

20.12.2013 – 26.12.2013, № 71

ГЛАВНАЯ СТАТЬЯ

Компетентное							мнение
Законодательные изменения-2013:	хотели	как	лучше,	а	получилось...		
Пять основных событий 2013 года в сфере налогообложения							
Год 2013: 5 самых важных законодательных актов							
Изменения-2013: трансфертное ценообразование, Кипрская конвенция, стимулирование инвестиций							
Что год уходящий оставляет?							
Подводя итоги уходящего года...							

Подводя итоги: 2013 год, прощаться с тобой легко!

Незаметно, в рабочей суете, а также судя по количеству машин на дорогах в выходные дни становится очевидным, что до Нового года уже рукой подать. Традиционно, предновогодние дни – это время подводить итоги, составлять рейтинги, оценивать и планировать. Мой список ТОП-5 самых важных законодательных новшеств 2013 года совсем не претендует на объективность, скорее наоборот, является отражением того, чем была богата наша практика в этом году и как она изменилась благодаря новшествам законодательства.

Банкротство

19 января 2013 года вступила в силу новая редакции [Закона Украины «О восстановлении платежеспособности должника или признании его банкротом» \(ЗУ от 22.12.2011 г. № 4212-VI\)](#). Событие оставило неизгладимо-значительный след в нашей практике, следовательно, не отметить его будет просто нелепо. Несколько новелл данного Закона поставили перед юристами много практических задач. Одна из этих новелл – сокращенные сроки процедуры банкротства наряду с усложнившимися процедурами реализации имущества должника, а также прямой запрет на приостановление судами процедуры банкротства. Другим знаковым изменением можно назвать процессуальный статус и «особые» права обеспеченного кредитора, который теперь не принимает участия ни в собрании кредиторов, ни в работе комитета кредиторов. Особый статус обеспеченных кредиторов предусмотрел и их особые права, в частности право на предоставление согласия ликвидатору на продажу имущества, являющегося предметом обеспечения, в том числе стоимость и порядок его реализации. Надо отметить, что в случае если обеспеченный кредитор в разумные сроки не рассмотрит предложение о порядке продажи имущества, являющегося предметом обеспечения, в ситуацию может вмешаться суд. Указанные обстоятельства в значительной мере предопределили необходимость существенных изменений в регламент работы с проблемными активами в процедурах банкротства, так как оказалось, что большинство банков, составляющих львиную долю в числе

обеспеченных кредиторов, «не успевают» продуктивно и своевременно реагировать на сложившуюся ситуацию, что зачастую приводит к потерям.

На злобу дня, так сказать, [Закон](#) отреагировал на злоупотребления в процедуре банкротства физического лица – предпринимателя, исключив из ликвидационной массы имущество физического лица, являющееся обеспечением по обязательствам, не связанным с предпринимательской деятельностью, а также уточнив, что требования кредиторов по обязательствам, не связанным с предпринимательской деятельностью, рассматриваются судами в общем порядке независимо от процедуры банкротства.

Очень интересно и весьма своеобразно с практической точки зрения осуществляется процесс трансформации процедуры банкротства, которая до введения ликвидационной процедуры проходила в соответствии со старой редакцией [Закона](#), а после введения ликвидационной процедуры проходит в рамках уже новой редакцией [Закона](#). Вот где во всей красе можно наблюдать последствия внесения в законопроект поправок в последний момент. Практика «наколенного законотворчества» в действии, так сказать.

Трансфертное ценообразование

Безусловным новшеством 2013 года, предопределившим работу многих компаний, в основном являющихся частью промышленных групп, стал [Закон Украины «О внесении изменений в Налоговый кодекс Украины относительно трансфертного ценообразования» № 408-VII от 4 июля 2013 г.](#) Закон вступил в силу только 01.09.2013 год, но и такой небольшой срок его действия дает возможность предварительно оценить масштабы изменений.

Операциями, к которым предъявляются требования о трансфертном ценообразовании, иначе говоря «контролируемыми» операциями, являются такие, объем которых превышает 50 млн. гривен, осуществленные:

- 1) со связанными лицами – нерезидентами;
- 2) с нерезидентами, которые не связаны с ними, но находятся в низконалоговой юрисдикции.

То есть в стране, в которой номинальная ставка (начисленный налог) или эффективная ставка (фактически уплаченный налог) меньше на 5 % и более чем ставка налога на прибыль в Украине. Перечень низконалоговых юрисдикций ежегодно утверждается Кабинетом Министров Украины и публикуется на сайте Министерства доходов и сборов Украины. Тем не менее такой список не является исчерпывающим источником сведений о низконалоговых юрисдикциях;

- 3) со связанными лицами – резидентами (предприятия, являющиеся убыточными на начало года; не являющиеся плательщиками НДС на начало года).

