



## الأشخاص القائمون في المنطقة الحرة

### دليل ضريبة الشركات | CTGFZP1

مايو 2024



## قائمة المحتويات

5	1. قائمة المصطلحات
11	2. المقدمة
11	2.1 لمحـة عـامـة
11	2.2 الـهـدـفـ منـ هـذـاـ الدـلـيـل
11	2.3 مـنـ الـذـيـ تـجـبـ عـلـيـهـ قـرـاءـةـ هـذـاـ الدـلـيـل
11	2.4 كـيـفـيـةـ اـسـتـخـادـ هـذـاـ الدـلـيـل
12	2.5 المـرـاجـعـ التـشـرـيـعـيـةـ
13	2.6 حـالـةـ الدـلـيـل
14	3. لمـحـةـ عـامـةـ عـنـ قـوـاـعـدـ ضـرـبـيـةـ الشـرـكـاتـ لـلـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ
14	3.1 نـطـاقـ قـوـاـعـدـ ضـرـبـيـةـ الشـرـكـاتـ لـلـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ
14	3.2 الشـرـوـطـ الـواـجـبـ توـافـرـهاـ فـيـ الشـخـصـ الـمـؤـهـلـ القـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ
14	3.2.1 النـظـامـ الـذـيـ يـنـطـبـقـ عـلـىـ الشـخـصـ الـقـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ
15	3.2.2 شـرـطـ مـحـافـظـةـ الشـخـصـ الـقـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ عـلـىـ وـجـودـ وـاقـعـيـ وـكـافـيـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ
15	3.2.3 شـرـطـ قـيـامـ الشـخـصـ الـقـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ بـتـحـقـيقـ دـخـلـ مـؤـهـلـاـ
16	3.2.4 شـرـطـ عـدـ قـيـامـ الشـخـصـ الـقـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ بـاـخـتـيـارـ الـخـضـوعـ لـقـوـاـعـدـ وـالـنـسـبـ الـأـسـاسـيـةـ لـضـرـبـيـةـ الشـرـكـاتـ
16	3.2.5 شـرـطـ التـزـامـ الشـخـصـ الـقـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ بـمـيـدـاـ السـعـرـ الـمـحـابـيـ
16	3.2.6 شـرـطـ اـحـتـفـاظـ الشـخـصـ الـقـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ بـمـسـتـدـاتـ التـسـعـيرـ التـحـوـيـلـيـ
17	3.2.7 شـرـطـ اـحـتـفـاظـ الشـخـصـ الـقـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ بـقـوـاـعـدـ مـالـيـةـ مـدـقـقـةـ
17	3.2.8 شـرـطـ اـسـتـيـفـاءـ الـإـيـرـادـاتـ غـيرـ الـمـؤـهـلـةـ مـتـطـلـبـاتـ الـحـدـ الـأـدـنـىـ
17	3.3 الضـرـبـيـةـ عـلـىـ الشـخـصـ الـمـؤـهـلـ القـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ
18	3.4 فـقـدـانـ الشـخـصـ لـوـضـعـهـ كـشـخـصـ مـؤـهـلـ قـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ
19	4. المتـطلـبـاتـ الـلـازـمـ اـسـتـيـفـاؤـهـاـ مـنـ قـبـلـ الشـخـصـ الـمـؤـهـلـ القـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ
19	4.1 المـقـدـمةـ
19	4.2 صـفـةـ الشـخـصـ الـقـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ
20	4.3 نـطـاقـ قـوـاـعـدـ ضـرـبـيـةـ الشـرـكـاتـ لـلـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ
20	4.3.1 المـسـتـفـيدـ
22	4.4 مـتـطلـبـاتـ الـحـدـ الـأـدـنـىـ
22	4.4.1 تـطـبـيقـ مـتـطلـبـاتـ الـحـدـ الـأـدـنـىـ
26	4.5 مـعـايـرـ أـخـرـىـ لـلـشـخـصـ الـمـؤـهـلـ القـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ
27	4.5.1 تـحـقـيقـ الدـخـلـ الـمـؤـهـلـ
28	4.5.2 مـيـدـاـ السـعـرـ الـمـحـابـيـ
28	4.5.3 الـاحـتـفـاظـ بـمـسـتـدـاتـ التـسـعـيرـ التـحـوـيـلـيـ
29	4.6 اـخـتـيـارـ الشـخـصـ الـقـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ لـأـ يـكـونـ شـخـصـاـ مـؤـهـلـاـ قـائـمـاـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ
30	4.6.1 سـرـيـانـ اـخـتـيـارـ الـخـضـوعـ لـقـوـاـعـدـ ضـرـبـيـةـ الشـرـكـاتـ وـنـسـبـهـ الـأـسـاسـيـةـ
30	4.7 فـقـدـانـ الشـخـصـ الـقـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ لـوـضـعـهـ كـشـخـصـ مـؤـهـلـ قـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ
32	5. حـسـابـ ضـرـبـيـةـ الشـرـكـاتـ لـشـخـصـ قـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ
32	5.1 نـسـبـةـ ضـرـبـيـةـ الشـرـكـاتـ لـلـشـخـصـ الـمـؤـهـلـ القـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ
32	5.2 الدـخـلـ الـمـؤـهـلـ

32	الدخل الخاضع للضريبة الذي لا يكون دخلاً مؤهلاً	5.3
34	تصنيص النفقات	5.4
37	الدخل الخاضع للضريبة الذي يخضع لضريبة الشركات بنسبة 9%	5.5
39	5.5.1 الخسائر الضريبية	
40	5.6 فرض الضريبة على الشخص القائم في المنطقة الحرة الذي لا يُعد شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة	
41	<b>6. المحافظة على وجودٍ واقعيٍ وكافيٍ</b>	
41	6.1 الوجود الواقعي والكافي	
42	6.2 الأنشطة الأساسية المدرة للدخل	
44	6.2.1 الملكية الفكرية المؤهلة	
45	6.2.2 الأنشطة الممنوعة من خلال منشأة دائمة محلية	
45	6.3 الأنشطة التي يتم تعبيدها	
46	6.3.1 الإشراف الكافي	
49	<b>7. المنشأة الدائمة الأجنبية أو المنشأة الدائمة المحلية</b>	
49	7.1 لمحه عامة	
51	7.2 المنشأة الدائمة الأجنبية	
51	7.3 المنشأة الدائمة المحلية	
52	7.3.1 المكان الثابت أو الدائم	
53	7.3.2 الحالات التي لا تُعتبر مكاناً ثابتاً أو دائماً	
53	7.3.3 الأنشطة التحضيرية والمساندة	
54	7.3.4 ممارسة الأعمال خارج المنطقة الحرة في الدولة للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة	
57	<b>8. العقارات</b>	
57	8.1 "العقارات" و"العقارات التجارية"	
57	8.2 العقارات الكائنة في منطقة حرة	
58	8.2.1 العقارات متعددة الاستخدامات الكائنة في المنطقة الحرة	
60	8.3 العقارات الكائنة خارج المنطقة الحرة	
61	<b>9. الملكية الفكرية</b>	
61	9.1 لمحه عامة	
61	9.2 الملكية الفكرية	
62	9.3 وجوب تحقيق الدخل من الملكية الفكرية	
63	9.4 الملكية الفكرية المؤهلة	
64	9.5 الدخل المؤهل المتحقق من الملكية الفكرية المؤهلة	
66	9.6 أنظمة التتبع لإثبات الصلة	
67	9.6.1 التتبع حسب المنتج ومجموعات المنتجات	
69	9.6.2 النفقات قبل الفترة الضريبية الأولى بموجب قانون ضريبة الشركات	
71	9.7 السجلات المتعلقة بالملكية الفكرية المؤهلة	
72	<b>10. الأنشطة المؤهلة</b>	
72	10.1 لمحه عامة	
73	10.2 نطاق النشاط المؤهل والأنشطة المساندة المرتبطة	
73	10.2.1 شرط أن يكون ضرورياً لأداء النشاط الرئيس	
73	10.2.2 شرط المساهمة بشكل بسيط والارتباط الوثيق بالنشاط الرئيس	



74	10.2.3 الأموال الفائضة
74	10.3 تصنيع السلع أو المواد
74	10.3.1 لمحه عامة
75	10.3.2 المقصود بالسلع
76	10.3.3 أنواع التصنيع
78	10.4 معالجة السلع أو المواد
80	10.5 تداول السلع المؤهلة
81	10.5.1 المقصود "بالشكل الخام"
83	10.6 الاحتفاظ بالأسهم والأوراق المالية الأخرى لأغراض الاستثمار
86	10.7 تملك وإدارة وتشغيل السفن
89	10.8 خدمات إعادة التأمين
92	10.9 خدمات إدارة الصناديق
96	10.10 خدمات إدارة الثروات والاستثمارات
97	10.11 خدمات المقر الرئيسي للأطراف المرتبطة
100	10.12 خدمات الخزانة والتمويل للأطراف المرتبطة
102	10.13 تمويل وتأجير الطائرات
105	10.14 توزيع السلع أو المواد في أو من منطقة محددة
106	10.14.1 المستخدم النهائي
110	10.15 الخدمات اللوجستية
<b>113</b>	<b>11. الأنشطة المستبعدة</b>
113	11.1 لمحه عامة
114	11.2 المعاملات مع أشخاص طبيعيين
114	11.3 الأنشطة المصرفية
115	11.4 أنشطة التأمين
116	11.5 أنشطة التمويل والتأجير
117	11.6 تملك أو استغلال العقارات
<b>118</b>	<b>12. الامتثال</b>
118	12.1 حفظ السجلات
118	12.2 التسجيل الضريبي
118	12.3 المعايير المحاسبية المعمول بها
119	12.4 إعداد القوائم المالية المدققة
119	12.5 الإقرار الضريبي وسداد ضريبة الشركات
<b>120</b>	<b>13. التحديات والتعديلات</b>

## 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.

**اجمالي الدخل:** لأغراض البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023، فإنه يعني رسوم حق الامتياز أو أي دخل آخر محقق من الملكية الفكرية المؤهلة على النحو الذي يتم تحديده وفق أحكام قانون ضريبة الشركات ويشمل دخل الملكية الفكرية المضمنة المحقق من بيع المنتجات واستخدام العمليات المرتبطة بشكل مباشر بالملكية الفكرية المؤهلة على النحو الذي يتم تحديده وفق مبدأ السعر المحايد بموجب المادة (34) من قانون ضريبة الشركات.

**اجمالي النفقات:** لأغراض البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023، فإنه يعني مجموع النفقات المتکبدة لتمويل أنشطة البحث والتطوير، والتي يقوم بها إما الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أو يتم تعهيدها إلى أي شخص، وترتبط بشكل مباشر بإنشاء الملكية الفكرية المؤهلة أو اختراعها أو تطويرها بشكل كبير بما في ذلك تكاليف الاستحواذ على الملكية الفكرية المؤهلة.

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

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

**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.

**الإقرارات الضريبية:** معلومات مقدمة إلى الهيئة لأغراض ضريبة الشركات وفقاً للنماذج والإجراءات التي تحددها الهيئة، وتشمل أي جداول أو مرفقات تابعة لها بما في ذلك أي تعديل لها.

**الأموال غير المنقوله:** تعني أيًّا مما يأتي:

- أي قطعة أرض تنشأ عليها حقوق أو مصالح أو خدمات.
- أي مبني أو هيكل أو عمل هندي متلحق بالأرض بشكل دائم أو متلحق بقاع البحر.
- أي تجهيزات أو معدات تنشأ كجزء دائم من الأرض أو تلحق بشكل دائم بالمبني أو الهيكل أو العمل الهندسي أو تلتحق بقاع البحر.

**الأنشطة المستبعدة:** أي أنشطة تحدد وفقاً للمادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023 يمارسها الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة ويتحقق منها دخلاً غير مؤهل.

**الأنشطة المؤهلة:** أي نشطة تحدد وفقاً للمادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023 يمارسها الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة ويحقق منها دخلاً مؤهلاً.

**الانتلاف 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.

**الإيرادات:** إجمالي مبلغ الدخل المحقق خلال فترة ضريبية.

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

**التعير التحويلي:** القواعد الخاصة بتحديد أسعار المعاملات بين أطراف ذوي علاقة وفقاً لمبدأ السعر المحايد، بما في ذلك، دون الحصر، توريد أو استلام السلع والخدمات وتوفير القروض والأصول غير المادية.

**الجهة التابعة للحكومة:** أي شخص اعتباري مملوك بالكامل ومسطر عليه بالكامل بشكل مباشر أو غير مباشر من جهة حكومية، يتم تحديده بموجب قرار يصدر من مجلس الوزراء بناءً على اقتراح الوزير.

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

**الخسار 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 المُعفى:** أي دخل مُعفى من ضريبة الشركات بموجب قانون ضريبة الشركات.

**الدخل المؤهل:** أي دخل محقق من قبل شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة يكون خاضعاً لضريبة الشركات وفقاً للنسبة المنصوص عليها في الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (3) 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.

**الدولة:** الإمارات العربية المتحدة.

**السفينة:** أي منشأة تعمل عادة أو تكون معدة للعمل في الملاحة البحرية دون اعتبار لقوتها أو حمولتها.

**السلطة المختصة:** مصرف الإمارات العربية المتحدة المركزي أو سلطة دبي للخدمات المالية لمركز دبي المالي العالمي أو سلطة تنظيم الخدمات المالية لدى سوق أبوظبي العالمي أو هيئة الأوراق المالية والسلع، بحسب الأحوال.

**السلع المؤهلة:** الفلات والمعادن والطاقة والسلع الزراعية التي يتم تداولها في سوق معتمد لتداول السلع بشكلاها الخام.

**السلعة:** لأغراض تقييم المستلم المستفيد، فإنها تعني حقوق الملكية المادية أو المعنوية التي لها قيمة اقتصادية في التداول بما في ذلك الأموال المنقوله والأموال غير المنقوله.

**السنة المالية:** السنة الميلادية أو فترة (12) الاثني 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 إنشاؤه في المنطقة الحرة، أو تم تسجيله بأي شكل آخر فيها، ويشمل فرع الشخص غير المقيم المسجل في المنطقة الحرة.

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

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

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

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

**الشخص غير القائم في المنطقة الحرة:** أي شخص لا يُعد شخصاً قائماً في المنطقة الحرة.

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

**الطائرة:** أي آلية في استطاعتها أن تستمد بقاءها في الجو من ردود فعل الهواء غير المنعكسة من سطح الأرض.

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

**العقار التجاري:** عقار أو جزء منه يستخدم حصرياً للأعمال ونشاط الأعمال ولا يستخدم كمسكن أو مكان إقامة بما في ذلك الفنادق والأنزال ومنشآت المبيت والشقق الخدمية وما شابه ذلك.

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

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

**الفترة الضريبية:** الفترة التي يجب تقديم الإقرارات الضريبية عنها.

**القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة:** القيد الوارد بالمادة (30) من قانون ضريبة الشركات.

**القواعد 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.

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

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

**المستفيد:** لأغراض المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023 المتعلق بتحديد ما إذا كان الدخل محققاً من المعاملات التي تتم مع الشخص القائم في المنطقة الحرة، يقصد بكلمة "المستفيد" الشخص الذي له حق استخدام السلعة أو الخدمة والتتمتع بها دون أن يكون عليه التزام تعاقدي أو قانوني بتوريد هذه السلعة أو الخدمة إلى شخص آخر.

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

**الملكية الفكرية المؤهلة:** براءات الاختراع وبرامج الحاسوب الآلي المحمية بحقوق المؤلف وأي حق معاذل وظيفياً لبراءة الاختراع يتمتع بالحماية القانونية ويُخضع لإجراءات موافقة وتسجيل مماثلة لبراءة الاختراع، مثل نماذج المنفعة وأصول الملكية الفكرية التي تمنح الحماية للنباتات والمواد الوراثية وتصنيفات الأدوية اليتيمة وتمديدات حماية براءات الاختراع، ولا تشمل أية أصول ملكية فكرية متعلقة بالتسويق كالعلامات التجارية.

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

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

**المنشأة الدائمة المحلية:** المكان الذي تمارس فيه الأعمال أو أي شكل من أشكال الوجود للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة خارج المنطقة الحرة.

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

**المنطقة المحددة:** منطقة محددة وفقاً لما ورد في المرسوم بقانون اتحادي رقم (8) لسنة 2017 والواردة كمنطقة حرة طبقاً لقانون ضريبة الشركات. الإشارة إلى المنطقة الحرة تشمل المنطقة المحددة، بحسب مقتضى السياق.

**النفقات المؤهلة: لأغراض البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023**، فإنها تعني النفقات المتکبدة لتمويل أنشطة البحث والتطوير، والتي يقوم بها إما الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أو يتم تعهيدها إلى أي شخص في الدولة أو أي شخص خارج الدولة لا يكون طرفاً مرتبطاً، وترتبط بشكل مباشر بإنشاء الملكية الفكرية المؤهلة أو اختراعها أو تطويرها بشكل كبير.

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

**براءة الاختراع: أيه براءة اختراع ممنوحة بموجب القانون المنظم لبراءة الاختراع في الدولة أو ممنوحة بموجب القانون المعنى لدولة أخرى أو إقليم أجنبي.**

**برامج الحاسب الآلي المحمية بحقوق المؤلف: أي حقوق المؤلف القائمة في برامج الحاسب الآلي الممنوحة بموجب القانون المنظم لحقوق المؤلف في الدولة أو ممنوحة بموجب القانون المعنى لدولة أخرى أو إقليم أجنبي.**

**تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال: هي تسهيلات لضريبة الشركات تُمنح لمعاملات إعادة هيكلة الأعمال بموجب المادة (27) من قانون ضريبة الشركات وعلى النحو المنصوص عليه في القرار الوزاري رقم (133) لسنة 2023.**

**تسهيلات الأعمال الصغيرة: هي تسهيلات لضريبة الشركات تسمح للخاضعين لضريبة المؤهلين بأن تتم معاملتهم على أنهم لم يحققوا أي دخل خاضع لضريبة 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.**

**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 عائدًا على رأس المال أو عائدًا 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 بالاستحواذ على الأسهم أو باستردادها أو بإلغائها أو بإنها حق أو حصص الملكية الأخرى أو أي معاملة أو ترتيب مع طرف مرتبط أو شخص متصل لا يتوافق مع المادة (34) من قانون ضريبة الشركات.**

**درهم: الدرهم الإماراتي.**

**زيادة النفقات: لأغراض البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023**، فإنها تعني رفع قيمة النفقات المؤهلة بنسبة (30%) ثلاثة بالمائة ولكن فقط إلى الحد الذي تكون فيه النفقات المؤهلة، بعد رفعها، أقل من إجمالي النفقات أو تساويها.

**سوق الأسهم المعتمد:** أي من أسواق الأسهم المنشأة داخل الدولة التي يتم ترخيصها وتنظيمها من الجهة المعنية المختصة، أو ما يماثلها من أسواق الأسهم المنشأة خارج الدولة.

**سوق معتمد لتداول السلع:** أي من أسواق تداول السلع المنشأة داخل الدولة التي يتم ترخيصها وتنظيمها من قبل السلطة المختصة المعنية، أو ما يماثلها من أسواق تداول السلع المنشأة والمعترف بها خارج الدولة.

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

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

**معاملات بين أطراف ذوي علاقة:** المعاملات أو الترتيبات التي تتم بين طرفين يكونا طرفين مرتبطين أو شخصين متصلين.

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

## المقدمة .2

### 2.1 لمحـة عـامـة

صدر المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 بشأن الضريبة على الشركات والأعمال ("قانون ضريبة الشركات") في 3 أكتوبر 2022، ونشر 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.

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

### 2.2 الـهـدـفـ مـنـ هـذـاـ الدـلـيل

صـمـمـ هـذـاـ الدـلـيلـ لـتـقـيـفـ إـرـشـادـاتـ عـامـةـ حـوـلـ تـطـبـيقـ قـانـونـ ضـرـبـيـةـ الشـرـكـاتـ عـلـىـ الـمـنـاطـقـ الـحـرـةـ وـالـأـشـخـاصـ الـقـائـمـينـ فـيـ الـمـنـاطـقـ الـحـرـةـ. يـقـدـمـ هـذـاـ الدـلـيلـ لـلـقـرـاءـ لـمـحـةـ عـامـةـ عـمـاـ يـأـتـيـ:

- الشروط الواجب استيفاؤها ليكون الشخص القائم في المنطقة الحرة شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة يمكنه الاستفادة من تطبيق ضريبة شركات بنسبة (%) ٥٠،
- والأنشطة التي تعتبر أنشطة مؤهلة وأنشطة مستبعدة للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.

### 2.3 مـنـ الـذـيـ تـجـبـ عـلـيـهـ قـرـاءـةـ هـذـاـ الدـلـيلـ؟

هـذـاـ الدـلـيلـ مـوـجـهـ إـلـىـ أيـ شـخـصـ يـمـارـسـ الـأـعـمـالـ فـيـ مـنـاطـقـ حـرـةـ فـيـ الـدـولـةـ. تـجـبـ قـرـاءـةـ هـذـاـ الدـلـيلـ بـالـتـزـامـنـ مـعـ قـانـونـ ضـرـبـيـةـ الشـرـكـاتـ وـالـقـرـارـاتـ التـنـفـيـذـيـةـ وـالـأـدـلـةـ الـأـخـرـىـ ذـاتـ الـصـلـةـ الـتـيـ تـقـوـمـ الـهـيـنـةـ بـنـشـرـهـاـ.

### 2.4 كـيـفـيـةـ اـسـتـخـدـامـ هـذـاـ الدـلـيلـ

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 للتعرifات 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 لشرح كيفية تطبيق العناصر الرئيسية لقانون ضريبة الشركات على الأشخاص القائمين في المنطقة الحرة. إن الأمثلة المتوفرة في هذا الدليل:

- تعكس تطبيق تلك العناصر بشكل منفصل دون أن تتناول ارتباطها بالأحكام الأخرى الواردة في قانون ضريبة الشركات. ولا تشمل هذه الأمثلة، ولا يقصد بها أن تشمل، الحقائق الكاملة للسيناريوهات الافتراضية المستخدمة وكافة 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 إلى 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:
- القانون الاتحادي رقم (5) لسنة 1985 بشأن إصدار المعاملات المدنية في دولة الإمارات العربية المتحدة وتعديلاته، يُشار إليه بعبارة ("القانون الاتحادي رقم (5) لسنة 1985").
  - القانون الاتحادي رقم (6) لسنة 2007 في شأن تنظيم أعمال التأمين وتعديلاته، يُشار إليه بعبارة ("القانون الاتحادي رقم (6) لسنة 2007").
  - المرسوم بقانون اتحادي رقم (8) لسنة 2017 في شأن ضريبة القيمة المضافة وتعديلاته، يُشار إليه بعبارة ("المرسوم بقانون اتحادي رقم (8) لسنة 2017").
  - المرسوم بقانون اتحادي رقم (14) لسنة 2018 في شأن المصرف المركزي وتنظيم المنشآت والأنشطة المالية وتعديلاته، يُشار إليه بعبارة ("المرسوم بقانون اتحادي رقم (14) لسنة 2018").
  - المرسوم بقانون اتحادي رقم (28) لسنة 2022 في شأن الإجراءات الضريبية، يُشار إليه بعبارة ("قانون الإجراءات الضريبية").
  - المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال وتعديلاته، يُشار إليه بعبارة ("قانون ضريبة الشركات").
  - قرار مجلس الوزراء رقم (59) لسنة 2017 في شأن المناطق المحددة لغايات المرسوم بقانون اتحادي رقم (8) لسنة 2017 في شأن ضريبة القيمة المضافة وتعديلاته، يُشار إليه بعبارة ("قرار مجلس الوزراء رقم (59) لسنة 2017").
  - 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").
  - قرار مجلس الوزراء رقم (75) لسنة 2023 في شأن الغرامات الإدارية للمخالفات المرتبطة بتطبيق المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال وتعديلاته، يُشار إليه بعبارة ("قرار مجلس الوزراء رقم (75) لسنة 2023").
  - قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023 في شأن تحديد الدخل المؤهل للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال، يُشار إليه بعبارة ("قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023").
  - القرار الوزاري رقم (43) لسنة 2023 في شأن الاستثناء من التسجيل الضريبي لغايات المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال، يُشار إليه بعبارة ("القرار الوزاري رقم (43) 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 (82) لسنة 2023 في شأن تحديد فئات من الخاضعين للضريبة الملزمين بإعداد قوائم مالية مدققة والاحتفاظ بها لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال، يُشار إليه بعبارة ("القرار الوزاري رقم (82) لسنة 2023").
- القرار الوزاري رقم (97) لسنة 2023 في شأن متطلبات الاحتفاظ بمستندات التسuir التحويلي لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال، يُشار إليه بعبارة ("القرار الوزاري رقم (97) 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").
- 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 (133) لسنة 2023 في شأن تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال، يُشار إليه بعبارة ("القرار الوزاري رقم (133) لسنة 2023").
- القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023 في شأن الأنشطة المؤهلة والأنشطة المستبعدة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال، يُشار إليه بعبارة ("القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023").
- قرار الهيئة الاتحادية للضرائب رقم (3) لسنة 2024 في شأن المدة المحددة لتسجيل الأشخاص الخاضعين لضريبة الشركات والأعمال لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال وتعديلاته، يُشار إليه بعبارة ("قرار الهيئة رقم (3) لسنة 2024").

## 2.6 حالة الدليل

لا يعتبر هذا الدليل بمثابة نصاً ملزماً قانوناً، إنما يهدف للمساعدة في فهم الآثار الضريبية المترتبة على الأشخاص القائمين في المنطقة الحرة المتعلقة بنظام 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 محددة لكل حالة. وقد تم إعداد هذا الدليل بناءً على التشريعات بحالتها التي كانت عليها وقت نشر الدليل. ويجب النظر في الظروف المحددة الخاصة بكل شخص على حدة.

سيحدد قانون ضريبة الشركات والقرارات التنفيذية والمواد الإرشادية المشار إليها في هذا الدليل، المبادئ والقواعد التي تنظم تطبيق ضريبة الشركات في الدولة. 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. لمحة عامة عن قواعد ضريبة الشركات للمنطقة الحرة

#### 3.1 نطاق قواعد ضريبة الشركات للمنطقة الحرة

المناطق الحرة هي جزء لا يتجزأ من اقتصاد الدولة وتلعب دوراً هاماً في دفع النمو والتحول الاقتصادي على المستويين المحلي والدولي. إذ تقدم المناطق الحرة مزايا متنوعة للأعمال مثل تخفيف القيود المفروضة على الملكية الأجنبية وتطبيق إجراءات إدارية مبسطة وتوفير بنية تحتية حديثة ومتقدمة ومجتمعات أعمال منظورة وأشكال قانونية إضافية للكيانات والأنشطة التجارية.

وإدراكاً للأهمية المستمرة للمناطق الحرة، فإن قواعد ضريبة الشركات في دولة الإمارات تُمكّن الشركات والفروع القائمة في المنطقة الحرة التي تستوفي شروطًا معينة الاستفادة من تطبيق ضريبة الشركات بنسبة (0%) على أنشطة مؤهلة ومعاملات معينة.

ويشكل عام، تهدف قواعد ضريبة الشركات للمناطق الحرة إلى تطبيق ضريبة الشركات بنسبة (0%) على الدخل المؤهل المتحقق مما يأتي:

- المعاملات التي تتم بين الأشخاص المؤهلين القائمين في المنطقة الحرة والأشخاص القائمين في المنطقة الحرة (في حال كان الشخص القائم في المنطقة الحرة هو المستفيد من هذه المعاملات).
- وأنشطة معينة تمارس من داخل المناطق الجغرافية المحددة للمنطقة الحرة (أو منطقة محددة لأنشطة التوزيع).

ينص قرار مجلس الوزراء رقم (59) لسنة 2017 على قائمة المناطق المحددة لأغراض ضريبة القيمة المضافة. يتعين على جميع الخاضعين لضريبة مراجعة سلطة المنطقة الحرة الخاصة بهم للتحقق مما إذا كانوا يمارسون أنشطتهم في منطقة حرة أو منطقة محددة لأغراض قانون ضريبة الشركات.

#### 3.2 الشروط الواجب توافرها في الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة

يتعين على الشخص القائم في المنطقة الحرة استيفاء جميع الشروط الواردة في قانون ضريبة الشركات والقرارات التنفيذية ليكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة، كما هو محدد في الأقسام من [3.2.1](#) إلى [3.2.8](#). في حال عدم استيفاء الشخص القائم في المنطقة الحرة جميع الشروط، فإنه لن يُعد شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة وسيخضع دخله للقواعد والنسب الأساسية لضريبة الشركات.

يعتبر الشخص القائم في المنطقة الحرة شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة مالم يتم الإخلال بأحد شروط الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أو إذا اختار الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الخضوع لضريبة.

##### 3.2.1 النظام الذي ينطبق على الشخص القائم في المنطقة الحرة

يُعرف الشخص القائم في المنطقة الحرة بأنه شخص اعتباري تم تأسيسه، أو إنشاؤه أو تسجيله في المنطقة الحرة، ويشمل فرع الشخص غير المقيم أو الشخص الاعتباري المؤسس في الدولة المسجل في المنطقة الحرة. للتوضيح، فإن ذلك يشمل سلطات المناطق الحرة المعنية والجهات الأخرى التابعة للحكومة التي تم تأسيسها في المنطقة الحرة.

يشير مصطلح "الشخص القائم في المنطقة الحرة" على وجه العموم إلى الشخص الاعتباري، الأمر الذي يعني أيًّا مما يأتي:

- يجوز أن يكون المقر الرئيسي للشخص القائم في المنطقة الحرة داخل المنطقة الحرة وأن يكون لديه فرع خارج المنطقة الحرة.
- أو يجوز أن يكون المقر الرئيسي للشخص القائم في المنطقة في الدولة (خارج المنطقة الحرة) أو في دولة أخرى وأن يكون لديه فرع في المنطقة الحرة. في هذه الحالة يعتبر المقر الرئيسي عموماً بمثابة منشأة دائمة محلية أو منشأة دائمة أجنبية، على التوالي.

في أي من الحالتين، تُطبق ضريبة الشركات بنسبة (٥٠٪) على الدخل المؤهل العائد للأعمال في المنطقة الحرة فقط (أي على الجزء من الأعمال المسجل في المنطقة الحرة). على سبيل المثال في الحالة الثانية أعلاه، لن يكون المقر الرئيسي (المنشأة الدائمة المحلية أو المنشأة الدائمة الأجنبية) مؤهلاً لتطبيق ضريبة الشركات بنسبة (٥٠٪)، ولكن يكون الفرع في المنطقة الحرة مؤهلاً لتطبيق الضريبة بنسبة (٥٠٪). ولبيان ذلك، يُستخدم مصطلح "الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة" في هذا الدليل للإشارة إلى العمليات التي يقوم بها الشخص القائم في المنطقة الحرة داخل المنطقة الحرة، ومتى يكون للشخص القائم في المنطقة الحرة وجود خاضع للضريبة خارج المنطقة الحرة، يُستخدم مصطلح "المنشأة الدائمة المحلية" أو "المنشأة الدائمة الأجنبية" ليشير إلى أعماله التي يمارسها خارج المنطقة الحرة.

### 3.2.2 شرط محافظة الشخص القائم في المنطقة الحرة على وجودٍ واقعيٍ وكافٍ في المنطقة الحرة

يجب على الشخص القائم في المنطقة الحرة أن يمارس أنشطته الأساسية المؤهله للدخل المتعلقة بالمعاملات والأنشطة التي تستفيد من تطبيق ضريبة الشركات بنسبة (٥٠٪) على الدخل المؤهل في منطقة حرة (وبالنسبة لأنشطة التوزيع، يجب أن تكون هذه المنطقة الحرة منطقة محددة). يجب أن يكون لدى الشخص القائم في المنطقة الحرة أصولاً كافية وموظفين بدوام كامل وأن يتکبد مبلغاً كافياً من نفقات التشغيل في المنطقة الحرة (أو المنطقة المحددة بالنسبة لأنشطة التوزيع) ليمارس أنشطته الأساسية المؤهله للدخل. إن الأنشطة الأساسية المؤهله للدخل هي الأنشطة الأساسية والمضيفة لقيمة التي يمارسها الشخص القائم في المنطقة الحرة لتحقيق إيرادات من أعماله في المنطقة الحرة.

يجوز للشخص القائم في المنطقة الحرة أن يقوم بتعهيد أنشطته الأساسية المؤهله للدخل إلى آخرين موجودين في منطقة حرة (أو في منطقة محددة بالنسبة لأنشطة التوزيع)، شريطة أن يكون لديه إشراف كافٍ على الأنشطة التي يقوم بتعهيدها. وفيما يتعلق بأنشطة البحث والتطوير المتعلقة بتطوير حقوق الملكية الفكرية المؤهله، يجوز أيضاً للشخص القائم في المنطقة الحرة أن يقوم بتعهيد أنشطته الأساسية المؤهله للدخل لأي شخص في الدولة أو أطراف غير مرتبطة خارج الدولة، شريطة أن يكون لديه إشراف كافٍ على الأنشطة التي يتم تعهيدها.

### 3.2.3 شرط قيام الشخص القائم في المنطقة الحرة بتحقيق دخلاً مؤهلاً

- يتعين على الشخص القائم في المنطقة الحرة أن يحقق دخلاً مؤهلاً من واحد أو أكثر من المصادر الآتية:
- المعاملات التي تتم مع آخرين قائمين في منطقة حرة، شريطة أن يكونوا هم المستفيدين من المعاملات وألا ترتبط هذه المعاملات بالأنشطة المستبعدة،
  - أو المعاملات التي تتعلق بالأنشطة المؤهله التي لا تكون أنشطة مستبعدة،
  - أو الدخل المحقق من تملك الملكية الفكرية المؤهله أو استغلالها،

- أو أي دخل آخر شريطة أن يستوفي الشخص القائم في المنطقة الحرة متطلبات الحد الأدنى (راجع القسم [3.2.8](#)).

