



# تسهيلات المجموعة المؤهلة

## دليل ضريبة الشركات | CTGQGR1

أبريل 2024



## قائمة المحتويات

3	1. قائمة المصطلحات
7	2. المقدمة
7	2.1 لمحة عامة
7	2.2 الهدف من هذا الدليل
7	2.3 مَنْ الذي تجب عليه قراءة هذا الدليل؟
7	2.4 كيفية استخدام هذا الدليل
8	2.5 المراجع التشريعية
9	2.6 حالة الدليل
10	3. الجوانب العامة لتسهيلات المجموعة المؤهلة
10	3.1 ما المقصود بالنقل؟
10	3.2 الأصول والالتزامات التي تؤهل لتسهيلات المجموعة المؤهلة
12	3.3 مقابل النقل
13	4. شروط عضوية المجموعة المؤهلة
13	4.1 شرط الأشخاص الاعتباريين
14	4.2 شرط الخاضعين للضريبة
15	4.3 شرط الملكية
15	4.3.1 ما المقصود بحصص الملكية؟
17	4.3.2 مالك حصص الملكية
18	4.3.3 تحديد نسبة الملكية
19	4.3.4 الملكية غير المباشرة
21	4.3.5 الملكية من خلال شخص ثالث مشترك في الناقل والمنقول إليه
21	4.3.6 تجميع حصص الملكية من قبل مجموعة ضريبية
22	4.4 شرط الشخص المعفى وشرط الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة
23	4.5 شرط السنة المالية
24	4.6 شرط المعايير المحاسبية
25	5. الآثار المترتبة على اختيار تسهيلات المجموعة المؤهلة
25	5.1 نقل الأصول والالتزامات بالقيمة الدفترية الصافية
25	5.2 تحديد القيمة الدفترية الصافية لأصل أو التزام
26	5.3 التعديلات على الدخل المحاسبي لتحديد الدخل الخاضع للضريبة للمنقول إليه
28	5.4 تأثير النقل المتعدد على القيمة الدفترية الصافية
30	5.5 مبادلة الأصول أو الالتزامات
32	5.6 نقل الخسائر
32	5.7 الآثار المترتبة على عدم استيفاء الشروط أو عدم اختيار تسهيلات المجموعة المؤهلة
33	6. سحب تسهيلات المجموعة المؤهلة
33	6.1 حالات سحب التسهيلات
33	6.1.1 النقل اللاحق للأصل أو الالتزام خارج المجموعة المؤهلة
34	6.1.2 في حالة لم يعد الناقل أو المنقول إليه أعضاء في المجموعة المؤهلة
37	6.2 الآثار المترتبة على سحب تسهيلات المجموعة المؤهلة
37	6.2.1 تبعات سحب التسهيلات على الوعاء الضريبي للناقل
39	6.2.2 الآثار المترتبة على سحب التسهيلات على الوعاء الضريبي للمنقول إليه



41	7. متطلبات الامتثال	41
41	7.1 الاختيار من قبل الناقل	41
42	7.2 حفظ السجلات	42
43	8. علاقة تسهيلات المجموعة المؤهلة بالأحكام الأخرى من قانون ضريبة الشركات	43
43	8.1 تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال	43
44	8.2 أساس التحقق	44
45	8.3 تسهيلات الأحكام الانتقالية	45
50	9. التحديثات والتعديلات	50



## 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.

**أداة مالية إسلامية:** أداة مالية متوافقة مع مبادئ الشريعة الإسلامية معادلة اقتصادياً لأي أداة منصوص عليها في البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (126) لسنة 2023 أو مزيجاً منهما.

**الأسهم العادية:** فئة أسهم رأس المال أو حصص الملكية المعادلة التي تمنح مالكيها، على أساس كل سهم على حدة، حقوقاً متساوية في التصويت والحصول على الأرباح وحصيلة التصفية.

**الأسهم القابلة للاسترداد:** فئة أسهم رأس المال أو حقوق الملكية التي وافق الشخص الاعتباري الذي أصدرها على استردادها أو إعادة شرائها من مالكيها في تاريخ مستقبلي أو بعد حدث معين، وذلك مقابل مبلغ محدد مسبقاً أو بالإشارة إلى مبلغ محدد مسبقاً.

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

**الأصول المالية:** الأصول المالية كما يتم تعريفها في المعايير المحاسبية المطبقة من الخاضع للضريبة.

**الأصول غير المادية:** الأصول غير المادية كما يتم تعريفها في المعايير المحاسبية المطبقة من الخاضع للضريبة.

**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.

**الالتزامات المالية:** الالتزامات المالية كما يتم تعريفها في المعايير المحاسبية المطبقة من الخاضع للضريبة.

**الأموال غير المنقولة:** تعني أي مما يأتي:

- أ. أي قطعة أرض تنشأ عليها حقوق أو مصالح أو خدمات.
- ب. أي مبنى أو هيكل أو عمل هندسي ملتحق بالأرض بشكل دائم أو ملتحق بقاع البحر.
- ج. أي تجهيزات أو معدات تنشأ كجزء دائم من الأرض أو تلتحق بشكل دائم بالمبنى أو الهيكل أو العمل الهندسي أو تلتحق بقاع البحر.

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

**تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال:** هي تسهيلات لضريبة الشركات تُمنح لمعاملات إعادة هيكلة الأعمال بموجب المادة (27) من قانون ضريبة الشركات وكما هو منصوص عليها 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.

**حصص العضو والشريك:** حقوق الملكية التي يمتلكها عضو أو شريك في شخص اعتباري ويستحق بموجبها حصة في الأرباح يتم تحديدها بالرجوع إلى مساهمة العضو أو الشريك في رأس المال والتي يمكن نقلها إلى الآخرين.

**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 المعدّة طبقاً لأحكام المادة (20) من 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.

**السنة المالية:** السنة الميلادية أو فترة (12) الإثني عشر شهراً التي يقوم الخاضع للضريبة بإعداد قوائم مالية لها.

**الشخص:** أي شخص طبيعي أو شخص اعتباري.

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

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

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

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

**الفترة الضريبية:** الفترة التي يجب تقديم الإقرار الضريبي عنها.

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

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

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

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

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

**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.

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

**المنقول إليه:** الخاضع للضريبة الذي يُنقل إليه واحداً أو أكثر من أصول أو التزامات الناقل بموجب المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

**الناقل:** الخاضع للضريبة الذي ينقل واحداً أو أكثر من الأصول أو الالتزامات إلى خاضع للضريبة آخر بموجب المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

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



**نفقات الفائدة الصافية:** نفقات الفائدة التي تزيد عن مبلغ الدخل المحقق من الفائدة التي يتم تحديدها وفقاً لأحكام قانون ضريبة الشركات.

**الهيئة:** الهيئة الاتحادية للضرائب، وهي المسؤولة عن إدارة وتحصيل وتنفيذ الضرائب الاتحادية في الدولة.



## 2. المقدمة

### 2.1 لمحة عامة

صدر المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 بشأن 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 عامة حول تسهيلات المجموعة المؤهلة المتاحة بموجب المادة (26) من قانون ضريبة الشركات في الدولة.

يقدم هذا الدليل للقراء لمحة عامة عما يأتي فيما يتعلق بتسهيلات المجموعة المؤهلة:

- المعاملات التي يشملها نطاق التسهيلات،
- شروط التأهل للاستفادة من التسهيلات،
- الآثار المترتبة على اختيار التسهيلات،
- الحالات التي يتم فيها سحب التسهيلات والآثار المترتبة على سحبها،
- متطلبات الامتثال، و
- علاقة التسهيلات بالأحكام الأخرى لقانون ضريبة الشركات في الدولة.

لا يتناول هذا الدليل المجموعات الضريبية، إلا في حال كانت هناك علاقة بين أحكام المجموعة الضريبية والأحكام الموضحة أعلاه.

### 2.3 مَنْ الذي يجب عليه قراءة هذا الدليل؟

هذا الدليل موجّه لأي خاضع للضريبة يقصد نقل أصل واحد أو أكثر من أصوله أو التزام واحد أو أكثر من التزاماته إلى خاضع للضريبة آخر وكلاهما عضو في ذات المجموعة المؤهلة.

تجب 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.



ويُوصى بقراءة الدليل بكامله للوصول الى 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 مبسطة لشرح كيفية تطبيق العناصر الرئيسية لتسهيلات المجموعة المؤهلة بموجب قانون ضريبة الشركات. 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 للسياريوهات 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 يأتي:

- المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال وتعديلاته يُشار إليه بعبارة "قانون ضريبة الشركات".
- قرار مجلس الوزراء رقم (56) لسنة 2023 بشأن تحديد صلة الشخص غير المقيم في الدولة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال يُشار إليه بعبارة "قرار مجلس الوزراء رقم (56) لسنة 2023".
- القرار الوزاري رقم (116) لسنة 2023 في شأن إعفاء المشاركة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال يُشار إليه بعبارة "القرار الوزاري رقم (116) لسنة 2023".
- القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023 في شأن التعديلات بموجب الأحكام الانتقالية لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال يُشار إليه بعبارة "القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023".
- القرار الوزاري رقم (125) لسنة 2023 في شأن المجموعة الضريبية لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال يُشار إليه بعبارة "القرار الوزاري رقم (125) لسنة 2023".
- القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023 في شأن النقل داخل المجموعة المؤهلة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال يُشار إليه بعبارة "القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023".
- القرار الوزاري 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 يُشار إليه بعبارة "القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023".
- قرار الهيئة الاتحادية للضرائب رقم (5) لسنة 2023 في شأن شروط تغيير الفترة الضريبية لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال يُشار إليه بعبارة "قرار الهيئة رقم (5) لسنة 2023".



## 2.6 حالة الدليل

لا يعتبر هذا الدليل بمثابة نص ملزم قانوناً، إنما يهدف للمساعدة في فهم أحكام تسهيلات المجموعة المؤهلة بموجب قانون ضريبة الشركات. ولا ينبغي تفسير المعلومات الواردة بهذا الدليل على أنها مشورة قانونية أو ضريبية. ولا يقصد 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.

سُجّد 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 أيّ تشريعات.

يخضع هذا الدليل للتغيير من دون إشعار مسبق.



### 3. الجوانب العامة لتسهيلات المجموعة المؤهلة

تسمح المادة (26) من قانون ضريبة الشركات بنقل الأصول أو الالتزامات بين شخصين خاضعين للضريبة أعضاء في المجموعة الضريبية ذاتها، وذلك دون أن تنشأ أي مكاسب أو خسائر لأغراض ضريبة الشركات ("تسهيلات المجموعة المؤهلة").<sup>1</sup> بشكل عام، تسمح هذه التسهيلات بإعادة هيكلة محايدة ضريبياً للأصول والالتزامات في حال لم يكن هنالك تغيير في الملكية العامة للأصول أو الالتزامات من منظور المجموعة.

تكون التسهيلات متاحة فقط في حال كان كلٌّ من الناقل والمنقول إليه أعضاءً في ذات المجموعة المؤهلة (راجع القسم 4) واختار الناقل الاستفادة من التسهيلات (راجع القسم 7.1). كما تخضع التسهيلات لشروط تضمن أن أي مكاسب أو خسائر ستخضع لضريبة الشركات إذا قام المنقول إليه بالتصرف في الأصل أو الالتزام خارج المجموعة المؤهلة أو إذا غادر الناقل أو المنقول إليه المجموعة الضريبية، خلال سنتين من تاريخ النقل (راجع القسم 6).

#### 3.1 ما المقصود بالنقل؟

عادةً يشير النقل إلى تصرف يتم بواسطته نقل الملكية القانونية والاقتصادية لأصل أو التزام من شخص إلى آخر. تشمل الأمثلة على النقل – دون حصر- المعاملات الآتية:

- البيع،
- المبادلة،
- التنازل،
- البيع مع إعادة التأجير الذي يُعامل كبيع بموجب المعايير المحاسبية،
- ممارسة الخيارات لبيع أو حيازة أصل أو التزام، و
- النقل بموجب ملكية متضمنة كافة الحقوق والواجبات.

عند نقل أصول أو التزامات إلى خاضع للضريبة نتيجة تصفية أو حلّ أو دمج (بمعنى أن الكيان انتهى وجوده القانوني)،<sup>2</sup> فلا تسري تسهيلات المجموعة المؤهلة.<sup>3</sup>

#### 3.2 الأصول والالتزامات التي تؤهل لتسهيلات المجموعة المؤهلة

تسري تسهيلات المجموعة المؤهلة فقط على نقل الأصول أو الالتزامات المحتفظ بها في حساب رأس المال والمسجلة في الميزانية العمومية للناقل.<sup>4</sup> لا يكون نقل الأصول أو الالتزامات غير المحتفظ بها في حساب رأس المال (على سبيل المثال: المخزون الذي تمّ نقله كجزء من الأنشطة المعتادة للأعمال) ضمن نطاق تسهيلات المجموعة المؤهلة، وبالتالي، لا يمكن الاستفادة من المعاملة الضريبية بعدم الأخذ في الاعتبار أي مكاسب أو خسائر ناجمة عن النقل. تُطبق القواعد العامة لضريبة الشركات، بما في ذلك شرط تطبيق معيار السعر المحايد على عمليات النقل بين الأطراف المرتبطة،<sup>5</sup> فيما يتعلق بنقل

1 البند (1) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

2 البند (1) من المادة (12) من القرار الوزاري رقم (116) لسنة 2023.

3 البند (3) من المادة (12) من القرار الوزاري رقم (116) لسنة 2023.

4 البند (4) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

5 البند (1) من المادة (34) من قانون ضريبة الشركات.



الأصول أو الالتزامات بين أعضاء المجموعة المؤهلة، وذلك في حال لم تكن تلك الأصول أو الالتزامات مُحفظ بها في حساب رأس المال في الميزانية العمومية للناقل، أو في حال كانت الأصول أو الالتزامات المنقولة مُحفظ بها في حساب رأس المال ولكن الناقل لم يختَر تسهيلات المجموعة المؤهلة.

ينبغي تفسير الأصول والالتزامات المُحفظ بها في حساب رأس المال بما يتماشى مع البند (4) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات<sup>6</sup>، والذي ينصّ على ما يأتي:

- يُقصد بـ "الأصول المُحفظ بها في حساب رأس المال" الأصول التي لا يُتاجر بها الشخص، أو الأصول المؤهلة للاستهلاك أو الأصول التي تُعامل وفقاً للمعايير المحاسبية المعمول بها كمتلكات أو آلات أو معدات أو ممتلكات استثمارية أو أصول غير مادية أو غيرها من الأصول طويلة الأجل<sup>7</sup>.
- يُقصد بـ "الالتزامات المُحفظ بها في حساب رأس المال" الالتزامات التي لا تعتبر مؤهلة للخصم بموجب المواد من المادة (28) إلى المادة (32) من قانون ضريبة الشركات أو الالتزامات التي تُعد طويلة الأجل وفقاً للمعايير المحاسبية المعمول بها<sup>8</sup>.

يعتمد ما إذا كان الأصل أو الالتزام مُحفظ به في حساب رأس المال على الحقائق والظروف لكل حالة على حدة. وبما أنه يتم الاعتراف بالأصل أو الالتزام في القوائم المالية للناقل، فيتمثل المؤشر الرئيسي فيما إذا كانت تتم معاملة ذلك الأصل أو الالتزام كأصل أو التزام طويل الأجل بموجب المعايير المحاسبية المُطبقة.

تُفهم الأصول (المادية أو غير المادية) المُحفظ بها في حساب رأس المال عموماً على أنها أصول طويلة الأجل مُحفظ بها لتحقيق منفعة اقتصادية مستقبلية. وبالتالي، فإن قصد الناقل والغرض من الاحتفاظ بالأصل يكوناً دواً صلة عند تحديد ما إذا كان الأصل رأس مالي بطبيعته. على سبيل المثال، عادةً ما تعتبر الأصول مثل الآلات أو المعدات أو العقارات أو الأصول المماثلة أصولاً طويلة الأجل مُحفظ بها في حساب رأس المال، شريطة أن لا يتم الاحتفاظ بهذه الأصول كمخزون لأغراض الأعمال الخاصة بالناقل. لا يندرج نقل الأصول أو الالتزامات غير المعترف بها في القوائم المالية للناقل (على سبيل المثال الملكية الفكرية المنشأة ذاتياً مثل الشهرة أو العلامة التجارية أو قوائم العملاء) ضمن نطاق تسهيلات المجموعة المؤهلة. مع ذلك، في حين أن هذه الأصول والالتزامات خارج نطاق تسهيلات المجموعة المؤهلة، يجوز لهذه الأصول والالتزامات الاستفادة من تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال بموجب المادة (27) من قانون ضريبة الشركات<sup>9</sup>، عند استيفاء الشروط ذات الصلة. وذلك لأن هذه الأصول قد تكون غير قابلة للفصل عن الأعمال ككل، وبالتالي قد يتضمن نقل الأعمال نقل هذه الأصول.

يمكن أن يُفهم الالتزام المُحفظ به في حساب رأس المال عموماً على أنه التزام يقصد الاحتفاظ به كالتزام طويل الأجل. في حال لم يكن الالتزام مؤهلاً كالتزام قصير الأجل في القوائم المالية التي يعدها الناقل وفقاً للمعايير المحاسبية المُطبقة، فإن هذا يُعد مؤشراً على قصد الناقل. ولكن في حال تم الاحتفاظ بالتزام كالتزام طويل الأجل في حساب رأس المال، ولكن في

6 البند (4) من المادة (3) من قرار وزاري رقم (132) لسنة 2023.

7 الفقرة (أ) من البند (4) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.

8 الفقرة (ب) من البند (4) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.

9 المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.



وقت النقل أصبح التزاماً قصير الأجل (على سبيل المثال بسبب انتهاء التزام محدد الأجل يقع خلال سنة واحدة من تاريخ الميزانية العمومية)، فلا يعتبر أنه مُحْتَفَظ به عموماً في حساب رأس المال.

