



الضريبة على الأعمال الاستخراجية وأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية

دليل ضريبة الشركات | CTGEPX1

ديسمبر 2023



المحتويات

3	1. قائمة المصطلحات
6	2. مقدّمة
6	2.1 لمحة عامّة
6	2.2 الهدف من هذا الدليل
6	2.3 مَنْ الذي يجب عليه قراءة هذا الدليل؟
6	2.4 كيفية استخدام هذا الدليل
7	2.5 المراجع التشريعية
8	2.6 حالة الدليل
9	3. نطاق الأعمال الاستخراجية وأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية
9	3.1 ما المقصود بالموارد الطبيعية؟
9	3.2 ما المقصود بالأعمال الاستخراجية؟
9	3.3 ما المقصود بأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية؟
10	3.4 الأعمال الأخرى
10	3.5 عملية استغلال الموارد الطبيعية
11	4. الضريبة على الأعمال الاستخراجية وأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية
11	4.1 مقدّمة
11	4.2 شروط تأهيل الشخص كشخص مُعفى
12	4.2.1 امتلاك مصلحة بشكل مباشر أو غير مباشر في حق أو امتياز أو ترخيص
14	4.2.2 الخضوع فعلياً للضريبة على مستوى الإمارة
15	4.2.3 إخطار وزارة المالية
15	4.2.4 تحقيق الدخل حصراً من أشخاص يمارسون أعمال أو نشاط أعمال
17	4.3 الحالات الاستثنائية لعدم استيفاء شروط الشخص المُعفى
17	4.3.1 التصفية أو الإنتهاء
17	4.3.2 عدم استيفاء شرط أن يكون "ذو طبيعة مؤقتة وسيتم تصحيحه دون تأخير"
18	4.3.3 عدم استيفاء شرط "الحصول على ميزة تتعلق بضريبة الشركات"
18	4.4 الدخل المحقق من أعمال أخرى
18	4.5 إعفاء الأعمال الأخرى
19	4.5.1 الأعمال المساندة أو المعارضة
19	4.5.2 عدم تجاوز الإيرادات خمسة بالمائة من إجمالي الإيرادات
23	5. تحديد الدخل الخاضع للضريبة للأعمال الأخرى
23	5.1 المعاملة ككيانات منفصلة
23	5.1.1 معاملة الأعمال الأخرى بشكل مستقل
23	5.1.2 احتساب الدخل الخاضع للضريبة بشكل مستقل



24	5.2 تقسيم النفقات
25	5.2.1 تقسيم النفقات المشتركة
27	5.3 التعديلات لتحديد الدخل الخاضع للضريبة
27	5.3.1 الأحكام التي تُطبق على الأعمال الأخرى للشخص المُعفى
28	5.3.2 الأحكام التي لا تُطبق على أعمال الشخص المُعفى
29	5.4 تسهيلات الأعمال الصغيرة
30	5.5 الأشخاص المعفيون المسجلون في المناطق الحرة
31	6. متطلبات الامتثال
31	6.1 حفظ السجلات
31	6.2 التسجيل الضريبي
32	6.3 المعايير المحاسبية المطبقة
32	6.4 إعداد قوائم مالية مُدقّقة
32	6.5 الإقرار الضريبي
33	7. التحديثات والتعديلات



1. قائمة المصطلحات

الأعمال الاستخراجية: الأعمال أو أنشطة الأعمال المتعلقة باستكشاف أو استخراج أو إزالة الموارد الطبيعية للدولة، أو إنتاج أو استغلال تلك الموارد أو أي مصلحة فيها وفقاً لما يُحدده الوزير.

أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية: أعمال أو أنشطة الأعمال المتعلقة بفصل الموارد الطبيعية للدولة أو معالجتها أو معاملتها أو تنقيتها أو تكريرها أو تخزينها أو نقلها أو تسويقها أو توزيعها.

الأعمال: أي نشاط يمارس 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 التنقيب أو أي نشاط آخر يتعلق باستعمال الممتلكات المادية أو غير المادية.

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

الإيرادات: إجمالي مبلغ الدخل المحقق خلال فترة ضريبية.

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 إعادة هيكلة الأعمال: هي تسهيلات لضريبة الشركات تُمنح لمعاملات إعادة هيكلة الأعمال بموجب المادة (27) من قانون ضريبة الشركات وكما هو محدد في القرار الوزاري رقم (133) لسنة 2023.

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.

تسهيلات المجموعة المؤهلة: هي تسهيلات لضريبة الشركات تُمنح لمعاملات النقل داخل المجموعة المؤهلة بموجب المادة (26) من قانون ضريبة الشركات وكما هو محدد في القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

الحكومة المحلية: أي من حكومات الإمارات الأعضاء في الإتحاد.

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

الخسارة الضريبية: الدخل السلبي الخاضع للضريبة عن الفترة الضريبية المعنية، الذي يتم احتسابه 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 المُعدّة طبقاً لأحكام المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.

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

درهم: الدرهم الإماراتي.

الدولة: الإمارات العربية المتحدة.

الشخص القائم في المنطقة الحرة: الشخص الاعتباري الذي تمّ تأسيسه أو إنشاؤه في المنطقة الحرة، أو تمّ تسجيله بأي شكل آخر فيها، ويشمل فرع الشخص غير المقيم المسجل في المنطقة الحرة.

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

الشخص المُعفى: الشخص المُعفى من ضريبة الشركات، وفقاً للمادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

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

الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة: الشخص القائم في المنطقة الحرة الذي يستوفي الشروط المنصوص عليها في المادة (18) من قانون ضريبة الشركات ويخضع لضريبة الشركات بموجب البند (2) من المادة (3) من قانون ضريبة الشركات.

الشخص: أي شخص طبيعي أو شخص اعتباري.

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

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

الفترة الضريبية: الفترة التي يجب تقديم الإقرار الضريبي عنها.

القوائم المالية: مجموعة كاملة من القوائم كما هي محددة وفقاً للمعايير المحاسبية المُطبقة من 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 يتمّ الاتفاق عليه في معاملة سوقية حرة وفق مبدأ السعر المحايد بين الأشخاص الذين ليسوا أطرافاً مرتبطة أو أشخاصاً مُتصلة في ظروف مماثلة.



المجموعة الضريبية: شخصان أو أكثر خاضعين للضريبة يعاملان كشخص واحد خاضع للضريبة، وذلك بحسب الشروط المنصوص عليها في المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

المجموعة المؤهلة: شخصان أو أكثر خاضعين للضريبة يستوفون الشروط المنصوص عليها في البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

المنشأة الدائمة الأجنبية: المكان الذي تُمارس فيه الأعمال أو أي شكل آخر من أشكال الوجود خارج الدولة للشخص المقيم، والذي يتم تحديده وفقاً للمعايير المنصوص عليها في المادة (14) من قانون ضريبة الشركات.

المنطقة الحرة: المنطقة الجغرافية المخصصة والمحددة الموجودة في الدولة التي يتم تحديدها بموجب قرار يصدر من مجلس الوزراء بناءً على اقتراح الوزير.

الموارد الطبيعية: المياه والنفط والغاز والفحم والمعادن المكوّنة بشكل طبيعي، وغيرها من الموارد الطبيعية غير المتجددة وغير الحية التي تستخرج من إقليم الدولة.

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.

الوزير: وزير المالية.



2. مقدّمة

2.1 لمحة عامّة

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.

وتُطبق 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 عامّة حول الأحكام الضريبية للأعمال الاستخراجية وأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية بموجب قانون ضريبة الشركات، وهو يقدم للقراء لمحة عامّة عن:

- نطاق إعفاء ضريبة الشركات للأعمال الاستخراجية وأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية.
- كيفية تطبيق قواعد ضريبة الشركات على الأعمال الاستخراجية وأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية.
- كيفية تحديد الدخل الخاضع للضريبة لأي أعمال أخرى تابعة للأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية.
- متطلبات امتثال الأعمال الاستخراجية وأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية بموجب قانون ضريبة الشركات.

2.3 من الذي يجب عليه قراءة هذا الدليل؟

هذا الدليل موجّه إلى أيّ شخص يمارس الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية في الدولة أو كليهما. يجب قراءة هذا الدليل 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. ويُوصى 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 تُستخدم أمثلة مبسّطة لشرح كيفية تطبيق العناصر الرئيسية لقانون ضريبة الشركات على الأعمال الاستخراجية وأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية. 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 يقصد 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.
- يتمثل 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:

- المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال وتعديلاته يشار إليه بعبارة ("قانون ضريبة الشركات").
- قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023 بشأن تحديد الدخل المؤهل للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال يشار إليه بعبارة ("قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023").
- قرار وزاري رقم (43) لسنة 2023 في شأن الاستثناء من التسجيل الضريبي لغايات المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال يشار إليه بعبارة ("قرار وزاري رقم (43) 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 الأعمال والشركات يشار 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 مدققة والاحتفاظ بها لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال يشار إليه بعبارة ("قرار وزاري رقم (82) لسنة 2023").
- قرار وزاري رقم (105) لسنة 2023 في شأن تحديد الشروط التي تُجيز استمرار اعتبار الشخص كشخص مُعفى، أو توقف اعتباره كشخص مُعفى من تاريخ مختلف لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال يشار إليه بعبارة ("قرار وزاري رقم (105) 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 يشار إليه بعبارة ("قرار وزاري رقم (114) لسنة 2023").



- قرار وزاري رقم (265) لسنة 2023 في شأن الأنشطة المؤهلة والأنشطة المستبعدة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال يشار إليه بعبارة ("قرار وزاري رقم (265) لسنة 2023").

2.6 حالة الدليل

لا يعتبر هذا الدليل بمثابة نص ملزم قانوناً، إنما يهدف للمساعدة في فهم الآثار الضريبية المترتبة على الأعمال الاستخراجية وأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية المتعلقة بنظام 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.

