



المعاملة الضريبية للأشخاص الطبيعيين بموجب قانون ضريبة الشركات

دليل ضريبة الشركات | CTGTNP1

نوفمبر 2023



المحتويات

1.	قائمة المصطلحات	3
2.	مقدمة	7
2.1	لمحة عامة	7
2.2	الهدف من هذا الدليل	7
2.3	مَن الذي يجب عليه قراءة هذا الدليل؟	7
2.4	كيفية استخدام هذا الدليل	7
2.5	المراجع التشريعية	8
2.6	حالة الدليل	9
3.	متى يُطبق قانون ضريبة الشركات على الأشخاص الطبيعيين؟	10
3.1	مَن هو الشخص الطبيعي؟	10
3.2	قانون ضريبة الشركات والأشخاص الطبيعيين	10
3.3	اعتبارات أساسية	10
3.4	الأشخاص الطبيعيين: المقيمون وغير المقيمين	11
3.5	ما هو الدخل الذي يُعتبر خاضعاً للضريبة بالنسبة للأشخاص الطبيعيين؟	13
3.6	ما المقصود بالأعمال ونشاط الأعمال؟	15
3.7	الأعمال أو أنشطة الأعمال الخاضعة لضريبة الشركات	15
3.8	الاستثناءات من ضريبة الشركات	18
3.8.1	الأجر	18
3.8.2	دخل الاستثمار الخاص	19
3.8.3	دخل الاستثمار العقاري	21
3.9	الشخص الطبيعي الذي يحقق دخلاً ناشئاً في الدولة	21
3.10	حساب العائدات	23
3.11	نسبة ضريبة الشركات المطبقة على الأشخاص الطبيعيين	23
3.12	علاقة الشخص الطبيعي بتسهيلات الأعمال الصغيرة	25
4.	حساب ضريبة الشركات للأشخاص الطبيعيين	26
4.1	خصم الفائدة	26
4.2	القواعد العامة للخصم المتعلقة بنفقات الأعمال	27
4.3	قواعد النفقات غير القابلة للخصم والأشخاص الطبيعيين	27
4.4	الأطراف المرتبطة بالنسبة للأشخاص الطبيعيين	28
4.4.1	الارتباط بشخص طبيعي آخر	28



29	4.4.2 الارتباط بشخص اعتباري
30	4.4.3 الشركاء في ذات الائتلاف المشترك
31	4.4.4 العهد والمؤسسات
31	4.5 الأشخاص المتصلون
33	5. علاقة الشخص الطبيعي بأشكال وكيانات الأعمال الأخرى
33	5.1 الشخص الاعتباري
33	5.2 المنشأة الفردية
33	5.3 الائتلافات المشتركة
34	5.4 المؤسسة العائلية
35	6. امتثال الأشخاص الطبيعيين لضريبة الشركات
35	6.1 التسجيل الضريبي
36	6.2 إلغاء التسجيل الضريبي
36	6.2.1 التوقف عن مزاولة الأعمال أو نشاط الأعمال
37	6.2.2 وفاة الخاضع للضريبة
37	6.3 الفترة الضريبية
38	6.4 المعايير المحاسبية والقوائم المالية
38	6.5 الإقرار الضريبي
39	7. الملاحق
39	7.1 الملحق (1): الأعمال التجارية
42	8. التحديثات والتعديلات



1. قائمة المصطلحات

اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي: اتفاقية دولية موقعة بين دولتين أو أكثر لأغراض تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهرب المالي بشأن الدخل ورأس المال.

الأجر: الأجر الذي يُعطى للعامل لقاء عمله بموجب عقد عمل سواء كان نقدًا أو عينيًا مما يدفع سنويًا أو شهريًا أو أسبوعيًا أو يوميًا على أساس الساعة أو القطعة، ويشمل البدلات والعلاوات وأي مزايا أخرى تنقرر للعامل بموجب عقد العمل أو التشريعات المعمول بها في الدولة.

الأساس النقدي المحاسبي: طريقة المحاسبة التي يقوم بموجبها الخاضع للضريبة بالاعتراف بالدخل والنفقات عند استلام وصداد الدفعات النقدية.

الاستثمار الخاص: النشاط الاستثماري الذي يقوم به الشخص الطبيعي لحسابه الخاص، والذي لا يُمارس أو يتطلب لممارسته الحصول على ترخيص من قبل جهة الترخيص في الدولة، ولا يُعدُّ عملاً تجاريًا وفقًا لأحكام المرسوم بقانون اتحادي رقم (50) لسنة 2022.

الاستثمار العقاري: أي نشاط استثماري يمارسه الشخص الطبيعي المرتبط بشكل مباشر أو غير مباشر بالبيع، أو التأجير، أو التأجير من الباطن للأراضي أو العقارات في الدولة، الذي لا يُمارس، أو لا يتطلب أن يُمارس بموجب ترخيص من قبل جهة الترخيص في الدولة.

الأسهم الممتازة: فئة أسهم رأس المال أو حقوق الملكية التي تمنح مالكيها أولوية في الحصول على الأرباح وحصيلة التصفية وذلك قبل مالكي الأسهم العادية.

الأعمال: أي نشاط يُمارس بانتظام واستمرارية واستقلالية من قبل أي شخص وفي أي مكان، مثل النشاط الصناعي أو التجاري أو الزراعي أو الحرفي أو المهني أو الخدمي أو أنشطة التنظيف أو أي نشاط آخر يتعلق باستعمال الممتلكات المادية أو غير المادية.

الإقرار الضريبي: معلومات مُقدّمة إلى الهيئة لأغراض ضريبة الشركات وفقًا للنماذج والإجراءات التي تحددها الهيئة، وتشمل أي جداول أو مرفقات تابعة لها بما في ذلك أي تعديل لها.

إلغاء التسجيل الضريبي: إجراء يتمّ بموجبه إلغاء تسجيل الشخص لدى الهيئة لأغراض ضريبة الشركات.

الائتلاف المشترك: علاقة تنشأ بموجب عقد بين شخصين أو أكثر، كالشراكة أو العهدة أو أي ارتباط آخر مشابه بين شخصين أو أكثر، وفقًا للتشريعات السارية في الدولة.

الإيرادات: إجمالي مبلغ الدخل المحقق خلال فترة ضريبية.



التحكم: توجيه أي شخص أو التأثير عليه من قبل شخص آخر وفقاً للشروط المنصوص عليها في البند (2) من المادة (35) من قانون ضريبة الشركات.

الترخيص: الوثيقة الصادرة عن جهة الترخيص، التي يُسمح بموجبها ممارسة الأعمال أو نشاط الأعمال في الدولة.

التسجيل الضريبي: إجراء يقوم بموجبه الشخص بالتسجيل لدى الهيئة لأغراض ضريبة الشركات.

تسهيلات الأعمال الصغيرة: هي تسهيلات لضريبة الشركات تسمح للخاضعين للضريبة المؤهلين بأن تتم معاملتهم على أنهم لم يحققوا أي دخل خاضع للضريبة عن الفترة الضريبية ذات الصلة، وفقاً للمادة (21) من قانون ضريبة الشركات والقرار الوزاري رقم (73) لسنة 2023.

توزيعات الأرباح: أي مدفوعات أو توزيعات يتم الإعلان عنها أو دفعها على الأسهم أو في العلاقة بها أو بالحقوق الأخرى التي تُشارك في أرباح مصدر هذه الأسهم أو الحقوق والتي لا تُشكّل عائداً على رأس المال أو عائداً على مطالبات الديون، سواء كانت هذه المدفوعات أو التوزيعات نقدية أو أوراقاً مالية أو ممتلكات أخرى، وسواء كانت مستحقة الدفع من الأرباح أو الأرباح المحتجزة أو من أي حساب أو احتياطي قانوني أو من احتياطي رأس المال أو الإيرادات. ويشمل ذلك أي مدفوعات أو مزايا تُشكل في جوهرها أو أثرها توزيعاً للأرباح يتم إجراء فيما يتعلق بالاستحواذ على الأسهم أو باستردادها أو بإلغائها أو بإنهاء حقوق أو حصص الملكية الأخرى أو أي معاملة أو ترتيب مع طرف مرتبط أو شخص متصل لا يتوافق مع المادة (34) من قانون ضريبة الشركات.

جهة الترخيص: الجهة المختصة بترخيص أو إجازة الأعمال أو نشاط الأعمال في الدولة.

الجهة الحكومية: الحكومة الاتحادية والحكومات المحلية والوزارات والدوائر الحكومية والأجهزة الحكومية والهيئات، والمؤسسات العامة للحكومة الاتحادية أو للحكومات المحلية.

الحكومة المحلية: أي من حكومات الإمارات الأعضاء في الاتحاد.

الخاضع للضريبة: الشخص الذي يخضع لضريبة الشركات في الدولة بموجب قانون ضريبة الشركات.

الدخل الخاضع للضريبة: الدخل الخاضع لضريبة الشركات بموجب قانون ضريبة الشركات.

الدخل المحاسبي: صافي الربح أو الخسارة المحاسبية عن الفترة الضريبية المعنية، وفقاً للقوائم المالية المعدّة طبقاً لأحكام المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.

الدخل المُعفى: أي دخل مُعفى من ضريبة الشركات بموجب قانون ضريبة الشركات.

الدخل الناشئ في الدولة: الدخل المستحق في الدولة أو المتحقق منها وفقاً لما هو منصوص عليه في المادة (13) من قانون ضريبة الشركات.



درهم: الدرهم الإماراتي.

الدولة: الإمارات العربية المتحدة.

رقم التسجيل الضريبي: رقم خاص يتم إصداره من الهيئة لكل شخص مُسجل لأغراض ضريبة الشركات في الدولة.

الشخص المتصل: أي شخص تابع للخاضع للضريبة كما هو مُحدد في البند (2) من المادة (36) من قانون ضريبة الشركات.

الشخص المقيم: الخاضع للضريبة المُحدد في البند (3) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

الشخص غير المقيم: الخاضع للضريبة المُحدد في البند (4) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

الشخص: أي شخص طبيعي أو شخص اعتباري.

ضريبة الشركات المستحقة الدفع: ضريبة الشركات التي حل أو سيحل موعد سدادها إلى الهيئة عن فترة ضريبية واحدة أو أكثر.

ضريبة الشركات: الضريبة التي تُفرض بموجب قانون ضريبة الشركات على الأشخاص الاعتباريين ودخل الأعمال.

الضريبة المقتطعة من المنبع: ضريبة الشركات التي يتم اقتطاعها من الدخل الناشئ في الدولة وفقاً للمادة (45) من قانون ضريبة الشركات.

الطرف المرتبط: أي شخص مرتبط بالخاضع للضريبة كما هو مُحدد في البند (1) من المادة (35) من قانون ضريبة الشركات.

العائدات: إجمالي مبلغ الدخل المحقق خلال سنة ميلادية معينة.

العقوبات الإدارية: مبالغ مالية يتم فرضها وتحصيلها بموجب قانون ضريبة الشركات أو قانون الإجراءات الضريبية.

الفائدة: أي مبلغ متكبد أو مستحق مقابل استخدام المال أو الائتمان، بما في ذلك الخصومات والأقساط والأرباح المدفوعة بواسطة أداة مالية إسلامية، وأي دفعات أخرى معادلة للفائدة من الناحية الاقتصادية، وأي مبالغ أخرى متكبدة تتعلق بالحصول على التمويل، باستثناء دفعات أصل المبلغ.

الفترة الضريبية: الفترة التي يجب تقديم الإقرار الضريبي عنها.

القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة: القيود المقررة بموجب المادة (30) من قانون ضريبة الشركات.

قانون ضريبة الشركات: المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال.



القوائم المالية: مجموعة كاملة من القوائم كما هي مُحدّدة وفقاً للمعايير المحاسبية المطبقة من قِبَل الخاضع للضريبة، وتشمل دون الحصر بيان الدخل وبيان الدخل الشامل الآخر والميزانية العمومية وبيان التغيرات في حقوق الملكية وبيان التدفق النقدي.

القيمة السوقية: السعر الذي يمكن أن يتم الاتفاق عليه في معاملة سوقية حرة وفق مبدأ السعر المحايد بين الأشخاص الذين ليسوا أطرافاً مرتبطة أو أشخاصاً مُتصلة في ظروف مماثلة.

المعايير المحاسبية: المعايير المحاسبية المُحدّدة بالقرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023.

الممثل القانوني: الولي أو الوصي أو القيم بالنسبة لفاقد الأهلية وناقصيه أو أمين التفليسة المُعين من قبل المحكمة بالنسبة للشركة التي تكون في حالة إفلاس، أو أي شخص تم تعيينه قانوناً لتمثيل شخص آخر.

المنشأة الدائمة: المكان الذي تُمارس فيه الأعمال أو أي شكل من أشكال الوجود في الدولة للشخص غير المقيم، وفقاً للمادة (14) من قانون ضريبة الشركات.

المؤسسة العائلية: أي مؤسسة أو عهدة أو كيان مماثل يستوفي الشروط المنصوص عليها في المادة (17) من قانون ضريبة الشركات.

نشاط الأعمال: أي معاملة أو نشاط أو سلسلة معاملات أو سلسلة أنشطة يمارسها الشخص في سياق أعماله.

الهيئة: الهيئة الاتحادية للضرائب باعتبارها المسؤولة عن إدارة وتحصيل وتنفيذ الضرائب الاتحادية في الدولة.



2. مقدمة

2.1 لمحة عامة

صدر المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال ("قانون ضريبة الشركات") في 3 أكتوبر 2022، ونُشر في العدد رقم 737 من الجريدة الرسمية لدولة الإمارات العربية المتحدة ("الدولة") في 10 أكتوبر 2022.

ويوفر قانون ضريبة الشركات الأساس التشريعي لفرض ضريبة اتحادية على أرباح الشركات والأعمال ("ضريبة الشركات") في الدولة.

وتُطبّق أحكام قانون ضريبة الشركات على الفترات الضريبية التي تبدأ في أو بعد تاريخ 1 يونيو 2023.