### 3.3 مقابل النقل

لا تتطلب تسهيلات المجموعة المؤهلة دفع أي مقابل. وفي حال دفع مقابل، لا يلزم أن يكون في شكل معين. وبناءً على ذلك، لا يمكن توفير أي معالجة للمكسب أو الخسارة بموجب تسهيلات المجموعة المؤهلة في حال كانت قيمة المقابل تختلف عن القيمة الدفترية الصافية أو القيمة السوقية أو تمّ دفع المقابل من قبل شخص آخر غير المنقول إليه. علاوة على ذلك، يمكن أن يكون المقابل نقدياً أو عينياً.

في حال دفع المنقول إليه مقابلاً عينياً في شكل أصل أو التزام آخر محتفظ به في حساب رأس المال، فإن هذا يشكل معاملة مبادلة. تتمّ معاملة مبادلة الأصول أو الالتزامات بين عضوين في ذات المجموعة المؤهلة كمنقلين منفصلين لأغراض تسهيلات المجموعة المؤهلة.10 وبما أن التسهيلات تُطبق على أساس كل أصل على حدة في معاملة المبادلة، يتم اختبار كلا المنقلين بشكل منفصل لتقييم ما إذا كانت تسهيلات المجموعة المؤهلة متاحة. ويتعين اختبار كل نقل على حدة لتحديد مدى سحب التسهيلات بموجب الفقرة (أ) من البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات لإحدى المنقلين في المبادلة. وبالتالي، من الممكن أن يُطبق سحب التسهيلات على إحدى المنقلين في مبادلة للأصول أو الالتزامات، ولكنه لا يسري على النقل الآخر. راجع القسم 5.5 لمناقشة تفصيلية حول معاملات المبادلة.

10 البند (1) من المادة (4) من قرار وزاري رقم (132) لسنة 2023.



## 4. شروط عضوية المجموعة المؤهلة

يُعامل الناقل والمنقول إليه كأعضاء في المجموعة المؤهلة ذاتها في حال استيفاء جميع الشروط الآتية:

- أن يكون الناقل والمنقول إليه أشخاصاً اعتباريين ("شروط الأشخاص الاعتباريين")،<sup>11</sup>
- أن يكون الناقل والمنقول إليه خاضعين للضريبة ("شروط الخاضعين للضريبة")،<sup>12</sup>
- أن يملك أي من الناقل أو المنقول إليه، بشكل مباشر أو غير مباشر، نسبة 75% على الأقل من حصص الملكية في الشخص الآخر، أو أن يملك شخص ثالث، بشكل مباشر أو غير مباشر، نسبة 75% على الأقل من حصص الملكية في كلٍ من الناقل والمنقول إليه ("شروط الملكية")،<sup>13</sup>
- أن لا يكون أي من الناقل أو المنقول إليه شخصاً مُعفى ("شروط الشخص المُعفى")،<sup>14</sup>
- أن لا يكون أي من الناقل أو المنقول إليه شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة ("شروط الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة")،<sup>15</sup>
- أن تنتهي السنة المالية لكل من الناقل والمنقول إليه في ذات التاريخ ("شروط السنة المالية")، و
- أن يقوم كل من الناقل والمنقول إليه بإعداد قوائمه المالية باستخدام ذات المعايير المحاسبية ("شروط المعايير المحاسبية")،<sup>16</sup>

في حال اختار الناقل والمنقول إليه تطبيق تسهيلات المجموعة المؤهلة، يتعين عليهما أن يظلا أعضاء في ذات المجموعة المؤهلة لمدة سنتين من تاريخ النقل لتجنب سحب التسهيلات كما هو مبين في القسم (6) أدناه. وبالتالي، يجب استيفاء كل شرط من الشروط أعلاه طوال فترة السنتين ذات الصلة.

### 4.1 شرط الأشخاص الاعتباريين

يمكن للشخص الاعتباري فقط أن يكون عضواً في مجموعة مؤهلة.<sup>17</sup> يتمتع الشخص الاعتباري بشخصية قانونية منفصلة عن مؤسسيه ومالكيه ومديريه. تشمل أمثلة الأشخاص الاعتباريين الشركات (مثل شركات المساهمة العامة أو الخاصة أو الشركات ذات المسؤولية المحدودة) والشراكات المؤسسية.

الأشخاص الطبيعيون الذين يزاولون أعمالاً كمؤسسة فردية ليسوا أشخاصاً اعتباريين، وبالتالي لا يمكنهم تشكيل مجموعة مؤهلة أو الانضمام إليها. وبناءً على ذلك، لا يمكن للشخص الطبيعي أن يكون ناقلاً أو منقولاً إليه لأغراض تسهيلات المجموعة المؤهلة.

الائتلافات المشتركة هي علاقة تعاقدية بين شخصين أو أكثر ليست لديها شخصية قانونية مختلفة منفصلة عن شركائها أو أعضائها. ونظراً لأن الائتلافات المشتركة ليست أشخاصاً اعتباريين بحد ذاتها، فلا يمكن أن تكون جزءاً من مجموعة

11 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

12 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

13 الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

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

15 الفقرة (د) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

16 الفقرتان (هـ) و(و) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

17 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.



مؤهلة. وينطبق هذا حتى في حال مُعاملة الائتلاف المشترك كخاضع للضريبة بعد موافقة الهيئة على طلب من شركائه بموجب البند (8) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات، حيث أنّ ذلك لا يغير الشكل القانوني للائتلاف المشترك.

يمكن للشخص الاعتباري الذي يكون شريكاً في ائتلاف مشترك أن يكون عضواً في مجموعة مؤهلة مع أشخاص اعتباريين آخرين (بما في ذلك الأشخاص الاعتباريين الذين يملكون الائتلاف المشترك). وبالتالي، في حين أنه لا يمكن للائتلاف المشترك أن يكون ناقلاً أو منقولاً إليه لأغراض تسهيلات المجموعة المؤهلة، فقد تكون التسهيلات متاحة لشخص اعتباري شريك في ائتلاف مشترك أو لشخص اعتباري يملكه ائتلاف مشترك.

#### 4.2 شرط الخاضعين للضريبة

يمكن للشخص الاعتباري أن يكون عضواً في مجموعة مؤهلة فقط إذا كان خاضعاً للضريبة والذي يكون: 18

- شخصاً مقيماً، أو
- شخصاً غير مقيم لديه منشأة دائمة في الدولة.

بموجب قانون ضريبة الشركات، يكون الشخص الاعتباري شخصاً مقيماً في أيّ من الحالات الآتية:

- إذا تمّ تأسيسه أو إنشاؤه أو الاعتراف به بأي شكل آخر بموجب التشريعات السارية في الدولة، 19 أو
- إذا تمّ تأسيسه أو إنشاؤه أو الاعتراف به بأي شكل آخر بموجب تشريعات دولة أخرى أو إقليم أجنبي وتتم إدارته والتحكم فيه بشكل فعّال في الدولة. 20

في حال كان الناقل أو المنقول إليه شخصاً مقيماً بموجب قانون ضريبة الشركات في الدولة، فيمكنه أن يكون عضواً في مجموعة مؤهلة.

وعلاوة على ذلك، يمكن لشخص غير مقيم لديه منشأة دائمة في الدولة أن يكون عضواً في مجموعة مؤهلة كذلك. 21 وبالتالي، في حال قام شخص غير مقيم لديه منشأة دائمة في الدولة بنقل أصول أو التزامات عائدة لمنشأته الدائمة إلى خاضع للضريبة آخر في مجموعته المؤهلة أو نُقلت إليه أصول أو التزامات فيما يتعلق بمنشأته الدائمة من شخص آخر خاضع للضريبة في مجموعته المؤهلة، فيمكن لهذا النقل الاستفادة من تسهيلات المجموعة المؤهلة حال استيفاء الشروط ذات الصلة. يمكن أن ينطبق هذا أيضاً إذا تمّ نقل الأصول أو الالتزامات من منشأة دائمة في الدولة إلى منشأة دائمة أخرى في الدولة. بالإضافة إلى ذلك، تسري تسهيلات المجموعة المؤهلة أيضاً إذا أصبح الشخص خاضعاً للضريبة للمرة الأولى نتيجة للنقل، لأن الأصول أو الالتزامات المنقولة تؤدي إلى تشكيل منشأة دائمة في الدولة بالنسبة للمنقول إليه.

مع ذلك، فإن تسهيلات المجموعة المؤهلة ليست متاحة لعمليات النقل بين منشأة دائمة في الدولة ومقرّها الرئيسي خارج الدولة. وبالمثل، لا تكون تسهيلات المجموعة المؤهلة متاحة إذا قام شخص غير مقيم بنقل أو نُقلت إليه أصول أو التزامات وكانت هذه الأصول أو الالتزامات غير عائدة إلى منشأة دائمة في الدولة. إن الأصول العائدة إلى المنشأة الدائمة هي تلك

18 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

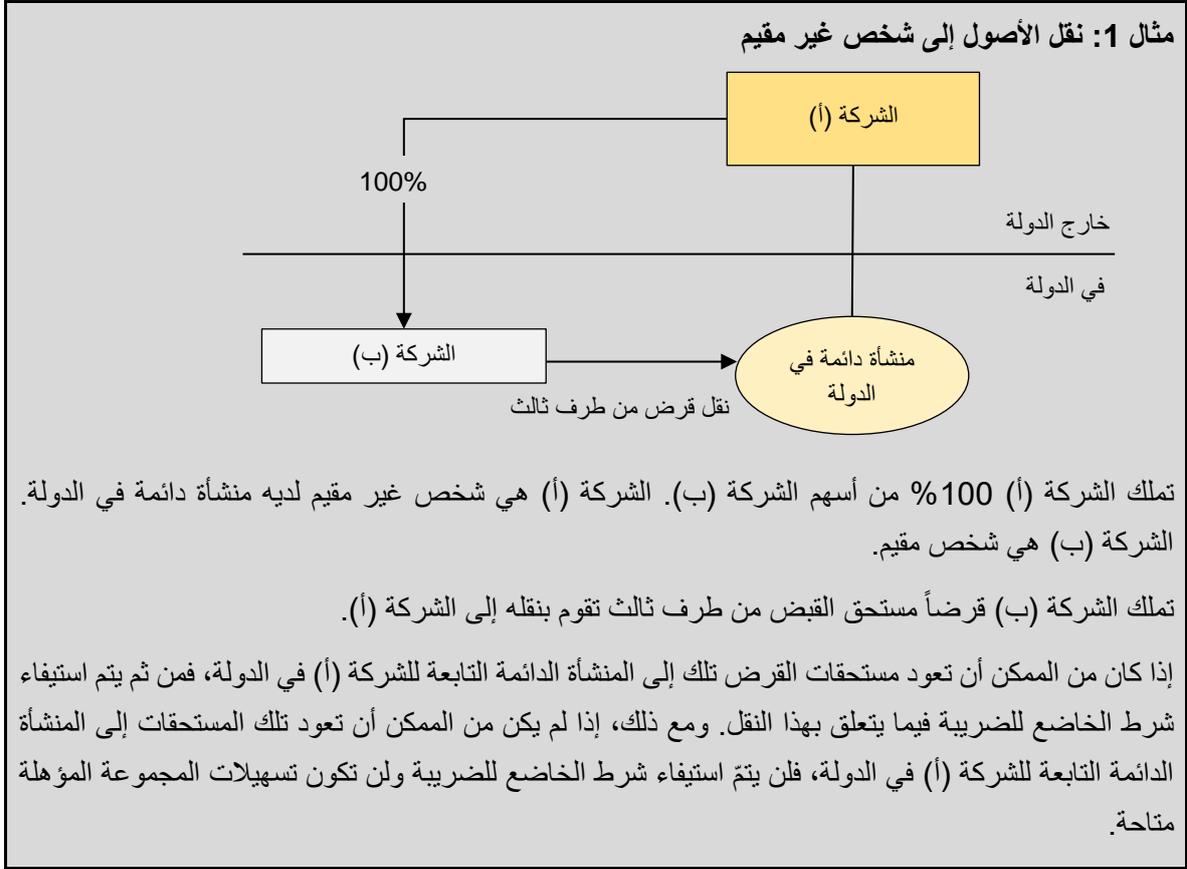
19 الفقرة (أ) من البند (3) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

20 الفقرة (ب) من البند (3) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

21 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.



التي تحقق منها المنشأة الدائمة أرباحاً، حيث تعود الملكية الاقتصادية لتلك الأصول إلى المنشأة الدائمة، وذلك على النحو الذي يحدده استخدام الأصول (بما في ذلك الأصول المادية وغير المادية على حدٍ سواء).



الشخص غير المقيم الذي يحقق دخلاً ناشئاً في الدولة أو يكون له صلة في الدولة هو أيضاً خاضع للضريبة بموجب قانون ضريبة الشركات.22 ولكن، لا يمكن لهذا الشخص غير المقيم أن يكون عضواً في مجموعة مؤهلة.

### 4.3 شرط الملكية

- يُعامل الناقل والمنقول إليه كأعضاء في ذات المجموعة المؤهلة في حال استيفاء أي من الشروط الآتية:23
- أن يملك الناقل، بشكل مباشر أو غير مباشر، نسبة 75% على الأقل من حصص الملكية في المنقول إليه.
  - أن يملك المنقول إليه، بشكل مباشر أو غير مباشر، نسبة 75% على الأقل من حصص الملكية في الناقل.
  - أن يملك شخص ثالث، بشكل مباشر أو غير مباشر، نسبة 75% على الأقل من حصص الملكية في الناقل والمنقول إليه.

#### 4.3.1 ما المقصود بحصص الملكية؟

22 الفقرتان (ب) و(ج) من البند (4) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

23 الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.



يجب تطبيق مصطلح "حصص الملكية" على نحو يتوافق مع كيفية تطبيقه في أجزاء أخرى من قانون ضريبة الشركات. 24 كما يجب تطبيق أي إرشادات أخرى تتعلق بهذا المصطلح عند استخدامه في أجزاء أخرى من قانون ضريبة الشركات بشكل مماثل في سياق تسهيلات المجموعة المؤهلة بموجب المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

يمكن فهم حصة الملكية على أنها أي حقوق ملكية أو حصة مماثلة (مثل حصة الشراكة) تملك حقوقاً في الأرباح وحصيلة التصفية للخاضع للضريبة (أي الناقل أو المنقول إليه أو كليهما إذا كانت حصة الملكية مملوكة من قبل شخص ثالث).

يمكن أن تؤهل ملكية الأسهم كحصص ملكية لأغراض تسهيلات المجموعة المؤهلة فقط إذا تمّ التعامل معها كحقوق ملكية بموجب المعايير المحاسبية المطبقة من قبل الخاضع للضريبة الذي يحتفظ بحصة الملكية. 25 ويضمن هذا أن مجرد الملكية القانونية للأسهم أو حصص الملكية الأخرى غير كافية، وذلك في حال لم تعامل المعايير المحاسبية حصص الملكية كحقوق ملكية. 26

يمكن أيضاً لشخصين خاضعين للضريبة أن يكونا في مجموعة مؤهلة إذا امتلك شخص ثالث حصص ملكية بنسبة 75% على الأقل في كلٍ من الناقل والمنقول إليه. في حال لم يكن هذا الشخص الثالث خاضعاً للضريبة، فيجب أيضاً معاملة حصص الملكية كحقوق ملكية بموجب المعايير المحاسبية التي يطبقها ذلك الشخص. في حال كان الشخص لا يُطبق معيار محاسبي (كونه شخصاً طبيعياً على سبيل المثال)، فيمكن استيفاء شرط الملكية المشتركة إذا كانت حصص الملكية المحتفظ بها من قبل هذا الشخص الثالث ستُعامل كحقوق ملكية إذا كان هذا الشخص قد طبق معايير محاسبية مقبولة في الدولة.

يمكن أن تشمل حصص الملكية، دون حصر، الاحتفاظ بوحدة أو مجموعة من أدوات الملكية الآتية: 27

نوع أداة الملكية	الوصف
الأسهم العادية	فئة أسهم رأس المال أو حقوق الملكية المعادلة لها التي تمنح مالكيها، على أساس كل سهم على حدة، حقوقاً متساوية في التصويت والحصول على الأرباح وحصيلة التصفية.
الأسهم الممتازة	فئة أسهم رأس المال أو حقوق الملكية التي تمنح مالكيها أولوية في الحصول على الأرباح وحصيلة التصفية وذلك قبل مالكي الأسهم العادية.
الأسهم القابلة للاسترداد	فئة أسهم رأس المال أو حقوق الملكية التي وافق الشخص الاعتباري الذي أصدرها على استردادها أو إعادة شرائها من مالكيها في تاريخ مستقبلي أو بعد حدث معين، وذلك مقابل مبلغ محدد مسبقاً أو بالإشارة إلى مبلغ محدد مسبقاً.
حصص العضو والشريك	حقوق الملكية التي يمتلكها عضو أو شريك في شخص اعتباري ويستحق بموجبها حصة في الأرباح يتم تحديدها بالرجوع إلى مساهمة العضو أو الشريك في رأس المال والتي يمكن نقلها إلى الآخرين.

24 المواد (23) و(26) و(27) و(31) و(35) و(36) و(38) و(39) و(40) من قانون ضريبة الشركات.

25 البند (2) من المادة (2) من قرار وزاري رقم (132) لسنة 2023.

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

27 البند (1) من المادة (2) من قرار وزاري رقم (132) لسنة 2023.



نوع أداة الملكية	الوصف
أداة مالية إسلامية أو مجموعة الترتيبات التي تشكل جزءاً من ذات الأداة المالية الإسلامية	أداة مالية متوافقة مع مبادئ الشريعة الإسلامية.

