




**Deloitte.**

Актуальные тенденции  
международного  
налогообложения:  
**план BEPS**


29 сентября 2015



# Содержание




BEPS: Общая информация, шаги, результаты, статус



Трансфертное ценообразование:

- Операции с повышенным риском
- Документация



Злоупотребление налоговыми конвенциями



Избежание статуса постоянного представительства



Внедрение рекомендаций BEPS

# BEPS: Общая информация



# План BEPS: шаги и результаты



# Текущий статус плана BEPS



# Трансфертное ценообразование: операции с повышенным риском

# Внеэкономические операции с сырьевыми товарами

## Основные риски



# Внеэкономические операции с сырьевыми товарами

## Основные риски



1 >

Использование в договорах даты с наиболее выгодными для налогоплательщика котировками



2 >

Существенные корректировки к котировочным ценам  
Перевыставление производителю сырья затрат других компаний в цепочке поставок



3 >

Привлечение компаний с ограниченными функциями из «низконалоговых» юрисдикций



# Внешнеэкономические операции с сырьевыми товарами

## Предложенные изменения в Руководство ОЭСР (1/4)

Приоритет метода СНЦ на основании биржевых или публичных цен

Использование «условной» даты согласования цены

Механизм проведения корректировок



# Внешнеэкономические операции с сырьевыми товарами

## Предложенные изменения в Руководство ОЭСР (2/4)

### Приоритет метода СНЦ на основании биржевых или публичных цен

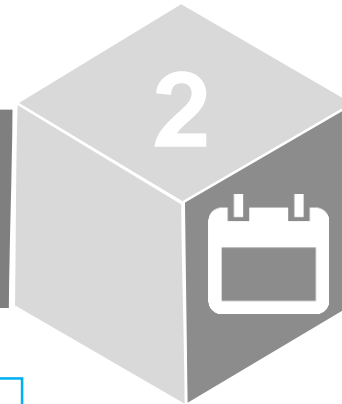


- Применяются биржевые котировки и котировки ценовых агентств.
- Относится к товарам, для которых биржевые цены используются в качестве ценового ориентира.
- Контрактные условия контролируемой операции должны быть приведены в сопоставимость с контрактными условиями на бирже.
- Механизм ценообразования должен быть описан в документации по ТЦО.

# Внешнеэкономические операции с сырьевыми товарами

## Предложенные изменения в Руководство ОЭСР (3/4)

### Использование «условной» даты согласования цены

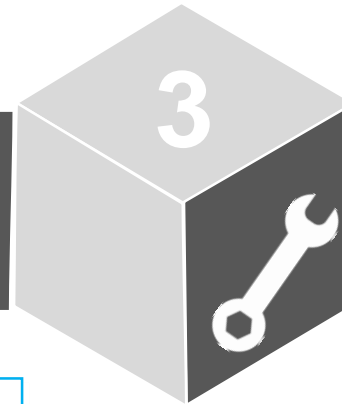


- «Условная» дата применяется в случае, если налогоплательщик не предоставил доказательств для подтверждения фактической даты согласования цен.
- Определяется налоговыми органами.
- Рассчитывается от даты отгрузки путем применения корректировок.

# Внешекономические операции с сырьевыми товарами

## Предложенные изменения в Руководство ОЭСР (4/4)

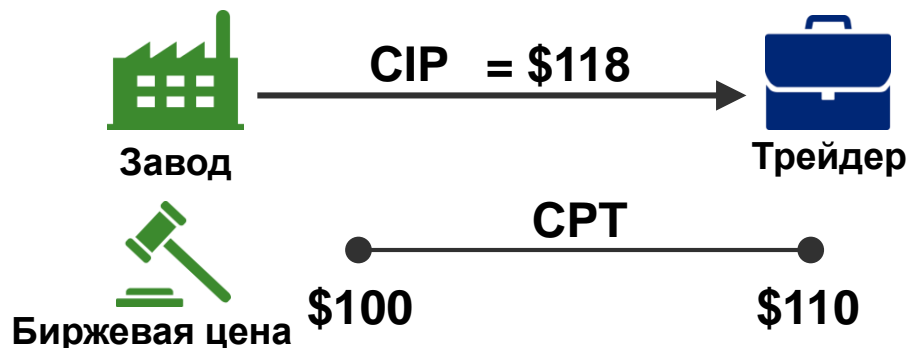
### Механизм проведения корректировок



- Учитываются особенности операций, а именно: физические характеристики, спецификация товара, расходы на производство, транспортировку, и т.д.
- Должны быть прозрачными и стандартными для определенной отрасли.

