

S.LUKASHUK PARTNERS

INTERNATIONAL TAX STRUCTURING

КІПР ЗАПРОВАДИВ ПОДАТКОВІ ПРАВИЛА ЩОДО

НИЗЬКОПОДАТКОВИХ ЮРИСДИКЦІЙ.

ДОКЛАДНІШЕ

Ми вже повідомляли нещодавно про запровадження податкових правил на Кіпрі щодо платежів до низькоподаткових юрисдикцій. Нижче докладніше проаналізуємо нові захисні податкові заходи Кіпру, спрямовані на операції з низькоподатковими юрисдикціями та юрисдикціями з чорного списку, що вимагають від бізнесу проаналізувати свої холдингові, фінансові та IP-структури, аби уникнути підвищених податків і штрафів.

Кіпр нещодавно вніс суттєві зміни до свого податкового законодавства, запровадивши жорсткі захисні заходи проти агресивного податкового планування із використанням низькоподаткових юрисдикцій (LTJ) та неспівпрацюючих юрисдикцій (NCJ), які зазвичай називають «юрисдикціями з чорного списку» (BLJ). Бізнес, що має структури за участю Кіпру та компаній у таких юрисдикціях (наприклад, холдингові, фінансові та IP-структури), повинен терміново переглянути свої моделі, щоб мінімізувати значні податкові ризики та адміністративні штрафи.

Нові правила включають поправки до:

- Закону про Податок на Прибуток (Income Tax Law, ITL),
- Закону про Спеціальний Внесок на Оборону (Special Defence Contribution Law, SDCL),
- Закону про Оцінку та Збір Податків (Assessment and Collection of Taxes Law, ACTL), а також до
- Регуляторного адміністративного акту (К.Д.П.) 110/2025.

Заходи щодо BLJ (зокрема, податок на виплати з джерела – WHT) набули чинності у квітні 2025 року, а заходи щодо LTJ (WHT та заборона на віднесення певних витрат до податкових) діятимуть з січня 2026 року.

I. Ключові положення

Визначення юрисдикції «з чорного списку» (BLJ): це юрисдикція третьої країни, включена до останнього оновленого Додатка I списку ЄС неспівпрацюючих юрисдикцій для податкових цілей (the EU List of Non-cooperative Jurisdictions), опублікованого в Офіційному журналі ЄС.

Станом на 18 лютого 2025 року цей список містив 11 країн: Американське Самоа, Ангілла, Фіджі, Гуам, Палау, Панама, росія, Самоа, Тринідад і Тобаго, Віргінські острови США, Вануату.

Визначення низькоподаткової юрисдикції (LTJ): це юрисдикція третьої країни, де ставка корпоративного податку становить менше ніж 50% від кіпрської (тобто нижче 6,25%).

Перелік LTJ можна орієнтовно скласти за даними Tax Foundation (Countries Without General Corporate Income Tax 2024) та Голландського Списку держав без корпоративного податку або зі ставкою нижче 9% (наприклад: Багами, Бахрейн, Беліз, Бермуди, БВО, Каймани, Гернсі, о. Мен, Джерсі, Сен-Бартелемі, Токелау, Теркс і Кайкос, Уолліс і Футуна).

Сфера застосування: поняття «компанія» у податкових цілях визначається дуже широко – включає будь-яку юридичну чи неюридичну особу, корпоративні органи, асоціації та їхні іноземні аналоги. Не включає лише партнерства.

Правило джерела (source rule): важливо зазначити, що, на відміну від заборони віднесення до витрат процентних платежів та платежів роялті до LTJ та запровадження податку з джерела на платежі до LTJ, де правило джерела платежу для виплат нерезидентам визначається за резидентством платника (тобто «правило платника»), законодавчі положення, що регулюють податок з джерела на платежі, здійснені до BLJ за відсотками та роялті, не визначають конкретного правила джерела. Відповідно, при оцінці зобов'язань із податку з джерела слід враховувати як «правило платника», так і «правило використання».

Нарешті, новий податковий закон не містить положень щодо платежів або умовних платежів за Авторизованим Підходом ОЕСР (Authorised OECD Approach), здійснених

Постійними Представництвами Кіпру до LTJ або NCJ.