ومع ذلك، فإن الدخل المُتحقق من المصادر الآتية لن يكون دخلاً مؤهلاً (حتى وإن ورد ضمن القائمة أعلاه)، وسيتم أخذها في الاعتبار عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة الذي يخضع لضريبة الشركات بنسبة 9% (وذلك ما لم يُعفى هذا الدخل من ضريبة الشركات بموجب حكم آخر):

- الدخل العائد إلى منشأة دائمة أجنبية.
- الدخل العائد إلى منشأة دائمة محلية.
- الدخل المُتحقق من أموال غير منقولة (خلاف العقارات التجارية الكائنة في المنطقة الحرة متى تحقق الدخل من معاملة مع شخص قائم في المنطقة الحرة).
- الدخل المُتحقق من تملك أو استغلال الملكية الفكرية (خلاف الدخل المؤهل المُتحقق من ملكية فكرية مؤهلة).

#### 3.2.4 شرط عدم قيام الشخص القائم في المنطقة الحرة باختيار الخضوع للقواعد والنسب الأساسية لضريبة الشركات

يجب ألا يكون الشخص القائم في المنطقة الحرة قد اختار الخضوع للقواعد والنسب الأساسية لضريبة الشركات بموجب الماده (19) من قانون ضريبة الشركات.

#### 3.2.5 شرط التزام الشخص القائم في المنطقة الحرة بمبدأ السعر المحايد

يجب على الشخص القائم في المنطقة الحرة الامتثال لمبدأ السعر المحايد فيما يتعلق بالمعاملات التي تتم مع أطراف مرتبطة وكذلك الترتيبات التي تتم بين الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة ومشاتها الدائمة الأجنبية أو مشاتها الدائمة المحلية. ما يعني أنه يجب على الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة أن تتحقق أرباحها أو خسائرها التشغيلية وتقوم بتسجيلها وفقاً للسعر المحايد، والذي يتم تحديده وفقاً لطرق تخصيص الأرباح المعتمدة دولياً مثل نهج الكيان المنفصل، مع الأخذ في الاعتبار الوظائف المؤداة والأصول المستخدمة والمخاطر التي يتم تحملها من قبل الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة ومشاتها الدائمة الأجنبية أو مشاتها الدائمة المحلية.

#### 3.2.6 شرط احتفاظ الشخص القائم في المنطقة الحرة بمستندات التسعير التحويلي

يجب على الشخص القائم في المنطقة الحرة الامتثال لمتطلبات الاحتفاظ بمستندات التسعير التحويلي المتعلقة بالمعاملات أو الترتيبات مع الأطراف المرتبطة والأشخاص المتصلة. الأمر الذي يتطلب الاحتفاظ بالمستندات لإثبات أن المعاملات المعنية تمت وفقاً للسعر المحايد وإعداد ملف رئيسي وملف محلي ونموذج الإفصاح للشخص القائم في المنطقة الحرة ككل في حال استيفاء الحدود ذات الصلة للامتثال لمتطلبات التسعير التحويلي.

بالإضافة إلى ذلك، في حال كان لدى الشخص القائم في المنطقة الحرة دخلاً خاضعاً لضريبة الشركات بنسبة 9% (دخل عائد إلى مشاتها الدائمة الأجنبية أو مشاتها الدائمة المحلية على سبيل المثال)، فيجب أن يكون قادراً على إثبات كيف تتناسب الأرباح العائدة إلى الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة مع المهام المؤداة والأصول المستخدمة والمخاطر التي يتم تحملها من قبل الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة، وكيف ينعكس ذلك على حصته في إجمالي أرباحه التشغيلية وفقاً للسعر المحايد.

### 3.2.7 شرط احتفاظ الشخص القائم في المنطقة الحرة بقوائم مالية مدققة

يتعين على الشخص القائم في المنطقة الحرة إعداد قوائم مالية مدقة والاحتفاظ بها بغض النظر عن قيمة الإيرادات التي يحققها.

### 3.2.8 شرط استيفاء الإيرادات غير المؤهلة متطلبات الحد الأدنى

يُسْتَوْفَى مُتَطلَّبَاتُ الْحَدِّ الْأَدْنِي فِي حَالٍ كَانَتِ الْإِبْرَادَاتُ **غَيْرَ الْمُؤْهَلَةِ** لِلشَّخْصِ الْقَائِمِ فِي الْمَنْطَقَةِ الْحَرَةِ لَا تُجَازِيُ الْأَقْلَى مَا يَأْتِي:

- 5,000,000 درهم، أو
  - نسبة (5%) من إجمالي إيراداته.

الإيرادات غير المؤهلة للشخص القائم في المنطقة الحرة في فترة ضريبية هي الإيرادات المُحقة مما يأتي:

- الأنشطة المستبعدة.
  - الأنشطة التي لا تُعد أنشطة مؤهلة متى كان الطرف الآخر في المعاملة شخصاً غير قائم في المنطقة الحرة.
  - المعاملات التي تتم مع الشخص القائم في المنطقة الحرة متى لم يكن هو المستفيد من الخدمات أو السلع المعنية.

عند قيام الشخص القائم في المنطقة الحرة بحساب الحد الأدنى، فلا يتم الأخذ في الاعتبار الإيرادات المحققة من مصادر معينة (كما هو مذكور في القسم [3.2.3](#))، والتي لن تكون دخلاً مؤهلاً، كجزء من إجمالي الإيرادات أو الإيرادات غير المؤهلة. على سبيل المثال:

- في حال كان الشخص القائم في المنطقة الحرة يحقق إيرادات قدرها 10,000,000 درهم منها 2,000,000 درهم تعود إلى منشأة دائمة محلية، سيكون إجمالي إيراداته لأغراض حساب الحد الأدنى هو 8,000,000 درهم ولن ينطر إلى مبلغ 2,000,000 درهم كإيرادات غير مؤهلة.
  - في حال كان شخص قائم في المنطقة الحرة يحقق مبلغ 5,000,000 درهم من أنشطة مستبعدة (والتي يسفر عنها عادةً إيرادات غير مؤهلة) ولكن هذه الإيرادات تعود إلى منشأة دائمة محلية (مما يؤدي إلى تحقق دخل خاضع لضريرية الشركات بنسبة 9% وفقاً للقسم 3.2.3)، فإن إيراداته غير المؤهلة لأغراض حساب الحد الأدنى ستكون صفرًا.

### 3.3 الضربة على الشخص، المؤهل القائم في المنطقة الحرة

في حال كان الشخص القائم في المنطقة الحرة يستوفى جميع الشروط (بما في ذلك متطلبات الحد الأدنى) ليكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة، فإنه سيخضع لضريبة الشركات بالنسبة الآتية:

- (0%) صفر بالمائة على دخله المؤهل.
  - (9%) تسعة بالمائة على دخله الخاضع للضريبة الذي لا يكون دخلاً مؤهلاً.

لا يجوز للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الاستفادة من النسبة الأساسية لضريبة الشركات (٥٠%) والتي تطبق على الدخل الخاضع لضريبة الذي لا يتجاوز مبلغ ٣٧٥,٠٠٠ درهم، ويُخضع لضريبة الشركات بنسبة (٩٠%) على دخله الخاضع لضريبة الذي لا يكون دخلاً مؤهلاً.

ومن أجل تحديد الدخل الخاضع للضريبة الذي لا يكون دخلاً مؤهلاً، يجب على الشخص القائم في المنطقة الحرة تطبيق القواعد الأساسية لضريبة الشركات المنصوص عليها في المادة (20) من قانون ضريبة الشركات (على سبيل المثال، إعفاء المنشأة الدائمة الأجنبية) على أي مصادر دخل لا يترتب عليها دخلاً مؤهلاً، ولكن دون الاستفادة من تسهيلات الأعمال الصغيرة أو تسهيلات المجموعة المؤهلة أو تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال أو تسهيلات نقل الخسائر الضريبية أو التسهيلات الخاصة بأحكام المجموعة الضريبية.

## 3.4 فقدان الشخص لوضعه كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة

إن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الذي يختار الخضوع للقواعد والنسب الأساسية لضريبة الشركات أو الذي لا يستوفي المعايير ليكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة لفترة ضريبية معينة سيتوقف كونه شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة منذ بداية الفترة الضريبية التي يختار فيها أن يخضع لضريبة الشركات، أو في تلك الفترة التي لا يستوفي فيها معايير كونه شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة ولمدة أربع فترات ضريبية لاحقة.

4. المتطلبات اللازم استيفاؤها من قبل الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة

المقدمة 4.1

بموجب قانون ضريبة الشركات، تُطبق ضريبة الشركات بنسبة (٥٠٪) صفر بالمائة على الدخل المؤهل الذي يحققه الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة من معاملات مع أشخاص قائمين في المنطقة الحرة وأنشطة معينة تتم ممارستها داخل المنطقة الحرة<sup>١</sup>.

تنظم كل منطقة حرة من قبل سلطة منطقة حرة يكون لها قواعدها وأحكامها المحلية الخاصة بها. تُنظم سلطة المنطقة الحرة تأسيس الأعمال المختلفة بما فيها الكيانات الاعتبارية والفروع داخل المنطقة الحرة، وتتولى إصدار ومراقبة التراخيص التجارية للأنشطة التي تمارس في، أو من المنطقة الحرة.

تطبق ضريبة الشركات بنسبة (٦٠٪) صفر بالمائة للمدة المتبقية من فترة الحوافز الضريبية المنصوص عليها في التشريعات السارية في المنطقة الحرة التي تم فيها تسجيل الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة<sup>٢</sup>

## 4.2 صفة الشخص القائم في المنطقة الحرة

الشخص القائم في المنطقة الحرة هو الشخص الاعتباري الذي تم تأسيسه أو إنشاؤه أو تسجيله في المنطقة الحرة.<sup>3</sup> ويشمل هذا أيضاً سلطات المناطق الحرة المعنية والجهات التابعة للحكومة الأخرى التي تم تأسيسها في المنطقة الحرة.

لأغراض قانون ضريبة الشركات، يعتبر فرع الشخص الاعتباري الأجنبي المسجل في المنطقة الحرة شخصاً قائماً في المنطقة الحرة (مع اعتبار الشركة الأم الأجنبية بمثابة منشأة دائمة أجنبية). ويكون الشخص الاعتباري في الدولة الذي لديه فرع مسجل في المنطقة الحرة شخصاً قائماً في المنطقة الحرة (حيث يصبح الشخص الاعتباري في الدولة بمثابة منشأة دائمة محلية).

فإنه إشكال، إقامة في المنطقة الحرة لا يمكن للشخص الذي لا يكون شخصاً اعتبارياً (أي كيان ليس لديه شخصية قانونية منفصلة تختلف عن مالكيه أو مؤسسيه)، مثل الائتلاف المشترك أو الشخص الطبيعي، أن يكون شخصاً قائماً في المنطقة الحرة. كما لا يجوز للشخص الاعتباري الذي تم تأسيسه أو إنشاؤه خارج المنطقة الحرة أن يكون شخصاً قائماً في المنطقة الحرة لمجرد أن مكان إدارته والتحكم

يعتبر الشخص القائم في المنطقة الحرة شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة مالم يتم الإخلال بأحد شروط الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة، أو في حال اختيار الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الخاضع للضريبة (راجع الأقسام من 4.4 إلى 4.6).

١ الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (3) من قانون ضريبة الشركات.

2 البند (4) من المادة (18) من قانون ضريبة الشركات. يمكن تمديد الفترة بقرار مجلس الوزراء.

### 3 المادة (1) من قانون ضريبة الشركات.

#### 4.3 نطاق قواعد ضريبة الشركات للمنطقة الحرة

تطبق ضريبة الشركات بنسبة (٥٠٪) بموجب قواعد المنطقة الحرة على المعاملات والأنشطة التي يتم تنفيذها من داخل المناطق الجغرافية المحددة للمناطق الحرة (بما في ذلك المناطق المحددة)، وتستهدف هذه القاعدة الدخل المؤهل المحقق من المصادر الآتية:

- المعاملات التي تتم مع شخص آخر قائم في المنطقة الحرة الذي يكون هو المستفيد من المعاملة، إلا في حال كانت المعاملة تتعلق بأي مما يأتي:
    - الأنشطة المستبعدة (راجع القسم [11](#)).
    - العقارات الكائنة خارج المنطقة الحرة.
    - العقارات غير التجارية الكائنة في المنطقة الحرة.
  - المعاملات المتعلقة بالأنشطة المؤهلة (راجع القسم [10](#)) التي لا تكون أنشطة مستبعدة.
  - الدخل من الملكية الفكرية المؤهلة التي يطورها الشخص القائم في المنطقة الحرة (راجع القسم [9](#)).
  - أي دخل آخر شريطة استيفاء متطلبات الحد الأدنى.

### مثال 1: المعاملات مع شخص قائم في المنطقة الحرة

تقدم الشركة (أ) (شخص قائم في المنطقة الحرة) خدمات قانونية حصرية لأشخاص قائمين في المنطقة الحرة وهم المستفدون من هذه الخدمات

لا يُشترط أن تكون المعاملات بين الأشخاص القائمين في المنطقة الحرة ضمن نطاق الأنشطة المؤهلة لاستفادة من تطبيق ضريبة الشركات بنسبة (٥٠٪) على الدخل المؤهل. وبالتالي، يُشكّل الدخل من معاملات الشركة (أ) دخلاً مؤهلاً طالما أنه لم يُتحقق من أنشطة مستبعدة (على سبيل المثال، عادةً ما تكون المعاملات مع أشخاص طبيعيين أنشطة مستبعدة).

بما أن الخدمات القانونية ليست أنشطة مستبعدة، فقد تستمرة الشركة (أ) في تحقيق دخلاً مؤهلاً من الخدمات المقدمة إلى أشخاص اعتباريين (الذين يكونون أشخاصاً قائمين في المنطقة الحرة وهم المستفيدون من هذه الخدمات)، والاستفادة من تطبيق ضريبة الشركات بنسبة (٥٠٪) على هذا الدخل برغم أن الخدمات القانونية ليست نشاطاً مؤهلاً.

431 المستند

تطبق ضريبة الشركات بنسبة (٥٠٪) على الدخل المؤهل من معاملات بين أشخاص قائمين في المنطقة الحرة شريطة أن لا تتعلق المعاملات بنشاط مستبعد. ومع ذلك، للحفاظ على سلامة تطبيق القواعد، تطبق ضريبة الشركات بنسبة (٥٪) على تلك المعاملات فقط في حال كان المستلم (أي الشخص القائم في المنطقة الحرة) هو المستفيد من الخدمات أو السلع

يعتبر الشخص القائم في المنطقة الحرة هو المستفيد من الخدمات أو السلع في حال كان الشخص القائم في المنطقة الحرة له حق استخدام السلع أو الخدمات والتتمتع بها دون أن يكون عليه التزام تعاقدي أو قانوني، بتوريد هذه الخدمات أو السلع

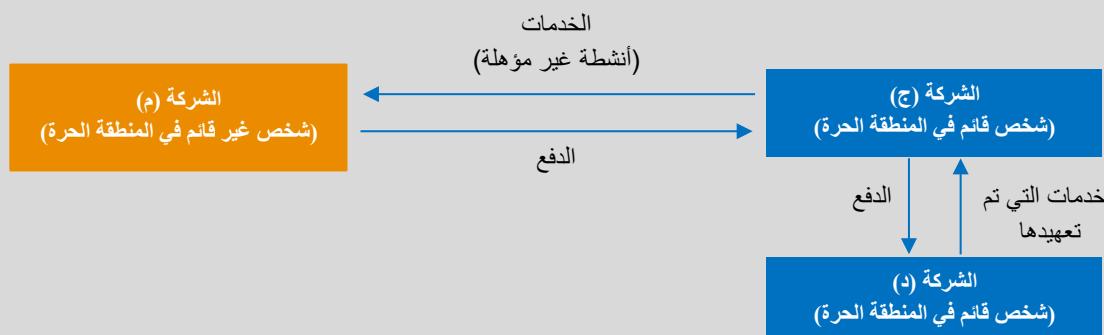
4 البند (3) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

إلى شخص آخر.<sup>5</sup> وحتى يتم اعتبار الشخص القائم في المنطقة الحرة هو المستفيد، يجب أن تكون الخدمات أو السلع لأغراض الاستخدام من قبل الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة وليس لاستخدام المنشأة الأجنبية أو المنشأة الدائمة المحلية.

في حال كان المستلم يتصرف بصفته وسيط (وكيل أو ممثل على سبيل المثال) لصالح طرف ثالث (بما في ذلك أي طرف مرتبط أو كيان مجموعة)، يكون المستفيد من هذه المعاملة هو الطرف الثالث وليس وسيط.

#### مثال 2: قاعدة المستفيد

تعمل الشركة (ج) (شخص قائم في المنطقة الحرة) في مجال أعمال تقديم خدمات قانونية (أي ليس نشاطاً مؤهلاً). تبرم الشركة (ج) عقداً مع الشركة (م) (شخص غير قائم في المنطقة الحرة) لتقديم استشارة قانونية باللغة الصينية إلى الشركة (م). في حين تتولى الشركة (ج) القيام بإجراء التحليل القانوني، حيث تقوم بتعهيد أعمال الترجمة الخاصة باللغة الصينية واللغات الأخرى إلى الشركة (د) (شخص قائم في المنطقة الحرة). يوضح الشكل أدناه هذه الترتيبات.



تكون الشركة (ج) هي المستفيد من خدمات الشركة (د). بالرغم من أن الشركة (ج) تقدم الترجمة مباشرةً إلى الشركة (م) للوفاء بالالتزاماتها تجاه الشركة (م)، إلا أن الشركة (ج) لها حق استخدام الخدمات والتتمتع بها لأن الشركة (ج) ليس لديها التزام تعاقدي أو قانوني لتوريد الخدمات المحددة من الشركة (د) إلى الشركة (م) (أي أن الخدمات التي تؤديها الشركة (د) ليست مخرجات محددة للشركة (م) ولكنها مدخلات للشركة (ج) وهذه ليست حالة كان يمكن فيها للشركة (م) التعاقد مباشرةً مع الشركة (د) للحصول على الخدمات القانونية). وعليه، شريطة استيفاء جميع الشروط الأخرى ذات الصلة، يعتبر الدخل الذي تتحققه الشركة (د) من الشركة (ج) دخلاً محققاً من معاملة مع شخص قائم في المنطقة الحرة والذي يكون هو المستفيد من الخدمات.

بالنسبة للشركة (ج)، يعتبر المبلغ المدفوع من الشركة (م) دخلاً غير مؤهل حيث أن الشركة (ج) تقدم نشاط غير مؤهل إلى شخص غير قائم في المنطقة الحرة (وهو الشركة (م)).

عند قيام شخص قائم في المنطقة الحرة ببيع خدمات أو سلع إلى شخص آخر قائم في المنطقة الحرة، يتعين عليه النظر فيما إذا كان المشتري هو المستفيد من هذه الخدمات أو السلع لتحديد وضعه كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة. يجوز للبائع أو يقدم الخدمات أن يعتمد على إفادة خطية أو تعهد من المشتري (شرط تعاقدي على سبيل المثال) يؤكد أن المشتري هو

5 البند (2) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

المستفيد وأنه سيستخدم الخدمات أو السلع لأعماله القائمة في المنطقة الحرة، إلا إذا كان لدى البائع سبباً للاعتقاد بأن هذا البيان غير صحيح (لأن السلع ستُقدم إلى طرف ثالث على سبيل المثال).

#### 4.4 متطلبات الحد الأدنى

للحافظة على سلامة تطبيق ضريبة الشركات بنسبة (0%) على الدخل المؤهل، في حال كان الشخص القائم في المنطقة الحرة يحقق دخلاً خارج نطاق القواعد المقصود (راجع القسم [4.3](#))، فإنه سيفقد وضعه كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة إلا في حال استيفائه لمتطلبات الحد الأدنى.<sup>6</sup>

عند تقييم متطلبات الحد الأدنى، فإن الإيرادات التي تتحقق من المصادر الآتية لن يتم أخذها في الاعتبار ولن تؤثر على وضع الشخص القائم في المنطقة الحرة كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة:<sup>7</sup>

- الإيرادات العائدة إلى منشأة دائمة أجنبية.
- الإيرادات العائدة إلى منشأة دائمة محلية.
- الإيرادات المُتحققة من العقارات في المنطقة التجارية الكائنة في المنطقة الحرة عندما يتحقق الدخل من معاملة مع شخص قائم في المنطقة الحرة.
- الإيرادات المُتحققة من تملك أو استغلال الملكية الفكرية (بخلاف الدخل المؤهل المُتحقق من الملكية الفكرية المؤهلة).

يخضع الدخل المُتحقق من مصادر الإيرادات هذه لضريبة الشركات بنسبة (9%) (ما لم يكن الدخل دخلاً مُعفى) كما هو مُطبق بموجب قانون ضريبة الشركات.<sup>8</sup>

بالنسبة لمصادر الإيرادات الأخرى، تسمح متطلبات الحد الأدنى للشخص القائم في المنطقة الحرة أن يحقق دخلاً بسيطاً من الأنشطة المستبعدة والمصادر غير المؤهلة دون التأثير على قدرته في أن يكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة شريطة استيفاء متطلبات الحد الأدنى.<sup>9</sup>

##### 4.4.1 تطبيق متطلبات الحد الأدنى

تُسْتوفى متطلبات الحد الأدنى في حال كانت الإيرادات غير المؤهلة التي يُتحققها الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة في الفترة الضريبية لا تُجاوز الأقل مما يأْتِي:<sup>10</sup>

- نسبة 5% من إجمالي إيرادات الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة في تلك الفترة الضريبية،
- أو مبلغ (5,000,000) خمسة ملايين درهم.

لتحديد الإيرادات غير المؤهلة وإجمالي الإيرادات لتطبيق متطلبات الحد الأدنى، يتعين فصل إيرادات الشخص القائم في المنطقة الحرة إلى مكوناتها:

6 الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

7 البند (1) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

8 الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (3) من قانون ضريبة الشركات.

9 الفقرة (د) من البند (1) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

10 المادة (3) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

- إجمالي الإيرادات هو مجموع الإيرادات التي يتحققها الشخص القائم في المنطقة الحرة في فترة ضريبية، مطروحاً منه مبلغ الإيرادات الذي يكون:<sup>11</sup>

  - عائدأ إلى منشأة دائمة أجنبية (راجع القسم [7.2](#)).
  - عائدأ إلى منشأة دائمة محلية (راجع القسم [7.3](#)).
  - محققاً من عقارات كائنة في المنطقة الحرة، بخلاف معاملات العقارات التجارية التي تتم مع أشخاص قائمين في المنطقة الحرة (راجع القسم [8](#) لمزيد من المعلومات حول العقارات الكائنة في المنطقة الحرة).
  - محققاً من تملك أو استغلال الملكية الفكرية، بخلاف الإيرادات المتعلقة بالدخل المؤهل المحقق من الملكية الفكرية المؤهلة (راجع القسم [9](#) للمعلومات حول الملكية الفكرية المؤهلة).
  - الإيرادات غير المؤهلة هي إيرادات الشخص القائم في المنطقة الحرة التي يتحققها من الأنشطة/ المعاملات الآتية بعد تعديليها بخصم الاستثناءات الواردة أعلاه:<sup>12</sup>
    - الأنشطة المستبعدة.
    - الأنشطة التي لا تُعد أنشطة مؤهلة متى كان الطرف الآخر في المعاملة شخصاً غير قائم في المنطقة الحرة.
    - المعاملات التي تتم مع الشخص القائم في المنطقة الحرة متى لم يكن هو المستفيد من الخدمات أو السلع المعنية.

### مثال 3: الإيرادات العائدة إلى منشأة دائمة محلية

تصنيع الشركة (ب) (شخص قائم في المنطقة الحرة) سلعاً في منطقة حرة وتنقل هذه السلع إلى منشآتها الدائمة المحلية التي تقوم بعد ذلك ببيع هذه السلع بمبلغ 100,000 درهم. السعر المحايد للسلع عند نقلها إلى المنشآة الدائمة المحلية هو 70,000 درهم.

ستكون الإيرادات العائدة إلى المنشأة الدائمة المحلية للشركة (ب) هي مبلغ 30,000 درهم، وهو الفرق بين السعر الذي بيعت به السلع والسعر المحايد للسلم عند نقلها إلى المنشأة الدائمة المحلية.

مثال 4: الإيدادات العائدة إلى منشأة دائمة محلية

تمارس الشركة (د) (شخص قائم في المنطقة الحرة) جزءاً من أعمالها من خلال منشأة دائمة محلية وتمارس أنشطة مؤهلة من خلال شركتها الأم القائمة في المنطقة الحرة. تمارس الشركة (د) أنشطة إدارية روتينية (مثل إدارة الرواتب) لصالح الكيان كله من خلال منشأتها الدائمة المحلية. تبلغ قيمة السعر المحايد للخدمات التي تتلقاها الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة 100,000 درهم.

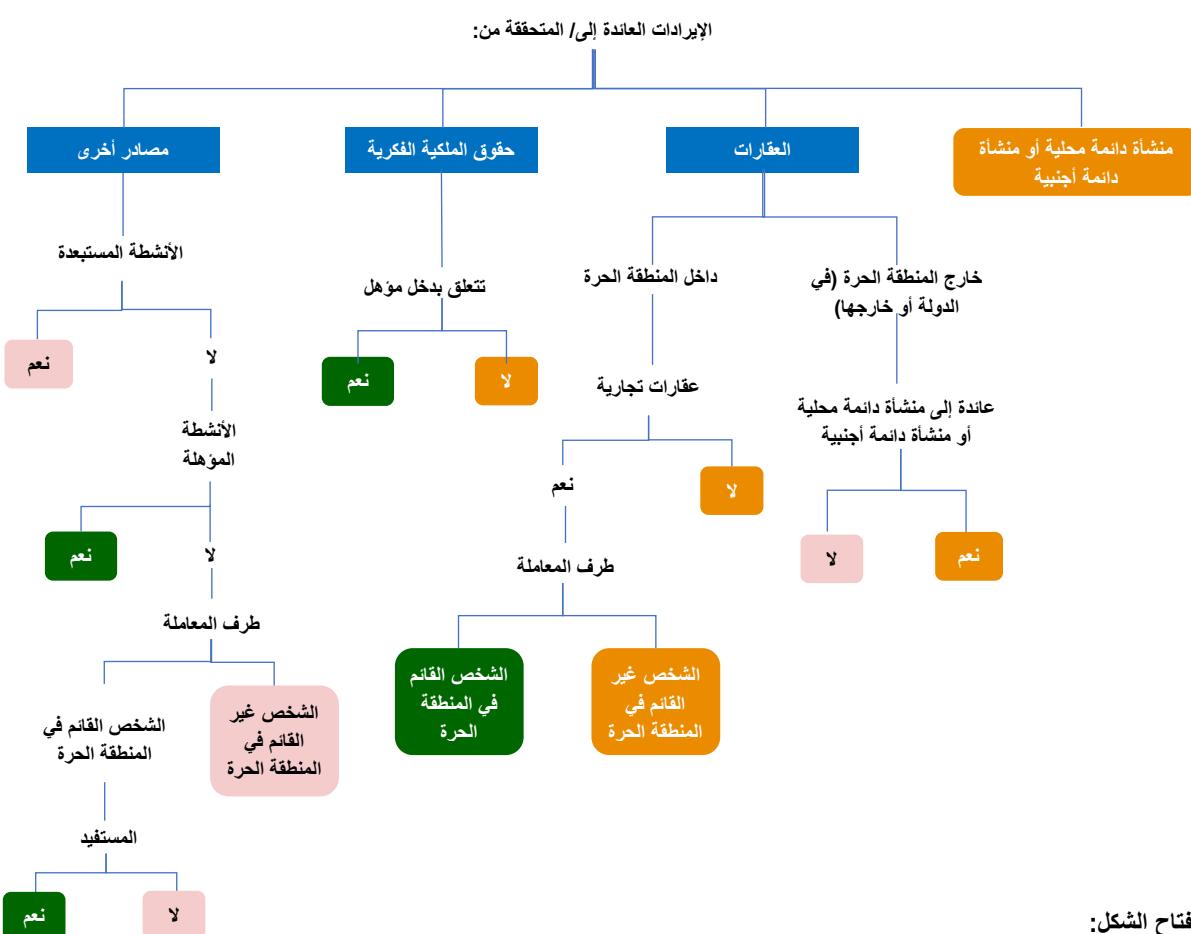
11 البند (1) من المادة (3) والبند (3) من المادة (4) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

<sup>12</sup> الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (4) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

تشكل قيمة السعر المحايد لهذه الخدمات إيرادات عائدة إلى المنشأة الدائمة المحلية وسيتم استبعادها لأغراض متطلبات الحد الأدنى. كما سيتم أخذ الدخل العائد لهذه الأنشطة في الاعتبار عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة للمنشأة الدائمة المحلية.

يوضح الشكل أدناه فصل الإيرادات لتحديد ما يتم اعتباره "إيرادات غير مؤهلة".

#### تحديد "إجمالي الإيرادات" و"الإيرادات غير المؤهلة"



المكون المعنى يكون ضمن "إجمالي الإيرادات" ويستبعد من "الإيرادات غير المؤهلة" أثناء تطبيق متطلبات الحد الأدنى

المكون المعنى يكون ضمن "إجمالي الإيرادات" و"الإيرادات غير المؤهلة" أثناء تطبيق متطلبات الحد الأدنى

المكون المعنى يستبعد من "إجمالي الإيرادات" و"الإيرادات غير المؤهلة" أثناء تطبيق متطلبات الحد الأدنى

كما يستبعد الدخل الذي يتحقق الشخص المُعفى بصفته شخصاً مُعفى (كالدخل من أعمال استخراجية، على سبيل المثال) من العمليات الحسابية/ الخطوات الموضحة أعلاه استناداً إلى كون أحكام قانون ضريبة الشركات لا تسري على تلك الأعمال.<sup>13</sup>

في حال عدم استيفاء متطلبات الحد الأدنى، لن يكون الشخص القائم في المنطقة الحرة شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة، ويكون خاضعاً لقواعد ضريبة الشركات ونسبها الأساسية من بداية الفترة الضريبية المعنية ولمدة أربع فترات ضريبية لاحقة.<sup>14</sup>

#### مثال 5: متطلبات الحد الأدنى للمعاملة كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة

تحقق الشركة (هـ) (شخص قائم في المنطقة الحرة) الإيرادات الآتية:

الإيرادات	المبالغ بالدرهم
من منشأة دائمة محلية	10,000,000
من تأجير عقارات كائنة في المنطقة الحرة إلى أشخاص غير قائمين في المنطقة الحرة	2,500,000
من معاملات مع أشخاص آخرين قائمين في المنطقة الحرة (يكونون هم المستفيدون)، ويتعلق مبلغ 200,000 درهم منها بأنشطة مستبعة	5,000,000
من معاملات مع أشخاص غير قائمين في المنطقة الحرة، تتحقق جميعها من أنشطة مؤهلة لا تكون أنشطة مستبعة	2,000,000
من معاملات أخرى مع أشخاص غير قائمين في المنطقة الحرة (ليست أنشطة مؤهلة)	300,000

يتم تجاهل الإيرادات من المنشأة الدائمة المحلية (10,000,000 درهم) والعقارات الكائنة في المنطقة الحرة (2,500,000 درهم) عند تحديد ما إذا كانت الشركة (هـ) تستوفي متطلبات الحد الأدنى لاعتبارها شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة.

تحقق الشركة (هـ) إيرادات غير مؤهلة تبلغ 500,000 درهم، نتيجة:

- إيرادات بلغت 200,000 درهم من أنشطة مستبعة من معاملات مع أشخاص قائمين في المنطقة الحرة،
- وإيرادات بلغت 300,000 درهم من معاملات أخرى مع أشخاص غير قائمين في المنطقة الحرة (ليست أنشطة مؤهلة).

لأغراض متطلبات الحد الأدنى، يكون إجمالي إيرادات الشركة (هـ) 7,300,000 درهم، نتيجة:

- مبلغ 5,000,000 درهم من معاملات مع أشخاص آخرين قائمين في المنطقة الحرة (يكونون هم المستفيدون).
- ويشمل ذلك مبلغ 200,000 درهم يتعلق بأنشطة مستبعة،
- ومبلغ 2,000,000 درهم من معاملات مع أشخاص غير قائمين في المنطقة الحرة، تتحقق جميعها من أنشطة مؤهلة ليست أنشطة مستبعة،

13 البند (1) من المادة (5) والبند (1) من المادة (6) والبند (1) من المادة (7) والبند (1) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.

14 الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (5) والمادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

- و مبلغ 300,000 درهم من معاملات أخرى مع أشخاص غير قائمين في المنطقة الحرة (ليست أنشطة مؤهلة). بما أن الإيرادات غير المؤهلة للشركة (هـ) تبلغ 6.85% (500,000 / 7,300,000) من إجمالي الإيرادات، وهي تتجاوز نسبة الحد الأدنى البالغة 5%， فإن الشركة (هـ) لا تستوفي متطلبات الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة، وعليه فإنها تخضع لقواعد ضريبة الشركات ونسبها الأساسية على كامل دخلها الخاضع للضريبة.

#### مثال 6: متطلبات الحد الأدنى للمعاملة كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة

بفرض أن الحقائق هي ذاتها كما في المثال 5، باستثناء أن مبلغ 300,000 درهم من المعاملات الأخرى مع الأشخاص غير القائمين في المنطقة الحرة يعود إلى منشأة دائمة محلية للشركة (هـ).

تحقق الشركة (هـ) إيرادات غير مؤهلة بـ 200,000 درهم ناتجة من إيرادات من أنشطة مستبعدة من معاملات مع أشخاص قائمين في المنطقة الحرة. لأغراض متطلبات الحد الأدنى، يبلغ إجمالي إيرادات الشركة (هـ) 7,000,000 درهم. بما أن الإيرادات غير المؤهلة تبلغ 2.86% (200,000 / 7,000,000) من إجمالي الإيرادات، وهي ضمن نسبة الحد الأدنى البالغة 5% ولا تتجاوز قيمة الحد الأدنى البالغ 5,000,000 درهم، فإن الشركة (هـ) تستوفي متطلبات الحد الأدنى لتكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة ويجوز لها أن تستفيد من تطبيق ضريبة الشركات بنسبة (0%) للأشخاص المؤهلين القائمين في المنطقة الحرة على دخلها المؤهل، بشرط أن تستوفي الشروط الأخرى ذات الصلة.

