Стислий зміст	Сторінка
<b>Правила про оподаткування контрольованих іноземних компаній</b>	Резиденти України (фізичні і юридичні особи) мають сплачуватимуть в Україні податок із нерозподіленого прибутку іноземних компаній, які їм належать або контролюються. Запроваджується обов'язкове декларування участі (контролю) в іноземних компаніях. Базуються на рекомендаціях Частини 3 Плану BEPS.	<b>11</b>
<b>Визнання іноземних компаній резидентами України</b>	Іноземні компанії, місце управління (контролю) над якими фактично знаходиться в Україні, будуть визнаватись податковими резидентами України. Такі компанії матимуть обов'язок встати на облік в податкових органах і сплачувати податки.	<b>32</b>
<b>Обмеження витрат за фінансовими операціями із пов'язаними особами</b>	Посилюються обмеження щодо врахування в податковому обліку витрат за фінансовими операціями із пов'язаними особами (у вигляді процентів, курсових різниць). Базуються на рекомендаціях Частини 4 Плану BEPS.	<b>35</b>
<b>Запобігання зловживанням у зв'язку із застосуванням договорів про усунення подвійного оподаткування</b>	Запроваджуються загальні правила попередження зловживанням під час здійснення виплат на користь нерезидентів (General Anti-Abuse Rules, або GAAR), у зв'язку із застосуванням договорів про усунення подвійного оподаткування. Базуються на рекомендаціях Частини 6 Плану BEPS.	<b>42</b>
<b>Запобігання уникненню статусу постійного представництва</b>	Уточнюються правила про оподаткування постійних представництв нерезидентів в Україні, що перешкоджатимуть штучному уникненню цих правил. Базуються на рекомендаціях Частини 7 Плану BEPS.	<b>49</b>
<b>Запровадження звітності для міжнародних груп компаній</b>	Запроваджується система звітності та розкриття інформації для груп компаній, які мають присутність в Україні та за кордоном. Базуються на рекомендаціях Частини 13 Плану BEPS.	<b>56</b>
<b>Приєднання до механізму автоматичного обміну податковою інформацією</b>	Приєднання України до міжнародної системи обміну фінансовою інформацією, що дозволить податковим органам України отримувати інформацію про стан та операції за рахунками резидентів України за кордоном.	<b>61</b>
<b>Інші дії</b>	Посилення правил трансфертного ціноутворення, запровадження спеціальних правил для транскордонної електронної комерції.	<b>68</b>

**Порівняння Концепції із проектом Закону  
про податковий суверенітет України та  
офшорні компанії  
(проекти законів № 4380, 4381)**

# Порівняння загальних принципів

## Проект Закону «Про податковий суверенітет України та офшорні компанії»

- Фактично забороняє офшорним компаніям та будь яким українським компаніям, які знаходяться під контролем офшорної компанії, здійснювати широке коло операцій в Україні
- Запроваджує новий податок – спеціальне мито, на операції із офшорними компаніями, або українськими компаніями, які ними контролюються
- Зобов'язує резидентів України перевіряти структуру власності фактично кожного свого контрагента (у тому числі контрагентів – резидентів України).
- Над кожним платником податків висітиме «дамоклів меч» у вигляді несприятливих податкових наслідків, якщо виявиться, що його контрагент мав у структурі власності офшорну компанію, або знаходився під її контролем
- **Встановлення подібного роду адміністративних та штучних заборон не застосовується у світовій практиці.**

## Концепція впровадження основних рекомендацій Плану BEPS

- Не запроваджує заборон на здійснення операцій із офшорними компаніям (та українськими компаніями, що знаходиться під їх контролем), **але**
- Запроваджує оподаткування резидентів України щодо прибутків, які отримують підконтрольні ним іноземні компанії, у тому числі офшорні (**правила KİK**)
- Запроваджується ряд інших заходів для запобігання зменшенню бази оподаткування та ухилення від оподаткування в Україні
- Запропоновані заходи відповідають найкращій світовій практиці, і базуються на рекомендаціях ОЕСР, зокрема, плану протидії BEPS.
- **Подібні заходи наразі запроваджуються більшістю країн – сусідів України, а також багатьма іншими країнами, що розвиваються.**



# Узгодження із напрямом державної політики

- Проект Закону «Про податковий суверенітет та офшорні компанії» передбачає збереження в існуючому вигляді системи валютного регулювання
- Пропонується навіть посилити положення Декрету «Про систему валютного регулювання і контролю» № 15-93.
- Збереження жорсткої адміністративної системи контролю за рухом коштів і капіталів не відповідає політиці Національного банку і Уряду щодо поступової валютної лібералізації в Україні, забезпечення економічної свободи для резидентів України, за умови повної сплати податків із усіх доходів

# Спільні положення

**Деякі положення проекту Закону «Про податковий суверенітет та офшорні компанії» відповідають заходам, запропонованим в цій Концепції:**

- Запровадження правил КІК, що передбачають збільшення доходу резидентів на суму прибутку іноземних компаній, які ними контролюються
- Декларування участі в іноземних компаніях та інших іноземних активів
- Визнання іноземних компаній резидентами України, якщо вони фактично мають місце управління в Україні
- Запровадження певних обмежень на витрати за фінансовими операціями із іноземними пов'язаними особами (однак в більш цивілізованому вигляді)
- Посилення правил трансфертного ціноутворення

**Ці та інші положення проектів Законів № 4380, 4381, що відповідають світовій практиці, можуть бути враховані під час доопрацювання цієї Концепції**

# **Правила оподаткування контрольованих іноземних компаній (КІК)**

# Мета правил КІК

---

- **Забезпечити оподаткування прибутку, що отримується іноземними компаніями, які належать або фактично контролюються резидентами України**
- **Передбачені Дією 3 Плану BEPS**

# Платники податку

Платником податку для цілей правил КІК є:

- фізична або юридична особа – резидент України, яка:

Основний варіант	Альтернативний варіант
має частку у іноземній юридичній особі, що перевищує <b>20%</b> , <u>або</u>	має частку у іноземній юридичній особі, що перевищує <b>50%</b> , <u>або</u>
має частку у іноземній юридичній особі, що перевищує <b>10%</b> , за умови, що більше ніж <b>50%</b> часток у цій юридичній особі належить іншим резидентам України, <u>або</u>	фактично контролює іноземну компанію
фактично контролює іноземну компанію	

**Коментар:** на наш погляд, поріг 50% для частки володіння іноземною юридичною особою є занадто високим. Приклади інших країн: Польща – 25%, Єгипет – 10%, Китай – 10%, РФ – 25%.

