



الاستثمار العقاري للأشخاص الطبيعيين

دليل ضريبة الشركات | CTGREI1

أكتوبر 2024



قائمة المحتويات

1	قائمة المصطلحات	2
2	المقدمة	5
2.1	لمحة عامة	5
2.2	الهدف من هذا الدليل	5
2.3	مَنْ الذي يجب عليه قراءة هذا الدليل؟	5
2.4	كيفية استخدام هذا الدليل	5
2.5	المراجع التشريعية	6
2.6	حالة الدليل	6
3	الأشخاص الطبيعيون والدخل المستثنى من الخضوع لضريبة الشركات	7
4	الاستثمار العقاري	8
4.1	تعريف الاستثمار العقاري	8
4.2	معايير استثناء الاستثمار العقاري	8
4.2.1	نشاط الاستثمار	8
4.2.2	نطاق الأراضي أو العقارات	9
4.2.3	بشكل مباشر أو غير مباشر	11
4.2.4	المنشآت الفردية والمليكات الفردية	13
4.3	آثار ضريبة الشركات على الاستثمار العقاري	13
4.3.1	التأثير على التسجيل لضريبة الشركات	13
4.3.2	المعاملات التي تتم على أساس السعر المحايد	13
4.4	التفريق بين الأعمال الخاضعة للضريبة والاستثمار العقاري المستثنى	14
4.4.1	تجزئة النفقات	16
4.5	الأراضي أو العقارات المملوكة بشكل مشترك	17
4.6	المعايير المحاسبية	18
5	القواعد العامة لمكافحة إساءة الاستخدام	20
6	التحديثات والتعديلات	21



1. قائمة المصطلحات

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

الأجر: الأجر الذي يُعطى للعامل لقاء عمله بموجب عقد عمل سواء كان نقداً أو عيناً مما يدفع سنوياً أو شهرياً أو أسبوعياً أو يومياً على أساس الساعة أو القطعة، ويشمل البدلات والعلاوات وأي مزايا أخرى تتقرر للعامل بموجب عقد العمل أو التشريعات المعمول بها في الدولة.

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

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

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

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

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

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

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

توزيعات الأرباح: أي مدفوعات أو توزيعات يتم الإعلان عنها أو دفعها على الأسهم أو في العلاقة بها أو بالحقوق الأخرى التي تشارك في أرباح مصدر هذه الأسهم أو الحقوق والتي لا تشكل عائداً على رأس المال أو عائداً على مطالبات الديون، سواء كانت هذه المدفوعات أو التوزيعات نقدية أو أوراقاً مالية أو ممتلكات أخرى، وسواء كانت مستحقة الدفع من الأرباح أو الأرباح المحتجزة أو من أي حساب أو احتياطي قانوني أو من احتياطي رأس المال أو الإيرادات. ويشمل ذلك أي مدفوعات أو مزايا تُشكل في جوهرها أو أثرها توزيعاً للأرباح يتم إجراؤه فيما يتعلق بالاستحواد على الأسهم أو باستردادها



أو بإلغائها أو بإنهاء حقوق أو حصص الملكية الأخرى أو أي معاملة أو ترتيب مع طرف مرتبط أو شخص متصل لا يتوافق مع المادة (34) من قانون ضريبة الشركات.

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

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

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

درهم: الدرهم الإماراتي.

الدولة: الإمارات العربية المتحدة.

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

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

الشخص: أي شخص طبيعي أو شخص اعتباري.

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

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

العائدات: إجمالي مبلغ الدخل المحقق خلال سنة ميلادية معينة.

العائدات: إجمالي مبلغ الدخل المحقق خلال فترة ضريبة.

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 التدفق النقدي.

المعايير المحاسبية: المعايير المحاسبية المحددة في القرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023.

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



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

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

الوزير: وزير المالية.



2. المقدمة

2.1 لمحة عامة

صدر المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 بشأن الضريبة على الشركات والأعمال وتعديلاته ("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 للأشخاص الطبيعيين الذين يحققون دخلاً من الاستثمار العقاري. وعلى وجه التحديد يركز الدليل على تطبيق قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023 الذي يستثني دخل الاستثمار العقاري الذي يحققه شخص طبيعي من الخضوع لضريبة الشركات في حال استيفاء الشروط المحددة.

2.3 مَنْ الذي تجب عليه قراءة هذا الدليل؟

هذا الدليل موجّه إلى أي شخص طبيعي يحقق دخلاً من عقار.

وتجب قراءة هذا الدليل بالتزامن مع قانون ضريبة الشركات والقرارات التنفيذية والأدلة الأخرى ذات الصلة التي تقوم الهيئة بنشرها.

2.4 كيفية استخدام هذا الدليل

تمت الإشارة إلى المواد ذات الصلة من قانون ضريبة الشركات والقرارات التنفيذية في كل قسم من أقسام هذا الدليل.

يُوصى بقراءة الدليل بكامله للوصول إلى الفهم الكامل للتعريفات والعلاقات بين القواعد المختلفة. ومن الممكن الوصول إلى إرشادات أخرى حول بعض الموضوعات التي يتناولها هذا الدليل في الأدلة الأخرى المخصصة لتلك الموضوعات.

في بعض الحالات، تُستخدم أمثلة مبسطة لشرح كيفية تطبيق العناصر الرئيسية لقانون ضريبة الشركات على الأشخاص الطبيعيين الذين يحققون دخلاً من عقارات. 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 (49) لسنة 2023 في شأن تحديد فئات الأعمال أو أنشطة الأعمال التي يمارسها الشخص الطبيعي المقيم أو غير المقيم التي تخضع لضريبة الشركات، يُشار إليه بعبارة ("قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023").
- القرار الوزاري رقم (73) لسنة 2023 في شأن تسهيلات الأعمال الصغيرة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال، يُشار إليه بعبارة ("القرار الوزاري رقم (73) لسنة 2023").
- القرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023 في شأن المعايير والطرق المحاسبية لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال، يُشار إليه بعبارة ("القرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023").

2.6 حالة الدليل

لا يعتبر هذا الدليل بمثابة نص ملزم قانوناً، إنما يهدف للمساعدة في فهم الآثار الضريبية المترتبة على أي شخص طبيعي فيما يتعلق بالاستثمار العقاري والدخل المتحقق منه وفقاً لأحكام قانون ضريبة الشركات. ولا ينبغي تفسير المعلومات الواردة بهذا الدليل على أنها مشورة قانونية أو ضريبية. ولا يُقصد من هذا الدليل أن يكون شاملاً، أو أن يقدم إجابة مُحدّدة لكل حالة. وقد تمّ إعداد هذا الدليل بناءً على التشريعات بحالتها التي كانت عليها وقت نشر الدليل. ويجب النظر في الظروف المُحدّدة الخاصّة بكل شخص على حدة.