[Закон о трансфертном ценообразовании](#) не только ввел в оборот украинских налоговиков это понятие, но и откорректировал иные, не менее важные для понимания налоговых последствий хозяйственной деятельности термины. Так, в силу Закона лица являются связанными, **если отношения между ними могут влиять на условия или экономические результаты их деятельности.** Кроме того, лица признаются связанными, если доля корпоративных прав физического лица, которыми оно владеет, определяется как сумма долей, принадлежащих непосредственно физическому лицу, и сумма долей, принадлежащих связанным с ним лицам. Например, если в двух разных компаниях 15 % корпоративных прав владеют родственники, то общая их сумма будет превышать 20 %, значит, такие

компании будут считаться связанными между собой.

Существует проблемы с определением и объема операций. Эксперты не единогласны, но существует мнение, что для расчета объема операции необходимо будет суммировать оборот плательщика налога с конкретным контрагентом, который подпадает под описание в п. 1 – 3 за календарный год. Т. е. в учет принимается суммированная стоимость всех операций как поставки товаров такому контрагенту, так и покупки у него товара, работ услуг в указанный период.

Для определения цены в контролируемых операциях используется один из 5 методов: 1) сравнительной неконтролируемой цены (метод аналогов продаж); 2) цены перепродажи; 3) «затраты плюс»; 4) чистой прибыли; 5) распределения прибыли.

Метод аналогов продаж базируется на сравнении цены товаров (работ, услуг), примененной при осуществлении контролируемой операции, с рыночным диапазоном цен на идентичные (а при их отсутствии – на однородные) товары (работы, услуги) в сопоставимых операциях. При осуществлении контроля за трансфертным ценообразованием используются официально признанные источники информации, перечень которых будет установлен Кабинетом Министров Украины. Кроме того, для этого метода при отсутствии или недостаточности соответствующей информации в указанных КМУ источниках может быть использована такая информация:

– цены, сложившиеся по результатам публичных торгов (аукционов), тендеров по торговле отдельными видами продукции, биржевые котировки;

– справочные цены специализированных коммерческих изданий (в том числе интернет-изданий) и публикаций (в том числе электронных) и прочих баз данных, отчеты и справки отделов по экономическим вопросам в составе дипломатических представительств Украины за рубежом, информационные программы, использующиеся с целью трансфертного ценообразования, прочие публичные информационные источники, являющиеся общедоступными;

– сведения о ценах, диапазоне цен и котировках, опубликованные в средствах массовой информации.

Метод «затраты плюс» заключается в сопоставлении валовой рентабельности себестоимости контролируемой операции с рыночным диапазоном, для этого необходимо такую рентабельность сопоставить с таковой других участников рынка. Данный метод используется, в частности, при выполнении работ (предоставлении услуг) лицами, которые являются связанными с получателями таких услуг; реализации товаров, сырья или полуфабрикатов по договорам между связанными лицами.

Метод чистой прибыли базируется на сравнении рентабельности контролируемой операции с рыночным диапазоном рентабельности в сопоставимых условиях. Используется в случае нехватки информации, на основании которой можно сделать вывод о достаточности уровня сопоставления коммерческих и/или финансовых условий контролируемой и сопоставимых операций при использовании методов цены перепродажи и «затраты плюс».

Метод распределения прибыли используется при наличии существенной взаимосвязи между контролируемыми операциями и прочими операциями, осуществляемыми сторонами таких операций со связанными с ними лицами. А также при наличии в собственности (пользовании) сторон контролируемой операции прав на объекты нематериальных активов, существенно влияющих на уровень рентабельности (право интеллектуальной собственности, влияющее на цену товара).

Не лишним будет указать, что согласно п. 120.3 ст. 120 НКУ за непредоставление отчета о контролируемых операциях предусмотрен штраф в размере 5 % объема таких операций. А в случае непредоставления необходимых документов по отдельным контролируемым операциям

(обосновывающие позицию плательщика относительно применение в налоговом учете именно договорных цен) предусмотрен штраф в размере 100 минимальных заработных плат.

