






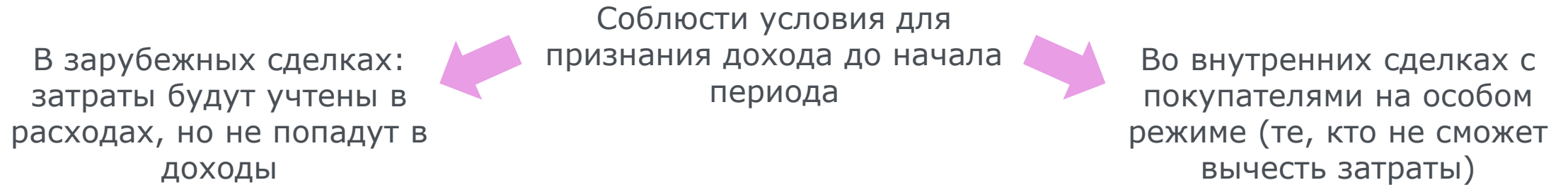
# Подготовка к первому налоговому периоду по корпоративному налогу в ОАЭ

**Андрей Никонов**

старший партнер



-  Доходы
-  Расходы
-  Место (а) бизнес операций
-  Существо бизнеса
-  Структура бизнеса



Внутригрупповые услуги: на них не распространяется Intragroup Transaction Relief (ст. 26 CTL)

Примите до начала первого н/периода

Особенно те, что оказываются за пределы ОАЭ

Продажа товаров зарубежным компаниям группы (на них не распространяется Intragroup Transaction Relief)

IFRS 15

Revenue from Contracts with Customers

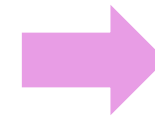
*'An entity shall recognise revenue when (or as) the entity satisfies a performance obligation by transferring a promised good or service (ie an asset) to a customer. An asset is transferred when (or as) **the customer obtains control of that asset**'.*

# А что со сделками на которые распространяется Intragroup Tax Relief?

**1** A Taxable Person's **opening balance sheet for Corporate Tax purposes shall be the closing balance sheet prepared for financial reporting purposes under accounting standards** applied in the State on the last day of the Financial Year that ends immediately before their first Tax Period commences, subject to any conditions or adjustments that may be prescribed by the Minister.

**2** The opening balance sheet referred to in Clause 1 of this Article shall be prepared **taking into consideration the arm's length principle in accordance with Article 34** of this Decree-Law.

Corporate Tax Law, Article 61



Значит, во входящем балансе будет рыночная стоимость активов, а не балансовая стоимость передающей стороны



Компания, расположенная в ОАЭ, отгрузила все запасы внутригрупповым дистрибуторам в декабре 2023.

- Начало 1 налогового периода январь 2024.
- Себестоимость товаров 50 млн.
- Рыночная и фактическая цена продажи дистрибуторам 70 млн.
- Товары перепроданы третьим лицам в 2024 за 75 млн.
- В базу по корпоративному попадут 5 млн. из заработанных группой 25 млн.

Никакие налоговые выгоды не положены, если:

- a) Не было a valid commercial or other non-fiscal reason which reflects economic reality; и
- b) the main purpose or one of the main purposes of the transaction or arrangement, or any part of it, is to obtain a Corporate Tax advantage that is not consistent with the intention or purpose of this Decree-Law.

## Article 50 – General anti-abuse rule



**Обязателен тест GAAR под каждую операцию.  
Наличие деловой (не налоговой цели) – обязательное  
условие налоговой выгоды.**

« Например, покупатель может обратиться к организации с запросом о заключении такого договора ввиду отсутствия у него свободных помещений для хранения продукции либо в связи с задержками в выполнении запланированных им производственных графиков »

## IFRS 15, para B79

« Однако ... покупатель может получить контроль над продукцией даже несмотря на то, что продукция все еще физически удерживается организацией. В этом случае покупатель **имеет возможность определять способ использования продукции и получать практически все оставшиеся выгоды от нее, даже если он решил не реализовывать свое право на физическое владение ею.** Следовательно, организация не контролирует продукцию. Вместо этого организация оказывает покупателю услугу по хранению принадлежащего покупателю актива »

## IFRS 15, para B79

# Bill-and-hold arrangements: тест на контроль покупателем



(a) the reason for the bill-and-hold arrangement must be substantive (for example, the customer has requested the arrangement);



(b) the product must be identified separately as belonging to the customer;



(c) the product currently must be ready for physical transfer to the customer; and



(d) the entity cannot have the ability to use the product or to direct it to another customer.