#### 4.5 معايير أخرى للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة

بالإضافة إلى استيفاء متطلبات الحد الأدنى، يجب على الشخص القائم في المنطقة الحرة استيفاء جميع المعايير الآتية ليكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة في فترة ضريبية:

1. يجب أن يكون للشخص القائم في المنطقة الحرة وجود واقعي وكافي (راجع القسم 6).<sup>15</sup> مما يعني أنه يمارس في المنطقة الحرة جميع أنشطته الأساسية المدرة للدخل المرتبطة بالمعاملات والأنشطة التي تحقق دخلاً مؤهلاً (بالنسبة لأنشطة التوزيع، يجب أن تمارس هذه الأنشطة الأساسية المدرة للدخل داخل المنطقة المحددة). يتعين أيضاً على الشخص القائم في المنطقة الحرة أن يحافظ على أصول كافية وعدد كافٍ من الموظفين بدوام كامل وأن يتکبد نفقات تشغيل كافية في المنطقة الحرة (أو المنطقة المحددة) لأداء الأنشطة الأساسية المدرة للدخل. يتعلق الاستثناء الوحيد لهذا المتطلب بالملكية الفكرية المؤهلة حيث يجوز تعهيد أنشطة البحث والتطوير إلى أشخاص محددين خارج المنطقة الحرة.
2. يجب أن يتحقق الشخص القائم في المنطقة الحرة دخلاً مؤهلاً (راجع القسم 5.2).<sup>16</sup> الشخص القائم في المنطقة الحرة الذي لم يكتسب أي دخل مؤهل في فترة ضريبية لأنه لم يبدأ بتحقيق إيرادات سيعتبر مستوفياً لهذا المتطلب (راجع القسم 4.5.1).

15 الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (18) من قانون ضريبة الشركات.

16 الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (18) من قانون ضريبة الشركات.

3. يجب ألا يكون الشخص القائم في المنطقة الحرة قد اختار الخضوع لقواعد ضريبة الشركات ونسبها الأساسية (راجع القسم [4.6](#)).<sup>17</sup>

4. يجب أن يمثل الشخص القائم في المنطقة الحرة لمبدأ السعر المحايد في المعاملات مع الأطراف المرتبطة (راجع القسم [4.5.2](#)) وأن يحتفظ بمستندات التسعير التحويلي المناسبة لإجمالي عملياته في الدولة (راجع القسم [4.5.3](#)).<sup>18</sup>

5. يجب أن يقوم الشخص القائم في المنطقة الحرة بإعداد قوائم مالية مدققة والاحتفاظ بها لأغراض قانون ضريبة الشركات، بغض النظر عن مبلغ الإيرادات التي يحققها (راجع القسم [12.4](#)).<sup>19</sup>

#### 4.5.1 تحقيق الدخل المؤهل

لن يتم استبعاد الشخص القائم في المنطقة الحرة الذي لا يكتسب أي دخل مؤهل في الفترة الضريبية لأنه لم يبدأ بتحقيق دخل من التأهيل كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة، بشرط ألا يتحقق أي إيرادات غير مؤهلة وأن يمثل لجميع المتطلبات الأخرى التي يحددها قانون ضريبة الشركات. مثال على ذلك، الشخص القائم في المنطقة الحرة الذي يمارس أنشطته في المنطقة الحرة والذي قد يحقق دخلاً مؤهلاً ولكنه لم يتحقق بعد إيرادات من تلك الأنشطة.

##### مثال 7: شخص قائم في المنطقة الحرة لا يحقق إيرادات في مرحلة التأسيس

تم تأسيس الشركة (و) (شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة) في 1 يناير 2024 في منطقة حرة لتصنيع منتجات صديقة للبيئة (نشاط مؤهل). وتستخدم الشركة (و) السنة الميلادية كفترتها الضريبية.

طوال الفترتين الضريبيتين 2024 و2025 تظل الشركة (و) في مرحلة الإعداد، حيث تشتري المعدات وتوظف طاقم العمل وتنتهي من تطوير منتجاتها. لا تكتسب الشركة أي دخل مؤهل لأن نشاطها المؤهل وهو التصنيع لم يبدأ العمل بشكل كامل بعد. لا تنشأ أي إيرادات خلال الفترتين الضريبيتين 2024 و2025، بالرغم من تكبد الشركة نفقات.

في هذه الحالة، لن يؤدي عدم وجود دخل مؤهل للفترتين الضريبيتين 2024 و2025 بشكل تلقائي إلى فقدان الشركة (و) لصفتها كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة لعدم وجود إيرادات ولعدم البدء بعمليات الأعمال.

وعليه، تحافظ الشركة (و) على وضعها كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة للفترتين الضريبيتين 2024 و2025، مع توقع فدرتها على تحقيق دخل مؤهل في الفترات المتتالية عندما يبدأ نشاطها المؤهل، أي التصنيع، وتحقق إيرادات. في هذه الحالة، يمكن للشركة (و) أن تقدم إقراريها الضريبيين كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة للفترتين الضريبيتين 2024 و2025. ولكن لن يكون لدى الشركة دخل مؤهل للاستفادة من تطبيق ضريبة الشركات بنسبة (60%).

##### مثال 8: شخص قائم في المنطقة الحرة يحقق دخل فائدة في مرحلة التأسيس

بفرض أن الحقائق هي ذاتها كما في المثال 7، باستثناء أن الشركة (و) تودع رأس مالها العامل في حساب مصرفي مدر للفائدة وتحقق 100 درهم من دخل الفائدة في الفترة الضريبية 2024.

17 الفقرة (ج) من البند (1) من المادة (18) من قانون ضريبة الشركات.

18 الفقرة (د) من البند (1) من المادة (18) من قانون ضريبة الشركات.

19 الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

لا يعتبر استثمار الأموال الفائضة كنشاط مساند (راجع القسم [10.2.3](#)). ومع ذلك، فإن دخل الفائدة هذا يمكن أن يُعامل على أنه ناتج من النشاط المؤهل المتمثل في خدمات الخزانة والتمويل لأطراف مرتبطة (راجع القسم [10.12](#)). كما يجب أن تستوفى الأنشطة الأساسية المُدرة للدخل المعنية لخدمات الخزانة والتمويل والمستوى المرتبط للوجود الواقعي لهذا النشاط.

لأغراض تقييم ما إذا كان لدى الشركة (و) عدد كافٍ من الموظفين، يجب ضمان عدم القيام بالعَد المزدوج للموظفين (أي لا يمكن حساب عدد الموظفين الذين يشرفون على نشاط الخزانة مرة أخرى لأغراض اختبار الوجود الواقعي لنشاط التصنيع).

#### مثال 9: شخص قائم في المنطقة الحرة يحقق إيرادات غير مؤهلة في مرحلة التأسيس

بفرض أن الحقائق هي ذاتها كما في المثال 7، باستثناء أن الشركة (و) تبيع كرسي مكتب إلى موظف نظير 100 درهم في الفترة الضريبية 2024.

يعد بيع كرسي المكتب إلى الموظف نشاطاً مستبعداً (معاملات مع أشخاص طبيعيين) ويُعامل كإيرادات غير مؤهلة. بما أن الإيرادات غير المؤهلة (أي 100 درهم) تتجاوز نسبة 5% من إجمالي الإيرادات (أي 100 درهم)، فإن الشركة (و) لن تستوفى متطلبات الحد الأدنى في 2024 ولن تؤهل لتكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة للفترة الضريبية 2024 والفترات الضريبية الأربع اللاحقة.

#### 4.5.2 مبدأ السعر المحايد

يتمثل أحد شروط ليكون الشخص القائم في المنطقة الحرة شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة في أن يلتزم بمبدأ السعر المحايد.<sup>20</sup> عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة، يجب أن يتوافق الدخل والنفقات المرتبطة بالمعاملات والترتيبات بين الأطراف المرتبطة مع النتائج التي كانت قد تتحقق إذا كانت بين أشخاص ليسوا أطرافاً مرتبطة في إطار معاملات أو ترتيبات مماثلة وفي ظروف مماثلة.<sup>21</sup> بعبارة أخرى، يجب أن تتحقق الأطراف المرتبطة دخلاً وفق مبدأ السعر المحايد وأن تسجل الأرباح أو الخسائر التشغيلية بما يتماشى مع وظائفها وأصولها ومخاطرها ومساهماتها في سلسلة القيمة داخل المجموعة.

يناقش القسم [5.4](#) التطبيق العملي لمبدأ السعر المحايد على تخصيص أرباح الشخص القائم في المنطقة الحرة بين الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة ومشتقاتها الدائمة الأجنبية أو مشتقاتها الدائمة المحلية.

#### 4.5.3 الاحتفاظ بمستندات التسعير التحويلي

من الشروط الأخرى حتى يكون الشخص القائم في المنطقة الحرة شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة أن يلتزم بمتطلبات الاحتفاظ بمستندات التسعير التحويلي المرتبطة بالمعاملات والترتيبات التي يقوم بها مع الأطراف المرتبطة به والأشخاص

20 الفقرة (د) من البند (1) من المادة (18) من قانون ضريبة الشركات بقراة مترافقه مع المادة (34) من قانون ضريبة الشركات.

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

المتصلين به.<sup>22</sup> يتطلب هذا الاحتفاظ بمستندات لإثبات طبيعة المعاملات المعنية وفق السعر المحايد وإعداد ملف رئيسي وملف محلي ومتطلبات الاحتفاظ بمستندات التسعير التحويلي الأخرى للشخص القائم في المنطقة الحرة ككل في حال استيفاء حدود الامتثال ذات الصلة بالتسuir التحويلي.<sup>23</sup>

بالإضافة إلى ذلك، يتبع على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الاحتفاظ بمستندات كافية ليتمكن من إثبات كيف تتناسب الأرباح العائدة إلى الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة ومنتجاتها الدائمة الأجنبية أو منشاتها الدائمة المحلية مع وظائفها المؤداة ذات الصلة وأصولها المستخدمة ومخاطرها المترتبة.

#### 4.6 اختيار الشخص القائم في المنطقة الحرة لا يكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة

لن يكون الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة مؤهلاً للاستفادة من بعض الميزات الأساسية لنظام ضريبة الشركات لكونه مستفيداً من تطبيق ضريبة الشركات بنسبة (٥٠٪). على سبيل المثال، لا يمكن للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الاستفادة من تطبيق ضريبة الشركات بنسبة (٥٠٪) على مبلغ الدخل الخاضع للضريبة الذي لا يجاوز 375,000 درهم كما هو متاح للشخص الذي لا يكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة. ولا يمكن أيضاً للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الانضمام لمجموعة ضريبية أو الاستفادة من أحكام التسهيلات المحددة المتاحة بموجب قانون ضريبة الشركات مثل تسهيلات الأعمال الصغيرة وتسهيلات المجموعة المؤهلة وتسهيلات إعادة هيكلة الأعمال ونقل الخسائر الضريبية.

ومع ذلك، يوفر نظام ضريبة الشركات مرونة تسمح للشخص القائم في المنطقة الحرة أن يختار لا يُعامل كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة، وأن يخضع لضريبة الشركات بالطريقة ذاتها التي تسرى على الخاضعين للضريبة الآخرين بشكل عام.<sup>24</sup> في هذه الحالة سيكون بإمكان الشخص القائم في المنطقة الحرة الاستفادة من الأحكام المحددة المذكورة أعلاه رهناً باستيفاء الشروط الالزمة.

يحق للشخص القائم في المنطقة الحرة تفعيل الاختيار اعتباراً من أي من الآتي:<sup>25</sup>

- بداية الفترة الضريبية التي تم فيها الاختيار،
- أو بداية الفترة الضريبية اللاحقة للفترة الضريبية التي تم فيها الاختيار.

يجوز أن يتم الاختيار أعلاه من قبل الشخص القائم في المنطقة الحرة فيما يتعلق بالفترة الضريبية المعنية في أي وقت أثناء تلك الفترة الضريبية وبعد نهايتها في الإقرار الضريبي ذي الصلة. لا يمكن إجراء الاختيار بعد انتهاء موعد تقديم الإقرار الضريبي ذي الصلة.

22 الفقرة (د) من البند (١) من المادة (١٨) من قانون ضريبة الشركات بقراة مترادفة مع المادة (٥٥) من قانون ضريبة الشركات.

23 البند (١) من المادة (٢) من القرار الوزاري رقم (٩٧) لسنة ٢٠٢٣.

24 البند (١) من المادة (١٩) من قانون ضريبة الشركات.

25 الفقرة (٢) من المادة (١٩) من قانون ضريبة الشركات.

**مثال 10: اختيار شخص قائم في المنطقة الحرة أن لا يكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة**  
قررت الشركة (ز) (شخص قائم في المنطقة الحرة) أنها لا ترغب في أن تكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة  
للفترة الضريبية من 1 يناير 2024 إلى 31 ديسمبر 2024.

وحتى يسري الاختيار على الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2024، يتعين على الشركة (ز) أن تجري هذا الاختيار في موعد أقصاه تاريخ تقديم الإقرار الضريبي لسنة 2024. في حال تم إجراء الاختيار بحلول 30 سبتمبر 2025 (أي في غضون 9 أشهر من نهاية الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2024)، فإن هذا يعني أن الشركة (ز) ليست شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة للفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2024 والفترات الضريبية الأربع اللاحقة.

#### 4.6.1 سریان اختبار الخصوّع لقواعد ضريبة الشركات ونسبيها الأساسية

يُطبق اختيار الشخص القائم في المنطقة الحرة أن لا يكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة للفترة الضريبية التي يكون سارياً فيها وللفترات الضريبية الأربع اللاحقة. بعد ذلك، سيعتبر إجراء اختيار جديد بأن لا يُعامل كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة (أي أن يخضع لقواعد ضريبة الشركات ونسبها الأساسية)، ما لم يستوف معايير الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لتلك الفترة الضريبية.<sup>26</sup>

4.7 فقدان الشخص القائم في المنطقة الحرة لوضعه كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة

في حال لم يستوف الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة معايير أن يكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة خلال فترة ضريبية، يتوقف اعتباره شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة من بداية تلك الفترة الضريبية ولأربع فترات ضريبية

**مثال 11:** عدم استيفاء معايير الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة

تستخدم الشركة (ج) (شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة) السنة الميلادية كفترتها الضريبية. في حال عدم استيفاء الشركة (ج) لمتطلبات الحد الأدنى خلال الفترة الضريبية 2024، فإنها ستعامل كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة لم يسْتوف شروط الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة. وعليه، يتوقف معاملة الشركة (ج) كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة من 1 يناير 2024 ولفترات الضريبية الأربع لاحقة. وبما أنها دوماً تستخدم السنة الميلادية كفترتها الضريبية، فإنها لن تكون مؤهلةً لمعاملة كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة حتى نهاية الفترة الضريبية 2028 (31 ديسمبر 2028).

26. اللد (1) من المادة (19) من قانون ضريبة الشركات واللند (2) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

البند (2) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

#### مثال 12: عدم التأهل كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة في الفترات الضريبية الخمس السابقة

تستخدم الشركة (ط) (شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة) السنة الميلادية كفترتها الضريبية. خلال الفترة الضريبية 2024، في حال كانت الشركة (ط) تختر ألا تكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة أو في حال كانت لا تستوفي متطلبات الحد الأدنى، فعندئذ تكون الشركة (ط) غير مستوفية لشروط الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة. وعليه، لن تكون الشركة (ط) شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة للفترة الضريبية 2024 ولأربع فترات ضريبية لاحقة حتى إذا تم استيفاء شروط الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أثناء أي من هذه السنوات الأربع اللاحقة. بما أن الشركة (ط) دوماً تستخدم السنة الميلادية كفترتها الضريبية، فإنها لن تؤهل لشامل كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة حتى نهاية الفترة الضريبية 2028 (31 ديسمبر 2028).

ومع ذلك، لن يؤثر عدم الامتثال للقواعد أثناء الفترات الضريبية الخمس هذه على أحقيه الشخص القائم في المنطقة الحرة في المستقبل في أن يصبح شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة بعد نهاية تلك الفترات الضريبية.

فيما يتعلق بالفترة الضريبية 2029 التي تبدأ في 1 يناير 2029، ستتظر الشركة (ط) مرة أخرى فيما إذا كانت مؤهلة لتكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة. في حال لم تستوف الشركة (ط) شروط الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة، فعندئذ لن تكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة للفترة الضريبية 2029 والفترات الضريبية الأربع اللاحقة حتى نهاية الفترة الضريبية 2033، وستراجع وضعها مرة أخرى للفترة الضريبية 2034.

## 5. حساب ضريبة الشركات لشخص قائم في المنطقة الحرة

### 5.1 نسبة ضريبة الشركات للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة

في حال استيفاء شخص قائم في المنطقة الحرة لجميع الشروط (بما في ذلك متطلبات الحد الأدنى) ليكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة، فإنه سيخضع لضريبة الشركات بالنسبةين الآتيين:<sup>28</sup>

- نسبة (0%) صفر بالمائة على دخله المؤهل، و
- نسبة (9%) تسعه بالمائة على دخله الخاضع للضريبة الذي لا يعد دخلاً مؤهلاً.

لا يحق للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الاستفادة من تطبيق ضريبة شركات بنسبة (0%) على أول 375,000 درهم من دخله الخاضع للضريبة.

### 5.2 الدخل المؤهل

يُعرف الدخل المؤهل فيما يتعلق بفئات الدخل الآتية على أنه:<sup>29</sup>

- الدخل المُحقق من المعاملات التي تتم مع شخص قائم في المنطقة الحرة يكون هو المستفيد من المعاملة (باستثناء الإيرادات المُحققة من الأنشطة المستبعدة).
- الدخل المُتحقق من المعاملات المتعلقة بالأنشطة المؤهلة (باستثناء الإيرادات المُحققة من الأنشطة المستبعدة).
- الدخل المُتحقق من تملك أو استغلال الملكية الفكرية المؤهلة.
- أي مصادر أخرى (بما في ذلك الإيرادات المُحققة من الأنشطة المستبعدة) في حال كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة يستوفي متطلبات الحد الأدنى.

ومع ذلك، لن تُشكّل الإيرادات المُحققة من المصادر الآتية دخلاً مؤهلاً، حتى وإن كانت ضمن البنود المذكورة أعلاه:<sup>30</sup>

- الإيرادات العائدة إلى منشأة دائمة أجنبية.
- الإيرادات العائدة إلى منشأة دائمة محلية.
- الإيرادات المرتبطة بالعقارات (بخلاف العقارات التجارية الكائنة في منطقة حرة عندما يتحقق الدخل من معاملة مع شخص قائم في المنطقة الحرة).
- الإيرادات المُحققة من تملك أو استغلال الملكية الفكرية (بخلاف الدخل المؤهل من الملكية الفكرية المؤهلة).

### 5.3 الدخل الخاضع للضريبة الذي لا يكون دخلاً مؤهلاً

لتحديد مبلغ الدخل الخاضع للضريبة الذي لا يكون دخلاً مؤهلاً، والذي سيخضع لضريبة الشركات بنسبة (9%)، سيعين على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة القيام بما يأتي:

- فصل الإيرادات في قوائمه المالية إلى إيرادات متعلقة بمكون الدخل المؤهل وإيرادات متعلقة بمكون الدخل الخاضع للضريبة.

28 البند (2) من المادة (3) من قانون ضريبة الشركات.

29 البند (1) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

30 البند (1) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

- تخصيص النفقات في قوائمه المالية مقابل هذه المكونات بطريقة معقولة تتماشى مع مبدأ السعر المحايد (راجع القسم [\(5.4\)](#)).

- تطبيق المادة (20) من قانون ضريبة الشركات (أي القواعد العامة لتحديد الدخل الخاضع للضريبة) لتحديد الدخل الخاضع للضريبة الذي لا يكون دخلاً مؤهلاً (راجع القسم [\(5.5\)](#)).

#### مثال 13: ضريبة الشركات على شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة لديه منشأة دائمة محلية

تحقق الشركة (ص) (شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة) الإيرادات الآتية للفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2024:

- مبلغ 1,000,000 درهم عائد إلى أنشطة مؤهلة، والتي ليست أنشطة مستبعدة، تمارس في المنطقة الحرة.
- مبلغ 2,000,000 درهم عائد إلى أنشطة تمارس من خلال منشأة دائمة محلية.

تتكبد الشركة (ص) النفقات التشغيلية الآتية خلال الفترة الضريبية:

- مبلغ 600,000 درهم من قبل الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة.
- مبلغ 1,400,000 درهم من قبل منشأتها الدائمة المحلية.

مبلغ 300,000 درهم في المنشأة الدائمة المحلية فيما يتعلق بأنشطة إدارية خاصة بالموارد البشرية تدعم كلاً من الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة والمنشأة الدائمة المحلية. بتطبيق أساس التخصيص المناسب (مثل، على أساس عدد العاملين)، تحدد الشركة (ص) أن نسبة 50% من هذه النفقات تعود إلى شركتها الأم القائمة في المنطقة الحرة.

على أساس مبدأ السعر المحايد، تحدد الشركة (ص) أن الإيرادات والنفقات في قوائمه المالية للفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2024 يمكن أن تُخصص للدخل المؤهل والدخل الخاضع للضريبة، كما يأتي (المبالغ بالدرهم):

البند	الإجمالي	المنشأة الدائمة المحلية (الدخل الخاضع للضريبة)	الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة (الدخل المؤهل)
الإيرادات	3,000,000	2,000,000	1,000,000
مطروحاً منها: النفقات المباشرة	2,000,000	1,400,000	600,000
مطروحاً منها: النفقات المخصصة	300,000	150,000	150,000
الربح	700,000	450,000	250,000

ستخضع الشركة (ص) لضريبة الشركات على دخلها المؤهل (الذي يبلغ 250,000 درهم) بنسبة 0%. تخضع الشركة (ص) لضريبة شركات تبلغ 40,500 درهم (أي تُطبق ضريبة شركات بنسبة 9% على مبلغ 450,000 درهم وهي الأرباح العائدة إلى منشأتها الدائمة المحلية). وهذا على أساس افتراض عدم وجود تعديلات أخرى وفقاً للمادة (20) من قانون ضريبة الشركات.

## 5.4 تخصيص النفقات

في حال كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة يحقق كلاً من دخل مؤهل ودخل خاضع للضريبة لا يعتبر دخلاً مؤهلاً، يتعين عليه تخصيص نفقاته ما بين المكونين لتحديد مكون الدخل الخاضع للضريبة. ويجب أن يتم هذا من خلال تطبيق مبدأ السعر المحايد.<sup>31</sup> بالنسبة للدخل العائد إلى منشأة دائمة أجنبية أو منشأة دائمة محلية، فهذا يتطلب معاملة المنشأة الدائمة الأجنبية أو المنشأة الدائمة المحلية كما لو كانت شخصاً منفصلاً ومستقلاً يجري معاملاته بالسعر المحايد ("نهج الكيان المنفصل"). وفيما يتعلق بالدخل غير المرتبط بمنشأة دائمة أجنبية أو منشأة دائمة محلية، يجب على الشخص القائم في المنطقة الحرة إجراء تخصيص معقول بين المكونات لتحديد قيمة السعر المحايد للأرباح العائدة لكل نشاط.

لتخصيص الربح بين الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة ومنتșتها الدائمة الأجنبية أو منشأتها الدائمة المحلية، يتعين اتباع نهج من خطوتين:

- **الخطوة الأولى:** إجراء تحليل وظيفي لتحديد الوظائف التي تؤديها المنشأة الدائمة الأجنبية أو المنشأة الدائمة المحلية من جهة، والشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة من جهة أخرى، ومعاملة كل منهم ككيان منفصل عن الآخر. وينبغي أن يأخذ هذا التحليل أيضاً في الاعتبار الأصول المستخدمة والمخاطر المتحملة من قبل المنشأة الدائمة الأجنبية أو المنشأة الدائمة المحلية والشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة.
- **الخطوة الثانية:** تحديد التعويض المتعلق بالترتيبيات أو التعاملات بين المنشأة الدائمة الأجنبية أو المنشأة الدائمة المحلية والشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة، بما يتاسب مع الوظائف المؤداة من قبل كل طرف وأصوله المستخدمة والمخاطر التي يتحملها.

لمزيد من المعلومات حول النهج المكون من الخطوتين أعلاه، راجع دليل الهيئة لضريبة الشركات في شأن التسعيير التحويلي. يمكن أيضاً للأشخاص القائمين في المنطقة الحرة الرجوع إلى تقريري تخصيص الأرباح للمنشآت الدائمة الصادرين في 2010<sup>32</sup> و 2018<sup>33</sup> عن منظمة التعاون الاقتصادي والتنمية.

يجب أن يكون النهج المتبعة واقعياً ويراعي اعتبارات التكلفة والعائد، وأن يكون محدداً الحقائق والظروف.

في حال تكبد نفقات بشكل خاص لمكون دخل محدد، يجب تخصيص تلك النفقات مباشرةً لتلك الفئة من الدخل. لكن، إذا تكبد الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة نفقات قبلة للشخص لا يمكن تخصيصها بشكل مباشر للدخل المؤهل أو مكون الدخل الخاضع للضريبة (مثل نفقات الفائدة والنفقات العامة والإدارية المركزية)، يتعين على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة تخصيص هذه النفقات وتوزيعها بين مكونات الدخل المؤهل ومكونات الدخل الخاضع للضريبة على أساس السعر المحايد باستخدام أساس التخصيص المناسبة. ويجب أن يتوافق هذا التخصيص مع مبدأ السعر المحايد.

31 المادة (34) من قانون ضريبة الشركات.

32 متاح في: <https://www.oecd.org/ctp/transfer-pricing/45689524.pdf>

33 متاح في: <https://www.oecd.org/tax/transfer-pricing/additional-guidance-attribution-of-profits-to-permanent-establishments-BEPS-action-7.pdf>

أسس التخصيص هي معايير تستخدم لتحديد كيفية تعيين التكاليف أو توزيعها بين الإدارات أو المنتجات أو الخدمات أو الأقسام المختلفة داخل الأعمال. يمكن تطبيق هذه الأسس على عوامل مثل عدد الموظفين أو المساحة أو الاستخدام أو الوقت المستغرق أو أي عوامل أخرى معقولة وقابلة للقياس. والهدف الرئيسي لأسس التخصيص هو تقديم توزيع عادل ودقيق للتكاليف، مما يسمح بتحديد أكثر دقة للدخل المتحقق من كل مكون دخل.

يعتمد أساس التخصيص المناسب على طبيعة النفقات والمساهمة التي تقدمها لكل مكون دخل. في العديد من الحالات، سيتم اعتبار التخصيص الذي يوزع النفقات بالتناسب على أساس الإيرادات تخصيصاً معقولاً. ومع ذلك، لن يكون هذا هو الحال دائماً، وتحتاج مراعاة المبادئ الآتية لتحديد ما إذا كانت الإيرادات أو أي أساس آخر سيكون مناسباً لتخصيص كل بند من بنود النفقات. على سبيل المثال:

**السبب والنتيجة:** يجب أن يتوافق التخصيص مع علاقات السبب والنتيجة القابلة للتحديد (على سبيل المثال، عدد ساعات تشغيل الآلات قد يكون أساس تخصيص مناسب لتوزيع تكاليف الصيانة).

**المنافع المحققة:** يجب أن يتناسب التخصيص مع المنافع التي يتم الحصول عليها.

يجب أن يكون أساس التخصيص المختار منطقياً وأن يمثل بشكل عادل المنفعة التي تتحققها النفقات لكل مكون من مكونات الدخل. ويجب أيضاً أن يستخدم أساس التخصيص بشكل متسق لكل فترة ضريبية ما لم يكن هناك تغيير في نمط الحقائق قد يبرر التغيير في التخصيص أو المنهجية المتبعة.

#### مثال 14: أساس التخصيص للعمليات المستقلة

لدى الشركة (ك) (شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة ومنشأة دائمة محلية، تمارس كل منهما أعمالاً مستقلة وتحقق إيرادات من مبيعات إلى أطراف ثالثة. لا يتم نقل السلع بين الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة والمنشأة الدائمة المحلية. ومع ذلك، توجد إدارة الموارد البشرية والمالية وتقنية المعلومات التابعة للشركة (ك) في المنشأة الدائمة المحلية وتقدم خدماتها لكلٍ من الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة والمنشأة الدائمة المحلية).

لدى الشركة (ك) 60 موظفاً في منشأتها الدائمة المحلية و40 موظفاً في شركتها الأم القائمة في المنطقة الحرة. تحقق الشركة (ك) إيرادات تبلغ 25,000,000 درهم في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2024، منها مبلغ 12,500,000 درهم يتعلق بمبيعات قامت بها الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة ومبلغ 12,500,000 درهم يتعلق بمبيعات قامت بها المنشأة الدائمة المحلية. ويوضح الشكل الآتي هيكل هذه العلاقات.



تحقق الشركة (ك) 50% من إيراداتها من مكون دخلها المؤهل. لكن، بناءً على تحليل المنافع المحققة من قبل الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة والمنشأة الدائمة المحلية:

- قد يكون من الأصول للشركة (ك) أن تخصص 40% من تكلفة إداراتي الموارد البشرية والمالية التابعين لها إلى مكون دخلها المؤهل على أساس عدد الموظفين والإيرادات على التوالي، حيث أن تكلفة هذه الوظائف عادةً ما تكون مرتبطة بعدد الموظفين والإيرادات (يُخضع هذا للتحليل الكامل للتسعير التحويلي).
  - قد يكون من المناسب تخصيص تكاليف تقنية المعلومات على أساس عدد طلبات دعم تقنية المعلومات المقدمة التي ترفعها الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة والمنشأة الدائمة المحلية، حيث أن ذلك سيوفر مؤشرًا معقولًا لحجم النشاط المرتبط بتقنية المعلومات لكل مكون دخل (يُخضع هذا للتحليل الكامل للتسعير التحويلي).
- قد تكون أساس التخصيص الأخرى مناسبة أيضًا بناءً على الحقائق والظروف والتحليل المناسب للتسعير التحويلي. ويجب أن تتبع الشركة (ك) أساس تخصيص لكل نفقة تمثل بشكل عادل المنفعة التي تتحققها النفقة لكل مكون من مكونات الدخل.

#### مثال 15: أساس التخصيص للعمليات التي تعتمد على بعضها البعض

بفرض أن الحقائق هي ذاتها كما في المثال 14، باستثناء أن المنشأة الدائمة المحلية والشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة متكاملتان وتعتمد كل منها على الأخرى. تبلغ القيمة السوقية لمخرجات الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة 12,500,000 درهم، منها مبلغ 6,000,000 درهم يتحقق من خلال مبيعات إلى طرف ثالث، ويمثل مبلغ 6,500,000 درهم منها قيمة السعر المحايد للمخرجات المنقولة إلى المنشأة الدائمة المحلية. تقوم المنشأة الدائمة الأجنبية بإجراء معالجات إضافية على مخرجات الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة ثم تقوم ببيعها، وبشكل هذا جزءًا من الإيرادات البالغة 19,000,000 درهم التي تحصل عليها المنشأة الدائمة المحلية من عمليات البيع إلى أطراف ثالثة. ويوضح الشكل الآتي هيكل هذه العلاقات.



تخصيص الشركة (ك) التكاليف غير المباشرة بين شركتها الأم القائمة في المنطقة الحرة ومنتشراتها الدائمة المحلية بتطبيق المبادئ ذاتها كما في المثال 14.

## 5.5 الدخل الخاضع للضريبة بنسبة 9%

لتحديد مبلغ الدخل الخاضع للضريبة الذي لا يكون دخلاً مؤهلاً ويُخضع لضريبة الشركات بنسبة 9%， يجب أن يبدأ الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة من الدخل والنفقات اللذين لا يتعلّقان بالدخل المؤهل. عدّلْ يُجب على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أن يحدد دخله الخاضع للضريبة بموجب القواعد الأساسية لقانون ضريبة الشركات، مع مراعاة استبعاد الدخل المُعفى وعدم توافر التسهيلات بموجب قانون ضريبة الشركات التي لا يكون الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة مؤهلاً للاستفادة منها، حيث لن يكون بإمكان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الاستفادة مما يأتي:

- تسهيلات الأعمال الصغيرة،<sup>34</sup>
- تسهيلات المجموعة المؤهلة،<sup>35</sup>
- تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال،<sup>36</sup>
- إمكانية نقل الخسارة الضريبية أو تأقيتها،<sup>37</sup> أو
- إمكانية أن يكون عضواً في مجموعة ضريبية<sup>38</sup>

### مثال 16: تطبيق نسبة ضريبة الشركات

تمارس الشركة (ل) (شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة) أ عملاً من خلال شركتها الأم القائمة في المنطقة الحرة وعده منشآت دائمة أجنبية ومنشآت دائمة محلية وتحقق دخلاً (بعد تخصيص النفقات وفقاً لمبدأ السعر المحايد) كما يأتي:

الملاحظة	المبلغ	المصدر
كافة أنواع الدخل المؤهل	1,000,000 درهم	الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة
	500,000 درهم	المنشآت الدائمة المحلية
	5,000,000 درهم	المنشآت الدائمة الأجنبية

تختر الشركة (ل) عدم الأخذ في الاعتبار الدخل والنفقات المرتبطة به العائدان لمنشآتها الدائمة الأجنبية،<sup>39</sup> وبالتالي يكون دخل المنشآت الدائمة الأجنبية دخلاً مُعفى.<sup>40</sup>

تحقق الشركة (ل) دخلاً مؤهلاً يبلغ 1,000,000 درهم يتعلّق بشركتها الأم القائمة في المنطقة الحرة ودخلًا خاضعاً للضريبة يبلغ 500,000 درهم من خلال منشآتها الدائمة المحلية. تخضع الشركة (ل) لضريبة الشركات كما يأتي:

- تطبيق نسبة (%) على الدخل المؤهل البالغ 1,000,000 درهم.