إنّ قائمة أدوات الملكية أعلاه توضيحية فقط. إذ أن الأنواع الأخرى من الأدوات التي تمنح حقوقاً في الأرباح وحصيلة التصفية للخاضع للضريبة (أي الناقل أو المنقول إليه أو كليهما في حال كان شخص ثالث يحتفظ بحصص الملكية) ويتم تصنيفها على أنها حقوق ملكية وفقاً للمعايير المحاسبية المعمول بها (أو المعايير المحاسبية المستخدمة من قبل شخص ثالث ليس خاضعاً للضريبة) قد تكون مؤهلة أيضاً كحصص ملكية. على سبيل المثال، يشير تعريف الأسهم العادية إلى أسهم رأس المال التي تمنح مالكيها حقوقاً متساوية في التصويت والأرباح وحصيلة التصفية. ومع ذلك، فإن الأسهم التي لا تمنح حقوق تصويت، ولكن لها حقوق في الأرباح وحصيلة التصفية يمكن أن تكون مؤهلة أيضاً كحصص ملكية في حال تم تصنيفها كحقوق ملكية وفقاً للمعايير المحاسبية المعمول بها (أو المعايير المحاسبية المستخدمة من قبل شخص ثالث ليس خاضعاً للضريبة).

لا تؤهل عادةً أدوات الدين كحصص ملكية. ولكن، تُعامل أداة الدين (بما في ذلك التي يمكن تحويلها إلى حقوق ملكية) كحصص ملكية في حال تم تصنيفها كحقوق ملكية وفقاً للمعايير المحاسبية التي يطبقها الخاضع للضريبة الذي يملك حصص الملكية (أو المعايير المحاسبية التي يستخدمها شخص ثالث ليس خاضعاً للضريبة).

### 4.3.2 مالك حصص الملكية

لأغراض تسهيلات المجموعة المؤهلة، يُعامل الخاضع للضريبة باعتباره محتفظاً بحصص ملكية عند استيفاء الشرطين الآتيين: 28

- أن تكون حصص الملكية تحت سيطرة الخاضع للضريبة بموجب المعايير المحاسبية المطبقة من قبل الخاضع للضريبة.
- أن يكون للخاضع للضريبة حق الحصول على المنافع الاقتصادية التي تنتج عن حصص الملكية بموجب المعايير المحاسبية المطبقة من قبل الخاضع للضريبة.

فيما يتعلق بالشرط الأول الخاصّ بسيطرة الخاضع للضريبة على حصص الملكية، يُحدد معنى "السيطرة" وفقاً للمعايير المحاسبية المطبقة. وعلى أساس المعايير المحاسبية، يُعتبر الخاضع للضريبة مسيطراً على حصص ملكية شخص اعتباري (أي الشخص المستثمر فيه) فقط إذا كان لديه جميع ما يأتي:

- سلطة على الشخص المستثمر فيه،
- الحصول على عوائد متغيرة من ارتباطه بالشخص المستثمر فيه أو حقوق في تلك العوائد، و
- القدرة على استخدام سلطته على الشخص المستثمر فيه للتأثير على مبلغ عوائد الشخص المستثمر.

28 البند (3) من المادة (2) من قرار وزاري رقم (132) لسنة 2023.



فيما يتعلق بالشرط الثاني الخاص بحق الحصول على المنافع الاقتصادية، يجب أن يكون الخاضع للضريبة الذي يملك حصص الملكية في شخص اعتباري آخر هو المالك الاقتصادي لنسبة 75% أو أكثر من حصص الملكية.<sup>29</sup> يكون الخاضع للضريبة هو المالك الاقتصادي لحصص الملكية في حال كان لديه (أو يحق له) ما لا يقل عن 75% من منافع الملكية ويتحمل ما لا يقل عن 75% من أعبائها، بما في ذلك حق في الأرباح أو حصة التصفية أو التصويت فيما يتعلق بحصص الملكية المحتفظ بها ولم يتنازل عن هذه الحقوق أو ينقلها بموجب ترتيب آخر. وبناءً على ذلك، إذا كان الخاضع للضريبة يملك حصص الملكية بصفته وكياً أو ممثلاً أو مؤتمناً أو مدير شركة بحيث يكون مجرد وسيط لشخص آخر يحق له في الواقع الحصول على منافع الملكية وتحمل أعبائها، فإن الشخص الأول (أي الخاضع للضريبة) ليس هو المالك الاقتصادي لحصص الملكية.

كما يجوز أن يكون الناقل والمنقول إليه أعضاء في ذات المجموعة المؤهلة إذا كان شخص ثالث (أي مساهم مشترك) يملك حصص ملكية بنسبة 75% على الأقل في كليهما.<sup>30</sup> لا يُشترط أن يكون المساهم المشترك خاضعاً للضريبة (راجع القسم 4.3.5). في حال لم يكن المساهم المشترك خاضعاً للضريبة، سيبقى مطلوباً منه أن تكون لديه السيطرة على حصص الملكية وله حق الحصول على المنافع الاقتصادية الناتجة عنها.

#### مثال 2: نقل الملكية الاقتصادية

تملك الشركة (أ) 80% من أسهم الشركة (ب). الشركة (أ) والشركة (ب) هما شخصان مقيمان. تبرم الشركة (أ) اتفاقية مع طرف ثالث بحيث تقوم الشركة (أ) بموجبها بنقل حق السيطرة وجميع المنافع الاقتصادية المتعلقة بأسهم الشركة (ب) إلى الطرف الثالث. تبقى الملكية القانونية للأسهم في الشركة (ب) مع الشركة (أ). في هذه الحالة، بالرغم من أن الشركة (أ) تملك 80% من الأسهم في الشركة (ب) بشكل قانوني، فإن الشركة (أ) لا تستوفي شرط الملكية لأنها ليست المالك الاقتصادي للأسهم. وبالتالي، لا يمكن للشركة (أ) والشركة (ب) أن تكونا عضوين في ذات المجموعة المؤهلة.

#### 4.3.3 تحديد نسبة الملكية

يجب احتساب نسبة الملكية كما يأتي:

$$\text{نسبة الملكية} = \frac{\text{س}}{\text{ص}} \times 100، \text{ حيث:}$$

س = رأس المال المدفوع لحصص الملكية المحتفظ بها أو مساهمات حقوق الملكية التي يقدمها الناقل أو المنقول إليه أو شخص ثالث، بحسب الأحوال (على أساس الكيان الذي يحتفظ بالأسهم في الخاضع للضريبة لأغراض تقييم شروط المجموعة المؤهلة). يجوز تجميع أنواع مختلفة من حصص الملكية المحتفظ بها في ذات الخاضع للضريبة لأغراض تحديد نسبة الملكية.

29 الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

30 الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.



ص = إجمالي رأس المال المدفوع للخاضع للضريبة أو إجمالي مساهمات حقوق الملكية المقدمة للخاضع للضريبة، بحسب الأحوال. 31 وفي هذه الحالة يمكن أن يكون الخاضع للضريبة هو الناقل أو المنقول إليه على أساس الكيان الذي يتم الاحتفاظ بأسهمه. 32

قد تحمل حصص الملكية حقوقاً في الأرباح وحصيلة التصفية بنسب مختلفة. على سبيل المثال، قد تحمل حصص الملكية حقاً في 80% من أرباح الكيان، ولكن 10% فقط من حصيلة التصفية. لا تؤثر هذه الحقوق المتفاوتة لحصص الملكية على شرط الملكية حيث يتم تحديد نسبة حصص الملكية المحتفظ بها بالرجوع إلى رأس المال المدفوع للناقل و/أو المنقول إليه، شريطة أن يتم الاحتفاظ بحصص الملكية كما هو موضح في القسم 4.3.1 أعلاه، أي بشريطة أن تكون حصص الملكية مؤهلة كحقوق ملكية وفقاً للمعايير المحاسبية المطبقة. 33

### مثال 3: احتساب نسبة الملكية

يبلغ رأس المال المدفوع للشركة (أ) مبلغ 10,000 درهم:

- 1,000 درهم مقابل الأسهم العادية
- 9,000 درهم مقابل الأسهم الممتازة

تملك الشركة (ب) 100% من الأسهم العادية في الشركة (أ) ولا تملك أي أسهم ممتازة.

- رأس المال المدفوع لحصص الملكية المحتفظ بها من قبل الشركة (ب)، ويُشار إليه بالرمز (س)، هو 1,000 درهم.
- إجمالي رأس المال المدفوع للشركة (أ)، ويُشار إليه بالرمز (ص)، هو 10,000 درهم (الأسهم العادية والممتازة معاً).
- نسبة ملكية الشركة (ب) =  $100 \times \frac{1000}{10,000} = 10\%$

وبناءً على ذلك، تبلغ قيمة حصص ملكية الشركة (ب) 10% فقط من إجمالي رأس المال المدفوع في الشركة (أ)، أي الأسهم العادية والممتازة معاً. وبالتالي، لا يمكن للشركة (أ) والشركة (ب) أن تكونا عضوين في مجموعة مؤهلة.

### 4.3.4 الملكية غير المباشرة

يتم استيفاء شرط الملكية حتى وإن تم الاحتفاظ بشكل غير مباشر بنسبة 75% من حصص الملكية. وبالتالي، يتم استيفاء شرط الملكية حتى إذا: 34

- كان الناقل يملك بشكل غير مباشر نسبة 75% على الأقل من حصص الملكية في المنقول إليه، أو
- كان المنقول إليه يملك بشكل غير مباشر نسبة 75% على الأقل من حصص الملكية في الناقل، أو
- كان شخص ثالث يملك بشكل غير مباشر نسبة 75% على الأقل من حصص الملكية في كل من الناقل والمنقول إليه.

31 البند (5) من المادة (2) من قرار وزاري رقم (132) لسنة 2023.

32 البند (1) من المادة (2) من قرار وزاري رقم (132) لسنة 2023.

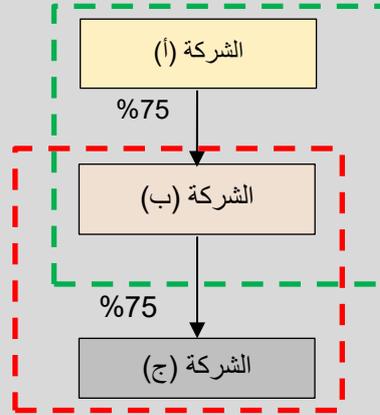
33 البند (2) من المادة (2) من قرار وزاري رقم (116) لسنة 2023.

34 الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.



في حال تم الاحتفاظ بشكل غير مباشر بحصص ملكية في الناقل أو المنقول إليه من خلال وسيط غير مملوك بالكامل، فيجب حساب ملكية الناقل أو المنقول إليه تناسيباً، أي بما يتناسب مع الملكية في الوسيط غير المملوك بالكامل.

#### مثال 4: الملكية غير المباشرة من خلال وسيط غير مملوك بالكامل



تملك الشركة (أ) 75% من حصص الملكية في الشركة (ب)، وتملك الشركة (ب) 75% من حصص الملكية في الشركة (ج). بالتالي، تكون نسبة الملكية غير المباشرة للشركة (أ) في الشركة (ج) هي 56.25% (أي 75% × 75%). تأسست الشركات الثلاث جميعها في الدولة وهي مقيمة ضريبياً فيها.

بافتراض استيفاء جميع الشروط الأخرى، فإن الشركة (ب) هي عضو في مجموعة مؤهلة مع الشركة (أ). كما أن الشركة (ب) أيضاً عضو في مجموعة مؤهلة أخرى مع الشركة (ج). ولكن، الشركة (أ) والشركة (ج) ليستا جزءاً من ذات المجموعة المؤهلة حيث إنه لم يتم استيفاء شرط الملكية بنسبة 75%.

كما هو مبين في هذا المثال، من الممكن أن يكون الخاضع للضريبة عضواً في عدة مجموعات مؤهلة في ذات الوقت.

في حال تم الاحتفاظ بحصص الملكية بشكل غير مباشر من خلال وسيط واحد أو أكثر، فليس من الضروري أن يكون الوسيط أيضاً عضواً في المجموعة المؤهلة. على سبيل المثال، إذا امتلك الناقل بشكل غير مباشر 75% من حصص الملكية في المنقول إليه من خلال شخص مُعفى أو شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة، فإن شرط الملكية لتسهيلات المجموعة المؤهلة لا يزال مستوفياً.

#### مثال 5: الملكية غير المباشرة من خلال شركة أجنبية

تملك الشركة (أ) 90% من الأسهم في الشركة (ب)، وتملك الشركة (ب) بدورها 90% من الأسهم في الشركة (ج). الشركة (أ) والشركة (ج) مؤسستان في الدولة ومقيمتان فيها. الشركة (ب) مؤسسة خارج الدولة وتتم إدارتها من الخارج وليس لديها منشأة دائمة في الدولة. وعليه، فإن الشركة (ب) ليست خاضعة للضريبة بموجب قانون ضريبة الشركات.

يمكن أن تكون الشركة (أ) والشركة (ج) أعضاء في مجموعة مؤهلة حيث أن الشركة (أ) تملك بشكل غير مباشر 81% من الأسهم في الشركة (ج) (90% × 90%). ومع ذلك، لا يمكن للشركة (ب) أن تكون عضواً في هذه المجموعة المؤهلة لأنها ليست خاضعة للضريبة بموجب قانون ضريبة الشركات.



### 4.3.5 الملكية من خلال شخص ثالث مشترك في الناقل والمنقول إليه

يتم استيفاء شرط الملكية في حال امتلاك شخص ثالث (أي مساهم مشترك) حصص ملكية بشكل مباشر أو غير مباشر بنسبة 75% على الأقل في الناقل والمنقول إليه.<sup>35</sup> ويقصد بعبارة "شخص ثالث" أنه لا يشترط أن يكون المساهم المشترك خاضعاً للضريبة. بمعنى آخر، في حال كان الشخص ليس خاضعاً للضريبة (على سبيل المثال، شخص طبيعي أو شركة أجنبية ليست خاضعاً للضريبة بموجب المادة (11) من قانون ضريبة الشركات) ويملك حصص ملكية مباشرة أو غير مباشرة بنسبة 75% على الأقل في الناقل والمنقول إليه، يكون الناقل والمنقول إليه أعضاء في مجموعة مؤهلة. ونظراً لأن الشخص الثالث ليس خاضعاً للضريبة، فلا يكون في حد ذاته عضواً في مجموعة مؤهلة.

في حال كان لدى مساهم مشترك منشأة دائمة في الدولة، فإنه يكون خاضعاً للضريبة (كشخص غير مقيم) ويكون عضواً في المجموعة المؤهلة ومن الممكن أن يكون النقل من تلك المنشأة الدائمة أو إليها مؤهلاً لتسهيلات المجموعة المؤهلة.<sup>36</sup> ومع ذلك، في حال لم يكن للمساهم المشترك منشأة دائمة في الدولة، ولكنه خاضعاً للضريبة (كشخص غير مقيم) نتيجة حصوله على دخل ناشئ في الدولة أو كان له صلة في الدولة كما هو محدد في قرار مجلس الوزراء رقم (56) لسنة 2023،<sup>37</sup> فلا يمكن أن يكون عضواً في مجموعة مؤهلة حتى وإن كان خاضعاً للضريبة بموجب قانون ضريبة الشركات.<sup>38</sup>

#### مثال 6: شركة أجنبية تملك أسهماً في الناقل أو المنقول إليه

الشركة (و) هي شركة مؤسسة وتتم إدارتها خارج الدولة وليس لديها منشأة دائمة في الدولة. تملك الشركة (و) 100% من الأسهم في الشركة (م) والشركة (ن) (وهما شركتان مؤسستان في الدولة ومقيمتان فيها). بناءً على ذلك، يمكن أن تكون الشركة (م) والشركة (ن) أعضاء في مجموعة مؤهلة لوجود مساهم مشترك يملك 75% على الأقل من الأسهم في كليهما. وسيكون هذا هو الحال أيضاً إذا كانت الشركة (و) تملك الأسهم في الشركة (م) أو الشركة (ن) بشكل غير مباشر من خلال شركة أخرى. ومع ذلك، لا يمكن أن تكون الشركة (و) عضواً في المجموعة المؤهلة لأنها ليست شخصاً مقيماً وليست شخصاً غير مقيم لديه منشأة دائمة في الدولة.

### 4.3.6 تجميع حصص الملكية من قبل مجموعة ضريبية

لأغراض استيفاء متطلبات الملكية، فإنه يجب تحديد حصص الملكية المباشرة وغير المباشرة التي يمتلكها أعضاء ذات المجموعة الضريبية على أساس تجميع حصص ملكية الشركة الأم وكل شركة تابعة تكون عضواً في المجموعة الضريبية.<sup>39</sup>

35 الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

36 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

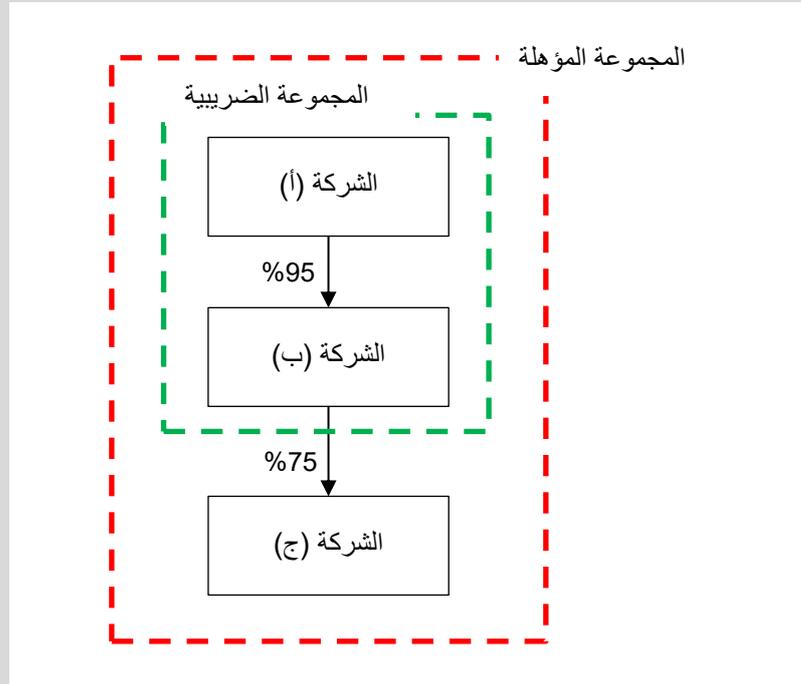
37 البند (4) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

38 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

39 المادة (9) من قرار وزاري رقم (125) لسنة 2023.