# Визначення КІК

Контрольованими іноземними компаніями мають визнаватись:

- будь-які юридичні особи (компанії), зареєстровані в будь-яких іноземних юрисдикціях
  - може бути запроваджене звільнення для компаній, які зареєстровані у юрисдикціях з високим оподаткуванням, які отримують доходи від активної бізнесової діяльності (або інші критерії), **однак**
  - резидент України буде зобов'язаний в будь-якому разі звітувати про всі іноземні компанії та їх прибутки у спеціальній декларації щодо КІК

# Визначення долі участі

- Під участю в іноземній юридичній особі має розумітися володіння особою безпосередньо або опосередковано корпоративними правами іноземної компанії
- Необхідно передбачити широке визначення поняття «корпоративних прав», що дозволить врахувати всі можливі ситуації (зокрема, наявність акцій різних класів, привілейованих акцій, конвертованих облігацій із правом участі в прибутку та інші інструменти, що надають право на участь у прибутках юридичної особи та/або право на частку її активів)
- Необхідно передбачити правила розрахунку частки володіння, що дозволять врахувати ситуації володіння часток подружжям, членами родини, групою пов'язаних осіб та ін.

# Статус трастів, пайових фондів, партнерств

- Необхідно передбачити правила, відповідно до яких резидент - засновник або вигодонабувач трасту, учасник фонду, партнерства, буде вважатись власником відповідної частки активів трасту, фонду, партнерства, іншого утворення, і підлягатиме оподаткуванню в Україні щодо доходів із таких активів (у тому числі за правилами КІК)
- **Альтернативний варіант: не застосовувати правила КІК до іноземних компаній та інструментів, де контроль резидента за розподілом прибутку відсутній (компанії в управлінні безвідкличного дискреційного Трасту чи зареєстрованого Фонду, привілейовані акції, інше)**
  - Коментар: запровадження такого звільнення сприятиме уникненню від правил КІК шляхом штучного створення дискреційних трастів та інших аналогічних структур, які насправді повністю контролюватимуться резидентами



# Приклад визнання КІК у випадку заснування трасту



- Українське підприємство належить кіпрській компанії, яка в свою чергу 100% належить фізичній особі - резиденту України
- Резидент України передає 100% акцій кіпрської компанії у траст.
- Керуючий трасту отримає юридичну власність на акції кіпрської компанії, однак за трастовим договором зобов'язаний перераховувати всі доходи від акцій на користь вигодонабувача – резидента України
- Відповідно до правил КІК, резидент має вважатись таким, що продовжує мати безпосередньо 100% частку у КІК – кіпрській компанії

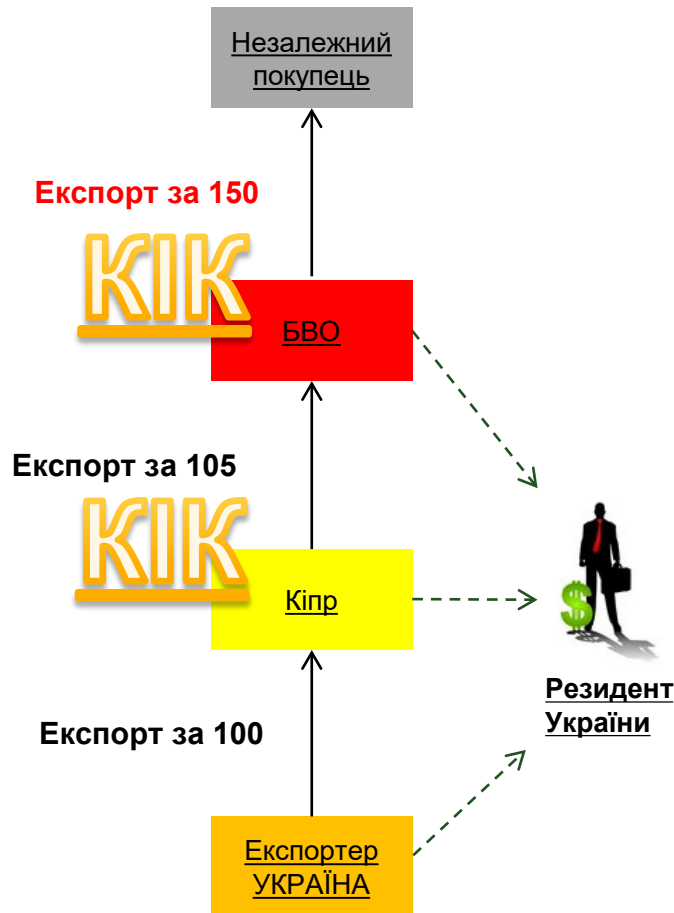
# Фактичний контроль

- Правила КІК також мають застосовуватись, якщо резидент формально не володіє часткою у іноземній юридичній особі, **але здійснює фактичний контроль над такою юридичною особою**
- Під контролем розуміється можливість резидента України здійснювати вирішальний вплив на бізнес рішення іноземної компанії, що надає йому можливості фактично контролювати розподіл прибутку або розпорядження активами іноземної юридичної особи
- Доцільно встановити максимально широкий перелік ознак контролю безпосередньо у Податковому кодексі, зокрема:
  - Наявність у резидента України довіреності на здійснення правочинів від імені іноземної компанії , що видана на тривалий термін
  - Здійснення резидентом України фактичного контролю над банківськими рахунками іноземної компанії , шляхом наявності можливості здійснювати операції за цими рахунками або блокувати операції за рахунками
  - Зазначення резидента України в якості бенефіціару (фактичного вигодонабувача) під час відкриття рахунків іноземної компанії
  - Надання вказівок резидентом (його пов'язаними особами, співробітниками тощо) органам управління іноземної компанії щодо укладання правочинів, здійснення операцій за банківськими рахунками
  - Ведення резидентом (його пов'язаними особами, співробітниками тощо) бухгалтерського або управлінського обліку іноземної компанії
- **Задля уникнення зловживань наявність у резидента фактичного контролю над іноземною юридичною особою матимуть доводити в судовому порядку податкові органи**

# Непрямі ознаки контролю

- В багатьох випадках буде складно встановити фактичне здійснення контролю резидентом України (юридичною або фізичною особою) над іноземною компанією
- В таких випадках можливо передбачити використання непрямих ознак того, що іноземна компанія (утворення) є економічно залежною від українського резидента, а відтак контролюється цим резидентом, наприклад:
  - Із загального обсягу постачання або придбання товарів (робіт, послуг) такої іноземної компанії (утворення) протягом року, більше 50% становлять операції із резидентом України (його пов'язаними особами), або
  - Із загального обсягу отриманих або наданих іноземною компанією (утворенням) боргових зобов'язань, більше 50% становлять операції із резидентом України (його пов'язаними особами)
- Із метою запобігання можливному штучному ухиленню від застосування цих правил, зазначені критерії мають розраховуватись під час здійснення операцій із резидентом як безпосередньо, так і опосередковано (тобто через одну або більшу кількість підконтрольних осіб)
- **Задля уникнення зловживань доводити наявність контролю на підставі непрямих ознак матимуть податкові органи**