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

يخضع هذا الدليل للتغيير من دون إشعار مسبق.



3. نطاق الأعمال الاستخراجية وأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية

3.1 ما المقصود بالموارد الطبيعية؟

لأغراض ضريبة الشركات، تمّ تعريف الموارد الطبيعية على أنها المياه والنفط والغاز والفحم والمعادن المكوّنة بشكل طبيعي، وغيرها من الموارد الطبيعية غير المتجددة وغير الحية التي تستخرج من إقليم الدولة (وإقليم الدولة هو أراضي الدولة وبحرها الإقليمي والفضاء الجوي الذي يعلوها).¹

لا تشمل الموارد الطبيعية الموارد المتجددة مثل الطاقة الشمسية والرياح والحيوانات والمواد النباتية.

ويعتبر دستور الدولة الموارد الطبيعية المُستغلة في كل إمارة أنها مملوكة ملكية عامة لتلك الإمارة.²

3.2 ما المقصود بالأعمال الاستخراجية؟

تمّ تعريف الأعمال الاستخراجية في قانون ضريبة الشركات على أنها الأعمال أو أنشطة الأعمال المتعلقة باستكشاف أو استخراج أو إزالة الموارد الطبيعية للدولة، أو إنتاج أو استغلال تلك الموارد أو أي مصلحة فيها وفقاً لما يُحدده الوزير.³ يُشار عادةً إلى القطاع الذي تتم فيه ممارسة الأعمال الاستخراجية بقطاع الاستكشاف والإنتاج، ويشمل بشكل عامّ عمليات التنقيب (أنشطة المراحل الأولية) مثل استخراج النفط والغاز والتعدين والتجريف واستغلال المقالع.⁴

تُمارَس الأعمال الاستخراجية من خلال حق أو امتياز أو ترخيص صادر عن الحكومة المحلية.

الأشخاص الذين يمارسون الأعمال الاستخراجية هم عادةً:

- أشخاص اعتباريون مملوكون للقطاع الخاصّ أو القطاع الحكومي.
- مشروعات مشتركة تعاقدية بين الحكومة المحلية ومؤسسات القطاع الخاصّ بموجب ترخيص أو اتفاقية امتياز مع الجهة الحكومية المعنية للقيام بالأعمال الاستخراجية.

3.3 ما المقصود بأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية؟

تمّ تعريف أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية في قانون ضريبة الشركات على أنها الأعمال أو أنشطة الأعمال المتعلقة بفصل الموارد الطبيعية للدولة أو معالجتها أو معاملتها أو تنقيتها أو تكريرها أو تخزينها أو نقلها أو تسويقها أو توزيعها.⁵

1 المادة (1) من قانون ضريبة الشركات.

2 المادة (23) من دستور الدولة.

3 المادة (1) من قانون ضريبة الشركات.

4 تشير عمليات التنقيب إلى أنشطة المرحلة الأولية من عملية الإنتاج الاستخراجية، وتعرف كذلك بأنشطة الاستكشاف والإنتاج.

5 المادة (1) من قانون ضريبة الشركات.



بشكل عام، وفي سياق قطاع النفط والغاز، تشمل أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية الأنشطة التي تُشكّل جزءاً من القطاعات الفرعية المتمثلة في عمليات المعالجة والتكرير وعمليات التوزيع، ولكن فقط إلى المرحلة التي تنتهي بنقل المنتج إلى شخص يمارس أعمالاً مع مستخدمين نهائين أو عملاء.⁶

تُمارَس أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية من خلال حق أو امتياز أو ترخيص صادر عن الحكومة المحلية.

الأشخاص الذين يمارسون أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية هم عادةً شركات مملوكة بشكل كامل أو جزئي للقطاع الخاص أو القطاع الحكومي، ويمارسون تلك الأعمال بموجب اتفاقيات امتياز أو اتفاقيات تجارية. قد تنصّ تلك الاتفاقيات على خضوع دخل أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية للضريبة على مستوى الإمارة.

3.4 الأعمال الأخرى

قد يمارس الشخص أيضًا أنشطة أعمال أخرى بالإضافة إلى ممارسة الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية والتي لا تكون جزءاً من أعماله الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية الرئيسية. ولأغراض قانون ضريبة الشركات، تعتبر أنشطة الأعمال الأخرى مجتمعةً بمثابة أعمالاً منفصلة وتخضع لمتطلبات منفصلة ومستقلة لإعداد التقارير.

3.5 عملية استغلال الموارد الطبيعية

- تنقسم عملية استغلال الموارد الطبيعية للأغراض الاقتصادية عادةً إلى ثلاث مراحل:
- عملية التنقيب (أنشطة المرحلة الأولية) وتشمل تحديد المواد أو استخراجها أو إنتاجها.
 - عملية المعالجة والتكرير (المرحلة الوسيطة) وهي التي تربط بين عمليات المراحل الأولية وعمليات المراحل النهائية، وتشمل أنشطة مثل خدمات النقل والتخزين.
 - عملية التوزيع (المرحلة النهائية) وهي قريبة من المستخدم النهائي أو المستهلك وتتضمن أنشطة ما بعد الإنتاج. وفي قطاع الصناعات النفطية على سبيل المثال، فإن الشركات التي تقوم بعمليات المراحل النهائية تشمل مصافي النفط وموزعي المنتجات البترولية ومصانع البتروكيماويات وموزعي الغاز الطبيعي ومنافذ البيع بالتجزئة.

⁶ تشير عمليات المعالجة والتكرير إلى أنشطة المرحلة الوسيطة التي تلي أنشطة المرحلة الأولية (مرحلة التنقيب) وتسبق عملية التوزيع (أنشطة المرحلة النهائية). تشير عمليات التوزيع إلى أنشطة المرحلة النهائية لمنافذ التجزئة التي تكون قريبة من المستخدم النهائي أو المستهلك في سلسلة توريد الإنتاج.



4. الضريبة على الأعمال الاستخراجية وأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية

4.1 مقّمة

ينصّ قانون ضريبة الشركات بشكل عامّ على إعفاء الشخص الذي يُمارس الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية من ضريبة الشركات، ويُشار إليه بعبارة "الشخص المُعفى".⁷ يراعي هذا الإعفاء سيادة إمارات الدولة على مواردها الطبيعية ويجنّب الازدواج الضريبي على ذات النوع من الدخل على مستوى إمارات الدولة وعلى المستوى الاتحادي. ومع ذلك، على الشخص ذي الصلة استيفاء المعايير المحددة في قانون ضريبة الشركات ليؤهل لإعفاء الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية، على التوالي، حتى يتمّ اعتباره شخصاً مُعفىً.

يجب أن يُمارس الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية، حيث لا تؤثر ممارسة تلك الأعمال الأخرى على إعفاء الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية. ومع ذلك، سيخضع دخل الأعمال الأخرى عمومًا لضريبة الشركات، ما لم تكن تلك الأعمال الأخرى بحد ذاتها مؤهلة على وجه الخصوص لإعفاء محدد من ضريبة الشركات.

4.2 شروط التأهل كشخص مُعفى

يُعفى الشخص الذي يمارس الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية من ضريبة الشركات على تلك الأعمال إذا استوفى الشروط الآتية:⁸

1. أن يملك الشخص أو أن تكون لديه مصلحة، بشكل مباشر أو غير مباشر، في حق أو امتياز أو ترخيص صادر عن حكومة محلية للقيام بالأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية في الدولة.
2. أن يخضع الشخص فعلياً للضريبة بموجب التشريعات السارية من قبل الحكومة المحلية.
3. أن يكون الشخص قد قدّم إخطاراً إلى وزارة المالية، وفقاً للنماذج والإجراءات المتفق عليها مع الحكومة المحلية.

بالنسبة لأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية، ثمة شرط إضافي يجب استيفاءه، وهو:

4. أن يحقق الشخص دخله من أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية حصراً من الأشخاص الذين يمارسون الأعمال أو نشاط الأعمال.

سنتناول فيما يأتي مناقشة هذه الشروط.

7 الفقرتين (ج) و(د) من البند (1) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

8 البند (1) من المادة (7) والبند (1) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.



4.2.1 أن يكون للشخص مصلحة بشكل مباشر أو غير مباشر في حق أو امتياز أو ترخيص

يقضي الشرط الأول بأن يملك الشخص أو تكون لديه مصلحة بشكل مباشر أو غير مباشر في حق أو امتياز أو ترخيص صادر عن الحكومة المحلية لممارسة الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية أو كليهما⁹. تكون كل حكومة محلية مسؤولة عن تنظيم الأنشطة المتعلقة باستكشاف وإنتاج مواردها الطبيعية، وكذلك الأنشطة المرتبطة التي تلي عملية استكشاف وإنتاج تلك الموارد الطبيعية.

تُمنح عادةً حقوق الأنشطة التي تندرج ضمن الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية بموجب ترخيص أو اتفاقية امتياز يتم إبرامها مع الحكومة المحلية ذات الصلة. ومع ذلك، يتم تنظيم جوانب معينة من قطاع الموارد الطبيعية على المستوى الاتحادي.

تأخذ عبارة "بشكل مباشر أو غير مباشر" الواردة في المادتين (7) و(8) من قانون ضريبة الشركات بالاعتبار أن إجراءات الحصول على الحقوق ذات الصلة بالموارد الطبيعية تختلف من إمارة إلى أخرى ويتم تحديدها على أساس كل حالة على حدة. قد يكون الشخص، أو قد يصبح، مالكاً أو مستفيداً بموجب ترخيص أو اتفاقية امتياز للموارد الطبيعية من خلال تنازل أو مشاركة أو مشاركة فرعية.

مثال 1: امتلاك ترخيص بشكل مباشر أو غير مباشر

الشركة (ب) هي شركة تعدين تعمل في الدولة. تعمل الشركة في قطاع الموارد الطبيعية، تحديداً في التنقيب عن المعادن الثمينة.