2.2 الهدف من هذا الدليل

صُمم هذا الدليل لتوفير إرشادات عامة حول المعاملة الضريبية للأشخاص الطبيعيين بموجب قانون ضريبة الشركات، وهو يقدم للقراء لمحة عامة عن:

- متى يُطبّق قانون ضريبة الشركات على الأشخاص الطبيعيين.
- حساب ضريبة الشركات المطبقة على الأشخاص الطبيعيين.
- علاقة الأشخاص الطبيعيين بالأعمال الأخرى.
- امتثال الأشخاص الطبيعيين لضريبة الشركات.

2.3 مَنْ الذي يجب عليه قراءة هذا الدليل؟

هذا الدليل موجّه إلى أيّ شخص طبيعي لمساعدته في فهم كيفية تطبيق أحكام قانون ضريبة الشركات على الأشخاص الطبيعيين. يجب قراءة هذا الدليل بالتزامن مع قانون ضريبة الشركات والقرارات التنفيذية والأدلة الأخرى ذات الصلة التي تقوم الهيئة بنشرها.

2.4 كيفية استخدام هذا الدليل

تمت الإشارة إلى المواد ذات الصلة من قانون ضريبة الشركات والقرارات التنفيذية في كل قسم من أقسام هذا الدليل. يُوصى بقراءة الدليل بكامله للوصول إلى الفهم الكامل للتعريفات والعلاقات بين القواعد المختلفة. ومن الممكن الوصول إلى إرشادات أخرى حول بعض الموضوعات التي يتناولها هذا الدليل في الأدلة الأخرى المخصصة لتلك الموضوعات.



في بعض الحالات تستخدم أمثلة مبسطة لشرح كيفية تطبيق القواعد الرئيسية لقانون ضريبة الشركات على الأشخاص الطبيعيين. إن الأمثلة المتوفرة في هذا الدليل:

- تعكس تطبيق تلك العناصر بشكل منفصل دون أن تتناول ارتباطها بالأحكام الأخرى الواردة في قانون ضريبة الشركات. ولا تشمل هذه الأمثلة، ولا يُقصد بها أن تشمل، الحقائق الكاملة للسيناريوهات الافتراضية المستخدمة ولا كافة جوانب نظام ضريبة الشركات، كما أنه لا ينبغي الاعتماد عليها لأغراض المشورة القانونية أو الضريبية.
- ويتمثل الغرض منها فقط في تزويد القراء بمعلومات عامة حول موضوع هذا الدليل. وتهدف حصرياً إلى شرح القواعد المتعلقة بموضوع هذا الدليل، ولا تمت بصلة على الإطلاق إلى الوضع الضريبي أو القانوني لأي شخص اعتباري أو طبيعي محدد.

2.5 المراجع التشريعية

في هذا الدليل، يُشار إلى التشريعات الآتية كما يلي:

- قانون اتحادي رقم (5) لسنة 1985 بإصدار قانون المعاملات المدنية وتعديلاته المُشار إليه بعبارة "قانون المعاملات المدنية".
- مرسوم بقانون اتحادي رقم (19) لسنة 2020 بشأن العهدة المُشار إليه بعبارة "قانون العهدة".
- مرسوم بقانون اتحادي رقم (28) لسنة 2022 بشأن الإجراءات الضريبية المُشار إليه بعبارة "قانون الإجراءات الضريبية".
- مرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المُشار إليه بعبارة "قانون ضريبة الشركات".
- مرسوم بقانون اتحادي رقم (50) لسنة 2022 بإصدار قانون المعاملات التجارية المُشار إليه بعبارة "قانون المعاملات التجارية".
- قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023 في شأن تحديد فئات الأعمال أو أنشطة الأعمال التي يمارسها الشخص الطبيعي المقيم أو غير المقيم التي تخضع لضريبة الشركات المُشار إليه بعبارة "قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023".
- قرار مجلس الوزراء رقم (74) لسنة 2023 بشأن اللائحة التنفيذية للمرسوم بقانون اتحادي رقم (28) لسنة 2022 بشأن الإجراءات الضريبية المُشار إليه بعبارة "قرار مجلس الوزراء رقم (74) لسنة 2023".
- قرار مجلس الوزراء رقم (85) لسنة 2022 بشأن تحديد الموطن الضريبي المُشار إليه بعبارة "قرار مجلس الوزراء رقم (85) لسنة 2022".
- قرار مجلس الوزراء رقم (116) لسنة 2022 في شأن تحديد مبلغ الدخل السنوي الخاضع لضريبة الشركات المُشار إليه بعبارة "قرار مجلس الوزراء رقم (116) لسنة 2022".
- قرار وزاري رقم (27) لسنة 2023 بشأن تنفيذ بعض أحكام قرار مجلس الوزراء رقم (85) لسنة 2022 بشأن تحديد الموطن الضريبي المُشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (27) لسنة 2023".



- قرار وزاري رقم (73) لسنة 2023 في شأن تسهيلات الأعمال الصغيرة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المُشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (73) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (82) لسنة 2023 في شأن تحديد فئات من الخاضعين للضريبة الملزمين بإعداد قوائم مالية مُدقّقة والاحتفاظ بها لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المُشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (82) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (114) لسنة 2023 في شأن المعايير والطرق المحاسبية لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المُشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (114) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (134) لسنة 2023 في شأن القواعد العامة لتحديد الدخل الخاضع للضريبة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المُشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (134) لسنة 2023".
- قرار الهيئة رقم (6) لسنة 2023 في شأن مهلة تقديم طلب إلغاء التسجيل الضريبي لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المُشار إليه بعبارة "قرار الهيئة رقم (6) لسنة 2023".

2.6 حالة الدليل

لا يُعتبر هذا الدليل بمثابة نص ملزم قانونًا، إنما يهدف للمساعدة في فهم الآثار المترتبة على الشخص الطبيعي نتيجة تطبيق نظام ضريبة الشركات في الدولة. ولا ينبغي تفسير المعلومات الواردة بهذا الدليل على أنها مشورة قانونية أو ضريبية. ولا يُقصد من هذا الدليل أن يكون شاملاً، أو أن يقدم إجابة مُحدّدة لكل حالة. وقد تمّ إعداد هذا الدليل بناءً على التشريعات بحالتها التي كانت عليها وقت نشر الدليل. ويجب النظر في الظروف المُحدّدة الخاصّة بكل شخص على حدة.

سيُحدّد قانون ضريبة الشركات والقرارات التنفيذية والمواد الإرشادية المُشار إليها في هذا الدليل، المبادئ والقواعد التي تنظم تطبيق ضريبة الشركات. ولا يوجد في هذا المنشور أي شيء من شأنه أن يعدّل، أو يُقصد منه تعديل، متطلبات أيّ تشريعات.

يخضع هذا الدليل للتغيير من دون إشعار مسبق.



3. متى يُطبق قانون ضريبة الشركات على الأشخاص الطبيعيين؟

3.1 مَنْ هو الشخص الطبيعي؟

تفسر عبارة "الشخص الطبيعي" بمعناها العادي، ويُقصد به الإنسان الحيّ أيّاً كان عمره سواءً كان مقيماً بالدولة أو بأيّ مكان آخر. بالنسبة للقصر وناقصي الأهلية أو فاقدتها، يكون ممثلهم القانوني هو المسؤول عن الالتزامات الضريبية المتعلقة بضريبة الشركات.¹

3.2 قانون ضريبة الشركات والأشخاص الطبيعيين

لضمان تكافؤ الفرص والمنافسة العادلة بين الأعمال المؤسسة التي لها شخصية اعتبارية مستقلة والأعمال التي ليست لها شخصية اعتبارية مستقلة ويمارسها الأفراد، فإن قانون ضريبة الشركات يُطبّق على الأشخاص الطبيعيين إلى الحدّ الذي يمارسون فيه أعمال أو نشاط أعمال في الدولة، أو أن يكون لديهم منشأة دائمة في الدولة، أو يحققون دخلاً ناشئاً في الدولة (أي دخل مستحق في الدولة أو متحقق منها).

مع ذلك، فإن أنواعاً معيّنة من الدخل تُعفى دائماً من ضريبة الشركات المطبقة على الشخص الطبيعي. فبالنسبة للشخص الطبيعي لا يُطبق قانون ضريبة الشركات على دخله من أجر العمل أو دخل الاستثمار الخاصّ أو دخل الاستثمار العقاري. يتمّ تناول هذه الأنواع من الدخل بمزيد من التفصيل في الأقسام ذات الصلة من هذا الدليل.

بالإضافة إلى ذلك، فإن الاتفاقيات الدولية، بما في ذلك اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي، هي التي تكون لها أولوية التطبيق في حال تعارض بين أحكام قانون ضريبة الشركات وأحكام الاتفاقية.² لذلك، ينبغي الأخذ بعين الاعتبار الوضع الضريبي بموجب اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي النافذة بين الدولة والدول الأخرى أو الأقاليم الأجنبية عند تحديد موطن الشخص الطبيعي ومدى خضوعه لضريبة الشركات في الدولة.

3.3 اعتبارات أساسية

لتحديد ما إذا كان شخص طبيعي سيخضع لضريبة الشركات أم لا، يجب مراعاة الاعتبارات الأساسية الآتية:

1. يُعتبر الشخص الطبيعي الذي يمارس أعمال أو نشاط أعمال في الدولة خاضعاً للضريبة وشخصاً مقيماً كما هو محدد في قانون ضريبة الشركات.³

¹ المادة (7) من قانون الإجراءات الضريبية وقرار مجلس الوزراء رقم (74) لسنة 2023.

² المادة (66) من قانون ضريبة الشركات.

³ البند (3) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.



2. يخضع الشخص الطبيعي لضريبة الشركات على أعماله أو أنشطة أعماله فقط في حال تجاوز إجمالي العائدات المُحققة من هذه الأعمال أو أنشطة الأعمال مبلغ (1,000,000) مليون درهم خلال سنة ميلادية.⁴
3. بالنسبة للشخص الطبيعي، لا يُعتبر الدخل المُحقق من الفئات الآتية دخلاً محققاً من أعمال أو نشاط أعمال ولا يُنظر إليه عند تحديد العائدات ولا يخضع لضريبة الشركات، بغض النظر عن مبلغ العائدات المُحققة:⁵
- الأجر.
 - دخل الاستثمار الخاص.
 - دخل الاستثمار العقاري.

عند تجاوز إجمالي العائدات المُحققة من الأعمال أو أنشطة الأعمال التي يمارسها الشخص الطبيعي في الدولة مبلغ مليون درهم خلال سنة ميلادية، فيتعين على ذلك الشخص الطبيعي (سواء كان مقيماً أو غير مقيم) الامتثال للالتزامات قانون ضريبة الشركات، بما في ذلك التسجيل لدى الهيئة لأغراض ضريبة الشركات، وتقديم الإقرارات الضريبية لضريبة الشركات، وسداد ضريبة الشركات (راجع القسم 6).

3.4 الأشخاص الطبيعيون: المقيمون وغير المقيمين

بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، لا يُعدُّ الوجود المادي في الدولة، سواء على أساس المواطنة أو تأشيرة إقامة، هو المعيار الذي يُحدّد ما إذا كان هؤلاء الأشخاص الطبيعيون أشخاصاً مقيمين لأغراض ضريبة الشركات أو ما إذا كان الدخل الذي يحققونه خاضعاً للضريبة، بل يكون النهج المتبع لتحديد ذلك كالاتي:

1. إذا كان شخصٌ طبيعيٌ يقيم في الدولة ويمارس الأعمال أو أنشطة الأعمال في الدولة، فإنه يعتبر شخصاً مقيماً ومن ثم يكون خاضعاً للضريبة لأغراض ضريبة الشركات، وذلك مع مراعاة الاعتبارات الأساسية التي تم تناولها أعلاه (في القسم 3.3).

2. إذا كان شخصٌ طبيعيٌ يقيم خارج الدولة – مثل أن يكون منزله موجود في دولة أخرى – فإنه يصبح شخصاً مقيماً لأغراض ضريبة الشركات إذا كان يمارس الأعمال أو نشاط الأعمال في الدولة، مع مراعاة الاعتبارات الأساسية التي تم تناولها أعلاه (في القسم 3.3). بالتالي، فإنه بموجب قانون ضريبة الشركات في الدولة، وفي حال لم يلجأ الشخص الطبيعي إلى تطبيق اتفاقية تجنب ازدواج ضريبي نافذة، فإن أي شخص طبيعي يمارس الأعمال أو نشاط الأعمال في الدولة سيكون شخصاً مقيماً لأغراض قانون ضريبة الشركات.

تجدر الإشارة إلى أنه في حال كان الشخص الطبيعي يقيم في دولة لديها اتفاقية تجنب ازدواج ضريبي نافذة مع الدولة، وأنه نتيجة تطبيق اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي تلك يعتبر هذا الشخص الطبيعي غير مقيم في الدولة، ولكنه لديه منشأة دائمة فيها

⁴ البند (1) من المادة (2) من قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023.

⁵ البند (2) من المادة (2) من قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023.



(وتجاوزت العائدات المحققة من هذه المنشأة الدائمة مبلغ مليون درهم خلال سنة ميلادية)، فسيكون هذا الشخص الطبيعي شخصاً غير مقيم وخاضعاً للضريبة في الدولة كما هو محدد في البند (4) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

يتناول هذا الدليل فقط الآثار الضريبية المترتبة على الأشخاص الطبيعيين بموجب قانون ضريبة الشركات في الدولة، أي لا ينظر في الآثار المحتملة المترتبة على تطبيق اتفاقية تجنب ازدواج ضريبي.

قد يصبح شخص طبيعي مقيم خارج الدولة أيضاً شخصاً غير مقيم خاضعاً للضريبة إذا كان يحقق دخلاً ناشئاً في الدولة، وهو الدخل المستحق في الدولة أو المتحقق منها، ولكنه لا يتحقق من خلال الأعمال أو نشاط الأعمال التي يمارسها الشخص الطبيعي في الدولة (راجع القسم 3.9).