Таблиця 1. Податкові питання, які слід враховувати для платежів, здійснених до юрисдикцій, що внесені до чорного списку - BLJ (вже чинні)

Природа доходу	Час Визнання	Отримувач	Правило Джерела	Захисні Податкові Заходи
Дивіденди	Отримання	Компанія або Постійне Представництво	від компанії податкового-резиденту Кіпру (тобто "Правило Платника")	17% податок з джерела
Роялті	Нарахування або отримання	Компанія або Постійне Представництво	від джерел на Кіпрі і не сплачені фізичною особою (правило джерела не визначено)	10% податок з джерела
Проценти	Нарахування або отримання	Компанія або Постійне Представництво	від джерел на Кіпрі і не сплачені фізичною особою (правило джерела не визначено)	10% податок з джерела

Таблиця 2. Податкові питання, які слід враховувати для платежів, здійснених до

юрисдикцій з низькими податками – LTJ (дата набрання чинності - 1 січня 2026 року)

Природа доходу	Час Визнання	Отримувач	Правило Джерела	Захисні Податкові Заходи
Дивіденди	Отримання	Компанія або Постійне Представництво	від компанії податкового-резиденту Кіпру (тобто "Правило Платника")	17% податок з джерела
Роялті	Нарахування або отримання	Компанія або Постійне Представництво	від компанії податкового-резиденту Кіпру (тобто "Правило Платника")	Віднесення на витрати не дозволено
Проценти	Нарахування або отримання	Компанія або Постійне Представництво	від компанії податкового-резиденту Кіпру (тобто "Правило Платника")	Віднесення на витрати не дозволено

А. Поправки до Закону про Податок на Прибуток (ITL): Обмеження віднесення витрат та нові податки з джерела (WHT)

Поправки до ITL запроваджують суттєві зміни, які в першу чергу зосереджені на

забороні віднесення до витрат певних платежів та на встановленні нових податків з джерела (WHT).

1. Платежі не дозволені до віднесення на витрати (ст. 11(17) ITL)

Це ключове положення стосується платежів, пов'язаних з об'єктами інтелектуальної власності (IP), та відсоткових платежів, що здійснюються компаніями-резидентами Кіпру. Зокрема, не дозволяється відносити до витрат:

- Платежі (або нараховані суми) за права інтелектуальної власності, права на експлуатацію, компенсаційні права, авторські права, торгові марки, права на промислові зразки, секретні виробничі процеси, технології або будь-яке «подібне майно»; та
- Відсоткові платежі (незалежно від того, сплачені вони чи нараховані).

Ця заборона застосовується, коли такі платежі здійснюються на користь компанії, яка або є податковим резидентом низькоподаткової юрисдикції, або зареєстрована / інкорпорована в низькоподатковій юрисдикції і не є податковим резидентом юрисдикції з не-низьким рівнем оподаткування.

Важливим аспектом статті 11(17)(а) є її застосування лише до «пов'язаних осіб». Положення чітко обмежує сферу дії випадками, коли платежі здійснюються у межах відносин контролю. Це означає, що воно діє лише якщо:

- Компанія-отримувач прямо або опосередковано контролює кіпрську компанію-платника, володіючи більше ніж 50% прав голосу, капіталу або частки у прибутку; або
- Кіпрська компанія-платник аналогічно контролює компанію-отримувача; або

- Спільна третя особа (фізична чи юридична) контролює і кіпрську компанію-платника, і компанію-отримувача з аналогічним порогом контролю. Цей поріг у 50% охоплює як вертикальні, так і горизонтальні ланцюги володіння.

Визначення «пов'язаних осіб» для цих правил є широким, воно охоплює не лише прямий чи непрямий контроль (>50% прав голосу, капіталу чи прибутку), але також подружні або родинні відносини до третього ступеня спорідненості, включаючи родичів по шлюбній лінії.

Передбачено виняток для лістингованих цінних паперів: відсотки, сплачені за цінними паперами, які котируються на визнаній фондовій біржі, виключаються з-під дії цієї норми. Однак цей виняток не застосовується, якщо кіпрська компанія-платник знає, що відсотки в кінцевому підсумку виплачуються контрольованій низькоподатковій компанії. Це демонструє механізм протидії зловживанням, заснований на принципі обізнаності.

Правила також поширюються на:

- Постійні представництва (PE) іноземних компаній, розташованих у низькоподаткових юрисдикціях, за винятком випадків, коли материнська компанія такого представництва є податковим резидентом юрисдикції, що не є ні низькоподатковою, ні юрисдикцією з чорного списку; та
- Випадки, коли дотримуються певні умови щодо оподаткування за мінімальною ставкою у 15% (наприклад, відповідно до Директиви ЄС з Pillar Two або Правил GloBE ОЕСР).