Упрощение создания и ведения бизнеса

Важными новшествами 2013 года стала целая группа законов, направленная на дерегулирование предпринимательской деятельности и упрощение создания и ведения бизнеса в Украине. Едва заметно, но весьма логично произошла передача функций ведения Реестра юридических лиц и физических лиц – предпринимателей Министерству юстиции Украины и Государственной регистрационной службе. **Получить доступ к данным реестра могут теперь и нотариусы, что избавит от необходимости ходить к регистратору каждый раз, когда директору необходимо подписывать сделку или доверенность, подлежащую нотариальному удостоверению.** Функция регистрации субъектов хозяйствования на электронном портале нами еще не опробована, но наличие ее как опции радует перспективами электронного документооборота с государством уже в самом ближайшем будущем.

Уже с 01.01.2014 года как приложение к регистрационной карте при создании юридического лица может быть использовано заявление о выборе упрощенной системы налогообложения с указанием группы плательщиков единого налога или/и заявление о добровольной регистрации плательщиком НДС.

Нельзя не упомянуть и [Закон № 353-VII «О внесении изменений в некоторые законодательные акты Украины по устранению ограничений в осуществлении хозяйственной деятельности»](#), который вводит новый подход к принятию контролирующими органами мер реагирования в отношении субъектов хозяйствования. Согласно Закону контролирующий орган не вправе без решения суда приостановить деятельность предприятия. Если контролирующий орган выносит решение о принятии других мер реагирования по результатам проверок (например, о применении штрафных санкций, вынесении предписаний об устранении недостатков и др.), то он обязан обратиться в суд для подтверждения такого решения. Эти случаи будут установлены отраслевыми законами. То есть предприниматели освобождаются от обременительных процедур обжалования в судах принятых решений о наложении санкций. Такой подход введен в действие с 1 июля 2013 года.

Также [Законом](#) отменяется экспертиза проектов строительства; органы пожарного надзора лишаются права участвовать в проведении экспертизы проектов строительства, поскольку такая экспертиза осуществляется экспертными организациями; отменяется необходимость представления декларации соответствия материально-технической базы требованиям законодательства по вопросам пожарной безопасности по объектам строительства, введенным в эксплуатацию, а также по объектам, на которые ранее органы пожарного надзора выдали соответствующее разрешение.

Кипрская Конвенция

Событием 2013 года, безусловно, стало принятие 04 июля 2013 года Верховной Радой Украины [Закона «О ратификации Конвенции между Правительством Украины и Правительством Республики Кипр об устранении двойного налогообложения и предотвращении налоговых уклонений в отношении налогов на доходы и Протокола к ней»](#). Соответствующая [Конвенция](#) и [Протокол](#) были подписаны 8 ноября 2012 года в г. Никосия.

Новая [Конвенция об избежании двойного налогообложения между Украиной и Кипром](#) (далее – Конвенция) заменит [старую](#), подписанную 29 октября 1982 года еще между СССР и Кипром.

Каковы ее основные положения и новшества?

1. Определение постоянного представительства (далее – ПП) приведено в соответствии с определением Модельной конвенции Организации Экономического Сотрудничества и Развития (далее – ОЭСР), что отличает ее от старой [Конвенции](#), содержащей нестандартные положения.

2. Дивиденды будут подлежать налогообложению у источника (налог на репатриацию будет удерживаться в государстве, в котором он возникает, то есть из дивидендов, выплачиваемых, например, украинской компанией резиденту Кипра), по следующим ставкам:

– 5 %, если бенефициарный собственник владеет не менее 20 % капитала компании или инвестировал в корпоративные права компании не менее эквивалента 100,000 евро; и

– 15 % во всех остальных случаях.

Как видим, при пакетах акций менее 20 % ситуация осложняется, особенно в отношении акционерных компаний. Для минимизации налогового бремени, скорее всего, потребуются увеличение уставного капитала украинской компании на значительную сумму. Более того, необходимо также понять позицию украинских налоговых органов о применении понижающей ставки налога на дивиденды для случая, если акции/доли в украинской компании были приобретены кипрской компанией (не инвестированы такой компанией напрямую при создании или путем увеличения капитала).

3. Согласно [Конвенции](#) проценты также подлежат налогообложению у источника (в государстве, в котором они возникают) по ставке 2 %. Однако в статье существует оговорка о том, что данная ставка применяется лишь в случае согласования способа применения ограничения между компетентными органами Договорных Государств. Это положение пока никак не комментировалось Миндоходов. В то же время такой подход формально может затруднить выплату процентов в пользу нерезидентов с использованием сниженных ставок.