34 البند (2) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (73) لسنة 2023.

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

36 الفقرة (د) من البند (2) من المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.

37 الفقرة (و) من البند (1) من المادة (38) من قانون ضريبة الشركات.

38 الفقرة (و) من البند (1) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

39 البند (1) من المادة (24) من قانون ضريبة الشركات.

40 البند (4) من المادة (22) من قانون ضريبة الشركات.

- تطبق نسبة (9%) على الدخل الخاضع للضريبة البالغ 500,000 درهم والذي لا يعُد دخلاً مؤهلاً، بحيث تكون ضريبة الشركات المستحقة هي 45,000 درهم. وذلك لأن حد الدخل البالغ 375,000 درهم (الذي يخضع لنسبة 0%) لا يسري على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.

#### مثال 17: نفقات الفائدة غير القابلة للخصم

تمارس الشركة (م) (شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة) أ عملاً من خلال شركتها الأم القائمة في المنطقة الحرة ومن خلال منشأة دائمة محلية لا تحقق الشركة (م) دخل فائدة، وتتطلب نفقات فائدة تبلغ 36,000,000 درهم. يبيّن الجدول أدناه الأرباح قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء، ونفقات الفائدة الصافية العائنة لدخلها الخاضع للضريبة ومكونات الدخل المؤهل.

يرجى العلم بأن الأرباح قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء المعدلة المتعلقة بالدخل المؤهل مقدمة لأغراض توضيحية فقط.

الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة (الدخل المؤهل)	المنشأة الدائمة المحلية (الدخل الخاضع للضريبة)	الإجمالي	البنود
30,000,000	42,000,000	72,000,000	الأرباح قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء المعدلة
9,000,000	27,000,000	36,000,000	نفقات الفائدة الصافية

- بالناتي، فإن خصم الفائدة للشركة (م) بموجب القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة تقتصر على القيمة الأعلى مما يأتي:
- 30% من الأرباح قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء المعدلة المتعلقة بالدخل الخاضع للضريبة (أي  $42,000,000 \text{ درهم} \times 30\% = 12,600,000 \text{ درهم}$ )،
  - أو 12,000,000 درهم.<sup>41</sup>

يجوز للشركة (م) أن تخصم نفقات الفائدة الصافية البالغة 12,600,000 درهم عند تحديد دخلها الخاضع للضريبة الذي لا يعُد دخلاً مؤهلاً. عند تطبيق هذا الاختبار، يتم تجاهل الدخل والنفقات المتعلقة بالدخل المؤهل.

#### مثال 18: نفقات الفائدة غير القابلة للخصم

بفرض أن الحقائق هي ذاتها كما في المثال 17، باستثناء أن الأرباح قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء المعدلة ونفقات الفائدة الصافية العائنة إلى الدخل الخاضع للضريبة للشركة (م) ومكونات الدخل المؤهل هي كما يبيّنها

41 المادة (30) من قانون ضريبة الشركات.

الجدول أدناه. يرجى العلم بأن الأرباح قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء المعدلة المتعلقة بالدخل المؤهل مقدمة لأغراض توضيحية فقط.

الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة (الدخل المؤهل)	المنشأة الدائمة المحلية (الدخل الخاضع للضريبة)	الإجمالي	البنود
16,000,000	20,000,000	36,000,000	الأرباح قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء المعدلة
9,000,000	9,000,000	18,000,000	نفقات الفائدة الصافية

بما أن نفقات الفائدة الصافية العائدة إلى الدخل الخاضع للضريبة أقل من الحد البالغ 12,000,000 درهم، فإن القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة لن تطبق. ويجوز للشركة (م) أن تخصم نفقات الفائدة الصافية البالغة 9,000,000 درهم عند تحديد دخلها الخاضع للضريبة الذي لا يُعد دخلاً مؤهلاً.

### 5.5.1 الخسائر الضريبية

في حال كان شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرية يتکبد خسائر ضريبية على مكون الدخل الخاضع للضريبة بعد تطبيق المادة (20) من قانون ضريبة الشركات، يجوز ترحيل تلك الخسائر الضريبية وخصمها من الدخل الخاضع للضريبة للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرية في فترات ضريبية لاحقة باستثناء الدخل المحقق من الملكية الفكرية (أي بخلاف الدخل المؤهل المحقق من الملكية الفكرية المؤهلة) بشرط استيفاء الشروط المرتبطة بتسهيلات الخسارة الضريبية وترحيل الخسائر الضريبية.<sup>42</sup> ويمكن خصم الدخل المحقق من الملكية الفكرية (أي بخلاف الدخل المؤهل المحقق من الملكية الفكرية المؤهلة) فقط من الخسائر الضريبية العائدة لتلك الملكية الفكرية.

لا يجوز للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرية استخدام أي خسائر متکدة قبل تاريخ فرض ضريبة الشركات أو قبل أن يصبح خاضعاً للضريبة.<sup>43</sup>

في حال كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرية يتکبد خسائر فيما يتعلق بمكون الدخل المؤهل من دخله، لا يجوز خصم هذه الخسائر مقابل الدخل الخاضع للضريبة للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرية، كما لا يجوز نقلها أو ترحيلها. لا يجوز للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرية أن ينقل الخسائر الضريبية إلى خاضع للضريبة آخر أو أن يتلقى خسائر ضريبية منه.<sup>44</sup>

42 المادةان (37) و(39) من قانون ضريبة الشركات.

43 البند (3) من المادة (37) من قانون ضريبة الشركات.

44 الفقرة (و) من البند (1) من المادة (38) من قانون ضريبة الشركات.

#### مثال 19: الخسارة الضريبية المتکبدة من قبل شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة

لدى الشركة (ن) (شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة) شركة **أم** قائمة في المنطقة الحرة ومنشأة دائمة محلية. تقدم الشركة (ن) خدمات تصنيع تعاقدية (نشاط مؤهل) من خلال شركتها **الأم** القائمة في المنطقة الحرة التي تحقق دخلاً مؤهلاً. تقدم الشركة (ن) أيضاً خدمات الاستشارات التقنية من خلال منشأتها الدائمة المحلية التي تحقق دخلاً خاضعاً للضريبة لا يُعد دخلاً مؤهلاً.

صرحت الشركة (ن) عن النتائج المالية الآتية للفترة الضريبية 2024:

- الجزء المتعلق بخدمات التصنيع (دخل مؤهل): تكبدت خسارة بمبلغ 2,000,000 درهم.
- الجزء المتعلق بالاستشارات التقنية (دخل خاضع للضريبة): حققت دخلاً مؤهلاً بمبلغ 5,000,000 درهم وفقاً للمادة (20) من قانون ضريبة الشركات.

لا يجوز للشركة (ن) أن تستخدم أي جزء من الخسارة البالغة 2,000,000 درهم المتعلقة بشركتها **الأم** القائمة في المنطقة الحرة لخصم الدخل المؤهل (البالغ 5,000,000 درهم) المتحقق من منشأتها الدائمة المحلية. بالإضافة إلى ذلك، لا يمكن للشركة (ن) أن تُرَدِّح الخسارة البالغة (2,000,000 درهم) إلى فترات ضريبية لاحقة لخصمها من الدخل الخاضع للضريبة في فترات لاحقة.

يتعين على الشركة (ن) حساب مبلغ ضريبة الشركات المستحق عليها عن كامل دخلها الخاضع للضريبة (5,000,000 درهم) دون أن تأخذ في الاعتبار أي خسارة تتعلق بالشركة **الأم** القائمة في المنطقة الحرة التي تحقق خسارة تتعلق بالنشاط المؤهل (2,000,000 درهم).

#### 5.6 فرض الضريبة على الشخص القائم في المنطقة الحرة الذي لا يُعد شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة

في حال كان الشخص القائم في المنطقة الحرة لا يستوفي شروط الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة خلال أي فترة ضريبية، فسيخضع الشخص القائم في المنطقة الحرة لضريبة الشركات بالنسبة الأساسية من بداية تلك الفترة الضريبية (إلا إذا كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة يؤهل ليكون شخصاً مُعفياً بموجب المواد المنطبقة من قانون ضريبة الشركات).<sup>45</sup> والنسبة المئوية لضريبة الشركات هما:<sup>46</sup>

- (%) على الدخل الخاضع للضريبة الذي لا يتجاوز مبلغ 375,000 درهم.
- (%) على الدخل الخاضع للضريبة الذي يتجاوز مبلغ 375,000 درهم.

45 البند (2) من المادة (18) من قانون ضريبة الشركات.

46 البند (1) من المادة (3) من قانون ضريبة الشركات.

## 6. المحافظة على وجودٍ واقعيٍ وكافٍ

### 6.1 الوجود الواقعي والكافي

يتعين على الشخص القائم في المنطقة الحرة ليكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة خلال فترة ضريبية أن يحافظ على وجودٍ واقعيٍ وكافٍ في المنطقة الحرة (أو في المنطقة المحددة للنشاط المؤهل المتمثل في التوزيع) خلال تلك الفترة الضريبية.<sup>47</sup> يتطلب هذا من الشخص القائم في المنطقة الحرة القيام بما يأتي:

- ممارسة الأنشطة الأساسية المدرة للدخل لتلك الأعمال في المنطقة الحرة (أو المنطقة المحددة للنشاط المؤهل المتمثل في التوزيع).
- والمحافظة على أصول كافية وعدٍ كافٍ من الموظفين المؤهلين بدوام كامل وتکبد نفقات تشغيل كافية فيما يتعلق بكل نشاط من تلك الأنشطة الرئيسية المدرة للدخل داخل المنطقة الحرة (أو المنطقة المحددة).

الأنشطة الأساسية المدرة للدخل هي الأنشطة الأساسية والأنشطة ذات القيمة المضافة التي يمارسها الشخص القائم في المنطقة الحرة لتحقيق إيرادات من الأعمال التي يديرها في المنطقة الحرة (أو في المنطقة المحددة بالنسبة للنشاط المؤهل المتمثل في التوزيع). باستثناء الأنشطة التي يتم تعهيدها فيما يتعلق بالملكية الفكرية المؤهلة (راجع القسم [6.3](#))، يتعين على الشخص القائم في المنطقة الحرة أن يمارس الأنشطة الأساسية المدرة للدخل المتعلقة بكل نشاط مؤهل في المنطقة الحرة وإلا فلن يستطيع الشخص القائم في المنطقة الحرة أن يكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة. كما يجب أن يعكس الدخل المؤهل للشخص القائم في المنطقة الحرة مستوى الأنشطة الأساسية المدرة للدخل التي تمارس في المنطقة الحرة (أو المنطقة المحددة) وفقاً لمبدأ السعر المحايد.

يجوز أيضاً للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أن يمارس أنشطة غير أساسية مرتبطة بأعماله القائمة في المنطقة الحرة خارج المنطقة الحرة. تعتبر الأنشطة غير أساسية إذا كانت لا تحقق مبيعات بشكل مباشر أو إذا كانت روتينية بطبيعتها.

#### مثال 20: شركة مسجلة في منطقة حرة ولديها مستودع في منطقة محددة

لدى الشركة (س) (شخص قائم في المنطقة الحرة) مستودعاً في منطقة محددة تستخدمه لتخزين السلع وتوزيعها، لكن يقع مقرها المسجل ويتواجد موظفوها في منطقة حرة ليست منطقة محددة وتمارس أنشطة التوزيع الأساسية من ذلك المقر داخل المنطقة الحرة.

يجب أن تمارس الأنشطة الأساسية المدرة للدخل المتعلقة بنشاط التوزيع المؤهل في منطقة محددة. بما أن الشركة (س) تمارس الأنشطة الأساسية المدرة للدخل في منطقة حرة ليست منطقة محددة، فإنها لا تستوفي متطلبات الوجود الواقعي والكافي في المنطقة المحددة فيما يتعلق بنشاط التوزيع المؤهل، بالرغم من أن لديها مستودعاً في منطقة محددة.

47 الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (18) من قانون ضريبة الشركات.

48 البند (1) من المادة (8) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

ومع ذلك، إذا كان جميع عمال الشركة (س) أشخاصاً قائمين في المنطقة الحرة وكانوا هم المستفيدين من سلع الشركة (س)، فسيكون بإمكان الشركة (س) الاستفادة من تطبيق ضريبة الشركات بنسبة (٥٠٪) على دخلها المؤهل على أساس أن أعمالها تتعلق بمعاملات مع أشخاص قائمين في المنطقة الحرة.

#### مثال 21: الأنشطة الروتينية خارج المنطقة الحرة

تؤسس الشركة (ع) (شخص قائم في المنطقة الحرة) أعمال توزيع في منطقة محددة وتمارس جميع أنشطتها الأساسية المتعلقة بالتنسيق في المنطقة المحددة. تضم الشركة (ع) 500 موظفاً، يعمل 20 منهم في المنطقة المحددة ويقومون بتأدية العمليات الأساسية/المركبة، بينما يقوم 480 موظف منهم بأداء أنشطة التوصيل خارج المنطقة المحددة. لا تمتلك الشركة (ع) أي مكان للأعمال خارج المنطقة المحددة ولا يفوض موظفو التوصيل لمناقشة العقود أو إبرامها (أي أن الشركة (ع) لا تمتلك منشأة دائمة محلية).

بالرغم من أن الأنشطة التي يؤديها 480 موظفاً خارج المنطقة المحددة تساهم في دخل الشركة (ع)، إلا أنها لن تعتبر أنشطة أساسية مدرة للدخل في حال كانت تتطوّي على تنفيذ خدمات توصيل روتينية ولا تتحقق بشكل مباشر إيرادات مبيعات. مع ذلك، إذا كانت أنشطة أي من هؤلاء الموظفين الذين يعملون خارج المنطقة الحرة ستمتد إلى ما هو أبعد من الأنشطة الروتينية، فإن الشركة (ع) لن تستوفي متطلبات ممارسة جميع أنشطتها الأساسية المدرة للدخل في المنطقة الحرة وبالتالي لن تستوفي متطلبات الوجود الواقعي والكافى للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.

في هذه الحالة، قد يكون الموظفون البالغ عددهم 20 موظفاً الذين يعملون في المنطقة المحددة كافيين لأداء الأنشطة الأساسية المدرة للدخل للشركة مما قد يتترتب عليه استيفاء متطلبات الوجود الواقعي والكافى. ينبغي تحديد هذا على أساس كل حالة على حدة مع مراعاة جميع الحقائق والظروف.

#### 6.2 الأنشطة الأساسية المدرة للدخل

لاستيفاء متطلبات المحافظة على وجود واقعي وكافٍ، يتعين على الشخص القائم في المنطقة الحرة أن يكون لديه عدد كافٍ من الموظفين المؤهلين بدوام كامل في المنطقة الحرة لأداء كل نشاط من الأنشطة الأساسية المدرة للدخل التي يجب أدائها لتحقيق دخلاً مؤهلاً.

نظراً لتنوع الأعمال، فإن تحديد ما يشكل وجوداً واقعياً كافياً سيعتمد على طبيعة وحجم الأعمال التي يمارسها الشخص القائم في المنطقة الحرة. لتقدير هذا الوجود، يجب على الشخص القائم في المنطقة الحرة ما يأْتِي:

- تحديد الأنشطة الأساسية المدرة للدخل المتعلقة بالأعمال ذات الصلة التي يمارسها لتحقيق دخلاً مؤهلاً.
- تحديد الأصول وعدد الموظفين والتكاليف التشغيلية المرتبطة بكل نشاط أساسى مدر للدخل. لا يمكن حساب نفس الموظف لدى شخص قائم في المنطقة الحرة مرتين أثناة تقدير ما إذا كان الشخص القائم في المنطقة الحرة عدد كاف من الموظفين لممارسة الأنشطة الأساسية المدرة للدخل لجميع الأنشطة أو المعاملات التي تحقق دخلاً مؤهلاً. على سبيل المثال، في حال كان شخص قائم في المنطقة الحرة يمارس أنشطة الخزانة والت تصنيع، فإنه لا يمكن حساب الموظف المشرف على نشاط الخزانة مرة أخرى لأغراض الوجود الواقعي لنشاط الت تصنيع.

- تقييم ما إذا كانت هذه الأصول والموظفوں والتکاليف التشغيلية تتوافق مع طبيعة وحجم وإيرادات الأنشطة والمعاملات التي تحقق دخلاً مؤهلاً يمارس في المنطقة الحرة.

على سبيل المثال، يتعين على الشخص القائم في المنطقة الحرة الذي يمارس أنشطة إعادة التأمين أن يمتلك رأس مال كافٍ في المنطقة الحرة لدعم مستوى المخاطر التي يتحملها من جهات تأمين أخرى.

#### مثال 22: الأنشطة الأساسية المدرة للدخل التي لا تمارس في المنطقة الحرة

تمارس الشركة (ف) (شخص قائم في المنطقة الحرة) خدمات إدارة صندوق خاضع للرقابة التنظيمية. الشركة (ف) هي شركة تابعة للشركة (ص) (وهي شركة مؤسسة في الدولة (أ) ومقيدة ضريبياً فيها).

تقوم الشركة (ف) فقط بتنفيذ القرارات التي تتخذها الشركة (ص) (في الدولة (أ) فيما يتعلق بامتلاك وبيع الاستثمارات بدون أي تقييم مستقل قبل اتخاذ أي خطوات أو قرارات تؤثر على قرارات الاستثمار أو سحب الاستثمار. وجميع مدير ي وأعضاء لجنة الاستثمار التي تتخذ القرار بشأن الاحتفاظ بالاستثمارات وبيعها موجودون في الدولة (أ).

بالرغم من أن الشركة (ف) تنفذ خدمات إدارة صندوق خاضع للرقابة التنظيمية في المنطقة الحرة، إلا أنه بسبب عدم اتخاذ القرارات الرئيسية في المنطقة الحرة فإن الشركة (ف) لن تُعامل على أنها تمارس أنشطة أساسية مدرة للدخل متعلقة بخدمات إدارة صندوق في المنطقة الحرة.

#### مثال 23: تملك وإدارة وتشغيل السفن

تمتلك الشركة (س) (شخص قائم في المنطقة الحرة) وتشغل خمس سفن تنقل الركاب من دولة الإمارات إلى عُمان. تدير الشركة (س) أفراد طواقم السفن الخمس من مقرها الرئيسي في المنطقة الحرة من خلال فريق يتكون من ثلاثة مشرفين يرأسهم مدير واحد. يتولى المشرفون المسؤوليات الآتية:

- ضمان توافر عدد كافٍ من أفراد الطاقم على جميع السفن العاملة.
- التأكد من حصول أفراد الطاقم على جميع الشهادات المطلوبة أو تجديدها.
- إيجاد بديل، في حال غياب أي من أفراد الطاقم، في غضون مهلة قصيرة.
- إدارة الرواتب ودفعها.

يتولى مدير المشرفين الثلاثة مسؤولية تنفيذ سياسة متسقة لأغراض إدارة الطاقم ودعم أي مشرف حسب الحاجة. وبعد المدير مسؤولاً أيضاً عن تنظيم التدريب اللازم لأفراد الطاقم.

تمارس الشركة (س) أيضاً الإدارة الفنية للسفن الخمس من المقر الرئيسي من خلال ثلاثة موظفين ذوي خبرة عبارة عن مدير واحد يساعدته اثنان من صغار الموظفين. يتمثل دور هذا الفريق بشكل أساسي في تنظيم الرحلات والإشراف عليها.

وتقوم الشركة بتعهيد خدمات الصيانة الدورية للسفن وتحديثها. ويتم تنفيذ هذه الخدمات في حوض بناء سفن مملوک لشخص آخر قائم في المنطقة الحرة (الشركة ص) موجود في ذات المنطقة الحرة. لدى الشركة (س) مهندسين اثنين متخصصين ذوي خبرة يشرفون بشكل كامل على الصيانة الدورية.

تعتبر الشركة (س) تمارس جميع الأنشطة الأساسية المدرة للدخل وذات الأهمية المحورية لتحقيق دخلها الإجمالي من النشاط المؤهل المتمثل في تملك وإدارة وتشغيل السفن في المنطقة الحرة. لذلك ستعتبر مستوفية لشرط الوجود الواقعي والكافى.

#### مثال 24: خدمات المقر الرئيسي

الشركة (ص) (شخص قائم في المنطقة الحرة) هي المقر الرئيسي الإقليمي لمجموعة شركات متعددة الجنسيات وتتولى مسؤولية تنفيذ وإيجاد الاستراتيجية التسويقية والتجارية للمجموعة في منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا. يعمل كل عضو من أعضاء فريق الإدارة العليا من المكتب داخل المنطقة الحرة ويتحمل مسؤولية منطقة مختلفة ضمن منطقة الشرق الأوسط وشمال أفريقيا ويقضي وقتاً منتظماً في مختلف الشركات التابعة مع فرق الإدارة المحلية لتوفير توجيه تسويفي استراتيجي.

يراجع مدير الشركة (ص) الأداء التجاري الإقليمي على أساس ربع سنوي، ويساعدون فرق الإدارة المحلية في إدارة المخاطر الأخرى من خلال الحصول على المشورة الخارجية مركزياً. ويتم تقاسم التكاليف المرتبطة بذلك بين أعضاء المجموعة.

تُمارس الشركة (ص) الأنشطة الأساسية المدرة للدخل فيما يتعلق بالنشاط المؤهل المتمثل في خدمات المقر الرئيسي للأطراف المرتبطة في المنطقة الحرة، وسوف تُعتبر مستوفية لشرط الوجود الواقعي والكافى.

#### مثال 25: الشركة القابضة

تعمل الشركة (ت) (شخص قائم في المنطقة الحرة) في النشاط المؤهل المتمثل في الاحتفاظ بالأسهم والأوراق المالية الأخرى لأغراض الاستثمار. يتخذ مجلس الإدارة قرارات الاستثمار التي تُتخذ من خلال وسيط. لدى الشركة (ت) مكتب صغير في منطقة حرة ولكن ليس لديها أي موظفين.

على الرغم من أن الشركة (ت) ليس لديها وجود تشغيلي، فإن قيام مجلس الإدارة باتخاذ القرارات يُشكّل الأنشطة الأساسية المدرة للدخل للشركة (ت). وبالتالي، ستعتبر الشركة (ت) مستوفية لشرط الوجود الواقعي والكافى شريطة اتخاذ القرارات في المنطقة الحرة (على سبيل المثال، تحرير محاضر اجتماعات مجلس الإدارة في مكتب الشركة (ت) في المنطقة الحرة).

بالإضافة إلى ممارسة الأنشطة الأساسية المدرة للدخل ذات الصلة، يجب على الشخص القائم في المنطقة الحرة التأكيد من أن عدد الموظفين المؤهلين العاملين بدوام كامل كافياً بالنسبة لطبيعة وحجم الأنشطة المنفذة. في بعض الحالات، قد يكون من المعقول أن يؤدي موظف واحد أنشطة متعددة، ومع ذلك، ستتطلب الأنشطة الأساسية المدرة للدخل وجوداً واقعياً منفصلاً لكل نشاط أساسي مدر للدخل.

#### 6.2.1 الملكية الفكرية المؤهلة

يسنوفي الشخص القائم في المنطقة الحرة متطلبات الوجود الواقعي والكافى فيما يتعلق بالملكية الفكرية المؤهلة بحكم ممارسة أنشطة البحث والتطوير ذات الصلة الخاصة به والإشراف على أي أنشطة بحث وتطوير تتم بالتعهيد من داخل منطقة حرة.

## 6.2.2 الأنشطة الممنوعة من خلال منشأة دائمة محلية

لن تؤخذ في الاعتبار الأنشطة التي يتم ممارستها من خلال منشأة دائمة محلية عند تقييم ما إذا كان الشخص القائم في المنطقة الحرة لديه وجود واقعي وكافٍ فيما يتعلق بشركته الأم القائمة في المنطقة الحرة. يتم تقييم الوجود الواقعي والكافي من خلال مراجعة ما إذا كانت أصول الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة وموظفوها وعملياتها كافية لممارسة الأنشطة الأساسية المدرة للدخل للشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة.

### مثال 26: موقع الأنشطة الأساسية المدرّة للدخل

تقع الشركة (و) (وهي شركة أم قائمة في المنطقة الحرة) في منطقة محددة وتعمل في توزيع السلع الاستهلاكية. توظف الشركة (و) مائة موظف يعمل عشرة منهم في المنطقة المحددة لإدارة الأعمال اليومية العامة للشركة (و)، بينما يعمل تسعون موظفًا خارج المنطقة المحددة في المبيعات وأداء الأنشطة الروتينية المتعلقة بالتوصيل للأشخاص غير القائمين في المنطقة الحرة.

تمثل أنشطة المبيعات أنشطة أساسية مدرة للدخل. إذا تم ممارسة أنشطة المبيعات من خلال منشأة دائمة محلية، فلن تؤخذ في الاعتبار عند تقييم ما إذا كانت أعمال المنطقة الحرة للشركة (و) لديها وجود واقعي وكاف.

وإذا لم يكن لدى الشركة (و) منشأة دائمة محلية، فلن تستوفي شرط الحفاظ على وجود واقعي وكافٍ في منطقة حرة لأن الأنشطة الأساسية المدرة للدخل سيتم ممارستها خارج المنطقة المحددة، وبالتالي فإن الشركة (و) لن تستوفي شرط الوجود الواقعي، والكافي، لتكون شخصاً مؤهلاً قانوناً في المنطقة الحرة.

## مثال 27: موقع الأنشطة الأساسية المدرة للدخل

بفرض أن الحقائق هي ذاتها كما في مثال (26)، باستثناء أن التسعين موظفًا الذين يعملون خارج المنطقة المحددة لا يعملون في المبيعات ويؤدون فقط أنشطة روتينية متعلقة بالترويج.

لا يمثل العمل الذي يؤديه الموظفون التسعون أنشطة أساسية مُدرة للدخل للشركة (و)، وبالتالي لا يؤثر على تقييم ما إذا كانت الشركة (و) تمارس جميع أنشطتها الأساسية المُدرة للدخل داخل المنطقة الحرة. يُستوفى شرط الوجود الواقعي والكافي في منطقة محددة فقط في حال كانت الشركة (و) تمارس جميع أنشطتها الأساسية المُدرة للدخل داخل المنطقة المحددة

6.3 الأنشطة التي يتم تعهدها

لأغراض تقييم ما إذا كان الشخص القائم في المنطقة الحرة يحافظ على وجود واقعي وكافي، تُعامل الأنشطة الأساسية المدرّة للدخل التي يتم تعهيدها لشخص آخر في منطقة حرة (أو منطقة محددة لأنشطة التوزيع) على أنها مُنفّذة من قبل الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة شرطًا أن يمارس الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الإشراف الكافى على النشاط

الذي يتم تعهيده (راجع القسم 6.3.1).<sup>49</sup> يجوز تعهيد الأنشطة الأساسية المدرّة للدخل فيما يتعلق بالملكية الفكرية المؤهلة لأي شخص في الدولة أو أي شخص لا يكون طرفاً مرتبطاً خارج الدولة.<sup>50</sup>

إذا قام شخص قائم في المنطقة الحرة بتعهيد نشاط أساسى مدرّ للدخل لشخص آخر (أى طرف مرتبط أو طرف ثالث مسند) في منطقة حرة أو منطقة محددة، يُعامل هذا النشاط على أنه يتم تنفيذه من قبل الشخص القائم في المنطقة الحرة إذا تم استيفاء جميع الشروط الآتية:<sup>51</sup>

- أن تتم ممارسة النشاط الأساسي المدرّ للدخل في المنطقة الحرة أو المنطقة المحددة.
- أن يكون بإمكان الشخص القائم في المنطقة الحرة مراقبة النشاط الأساسي المدر للدخل والتحكم به وممارسة الإشراف الكافي عليه.
- أن يكون عدد الموظفين وال النفقات والأصول المادية لمزود النشاط الذي يتم تعهيده كافية فيما يتعلق بنشاطه والخدمات المحددة المقدمة إلى الشخص القائم في المنطقة الحرة (على سبيل المثال، يجب ألا يكون هناك حساب مزدوج للأصول والموظفين وال النفقات إذا كان الشخص الآخر يقوم خدمات تتم بالتعهيد لعدة أشخاص قائمين في المنطقة الحرة).

إذا قام شخص قائم في المنطقة الحرة بتعهيد نشاط أساسى مدرّ للدخل فيما يتعلق بالملكية الفكرية المؤهلة لشخص آخر في الدولة أو أي شخص آخر لا يكون طرفاً مرتبطاً خارج الدولة، يُعامل هذا النشاط أيضاً على أنه يتم تنفيذه من قبل الشخص القائم في المنطقة الحرة شريطة أن يمارس الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الإشراف الكافي على النشاط الذي يتم تعهيده.<sup>52</sup>

### 6.3.1 الإشراف الكافي

لتحقيق الإشراف الكافي يجب على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أن يقوم بوضع الآليات والوسائل الازمة للمراقبة والإشراف والتقييم والتوجيه وإعطاء تعليمات وتقييم توجيهات بشأن مخرجات مقدم الخدمة من حيث الجودة والكمية ودقة التوفيق. ويجب أن يكون الشخص القائم في المنطقة الحرة قادرًا على إثبات أن لديه إشراف كافٍ من خلال المستندات المناسبة، مثل اتفاقيات تعاقدية تحدد كيفية ممارسة الإشراف وتتفيد من الناحيتين العملية والتشغيلية. وينبغي أيضًا تأكيد الترتيبات التعاقدية من خلال السلوك الفعلي للأطراف.

#### مثـل 28: الإشراف الكافي للأنشطة التي يتم تعهـيدـها

تمتـالـ الشركة (س) (شخص قائم في المنطقة الحرة) وـتـشـغـلـ سـفـيـنـةـ تـسـتـخـدـمـ لـلـنـقـلـ الدـولـيـ لـلـرـكـابـ عـبـرـ دـوـلـ مـجـلـسـ التـعـاـونـ الـخـلـجـيـ وـالـبـحـرـ الـأـحـمـرـ وـالـمـحـيـطـ الـهـنـدـيـ. وـنـتـيـجـةـ نـمـوـ أـعـمـالـ الشـرـكـةـ (س)، حـصـلـتـ الشـرـكـةـ عـلـىـ سـفـيـنـتـيـنـ جـدـيـدـتـيـنـ فـيـ عـاـمـ 2025ـ.

49 البند (2) من المادة (8) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

50 البند (3) من المادة (8) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

51 البند (1) والبند (2) من المادة (8) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

52 البند (3) من المادة (8) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

ونظراً لنقص عدد الموظفين، تقوم الشركة (س) بتعهيد إدارة طاقم السفينتين اللتين تم الحصول عليهما حديثاً للشركة (ص). والشركة (ص) هي شركة تأسست في ذات المنطقة الحرة ومتخصصة في خدمات التوظيف وإدارة الموارد البشرية.

توقع الشركة (س) عقداً مع الشركة (ص) للتعبئة والنشر السريعين والإدارة الشاملة للطاقم على متن السفينتين الجديدين. ينص العقد على أن قيام الشركة (س) بتحديد مديرين للإشراف على ومراقبة تنفيذ العقد بحيث يكون كل مدير منها مسؤولاً عن سفينة بعينها.

تعد إدارة أفراد الطاقم، بما في ذلك اختيار الملأحين العاملين على متن السفن وتوظيفهم توزيعهم وتحديد مواعيد عملهم وتدربيهم وإدارتهم والإشراف عليهم بالإضافة إلى متطلبات الإدارة المرتبطة بكشوف الرواتب وتصاريح العمل والتأمين وترتيبات السفر، من الأنشطة الأساسية المدرة للدخل للشركة (س).

حتى تُعامل الأنشطة المنفذة من قبل الشركة (ص) على أنها منفذة من قبل الشركة (س) لأغراض استيفاء متطلبات الوجود الواقعي والكافي، ستحتاج الشركة (س) إلى إثبات ما يأتي:

- أن الشركة (ص) لديها عدد كافٍ من الموظفين المؤهلين بدوام كامل لأداء مسؤولياتها بموجب العقد.
- أن المديرين من الشركة (س) يمثلان عدداً كافياً من الموظفين المؤهلين بدوام كامل للإشراف على الأنشطة المنفذة بالتعهيد.
- أن يكون لدى الشركة (س) آليات مناسبة للمراقبة والضوابط بهدف الإشراف بشكل كافٍ على الأنشطة المنفذة من قبل الشركة (ص).

#### مثال 29: الأنشطة الأساسية المدرة للدخل المتعلقة بالتوزيع التي يتم تعهيدها إلى شخص قائم في المنطقة الحرة يقع داخل منطقة محددة

تعمل الشركة (ذ) (شخص قائم في المنطقة الحرة في منطقة محددة) في توزيع الأجهزة الإلكترونية. يتمثل أحد أنشطتها الأساسية المدرة للدخل في تخزين الأجهزة التي تشتريها من الشركات المصنعة وإدارة مخزونها.

الشركة (ذ) غير قادرة على التركيز على مبيعاتها وشرائها الاستراتيجية بسبب زيادة عبء العمل. لذلك تقرر تعهيد أنشطة التخزين وإدارة المخزون لشركة أخرى وهي الشركة (ص) التي تقع داخل ذات المنطقة المحددة. يتولى أحد كبار أعضاء فريق العمليات في الشركة (ذ) تنسيق وزيارة مستودع الشركة (ص) بانتظام لضمان جودة ظروف تخزين منتجاتها ودقة جرد المخزون وأمن المنتجات.

على الرغم من أن الشركة (ذ) قامت بتعهيد جزء من أنشطتها الأساسية المدرة للدخل، فسوف تستمر معاملتها على أنها تؤدي الأنشطة الأساسية المدرة للدخل التي يتم تعهيدها والمتعلقة بنشاطها المؤهل المتمثل في التوزيع لأن هذه الأنشطة الأساسية المدرة للدخل قد تم تعهيدها إلى شخص آخر في المنطقة المحددة مع احتفاظ الشركة (ذ) بالإشراف الكافي على النشاط الذي تم تعهيده.