توضح الحالتان الواردتان أدناه الفرق بين إمكانية الشركة أن تملك بشكل مباشر ترخيصاً صادراً عن الحكومة المحلية، أو أن تعمل وتستفيد بشكل غير مباشر من هذا الترخيص من خلال شراكات أو مشروعات تعاونية أو مشروعات مشتركة.

الحالة الأولى - امتلاك ترخيص بشكل مباشر:

تتقدم الشركة (ب) بطلب إلى الحكومة المحلية للإمارة (أ) للحصول على ترخيص تعدين. بعد اتباع الإجراءات الواجبة وامتثال الشركة (ب) لأنظمة الإمارة (أ)، تمنح الحكومة المحلية للإمارة (أ) الشركة (ب) ترخيصاً لتشغيل موقع للتنقيب عن المعادن الثمينة داخل إقليمها. إضافةً لذلك، استوفت الشركة (ب) جميع الشروط الأخرى لإعفاء الأعمال الاستخراجية من ضريبة الشركات بموجب البند (1) من المادة (7) من قانون ضريبة الشركات.

في هذه الحالة، تملك الشركة (ب) الترخيص بشكل مباشر. وعليه، تُعفى الشركة (ب) من ضريبة الشركات فيما يتعلق بعمليات الأعمال الاستخراجية الخاصة بها في الإمارة (أ).

9 الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (7) والفقرة (أ) من البند (1) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.



الحالة الثانية - امتلاك ترخيص بشكل غير مباشر:

تهتم الشركة (ب) بتوسيع عملياتها إلى الإمارة (ب)، وهي منطقة أخرى غنية بالثروات المعدنية. تقرر الشركة (ب) التعاون مع شركة محلية - وهي الشركة (ج) - التي تملك بالفعل ترخيص تعدين ساري في الإمارة (ب) يسمح للشركة (ج) بتعيين شركات أخرى أو الدخول معها في شراكة بموجب الترخيص الممنوح لها لاستغلال الموارد الطبيعية.

تُبرم الشركة (ب) اتفاقية شراكة مع الشركة (ج). بموجب هذه الاتفاقية، تقدم الشركة (ب) استثمارات مالية كبيرة وخبرة فنية، بينما تساهم الشركة (ج) بترخيص التعدين الحالي والمعرفة التشغيلية المحلية. في المقابل، تحصل الشركة (ب) على حصة من الأرباح المحققة من أنشطة التعدين في الإمارة (ب)، كما تخضع الشركة (ب) فعلياً للضريبة بموجب التشريعات السارية في الإمارة (ب).

في هذه الحالة، تستفيد الشركة (ب) بشكل غير مباشر من ترخيص التعدين الذي تملكه الشركة (ج) في الإمارة (ب). بالرغم من أن الشركة (ب) لا تملك ترخيصاً خاصاً بها في الإمارة (ب)، لكنها لا تزال تستفيد بشكل غير مباشر من ترخيص التعدين الذي تملكه الشركة (ج) (أي لديها مصلحة فيه).

لذلك يجب أن يُطبق الإعفاء من ضريبة الشركات أيضاً على عمليات الأعمال الاستخراجية للشركة (ب) في الإمارة (ب) لأنها تملك ترخيصاً بشكل غير مباشر صادر عن الحكومة المحلية ذات الصلة.

4.2.1.1 المقاولون والمقاولون من الباطن أو الموردون

قد يقوم شخص مُعفى يستوفي الشروط ذات الصلة باستخدام شخص آخر للقيام بجزء من الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية.

لا يمتد الإعفاء من ضريبة الشركات للأعمال الاستخراجية وأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية إلى أشخاص آخرين مثل المقاولين أو المقاولين من الباطن أو الموردين الذين لا يستوفون بحد ذاتهم شروط الإعفاء المحددة في المادة (7) أو المادة (8) من قانون ضريبة الشركات. 10 وللاستفادة من الإعفاء، يجب أن يكون للشخص مصلحة مباشرة أو غير مباشرة في ترخيص الموارد الطبيعية الأساسي أو اتفاقية امتياز وألا يقتصر عمله فقط على توفير السلع أو الخدمات للشخص الذي يملك هذه المصلحة.

مثال 2: المقاولون والمقاولون من الباطن والموردون

تعمل الشركة (أ) في أنشطة استكشاف النفط وتستوفي جميع المعايير المتعلقة بإعفاء الأعمال الاستخراجية من ضريبة الشركات وفقاً للمادة (7) من قانون ضريبة الشركات.

10 البند (7) من المادة (7) والبند (7) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.



لأغراض عمليات الاستكشاف، تحتاج الشركة (أ) إلى معدات وخدمات متخصصة للحفر والمسح الجيولوجي. وبدلاً من أن تقوم الشركة (أ) بذاتها بالاستثمار في هذه الأنشطة وإدارتها، تستعين الشركة (أ) بالشركة (ب) - وهي شركة متخصصة في الحفر والمسح - للقيام بمرحلة الحفر ضمن أنشطة الاستكشاف الخاصة بالشركة (أ). وتؤدي الشركة (ب) دور مُقدّم خدمة ولا تعتبر شريكاً في أنشطة الاستكشاف التي تقوم بها الشركة (أ).

ستكون النتيجة على النحو الآتي:

- الشركة (أ): يؤهل الدخل الذي تحققه الشركة (أ) من أنشطة الاستكشاف الخاصة بها مؤهلاً لإعفاء الأعمال الاستخراجية من ضريبة الشركات طالما أنه يستوفي جميع الشروط المؤهلة ذات الصلة.
- الشركة (ب): لن يؤهل الدخل الذي تحققه الشركة (ب) من أداء أنشطة الحفر نيابة عن الشركة (أ) مؤهلاً للإعفاء من ضريبة الشركات للأعمال الاستخراجية، بل سيخضع دخل الشركة (ب) لضريبة الشركات وفقاً لأحكام قانون ضريبة الشركات.

في مثل هذه الحالة، وبالرغم من أن الشركة (أ) تستخدم كياناً آخر (وهو الشركة (ب)) لأداء جزء محدد من أعمال الحفر، فإن الإعفاء من ضريبة الشركات لا يمتد إلى الشركة (ب) لأنها لا تملك مصلحة في ترخيص استكشاف الموارد الطبيعية الأساسي أو في اتفاقية امتياز.

4.2.2 الخضوع فعلياً للضريبة على مستوى الإمارة

يقضي الشرط الثاني للإعفاء من ضريبة الشركات، أن يخضع الشخص فعلياً للضريبة بموجب التشريعات السارية في الإمارة المعنية.¹¹

يتم تنظيم فرض الضريبة على أنشطة الموارد الطبيعية من قبل كل إمارة من إمارات الدولة وتُحدد عادةً على أساس كل حالة على حدة بموجب اتفاقية الامتياز ذات الصلة أو ترتيب مماثل مع الحكومة المحلية.

ويقصد بعبارة "الخضوع فعلياً للضريبة" أن يخضع الشخص للضريبة من قبل الحكومة المحلية ذات الصلة. ويمكن أن تكون تلك الضريبة هي ضريبة دخل مفروضة بموجب مرسوم صادر من الإمارة المعنية أو رسم حق امتياز (وهو ما يعرف في بعض الاتفاقيات الدولية بمصطلح "الإتاوات") على الإنتاج أو المبيعات أو أي إجراء مالي آخر وفقاً للاتفاقية المبرمة مع الحكومة المحلية ذات الصلة أو أي نوع آخر من الضرائب أو الرسوم أو أي فرض مالي صادر عن الحكومة المحلية المعنية ذاتها. يجب أن تُفسر عبارة "الخضوع فعلياً للضريبة" بموجب التشريعات السارية في الإمارة على نطاق واسع، وقد يشمل أي نوع من الضرائب أو الرسوم أو أي فرض مالي مستحق الدفع على الدخل أو الأرباح أو الإيرادات.¹²

11 الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (7) والفقرة (ج) من البند (1) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.

12 البند (6) من المادة (7) والبند (6) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.



مثال 3: الخضوع للضريبة على مستوى الإمارة

الشركة (أ) هي عضو في مجموعة متعددة الجنسيات متخصصة في استكشاف النفط الخام وتعمل في الدولة. في هذا السيناريو، حصلت الشركة (أ) على حقوق الاستكشاف والاستغلال من الإمارة (أ) للتقيب عن النفط واستخراجه من منطقة محددة داخل إقليم الإمارة، ولهذا الغرض أبرمت اتفاقية مع الحكومة المحلية المعنية.

كجزء من الاتفاقية، يتعين على الشركة (أ) دفع رسم حق امتياز إلى الحكومة المحلية ذات الصلة عن كل برميل نفط مستخرج من المنطقة المحددة. يتم تحديد معدل رسم حق امتياز بنسبة 10% من القيمة السوقية للنفط المستخرج.

مثال عن الاحتساب:

خلال الفترة من 1 يناير حتى 31 ديسمبر 2024، استطاعت الشركة (أ) استخراج 100,000 برميل من النفط من منطقتها المحددة، وتبلغ القيمة السوقية للنفط المستخرج 32,000,000 درهم.

تدفع الشركة (أ) رسم حق امتياز بقيمة 3,200,000 درهم للحكومة المحلية للإمارة (أ) مقابل النفط المستخرج خلال تلك الفترة. تُعتبر الشركة (أ) أنها تخضع فعلياً للضريبة على مستوى الحكومة المحلية ذات الصلة، وبذلك فيكون قد تم استيفاء مطلب خضوع الشركة (أ) للضريبة الإمارة لغرض الإعفاء من ضريبة الشركات.

4.2.3 إخطار وزارة المالية

يقضي الشرط الثالث للإعفاء من ضريبة الشركات، أن يكون الشخص قد قدم إخطاراً إلى وزارة المالية، وفقاً للنماذج والإجراءات المتفق عليها مع الحكومة المحلية¹³.