سُجّدت قانون ضريبة الشركات والقرارات التنفيذية والمواد الإرشادية المُشار إليها في هذا الدليل، المبادئ والقواعد التي تنظم تطبيق ضريبة الشركات بالنسبة للأشخاص الطبيعيين. 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. الأشخاص الطبيعيون والدخل المستثنى من الخضوع لضريبة الشركات

يُعدّ الأشخاص الطبيعيون الذين يخضعون لضريبة الشركات في الدولة خاضعين للضريبة، ويكونون إمّا أشخاصاً مقيمين أو أشخاصاً غير مقيمين.¹

وفقاً لقانون ضريبة الشركات في الدولة، يتم تصنيف الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون الأعمال أو أنشطة الأعمال في الدولة كأشخاص مقيمين، بغض النظر عن مكان إقامتهم الفعلي. ويرجى ملاحظة أنه عند تحديد الإقامة الضريبية للأشخاص الطبيعيين تكون الأولوية في التطبيق للاتفاقيات الدولية، مثل اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي، في حال تعارضها مع أي أحكام في قانون ضريبة الشركات في الدولة.

مع ذلك، يخضع الأشخاص الطبيعيون لضريبة الشركات ويصبح من المتعين عليهم التسجيل لضريبة الشركات، فقط في حال تجاوز إجمالي العائدات المحققة من الأعمال أو أنشطة الأعمال التي يمارسونها في الدولة مبلغ مليون درهم خلال سنة ميلادية.²

علاوة على ذلك، بالنسبة للشخص الطبيعي، لا يُعتبر الدخل المحقق من الفئات الآتية ناشئاً عن أعمال أو نشاط أعمال، ويتم تجاهله عند تحديد مبلغ العائدات، أي أنه لا يخضع لضريبة الشركات - بغض النظر عن المبلغ:³

- الأجر.
- دخل الاستثمار الخاص.
- دخل الاستثمار العقاري.

ويتناول هذا الدليل الآثار الضريبية على الأشخاص الطبيعيين بموجب الفقرة (ج) من البند (2) من المادة (2) من قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023 فيما يتعلق بالاستثمار العقاري والدخل المحقق منه.

1 المادة (1) والبند (2) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

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

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



4. الاستثمار العقاري

4.1 تعريف الاستثمار العقاري

تخضع الأعمال أو أنشطة الأعمال التي يمارسها شخص طبيعي لضريبة الشركات فقط في حال جاوزت إجمالي العائدات المحققة من هذه الأعمال أو أنشطة الأعمال مبلغ مليون درهم خلال سنة ميلادية⁴.

كما سبق وذكرنا في القسم 3، فإنّه لأغراض ضريبة الشركات، يتم استبعاد العائدات المحققة من الاستثمار العقاري من الأعمال أو أنشطة الأعمال التي يمارسها أي شخص طبيعي.

يُعرف قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023 الاستثمار العقاري بأنه أيّ نشاط استثماري يمارسه الشخص الطبيعي المرتبط بشكل مباشر أو غير مباشر بالبيع، أو التأجير، أو التأجير من الباطن للأراضي أو العقارات في الدولة، الذي لا يُمارس، أو لا يتطلب أن يُمارس بموجب ترخيص من قِبَل جهة الترخيص في الدولة⁵.

لذلك، يتم استبعاد مبلغ إجمالي الدخل، والنفقات المرتبطة به، الذي يحققه شخص طبيعي من الاستثمار العقاري من ضريبة الشركات (راجع القسم 4.4.1 لمزيد من المعلومات حول النفقات).

4.2 معايير استثناء الاستثمار العقاري

4.2.1 نشاط الاستثمار

لأغراض استثناء الاستثمار العقاري، تتألف أنشطة الاستثمار المتعلقة بالاستثمار في الأراضي أو العقارات من أي من الأنشطة الآتية:

- البيع.
- التأجير.
- التأجير من الباطن.

وتعد قائمة الأنشطة المذكورة أعلاه شاملة، وما لم تكن أي أنشطة أخرى مرتبطة بشكل مباشر أو غير مباشر بهذه الأنشطة (راجع القسم 4.2.3) فإنها لا تشكل استثماراً عقارياً. علاوة على ذلك، فإن نشاط الاستثمار ينطوي على تحقيق الدخل من استخدام الأراضي أو العقارات ذاتها، وليس من الخدمات المقدمة فيما يتعلق بالأراضي أو العقارات (على سبيل المثال، خدمات إدارة العقارات).

مع ذلك، إذا تمت ممارسة نشاط الاستثمار ذاته (أو كان يتطلب أن يُمارس) بموجب ترخيص صادر عن جهة الترخيص، فلن يُعتبر نشاطاً استثمارياً يقع ضمن نطاق استثناء الاستثمار العقاري وبالتالي سيقع ضمن نطاق ضريبة الشركات.

4 البند (6) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات بقراءة متزامنة مع البند (1) من المادة (2) من قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023.

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



4.2.2 نطاق الأراضي أو العقارات

يحدد تعريف الاستثمار العقاري أن أنشطة الاستثمار يجب أن تتم ممارستها فيما يتعلق بالأراضي أو العقارات (راجع القسم 4.2.1).

والعقارات تعني أيًا مما يأتي:

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

يمكن للعقارات أن تشمل العقارات السكنية وبيوت العطلة المفروشة والعقارات التجارية وصالات العرض والمستودعات وغرف التخزين ومواقف السيارات والمرائب، وما إلى ذلك. وقد تشمل أيضاً الهياكل أو التجهيزات أو المعدات المماثلة الملتحقة بشكل دائم بالعقار.

ويمكن للأراضي أن تشمل الأراضي الزراعية والأراضي الصناعية والأراضي السكنية، وما إلى ذلك. وقد تشمل أيضاً الهياكل أو التجهيزات أو المعدات المماثلة الملتحقة بشكل دائم بالأراضي.

عند تحديد ما إذا كانت تتم ممارسة أنشطة الاستثمار العقاري، فمن غير المهم ما إذا كان الطرف الثالث الشاغل/ المستأجر يستخدم الأرض أو العقار لأغراض الأعمال أو غيرها. ويمكن أن يشمل نشاط الاستثمار العقاري الدخل من الاستخدام التجاري أو السكني أو من الاستخدام المختلط للأرض أو العقار.