### مثال 7: الملكية من قبل مجموعة ضريبية



تملك الشركة (أ) 95% من الأسهم في الشركة (ب). الشركة (أ) والشركة (ب) عضوان في مجموعة ضريبية بموجب المادة (40) من قانون ضريبة الشركات (والتي تختلف عن المجموعة المؤهلة بموجب المادة (26) من قانون ضريبة الشركات). تملك الشركة (ب) 75% من الأسهم في الشركة (ج). الشركة (أ) والشركة (ب) والشركة (ج) كل منهم مؤسس في الدولة ومقيم فيها.

تملك الشركة (أ) بشكل غير مباشر 71.25% من الأسهم في الشركة (ج) (أي  $95\% \times 75\%$ ). وبالتالي، على أساس مستقل، فإن الشركة (أ) والشركة (ج) ليستا أعضاء في مجموعة مؤهلة.

ومع ذلك، نظراً لأن الشركة (أ) والشركة (ب) عضوان في مجموعة ضريبية، فيجب تحديد شرط الملكية بموجب الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات على أساس تجميع حصص الملكية لأعضاء المجموعة الضريبية. 40 وعلى أساس تجمعي، تكون الشركة (ج) والمجموعة الضريبية المشكلة من الشركة (أ) والشركة (ب) أعضاء في ذات المجموعة المؤهلة. وبالتالي، فإن النقل من الشركة (أ) إلى الشركة (ج) على سبيل المثال، يمكن أن يستفيد من تسهيلات المجموعة المؤهلة.

#### 4.4 شرط الشخص المعفى وشرط الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة

القصد من تسهيلات المجموعة المؤهلة هو أن يتم تطبيقها على الخاضعين للضريبة الذين يخضعون لضريبة الشركات بطريقة مماثلة. تماشياً مع هذا المبدأ، لا يمكن للشخص المعفى وفقاً للمادة (4) من قانون ضريبة الشركات أو الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة وفقاً للمادة (18) من قانون ضريبة الشركات أن يكون عضواً في مجموعة مؤهلة. 41

40 المادة (9) من قرار وزاري رقم (125) لسنة 2023.

41 الفقرة (ج) و(د) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.



وعلى العكس من ذلك، يمكن للخاضع للضريبة الذي هو شخص قائم في المنطقة الحرة ولكنه ليس شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة أن يكون عضواً في المجموعة المؤهلة. وبعبارة أخرى، حقيقة أن الخاضع للضريبة تم تأسيسه أو إنشاؤه في منطقة حرة لا يمنعه من أن يكون عضواً في مجموعة مؤهلة.

في حال أصبح عضو في مجموعة مؤهلة شخصاً مُعفىً أو شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة في فترة ضريبية لاحقة، سيتوقف هذا الشخص عن كونه عضواً في المجموعة المؤهلة من التاريخ الذي لم يعد فيه الشرط مستوفى. إذا أصبح الخاضع للضريبة شخصاً مُعفىً أو شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة بأثر رجعي من بداية الفترة الضريبية، فإنه يتوقف عن كونه عضواً في المجموعة المؤهلة اعتباراً من بداية تلك الفترة الضريبية.

في حال اختار الشخص المقيم تسهيلات الأعمال الصغيرة، لا تسري عليه أحكام المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.42

#### 4.5 شرط السنة المالية

تتطلب المجموعة المؤهلة أن تنتهي السنة المالية لجميع الأعضاء في ذات التاريخ.43 وبالتالي، يجب أن يكون لجميع أعضاء المجموعة المؤهلة فترة ضريبية تنتهي في ذات التاريخ.

يتم تعريف السنة المالية بموجب قانون ضريبة الشركات إما على أنها السنة الميلادية (التي تبدأ في 1 يناير وتنتهي في 31 ديسمبر) أو فترة الإثني عشر شهراً التي يتم إعداد القوائم المالية لها.44

في حال استيفاء الخاضع للضريبة لجميع شروط عضويته في مجموعة مؤهلة عدا شرط السنة المالية، فيجوز لذلك الشخص أن يختار تغيير سنته المالية لمزامنة تاريخ انتهاء سنته المالية مع الأعضاء الآخرين في المجموعة المؤهلة، وذلك من خلال التقدم بطلب إلى الهيئة رهناً باستيفاء الشروط الآتية:45

- أن لا يكون الخاضع للضريبة قد قام بتقديم الإقرار الضريبي عن الفترة الضريبية التي يطلب تغييرها،46
- أن لا يتم تمديد الفترة الضريبية الحالية لتكون أكثر من 18 شهراً أو تقصيرها بحيث تكون أقل من 6 أشهر،47
- أن لا يكون الطلب متعلقاً بفترة ضريبية سابقة أو حالية، في حال تقدم الخاضع للضريبة بطلب لتقصير فترة ضريبية،48
- أن يتم تقديم طلب تغيير الفترة قبل انقضاء 6 أشهر من انتهاء الفترة الضريبية الأصلية.49

إضافة لذلك، يتطلب شرط السنة المالية أن تنتهي السنة المالية لجميع أعضاء المجموعة المؤهلة في ذات التاريخ.50 وهذا لا يتطلب بالضرورة أن يكون لدى جميع أعضاء المجموعة المؤهلة السنة المالية ذاتها أو الفترة الضريبية ذاتها. على سبيل

42 الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (21) من قانون ضريبة الشركات.

43 الفقرة (هـ) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

44 البند (2) من المادة (57) من قانون ضريبة الشركات.

45 المادة (58) من قانون ضريبة الشركات والفقرة (ب) من البند (1) من المادة (2) من قرار الهيئة رقم (5) لسنة 2023.

46 البند (2) من المادة (2) من قرار الهيئة رقم (5) لسنة 2023.

47 البند (3) من المادة (2) من قرار الهيئة رقم (5) لسنة 2023.

48 البند (5) من المادة (2) من قرار الهيئة رقم (5) لسنة 2023.

49 البند (4) من المادة (2) من قرار الهيئة رقم (5) لسنة 2023.

50 الفقرة (هـ) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.



المثال، في حال كان لدى الخاضع للضريبة سنة مالية أطول أو أقصر مقارنة بالأعضاء الآخرين في المجموعة المؤهلة، يتم استيفاء شرط السنة المالية طالما أن السنة المالية الأطول أو الأقصر تنتهي في ذات التاريخ الذي تنتهي فيه السنة المالية للأعضاء الآخرين.

#### 4.6 شرط المعايير المحاسبية

يجب على جميع الأعضاء في المجموعة المؤهلة إعداد قوائمهم المالية باستخدام ذات المعايير المحاسبية. 51 لأغراض قانون ضريبة الشركات في الدولة، يتعين على الخاضع للضريبة إعداد قوائم مالية وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. 52 في حال كانت إيرادات الخاضع للضريبة لا تجاوز مبلغ 50 مليون درهم، يجوز له اختيار تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بدلاً من المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. 53 لن يتم استيفاء الشرط إذا استخدم أحد الخاضعين للضريبة المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية واستخدم خاضع للضريبة آخر المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.

من الممكن أن يستوفي الخاضع للضريبة جميع الشروط ليكون عضواً في مجموعة مؤهلة باستثناء شرط المعايير المحاسبية لأنه يقوم بإعداد قوائمه المالية بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم في حين يطبق الأعضاء الآخرين المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (كاملة). في هذه الحالة، يجوز للخاضع للضريبة أن يختار إعداد قوائمه المالية وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية (كاملة) ليتماشى مع الأعضاء الآخرين في المجموعة المؤهلة، وهذا الأمر لا يتطلب تقديم طلب إلى الهيئة.

علاوة على ذلك، فإن شرط المعايير المحاسبية ليس متطلباً لاتباع السياسات المحاسبية ذاتها في القوائم المالية المستقلة. وبالتالي، حتى وإن كان جميع الأعضاء في المجموعة المؤهلة يستخدمون المعايير المحاسبية ذاتها، يجوز لكل عضو أن يتبع سياسات محاسبية مختلفة إذا كانت هذه السياسات مسموح بها بموجب المعايير المحاسبية ذات الصلة.

51 الفقرة (و) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

52 البند (1) من المادة (4) من قرار وزاري رقم (114) لسنة 2023.

53 البند (2) من المادة (4) من قرار وزاري رقم (114) لسنة 2023.



## 5. الآثار المترتبة على اختيار تسهيلات المجموعة المؤهلة

### 5.1 نقل الأصول والالتزامات بالقيمة الدفترية الصافية

في حال تم نقل الأصول أو الالتزامات دون الأخذ في الاعتبار أي مكاسب أو خسائر بموجب البند (1) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات، ستُعامل الأصول أو الالتزامات على أنه تم نقلها وفقاً لقيمتها الدفترية الصافية في التاريخ الذي أُجريت فيه معاملة النقل.<sup>54</sup> وعليه، وبالنسبة للناقل، لن يكون هنالك مكاسب أو خسائر خاضعة للضريبة على نقل الأصول أو الالتزامات.

#### مثال 8: النقل بالقيمة الدفترية الصافية

الشركة (ج) والشركة (د) كلتاهما شركتا تصنيع مملوكتان بالكامل للشركة (س). الشركة (ج) والشركة (د) مؤسستان في الدولة ومقيمتان فيها وتستوفيان جميع الشروط الأخرى ليتم اعتبارهما عضوين في مجموعة مؤهلة. لم تختار الشركتان تشكيل مجموعة ضريبية بموجب المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

تقوم الشركة (ج) بنقل آلات إلى الشركة (د) للسماح للشركة (د) بتلبية طلبات العملاء. لم تطلب الشركة (ج) أي مدفوعات ولم تقم الشركة (د) بالدفع مقابل الآلات. في وقت النقل، بلغت القيمة الدفترية الصافية للآلات 800,000 درهم وكانت قيمتها السوقية تبلغ 1,200,000 درهم. تستخدم الشركة (د) طريقة المحاسبة بالقيمة العادلة، ونتيجةً لذلك، تم الاعتراف بالأصل بقيمة دفترية صافية تبلغ 1,200,000 درهم لأغراض محاسبية.

لأغراض ضريبة الشركات، من الممكن معاملة الآلات على أنه تم نقلها بالقيمة الدفترية الصافية للأصل، أي 800,000 درهم. ويعني ذلك أنه عند حساب دخلها الخاضع للضريبة، ستُعامل الشركة (ج) على أنها قد تلقت مبلغ 800,000 درهم وستُعامل الشركة (د) على أنها قد دفعت مبلغ 800,000 درهم مقابل الآلات. نتيجةً لذلك، لن تنشأ أي مكاسب أو خسائر للشركة (ج) لأغراض ضريبة الشركات، وبالتالي، لا يتم الأخذ في الاعتبار أي خسارة تظهر في حسابات الشركة (ج) للأغراض المحاسبية عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة للشركة (ج).

المبالغ بالدرهم	وضع الشركة (ج)
800,000	المبلغ المعتبر أنه تم استلامه لأغراض ضريبة الشركات
(800,000)	مطروحاً منه: القيمة الدفترية الصافية للآلات
0	المكاسب/ الخسائر الناجمة عن نقل الآلات لأغراض ضريبة الشركات

### 5.2 تحديد القيمة الدفترية الصافية لأصل أو التزام

القيمة الدفترية الصافية لأصل أو التزام هي بشكل عام تكلفة الأصل أو الالتزام بعد خصم أي استهلاك وإطفاء متراكم وكذلك أي تعديلات أخرى في القيمة تم إجراؤها في القوائم المالية.

بالتالي، في حال اعترفت القوائم المالية للناقل بالاستهلاك أو الإطفاء حتى تاريخ النقل الذي حدث خلال فترة ضريبية، فإن هذا الاستهلاك أو الإطفاء سيخفض القيمة الدفترية الصافية للأصول والالتزامات المنقولة من قبل الناقل. نتيجةً لذلك، يمكن

54 الفقرة (أ) من البند (3) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.



أن يؤدي الاستهلاك والإطفاء إلى خفض الدخل الخاضع للضريبة للناقل للفترة حتى نقل الأصل أو الالتزام، حتى لو لم يؤدي النقل ذاته إلى مكاسب أو خسائر.

### مثال 9: احتساب القيمة الدفترية الصافية

الشركة (أ) هي شركة تصنيع مؤسسة في الدولة ومقيمة فيها. في 1 يناير 2024، استحوذت الشركة على أصل (آلة) بتكلفة 100,000 درهم بعمر إنتاجي يبلغ 10 سنوات (يتم استهلاكها وفقاً لطريقة القسط الثابت بدون قيمة متبقية). تستخدم الشركة (أ) السنة الميلادية كسنتها المالية وفترتها الضريبية. في 1 يوليو 2026، تنتقل الشركة (أ) الأصل داخل المجموعة المؤهلة على أساس عدم الأخذ في الاعتبار أي مكاسب أو خسائر. اعتباراً من 31 ديسمبر 2025، بلغ الاستهلاك التراكمي 20,000 درهم. في هذه الحالة، تتضمن القوائم المالية للشركة (أ) للسنة 2026 مصروفات استهلاك تخص هذه الفترة تبلغ 5,000 درهم. ونتيجةً لذلك، فإن القيمة الدفترية الصافية اعتباراً من 1 يوليو 2026 ستكون 75,000 درهم (أي 100,000 درهم - 25,000 درهم).

في حال تمّ نقل أصل أو التزام مع عدم الأخذ بالاعتبار أي مكاسب أو خسائر بموجب البند (1) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات، يجب على الناقل معاملة المقابل المستلم على أنه مساوٍ للقيمة الدفترية الصافية.<sup>55</sup> ويتم تجاهل الفرق عند احتساب الدخل الخاضع للضريبة لكل من الناقل والمنقول إليه بقدر اختلاف المقابل المدفوع عن القيمة الدفترية الصافية للأصل أو الالتزام.

### 5.3 التعديلات على الدخل المحاسبي لتحديد الدخل الخاضع للضريبة للمنقول إليه

في غير حالات التحقق، يجب على المنقول إليه تعديل دخله الخاضع للضريبة لاستبعاد أي استهلاك أو إطفاء أو تغيير آخر في قيمة الأصل والالتزام المنقول، وذلك بقدر تعلق التعديلات بمكسب أو خسارة ناشئة للناقل وغير معترف بها كمكسب أو خسارة لأغراض ضريبة الشركات نتيجة تطبيق معاملة عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة ناجمة.<sup>56</sup>

عند تحقق الأصل أو الالتزام، سيحتاج المنقول إليه تضمين أي مبلغ غير معترف به لغايات ضريبة الشركات بموجب البند (1) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات، ولا ينطبق ذلك على أي مبلغ ينشأ قبل آخر معاملة استحوذت دون تطبيق البند (1) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.<sup>57</sup> ولهذه الغايات، فإن تحقق الأصل أو الالتزام يشمل البيع والتصرف والنقل والتسوية وفقد كامل قيمة الأصل، والتسوية والتنازل والنقل والإعفاء من أي التزام، ولكنه لا يشمل النقل مع عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة ناجمة بموجب المادتين (26) و(27) من قانون ضريبة الشركات.<sup>58</sup>

55 الفقرة (ب) من البند (3) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

56 البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

57 البند (2) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

58 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (9) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.



### مثال 10: التعديلات على الدخل المحاسبي لتحديد الدخل الخاضع للضريبة للمنقول إليه

الشركة (أ) والشركة (ب) عضوان في مجموعة مؤهلة وتستخدمان السنة الميلادية كفترة ضريبية. تمتلك الشركة (أ) مبنى بقيمة دفترية صافية تبلغ 10,000,000 درهم. في 31 ديسمبر 2024، نقلت الشركة (أ) المبنى إلى الشركة (ب) بقيمة سوقية تبلغ 12,000,000 درهم. ولكن لأغراض ضريبة الشركات، اختارت الشركة (أ) تطبيق تسهيلات المجموعة المؤهلة. وبناءً عليه، تُعامل الشركة (أ) على أنها تنقل المبنى بمبلغ 10,000,000 درهم لأغراض ضريبة الشركات، وبالتالي، لن تدرج المكاسب البالغة 2,000,000 درهم (أي 12,000,000 - 10,000,000) في دخلها الخاضع للضريبة عن الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2024.