Para B81



« На конец каждого отчётного периода организация должна переоценивать степень выполнения обязанности к исполнению, выполняемой в течение периода »

## IFRS 15, para 40

« Организация должна признавать выручку по обязанности к исполнению, выполняемой в течение периода, только **если организация может обоснованно оценить степень выполнения обязанности к исполнению**. Организация не будет способна обоснованно оценить степень выполнения обязанности к исполнению, если у нее **не будет иметься достаточной надежной информации**, которая требовалась бы для применения надлежащего метода оценки степени выполнения. »

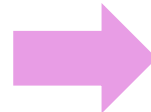
## IFRS 15, para 39

◀ An entity shall include in the transaction price some or all of an amount of variable consideration estimated in accordance with paragraph 53 only to the extent that it is **highly probable** that a significant reversal in the amount of cumulative revenue recognised will not occur when the **uncertainty** associated with the variable consideration is **subsequently resolved** ▶

## IFRS 15, para 56

### Пример 1

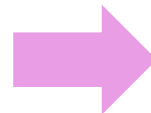
Договор предусматривает оплату 300 млн. за постройку здания и бонус подрядчику 100 млн., если строительство будет закончено в течение двух лет.



На конец финансового года нужно оценить вероятность получения бонуса и признать его в доходах (исходя из степени выполнения), если вероятность высока

### Пример 2 (про доходы)

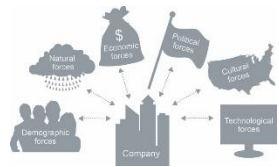
Премия за объём покупок (условие на половину выполнено)



Если есть основания для сомнений, что премия будет заработана покупателем, то выручку признаем в полном объёме без включения в расходы обязательства

◀ At the end of each reporting period, an entity **shall update the estimated transaction price** (including updating its **assessment of whether an estimate of variable consideration** is constrained) to represent **faithfully the circumstances present at the end of the reporting period...** ▶





(a) high susceptibility to factors outside the entity's influence (volatility in a market, the judgement or actions of third parties, weather conditions and a high risk of obsolescence of the promised good or service)



(b) the uncertainty about the amount of consideration is not expected to be resolved for a long period of time.



(c) the entity's **experience** (or other evidence) with similar types of contracts is limited, or that **experience** (or other evidence) has limited predictive value.

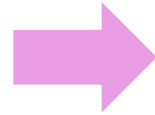


(d) the entity has a practice of either offering a broad range of price concessions or changing the payment terms and conditions of similar contracts in similar circumstances.



(e) the contract has a large number and broad range of possible consideration amounts.

Суть планирования



Есть ли допустимая IFRS возможность признать расходы в будущих периодах?

Если есть возможность не создавать резерв под будущие расходы, не создавайте его



Если есть возможность капитализировать затраты, капитализируйте



Если есть возможность признать актив, не отраженный в учёте, признайте



Если есть возможность до оценить актив, дооцените



**Если есть возможность не создавать резерв  
под будущие расходы, не создавайте его**

Резерв под  
гарантийный ремонт



Резерв исходя из политики  
по возмещению



Резерв под  
неблагоприятный исход  
судебного спора





Не придется  
признавать  
облагаемые доходы  
ПОТОМ



Если есть возможность признать  
актив, не отраженный в учёте,  
признайте



Будет возможность  
признать вычитаемый  
расход после начала 1  
налогового периода