بغض النظر عن مساحة أو عدد أو قيمة الأراضي أو العقارات المملوكة ومبلغ الدخل المحقق منها، فإن هذا الدخل لن يخضع لضريبة الشركات طالما أنه يستوفي تعريف الاستثمار العقاري.

4.2.2.1 موقع الأراضي أو العقارات

ينطبق الاستثناء من ضريبة الشركات على أنشطة الاستثمار التي تتم ممارستها في الدولة، والتي تتعلق بالأراضي أو العقارات الموجودة في الدولة و/أو خارجها.

4.2.2.2 جهة الترخيص

يشير مصطلح "جهة الترخيص" إلى جهة في الدولة مسؤولة عن ومفوضة بترخيص ممارسة الأعمال أو أنشطة الأعمال في الدولة (بما في ذلك المناطق الحرة).

ومن بين الأمثلة على جهات الترخيص، فيما يتعلق بالأراضي أو العقارات، دوائر التنمية الاقتصادية في كل إمارة، ودائرة الثقافة والسياحة في أبوظبي، ودائرة البلديات والنقل في أبوظبي، ودائرة الاقتصاد والسياحة بدبي، ودائرة الأراضي والأملاك بدبي، ودائرة تسجيل العقارات في الشارقة.



4.2.2.3 الترخيص

ينطبق مصطلح "الترخيص" على أي نوع من الوثائق الصادرة عن جهة الترخيص (بغض النظر عن مدة صلاحيتها) والتي تُجيز أو تسمح بممارسة الأعمال أو أنشطة الأعمال في الدولة.

على سبيل المثال، فإن الوثيقة الصادرة عن دائرة الاقتصاد والسياحة بدبي التي تسمح لشخص طبيعي بممارسة نشاط استئجار بيوت العطلّة تُشكل ترخيصاً ذا صلة في هذا السياق. مع ذلك، فإن إصدار شهادة تسجيل معلومات عقد الإيجار أو إنهاء عقد الإيجار من خلال الأنظمة ذات الصلة في كل إمارة (على سبيل المثال، نظام إيجاري في دبي، ونظام خدمة توثيق في أبوظبي، إلخ) تعد إصداراً لسجلات إدارية لا لإذن بممارسة الأعمال، وبالتالي لن تُشكل ترخيصاً لهذا الغرض.

لا يشترط قانون ضريبة الشركات وقراراته التنفيذية على الأشخاص الطبيعيين الحصول على ترخيص لممارسة الأعمال أو نشاط الأعمال، بل إن هذا الأمر تفرضه جهة الترخيص ذات الصلة والتشريعات ذات الصلة التي يعمل بموجبها الأشخاص الطبيعيون.

4.2.2.4 لا يتطلب أن يُمارس بموجب ترخيص

يجب فهم عبارة "يتطلب أن يُمارس" فيما يتعلق بتعريف الاستثمار العقاري على أنها تشمل الحالة التي يتعين فيها الحصول على ترخيص ولكن لم يتم الحصول عليه. وفي هذه الحالة، لا يؤدي عدم وجود ترخيص ساري المفعول إلى خروج نشاط الاستثمار عن نطاق ضريبة الشركات، بل سيتم اعتبار مثل هذا النشاط أعمالاً أو نشاط أعمال وسيخضع الدخل المتحقق منه لضريبة الشركات (بشرط استيفاء حد العائدات ذي الصلة) حتى لو لم يكن لدى الشخص الطبيعي الترخيص المطلوب.

مثال 1: نشاط استثمار لا يُمارس أو لا يتطلب أن يُمارس بموجب ترخيص

يمتلك شخص طبيعي عقارين (يقع أحدهما في الدولة ويقع الآخر خارجها)، وهو يؤجرهما ويحقق دخلاً منهما. لا يملك هذا الشخص الطبيعي ترخيصاً ولا يتعين عليه الحصول على ترخيص لتحقيق دخل الإيجار من هذين العقارين. هذا الدخل هو دخل استثمار عقاري ويجب استبعاده من نطاق ضريبة الشركات.

مثال 2: دخل إيجار ثابت من عقار

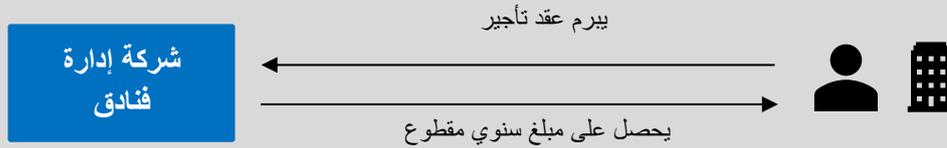
يمتلك شخص طبيعي عقاراً في الدولة ويؤجره لشركة تجارية مستقلة (طرف ثالث). يحق لهذا الشخص الطبيعي الحصول على إيجار سنوي بمبلغ ثابت من الشركة التجارية المستقلة. لا يملك هذا الشخص الطبيعي ترخيصاً ولا يتعين عليه الحصول على ترخيص لممارسة نشاط التأجير. على هذا النحو، يعتبر دخل الإيجار الذي يحصل عليه الشخص الطبيعي دخل استثمار عقاري، وبالتالي سيتم استبعاده من نطاق ضريبة الشركات.



مثال 3: دخل الإيجار المرتبط بممارسة أعمال المستأجر

يمتلك شخص طبيعي عقاراً في الدولة ويؤجره لشركة تجارية مستقلة (طرف ثالث). يتفق الشخص الطبيعي مع الشركة على تحصيل إيجار سنوي محسوباً على أنه مجموع كل من مبلغ ثابت قدره 50,000 درهم و7% من الإيرادات السنوية للشركة. لا يملك الشخص الطبيعي ترخيصاً ولا يتعين عليه الحصول على ترخيص لهذا النشاط. وعلى الرغم من حصوله على دخل إيجار متغير مرتبط بإيرادات شركة المستأجر، إلا أنه لا يشارك في أي من أنشطة الشركة. على هذا النحو، يعتبر دخل الإيجار الذي يحصل عليه الشخص الطبيعي دخل استثمار عقاري، وبالتالي يتم استبعاده من نطاق ضريبة الشركات.

