

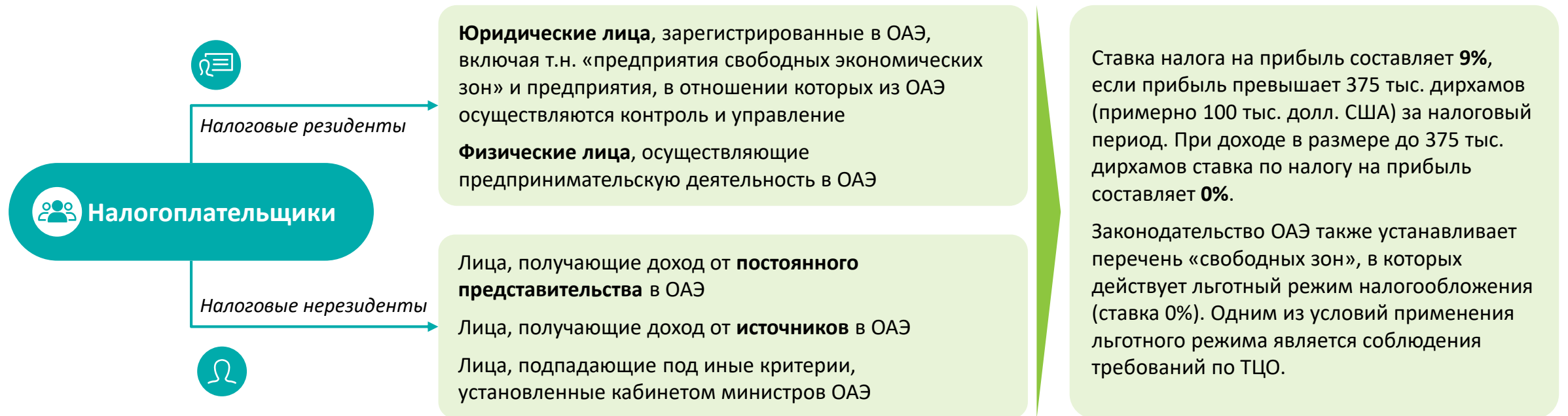
## Трансфертное ценообразование в ОАЭ: что важно знать бизнесу?

Ноябрь 2023 года



# Введение налога на прибыль и новые правила трансфертного ценообразования (ТЦО)

9 декабря 2022 года в ОАЭ был опубликован и вступил в силу (через 15 дней) **Федеральный закон № 47** о введении налога на прибыль для компаний, действующих на территории страны. Под действие данного закона попадают следующие категории лиц:



От уплаты налога на прибыль **освобождаются**: предприятия, занимающиеся добычей природных ресурсов (действует отдельный режим налогообложения на уровне каждого эмирата), некорпоративные образования, инвестиционные фонды и др.

Федеральным законом № 47 также устанавливаются **новые правила по ТЦО** с пояснениями в рамках **Решения Министерства финансов № 97** от 2023 года.

**В октябре 2023 года** налоговые органы ОАЭ дополнительно выпустили 140-страничное **Руководство по ТЦО** с подробными разъяснениями принятого закона. Положения вышеуказанных решений и рекомендаций основываются преимущественно на Рекомендациях ОЭСР по ТЦО.

# ТЦО в ОАЭ: взаимозависимые и связанные лица (related parties and connected persons)

Взаимозависимыми лицами (**related parties**) могут быть признаны следующие группы физических и юридических лиц (ФЛ и ЮЛ):



- ФЛ, состоящие в родстве в пределах четвертой степени;
- ФЛ и ЮЛ, если:
  - ФЛ или одно/несколько взаимозависимых с ФЛ лиц являются акционерами ЮЛ, и ФЛ, самостоятельно или совместно с взаимозависимыми лицами, прямо или косвенно владеет в ЮЛ долей в 50% и более;
  - ФЛ, самостоятельно или совместно с взаимозависимым с ним лицами, прямо или косвенно контролирует ЮЛ;
- ЮЛ, если:
  - одно ЮЛ, самостоятельно или совместно с взаимозависимыми с ним лицами, прямо или косвенно владеет в другом ЮЛ долей в 50% и более;
  - одно ЮЛ, самостоятельно или совместно с взаимозависимыми с ним лицами, прямо или косвенно контролирует другое ЮЛ;
  - любое лицо, самостоятельно или совместно с взаимозависимыми с ним лицами, прямо или косвенно владеет в таких ЮЛ долей в 50% и более или контролирует их;
- иные лица (ЮЛ и их постоянные представительства, участники структур без образования ЮЛ, доверительные управляющие, основатели, учредители или бенефициары траста или фонда).