يُسجل الأصل على النحو التالي في القوائم المالية للشركة (ب):

الفترة الضريبية	القيمة الدفترية الصافية (درهم)	الاستهلاك (باستخدام طريقة القسط الثابت على مدى 10 سنوات - المبالغ بالدرهم)	القيمة الدفترية الصافية الافتتاحية (درهم)
2025	12,000,000	1,200,000	10,800,000
2026	10,800,000	1,200,000	9,600,000
2027	9,600,000	1,200,000	8,400,000

نظراً لأن النقل يتم على أساس عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة لغايات ضريبة الشركات، تُعد الشركة (ب) أنها قد استحوذت على الأصل بقيمته الدفترية الصافية. وبناءً عليه، يجب على الشركة (ب) استبعاد أي استهلاك على قيمة الأصل بالقدر الذي يتعلق بالمكاسب التي نشأت للشركة (أ) ولكنها لم تخضع للضريبة نتيجة تطبيق تسهيلات المجموعة المؤهلة.<sup>59</sup>

وبالتالي، لأغراض ضريبة الشركات، تكون المعاملة الضريبية للاستهلاك المسجل في القوائم المالية للشركة (ب) كما يأتي:

الفترة الضريبية	الاستهلاك وفق القوائم المالية	الاستهلاك غير القابل للخصم لأغراض ضريبة الشركات	الاستهلاك المسموح بخصمه لأغراض ضريبة الشركات
2025	1,200,000	1,200,000	صفر
2026	1,200,000	800,000	400,000
2027	1,200,000	صفر	1,200,000

بافتراض أنه في الفترة الضريبية 2027، قامت الشركة (ب) ببيع المبنى إلى طرف ثالث (ليس عضواً في المجموعة المؤهلة). لأغراض حساب دخلها الخاضع للضريبة، ستدرج الشركة (ب) لفترتها الضريبية 2027 المكسب البالغ 2,000,000 درهم الذي نشأ للشركة (أ) نتيجة النقل إلى الشركة (ب) والذي لم يتم الاعتراف به سابقاً لأغراض ضريبة الشركات. يحق للشركة (ب) أيضاً في الفترة الضريبية 2027 خصم تعديلات الاستهلاك البالغة 1,200,000 درهم التي تم إجراؤها سابقاً في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2025، و800,000 درهم والتي تم إجراؤها في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2026.<sup>60</sup>

59 البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023

60 البند (2) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023



وفي حال وجود عدّة عمليات نقل على أساس عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة، يلزم إدراج جميع المكاسب والخسائر المتعلقة بعمليات النقل تلك عند تحققها، ما لم تكن هذه المبالغ قد تم تعديلها أو تضمينها في الدخل الخاضع للضريبة نتيجة سحب التسهيلات.<sup>61</sup> بالإضافة إلى ذلك، إذا كان الاستهلاك أو الإطفاء أو أي تغيير آخر في قيمة الأصول والالتزامات المنقولة قد تم استبعاده مسبقاً من الدخل الخاضع للضريبة للمنفول إليه، يتم تضمين هذا الاستهلاك أو الإطفاء أو أي تغيير آخر في الدخل الخاضع للضريبة عند التحقق (كما هو موضح في القسم 5.4).<sup>62</sup>

إذا تم سحب التسهيلات بموجب البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات فيما يتعلق بعملية نقل لم يتم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة بشأنها، فيعامل على أنه تحقق للأصل أو الالتزام ويجب تضمين المكسب أو الخسارة الناتجة في الدخل الخاضع للضريبة لنقل المعاملة التي تم سحب التسهيلات الممنوحة بشأنها، وذلك خلال الفترة الضريبية التي نشأت فيها الواقعة أو الحدث الذي أدى إلى سحب التسهيلات.<sup>63</sup> راجع القسم (6) للأثار المترتبة على سحب تسهيلات المجموعة المؤهلة.

#### 5.4 تأثير النقل المتعدد على القيمة الدفترية الصافية

إذا كان هناك نقل سابق على أساس عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة بموجب البند (1) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات، فمن الممكن أن ينشأ عن التصرف في الأصل أو الالتزام تحقق مكاسب أو خسائر لم تؤخذ في الاعتبار سابقاً. وفي مثل هذه الحالات، يجب تعديل الدخل الناشئ من التصرف في الأصل أو الالتزام بمقدار ذلك المبلغ.<sup>64</sup>

#### مثال 11: تأثير النقل المتعدد على أساس عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة

الشركة (أ) والشركة (ب) والشركة (ج) شركات تم تأسيسها في الدولة وتقيم فيها، وتستخدم جميعها السنة الميلادية (أي السنة التي تنتهي في 31 ديسمبر) كسنتهم المالية وفترتهم الضريبية. تمتلك الشركة (أ) 100% من أسهم الشركة (ب)، في حين تمتلك الشركة (ب) 100% من أسهم الشركة (ج).

كما تمتلك الشركة (أ) أصلاً قد جرى نقله عدّة مرات وفقاً للجدول الآتي:

تاريخ النقل	الناقل	المنقول إليه	القيمة الدفترية الصافية في تاريخ النقل (بعد الاستهلاك)	القيمة السوقية في تاريخ النقل
1 يناير 2025	الشركة (أ)	الشركة (ب)	10,000,000 درهم	12,000,000 درهم
1 يناير 2026	الشركة (ب)	الشركة (ج)	10,800,000 درهم (12,000,000 درهم - 1,200,000 درهم)	14,000,000 درهم
1 يناير 2029	الشركة (ج)	طرف ثالث	9,800,000 درهم (14,000,000 درهم - 4,200,000 درهم)	16,000,000 درهم

61 البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

62 البند (2) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

63 البند (1) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

64 البند (2) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.



اختارت الشركة (أ) والشركة (ب) تطبيق معاملة عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة ناجمة فيما يتعلق بعمليات النقل التي يتم إجراؤها (أي كناقيلين) داخل المجموعة المؤهلة. وفي قوائمها المالية، تقوم كل من الشركة (ب) والشركة (ج) باستهلاك الأصل على مدار 10 سنوات وفقاً لطريقة القسط الثابت، وذلك ابتداءً من تاريخ استحواد كل كيان على الأصل.

الفترة الضريبية	التأثير في الوعاء الضريبي للناقل	التأثير في الوعاء الضريبي للمنقول إليه
2025	تعتبر الشركة (أ) أنها نقلت الأصل بالقيمة الدفترية الصافية، ما يعني أنه لن يتم تضمين المكاسب البالغة 2,000,000 درهم في الدخل الخاضع للضريبة للشركة (أ). <sup>65</sup>	ستقوم الشركة (ب) باستبعاد مبلغ 1,200,000 درهم من الاستهلاك لأنه يتعلق بالمكسب البالغ 2,000,000 درهم الذي لم يؤخذ في الاعتبار عند النقل. <sup>66</sup>
2026	لن تقوم الشركة (أ) بتضمين المكسب البالغ 2,000,000 درهم الذي لم يؤخذ في الاعتبار سابقاً لأنه لا يتم التعامل مع النقل اللاحق داخل المجموعة المؤهلة على أنه تحقق. <sup>67</sup> بلغت القيمة الدفترية الصافية للأصل في ذلك التاريخ (1 يناير 2026) 10,800,000 درهم، ما يعني أن الشركة (ب) لن تأخذ في الاعتبار مبلغ 3,200,000 درهم من المكاسب عند النقل إلى الشركة (ج)	ستقوم الشركة (ج) باستبعاد مبلغ 1,400,000 درهم من الاستهلاك لأنه يتعلق بالمكاسب البالغة 4,000,000 درهم (800,000 درهم من المكاسب المتبقية فيما يتعلق بعملية النقل الذي تم إجراؤها في 2025 ومبلغ 3,200,000 درهم من المكاسب المتعلقة بعملية النقل التي تم إجراؤها في 2026) التي لم تؤخذ في الاعتبار عند النقل. <sup>68</sup>
2027	لا ينطبق	ستقوم الشركة (ج) باستبعاد مبلغ 1,400,000 درهم من الاستهلاك لأنه يتعلق بمبلغ 2,600,000 درهم من المكاسب المتبقية التي لم تؤخذ في الاعتبار عند النقل. <sup>69</sup>
2028	لا ينطبق	ستقوم الشركة (ج) باستبعاد مبلغ 1,200,000 درهم من الاستهلاك لأنه يتعلق بمبلغ 1,200,000 درهم من المكاسب المتبقية التي لم تؤخذ في الاعتبار عند إجراء عمليات النقل. <sup>70</sup>
2029	لا ينجم عن نقل الأصل خارج المجموعة المؤهلة في 1 يناير 2029 سحباً للتسهيلات فيما يتعلق بعمليات النقل التي لم تأخذ في الاعتبار أي مكاسب أو خسائر	سيعترف الطرف الثالث بالأصل بالقيمة السوقية كما في تاريخ النقل (وهي 16,000,000 درهم).

65 الفقرة (أ) من البند (3) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

66 البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

67 البند (2) من المادة (4) والفقرة (أ) من البند (1) من المادة (9) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

68 البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

69 البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

70 البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.



<p>حيث أن النقل لم يتم خلال سنتين من أي من عمليات النقل التي تم إجراؤها داخل المجموعة المؤهلة.<sup>71</sup> ومع ذلك، يعتبر هذا بمثابة حدث تحقق، ما يعني أن المكاسب أو الخسائر التي لم تؤخذ في الاعتبار مسبقاً سيتم تضمينها في الدخل الخاضع للضريبة للشركة (ج) في 2029.<sup>72</sup> يتم حساب المبلغ الذي ينبغي تضمينه في الدخل الخاضع للضريبة عند النقل على النحو الآتي:</p>	
المبلغ بالدرهم	الوصف
16,000,000	أ. عائدات التصرف التي تتعلق بالأصل
9,800,000	ب. القيمة الدفترية الصافية للأصل (في القوائم المالية)
6,200,000	ج. الدخل المحاسبي على نقل الأصل (أ- ب)
5,200,000	د. المكاسب التي لم تؤخذ في الاعتبار مسبقاً <sup>73</sup> [2,000,000 درهم للنقل في 1 يناير 2025 و3,200,000 درهم للنقل في 1 يناير 2026]
(5,200,000)	هـ. خصم الاستهلاك <sup>74</sup> (1,200,000 درهم للشركة (ب) في 2025 و4,000,000 درهم للشركة (ج) في 2026 و2027 و2028)
6,200,000	و. التضمين في الدخل الخاضع للشركة (ج) عند النقل (ج + د + هـ)

## 5.5 مبادلة الأصول أو الالتزامات

في حال كان المقابل الذي يدفعه المنقول إليه لنقل الأصل أو الالتزام داخل المجموعة المؤهلة في شكل أصل أو التزام آخر محتفظ به في حساب رأس المال، فمعاملة النقل تُعامل على أنها نقلان منفصلان لأغراض تطبيق المادة (26) من قانون

71 الفقرة (أ) من البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

72 البند (2) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

73 البند (2) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

74 البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.



ضريبة الشركات، وبالتالي تُطبق تسهيلات المجموعة الضريبية المؤهلة بشكل منفصل على كل معاملة نقل على حدة، بشرط استيفاء الشروط ذات الصلة.<sup>75</sup> وفي مثل هذه الحالة، ينطبق النقل مع عدم الأخذ في الاعتبار أي مكاسب أو خسائر على كلا الناقلين إذا اختار واحد على الأقل من الخاضعين للضريبة المشاركين في معاملة النقل تطبيق التسهيلات.<sup>76</sup>

بعبارة أخرى، في حال تم تبادل الأصول أو الالتزامات بين خاضع للضريبة اختار تطبيق المادة (26) من قانون ضريبة الشركات وخاضع للضريبة آخر لم يختَر تطبيقها، فإن معاملة عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة ستطبق على كلا الناقلين إذا تم استيفاء الشروط ذات الصلة.

ومع ذلك، إذا تم نقل الأصل أو الالتزام المحتفظ به في حساب رأس المال مقابل أصل أو التزام غير محتفظ به في حساب رأس المال، فلن تكون معاملة عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة متاحة إلا لنقل الأصل أو الالتزام الرأسمالي وذلك إذا اختار ناقل الأصل أو الالتزام المحتفظ به في حساب رأس المال تطبيق المادة (26) من قانون ضريبة الشركات، ولن تنطبق معاملة عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة على الأصل غير المحتفظ به في حساب رأس المال.

في حال تمّت مبادلة الأصول أو الالتزامات التي تنطبق عليها المادة (26) من قانون ضريبة الشركات، فيتم تجاهل الفرق بين القيمة الدفترية الصافية لهذه الأصول أو الالتزامات عند حساب الدخل الخاضع للضريبة.

#### مثال 12: مبادلة الأصول

الشركة (ج) والشركة (د) عضوان في مجموعة مؤهلة. تقوم الشركة (ج) بنقل أحد المعدات (محتفظ بها في حساب رأس المال) إلى الشركة (د) في يونيو 2024. وفي المقابل، تقوم الشركة (د) بنقل براءة اختراع لعملية تصنيع (محتفظ بها في حساب رأس المال)، وتدفع مبلغاً نقدياً وتسجل الرصيد كمبلغ مستحق الدفع للشركة (ج) وبالتالي فهو مستحق القبض من منظور الشركة (ج). في ديسمبر 2025، باعت الشركة (ج) المعدات إلى الشركة (هـ) التي ليست عضواً في المجموعة المؤهلة. قامت الشركة (د) وحدها باختيار تسهيلات المجموعة المؤهلة.

يتمّ نقل عدة أصول بين الشركة (ج) والشركة (د) على النحو الآتي:

- يُعامل نقل المعدات، كونها أصلاً محتفظ به في حساب رأس المال، من الشركة (ج) إلى الشركة (د) على أنه لم يأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة بموجب المادة (26) من قانون ضريبة الشركات، حيث اختارت الشركة (د) تسهيلات المجموعة المؤهلة. ومع ذلك، نظراً لبيع الأصل أو نقله لاحقاً خارج المجموعة الضريبية خلال سنتين من تاريخ النقل، سيتم سحب تسهيلات المجموعة المؤهلة بموجب الفقرة (أ) من البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.
- لا تعدّ الدفعة النقدية من الشركة (د) إلى الشركة (ج) نقلاً لأصل محتفظ به في حساب رأس المال، وبالتالي فإنها خارج نطاق تسهيلات المجموعة المؤهلة.
- لا يعدّ المبلغ المسجل على أنه ذمم مدينة للمجموعة نقلاً، نظراً لأنه ينشئ أصلاً جديداً نتيجة النقل. وبالتالي، وكما هو الحال بالنسبة للدفعة النقدية، سيكون خارج نطاق تسهيلات المجموعة المؤهلة.
- يعدّ نقل براءة الاختراع من الشركة (د) إلى الشركة (ج) نقلاً لأصل محتفظ به في حساب رأس المال، ويُعامل على أنه نقل مع عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة وذلك بموجب تسهيلات المجموعة المؤهلة. ولا

75 البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

76 البند (2) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.



يؤثر سحب تسهيلات المجموعة المؤهلة على النقل اللاحق للمعدات على التسهيلات المُطالب بها عند نقل براءة الاختراع.

نظراً لأن المقابل الذي دفعته الشركة (ج) يتألف جزئياً من أصل محتفظ به في حساب رأس المال، يُعامل النقل على أنه تبادل للأصول ضمن نطاق المادة (4) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023. وبما أن الشركة (د) قد اختارت تطبيق تسهيلات المجموعة المؤهلة، فيجب أن تكون معاملة عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة متاحة عند نقل الأصول المحتفظ بها في حساب رأس المال. في هذه الحالة، تنطبق معاملة عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة على نقل المعدات وبراءة الاختراع، بشرط استيفاء الشروط الأخرى.<sup>77</sup> ومع ذلك، يتم سحب معاملة عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة للمعدات لاحقاً. ولا يجب أن تكون تسهيلات المجموعة المؤهلة متاحة على الأجزاء التي لا تمثل نقلاً للأصول المحتفظ بها في حساب رأس المال، مثل الدفع النقدي وإنشاء ذمم مدينة للمجموعة.

## 5.6 نقل الخسائر

لا تسمح تسهيلات المجموعة المؤهلة بنقل الخسائر الضريبية إلى المنقول إليه. تنطبق أحكام المادة (38) من قانون ضريبة الشركات فيما يتعلق بنقل الخسائر الضريبية.

## 5.7 الآثار المترتبة على عدم استيفاء الشروط أو عدم اختيار تسهيلات المجموعة المؤهلة

لا ينطبق البند (1) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات على جميع عمليات نقل الأصول أو الالتزامات بين شخصين خاضعين للضريبة. وإذا لم يتم استيفاء شروط النقل مع عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة أو إذا اختار الناقل عدم تطبيق المادة (26) من قانون ضريبة الشركات، فستكون المعاملة خارج نطاق تسهيلات المجموعة المؤهلة. وإذا كان هذا النقل بين أطراف مرتبطة، وهو ما يحدث عادةً عند تشكيل مجموعة مؤهلة، فإن النقل هو مُعاملة يجب أن تستوفي معيار السعر المُحايد،<sup>78</sup> ما يعني أنه يجب تحديد المكسب أو الخسارة الناشئة عن النقل بناءً على القيمة السوقية للأصل أو الالتزام الذي يتم نقله.

إذا لم يتم نقل الأصول أو الالتزامات بين أطراف مرتبطة، فيجب تحديد المكاسب أو الخسائر من هذا النقل بناءً على القوائم المالية المستقلة التي يقوم الخاضعون للضريبة بإعدادها وفق المعايير المحاسبية المطبقة.<sup>79</sup>

77 البند (2) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

78 المادة (34) من قانون ضريبة الشركات.

79 المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.



## 6. سحب تسهيلات المجموعة المؤهلة

لا تنطبق تسهيلات المجموعة المؤهلة في حال حدوث أي من الحالات الآتية خلال سنتين من تاريخ النقل:

- إذا كان هناك نقل لاحق للأصول أو الالتزامات خارج المجموعة المؤهلة،<sup>80</sup> أو
- إذا لم يعد الناقل أو المنقول إليه أعضاء في المجموعة المؤهلة ذاتها.<sup>81</sup>

في حال حدوث أي من الحالات أعلاه، يجب أن يؤخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة تنشأ من نقل أصل أو التزام لم يؤخذ في الاعتبار سابقاً لأغراض احتساب الدخل الخاضع للضريبة للناقل وتضمن ذلك المكسب أو الخسارة في الإقرار الضريبي للناقل (أو المنقول إليه، إذا لم يعد الناقل خاضعاً للضريبة)<sup>82</sup> عن الفترة الضريبية التي حدثت فيها أي من الحالتين أعلاه.<sup>83</sup>

سيتم تناول هاتين الحالتين بمزيد من التفصيل في القسم 6.1. كما سيتم تناول الآثار المترتبة على سحب تسهيلات المجموعة المؤهلة بالتفصيل في القسم 6.2.

### 6.1 حالات سحب تسهيلات المجموعة المؤهلة

#### 6.1.1 النقل اللاحق للأصل أو الالتزام خارج المجموعة المؤهلة

لأغراض النظر فيما إذا كان هناك نقل خارج المجموعة المؤهلة، فإن المجموعة المؤهلة ذات الصلة هي المجموعة التي يكون فيها كل من الناقل أو المنقول إليه عضوين فيها. وفي وقت إجراء النقل اللاحق، يجب النظر في تحديد ما إذا كان النقل اللاحق قد تم داخل ذات المجموعة المؤهلة.

