MLI: что изменится для украинского бизнеса?

2 апреля 2019 года вступил в силу Закон Украины «О ратификации Многосторонней конвенции о выполнении мер, которые относятся к соглашениям о налогообложении, с целью противодействия размыванию базы налогообложения и выведению прибыли из-под налогообложения (BEPS)» («MLI»).

MLI – многосторонняя конвенция, разработанная ОЭСР. Целью MLI является автоматическая имплементации мер противодействия BEPS в соглашения об избежании двойного налогообложения («**СИДН**»).

MLI существенно повлияет на налогообложение пассивных доходов (дивидендов, процентов, роялти) с источником происхождения из Украины, которые выплачиваются в пользу нерезидентов, налогообложение доходов от продажи корпоративных прав, стоимость которых представлена недвижимым имуществом, а также изменит/ дополнит правила налогообложения деятельности компаний в иностранных юрисдикциях, что может привести к значительному увеличению рисков возникновения постоянного представительства.

*Ниже изложены ключевые положения MLI, а также примеры их влияния на международные структуры, которые используются украинским бизнесом.*

**«Тест основной цели»**

MLI дополнит СИДН «тестом основной цели» («Principal Purpose Test»), в соответствии с которым плательщики налогов смогут применить льготные ставки по СИДН только при условии, что получение таких льгот не является одной из основных целей операций, которые прямо или опосредовано связаны с применением таких льгот.

На практике, после вступления MLI в силу, так называемые “back-to-back” структуры с использованием промежуточных IP, холдинговых, финансовых компаний группы не пройдут «тест основной цели», в частности, если:

·        у таких компаний минимальное экономическое присутствие в стране резидентности (к примеру, отсутствует офис, квалифицированный персонал, совет директоров принимает решения в другой юрисдикции, все банковские счета компании открыты в других юрисдикциях и др.), и/или

·        отсутствует достаточное обоснование деловых (неналоговых) целей такой структуры.

Необходимо учитывать, что налоговым органам будет достаточно сделать «разумный вывод» о том, что одной из основных целей структуры является получение льгот по СИДН, для того, чтобы оспорить применение льгот, в то время как налогоплательщику необходимо будет доказать (в том числе, предоставить подтверждающие документы), что такая структура обусловлена реальными деловыми (неналоговыми) целями (к примеру, выбор юрисдикции обусловлен присутствием квалифицированного персонала, иных ресурсов, развитым банковским сектором и т.д.).

Таким образом, украинским компаниям необходимо уже сегодня проанализировать свои иностранные структуры на предмет влияния MLI и быть готовыми обосновать и подтвердить надлежащим образом экономическую целесообразность операций/ структуры в целом.

«Тест основной цели» будет применяться к большинству СИДН Украины, в частности СИДН с Кипром, Мальтой, Люксембургом, Великобританией, Ирландией, Венгрией, ОАЭ.

Также, MLI предусматривает ряд положений, которые будут применяться только при условии, что Украина и соответствующее государство выбрали такие положения («опциональные положения»):

(1)    MLI изменит/ дополнит СИДН правилами противодействия искусственному избежанию статуса постоянного представительства («**ПП**») с помощью агентских соглашений и аналогичных стратегий.

(2)    MLI изменит правила применения исключений относительно видов деятельности, которые не приводят к возникновению статуса ПП.

(3)    MLI изменит/ дополнит СИДН правилами противодействия искусственному избежанию статуса ПП с помощью дробления контрактов.

(4)    MLI изменит правила налогообложения доходов от отчуждения акций/ долей («share deal») в компаниях, которые владеют недвижимостью (так называемых «real property rich» компаниях).

Опциональные положения MLI будут распространяться, в частности, на СИДН с Великобританией, Мальтой, Эстонией, Ирландией, Россией.

*Приведем несколько примеров того, как MLI может повлиять на эффективность налогообложения международных структур.*

**Дистрибьюторская структура.** Если у украинской компании есть торговые представители в иностранных юрисдикциях, которые ищут клиентов и согласовывают с ними существенные условия контрактов, и в последующем такие контракты только подписываются между украинской компанией и иностранным клиентом без внесения существенных изменений, такая деятельность торгового представителя может быть признана ПП украинской компании в иностранной юрисдикции. В результате, ПП украинской компании может быть начислен налог на прибыль в такой юрисдикции.

**Закупочная структура.**Если украинская компания осуществляет закупочную деятельность через офис в иностранной юрисдикции, то такая деятельность не повлечет возникновения ПП, только если она является подготовительной или вспомогательной. Если налоговые органы иностранной юрисдикции при анализе бизнес-модели группы придут к выводу, что закупочная деятельность офиса украинской компании не имеет подготовительный или вспомогательный характер, а является существенной составляющей основной деятельности компании, такой офис может быть признан ПП украинской компании в иностранной юрисдикции. В результате, ПП украинской компании может быть начислен налог на прибыль в такой юрисдикции (к примеру, на доход в размере брокерского вознаграждения, которое бы заработало такое ПП, если бы было независимой закупочной компанией).

**Структуры с использованием «real property rich companies».**К примеру, голландская компания опосредовано через кипрскую и украинскую компанию владеет недвижимым имуществом в Украине, а именно: голландская компания является акционером кипрской компании, кипрская компания является акционером украинской компании, а украинская компания владеет активами. Если голландская компания отчуждает недвижимое имущество, которое находится в Украине, через продажу корпоративных прав кипрской компании («share deal»), доходы такой голландской компании от продажи корпоративных прав будут подлежать налогообложению по месту нахождения недвижимого имущества, т.е. в Украине, если выполняется следующие условие: в какое-либо время в течении 365 дней, которые предшествуют отчуждению корпоративных прав, стоимость корпоративных прав кипрской компании более, чем на 50% опосредовано представлена недвижимым имуществом, которое находится в Украине. Увеличение стоимости корпоративных прав за счет внесения дополнительных активов в течении года, который предшествует их отчуждению, не будет влиять на применение 50% критерия.

Таким образом, опциональные положения MLI могут существенно повлиять на увеличение налогового бремени для украинского бизнеса, деятельность которого структурирована через иностранные юрисдикции.

Рекомендуем уже сегодня проанализировать структуру Вашей группы компаний на предмет влияния MLI, в частности:

(1)    возможность и условия применения Конвенций в рамках текущей структуры группы компаний;

(2)    выполнение «теста основной цели»;

возможные опции для уменьшения налоговых рисков текущей структуры группы компаний (в случае наличия), которые связаны с имплементацией MLI.

***Александр Бобошко, Директор, KPMG в Украине***

***Алиса Епанчинцева, Консультант, KPMG в Украине***

Материал взят с сайта [www.home.kpmg](http://www.home.kpmg)