# Внешнеэкономические операции с сырьевыми товарами

## Пример проведения корректировки



$$\text{Цена CIP} = \text{Стоимость товара} + \text{Транспортировка} + \text{Страхование} = \$118$$

The equation shows the components of the CIP price: a blue box icon for "Стоимость товара" (Goods value), a truck icon for "Транспортировка" (Transportation), and a green document icon for "Страхование" (Insurance). A bracket under "Страхование" indicates a value of \$10.

$$\text{Цена CPT} = \text{Стоимость товара} + \text{Транспортировка} = \$108$$

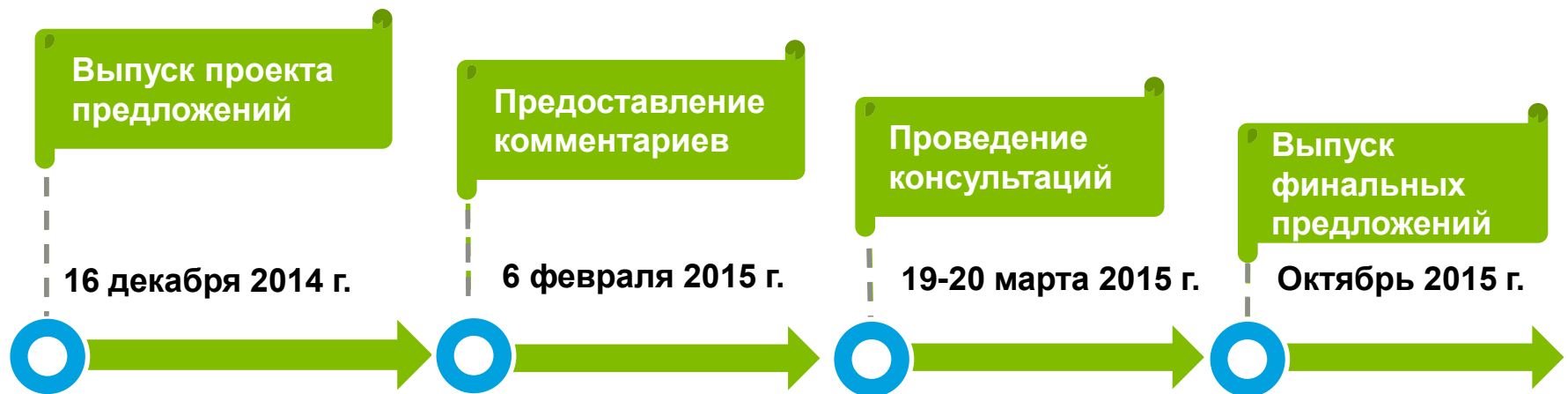
The equation shows the components of the CPT price: a blue box icon for "Стоимость товара" (Goods value) and a truck icon for "Транспортировка" (Transportation).