# Приклад визначення контролю за непрямомою ознакою



- Підприємство – експортер реалізує продукцію на експорт через дві компанії посередники (Кіпр та БВО)
- Акціонерами компанії із БВО та Кіпр є формально непов'язані особи.
- Під час перевірки не вдалося отримати фактів, що прямо свідчать про здійснення контролю із України над компаніями на БВО та Кіпрі (надання вказівок органам управління, розпорядження банківськими рахунками).
- Однак, більш ніж 90% обсягу придбання товарів для компанії на Кіпрі та БВО становлять товари, придбані у українського підприємства.
- Оскільки ці компанії практично не мають незалежних постачальників і, відповідно, їх діяльність економічно залежить від українського підприємства, це свідчить про наявність між ними відносин контролю
- **Висновок: іноземні компанії на БВО та Кіпрі визнаються КІК українського підприємства**

# Декларування участі або контролю

- Будь яка юридична або фізична особа (резидент України), що набула відповідну долю участі або контроль над іноземною юридичною особою, зобов'язана включити відомості про це у спеціальну декларацію (звіт про КІК), яка має подаватись щорічно після закінчення звітного року.
  
- Звіт про КІК може містити наступні відомості:
  - Найменування та реквізити платника податків-резидента
  - Найменування та реквізити іноземної компанії, що визнається КІК
  - Частки резидента у КІК, юридична структура володіння часткою або здійснення контролю над КІК
  - Прибуток КІК за звітний рік, структура доходів та витрат КІК (доходи від активної підприємницької діяльності, пасивні доходи відповідно до правил, що будуть визначені ПКУ)
  - Коригування до прибутку КІК, передбачені ПК України
  - Розрахунок частки прибутку КІК, що включаються до оподаткованого доходу резидента
  
- Доцільно запровадити суттєві фінансові санкції за недекларування КІК (наприклад, у % до обсягу операцій КІК, що не були зазначені в декларації)

# Оподаткування прибутку КІК

- У разі наявності ознак КІК, прибуток іноземної юридичної особи за відповідний звітний рік включається до:
  - **сукупного оподаткованого доходу фізичної особи – резидента України, або**
  - **оподаткованого прибутку юридичної особи – резидента України,**
- пропорційно долі участі або контролю над такою КІК відповідного резидента
- підставою для збільшення оподаткованого прибутку буде звіт про КІК (може подаватись одночасно або після подання декларації за відповідний рік, із відповідним її уточненням)

# Невизначеність частки у прибутку КІК

- На практиці можуть існувати ознаки здійснення контролю над КІК декількома резидентами (наприклад, українським підприємством та його акціонером),
- В такому випадку зазначені особи матимуть самотійно визначити частку кожного у прибутку КІК у звіті, що подається за результатами звітного року
- У разі, якщо зазначені особи не визначатимуть частку кожної особи в прибутку КІК, податкові органи зможуть нарахувати таких прибуток **будь-якій із зазначених осіб, або кожній особі пропорційно кількості таких осіб**

# Приклад оподаткування прибутку КІК



- Фізична особа - резидент України, опосередковано володіє 100% акцій кіпрської компанії
- Фактичний контроль та управління кіпрською компанією здійснює українське підприємство – експортер
- Кіпрська компанія визнається КІК як для фізичної особи, так і для підприємства
- У разі виконання одним із них обов'язку щодо включення прибутку КІК до річної декларації, інший звільняється від такого обов'язку
- У разі невиконання обома резидентами обов'язку щодо включення прибутку КІК до річної декларації, податковий орган зможе донарахувати оподатковуваний дохід будь-кому із цих резидентів, або їм обом в рівних частках



## Розрахунок прибутку КІК

Можуть бути передбачені наступні правила визначення прибутку КІК, що підлягає оподаткуванню в Україні:

- Резидент, який визнається таким, що має частку або здійснює контроль над КІК, зобов'язаний розрахувати прибуток КІК відповідно до міжнародних стандартів фінансової звітності
- При цьому резидент має здійснити коригування, передбачені ПК України для обрахування об'єкту оподаткування із податку на прибуток підприємств (**альтернативний підхід – ПКУ має передбачати окремі коригування до прибутку КІК**)
- На вимогу податкових органів резидент має забезпечити надання аудиторського висновку щодо звітності КІК
- У разі, якщо резидент не розраховує прибуток КІК, податкові органи України можуть розрахувати прибуток КІК на підставі відомостей, отриманих, зокрема, від компетентних органів іноземних держав

## Звільнення від оподаткування прибутку КІК

- Резидент може бути звільнений від обов'язку щодо включення прибутку КІК до складу оподаткованого доходу у разі, якщо одночасно додержуються дві умови:
  - Іноземна компанія фактично сплачує податок на прибуток за ставкою, не меншою, ніж ставка податку на прибуток в Україні, зменшена на 5 процентних пунктів, та
  - Частка пасивних доходів іноземної компанії не перевищує 25% (під пасивними доходами розуміються дивіденди, проценти, інвестиційні доходи, від здачі нерухомості в оренду)
- **Альтернативний підхід: передбачити звільнення для компаній, які розташовані в ЄС або мають із Україною угоду про обмін інформацією.**
  - **Коментар: країнами ЄС є Кіпр, Люксембург, Швейцарія, Мальта, які фактично передбачають надзвичайно низький рівень оподаткування. Вважаємо недоцільним застосування цього критерію.**

# Усунення подвійного оподаткування

Оскільки КІК може виплатити дивіденди резиденту України, що також підлягають оподаткуванню в Україні, доцільно передбачити правила усунення подвійного оподаткування:

- У разі, якщо резидент доводить, що до моменту подання податкової декларації в Україні прибуток КІК вже розподілений в Україну (повністю або частково) і включений до складу оподаткованого доходу, такий прибуток (повністю або частково) не підлягає повторному оподаткуванню.
- Прибуток КІК, який було оподатковано в Україні відповідно до правил, що розглядаються, не підлягає повторному оподаткуванню в Україні у разі його подальшого фактичного розподілу в Україну.
- Має дозволятися зарахування в Україні іноземних податків, сплачених із прибутку КІК
- Із метою стимулювання фактичного розподілу прибутку КІК в Україну, може бути передбачена знижена ставка податку /повне звільнення від оподаткування у разі, якщо прибуток КІК фактично отримується резидентом на банківські рахунки в Україні до подання звіту про КІК або до кінця року, в якому подається такий звіт.

