

# Новини міжнародного оподаткування

Two purple cylindrical shapes are positioned in the lower half of the page. The larger cylinder is on the left, and a smaller one is on the right, partially overlapping the base of the larger one. They are rendered with soft shadows, giving them a three-dimensional appearance against the solid purple background.

9 листопада 2023

---

[kpmg.ua](http://kpmg.ua)

# ЗМІСТ

## Новини України:

Набув чинності Протокол до Конвенції про уникнення подвійного оподаткування між Україною та ОАЕ

## Новини ЄС / ОЕСР:

Оприлюднено Робочу програму Європейської Комісії на 2024 рік

Оновлення списку юрисдикцій, що не співпрацюють з ЄС

Європейська Комісія оприлюднила пропозицію щодо Директиви «Business in Europe: Framework for Income Taxation» (BEFIT)

Європейська Комісія оприлюднила пропозицію щодо системи оподаткування головного офісу МСП

## Іноземні новини:

**Ірландія:** розпочато публічні консультації щодо режиму звільнення дивідендів від оподаткування у зв'язку з участю в капіталі (Participation Exemption)

**Хорватія:** зміни до податкового законодавства

**Польща:** проєкт роз'яснення щодо податку на доходи нерезидентів

**Румунія:** оприлюднено законопроект про мінімальний податок з обороту для великих компаній

## Іноземна судова практика:

**Індія:** застосування положення про режим найбільшого сприяння (MFN) в конвенціях про уникнення подвійного оподаткування

# 01

## Набув чинності Протокол до Конвенції про уникнення подвійного оподаткування між Україною та ОАЕ

19 жовтня 2023 року набув чинності підписаний 14 лютого 2021 року Протокол про внесення змін до Конвенції про уникнення подвійного оподаткування між Україною та Об'єднаними Арабськими Еміратами .

Серед найважливіших змін:

- збільшення ставки податку на доходи нерезидентів під час виплати процентів з 3% до 5%;
- збільшення ставки податку на доходи нерезидентів під час виплати роялті з 0% до 5% щодо авторських прав на наукову працю, патент, торгову марку та ін.;
- нова редакція статті щодо обміну податковою інформацією, якою удосконалено процедуру та розширено можливості компетентних органів Договірних Держав щодо обміну податковою інформацією;
- нова стаття «Право на отримання вигід», яка передбачає «Тест основної мети» (Principal Purpose Test), який обмежує можливість застосування пільгових положень Конвенції, якщо однією з головних цілей є отримання таких пільг;
- розширено складові терміну «прибуток» для цілей застосування статті 8 «Морський та повітряний простір».

Текст Протоколу знаходиться за [посиланням](#).

Протокол набув чинність 19 жовтня 2023 року і буде застосовуватися стосовно податку на доходи нерезидентів з 1 січня 2024 року.

## 02

### Оприлюднено Робочу програму Європейської Комісії на 2024 рік

17 жовтня 2023 року Європейська Комісія оприлюднила Робочу програму на 2024 рік. Серед ключових ініціатив, які передбачені Робочою програмою:

- намір досягти згоди між державами-членами ЄС щодо проекту Директиви щодо боротьби з використанням транзитних компаній для податкових цілей (ATAD 3);
- пропозиції щодо нової спільної системи ЄС для швидшого та надійнішого повернення надмірно сплачених податків на доходи нерезидентів (FASTER).

Ознайомитись з Робочою програмою ЄК на 2024 рік можна за [наступним посиланням](#).

### Оновлення списку юрисдикцій, що не співпрацюють з ЄС

17 жовтня 2023 року Рада ЕКОФІН ухвалила [висновки](#) щодо списку юрисдикцій, які не співпрацюють з ЄС (Додаток I – так званий «**чорний список**») та стану справ щодо зобов'язань, взятих на себе юрисдикціями, які співпрацюють з ЄС, з впровадження принципів належного податкового врядування (Додаток II - так званий «**сірий список**»).

Рада вирішила додати Антигуа і Барбуду до «чорного списку». Крім того, Беліз і Сейшельські острови були перенесені з «сірого списку» до «чорного списку».

Таким чином, після останнього перегляду «чорний список» юрисдикцій, які не співпрацюють з ЄС, включає наступні 16 юрисдикцій: Американське Самоа, Ангілья, Антигуа і Барбуда, Багамські острови, Беліз, Фіджі, Гуам, Палау, Панама, Російська Федерація, Самоа, Сейшельські острови, Тринідад і Тобаго, острови Теркс і Кайкос, Американські Віргінські острови та Вануату.

Натомість, Британські Віргінські острови та Коста-Рика були перенесені з «чорного списку» до «сірого списку», а Маршаллові острови були повністю вилучені зі списків ЄС.