### Корректировка:



# Внешнеэкономические операции с сырьевыми товарами

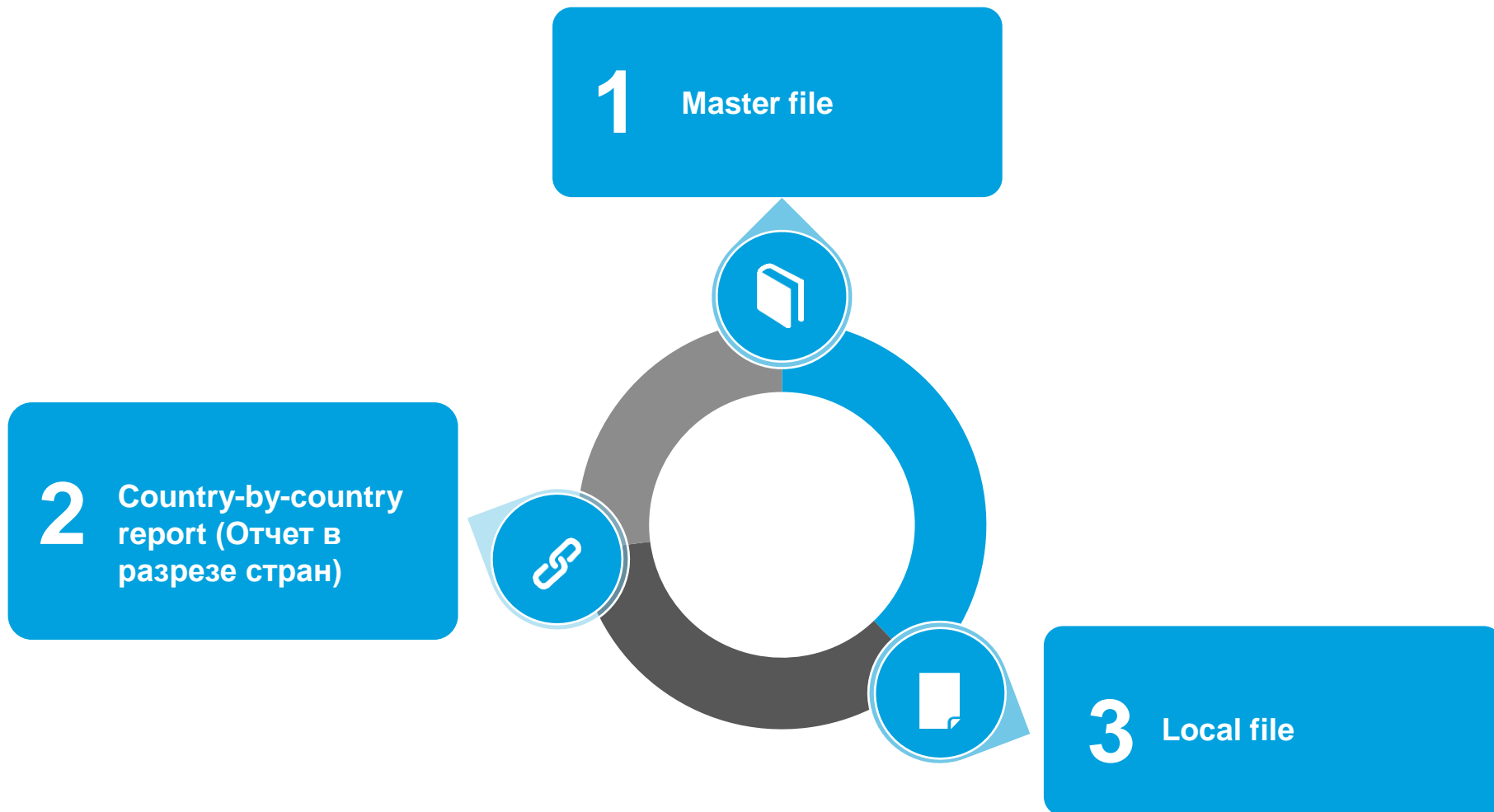
## График разработки предложений



# Трансфертное ценообразование: документация

# Документация по трансфертному ценообразованию

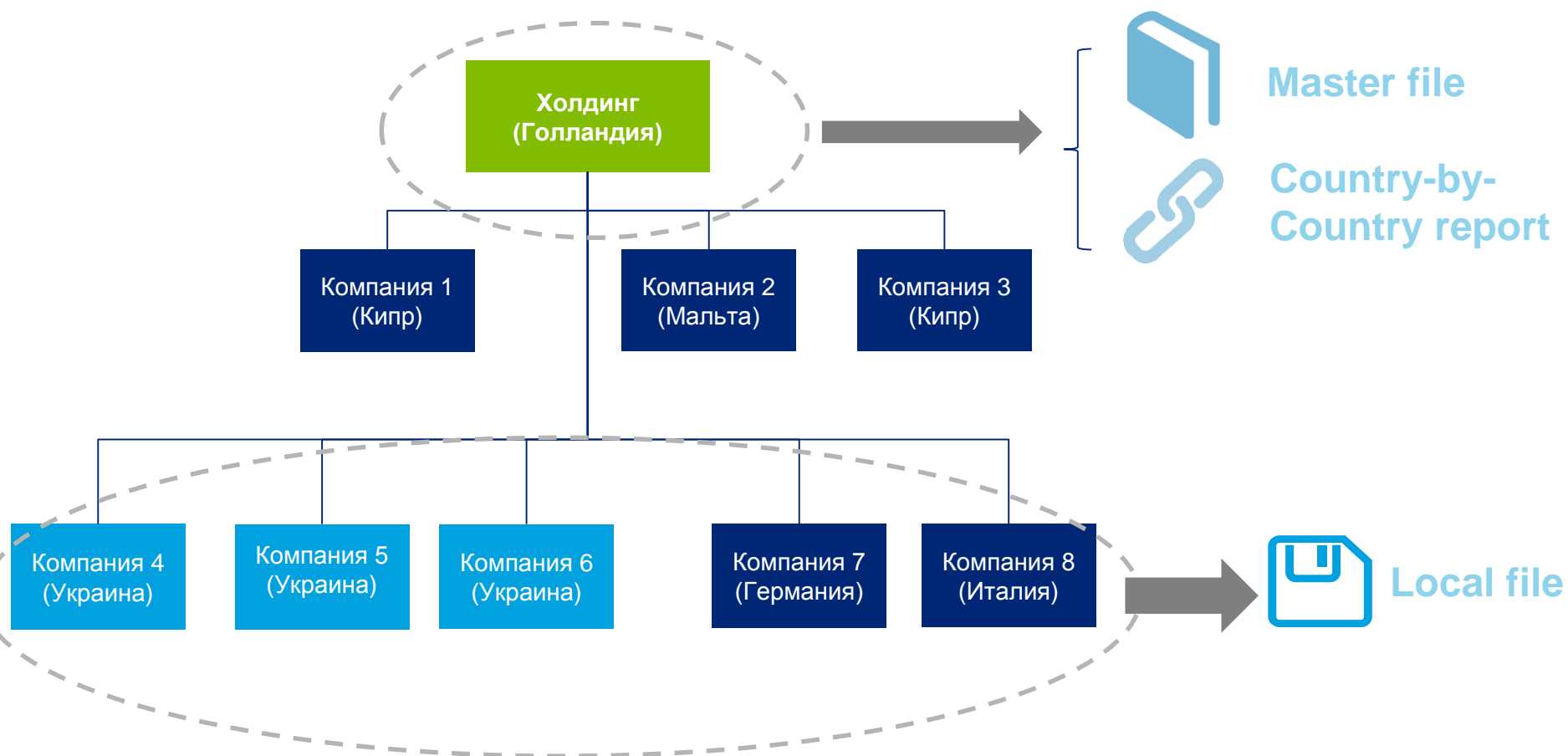
## Трехуровневая структура отчетности





# Документация по трансфертному ценообразованию

На примере условной группы компаний\*

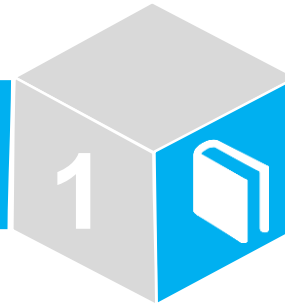


\* Структура условной Группы компаний иллюстративна и приведена в качестве примера

