



ВХ № 3269 07 ЛИП 2016

ДЕРЖАВНА ФІСКАЛЬНА СЛУЖБА УКРАЇНИ (ДФС)

Львівська пл., 8, м. Київ-53, МСП 04655, тел.: (044) 272-51-59, факс: (044) 272-08-41
www.sfs.gov.ua; e-mail: kabmin_doc@sfs.gov.ua, gromada@sfs.gov.ua Код ЄДРПОУ 39292197

10.06.2016 № 12995/С/99-99-05-02-02-15 На № 3224-18/03 від 18.03.2016

Незалежна асоціація банків
України
вул. Червоноармійська, 72,
під'їзд 3, поверх 3, офіс 6,
м. Київ, 03150

Головне управління ДФС
у м. Києві

Про розгляд листа

Державна фіскальна служба України розглянула лист Незалежної асоціації банків України від 18.03.2016 № 3224-18/03, надісланий Міністерством фінансів України листом від 06.04.2016 № 31-11160-10-10/9885 (вх. ДФС № 7994/6 від 04.04.2016), щодо підтвердження бенефіціарного статусу нерезидента для зменшення ставки податку на доходи нерезидентів у вигляді процентів та, керуючись ст. 52 Податкового кодексу України (далі – Кодекс), повідомляє таке.

Відповідно до підпунктів 141.4.1, 141.4.2 п. 141.4 ст. 141 Кодексу з доходів у вигляді процентів, що сплачуються на користь нерезидента, у тому числі процентів за позиками та борговими зобов'язаннями, випущеними (виданими) резидентом, утримується податок за ставкою у розмірі 15 відс. їх суми та за їх рахунок, який сплачується до бюджету під час такої виплати, якщо інше не передбачено положеннями міжнародних договорів України з країнами резиденції осіб, на користь яких здійснюються виплати, що набрали чинності.

Згідно з п. 103.2 ст. 103 Кодексу особа (податковий агент) має право самостійно застосувати звільнення від оподаткування або зменшену ставку податку, передбачену відповідним міжнародним договором на час виплати доходу нерезиденту, якщо такий нерезидент є бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу і є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України.

Таким чином, відповідно до встановленого Кодексом порядку застосування міжнародних договорів, резидент не зможе застосувати положення міжнародного договору, якщо нерезидент не буде бенефіціарним отримувачем доходу.

При цьому бенефіціарним (фактичним) отримувачем (власником) доходу для цілей застосування пониженої ставки податку згідно з правилами міжнародного договору України до дивідендів, процентів, роялті, винагород тощо нерезидента, отриманих із джерел в Україні, вважається особа, що має право на отримання таких доходів, і не може бути юридична або фізична особа, навіть якщо така особа має право на отримання доходу, але є агентом, номінальним утримувачем (номінальним власником) або є тільки посередником щодо такого доходу (п. 103.3 ст. 103 Кодексу).

Вказані положення узгоджуються з приписами чинних договорів про уникнення подвійного оподаткування, зокрема застосуванням у ст.ст. 10 «Дивіденди», 11 «Проценти» та 12 «Роялті» таких договорів словосполучення «якщо одержувач фактично має право на них».

Вищий адміністративний суд України, надаючи тлумачення зазначеного вище терміну, у своєму рішенні від 24.03.2014 № К/800/52155/13 виходить із того, що «фактичний отримувач доходу» не має тлумачитися у вузькому, технічному сенсі, його значення слід визначати відповідно до мети, завдань міжнародних договорів про уникнення подвійного оподаткування, таких як «уникнення від сплати податків», і з урахуванням таких основних принципів, як «запобігання зловживання положеннями договору». Для визначення особи як фактичного отримувача доходу, така особа повинна володіти не тільки правом на отримання доходу, але і, як свідчить міжнародна практика застосування угод про уникнення подвійного оподаткування, повинна бути особою, яка визначає подальшу економічну долю доходу.

Вищий адміністративний суд України фактично виходить з того, що для визнання особи як фактичного отримувача доходу (бенефіціарного власника) необхідним є не тільки наявність правових підстав для безпосереднього отримання доходу, але і того, що така особа повинна бути безпосереднім вигодоотримувачем, тобто особою, яка отримує вигоду від доходу та визначає його подальшу економічну долю. При визначенні фактичного отримувача доходу слід також враховувати виконувані функції та покладені на нерезидента ризики.

Отже, передбачені міжнародними договорами пільги зі сплати податку не можуть бути застосовані у випадку, коли нерезидент діє як проміжна ланка в інтересах іншої особи, яка фактично отримує вигоду від доходу. Зокрема, не можуть бути застосовані пільгові ставки податку у випадку, коли дохід (у рамках угоди або серії угод) з джерелом його походження з України виплачується таким чином, що нерезидент (проміжна ланка, яка має вузькі, обмежені повноваження у відношенні доходу), який претендує на отримання пільгової ставки податку з доходів у вигляді роялті, дивідендів, процентів, виплачує весь дохід (його більшу частину) іншому нерезиденту, який би не міг

застосувати пільгову ставку у разі, коли б такий дохід виплачувався останньому.

Враховуючи викладене, у разі виплати нерезиденту процентів фактичний власник такого доходу повинен документально підтвердити фактичне право на одержання такого доходу.

Крім того, згідно з п. 103.4 ст. 103 Кодексу підставою для звільнення (зменшення) від оподаткування доходів із джерелом їх походження з України є подання нерезидентом з урахуванням особливостей, передбачених пп. 103.5 і 103.6 ст. 103 Кодексу, особі (податковому агенту), яка виплачує йому доходи, довідки (або її нотаріально засвідченої копії), яка підтверджує, що нерезидент є резидентом країни, з якою укладено міжнародний договір України, а також інших документів, якщо це передбачено міжнародним договором України.

Відповідно до п.п. 14.1.172 п. 14.1 ст. 14 Кодексу податкова консультація – це допомога контролюючого органу конкретному платнику податків стосовно практичного використання конкретної норми закону або нормативно-правового акта з питань адміністрування нарахування та сплати податків чи зборів, контроль за справлянням яких покладено на такий контролюючий орган.

Податкова консультація має індивідуальний характер і може використовуватися виключно платником податків, якому надано таку консультацію (п. 52.2 ст. 52 Кодексу).

Більш конкретну відповідь з поставленого питання можливо надати після аналізу детального опису і копій документів та матеріалів по конкретних операціях.

Голова



Р.М. Насіров