## Intangible Assets



- **Tangible assets**
- **PPE**
- **Inventories**



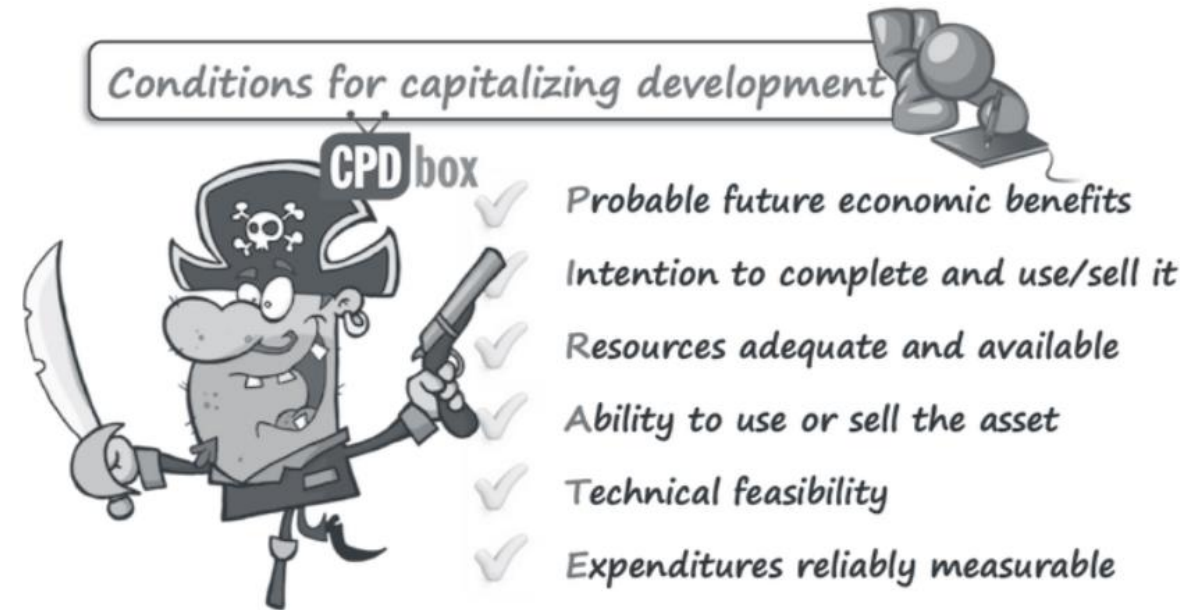


## Помните, что:

Research phase не капитализируется.

Development phase капитализируется.

IAS 38, para 55, 57



<https://www.cpdbox.com/ias-38-intangible-assets/comment-page-1/?noamp=mobile>



**Internally generated brands**, mastheads, publishing titles, **customer lists and items** similar in substance shall not be recognised as intangible assets.

(IFRS 38, para 66)

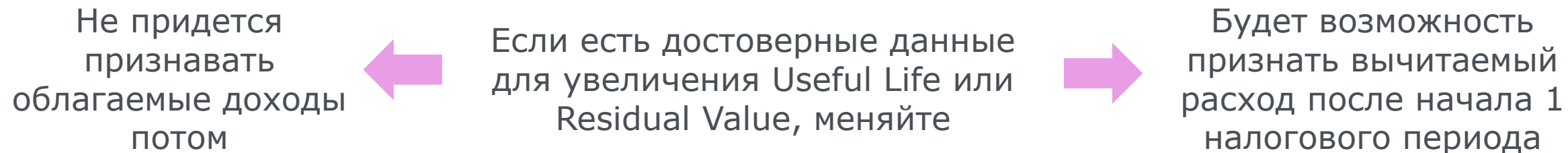


Expenditure on an intangible item that was initially recognised as an expense shall not be recognised as part of the cost of an intangible asset at a later date.

(IFRS 38, para 71)



А если признание в расходах было результатом допущенной ошибки (IAS 8)?