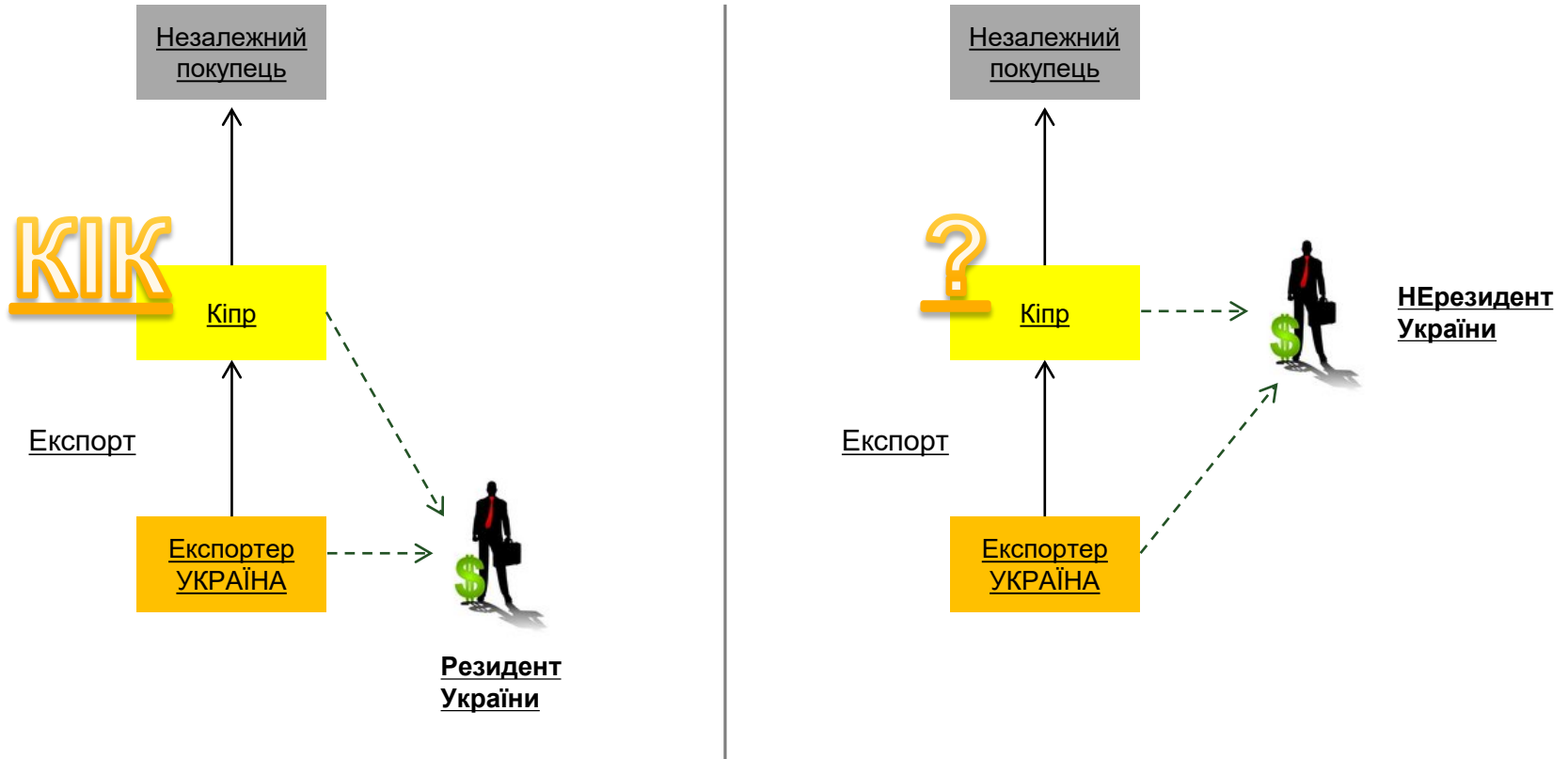
# Валютна амністія та нульове декларування

- Із метою стимулювання резидентів до виконання обов'язків із декларування участі (контролю) над КІК, має бути передбачена валютна амністія у вигляді:
  - звільнення від застосування штрафних санкцій Національним банком України за порушення режиму іноземного інвестування за кордон;
  - легалізація часток у КІК; встановлення спрощеного порядку інвестування за кордон у разі декларування частки у КІК
  - Системна валютна лібералізація
- Також має бути розглянута можливість податкової амністії у вигляді «нульового декларування» (**окремим законопроектом**), відповідно до якого:
  - особа подає «нульову декларацію» щодо майнового стану, коштів та часток в іноземних компаніях;
  - встановлюються ставки податку щодо задекларованих активів
  - особа звільняється від будь-якої відповідальності за ухилення від оподаткування у зв'язку із отриманням таких активів

# Набуття чинності правилами КІК

- Із метою надання резидентам достатнього часу для підготовки до застосування правил КІК, може бути встановлений поетапний порядок набуття ними чинності, наприклад:
  - **2016 звітний рік** – тестове подання звітності про КІК та формування на її підставі бази даних КІК. Резиденти мають подати звітність про КІК, однак не будуть зобов'язані сплачувати податок із прибутку КІК
  - **2017 звітний рік** - сплата податку із прибутку КІК резидентами у разі перевищення їх частки 50% та суми прибутку 5 млн. дол. США
  - **2018 звітний рік** – застосування всіх правил КІК

# Вихід із статусу податкового резидента України



**Істотною проблемою є можливість виходу громадянина України із статусу податкового резидента України шляхом переїзду на постійне місце проживання за кордон**

# Вихід із статусу податкового резидента України

- У низці країн у разі виходу із статусу податкового резидента застосовується **EXIT TAX** – всі активи вважаються проданими за ринковою вартістю
- В Україні застосування такого механізму буде ускладнено, оскільки об'єктивно визначити ринкову вартість активів в Україні наразі дуже важко
- Необхідно розглянути інші заходи, які дозволять обмежити ухилення від сплати податків із застосуванням іноземних компаній:
  - визнання іноземних компаній резидентами України
  - посилення правил трансфертного ціноутворення
  - посилення правил постійного представництва та інші

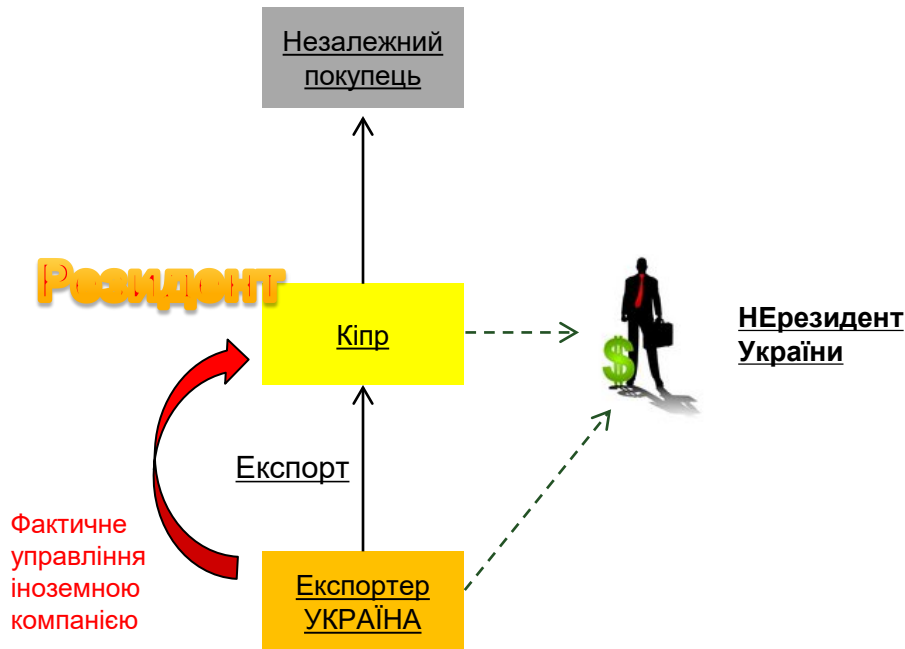
# **Визнання іноземних компаній резидентами України**