# Документация по трансфертному ценообразованию

## Рекомендации ОЭСР

### Master file

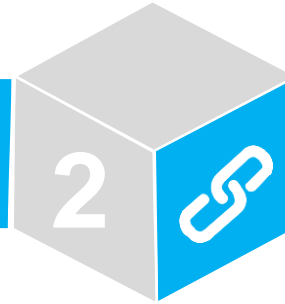


- Информация о глобальных операциях и подходах группы к трансфертному ценообразованию, включая:
  - *организационную структуру;*
  - *описание бизнеса;*
  - *описание нематериальных активов;*
  - *описание внутригрупповых финансовых взаимоотношений;*
  - *финансовую и налоговую позиции.*
- Нет установленной формы, только общие рекомендации к наличию информации.
- Требования к документу могут разрабатываться и устанавливаться на локальном уровне.

# Документация по трансфертному ценообразованию

## Рекомендации ОЭСР

### Country-by-country report (Отчет в разрезе стран)



- Определенный перечень финансовых и прочих показателей в разрезе юрисдикций, включая:
  - *выручку, прибыль, налог на прибыль;*
  - *количество сотрудников;*
  - *уставной капитал, стоимость материальных активов;*
  - *вид деятельности (производитель, торговая компания).*
- В рамках BEPS разработана специальная форма.
- Консолидированный оборот группы компаний должен превышать 750 млн. евро.



Каждая страна может устанавливать свои требования, в частности понизить порог по обороту при превышении которого запрашивается отчет

# Документация по трансфертному ценообразованию

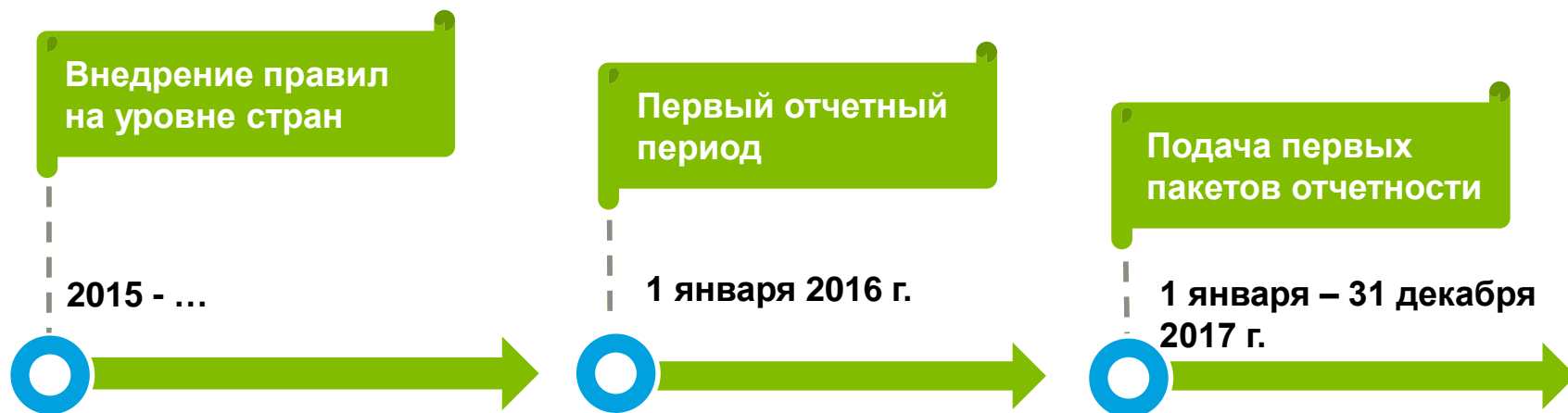
## Country-by-country report

**Table 2. List of all the Constituent Entities of the MNE group included in each aggregation per tax jurisdiction**

| Name of the MNE group:<br>Fiscal year concerned: |   |   |                             |   |                           |                             |                                  |  |  |                        |                              |           |  |         |
|--|---|---|-----------------------------|---|---------------------------|-----------------------------|----------------------------------|--|--|------------------------|------------------------------|-----------|--|---------|
| Tax Jurisdiction                                 | Constituent Entities resident in the Tax Jurisdiction | Tax Jurisdiction of organisation or incorporation if different from Tax Jurisdiction of Residence | Main business activity(ies) |   |                           |                             |                                  |  |  |                        |                              |           |  |         |
|  |   |   | Research and Development    | Holding or Managing intellectual property | Purchasing or Procurement | Manufacturing or Production | Sales, Marketing or Distribution | Administrative, Management or Support Services | Provision of Services to unrelated parties | Internal Group Finance | Regulated Financial Services | Insurance | Holding shares or other equity instruments | Dormant |
|  | 1.  |   |                             |   |                           |                             |                                  |  |  |                        |                              |           |  |         |
|  | 2.  |   |                             |   |                           |                             |                                  |  |  |                        |                              |           |  |         |
|  | 3.  |   |                             |   |                           |                             |                                  |  |  |                        |                              |           |  |         |
|  | 1.  |   |                             |   |                           |                             |                                  |  |  |                        |                              |           |  |         |
|  | 2.  |   |                             |   |                           |                             |                                  |  |  |                        |                              |           |  |         |
|  | 3.  |   |                             |   |                           |                             |                                  |  |  |                        |                              |           |  |         |