يتمثل الغرض من تقديم هذا الإخطار في التأكد من أن الشخص قد استوفى المتطلبات ذات الصلة والتحقق من صحة وضع إعفائه وفقاً لقانون ضريبة الشركات.

4.2.4 تحقيق الدخل حصراً من أشخاص يمارسون أعمال أو نشاط أعمال

يُطبق الشرط الرابع للإعفاء من ضريبة الشركة فقط على أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية. يجب على الشخص أن يحقق دخله من أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية حصراً من الأشخاص الذين يمارسون الأعمال أو نشاط الأعمال¹⁴. لن يُطبق الإعفاء من ضريبة الشركات إذا كانت أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية تقوم بإجراء معاملات مع أشخاص لا يمارسون أعمال أو نشاط أعمال (على سبيل المثال العملاء أو المستهلكين النهائيين). لا ينص هذا الاختبار على حد أدنى، لذلك يمكن أن يترتب على إجراء معاملة واحدة عدم استيفاء الشخص لمعايير الإعفاء.

13 الفقرة (ج) من البند (1) من المادة (7) والفقرة (د) من البند (1) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.

14 الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.



عند النظر في هذا الشرط، يجب التمييز بين أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية العائدة للشخص وأي أعمال أخرى يمارسها هذا الشخص. يُطبّق شرط تحقيق الدخل حصراً من الأشخاص الذين يمارسون الأعمال أو نشاط الأعمال فقط على المعاملات المتعلقة بأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية العائدة لهم.

يجب أن تُمارس أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية بموجب حق أو امتياز أو ترخيص ذي صلة صادر عن الحكومة المحلية. تعتبر المعاملات المتعلقة بالأنشطة المسموح بها بموجب هذا الحق أو الامتياز أو الترخيص بشكل عام جزءاً من أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية، ما لم تكن تلك المعاملات تتعلق بأعمال تُمارس بشكل منفصل ومستقل (على سبيل المثال أن تخضع لإدارة منفصلة ولها سجلات محاسبية منفصلة) عن الأعمال التي تستغل بشكل مباشر ذلك الحق أو الامتياز أو الترخيص.

مثال 4: تحقيق دخل من أشخاص لا يمارسون الأعمال أو نشاط الأعمال

تعمل الشركة (أ) بموجب ترخيص صادر عن حكومة محلية كشركة تعمل في مجال أعمال تنقية مياه البحر ومتخصصة في التقنيات المتقدمة لتحويل مياه البحر إلى مياه شرب آمنة وصالحة للشرب. تتمثل خبرة الشركة في طرق التحلية المستدامة للمياه وعمليات معالجة المياه لمواجهة تحديات ندرة المياه.

تستوفي الشركة (أ) الشروط المحددة في الفقرات (أ) و(ج) و(د) من البند (1) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات. ومع ذلك، في السنة المالية 2024 (الفترة من 1 يناير إلى 31 ديسمبر)، أجرت الشركة (أ) المعاملات الآتية ضمن نطاق ترخيصها:

- المعاملة 1 (120,000 درهم): شراكة مع الأعمال (أ)، وهي منتج ساحلي، لإنشاء مصدر اكتفاء ذاتي يؤمن المياه العذبة للنزلاء من خلال استخدام أنظمة تنقية مياه البحر.
- المعاملة 2 (200,000 درهم): تعاون مع "الأعمال (ب)"، وهي شركة زراعية، لتطوير مشروعات ري تستخدم مياه البحر التي تمت تنقيتها مما يخفف الضغط على مصادر المياه العذبة.
- المعاملة 3 (30,000 درهم): بيع نظام منزلي لتنقية مياه البحر إلى "المستهلك (أ)"، وهو فرد، يُؤمن إمدادات مياه نظيفة ومستدامة لمسكنه.

بالرغم من أن معظم دخل الشركة (أ) يتحقق من المعاملتين 1 و2 مع أعمال أخرى، إلا أن قيام الشركة (أ) بالتعامل مع عميل نهائي، المستهلك (أ) في المعاملة 3، يترتب عليه عدم استيفاء الشركة (أ) لشرط تحقيق الدخل حصراً من أشخاص آخرين يمارسون الأعمال أو نشاط الأعمال. ولا يعتبر الدخل من المعاملة 3 أعمالاً أخرى لأنه يقع ضمن نطاق الترخيص الصادر عن الحكومة المحلية.

لا تستوفي الشركة (أ) شروط الإعفاء من ضريبة الشركات بموجب المادة (8) من قانون ضريبة الشركات. وبالتالي، لن تتمتع الشركة بالإعفاء من ضريبة الشركات بموجب الفقرة (د) من البند (1) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات، ولن تعتبر الشركة (أ) شخصاً مُعفىً.



4.3 الحالات الاستثنائية لعدم استيفاء شروط الشخص المُعفى

يجب أن تستوفي الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية الشروط التي تم تناولها في القسم [4.2](#) لتكون مؤهلة كشخص مُعفى. في حال عدم استيفاء هذه الشروط في أي وقت خلال فترة ضريبية، فسيتوقف اعتبار الشخص بشكل عام كشخص مُعفى من بداية تلك الفترة الضريبية.¹⁵ ومع ذلك، قد يستمر اعتبار الشخص المُعفى كشخص مُعفى، أو قد يتوقف اعتباره كشخص مُعفى من تاريخ مختلف إذا انطبقت الشروط التي سيتم مناقشتها فيما يأتي.

4.3.1 خضوع الشخص المُعفى للتصفية أو الانتهاء

إذا كان الشخص المُعفى يخضع لإجراءات التصفية أو الانتهاء، يجوز استمرار اعتباره كشخص مُعفى من تاريخ بداية إجراء تصفيته أو انتهائه حتى تاريخ إكمال ذلك الإجراء، شريطة أن يتم تقديم إخطار للهيئة بذلك خلال (20) عشرين يوم عمل من تاريخ بداية الإجراءات.¹⁶ يتوقف اعتبار الشخص كشخص مُعفى في اليوم الذي يلي تاريخ إكمال إجراء التصفية أو الانتهاء.¹⁷

4.3.2 كون عدم استيفاء الشرط "ذو طبيعة مؤقتة وسيتم تصحيحه دون تأخير"

يجوز استمرار اعتبار الشخص المُعفى الذي لم يستوف شروط اعتباره كشخص مُعفى إذا كان عدم استيفاء الشروط ذو طبيعة مؤقتة وسيتم تصحيحه دون تأخير.¹⁸ وفي هذه الحالة، يجب استيفاء الشروط الآتية:

- أن يكون عدم استيفاء الشروط بسبب حالة أو حدث خارج عن إرادة الشخص المُعفى ولم يكن بإمكانه توقعه أو منعه بشكل معقول.¹⁹
- أن يقدم الشخص المُعفى طلباً إلى الهيئة لاستمرار معاملته كشخص مُعفى خلال (20) عشرين يوم عمل من تاريخ عدم استيفائه لشروط الإعفاء ذات الصلة.²⁰ تُراجع الهيئة الطلب المقدم وتُبلغ الشخص المُعفى بقرارها خلال (20) عشرين يوم عمل من تاريخ تقديم الطلب. إذا احتاجت الهيئة إلى مهلة أخرى، يتم تبليغ الشخص المُعفى بذلك.²¹
- أن يكون من المتوقع بشكل معقول من الشخص المُعفى تصحيح عدم استيفاء شروط الإعفاء خلال (20) عشرين يوم عمل من تاريخ تقديم الطلب.²² ويجوز تمديد الفترة المنصوص عليها بمدة (20) عشرين يوم عمل إضافي في حال كان سبب عدم التصحيح خارج عن السيطرة المعقولة للشخص.²³

15 البند (5) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

16 الفقرة (أ) من البند (6) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات والبند (1) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (105) لسنة 2023.

17 البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (105) لسنة 2023.

18 الفقرة (ب) من البند (6) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

19 الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (105) لسنة 2023.

20 الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (105) لسنة 2023.

21 البند (3) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (105) لسنة 2023.

22 الفقرة (ج) من البند (1) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (105) لسنة 2023.

23 البند (2) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (105) لسنة 2023.



- أن يقدم الشخص المُعفى، بناءً على طلب الهيئة، ما يثبت وضع الإجراءات المناسبة لمراقبة الامتثال للشروط ذات الصلة بكونه شخصاً مُعفى خلال (20) عشرين يوم عمل من تاريخ طلب الهيئة، أو خلال أي مدة أخرى تحددها الهيئة.²⁴

4.3.3 عدم استيفاء شرط "الحصول على ميزة تتعلق بضريبة الشركات"

على الرغم من أن الشخص المُعفى يعامل بشكلٍ عامٍ على أنه يتوقف عن كونه مُعفى من بداية الفترة الضريبية ذات الصلة، إلا أنه سيتوقف عن اعتباره كذلك في حالات معينة يحددها الوزير.²⁵ وبناءً عليه، يتوقف الشخص عن اعتباره شخصاً مُعفىً ابتداءً من اليوم الذي لم يستوف فيه شروط الإعفاء في حال توصلت الهيئة بشكل معقول إلى أن الغرض الأساسي (أو أحد الأغراض الأساسية) لهذا التوقف هو الحصول على ميزة تتعلق بضريبة الشركات (وفقاً لما هو منصوص عليه في البند (2) من المادة (50) من قانون ضريبة الشركات) وبما لا يتوافق مع غايات أو أهداف قانون ضريبة الشركات.²⁶

4.4 الدخل المحقق من أعمال أخرى

إذا كان الشخص الذي يمارس الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية يمارس أيضاً أعمالاً أخرى، فإن الدخل المحقق من تلك الأعمال الأخرى سيخضع لضريبة الشركات، ما لم تؤهل الأعمال الأخرى للإعفاء من ضريبة الشركات بموجب أي أحكام أخرى ذات صلة من قانون ضريبة الشركات.