## Зміст правил

- Відповідно до загальної світової практики, іноземна компанія може визнаватись податковим резидентом України, якщо фактичне місце її управління знаходиться в Україні
- Під місцем управління слід розуміти місце розташування осіб, які фактично приймають рішення від імені іноземної компанії, надають вказівки щодо укладання нею договорів, розпоряджаються її рахунками, ведуть облік і т.п.
- У разі визнання іноземної компанії резидентом, вона буде зобов'язана стати на облік у податкових органах України в якості платника податку на прибуток
- Можна передбачити встановлення особистої податкової відповідальності бенефіціара іноземної компанії (зокрема, коли така особа є громадянином, але не є резидентом) за уникнення від реєстрації та сплати податків іноземною компанією, яка визнана податковим резидентом України

# Приклад визнання іноземної компанії резидентом



- Фактичним власником українського підприємства та кіпрської компанії є колишній резидент України, який змінив статус резидента для уникнення правил КІК
- Однак, кіпрська компанія фактично управляється із України співробітниками українського підприємства, про що свідчать наступні ознаки:
  - співробітники українського підприємства розпоряджаються рахунками кіпрської компанії;
  - надають вказівки іноземним номінальним директорам про підписання договорів та здійснення інших правочинів;
  - ведуть бухгалтерський облік за іноземну компанію
- Кіпрська компанія визнається резидентом України і має стати на облік в Україні

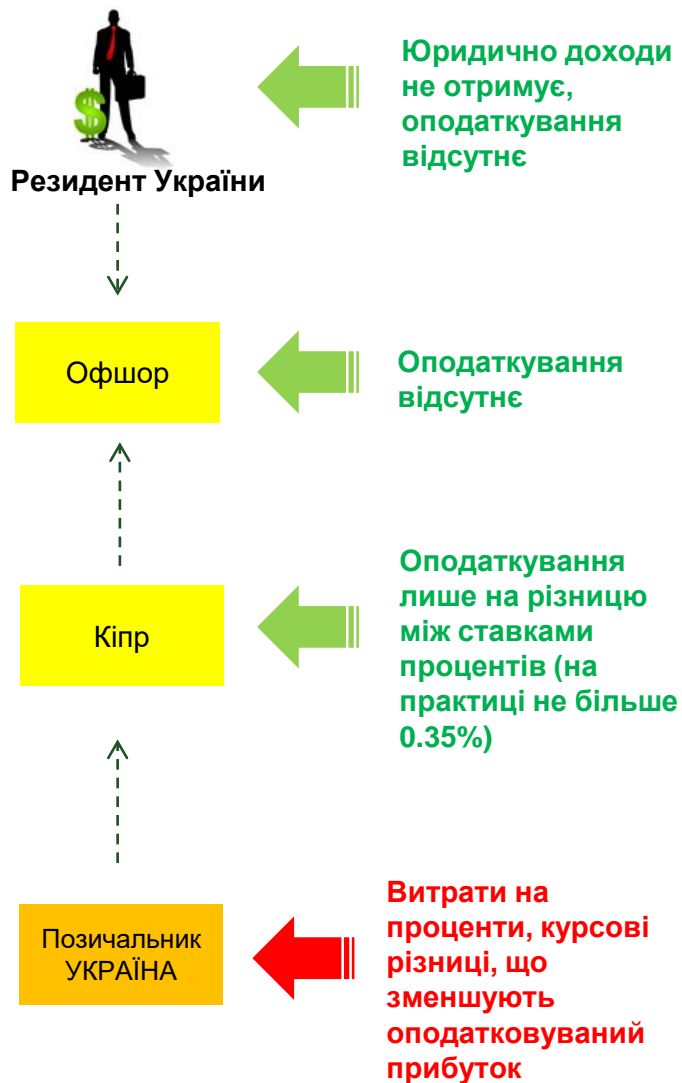
# **Обмеження витрат за фінансовими операціями із пов'язаними особами – нерезидентами**

## **Мета обмеження**

---

- Запобігти штучному заниженню податкової бази за рахунок витрат із фінансовими операціями із пов'язаними особами – нерезидентами
- Базуються на рекомендаціях Частини 4 Плану BEPS

# Приклад розмивання податкової бази через фінансові витрати



- Поширеною практикою є фінансування українських компаній через процентні кредити в іноземній валюті, щодо надаються пов'язаними іноземними компаніями
- Нарахування процентів зменшує податкову базу
- Через 300% девальвацію національної валюти позичальники отримали збитки, які зменшують базу оподаткування в поточному та наступних роках. **При цьому в іноземній компанії – кредиторі не виникло відповідного оподаткованого доходу.**
- У багатьох випадках кредитором фактично є резидент України, який контролює іноземні компанії - позичальники. Доходи від надання кредитів, що отримуються контрольованими ним іноземними компаніями, в Україні наразі не оподатковуються

# Обмеження процентних витрат

- Обмеження може передбачати максимальну суму відсотків що сплачуються на користь нерезидентів - пов'язаних осіб позичальника
- Доцільно виключити коефіцієнт співвідношення боргу до капіталу, за виконання якого застосовуються обмеження (3:1), і застосовувати обмеження до процентних витрат незалежно від такого коефіцієнту
- Обмеження може бути встановлене на рівні **10-30%** від операційного прибутку платника податків – позичальника за даними фінансової звітності за відповідний звітний період
- Сума перевищення процентних витрат над зазначеними обмеженням може бути перенесене на майбутні періоди
- Спеціальні правила можуть бути передбачені для фінансових установ (наприклад, повне врахування процентних витрат в межах нарахованих процентних доходів)

# Випадки, у яких застосовується обмеження

- Доцільно передбачити застосування обмеження до будь-яких відсотків, які сплачуються:
  - безпосередньо на користь нерезидентів, які є пов'язаними особами позичальника
  - за борговими зобов'язаннями, які гарантовані або будь-яким іншим чином забезпечуються нерезидентами - пов'язаними особами,
  - на користь непов'язаних осіб, у разі, якщо фактичними вигодонабувачами такого доходу є нерезиденти – пов'язані особи
  
- Обмеження також можуть застосовуватись, коли нерезидент формально не є пов'язаною особою, але зареєстрований у юрисдикції, що включена до переліку КМ України
  
- Можливо передбачати подання нерезидентом-кредитором декларації про фактичного вигодонабувача відсотків за кредитом під час реєстрації кредиту у Національному банку України. Зазначена декларація має також подаватись у разі зміни кредитора або у випадках передачі нерезидентом економічних вигод за кредитом іншій особі.