<sup>2</sup> Please specify the nature of the activity of the Constituent Entity in the “Additional Information” section.

# Документация по трансфертному ценообразованию



## Текущий статус по внедрению правил BEPS разными странами



- Вступают в силу с 1 января 2016 г.
- CBC report подается группами с суммарным оборотом свыше 750 млн. евро.
- Master file – группами с оборотом свыше 50 млн. евро.



- Внедрение предусмотрено финансовым законом.
- Министерство финансов ответственно за разработку деталей и непосредственную имплементацию.



Ряд стран также заявили о готовности к внедрению правил BEPS.



# Злоупотребления налоговыми конвенциями

# Злоупотребление налоговыми конвенциями

## Пример



### Пример злоупотребления конвенцией («налоговый шопинг»)

- Компания Б планирует выплатить дивиденды Компании А
- Между Страной А и Страной Б нет действующей налоговой конвенции
- Дивиденды облагаются налогом на репатриацию в стране Б.
- У Страны С есть подписанные конвенции со Страной А и со Страной Б.
- В Стране Б создается компания - «пустышка» (не имеющая «экономической сущности») для использования положений конвенции.
- Если дивиденды будут выплачиваться Компанией Б через Компанию С, используя преимущества, предоставляемые конвенциями, можно достичь пониженной ставки налогообложения или полного освобождения от налогообложения такого дохода.

# Злоупотребление налоговыми конвенциями

## Рекомендации ОЭСР

Основные рекомендации  
ОЭСР

Финальный отчет ожидается до  
конца сентября 2015

Специальное  
правило –  
LOB  
(limitation on  
benefits)

Общее  
правило –  
PPT  
(principal  
purpose  
test)

Комбинированный подход

Дополнительные меры

Положение об обязательности  
налогообложения (“subject to tax  
clause”)

Разработка государственных  
политик по переговорам о  
заключении конвенций



# Злоупотребление налоговыми конвенциями

## Рекомендации ОЭСР

**LOB (limitation on benefits)**

Специальное правило, ряд критериев для применения конвенции (юридическая природа, структура собственности, вид деятельности резидента договорного государства)

**Условия для применения конвенции**



**Квалифицированное лицо**



**Производные льготы (derivative benefits)**



**Активное ведение торговли или бизнеса**



**Отдельные случаи, не предусмотренные предыдущими положениями**

# Злоупотребление налоговыми конвенциями

## Рекомендации ОЭСР

PPT (principal purpose test)

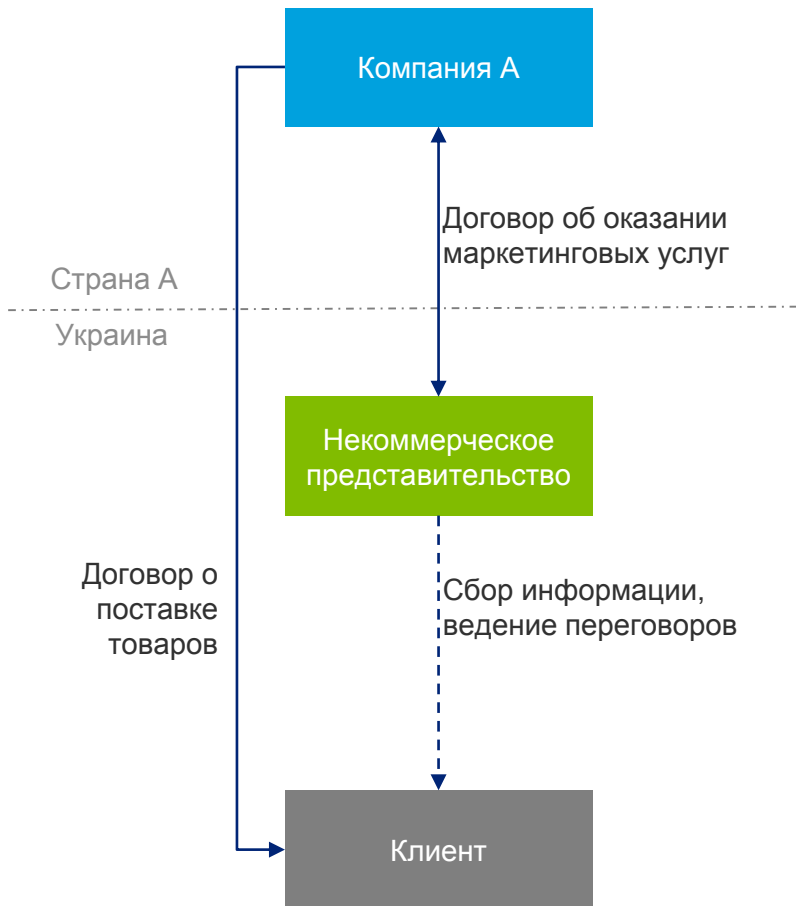
Общее правило о предотвращении использования конвенций, если основной целью транзакции является получение налоговых выгод