Крім переміщень між «чорним» та «сірим списками», Рада ЕКОФІН вирішила вилучити наступні 4 юрисдикції із «сірого списку», оскільки вони виконали свої попередні зобов'язання: Йорданія, Монтсеррат, Катар і Таїланд.

Наразі «сірий список» юрисдикцій включає наступні 14 юрисдикцій: Албанія, Вірменія, Аруба, Ботсвана, Британські Віргінські острови, Коста-Рика, Кюрасао, Домініка, Есватіні, Гонконг (САР), Китай, Ізраїль, Малайзія, Туреччина та В'єтнам.

## 02

### Європейська Комісія оприлюднила пропозицію щодо Директиви «Business in Europe: Framework for Income Taxation» (BEFIT)

12 вересня 2023 року Європейська Комісія оприлюднила пропозицію щодо Директиви «Business in Europe: Framework for Income Taxation» («BEFIT») метою якої є спрощення існуючих податкових правил та зменшення витрат на їх дотримання для міжнародного бізнесу. BEFIT передбачає гармонізований режим розрахунку бази оподаткування для груп компаній, який замінить попередні пропозиції ЄК щодо спільної (консолідованої) бази корпоративного оподаткування (ССТВ та СССТВ).

**Сфера застосування:** BEFIT застосовуватиметься до компаній, розташованих в ЄС, які є частиною національної або транснаціональної групи в рамках Pillar Two (дохід становить не менше 750 000 000 євро). Для малих та середніх компаній буде передбачена можливість приєднатися до BEFIT добровільно.

**Розрахунок бази оподаткування:** BEFIT встановлює загальні правила для визначення бази оподаткування для компаній, розташованих в ЄС. Правила вимагатимуть розрахунку «попереднього податкового результату» («PTR») кожним членом групи з використанням «спрощеного методу» (який включатиме менше коригувань фінансової звітності, ніж у Типових правилах GloBE). Після цього, PTR всіх учасників групи будуть об'єднані для формування єдиної податкової бази BEFIT. Агрегування PTR дозволить групам (i) компенсувати транскордонні збитки, (ii) уникнути сплати податків на певні операції (наприклад, виплати відсотків та роялті в межах групи) та (iii) спростити дотримання правил трансфертного ціноутворення у внутрішньогрупових операціях.

**Розподіл прибутку:** BEFIT вимагатиме розподілу податкової бази BEFIT між країнами-членами ЄС. Розподіл між членами групи, які мають на це право, базуватиметься на їхньому відсотку від сукупної податкової бази (розрахованої як середнє значення оподаткованого результату за 3 попередні фінансові роки). Після розподілу, держави-члени ЄС можуть застосовувати будь-які подальші коригування, що призводять до збільшення та / або зменшення бази оподаткування, податкові пільги тощо, якщо вони відповідають вимогам Pillar Two.

**Податкове адміністрування:** BEFIT створить «єдиний офіс» як центральний орган для адміністрування режиму. Кінцева материнська компанія групи, як правило, повинна буде подавати інформаційну декларацію щодо всієї групи до податкового органу не пізніше, ніж через 4 місяці після закінчення фінансового року. Окрім цього, кожен окремих учасник групи повинен подати індивідуальну податкову декларацію до свого місцевого податкового органу. Процедурні правила, як правило, регулюватимуться національним законодавством.

ЄК пропонує державам-членам ЄС імплементувати BEFIT у національне законодавство до 1 січня 2028 року і застосовувати нові положення з 1 липня 2028 року.

## 02

### Європейська Комісія оприлюднила пропозицію щодо системи оподаткування головного офісу МСП

12 вересня 2023 року Європейська Комісія оприлюднила пропозицію щодо Директиви «Про створення системи оподаткування головного офісу («НОТ») для мікро-, малих і середніх компаній («МСП») та внесення змін до Директиви про адміністративне співробітництво (2011/16/ЄС). Директива дозволить певним окремим суб'єктам МСП з постійними представництвами в інших державах-членах ЄС розраховувати свої податкові зобов'язання лише на основі податкових правил держави-члена ЄС, в якій знаходиться їхній головний офіс.

**Сфера застосування:** Директива застосовуватиметься до певних МСП, розташованих в ЄС, які здійснюють свою діяльність **виключно** через постійні представництва в одній або декількох державах-членах ЄС. Директива не застосовуватиметься, якщо (i) МСП є частиною консолідованої групи для цілей фінансового обліку, (ii) якщо воно вважається асоційованим підприємством у розумінні Директиви 2013/34/ЄС1 або (iii) пов'язаним підприємством у розумінні статті 3(3) Рекомендації Комісії 2003/361/ЄС2.

