

Обновленные правила режима корпоративного налога для резидентов свободных зон

Вниманию компаний, зарегистрированных в свободных зонах ОАЭ

PGP Tax Consultancy сообщает, что ранее опубликованные Решение Кабинета Министров № 55 и Министерское Решение № 139, касающиеся режима корпоративного налога для резидентов свободных зон, были отменены и заменены новыми:

- Решением Кабинета Министров **№ 100 от 27 октября 2023 г.** об определении Квалифицированного дохода для Квалифицированных Резидентов свободных зон;
- Министерским решением **№ 265 от 27 октября 2023** относительно Квалифицированных и Исключенных видов деятельности.

Оба решения частично воспроизводят нормы предыдущих решений, в то же время, существенно дополняя правила корпоративного налога для резидентов свободных зон. Решения вступают в силу с 1 июня 2023 г.

Мы хотели бы обратить внимание на некоторые важные изменения для бизнеса.

Доход от владения и использования Квалифицированной интеллектуальной собственности (Qualifying IP)

Доход от владения и использования интеллектуальной собственности, ранее отнесенный Министерским Решением № 139 к Исключенным видам деятельности, перестал быть таковым. В новом Решении Министра № 265 этот вид дохода уже не упоминается в перечне Исключенных видов деятельности.

Более того, теперь при соблюдении определенных условий этот доход может стать квалифицированным.

Квалифицированная интеллектуальная собственность включает патенты, программное обеспечение и другие права, функционально эквивалентные патенту, но не включает какие-либо связанные с маркетингом активы интеллектуальной собственности, такие как товарные знаки.

Облагаться по нулевой ставке будет не весь доход, а только его часть, локализованная во фризонах ОАЭ. В терминологии [отчёта по Action 5 плана BEPS \(2015\)](#) это nexus ratio. Определяется он так:

- (1) берутся затраты налогоплательщика на R&D, понесённые в ОАЭ (не обязательно во фризоне), а оплаченные независимым лицам за рубежом;
- (2) к ним добавляются ещё 130% таких затрат (но чтоб в сумме было не больше общих затрат)¹;
- (3) полученная сумма расходов делится на общую сумму расходов на создание, изобретение и разработку соответствующего IP актива. Получается nexus ratio;
- (4) его умножаем на доход от этого IP актива. Это и будет база, доступная для нулевой ставки.

Интересно, что общие правила об economic substance не разрешают IP бизнесу размещать исследования и разработки (R&D) за рубежом. Но, это не помешает компаниям, нарушившим эти правила, применить нулевую ставку в ОАЭ. Если все кандидаты на нулевую ставку должны осуществлять ключевые операции, генерирующие доход, в свободной зоне или designated зоне, то IP бизнес может привлечь для этого подрядчиков в мейнленде и независимых подрядчиков за рубежом.

Торговля Квалифицированными товарами (Qualifying Commodities)

Перечень Квалифицированных видов деятельности дополнен торговлей Квалифицированными товарами (статья 2(1)(с) Министерского Решения № 256).

Статья 1 Решения относит к квалифицированным Commodities: *«металлы, минералы, энергетику и сельскохозяйственные товары, которые 'are traded' на признанном товарном биржевом рынке в необработанном виде»*.

Та же статья определяет "Recognised Commodities Exchange Market" как любую биржевую площадку товарной биржи, созданную в ОАЭ, которая лицензируется и регулируется соответствующим Компетентным органом, или биржевую площадку товарной биржи, созданную и признанную за пределами ОАЭ с таким же статусом.

Приведённые выше нормы позволяют установить, что совершение сделок на одной из признанных бирж будет являться Квалифицированным видом деятельности для целей применения нулевой ставки. В случае же

¹ Возможно это ошибка. Вышеуказанный отчёт предполагал, что добавляются 30% затрат. Однако в ст. 4(1) решения No. 265 сказано, что к квалифицированным затратам именно прибавляются квалифицированные расходы, увеличенные на 30%

совершения сделки не на бирже, но с товаром, который торгуется на признанной бирже, квалификация является не столь очевидной.

В процитированной выше норме ст. 1 Решения используется выражение 'are traded on' на признанном товарном биржевом рынке. Есть два варианта толкования этого выражения:

1 вариант предполагает, что имеются в виду товары, которые торговались или торгуются на бирже, то есть если идентичные товары продаются на бирже, то товары, проданные за рамками биржи относятся к квалифицированным commodities.

2 вариант – что товары, которые проданы на бирже именно налогоплательщиком, относятся к квалифицированным commodities, то есть если, например, налогоплательщик часть товара продал на бирже, а другую часть вне её, то к квалифицированным commodities относится только первая часть.

Пояснений по тому, какой вариант толкования является верным, придется дожидаться уже от MoF или FTA.

Дистрибуция товаров в или из Designated Zone

Отдельного комментария заслуживает этот вид Квалифицированной деятельности, который наделал так много шума во время Публичных обсуждений MoF. Каких-либо изменений в правила по дистрибуции новые Решения не внесли.