يجب على الأشخاص الطبيعيين الذين يكونون أشخاصاً غير مقيمين تقييم الآثار المحتملة المترتبة على تطبيق اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي، مع الأخذ في الاعتبار الحقائق والظروف ذات الصلة والاطلاع على قرار مجلس الوزراء رقم (85) لسنة 2022 والقرار الوزاري رقم (27) لسنة 2023، حيثما كان ذلك مناسباً.

مثال 1: شخص طبيعي موجود في الدولة بغرض الاجتماع مع عميل

تقوم السيدة (ز)، وهي شخص طبيعي تعمل كموظفة لدى شركة أجنبية موجودة خارج الدولة، بزيارة الدولة لمدة 5 أيام للاجتماع مع عملاء وعرض منتجات جديدة وزيارة منشآت الإنتاج.

السيدة (ز) موجودة في الدولة بصفتها موظفة، وهي لا تمارس أعمال أو نشاط أعمال في الدولة لحسابها الخاص، وبالتالي لا تعتبر السيدة (ز) شخصاً مقيماً بموجب قانون ضريبة الشركات.

مثال 2: شخص طبيعي يعمل من داخل الدولة

يقوم السيد (ك)، وهو شخص طبيعي موجود في الدولة بموجب تأشيرة زيارة، بتأسيس ورشة صغيرة لترميم المجوهرات العتيقة. ومن خلال عمله لحسابه الخاص حقق عائدات بلغت 1,700,000 درهم من بيع هذه المجوهرات على مدار عدة أشهر خلال سنة ميلادية.

يُعدّ السيد (ك) شخصاً مقيماً، لأنه يمارس أعمال أو نشاط أعمال في الدولة لحسابه الخاص. وحيث أن عائداته تجاوزت مبلغ مليون درهم خلال سنة ميلادية، فسوف تخضع تلك الأعمال أو نشاط الأعمال لضريبة الشركات.

ويكون السيد (ك) شخصاً مقيماً لأغراض ضريبة الشركات.



تجدر الإشارة إلى أن تحديد ما إذا كان شخص طبيعي مقيماً لأغراض ضريبة الشركات لا يتأثر بما إذا كان قد تم استيفاء متطلبات الهجرة أو تأشيرة العمل أو ترخيص الأعمال.

3.5 ما هو الدخل الذي يُعتبر خاضعاً للضريبة بالنسبة للأشخاص الطبيعيين؟

يخضع فقط الدخل المحقق من الاعمال أو نشاط الأعمال التي يمارسها الشخص الطبيعي في الدولة لضريبة الشركات.

مع ذلك، في حال لم تجاوز عائدات الشخص الطبيعي المتحققة من الأعمال أو نشاط الأعمال التي تتم ممارستها في الدولة مبلغ مليون درهم خلال سنة ميلادية، فلا يجب عليه التسجيل لضريبة الشركات ولا دفع الضريبة على دخله المتحقق من تلك الأعمال أو أنشطة الأعمال. يمكن أن تتضمن العائدات دفعات "عينية" يتم تقديرها وفقاً للقيمة السوقية.

لأغراض ضريبة الشركات، يُعدّ الأجر (دخل العمل) ودخل الاستثمار الخاصّ ودخل الاستثمار العقاري المتحقق من قِبَل شخص طبيعي خارج نطاق ضريبة الشركات ولا يتم أخذ أنواع الدخل هذه في الاعتبار لأغراض تحديد مدى بلوغ حدّ المليون درهم.

مثال 3: شخص طبيعي يقدم خدمات استشارية (يعمل لحسابه الخاصّ)

تقدم السيدة (أ)، وهي شخص طبيعي موجود في الدولة، خدمات استشارية لشركة مستقلة موجودة خارج الدولة وتدفع لها الشركة مبلغ 1,200,000 درهم نظير تلك الخدمات خلال سنة ميلادية. بعد أن قامت السيدة (أ) بخصم تكاليفها القابلة للخصم، أصبح صافي ربحها 900,000 درهم.

تعمل السيدة (أ) لحسابها الخاصّ وهي ليست موظفة لدى الشركة الأجنبية، لذلك لا يُعدّ الدخل المحقق من قِبَلها بطبيعته أجراً، كما أنه ليس بطبيعته دخل استثمار خاصّ ولا دخل استثمار عقاري.

في هذه الحالة يُعدّ الدخل المحقق من الخدمات الاستشارية دخلاً مُتحققاً من أعمال أو نشاط أعمال. ولأن العائدات جاوزت مبلغ مليون درهم، يكون دخل السيدة (أ) من الخدمات الاستشارية خاضعاً لضريبة الشركات.

بافتراض أن جميع التكاليف كانت قابلة للخصم لأغراض ضريبة الشركات، يصبح الدخل الخاضع للضريبة للسيدة (أ) 900,000 درهم. وتجدر الإشارة إلى أنه ليس هناك إعفاء للأرباح المتعلقة بأول مليون درهم من العائدات. لكن لا تزال السيدة (أ) قادرةً على الاستفادة من تطبيق نسبة (0%) صفر بالمائة على أول 375,000 درهم من الدخل الخاضع للضريبة.

بالإضافة إلى ذلك، نظرًا لأن إيرادات السيدة (أ) البالغة 1,200,000 درهم لا تجاوز 3,000,000 درهم، وبافتراض أن إيرادات الفترات الضريبية السابقة أيضًا لا تجاوز 3,000,000 درهم، فيمكنها اختيار تسهيلات الأعمال الصغيرة. وهذا يعني أن تتم معاملتها على أنها لم تحقق أي دخل خاضع للضريبة للفترة الضريبية ذات الصلة (راجع القسم 3.12).



مثال 4: شخص طبيعي يكسب المال كمؤثر على منصات التواصل الاجتماعي

يعمل السيد (ب)، وهو شخص طبيعي مقيم في الدولة، كصانع محتوى على منصات التواصل الاجتماعي المختلفة، ويكسب أموالاً من هذه المنصات وعن طريقها. يتحقق أحد مصادر دخل السيد (ب) من التعاون مع أصحاب علامات تجارية لصنع محتوى مدعوم برعايتهم، وفي المشاركة في حملات إعلانية لعلامات تجارية. في هذه المعاملات، يتفاوض السيد (ب) على شروط الدفع مع أصحاب العلامة التجارية وتنطوي تلك الشروط على عمولة ومقابل "عيني"، مثل تلقي منتجات من أصحاب العلامات التجارية.

خلال السنة الميلادية 2024، حقق السيد (ب) مبيعات بمبلغ 3,400,000 درهم بما في ذلك القيمة السوقية للمدفوعات "العينية".

يعتبر السيد (ب) شخصاً مقيماً، لأنه يمارس أعمالاً أو نشاط أعمال في الدولة لحسابه الخاص. وحيث أن عائداته لهذه السنة تجاوز مليون درهم، فإن هذه الأعمال أو نشاط الأعمال ستخضع لضريبة الشركات.

مثال 5: شخص طبيعي يقدم خدمات استشارية كموظف

تعمل الأنسة (ج)، وهي شخص طبيعي، كموظفة لدى الشركة (أ)، وهي شركة تأسست وتتم إدارتها والتحكم فيها بشكل فعال خارج الدولة. تقدم الأنسة (ج) خدمات استشارية لشركة غير مرتبطة قائمة هي الأخرى خارج الدولة. تقوم الأنسة (ج) بعملها أثناء تواجدها في مكاتب توجرها الشركة (أ) في الدولة. تحصل الشركة (أ) على مبلغ 2,000,000 درهم نظير الخدمات الاستشارية المقدمة من قبل الشخص الطبيعي (الأنسة ج)).

في هذه الحالة لا تُعد الأنسة (ج) خاضعة للضريبة لأنها موظفة لدى الشركة (أ) ولا تمارس نشاط الأعمال لحسابها الخاص. مع ذلك، فإن الشركة (أ) قد تخضع لضريبة الشركات كشخص غير مقيم في حال تم اعتبار أن لديها منشأة دائمة في الدولة.

مثال 6: شخص طبيعي يحصل على دخل استثمار

يحقق السيد (د)، وهو شخص طبيعي متقاعد موجود في الدولة، دخلاً من محفظة استثمارية لأموال استثمارها من خلال شركة مقيمة في الدولة متخصصة في إدارة الأصول. هذا الدخل هو الدخل الوحيد للسيد (د)، ولا يتطلب منه الحصول على ترخيص من جهة الترخيص للقيام بهذه الاستثمارات.

يُعفى دخل السيد (د) لأنه دخل استثمار خاص. ولا يُعد السيد (د) خاضعاً للضريبة، كما لا يخضع الدخل المُتحقق من المحفظة الاستثمارية لضريبة الشركات.



3.6 ما المقصود بالأعمال ونشاط الأعمال؟

يُعرّف قانون ضريبة الشركات مصطلحي الأعمال ونشاط الأعمال (راجع قائمة المصطلحات أعلاه) التي تقع ضمن نطاق ضريبة الشركات في الدولة.⁶

لدى نشاط الأعمال تعريف شامل وعام يشمل أيّ معاملة أو نشاط أو سلسلة معاملات أو سلسلة أنشطة يمارسها الشخص في سياق أعماله.

وتم تعريف الأعمال على أنها أيّ نشاط يمارس بانتظام واستمرارية واستقلالية، ثم قدم التعريف الأمثلة الآتية للأنشطة التي تشكل أعمالاً: "النشاط الصناعي أو التجاري أو الزراعي أو الحرفي أو المهني أو الخدمي أو أنشطة التنقيب". ويذكر التعريف أيضاً أنّ أيّ نشاط آخر يتعلق باستعمال الممتلكات المادية أو غير المادية يُشكّل أعمالاً.

مع ذلك، يتوجب أن لا يتم تفسير كلمة "استمرارية" بطريقة تسمح باستثناء الأنشطة قصيرة الأجل، ومن ثم يمكن أن تقع الأنشطة قصيرة الأجل ضمن نطاق ضريبة الشركات على أساس أنها تُشكّل "معاملة أو نشاط أو سلسلة معاملات أو سلسلة أنشطة" كما جاء بالتعريف. ويسمح التعريف باعتبار النشاط التجاري قصير الأجل بمثابة أعمال لأغراض ضريبة الشركات. ولهذا السبب يشير قانون ضريبة الشركات إلى "ممارسة" أعمال وليس "مواصلة/متابعة" أعمال.

تشمل أمثلة الأنشطة التي يقوم بها الشخص الطبيعي ولا تعتبر عادةً أعمالاً أو نشاط أعمال، جوائز اليانصيب أو جوائز برامج/عروض المسابقات.

مع ذلك، يتم تقييم ما إذا كانت الأعمال تتم ممارستها باستمرارية أم لا على أساس كل حالة على حدة.

3.7 الأعمال أو أنشطة الأعمال الخاضعة لضريبة الشركات

تخضع الأعمال أو أنشطة الأعمال التي يمارسها شخص طبيعي في الدولة لضريبة الشركات في حال تجاوز إجمالي العائدات المحققة منها مبلغ 1,000,000 درهم خلال سنة ميلادية.⁷ ولا تشمل العائدات إجمالي الدخل المتحقق من المصادر الموضحة فيما سبق والموضحة بمزيد من التفصيل في القسم (3.8) من هذا الدليل.

يُعرّف مصطلح العائدات بأنه إجمالي مبلغ الدخل المحقق خلال سنة ميلادية معينة،⁸ مما يعني أن العائدات هي مجموع كافة أنواع الدخل قبل خصم أي تكاليف.⁹

⁶ المادة (1) من قانون ضريبة الشركات.

⁷ البند (1) من المادة (2) من قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023.

⁸ المادة (1) من قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023.

⁹ يوجد مزيد من الإرشادات حول العائدات فيما بعد في هذا القسم.



في حال تمّ اعتبار الشخص الطبيعي شخصاً مقيماً ويجاوز إجمالي عائداته المتحققة من الأعمال أو أنشطة الأعمال التي يمارسها في الدولة مبلغ مليون درهم، فإن دخله الخاضع للضريبة سيشمل الدخل المتحقق من داخل الدولة ومن خارجها، لكن فقط بالقدر الذي يتعلق بالأعمال أو أنشطة الأعمال التي يمارسها الشخص الطبيعي داخل الدولة.¹⁰

بمعنى آخر، إذا كان الشخص الطبيعي يمارس أعمالاً أو نشاط أعمال أثناء وجوده في الدولة، فإن دخله الخاضع للضريبة (إن وجد) سيشمل الدخل المتحقق من مصادر (على سبيل المثال، عملاء) موجودة داخل الدولة وخارجها، طالما كان الدخل يتعلق بالأعمال أو أنشطة الأعمال التي يمارسها داخل الدولة.

لغرض تحديد ما إذا كان الدخل يتعلق بالأعمال أو نشاط الأعمال التي تتم ممارستها في الدولة، سيكون من المناسب النظر في العناصر الآتية دون حصر:

- ما إذا كان الأشخاص الذين ساهموا في إنتاج أو بيع السلع أو الخدمات تتم إدارتهم أو يعملون من داخل الدولة أو مقيمين فيها.
- ما إذا كان تم التعاقد أو تطوير الأعمال المتعلقة ببيع السلع أو تقديم الخدمات من داخل الدولة.
- ما إذا كانت الأصول التي ساهمت في إنتاج السلع أو تقديم الخدمات موجودة داخل الدولة.

من ناحية أخرى، وبشكل عام، في حال اعتبر الشخص الطبيعي شخصاً غير مقيم وتجاوز إجمالي العائدات المتحققة من الأعمال أو أنشطة الأعمال التي يمارسها في الدولة مبلغ مليون درهم، فإن الدخل الخاضع للضريبة لهذا الشخص الطبيعي سيقصر على الدخل المتحقق من الدولة.

مثال 7: شخص طبيعي يمارس أعمالاً خارج الدولة وله نشاط أعمال في الدولة

يقوم السيد (هـ)، وهو شخص طبيعي، بممارسة أعمال في الدولة (أ) كمهندس معماري ويحقق ما يعادل 950,000 درهم من تقديم خدمات معمارية. يسافر السيد (هـ) إلى دولة الإمارات بشكل منتظم بهدف تأسيس عمله كمهندس معماري في الدولة، وأثناء وجوده فيها يقدم خدمات معمارية بقيمة 100,000 درهم.