ولتحديد ما إذا كانت المعاملة تتعلق بالأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية العائدة للشخص، أو بأعماله الأخرى، فإنه يجب تطبيق الشروط الآتية:

- يجب اعتبار المعاملة التي تتعلق بنشاط أعمال يقع ضمن نطاق الحق أو الامتياز أو الترخيص الصادر عن الحكومة المحلية متعلقة بالأعمال التي يتم تنفيذها بموجب هذا الحق أو الامتياز أو الترخيص، ما لم يُمارَس نشاط الأعمال بشكل مستقل عن الأعمال الأساسية.
- يجب اعتبار المعاملة التي تتعلق بنشاط أعمال لا يقع ضمن نطاق الحق أو الامتياز أو الترخيص الصادر عن الحكومة المحلية كأعمال منفصلة. ينطبق هذا أيضاً على المعاملات المتعلقة بالأنشطة التي تمارسها الأعمال الاستخراجية خارج إقليم الدولة.

4.5 إعفاء الأعمال الأخرى

إذا حقق الشخص دخلاً من أعمال مساندة أو عارضة للأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية العائدة له، ولم تجاوز إيرادات تلك الأعمال المساندة أو العارضة 5% من إجمالي الإيرادات لذلك الشخص في الفترة الضريبية ذاتها، فسيتم تجاهل هذا الدخل لأغراض ضريبة الشركات.²⁷

24 الفقرة (د) من البند (1) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (105) لسنة 2023.

25 الفقرة (ج) من البند (6) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

26 المادة (4) من القرار الوزاري رقم (105) لسنة 2023.

27 البند (3) من المادة (7) والبند (3) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.



4.5.1 الأعمال المساندة أو العارضة

قد تُعتبر الأعمال أعمالاً مساندة إذا كانت ضرورية لتنفيذ الأنشطة الرئيسية للأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية أو إذا كانت تساهم إسهاماً بسيطاً وترتبط ارتباطاً وثيقاً بالأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية بحيث لا يجب اعتبارها أعمالاً منفصلة. ومن الأمثلة على ذلك بيع النفايات الناتجة عن إنتاج النفط والغاز.

وقد تُعتبر الأعمال أعمالاً عارضة إذا كانت نادرة ولا تُشكل جزءاً من الأنشطة الرئيسية للأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية، ويتولد عنها مصدراً ثانوياً للدخل. ومن الأمثلة على ذلك المبيعات العرضية لفائض المعدات أو الفائدة على الأموال الفائضة المُستثمرة.

تجب مراعاة جميع الوقائع والظروف عند تحديد ما إذا كانت الأعمال مساندة أو عارضة للأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية العائدة للشخص، وقد تشمل العوامل ذات الصلة حجم الأعمال وقيمتها ومدتها ومدى تكرارها.

ستُعامل الأعمال على أنها منفصلة عن الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية وستخضع لضريبة الشركات إذا تقرر أنها ليست مساندة أو عارضة للأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية العائدة للشخص.

4.5.2 عدم تجاوز الإيرادات خمسة بالمائة من إجمالي الإيرادات

هناك شرط إضافي لشرط الأعمال المساندة أو العارضة الوارد في القسم [4.5.1](#)، والذي يتمثل في عدم تجاوز الدخل الإجمالي للأعمال المساندة أو العارضة نسبة 5% من إجمالي إيرادات الشخص في الفترة الضريبية ذاتها. ²⁸ ومن الناحية العملية، سيُحدد الشخص في نهاية السنة المالية الخاصة به ما إذا جاوز نسبة 5% خمسة بالمائة.

في حال تجاوز الحد المذكور أعلاه، تُعامل الأعمال الأخرى على أنها منفصلة عن الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية، وتبعاً لذلك تخضع لضريبة الشركات.

يجب استيفاء كلا الشرطين المذكورين في هذا القسم والقسم [4.5.1](#) حتى يتم إعفاء الأعمال الأخرى من ضريبة الشركات وفقاً للبند (3) من المادة (7) والبند (3) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.

مثال 5: اختبار "الأعمال المساندة أو العارضة"

تمارس الشركة (أ) الأعمال الاستخراجية وتستوفي متطلبات الإعفاء من ضريبة الشركات.

²⁸ البند (3) من المادة (7) والبند (3) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.



تحقق الشركة (أ) دخلاً من بيع فائض في المعدات يمثل 8% من إجمالي إيراداتها. وبما أن هذا الدخل يجاوز 5% من إيرادات الشركة (أ)، فإن اختبار "الأعمال المساندة أو العارضة" لا يكون مستوفىً وسيخضع جميع الدخل المحقق من النشاط الآخر، أي الأعمال التي تمثل 8% من الإيرادات، لأحكام قانون ضريبة الشركات.

مثال 6: اختبار "الأعمال المساندة أو العارضة" – أعمال استخراجية تستثمر الفائض النقدي

تمارس الشركة (ب) الأعمال الاستخراجية وتستوفي كافة متطلبات الإعفاء من ضريبة الشركات وفقاً للمادة (7) من قانون ضريبة الشركات.

تمارس الشركة (ب) أعمال استخراج الغاز بموجب ترخيص صادر عن الإمارة (أ).

وإلى جانب ترخيص الأعمال الاستخراجية، لم تحصل الشركة (ب) على أي ترخيص آخر لممارسة أي نشاط آخر في الدولة.

تسعى الشركة (ب) جاهدة إلى تخفيف مخاطر تدفقاتها النقدية. وبناءً عليه، قامت الشركة (ب) بتنفيذ استراتيجية لإدارة الخزينة يقودها مدير مالي ذو خبرة.

خلال السنتين الماليين المنتهيتين في 31 ديسمبر 2024 و2025، تحقق الشركة (ب) الإيرادات الآتية:

1. دخل محقق من أعمال استخراج الغاز.
2. فائدة مكتسبة من إيداع المبالغ النقدية الناتجة عن أعمالها الاستخراجية في مصارف الدولة.
3. أرباح أسهم مكتسبة من الاستثمارات الدورية للفائض النقدي، في شركات مدرجة في سوق الأسهم في الدولة والتي هي أشخاص مقيمون..
4. المكسب الناتج عن التصرف في معدات مستعملة (التي قد استخدمتها الشركة (أ) في أعمالها الاستخراجية) إلى أطراف ثالثة مستقلة.

2025		2024			
نسبة إجمالي الإيرادات	مبلغ الدخل المحقق (بالدرهم)	نسبة إجمالي الإيرادات	مبلغ الدخل المحقق (بالدرهم)		
94.5%	20,790,000	97.56%	20,000,000	نشاط الأعمال الرئيسي وفقاً للترخيص	1 دخل من أعمال استخراج الغاز
1.5%	330,000	0.49%	100,000	وديعة ثابتة لأجل في مصرف محلي	2 دخل الفائدة
3.5%	770,000	1.46%	300,000	أرباح الأسهم من شركات مدرجة سوق الأسهم في الدولة	3 دخل أرباح الأسهم
0.5%	110,000	0.49%	100,000	بيع معدات مستعملة	4 مكسب رأسمالي
100%	22,000,000	100%	20,500,000		الإجمالي

يتحقق مصدر الدخل (1) من نشاط الأعمال الاستخراجية. ويعفى هذا الدخل من ضريبة الشركات نظراً لأن الشركة (ب) قد استوفت كافة المعايير ذات الصلة.



لا تتحقق مصادر الدخل (2) و(3) و(4) بشكل مباشر من نشاط الأعمال الرئيس الذي يقع ضمن نطاق الترخيص الصادر للشركة (ب) من قبل الإمارة (أ) (أي أعمال استخراج الغاز) ولا يخضع للضريبة على مستوى الإمارة. ونتيجة لذلك، فإنه لأغراض ضريبة الشركات ستخضع معاملة الفوائد وأرباح الأسهم والمكاسب الرأسمالية لاختبار "الأعمال المساندة أو العارضة".

اختبار الشرط الأول من شَرْطَي "الأعمال المساندة أو العارضة"، المتمثل في اختبار نوع الدخل:

لا يتحقق دخل الفوائد وأرباح الأسهم والمكاسب الرأسمالية من أنشطة أعمال منفصلة، بل ينشأ في سياق ممارسة نشاط الأعمال الاستخراجية، وذلك نتيجة للسياسات التي تهدف إلى الحفاظ على السيولة. وبالتالي، وفي هذه الحالة، يمكن اعتبار الدخل على أنه محقق من الأعمال التي تكون مساندة أو عارضة للأعمال الاستخراجية. وبالتالي، تستوفي مصادر الدخل (2) و(3) و(4) الشرط الأول لاختبار "الأعمال المساندة أو العارضة".

اختبار الشرط الثاني من شَرْطَي "الأعمال المساندة أو العارضة"، المتمثل في عدم تجاوز نسبة الـ 5%:

يبين الجدول أدناه نسبة إيرادات الأعمال المساندة أو العارضة من إجمالي الإيرادات.

الرقم	نوع الدخل	2024	2025
2	دخل الفائدة	0.49%	1.5%
3	دخل أرباح الأسهم	1.46%	3.5%
4	مكسب رأسمالي	0.49%	0.5%
	المجموع	2.44%	5.5%

نظراً لأن كافة الأعمال غير الاستخراجية تعامل على أنها أعمال واحدة أخرى، فيجري اختبار الحدّ البالغ 5% على أساس إجمالي الدخل وليس لكل مصدر دخل على حدة.

في 2024، حيث أن إجمالي مصادر الدخل (2) و(3) و(4) لم يجاوز نسبة 5% من إجمالي إيرادات الشركة (ب)، فيكون الشرط الثاني من اختبار "الأعمال المساندة أو العارضة" مستوفى. لذلك، لن يخضع ذلك الدخل لأحكام قانون ضريبة الشركات في هذه السنة.

في 2025، وحيث أن إجمالي مصادر الدخل (2) و(3) و(4) قد جاوز نسبة 5% من إجمالي إيرادات الشركة (ب)، فلن يكون الشرط الثاني من اختبار "الأعمال المساندة أو العارضة" مستوفى. ولذلك، ستخضع مصادر الدخل (2) و(3) و(4) لأحكام قانون ضريبة الشركات في هذه السنة.