مثال 30: الأنشطة الأساسية المدرة للدخل المتعلقة بالتوزيع التي يتم تعهيدها إلى شخص قائم في المنطقة الحرة لا يقع داخل منطقة محددة

بفرض أن الحقائق هي ذاتها كما في المثال أعلاه (مثال 29) باستثناء أن الشركة (ذ) تقوم بتعهيد أنشطة التخزين وإدارة المخزون للشركة (أ) وهي شخص قائم في المنطقة الحرة لا يقع داخل منطقة محددة.

لـ تـعـالـمـ الشـرـكـةـ (ـذـ)ـ عـلـىـ أـنـهـاـ تـؤـدـيـ الـأـنـشـطـةـ الـأـسـاسـيـةـ الـمـدـرـدـةـ لـلـدـخـلـ وـالـمـتـعـلـقـةـ بـنـشـاطـهـاـ الـمـؤـهـلـ الـمـتـمـثـلـ فـيـ التـوزـيـعـ فـيـ مـنـطـقـةـ مـحـدـدـةـ لـأـنـ هـذـهـ الـأـنـشـطـةـ الـأـسـاسـيـةـ الـمـدـرـدـةـ لـلـدـخـلـ قـدـ تـعـهـيـدـهـاـ إـلـىـ شـخـصـ قـائـمـ فـيـ الـمـنـطـقـةـ الـحـرـةـ لـأـقـعـ دـاـخـلـ مـنـطـقـةـ مـحـدـدـةـ.

في حال تم تعهيد الأنشطة الأساسية المُدرّة للدخل إلى شخص آخر دون ممارسة إشراف كافٍ، فلن تعتبر هذه الأنشطة أنه يتم تنفيذها من قبل الشخص القائم في المنطقة الحرة ولن يتم استيفاء شرط الحفاظ على وجود واقعي وكاف في المنطقة الحرة.

## 7. المنشأة الدائمة الأجنبية أو المنشأة الدائمة المحلية .7

### 7.1 لمحات عامة

المنشأة الدائمة الأجنبية أو المنشأة الدائمة المحلية هي المكان الذي تمارس فيه الأعمال أو أي شكل آخر من أشكال الوجود خارج المنطقة الحرة. وهناك وسائل يمكن للشخص من خلالها تشكيل منشأة دائمة أجنبية أو منشأة دائمة محلية:

- الحفاظ على مكان ثابت لممارسة الأعمال.
- أو ممارسة الأعمال من خلال وكيل غير مستقل.

يُخضع دخل الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة العائد إلى منشأة دائمة أجنبية أو منشأة دائمة محلية لضريبة الشركات بنسبة 53% ما لم يكن الدخل مُعفًى من ضريبة الشركات بموجب حكم محدد. كما لا يؤخذ في الاعتبار الإيرادات التي تتحقق هذا الدخل عند تقييم متطلبات الحد الأدنى للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.<sup>54</sup>

تجب معاملة المنشأة الدائمة الأجنبية أو المنشأة الدائمة المحلية كما لو كانت شخصاً منفصلاً ومستقلاً عن الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة. على سبيل المثال:

- يجب أن يكون الدخل أو الربح العائد إلى الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة أو المنشأة الدائمة الأجنبية أو المنشأة الدائمة المحلية متوافقاً مع مبدأ السعر المحايد (أي على أساس وظائف وأصول ومخاطر كل من الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة والمنشأة الدائمة الأجنبية أو المنشأة الدائمة المحلية كما لو كانت الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة شخصاً منفصلاً يُجري معاملاته وفقاً لمبدأ السعر المحايد). يجب على الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة تحقيق مستوى مناسب من الأرباح أو الخسائر التشغيلية المحددة وتسجيلها وفقاً لطرق تخصيص الأرباح المعتمدة دولياً مثل نهج الكيان المنفصل.
- في حال تم استخدام مخرجات الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة في أعمال منشأتها الدائمة الأجنبية أو منشأتها الدائمة المحلية، تُعامل الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة كما لو كانت قد حصلت على الإيرادات من شخص غير قائم في المنطقة الحرة.
- عند تطبيق قاعدة المستفيد (راجع القسم 4.3.1)، لن تُعامل المنشأة الدائمة الأجنبية أو المنشأة الدائمة المحلية كما لو كانت شخصاً قائماً في المنطقة الحرة.

#### مثلاً 31: فصل الأنشطة

- لدى الشركة (أ) (قائم في المنطقة الحرة) شركة أم قائمة في المنطقة الحرة ومنشأة دائمة محلية. تعمل الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة في:
- معاملات مع أشخاص آخرين قائمين في المنطقة الحرة هم المستفيدون من الخدمات والسلع المقدمة في تلك المعاملات.
  - أنشطة مؤهلة ليست أنشطة مستثناة.
  - تملك واستغلال الملكية الفكرية.

53 الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (3) من قانون ضريبة الشركات بقراة مترافقاً مع البند (1) من المادة (5) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

54 الفقرة (ب) من البند (3) من المادة (4) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

- تأجير عقارات تجارية كائنة في المنطقة الحرة لشخص قائم في المنطقة الحرة.

تعمل المنشأة الدائمة المحلية في:

- تأجير عقارات كائنة خارج المنطقة الحرة.
- أنشطة غير مؤهلة وأنشطة مستثناة أخرى.

لن يؤخذ في الاعتبار الإيرادات العائدة إلى الأنشطة الممنوعة من خلال المنشأة الدائمة المحلية عند تحديد إجمالي الإيرادات والإيرادات غير المؤهلة للشركة (أ) عند تطبيق متطلبات الحد الأدنى. سيُخضع الدخل العائد إلى الأنشطة الممنوعة من خلال المنشأة الدائمة المحلية لضريبة الشركات بنسبة 9%.

لا تؤدي الأنشطة المحددة التي تمارسها الشركة (أ) في شركتها الأم القائمة في المنطقة الحرة إلى تحقيق إيرادات غير مؤهلة (بما في ذلك الدخل من الملكية الفكرية). تعد الشركة (أ) شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة شريطة لا تحصل الشركة (أ) على مصادر إيرادات إضافية من خلال شركتها الأم القائمة في المنطقة الحرة والتي لا تستوفي متطلبات الحد الأدنى وتفى بالمتطلبات الأخرى لتكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة (مثل الوجود الواقعي والكافى في المنطقة الحرة).

### مثال 32: المنتجات المنقوله إلى منشأة دائمة محلية

تؤدي الشركة (ب) (قائم في المنطقة الحرة) أنشطة غير مؤهلة عن طريق شركتها الأم القائمة في المنطقة الحرة. تنقل الشركة المنتجات من شركتها الأم القائمة في المنطقة الحرة إلى منشأة دائمة محلية والتي تقوم بعد ذلك ببيعها إلى أطراف ثالثة مستقلة. تبلغ قيمة السعر المحايد للمنتجات المنقوله إلى المنشأة الدائمة المحلية 100,000 درهم. تتبع المنشأة الدائمة المحلية المنتجات لعملائها مقابل 140,000 درهم.

ستعامل الشركة (ب) فيما يتعلق بنقل المنتجات على أنها تحقق إيرادات تبلغ 100,000 درهم من شخص غير قائم في المنطقة الحرة فيما يتعلق بأنشطة غير مؤهلة. لا يؤخذ في الاعتبار رصيد الإيرادات (البالغ 40,000 درهم) العائد إلى المنشأة الدائمة المحلية عند تحديد الإيرادات غير المؤهلة. وبالتالي، لأغراض متطلبات الحد الأدنى ستحقق الشركة (ب) إيرادات غير مؤهلة بقيمة 100,000 درهم.

### مثال 33: المنشأة الدائمة المحلية والمستفيد

تقام الشركة (ج) (قائم في المنطقة الحرة) خدمات وسلع للشركة (ص)، وهي شخص آخر قائم في المنطقة الحرة. تستخدم الشركة (ص) تلك الخدمات والسلع في شركتها الأم القائمة في المنطقة الحرة. تنقل الشركة (ص) منتجاتها إلى منشأتها الدائمة المحلية.

ستعامل الشركة (ج) على أنها تتعامل مع شخص قائم في المنطقة الحرة وهو المستفيد من الخدمات والسلع التي تتبعها.

ستعامل الشركة (ص) عند نقل منتجاتها إلى منشأتها الدائمة المحلية كما لو كانت تتعامل مع منشأتها الدائمة المحلية والتي تُعامل كشخص غير قائم في المنطقة الحرة. كما يجب أن يكون المبلغ المخصص محدد على أساس السعر المحايد بناء على تحليل التسعير التحويلي. إذا كان المنتج لا يتعلق بأنشطة مؤهلة تمارسها الشركة (ص) من خلال شركتها الأم القائمة

في المنطقة الحرة، سُتعامل الإيرادات العائدة إلى المعاملات بين الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة والمنشأة الدائمة المحلية على أنها إيرادات غير مؤهلة.

## 7.2 المنشأة الدائمة الأجنبية

المنشأة الدائمة الأجنبية هي المكان الذي تمارس فيه الأعمال أو أي شكل آخر من أشكال الوجود خارج الدولة للشخص المقيم، والذي يتم تحديده وفقاً للمعايير المنصوص عليها في المادة (14) من قانون ضريبة الشركات.<sup>55</sup>

يجوز للشخص المقيم - بما في ذلك الشخص القائم في المنطقة الحرة - أن يختار عدم الأخذ في الاعتبار الدخل والنفقات المرتبطة به لمنشأته الدائمة الأجنبية عند تحديد دخله الخاضع للضريبة،<sup>56</sup> مع مراعاة استيفاء شروط معينة.<sup>57</sup> وفي حال تم إجراء الاختيار، يُعفى دخل جميع المنشآت الدائمة الأجنبية للشخص القائم في المنطقة الحرة (الذي يستوفي الشروط) من ضريبة الشركات.<sup>58</sup>

## 7.3 المنشأة الدائمة المحلية

المنشأة الدائمة المحلية هي مكان الأعمال أو صورة أخرى من صور وجود أعمال الخاضع للضريبة في الدولة خارج المنطقة الحرة للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.<sup>59</sup> يخضع الدخل العائد إلى منشأة دائمة محلية لضريبة الشركات بنسبة 9% (ما لم يكن الدخل دخلاً معفى) ولا يؤخذ في الاعتبار عند تطبيق متطلبات الحد الأدنى.<sup>60</sup> وتكون قواعد المنشأة الدائمة المحلية ذات صلة في الحالات الآتية على سبيل المثال:

- إذا كان المقر الرئيسي للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة يقع في منطقة حرة ولديه فرع يقع في الدولة خارج المنطقة الحرة، فقد تتم معاملة الفرع كمنشأة دائمة محلية.
- إذا كان المقر الرئيسي للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة يقع في الدولة خارج المنطقة الحرة ولديه فرع يقع في المنطقة الحرة، فقد تتم معاملة المقر الرئيسي كمنشأة دائمة محلية.

**مثلاً 34: المقر الرئيسي غير قائم في المنطقة الحرة في الدولة الذي لديه فرع قائم في المنطقة الحرة**

تأسست الشركة (د) في عام 2020 ويقع مقرها الرئيسي خارج المنطقة الحرة في الدولة. تخضع الشركة لقواعد الأساسية لضريبة الشركات بعد تطبيق ضريبة الشركات.

في عام 2027، سجلت الشركة (د) فرعاً في المنطقة الحرة لممارسة أنشطة مؤهلة (مثل تصنيع السلع). سُتعامل الشركة (د) (أي الشخص الاعتباري) كشخص قائم في المنطقة الحرة بمجرد تسجيل الفرع في المنطقة الحرة.

55 المادة (1) من قانون ضريبة الشركات.

56 البند (1) من المادة (24) من قانون ضريبة الشركات.

57 البند (7) من المادة (24) من قانون ضريبة الشركات.

58 البند (4) من المادة (22) من قانون ضريبة الشركات.

59 المادة (1) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

60 الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (3) من قانون ضريبة الشركات بقراطه متزامنة مع الفقرة (ب) من البند (3) من المادة (4) والبند (1) من المادة (5) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

إذا استوفت الشركة (د) الشروط الالزمة لتكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة، فيمكن لها الاستفادة من الخصوص لضريبة الشركات بنسبة ٥٠٪ على دخلها المؤهل من الفرع في المنطقة الحرة (أي الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة). وفي هذا السياق، سيكون المقر الرئيسي للشركة (د) هو المنشأة الدائمة المحلية للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة حيث تشير المنشأة الدائمة المحلية إلى مكان الأعمال أو أي نوع من أنواع وجود الأعمال الخاضع للضريبة في الدولة خارج المنطقة الحرة للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة (أي المقر الرئيسي).

سيخضع الدخل من المنشأة الدائمة المحلية (أي المقر الرئيسي المشار إليه أعلاه) للشركة (د) لضريبة الشركات بنسبة ٩٪ (مع مراعاة أي تعديلات بموجب قانون ضريبة الشركات) دون الاستفادة من تطبيق ضريبة الشركات بنسبة ٥٪ على الدخل الخاضع للضريبة الذي لا يجاوز ٣٧٥,٠٠٠ درهم.

يكون لدى الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة منشأة دائمة محلية إذا تحققت أي من الشروط الآتية:

- إذا كان له مكان ثابت أو دائم خارج المناطق الحرة في الدولة يمارس من خلاله أعماله أو أي جزء منها ما لم يستخدم حسراً لقيامه بأي أنشطة ذات طابع تحضيري أو مساند.<sup>61</sup>
- إذا وجد شخص لديه صلاحية ويزاولها بشكل اعتيادي لممارسة الأعمال أو نشاط الأعمال خارج المناطق الحرة في الدولة نيابة عن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.<sup>62</sup> ويعني هذا أنه فيما يتعلق بتلك الأعمال أو نشاط الأعمال، يُبرم الشخص عادةً العقود نيابةً عن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أو يتفاوض بشكل اعتيادي بخصوص العقود التي يبرمها الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة دون الحاجة لإحداث أي تعديلات جوهرية عليها من قبل الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة، ما لم يكن هذا الشخص وكيلًا مستقلاً يتصرف لصالح الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة في السياق المعتمد لأعمال ذلك الشخص.<sup>63</sup>

### 7.3.1 المكان الثابت أو الدائم

مع مراعاة استثناء الأنشطة التحضيرية والمساندة (راجع القسم 7.3.3)، سيكون للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة منشأة دائمة محلية إذا كان لديه مكان ثابت أو دائم خارج المناطق الحرة في الدولة يزاول من خلاله أعماله أو أي جزء منها. ويوجد ثلاثة عناصر لهذا الاختبار:<sup>64</sup>

- يجب أن يكون هناك مكان يمكن تحديده مثل مكتب أو مصنع أو ورشة أو عقارات تحت تصرف الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لممارسة أنشطة الأعمال.
- يجب أن يكون المكان ثابتاً أو دائماً بطبيعته.

61 الفقرة (أ) من البند (1) والبند (2) والبند (3) والبند (4) من المادة (14) من قانون ضريبة الشركات بقراءة متزامنة مع البند (4) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة ٢٠٢٣ لأغراض تحديد ما إذا كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لديه منشأة دائمة محلية.

62 الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (14) من قانون ضريبة الشركات بقراءة متزامنة مع البند (4) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة ٢٠٢٣ لأغراض تحديد ما إذا كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لديه منشأة دائمة محلية.

63 البند (5) والبند (6) من المادة (14) من قانون ضريبة الشركات بقراءة متزامنة مع البند (4) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة ٢٠٢٣ لأغراض تحديد ما إذا كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لديه منشأة دائمة محلية.

64 الفقرة (أ) من البند (1) والبند (2) من المادة (14) من قانون ضريبة الشركات.

- إذا كان المكان هو موقع بناء أو مشروع إنشاء أو مكان للتجميع أو التجهيز، يتم استيفاء هذا الشرط فقط إذا استمر هذا الموقع أو المشروع أو الأنشطة – سواء بشكل منفصل أو مع موقع أو مشاريع أو أنشطة أخرى – لفترة إجمالية لا تقل عن ستة أشهر (حتى لو لم تكن مستمرة) في الأشهر الاتي عشر المتالية ذات الصلة.
- بالنسبة للأماكن الأخرى، يُعتبر المكان عادةً ثابتاً أو دائمًا إذا كان تحت تصرف الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لفترة إجمالية لا تقل عن ستة أشهر (حتى لو لم تكن مستمرة) في الأشهر الاتي عشر المتالية ذات الصلة.
- يجب أن تمارس أعمال الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة كلياً أو جزئياً من خلال ذلك المكان. ولا يشكل مجرد وجود مكان ثابت أو دائم منشأة دائمة محلية إذا لم تمارس أي أعمال (أو أي جزء منها) في ذلك المكان.

### 7.3.2 الحالات التي لا تُعتبر مكاناً ثابتاً أو دائمًا

إذا كان الشخص القائم في المنطقة الحرة يمتلك أو يؤجر أرضاً أو مبان أو عقارات أخرى خارج المناطق الحرة في الدولة لأغراض الحصول على دخل كموجر، فلن يكون هذا العقار تحت تصرف الشخص القائم في المنطقة الحرة لأن هذا الحق سيؤول إلى المستأجر. لكي يتم استبعاد الدخل المتحقق من الإيجار عند تطبيق متطلبات الحد الأدنى، يجب أن تعود ملكية العقار والدخل منه إلى منشأة دائمة محلية على أساس السعر المحايد.

### 7.3.3 الأنشطة التحضيرية والمساندة

لا يعتبر أن لدى الشخص القائم في المنطقة الحرة منشأة دائمة محلية إذا كانت الأنشطة التي تمارس من خلال مكان أعمال ثابت أو دائم ذات طبيعة تحضيرية أو مساندة فقط.

وتعتبر الأنشطة تحضيرية أو مساندة إذا كانت تتمثل في:<sup>65</sup>

- تخزين أو عرض أو تسليم السلع أو البضائع المملوكة للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.
- الاحتفاظ بمخزون سلع أو بضائع مملوكة للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة إذا كانت مخصصة حصرياً للمعالجة من قبل شخص آخر.
- شراء السلع أو البضائع أو جمع المعلومات للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.
- القيام بأي أنشطة أخرى ذات طابع تحضيري أو مساند للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.
- القيام بأي مجموعة أنشطة مذكورة أعلاه شريطة أن يكون النشاط الإجمالي ذو طابع تحضيري أو مساند.

لاستيفاء اختبار الأنشطة التحضيرية والمساندة يجب على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة استخدام مكان الأعمال الثابت حصرياً للأغراض التحضيرية أو المساندة. كما لا ينطبق استثناء الأنشطة التحضيرية والمساندة إذا كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أو الطرف المرتبط به يزاول أعمالاً أو نشاط أعمال في المكان ذاته أو في مكان آخر في الدولة خارج المناطق الحرة واستوفى الشرطين الآتيين:<sup>66</sup>

- أن يشكل مكان واحد أو أكثر منشأة دائمة محلية تعود للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أو للطرف المرتبط به.

65 البند (3) من المادة (14) من قانون ضريبة الشركات بقراة مترتبة مع البند (4) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023 لأغراض تحديد ما إذا كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لديه منشأة دائمة محلية.

66 البند (4) من المادة (14) من قانون ضريبة الشركات بقراة مترتبة مع البند (4) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023 لأغراض تحديد ما إذا كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لديه منشأة دائمة محلية.

- لا يكون النشاط الإجمالي الناتج عن مجموعة الأنشطة التي يزاولها الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة والطرف المرتبط به في المكان ذاته أو في المكانين، ذو طابع تحضيري أو مساند، وكانت تشكل تلك الأنشطة مجمعةً عملاً تجارياً متماسكاً واحداً لو لم يتم تجزئتها.

#### 7.3.4 ممارسة الأعمال خارج المنطقة الحرة في الدولة للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة

قد يكون أيضاً للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة منشأة دائمة محلية إذا وجد شخص لديه صلاحية ويزاولها بشكل اعتيادي لممارسة الأعمال أو نشاط الأعمال في الدولة خارج المناطق الحرة نيابة عن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة،<sup>67</sup> ما لم يكن هذا الشخص وكيلًا مستقلاً يتصرف لصالح الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة في السياق المعتمد لأعمال ذلك الشخص.<sup>68</sup> لا يعتبر الشخص وكيلًا مستقلاً إذا كان الشخص يتصرف بشكل حصري أو شبه حصري نيابةً عن شخص قائم في المنطقة الحرة أو إذا كان من غير الممكن اعتبار ذلك الشخص مستقلاً من الناحية القانونية أو الاقتصادية عن الشخص القائم في المنطقة الحرة.

تركز قواعد المنشأة الدائمة عن وجود وكيل عام على الأشخاص الذين – نظراً لطبيعة نشاطهم (مثل إبرام العقود أو التفاوض ب شأنها نيابة عن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة) – يمارسون أنشطة نيابةً عن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لا تقتصر على مجرد الترويج أو الإعلان وتكون كافية لإثبات أن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة (وليس الوكيل بصفة مستقلة) يزاول أعمالاً أو نشاط أعمال. يجب تقييم عدة عناصر لتقييم ما إذا كان الشخص بصفته وكيل غير مستقل يُشكل منشأة دائمة محلية للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة:<sup>69</sup>

- يجب أن تكون هناك أعمال أو نشاط أعمال يمارس خارج المنطقة الحرة (راجع القسم [7.3.4.1](#)).
- يجب أن يكون لدى الشخص صلاحية ويزاولها تتمثل في إبرام العقود نيابة عن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة بشكل اعتيادي، أو التفاوض بشكل اعتيادي بخصوص العقود التي يبرمها الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة دون الحاجة لإحداث أي تعديلات جوهرية (راجع القسم [7.3.4.2](#)).
- يجب أن تتم مزاولة صلاحية إبرام العقود بشكل اعتيادي (راجع القسم [7.3.4.3](#)).
- يجب لا يكون الشخص وكيلًا مستقلاً يتصرف لصالح الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة في السياق المعتمد لأعمال ذلك الشخص (راجع القسم [7.3.4.4](#)).

67 الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (14) من قانون ضريبة الشركات بقراة مترادفة مع البند (4) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023 لأغراض تحديد ما إذا كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لديه منشأة دائمة محلية.

68 البند (6) من المادة (14) من قانون ضريبة الشركات بقراة مترادفة مع البند (4) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023 لأغراض تحديد ما إذا كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لديه منشأة دائمة محلية.

69 البند (5) والبند (6) من المادة (14) من قانون ضريبة الشركات بقراة مترادفة مع البند (4) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023 لأغراض تحديد ما إذا كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لديه منشأة دائمة محلية.

#### 7.3.4.1 الأعمال أو أنشطة الأعمال خارج المنطقة الحرة في الدولة

يكون للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة منشأة دائمة محلية في حال وجود شخص لديه صلاحية ويزاولها بشكل اعتيادي لممارسة الأعمال أو نشاط المناطق الحرة في الدولة نيابة عن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.<sup>70</sup>

#### 7.3.4.2 صلاحية إبرام العقود أو "إبرامها عملياً"

يعتبر الشخص أن لديه صلاحية ويزاولها بشكل اعتيادي لممارسة أعمال أو نشاط أعمال خارج المناطق الحرة نيابة عن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة في حال كان يقوم بإبرام العقود بشكل اعتيادي نيابة عن الشخص القائم في المنطقة الحرة أو كان يقوم بالتفاوض بشكل اعتيادي بخصوص العقود التي يبرمها الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة دون الحاجة لإحداث أي تعديلات جوهرية من قبل الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.<sup>71</sup>

عند تطبيق هذا الاختبار ينبغي أن تؤخذ في الاعتبار العقود المرتبطة بالأنشطة الأساسية المدرة للدخل فقط للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة (مثل عقود البيع).<sup>72</sup> وبعبارة أخرى، إذا كانت الأعمال أو نشاط الأعمال الذي يمارسه شخص في الدولة خارج المناطق الحرة نيابة عن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة ذات طابع تحضيري أو مساند، فإن ذلك لن يؤدي إلى تشكيل منشأة دائمة محلية للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة. فيما يتعلق بالتفاوض، يتمثل السؤال المحوري فيما إذا كان الشخص يتفاوض بشأن جميع عناصر العقد وتفاصيله بطريقة ملزمة للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.<sup>73</sup>

#### 7.3.4.3 المقصود بعبارة "بشكل اعتيادي"

يجب أن يكون شرط إبرام الوكيل للعقود (أو إبرامها عملياً) بشكل اعتيادي أكثر من مجرد شرط انتقالي / مؤقت، وذلك تماشياً مع مبدأ أنه ينبغي أن تتمتع المنشأة دائمة بدرجة من الاستمرارية.

يعتمد مدى ممارسة وتكرار ممارسة النشاط اللازم لاستنتاج أن الوكيل يُبرم العقود (أو يقوم بإبرامها عملياً) بشكل اعتيادي على طبيعة العقود وأعمال الموكل. وتكون العوامل ذاتها التي تؤخذ في الاعتبار عند تحديد ما إذا كان ينبغي اعتبار مكان الأعمال ثابتاً أو دائماً ذات صلة في اتخاذ هذا القرار.

#### 7.3.4.4 الاستثناء إذا كان الشخص وكيلًا مستقلاً

الشخص الذي لديه صلاحية ويزاولها بشكل اعتيادي لممارسة الأعمال أو نشاط الاعمال في الدولة خارج المناطق الحرة نيابة عن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لا يُشكل منشأة دائمة محلية إذا كان الشخص وكيلًا مستقلاً ويتصرف في السياق المعتمد لأعمال ذلك الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة. وذلك لأن الوكيل المستقل الذي يتصرف في السياق

70 الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (14) من قانون ضريبة الشركات بقراة مترادفة مع البند (4) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023 لأغراض تحديد ما إذا كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لديه منشأة دائمة محلية.

71 البند (5) من المادة (14) من قانون ضريبة الشركات بقراة مترادفة مع البند (4) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023 لأغراض تحديد ما إذا كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لديه منشأة دائمة محلية.

72 الفقرة (ب) من البند (7) من المادة (14) من قانون ضريبة الشركات بقراة مترادفة مع البند (4) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023 لأغراض تحديد ما إذا كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لديه منشأة دائمة محلية.

73 الفقرة (87) من شرح المادة (5) من الاتفاقية الضريبية النموذجية لمنظمة التعاون الاقتصادي والتنمية بشأن الدخل ورأس المال: النسخة المختصرة 2017.

المعتاد لأعماله سيؤدي لأنشطة لحسابه الخاص. ويعني هذا أن كامل الدخل الاقتصادي العائد إلى أنشطة الوكيل سيكون ضمن الوعاء الضريبي للوكيل (لأنه سيتفاوض على أتعابه مقابل الخدمات وفقاً للأسعار السائدة في السوق)، مما يعني أنه لن يكون هناك دخل متبقى يعود إلى الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.

ويُنطبق هذا الاستثناء إذا كان الوكيل: 74

- يزاول أعمالاً أو نشاط أعمال في الدولة بصفته وكيلًا مستقلًا.
  - يتصرف لصالح الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة في السياق المعتمد لتلك لأعمال أو نشاط الأعمال.
  - لا يتصرف بشكل حصري أو شبه حصري نيابةً عن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.
  - يمكن اعتباره مستقلًا عن الشخص القائم في المنطقة الحرة من الناحية القانونية أو الاقتصادية.

74 البند (6) من المادة (14) من قانون ضريبة الشركات بقراة مترادفة مع البند (4) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023 لأغراض تحديد ما إذا كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لديه منشأة دائمة محلية.

## 8. العقارات

### 8.1 "العقارات" و"العقارات التجارية"

تعني العقارات (الأموال غير المنقوله) أيًّا مما يأتي:

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

العقارات هي كل شيء مستقر بحizه ثابت فيه لا يمكن نقله من دون تلف أو تغيير هizته. في المقابل، لا تُعتبر الإنشاءات المنقوله (مثل المعدات والمنشآت المؤقتة في موقع البناء أو الهياكل المؤقتة) أموالاً غير منقوله.<sup>76</sup>

يشير العقار التجاري إلى عقار أو جزء منه يُستخدم حصرياً للأعمال أو نشاط الأعمال ولا يُستخدم كمسكن أو مكان إقامة بما في ذلك الفنادق والأنزال ومنشآت المبيت والشقق الخدمية وما شابه ذلك.<sup>77</sup>

### 8.2 العقارات الكائنة في منطقة حرة

يخضع الدخل الذي يحققه الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة من العقارات الكائنة في المنطقة الحرة للمعاملة الضريبية الآتية:

- يعامل الدخل من المعاملات التي تتم مع الشخص القائم في المنطقة الحرة (الذي يكون مستفيداً) فيما يتعلق بالعقارات التجارية الكائنة في المنطقة الحرة على أنه دخل مؤهل. وبالتالي، لن يعامل الدخل من هذه المعاملات على أنه دخل خاضع للضريبة.<sup>78</sup>
- لا يعامل الدخل من المعاملات التي تتم مع الشخص القائم في المنطقة الحرة (الذي لا يكون مستفيداً) فيما يتعلق بالعقارات التجارية الكائنة في المنطقة الحرة على أنه دخل مؤهل، وسيعامل على أنه دخل خاضع للضريبة يخضع لضريبة الشركات بنسبة 9%， ولا يؤخذ ذلك في الاعتبار لأغراض حساب إجمالي الإيرادات والإيرادات غير المؤهلة للتبيئة متطلبات الحد الأدنى.
- لا يعامل الدخل من العقارات الأخرى الكائنة في المنطقة الحرة على أنه دخل مؤهل. وبالتالي، سيعامل هذا الدخل على أنه دخل خاضع للضريبة ولن يؤخذ في الاعتبار لأغراض حساب إجمالي الإيرادات والإيرادات غير المؤهلة للتبيئة متطلبات الحد الأدنى.<sup>79</sup>

75 المادة (1) من قرار مجلس الوزراء رقم (56) لسنة 2023.

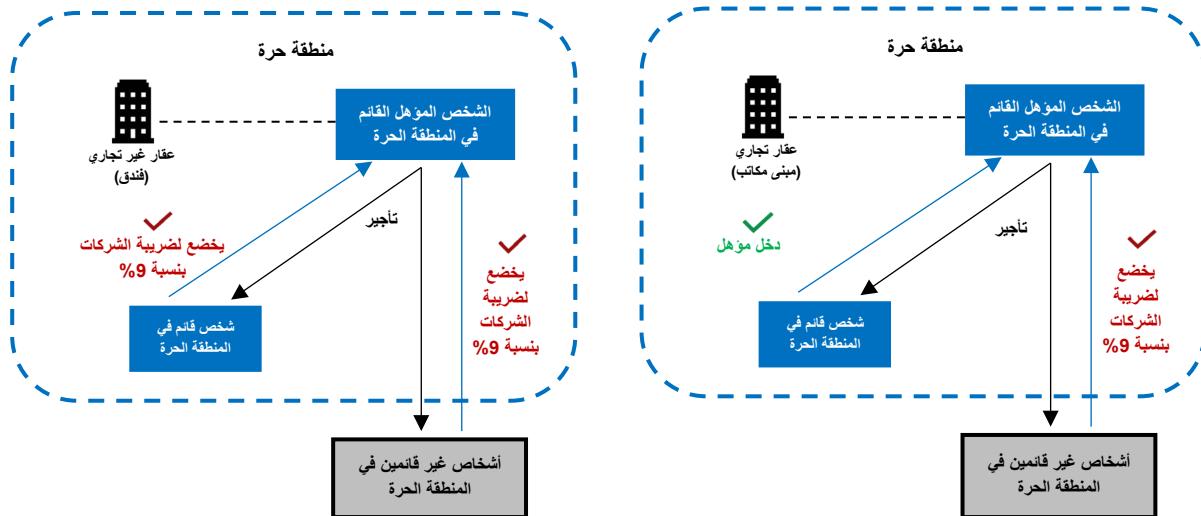
76 المادة (101) من القانون الاتحادي رقم (5) لسنة 1985.

77 المادة (1) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

78 البند (1) من المادة (6) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

79 البند (1) من المادة (6) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

ويوضح الشكل أدناه هذه المعاملة الضريبية.



يعتبر تملك أو استغلال العقارات الكائنة في منطقة حرة، باستثناء المعاملات المتعلقة بالعقارات التجارية التي تتم مع الشخص القائم في المنطقة الحرة، من الأنشطة المستبعدة (راجع القسم 11.6).<sup>80</sup> ومع ذلك، لا يؤخذ في الاعتبار الإيرادات من هذه العقارات لأغراض متطلبات الحد الأدنى.<sup>81</sup>

#### 8.2.1 العقارات متعددة الاستخدامات الكائنة في المنطقة الحرة

يخضع الدخل المتحقق من عقار متعدد الاستخدامات يقع في منطقة حرة لضريبة الشركات بنسبة 0% و9% بناءً على استخدام مكونات العقار ذات الصلة.

على سبيل المثال، يمكن لمبني سكني كائن في منطقة حرة والذي يضم وحدات بيع بالتجزئة في الطابق الأرضي أن يحقق كلاً مما يأتي:

- دخلاً مؤهلاً من تأجير مساحات البيع بالتجزئة لأشخاص قائمين في المنطقة الحرة، و
- دخلاً غير مؤهلاً من تأجير الشقق السكنية لأي شخص.

وبالمثل، في حال وجود مبني فندقي كائن في منطقة حرة، يجب تخصيص الإيرادات بين الوحدات التجارية والوحدات غير التجارية. يمكن أن يستند ذلك إلى سجلات دائرة الأراضي ذات الصلة أو بعض الأسس البديلة (مثل قيمة الإيجار أو العقار) التي تؤدي إلى تخصيص معقول وفقاً لسعر المحايد بناءً على وقائع وظروف كل حالة. وبشكل عام، تعد منافذ البيع بالتجزئة والمطاعم في أي فندق بمثابة وحدات تجارية بينما تُعد الغرف وقاعات المؤتمرات وأو قاعات المناسبات بمثابة وحدات غير تجارية.