يعتبر السيد (هـ) شخصاً مقيماً في دولة الإمارات، حيث أنه يمارس أعمالاً أو نشاط أعمال فيها. على الرغم من تجاوز عائداته العالمية لهذه السنة مليون درهم، فهو لا يخضع لضريبة الشركات حيث أن عائداته المتحققة من الأعمال أو نشاط الأعمال التي يمارسها في دولة الإمارات لا تجاوز مليون درهم، كما وأن الدخل المتحقق من الأنشطة التي يمارسها في الدولة (أ) لا ينتج عن استخدام أصول أو موارد أخرى موجودة في دولة الإمارات. وعليه، فإن هذا الدخل لا يتعلق بالأعمال أو نشاط الأعمال التي يمارسها في دولة الإمارات.

¹⁰ البند (2) من المادة (12) من قانون ضريبة الشركات.



وعند حساب العائدات، يجب على السيد (هـ) تضمين الدخل المتحقق من دولة الإمارات أو المتعلق بالأعمال أو نشاط الأعمال التي يمارسها فيها فقط.

بناءً على ذلك، فإن الأعمال ونشاط الأعمال المنفصلة تمامًا عن الأعمال التي تُمارس في دولة الإمارات والتي لا ترتبط أو تتعلق بها لن تخضع للضريبة في دولة الإمارات، وبالتالي لن يتم أخذها في الاعتبار عند حساب حدّ المليون درهم. ومن ثمّ، لن يتعين على السيد (هـ) التسجيل لأغراض ضريبة الشركات.

في حال كان الدخل البالغ 950,000 درهم مرتبطًا بأعمال أو نشاط أعمال يمارسها السيد (هـ) في دولة الإمارات، يتعين عليه التسجيل لأغراض ضريبة الشركات حيث سيكون قد جاوز حدّ المليون درهم.

مثال 8: شخص طبيعي يحقق دخلًا من تقديم خدمات استشارية

تقدم السيدة (ف)، وهي شخص طبيعي، خدمات استشارية في الدولة، وهي بالتالي تُعتبر شخصًا مقيمًا لأغراض ضريبة الشركات.

على الرغم من إقامتها في الدولة، تقوم السيدة (ف) بزيارة دولة أخرى لتقديم خدمات استشارية لشركة أجنبية مقرها في تلك الدولة الأخرى. لا تشكل الخدمات الاستشارية جزءًا من أعمال منفصلة.

يجب على السيدة (ف) تضمين الدخل المكتسب من الشركة الأجنبية في دخلها الخاضع للضريبة، لأنه ليس متحققًا من أعمال منفصلة تمارسها خارج الدولة.

مثال 9: شخص طبيعي يعمل كأخصائي علاج طبيعي في الدولة

يعمل السيد (ز)، وهو شخص طبيعي، كأخصائي علاج طبيعي في الدولة (أ)، حيث أنشأ عيادته الخاصة وعيّن سكرتيرًا ومساعدًا للعيادة.

يأتي السيد (ز) إلى دولة الإمارات ويقوم بتأسيس عيادة للعلاج الطبيعي بعد حصوله على الترخيص اللازم من جهة الترخيص المختصة فيها. يستمر السيد (ز) في تقديم جلسات العلاج الطبيعي لمرضى المنتظمين في عيادته في الدولة (أ) أثناء تواجده في موطنه.

يعتبر السيد (ز) شخصًا مقيمًا في دولة الإمارات، حيث أنه يقوم بممارسة أعمال أو نشاط أعمال فيها.



نظرًا لعمل السيد (ز) في دولة الإمارات وسمعته في تقديم خدمات عالية الجودة، فإنه يتلقى طلبات من مراكز علاج طبيعي في مختلف دول الخليج لتقديم جلسات علاجية.

في هذه الحالة، عند حساب عائدات السيد (ز)، يجب تضمين كلاً من الدخل المتحقق من دولة الإمارات والدخل المتحقق من دول الخليج الأخرى (الذي لا يعتبر أجزاً) لأنه يتعلق بالأعمال أو أنشطة الأعمال التي يمارسها في دولة الإمارات.

يتعلق الدخل المتحقق من دول الخليج بالأعمال أو نشاط الأعمال في دولة الإمارات لأن هذه الخدمات تعود إلى الأعمال التي تتم ممارستها في دولة الإمارات.

أما بالنسبة للدخل المتحقق من الدولة (أ)، فهو لا يتعلق بأعمال السيد (ز) في دولة الإمارات لأنه يتم كسبه فقط من المرضى المنتظمين للأعمال المنفصلة في تلك الدولة.

3.8 الاستثناءات من ضريبة الشركات

بالنسبة للشخص الطبيعي، لا يخضع الدخل المتحقق من أنشطة معينة (الأجر، ودخل الاستثمار الخاص، ودخل الاستثمار العقاري) لضريبة الشركات لأن هذه المصادر لا تُعد أعمالاً أو أنشطة أعمال بموجب قانون ضريبة الشركات. كما لا يُؤخذ هذا الدخل في الاعتبار عند تحديد ما إذا كان الشخص الطبيعي قد حقق عائدات تجاوز مليون درهم خلال سنة ميلادية من أعمال أو أنشطة أعمال يمارسها في الدولة.

3.8.1 الأجر

لا يخضع الأجر لضريبة الشركات، بما في ذلك أيّ تعويضات أو مزايا يتلقاها الموظف من صاحب عمله سواء كان ذلك نقدًا أو عينًا. لذلك، فإن الراتب أو أي شكل آخر من أشكال الأجر التي يتلقاها الشخص الطبيعي كموظف من صاحب عمله لن يقع ضمن نطاق ضريبة الشركات. وتحديد ما إذا كان شخص طبيعي موظفًا ويتقاضى راتبًا أو أي شكل آخر من أشكال الأجر هو مسألة يُبَيَّن فيها على أساس كل حالة على حدة.

يمكن لشخص طبيعي معين كعضو مجلس إدارة، على سبيل المثال في شركة مساهمة عامة، أن يتقاضى أتعابًا ومدفوعات أخرى مماثلة مقابل القيام بهذا الدور، إما في سياق عمله كموظف لدى الشركة أو كطرف مستقل معيّن في مجلس الإدارة. وبشكل عام، لا تُعتبر أتعاب عضو مجلس الإدارة بمثابة أعمال أو نشاط أعمال، وبالتالي لا تخضع لضريبة الشركات.

مثال 10: شخص طبيعي يعمل كموظف وعضو مجلس إدارة

يعمل السيد (ح)، وهو شخص طبيعي، في شركة مقيمة في الدولة.



يشغل السيد (ح) منصباً في الإدارة العليا للشركة ويلعب دوراً مهماً في عملياتها اليومية. بالإضافة إلى مسؤولياته الوظيفية فهو عضو في مجلس إدارة الشركة.

يتلقى السيد (ح) بصفته موظفاً راتباً متوافقاً مع الرواتب المعمول بها في السوق نظير دوره التنفيذي، والذي يُحدّد في عقد عمل السيد (ح) ويخضع أيضاً لقوانين العمل المعمول بها.

يتلقى السيد (ح) أيضاً بصفته عضواً في مجلس إدارة الشركة أتعاباً من الشركة مقابل حضور اجتماعات مجلس الإدارة.

الراتب الذي يتقاضاه السيد (ح) هو بطبيعته أجر، وبالتالي لا يخضع لضريبة الشركات.

بالإضافة إلى ذلك، فإن الأتعاب التي يتقاضاها السيد (ح) بصفته عضواً في مجلس الإدارة في الظروف المبينة أعلاه، عادةً ما تعتبر أجراً كما هو الحال مع الراتب الذي يتقاضاه كموظف وبالتالي لا تخضع لضريبة الشركات.

3.8.2 دخل الاستثمار الخاص

لا يخضع دخل الاستثمار الخاص لضريبة الشركات إذا حققه أشخاص طبيعيون من نشاط استثمار يمارسونه بصفته الشخصية والذي لا يُمارس أو لا يتطلب أن يُمارس بموجب ترخيص من قبل جهة الترخيص، ولا يُعدّ عملاً تجارياً وفقاً لأحكام قانون المعاملات التجارية.

لممارسة الأعمال في الدولة، قد يلزم الحصول على ترخيص، وتحدد طبيعة النشاط الاقتصادي نوع الترخيص المطلوب. وبشكل عام، هناك أنواع مختلفة من التراخيص، بما في ذلك الصناعية، والتجارية، والحرفية، والسياحية، والزراعية، والمهنية. مع ذلك، بالإضافة إلى هذه التراخيص، قد يتم إصدار أنواع أخرى من التراخيص من قبل الحكومات المحلية، كترخيص العمل الحر على سبيل المثال.

كما ذكرنا أعلاه، فالاستثمار الخاص هو نشاط استثماري يمارسه الشخص الطبيعي لحسابه الخاص والذي يجب ألا يكون نشاطاً "يُعدّ عملاً تجارياً" وفقاً لقانون المعاملات التجارية،¹¹ الذي يضع معايير مختلفة لتحديد العمل التجاري.¹² تُعرّف الأعمال التجارية، بشكل عام، على أنها الأعمال التي يقوم بها التاجر لشؤون تتعلق بتجارته أو أعمال المضاربة التي يقوم بها الشخص ولو كان غير تاجر بقصد تحقيق ربح، أو الأعمال التي ينص قانون المعاملات التجارية على اعتبارها أعمالاً تجارية (بحكم ماهيتها، أو إذا كانت مزاولتها على وجه الاحتراف، أو ما يماثلها)، أو الأعمال المرتبطة أو المسهلة للأعمال التجارية.¹³

¹¹ المادة (1) من قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023.

¹² المادة (4) من قانون المعاملات التجارية.

¹³ المواد (5) و(6) و(7) من قانون المعاملات التجارية.



مع ذلك، في حال لم يعتبر النشاط عملاً تجاريًا وفقًا لقانون المعاملات التجارية، فلن يتم اعتباره تلقائيًا نشاطًا استثماريًا خاصًا، إلا إذا مارسه شخص لحسابه الخاص ولم يُمارس أو لا يتطلب أن يُمارس بموجب ترخيص.

للاطلاع على تفاصيل قائمة الفئات المذكورة أعلاه، يرجى الرجوع إلى الملحق (1) وإلى قانون المعاملات التجارية.

مثال رقم 11: شخص طبيعي يستثمر في الأوراق المالية المدرجة في سوق الأسهم

تستثمر السيدة (ي)، وهي شخص طبيعي مقيم في الدولة، (مستخدمةً مدخراتها الخاصة) في أوراق مالية مدرجة في سوق الأسهم حيث تكسب دخلاً من استثمارها، وهي لا تحتاج إلى ترخيص لممارسة مثل هذا الاستثمار. يُعدّ الدخل الذي تحققه السيدة (ي) دخل استثمار خاص، وبالتالي لا يخضع لضريبة الشركات.

مثال 12: شخص طبيعي يقوم ببيع سيارته الخاصة

تقوم الآنسة (ك)، وهي شخص طبيعي مقيم في الدولة، ببيع سيارتها الخاصة الفارهة بمبلغ 1,500,000 درهم. وتُعدّ سيارتها من السيارات النادرة، وقد حققت من ذلك البيع ربحاً بلغ 200,000 درهم. في هذه الحالة، لا يخضع الدخل المتحقق للأنسة (ك) نتيجة بيع سيارتها لضريبة الشركات، لأنّ بيع السيارة كان لحسابها الخاص كشخص طبيعي ولا يتطلب تحقيقه الحصول على ترخيص.

مثال 13: شخص طبيعي يقوم ببيع أعمال فنية

لاحظ السيد (ل)، وهو شخص طبيعي مقيم في الدولة، تصاعد أسعار الأعمال الفنية التي يرسمها فنّان إماراتي معين على مدار أكثر من عقد من الزمان، فقام بتأسيس مكتب صغير في منزله وبدأ في شراء تلك الأعمال الفنية من داخل الدولة بغرض بيعها لعملاء موجودين خارج الدولة من خلال شبكة من الشركاء الموجودين في دول مختلفة. بلغ إجمالي العائدات المتحققة من هذا النشاط 5,000,000 درهم خلال سنة ميلادية.

في هذه الحالة يخضع الدخل المتحقق للسيد (ل) نتيجة بيع الأعمال الفنية لضريبة الشركات، لأن هذا البيع يُعدّ ممارسة أعمال أو نشاط أعمال.



3.8.3 دخل الاستثمار العقاري

لا يخضع دخل الاستثمار العقاري لضريبة الشركات عند تحقيقه من قبل شخص طبيعي إذا كان يرتبط بشكل مباشر أو غير مباشر بالبيع، أو التأجير، أو التأجير من الباطن للأراضي أو العقارات في الدولة، ولا يُمارس أو لا يتطلب أن يُمارس بموجب ترخيص من قبل جهة الترخيص.

مثال 14: شخص طبيعي يقوم ببيع شقة سكنية

يقوم السيد (م)، وهو شخص طبيعي مقيم في الدولة، ببيع شقته السكنية مقابل 2,500,000 درهم. ونظرًا لارتفاع قيمة الشقة عن وقت شرائه لها، فقد حقق السيد (م) ربحًا بلغ 500,000 درهم. في هذه الحالة لا يكون الدخل المتحقق للسيد (م) نتيجة بيع شقته خاضعًا لضريبة الشركات، نظرًا لأنه لم يكن يتعين عليه الحصول على ترخيص لإجراء البيع.

مثال 15: شخص طبيعي يحقق دخل إيجار

تمتلك السيدة (ن)، وهي شخص طبيعي مقيم في الدولة، عدة عقارات موجودة داخل الدولة حيث تقوم بتأجيرها مقابل 1,200,000 درهم لكل سنة ميلادية. طالما أن هذا النشاط لا يتطلب لممارسته الحصول على ترخيص من جهة الترخيص، يكون الدخل المتحقق للسيدة (ن) غير خاضع لضريبة الشركات لأن النشاط هو استثمار عقاري.