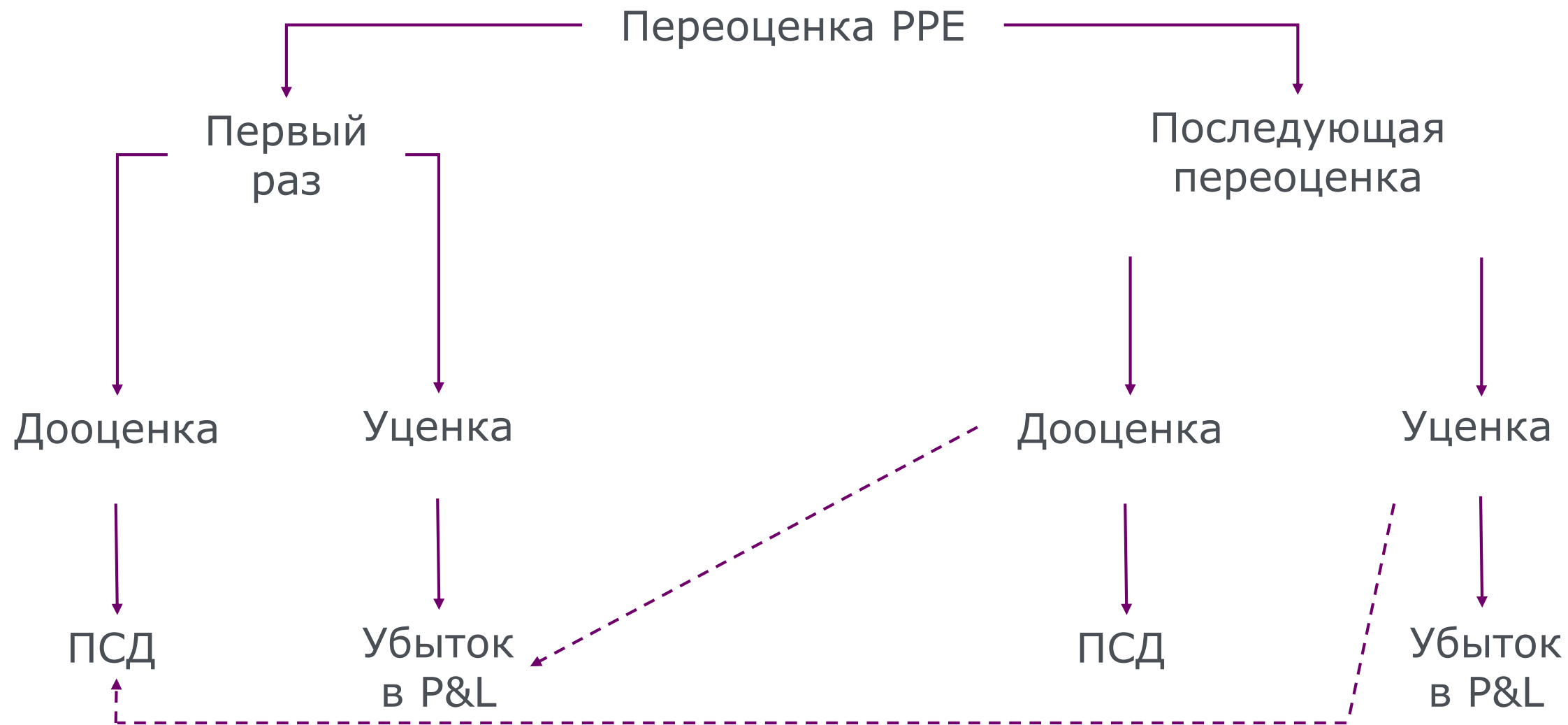
В отличии от переоценки:

- не нужно менять учётную политику (если ранее применялась Cost model),
- не нужно переоценивать все активы этого класса.

**Своевременное изменение СПИ** не скорректирует сумму ранее признанных затрат, т.е. не решит вопрос переноса расходов в базу по корпоративному налогу;

**Несвоевременно проведённое изменение СПИ** отражается в порядке, установленном для исправления ошибок, т.е.:

- Отражается ретроспективно,
- Возвращает в амортизируемую сумму часть ранее признанной амортизации.