80 الفقرة (هـ) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

81 الفقرة (أ) من البند (3) من المادة (4) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

### مثال 35: العقارات متعددة الاستخدامات الكائنة في منطقة حرة

تمتلك الشركة (هـ) (شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة) عقاراً يقع في المنطقة الحرة ويتألف من 10 طوابق، منها 8 طوابق (80%) عبارة عن شقق سكنية بينما يشغل الطابقين الآخرين (20%) منشآت بيع بالتجزئة تعد أيضاً أشخاصاً قائمين في المنطقة الحرة. تحصل الشركة (هـ) على إجمالي دخل إيجار سنوي من هذا العقار بقيمة 10,000,000 درهم.

ينبغي على الشركة (هـ) تخصيص الدخل باستخدام طريقة التخصيص المباشر ما لم يكن ذلك غير ممكن، حيث يتعين عليها في هذه الحالة اعتماد طريقة تخصيص بناءً على ظروف السوق المحددة وخصائص العقار. إذا تبين أن التخصيص المباشر غير ممكن، فيمكن استخدام طريقة تخصيص غير مباشر، مثل استخدام المساحة على النحو الآتي:

- سيكون الدخل المحقق من إيجار وحدات البيع بالتجزئة (المدفوع من قبل أشخاص قائمين في المنطقة الحرة): 20%  $\times$  10,000,000 درهم = 2,000,000 درهم. يُعتبر هذا الدخل دخلاً مؤهلاً ويُخضع لضريبة الشركات بنسبة (%) .

- سيكون الدخل المحقق من إيجار الشقق السكنية: 80%  $\times$  10,000,000 درهم = 8,000,000 درهم. يعد هذا الجزء من الدخل دخلاً خاضعاً لضريبة ولا يُعتبر دخلاً مؤهلاً وبالتالي يُخضع لضريبة الشركات بنسبة (9%).

ومع ذلك، لا يؤخذ في الاعتبار الإيرادات عند تطبيق متطلبات الحد الأدنى.

### مثال 36: فندق متعدد الاستخدامات كائن في منطقة حرة

تمتلك الشركة (و) (شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة) فندقاً كائناً في منطقة حرة وتؤجره للشركة (ص) التي تعد شخصاً قائماً في المنطقة الحرة وتمارس أعمال تشغيل الفنادق. تشمل المرافق في الفندق غرفاً للإقامة وقاعات مؤتمرات ومساحات بيع بالتجزئة ومطاعم.

ينبغي على الشركة (و) استخدام طريقة التخصيص المباشر إن كان ذلك ممكناً، حيث يتعين في هذه الحالة استخدام طريقة غير مباشرة مع أساس تخصيص مناسب لتحديد مبلغ الإيرادات المحقق من الشركة (ص) العائد لكل من الوحدات التجارية (أي مساحات البيع بالتجزئة والمطاعم) والوحدات غير التجارية (أي غرف الإقامة وقاعات المؤتمرات).

الإيرادات المتحققة من مساحات البيع بالتجزئة والمطاعم سوف يسفر عنها تحقق دخل مؤهل، في حين لن يسفر عن الإيرادات المتحققة من غرف الإقامة وقاعات المؤتمرات تحقق دخل مؤهل.

ولأغراض متطلبات الحد الأدنى، لا يتم تضمين المعاملات المتعلقة بالعقارات الكائنة في منطقة حرة في إجمالي الإيرادات والإيرادات غير المؤهلة ما لم تكن المعاملة تتعلق بالعقارات التجارية (مساحات البيع بالتجزئة والمطاعم) وتتم مع شخص قائم في المنطقة الحرة.

### 8.3 العقارات الكائنة خارج المنطقة الحرة

يُعتبر تملك أو استغلال العقارات الكائنة خارج منطقة حرة من الأنشطة المستبعدة.<sup>82</sup> ويعني ذلك أن الدخل المُتحقق من العقارات الكائنة خارج المنطقة الحرة يؤخذ في الاعتبار عند تطبيق متطلبات الحد الأدنى ما لم يكن الدخل عائدًا إلى منشأة دائمة أجنبية أو منشأة دائمة محلية.<sup>83</sup>

---

82 الفقرة (هـ) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.  
83 الفقرة (بـ) من البند (3) من المادة (4) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

## 9. الملكية الفكرية

### 9.1 لمحات عامة

تقديم قواعد المنطقة الحرة ميزة للأشخاص المؤهلين القائمين في المنطقة الحرة الذين يمارسون أنشطة البحث والتطوير لإنشاء ملكية فكرية مؤهلة. سيتحقق الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة دخلاً مؤهلاً من الملكية الفكرية المؤهلة إذا كان هناك ارتباط مباشر (المصطلح الفني المستخدم هو "صلة") بين الدخل من الملكية الفكرية المؤهلة ونفقات البحث والتطوير المؤهلة التي تساهم في تحقيق هذا الدخل.

يتمثل المبدأ الأساسي الذي يستند إليه نهج الصلة في أن الدخل المؤهل لا ينشأ إلا بقدر تكبد الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة ذاته لنفقات البحث والتطوير التي ساهمت في إنشاء الملكية الفكرية المؤهلة سواء بشكل مباشر أو من خلال تعهيد هذه الأنشطة إلى شخص آخر (ليس طرفاً مرتبطاً خارج الدولة). وينشأ الدخل المؤهل فقط عن نسبة نفقات الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة التي ترتبط ارتباطاً مباشراً بأنشطة التطوير.

في حال استحوذ شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة على ملكية فكرية مؤهلة أو قام بتعهيد أنشطة البحث والتطوير إلى طرف مرتبط خارج الدولة، فإن الجزء من الدخل العائد إلى تكفة الاستحواذ أو أنشطة البحث والتطوير التي تم تعهيدها لن ينبع عنه تحقيق دخل مؤهل.

للاستفادة من هذه القواعد يتبعن على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة إنشاء نظام لتتبع نفقات ودخل الملكية الفكرية المؤهلة لإظهار الارتباط بين الدخل المؤهل والنفقات المؤهلة. قبل إنشاء النظام سيحتاج الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة النظر فيما إذا كان يجب تتبع الملكية الفكرية المؤهلة على أساس الأصول وأو المنتجات وأو مجموعه المنتجات (راجع القسم [9.6.1](#)) لأن ذلك من شأنه أن يؤثر على كيفية تتبع وتعقب نفقات البحث والتطوير.

تتطبق قواعد خاصة للأخذ في الاعتبار النفقات التي تم تكبدتها قبل الفترة الضريبية الأولى بموجب قانون ضريبة الشركات عندما لم تكن سجلات الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة كافية لتعقب هذه النفقات على أساس أصول وأو المنتجات وأو مجموعات منتجات معينة (راجع القسم [9.6.2](#)).

### 9.2 الملكية الفكرية

يخضع الدخل المحقق من تملك أو استغلال الملكية الفكرية (بما في ذلك الملكية الفكرية التي لا تكون ملكية فكرية مؤهلة) للمعاملة الضريبية الآتية:

- يُعامل الدخل المحقق من تملك أو استغلال الملكية الفكرية المؤهلة والمحدد وفقاً للمعادلة المنصوص عليها في البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023 (راجع القسم [9.5](#)) كدخل مؤهل.<sup>84</sup>

<sup>84</sup> الفقرة (ج) من البند (1) من المادة (3) والبند (1) من المادة (7) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023 بقراءة مترافق مع المادة (4) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

- يُعامل الدخل المحقق من تملك أو استغلال الملكية الفكرية المؤهلة والذي يتجاوز المبلغ المحدد بموجب المعادلة المنصوص عليها في البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023 والدخل الآخر المحقق من تملك أو استغلال الملكية الفكرية كدخل خاضع للضريبة ودخل غير مؤهل (يُخضع للضريبة بنسبة 9%).<sup>85</sup>

يشير مصطلح الملكية الفكرية عادةً إلى الأصول غير المادية المملوكة والمحمية قانونياً من قبل الشخص من الاستخدام الخارجي أو التنفيذ دون موافقة (على سبيل المثال العلامات والأسماء التجارية وبراءات الاختراع والمصنفات الفكرية والمعرفة الفنية). وفي حالات معينة قد تُعتبر الملكية الفكرية "ملكية فكرية مؤهلة" والتي تعني براءات الاختراع وبرامج الحاسب الآلي المحمية بحقوق المؤلف وأي حق معادل وظيفياً لبراءة الاختراع يتمتع بالحماية القانونية ويُخضع لإجراءات موافقة وتسجيل مماثلة لبراءة الاختراع، مثل نماذج المنفعة وأصول الملكية الفكرية التي تمنح الحماية للبنات والمواد الوراثية وتسجيلات الأدوية البيئية وتمديدات حماية براءات الاختراع، ولا تشمل أية أصول ملكية فكرية متعلقة بالتسويق كالعلامات التجارية (راجع القسم [9.4](#)).

لا تؤخذ الإيرادات المحققة من تملك أو استغلال جميع أنواع الملكية الفكرية (باستثناء الإيرادات المتعلقة بالدخل المؤهل من الملكية الفكرية المؤهلة) في الاعتبار عند تطبيق متطلبات الحد الأدنى.

#### مثال 37: الدخل المتحقق من تملك أو استغلال الملكية الفكرية

تحقق الشركة (ز) (شخص قائم في المنطقة الحرة) دخلاً يبلغ 200,000 درهم في فترة ضريبية من ملكية فكرية مؤهلة و100,000 درهم من ملكية فكرية أخرى. يبلغ الدخل المؤهل 60,000 درهم، وهو محدد بموجب المعادلة المنصوص عليها في البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023 (راجع القسم [9.5](#)).

تحقق الشركة (ز) دخلاً مؤهلاً يبلغ 60,000 درهم ينشأ من الملكية الفكرية المؤهلة. يعد الدخل من الملكية الفكرية المؤهلة الذي يتجاوز هذا المبلغ 140,000 درهم والدخل الآخر من الملكية الفكرية 100,000 درهم دخلاً خاضعاً للضريبة والذي لا يكون دخلاً مؤهلاً (يُخضع لضريبة الشركات بنسبة 9%) بينما لا تؤخذ الإيرادات ذات الصلة في الاعتبار عند تطبيق متطلبات الحد الأدنى.

### 9.3 وجوب تحقيق الدخل من الملكية الفكرية

يجب أن يتحقق الدخل من تملك أو استغلال الملكية الفكرية وذلك لأغراض تطبيق متطلبات الحد الأدنى وليس لأي غرض آخر.<sup>87</sup> ويتطلب ذلك مصدر دخل منفصل وقابل للتحديد يعود مباشرةً للملكية الفكرية مثل رسوم حق الامتياز ورسوم التراخيص والمكاسب الرأسمالية. ولا يُعتبر الدخل المتحقق بشكل غير مباشر عند استخدام الملكية الفكرية المُضمنة للمساهمة في منتج أو خدمة دون الحصول على مقابل منفصل من الملكية الفكرية محققاً من تملك أو استغلال الملكية الفكرية لأغراض متطلبات الحد الأدنى.

85 الفقرة (ج) من المادة (1) من البند (3) من المادة (7) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023 بقراءة متزامنة مع المادة (4) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

86 المادة (1) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.  
87 المادة (7) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

### مثال 38: الدخل القابل للتحديد من الملكية الفكرية

تعمل الشركة (ح) (شخص قائم في المنطقة الحرة) على تطوير (أو الاستحواذ على) الملكية الفكرية وترخيص الملكية الفكرية لعملائها مقابل رسوم حق امتياز (إتاوات). يعود الدخل من رسوم حق الامتياز (إتاوات) مباشرة إلى الملكية الفكرية المرخصة وسيعامل كدخل محقق من تملك أو استغلال الملكية الفكرية (على الرغم من أن هذا الدخل قد لا يستفيد بالضرورة من تطبيق ضريبة الشركات بنسبة ٥٠٪ (انظر أدناه)).

### 9.4 الملكية الفكرية المؤهلة

قد يستفيد الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة من تطبيق ضريبة الشركات بنسبة ٥٠٪ على الدخل المحقق من الملكية الفكرية المؤهلة شريطة وجود صلة مباشرة بين الدخل المحقق من الملكية الفكرية المؤهلة والنفقات المؤهلة التي يتكبدها الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لتحقيق ذلك الدخل (أي لن تطبق نسبة ٥٠٪ على الدخل من الملكية الفكرية المؤهلة التي يحصل عليها الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة من طرف ثالث مستقل).

يشير مصطلح الملكية الفكرية المؤهلة إلى:

- براءات الاختراع الممنوحة بموجب القانون الذي ينظم براءات الاختراع في الدولة أو الممنوحة بموجب القانون ذي الصلة في الدولة أو الإقليم الأجنبي،
- برامج الحاسوب الآلي المحمية بحقوق المؤلف والتي تشير إلى أي حقوق تأليف ونشر سارية على برامج الحاسوب الآلي الممنوحة بموجب القانون الذي ينظم حقوق التأليف والنشر في الدولة أو الممنوحة بموجب القانون ذي الصلة في الدولة أو الإقليم الأجنبي، و
- أي حق معادل وظيفياً لبراءة الاختراع يتمتع بالحماية القانونية ويخضع لإجراءات موافقة وتسجيل مماثلة لبراءة الاختراع، مثل نماذج المنفعة وأصول الملكية الفكرية التي تمنح الحماية للنباتات والمواد الوراثية وتصنيفات الأدوية اليتيمة وتمديدات حماية براءات الاختراع.

تُعطى نماذج المنفعة عامةً للاختراعات التحسينية ويكون لها إجراءات أقل صرامة ووفر حماية مماثلة لبراءة الاختراع لفترة زمنية أقصر. وتشتمل أصول الملكية الفكرية التي تمنح الحماية للنباتات والمواد الوراثية على حقوق مُرتبٍ للنباتات والتي تمنح سيطرة حصرية على الأصناف الجديدة من النباتات. وتتوفر الهيئات الحكومية تصنيفات الأدوية اليتيمة لمستحضرات دوائية معينة طورت لمعالجة أمراض نادرة أو أمراض ليس من المرجح أن تؤدي إلى تحقيق أرباح كبيرة، وتحل هذه التصنيفات حقوقاً حصرية للابتكارات. وتعمل تمديدات حماية براءات الاختراع مثل شهادات الحماية التكميلية على تمديد الحق الحصري لبعض براءات الاختراع المتعلقة بالمنتجات الصيدلانية ومنتجات حماية النباتات، بحيث تقر تلك الشهادات بأن الوقت اللازم للبحث والتطوير المتعلق بأصول الملكية الفكرية المذكورة أطول من الوقت اللازم للبحث والتطوير المتعلق بأصول الملكية الفكرية الأخرى، مما يبرر الحاجة إلى تمديد عمر الأصل المحمي لما بعد فترة براءة الاختراع.

88 المادة (1) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

لا تشمل الملكية الفكرية المؤهلة أي أصول ملكية فكرية متعلقة بالتسويق للعلامات التجارية.

## 9.5 الدخل المؤهل المُحقق من الملكية الفكرية المؤهلة

يتم احتساب الدخل المؤهل من تملك أو استغلال كل أصل من أصول الملكية الفكرية الموقعة باستخدام المعادلة الآتية:

$$\text{الدخل المؤهل} = \frac{\text{النفقات المؤهلة} + \text{زيادة النفقات}}{\text{احمالي النفقات}} \times \text{اجمالي الدخل}$$

يُقصد " بالنفقات المؤهلة " النفقات المتکيدة لتمويل أنشطة البحث والتطوير والتي يقوم بها إما الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أو يتم تعميدها إلى أي شخص في الدولة أو أي شخص خارج الدولة لا يكون طرفاً مرتبطاً وترتبط بشكل مباشر بإنشاء الملكية الفكرية المؤهلة أو اختزاعها أو تطويرها بشكل كبير .

يجب أن تكون تكلفة البحث والتطوير المتکدة مرتبطة مباشرة بالملكية الفكرية المؤهلة. ويمكن أن يشمل ذلك المرتبات والأجور والتكليف المباشرة والتكليف العامة المرتبطة مباشرة بمنشآت البحث والتطوير وتكلفة التوريدات ما دامت جميع هذه التكليفات ناشئة عن الأنشطة المنفذة لتعزيز فهم العلاقات أو التقنيات العلمية أو معالجة المعوقات العلمية أو التقنية المعروفة أو زيادة المعرفة أو تطوير تطبيقات جديدة. لكن النفقات المؤهلة لا تتضمن مدفوعات الفائدة أو تكاليف البناء أو تكاليف الاستحواذ أو أي تكاليف لا يمكن ربطها مباشرة بأصل معين من أصول الملكية الفكرية المؤهلة. كما أن النفقات المؤهلة لا تتضمن تكاليف البناء أو غيرها من التكليفات الرأسمالية غير القابلة للفصل، لأنه سيكون من المستحيل إقامة صلة مباشرة بين تكلفة مبني بأكمله ومختلف أصول الملكية الفكرية المنشأة في ذلك المبني.

في حال كانت النفقات المتعلقة بالأنشطة العامة والأنشطة محتملة النتائج للبحث والتطوير ولا يمكن إدراجها في النفقات المؤهلة لأصل معين من أصول الملكية الفكرية المؤهلة له ارتباط مباشره بذلك الأنشطة، فيجوز تقسيم تلك النفقات بالتناسب على جميع أصول أو منتجات الملكية الفكرية المؤهلة.

في حال تم تعهيد أنشطة البحث والتطوير لشخص في الدولة أو شخص خارج الدولة ليس طرفاً مرتبطاً، يجب تحديد مبلغ "النفقات المؤهلة" على ذات الأساس كما لو كانت قد تُنفِّذت من قبل الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة ذاته. ويعني ذلك أنه لا يمكن أن تتضمن "النفقات المؤهلة" أي نفقات ما كانت لتنضم إليها إذا تكبدتها الخاضع للضريبة ذاته (على سبيل المثال، مدفوعات الفائدة وتكاليف البناء والتكاليف الأخرى التي لا تمثل أنشطة بحث وتطوير فعلية). ويجب على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الحصول على معلومات كافية من الشخص الذي تم تعهيد أنشطة البحث والتطوير إليه لوضيح حساب "النفقات المؤهلة" المتعلقة بأنشطة البحث والتطوير التي تم تعهيدها بطريقة مناسبة.

ينبغي تضمين النفقات المؤهلة عند إجراء العمليات الحسابية المتعلقة بالصلة في وقت تكبدتها بغض النظر عن طريقة معاملتها لأغراض محاسبية أو ضريبية أخرى. وبعبارة أخرى، فالنفقات غير القابلة للخصم بالكامل في الفترة الضريبية التي تم تكبدتها

89 المادة (1) من قرار مجلس الوزراء رقم (100) لسنة 2023.

المادة (4) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

فيها بسبب رسمتها سيتّم تضمينها بالكامل في نسبة الصلة بدءاً من الفترة الضريبية التي تم تكبدها فيها. وتنطبق قاعدة التوفيق هذه فقط لأغراض نسبة الصلة ولا تؤثر على توقيت إجراء الخصومات بموجب قانون ضريبة الشركات.

يُقصد "إجمالي النفقات" مجموع النفقات المتکبدة لتمويل أنشطة البحث والتطوير، والتي يقوم بها إما الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أو يتم تعهيدها إلى أي شخص، وترتبط ارتباطاً مباشراً بإنشاء الملكية الفكرية المؤهلة أو اختراعها أو تطويرها بشكل كبير بما في ذلك تكاليف الاستحواذ على الملكية الفكرية المؤهلة.

وعادةً لا يتم تضمين نفقات أنشطة البحث والتطوير غير الناجحة في معادلة تحديد الدخل المؤهل من الملكية الفكرية المؤهلة لأن أنشطة البحث والتطوير غير الناجحة لا تحقق أي دخل.

يُقصد بمصطلح "إجمالي الدخل" رسوم حق الامتياز (الإتاوات) أو أي دخل آخر مُحقق من الملكية الفكرية المؤهلة، بما في ذلك دخل الملكية الفكرية المُضمّنة المُحقق من بيع المنتجات واستخدام العمليات المرتبطة ارتباطاً مباشراً بالملكية الفكرية المؤهلة على النحو الذي يتم تحديده وفق مبدأ السعر المحايد بموجب المادة (34) من قانون ضريبة الشركات.

يُقصد بمصطلح "زيادة النفقات" رفع قيمة النفقات المؤهلة بنسبة (30%) ثلاثة بالمائة فقط إلى الحد الذي تكون فيه النفقات المؤهلة، بعد رفعها، أقل من إجمالي النفقات أو تساويها (أي يكون مجموع النفقات المؤهلة وزيادة النفقات: (1) 130% من النفقات المؤهلة أو (2) إجمالي النفقات، أيهما أقل).

#### مثال 39: زيادة النفقات

تكبدت الشركة (ط) (شخص قائم في المنطقة الحرة) نفقات مؤهلة بقيمة 100 درهم وتكاليف استحواذ بقيمة 10 درهم وقد دفعت 40 درهماً لنفقات البحث والتطوير الخاصة بطرف مرتبط خارج الدولة.

سيكون الحد الأقصى للزيادة 30 درهماً (أي  $100 \text{ درهم} \times 30\%$ ). يمكن للشركة (ط) زيادة نفقاتها بقيمة 30 درهم فقط في حال كان إجمالي النفقات يساوي أو يزيد عن 130 درهم. في هذا المثال، يبلغ إجمالي النفقات 150 درهم، أي أكثر من 130 درهم مما يعني أن زيادة النفقات ستكون 30 درهم.

#### مثال 40: زيادة النفقات

تكبدت الشركة (ص) (شخص قائم في المنطقة الحرة) نفقات مؤهلة بقيمة 100 درهم وتكاليف استحواذ بقيمة 5 دراهم وقد دفعت 20 درهماً لنفقات البحث والتطوير الخاصة بطرف مرتبط خارج الدولة. ستؤدي الزيادة البالغة 30% إلى زيادة النفقات المؤهلة إلى 130 درهم، لكن إجمالي النفقات للشركة (ص) يبلغ 125 درهم. وبالتالي، من الممكن أن تكون الزيادة 25 درهم فقط.

#### مثال 41: معادلة الملكية الفكرية المؤهلة

تكبد الشركة (ك) (شخص قائم في المنطقة الحرة) نفقات مؤهلة تبلغ 30,000 درهم وإجمالي نفقات يبلغ 100,000 درهم في فترة ضريبية. وتحقق الشركة (ك) إجمالي دخل يبلغ 400,000 درهم في تلك الفترة الضريبية.

يبلغ الدخل المؤهل للشركة (أ) من تملك أو استغلال الملكية الفكرية المؤهلة 156,000 درهم (أي  $(9,000 + 30,000) \times 400,000 / 100,000$ ) حيث:

- تبلغ النفقات المؤهلة 30,000 درهم.
- تبلغ زيادة النفقات 9,000 درهم.
- يبلغ إجمالي النفقات 100,000 درهم.
- يبلغ إجمالي الدخل 400,000 درهم.

تطبق المعادلة نهجاً تجديعاً، ويطلب الحساب أن تشمل "النفقات المؤهلة" جميع النفقات المؤهلة التي تكبدتها الخاضع للضريبة على مدى عمر أصل الملكية الفكرية المؤهلة وأن يشمل "إجمالي النفقات" النفقات الإجمالية المتکبدة على مدى عمر أصل الملكية الفكرية المؤهلة. وبالتالي، ستزداد هذه الأعداد في كل مرة يتکبد فيها الخاضع للضريبة نفقات تدرج تحت أي من الفئتين. وستحدد نسبة الأعداد التجميعية بعد ذلك النسبة المئوية التي سُطبّق على إجمالي الدخل المُحقق في كل فترة ضريبية.

## 9.6 أنظمة التتبع لإثبات الصلة

يجب أن يكون الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة قادرًا على إثبات الصلة بين النفقات المؤهلة والدخل من الملكية الفكرية المؤهلة للاستفادة من تطبيق الضريبة بنسبة 0% على الدخل المؤهل من الملكية الفكرية المؤهلة. ولذلك، يجب على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الذي يرغب في الاستفادة من قواعد الملكية الفكرية المؤهلة تتبع النفقات وأصول الملكية الفكرية المؤهلة والدخل لإثبات أن الدخل المؤهل قد نشأ بالفعل من نفقات مؤهلة.

إذا كان لدى شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة أصل واحد فقط من أصول الملكية الفكرية المؤهلة قد طُور ذاتياً بالكامل ويوفر جميع أنواع دخل الملكية الفكرية المؤهلة، فإن النسبة في المعادلة الموضحة في القسم 9.5 ستكون 1:1 (100% عند التعبير عنها كنسبة مئوية). وسيكون الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة قادرًا على تلبية متطلبات التتبع من خلال إثبات أنه تكبد نفقات البحث والتطوير ذات الصلة.

ويصبح التتبع التفصيلي ضروريًا في حال كان لدى شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة أكثر من أصل واحد من أصول الملكية الفكرية المؤهلة أو كان يشارك بأي قدر في التعهيد أو الاستحواذ أو كان يحقق إيرادات من مصادر أخرى بخلاف الملكية الفكرية المؤهلة. يجب أن يكون الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة قادرًا على تتبع العلاقة بين نفقات ودخل أصل الملكية الفكرية المؤهلة وتقديم دليل على ذلك إلى الهيئة عند الطلب.

### مثال 42: أنظمة تتبع أصول الملكية الفكرية المؤهلة الفردية

تنتج الشركة (ل) (شخص قائم في المنطقة الحرة) أغطية بلاستيكية للأكواب المحمولة. تمتلك الشركة (ل) براءات اختراع تسرى إداتها على الأغطية البلاستيكية للأكواب القهوة بينما تسرى الأخرى على الأغطية البلاستيكية للأكواب الشاي. قامت فرق مشروع مختلفة من موظفي الشركة (ل) بتنفيذ أنشطة البحث والتطوير التي أدت إلى خلق براءات الاختراع. سيتعين على الشركة (ل) تتبع وتعقب أصلين من أصول الملكية الفكرية المؤهلة. وستحتاج إلى تطوير نظام تتبع لتعقب الدخل المُحقق من أكواب القهوة وأكواب الشاي كل على حدة.

## 9.6.1 التتبع حسب المنتج ومجموعات المنتجات

يجوز للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة تطبيق نهج الصلة بين النفقات والمنتجات الناشئة عن أصول الملكية الفكرية المؤهلة والدخل، وذلك عندما يكون تتبع الدخل والنفقات لأصول الملكية الفكرية المؤهلة الفردية غير واقعي ويتطلب أحکاماً جُزافية. يسمح نهج المنتج هذا للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة بتضمين جميع النفقات المؤهلة المرتبطة بتطوير جميع أصول الملكية الفكرية المؤهلة التي ساهمت في المنتج في "النفقات المؤهلة" وتضمين إجمالي النفقات المرتبطة بتطوير جميع أصول الملكية الفكرية المؤهلة التي ساهمت في المنتج في "إجمالي النفقات". سيتم بعد ذلك تطبيق هذه النسبة الإجمالية على إجمالي الدخل من المنتج الذي كان يرتبط ارتباطاً مباشراً بجميع أصول الملكية الفكرية المؤهلة الأساسية.

يجب على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة إذا اعتمد النهج القائم على المنتجات أن يقوم بتطبيق تعريف المنتجات بوضوح الغرض منها. وإذا كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة يمارس أعمالاً معقدة قائمة على الملكية الفكرية وتضم عديداً من المنتجات ومشاريع البحث والتطوير، فإن المنتج الذي يتبعه الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة ويتعقبه لا يمكن أن يكون شاملًا لعناصر كثيرة بحيث يسع جميع أنواع دخل أو نفقات الملكية الفكرية المؤهلة الخاصة بالشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة. كما يجب لا يكون المنتج محدود العناصر جداً بحيث يؤدي تتبعه وتعقبه من قبل الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة إلى فئة بعيدة تماماً عن الابتكار أو ممارسات الأعمال.

### مثال 43: تعريف "المنتج"

تنتج الشركة (م) (شخص قائم في المنطقة الحرة) مكونات متعددة تدخل في صناعة نوع واحد من المنتجات (على سبيل المثال، شاحنة)، والتي يتم بيعها بعد ذلك للعملاء.

إن تعريف المنتج الذي يسمح بتبنيه وتعقبه تلك الشاحنة ويتيح للشركة (م) تخصيص جميع نفقاتها الخاصة بالبحث والتطوير ودخل الملكية الفكرية المؤهلة إلى ذلك المنتج النهائي لن يكون هو النظام الأنساب، وذلك لأن أنشطة البحث والتطوير وأصول الملكية الفكرية المؤهلة ذات الصلة التي تتطوّر على مكونات مختلفة مُحققة لقيمة لن تتدخل بشكل كاف. وفي هذه الحالة، سيكون من الأنسب للشركة (م) تطوير نظام تتبع يسمح بتبنيه وتعقبه للمكونات.

### مثال 44: تعريف "المنتج"

تنتج الشركة (ن) (شخص قائم في المنطقة الحرة) مفصّلات تستخدم في مهات الصناعات. ويتضمن إنتاجها أنواعاً مختلفة من المفصّلات المصممة لشاحنات محددة.

سيكون تعريف المنتج الذي يتطلب قيام الشركة (ن) بالتبني والتعقب وصولاً إلى نوع معين من المفصّلات المصممة لنوع معين من الشاحنات تعريفاً محدوداً للغاية لأنه سيتطلب من الشركة (ن) تنفيذ التتبع والتعقب وصولاً إلى مستوى من التفاصيل لا يتعلّق بالابتكار الفعلي. وسيكون من الأنسب للشركة (ن) التتبع وصولاً إلى مجموعات المفصّلات التي تشارك في ذات الملكية الفكرية المؤهلة بدلًا من تتبع المنتجات التي تُستخدم فيها تلك المفصّلات.

لن يكون من المناسب أيضاً اشتراط تتبع المنتجات كل على حدة إذا كانت تتطوّر على اختلافات طفيفة فقط ولكنها تشارك في ذات الملكية الفكرية (مثل الأدوية التي يتم إنتاجها بألوان أو جرعات أو أحجام مختلفة). ولذلك، يمكن أن يشتمل تعريف

المنتجات على مجموعات المنتجات مثل مكونات منتجي الطابعات أو الحواسيب الآلية والمركبات النشطة لصناعة الكيماويات والمجالات العلاجية أو فئات الأمراض الأضيق نطاقاً بالنسبة لصناعة المنتجات الصيدلانية.

ويتمثل المبدأ في أنه يجوز للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة القيام بالتتبع وصولاً إلى المنتجات (بما في ذلك مجموعات المنتجات) عندما تشمل هذه المجموعات جميع أصول الملكية الفكرية التي نشأت عن النفقات المتدخلة وساهمت في مصادر الدخل المتدخلة.

#### مثال 45: أنظمة التتبع لفئات منتجات الملكية الفكرية المؤهلة

تنتج الشركة (س) (شخص قائم في المنطقة الحرة) مئات الأنواع المختلفة من الطابعات التي تقسم وتدار وفقاً لثلاث مجموعات منتجات مختلفة: مجموعات الطابعات/الناسخات الكبيرة للاستخدام المكتبي، والطابعات الشخصية الصغيرة للاستخدام المنزلي، وطابعات الصور الرقمية ذات الجودة الاحترافية. تحتوي كل مجموعة منتجات على عدة أنواع مختلفة من المنتجات. تمارس الشركة (س) أنشطة البحث والتطوير لتطوير الطابعات ويشير ذلك عن 250 براءة اختراع، ترتبط 100 براءة اختراع منها بكل مجموعة منتجات الثلاث وترتبط 50 براءة اختراع بمجموعات الطابعات/الناسخات الأكبر حجماً و50 براءة اختراع بالطابعات الشخصية الصغيرة و50 براءة اختراع بطبعات الصور. يتبع موظفو الشركة (س) الوقت الذي يستغرقه أبحاثهم وفقاً لمجموعة المنتجات التي يعملون عليها أو ما إذا كانوا يشاركون في أنشطة البحث والتطوير العامة أو محتملة النتائج.

سيتعين على الشركة (س) القيام بالتتبع والتعقب وصولاً إلى مجموعات المنتجات، وستحتاج إلى تطوير نظام تتبع لتعقب دخل مجموعات المنتجات الثلاث بشكل منفصل. يتم تقسيم النفقات المتکبدة لتطوير 100 براءة اختراع عامة على مجموعات المنتجات كلها بينما يتم تخصيص النفقات ذات الصلة بمجموعات المنتجات الفردية فقط لمجموعات المنتجات هذه. لن يكون من المناسب تتبع وتعقب أصول الملكية الفكرية المؤهلة أو أنواع المنتجات نظراً لأن البحث والتطوير الخاص بالشركة (س) مشترك بين جميع مجموعات المنتجات، وقد يؤدي تتبع وتعقب المنتجات الفردية إلى الإفراط في تخصيص النفقات إلى طبعة فردية واحدة أو إلى التفريط في تخصيص النفقات إلى طبعة فردية أخرى.

#### مثال 46: أنظمة التتبع لفئات منتجات الملكية الفكرية المؤهلة

الشركة (ع) (شخص قائم في المنطقة الحرة) هي شركة أدوية لديها الآلاف من براءات الاختراع وتنتج مئات المنتجات الصيدلانية. تساهم كل براءة اختراع في منتجات متعددة ويستخدم كل منتج كل براءات اختراع. تثير الشركة (ع) أنشطة البحث والتطوير وتقوم بتبنيها - بما في ذلك الوقت الذي يستغرقه موظفوها في تلك الأنشطة - وذلك للأمراض الأربع المختلفة التي تعالجها منتجات الشركة. وبشكل عام، لا تتدخل أنشطة البحث والتطوير التي يتم إجراؤها بشأن مرض ما مع أنشطة البحث والتطوير التي يتم إجراؤها بشأن مرض آخر، وتختلف الأمراض عن بعضها البعض اختلافاً كافياً بحيث لا تُستخدم منتجات أحد تلك الأمراض لعلاج مرض آخر.

