

**Вопрос:** Об определении фактического получателя дивидендов (бенефициарного собственника) для применения налоговым агентом пониженных ставок, установленных международными соглашениями об избежании двойного налогообложения.

**Ответ:**

**МИНИСТЕРСТВО ФИНАНСОВ РОССИЙСКОЙ ФЕДЕРАЦИИ**

**ПИСЬМО**

**от 27 марта 2015 г. N 03-08-05/16994**

Департамент налоговой и таможенно-тарифной политики рассмотрел запрос о применении статьи 7 Налогового кодекса Российской Федерации (далее - Кодекс) и сообщает.

Согласно статье 7 Кодекса если международным договором Российской Федерации, содержащим положения, касающиеся налогообложения и сборов, установлены иные правила и нормы, чем предусмотренные Кодексом и принятыми в соответствии с ним нормативными правовыми актами о налогах и (или) сборах, то применяются правила и нормы международных договоров Российской Федерации.

Лицом, имеющим фактическое право на доходы, в целях Кодекса и применения международных договоров Российской Федерации по вопросам налогообложения признается лицо, которое в силу прямого и (или) косвенного участия в организации, либо контроля над организацией, либо в силу иных обстоятельств имеет право самостоятельно пользоваться и (или) распоряжаться этим доходом, либо лицо, в интересах которого иное лицо правомочно распоряжаться таким доходом. При определении лица, имеющего фактическое право на доходы, учитываются функции, выполняемые лицами, указанными в данном пункте, а также принимаемые ими риски.

То есть при применении международных соглашений в части предоставления права на использование льгот (пониженных ставок и освобождений) при налогообложении пассивных видов доходов от источников в Российской Федерации необходимо оценить, является ли лицо, претендующее на применение льгот (пониженных ставок и освобождений), предусмотренных соглашением, фактическим получателем соответствующего дохода.

В случае если международным договором Российской Федерации по вопросам налогообложения предусмотрено применение пониженных ставок налога или освобождение от налогообложения в отношении доходов от источников в Российской Федерации для иностранных лиц, имеющих фактическое право на эти доходы, в целях применения этого международного договора иностранное лицо не признается имеющим фактическое право на такие доходы, если оно обладает ограниченными полномочиями в отношении распоряжения этими доходами, осуществляет в отношении указанных доходов посреднические функции в интересах иного лица, не выполняя никаких иных функций и не принимая на себя никаких рисков, прямо или косвенно выплачивая такие доходы (полностью или частично) этому иному лицу, которое при прямом получении таких доходов от источников в Российской Федерации не имело бы права на применение указанных в настоящем пункте положений международного договора Российской Федерации по вопросам налогообложения.

В соответствии с подпунктом 1 пункта 4 статьи 7 Кодекса в случае выплаты доходов от источников в Российской Федерации иностранному лицу, постоянным местонахождением которого является государство (территория), с которым имеется международный договор Российской Федерации по вопросам налогообложения, и не имеющему фактического права на такие доходы, если источнику выплаты известно лицо, имеющее фактическое право на такие доходы (их часть), налогообложение выплачиваемого дохода производится в следующем порядке в случае, если лицо, имеющее фактическое право на выплачиваемые доходы (их часть), является иностранным лицом, на которое распространяется действие международного договора Российской Федерации по вопросам налогообложения, положения указанного международного договора Российской Федерации применяются в отношении лица, которое имеет фактическое право на выплачиваемые доходы (их часть) в соответствии с порядком, предусмотренным международным договором Российской Федерации.

Предоставление в государстве - источнике выплачиваемого иностранному лицу дохода налоговых льгот (пониженных ставок и освобождений) также противоречит целям и задачам международных соглашений, если получатель такого дохода, не используя формально такие инструменты, как агентирование или номинальное держание, будет действовать как промежуточное звено в интересах иного лица, фактически получающего выгоду от соответствующего дохода. Такое промежуточное звено, например, кондуитная компания, не может рассматриваться как лицо, имеющее фактическое право на получаемый доход, если, несмотря на свой формальный статус собственника дохода в сделке с лицом, являющимся налоговым резидентом государства - источника дохода, подобная компания обладает очень узкими полномочиями в отношении этого дохода, что позволяет рассматривать ее в качестве доверенного лица или управляющего, действующего от имени заинтересованных лиц.

Для признания лица в качестве фактического получателя дохода (бенефициарного собственника) необходимо не только наличие правовых оснований для непосредственного получения дохода, но это лицо также должно быть непосредственным выгодоприобретателем, то есть лицом, которое фактически получает выгоду от полученного дохода и определяет его дальнейшую экономическую судьбу. При определении фактического получателя (бенефициарного собственника) дохода следует также учитывать выполняемые функции и принимаемые риски иностранной организации, претендующей на получение льготы в соответствии с международными соглашениями об избежании двойного налогообложения.

При определении фактического получателя дохода в виде дивидендов (бенефициарного собственника) для целей применения пониженных ставок, установленных международными соглашениями об избежании двойного налогообложения, могут приниматься во внимание следующие документы (информация):

документы (информация), подтверждающие (опровергающие) наличие у покупателя дохода права усмотрения в отношении распоряжения и использования полученными дивидендами;

документы (информация), подтверждающие возникновение у получателя дохода, местом регистрации или резидентства которого является государство (территория), с которым Российской Федерацией заключен международный договор об избежании двойного налогообложения, налоговых обязательств, подлежащих уплате, наличие которых подтверждает отсутствие экономии на налоге у источника в Российской Федерации при последующей передаче полученных денежных средств третьим лицам (местом резидентства или регистрации которых является государство (территория), с которым Российской Федерацией не заключен международный договор об избежании двойного налогообложения);

документы (информация), подтверждающие осуществление получателем дохода в государстве (территории), местом регистрации или резидентства которого является государство (территория), с которым Российской Федерацией заключен международный договор об избежании двойного налогообложения фактической предпринимательской деятельности.

Таким образом, по мнению Департамента, налоговому агенту - российской организации необходимо проанализировать деятельность английской и нидерландской компаний относительно применения льгот, установленных международными договорами с этими странами.

Одновременно сообщается, что настоящее письмо Департамента не содержит правовых норм, не конкретизирует нормативные предписания и не является нормативным правовым актом. Письменные разъяснения Минфина России по вопросам применения законодательства Российской Федерации о налогах и сборах имеют информационно-разъяснительный характер и не препятствуют налогоплательщикам руководствоваться нормами законодательства Российской Федерации о налогах и сборах в понимании, отличающемся от трактовки, изложенной в настоящем письме.

Директор Департамента налоговой  
и таможенно-тарифной политики  
И.В.ТРУНИН

27.03.2015

---