سيتم سحب تسهيلات المجموعة المؤهلة إذا كان هناك نقل لاحق للأصل أو الالتزام خارج المجموعة المؤهلة خلال سنتين من النقل،<sup>84</sup> دون النظر إلى سبب النقل اللاحق للأصل أو الالتزام خارج المجموعة المؤهلة. على سبيل المثال، من الممكن أن يحدث سحب التسهيلات حتى إذا لم يعد المنقول إليه موجوداً نتيجة التصفية أو الاندماج وتم نقل الأصل أو الالتزام ذو الصلة خارج المجموعة المؤهلة كتوزيع لحصيلة التصفية أو كمقابل لمعاملة اندماج.

لن يحدث سحب للتسهيلات إذا كان النقل اللاحق للأصل أو الالتزام قد تم داخل ذات المجموعة المؤهلة. والإشارة إلى "المجموعة المؤهلة" هي إشارة إلى المجموعة المؤهلة التي ينتمي إليها كل من الناقل والمنقول إليه الأصلي. بعبارة أخرى، لن يتم استيفاء الشرط المنصوص عليه في الفقرة (أ) من البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات إذا كان كل من الناقل الأصلي والمنقول إليه الأصلي والمنقول إليه الجديد أعضاء في ذات المجموعة المؤهلة في وقت النقل الثاني (أو أي نقل لاحق).

80 الفقرة (أ) من البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

81 الفقرة (ب) من البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

82 البند (2) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

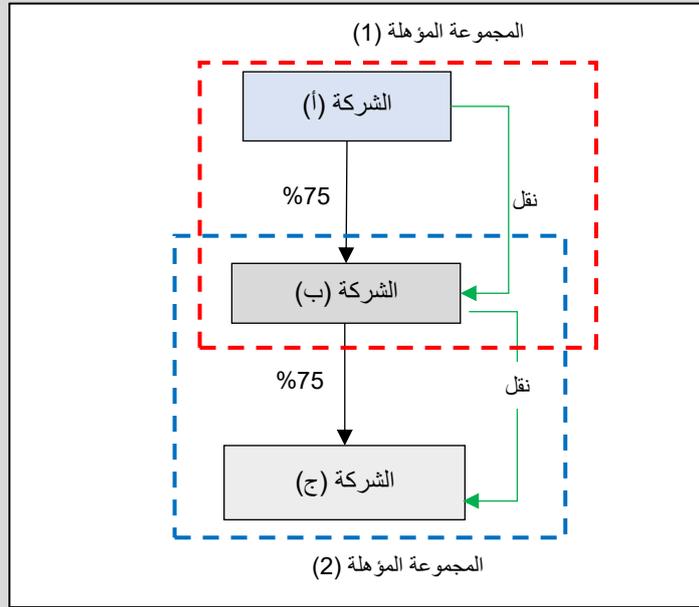
83 البند (1) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

84 الفقرة (أ) من البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.



كما أنه لن يحدث سحب للتسهيلات إذا لم يكن المنقول إليه الجديد عضواً في ذات المجموعة المؤهلة في وقت النقل الأصلي، بشرط أن يكون عضواً في تلك المجموعة المؤهلة عند نقل الأصل أو الالتزام إليه.

### مثال 13: النقل خارج المجموعة المؤهلة



تمتلك الشركة (أ) حصة ملكية بنسبة 75% في الشركة (ب)، وتمتلك الشركة (ب) حصة ملكية بنسبة 75% في الشركة (ج). يتم استيفاء الشروط الأخرى للمجموعة المؤهلة بحيث تكون الشركة (ب) في مجموعة مؤهلة مع الشركة (أ). الشركة (ب) هي أيضاً في مجموعة مؤهلة أخرى مع الشركة (ج). ومع ذلك، فإن الشركة (أ) والشركة (ج) ليستا في المجموعة المؤهلة ذاتها نظراً لأن الملكية غير المباشرة للشركة (أ) في الشركة (ج) تبلغ 56.25% ( $75\% \times 75\%$ )، ما يعني عدم استيفاء شرط الملكية بنسبة 75%.

في يناير 2025، تنتقل الشركة (أ) أصلاً إلى الشركة (ب) على أساس عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة. وفي مارس 2026، تنتقل الشركة (ب) ذات الأصل إلى الشركة (ج) على أساس عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة. تتبع الشركة (أ) والشركة (ب) والشركة (ج) السنة الميلادية كفترة الضريبة.

على الرغم من أن الشركة (ب) والشركة (ج) عضوان في مجموعة مؤهلة، فإن النقل اللاحق للأصل إلى الشركة (ج) في مارس 2026 سيؤدي إلى سحب معاملة عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة للنقل الأول، وذلك لأن النقل اللاحق للأصل يكون خارج المجموعة المؤهلة الأصلية التي تكون الشركة (أ) والشركة (ب) (الناقل الأصلي والمنقول إليه الأصلي) أعضاء فيها.

### 6.1.2 في حالة لم يعد الناقل أو المنقول إليه أعضاء في المجموعة المؤهلة

يتم سحب تسهيلات المجموعة المؤهلة إذا لم يعد الناقل أو المنقول إليه أعضاء في المجموعة المؤهلة ذاتها خلال سنتين من النقل. 85

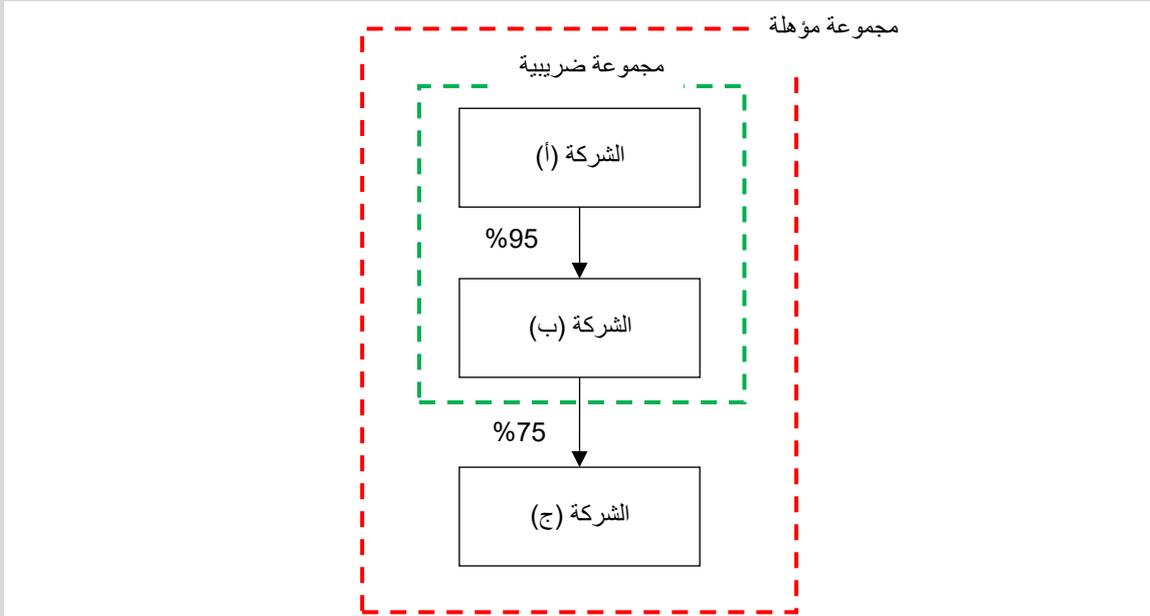
بعض الأمثلة التي يتوقف فيها الناقل والمنقول إليه عن كونها أعضاء في مجموعة مؤهلة:

85 الفقرة (ب) من البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.



- حدوث تغيير في ملكية الناقل أو المنقول إليه، مما يؤدي إلى عدم استيفاء شرط الملكية الذي تمت مناقشته في القسم 4.3.
- لم يعد الناقل أو المنقول إليه خاضعاً للضريبة. على سبيل المثال:
  - كان الناقل أو المنقول إليه شخصاً غير مقيم لديه منشأة دائمة في الدولة، ولكن انتهى وجود تلك المنشأة الدائمة،
  - كان الناقل أو المنقول إليه شخصاً مقيماً ولكنه لم يعد خاضعاً للضريبة (على سبيل المثال، إذا توقفت شركة تأسست خارج الدولة عن كونها تتم إدارتها والتحكم فيها داخل الدولة دون أن يكون لديها منشأة دائمة فيها)؛
  - انتهى وجود الناقل أو المنقول إليه.
- يصبح الناقل أو المنقول إليه شخصاً مُعفى في فترة ضريبية لاحقة أو يصبح شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة لفترة ضريبية ولا يختار الخروج من نظام المنطقة الحرة بموجب المادة (19) من قانون ضريبة الشركات.
- يقوم الناقل أو المنقول إليه بتغيير سنته المالية بحيث لا يتوافق تاريخ انتهاء سنته المالية مع العضو/الأعضاء الآخر/الآخرين في المجموعة المؤهلة.

#### مثال 14: الحالات التي يحدث فيها سحب للتسهيلات عند انتهاء وجود المجموعة الضريبية



تمتلك الشركة (أ) 95% من أسهم الشركة (ب). الشركة (أ) والشركة (ب) عضوان في مجموعة ضريبية بموجب المادة (40) من قانون ضريبة الشركات (والتي تختلف عن المجموعة المؤهلة بموجب المادة (26) من قانون ضريبة الشركات). تمتلك الشركة (ب) 75% من أسهم الشركة (ج). تنقل الشركة (أ) أصلاً إلى الشركة (ج). كل من الشركة (أ) والشركة (ب) والشركة (ج) هي شركات مؤسسة في الدولة ومقيمة فيها.

تمتلك الشركة (أ) بشكل غير مباشر 71.25% من الأسهم في الشركة (ج) (أي  $95\% \times 75\%$ ). وبالتالي، على أساس مستقل، فإن الشركة (أ) والشركة (ج) ليستا أعضاء في مجموعة مؤهلة.

ومع ذلك، نظراً لأن الشركة (أ) والشركة (ب) عضوتان في مجموعة ضريبية، فيجب تحديد شرط الملكية بموجب الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات على أساس تجميع حصص الملكية لأعضاء



المجموعة الضريبية 86 وعلى أساس تجميع الحصص، تكون الشركة (ج) والمجموعة الضريبية المشكلة من الشركة (أ) والشركة (ب) أعضاء في ذات المجموعة المؤهلة. وبالتالي، فإن نقل الأصل من الشركة (أ) إلى الشركة (ج) يستفيد من تسهيلات المجموعة المؤهلة.

ومع ذلك، إذا انتهى وجود المجموعة الضريبية بين الشركة (أ) والشركة (ب) خلال سنتين من تاريخ النقل، سيتم سحب المعاملة بعدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة بموجب الفقرة (ب) من البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات لأن الناقل والمنقول إليه لم يعودا أعضاء في المجموعة المؤهلة.

لا تؤدي جميع التغييرات التي تطرأ على المجموعة المؤهلة إلى سحب التسهيلات، بل يتم ذلك فقط في حالات حدوث تغييرات تؤدي إلى توقف الناقل أو المنقول إليه عن كونه عضواً في المجموعة المؤهلة. على سبيل المثال، لن يتم سحب التسهيلات إذا استمر الناقل والمنقول إليه في كونهما أعضاء في المجموعة المؤهلة ذاتها في الحالات الآتية:

- انضمام مزيد من الأعضاء إلى المجموعة المؤهلة دون أن يؤثر ذلك على ملكية الناقل أو المنقول إليه، أو
- استحواذ شخص ثالث على الناقل والمنقول إليه في ذات الوقت دون أن يؤثر ذلك على شرط الملكية، أو
- بيع أو تصفية الأعضاء الآخرين في المجموعة المؤهلة (بخلاف الناقل والمنقول إليه).

#### مثال 15: تغيير هيكل الملكية الذي لا يؤدي إلى حدوث تغيير في المجموعة المؤهلة

تمتلك الشركة (م) 100% من أسهم الشركة (ن). كلتا الشركتين مؤسستان في الدولة ومقيمتان فيها. الشركة (م) والشركة (ن) عضوان في مجموعة مؤهلة وتتبعان السنة الميلادية (أي السنة المنتهية في 31 ديسمبر) كقترتهما الضريبية. لم تختار الشركتان تشكيل مجموعة ضريبية بموجب المادة (40) من قانون ضريبة الشركات. في الفترة الضريبية 2024، تجري الأحداث الآتية:

التاريخ	الوصف
31 مارس 2024	تنقل الشركة (م) أصلاً إلى الشركة (ن) على أساس عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة.
1 يونيو 2024	تؤسس الشركة (م) شركة تابعة جديدة (الشركة (و)) خارج الدولة مملوكة لها بالكامل. لا تكون الشركة (و) خاضعة للضريبة في الدولة.
1 ديسمبر 2024	تنقل الشركة (م) أسهم الشركة (ن) إلى الشركة (و)

على الرغم من أن الشركة (و) ليست عضواً في المجموعة المؤهلة (لأنها ليست خاضعة للضريبة)، إلا أن الشركة (م) والشركة (ن) لا تزالان أعضاء في المجموعة المؤهلة لأن الشركة (م) تمتلك بشكل غير مباشر 100% من أسهم الشركة (ن). وبناءً على ذلك، لا يتم سحب التسهيلات.

إذا قام المنقول إليه، بعد النقل المستفيد من تسهيلات المجموعة المؤهلة، بنقل الأصل أو الالتزام ذي الصلة إلى خاضع للضريبة آخر داخل المجموعة المؤهلة دون أن ينجم عن ذلك سحب التسهيلات بموجب الفقرة (أ) من البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات، فإن سحب التسهيلات المنصوص عليه في الفقرة (ب) من البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات يحدث إذا لم يعد الناقل الأصلي والمنقول إليه الأصلي والمنقول إليه الجديد أعضاء في المجموعة المؤهلة خلال سنتين من تاريخ النقل الأصلي، كما هو موضح أدناه.



## مثال 16: سحب التسهيلات في حالة النقل اللاحق

تمتلك الشركة (أ) 100% من أسهم الشركة (ب). في حين تمتلك الشركة (ب) 75% من أسهم الشركة (ج). كل من الشركة (أ) والشركة (ب) والشركة (ج) هي شركات مؤسسة في الدولة ومقيمة فيها. جميع الشركات الثلاث أعضاء في مجموعة مؤهلة ويتبعون السنة الميلادية كفترة الضريبة. في الفترتين الضريبتين 2025 و 2026، تجري الأحداث الآتية:

التاريخ	الوصف
1 يناير 2025	تنقل الشركة (أ) أصلاً إلى الشركة (ب) على أساس عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة.
31 ديسمبر 2025	تنقل الشركة (ب) الأصل ذاته إلى الشركة (ج) على أساس عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة.
31 مارس 2026	تنقل الشركة (أ) 25% من الأسهم في الشركة (ب) إلى طرف ثالث.

في تاريخ النقل اللاحق (31 ديسمبر 2025)، تكون الشركة (أ) والشركة (ب) والشركة (ج) أعضاء في المجموعة المؤهلة ذاتها. وبالتالي، لا يؤدي النقل اللاحق من الشركة (ب) إلى الشركة (ج) إلى سحب التسهيلات بموجب البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

في 31 مارس 2026، لم تعد الشركة (أ) والشركة (ج) أعضاء في المجموعة المؤهلة ذاتها لأن الشركة (أ) تمتلك بشكل غير مباشر 56.25% (75% × 75%) من أسهم الشركة (ج)، وهي أقل من 75%. ونظراً لعدم وجود نقل للأصل في ذلك التاريخ، لا يُطبق السحب بموجب الفقرة (أ) من البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

يتم سحب التسهيلات بموجب الفقرة (ب) من البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات إذا لم يعد الخاضعين للضريبة أعضاء في المجموعة المؤهلة ذاتها. ونظراً لأن كل من الشركة (أ) والشركة (ج) خاضعان للضريبة متصلان بالنقل، فلن يحدث السحب إلا إذا توقفا عن كونهما أعضاء في المجموعة المؤهلة ذاتها. وعلى الرغم من أن الناقل الأصلي (الشركة (أ)) والمنقول إليه الأصلي (الشركة (ب)) لمعاملة النقل التي حدثت في 1 يناير 2025 لا يزالان أعضاء في المجموعة المؤهلة، فإن الشركة (أ) لم تعد عضواً في المجموعة المؤهلة مع الشركة (ج) اعتباراً من 31 مارس 2026. ولذلك، يتم سحب التسهيلات.

## 6.2 الآثار المترتبة على سحب تسهيلات المجموعة المؤهلة

### 6.2.1 تبعات سحب التسهيلات على الوعاء الضريبي للناقل

في حال حدوث سحب للتسهيلات، يُعامل نقل الأصل أو الالتزام الذي تمت معاملته في السابق على أساس عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة على أنه تم بالقيمة السوقية في تاريخ النقل الأصلي بدلاً من ذلك.<sup>87</sup> يتم تضمين المكسب أو الخسارة الناجم عن نقل الأصل أو الالتزام في الدخل الخاضع للضريبة للناقل للفترة الضريبية التي يحدث فيها الطرف الذي يؤدي إلى السحب.<sup>88</sup>

87 البند (5) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

88 البند (1) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.



- مما يعني أن المكاسب أو الخسائر الناجمة عن السحب ستكون مساوية للقيمة السوقية للأصل أو الالتزام في تاريخ النقل الأصلي مطروحاً منه القيمة الدفترية الصافية للأصل أو الالتزام كما كانت في ذات التاريخ. عند تحديد المكسب أو الخسارة:
- يتم استخدام القيمة السوقية للأصل أو الالتزام في تاريخ النقل الأصلي حتى إذا كانت تختلف عن القيمة السوقية في التاريخ الذي تم فيه سحب التسهيلات،
  - إذا تمّ خلال سنتين من تاريخ النقل الأصلي، نقل جزء من الأصل أو الالتزام خارج المجموعة المؤهلة لاحقاً، يتم احتساب المكاسب أو الخسائر بالتناسب فيما يتعلق بقيمة جزء الأصل أو الالتزام الذي نُقل لاحقاً (وليس الأصل أو الالتزام بأكمله).<sup>89</sup>
  - ستكون القيمة الدفترية الصافية للأصل أو الالتزام في تاريخ النقل الأصلي هي ذات المبلغ المحدد لأغراض النقل دون الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة وذلك وفقاً للفقرة (أ) من البند (3) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات (راجع القسم 5.2).