Можливо найбільш значущим елементом є вбудоване Загальне Антизловживальне Правило (GAAR). Ця норма застосовується, якщо «правило чи серія правил» були використані з головною (або однією з головних) ціллю отримання податкової вигоди, що підриває мету цього правила, і при цьому відсутні обґрунтовані

комерційні причини, які відображають економічну реальність. Застосування GAAR регулюється Указом Міністерства (К.Д.П. 110/2025). Згідно з цим указом, GAAR спрацьовує, якщо компанія-отримувач не відповідає двом чи більше конкретним критеріям «економічної присутності»/ «substance», зокрема:

- Принаймні один член ради директорів має кваліфікацію та повноваження ухвалювати рішення щодо діяльності, активів чи прав компанії, та виконує свої функції активно й незалежно.
- Принаймні один член ради директорів, що приймає рішення, є резидентом податкової юрисдикції компанії-отримувача (або проживає в зоні щоденної досяжності).
- Компанія має офісні приміщення у своїй податковій юрисдикції, де директори та співробітники виконують свої обов'язки.
- Більшість засідань ради директорів відбуваються у податковій юрисдикції компанії-отримувача.
- Операційні витрати (включаючи винагороди директорам та витрати на персонал), сплачені особам у податковій юрисдикції компанії-отримувача, є співмірними з її діяльністю.
- Групова структура не є виключно штучною схемою, створеною для того, щоб компанія-отримувач збирала відсотки чи роялті та передавала майже всі кошти афілійованій компанії, внаслідок чого формується мінімальний оподатковуваний прибуток з метою полегшення руху капіталу до бенефіціарного власника.

Цей детальний перелік критеріїв «економічної присутності» / «substance» має на меті запобігати штучним структурам і сприяти здійсненню реальної економічної діяльності.

Важливо: для уникнення подвійного оподаткування стаття 11(17)(a) ITL не застосовується, якщо витрати вже підлягають податку з джерела (WHT) відповідно

до статті 21 ITL (загальний WHT на роялті) або статті 3(2)(b1) SDCL (WHT на відсотки у BLJ). Зазначається, що положення BLJ мають пріоритет над положеннями LTJ.

2. Податок на виплати до неспівпрацюючі юрисдикції (ст. 21A ITL)

Ця стаття спеціально стосується виплат до BLJ. Вона встановлює 10% податок на будь-яку валову суму доходу, отриманого з Кіпру як винагорода за використання або право на використання IP чи подібних нематеріальних прав.

Цей податок застосовується, якщо отримувачем є компанія-нерезидент, яка або є податковим резидентом BLJ, або зареєстрована / інкорпорована у BLJ і не є податковим резидентом в іншій «співпрацюючій» юрисдикції.

Виплати, здійснені фізичними особами, прямо виключаються з-під дії цього податку, що підкреслює його спрямованість на корпоративні структури.

Крім того, стаття 21A виключає подвійне оподаткування, оскільки вона не застосовується до виплат, які вже підлягають податку з джерела (WHT) за статтею 21 ITL. Положення щодо асоційованих підприємств, пов'язаних осіб, GAAR та Постійних Представництв у статті 21A ITL загалом подібні до тих, що викладені у статті 11(17)(a) ITL.

3. Перегляд угод про уникнення подвійного оподаткування (ст. 34(3) ITL)

Кіпр також законодавчо закріпив обов'язок ініціювати перегляд угод про уникнення

подвійного оподаткування (ДТТ) за певних обставин. Цей обов'язок виникає, якщо договірна сторона є:

- Низькоподатковою юрисдикцією, і чинна угода не надає Кіпру права оподатковувати дивіденди, що виплачуються резидентам цієї юрисдикції; або
- Включена до Додатка I списку ЄС неспівпрацюючих юрисдикцій, і угода не надає Кіпру права оподатковувати дивіденди, відсотки чи роялті, що виплачуються резидентам цієї юрисдикції.

В обох випадках обов'язок перегляду виникає через три роки після того, як юрисдикцію було віднесено до категорії низькоподаткових або після її включення до Додатка I списку ЄС неспівпрацюючих юрисдикцій.

Перехідні положення застосовуються до юрисдикцій, які вже були включені до списку або відповідали критеріям на момент опублікування закону 2025 року. Це сигналізує про намір Кіпру узгодити свою мережу податкових угод із новими захисними заходами.

В. Поправки до Закону про Спеціальний Внесок на Оборону (SDCL): Податок з джерела на дивіденди та проценти

SDCL вводить нові податки з джерела (WHT) на виплату дивідендів та процентів.