3.9 الشخص الطبيعي الذي يحقق دخلًا ناشئًا في الدولة

يُعرّف الدخل الناشئ في الدولة على أنه:¹⁴

- الدخل الذي يتم تحقيقه من شخص مقيم في الدولة.
- الدخل الذي يتم تحقيقه من منشأة دائمة لشخص غير مقيم
- الدخل الذي يتم تحقيقه أو استحقاقه من أنشطة تتم تنفيذها في الدولة أو من أصول موجودة داخلها أو من رأس مال مستثمر فيها أو من حقوق مستخدمة فيها أو من خدمات تم تقديمها أو الاستفادة منها في الدولة.

¹⁴ البند (1) من المادة (13) من قانون ضريبة الشركات.



يشمل الدخل الناشئ في الدولة، دون حصر، أرباح الأسهم أو الحصص من شركات في الدولة، والمدفوعات من أعمال في الدولة، ورسوم حقوق الامتياز المدفوعة من داخل الدولة، والفائدة من حساب مصرفي داخل الدولة. وفيما يأتي أمثلة على الدخل الناشئ في الدولة:¹⁵

- الدخل الناتج عن بيع السلع في الدولة.
- الدخل الناتج عن خدمات يتم تقديمها أو استخدامها أو الانتفاع بها في الدولة.
- الدخل الناتج عن عقد بقدر ما تم تنفيذه أو الاستفادة منه بشكل كلي أو جزئي في الدولة.
- الدخل الناتج عن الأموال المنقولة أو غير المنقولة في الدولة.
- الدخل الناتج عن التصرف في الأسهم أو رأس المال المملوك لشخص مقيم.
- الدخل الناتج عن استخدام أو حق استخدام حقوق الملكية الفكرية أو المعنوية في الدولة، أو منح الإذن باستخدامها في الدولة.
- الفائدة التي تستوفي أيًا من الشروط الآتية:
 - أن يكون القرض مضمونًا بأموال منقولة أو غير منقولة موجودة في الدولة.
 - أن يكون المقترض شخصًا مقيمًا.
 - أن يكون المقترض جهة حكومية.
- أقساط التأمين أو إعادة التأمين، في أي من الحالات الآتية:
 - أن يكون الأصل المؤمن عليه موجودًا في الدولة.
 - أن يكون المؤمن له شخصًا مقيمًا.
 - أن يتم ممارسة النشاط المؤمن عليه في الدولة.

يمكن لأنواع معينة من الدخل الناشئ في الدولة التي يحققها شخص غير مقيم، بما في ذلك الشخص الطبيعي، ولا تعود لمنشأة دائمة في الدولة، أن تخضع للضريبة المقطوعة من المنبع، والتي تُطبق حاليًا بنسبة صفر بالمائة (0%).¹⁶

تُطبق حاليًا الضريبة المقطوعة من المنبع بنسبة صفر بالمائة (0%) على الدخل الناشئ في الدولة.

مع ذلك، في حال كان الشخص الطبيعي شخصًا مقيمًا (أو شخصًا غير مقيم لديه منشأة دائمة في الدولة)، فإن دخله ذي الصلة سيخضع لضريبة الشركات بالنسبة المطبقة (وليس للضريبة المقطوعة من المنبع)، وهو الأمر الذي قد يتعين معه على الشخص الطبيعي أن يقوم بالتسجيل لدى الهيئة لأغراض ضريبة الشركات، مع مراعاة الاعتبارات الأساسية التي تم تناولها في القسم (3.3).

¹⁵ البند (2) من المادة (13) من قانون ضريبة الشركات.

¹⁶ المادة (45) من قانون ضريبة الشركات.



3.10 حساب العائدات

لأغراض حساب عائدات الشخص الطبيعي، يجب أن يُؤخذ في الاعتبار إجمالي الدخل المتحقق خلال سنة ميلادية من جميع فئات الأعمال وأنشطة الأعمال التي يمارسها الشخص الطبيعي. على سبيل المثال، يجب تضمين الدخل المتحقق من المنشأة الفردية للشخص الطبيعي أو حصته من الدخل من ائتلاف مشترك شفاف ضريبياً.

يتم استبعاد الدخل المتحقق من الأجر أو دخل الاستثمار الخاص أو دخل الاستثمار العقاري عند تحديد العائدات.

ولأغراض تحديد ما إذا كانت عائدات الشخص الطبيعي تُجاوز حدّ المليون درهم، تكون العائدات المقصودة هي تلك الخاصة بالسنة الميلادية ذات الصلة.¹⁷ ويجب حساب العائدات على أساس الاستحقاق المحاسبي إلا في حال قيام الشخص الطبيعي بتطبيق الأساس النقدي المحاسبي.¹⁸

مثال 16: شخص طبيعي يحقق دخلاً من بيع السلع ويحصل على أجر

يحقق السيد (و)، وهو شخص طبيعي مقيم في الدولة، الدخل الآتي خلال سنة ميلادية:

- راتباً سنوياً بموجب عقد عمل: 300,000 درهم.
- مكافآت وفقاً لعقد العمل: 150,000 درهم.
- عائدات من إعداد وبيع الكعك: 900,000 درهم.

يجب أن يُؤخذ في الاعتبار فقط الدخل المتحقق من بيع الكعك عند حساب إجمالي العائدات حيث أنّ باقي الدخل هو أجر ولا يجب أخذه في الاعتبار.

تبلغ قيمة عائدات بيع الكعك 900,000 درهم وهي لا تتجاوز حدّ المليون درهم. لذلك، فإنّ السيد (و) لا يخضع لضريبة الشركات في هذه السنة الميلادية.

3.11 نسبة ضريبة الشركات المطبقة على الأشخاص الطبيعيين

تُطبق النسب الواردة أدناه على إجمالي الدخل الخاضع للضريبة للشخص الطبيعي، أي الدخل الخاضع للضريبة المتحقق من جميع الأعمال أو أنشطة الأعمال التي يمارسها هذا الشخص الطبيعي في الدولة وليس الدخل الخاضع للضريبة لكل أعمال أو نشاط أعمال على حدة.

¹⁷ البند (1) من المادة (2) من قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023.

¹⁸ المادة (2) من القرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023.



وفي حال تجاوز العائدات التي يحققها الشخص الطبيعي في سنة ميلادية مليون درهم، فيخضع الدخل الخاضع للضريبة للشخص الطبيعي لضريبة الشركات بالنسب الآتية:¹⁹

- نسبة (0%) صفر بالمائة على الجزء من الدخل الخاضع للضريبة الذي لا يُجاوز مبلغ 375,000 درهم.
- نسبة (9%) تسعة بالمائة على الجزء من الدخل الخاضع للضريبة الذي يُجاوز مبلغ 375,000 درهم.

مثال 17: شخص طبيعي يحصل على أجر ويمارس أعمالاً في الدولة

مارست الأنسة (ب)، وهي شخص طبيعي مقيم في الدولة، الأنشطة الآتية خلال سنة ميلادية:

- عملت لمدة 3 أشهر بموجب عقد عمل وحصلت على مبلغ 200,000 درهم.
- عملت كمصممة جرافيك حرة في الدولة وحققت عائدات بلغت 1,600,000 درهم (وتكبدت نفقات قابلة للخصم بلغت 400,000 درهم).
- قامت بإدارة منشأة فردية تباع الهواتف المحمولة ومستلزماتها في الدولة وخارج الدولة. بلغ إجمالي الدخل من المبيعات المحلية 1,200,000 درهم، ومن المبيعات خارج الدولة 800,000 درهم (وتكبدت نفقات قابلة للخصم بلغت 1,400,000 درهم).

الخطوة 1 – حساب العائدات

عند حساب العائدات، يجب أن يؤخذ في الاعتبار الدخل الناتج من نشاط العمل الحر ومن المنشأة الفردية (المبيعات المحلية والمبيعات خارج الدولة على حدٍ سواء، حيث ترتبط المبيعات خارج الدولة بالنشاط الذي تتم ممارسته في الدولة)، بينما لا يؤخذ في الاعتبار الدخل المتحقق من الأجر. بناءً على ذلك فإن:

العائدات = $1,600,000 + 1,200,000 + 800,000 = 3,600,000$ درهم. وعلى هذا النحو، يعتبر الشخص الطبيعي (أي الأنسة (ب)) أنه يمارس أعمالاً أو أنشطة أعمال تخضع لضريبة الشركات، ويتم احتساب ضريبة الشركات على الدخل الخاضع للضريبة، وهو الدخل المحاسبي بعد إجراء التعديلات ذات الصلة وفقاً لقانون ضريبة الشركات.

الخطوة 2 – حساب الدخل الخاضع للضريبة

الدخل المحاسبي = العائدات – النفقات = $3,600,000 - (1,400,000 + 400,000) = 1,800,000$ درهم.

التعديلات = 0. يُفترض في هذه الحالة عدم الحاجة لإجراء أي تعديلات.

الدخل الخاضع للضريبة = الدخل المحاسبي +/- التعديلات = $1,800,000 \pm 0 = 1,800,000$ درهم.

الخطوة 3 – حساب ضريبة الشركات

$375,000 \text{ درهم} \times 0\% = 0$

¹⁹ المادة (3) من قانون ضريبة الشركات والبند (1) من المادة (2) والمادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (116) لسنة 2023.



(الدخل الخاضع للضريبة الذي يُجاوز 375,000 درهم): $1,425,000 \times 9\% = 128,250$ درهم.

ضريبة الشركات المستحقة الدفع = 128,250 درهم.

3.12 تأثير تسهيلات الأعمال الصغيرة

يُمكن لشخص طبيعي أن يختار تسهيلات الأعمال الصغيرة بموجب المادة (21) من قانون ضريبة الشركات، في حال استيفاء الشروط ذات الصلة بهذه التسهيلات بما في ذلك حقيقة أن الإيرادات من الأعمال أو نشاط الأعمال الخاضعة للضريبة للشخص الطبيعي عن الفترة الضريبية المعنية والفترات الضريبية السابقة لا تتجاوز مبلغ 3,000,000 درهم عن كل فترة ضريبية.²⁰

تجدر الإشارة إلى أن تسهيلات الأعمال الصغيرة تعتمد على الإيرادات، وتُعرّف الإيرادات على أنها إجمالي مبلغ الدخل المحقق خلال فترة ضريبية. ولأن الفترة الضريبية للشخص الطبيعي هي السنة الميلادية (راجع القسم 6.3)، لذلك تكون إيرادات الشخص الطبيعي هي ذاتها عائداته التي هي إجمالي مبلغ الدخل المحقق خلال سنة ميلادية.

مثال 18: شخص طبيعي يختار تسهيلات الأعمال الصغيرة

يعمل السيد (ق)، وهو شخص طبيعي مقيم في الدولة، لحسابه الخاص ويحقق الدخل الآتي خلال سنة ميلادية:

- دخلاً من استثمار عقاري: 2,300,000 درهم.
- دخلاً من تقديم خدمات استشارية: 1,900,000 درهم.

يجب أن يُؤخذ في الاعتبار فقط الدخل الناتج عن تقديم الخدمات الاستشارية عند حساب العائدات، حيث أن دخل الاستثمار العقاري لا يلزم لتحقيقه الحصول على ترخيص ولا يُعتبر أعمالاً أو نشاط أعمال للسيد (ق) ومن ثم لا يتم تضمينه في العائدات.

تبلغ العائدات 1,900,000 درهم، أي أنها تُجاوز حدّ المليون درهم، ولكن لا تتجاوز حدّ تسهيلات الأعمال الصغيرة البالغ 3,000,000 درهم.

في هذه الحالة سيتعين على السيد (ق) التسجيل لدى الهيئة لأغراض ضريبة الشركات، ويمكنه اختيار تسهيلات الأعمال الصغيرة حيث أن عائداته لا تتجاوز 3,000,000 درهم، على افتراض أن العائدات من الفترات الضريبية السابقة لا تتجاوز 3,000,000 درهم واستيفاء كافة المتطلبات الأخرى للاستفادة من هذه التسهيلات.

²⁰ البند (1) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (73) لسنة 2023.



4. حساب ضريبة الشركات للأشخاص الطبيعيين

4.1 خصم الفائدة

في حال كان الشخص الطبيعي يخضع لضريبة الشركات، فلا تُطبّق القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة.²¹ ومن شأن هذه القاعدة إذا تم تطبيقها أن تجعل الحدّ الأقصى لخصم الفائدة هو القيمة الأعلى بين 12,000,000 درهم أو نسبة 30% من الأرباح الخاضعة للضريبة قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء.²² بدلاً من ذلك، بالنسبة للشخص الطبيعي وبشرط أن يتمّ تكبد نفقات الفائدة بشكل كلي وحصري لأغراض أعمال الشخص الطبيعي واستيفاء مبدأ السعر المحايد، فإنّ نفقات الفائدة ستكون قابلة للخصم بالكامل.²³

مثال 19: شخص طبيعي يحصل على قرض ليس لأغراض الأعمال بشكل كلي وحصري

تقدم السيدة (ر)، وهي شخص طبيعي مقيم في الدولة، خدمات استشارية لعدة شركات في الدولة، وتحقق 4,000,000 درهم مقابل هذه الخدمات في سنة ميلادية. تحصل السيدة (ر) على قرض لشراء الشقة التي تعيش فيها، وكذلك لشراء مكتب جديد للعمل من خلاله. في هذه الحالة، لن يحق للسيدة (ر) خصم نفقات الفائدة المتعلقة بذلك الجزء من القرض المستخدم لتمويل شراء الشقة، لكن يجب عليها تجزئة نفقات الفائدة لأنّه يحق لها خصم نفقات الفائدة المتعلقة بجزء القرض المستخدم لتمويل شراء المكتب. يتم الخصم على أساس أنّ هذه التكلفة الأخيرة تمّ تكبدها بشكل كلي وحصري لأغراض أعمال السيدة (ر)، وهو الأمر الذي لا ينطبق على التكلفة الأولى.

مثال 20: القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة غير المطبقة على الأشخاص الطبيعيين

يزاول السيد (س)، وهو شخص طبيعي مقيم في الدولة، نشاطاً عقاريّاً مُرخّصاً من خلال شراء وبيع العقارات في الدولة ويحقق دخلاً إجمالياً يبلغ 104 ملايين درهم من المبيعات خلال السنة الميلادية.