Правила ТЦО также распространяются на сделки со **связанным лицом (connected person)**, которым может быть признан:

- владелец налогоплательщика;
- директор или должностное лицо налогоплательщика;
- взаимозависимое лицо любого из лиц, указанных в предыдущих двух пунктах.



# ТЦО в ОАЭ: правила для представителей «малого бизнеса» (Small Business Relief)

Представители «малого бизнеса» (налогоплательщики с доходом не более 3 млн дирхамов за налоговый период и все предыдущие налоговые периоды, заканчивающиеся 31.12.2026) могут претендовать на ряд льгот и освобождений, в том числе по ТЦО:



Обязанности / права налогоплательщика	Представитель малого бизнеса	Не представитель малого бизнеса
Регистрация в качестве налогоплательщика	✓	✓
Заполнение налоговой декларации в полном объеме	✗	✓
Заполнение упрощенной налоговой декларации	✓	✗
Расчет налогооблагаемого дохода	✗	✓
Отсутствие налога на прибыль к уплате	✓*	В зависимости от размера налогооблагаемого дохода
<i>При выполнении соответствующих условий:</i>		
Использование и накопление налоговых убытков	✗	✓
Использование и накопление излишек процентных расходов	✗	✓
Перенос налоговых убытков и избыточных процентных расходов	✓	✓
Льготы при переводах внутри группы или реструктуризации	✗	✓
<b>Подготовка отчетности по ТЦО</b>	✗	✓
<b>Соответствие принципу «вытянутой руки»</b>	✓	✓



Правила в отношении представителей малого бизнеса не действуют в случае если налогоплательщик:

- является участником международной группы компаний (МГК).
- ведет свою деятельность в рамках «свободных зон».

Правила в отношении представителей малого бизнеса регулируются статьей 21 Федерального закона № 47, а также Руководством «Small Business Relief», опубликованным 27.08.2023. При этом указанное Руководство не является юридически обязательным документом, но призвано помочь в понимании положений, касающихся оказания содействия малому бизнесу.

# Методы ТЦО



Для проверки соответствия цен рыночному уровню законодательство ОАЭ предусматривает пять основных методов ТЦО (или их комбинацию), которые аналогичны методам, описанным в Рекомендациях ОЭСР (сопоставимых рыночных цен, цены последующей реализации, затратный, сопоставимой рентабельности и распределения прибыли).



Законодательство допускает использование иных методов, (например, метод дисконтированных денежных потоков), если будет продемонстрировано, что ни один из рекомендованных методов не может быть применен.



Иерархия в отношении очередности использования методов отсутствует. Применен должен быть наиболее подходящий метод с учетом условий и характера сделки, стратегии группы, функций, рисков и активов.

# Экономический анализ

В Руководстве по ТЦО ОАЭ детально рассматривается порядок проведения функционального анализа и анализа факторов сопоставимости, а также даются рекомендации для выполнения исследования.

Критерий	Рекомендации
<b>База данных</b>	Нет рекомендаций по использованию определенной базы данных.
<b>Географический рынок</b>	Учитывается географическое положение. Данные рынка ОАЭ имеют приоритет. При их отсутствии используются данные по региону (Ближний Восток).
<b>Расчет интервала</b>	Рассчитывается межквартильный интервал на основе средневзвешенных значений за три года, включая год, в котором была совершена сделка.
<b>Наличие убытка/сверхприбыли</b>	Рекомендуется проводить более детальный анализ компаний с экстремальными значениями рентабельности, в том числе компаний, получивших убыток. Исключение таких компаний из выборки возможно только при наличии существенной разницы в сопоставимости.
<b>Обновление исследования</b>	Один раз в три года с ежегодным обновлением финансовых данных сопоставимых компаний



# Отчетность по ТЦО

Тип документа	Сроки подачи	Критерии
Информация о контролируемых сделках по установленной форме	Вместе с налоговой декларацией (в течение 9 месяцев с окончания налогового периода)	Наличие внутригрупповых сделок и превышение порога существенности, который будет установлен позже
Уведомление об участии в МГК (CbCR Notification)	Не позднее последнего дня финансового года	Выручка МГК от 3 150 млн дирхамов, при этом материнская компания МГК должна находиться в ОАЭ
Страновой отчет (CbCR)	В течение 12 месяцев после окончания финансового года	
Глобальная документация (Master file) И Национальная документация (Local file)	30 дней с момента запроса	Выручка МГК от 3 150 млн дирхамов или выручка компании от 200 млн дирхамов. Глобальная документация не готовится, если у группы нет присутствия за пределами ОАЭ.
Информация, подтверждающая рыночный уровень цен (переписка, договоры, протоколы совещаний, счета, рабочие документы, расчеты и пр.)		Наличие внутригрупповых сделок