#### مثال 17: النقل اللاحق للأصل

الشركة (ج) والشركة (د) كلاهما شركات تصنيع مملوكة بالكامل للشركة (س). تستوفي الشركة (ج) والشركة (د) أيضاً جميع الشروط الأخرى لئتم اعتبارهما عضوين في مجموعة مؤهلة. وتتبع الشركة (ج) والشركة (د) السنة الميلادية كفترة الضريبة.

في 1 يناير 2025، نقلت الشركة واحدة من الآلات إلى الشركة (د). في وقت النقل، بلغت القيمة الدفترية الصافية للآلات 800,000 درهم، في حين بلغت قيمتها السوقية 1,200,000 درهم. اعترفت الشركة (د) بالأصل بالقيمة الدفترية الصافية البالغة 1,200,000 درهم في قوائمها المالية. تختار الشركة (ج) النقل على أساس عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة داخل المجموعة المؤهلة.

لأغراض ضريبة الشركات، تُعامل الآلات على أنها منقولة بالقيمة الدفترية الصافية البالغة 800,000 درهم. نتيجة لذلك، لن ينشأ أي مكسب أو خسارة للشركة (ج) لأغراض ضريبة الشركات. تُعامل الآلات على أنه تم الاستحواذ عليها بقيمة 800,000 درهم لأغراض ضريبة الشركات ضمن الوعاء الضريبي للشركة (د).

في 1 يناير 2026، باعت الشركة (د) الآلات إلى طرف ثالث مقابل 1,500,000 درهم. وبناءً عليه، لم تُعد المعاملة بعدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة سارية بموجب البند (1) من المادة (26) لوجود نقل لاحق للأصل خارج المجموعة المؤهلة خلال سنتين من تاريخ النقل.

نتيجة لذلك، يجب على الشركة (ج) (الناقل الأصلي) أن تُعامل النقل من الشركة (ج) إلى الشركة (د) الذي حدث في 1 يناير 2025 على أنه حدث بالقيمة السوقية للأصل في 1 يناير 2025. ويجب على الشركة (ج) تضمين المكاسب البالغة 400,000 درهم (1,200,000 درهم - 800,000 درهم) في إقرارها الضريبي لسنة 2026، كونها الفترة الضريبية التي قامت الشركة (د) خلالها بالنقل اللاحق للأصل.

نظراً لأن المكسب من النقل الأصلي قد تم تضمينه في الدخل الخاضع للضريبة للناقل (نتيجة سحب التسهيلات)، فلا يلزم أن يأخذ المنقول إليه المكسب في الاعتبار.<sup>90</sup> لذلك، لأغراض احتساب المكاسب أو الخسائر من النقل اللاحق الذي سيخضع لضريبة الشركات بالنسبة للشركة (د)، فإن المعالجة الضريبية تتبع المعالجة المحاسبية. وإذا لم تقم

89 البند (4) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

90 البند (2) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.



الشركة (د) باستهلاك أو إجراء تعديلات أخرى على القيمة الدفترية الصافية للالات، فإن المكاسب الخاضعة للضريبة ستكون 300,000 درهم (1,500,000 درهم – 1,200,000 درهم).

بشكل عام، عند سحب التسهيلات، يتم تضمين المكاسب أو الخسائر الناجمة من نقل الأصل أو الالتزام في الدخل الخاضع للضريبة للناقل. ومع ذلك، يجب تخصيص أي مكسب أو خسارة تكبدها الناقل إلى المنقول إليه إذا لم يعد الناقل خاضعاً للضريبة.<sup>91</sup> في مثل هذه الحالة، سيتم تضمين المكاسب أو الخسائر الناجمة عن النقل الأصلي للأصل أو الالتزام في الدخل الخاضع للضريبة للمنقول إليه للفترة الضريبية التي تحدث فيها أي من الحالتين التي تؤدي إلى سحب التسهيلات.<sup>92</sup>

يتوقف الناقل عن كونه خاضعاً للضريبة لعدة أسباب، منها على سبيل المثال:

- ينتهي وجود الناقل نتيجة التصفية أو الحل أو الاندماج.
- كان الناقل شخصاً غير مقيم لديه منشأة دائمة في الدولة في وقت النقل الأصلي، لكن انتهى وجود المنشأة الدائمة لاحقاً.
- يصبح الناقل غير مقيم (دون أن يكون لديه منشأة دائمة في الدولة).
- يصبح الناقل شخصاً مُعفى في فترة ضريبية لاحقة.

في بعض الحالات، يمكن أن يتوقف الناقل أو المنقول إليه عن كونه خاضعاً للضريبة في ذات التاريخ. على سبيل المثال، يمكن أن يكون هذا هو الحال إذا أصبح كلاهما شخصاً مُعفى في بداية فترة ضريبية مُعينة. في مثل هذه الحالة، سيتم تضمين المكسب أو الخسارة من النقل الأصلي للأصل أو الالتزام في الدخل الخاضع للضريبة للناقل بما يتماشى مع القاعدة العامة. ويجب على الناقل تضمين هذا المكسب أو الخسارة في دخله الخاضع للضريبة في آخر فترة ضريبية له قبل أن يصبح شخصاً مُعفى.

## 6.2.2 الآثار المترتبة على سحب التسهيلات على الوعاء الضريبي للمنقول إليه

إذا تم سحب التسهيلات لعملية نقل تمت دون الأخذ بالاعتبار أي مكسب أو خسارة داخل المجموعة المؤهلة، فيجب على المنقول إليه أن يعكس أي استهلاك أو إطفاء أو تغيير آخر في قيمة الأصل أو الالتزام التي عدلها المنقول إليه سابقاً.<sup>93</sup> سيقوم المنقول إليه بإجراء هذا التعديل من خلال تضمين الاستهلاك والإطفاء والتغييرات الأخرى في قيمة الأصول والالتزامات غير المسموح بها سابقاً في الفترة الضريبية التي تم فيها سحب التسهيلات.

بالإضافة إلى ذلك، بعد سحب التسهيلات، سيتوقف المنقول إليه عن إجراء التعديلات المنصوص عليها بموجب المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023 (كما هو موضح بمزيد من التفصيل في القسم 5.3).<sup>94</sup> ومع ذلك، إذا تم تسجيل النقل في القوائم المالية بقيمة تختلف عن القيمة السوقية، سيتعين على المنقول إليه إجراء التعديلات بموجب المادة (3) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.<sup>95</sup>

91 البند (2) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

92 البند (3) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

93 الفقرة (أ) من البند (5) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

94 الفقرة (ب) من البند (5) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

95 المادة (3) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.



**مثال 18: التعديلات على الدخل المحاسبي لتحديد الدخل الخاضع للضريبة للمنقول إليه عند سحب التسهيلات**

الشركة (أ) والشركة (ب) أعضاء في مجموعة مؤهلة وتتبعان السنة الميلادية كفترتهما الضريبية. تمتلك الشركة (أ) مبنى بقيمة دفترية صافية تبلغ 10,000,000 درهم. في 1 يناير 2024، تنقل الشركة (أ) المبنى إلى الشركة (ب) بقيمة سوقية تبلغ 12,000,000 درهم. لأغراض ضريبة الشركات، اختارت الشركة (أ) تطبيق تسهيلات المجموعة المؤهلة.

عند النقل، تسجل الشركة (ب) الأصل بقيمة سوقية تبلغ 12,000,000 درهم في قوائمها المالية. تستهلك الشركة (ب) الأصل باستخدام طريقة القسط الثابت على مدى 10 سنوات. الاستهلاك في الفترة الضريبية 2024 يبلغ 1,200,000 درهم، ما ينتج عنه قيمة دفترية صافية بلغت 10,800,000 درهم في القوائم المالية في 31 ديسمبر 2024.

في 1 يناير 2025، تبيع الشركة (ب) الأصل إلى طرف ثالث بقيمة سوقية تبلغ 12,500,000 درهم.

الفترة الضريبية	الشركة (أ)	الشركة (ب)
2024	لن تقوم الشركة (أ) بتضمين المكسب البالغ 2,000,000 درهم (أي 12,000,000 - 10,000,000) في دخلها الخاضع للضريبة.	ستضيف الشركة (ب) الاستهلاك البالغ 1,200,000 درهم عند احتساب دخلها الخاضع للضريبة. <sup>96</sup>
2025	تعامل الشركة (أ) النقل إلى الشركة (ب) في 1 يناير 2024 على أنه قد تم بالقيمة السوقية في 1 يناير 2024. يجب على الشركة (أ) تضمين المكسب البالغ 2,000,000 درهم (12,000,000 - 10,000,000) في إقرارها الضريبي لسنة 2025، لأنها الفترة الضريبية التي أجرت فيها الشركة (ب) النقل اللاحق للأصل.	نظراً لأن المكسب الناشئ من النقل الأصلي متضمن في الدخل الخاضع للضريبة للشركة (أ) (نتيجة سحب التسهيلات)، فلا يجب على المنقول إليه (الشركة (ب)) أخذ المكسب في الاعتبار. علاوة على ذلك، يمكن أن تطالب الشركة (ب) بخصم تعديل الاستهلاك بقيمة 1,200,000 درهم الذي أجرته سابقاً في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2024. <sup>98</sup>

96 البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

97 البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

98 الفقرة (أ) من البند (5) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023 والبند (2) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.



## 7. متطلبات الامتثال

### 7.1 الاختيار من قبل الناقل

لا تُتاح المعاملة بعدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة داخل المجموعة المؤهلة إلا إذا اختار الناقل تطبيق أحكام المادة (26) من قانون ضريبة الشركات على النقل الذي يستوفي الشروط.<sup>99</sup> يجب أن يتم إجراء الاختيار في الإقرار الضريبي للفترة الضريبية التي يتم فيها النقل والتي يختار فيها الخاضع للضريبة تطبيق المادة (26) من قانون ضريبة الشركات عليه للمرة الأولى.<sup>100</sup> بعبارة أخرى، يجب أن يتزامن الاختيار مع تقديم الإقرار الضريبي للفترة الضريبية التي يقوم فيها الناقل لأول مرة بنقل أي من أصوله أو التزاماته إلى عضو في مجموعة مؤهلة لأول مرة.

بمجرد إجراء الاختيار من قبل الناقل، يكون الاختيار غير قابل للإلغاء في الوعاء الضريبي للناقل ولا يمكن التراجع عنه دون موافقة الهيئة.<sup>101</sup> ولذلك، فإن الاختيار لن ينطبق فقط على النقل المحدد الذي تم إجراء الاختيار بشأنه، ولكن بدلاً من ذلك على كل نقل للأصول والالتزامات المحتفظ بها في حساب رأس المال من قبل الناقل في مجموعة مؤهلة والتي تتم في الفترة الضريبية التي تم فيها الاختيار، وكذلك أي عمليات نقل في الفترات الضريبية اللاحقة.<sup>102</sup>

علاوة على ذلك، لا يكون الاختيار صالحاً إلا إذا تم إجراؤه فيما يتعلق بنقل يستوفي شروط تسهيلات المجموعة المؤهلة. إذا قام الناقل بإجراء اختيار فيما يتعلق بنقل إلى عضو في مجموعة مؤهلة، ولكن تقرر بعد ذلك، أثناء التدقيق، أن النقل لا يستوفي شروط تسهيلات المجموعة المؤهلة، سيُعامل الاختيار على أنه غير صالح، وأي إقرار ضريبي تم فيه تطبيق تسهيلات المجموعة المؤهلة على افتراض أن الاختيار صالح سيكون غير صحيح.

إذا حاول الناقل إجراء اختيار، لكن الاختيار كان غير صالح، فيمكنه إجراء اختيار في فترة ضريبية لاحقة إذا تم استيفاء الشروط ذات الصلة في تلك الفترة الضريبية. ومع ذلك، إذا أجرى الناقل اختياراً صحيحاً في فترة ضريبية، فلا يمكن إجراء اختياراً آخر في الفترات الضريبية اللاحقة.

لا يكون الاختيار الذي يجريه الناقل ملزماً بالنسبة لأي نقل مستقبلي لذات الأصل أو الالتزام من قبل عضو آخر في المجموعة المؤهلة ما لم يكن هذا العضو الآخر قد أجرى اختياراً مسبقاً في هذا الخصوص، أي أنه يتعين على كل ناقل في مجموعة مؤهلة إجراء اختياره، باستثناء ما يتعلق بتبادل الأصول على النحو المنصوص عليه في المادة (4) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

99 البند (1) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

100 البند (2) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

101 البند (3) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

102 البند (4) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.



## 7.2 حفظ السجلات

يجب على كل من الناقل والمنقول إليه الاحتفاظ بالسجلات والإثباتات المتعلقة باتفاقية نقل الأصل أو الالتزام والقيمة كما هو محدد في المادة (26) من قانون ضريبة الشركات<sup>103</sup> وبالإضافة إلى ذلك، يجب على المنقول إليه توثيق المتطلبات اللازمة لإجراء أي تعديلات ينص عليها القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.<sup>104</sup>

---

103 المادة (6) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

104 المادة (6) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.



## 8. علاقة تسهيلات المجموعة المؤهلة بالأحكام الأخرى من قانون ضريبة الشركات

### 8.1 تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال

يمكن أن تكون المعاملة مؤهلة لكل من تسهيلات المجموعة المؤهلة وتسهيلات إعادة هيكلة الأعمال في حال استيفاء جميع الشروط الآتية:

- يقوم الناقل بنقل أعماله أو جزءاً مستقلاً منها إلى المنقول إليه.
- يستمر الناقل في الوجود بعد النقل.
- يتم دفع مُقابل النقل على شكل أسهم أو حصص ملكية في المنقول إليه أو في شخص لديه حصة ملكية مباشرة أو غير مباشرة، بنسبة لا تقل عن 50% في المنقول إليه.
- الناقل والمنقول إليه عضوان في مجموعة مؤهلة.

في هذه الحالة، من الممكن للناقل أن يختار تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال. ومع ذلك، فمن الممكن أن يكون الناقل قد اختار بالفعل في وقت سابق تسهيلات المجموعة المؤهلة على كل أصل والتزام (محتفظ به في حساب رأس المال)، وبالتالي، تنطبق تسهيلات المجموعة المؤهلة أيضاً على الأصول والالتزامات التي يتم نقلها كجزء من إعادة هيكلة الأعمال. إذا تم اختيار تسهيلات المجموعة المؤهلة أو تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال، فستخضع المعاملة لشروط التسهيلات التي تم اختيارها. وهذا يعني أيضاً أنه إذا تم سحب التسهيلات التي تم اختيارها، سوف تُسحب جميع أنواع التسهيلات حتى لو تم استيفاء شروط تسهيلات مختلفة لم تكن لتؤدي إلى سحب التسهيلات.<sup>105</sup>

إذا اختار الناقل تسهيلات المجموعة المؤهلة واختار أيضاً تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال فيما يتعلق بإعادة هيكلة أعمال محددة، سيتم سحب التسهيلات المتعلقة بالمعاملة التي لا يُؤخذ فيها في الاعتبار أي مكسب أو خسارة وذلك في حال حدوث سحب لأي من التسهيلات. على سبيل المثال، إذا لم يعد الناقل أو المنقول إليه عضواً في مجموعة مؤهلة خلال سنتين من تطبيق تسهيلات المجموعة المؤهلة، سيتم سحب التسهيلات المتعلقة بالمعاملة لا تأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة، وذلك حتى لو لم يتم سحب تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال.<sup>106</sup> وبالمثل، إذا قام المنقول إليه بنقل جزء مستقل من الأعمال التي تلقاها خلال سنتين من إعادة الهيكلة والتي أدت إلى الاستفادة من تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال، فسيتم سحب التسهيلات المتعلقة بالمعاملة التي لا يُؤخذ فيها في الاعتبار أي مكسب أو خسارة بالنسبة لأي أعمال أو جزء مستقل من الأعمال المنقولة، حتى لو لم يتم سحب تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال.<sup>107</sup> وبمجرد حدوث سحب التسهيلات، لم تُعد المعاملة التي لا تأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة سارية، مما يعني أيضاً أنه لن ينجم عن أي أحداث لاحقة سحباً إضافياً للتسهيلات.

#### مثال 19: نقل الأعمال إلى عضو في مجموعة مؤهلة

تمتلك الشركة (أ) 100% من أسهم الشركة (ب). الشركة (أ) والشركة (ب) أعضاء في مجموعة مؤهلة. يتمثل نشاط الشركة (أ) في كل من أعمال الطباعة وأعمال القرطاسية. في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2025،

105 البند (5) من المادة (26) والبند (7) من المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.

106 الفقرة (ب) من البند (4) والبند (5) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

107 الفقرة (ب) من البند (6) والبند (7) من المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.



تنقل الشركة (أ) أعمال الطباعة إلى الشركة (ب)، وفي المقابل تصدر الشركة (ب) أسهماً إضافية إلى الشركة (أ). تختار الشركة (أ) تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال على نقل هذه الأعمال.

ومع ذلك، فقد أجرت الشركة (أ) سابقاً اختياراً لتسهيلات المجموعة المؤهلة في فترتها الضريبية الأولى (أي الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2024). وبالتالي، فإن نقل أصول والتزامات أعمال الطباعة يخضع أيضاً لتسهيلات المجموعة المؤهلة.