²¹ الفقرة (ج) من البند (6) من المادة (30) من قانون ضريبة الشركات.

²² البنود (1) و(3) من المادة (30) من قانون ضريبة الشركات والمادة (8) من القرار الوزاري رقم (126) لسنة 2023.

²³ البند (1) من المادة (28) من قانون ضريبة الشركات.



بافتراض أن أرباح السيد (س) المحاسبية قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء تبلغ 30 مليون درهم، وأن نفقات الفائدة المتكبدة المتعلقة بهذا النشاط لذات السنة الميلادية تبلغ 15 مليون درهم.

رغم أن نفقات الفائدة تزيد عن 30% من الأرباح المحاسبية قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء (30 مليون درهم $\times 30\% = 9$ ملايين درهم) وتزيد عن الحد الأدنى لنفقات الفائدة الصافية القابلة للخصم الذي هو 12,000,000 درهم، فتكون نفقات الفائدة قابلة للخصم بالكامل لأن القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة لا تُطبق على الأشخاص الطبيعيين.

4.2 القواعد العامة للخصم المتعلقة بنفقات الأعمال

تكون النفقات التي يتكبدها الشخص الطبيعي بشكل كلي وحصري لأغراض أعماله والتي لا تكون نفقات رأسمالية في طبيعتها قابلة للخصم في الفترة الضريبية التي تم فيها تكبد النفقات. وتخضع هذه القاعدة العامة لقيود معينة، وعليه لا يجوز خصم الآتي:²⁴

- النفقات التي لم يتم تكبدها لأغراض أعمال الشخص الطبيعي.
- النفقات التي تم تكبدها لتحقيق الدخل المعفى (بخلاف نفقات الفائدة).
- الخسائر التي لا ترتبط بأعمال الشخص الطبيعي أو لم تنشأ عنها.

إذا تم تكبد النفقات لأكثر من غرض واحد، فسيتم السماح بخصم أي جزء أو نسبة قابلة للتحديد من النفقات المتكبدة بشكل كلي وحصري لأغراض تحقيق الدخل الخاضع للضريبة، أو في حال لم يتم تكبدها بشكل كلي وحصري لأغراض الأعمال، نسبة مناسبة من أي جزء أو نسبة من النفقات غير القابلة للتحديد والمتكبدة لأغراض تحقيق الدخل الخاضع للضريبة والتي تُحدد وفقاً لأسس عادلة ومعقولة، بعد الأخذ في الاعتبار الحقائق والظروف المحيطة بأعمال الشخص الطبيعي.

4.3 قواعد النفقات غير القابلة للخصم والأشخاص الطبيعيين

بموجب المادة (33) من قانون ضريبة الشركات، لا يجوز خصم أنواع معينة من النفقات. ويتضمن ذلك بشكل مُحدّد عدم السماح بخصم المبالغ المسحوبة من الأعمال من قِبَل شخص طبيعي.²⁵ على سبيل المثال، لا يمكن خصم المبالغ التي يسحبها الشخص الطبيعي من أعمال منشأته الفردية – حتى إذا كانت مُصنّفة كأجر أو راتب – عند حساب الدخل الخاضع للضريبة الناتج عن تلك الأعمال.

²⁴ المادة (28) من قانون ضريبة الشركات.

²⁵ البند (5) من المادة (33) من قانون ضريبة الشركات.



مثال 21: الدخل الخاضع للضريبة لمنشأة فردية

يدير السيد (ت)، وهو شخص طبيعي، أعمالاً من خلال منشأة فردية في الدولة، وقد قام السيد (ت) بالتسجيل لضريبة الشركات لدى الهيئة بعد استيفاء الشروط المطلوبة.

في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2025، قام السيد (ت) بسحب مبلغ 200,000 درهم من الأعمال، وقام بتسجيل ذلك في حسابات أعماله كتكلفة راتب سنوي على أساس أن السيد (ت) هو الذي يدير الأعمال.

نظرًا لأن السيد (ت) يدير أعمال منشأته الفردية، فلا يُسمح بخصم مبلغ 200,000 درهم، حيث أن السيد (ت) والأعمال هما ذات الخاضع للضريبة حتى إذا كان الراتب متوافقاً مع مبدأ السعر المحايد.

4.4 الأطراف المرتبطة بالنسبة للأشخاص الطبيعيين

يجب أن تستوفي معاملات الشخص الطبيعي مع الأطراف المرتبطة به مبدأ السعر المحايد لأغراض ضريبة الشركات.²⁶ يتطلب مبدأ السعر المحايد أن تكون نتائج المعاملات أو الترتيبات بين الأطراف المرتبطة متوافقة مع النتائج التي كان من الممكن تحقيقها في حال تم إجراء معاملات أو ترتيبات مماثلة وفي ظروف مماثلة مع أشخاص ليسوا أطرافاً مرتبطة.

يمكن للشخص الطبيعي أن يكون طرفاً مرتبطاً بشخص أو أكثر من الأشخاص الطبيعيين أو الأشخاص الاعتباريين، وهو ما سنتناوله في الأقسام الآتية.

4.4.1 الارتباط بشخص طبيعي آخر

يُعتبر شخصان طبيعيان أو أكثر أطرافاً مرتبطة في حال كانت تربطهما صلة قُربى بالنسب أو المصاهرة حتى الدرجة الرابعة أو بالتبني أو الوصاية.²⁷

يُراعى في حساب درجة القرابة ما يأتي:

- يعتبر أحد أقارب الزوجين في ذات درجة القرابة بالنسبة إلى الزوج الآخر.²⁸
- في حالة القرابة المباشرة، يتم حساب الدرجة باعتبار كل فرع (ابن أو ابنة) درجة عند الصعود للأصل (الأب أو الأم).²⁹

²⁶ المادة (34) من قانون ضريبة الشركات.

²⁷ الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (35) من قانون ضريبة الشركات.

²⁸ المادة (79) من القانون الاتحادي رقم (5) لسنة 1985 بإصدار قانون المعاملات المدنية وتعديلاته.

²⁹ المادة (78) من القانون الاتحادي رقم (5) لسنة 1985 بإصدار قانون المعاملات المدنية وتعديلاته.



ج. في حالة القرابة غير المباشرة، يتم حساب الدرجة صعوداً من الفرع للأصل المشترك ثم نزولاً منه إلى الفرع الآخر، وكل فرع، فيما عدا الأصل المشترك، يعتبر درجة.³⁰

وتعتبر صلة الزوج بزوجته أو الزوجة بزوجها صلة قرابة من الدرجة الأولى.

مثال 22: أمثلة على النسب والمصاهرة

الدرجة الأولى: تشمل الزوج والزوجة، والديّ الزوج وأطفاله وكذلك والديّ زوجته وأطفالها.

الدرجة الثانية: تشمل أجداد الزوج وأحفاده وحفيداته وإخوته وأخواته وكذلك أجداد وأحفاد وإخوة وأخوات زوجته.

الدرجة الثالثة: تشمل آباء أجداد الشخص الطبيعي وأولاد أحفاده وحفيداته وأعمامه وأخواله وعمّاته وخالاته وأولاد إخوته وأخواته، وكذلك آباء أجداد زوجته وأولاد أحفادها وحفيداته وأعمامها وأخوالها وعمّاتها وخالاتها وأولاد إخوتها وأخواتها.

الدرجة الرابعة: تشمل أجداد أجداد الشخص الطبيعي وأحفاد الأحفاد وأعمام وأخوال أبيه أو أمه وعمّات وخالات أبيه أو أمه وحفيدات وأحفاد إخوته أو أخواته وأولاد أعمامه أو أخواله وكذلك أجداد أجداد زوجته وأحفاد أحفادها وأعمام وأخوال أبيها أو أمها وعمّات وخالات أبيها أو أمها وحفيدات وأحفاد إخوتها أو أخواتها وأولاد أعمامها أو أخوالها.

4.4.2 الارتباط بشخص اعتباري

يتم تحديد علاقات الشخص الطبيعي بالأطراف المرتبطة به من الأشخاص الاعتباريين على أساس الملكية والتحكم.³¹

4.4.2.1 العلاقة على أساس الملكية

يُعدُّ شخصٌ اعتباريٌّ طرفاً مرتبطاً بشخص طبيعي إذا كان الشخص الطبيعي أو طرف مرتبط به أو أطراف مرتبطة به مساهمين أو شركاء في الشخص الاعتباري، متى امتلك الشخص الطبيعي منفرداً أو مع الأطراف المرتبطة به، بشكل مباشر أو غير مباشر، نسبة (50%) خمسين بالمائة أو أكثر من حصص الملكية في الشخص الاعتباري.³²

مثال 23: أطراف مرتبطة على أساس الملكية

الحالة (1): يمتلك شخص طبيعي 50% من شركة ذات مسؤولية محدودة في الدولة، وهي الشركة (أ). الشخص الطبيعي والشركة (أ) طرفان مرتبطان.

³⁰ المادة (78) من القانون الاتحادي رقم (5) لسنة 1985 بإصدار قانون المعاملات المدنية وتعديلاته.

³¹ الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (35) من قانون ضريبة الشركات.

³² الفقرة الفرعية (1) من الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (35) من قانون ضريبة الشركات.



- الحالة (2): يمتلك زوج/زوجة الشخص الطبيعي 50% من الشركة (أ) - الشخص الطبيعي وزوجه/زوجته والشركة (أ) أطراف مرتبطة.
- الحالة (3): يمتلك شخص طبيعي 40% من الشركة (أ)، ويمتلك عمّ زوجته/زوجته 15% من ذات الشركة - الشخص الطبيعي وعمّ زوجته/زوجته والشركة (أ) أطراف مرتبطة.
- الحالة (4): يمتلك شخص طبيعي 80% من الشركة (أ)، وتمتلك الشركة (أ) 70% من شركة أخرى ذات مسؤولية محدودة في الدولة وهي الشركة (ب).
- يمتلك الشخص الطبيعي بشكل غير مباشر 56% $(80\% \times 70\% = 56\%)$ من الشركة (ب).
 - الشخص الطبيعي والشركة (أ) طرفان مرتبطان - ملكية مباشرة.
 - الشخص الطبيعي والشركة (ب) طرفان مرتبطان - ملكية غير مباشرة.

4.4.2.2 العلاقة على أساس التحكم

يُعدّ شخصاً اعتباريًّا طرفاً مرتبطاً بشخص طبيعي إذا كان الشخص الطبيعي منفرداً أو مع الأطراف المرتبطة به، بشكل مباشر أو غير مباشر، يتحكم بالشخص الاعتباري.³³

بالنسبة للشخص الطبيعي، يُقصد بالتحكم قدرة أيّ شخص طبيعي للتأثير على شخص آخر. ويمكن ممارسة التحكم بطرق مختلفة:³⁴

- القدرة على ممارسة نسبة (50%) خمسين بالمائة أو أكثر من حقوق التصويت،
- القدرة على تحديد نسبة (50%) خمسين بالمائة أو أكثر من أعضاء مجلس الإدارة،
- القدرة على الحصول على نسبة (50%) خمسين بالمائة أو أكثر من الأرباح، أو
- القدرة على أخذ قرار لتسيير الأعمال والشؤون، أو ممارسة التأثير الفعّال على تسيير الأعمال والشؤون.

4.4.3 الشركاء في ذات الائتلاف المشترك

يُعتبر الشركاء في الائتلاف المشترك، سواء تقدم الائتلاف المشترك بطلب لمعاملته كخاضع للضريبة أم لا، أطرافاً مرتبطة.³⁵ ويرجع ذلك إلى التحكم المشترك للشركاء في أعمال الائتلاف.

³³ الفقرة الفرعية (2) من الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (35) من قانون ضريبة الشركات.

³⁴ البند (2) من المادة (35) من قانون ضريبة الشركات.

³⁵ الفقرة (هـ) من البند (1) من المادة (35) من قانون ضريبة الشركات.



4.4.4 العهد والمؤسسات

يُعتبر الشخص الذي يكون أمين أو مؤسس أو منشئ عهدة أو مؤسسة أو مستفيد منهما والأطراف المرتبطة به أطرافاً مرتبطةً بالعهد أو المؤسسة.³⁶

4.5 الأشخاص المتصلون

على غرار متطلب استيفاء المعاملات التي تتم بين الأطراف المرتبطة لمبدأ السعر المحايد لأغراض ضريبة الشركات، فإن أي دفعات أو منفعة يقدمها خاضع للضريبة إلى شخص متصل به لقاء خدمات (أو أي شيء يتم تقديمه خلاف ذلك)، تكون قابلة للخصم لأغراض ضريبة الشركات فقط بقدر استيفائها لمبدأ السعر المحايد.

في حين أن أي دفعات أو منفعة يقدمها خاضع للضريبة إلى شخص متصل تزيد عن القيمة السوقية فيما يتعلق بهذه المعاملات لا تكون قابلة للخصم بالنسبة للخاضع للضريبة. ويخضع هذا أيضاً إلى استيفاء النفقات للمتطلبات العامة لتكون قابلة للخصم بموجب المادة (28) من قانون ضريبة الشركات.

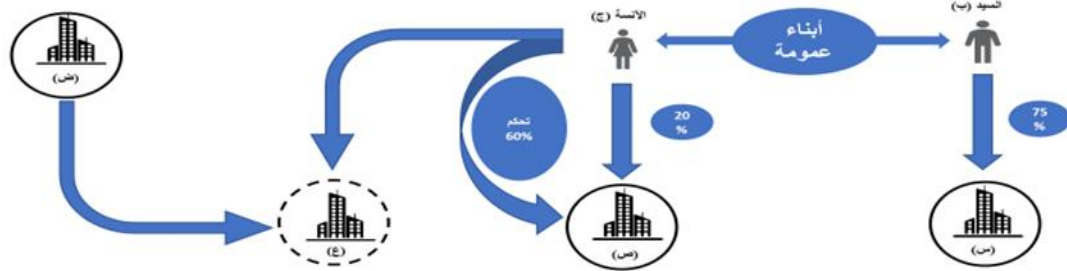
على خلاف قواعد الأطراف المرتبطة، تُطبق أحكام الأشخاص المتصلين فقط على الخاضع للضريبة الذي يقوم بالدفع، وليس المستلم. تُعرّف المادة (36) من قانون ضريبة الشركات الشخص المتصل على أنه مالك للخاضع للضريبة، أو مدير أو مسؤول لدى الخاضع للضريبة، أو طرف مرتبط بأي مالك أو مدير أو مسؤول.