لا يمكن تتبع نفقات الشركة (ع) وصولاً إلى منتجات فردية (لأنه سيتعين تقسيم نفقات البحث والتطوير على منتجات متعددة، وهو الأمر الذي لا يمكن فعله إلا على أساس جزافي). ولا يمكن تتبع دخل الشركة (ع) وصولاً إلى براءات الاختراع الفردية (لأنه سيتعين تقسيم الدخل لمنتج واحد على براءات اختراع متعددة، مما يتبع معه إجراء تخصيصات

جزافية). وبالتالي، سيعين على الشركة (ع) تتبع وتعقب الأمراض التي صُممت منتجات الشركة لعلاجها، وستحتاج إلى تطوير نظام تتبع لتعقب دخل الملكية الفكرية المؤهلة من المنتجات التي تعالج الأمراض الأربع كل على حدة.

## 9.6.2 النفقات قبل الفترة الضريبية الأولى بموجب قانون ضريبة الشركات

يتضمن نهج الصلة استخدام نسبة تراكمية للنفقات المؤهلة وإجمالي النفقات على أساس تتبع نفقات أصول أو منتجات الملكية الفكرية المؤهلة. ولا تمنع القواعد الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة من تحقيق دخل مؤهل من الملكية الفكرية المؤهلة التي تم إنشاؤها أو كانت قيد التطوير عند بدء تطبيق قانون ضريبة الشركات. ومع ذلك، سيعين على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة إتاحة معلومات كافية لتتبع النفقات التاريخية لكل أصل أو منتج ملكية فكرية مؤهلة.

نظرًا لأن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لم يكن قد أنشأ نظام للتتبع والتعقب قبل بدء تطبيق قانون ضريبة الشركات، فقد لا يمكن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة من تتبع وتعقب النفقات التاريخية لأصول أو منتجات الملكية الفكرية المؤهلة الفردية، خاصة إذا كان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة يمتلك أصولًا أو منتجات متعددة أو يقوم بتطورها. ولمعالجة ذلك، يجوز للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الذي تم إنشاؤه قبل بدء تطبيق قانون ضريبة الشركات تطبيق نسبة تُحسب فيها النفقات المؤهلة وإجمالي النفقات على أساس متوسط متحرك لمدة ثلاثة سنوات، وذلك بالنسبة لفترات الضريبة الثلاث الأولى بعد تطبيق قواعد ضريبة الشركات. وبعد ذلك ينتقل الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة إلى استخدام نسبة تراكمية للفترة الضريبية الرابعة والفترات اللاحقة.

### مثال 47: النفقات قبل الفترة الضريبية الأولى

الشركة (ف) (شخص قائم في المنطقة الحرة) هي شركة تقنية تتبع منتجات تستخدم عدة أصول ملكية فكرية طورتها الشركة (ف). تستخدم الشركة السنة الميلادية كسنة مالية وفترة ضريبية. قبل عام 2024، لم تقم الشركة (ف) بتتبع وتعقب النفقات أو الدخل إلى أصول أو منتجات الملكية الفكرية المؤهلة الفردية، ولكن لدى الشركة (ف) معلومات عن إجمالي نفقات البحث والتطوير التي تكبدتها الشركة (ف) ذاتها بالإضافة إلى إجمالي نفقات التعهيد لطرف مرتبط وإجمالي تكاليف الاستحواذ لعامي 2022 و2023. تقوم الشركة (ف) بتتبع وتعقب مجموعات المنتجات بدءًا من عام 2024.

فيما يأتي بيان تفصيلي لنفقات الشركة (ف):

2022 – جميع النفقات المؤهلة (أي جميع نفقات البحث والتطوير المتکبدة من قبل الشركة (ف)): 5000 درهم.

جميع إجمالي النفقات (أي جميع نفقات البحث والتطوير المتکبدة من قبل الشركة (ف) وجميع نفقات التعهيد لأطراف مرتبطة خارج الدولة وجميع تكاليف الاستحواذ): 10,000 درهم

2023 – جميع النفقات المؤهلة: 3,000 درهم

جميع إجمالي النفقات: 3,000 درهم

2024 - جميع النفقات المؤهلة: 2,000 درهم

النفقات المؤهلة لمجموعة المنتجات (أ): 400 درهم

النفقات المؤهلة لمجموعة المنتجات (ب): 1,600 درهم

جميع إجمالي النفقات: 5000 درهم

إجمالي النفقات لمجموعة المنتجات (أ): 2,400 درهم

إجمالي النفقات لمجموعة المنتجات (ب): 2,600 درهم

2025 - جميع النفقات المؤهلة: 2000 درهم

النفقات المؤهلة لمجموعة المنتجات (أ): 1300 درهم

النفقات المؤهلة لمجموعة المنتجات (ب): 700 درهم

جميع إجمالي النفقات: 3000 درهم

إجمالي النفقات لمجموعة المنتجات (أ): 2,000 درهم

إجمالي النفقات لمجموعة المنتجات (ب): 1,000 درهم

2026 - النفقات المؤهلة لمجموعة المنتجات (أ): 800 درهم

النفقات المؤهلة لمجموعة المنتجات (ب): 200 درهم

إجمالي النفقات لمجموعة المنتجات (أ): 800 درهم

إجمالي النفقات لمجموعة المنتجات (ب): 800 درهم

تحسب نسبة الصلة استناداً إلى متوسط السنوات الثلاث على النحو الآتي:

في عام 2024، تحسب الشركة (ف) نسبة الصلة باستخدام متوسط جميع نقاط البحث والتطوير على مدار ثلاثة سنوات.

ت تكون النسبة لعام 2024 هي (10,000 درهم/18,000 درهم) قبل تطبيق الزيادة. ولأغراض حساب متوسط الثلاث

سنوات، لا تشمل هذه النسبة أي نفقات متکبدة قبل عام 2022 حتى لو بدأ البحث والتطوير لإنشاء الملكية الفكرية المؤهلة

قبل ذلك الوقت وكان يستخدم جميع النفقات لأن الشركة (ف) لم تبدأ بعد في تتبع وتعقب مجموعات المنتجات في عام

.2024

في عام 2025، تحسب الشركة (ف) مرة أخرى نسبة الصلة باستخدام متوسط جميع نفقات البحث والتطوير لأنها لم يكن

لديها بعد نفقات ثلاثة سنوات يمكن تتبعها لمجموعات المنتجات. ستكون النسبة لعام 2025 هي 7,000 درهم/11,000

درهم) قبل تطبيق الزيادة.

وفي عام 2026 وجميع السنوات التالية، ستنتقل الشركة (ف) إلى نهج تراكمي باستخدام النفقات لمجموعات المنتجات

لأنه سيكون لديها الآن نفقات ثلاثة سنوات يمكن تتبعها حسب مجموعة المنتجات. وبالتالي، ستكون نسبة مجموعة

الم المنتجات (أ) في عام 2026 هي 2,500 درهم/5,200 درهم) قبل تطبيق الزيادة وستضاف جميع النفقات المؤهلة

اللاحقة وإجمالي النفقات لمجموعة المنتجات (أ) إلى هذه النسبة في السنوات المقبلة. وتكون نسبة مجموعة المنتجات (ب)

في عام 2026 هي (2,500 درهم/4,400 درهم) قبل تطبيق الزيادة وستُضاف جميع النفقات المؤهلة اللاحقة وإجمالي

النفقات لمجموعة المنتجات (ب) إلى هذه النسبة في السنوات المقبلة.

## 9.7 السجلات المتعلقة بالملكية الفكرية المؤهلة

لإثبات الصلة بين النفقات المؤهلة والدخل من كل أصل من أصول الملكية الفكرية المؤهلة، يتعين على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الاحتفاظ بجميع السجلات والدفاتر والمستندات التي ثبتت ما يأثير لكل أصل:<sup>91</sup>

- ملكية أو حق استغلال الملكية الفكرية المؤهلة.
- النفقات المؤهلة وإجمالي النفقات المتکبدة.
- إجمالي الدخل المحقق من الملكية الفكرية المؤهلة.
- ارتباط النفقات المؤهلة بإجمالي الدخل المحقق من الملكية الفكرية المؤهلة.

إذا لم يكن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة يتبع بشكل مباشر كل أصل من أصول الملكية الفكرية المؤهلة ولكنه بدلاً من ذلك يتبع المنتجات التي استعملت فيها تلك الأصول، فيجب على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الاحتفاظ بمستندات توضح مدى تعقيد نموذج أعمال الملكية الفكرية الخاص به وتقديم مبررات لاستخدام النهج القائم على المنتج (أي لماذا يكون التتابع إلى أصول الملكية الفكرية المؤهلة الفردية غير واقعي ومستندًا إلى أحكام جزافية). كما يجب على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أن يبرر مدى ملاءمة هذا النهج بالإشارة إلى معلومات موضوعية يمكن التتحقق منها (على سبيل المثال، شيوخ التحديات العلمية أو التقنية أو الهندسية التي تستند إليها نفقات ودخل البحث والتطوير) وإثبات اتساقها مع تنظيم أنشطة البحث والتطوير ضمن المجموعة وتطبيق النهج باستمرار مع مرور الوقت.

إذا تكبد الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة نفقات لأنشطة البحث والتطوير العامة أو محتملة النتائج، فيجب على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة:

- توضيح الارتباط بين هذه النفقات وأصل أو منتج الملكية الفكرية المؤهلة،
- أو توضيح كيفية تقسيم هذه النفقات بالتناسب على جميع أصول أو منتجات الملكية الفكرية المؤهلة.

وفي حال استحوذ الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة على أصل ملكية فكرية مؤهلة من طرف مرتبط، فيجب على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة إعداد مستندات ثبتت تطبيق السعر المحايد. وينبغي أن تشتمل هذه المستندات على مستندات توضح إجمالي النفقات التي تكدها الطرف المرتبط الناقل، ويجب إتاحة هذه السجلات للهيئة عند الطلب.

وفي حال لم يكن لدى الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة نظام تتبع مناسب، فلن يتمكن من إثبات مقدار الدخل المؤهل المحقق من أصول الملكية الفكرية المؤهلة الخاصة به. وفي هذه الحالة، لن يتمكن الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة من تطبيق ضريبة الشركات بنسبة 0% على الدخل المحقق من الملكية الفكرية المؤهلة.

ومع ذلك، سيظل الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة قادرًا على استبعاد إيراداته المحققة من تملك واستغلال الملكية الفكرية من إجمالي الإيرادات والإيرادات غير المؤهلة عند تطبيق متطلبات الحد الأدنى.

91 البند (4) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

## 10. الأنشطة المؤهلة

### 10.1 لمحات عامة

في حال قيام شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة ببيع خدمات أو سلع (خلاف ما يتعلق بالأنشطة المستثناء) إلى أشخاص قائمين في المنطقة الحرة آخرين يكونون هم المستفيدين من تلك الخدمات والسلع، فيمكن للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الاستفادة من تطبيق ضريبة الشركات بنسبة 0% على الدخل المحقق من تلك المعاملات.

وفي حال قيام شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة ببيع خدمات أو سلع إلى أشخاص غير قائمين في المنطقة الحرة، فيمكن للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الاستفادة من تطبيق ضريبة الشركات بنسبة 0% إذا كان يحقق دخلاً مؤهلاً من المعاملات المتعلقة بالأنشطة المؤهلة الآتية:<sup>92</sup>

- تصنيع السلع أو المواد.
- معالجة السلع أو المواد.
- تداول السلع المؤهلة.
- الاحتفاظ بالأوراق المالية الأخرى لأغراض الاستثمار.
- تملك وإدارة وتشغيل السفن.
- خدمات إعادة التأمين.
- خدمات إدارة الصناديق.
- خدمات إدارة الثروات والاستثمارات.
- خدمات المقر الرئيسي للأطراف المرتبطة.
- خدمات الخزانة والتمويل للأطراف المرتبطة.
- تمويل وتأجير الطائرات.
- توزيع السلع أو المواد في أو من منطقة محددة.
- الخدمات اللوجستية.

يجب في كل نشاط مؤهل في سياق المعاني المنصوص عليها في القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023. وعلى وجه الخصوص، يجب أن يأخذ النطاق في الاعتبار أيضاً كيفية فهم المصطلح ذي الصلة في ممارسة الأعمال التقليدية وأن يشمل جميع العمليات التي تشكل جزءاً طبيعياً لا يتجزأ من الأعمال المتراوحة التي يمارسها شخص قائم في المنطقة الحرة فيما يتعلق بهذا النشاط المؤهل.

تشمل الأنشطة المؤهلة أيضاً الأنشطة المساعدة وهي الأنشطة التي تكون ضرورية لممارسة النشاط المؤهل الرئيس أو تساهم بشكل بسيط في النشاط المؤهل الرئيس وترتبط ارتباطاً وثيقاً بالنشاط المؤهل الرئيس بحيث لا يمكن اعتبارها نشاطاً منفصلاً.<sup>93</sup> يتم تناول الأنشطة المساعدة بمزيد من التفصيل أدناه (راجع القسم [10.2](#)).

92 البند (1) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

93 الفقرة (ن) من البند (1) والبند (4) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

تناول الأقسام من **10.3 إلى 10.15** نطاق كل نشاط مؤهل بمزيد من التفصيل وتحدد الأنشطة التي قد تقع ضمن نطاق هذا النشاط والأنشطة المساندة. إن قائمة الأنشطة هي قائمة إيضاحية ويجب تقييم أي نشاط في القائمة في سياق طبيعة النشاط المؤهل المحدد. على سبيل المثال، إذا مارس شخص قائم في المنطقة الحرة نشاطاً وحيداً (مثل بيع طائرة)، فقد لا يشكل ذلك نشاطاً مؤهلاً ما لم يشكل هذا النشاط جزءاً طبيعياً لا يتجزأ من أعمال مترابطة يمارسها شخص قائم في المنطقة الحرة فيما يتعلق بذلك النشاط وغيره من الأنشطة المؤهلة الأخرى. علاوة على ذلك، فيما يتعلق بأي أنشطة مساندة مدرجة في القائمة، يجب أن تكمل هذه الأنشطة بشكل طبيعي ومتكملاً للأعمال الرئيسية التي يمارسها الشخص القائم في المنطقة الحرة. لن يُعامل النشاط المساند المدرج في القائمة كنشاط مؤهل إذا مارسه الشخص القائم في المنطقة الحرة دون تنفيذ النشاط الرئيس.

## 10.2 نطاق النشاط المؤهل والأنشطة المساعدة المرتبطة

يُعد تحديد تاريخ انتهاء النشاط المؤهل والأنشطة المساندة المرتبطة به وتاريخ بداية نشاط منفصل وربما غير مؤهل أمراً مهماً في تحديد الإيرادات المؤهلة والإيرادات غير المؤهلة لأغراض حساب متطلبات الحد الأدنى والتي بناءً عليها يمكن للشخص القائم في المنطقة الحرة تقييم ما إذا كان يؤهل كشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة أم لا.

كما هو مذكور أعلاه، تشمل الأنشطة المؤهلة أيضاً الأنشطة المساندة للنشاط المؤهل الرئيسي. يعتبر النشاط مسانداً في حال 94.

- كان ضرورياً لأداء النشاط الرئيس (راجع القسم [10.2.1](#)).
  - أو كان يساهم بشكل بسيط في النشاط الرئيس ويرتبط ارتباطاً وثيقاً به بحيث لا يمكن اعتباره نشاطاً منفصلاً (راجع القسم [10.2.2](#)).

يجب تحديد الأنشطة المساندة على أساس كل حالة على حدة استناداً إلى النشاط المؤهل الرئيس الذي يمارسه الشخص القائم في المنطقة الحرة.

### 10.2.1 شرط أن يكون ضرورياً لأداء النشاط الرئيس

تمثل بعض السمات المرتبطة بالأنشطة التي تكون ضرورية لأداء النشاط المؤهل للرئيس والتي تجعلها أنشطة مساندة في:

- دعم النشاط الرئيس: يكون النشاط مسانداً إذا كان بمثابة وظيفة داعمة ضرورية للعمليات الرئيسة للأعمال بدلاً من أن يكون نشاطاً أساسياً أو وظيفة أساسية بحد ذاته.
  - التكامل بسلامة: يكون النشاط مسانداً إذا كان غيابه سيؤدي إلى تعطيل العمليات الرئيسة (أي أنه جزء لا يتجزأ من العملية الرئيسة ولا يمكن فصله دون التأثير بشكل جوهري على سير العمليات الرئيسة).

## 10.2.2 شرط المساهمة بشكل بسيط والارتباط الوثيق بالنشاط الرئيس

تشمل الأنشطة المساعدة أي نشاط يساهم بشكل بسيط في النشاط الرئيسي ولكنه يرتبط ارتباطاً وثيقاً به بحيث لا يمكن اعتباره نشاطاً منفصلاً

وبشكل عام، يجب أن يستند تقييم ما إذا كانت المساهمة بسيطة إلى المساهمة المالية للنشاط عند مقارنتها بإجمالي إيرادات الأعمال.

البند (4) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

سيعتمد تقييم ما إذا كان النشاط مرتبطةً ارتباطاً وثيقاً بالنشاط الرئيس على الحقائق والظروف المحددة لكل حالة. على سبيل المثال، إذا كانت شركة تصنيع سيارات تبيع ملحقات سيارات يتم دمجها في السيارات التي تصنعها، فقد يفي ذلك بالمعايير. ومع ذلك، فإن شركة تصنيع سيارات التي تبيع ملحقات السيارات كعمل مستقل بجانب تصنيع السيارات قد لا تستوفي المعايير.

### 10.2.3 الأموال الفائضة

قد يحقق الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أموالاً فائضةً ليست ضرورية للاحتياجات الفورية لأعماله ولكنها قد تكون ضرورية لمتطلبات مستقبلية ومحددة لرأس المال العامل. وفي هذه الحالة، قد يقرر الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الاحتفاظ بالأموال لاستخدامها في المستقبل بدلاً من إعادة الفائض إلى المستثمرين.

لا يعتبر استثمار الأموال الفائضة نشاطاً مسانداً. يجب أن يكون الاستثمار إما نشاطاً مؤهلاً في حد ذاته (مثل خدمات الخزانة والتمويل للأطراف المرتبطة، بما في ذلك الخدمات التي يقدمها شخص لنفسه) أو أن يكون الدخل من الاستثمار إيرادات غير مؤهلة لأغراض متطلبات الحد الأدنى.

## 10.3 تصنيع السلع أو المواد

### 10.3.1 لمحات عامة

التصنيع هو عملية تتضمن مجموعة واسعة من الأنشطة مثل تطوير أو إنتاج أو تحسين أو تجميع المواد والمنتجات من مواد خام أو مكونات<sup>95</sup> يشمل التصنيع جميع الأنشطة بدايةً من تصور المنتج إلى استكماله (أي من البداية (من مرحلة خطة تصور المنتج وخط العمل واستثمار رأس المال والبحث والتطوير والمواد الخام) إلى مراحل الإنتاج النهائية (المنتج النهائي)). لا يشير التصنيع إلى إنتاج سلع جديدة فحسب بل يشير أيضاً إلى تحسين أو تجميع مكونات موجودة مسبقاً. ينشأ التصنيع في الصناعات التي يتم فيها إنتاج منتجات مادية مثل السيارات والمنسوجات والأجهزة الإلكترونية والمواد الغذائية والمنتجات الصيدلانية والمواد الكيميائية.

تشمل الأنشطة التي قد تشكل النشاط المؤهل المتمثل في تصنيع السلع أو المواد ما يأتي:

- **تخطيط الإنتاج:** إعداد استراتيجية الإنتاج، بما في ذلك إعداد مخطط للداول الزمنية والكميات والإجراءات المهمة.
- **الإنتاج:** تحويل المواد الخام إلى منتجات نهائية. قد تتضمن هذه العملية عدة مراحل وتقنيات مثل إنتاج خط التجميع أو الحرف اليدوية أو استخدام الآلات. وقد تتضمن أيضاً تعبئة وتغليف المنتجات للشحن أو التخزين أو النقل إلى موقع البيع بالتجزئة إذا كان ذلك يشكل جزءاً لا يتجزأ من عملية الإنتاج.
- **مراقبة الجودة:** اختبار المنتجات المصنعة وفحصها للتأكد من استيفائها للمعايير والمواصفات المطلوبة.

شريطة استكمال النشاط المؤهل الرئيس بشكل طبيعي ومتكملاً واستيفاء شروط الأنشطة المساندة، فإن الأنشطة التي يمكن معاملتها على أنها مساندة للنشاط المؤهل المتمثل في تصنيع السلع أو المواد تشمل ما يأتي (راجع القسم 10.2):

- **أنشطة ما بعد البيع:** تشمل التركيب والضمان والصيانة والتحديث وغيرها من الأنشطة المرتبطة مباشرة بالسلع أو المواد المصنعة/المعالجة.

95 الفقرة (أ) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

• **دعم العملاء:** تقديم الدعم بعد بيع المنتج، بما في ذلك خدمات الضمان والتعامل مع استفسارات العملاء.

لا يعني ذلك بالضرورة أن أي نشاط قد يكون مسانداً للنشاط المؤهل المتمثل في تصنيع السلع أو المواد سيعامل على أنه نشاط مؤهل في حد ذاته أو على أساس مستقل إذا تمت ممارسته بشكل منفرد.

لا يشمل التصنيع عمليات التصليح. وتصنف عمليات التصليح عادةً كخدمة، وتنطوي عملية التصليح على إعادة المنتجات الحالية إلى حالتها الأصلية أو الوظيفية أو إصلاحها بدلاً من تطوير منتج جديد (كما في عملية التصنيع) أو تغيير شكل أو طبيعة المنتج بشكل كبير (كما في عملية المعالجة).

**مثال 48: شركة تصنيع تمارس أنشطة أساسية ومساندة في المنطقة الحرة**

تعمل الشركة (ص) (شخص قائم في المنطقة الحرة) في مجال التصنيع بالتعاقد لأنواع مختلفة من الأثاث مثل الطاولات والكراسي والأسرّة. لا يوجد لدى الشركة (ص) أي معاملات مع أشخاص طبيعيين. حصلت الشركة (ص) خلال الفترة الضريبية ذات الصلة على ما يأتي:

- 7 درهم من بيع الأثاث: قامت الشركة (ص) بتصنيع أثاث لعملائها (وهم أشخاص قائمون في المنطقة الحرة وأشخاص غير قائمين في المنطقة الحرة) بناءً على أوامر الطلب الواردة منهم في ورقتها في المنطقة الحرة.
- 50,000 درهم من بيع الخردة ومواد النفايات: أثناء صناعة الأثاث بيعت بقايا الحشب والمواد الأخرى التي كانت صغيرة جداً أو غير مناسبة للتصنيع كخردة لشركة أخرى (شخص غير قائم في المنطقة الحرة) تستخدمها لإنتاج منتجات أخرى.
- 70,000 درهم من خدمات ما بعد البيع: قدمت الشركة (ص) خدمات تركيب أثاثها، بالإضافة إلى تقييم ضمانات بتكلفة إضافية لعملائها (أشخاص غير قائمين في المنطقة الحرة).

يبلغ إجمالي إيرادات الشركة (ص) 7,120,000 درهم منها 120,000 درهم تتعلق بالأنشطة التي تقدم مساعدة بسيطة (أي في شكل بيع خردة ونفايات (50,000 درهم) وخدمات ما بعد البيع (70,000 درهم)). حيث أن هذه الأنشطة ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالنشاط المؤهل المتمثل في التصنيع ولا يمكن اعتبارها نشاطاً منفصلاً، فستعتبر أنشطة مساندة وسيعامل إجمالي الإيرادات البالغ 7,120,000 درهم على أنه محقق من النشاط المؤهل المتمثل في تصنيع السلع أو المواد.

**10.3.2 المقصود بالسلع**

عادةً ما تكون السلع عبارة عن عناصر أو منتجات ملموسة يتم إنتاجها أو تصنيعها للبيع أو الاستخدام. والسلع هي عناصر مادية تخدم غرضاً معيناً أو تلبي رغبة أو حاجة ما. ومن الأمثلة على السلع المواد الغذائية والملابس والإلكترونيات والأثاث والسيارات والسفن.

لا يشمل تعريف مصطلح "السلع" العناصر غير الملموسة مثل البرمجيات التي يمكن بيعها بشكل منفصل عن أصل مادي لأغراض هذا النشاط المؤهل. وبالتالي، لن تُعامل أنشطة تطوير البرمجيات وتحطيط موارد المؤسسات وأدوات التشغيل الآلي وما شابهها مثلاً تُعامل أنشطة تصنيع السلع أو المواد.

تُعتبر البرمجيات المضمنة في الأجهزة (أي التي تكون بطبيعتها جزءاً من الأجهزة) بشكل عام سلعاً. وذلك لأنها تتطوّر على منتج مادي (الجهاز) يتضمن عنصراً غير ملموس (البرمجيات) ولكن دمجت البرمجيات في المنتج المادي لدرجة أنها تعملان كوحدة واحدة ويعانان كوحدة واحدة.

على سبيل المثال، يُعد الهاتف الذكي أو جهاز ألعاب الفيديو جهازاً يأتي مع برمجيات مثبتة مسبقاً. تعتبر هذه العناصر سلعاً لأنها منتجات ملموسة يمكن شراؤها. وبالمثل، فإن السيارة المزودة ببرنامج ملاحة مثبت مسبقاً أو الغسالة ذات دورات غسيل مبرمجة مسبقاً هي من الأمثلة على السلع.

### 10.3.3 أنواع التصنيع

توجد أنواع عديدة من أنشطة التصنيع عبر مختلف القطاعات والصناعات. وبغض النظر عن نوع التصنيع وقطاع التصنيع، يمكن تصنّيف شركات التصنيع بشكل عام كما يأتي:

- تصنيع السلع أو المواد لصالح شخص آخر ونيابة عنه (أي التصنيع بالتعاقد أو التصنيع لدى الغير).
- تصنيع السلع أو المواد الخاصة بهم وعلى مسؤوليتهم الخاصة (أي التصنيع المتكامل).

وفيما يأتي توضيح لتطبيق قواعد المنطقة الحرة على هاتين الفئتين من شركات التصنيع.

#### 10.3.3.1 التصنيع بالتعاقد أو التصنيع لدى الغير

في حالة التصنيع بالتعاقد، يُبرم الشخص القائم في المنطقة الحرة (أي شركة التصنيع) مع شخص آخر عقداً تقوم بموجبه شركة التصنيع بتصنيع المنتجات لصالح ذلك الشخص ونيابة عنه. بالإضافة إلى تصنيع المنتج، تقوم شركة التصنيع أيضاً بشراء جميع المواد الخام الازمة.

بغض النظر عما إذا كان الشخص المتعاقد قائماً في منطقة حرة أو خارج المنطقة الحرة في دولة الإمارات أو قائماً في دولة أجنبية، فيُعامل المقابل الذي تتلقاه شركة التصنيع نظير خدمة التصنيع المقدمة (بما في ذلك توريد المواد الخام واستخدامها في عملية التصنيع) للشخص المتعاقد على أنه مُحقق من أنشطة مؤهلة.

بالرغم من أن التصنيع لدى الغير والتصنيع بالتعاقد هما طريقتا إنتاج متشابهتان، إلا أنه في حالة التصنيع لدى الغير يقوم عادةً الشخص المتعاقد بتزويد شركة التصنيع بالمواد الخام والتصاميم ومواصفات الإنتاج الازمة. يُعامل الدخل الذي تحققه شركة تصنيع لدى الغير قائمة في منطقة حرة على أنه مُحقق من أنشطة مؤهلة.

#### 10.3.3.2 التصنيع المتكامل

في حالة التصنيع المتكامل، يقوم الشخص القائم في المنطقة الحرة (أي شركة التصنيع) بتصنيع المنتجات باسمه وعلى مسؤوليته الخاصة. وتكون عادة شركة التصنيع مسؤولة عن شراء المواد الخام الازمة وقد تبيع المنتجات أو المواد المصنعة لموزعين من أطراف مرتبطين أو لموزعين يكونون أطرافاً ثالثة مستقلة.

من الواضح أن التصنيع المباشر للسلع أو المواد ينشأ من النشاط المؤهل المتمثل في التصنيع بغض النظر عما إذا كانت المنتجات أو المواد المصنعة قد تم تصنيعها للبيع لأشخاص اعتباريين خارج المنطقة الحرة في الدولة أو لأشخاص اعتباريين في دولة أجنبية. ومع ذلك، تعتمد مسألة ما إذا كان ينبغي اعتبار الوظائف الأخرى (مثل توليد/ تحقيق مبيعات وخدمات

التوصيل) جزءاً من النشاط المؤهل المتمثّل في التصنيع على ما إذا كان يمكن اعتبار تلك الوظائف أنشطة مساندة وهو ما  
سيعتمد على الواقع والظروف المحددة.

لا يتعين مرور السلع المصنعة في الدولة عبر منطقة محددة ولكن ينبغي ممارسة نشاط التوزيع في منطقة محددة أو منها  
حتى يكون نشاطاً مؤهلاً.

#### مثال 49: شركة تصنيع متكامل

تعمل الشركة (ق) (شخص قائم في المنطقة الحرة) في تصنيع أجهزة متقدمة للتصوير بالرنين المغناطيسي وتحمل  
مخاطر التصنيع على مسؤوليتها الخاصة (أي أنه تصنيعاً متكاملاً). يتمّ أداء جميع أنشطة التصنيع من قبل موظفي الشركة  
(س) في المنطقة الحرة.

تبيع الشركة (ق) أجهزة التصوير بالرنين المغناطيسي إلى الشركة (ص) وهي شخص قائم في المنطقة الحرة تم إنشاؤه  
داخل منطقة محددة ويتولى القيام بنشاط التوزيع. كجزء من عملية البيع إلى الشركة (ص)، تم الاتفاق على أن أي من  
خدمات ما بعد البيع يطلبها العملاء النهائيون (مثل تركيب الأجهزة وصيانتها) ستكون مسؤولية الشركة (ق) لأن أجهزة  
التصوير بالرنين المغناطيسي من المعدات الدقيقة والمعقدة التي تتطلب معرفة مُتخصصة لتركيبها وصيانتها بشكل صحيح.  
 يتم تنفيذ هذه الالتزامات من قبل موظفي الشركة (ق) في مبني الشركة (ص) (أشخاص غير قائمين في المنطقة  
الحرة).

ترتبط خدمات ما بعد البيع ارتباطاً وثيقاً بالنشاط المؤهل المتمثّل في التصنيع ولا يمكن اعتبارها نشاطاً منفصلاً. عليه،  
تشكل خدمات ما بعد البيع هذه أنشطة مساندة شرطية أن تقدم مساندة بسيطة. وبالتالي، سُتعامل إيرادات الشركة (ق) من  
المبيعات وخدمات ما بعد البيع على أنها مُحقة من النشاط المؤهل المتمثّل في تصنيع السلع أو المواد. وسيتم تقييم ما إذا  
كان يمكن معاملة خدمات ما بعد البيع على أنها أنشطة مساندة للنشاط الرئيس على أساس كل حالة على حدة.

#### مثال 50: التعبئة والتغليف كجزء من عملية التصنيع

تعمل الشركة (ش) (شخص قائم في المنطقة الحرة) في تصنيع أجهزة التلفاز. كجزء لا يتجزأ من خط تجميع التصنيع،  
تقوم الشركة (ش) بتعبئة وتغليف أجهزة التلفاز في صناديق تشكل جزءاً من المنتج النهائي المعروض للبيع بالتجزئة.  
في هذه الحالة، تشكل عملية التعبئة والتغليف جزءاً من النشاط المؤهل المتمثّل في التصنيع على الرغم من أنها ليست  
عنصراً في تصنيع التلفاز ذاته. حيث أن عملية التعبئة والتغليف ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالنشاط المؤهل المتمثّل في التصنيع  
ولا يمكن اعتبارها نشاطاً منفصلاً، فستشكل نشاطاً مسانداً شرطية أن تقدم مساندة بسيطة. وسيتم تقييم ما إذا كان يمكن  
معاملة عملية التعبئة والتغليف على أنها مساندة للنشاط الرئيس على أساس كل حالة على حدة.

#### مثال 51: التعبئة والتغليف كعنصر مكمل لعملية التصنيع

بفرض أن الحقائق هي ذاتها كما في مثال (50) باستثناء أن الشركة (ش) تقوم بتحميل المنتجات النهائية على منصات  
نقالة بمجرد تعبئة وتغليف أجهزة التلفاز في صناديق للتوصيل.

- لا تشكل تعبئة وتغليف المنتجات وتحميلها على المنتصات جزءاً من عملية التصنيع. وستعامل الإيرادات العائدة إلى عملية التعبئة والتغليف والتحميل على أنها إيرادات غير مؤهلة لأغراض تطبيق متطلبات الحد الأدنى، وذلك ما لم:
- تُعتبر أنشطة التعبئة والتغليف والتحميل أنشطة مساندة لأنها تساهم بشكل بسيط في نشاط التصنيع وترتبط ارتباطاً وثيقاً بالنشاط الرئيس بحيث لا يمكن اعتبارها أنشطة منفصلة (يجب تقييم ذلك بناءً على الحقائق والظروف المحددة)، تمارس الشركة (ش) نشاط توزيع في منطقة محددة وكانت أنشطة التعبئة والتغليف والتحميل تستوفي الشروط لتقع ضمن نطاق النشاط المؤهل الممثل في توزيع السلع أو المواد في أو من منطقة محددة،
  - تنقل الشركة (ش) ملكية أجهزة التلفاز إلى عمالها قبل ممارسة أنشطة التعبئة والتغليف والتحميل وكانت الأنشطة تستوفي الشروط لتقع ضمن نطاق النشاط المؤهل الممثل في الخدمات اللوجستية،
  - تعود أنشطة التعبئة والتغليف والتحميل (والإيرادات والدخل المقابل) إلى منشأة دائمة محلية للشركة (ش)، أو تتحقق الشركة (ش) إيراداتها من المبيعات إلى أشخاص آخرين قائمين في المنطقة الحرة يكونون هم المستفيدون من أجهزة التلفاز.