Амортизация начисляется исходя из переоцененной стоимости (если не воспользовались правом игнорировать нереализованные разницы)

Прирост от переоценки может быть включён в состав **нераспределённой прибыли**:

- Либо после прекращения эксплуатации актива,
- Либо по мере амортизации (в сумме амортизации, соответствующей размеру переоценки)

## IAS 16

### Property, Plant and Equipment

Пункт 41

Transfers from revaluation surplus to retained earnings are **not made through profit or loss.**

Перенос сумм со счета прироста стоимости от переоценки на счет нераспределенной прибыли **не может осуществляться через прибыль или убыток.**

UNITED ARAB EMIRATES  
MINISTRY OF FINANCE  
OFFICE OF THE MINISTER



الإمارات العربية المتحدة  
وزارة المالية  
مكتب الوزير

## Ministerial Decision No.134 of 2023 on the General Rules for Determining Taxable Income for the Purposes of Federal Decree-Law No. 47 of 2022 on the Taxation of Corporations and Businesses

### Article (2) Other Adjustments to the Accounting Income for Determining the Taxable Income

... the Accounting Income shall be adjusted for the following in the calculation of the Taxable Income:

1. To include **any realised or unrealised gains and losses** that are reported in the Financial Statements **insofar as they would not be subsequently recognised in the statement of income.**



Реализованные и нереализованные разницы, не учтённые в P&L, включаются в базу только в той части, в которой они никогда не будут учтены впоследствии в P&L.



Дооценка признана в прочем совокупном доходе



Этот доход никогда не будет признан в P&L



Но, он может уменьшать сумму уценки, относимую в P&L при дальнейшей переоценке

## Вариант 1

Признать переоценку доходом сразу

## Вариант 2

Признать только ту часть, которая присоединена к нераспределённой прибыли (по мере амортизации или при выбытии)

With the exception noted in paragraph 32A, an entity shall choose as its accounting policy either the **fair value model** in paragraphs 33–55 or **the cost model** in paragraph 56 and shall apply that policy to all of its investment property.



A gain or loss arising from a change in the fair value of investment property shall be recognised in **profit or loss for the period in which it arises**

**Переоценка инвестиционных активов, сделанная до 1го налогового периода в базу не попадает.**



Риск может возникнуть только, если будет выбран учёт в целях налогообложения только реализованных разниц



## Example 26.

Недвижимое имущество приобретено 1 июня 2022,  
учтено по историческим затратам - AED 2,000,000.  
На 1 июня рыночная стоимость AED 3,200,000 \*

1 июня 2024 продано за AED 3,500,000

$$\text{Прибыль} = 3,500,000 - 2,000,000 = \mathbf{1,500,000}$$

## Time apportionment method (FTA Example 26)

Налогооблагаемая прибыль =  $1,500,000 / 2 \text{ года} * 1 \text{ год} = \mathbf{750,000}$

## Valuation method (considered for FinAssets in Ex. 25)

Налогооблагаемая прибыль =  $3,500,000 - 3,200,000 = \mathbf{300,000}$



## Corporate Tax – General Guide

Corporate Tax Guide | CTGGCT1

September 2023

UNITED ARAB EMIRATES  
MINISTRY OF FINANCE  
OFFICE OF THE MINISTER



الإمارات العربية المتحدة  
وزارة المالية  
مكتب الوزير

Ministerial Decision No. 120 of 2023 on the Adjustments Under the Transitional Rules for the Purposes of Federal Decree-Law No. 47 of 2022 on the Taxation of Corporations and Businesses

\*добавил к примеру FTA

## Послабления для переходного периода:

Могут применяться только при учете на базе исторических затрат, т.е. без переоценки.

Послабления могут не применяться. Нужно определиться в декларации первого налогового периода. Переоценка недвижимости равносильна отказу от послаблений.

Выгоды от послаблений можно получить только при продаже объекта. При ином его использовании выгод не будет.