في مارس 2026، تتبع الشركة (أ) 30% من أسهم الشركة (ب) إلى طرف ثالث. وبذلك تتوقف الشركة (أ) والشركة (ب) عن كونهما عضوين في مجموعة مؤهلة. وبناءً عليه، يتم سحب تسهيلات المجموعة المؤهلة بموجب الفقرة (ب) من البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات. بمجرد أن يتم سحب التسهيلات، لم تُعد معاملة عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة سارية، وسيُعامل النقل الأصلي على أنه تم بالقيمة السوقية لأغراض ضريبة الشركات.

## 8.2 أساس التحقق

يجوز للخاضع للضريبة الذي يقوم بإعداد قوائمه المالية وفقاً لأساس الاستحقاق أن يختار الأخذ في الاعتبار المكاسب والخسائر على أساس التحقق إذا تمّ استيفاء الشروط ذات الصلة.<sup>108</sup> يمكن أن ينطبق الاختيار إما على (أ) كافة المكاسب والخسائر المحاسبية غير المُحققة،<sup>109</sup> أو (ب) فقط المكاسب والخسائر غير المُحققة التي تنشأ فيما يتعلق بالأصول والالتزامات المحتفظ بها في حساب رأس المال للخاضع للضريبة.<sup>110</sup> في حال إجراء الاختيار، سيقوم الخاضع للضريبة بإجراء تعديلات لضمان احتساب الدخل الخاضع للضريبة كما لو تم إعداد القوائم المالية على أساس التحقق.<sup>111</sup> يكون قرار الاختيار، أو عدم الاختيار، لتطبيق أساس التحقق من قبل الخاضع للضريبة خلال أول فترة ضريبية ويُعد ذلك الاختيار غير قابل للرجوع عنه، إلا في حالات استثنائية وبناءً على موافقة الهيئة.<sup>112</sup>

لن تعتبر معاملات نقل الأصول أو الالتزامات دون الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة بموجب تسهيلات المجموعة المؤهلة على أنها تحقق للأصول أو الالتزامات.<sup>113</sup>

في حال تلقى المنقول إليه أصولاً والتزامات على أساس عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة بموجب تسهيلات المجموعة المؤهلة، يُحدد الدخل الخاضع للضريبة للمنقول إليه من خلال إجراء التعديلات المنصوص عليها في القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023 (راجع القسم 5.3).<sup>114</sup> إذا اختار المنقول إليه أساس التحقق بموجب البند (3) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات، فإن الإطفاء أو أي تغيير آخر في القيمة المُعدلة في الفترة (الفترات)

108 البند (3) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.

109 الفقرة (أ) من البند (3) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.

110 الفقرة (ب) من البند (3) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.

111 البند (3) و(4) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

112 البند (3) من المادة (8) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

113 الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (9) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

114 المواد 3 و4 و5 من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.



الضريبة السابقة وأي مكاسب أو خسائر لم تؤخذ بالاعتبار بسبب تسهيلات المجموعة المؤهلة ستؤخذ في الاعتبار عند التحقق. 115

### 8.3 تسهيلات الأحكام الانتقالية

لغايات ضريبة الشركات، تكون الميزانية الافتتاحية للخاضع للضريبة هي الميزانية الختامية المعدة لأغراض إعداد التقارير المالية على أساس المعايير المحاسبية المعمول بها في اليوم الأخير من السنة المالية التي تنتهي مباشرة قبل ابتداء الفترة الضريبية الأولى. 116 علاوة على ذلك، يمكن للخاضع للضريبة إجراء التعديلات على الدخل الخاضع للضريبة فيما يتعلق بالمكاسب المعترف بها على الأموال غير المنقولة والأصول غير المادية والأصول المالية والالتزامات المالية المملوكة من قبل الخاضع للضريبة قبل الفترة الضريبية الأولى. 117

عند تحديد ما إذا كانت هذه الأصول مملوكة قبل الفترة الضريبية الأولى ولتقييم فترة الملكية، 118 يجب النظر في ملكية الأصل من قبل جميع أعضاء المجموعة المؤهلة. 119 وبالتالي، فإن ملكية الخاضع للضريبة للأصول ذات الصلة يجب أن تتضمن ملكية أي عضو آخر في المجموعة المؤهلة لأغراض تطبيق الأحكام الانتقالية.

إذا تم نقل أصل أو التزام على أساس عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة داخل مجموعة مؤهلة بعد دخول ضريبة الشركات حيز التنفيذ، فلا يعد النقل تصرفاً لأغراض تسهيلات الأحكام الانتقالية، 120 وتعتبر فترة ملكية هذا الأصل أو الالتزام مستمرة وتشمل فترة ملكية المنقول إليه بموجب البند (1) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات. 121

ومع ذلك، إذا تم تطبيق أحكام سحب تسهيلات النقل داخل مجموعة مؤهلة الواردة في البند (4) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات، يعتبر الأصل أو الالتزام أنه قد تم التصرف فيه خلال الفترة الضريبية التي حدث فيها النقل الأصلي لأن السحب يلغي تطبيق تسهيلات المجموعة المؤهلة. ومع ذلك، نظراً لأنه عند سحب هذه التسهيلات، يتم تضمين المكاسب أو الخسائر في الدخل الخاضع للضريبة للفترة الضريبية التي حدث فيها سحب التسهيلات، فيجب المطالبة بتسهيلات الأحكام الانتقالية في الفترة الضريبية التي حدث فيها سحب تسهيلات النقل داخل مجموعة مؤهلة. وليس هناك حاجة لتضمين ذلك في الفترة الضريبية السابقة التي تم فيها إجراء النقل الأصلي.

وفيما يتعلق بالأموال غير المنقولة، هناك طريقتان لحساب المبلغ المستبعد من المكاسب ويمكن للخاضع للضريبة اختيار أي من الطريقتين.

115 البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

116 البند (1) من المادة (61) من قانون ضريبة الشركات.

117 المواد 2 و3 و4 من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

118 الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (2) والفقرة (أ) من البند (1) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

119 البند (3) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

120 الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (9) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

121 البند (4) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.



- **طريقة التقدير:** المبلغ المستبعد هو مبلغ المكسب الذي كان لينشأ في بداية الفترة الضريبية الأولى إذا تم التصرف في الأموال غير المنقولة بالقيمة السوقية وكانت تساوي تكلفة الأموال غير المنقولة المؤهلة القيمة الأعلى ما بين التكلفة الأصلية والقيمة الدفترية الصافية.<sup>122</sup>
- **طريقة تقسيم عدد أيام امتلاك الأموال غير المنقولة:** يتم حساب مبلغ المكسب المستبعد بناءً على الفترة المنقضية بين وقت شراء الأصل وبداية الفترة الضريبية الأولى.<sup>123</sup>

وفيما يتعلق بالأصول غير المادية، تطبق فقط طريقة تقسيم عدد أيام امتلاك الأموال غير المنقولة.

عند تطبيق تسهيلات الأحكام الانتقالية على الأموال غير المنقولة والأصول غير المادية، لغرض حساب مبلغ المكسب المستبعد بموجب طريقة تقسيم عدد أيام امتلاك الأموال غير المنقولة، تشمل فترة الملكية فترة ملكية أي عضو في المجموعة المؤهلة ذاتها للخاضع للضريبة الذي استحوذ على الأصول ذات الصلة وفقاً لتسهيلات المجموعة المؤهلة.<sup>124</sup> يتم استبعاد أي فترة ملكية قبل آخر عملية نقل غير مؤهلة.<sup>125</sup> النقل غير المؤهل هو نقل غير مشمول، أو لن يكون مشمولاً فيما لو كان قانون ضريبة الشركات نافذاً، من خلال تسهيلات المجموعة المؤهلة.<sup>126</sup>

هنالك طريقة واحدة فقط متاحة لحساب المكاسب أو الخسائر المستبعدة على الأصول المالية والالتزامات المالية المملوكة قبل الفترة الضريبية الأولى بموجب تسهيلات الأحكام الانتقالية. يستبعد الخاضع للضريبة مبلغ المكاسب أو الخسائر التي كانت ستنشأ في بداية الفترة الضريبية الأولى لو تم التصرف في الأصول المالية أو الالتزامات المالية بالقيمة السوقية على اعتبار أن تكلفة هذه الأصول أو الالتزامات مساوية للقيمة الدفترية الصافية.<sup>127</sup> عند النظر في الأصول المالية والالتزامات المالية التي يملكها الخاضع للضريبة، يجب النظر كذلك في ملكية الأعضاء الآخرين في المجموعة المؤهلة التي يكون الخاضع للضريبة عضواً فيها.<sup>128</sup>

#### مثال 20: تطبيق الأحكام الانتقالية على الأموال غير المنقولة التي تم نقلها داخل مجموعة مؤهلة

التاريخ	الوصف
15 يوليو 2021	استحوذت الشركة (أ) (وهي شركة مقيمة ومؤسسة في الدولة) على أموال غير منقولة (متمثلة في مبنى) من طرف ثالث مقابل 10,000,000 درهم.
1 ديسمبر 2023	تأسست الشركة (ب) في الدولة، وكانت الشركة (أ) مساهماً فيما بنسبة 100%.
1 يناير 2024	تبلغ القيمة الدفترية الصافية للأموال غير المنقولة 9,100,000 درهم. في حين تبلغ القيمة السوقية للأموال غير المنقولة 12,000,000 درهم. تختار الشركة (أ) تسهيلات الأحكام الانتقالية فيما يتعلق بالأموال غير المنقولة.

122 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

123 البند (4) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

124 البند (3) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

125 البند (4) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

126 الفقرة (ج) من البند (2) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

127 البند (2) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

128 البند (3) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.



10 أبريل 2024	تنقل الشركة (أ) الأموال غير المنقولة إلى الشركة (ب) بالقيمة السوقية البالغة 12,500,000 درهم. تختار الشركة (أ) تطبيق تسهيلات المجموعة المؤهلة فيما يتعلق بالنقل وذلك في الإقرار الضريبي للفترة الضريبية 2024.
1 فبراير 2025	نظراً لأن الشركة (أ) تقوم بالاعتراف بالأموال غير المنقولة في قوائمها المالية على أساس التكلفة التاريخية، تبلغ القيمة الدفترية الصافية للأموال غير المنقولة في القوائم المالية للشركة (أ) كما في تاريخ النقل 9,000,000 درهم. يرجع الانخفاض في القيمة الدفترية الصافية إلى الاستهلاك من 1 يناير 2024 إلى 10 أبريل 2024 (أي مبلغ 100,000 درهم على أساس معدل الاستهلاك الذي تطالب به الشركة (أ)). تبيع الشركة (ب) الأموال غير المنقولة إلى طرف ثالث مقابل 14,000,000 درهم.

تتبع الشركة (أ) والشركة (ب) السنة الميلادية كفترتهما الضريبية. وتكون الآثار المترتبة على ضريبة الشركات للشركة (أ) والشركة (ب) في الفترة الضريبية 2024 و 2025 هي كما يأتي:

الفترة الضريبية	الشركة (أ)	الشركة (ب)
2024	ستعتبر الشركة (أ) أنها قد نقلت الأموال غير المنقولة بالقيمة الدفترية الصافية. ولذلك، فإن المكسب البالغ 3,500,000 درهم (أي القيمة السوقية في تاريخ النقل البالغة 12,500,000 درهم مطروحاً منها القيمة الدفترية الصافية في تاريخ النقل البالغة 9,000,000 درهم) لن يتم تضمينه في الدخل الخاضع للضريبة للشركة (أ). <sup>129</sup>	ستقوم الشركة (ب) بالاعتراف بالأموال غير المنقولة بالقيمة المحددة في قوائمها المالية (من المفترض في هذا المثال أن تكون بالقيمة السوقية للأصل التي تبلغ 12,500,000 درهم). ستقوم الشركة (ب) بتعديل مبالغ الاستهلاك والتغيرات في القيمة عند احتساب دخلها الخاضع للضريبة. <sup>130</sup>
2025	سيؤدي النقل اللاحق للأموال غير المنقولة من الشركة (ب) إلى طرف ثالث إلى سحب تسهيلات المجموعة المؤهلة في الوعاء الضريبي للشركة (أ). وبناءً على القيمة الدفترية الصافية للأصل، تُحقق الشركة (أ) مكسباً قدره 3,500,000 درهم في الفترة الضريبية 2025 من النقل الأصلي للأصل.	بعد سحب تسهيلات النقل الأصلي، لم يعد شرط تعديل الاستهلاك والتغيرات في القيمة سارياً. سيتعين على الشركة (ب) تضمين المكاسب الناشئة من بيع الأموال غير المنقولة (14,000,000 درهم مطروحاً منه القيمة الدفترية الصافية 12,500,000 درهم) أي 1,500,000 درهم في دخلها الخاضع للضريبة.

129 الفقرة (أ) من البند (3) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

130 البند (1) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.



تضمنها في الدخل الخاضع للشركة (أ) كما هو مفصل أدناه.	علاوة على ذلك، نظراً لأن الشركة (أ) قد طبقت بالفعل تسهيلات الأحكام الانتقالية على الأموال غير المنقولة عند سحب تسهيلات النقل داخل مجموعة مؤهلة، فإن الشركة (ب) ليست مؤهلة لتطبيق تسهيلات الأحكام الانتقالية على مكاسبها.
------------------------------------------------------	--------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------

بموجب الأحكام الانتقالية، هناك طريقتان لحساب مبلغ المكاسب المُستبعدة. يجوز للشركة (أ) (أي الشخص الذي يتعين عليه تضمين مكاسب ناشئة نتيجة سحب التسهيلات في دخله الخاضع للضريبة) اختيار أي من الطريقتين: 131

• الطريقة 1: طريقة التقدير:

مبلغ المكسب الذي كان لينشأ إذا تصرفت الشركة (أ) في الأموال غير المنقولة بالقيمة السوقية في بداية الفترة الضريبية الأولى وكانت تكلفة الأصل المالي القيمة الأعلى ما بين التكلفة الأصلية والقيمة الدفترية الصافية. 132

المبلغ بالدرهم	الوصف
12,000,000	القيمة السوقية للأموال غير المنقولة في بداية الفترة الضريبية الأولى (1 يناير 2024)
10,000,000	القيمة الأعلى ما بين التكلفة الأصلية والقيمة الدفترية الصافية (أي 10,000,000 درهم مقابل 9,100,000 درهم)، أيهما أعلى.
2,000,000	المكسب المُستبعد (القيمة السوقية - القيمة الأعلى من التكلفة الأصلية والقيمة الدفترية الصافية)

• الطريقة 2: طريقة تقسيم عدد أيام امتلاك الأموال غير المنقولة: يُحسب مبلغ المكسب المُستبعد بتطبيق الخطوات التالية لتقسيم المكاسب المُستبعدة بناءً على الفترة الزمنية المنقضية بين شراء الأصل وبداية الفترة الضريبية الأولى. 133

المبلغ بالدرهم	الوصف	الخطوة
12,500,000	عائدات التصرف بموجب تطبيق سحب التسهيلات	الخطوة 1: مبلغ إجمالي المكاسب بالرجوع إلى عائدات
10,000,000	القيمة الأعلى ما بين التكلفة الأصلية والقيمة الدفترية الصافية (أي 10,000,000 درهم مقابل 9,100,000 درهم)	
2,500,000	المكسب	الخطوة 2: يتم تقسيم عدد الأيام التي كانت فيها الأموال غير المنقولة مملوكة من قبل الشركة (أ) قبل الفترة الضريبية الأولى
900 يوم (أي 15 يوليو 2021 إلى 1 يناير 2024)		

131 البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

132 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

133 البند (4) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.



1,000 يوم (أي 15 يوليو 2021 إلى 10 أبريل 2024)	(ب) إجمالي عدد الأيام التي كانت فيها الأموال غير المنقولة مملوكة من قبل أعضاء المجموعة المؤهلة (أي كلتا الشركتين (أ) و(ب)) <sup>134</sup>	المجموعة الضريبية قبل الفترة الضريبية الأولى على إجمالي عدد الأيام التي كانت فيها الأموال غير المنقولة مملوكة.
90% (100×1,000/900)	(أ)/(ب)	
2,250,000 درهم (2,500,000 درهم × 90%)		الخطوة 3: ضرب المبلغ المحسوب في الخطوة 1 بالمبلغ المحسوب في الخطوة 2
نتيجة لذلك، يجب أن تقوم الشركة (أ) بإجراء تعديل لاستبعاد إمّا (أ) 2,000,000 درهم أو (ب) 2,250,000 درهم من دخلها الخاضع للضريبة. ونظراً لأن الشركة (أ) يمكنها تحديد الاستبعاد الذي يجب تطبيقه، فيجوز لها استبعاد المبلغ الأعلى (أي 2,250,000 درهم) من دخلها الخاضع للضريبة في عام 2025 إذا اختارت القيام بذلك.		

لا يمكن تطبيق تسهيلات الأحكام الانتقالية إلا إذا قام الخاضع للضريبة بإجراء اختيار في الفترة الضريبية الأولى لتعديل دخله الخاضع للضريبة لاستبعاد المكاسب أو الخسائر المتعلقة بالفترات السابقة للفترة الضريبية الأولى الناتجة عن التصرف في الأموال غير المنقولة والأصول غير المادية والأصول المالية والالتزامات المالية المملوكة قبل الفترة الضريبية الأولى للخاضع للضريبة. وفي حال قيام الخاضع للضريبة باختيار تسهيلات الأحكام الانتقالية في فترته الضريبية الأولى وقام بنقل أي أصل أو التزام مؤهل للحصول على تسهيلات الأحكام الانتقالية على أساس عدم الأخذ في الاعتبار أي مكسب أو خسارة إلى المنقول إليه بموجب تسهيلات المجموعة المؤهلة، سيكون هذا المنقول إليه مؤهلاً لتسهيلات الأحكام الانتقالية عند التصرف في هذا الأصل أو الالتزام، حتى لو لم يكن المنقول إليه قد اختار تسهيلات الأحكام الانتقالية.



## 9. التحديثات والتعديلات

التاريخ التعديل	التعديلات التي تم إجراؤها
أبريل 2024	• النسخة الأولى