В национальную документацию (Local file) должны включаться сделки со следующими взаимозависимыми и связанными сторонами:

- 1 с налоговыми нерезидентами;
- 2 с лицами, освобожденными от налога на прибыль (государственные учреждения, организации, контролируемые правительством, лица/организации, занимающиеся добычей полезных ископаемых и пр. – полный перечень представлен в ст.4 Федерального закона № 47);
- 3 с лицами, являющимися резидентами, но освобожденными от уплаты налога в силу выполнения критериев, указанных в ст. 21 Федерального закона № 47 (Small Business Relief);
- 4 с лицами, являющимися резидентами, чей доход облагается по ставке, отличной от той, которая применяется к доходу налогоплательщика.

От налогоплательщиков не требуется включать в национальную документацию сделки со следующими взаимозависимыми и связанными сторонами:

- 1 налоговыми резидентами, не попадающими под критерии, описанные выше в пунктах 2–4;
- 2 ФЛ – при условии, что стороны сделки взаимодействуют так, как если бы они были независимыми;
- 3 ЮЛ, которое считается взаимозависимой или связанной стороной исключительно в силу того, что является партнером в структуре без создания ЮЛ, при условии, что стороны действуют так, как если бы они были независимыми;
- 4 постоянным представительством нерезидента, если доход такого постоянного представительства облагается налогом на прибыль по той же ставке, что и доход налогоплательщика.

# Рекомендации и разъяснения для определенных видов сделок

## Финансовые сделки



В Руководстве по ТЦО ОАЭ подробно рассматриваются следующие основные виды финансовых взаимоотношений:

- 1) внутригрупповые займы;
- 2) управление несколькими банковскими счетами (кеш-пулинг);
- 3) финансовые гарантии;
- 4) кэптивное страхование;
- 5) хеджирование;
- 6) функция казначейства.



Комментарии относительно анализа сделок указанных типов во многом соответствуют положениям Рекомендаций ОЭСР по ТЦО

## Внутригрупповые услуги



Особое внимание также уделяется внутригрупповым услугам.



Для подтверждения экономической обоснованности внутригрупповых услуг требуется проведение **теста на наличие экономической выгоды («benefits test»)**.



Для **услуг с низкой добавленной стоимостью** допускается установление **наценки в размере 5% без проведения дополнительного исследования.**



Подход к анализу внутригрупповых услуг во многом соответствует главе VII Рекомендаций ОЭСР по ТЦО.

## Сделки с НМА



В Руководстве по ТЦО ОАЭ содержатся подробные разъяснения в отношении сделок с нематериальными активами.



Данные рекомендации основываются на главе VI Рекомендаций ОЭСР по ТЦО.



Распределение вознаграждения между сторонами сделок с нематериальными активами должно происходить на основе результатов **DEMPE-анализа**: разработка, совершенствование, поддержание в силе, защита и использование.

Действие Федерального закона № 47 распространяется на налоговые периоды, начинающиеся **1 июня 2023 года**



Для налогового периода, начинающегося 1 января 2024 года, декларация по налогу на прибыль, а также информация о контролируемых сделках по установленной форме с учетом новых требований должны быть предоставлены в налоговые органы не позднее 30 сентября 2025 года.

Важным критерием ведения бизнеса в ОАЭ, в том числе со связанными сторонами, является подтверждение факта **экономического присутствия в стране (economic substance)**.

Для этого компании необходимо продемонстрировать, что на территории ОАЭ:

- 1 она получает основную прибыль;
- 2 у неё имеется достаточное количество активов, а расходы соответствуют масштабам деятельности;
- 3 осуществляется управление и контроль за её деятельностью;
- 4 в ней работает достаточное количество сотрудников.



## Корректировки по ТЦО

В случае корректировки налогооблагаемого дохода налоговыми органами ОАЭ или самим налогоплательщиком налоговые органы должны провести соответствующую корректировку налогооблагаемого дохода второй стороны сделки.



Если иностранный компетентный орган проводит корректировку по сделкам с участием налогоплательщика, последний может подать заявление в налоговые органы ОАЭ о проведении соответствующей корректировки своего налогооблагаемого дохода.\*



*\*Законодательство ОАЭ на текущий момент не содержит пояснений в отношении того, возможна ли корректировка в рамках взаимосогласительной процедуры либо же иного процесса.*

## Соглашение о ценообразовании

Федеральным законом № 47 предусмотрено, что налогоплательщик может обратиться в налоговые органы ОАЭ для заключения соглашения о ценообразовании.