مثال 4(أ): دخل من تأجير عقار لشركة إدارة فنادق



يمتلك شخص طبيعي مبنى في إمارة دبي. وفقاً للتشريعات ذات الصلة وحتى يمكن استخدام هذا المبنى كمنشأة فندقية، يجب أن يكون للمبنى مدير أو أن يتم إبرام عقد مع شركة إدارة فنادق مرخصة من قبل دائرة السياحة والتسويق التجاري لإدارة تشغيل المبنى.

يقرر هذا الشخص الطبيعي إبرام عقد مع شركة إدارة فنادق مرخصة.

يتفق الشخص الطبيعي وشركة إدارة الفنادق على أن يقوم الشخص الطبيعي بتأجير مبنى الفندق (وهو نشاط لا يملك الشخص الطبيعي ترخيصاً له ولا يتعين عليه أن يكون لديه ترخيص) لشركة إدارة الفنادق وفي المقابل يحصل على مبلغ سنوي مقطوع.

لا يشارك الشخص الطبيعي في تشغيل الفندق، بل تقوم بذلك شركة إدارة الفنادق. في هذه الحالة، يكون الدخل الذي يحصل عليه الشخص الطبيعي من شركة إدارة الفنادق متعلقاً بالاستثمار العقاري ويجب على الشخص الطبيعي استبعاده من نطاق ضريبة الشركات.

مثال 4(ب): تعديل على سيناريو المثال 4(أ)

إذا كان الشخص الطبيعي، بدلاً من ذلك، يمارس أعمال إدارة الفنادق وهو ما يتطلب منه الحصول على ترخيص، فبناءً على ممارسة الأعمال بموجب ترخيص (أو يتطلب ممارستها الحصول على ترخيص)، فلن يستطيع استبعاد الاستثمار العقاري، وسوف يقع الدخل الذي يحصل عليه الشخص الطبيعي في نطاق ضريبة الشركات.

4.2.3 بشكل مباشر أو غير مباشر

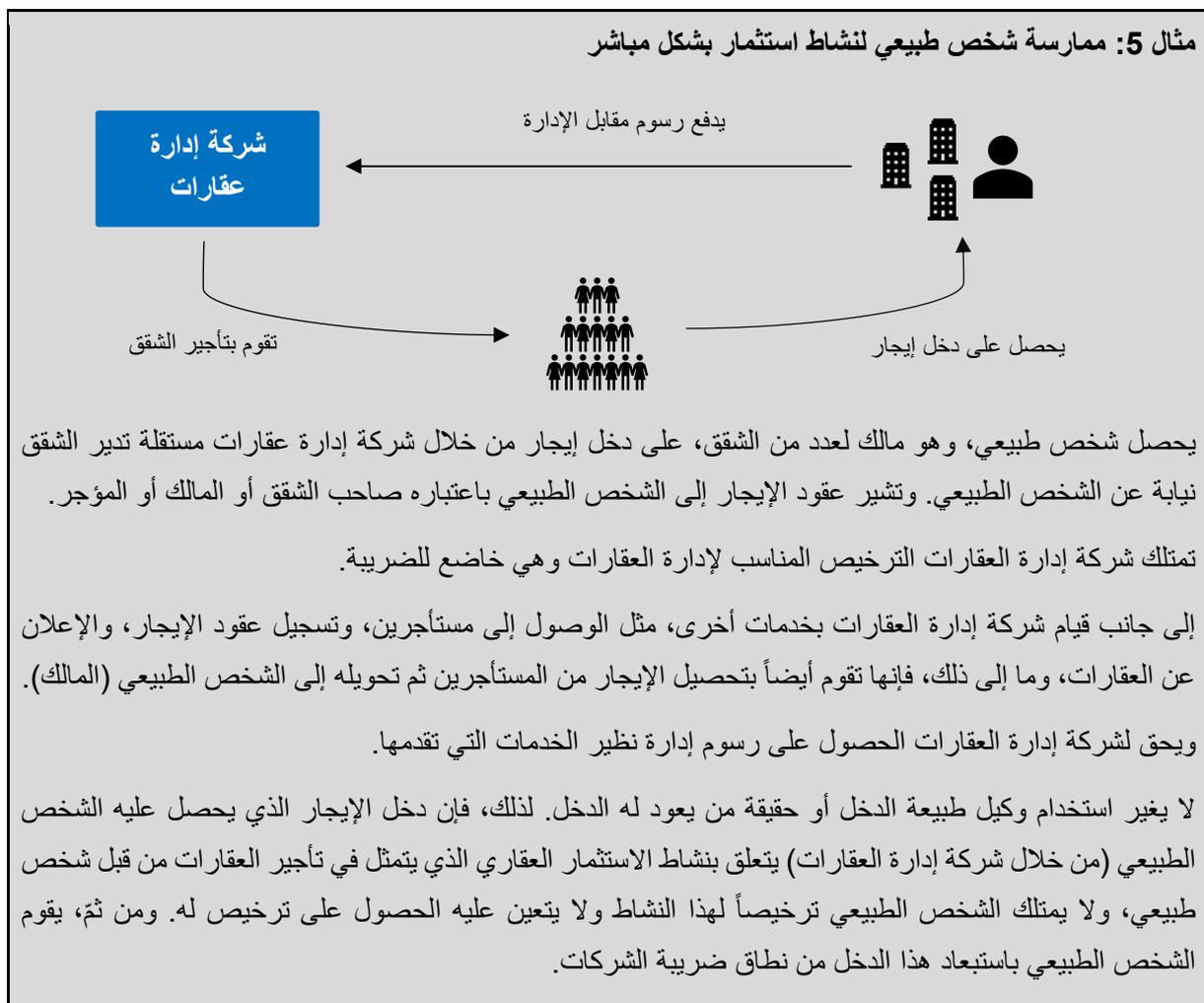
يمكن للشخص الطبيعي أن يمارس أنشطة الاستثمار بشكل مباشر أو بشكل غير مباشر من خلال وسيط.



بالإشارة إلى عبارة "بشكل غير مباشر"، فإن الدخل الذي يحصل عليه شخص طبيعي من خلال وسيط يمكن أن يكون مؤهلاً للاستثناء كدخل استثمار عقاري، اعتماداً على الحقائق والظروف الخاصة بكل حالة على حدة. وهذا الوسيط قد يكون وكيلاً أو شركة إدارة عقارات.