وتجدر الإشارة إلى أن الخاضع للضريبة الذي يكون شخصاً طبيعياً لن يكون له مالك أو مدير أو مسؤول، لأن هذه المفاهيم تتعلق بالأشخاص الاعتباريين. بل إن الجانب الوحيد من تعريف الشخص المتصل الذي قد ينطبق على الشخص الطبيعي هو أن الشركاء في الائتلاف المشترك هم أشخاص متصلون ببعضهم البعض (وكذلك الأطراف المرتبطة بالشركاء الآخرين، مثل أفراد الأسرة المعنيين).

مثال 24: الأطراف المرتبطة والتحكم والأشخاص المتصلون

السيد (ب) هو ابن عمّ الأنسة (ج). يمتلك السيد (ب) 75% من الشركة (س)، وهي شركة في الدولة، وتمتلك الأنسة (ج) 20% من الشركة (ص)، وهي شركة في الدولة، في شكل أسهم ممتازة تؤهلها للحصول على 60% من حقوق التصويت في الشركة (ص). الأنسة (ج) أيضاً شريكة في الائتلاف المشترك (ع)، المقيم بالدولة، وشريكها فيه هو الشركة (ض) وهي شركة في الدولة.

³⁶ الفقرة (و) من البند (1) من المادة (35) من قانون ضريبة الشركات.



- السيد (ب) والأنسة (ج) طرفان مرتبطان - فهما أبناء عمومة ومرتبطان بالدرجة الرابعة من القرابة.
- السيد (ب) والشركة (س) طرفان مرتبطان - السيد (ب) شخص طبيعي يملك بشكل مباشر أكثر من 50% من الشخص الاعتباري وهو الشركة (س). والسيد (ب) شخص متصل بالشركة (س) لأنه أحد مالكيها.
- السيد (ب) والشركة (ص) طرفان مرتبطان - السيد (ب) هو فرد يتحكم، مع طرف مرتبط به هو الأنسة (ج)، في الشركة (ص). السيد (ب) والأنسة (ج) شخصان متصلان بالشركة (ص) لأن الأنسة (ج) مالكة للشركة (ص) والسيد (ب) هو طرف مرتبط بالأنسة (ج).
- السيد (ب) شخص متصل بالشركة (ض) - السيد (ب) طرف مرتبط بالأنسة (ج)، وهي شريكة في ذات الائتلاف المشترك الذي يضم الشركة (ض).
- الأنسة (ج) والشركة (س) طرفان مرتبطان - الأنسة (ج) هي فرد يتحكم، مع طرف مرتبط بها هو السيد (ب)، في الشركة (س). الأنسة (ج) شخص متصل بالشركة (س) لأنها طرف مرتبط بالسيد (ب) الذي يمتلك الشركة (س).
- الأنسة (ج) والشركة (ص) طرفان مرتبطان - الأنسة (ج) هي فرد يتحكم بشكل مباشر في شخص اعتباري هو الشركة (ص)، حيث أنها على الرغم من امتلاكها لنسبة 20% من الشركة (ص) فهي تحتفظ بأكثر من 50% من حقوق التصويت. وتكون الأنسة (ج) شخص متصل بالشركة (ص).
- الأنسة (ج) والشركة (ض) طرفان مرتبطان - فهما شريكان في ذات الائتلاف المشترك (ع). والأنسة (ج) شخص متصل بالشركة (ض)، لأنها شريك مع الشركة (ض) في ذات الائتلاف المشترك (ع).



5. علاقة الشخص الطبيعي بأشكال وكيانات الأعمال الأخرى

5.1 الشخص الاعتباري

الشخص الاعتباري هو كيان قانوني له شخصية مستقلة، إلا أن ملكية شخص طبيعي لشخص اعتباري في حد ذاتها لا تكفي لجعل هذا الشخص الطبيعي خاضعاً للضريبة.

مع مراعاة الشروط الموضحة فيما سبق، يمكن اعتبار أشخاصاً طبيعيين وأشخاصاً اعتباريين أطرافاً مرتبطة أو أشخاصاً متصلة. وفي حال قام شخص طبيعي بممارسة الأعمال أو أنشطة الأعمال بصفته الخاصة، فسيتعين عليه لأغراض ضريبة الشركات استيفاء مبدأ السعر المحايد في أيّ معاملة أو ترتيب يقوم به مع شخص اعتباري يكون طرفاً مرتبطاً به.

5.2 المنشأة الفردية

المنشأة الفردية هي أحد أنواع الأعمال التي يملكها الشخص الطبيعي باسمه ويديرها لحسابه الخاص، بحسب الحال.

لأغراض ضريبة الشركات، تكون المنشأة الفردية والشخص الطبيعي هما ذات الشخص بسبب علاقتهما المباشرة وتحكمهما في الأعمال ومسؤوليتهما غير المحدودة عن ديون الأعمال والتزاماتها الأخرى. ولا تكون المنشأة الفردية بحد ذاتها هي الخاضع للضريبة، بل الشخص الطبيعي الذي يمارس الأعمال يكون هو الخاضع للضريبة.

5.3 الائتلافات المشتركة

الائتلاف المشترك هو علاقة تنشأ بموجب عقد بين شخصين أو أكثر. وبشكل عام، يُعامل كل شريك في الائتلاف المشترك كفرد خاضع للضريبة لأغراض قانون ضريبة الشركات.³⁷ ومع مراعاة شروط حدّ العائدات (راجع القسم 3.7)، يخضع الشريك من الأشخاص الطبيعيين لضريبة الشركات مباشرة عن حصته الموزعة ويتم تحديد دخله الخاضع للضريبة وفقاً للقواعد الأساسية.

يجوز للشركاء في الائتلاف المشترك التقدم بطلب إلى الهيئة لمعاملة الائتلاف المشترك كخاضع للضريبة.³⁸ وفي حال تمت الموافقة على هذا الطلب، يتم فرض الضريبة على دخل الائتلاف المشترك على مستوى الائتلاف المشترك وليس على مستوى الشركاء.

في هذه الحالة، يجب على الشريك تقييم ما إذا كان لديه أي أعمال أخرى (بخلاف الائتلاف) قد تخضع لضريبة الشركات بناءً على المبادئ الموضحة في الأقسام السابقة. إذا لم يكن الأمر كذلك، فلن يخضع هذا الشريك لضريبة الشركات (عدا عن خضوعه من خلال الائتلاف).

³⁷ البند (1) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.

³⁸ البند (8) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.



5.4 المؤسسة العائلية

يمكن للأشخاص الطبيعيين تأسيس مؤسسة عائلية باستخدام تنظيمات مختلفة مثل عهدة تعاقدية، أو شركة عهدة خاصة، أو مؤسسة أو أي كيان آخر مماثل بغرض الاحتفاظ بالأصول والاستثمارات الشخصية وإدارتها لضمان حماية الأصول، وتعاقب ملكيتها، وما إلى ذلك.

يمكن اعتبار بعض هذه التنظيمات (مثل العهدة أو المؤسسة) ذات شخصية اعتبارية مستقلة، أي شخص اعتباري وفقاً للتشريعات المعمول بها في الدولة، كالقانون الاتحادي بشأن العهدة على سبيل المثال.³⁹ يتم التعامل مع الشخص الاعتباري كخاضع للضريبة وليس ككيان شفاف ضريبياً لأغراض ضريبة الشركات.

في حال كانت المؤسسة العائلية شخصاً اعتبارياً، فإنها ستخضع لضريبة الشركات، بحيث سيخضع على وجه الخصوص أي دخل استثماري لمؤسس المؤسسة أو منشئ العهدة أو أي من المستفيدين منها لضريبة الشركات على مستوى المؤسسة العائلية. لن يخضع لضريبة الشركات الدخل الذي يحصله أشخاص طبيعيون، كمستفيدين، من مؤسسة عائلية تكون خاضعة للضريبة، ضمن الوعاء الضريبي للمستفيد لأنه سيكون دخل استثمار يخضع بالفعل لضريبة الشركات على مستوى المؤسسة العائلية.

مع ذلك، يجوز للمؤسسة العائلية أن تتقدم بطلب إلى الهيئة لمعاملتها كائتلاف مشترك (وبالتالي، تكون شفافة من منظور ضريبة الشركات) في حال استيفاء شروط معينة.⁴⁰ أحد هذه الشروط هو ألا تمارس المؤسسة العائلية أي نشاط من شأنه أن يُشكّل أعمالاً أو نشاطاً أعمال بموجب البند (6) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات وذلك إذا تمت ممارسة النشاط، أو الاحتفاظ بأصوله، بشكل مباشر من قبل مؤسس المؤسسة أو منشئ العهدة أو أي من المستفيدين منها. لذلك، إذا كانت المؤسسة العائلية مؤهلة لمعاملتها كائتلاف مشترك وتمت معاملتها على هذا النحو بناء على طلب تم تقديمه إلى الهيئة وتمت الموافقة عليه، فإن حصة دخل الأشخاص الطبيعيين كمستفيدين لن تشكل دخلاً خاضعاً للضريبة للأشخاص الطبيعيين. ويعكس هذا مطلب عدم ممارسة المؤسسة العائلية لأي نشاط من شأنه أن يُشكّل أعمالاً أو نشاطاً لأعمال وذلك إذا تمت ممارسة النشاط، أو الاحتفاظ بأصوله، مباشرة من قبل الأشخاص الطبيعيين.

³⁹ المادة (3) من قانون العهدة.

⁴⁰ البند (1) من المادة (17) من قانون ضريبة الشركات.



6. امتثال الأشخاص الطبيعيين لضريبة الشركات

6.1 التسجيل الضريبي

يتوجب على الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون الأعمال أو أنشطة الأعمال في الدولة، والتي تخضع لضريبة الشركات، التسجيل لأغراض ضريبة الشركات فقط في حال تجاوز إجمالي العائدات المحققة من هذه الأعمال أو أنشطة الأعمال مبلغ مليون درهم خلال سنة ميلادية.⁴¹

في حال كان شخص طبيعي شريكاً في ائتلاف مشترك لا تتم معاملته كخاضع للضريبة بحد ذاته، يُعامل هذا الشخص الطبيعي على أنه يدير أعمال الائتلاف المشترك. لذلك، يجب عليه تقييم ما إذا كان خاضعاً للضريبة بصفته الفردية وما إذا كان يجب عليه التسجيل لأغراض ضريبة الشركات من خلال تخصيص دخل الائتلاف على أساس حصته التوزيعية في الائتلاف خلال السنة الميلادية وإضافة ذلك إلى عائداته من أي أعمال أخرى يمارسها (إن وجدت).

في حال قام شخص طبيعي، بعد تسجيله الضريبي لأول مرة، بممارسة أعمال أو أنشطة أعمال جديدة، فسوف يتم استخدام رقم التسجيل الضريبي ذاته لمثل هذه الأعمال أو أنشطة الأعمال الجديدة، ولن يتعين على الشخص الطبيعي التسجيل مرة أخرى لدى الهيئة لأغراض ضريبة الشركات. وفي هذه الحالة، يتعين على الشخص الطبيعي إدراج الدخل الخاضع للضريبة والمعلومات المتعلقة بالأعمال أو أنشطة الأعمال الجديدة في إقراراته الضريبية تحت ذات رقم التسجيل الضريبي (راجع القسم 6.5 أدناه).

إذا تبين للشخص الطبيعي الذي قام بالتسجيل لدى الهيئة لضريبة الشركات أن عائداته لا تتجاوز حدّ المليون درهم خلال أي سنة ميلادية لاحقة، فإنه سيحتفظ بوضع التسجيل الضريبي الخاص به. ولا يُسمح له بإلغاء التسجيل لضريبة الشركات ما لم يتوقف عن ممارسة الأعمال أو أنشطة الأعمال كما هو موضح في القسم 6.2 أدناه.

مثال 25: تسجيل الأشخاص الطبيعيين لضريبة الشركات

الحالة (1): شخص طبيعي مساهم في شركة مساهمة ولا يمارس أعمالاً بشكل مستقل عن الشركة. في هذه الحالة لا يقوم الشخص الطبيعي بالتسجيل.

الحالة (2): شخص طبيعي يقوم بتطوير برنامج محاسبي ويبدأ ببيع تراخيص هذا البرنامج لشركات، وبلغ إجمالي مبيعاته في سنة ميلادية أكثر من 1,200,000 درهم. في هذه الحالة يجب على الشخص الطبيعي التسجيل.

⁴¹ البند (1) من المادة (2) من قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023.



الحالة (3): شخص طبيعي مساهم في شركة مساهمة يقوم بفتح وكالة مستقلة لتأجير السيارات يديرها من منزله في الدولة، ويحقق دخلاً شهرياً يبلغ 500,000 درهم. في هذه الحالة يجب على الشخص الطبيعي التسجيل، حيث أن إجمالي دخله في السنة الميلادية يجاوز 1,000,000 درهم.

الحالة (4): شخص طبيعي يعمل لدى شركة ذات مسؤولية محدودة في الدولة ببيع سيارتيه الشخصيتين بمبلغ يزيد عن 550,000 درهم لكل منهما. في هذه الحالة، لا يقوم الشخص الطبيعي بالتسجيل على أساس أن ما قام به لا يُعدُّ نشاط أعمال.

الحالة (5): شخص طبيعي يحقق دخلاً من تأجير (3) شقق يمتلكها في الدولة كان قد اشتراها كاستثمار عقاري، وهو لا يمتلك ترخيصاً ولا يتطلب تأجير هذه الشقق منه الحصول على ترخيص. في هذه الحالة لا يقوم الشخص الطبيعي بالتسجيل.