Послабления применяются только по тем материальным активам, которые относятся к недвижимости.

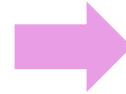
UNITED ARAB EMIRATES  
MINISTRY OF FINANCE  
OFFICE OF THE MINISTER



الإمارات العربية المتحدة  
وزارة المالية  
مكتب الوزير

Ministerial Decision No. 120 of 2023 on the Adjustments Under the Transitional Rules for the Purposes of Federal Decree-Law No. 47 of 2022 on the Taxation of Corporations and Businesses

Можно ли переоценить одни объекты, а другие нет?

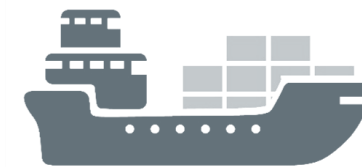


If an item of property, plant and equipment is revalued, the **entire class** of PPE to which that asset belongs shall be revalued

*para 37 IAS 16*



aircraft



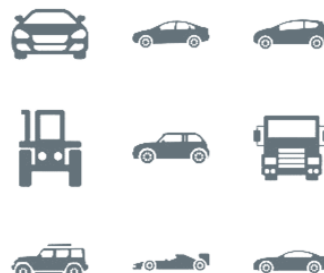
ships



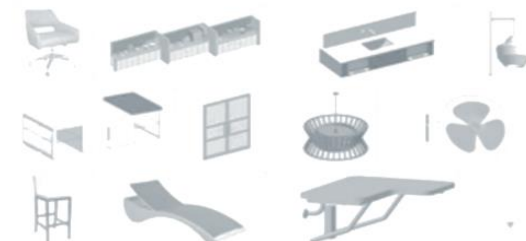
office equipment



machinery



motor vehicles



furniture and fixtures



bearer plants

# Что если недвижимость будет учтена по справедливой стоимости на начало первого периода?

Не будет применяться послабление переходного периода из 120го Решения МФ

## Рассмотрим условия из того же примера 26 из FTA Corporate Tax General Guide

Недвижимое имущество приобретено 1 июня 2022, **НЕ** учтено по историческим затратам - AED 2,000,000. На 1 июня рыночная стоимость AED 3,200,000 \*

1 ~~июня 2024~~ **июля 2023** продано за AED 3,500,000.

«Настоящая прибыль» = 3,500,000 – 2,000,000 = 1,500,000.

Time Apportionment*	Valuation method*	Regular way
$1,500,000 / 395 \text{ дней} * 30 \text{ дней} = 113,924$	$3,500,000 - 3,200,000 = 300,000$	

\* метод, который использовался, если б учёт велся по историческим затратам

# От примера с инвестиционной недвижимостью к PPE

No.	Particulars	Cost Model 1 Time	Cost Model 2 Valuation	Reevaluation (Fair Value) model
1	Initial Cost		2 000 000	
2	Useful life, years		5	
3	Depreciated by on May 31, 2023 (Residual Value 0)		400 000	
4	Carrying value in historical cost on May 31, 2023		1 600 000	
5	Surplus to depreciable amount from reevaluation on May 31, 2023	0	0	1 200 000
6	Depreciation adjustment for increased value	0	0	240 000
7	Carrying value in fair value on May 31, 2023	0	0	2 560 000
8	Depreciable Amount from June 2023	2 000 000		3 200 000
9	Depreciation from June 2023 to May 2024.	400 000		640 000
10	Sale Price June 1, 2024		3 500 000	
11	Profit in P&L	2 300 000		1 580 000
12	Transitional Adjustment to decrease profit for tax	-1 150 000	-1 200 000	0
13	Taxable income	1 150 000	1 100 000	1 580 000

# Тот же пример, но без продажи

Particulars	Cost Model 1 Time	Cost Model 2 Valuation	Reevaluation Fair Value
1. Historical Cost, AED	2 000 000		
2. Useful life, years	5		
3. Depreciated by on May 31, 2023 (Residual Value 0)	400 000		
Carrying value in historical cost on May 31, 2023	1 600 000		
Surplus to depreciable amount from reevaluation on May 31, 2023	0	0	1 200 000
Depreciation adjustment for increased value	0	0	240 000
Carrying value in fair value on May 31, 2023	0	0	2 560 000
Depreciable Amount from June 2023	2 000 000		3 200 000
Depreciation from June 2023 to May 2027.	<b>1 600 000</b>		<b>2 560 000</b>

Представление персонала или деятельность штаб-квартиры?