# Обмеження на врахування курсові різниці

Можуть бути розглянуті наступні варіанти обмеження необґрунтованих витрат із курсової різниці:

- **ВАРІАНТ 1:** Поширення зазначеного вище обмеження також до витрат від переоцінки фінансових зобов'язань в іноземній валюті
- **ВАРІАНТ 2:** Врахування лише фактично понесених витрат від курсової різниці за кредитами від пов'язаних осіб (тобто лише після фактичного погашення позичальником заборгованості)
- **ВАРІАНТ 3:** Перекваліфікація боргових зобов'язань в капітал у разі виконання певних умов (видачі кредитів на суму, що перевищує чисті активи позичальника, строк погашення кредиту більше 3-х років, процентна ставка суттєво нижче ринкової)



# Інвентаризація збитків минулих періодів

- В результаті девальвації 2014-2015рр. багато платників податків отримали значні збитки за кредитами, фактично отриманими від пов'язаних осіб – нерезидентів
- Наявність значних збитків в податковому обліку резидентів знижуватиме ефективність запровадження правил КІК та інших правил, спрямованих на протидію розмиванню податкової бази
- Доцільно розглянути можливість проведення однократної інвентаризації збитків за певний минулий період (наприклад, останні три роки), і виключення суми процентних витрат і курсових різниць, що фактично перевищували зазначені вище обмеження у кожному звітному році.

# **Запобігання зловживанням у зв'язку із застосуванням договорів про усунення подвійного оподаткування**

## Мета правил

---

- Запобігти створенню штучних структур (схем) із метою використання переваг, що надаються угодами про уникнення подвійного оподаткування
- Базуються на рекомендаціях Частини 6 Плану BEPS

# Мета правил

- До діючих договорів із уникнення подвійного оподаткування запроваджуються додаткові вимоги до резидентів договірних країн, які мають право на використання угоди
- Такі вимоги мають на меті дискваліфікувати компанії – посередники, які фактично не ведуть діяльність у відповідній країні, і створені лише для використання переваг, що надаються угодою про усунення подвійного оподаткування
- Зразком для таких обмежень може слугувати модель правил Limitation of Benefits, що передбачена статтею 23 типової угоди про уникнення подвійного оподаткування, яка укладається США
- Для пришвидшення внесення змін до відповідних угод, Україна має приймати участь у узгодженні багатосторонньої угоди, укладання якої передбачене Дією 15 Плану BEPS.

# Запровадження правил безпосередньо в ПКУ

- Враховуючи, що процес внесення змін до діючих договорів із уникнення подвійного оподаткування (навіть у разі узгодження таких змін на міжнародному рівні) може зайняти декілька років, доцільно запровадити відповідні правила безпосередньо у Податковому кодексі
- Відповідно до міжнародної практики, правила про неправомірне застосування угод та уникнення податкових зловживань можуть бути передбачені безпосередньо в національному законодавстві без внесення відповідних змін до міжнародних договорів. Про це прямо зазначає, зокрема, п. 7 Коментарів до Статті 1 Модельної Конвенції ОЕСР

# Зміст правил щодо неправомірного застосування угод

- **Зміни до ПКУ можуть передбачати, зокрема, що застосування міжнародного договору України в частині звільнення від оподаткування або застосування пониженої ставки податку не дозволятиметься у випадку, якщо:**
  - отримання такого звільнення (застосування пониженої ставки податку) було головною метою сторін;
  - операція не має ділової мети/належного економічного змісту, або сутність відносин між сторонами не відповідає умовам формально укладених договорів;
  - нерезидент – отримувач доходу не має необхідних економічних ресурсів для здійснення операції (**власного офісу, штату співробітників, основних фондів, ІТ систем, інших необхідних ресурсів**).
- **За наявності зазначених умов також може бути передбачена заборона на врахування платником податку витрат, що сплачуються або нараховуються за такою операцією на користь нерезидента в податковому обліку**

## Декларація статусу бенефіціарного власника доходу

- Наразі ПК України не передбачає механізму перевірки резидентом статусу бенефіціарного власника (фактичного отримувача) доходу, до якого застосовується знижена ставка податку або звільнення від оподаткування відповідно до угоди про усунення подвійного оподаткування
- Доцільно запровадити декларацію статусу фактичного вигодонабувача (бенефіціарного власника), яка має бути підписана нерезидентом, якій отримує дохід із джерелом в Україні,
- Декларація має містити опис юридичних та економічних прав, які нерезидент має щодо отримуваного доходу, із метою підтвердження, що такий нерезидент не є лише номінальним утримувачем, агентом або посередником щодо такого доходу.
- ПК має встановлювати відповідальність нерезидента та його посадових осіб за внесення завідомо неправдивих відомостей до декларації
- У разі не підписання нерезидентом декларації, податок на доходи нерезидентів в Україні має застосовуватись за повною ставкою

**Доцільність цього кроку має розглядатись із врахуванням збільшення адміністративного тягаря на платників податків**

# Вдосконалення визначення «бенефіціарного власника доходу»

- Відповідно до п. 103.3. ПК, бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу вважається особа, що має право на отримання таких доходів.
- При цьому бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу не може бути юридична або фізична особа, навіть якщо така особа має право на отримання доходу, але є агентом, номінальним утримувачем (номінальним власником) або є тільки посередником щодо такого доходу.
- Податкове законодавство не надає визначення терміну «посередник», що призводить до виникнення суперечок між податковими органами і платниками податків. Доцільно уточнити таке визначення із врахуванням найкращої світової практики, наприклад:

**«При цьому посередником вважається особа, що передає переважну отримуваного доходу іншим особам незалежно від способу юридичного оформлення такої передачі доходу, и при цьому не виконує суттєвих функцій у зв'язку із отриманням і передачею доходу».**



## **Запобігання уникненню статусу постійного представництва**

## Мета правил

---

- Запобігти уникненню визнання постійного представництва у зв'язку із здійсненням нерезидентом діяльності в Україні
- Відповідають рекомендаціям Частини 7 Плану BEPS

## Зміст правил

---

- До діючих договорів із уникнення подвійного оподаткування мають бути запроваджені додаткові правила, які обмежуватимуть можливості для нерезидента уникати виникнення постійного представництва в Україні.
- Для пришвидшення внесення змін до відповідних угод, Україна має приймати участь у узгодженні багатосторонньої угоди, укладання якої передбачене Дією 15 Плану BEPS.
- Також можна розглянути внесення відповідних змін безпосередньо до ПК України, оскільки узгодження змін до договорів про усунення подвійного оподаткування займе декілька років.