## Почему это актуально?

- 1 Несмотря на введение ненулевой ставки по налогу на прибыль, ОАЭ все еще остаются привлекательной юрисдикцией для ведения бизнеса.
- 2 Разработка прозрачной методологии по ТЦО поможет сохранить льготный режим налогообложения (нулевую ставку).
- 3 Соблюдение правил ТЦО позволит избежать налоговых рисков в части оспаривания цен по внутригрупповым сделкам.

## Какие риски мы видим?



Из-за отсутствия практики по вопросам ТЦО трудно определить заранее, какой подход местные налоговые органы будут использовать при анализе внутригрупповых сделок.



Законодательством ОАЭ не предусмотрены штрафы за неподачу отчетности по ТЦО. Однако невыполнение требований по ТЦО может привести к серьезным налоговым рискам, а также к утрате льготного налогообложения.



Остается открытым вопрос, каким образом новые правила и ставка налога на прибыль (9%) будут действовать с учетом положений разработанной ОЭСР инициативы Pillar 2 (согласно которым ставка составляет 15%).

## Как мы можем помочь?

Разработаем методики ценообразования для внутригрупповых сделок, связанных с участием лиц из ОАЭ



Проведем исследования для всех типов сделок с учетом Рекомендаций по ТЦО в ОАЭ и ОЭСР



Проанализируем совершённые внутригрупповые сделки для выявления налоговых рисков по ТЦО



Подготовим всю необходимую отчетность по ТЦО (национальная/глобальная документация, документация по ТЦО, уведомления и пр.)



Подготовим документы и проконсультируем при проведении взаимосогласительной процедуры (MAP), а также при заключении соглашения о ценообразовании (APA)



Проконсультируем по вопросам двойного налогообложения



Наша команда имеет успешный опыт реализации проектов, подготовленных в соответствии с Рекомендациями ОЭСР по ТЦО в юрисдикциях, правила ТЦО которых основаны на положениях Руководства ОЭСР по ТЦО. При необходимости мы можем получить дополнительные комментарии у экспертов в ОАЭ (например, в отношении используемого подхода при анализе цен во внутригрупповых сделках) и помочь запросить разъяснения по вопросам ТЦО у налоговых органов ОАЭ.

## Наши контакты



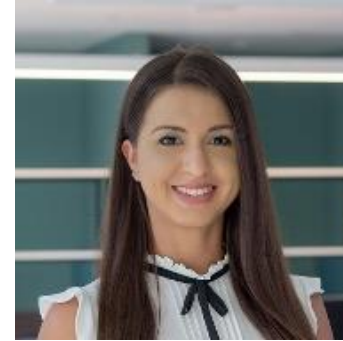
**Дмитрий Кулаков**  
Партнер, руководитель  
практики ТЦО  
+7 (495) 787 06 00  
доб. 2378  
[dkulakov@delret.ru](mailto:dkulakov@delret.ru)



**Елена Ращепкина**  
Старший менеджер  
Группа ТЦО  
+7 (347) 226 72 92  
доб. 4842  
[eraschepkina@delret.ru](mailto:eraschepkina@delret.ru)



**Дмитрий Машаров**  
Старший менеджер  
Группа ТЦО  
+7 (495) 787 06 00  
доб. 3178  
[alkhalikova@delret.ru](mailto:alkhalikova@delret.ru)



**Альбина Халикова**  
Младший менеджер  
Группа ТЦО  
+7 (347) 226 72 92  
доб. 4837  
[alkhalikova@delret.ru](mailto:alkhalikova@delret.ru)

# ДРТ

ДЕЛОВЫЕ РЕШЕНИЯ И ТЕХНОЛОГИИ

BUSINESS SOLUTIONS AND TECHNOLOGIES

## delret.ru

Настоящее сообщение содержит информацию только общего характера. При этом компании, действующие под брендом «Деловые Решения и Технологии» (Группа ДРТ, [delret.ru/about](https://delret.ru/about)), не предоставляют посредством данного сообщения каких-либо консультаций или услуг профессионального характера. Прежде чем принять какое-либо решение или предпринять какие-либо действия, которые могут отразиться на вашем финансовом положении или состоянии дел, проконсультируйтесь с квалифицированным специалистом. Ни одна из компаний Группы ДРТ не несет ответственности за какие-либо убытки, понесенные любым лицом, использующим настоящее сообщение.

ООО «ДРТ Консалтинг»