*«Notwithstanding the other provisions of this Convention, a benefit under this Convention shall not be granted in respect of an item of income or capital if it is reasonable to conclude, having regard to all relevant facts and circumstances, that obtaining that benefit was one of the principal purposes of any arrangement or transaction that resulted directly or indirectly in that benefit, unless it is established that granting that benefit in these circumstances would be in accordance with the object and purpose of the relevant provisions of this Convention».*

# Избежание статуса постоянного представительства

# Избежание статуса постоянного представительства

## Подготовительные и дополнительные услуги

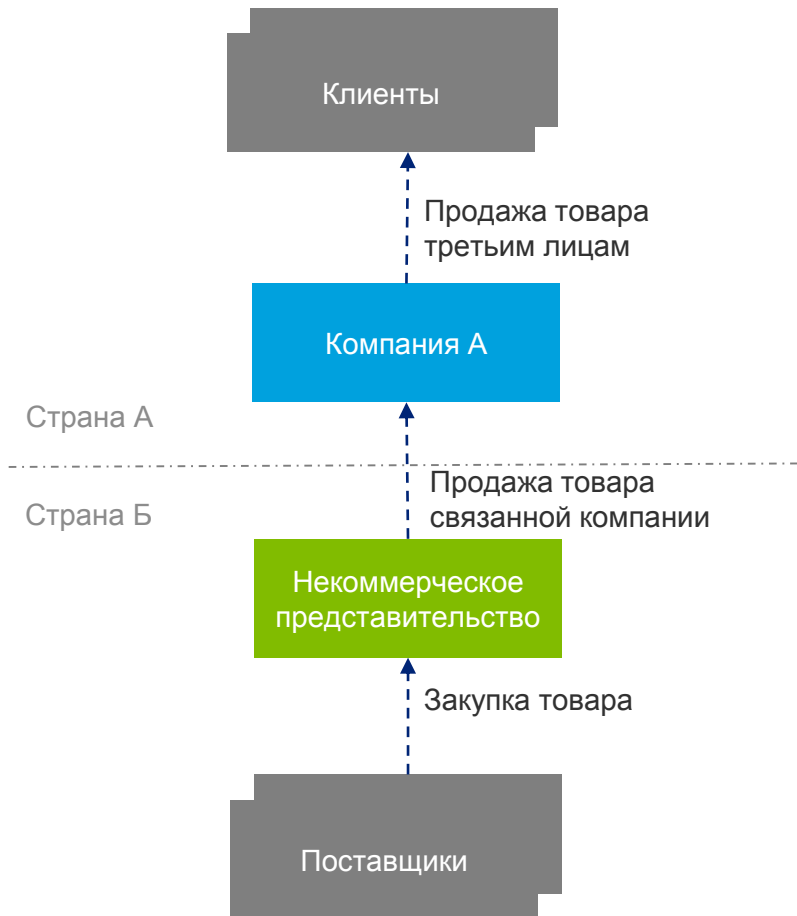


### Сбор информации/маркетинговые услуги

- Некоммерческое представительство Компании А:
  - согласно договору занимается сбором информации и вспомогательной деятельностью;
  - фактически сотрудники представительства активно участвуют в переговорах с клиентами и согласовывают ключевые положения контрактов.
- Согласно Конвенции сбор информации считается подготовительной / дополнительной деятельностью и не приводит к возникновению постоянного представительства. Постоянное представительство возникает, только если лицо заключает договор от имени и за счет Компании А.

