

## **«Бенефициарный собственник» в Российской Федерации**

(комментарий к Письму Министерства Финансов Российской Федерации от 09 апреля 2014 г. №03-00-РЗ/1636)

Минфин России обобщил существующие в РФ подходы к определению понятия «фактического владельца»/ «бенефициарного собственника», для целей применения различных соглашений об избежании двойного налогообложения (СИДН). Термин пока легально не закреплён, но законопроект о его введении в налоговое законодательство ожидается в 2014-2015 гг. Пока же изменения в действующее законодательство не внесены, приходится руководствоваться разъяснениями финансовых ведомств.

- кто такой «бенефициарный собственник»?
- применение критерия «бенефициарного собственника»
- оптимизация налогообложения и кондуитные сделки
- ВЫВОДЫ

## 1 Кто такой «бенефициарный собственник»?

Для признания лица фактическим получателем дохода (бенефициарным собственником) необходимо:

- установить правовые основания для непосредственного получения дохода;
- квалифицировать лицо, получающее доход, в качестве непосредственного выгодоприобретателя, т.е. лица, которое фактически получает выгоду от дохода и определяет его дальнейшую экономическую судьбу.

Таким образом, «бенефициарным собственником» дохода признается лицо, определяющее его дальнейшую «экономическую судьбу» («has full right to use and enjoy»). Такой подход основан на международном опыте, в частности, на определении, которое приведено в комментариях к Модельной Конвенции ОЭСР.

### *Кто не будет признан «бенефициарным собственником»*

- Компания, получающая доход, но действующая лишь как промежуточное звено в интересах третьего лица, которое фактически получает выгоду от соответствующего дохода (конduitная компания);
- Компания, которая, несмотря на свой формальный статус собственника дохода в сделке с налоговым резидентом государства-источника дохода, не имеет реальных полномочий в отношении указанного дохода, что позволяет рассматривать ее в качестве доверенного лица или управляющего, действующего от имени заинтересованных лиц.

## 2 Применение критерия «бенефициарного собственника»

Требование о наличии статуса фактического получателя дохода было включено в большинство СИДН применительно к выплате *пассивных доходов* (дивиденды, проценты и роялти). При этом непосредственный получатель дохода не может обладать правами и льготами, предусмотренными СИДН, только лишь в силу факта резидентства.

Для применения льгот, предусмотренных СИДН, получатель дохода должен также являться его бенефициарным собственником, то есть иметь возможность и полномочия распоряжаться им.

*Бенефициарным собственником дохода признается лицо, определяющее его дальнейшую «экономическую судьбу» («has full right to use and enjoy»).*

### 3 *Конduitные сделки*

Минфин России впервые определил виды сделок, которые могут быть признаны *конduitными*, т.е. заключенными с компанией, созданной исключительно для целей оптимизации налогообложения. В частности, к conduitным сделкам отнесены:

➤ Выплата процентов по договору займа

Оффшор выдает заем компании – резиденту юрисдикции, имеющей благоприятное налоговое соглашение с Россией (далее – conduitная компания). В свою очередь, conduitная компания выдает заем российской компании.

Таким образом, проценты по договору займа сначала выплачиваются российской компанией непосредственному кредитору – conduitной компании, а затем conduitная компания выплачивает проценты оффшору. Соответственно, фактическим получателем денежных средств является не conduitная компания, которая пользовалась предусмотренными СИДН льготами, а оффшорная компания («бенефициарный собственник» дохода).

➤ Выплата дивидендов

Российская компания выплачивает дивиденды conduitной компании, которая, в свою очередь, имеет обязательство перед оффшором.

Из этого следует, что conduitная компания получает сумму дивидендов от российской компании, а затем перечисляет эту сумму полностью или частично оффшору в качестве исполнения обязательства перед ним. В данном примере вновь conduitная компания является лишь звеном, включенным в данную структуру для использования налоговых преференций, предоставляемых СИДН.

➤ Предоставление исключительных прав на объект интеллектуальной собственности по сублицензионному договору

Conduitная компания получает исключительные права по лицензионному договору от обладателя данных прав – оффшора, а затем по сублицензионному договору передает их российской компании. Следовательно, conduitная компания сначала получает доход по сублицензионному договору от российской компании, а затем перечисляет полученную сумму оффшору на основании лицензионного договора.

*Минфин России впервые определил виды сделок, которые могут быть признаны conduitными, т.е. заключенными с компанией, созданной исключительно для целей оптимизации налогообложения.*

*Организации, использующие схемы, не подпадающие под перечисленные, не застрахованы от предъявления претензий со стороны налоговых органов.*

Важно заметить, что приведенный Минфином перечень кондуитных сделок не является исчерпывающим. Следовательно, организации, использующие схемы, формально не подпадающие под вышеперечисленные, не застрахованы от предъявления претензий со стороны налоговых органов в случае возникновения сомнений относительно статуса бенефициарного собственника.

## 4 Выводы

*Позиция Минфина по-прежнему не отвечает на многие вопросы, например: какую часть дохода и в какой промежуток времени можно перечислить, сохраняя статус «бенефициарного собственника»; каковы юридические критерии подтверждения этого статуса и т.д.*

1. Концепция «бенефициарного собственника» применительно к СИДН, вероятно, будет использоваться в качестве общего подхода в борьбе с незаконной налоговой оптимизацией и найдет отражение в изменениях налогового законодательства. Выявление у лица фактического права на получение дохода должно осуществляться в любом случае, вне зависимости от того, предусмотрен ли данный критерий в тексте применяемого СИДН или нет (что бывает чаще).
2. Основным критерием для признания лица «бенефициарным собственником» Минфин России считает наличие обязанности или факта перечисления всего или части дохода другому лицу. При этом необходимо установить, что конечный получатель дохода не мог бы получить налоговые льготы, если бы получил платеж напрямую (например, когда финальный получатель находится в юрисдикции, у которой с Россией нет СИДН). Таким образом, есть риск, что налоговые органы будут оспаривать применение льгот, предусмотренных СИДН, на основании транзитного характера платежа в случае получения компанией необоснованной налоговой выгоды.
3. Позиция Минфина России в целом повторяет ранее изложенные им в других письмах мнения, но по-прежнему не отвечает на многие вопросы: какую часть дохода и в какой промежуток времени можно перечислить, сохраняя статус «бенефициарного собственника»; каковы формально-юридические критерии подтверждения статуса бенефициарного собственника (договоры, первичная документация) и т.д. Очевидно, что пока отвечать на эти вопросы придется правоприменительной практике с учетом анализа конкретных обстоятельств.

4. Минфин России подчеркнул также, что ответственность за правильность удержания налога несет налоговый агент, с которого можно взыскать пени и штраф наряду с самим налогом. Однако непонятно, как должен налоговый агент проверить контрагента, чтобы продемонстрировать свою осмотрительность. Пока неизвестно, выработают ли фискальные органы такие критерии, которые бы гарантировали добросовестным налоговым агентам защиту от необоснованного доначисления налога и применения мер ответственности.

*Ждем Ваших  
вопросов:*

Константин Зиятдинов

Руководитель  
Департамента  
международных проектов

Консультационная группа  
«Прайм Эдвайс»  
[k.ziyatdinov@hlbprime.com](mailto:k.ziyatdinov@hlbprime.com)  
(812) 449 50 00