تجدر الإشارة إلى أنه في حال خضوع الدخل لأحكام قانون ضريبة الشركات، أي أنه في حال لم يكن مشمولاً بالإعفاء المنصوص عليه في المادة (7) من قانون ضريبة الشركات كما في هذا المثال، فإن ذلك لا يعني تلقائياً أن هذا الدخل خاضع للضريبة. على سبيل المثال، يكون مصدر الدخل (3) دخلاً مُعفى من ضريبة الشركات في سنة 2025 كونه أرباح أسهم مستلمة من شخص اعتباري يكون شخصاً مقيماً، وفقاً للبند (1) من المادة (22) من قانون ضريبة الشركات.



إذا خضع الشخص المُعفى لضريبة الشركات على أعماله الأخرى، فإنه سيتعين عليه التسجيل لدى الهيئة لضريبة الشركات فيما يتعلق بتلك الأعمال الأخرى على النحو الوارد في القسم [6.2](#).

إذا كان الشخص المُعفى شخصاً مقيماً ولديه منشأة دائمة أجنبية، والتي تضم أعمالاً أخرى وتقع خارج نطاق الإعفاء المتعلق بالأعمال الأخرى المشار إليه أعلاه، فإن الدخل المحقق من هذه المنشأة الدائمة الأجنبية سيخضع لضريبة الشركات وستنطبق عليه قواعد قانون ضريبة الشركات فيما يتعلق بالمنشأة الدائمة الأجنبية.²⁹

في حال خضوع الدخل المحقق من الأعمال الأخرى لضريبة الشركات، سيُحدد الدخل الخاضع للضريبة على النحو المبين في القسم [5](#).

29 المادة (24) من قانون ضريبة الشركات.



5. تحديد الدخل الخاضع للضريبة للأعمال الأخرى

إذا كان الشخص الذي يمارس الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية يمارس أيضاً أعمالاً أخرى، فسُتطبق عدة قواعد لتحديد الدخل الخاضع للضريبة المحقق من تلك الأعمال الأخرى.

5.1 المعاملة ككيانات منفصلة

يخضع الدخل الخاضع للضريبة المحقق من أعمال الشخص الأخرى للقواعد المنصوص عليها في البند (4) من المادة (7) والبند (4) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات. تنص هذه القواعد على أنه لأغراض احتساب الدخل الخاضع للضريبة عن أعمال الشخص الأخرى، فإنه تُعامل الأعمال الأخرى كأعمال مستقلة، ويجب على الشخص الاحتفاظ بالقوائم المالية لتلك الأعمال بشكل منفصل عن القوائم المالية للأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية.³⁰

5.1.1 معاملة الأعمال الأخرى بشكل مستقل

إذا كان للشخص المعفى أعمالاً أخرى تخضع لضريبة الشركات، فإن جميع أنشطة الأعمال التي يقوم بها الشخص والتي لا تُشكّل جزءاً من أعماله الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية العائدة له، ستُعامل مجتمعة على أنها جزءاً من تلك الأعمال الأخرى لأغراض ضريبة الشركات، كما تتم معاملتها بشكل مختلف ومنفصل عن الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية.

5.1.2 احتساب الدخل الخاضع للضريبة بشكل مستقل

لغرض احتساب الدخل الخاضع للضريبة للأعمال الأخرى، يجب أن تُعامل تلك الأعمال الأخرى ككيان مختلف ومنفصل بحد ذاته. وهذا يعني أنه يجب تحديد دفاتر الحسابات والدخل والنفقات والأرصدة الدائنة والمستحقة القبض وما إلى ذلك بشكل منفصل، بحيث يتم إعداد قوائم مالية منفصلة واحتساب الدخل الخاضع للضريبة لتلك الأعمال الأخرى وفقاً لأحكام قانون ضريبة الشركات.³¹

تعتبر المعاملات التي تتم بين الأعمال الأخرى والأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية أنها معاملات بين أطراف مرتبطة لأغراض ضريبة الشركات.³²

مثال 7: المعاملة ككيان منفصل

تُمارس الشركة (أ) كلاً من أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية وأعمال أخرى خاضعة لضريبة الشركات على النحو الآتي:

30 الفقرة (أ) من البند (4) من المادة (7) والفقرة (أ) من البند (4) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.

31 الفقرة (ج) من البند (4) من المادة (7) والفقرة (ج) من البند (4) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.

32 البند (5) من المادة (7) والبند (5) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات



- أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية: تعمل الشركة (أ) في معالجة وتنقية معادن نادرة يتم استخراجها من مناجم داخل الدولة. تقوم الشركة (أ) بفصل هذه المعادن وتنقيتها ومعالجتها لتصبح منتجات قيمة تستخدم في مختلف الأعمال الصناعية، مثل قطاعي الإلكترونيات والطيران. تستوفي أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية العائدة للشركة (أ) جميع شروط الإعفاء من ضريبة الشركات بموجب البند (1) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.
- الأعمال الأخرى: بالإضافة إلى أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية، تمارس الشركة (أ) أيضاً أعمالاً متخصصة في تقديم الخدمات الاستشارية فيما يتعلق بممارسات التعدين المستدامة، بحيث تقدم الخبرة والتوجيه لشركات التعدين الأخرى بهدف مساعدتها على الحد من تأثيرها البيئي وتعزيز استخراج الموارد على نحو مسؤول. ولا تعد هذه الأعمال الأخرى أعمالاً مساندة أو عارضة لأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية.

وفقاً لمنهجية "الكيان المنفصل"³³، ينطبق الآتي:

- القوائم المالية: على الشركة (أ) أن تحتفظ بقوائم مالية خاصة بالأعمال الأخرى. على أن تُسجّل الإيرادات والنفقات ونحوهما، المتعلقة بالخدمات الاستشارية المقدمة في القوائم المالية الخاصة بالأعمال الاستشارية.
- احتساب الدخل الخاضع للضريبة: يتم احتساب الدخل الخاضع للضريبة بالأعمال الأخرى بشكل منفصل. وبالتالي، فإن الدخل الخاضع للضريبة لأعمال الاستشارية سيعتمد على أدائها المالي الخاص، دون أن يتأثر بأنشطة معالجة المعادن المُعفاة من ضريبة الشركات. يجب أن تتم أي معاملات بين أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية والأعمال الأخرى وفقاً لمبدأ السعر المحايد.

من خلال معاملة الأعمال الأخرى ككيان مختلف ومنفصل، تضمن الشركة (أ) أن التزامات ضريبة الشركات ومتطلبات الإفصاح الخاصة بالأعمال الاستشارية لا تتأثر بالأعمال المُعفاة التي تتعلق بمعالجة المعادن وتنقيتها.

5.2 تقسيم النفقات

يجب أن يتم تخصيص أنواع النفقات التي يمكن تحديدها وتعيينها بشكل منفصل بشكل مباشر للأعمال التي تتعلق بها، أي الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية، والأعمال الأخرى الخاضعة للضريبة. ويمكن إجراء ذلك، على سبيل المثال، بناءً على طبيعة ونوع النفقات المتكبدة. وهذا التخصيص يُعد تخصيصاً مباشراً، ويجب أن يمثل القاعدة العامة التي يتعين تطبيقها فيما يتعلق بالنفقات المباشرة.

وفيما يلي سنتناول تقسيم النفقات غير المباشرة أو المشتركة.

33 البند (4) من المادة (7) والبند (4) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.



5.2.1 تقسيم النفقات المشتركة

عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة للأعمال الأخرى بالنسبة للشخص الذي يُمارس الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية، قد تتعلق نفقات معينة بكل من الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية، والأعمال الأخرى الخاضعة للضريبة (وهي ما تُعرف بالنفقات المشتركة).

في مثل هذه الحالة، لا بد من وضع طريقة مناسبة لتقسيم النفقات.

سنتناول فيما يأتي الخيارين القابلين للتطبيق في تلك الحالة.

5.2.1.1 طريقة التقسيم القائمة على الإيرادات

يمكن تقسيم النفقات المشتركة وفقاً لإيرادات كل أعمال على حدة (أي الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية، والأعمال الأخرى الخاضعة للضريبة) في فترة ضريبية.³⁴ يجب إجراء هذا التقسيم باستخدام المعادلة الآتية:

$$1\text{ ر} = 100 \times \frac{\text{إيرادات الأعمال الأخرى}}{\text{إجمالي الإيرادات}}$$

$$2\text{ ر} = 1\text{ ر} - \%100$$

1 ر: نسبة النفقات المخصصة للأعمال الأخرى الخاضعة لضريبة الشركات

2 ر: نسبة النفقات المخصصة للأعمال المُعفاة.

5.2.1.2 طريقة التقسيم على أساس الآلية المحددة من الإمارة المعنية

لن تُستخدم طريقة التقسيم المذكورة أعلاه للنفقات المشتركة في حال تمّ تحديد نسبة محددة بموجب القوانين المحلية ذات الصلة في الإمارة المعنية لغرض حساب الضريبة الواجبة الدفع على مستوى الإمارة فيما يتعلق بالأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية.

وفي هذه الحالة، تكون الأولوية في التطبيق لقواعد التقسيم للإمارة المعنية، ويتمّ التخصيص وفقاً لتلك النسبة.³⁵

من المعروف أن تقسيم النفقات المشتركة يتمّ في نهاية الفترة الضريبية عندما يكون إجمالي الإيرادات معلوماً قد تمّ تحديده.

مثال 8: تقسيم النفقات المشتركة

34 الفقرة (ب) من البند (4) من المادة (7) والفقرة (ب) من البند (4) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.

35 الفقرة (ب) من البند (4) من المادة (7) والفقرة (ب) من البند (4) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.