# Избежание статуса постоянного представительства

## Подготовительные и дополнительные услуги

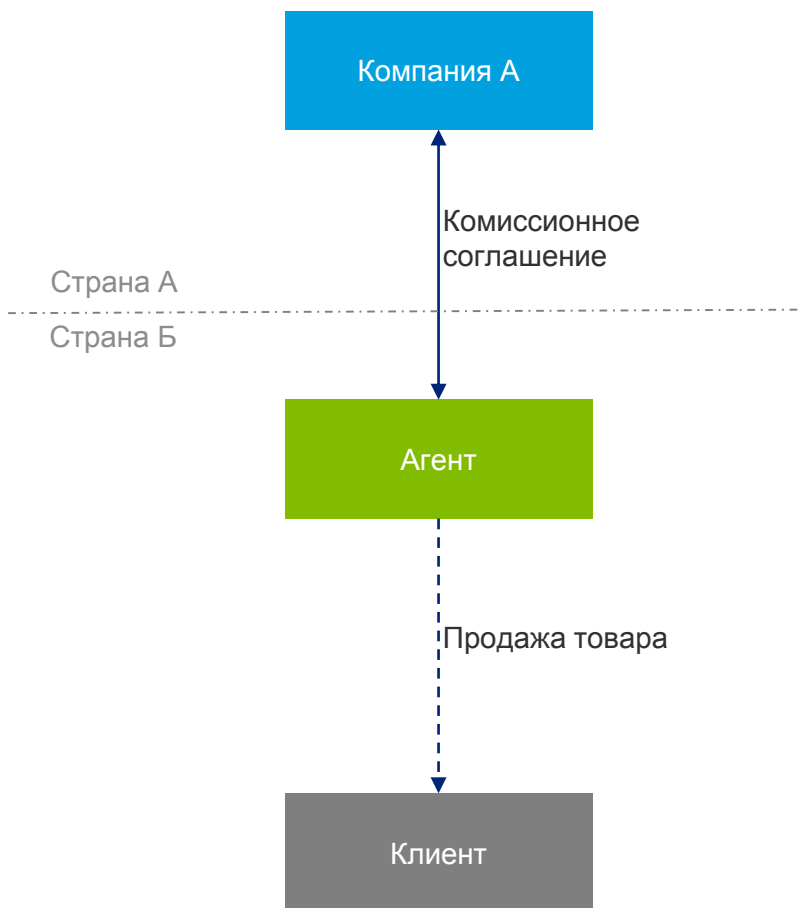


### Закупка

- Компания А является торговой компанией, которая осуществляет продажу товара клиентам-третьим лицам.
- Поставщики группы компаний расположены в Стране Б.
- В Стране Б есть некоммерческое представительство Компании А, которое занимается закупкой товаров у Поставщиков и последующей продажей товара Компании А.
- Согласно текущей редакции модельной конвенции закупка относится к подготовительной и вспомогательной деятельности и не создает постоянного представительства.
- Фактически деятельность представительства совпадает с основной деятельностью компании.

# Избежание статуса постоянного представительства

## Агентские схемы



- Компания А, зарегистрированная в Стране А, планирует продавать товар покупателю в Украине.
- Компанией А заключается комиссионное соглашение с агентом (физически либо юридическим лицом) в Стране Б.
- Агент продает товар покупателю в Украине от собственного имени, но в интересах и за счет Компании А.
- Деятельность агента в Стране Б не создает постоянного представительства.
- В стране Б налогооблагается только комиссионное вознаграждение агента.
- Доход от продажи товара передается агентом Компании А.
- Страна Б не может претендовать на налогообложение дохода, полученного Компанией А от товаров, реализованных на территории Страны Б.

# Избежание статуса постоянного представительства

## Основные рекомендации ОЭСР

Обновленные рекомендации  
ожидаются в октябре 2015

Подготовительные и  
дополнительные услуги

Должны быть подготовительными и дополнительными для всего бизнеса

Не допускается искусственная фрагментация услуг между компаниями группы

Агентские схемы

В определение агентского РЕ включается не только подписание договора, но и согласование его существенных условий

Определение независимого агента (не может действовать как агент только для одной группы компаний)

Дробление договоров

Не допускается дробление договоров для избежания 12-месячного критерия

# Внедрение рекомендаций BEPS



# Многосторонний инструмент

Результаты  
BEPS



# Многосторонний инструмент

## Участники

- Ad-hoc группа
- Более 80 стран-участников
- Открытость для всех стран
- Равноправие участников (включая развивающиеся страны)
- Факультативность подписания документа

- 2014 предварительный отчет
- 2015-2016 – разработка инструмента
- Декабрь 2016 – подписание