Многие специалисты высказались по этому поводу, что в результате Публичных обсуждений Минфин пришел к выводу, что дистрибуция из Designated Zone даёт право на нулевую ставку корпоративного налога, только если товары импортируются в ОАЭ через Designated Zone.

Однако такой вывод представляется не совсем верным.

Во-первых, буквальное толкование статей 2 (1)(I) и 2(3)(I) Решения и сейчас, и раньше позволяли два варианта прочтения:

- 1) дистрибуция является квалифицированным видом деятельности если:
 - деятельность по дистрибуции ведётся в Designated Zone или из неё, **и**
 - товары ввозятся в Эмираты через Designated Zone;
- 2) дистрибуция квалифицируется если:
 - деятельность по дистрибуции ведётся в Designated Zone или из неё, **и,**
 - **если** товары или материалы ввозятся в Эмираты, они должны быть импортированы через Designated Zone.

Второй вариант представляется вполне логичным. В [Designated Zone VAT Guide](#) говорится о том, что «поставка товара внутри Designated Zone

рассматривается как сделанная за пределами ОАЭ», а «движение товара из Designated Zone на материк ОАЭ рассматривается как импорт товаров в ОАЭ».

То есть использованная в 256 и 139 решениях фраза дает возможность дистрибьютору, купив товар за пределами ОАЭ или в Designated Zone, везти его только в одном направлении – на продажу новому дистрибьютору или ритейлеру на материке (тогда только возможен и entering, и import товара). Если только не применить второе широкое толкование нормы.

«За бортом» при этом остаются такие ситуации, как:

- товар завезен на территорию Designated Zone и оттуда идет на экспорт, без завоза ('entering') и импорта ('import') его на территорию ОАЭ;
- товар завезен на территорию Designated Zone и продан не конечному покупателю на территории Designated Zone, без завоза ('entering') и импорта ('import') его на территорию ОАЭ;
- товар приобретен в ОАЭ и далее экспортируется через Designated Zone за рубеж;
- товар приобретается и продается за рубежом Designated Free Zone Person, без физического завоза его на территорию Designated Zone.

При всей неоднозначности последней ситуации, вряд ли Минфин хотел лишиться льготы и первых трех дистрибьюторов, осуществляющих физическую дистрибуцию товара в или из Designated Zone.

Во-вторых, давайте внимательно посмотрим на текст Публичного документа. В нем Минфин просто иллюстрирует примерами дистрибуцию "in or from Designated Zone", разъясняет, как толковать написанную им в Решении № 139 норму. Если бы Минфин планировал изменить ранее действовавший порядок, то тогда появились бы новые правила. Но определение дистрибуции осталось неизменным.

Наконец, только расширительное толкование нормы позволяет понять, зачем в статье 2(3)(l) нового Решения среди ключевых видов активности дистрибьютора указан экспорт (exportation). Ведь если бы нулевая ставка была возможна только для товаров entering the State and imported through the Designated Zone, то такой вид активности не должен был бы упоминаться вовсе.

Окончательную точку в этом споре опять-таки придется поставить Минфину или ФТА.

Владение акциями (долями) и ценными бумагами в инвестиционных целях

Важные по существу изменения были внесены в такой Квалифицированный вид деятельности, как 'holding of shares and other securities'. Теперь владение должно осуществляться с инвестиционной целью. Такая цель будет выполнена только, если акции и другие ценные бумаги удерживаются непрерывно в течение не менее (12) двенадцати месяцев.

Подробные определения для Квалифицированных видов деятельности

Новое Министерское Решение № 256 более подробно описывает, что понимается под отдельными Квалифицированными видами деятельности. Причем часть формулировок попала в Решение из Публичного документа.

Например, Казначейские и финансовые услуги связанным сторонам определены как *«предоставление услуг по управлению денежными средствами и ликвидностью, финансированию, управлению долгом и финансовыми рисками, а также соответствующих консультационных услуг связанным Сторонам, включая централизованные платежи и коллекторскую деятельности для связанных Сторон или от их имени»*. Даны определения headquarter services и другие.

В новых решениях не упоминается incidental (случайный) по отношению к Квалифицированному доход

Такой доход упоминался в Решении № 55 как доход, который приравнивался к Квалифицированному. Из нового Решения № 100 этот пункт пропал.

Зато в Министерском Решение № 256 дано более подробное определение ancillary (вспомогательной) деятельности к Квалифицированной, доход от которой также считается Квалифицированным.

Так, согласно ст. 2(4) Решения *«деятельность считается вспомогательной, если она необходима для выполнения основной деятельности или если она вносит незначительный вклад в нее и настолько тесно связана с основной деятельностью, что ее не следует рассматривать как отдельный вид деятельности»*.

Вывод

Бизнесу придется заново проделать работу по анализу осуществляемых им видов деятельности на предмет отнесения их к Квалифицированным, и оценить возможность применения к доходам ставки 0% с учетом новых Решений Минфина.

Контактная информация



Андрей Никонов
Старший партнер

T: +971 50 258 95 70
a.nikonov@pgplaw.ae



Мария Никонова
К.ю.н., партнер

T: +971 50 258 95 70
m.nikonova@pgplaw.ae