على سبيل المثال، إذا تعاقد الشخص الطبيعي مع وكيل مستقل (طرف ثالث) لإدارة عملية تأجير شقته وتحصيل الإيجار نيابةً عنه، فإن التعاقد مع الوكيل والإيجار الذي يتلقاه الشخص الطبيعي يظل يعتبر جزءاً من نشاط الاستثمار العقاري. وفي هذه الحالة، لا يُعد مُهماً للشخص الطبيعي ما إذا كان لدى الوكيل المستقل ترخيص لممارسة أعماله أم لا.

وبالمثل، سيتم استبعاد الدخل الذي يحققه الشخص الطبيعي من أنشطة أخرى تتعلق بنشاط الاستثمار العقاري من ضريبة الشركات فقط في حال لم تتم ممارسة الأنشطة (أو لم يتطلب ممارستها) من خلال ترخيص من جهة الترخيص.



4.2.4 المنشآت الفردية والملكيات الفردية

المنشأة الفردية أو الملكية الفردية هي أعمال يمتلكها ويمارسها شخص طبيعي لحسابه وباسمه، بحسب الأحوال. وفي هذه الحالات يكون الشخص الطبيعي والمنشأة الفردية/ الملكية الفردية ذات الشخص، وهو الأمر الذي يختلف عن شركة مالكيها شخص واحد ولكن لها شخصيتها القانونية المستقلة حيث يكون المالك والشركة شخصين منفصلين.



وتكون المنشأة الفردية/ الملكية الفردية والشخص الطبيعي هما ذات الشخص بسبب علاقتها المباشرة وتحكمها في الأعمال ومسؤوليتها غير المحدودة عن ديون الأعمال وغيرها من الالتزامات. ولأغراض ضريبة الشركات، يكون الخاضع للضريبة هو الشخص الطبيعي الذي يمارس الأعمال وليس المنشأة الفردية أو الملكية الفردية.

مثال 6: شخص طبيعي لديه منشأة فردية

يمتلك شخص طبيعي عدة عقارات في كل من أبوظبي ودبي، ولا يمارس أي أعمال أخرى. قام الشخص الطبيعي بتأسيس منشأة فردية في فبراير 2024 والتي لها ترخيص لإدارة العقارات المملوكة لذات الشخص الطبيعي. لا يعتبر أنّ هذه المنشأة الفردية لها شخصية قانونية مستقلة عن الشخص الطبيعي، حيث أن الشخص الطبيعي يمتلك، من خلال المنشأة الفردية، ترخيصاً لإدارة عقاراته، كما أنه لن يتم تصنيف دخل الإيجار كدخل استثمار عقاري وسوف يخضع لضريبة الشركات (في حال جاوز حد المليون درهم خلال السنة الميلادية 2024).

4.3 آثار ضريبة الشركات على الاستثمار العقاري

إذا تم استبعاد الدخل المحقق من الاستثمار العقاري من نطاق ضريبة الشركات، فإن النفقات التي تتعلق بشكل مباشر أو غير مباشر بدخل الاستثمار العقاري لن يمكن خصمها لأغراض ضريبة الشركات. وبالتالي، لن يتم تضمين أي أرباح في حساب أي دخل خاضع للضريبة، ولن تكون أي خسارة مؤهلة للاستفادة من أي تسهيل من تسهيلات ضريبة الشركات.

4.3.1 التأثير على التسجيل لضريبة الشركات

يتعين على الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون أعمالاً أو أنشطة أعمال في الدولة تخضع لضريبة الشركات التسجيل لأغراض ضريبة الشركات فقط عندما تُجاوز إجمالي العائدات المحققة من هذه الأعمال أو أنشطة الأعمال مبلغ مليون درهم خلال سنة ميلادية 6 ويسري هذا اعتباراً من السنة الميلادية 2024.

يكون الدخل المحقق من الاستثمار العقاري الذي يستفيد من الاستثناء خارج نطاق ضريبة الشركات، ولا يتم تضمينه في عائدات الشخص الطبيعي (راجع القسم 3).

4.3.2 المعاملات التي تتم وفقاً للسعر المحايد

لأغراض ضريبة الشركات، يجب أن تستوفي المعاملات التي تتم بين أطراف مرتبطة، بما في ذلك المعاملات التي تتم بين شخص طبيعي وشخص آخر يكون طرفاً مرتبطاً، معيار السعر المحايد⁷. وتشمل هذه المعاملات، على سبيل المثال لا الحصر، عقود الإيجار بين شخص طبيعي والأطراف المرتبطة به، وعقود إدارة العقارات بين شخص طبيعي والأطراف المرتبطة به.

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

7 المادة (34) من قانون ضريبة الشركات.



4.4 التمييز بين الأعمال الخاضعة للضريبة والاستثمار العقاري المستثنى

عند تحديد مبلغ العائدات، يتم تجاهل دخل الاستثمار العقاري، وبالتالي فلا يخضع هذا الدخل لضريبة الشركات بغض النظر عن المبلغ.⁸

لا ينطبق الاستثناء من ضريبة الشركات على الأراضي أو العقارات المملوكة كجزء من الأعمال أو أنشطة الأعمال التي يمارسها شخص طبيعي من خلال ترخيص.

يمكن للشخص الطبيعي امتلاك أراضي أو عقارات في سياق مغاير للأعمال، كما يجوز له ممارسة الأعمال أو أنشطة الأعمال التي تتطلب الحصول على ترخيص. في هذه الحالة، ينشأ السؤال حول ما إذا كان أي دخل مُحقق فيما يتعلق بالأراضي أو العقارات يقع خارج نطاق ضريبة الشركات (أي مُحقق من نشاط استثمار عقاري). ومن الضروري النظر فيما إذا كان الدخل قد يكون خاضعاً للضريبة مُحققاً من استخدام العقارات لأغراض أعمال الشخص الطبيعي، وبالتالي لن يستفيد من استثناء الاستثمار العقاري لأغراض ضريبة الشركات.

بموجب مبادئ التقييم الذاتي لضريبة الشركات، فمن أجل الاستفادة من الاستثناء يجب أن يكون الشخص الطبيعي قادراً على أن يثبت بوضوح أساس فصل الدخل العقاري المُحقق في سياق مغاير لسياق الأعمال عن أعماله أو أنشطة أعماله الأخرى، حيث يمكن أن يستفيد الدخل العقاري المُحقق في سياق مغاير لسياق الأعمال من استثناء الاستثمار العقاري. ويمكن أن يكون أحد الأمثلة على معاملة يشملها استثناء الاستثمار العقاري هو قيام شخص طبيعي لديه أعمال تتعلق بالعقارات ببيع مسكنه الشخصي في سياق مغاير لسياق الأعمال.