Окрім цього, МСП не зможе використовувати нові правила:

- якщо за 2 попередні фінансові роки сукупний оборот його постійних представництв перевищує суму, що дорівнює подвійному обороту головного офісу;
- якщо протягом 2 попередніх фінансових років вона не була резидентом для цілей оподаткування в державі-члені ЄС, в якій знаходиться головний офіс;
- якщо вона не була кваліфікована як МСП протягом двох попередніх фінансових років;
- якщо вона отримує дохід від судноплавної діяльності, яка підпадає під режим оподаткування тоннажним податком.

**Розрахунок податкових зобов'язань постійного представництва на рівні головного офісу:** Якщо МСП має на це право, воно може розраховувати оподатковувані результати свого постійного представництва (представництв) лише на основі правил оподаткування держави-члена ЄС, в якій знаходиться його головний офіс. Однак, оподатковувані результати діяльності постійного представництва (представництв), як і раніше, підлягатимуть оподаткуванню за податковою ставкою держави-члена ЄС, в якій розташоване постійне представництво (приймаючої держави-члена ЄС). Таким чином, Директива не вплине на право приймаючої держави-члена ЄС визначати застосовну ставку податку або застосовність Конвенції про уникнення подвійного оподаткування.

**Податкове адміністрування:** Відповідні МСП повинні будуть подавати єдину податкову декларацію до податкових органів свого головного офісу. Ця декларація потім передається іншим державам-членам ЄС, де розташовані постійні представництва, а отримані податкові надходження також будуть перераховані з держави-члена ЄС головного офісу до приймаючої держави-члена ЄС (держав-членів ЄС), де розташоване постійне представництво.

ЄК пропонує державам-членам ЄС імплементувати Директиву у національне законодавство до 31 грудня 2025 року і застосовувати нові положення з 1 січня 2026 року.

## 03

### Ірландія: розпочато публічні консультації щодо режиму звільнення дивідендів від оподаткування у зв'язку з участю в капіталі (Participation Exemption)

14 вересня 2023 року Міністерство фінансів Ірландії розпочало публічні консультації щодо дорожньої карти запровадження (i) звільнення від оподаткування дивідендів у зв'язку з участю в капіталі (Participation Exemption) та (ii) наступних кроків на шляху до запланованого запровадження звільнення від оподаткування прибутку іноземних філій.

Метою консультацій є з'ясування думки зацікавлених сторін щодо структурної побудови режиму звільнення від оподаткування дивідендів у зв'язку з участю в капіталі, включаючи юрисдикційну сферу застосування правил, повне / часткове звільнення та спосіб надання пільг.

Впровадження нових правил планується на 2025 рік.

### Хорватія: зміни до податкового законодавства

28 вересня 2023 року парламент Хорватії ухвалив низку змін до хорватського податкового законодавства. Ключові зміни полягають у наступному:

- ставка податку на доходи нерезидентів збільшена з 20% до 25% під час виплати доходів на користь платників з юрисдикцій, що не співпрацюють у податкових цілях;
- звільнення від податку на доходи нерезидентів щодо дивідендів, роялті та процентів поширюється на компанії, що є податковими резидентами Європейського економічного простору (Ісландія, Ліхтенштейн та Норвегія) (раніше лише компанії, що є податковими резидентами держав-членів ЄС);
- скасовано податок на доходи нерезидентів під час виплати доходів за маркетингові дослідження та консультаційні послуги (аудит, податкове консультування);
- дата сплати річних податкових зобов'язань встановлена відповідно до граничного терміну подачі податкових декларацій (починаючи з річної податкової декларації за 2023 рік):
  - для податку на доходи фізичних осіб – 28 лютого;
  - для корпоративного податку – 30 квітня.

Більшість змін набудуть чинності 1 січня 2024 року.

## 03

### Польща: проєкт роз'яснення щодо податку на доходи нерезидентів

28 вересня 2023 року Міністерство фінансів Польщі опублікувало проєкт роз'яснення щодо тлумачення та застосування окремих положень про податок на доходи нерезидентів.

Проєкт роз'яснення, серед іншого, містить:

- коментарі щодо тлумачення поняття «бенефіціарний власник»;
- пояснення того, як слід застосовувати так званий «наскрізний підхід»;
- вимоги до критерію ефективного оподаткування.

24 жовтня 2023 року було завершено консультації щодо проєкту роз'яснень. Відповідний проєкт роз'яснення щодо податку на доходи нерезидентів знаходиться за [посиланням](#) (лише польською мовою).