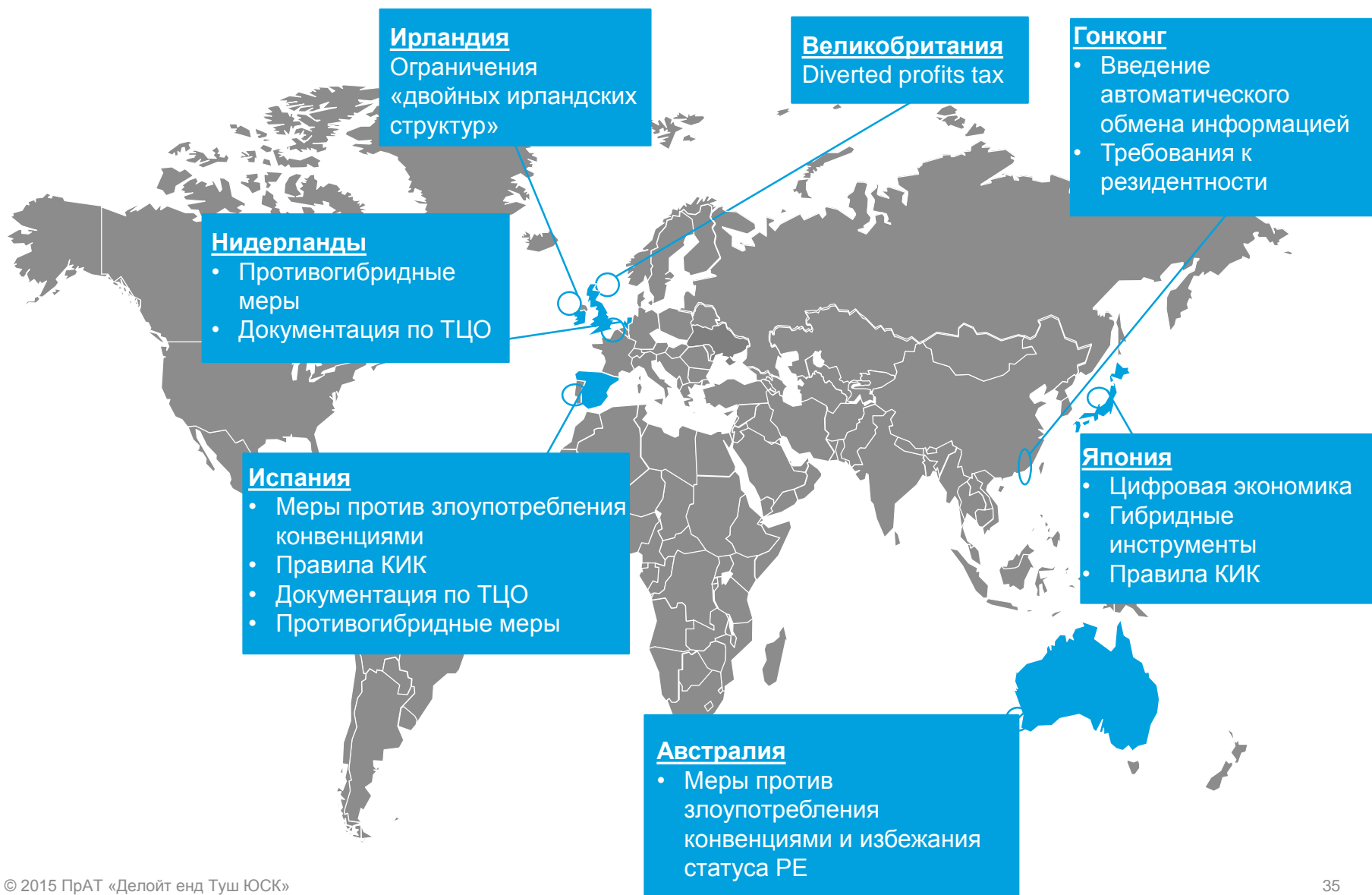
## Статус

## Содержание

Обсуждаемые опции:

- Обязательный пакет положений для стран-участниц
- Возможность выбора положений для внедрения отдельными странами

# Примеры односторонних действий стран



# Докладчики



**Наталья Руденко**

Старший менеджер  
Налогово-юридический отдел  
Международное налогообложение  
[nrudenko@deloitte.ua](mailto:nrudenko@deloitte.ua)



**Александр Черинько**

Директор  
Налогово-юридический отдел  
Трансфертное ценообразование  
[acherinko@deloitte.ua](mailto:acherinko@deloitte.ua)



Назва «Делойт» стосується однієї чи більшої кількості юридичних осіб, що входять до об'єднання «Делойт Туш Томацу Лімітед» («ДТТЛ»), приватної компанії, відповідальність учасників якої обмежено наданими ними гарантіями, зареєстрованої згідно із законодавством Великобританії. Об'єднання «ДТТЛ» і кожна з таких юридичних осіб є самостійною і незалежною юридичною особою. Об'єднання «ДТТЛ» (далі також іменується «Делойт Глобал») не надає послуг клієнтам. Докладну інформацію про об'єднання «ДТТЛ» та юридичних осіб, які входять до його складу, розміщено на сайті: [www.deloitte.com/about](http://www.deloitte.com/about). Докладний опис юридичної структури «Делойт» в СНД надано на сайті: [www2.deloitte.com/ua/uk/pages/about-deloitte/articles/about-deloitte.html](http://www2.deloitte.com/ua/uk/pages/about-deloitte/articles/about-deloitte.html).

Міжнародне об'єднання «Делойт» надає послуги в галузі аудиту, оподаткування, консалтингу та корпоративних фінансів державним і приватним компаніям, які працюють у різних галузях промисловості. Міжнародне об'єднання «Делойт» – це міжнародна мережа компаній, які використовують свої глибокі галузеві знання та багаторічний досвід практичної роботи під час надання послуг клієнтам із будь-яких сфер діяльності в понад 150 країнах світу. Понад 200,000 фахівців компанії «Делойт» у всьому світі демонструють відданість ідеям досягнення досконалості в наданні професійних послуг своїм клієнтам.

Це повідомлення містить лише загальну інформацію, і жодна з юридичних осіб, які входять до складу об'єднання «Делойт Туш Томацу Лімітед» і пов'язаних сторін (далі разом – «Об'єднання «Делойт»») не є такими, що надають професійні консультації чи послуги за допомогою цього повідомлення. Жодна юридична особа, яка входить до складу Об'єднання «Делойт», не несе відповідальності за будь-які збитки, зазанані будь-якою особою, що покладається на це повідомлення.