مثال 7: شخص طبيعي يبيع مسكناً شخصياً (في سياق مغاير لسياق الأعمال)

اشترى السيد (أ) (المقيم في الدولة) مسكناً لإقامته الشخصية في عام 2023 مقابل 3 ملايين درهم. في عام 2024، باع السيد (أ) مسكنه الشخصي إلى طرف ثالث مقابل 3,400,000 درهم. ولأن مسكن السيد (أ) الشخصي زادت قيمته، فقد حقق ربحاً قدره 400,000 درهم.

لم يكن لدى السيد (أ) ترخيص ولم يكن يتعين عليه الحصول على ترخيص للقيام ببيع منزله.

على هذا النحو، فإن الدخل الذي حققه السيد (أ) من بيع مسكنه الشخصي يعتبر دخل استثمار عقاري، وبالتالي سيتم استبعاده من نطاق ضريبة الشركات.

إذا كان لدى شخص ترخيص (أو يتعين عليه الحصول على ترخيص) لممارسة أعمال أو نشاط أعمال، وكان من الممكن تمييز هذه الأنشطة بشكل واضح عن أنشطة الاستثمار العقاري، فقد تظل الاستفادة من استثناء الاستثمار العقاري متاحة فيما يتعلق بأنشطة الاستثمار العقاري تلك.

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



مثال 8: دخل الإيجار الذي يحصل عليه شخص طبيعي يمارس أيضاً أعمالاً أو نشاط أعمال (غير مرتبط بالعقارات) من خلال ترخيص



يمارس شخص طبيعي أعمالاً متمثلة في مخبز يديره من خلال مؤسسة فردية، وهو يحمل ترخيصاً لممارسة هذا النشاط. بالإضافة إلى ذلك، يمتلك الشخص الطبيعي شقتين ويؤجرهما.

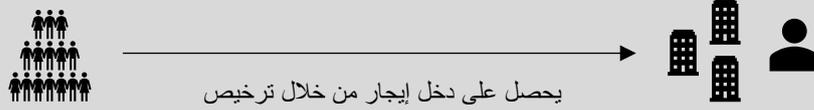
لا يملك الشخص الطبيعي (ولا يتطلب منه الحصول على) ترخيصاً لتأجير الشقتين وتحقيق دخل إيجار منهما.

في مثل هذه الظروف، لن يُعتبر الدخل من تأجير الشقق مرتبطاً بترخيص المخبز.

على هذا النحو، فإن دخل الإيجار يُعد مؤهلاً كدخل استثمار عقاري، وبالتالي سيكون خارج نطاق ضريبة الشركات.

من ناحية أخرى وبناءً على الحقائق، إذا كانت الأرض أو العقار أو أي دخل مرتبط بأي منهما يُشكل جزءاً من الأعمال أو أنشطة الأعمال التي تمارس أو تتطلب أن تمارس من خلال ترخيص، فإن أي دخل محقق سيقع خارج تعريف الاستثمار العقاري، وبالتالي سيكون ضمن نطاق ضريبة الشركات.

مثال 9: دخل الإيجار الذي تحصل عليه مؤسسة فردية لديها ترخيص أعمال تتعلق بالعقارات



يملك شخص طبيعي شققاً ويحصل على دخل إيجار من خلال منشأته الفردية لإدارة العقارات. لا تتمتع المنشأة الفردية لإدارة العقارات بشخصية قانونية مستقلة عن الشخص الطبيعي (المالك).

تملك المنشأة الفردية الترخيص المناسب لإدارة العقارات وتأجيرها.

إلى جانب قيام المنشأة الفردية لإدارة العقارات بخدمات أخرى مثل الوصول إلى مستأجرين، وتسجيل عقود الإيجار، والإعلان عن العقارات، وما إلى ذلك، فإنها تقوم أيضاً بتحصيل الإيجار من المستأجرين.

نظراً لأن المنشأة الفردية لإدارة العقارات تمارس أعمال التأجير أو شراء وبيع العقارات من خلال ترخيص، فسيتم اعتبار أن الشخص الطبيعي يعمل من خلال ترخيص ولن يكون له الحق في تطبيق استثناء الاستثمار العقاري.

نتيجة لذلك، يجب على الشخص الطبيعي أخذ دخل الإيجار في الاعتبار عند حساب عائداته لأغراض ضريبة الشركات.



4.4.1 تجزئة النفقات

يمكن تجزئة النفقات المتعلقة بالاستثمار العقاري بين الأنشطة التي تندرج ضمن استثناء الاستثمار العقاري والأنشطة التي تندرج ضمن أعمال أو أنشطة أعمال أخرى.

ومن السهل تخصيص النفقات المرتبطة مباشرة بأنشطة محددة. أما التكاليف المشتركة، مثل النفقات العامة، فيجب تخصيصها بشكل غير مباشر باستخدام طريقة تجزئة عادلة ومتسقة لضمان أن يعكس كل نشاط حصته من النفقات بدقة.

تعد طرق تجزئة النفقات بمثابة معايير تُستخدم لتحديد كيفية تخصيص النفقات أو توزيعها عبر أنشطة مختلفة. ويمكن تطبيق هذه الطرق وفقاً لعوامل مثل عدد الموظفين، أو المساحة، أو الاستخدام، أو الوقت المستغرق، أو أي أساس آخر معقول وقابل للقياس. ويتمثل الهدف الأساسي منها في الوصول إلى تحديد واقعي للدخل الصافي من كل نشاط.

ويعتمد تحديد طريقة التجزئة المناسبة على طبيعة النفقات وحجم مساهمتها في كل عنصر من عناصر الدخل. ويجب أن تكون طريقة التجزئة المختارة منطقية، كما يجب أن تعكس بشكل عادل المنفعة التي تولدها النفقات لكل عنصر من عناصر الدخل. ويجب استخدام طريقة التجزئة بشكل متنسق من فترة ضريبية إلى فترة أخرى لاحقة، ما لم يكن هناك تغيير في الحقائق والوقائع يبرر تغيير طريقة أو منهجية التجزئة.

يجب أن يعكس النهج المختار النشاط الأساسي بدقة، ويجب ألا يكون نهجاً صعب التطبيق ومعقداً دون داعٍ لذلك.