# Діяльність допоміжного та підготовчого характеру

- За загальним правилом, передбаченим п.п. 14.1.193 ПК, постійне представництво нерезидента виникає, якщо такий нерезидент має постійне місце діяльності в Україні
- Проте, ПК передбачає декілька виключень із загального правила, відповідно до якого постійне представництво не виникає, якщо таке постійне місце використовується лише для певних видів діяльності: зберігання запасів товарів або виробів, що належать нерезиденту, закупівля товарів чи виробів, збирання інформації тощо
- На практиці є поширеними випадки зловживання цим виключенням, коли діяльність нерезидента формально відповідає переліченим випадкам, однак є настільки суттєвою і важливою для нерезидента, що фактично є основним чинником отримання ним прибутку
- Для обмеження можливостей використання цих виключень, доцільно передбачити, що вони застосовуються лише у тому випадку, коли відповідна діяльність **має виключно допоміжний або підготовчий характер.**
- Може бути додано посилання, що для визначення змісту діяльності, яка має допоміжний або підготовчий характер, платники податків та податкові органи можуть звертатись до Коментарів до Модельної Конвенції ОЕСР.

# Укладання договорів від імені нерезидента

- Відповідно до п.п. 14.1.193 ПК, до постійних представництв нерезидента прирівнюються резиденти, які мають повноваження діяти **від імені виключно** такого нерезидента (проведення переговорів щодо суттєвих умов та/або укладення договорів (контрактів) від імені цього нерезидента), що призводить до виникнення у цього нерезидента цивільних прав та обов'язків
  
- Таке визначення має ряд недоліків, які дозволяють резидентам уникати визнання статусу постійного представництва. Доцільно внести наступні зміни до цього положення:
  - Виключити вимогу, що резидент має діяти лише **від імені** нерезидента, замінивши її на більш загальний вираз «**в інтересах та за рахунок**» нерезидента. Це дозволить відносити до постійних представництв випадки коли резидент діє, зокрема, на підставі договору комісії тощо. Із метою уникнення спірних ситуацій, може бути встановлений додатковий критерій, що відповідна діяльність має здійснюватись резидентом регулярно.
  
  - Виключити вимогу, що резидент має діяти **виключно для одного** нерезидента. Це дозволить запобігти штучному ухиленню від статусу постійного представництва, шляхом додавання ще одного клієнта – нерезидента. Альтернативно, це правило можна уточнити, передбачивши, що резидент має діяти **переважним чином** для нерезидента **та пов'язаних із ним осіб – нерезидентів**.
  
  - Доцільно додати, що постійне представництво виникає у разі, якщо виконання резидентом зазначених функцій відбувається як на підставі договору із нерезидентом, **так і без укладання таких договорів** (що є поширеним для пов'язаних осіб)

## Штучне дроблення місця діяльності нерезидента в Україні

- На практиці трапляються випадки штучного дроблення нерезидентом операцій таким чином, щоб кожна окрема ланка операцій не призводила до виникнення постійного представництва.
- Для запобігання таким випадкам, доцільно передбачити, що у разі здійснення нерезидентом діяльності в Україні **шляхом укладання декількох договорів, або створення пов'язаними особами нерезидентами кількох місць діяльності в Україні, або залучення кількох резидентів для виконання певних функцій, визначення наявності постійного представництва здійснюється виходячи із сукупності усіх зазначених осіб та операцій між ними**

# Визначення прибутку постійного представництва

- Наразі ПКУ не встановлює чітких правил визначення оподаткованого прибутку постійного представництва по операціях із власним головним офісом – нерезидентом
- Доцільно поширити на такі операції між постійним представництвом і головним офісом нерезидента правила трансфертного ціноутворення, зазначивши при цьому, що постійне представництво прирівнюється до окремої юридичної особи, що здійснює діяльність незалежно від нерезидента
- На постійне представництво покладатиметься обов'язок щодо подання звіту про контрольовані операції та складання документації про ТЦУ.
- Доцільно також передбачити спрощену процедуру реєстрації нерезидентом постійного представництва та/або сплати податку із прибутку представництва в Україні – без необхідності реєстрації філіалу за окремою процедурою.
- Також мають бути розроблена процедура нарахування податку та штрафних санкцій нерезиденту, який не зареєстрував своє ПП в Україні або не виконав іншого податкового обов'язку. Подальше стягнення нарахованого податку має відбуватись за допомогою іноземних податкових органів відповідно до Конвенції про взаємну адміністративну допомогу у податкових справах.

# **Запровадження звітності для міжнародних груп компаній**



# Детальний звіт у розрізі країн

- Дія 13 Плану BEPS передбачає подання міжнародними групами компаній спеціального звіту, який розкриває інформацію про діяльність групи компаній в різних країнах
- Звіт міститиме інформацію про суми доходів і витрат групи, прибутку, основних фондів, кількості працівників у кожній країні, де група має дочірні компанії
- Подання звіту буде обов'язковим для всіх міжнародних груп, виручка який перевищує 750 млн. євро за рік
- Вимога щодо складання звіту поширюватиметься на групи компаній, які складають консолідовану фінансову звітність, або мали б її складати, якщо акції цих груп котирувались на фондовій біржі
- Податкові органи різних країн матимуть доступ до звіту, на підставі чого вони зможуть більш конкретно сформулювати плани щодо перевірки групи компаній у відповідних країнах

# Формат звіту

Tax jurisdiction	Revenues			Profit (loss) before income tax	Income tax paid (on cash basis)	Current year tax accrual	Stated capital	Accumulated earnings	Tangible assets other than cash and cash equivalents	Number of employees
	Unrelated party	Related party	Total							
1.										
2.										
3.										
4.										
5.										

**Table 2:**

Tax jurisdiction	Constituent entities resident in the tax jurisdiction	Tax jurisdiction of organization or incorporation if different from tax jurisdiction of residence	Main business activity(ies)													
			R & D	Holding or managing IP	Purchasing or procurement	Mfg or production	Sales, marketing or distribution	Admin, mgmt, or support services	Provision of services to unrelated parties	Internal group finance	Regulated financial services	Insurance	Holding shares or other equity instruments	Dormant	Other	
	1.															
	2.															
	3.															
	1.															
	2.															