4. Роялти теперь также будут облагаться налогом на репатриацию в государстве, в котором они возникают по следующим ставкам:

– 5 %, если роялти выплачиваются по лицензионному договору, предметом которого является использование прав интеллектуальной собственности на: авторское право на научную работу, любой патент, торговую марку, секретную формулу, процесс или информацию в отношении промышленного, коммерческого или научного опыта;

– 10 % в остальных случаях.

При выплате роялти также действует оговорка о том, что сниженная ставка (5 %) применяется лишь в случае ее согласования между компетентными органами.

В то же время роялти в отношении использования прав интеллектуальной собственности на компьютерные программы не попадает под сниженную ставку налога на репатриацию.

5. Доход от имущества (в том числе от продажи корпоративных прав и ценных бумаг). В отличие от Модельной конвенции, как в старой, так и в новой [Конвенции с Кипром](#) установлено, что доход от имущества облагается в стране резидентства (в том числе от продажи корпоративных прав и ценных бумаг). Учитывая, что доход от продажи ценных бумаг освобожден от налогообложения на Кипре, в силу новой Конвенции продажа долей/акций в украинских компаниях может быть совершена без налоговых последствий.

6. Новая [Конвенция](#) в соответствии с глобальной тенденцией борьбы с минимизацией

налогообложения, а также в русле последних изменений в украинское налоговое законодательство использует концепцию «бенефициарного» (фактического) собственника доходов.

При этом использование холдинговых структур и формирование движения капитала в рамках таких структур, находящихся на Кипре, потребует дополнительных затрат. Так как для оценки наличия статуса налогового резидентства на Кипре налоговые органы Украины захотят увидеть в таких структурах реальный офис, персонал, а также руководство и специалистов, имеющих квалификацию, достаточную для принятия соответствующих управленческих решений, т.е. то, что принято называть английским словом «substance» – сущность.

Гарантии выполнения судебных решений

В завершении хотела обратить внимание на [Закон «О гарантиях государства относительно исполнения судебных решений» от 5 июня 2012 г. № 4901-VI](#). По мнению авторов, этот Закон позволит решить вопрос погашения существующей задолженности по судебным решениям, ответственность за которые несет государство, а также согласует положения [законов № 606-XIV «Об исполнительном производстве»](#) и [№ 4901-VI «О гарантиях государства на исполнение судебных решений»](#).

Данный [Закон](#), с одной стороны, установил порядок выполнения судебных решений, постановленных Европейским судом по правам человека против Украины, с другой стороны, что более важно, установил гарантии и порядок выполнения судебных решений в тех случаях, когда они постановлены в отношении государственных предприятий, учреждений и организаций, зачастую финансирующихся за счет государственного бюджета, сметы которых не предусматривают выполнение каких-либо судебных решений, а на обращение взыскание на имущество которых уже длительное время существуют моратории. В силу указанного Закона наличие установленных законом запретов по обращению взыскания на имущество или денежные средства должника, в случае отсутствия у него другого имущества или денежных средств, на которые можно обратить взыскание, будет признаваться основанием для направления исполнительного документа в Государственную казначейскую службу для исполнения решения за счет средств, предусмотренных в бюджетной программе для обеспечения исполнения решений суда. ГКС должна в течение 3 месяцев перечислить средства по решению суда, в противном случае взыскателю будет выплачиваться компенсация в размере 3 % годовых от неуплаченной суммы за счет средств Государственного бюджета Украины. Думаю, будет интересно узнать, что по информации, предоставленной Государственной исполнительной службой, в течение 2013 г. государство обязано оплатить задолженность по исполнительным документам на сумму 16601462635 грн.

Таким образом, [Законом](#) наконец урегулированы механизмы исполнения судебных решений в отношении большого количества субъектов хозяйствования, занимавших необоснованно привилегированную позицию, позволявшую безнаказанно уклоняться от выполнения своих обязательств.

ВЫВОД:

Всем известно, что законодательство и правоприменительная практика Украины в 2013 году претерпели значительные изменения. Положительные или отрицательные – все они непосредственно влияют на жизнь каждого конкретного человека, живущего здесь. В этом контексте хотелось бы пожелать, чтобы в новом году все заинтересованные участники, как процесса законотворчества, так и его применения, пребывали в мире и взаимном уважении.

**Юлия Курило,
партнер Адвокатского объединения [«СК ГРУП»](#),
руководитель корпоративной практики**



© ООО "Информационно-аналитический центр "ЛИГА", 2013

© ООО "ЛИГА ЗАКОН", 2013

© ООО "Информационно-аналитический центр "ЛИГА", 2014
© ООО "ЛИГА ЗАКОН", 2014