مثال 10: تقسيم الدخل والنفقات

تمتلك السيدة (ب) 16 شقة في إمارة دبي، منها:

- 14 شقة مؤجرة كبيوت عطلة، وهي تمتلك لهذه الشقق تصاريح بيوت عطلة حصلت عليها من دائرة الاقتصاد والسياحة بدبي. وتعتبر هذه أعمالاً أو نشاطاً أعمال تتم ممارستها من خلال ترخيص ويقع الدخل المُحقق منها ضمن نطاق ضريبة الشركات، أي يعد كعائدات لأغراض ضريبة الشركات.
- شقتان يتم تأجيرهما لمستأجرين كشقق سكنية، وهي تمتلك لهاتين الشقتين شهادات مسجلة لعقود إيجار (أي عقد إيجار مُسجل) صادرة عن دائرة الأراضي والأموال بدبي. ولا تتطلب هذه العقود الحصول على ترخيص (ولا تغطيها تصاريح بيوت العطلة). وبالتالي، فإن تأجير هذه الشقق لن يُعتبر أعمالاً أو نشاطاً أعمال، وعليه فإن الدخل المُحقق منها يكون خارج نطاق ضريبة الشركات، أي أنه دخل استثمار عقاري.

تتحمل السيدة (ب) تكاليف مباشرة وتكاليف مشتركة فيما يتعلق بأعمال بيوت العطلة والشقق السكنية. السيدة (ب) مسجلة لضريبة الشركات لدى الهيئة وتقوم بسداد ضريبة الشركات.

فيما يتعلق بالتكاليف المشتركة، تطبق السيدة (ب) طريقة تجزئة تعتمد على قيمة العقارات. وبالتالي، فإن الدخل الخاضع للضريبة للسيدة (ب) فيما يتعلق بالعقارات سيكون الدخل من بيوت العطلة مطروحاً منه التكاليف المباشرة المتكبدة فيما يتعلق ببيوت العطلة والتكاليف المشتركة المخصصة لبيوت العطلة البالغ عددها 14 شقة.

أما الدخل المُحقق من الشقتين مطروحاً منه التكاليف المباشرة المتكبدة فيما يتعلق بالشقتين والتكاليف المشتركة المخصصة للشقتين، فسوف يقع ضمن استثناء الاستثمار العقاري.



4.5 الأراضي أو العقارات المملوكة بشكل مشترك

في حالة الملكية المشتركة للأراضي أو العقارات من قبل عدة أشخاص، يجب تخصيص الدخل الناتج عن نشاط الاستثمار العقاري لكل مالك على حدة. ولتحديد التخصيص المناسب للدخل بين المالكين المشتركين، يجب تقييم جميع الحقائق والظروف على أساس كل حالة على حدة.

وفي حال كان المالك شخصاً طبيعياً، فسيكون دخله المخصص خارج نطاق ضريبة الشركات إذا لم يمارس نشاط الاستثمار العقاري من خلال ترخيص (أو كان يتطلب لممارسته الحصول على ترخيص). يجب على كل مالك مشترك أن يُقِيم بشكل فردي ما إذا كان دخله يتحقق من الاستثمار العقاري بناءً على الحقائق والظروف الفردية الخاصة به.

مثال 11: دخل الإيجار من العقارات المملوكة بشكل مشترك

يمتلك السيد (ف) شققاً في رأس الخيمة ويتم تأجيرها كبيوت عطلة عن طريق مؤسسة عقارية فردية مرخصة. وقد قام السيد (ف) بالتسجيل لضريبة الشركات، ولم يكن مؤهلاً للاستفادة من تسهيلات الأعمال الصغيرة بسبب تجاوز عائداته مبلغ 3 ملايين درهم خلال سنة ميلادية، وهو يدفع ضريبة الشركات عن الدخل الخاضع للضريبة المُحقق من الأعمال. بالإضافة إلى ذلك، ورث السيد (ف) وشقيقه السيد (ج) 25 فيلا في رأس الخيمة، حيث يمتلك كل منهما حصة ملكية بنسبة 50% في كل فيلا. ويقرر الشقيقان تأجير 22 فيلا كبيوت عطلة، وهذا النشاط يتطلب لممارسته الحصول على ترخيص. وعلى هذا النحو، يتم تأجير بيوت العطلة عن طريق مؤسسة السيد (ف) الفردية، على أن يتم تخصيص حصة كل شقيق من الدخل بما يتوافق مع حصة الملكية الخاصة به، أي 50% لكل منهما. يقوم الشقيقان، بشكل مشترك ودون الحاجة إلى ترخيص، بتأجير الفيلات الثلاث المتبقية كعقارات سكنية لمستأجرين بموجب عقود إيجار مسجلة صادرة عن بلدية رأس الخيمة، وبشكل مستقل عن المنشأة الفردية.

تأثيرات ضريبة الشركات

السيد (ف):

- دخل السيد (ف) المُحقق من الشقق غير الموروثة الكائنة في رأس الخيمة يبقى خاضعاً للضريبة.
- لن يتم اعتبار حصة السيد (ف) من الدخل المُحقق من الفيلات البالغ عددها 22 فيلا الموروثة والمؤجرة كبيوت عطلة دخلاً من استثمار عقاري على أساس أن تأجير هذه الفيلات يتطلب الحصول على ترخيص. لذلك، سيتم تضمين الدخل والتكاليف المرتبطة به في حساب الدخل الخاضع للضريبة ويخضع السيد (ف) بخصوص هذا الدخل لضريبة الشركات.
- لن تخضع حصة السيد (ف) من دخل الإيجار المُحقق من الفيلات الثلاث لضريبة الشركات، حيث أن هذا النشاط مؤهل كاستثمار عقاري لأنه لا يُمارس من خلال ترخيص. ومن ثم، لا يتم تضمين هذا الدخل، وأي نفقات مرتبطة به، في حساب الدخل الخاضع للضريبة للسيد (ف).

السيد (ج):

- لن يتم اعتبار حصة السيد (ج) من الدخل والتكاليف المرتبطة به من الفيلات البالغ عددها 22 فيلا والمؤجرة كبيوت عطلة دخلاً من استثمار عقاري على أساس أن تأجير بيوت العطلة يتطلب الحصول على ترخيص. قد يخضع صافي



دخل السيد (ج) لضريبة الشركات إذا تجاوزت عائداته حد المليون درهم في السنة الميلادية (ما لم يختار السيد (ج) الاستفادة من تسهيلات الأعمال الصغيرة، مع مراعاة استيفاء الشروط ذات الصلة).⁹

- لن تخضع حصة السيد (ج) من دخل الإيجار من الفيلات الثلاث (المؤجرة كعقارات سكنية) لضريبة الشركات، حيث أنّ هذا النشاط مؤهل كاستثمار عقاري لأنه لا يُمارس من خلال ترخيص. ومن ثم، لا يتم تضمين هذا الدخل، وأي نفقات مرتبطة به، في حساب الدخل الخاضع للضريبة (إن وجد) للسيد (ج).