تُمارس الشركة (أ) نوعين من الأعمال: أعمال تعدين (وهي أعمال استخرافية) وأعمال استشارات تكنولوجية (وتعدّ أعمالاً أخرى) في الإمارة (أ). تستوفي الشركة (أ) جميع الشروط ليتم اعتبارها شخصاً مُعفى بالنسبة لأنشطة التعدين التي تمارسها، وتبدأ فترتها الضريبية الأولى في 1 يناير وتنتهي في 31 ديسمبر 2024 (الفترة الضريبية 2024).³⁶ بلغ إجمالي إيرادات الشركة (أ) في الفترة الضريبية 2024 (المحققة من أعمالها الاستخرافية والأعمال الأخرى) 1,500,000 درهماً من بينها 400,000 درهم محققة من أعمال الاستشارات التكنولوجية.

تتكبد الشركة (أ) في الفترة الضريبية 2024 نفقات سنوية مشتركة لإيجار المكتب بلغت 200,000 درهم ولا يمكن تخصيص هذه النفقات بشكل مباشر إلى أي من أعمال التعدين أو أعمال الاستشارات التكنولوجية.

وفقاً لقانون ضريبة الشركات، فإنه في مثل هذه الحالة يجب أن تُقسم النفقات المشتركة بناءً على الإيرادات المحققة من قبل الأعمال كلاً على حدة خلال تلك الفترة الضريبية. وفي مثل هذه الحالة، ستقوم الشركة (أ) بإجراء العمليات الحسابية الآتية:

- 400,000 درهم = إيرادات الأعمال الأخرى

- 1,500,000 درهم = إجمالي الإيرادات

- 200,000 درهم = النفقات المشتركة

$$(1) \quad 26.67\% = 100 \times \frac{400,000}{1,500,000}$$

$$(2) \quad 73.33\% = 100 - 26.67\%$$

- 200,000 درهم X 26,67% = 53,340 درهم (نفقات مشتركة مخصصة للأعمال الأخرى)

- 200,000 درهم X 73,33% = 146,660 درهم (نفقات مشتركة مخصصة للأعمال المُعفاة)

مع ذلك، فإنه في هذه الحالة تسمح التشريعات المعمول بها في الإمارة (أ) للشركة (أ) باستخدام نسبة مختلفة لأغراض حساب الضريبة واجبة الدفع في الإمارة (أ) فيما يتعلق بالدخل المحقق من أعمال التعدين (الأعمال الاستخرافية).

وفي هذه الحالة، وبافتراض أن تشريعات الإمارة (أ) تنصّ على احتساب نفقات إيجار المكتب الخاصة بأعمال التعدين على أن 80% منها تُخصص لعمليات التعدين و20% منها تُخصص للعمليات الأخرى. نتيجةً لذلك، وعلى الرغم من أن التخصيص الأساسي القائم على الإيرادات يشير إلى تقسيم بنسبة 26,67% و73,33%، يتعين على الشركة (أ) الالتزام بالتقسيم بنسبة 80% و20% المحددة في تشريعات الإمارة (أ) لحساب الدخل الخاضع للضريبة المتعلقة بأعمال الاستشارات التكنولوجية لأغراض ضريبة الشركات.

36 البند (1) من المادة (7) من قانون ضريبة الشركات.



في هذا المثال، تلغي التشريعات الضريبية المحددة لأعمال استخراجية معينة داخل الإمارة طريقة التقسيم الأساسية القائمة على الإيرادات للنفقات المشتركة.³⁷

5.3 التعديلات لتحديد الدخل الخاضع للضريبة

5.3.1 الأحكام التي تُطبق على الأعمال الأخرى للشخص المُعفى

يجب احتساب الدخل الخاضع للضريبة للأعمال الأخرى للشخص المُعفى بشكل منفصل لكل فترة ضريبية وفقاً للأحكام العامة لقانون ضريبة الشركات، ويشمل ذلك الأحكام التي تنظم التسهيلات المختلفة التي يمنحها قانون ضريبة الشركات، بحسب مقتضى الحال.³⁸

وبشكل عام، فإن الدخل المحاسبي هو نقطة البداية لتحديد الدخل الخاضع للضريبة لفترة ضريبية معينة، والذي يتم تعديله بعد ذلك وفقاً لما يأتي:

- المكاسب أو الخسائر غير المحققة،³⁹
- والدخل المُعفى،⁴⁰
- وتسهيلات المجموعة المؤهلة و/أو تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال،⁴¹
- والخصومات،⁴²
- وتعديلات التسعير التحويلي المتعلقة بالمعاملات بين الأطراف المرتبطة أو الأشخاص المتصلة،⁴³
- والخسائر الضريبية،⁴⁴
- والتعديلات الأخرى.⁴⁵

إن التعديلات التي يجب إجراؤها على الدخل المحاسبي بالنسبة للأعمال الأخرى الخاضعة للضريبة بالشخص المُعفى، هي ذات التعديلات التي يتم إجراؤها بالنسبة للخاضعين للضريبة الآخرين.

نوضح فيما يأتي التعديلات على الدخل الخاضع للضريبة التي قد تكون ذات صلة بالأعمال الأخرى، وكذلك تلك التي لا تُطبق على الأعمال الأخرى للشخص المُعفى.

37 الفقرة (ب) من البند (4) من المادة (7) والفقرة (ب) من البند (4) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.

38 الفقرة (ج) من البند (4) من المادة (7) من قانون ضريبة الشركات.

39 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.

40 الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.

41 الفقرة (ج) من البند (2) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.

42 الفقرة (د) من البند (2) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.

43 الفقرة (هـ) من البند (2) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.

44 الفقرة (و) من البند (2) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.

45 الفقرة (ط) من البند (2) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات والقرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.



5.3.1.1 الخصومات

نظراً لأن الأعمال الأخرى الخاضعة للضريبة للشخص المُعفى يجب أن تُعامل كأعمال مختلفة ومنفصلة،⁴⁶ فيجب أن تُطبق قواعد خصم النفقات على الأعمال الأخرى للشخص المُعفى.⁴⁷

وفي حال تقسيم النفقات المشتركة بين الأعمال الأخرى والأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية للشخص المُعفى (راجع القسم 5.2.1)، فيجوز إجراء الخصم وفق البند (3) من المادة (28) من قانون ضريبة الشركات.

5.3.1.2 تعديلات التسعير التحويلي المتعلقة بالمعاملات بين الأطراف المرتبطة أو الأشخاص المتصلة

كما ذُكر في الأقسام السابقة من هذا الدليل، تُعامل المعاملات التي تتم بين الأعمال الخاضعة للضريبة والأنشطة الأخرى التي يمارسها الشخص المُعفى فيما يتعلق بأعماله الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية على أنها معاملات بين أطراف مرتبطة (ما لم تكن هذه الأعمال الأخرى مُعفاة من ضريبة الشركات بموجب المادة (7) أو المادة (8) من قانون ضريبة الشركات) ويجب أن تكون مستوفية لمبدأ السعر المحايد.⁴⁸ ويقضي ذلك أن تتوافق نتائج تلك المعاملات مع النتائج التي قد تتحقق لو أن أشخاصاً ليسوا أطرافاً مرتبطة قد أجرؤ معاملات مماثلة وفي ظروف مماثلة.⁴⁹

يجب أن يستوفي الشخص المُعفى متطلبات الاحتفاظ بمستندات التسعير التحويلي بموجب المادة (55) من قانون ضريبة الشركات فيما يتعلق بالترتيبات التي تتم بين أعماله الخاضعة للضريبة والأعمال المُعفاة أو الطرف المرتبط به.

5.3.2 الأحكام التي لا تُطبق على أعمال الشخص المُعفى

يجب تحديد الدخل الخاضع للضريبة بالأعمال الأخرى للشخص المُعفى بشكلٍ مستقل لكل فترة ضريبية وفقاً لأحكام قانون ضريبة الشركات.⁵⁰ ومع ذلك، لن تُطبق تسهيلات معيّنة وكذلك أحكام الخسارة الضريبية على الأعمال الأخرى للشخص المُعفى،⁵¹ على النحو الموضح أدناه.

5.3.2.1 عدم إتاحة تسهيلات المجموعة المؤهلة أو تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال

من شروط تسهيلات المجموعة المؤهلة هو أن لا يكون من بين أعضاء المجموعة شخصاً مُعفى.⁵² وبالمثل، فمن شروط تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال هو أن لا يكون الناقل أو المنقول إليه شخصاً مُعفى.⁵³

46 الفقرة (أ) من البند (4) من المادة (7) والفقرة (أ) من البند (4) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.

47 الفصل التاسع من قانون ضريبة الشركات.

48 البند (5) من المادة (7) والبند (5) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.

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

50 الفقرة (ج) من البند (4) من المادة (7) والفقرة (ج) من البند (4) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.

51 البند (2) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

52 الفقرة (ج) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

53 الفقرة (ج) من البند (2) من المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.



يُعد الأشخاص الذين يمارسون الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية خاضعين للضريبة بقدر ممارستهم لأعمال خاضعة للضريبة. وبالرغم من ذلك، فإنه تتم معاملتهم كأشخاص معفيين لأغراض تسهيلات المجموعة المؤهلة وتسهيلات إعادة هيكلة الاعمال، ولذلك لن يكون بإمكانهم الاستفادة من تلك التسهيلات.⁵⁴

5.3.2.2 عدم نقل الخسائر الضريبية

وفقاً لأحكام قانون ضريبة الشركات، يجوز خصم الخسائر الضريبية من الدخل الخاضع للضريبة العائد لخاضع للضريبة آخر عند استيفاء شروط معيّنة.⁵⁵ ومن ضمن هذه الشروط أن لا يكون أي منهما (أي الناقل أو المنقول إليه) شخصاً مُعفى.