6.2 إلغاء التسجيل الضريبي

6.2.1 التوقف عن مزاولة الأعمال أو نشاط الأعمال

يتعين على الشخص الطبيعي المُسجل لأغراض ضريبة الشركات، أو في حالات معينة ممثله القانوني، التقدم للهيئة بطلب إلغاء التسجيل الضريبي في حال توقف الشخص الطبيعي عن مزاولة الأعمال أو نشاط الأعمال نتيجة للحل أو التصفية أو لأي أسباب أخرى.⁴² ويجب تقديم الطلب خلال (3) أشهر من تاريخ التوقف عن مزاولة الأعمال أو نشاط الأعمال.⁴³

لا يجوز التقدم بطلب لإلغاء التسجيل الضريبي في حال استمرار ممارسة أي من الأعمال أو أنشطة الأعمال الشخص الطبيعي، حتى في حال عدم تجاوز عائدات الشخص الطبيعي حدّ المليون درهم خلال سنة ميلادية.

نظراً إلى أن الفترة الضريبية للشخص الطبيعي هي السنة الميلادية (راجع القسم 6.3) وأن دخله الخاضع للضريبة يشمل جميع الأعمال أو أنشطة الأعمال التي مارسها خلال تلك السنة (راجع القسم 3.10)، يكون للشخص الطبيعي رقم تسجيل ضريبي واحد فقط لجميع أعماله أو أنشطته أعماله (راجع القسم 6.1). وإذا كان الشخص الطبيعي لديه أكثر من أعمال أو نشاط أعمال واحد، فيجب على الشخص الطبيعي إلغاء التسجيل فقط في حال التوقف عن مزاولة جميع الأعمال أو أنشطته الأعمال.

في حال توقف الشخص الطبيعي عن مزاولة الأعمال أو أنشطة الأعمال خلال فترة ضريبية، فسوف تنتهي الفترة الضريبية (راجع القسم 6.3) بتوقف الأعمال أو أنشطة الأعمال. يجب تقديم طلب إلغاء التسجيل الضريبي خلال 3 أشهر من تاريخ التوقف وسيكون الإقرار الضريبي مستحقاً وفقاً للحدود الزمنية العادية (أي خلال 9 أشهر من نهاية الفترة الضريبية) (راجع القسم 6.5). لن تتم الموافقة على طلب إلغاء التسجيل الضريبي إذا لم يقدم الشخص الطبيعي جميع الإقرارات الضريبية الواجب

⁴² البند (1) من المادة (52) من قانون ضريبة الشركات والبند (2) من المادة (42) من قانون الإجراءات الضريبية.

⁴³ البند (1) من المادة (2) من قرار الهيئة الاتحادية للضرائب رقم (6) لسنة 2023.



تقديمها، بما في ذلك الإقرار الضريبي عن الفترة الضريبية حتى تاريخ التوقف عن العمل، وإذا لم يسدد ضريبة الشركات والغرامات الإدارية المستحقة بالكامل.⁴⁴

في حال قام شخص طبيعي بتقديم طلب لإلغاء التسجيل، ثم في السنة ذاتها بدأ أعمالاً أو نشاط أعمال جديداً بعد إلغاء التسجيل، فسيتم إعادة تفعيل رقم التسجيل الضريبي الموقوف.⁴⁵

6.2.2 وفاة الخاضع للضريبة

في الحالات التي يتوفى فيها شخص طبيعي يمارس أعمالاً أو أنشطة أعمال، يتوقف الشخص الطبيعي عن كونه خاضعاً للضريبة. تُسدد أي التزامات ضريبية مستحقة على الشخص الطبيعي قبل تاريخ الوفاة وفقاً لأحكام البند (1) من المادة (42) من قانون الإجراءات الضريبية، على النحو الآتي:

- بالنسبة لضريبة الشركات المستحقة الدفع قبل تاريخ الوفاة، تسدد من قيمة عناصر التركة أو من الدخل الناتج عنها قبل توزيعها على الورثة أو الموصى لهم.
- إذا تبين بعد توزيع التركة وجود ضريبة شركات مستحقة الدفع لم يتم سدادها، يتم الرجوع على الورثة والموصى لهم كل بحدود نصيبه من التركة لسداد الضريبة المستحقة الدفع، وذلك ما لم يكن قد تم الحصول على شهادة براءة ذمة من الهيئة لممثل التركة أو لأي من الورثة.

6.3 الفترة الضريبية

تكون الفترة الضريبية للشخص الطبيعي الذي يمارس أعمالاً أو أنشطة أعمال خاضعة لضريبة الشركات هي السنة الميلادية. تبدأ السنة الميلادية في 1 يناير وتنتهي في 31 ديسمبر. أول فترة ضريبية محتملة للشخص الطبيعي هي السنة الميلادية 2024. يجب على أي شخص طبيعي يبدأ أعماله أو نشاط أعماله في 1 أكتوبر 2024 تقييم ما إذا كان قد جاوز حدّ المليون درهم في 31 ديسمبر 2024. وفي حال جاوزه، فيجب عليه التسجيل لأغراض ضريبة الشركات وتكون الفترة الضريبية الأولى له هي السنة الميلادية التي تبدأ في 1 يناير 2024 وتنتهي في 31 ديسمبر 2024. وسيتعين عليه تقديم إقراراته الضريبية لضريبة الشركات قبل نهاية سبتمبر 2025.

⁴⁴ البند (2) من المادة (52) من قانون ضريبة الشركات.

⁴⁵ البند (3) من المادة (6) من قرار مجلس الوزراء رقم (74) لسنة 2023.



6.4 المعايير المحاسبية والقوائم المالية

يجب على الشخص الطبيعي الذي يكون خاضعاً للضريبة إعداد قوائم مالية مستقلة وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. مع ذلك، في حال لم تتجاوز عائداته مبلغ 50 مليون درهم، يجوز له تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.⁴⁶

فيما يتعلق بطريقة المحاسبة، يجوز للشخص الطبيعي إعداد القوائم المالية باستخدام الأساس النقدي المحاسبي إذا كان يحقق عائدات لا تتجاوز مبلغ 3 ملايين درهم، أو في حالات استثنائية وبناءً على طلب يُقدّم إلى الهيئة وتوافق عليه.⁴⁷

يجب إعداد القوائم المالية على أساس تجميع جميع الأعمال وأنشطة الأعمال الخاضعة لضريبة الشركات التي يمارسها الشخص الطبيعي.

وفي حال تتجاوز عائدات الشخص الطبيعي مبلغ 50 مليون درهم، يجب عليه إعداد قوائم مالية مُدقّقة والاحتفاظ بها للفترة الضريبية المعنية.⁴⁸

6.5 الإقرار الضريبي

يجب على الشخص الطبيعي الذي يكون خاضعاً للضريبة تقديم الإقرار الضريبي للهيئة خلال مدة لا تتجاوز (9) أشهر من تاريخ انتهاء الفترة الضريبية المعنية.⁴⁹

يجب على الشخص الطبيعي تقديم إقرار ضريبي واحد لجميع أعماله وأنشطة أعماله الخاضعة لضريبة الشركات.

يجب على الشخص الطبيعي الذي قام بالتسجيل لضريبة الشركات لدى الهيئة بعد استيفاء الشروط ذات الصلة، تقديم إقرار ضريبي "صفرى" خلال (9) أشهر بعد نهاية فترة ضريبية لاحقة لم يتجاوز فيها إجمالي عائداته المحققة من الأعمال أو أنشطة الأعمال التي قام بها في الدولة مبلغ مليون درهم. أما الفترات الضريبية التي تتجاوز فيها عائداته مليون درهم، فيجب عليه تقديم الإقرار الضريبي كما هو موضح أعلاه.

⁴⁶ المادة (4) من القرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023.

⁴⁷ المادة (2) من القرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023.

⁴⁸ المادة (2) من القرار الوزاري رقم (82) لسنة 2023.

⁴⁹ المادة (53) من قانون ضريبة الشركات.



7. الملاحق

7.1 الملحق (1): الأعمال التجارية

وفقاً لقانون المعاملات التجارية، تشمل الأعمال التجارية ما يأتي:⁵⁰

1. الأعمال التي يقوم بها التاجر لشؤون تتعلق بتجارته، وكل عمل يقوم به التاجر يعتبر متعلقاً بتجارته ما لم يثبت غير ذلك.
2. أعمال المضاربة التي يقوم بها الشخص ولو كان غير تاجر بقصد تحقيق الربح.
3. الأعمال التي ينص القانون على اعتبارها أعمالاً تجارية.
4. الأعمال المرتبطة أو المسهلة لعمل تجاري.

تُعد الأعمال الآتية أعمالاً تجارية بحكم ماهيتها:⁵¹

1. شراء المنقولات المادية وغير المادية بقصد بيعها بربح سواءً بيعت بحالتها أو بعد تحويلها أو صنعها.
2. شراء أو استئجار المنقولات المادية وغير المادية بقصد تأجيرها.
3. بيع أو تأجير المنقولات المشتراة أو المستأجرة على الوجه المبين فيما تقدم.
4. عمليات المصارف والصرافة وسوق البورصة وعمليات شركات الاستثمار وصناديق الائتمان والمؤسسات المالية وجميع عمليات الوساطة المالية الأخرى.
5. جميع العمليات المتعلقة بالأوراق التجارية أيّاً كانت صفة ذوي الشأن فيها وأياً كانت طبيعة العمليات التي أنشئت من أجلها.
6. جميع الأعمال المتعلقة بالملاحة البحرية والجوية ويدخل في ذلك:
 - أ. إنشاء السفن والطائرات أو بيعها أو شراؤها أو تأجيرها أو استئجارها أو إصلاحها أو صيانتها والإرساليات البحرية والجوية بما في ذلك النقل البحري والجوي.
 - ب. بيع أو شراء مهمات أو أدوات أو مواد السفن أو الطائرات أو تموينها.
 - ج. أعمال الشحن والتفريغ.
 - د. القروض البحرية والجوية.
7. الأعمال المتعلقة بتأسيس الشركات التجارية.
8. الحساب الجاري.
9. التأمين بأنواعه المختلفة.
10. البيع بالمزاد العلني باستثناء ما تجرّيه السلطة القضائية.
11. أعمال الفنادق والمطاعم ودور السينما والمسارح والملاعب والملاهي.
12. أعمال إنتاج وبيع ونقل وتوزيع المياه والكهرباء والغاز.
13. إصدار الصحف والمجلات متى كان الغرض من إصدارها تحقيق الربح عن طريق نشر الإعلانات والأخبار والمقالات.

⁵⁰ المادة (4) من قانون المعاملات التجارية.

⁵¹ المادة (5) من قانون المعاملات التجارية.



14. أعمال البريد والاتصالات.

15. أعمال البث الإذاعي والتلفزيوني وأستوديوهات التسجيل والتصوير.

16. أعمال المخازن العامة والرهون المترتبة على الأموال المودعة بها.

17. أعمال الأصول الافتراضية.

تُعد الأعمال الآتية أعمالاً تجارية إذا كانت مزاولتها على وجه الاحتراف:⁵²

1. السمسرة.
2. الوكالة التجارية.
3. الوكالة بالعمولة.
4. التمثيل التجاري.
5. عقود التوريد.
6. شراء وبيع الأراضي أو العقارات بقصد الربح من بيعها بحالتها الأصلية أو بعد تحويلها أو تجزئتها.
7. النقل البري.
8. الأشغال العقارية متى تعهد المقاول بتقديم المواد أو العمال.
9. الصناعات الاستخراجية لموارد الثروة الطبيعية.
10. أعمال السياحة والسفرات والتصدير والاستيراد والتخليص الجمركي ومكاتب الخدمات والاستخدام.
11. أعمال الطباعة والنشر والتصوير والتسجيل والإعلان.
12. الصناعة.
13. أعمال الثروة الحيوانية والسمكية.
14. تأجير عمل الغير واستئجاره بقصد التأجير.
15. تأجير أو استئجار المنازل أو الشقق والغرف مؤثثة أو غير مؤثثة بقصد إعادة تأجيرها.
16. إنشاء وبيع وتأجير وإدارة المنصات والمواقع الإلكترونية والتطبيقات الذكية والبيانات والذكاء الاصطناعي وغيرها من أعمال التحول الرقمي.

الأعمال التي يمكن اعتبارها مجانية للأعمال المنصوص عليها أعلاه لتشابه صفاتها وغاياتها تعتبر أعمالاً تجارية.⁵³

ويشير قانون المعاملات التجارية إلى أن ما يأتي لا يعد عملاً تجارياً:⁵⁴

1. بيع المزارع والحاصلات الناتجة من الأرض التي يملكها أو يزرعها ولو بعد تحويلها بالوسائط التي يستعملها عادة ما لم يكن ذلك على سبيل الاحتراف. فإذا قام المزارع بتأسيس متجر أو مصنع بصفة دائمة لبيع حاصلاته بحالتها أو بعد تصنيعها فإن البيع في هذه الحالة يعتبر عملاً تجارياً.

⁵² المادة (6) من قانون المعاملات التجارية.

⁵³ المادة (7) من قانون المعاملات التجارية.

⁵⁴ المادة (8) من قانون المعاملات التجارية.



2. ممارسة أي نشاط يتعلق بالسياحة الزراعية سواء كان بمقابل أو بدون مقابل ويشمل ذلك السماح للغير بالدخول إلى المزرعة أو الشراء والاستئجار منها أو زيارتها أو المبيت فيها لفترة قصيرة وذلك بغرض الاطلاع أو الاستمتاع بالأنشطة الزراعية أو بمشاهدة الحيوانات أو شرائها أو شراء منتجاتها أو التعلم أو التدريب أو غيرها من الأنشطة التي يتم تنظيمها في المزرعة.
3. العمل الذي يعتمد فيه الأفراد على جهدهم البدني أو الذهني للحصول على قدر من الربح أو مقابل مالي أكثر من اعتمادهم على رأس مال نقدي.
4. صنع الفنان عملاً فنياً بنفسه أو باستخدامه عمالاً وبيعه، وكذلك طبع المؤلف مؤلفه وبيعه.



8. التحديثات والتعديلات

التعديلات التي أُجريت	تاريخ التعديل
• النسخة الأولى	نوفمبر 2023