# Особливості застосування правил українськими бізнес-групами

- Враховуючи специфіку ведення бізнесу в Україні, можна передбачити деякі особливості подання зазначеного звіту українськими бізнес-групами:
  - критерій розміру виручки групи має бути меншим (замість 750 млн. євро можна встановити цей критерій на рівні, наприклад, 750 млн. гривень). Конкретний розмір критерію необхідно визначити виходячи із виручки українських бізнес-груп відповідно до статистики НБУ та ДФС
  - до звіту має включатись інформація як про іноземні компанії, які формально входять до групи, так і про іноземні компанії, які контролюються нею фактично
  - доцільно передбачити відповідальність за не включення інформації про окремі компанії, що юридично або фактично контролюються групою, або інше викривлення інформації, включеної до звіту
  - звіт може бути узгоджений із поданням звітності про контрольовані резидентами іноземні компанії
- Зазначені особливості можуть застосовуватись, у разі якщо загальна частка, що належить або контролюється резидентом України, перевищує 20%.
- Ці положення також можуть застосовуватись, якщо частка належить громадянину України, який не є резидентом, або особі, яка вийшла із громадянства України (протягом певного часу - наприклад, 5 років)
- Можливість запровадження меншого критерію виручки групи наразі розглядається деякими країнами (Індія, Південна Африка)

## Подання мастерфайлу групи

---

- Додаткового до вимоги щодо подання зазначеного вище звіту, може бути запроваджена вимога щодо складання і подання, разом із документацією по ТЦО, «мастерфайлу» групи
- Майстер-файл має містити загальний опис діяльності компаній групи з фокусом на таких важливих аспектах як опис ключових бізнес-процесів, продуктів, нематеріальних активів, фінансових потоків тощо
- Для подання такого документу може встановлюватись нижчий критерій розміру виручки міжнародної групи, ніж для подання детального звіту у розрізі країн (CbC)

# **Приєднання до автоматичного обміну фінансовою інформацією**

# Поняття автоматичного обміну податковою інформацією

- Система автоматичного обміну податковою інформацією передбачає обмін фінансової інформації про стан рахунків у будь-яких банках та фінансових установах
- Передбачається, що сі фінансові установи світу будуть зобов'язані встановлювати резидентський статус фактичного власника рахунку, і надавати інформацію про стан рахунку власним компетентним органам.
- Ця інформація автоматично надсилатиметься до компетентних органів іноземних країн, в яких фактичний власник рахунку є резидентом
- Запровадження системи автоматичного обміну фінансовою інформацією здійснюється під егідою ОЕСР (<https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/>)
- Правовою основою для запровадження системи є Конвенція щодо взаємної адміністративної допомоги в податкових справах, яку ратифікувала Україна

# Необхідні кроки для приєднання до системи автоматичного обміну податковою інформацією

1

Прийняти національне законодавство, що зобов'язує банки та фінансові установи запровадити певні стандарти по ідентифікації фактичних власників рахунків, а також надавати інформацію про такі рахунки до компетентного органу (ДФС)

2

Підписати міжвідомчу угоду про автоматичний обмін податковою інформацією ( багато - або односторонню)

3

Провести перемовини із кожною країною щодо надання згоди на початок обміну фінансовою інформацією із цією країною

4

Запровадити технічні стандарти передачі даних

## Прийняття національного законодавства

- Україна повинна буде прийняти законодавчий акт, що зобов'язує банки та інші фінансові установи виконувати наступні обов'язки:
  - проводити певні процедури Due Diligence щодо існуючих та нових рахунків юридичних та фізичних осіб;
  - накопичувати певну інформацію по операціях за цими рахунками
  - надавати інформацію компетентному органу України (Державній фінансовій службі України)
- Зазначене законодавство повинно відповідати вимогам Єдиного Стандарту Звітності (Common Reporting Standard - <https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/standard-for-automatic-exchange-of-financial-account-information-for-tax-matters-9789264216525-en.htm>).



# Підписання міжвідомчих угод

- Для врегулювання процедурних аспектів обміну інформацією, Україна може приєднатись до багатосторонньої міжвідомчої угоди між компетентними органами (<https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/international-framework-for-the-crs/>)
- Для приєднання до угоди достатньо підписати відповідну Декларацію (<https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/international-framework-for-the-crs/multilateral-competent-authority-agreement.pdf>). Ратифікація цієї угоди не вимагається.
- На цей час підписантами міжвідомчої угоди є більше 80 країн (<https://www.oecd.org/ctp/exchange-of-tax-information/MCAA-Signatories.pdf>)
- Із країнами, які не підписали і не планують підписувати міжвідомчу угоду, можуть укладатись двосторонні угоди за тією ж формою.

## Отримання згоди від кожної країни – партнера

- Обмін інформацією фактично відбуватиметься на двосторонньому рівні
- Для початку обміну Україна має отримати згоду на надання інформації від кожної країни – партнера по обміну інформацією
- Відповідно до зазначеної вище міжвідомчої угоди, кожна країна подає спеціальне повідомлення у відповідності до процедури, передбаченої статтею 7 угоди, про те, що:
  - вона запровадила всі необхідні закони для імплементації обміну
  - чи буде ця країна обмінюватись інформацією на двосторонній чи односторонній основі
  - перелік юрисдикцій, із якими буде здійснюватись обмін інформацією
  - технічні вимоги щодо передачі та захисту даних
- Для обох країни, які зазначили один одного в такому повідомленні в якості партнерів по обміну, розпочинається обмін інформацією.

# Запровадження технічного стандарту захисту даних

- Стандарт передбачає обмін інформацією у певному форматі передачі даних («CRS Schema»)
- Вимоги до схеми викладені на сайті ОЕСР (<https://www.oecd.org/tax/automatic-exchange/common-reporting-standard/schema-and-user-guide/#d.en.345315>)
- При досягненні згоди із кожною країною партнером для подачі повідомлення про початок обміну інформацією необхідно узгодити технічні засоби передачі і захисту інформації

**Інші дії**

# Правила трансфертного ціноутворення

**Можуть бути розглянуті деякі зміни із метою вдосконалення і посилення правил трансфертного ціноутворення:**

- Вдосконалення спеціальних правил щодо експортно-імпортних товарів, які мають біржові котирування, відповідно до переліку, визначеного КМ України
- Запровадження правил про розкриття інформації про пов'язаних з платником податків осіб, які брали участь у ланцюгу купівлі-продажу таких товарів (до першого непов'язаного контрагента). Встановлення відповідальності за ненадання такої інформації
- Запровадження спеціальних правил для внутрішньогрупових послуг, що надаються та отримуються між компаніями групи
- Посилення відповідальності за приховування контрольованих операцій та ненадання документації про ТЦО (наприклад, шляхом виключення максимальних обмежень суми штрафу)

# Електронна комерція

- Запровадження реєстрації ПДВ для іноземних компаній, які здійснюють продажі товарів резидентам України через мережу Інтернет
  - нерезидент, який регулярно постачає такі товари в Україну шляхом їх продажу через Інтернет, має попередньо стати на облік в податкових органах України, і сплачувати ПДВ із кожного продажу товарів резидентам України
  - Має бути запроваджена процедура окремої реєстрації нерезидентів в якості платників ПДВ, без створення філіалу або представництва