HQ includes *"taken on the responsibility for the overall or an important aspect of the overall group's success or performance, the services provided by the entity must involve: - the **provision of senior management...**"*

Услуги конкретным дочками или обслуживание интересов всей группы?

0% VS 9%

Выделять холдинг в отдельную компанию или нет?



ESR RA Guidance исключает из холдинговой деятельности владение компанией обслуживающей сбыт. Применимо ли это к нулевой ставке?

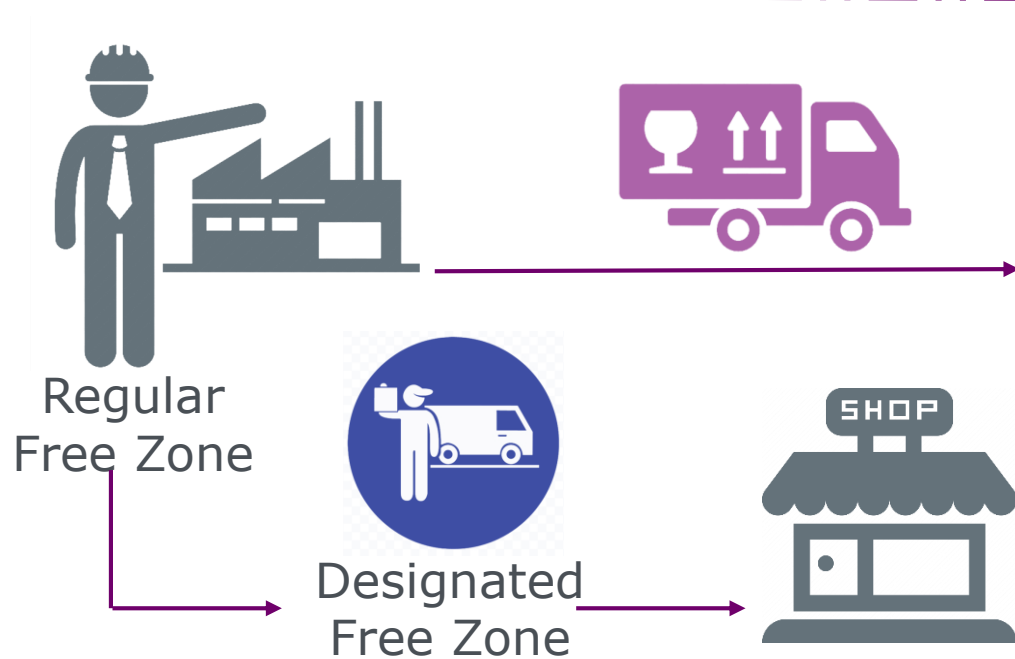
Предоставлять права на использование торговых марок или осуществлять дистрибуцию маркированных ими товаров?



Жёсткое ESR и запрет на нулевую ставку в одном случае, и отсутствие ESR + право на нулевую ставку в другом.



- 0% на прибыль от производства,
- 9% на остальную прибыль



- 0% на прибыль от производства,
- **0% на прибыль от дистрибуции**
- 9% на остальную прибыль



# Контактная информация



**Андрей Никонов**

старший партнер

✉ [a.nikonov@pgplaw.ae](mailto:a.nikonov@pgplaw.ae)

📞 +7 (985) 925-17-63,  
+971 54 417 3060

PG Tax Consultancy LLC

ОАЭ, Дубай

✉ [info@pgplaw.ae](mailto:info@pgplaw.ae)



Официальный сайт  
([pgplaw.ae](http://pgplaw.ae))



LinkedIn