يعد الأشخاص الذين يمارسون الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية خاضعين للضريبة بقدر ممارستهم لأعمال خاضعة للضريبة. وبالرغم من ذلك، فإنه تتم معاملتهم كأشخاص معفيين لأغراض نقل الخسارة الضريبية أو جزء منها، ولذلك لا يمكنهم نقل الخسائر الضريبية الناشئة عن أعمالهم الخاضعة للضريبة إلى خاضع للضريبة آخر.⁵⁶

5.3.2.3 عدم أهلية الأعمال الاستخراجية وأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية كأعضاء في مجموعة ضريبية

يمكن لشخصين أو أكثر من الخاضعين للضريبة تقديم طلب إلى الهيئة لكي تتم معاملتهم كشخص واحد خاضع للضريبة (أي كمجموعة ضريبية)، وذلك عند استيفاء شروط معيّنة. من بين هذه الشروط أن لا يكون عضو المجموعة الضريبية شخصاً مُعفى.⁵⁷

قد يستوفي الأشخاص الذين يمارسون الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية شروط معاملتهم كأشخاص معفيين (راجع القسم 4.2)،⁵⁸ ولكن في ذات الوقت قد يُعاملون أيضاً كخاضعين للضريبة فيما يتعلق بالأعمال أو أنشطة الأعمال الأخرى الخاضعة لضريبة الشركات (راجع القسم 5.1). ومع ذلك، ولأغراض أحكام المجموعة الضريبية، يُعامل هؤلاء الأشخاص كأشخاص معفيين ولا يمكن أن يكونوا أعضاء في مجموعة ضريبية.⁵⁹

5.4 تسهيلات الأعمال الصغيرة

يجوز للشخص المقيم أن يختار أن تتم معاملته على أنه لم يحقق أي دخل خاضع للضريبة عن فترة ضريبية إذا لم تجاوز إيراداته عن الفترة الضريبية المعنية والفترات الضريبية السابقة مبلغ 3 مليون درهم لكل فترة ضريبية.⁶⁰

54 البند (2) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

55 البند (1) من المادة (38) من قانون ضريبة الشركات.

56 البند (2) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

57 الفقرة (هـ) من البند (1) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

58 البند (1) من المادة (7) والبند (1) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.

59 البند (2) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

60 البند (1) من المادة (21) من قانون ضريبة الشركات والبند (1) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم 73 لسنة 2023.



إذا لم تتجاوز الإيرادات المحققة من الأعمال الخاضعة للضريبة للشخص الذي يمارس الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية مبلغ 3 مليون درهم خلال الفترة الضريبية المعنية والفترات الضريبية السابقة، فإنه يمكنه اختيار تسهيلات الأعمال الصغيرة، شريطة استيفاء الشروط الأخرى ذات الصلة.⁶¹

5.5 الأشخاص المعفيون المسجلون في المناطق الحرة

إذا كانت أنشطة الأعمال للشخص القائم في المنطقة الحرة تتكون فقط من الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية التي تستوفي شروط الإعفاء من ضريبة الشركات، فإن ذلك الشخص القائم في المنطقة الحرة لن يعتبر شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة وفقاً للمادة (18) من قانون ضريبة الشركات، حيث أن أحكام قانون ضريبة الشركات لن تنطبق ككل على ذلك الشخص.⁶² ويكون ذلك حيث أنه وفقاً للمادة (7) أو المادة (8)، على التوالي، من قانون ضريبة الشركات لا تسري أحكام قانون ضريبة الشركات على الشخص الذي تتكون أعماله فقط من الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية التي تستوفي شروط الإعفاء من ضريبة الشركات.

ومع ذلك، إذا كان الشخص القائم في المنطقة الحرة الذي يمارس الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية يحقق دخلاً غير مُعفى من ضريبة الشركات وفق المادة (7) أو المادة (8) من قانون ضريبة الشركات أو يمارس أعمالاً أخرى تخضع لضريبة الشركات، فعندئذٍ، وفيما يتعلق بهذه الأعمال، قد يكون الشخص القائم في المنطقة الحرة شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة، بشرط استيفاء جميع الشروط المنصوص عليها في البند (1) من المادة (18) من قانون ضريبة الشركات.

ولتحديد ما إذا كان الشخص القائم في المنطقة الحرة يستوفي متطلبات الحد المنصوص عليها في المادة (4) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023 والمادة (3) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023، لا تؤخذ الإيرادات المحققة من الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية التي تُعفى من ضريبة الشركات في الاعتبار.

61 المادة (3) من القرار الوزاري رقم 73 لسنة 2023.

62 البند (1) من المادة (7) والبند (1) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.



6. متطلبات الامتثال

6.1 حفظ السجلات

إنَّ الشخص الذي يمارس الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية الذي يستوفي الشروط الواردة في القسم 4.2 أعلاه فيما يتعلق بالإعفاء من ضريبة الشركات، هو شخص مُعفى.⁶³

يتعيّن على الشخص المُعفى الاحتفاظ بجميع السجلات والمستندات التي تُمكّن الهيئة من التحقق من وضع الشخص المُعفى لمدة (7) سنوات بعد نهاية الفترة الضريبية التي تمت المطالبة فيها بالإعفاء.⁶⁴

6.2 التسجيل الضريبي

لا يتعيّن على الشخص الذي يكون شخصاً مُعفى بموجب المادة (7) أو المادة (8) من قانون الضريبة الشركات التسجيل لأغراض ضريبة الشركات لدى الهيئة، ما لم يمارس أعمالاً أخرى تخضع لضريبة الشركات.⁶⁵

إذا كان الشخص المُعفى خاضعاً لضريبة الشركات على أعماله الأخرى، سيتعين عليه التسجيل لدى الهيئة لأغراض ضريبة الشركات فيما يتعلق بتلك الأعمال، وفقاً للنماذج والإجراءات وخلال المدة التي تحددها الهيئة.⁶⁶

يجوز للشخص إلغاء تسجيله لأغراض ضريبة الشركات في حال توقف عن ممارسة تلك الأعمال الأخرى.⁶⁷

ومن الحالات التي قد تنشأ أن يقوم شخص يمارس أعمالاً مساندة أو عارضة لأعماله الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية، بالتسجيل لضريبة الشركات لدى الهيئة نتيجة تجاوز إيرادات تلك الأعمال المساندة أو العارضة نسبة 5% من إجمالي إيراداته خلال فترة ضريبية معينة، ثم يجد أن تلك الإيرادات خلال فترة ضريبية لاحقة لم تتجاوز حدّ النسبة البالغة 5% ما يُمكنه من الاستفادة من إعفاء الأعمال المساندة أو العارضة. في مثل هذه الحالة، لم يتوقف الشخص عن ممارسة أعماله، لذلك يجب أن يبقى مسجلاً لضريبة الشركات، ولكنه سيقدّم إقراراً ضريبياً صفرياً عن كل فترة ضريبية لم يتم فيها تجاوز حدّ النسبة البالغة 5%.

63 الفقرة (ج) من البند (1) من المادة (4) والفقرة (د) من البند (1) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

64 البند (2) من المادة (56) من قانون ضريبة الشركات.

65 الفقرة (ج) من البند (1) من المادة (2) والفقرة (د) من البند (1) من المادة (2) والبند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم 43 لسنة 2023.

66 البند (1) من المادة (51) من قانون ضريبة الشركات.

67 البند (1) من المادة (52) من قانون ضريبة الشركات.



6.3 المعايير المحاسبية المطبقة

يتطلب قانون ضريبة الشركات من الشخص المُعفى الذي يمارس الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية، والذي يمارس أيضاً أعمالاً أخرى خاضعة للضريبة، الاحتفاظ بقوائم مالية منفصلة للأعمال الأخرى الخاضعة للضريبة.⁶⁸

ولأغراض قانون ضريبة الشركات في الدولة، يتعين على الخاضع للضريبة إعداد قوائم مالية على أساس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم إذا لم تجاوز إيرادات الخاضع للضريبة مبلغ 50 مليون درهم.⁶⁹ وبالتالي، ولأغراض ضريبة الشركات، يجب على الشخص المُعفى إعداد قوائم مالية على أساس المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم فيما يتعلق بأعماله الخاضعة للضريبة.

6.4 إعداد قوائم مالية مُدقّقة

يتعين على الشخص الذي يمارس الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية الذي يستوفي شروط الإعفاء من ضريبة الشركات، والذي يمارس أيضاً أعمالاً خاضعة للضريبة، إعداد والاحتفاظ بقوائم مالية فقط فيما يتعلق بالأعمال الخاضعة للضريبة.⁷⁰

إذا كان الخاضع للضريبة شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة أو يحقق إيرادات تجاوز مبلغ 50 مليون درهم خلال الفترة الضريبية ذات الصلة، فيجب أن تكون القوائم المالية مدققة لأغراض ضريبة الشركات.⁷¹ ولتحديد ما إذا كان قد تم استيفاء الحدّ البالغ 50 مليون درهم، يجب النظر فقط في الإيرادات المحققة من الأعمال الأخرى الخاضعة للضريبة.

6.5 الإقرار الضريبي

في حال كان الشخص الذي يمارس أعمالاً مُعفاة بموجب المادة (7) أو المادة (8) من قانون ضريبة الشركات، يمارس أيضاً أعمالاً أخرى خاضعة للضريبة، فيجب عليه تقديم إقراراً ضريبياً للهيئة عن أعماله المنفصلة الخاضعة للضريبة وفقاً للنماذج والإجراءات التي تحددها الهيئة وذلك خلال (9) أشهر من تاريخ انتهاء الفترة الضريبية المعنية.⁷²

68 الفقرة (أ) من البند (4) من المادة (7) والفقرة (أ) من البند (4) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.

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

70 الفقرة (أ) من البند (4) من المادة (7) والفقرة (أ) من البند (4) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.

71 البند (2) من المادة (54) من قانون ضريبة الشركات مع البند (1) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم 82 لسنة 2023.

72 البند (1) من المادة (53) من قانون ضريبة الشركات.



7. التحديثات والتعديلات

التعديل الذي تمّ إجراؤه	تاريخ التعديل
• الإصدار الأول	ديسمبر 2023