1. Податок при виплаті дивідендів (SDCL ст. 3(2)(a1))

Встановлюється податок з джерела у розмірі **17%** на дивіденди, що виплачуються

компанією-податковим резидентом Кіпру на користь компанії-нерезиденту за умови виконання двох умов:

- **Статус юрисдикції отримувача:**

Отримуюча компанія є податковим резидентом юрисдикції з низьким рівнем оподаткування (LTJ) (або зареєстрована / інкорпорована там і не є податковим резидентом у співпрацюючій юрисдикції), **або** є резидентом неспівпрацюючої юрисдикції (NCJ) (або зареєстрована / інкорпорована там і не є податковим резидентом деінде).

- **Наявність відносин контролю:**

Існують відносини контролю понад 50% – або отримувач контролює кіпрську компанію-платника, або платник контролює отримувача, або обидві компанії контролюються спільною особою / особами. Оцінка наявності контролю здійснюється за правом голосу, часткою у капіталі чи правом на прибуток.

SDCL також містить положення щодо **“умовних дивідендів”** з метою запобігання уникненню оподаткування. Якщо активи розподіляються в рамках зменшення статутного капіталу і їхня вартість перевищує розмір сплаченого капіталу, перевищення розглядається як дивіденди, що підлягають оподаткуванню за ставкою 17%.

Крім того, будь-яка передача активів у вигляді розподілу прибутку чи зменшення капіталу має оцінюватися за ринковою вартістю для запобігання штучному заниженню.

Положення щодо застосування до пов'язаних підприємств, визначення “пов'язаних осіб”, винятку для цінних паперів, що котируються на біржі, загального правила протидії уникненню оподаткування (GAAR), а також застосування до Постійних Представництв (PE) та правил Pillar 2 у значній мірі відповідають нормам, встановленим у ст. 11(17)(a) ITL.

2. Податок при виплаті процентів (SDCL ст. 3(2)(b1))

Встановлюється податок з джерела у розмірі **17%** на процентний дохід, отриманий або нарахований (навіть якщо він фактично не виплачений) на користь компанії-нерезидента, за умови що:

- Отримуюча компанія зареєстрована або є податковим резидентом неспівпрацюючої юрисдикції (або зареєстрована / інкорпорована там і не є податковим резидентом у співпрацюючій юрисдикції); та
- Проценти виникають із джерел на Кіпрі (за винятком певних процентів на депозити та процентів не виплачених фізичною особою).

Аналогічно до положень щодо дивідендів та норм ІТЛ, правила щодо застосування до пов'язаних підприємств, визначення “пов'язаних осіб”, винятку для цінних паперів, що котируються, GAAR та Постійних Представництв (PE) узгоджуються із загальними положеннями.

С. Поправки до Закону про Оцінку та Збирання Податків (ACTL): забезпечення виконання шляхом штрафів

З метою забезпечення виконання вимог стаття 50Н ACTL запроваджує структуровану систему адміністративних штрафів за невиконання вимог щодо прозорості, економічної сутності та зберігання інформації відповідно до нових положень ІТЛ та SDCL.

Ці обов'язки з дотримання включають проведення належної перевірки (due

diligence), ведення документації та надання результатів аудиторських перевірок у розпорядження Податкового Департаменту.

Запроваджено поетапний режим штрафів за невиконання після 60-денного пільгового періоду:

- За затримку між 61-м та 90-м днем накладається штраф у розмірі **2 000 євро**.
- За затримку між 91-м та 120-м днем штраф зростає до **4 000 євро**.
- За затримку від 121-го дня або у випадку повної відсутності виконання штраф становить **10 000 євро**.

Якщо штраф не сплачується добровільно, **Комісар має право ініціювати цивільне провадження**, оскільки штраф вважається цивільним боргом перед Республікою Кіпр.

II. Висновок

Останні податкові реформи Кіпру становлять комплексну відповідь на міжнародні виклики щодо використання юрисдикцій.

Шляхом введення заборони на віднесення витрат, нових податків з джерела (WHT), обов'язкового перегляду податкових угод та штрафів за недотримання вимог, Кіпр суттєво посилює прозорість і демонструє відданість міжнародним стандартам оподаткування.

Компанії з чинними або запланованими холдинговими, фінансовими та IP-структурами за участю Кіпру і LTJ / BLJ повинні терміново переглянути свої структури, аби забезпечити повну відповідність.

Зв'яжіться з нами

Copyright © 2024, S.LUKASHUK & PARTNERS, All rights reserved.

Our mailing address is:

8 Protagorou, office 401, Nicosia, 1045, Cyprus

Want to change how you receive these emails?

You can update your preferences or unsubscribe from this list