### Румунія: законопроєкт про мінімальний податок з обороту для великих компаній

19 вересня 2023 року Міністерство фінансів Румунії оприлюднило законопроєкт, яким пропонується запровадити нові заходи щодо оподаткування для румунських платників податків.

Зокрема, законопроєктом пропонується:

- ввести податок з обороту в розмірі 1% для компаній з оборотом понад 50 000 000 євро. Мінімальний податок з обороту застосовуватиметься лише у випадках, коли сума до сплати корпоративного податку, визначена відповідно до загальних положень Податкового кодексу Румунії, є меншою за мінімальну суму податку з обороту до сплати;
- додатковий податок (1 відсоток від обороту) застосовуватиметься до банків. Цей податок не підлягає вирахуванню для цілей корпоративного податку;
- податок з обороту, що застосовується до компаній, які користуються режимом мікропідприємств, буде збільшено до 3% (з нинішнього 1%) для компаній з доходом понад 60 000 євро. Така ж підвищена 3% ставка застосовуватиметься до мікропідприємств, що працюють у певних галузях, незалежно від отриманого доходу.

Наразі законопроєкт оскаржений у Конституційному суді Румунії. Якщо законопроєкт все ж буде прийнятий, його положення набудуть чинності з 1 січня 2024 року.



## 04

### Індія: застосування положення про режим найбільшого сприяння (MFN clause) в конвенціях про уникнення подвійного оподаткування

Верховний Суд Індії постановив, що якщо положення про режим найбільшого сприяння (MFN clause) поширює переваги певної конвенції про уникнення подвійного оподаткування на групу держав (наприклад, держав-членів ОЕСР), то такі переваги можуть поширюватися лише на ті держави, які були членами ОЕСР на дату підписання відповідної конвенції.

Зокрема, Верховний Суд Індії розглянув питання про те, чи має право платник податків, посилаючись на положення про режим найбільшого сприяння (MFN clause), стверджувати про використання сприятливіших умов конвенції про уникнення подвійного оподаткування між Індією та третьою державою, якщо ця третя держава ще не була членом ОЕСР (на момент укладення такої конвенції).

Тлумачення виразу «є», що міститься в пункті IV(2) протоколу до Угоди між Індією та Нідерландами про уникнення подвійного оподаткування, а також в конвенціях з іншими державами вживається у теперішньому часі. Таким чином, для отримання права на застосування режиму найбільшого сприяння має значення дата укладення конвенції з Індією, а не дата приєднання держави до ОЕСР. Іншими словами, якщо третя держава укладає конвенцію про уникнення подвійного оподаткування з Індією з кращими умовами, на момент укладення, вона повинна бути членом ОЕСР, щоб міг застосовуватись режим найбільшого сприяння.

Окрім цього, Верховний Суд Індії розглянув питання про те, чи має положення про режим найбільшого сприяння набувати чинність автоматично або ж воно повинно набувати чинність лише після опублікування відповідного повідомлення між державами.

Суд дійшов висновку, що повідомлення є обов'язковою умовою для набуття чинності положення про режим найбільшого сприяння. Якщо одна держава укладає конвенцію з іншою державою, в якій встановлюються кращі умови, то такі умови автоматично не поширюються на платників першої вказаної держави. В такому випадку, для застосування режиму найбільшого сприяння необхідно внести зміни до умов конвенції шляхом окремого повідомлення відповідно до індійського законодавства.



## Олександр Бобошко

Партнер, відділ податкового та юридичного консультування KPMG в Україні

[oboboshko@kpmg.ua](mailto:oboboshko@kpmg.ua)

+38 066 03 147 50



## Марко Лизак

Менеджер, відділ податкового та юридичного консультування KPMG в Україні

[mlyzak@kpmg.ua](mailto:mlyzak@kpmg.ua)

+38 099 77 291 77



[kpmg.ua](http://kpmg.ua)

Інформація, що подана у цій публікації, носить загальний характер і не висвітлює стан справ будь-якого окремого підприємства або фізичної особи. Незважаючи на те, що ми намагаємося подавати точну і своєчасну інформацію, ми не гарантуємо, що ця інформація є правильною на дату її отримання або буде достовірною у майбутньому. Ніхто не повинен діяти і покладатися на таку інформацію без відповідної професійної консультації, наданою після детального вивчення стану справ.

Назва KPMG та логотип KPMG є зареєстрованими торговими марками або товарними марками, що використовуються за ліцензією учасниками глобальної організації незалежних фірм KPMG.

© 2023 ТОВ «КПМГ-Україна», компанія, зареєстрована згідно із законодавством України, член глобальної організації незалежних фірм KPMG, що входять до KPMG International Limited, приватної англійської компанії з відповідальністю, обмеженою гарантіями своїх учасників. Усі права застережені.