4.6 المعايير المحاسبية

معاملة ضريبة الشركات لمعاملات الأراضي والعقارات والأنشطة ذات الصلة تتبع ذات طريقة احتساب هذه المعاملات والأنشطة بموجب المعايير المحاسبية المعمول بها حيثما كان ذلك مناسباً.

وعند تحديد ما إذا كان الدخل يقع ضمن استثناء الاستثمار العقاري، يجب على أي شخص طبيعي أن يأخذ في الاعتبار الطريقة التي يتم بها احتساب الأراضي والعقارات والدخل المرتبط بهما بموجب المعايير المحاسبية المعمول بها. ويشمل ذلك النظر في تسجيل المعاملة في القوائم المالية للأطراف المرتبطة أو الأطراف الثالثة التي تشارك في تلك المعاملات والأنشطة.

مثال 12: دخل الإيجار الذي تحصل عليه شركة مؤسسة في الدولة مملوكة بالكامل لشخص طبيعي

يمتلك شخص طبيعي مبنى تجارياً، كما يمتلك بالكامل الشركة (س) وهي شركة ذات مسؤولية محدودة تم تأسيسها في الدولة.

تُبرم الشركة (س) عقوداً مع مستأجرين فيما يتعلق بالمبنى التجاري المملوك للشخص الطبيعي، وتحصل الإيجارات من المبنى، وهي تملك ترخيصاً لممارسة أعمال إدارة العقارات.

ستعتمد معاملة ضريبة الشركات على الترتيبات المُبرمة بين الشخص الطبيعي والشركة (س).

إذا كانت الشركة (س) هي الطرف الأساسي فيما يتعلق بعقود الإيجار (أي أن هناك ترتيبات قائمة، مثل عقد تأجير، تمنح الشركة (س) الحق في استخدام المبنى التجاري أو تأجيره من الباطن)، فسوف تحصل الشركة (س) على دخل الإيجار لحسابها الخاص وستسجل ذلك كدخل في قوائمها المالية.

لكن إذا لم تكن هناك ترتيبات قائمة لمنح الشركة (س) حقوقاً فيما يتعلق بالمبنى التجاري، فسينشأ دخل الإيجار لحساب الشخص الطبيعي بصفته مالكاً للمبنى التجاري وجميع حقوق الملكية المرتبطة به.

ويكون الدخل الذي تحققه الشركة (س) هو مبلغ العمولة التي يدفعها الشخص الطبيعي للشركة مقابل خدمات إدارة العقار.

وفي حال عدم امتلاك الشخص الطبيعي، أو عدم حاجته لامتلاك، ترخيص للحصول على دخل إيجار من المبنى التجاري، فسيتم اعتبار هذا الدخل دخلاً من استثمار عقاري وسيتم استبعاده من نطاق ضريبة الشركات. أما في حال وجود ترخيص أو ضرورة الحصول على ترخيص، فسيتمتع على الشخص الطبيعي تسجيل الدخل في قوائمه المالية وبالتالي في إقراره

9 المادة (21) من قانون ضريبة الشركات.



الضريبي (وذلك ما لم تكن عائداته لا تجاوز مبلغ مليون درهم في سنة ميلادية، أو ما لم يكن الشخص الطبيعي قد اختار الاستفادة من تسهيلات الأعمال الصغيرة بشرط استيفاء الشروط ذات الصلة).
نظراً لأن الشخص الطبيعي والشركة طرفان مرتبطان، فإن أي ترتيبات بينهما يجب أن تتوافق مع مبدأ السعر المحايد لأغراض ضريبة الشركات.

مثال 13: الدخل المحقق من شركة مؤسسة في الدولة مملوكة بالكامل لشخص طبيعي وهي مالكة لعقار

تمتلك شركة تم تأسيسها في الدولة، وهي مملوكة بالكامل لشخص طبيعي، مبنى تجارياً.
تحصل الشركة المؤسسة في الدولة على الإيجارات من مستأجرين (بصفتها، بموجب عقود الإيجار، هي ذاتها المؤجر) فيما يتعلق بالمبنى التجاري، وهي تحمل ترخيصاً لهذا النشاط. لا يملك الشخص الطبيعي، ولا يتعين عليه الحصول على ترخيص، لامتلاك أسهم في الشركة.
على الرغم من أن الشركة المؤسسة في الدولة مملوكة بالكامل للشخص الطبيعي، إلا أنها تعتبر شخصاً مستقلاً عن الشخص الطبيعي بموجب قانون ضريبة الشركات.
يتم احتساب دخل الإيجار (وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية) في حسابات الشركة المؤسسة في الدولة.
وتعتبر توزيعات الأرباح عادةً دخل استثمار خاص (وليس دخل استثمار عقاري) إلى الحد الذي توزع فيه الشركة المؤسسة في الدولة توزيعات الأرباح هذه للمساهم فيها (أي الشخص الطبيعي). مع ذلك، سيتم استبعادها بشكل مماثل من نطاق ضريبة الشركات.



5. القواعد العامة لمكافحة إساءة الاستخدام

تسمح القواعد العامة لمكافحة إساءة الاستخدام للهيئة بمواجهة أو تعديل أي معاملات أو ترتيبات (أو أي جزء منها) لا يكون لها غرض تجاري حقيقي أو لا تعكس الواقع الاقتصادي، ويكون غرضها الأساسي، أو أحد أغراضها الأساسية، هو الحصول على ميزة تتعلق بضريبة الشركات لا تتوافق مع غايات أو أهداف قانون ضريبة الشركات.¹⁰

وبالتالي، إذا تم الدخول في معاملة أو ترتيب عقاري لغرض أساسي يتمثل في الحصول على ميزة تتعلق بضريبة الشركات، مثل استثناء دخل الاستثمار العقاري، وهو الأمر الذي لا يتوفر معه غرض تجاري حقيقي فضلاً عن كونه لا يتوافق مع غايات أو أهداف قانون ضريبة الشركات، فيمكن للهيئة، على سبيل المثال، أن تقضي بمعاملة الدخل ذي الصلة كدخل خاضع للضريبة.

10 المادة (50) من قانون ضريبة الشركات.



6. التحديثات والتعديلات

التاريخ التعديل	التعديلات التي تم إجراؤها
أكتوبر 2024	• النسخة الأولى