#### 10.4 معالجة السلع أو المواد

معالجة السلع أو المواد تشمل تحضير السلع أو المواد أو معالجتها أو تحويلها أو تغيير شكلها إلى شكل آخر من أشكال السلع أو المواد للاستخدام التجاري أو الصناعي أو للبيع.<sup>96</sup> تعد المعالجة - عادةً وليس دائماً - خطوة وسطية في عملية الإنتاج تتطوّي على تغيير خصائص أو شكل المواد الخام أو السلع أو المواد شبه المصنعة لجعلها مناسبة للاستخدام أو التصنيع النهائي. يمكن أيضاً أن تكون المعالجة هي الخطوة لنهائية مثل طلاء السيارة بطبقة خاصة مقاومة للصدأ. ترتبط المعالجة عادةً بصناعات مثل المواد الغذائية وتكرير النفط والطحن وغيرها حيث تخضع المواد الخام لمعالجات مختلفة لتصبح جاهزة للاستخدام. تعد المعالجة مفهوماً أوسع من التصنيع، وقد تتم المعالجة عندما يخضع العنصر لعملية ما ولكنه يظل من حيث الجوهر ذات الشيء دون استخدام منتج جديد. حيث يمكن أن يكون تجميد الأسماك قبل توزيعها وأو تعبئتها وتغليفها للبيع، وبسترة منتجات الألبان، وإعادة تعبئة وتغليف المنتجات النهائية المشتراء من المورد من الأمثلة على معالجة السلع أو المواد. تتطوّي المعالجة على إجراء أو إجراءات منتظمة أو مستمرة تُطبق على عنصر مادي أو مادة ملموسة.

بالرغم من أن المعالجة تختلف عن التصنيع، إلا أن الخطوتين متراقبتان في العديد من الصناعات. على سبيل المثال، في صناعة السيارات/ صناعة الصلب، يجب معالجة الحديد الخام لإنتاج الحديد الصلب الذي يدخل بعد ذلك في صناعة العديد من السلع مثل السيارات. في هذه الحالة يتحقق الدخل بشكل أساسي من تصنيع المنتجات النهائية ولكنه يتأثر بشكل مباشر بكفاءة وجودة نشاط المعالجة.

- تشمل الأنشطة التي قد تشكل النشاط المؤهل الممثل في معالجة السلع أو المواد ما يأتي:
- **تخطيط الإنتاج:** يتضمن ذلك تحديد الجدول الزمني ونسلسل مراحل المعالجة وطريقة معالجة المواد لتحسين كفاءة الإنتاج وفعاليته.

96 الفقرة (ب) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

- **المعالجة:** هي الإجراء المتكرر أو المستمر المطبق على السلع أو المواد. يمكن أن تتضمن المعالجة أنشطة مثل التجميع أو التصنيع أو التشغيل الآلي أو التفاعلات الكيميائية أو الطباعة أو التعبئة والتغليف حسب الصناعة.
- **مراقبة الجودة:** تتضمن فحص المواد والمنتجات واختبارها ومراقبتها في مراحل الإنتاج المختلفة للتأكد من أنها تلبي معايير الجودة المطلوبة.

شرطة استكمال النشاط المؤهل الرئيس بشكل طبيعي ومتكملاً واستيفاء شروط الأنشطة المساندة (راجع القسم [10.2](#))، فإن الأنشطة التي يمكن معاملتها على أنها مساندة للنشاط المؤهل المتمثل في معالجة السلع أو المواد تشمل ما يأتي:

- **أنشطة ما بعد البيع:** تشمل الخدمات المرتبطة مباشرة بالسلع أو المواد الخاضعة للمعالجة.
- **دعم العملاء:** تقديم الدعم بعد بيع المنتج، بما في ذلك خدمات الضمان والتعامل مع استفسارات العملاء.

لا يعني ذلك بالضرورة أن أي نشاط قد يكون مسانداً للنشاط المؤهل المتمثل في معالجة السلع أو المواد سيُعامل على أنه نشاط مؤهل في حد ذاته أو على أساس مستقل إذا تمت ممارسته بشكل منفرد.

#### مثال 52: الإيرادات من أنشطة مساندة

تعمل الشركة (ت) (شخص قائم في المنطقة الحرة) بشكل أساسي في معالجة المنتجات الزراعية (أي تحويل المواد الغذائية الخام إلى سلع معبأة). تحقق الأعمال الأساسية إيرادات تبلغ 12,000,000 درهم في الفترة الضريبية ذات الصلة. ولكن تنتج الشركة كمية كبيرة من النفايات العضوية نظراً لطبيعة أعمالها.

بدلاً من التخلص من تلك النفايات تقوم الشركة (ت) ببيعها لشركات الوقود الحيوي وصناعة السماد. يحقق ذلك إيرادات إضافية تبلغ 500,000 درهم خلال الفترة الضريبية.

بالإضافة إلى ذلك، اكتسبت الشركة (ت) مستوى عالٍ من الخبرة والكفاءة في معالجة المواد الغذائية. وإدراكاً منها لقيمة هذه المعرفة، تقرر الشركة عقد ورش عمل تدريبية أو تقديم استشارات خاصة لشركات أو أفراد آخرين في القطاع مقابل أتعاب. عقدت الشركة (ت) 20 ورشة عمل على مدار العام وحصلت على مبلغ 10,000 درهم لكل منها، ما حقق إيرادات إضافية تبلغ 200,000 درهم.

حققت الشركة (ت) إيرادات تبلغ 500,000 درهم من عملياتها غير الأساسية المتمثلة في بيع النفايات العضوية. يرتبط هذا النشاط ارتباطاً وثيقاً بالنشاط المؤهل الرئيس ويساهم فيه بشكل بسيط، وبالتالي يعتبر نشاطاً مسانداً لأعمال الشركة (ت) الرئيسية المتمثلة في معالجة المنتجات الزراعية. وعليه، سُتعمل الإيرادات البالغة 12,000,000 درهم (من معالجة السلع) و 500,000 درهم من بيع النفايات العضوية على أنها إيرادات مُحقة من نشاط مؤهل.

حققت الشركة (ت) أيضاً إيرادات تبلغ 200,000 درهم من عقد ورش عمل تدريبية. لا يعد عقد ورش العمل ضرورياً لأداء نشاط الشركة (ت) الرئيس المتمثل في المعالجة ولا يرتبط ارتباطاً وثيقاً به. وبالتالي، لن تُعامل الإيرادات من ورش العمل على أنها إيرادات مُحقة من نشاط مؤهل.

### مثال 53: إيرادات كبيرة من أنشطة غير أساسية

تعمل الشركة (و) (شخص قائم في المنطقة الحرة) في معالجة الأخشاب. لدى الشركة ثلاثة مصانع كبيرة داخل منطقة حرة. حققت الأعمال الأساسية للشركة المتمثلة في معالجة الأخشاب إيرادات تبلغ 10,000,000 درهم خلال الفترة الضريبية ذات الصلة.

بالإضافة إلى ذلك وفي ذات الفترة الضريبية، قامت الشركة (و) بما يأتي:

- تأجير أجزاء من المساحة غير المستخدمة في المصنع لشخص آخر قائم في المنطقة الحرة بما يحقق دخل إيجار يبلغ 700,000 درهم.
- تحقيق توزيعات أرباح تبلغ 100,000 درهم من محفظتها الاستثمارية التي تبلغ قيمتها 2,000,000 درهم (تم الاحتفاظ بجميع الأسهم في المحفظة لأكثر من 12 شهراً).

حققت أعمال الشركة (و) الرئيسية في مجال معالجة الأخشاب 10,000,000 درهم وساهمت عملياتها الأخرى في تحقيق إيرادات إضافية تبلغ 800,000 درهم (700,000 درهم من دخل الإيجار و 100,000 درهم من توزيعات الأرباح). تعتبر الإيرادات البالغة 10,000,000 درهم المتتحققة من معالجة الأخشاب إيرادات من نشاط مؤهل. ويكون توصيف الإيرادات الإضافية على النحو الآتي:

- الدخل البالغ 700,000 درهم من الإيجار لن يعامل كدخل من النشاط المؤهل المتمثل في معالجة السلع أو المواد لأنه لا يتعلق بنشاطها الرئيس. كما لا يمكن اعتباره من الأنشطة المساندة لأنه لا يقدم مساهمة بسيطة ولا يعد ضرورياً لأداء النشاط الرئيس. ولكن قد يستفيد من الخصوص لضريبة الشركات بنسبة (0%) على الدخل المؤهل على أساس أن الدخل تحقق من معاملة مع شخص آخر قائم في المنطقة الحرة فيما يتعلق بعمارة تجاري كائن في منطقة حرة (راجع القسم 8).
- الدخل البالغ 100,000 درهم من توزيعات الأرباح لن يعامل كدخل من النشاط المؤهل المتمثل في معالجة السلع أو المواد لأنه لا يتعلق بنشاطها الرئيس. ولكن سيُعامل كدخل محقق من النشاط المؤهل المنفصل والمتمثل في الاحتفاظ بالأسهم والأوراق المالية الأخرى.

## 10.5 تداول السلع المؤهلة

يقصد بتداول السلع المؤهلة أنشطة التداول المادي للسلع المؤهلة وتجارة المشتقات المالية المرتبطة بها والمستخدمة للتحوط من المخاطر التي تتطوّر عليها هذه الأنشطة (على سبيل المثال، استخدام الأدوات المالية مثل العقود الآجلة أو عقود الخيارات للحماية من المخاطر المالية المحتملة أو الخسائر التي يمكن أن تنشأ في عملية تداول السلع).<sup>97</sup>

تشير السلع المؤهلة إلى الفلزات والمعادن والطاقة والسلع الزراعية التي يتم تداولها في سوق معتمد لتداول السلع بشكلها الخام. وتشير السوق المعتمد لتداول السلع إلى الآتي:

97 الفقرة (ج) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

- أي من أسواق تداول السلع المنشأة داخل الدولة التي يتم ترخيصها وتنظيمها من قبل مصرف الدولة المركزي أو سلطة دبي للخدمات المالية لمركز دبي المالي العالمي أو سلطة تنظيم الخدمات المالية في سوق أبوظبي العالمي أو هيئة الأوراق المالية والسلع. على سبيل المثال، بورصة دبي للذهب والسلع في الدولة.
- أو ما يماثلها من أسواق تداول السلع المنشأة والمُعترف بها خارج الدولة. على سبيل المثال، مجلس شيكاغو للتجارة وبورصة لندن للمعادن.

يجب أن تكون السلعة المؤهلة في شكل يتم تداوله في سوق معتمد لتداول السلع. ستعتبر الفلزات والمعادن والطاقة والسلع الزراعية التي يتم تداولها في سوق معتمد لتداول السلع على أنها في شكلها الخام عند استيفائها شروط تداولها في السوق المذكورة (على سبيل المثال، يكون الذهب بنسبة نقأ 99.4% في شكل سبائك). ولا يشترط أن يتم التداول ذاته من خلال سوق تداول. على سبيل المثال، إذا تم اعتبار الذهب سلعة وكان في الشكل الذي يتم تداوله في سوق معتمد لتداول السلع، فيمكن أن يتأهل كسلعة مؤهلة، بغض النظر عما إذا كانت أي تداولات فعلية تتعلق بالذهب تحدث في السوق أو خارجه.

#### 10.5.1 المقصود "بالشكل الخام"

في سياق تداول السلع المؤهلة، يشير الشكل الخام عادةً إلى السلع التي تكون في حالتها الطبيعية وغير المعالجة، ولم تتم إضافة أي قيمة للسلعة بعد زراعتها أو استخراجها أو تعديتها. وهي في الأساس منتجات تكون قريبة من الشكل الذي كانت عليه عندما تم حصادها أو استخراجها، ويتم تداولها في سوق معتمد لتداول السلع قبل معالجتها أو تحويلها.

على سبيل المثال، يتم بشكل عام تداول السلع الزراعية مثل القمح أو الذرة أو فول الصويا في شكلها الخام المحصود وغير المعالج. أي لم تتم معالجتها إلى مواد غذائية أو أي نوع آخر من المنتجات. وفي حالة سلع الطاقة، فإن الشكل الخام يشير عادةً إلى النفط الخام أو الغاز الطبيعي الذي لم يتم تكريره أو معالجته لتحويله إلى منتجات أخرى بعد. وبالمثل، يتم غالباً تداول السلع المعدنية في شكلها الخام أيضاً، مثل سبائك الذهب أو الفضة أو سبائك الألومنيوم قبل معالجتها لتحويلها إلى مجوهرات أو مكونات أو سلع أخرى.

ومع ذلك، بينما يتم تداول العديد من السلع في شكلها الخام، فمن المهم الإشارة إلى أنه قد يتم أحياناً إجراء درجة مُعينة من المعالجة لاستيفاء معايير أو مواصفات التداول المطلوبة لتداول السلع في سوق معتمد لتداول السلع. تهدف هذه المعالجة عادةً إلى ضمان تماثل واتساق المنتجات المتداولة ومراقبة جودتها، الأمر الذي يجعل التداول على نطاق واسع ممكناً.

على سبيل المثال، عادةً يتم تكرير الذهب الخام لإزالة الشوائب منه وتشكيله إلى سبائك أو عمليات معدنية بأوزان ومستويات نقأ قياسية قبل تداوله. حتى بالنسبة للنفط الخام، على الرغم من أنه يُعد سلعة "خام"، فإنه يخضع لفصل أولٍ لإزالة الماء والرمل والشوائب الأخرى بهدف استيفاء معايير التداول. وكذلك الأمر بالنسبة لحبوب البن، حيث تتم معالجتها وتصنيفها بعد حصادها لفصلها حسب الحجم والجودة قبل تداولها. بينما يمكن معالجة المواد الخام مثل عناصر الفوسفات الصخري والبوتاسي والنيتروجين إلى أنواع مختلفة من الأسمدة مثل الفوسفات ثنائي الأمونيوم والفوسفات أحادي الأمونيوم والبيوريا وغيرها. وبعد ذلك يتم تداول هذه الأسمدة المعالجة في سوق تداول السلع.

بالمثل، يجب تنظيف القطن وإخضاعه لعملية الحلح، وهي عملية ميكانيكية تُزيل البذور وتضغط القطن في رزم قبل تداوله. وعلى الرغم من أن عملية المعالجة هذه تُبعد السلع عن حالتها "الخام" الأساسية، فإنها تضمن استيفاء الحد الأدنى من معايير الجودة للتداول في سوق تداول السلع.

يمكن أن يعمل رمز النظام المنسق كمؤشر للتحقق مما إذا كانت السلعة لا تزال تحفظ بشكلها الخام. ومجرد التغيير في رمز النظام المنسق نتيجة درجة معينة من المعالجة لا يحدد بشكل قاطع ما إذا كانت تلك السلعة قد فُقدت بشكلها الخام لأغراض تحديد ما إذا كانت سلعة مؤهلة (على سبيل المثال، سيظل الحديد الصلب يُصنف على أنه في شكله الخام طالما أن رمز النظام المنسق الجديد يتوافق مع منتج يتم تداوله أيضاً في سوق التداول في شكل ومستوى نقاء مُعترف به ويعتبر أيضاً أنه في شكل خام).

تظل السلع التي خضعت لمعالجة طفيفة (مثل التنظيف والفرز والتصنيف والتكرير البسيط) لضمان استيفاء السلعة لمعايير الجودة والتماثل/الاتساق المطلوبين للتداول في سوق تداول السلع تعتبر أنها في شكلها الخام. لذلك، في حين أن هذه السلع قد لا تكون في حالتها الطبيعية تماماً، أي لم تغير حالتها، لأنها خضعت فقط لمعالجة طفيفة ولم يتم تحويلها إلى منتج آخر أو سلعة نهائية، فإنها لا تزال تُصنف كسلع "خام".

تشمل الأنشطة التي قد تُشكل النشاط المؤهل المتمثل في تداول السلع المؤهلة ما يأتي، وذلك عند القيام بذلك الأنشطة فيما يتعلق بسلع مؤهلة:

- **الشراء والبيع:** هي عملية شراء السلع بسعر أقل وبيعها بسعر أعلى لتحقيق ربح، وهي عملية تتطلب فهماً عميقاً لتجهيزات السوق وдинاميكيات الأسعار.

شريطة استكمال النشاط المؤهل الرئيس بشكل طبيعي ومتكملاً واستيفاء شروط الأنشطة المساندة (راجع القسم [10.2](#))، فإن الأنشطة التي يمكن معاملتها على أنها مساندة للنشاط المؤهل المتمثل في تداول السلع المؤهلة تشمل ما يأتي:

- **التخزين:** قد يتضمن ذلك حفظ وتخزين السلع المؤهلة قبل توصيلها إلى المشتري.
- **التوصيل:** قد يتضمن ذلك نقل السلع المؤهلة إلى المشتري.

لا يعني ذلك بالضرورة أن أي نشاط قد يكون مسانداً للنشاط المؤهل المتمثل في تداول السلع المؤهلة سيُعامل على أنه نشاط مؤهل بحد ذاته أو على أساس مستقل، إذا تمت ممارسته بشكل منفرد.

#### مثال 54: تداول السلع

تعمل الشركة (خ) (شخص قائم في المنطقة الحرة) في تداول المعادن. لدى الشركة (خ) علاقة وطيدة مع شركة مُصنعة للألومنيوم تُنتج الألومنيوم على الجودة لمختلف الصناعات. يبلغ سعر السوق للألومنيوم 9,500 درهم للطن، وتتفاوض الشركة (خ) على شراء 10,000 طن بسعر مخفض قليلاً يبلغ 9,250 درهم للطن نظراً لحجم الشراء والعلاقة بين الشركتين. يبلغ إجمالي التكلفة للشركة (خ)  $10,000 \text{ طن} \times 9,250 \text{ درهم} = 92,500,000 \text{ درهم}$ .

ووجدت الشركة (خ) مُشترياً في قطاع السيارات يحتاج إلى كمية كبيرة من الألومنيوم لإنتاج قطع غيار السيارات. يوافق المُشتري على شراء 10,000 طن من الألومنيوم بسعر السوق الحالي الذي يبلغ 9,500 درهم للطن. لذا يبلغ إجمالي المبيعات  $10,000 \text{ طن} \times 9,500 \text{ درهم} = 95,000,000 \text{ درهم}$ ، مما ينتج عنه إجمالي ربح من عملية التداول يبلغ 2,500,000 درهم (أي  $95,000,000 \text{ درهم} - 92,500,000 \text{ درهم}$ ).

بالإضافة إلى ما ذكر أعلاه، ترتب الشركة (خ)، كجزء من أعمال التداول لديها، مراقب التخزين اللازم لعملائها وذلك لتخزين الألومنيوم قبل بيعه إلى المشترين. تفرض الشركة (خ) على المشتري مبلغ 15 درهم للطن مقابل مراقب التخزين/الحفظ، مما ينتج عنه إيرادات تبلغ 150,000 درهم (10,000 طن × 15 درهم).

كما طلب المشتري من الشركة (خ) توصيل الألومنيوم إلى منشأة التصنيع الخاصة به. ومقابل ترتيب خدمة التوصيل تفرض الشركة (خ) على المشتري مبلغ 10 دراهم للطن، مما ينتج عنه إيرادات تبلغ 100,000 درهم (10,000 طن × 10 درهم).

يبلغ إجمالي إيرادات الشركة (خ) من المعاملة 95,250,000 درهم، منها مبلغ 250,000 درهم يتعلق بأنشطة التخزين والتوصيل التي تمارسها الشركة (خ) لتنفيذ نشاطها الرئيس المتمثل في تداول السلع المؤهلة. تعد هذه الأنشطة مساندة نظراً لأنها ترتبط ارتباطاً وثيقاً بالنشاط المؤهل المتمثل في تداول السلع المؤهلة وتساهم فيه بشكل بسيط، وسيُعامل إجمالي الإيرادات البالغ 95,250,000 درهم على أنه محقق من أنشطة مؤهلة.

## 10.6 الاحتفاظ بالأسهم والأوراق المالية الأخرى لأغراض الاستثمار

يشمل الاحتفاظ بالأسهم والأوراق المالية الأخرى لأغراض الاستثمار ما يأتي:<sup>98</sup>

- الأسهم من أي فئة في رأس مال شخص اعتباري آخر أو الأنواع الأخرى من حقوق الملكية التي تعطي حاملها حق الحصول على الأرباح وعائدات التصفية، سواء بصفته مالكاً أو مستفيداً (على سبيل المثال، الأسهم العادية والأسهم الممتازة والأسهم القابلة للاسترداد وحصص العضو والشريك وعقود الخيارات والضمادات وأنواع أخرى من الأوراق المالية والمساهمات والحقوق الرأسمالية وغيرها).
- الأدوات المالية القابلة للتداول أو غير القابلة للتداول، بما في ذلك، المشتقات والسلع المالية والعملات المشفرة وأدوات الاستثمار الأخرى التي يتم أو يمكن تداولها في سوق عام أو خاص أو القابلة للتحويل أو التبديل إلى ورقة مالية أو التي تمنح الحق في شراء ورقة مالية، وذلك باستثناء الاحتفاظ بالأدوات المالية أو الاستثمارية التي يتم إصدارها بموجب توريق للمستحقات الناشئة عن أصل غير مالي.

في بعض الحالات، قد يحصل المساهم الرئيسي الذي يحتفظ بأسهم في شركة لأغراض الاستثمار أيضاً على دخل مثل رسوم حق الامتياز أو رسوم الإدارة من تلك الشركة. ولن تشكل مصادر الدخل الأخرى هذه دخلاً من النشاط المؤهل المتمثل في الاحتفاظ بالأسهم والأوراق المالية الأخرى لأغراض الاستثمار.

كما لا يشكل التداول الفعال للأسهم والأوراق المالية الأخرى نشاطاً مؤهلاً لأغراض القواعد. ويعتبر أنه تم الاحتفاظ بالأسهم والأوراق المالية الأخرى لأغراض الاستثمار في حال تم الاحتفاظ بها (أو كانت هناك نية للاحتفاظ بها وكان بإمكان الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة إثبات ذلك) لمدة لا تقل عن (12) اثنى عشر شهراً متواصلة.<sup>99</sup>

98 الفقرة (د) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

99 الفقرة (د) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

وإذا كان الشخص يتداول الأسهم والأوراق المالية في سوق أسهم معتمد، فيجوز للشخص أن يفترض أن المعاملة لم تتم مع شخص طبيعي، وبالتالي ستُعامل كنشاط مؤهل بشرط استيفاء معيار الملكية لمدة اثنى عشر شهراً (راجع القسم 11.2).

تشمل الأنشطة التي قد تشكل النشاط المؤهل المتمثل في الاحتفاظ بالأسهم والأوراق المالية الأخرى لأغراض الاستثمار ما يأتى:

- **التخطيط الاستثماري:** يتضمن هذا تحديد فرص الاستثمار المناسبة بناءً على أهداف المستثمر المالية وقدرته على تحمل المخاطر. ويشمل ذلك تحليل القوائم المالية وتقارير الشركة وتوجهات السوق والبيانات الأخرى المهمة لاتخاذ قرارات استثمارية مستنيرة وتقدير الأداء المستقبلي للاستثمارات بناءً على مختلف المؤشرات المالية والاقتصادية.
  - **شراء وبيع الأوراق المالية:** هو التصرف الفعلي المتمثل في شراء الأسهم أو الأوراق المالية الأخرى وبيعها عندما تزداد قيمتها أو عندما يحتاج المستثمر إلى تصفية استثماراته.
  - **إدارة المحافظ الاستثمارية:** يتضمن مراقبة أداء المحفظة الاستثمارية بأكملها وإعادة موازنتها بشكل دوري لضمان تواافقها مع الأهداف الاستثمارية وإجراء التعديلات اللازمة بناءً على ظروف السوق.

تعامل الأنشطة على أنها مساندة للنشاط المؤهل المتمثل في الاحتفاظ بالأسهم والأوراق المالية الأخرى لأغراض الاستثمار شريطة استكمال تلك الأنشطة للنشاط المؤهل الرئيس بشكل طبيعي ومتكملا واستيفاء شروط الأنشطة المساندة.

لا يعني ذلك بالضرورة أن يُعامل أي نشاط قد يكون مسانداً للنشاط المؤهل المتمثل في الاحتفاظ بالأسهم والأوراق المالية الأخرى لأغراض الاستثمار على أنه نشاط مؤهل بحد ذاته أو على أساس مستقل، إذا تمت ممارسته بشكل منفرد.

### مثال 55: الاحتفاظ بالأسهم والأوراق المالية الأخرى

تحفظ الشركة (ذ) (شخص قائم في المنطقة الحرة) بمحفظة متنوعة من الأسهم والأوراق المالية الأخرى لأغراض الاستثمار. وتحصل الشركة (ذ) خلال الفترة الضريبية المعنية على ما يأتي:

- توزيعات أرباح تبلغ 1,000,000 درهم من الأسهم المحفظة بها لفترة أقل من 12 شهراً من تاريخ دفع توزيعات الأرباح. ولكن، تتوى الشركة (ذ) الاستثمار في الاحتفاظ بالأسهم لأكثر من 12 شهراً.
  - توزيعات أرباح تبلغ 1,500,000 درهم من حصص العضو في شراكة محدودة تم الاحتفاظ بها لأكثر من 12 شهراً.
  - مكاسب رأسمالية تبلغ 2,500,000 درهم من بيع الأسهم التي تم الاحتفاظ بها لأكثر من 12 شهراً.
  - فائدة تبلغ 250,000 درهم من استثمار في السندات التي تم الاحتفاظ بها لأكثر من 12 شهراً.

يبلغ إجمالي إيرادات الشركة (د) 5,250,000 درهم، منها مبلغ 1,000,000 درهم يتعلّق بأسهم تم الاحتفاظ بها لفترة تقل عن 12 شهراً عند تحقق الإيرادات (توزيعات الأرباح). لكن، ونظراً لأن الشركة (ذ) تنوّي ويمكنها إثبات نيتها في الاستمرار في الاحتفاظ بأسهم لفترة تزيد عن 12 شهراً، فإن إجمالي الإيرادات البالغ 5,250,000 درهم سيُعامل على أنه محقق من النشاط المؤهل الممثّل في الاحتفاظ بأسهم والأوراق المالية الأخرى.

### مثال 56: الاسترداد المالي

تشري الشركة (ض) (شخص قائم في المنطقة الحرة) نسبة 100% من أسهم الشركة (أ) مقابل 1,000,000 درهم. تكتشف الشركة (ض) بعد عملية الشراء أن الشركة (أ) لديها التزامات معينة لم يتم الإفصاح عنها، مما يؤثر بشكل سلبي على قيمة أسهمها.

لذا ترفع الشركة (ض) دعوى قضائية بشأن هذه المسألة وتحكم المحكمة لصالحها. تحكم المحكمة بمنح الشركة (ض) 200,000 درهم كتعويضات مالية من المالكين الأصليين للشركة (أ). على الرغم من أن هذه الدفعة البالغة 200,000 درهم منفصلة عن سعر الشراء الأصلي البالغ 1,000,000 درهم للأسم، إلا أنه يجب اعتبارها إيرادات من النشاط المؤهل المتمثل في الاحتفاظ بالأسم والأوراق المالية الأخرى.

#### مثال 57: المطالبة بالتعويضات

باعت الشركة (ب) (شخص قائم في المنطقة الحرة) نسبة 100% من أسهم الشركة (ذ) (شركة تابعة) إلى الشركة (ض). وتقديم الشركة (ب) إلى الشركة (ض)، كجزء من الاتفاق، ضمناً بالتعويض عن أي التزامات قد تظهر خلال فترة عامين من البيع، حيث تقوم الشركة (ب) في هذه الحالة بتحمل هذه التكاليف بحد أقصى 500,000 درهم.

بعد الاحتفاظ بأسهم الشركة (ذ) لمدة سنة، تم تحديد التزام يبلغ 400,000 درهم لم يكن معروفاً في وقت البيع. التزاماً بالاتفاق التعاقدى، تقوم الشركة (ب) بدفع مبلغ 400,000 درهم إلى الشركة (ض) لتعويض هذه التكاليف.

على الرغم من أن المطالبة بالتعويض ليست جزءاً مباشراً من سعر الشراء أو البيع، إلا أنه يجب إدراجها في العائد الإجمالي للشركة (ض) من استثمارها في الشركة (ذ)، وسيتم التعامل معها على أنها إيرادات من النشاط المؤهل المتمثل في الاحتفاظ بالأسم والأوراق المالية الأخرى لأغراض الاستثمار.

#### مثال 58: توريق المستحقات الناشئة عن أصول غير مالية

لدى الشركة (ج) عقود طويلة الأجل مع شركات المرافق بقيمة 20,000,000 درهم تستمر مدتها على مدار العشرين عاماً القادمة. وتعد هذه في الأساس التزامات مستقبلية من شركات المرافق التي وعدت بأن تدفع للشركة (ج) مقابل الطاقة الشمسية التي تحصل عليها.

تقرر الشركة (ج) تحويل هذه المستحقات طويلة الأجل إلى نقد فوري، وتقوم بإجراء ذلك من خلال بيع هذه العقود إلى شركة ذات غرض خاص. تقوم الشركة ذات الغرض الخاص بدورها بإصدار أوراق مالية مدعومة بالأصول بناءً على هذه العقود وبيعها إلى مستثمرين.

تقرر الشركة (ذ) (شخص قائم في المنطقة الحرة) شراء 5,000,000 درهم من هذه الأوراق المالية. تتوقع الشركة (ذ) مصدراً ثابتاً للدخل من هذه الأوراق المالية على مدار العشرين عاماً القادمة عن طريق عائد سنوي بنسبة 5%. حققت الشركة (ذ) مبلغ 250,000 درهم عن الفترة الضريبية المعنية (5,000,000 درهم × 5%).

تكون الأوراق المالية التي اشتراها الشركة (ذ) مدعومة بمستحقات ناشئة عن أصل غير مالي (الطاقة الشمسية التي تولدها الشركة (ج)). يتم استبعاد مثل هذا الاستثمار من النشاط المؤهل المتمثل في الاحتفاظ بالأسم والأوراق المالية الأخرى. لذلك، فإن أي إيرادات محققة من هذا النشاط لن تعتبر ناشئة من الأنشطة المؤهلة للشركة (ذ).

#### مثال 59: توريق المستحقات الناشئة عن أصول مالية

تعمل الشركة (د) في مجال توريق قروض الرهن العقاري، بما في ذلك تحديد مصادر قروض الرهن العقاري وتجميعها لإنشاء أوراق مالية مدعومة بالرهن العقاري وبيع تلك الأوراق المالية إلى مستثمرين.

تشتري الشركة (هـ) (شخص قائم في المنطقة الحرة) الأوراق المالية المدعومة بالرهن العقاري من الشركة (د).

تكون الأوراق المالية التي اشتراها الشركة (هـ) مدعومة بمستحقات ناشئة عن أصل مالي (مجموعة الرهون العقارية). ولا يتم استبعاد مثل هذا الاستثمار من النشاط المؤهل المتمثل في الاحتفاظ بالأسهم والأوراق المالية الأخرى. لذلك، فإن أي إيرادات مُحقة من هذا النشاط ستعتبر ناشئة من الأنشطة المؤهلة للشركة (هـ) إذا تم استيفاء شرط الاحتفاظ بالأوراق المالية لمدة 12 شهراً.

### 10.7 تملك وإدارة وتشغيل السفن

تملك وإدارة وتشغيل السفن يشمل تملك وإدارة وتشغيل السفن التي تستخدم في النقل الدولي للركاب أو السلع أو الثروة الحيوانية، أو في أنشطة القطر وتقديم المساعدة العامة للسفن في البحر أو في أنشطة التجريف في البحر، وأنشطة تأجير السفن دون طاقم وتأجير السفن بالرحلة دون طاقم التي تستخدم في النقل الدولي للركاب أو السلع أو الثروة الحيوانية.<sup>100</sup>

ولا يشمل هذا النشاط السفن التي تستخدم للنقل المحلي أو لأغراض الترفيه أو الاستجمام، أو التي تستخدم كفندق أو كمطعم أو ككازينوهات عائمة.<sup>101</sup> كما لا يشمل تأجير حاويات الشحن إلا إذا كان ذلك النشاط مسانداً لأعمال الشحن.

يُقصد بالسفينة أية منشأة تعمل عادة أو تكون معدة للعمل في الملاحة البحرية دون اعتبار لقوتها أو حمولتها.<sup>102</sup> تشمل السفن زوارق القطر والصنايدل وغيرها من السفن التي تستخدم في العمليات البحرية أو لنقل البضائع أو الركاب، والتي تشمل السفن التي تُبحر في المياه الدولية إلى المياه المحلية للدولة أو تلك المستخدمة لتحريك أنواع أخرى من السفن (مثل سفن الحاويات وعبارات الركاب وغيرها).

النقل الدولي يقصد به حركة (السلع أو الأشخاص) خارج المياه الإقليمية للدولة. ويعتبر النقل بين ميناءين في الدولة (على سبيل المثال، سفينة سياحية تُبحر من أبوظبي إلى دبي) نفلاً دولياً بشرط أن يكون جزءاً لا يتجزأ من عملية نقل تتضمن مساراً أوسع يشمل موانئ خارج الدولة.

ويشمل نطاق تملك وإدارة وتشغيل السفن استخدام السفن في خدمات حقول النفط البحرية والخدمات البحرية التي تتضمن عمليات مثل التنقيب عن النفط والمسوحاتزلالية والخدمات ذات الصلة المرتبطة عادةً بدعم حقول النفط والسفن البحرية.

100 الفقرة (هـ) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

101 الفقرة (هـ) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

102 المادة (1) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

لا تعتبر المعاملات التي تتم مع أشخاص طبيعيين المتعلقة بملك وإدارة وتشغيل السفن أنشطةً مستبعدة ويمكنها الاستفادة من الخصوّع لضريبة الشركات بنسبة (0%) على الدخل المؤهل.<sup>103</sup>

تشمل الأنشطة التي قد تشكّل النشاط المؤهل المتمثل في تملك وإدارة وتشغيل السفن ما يأتي:

- **تملك السفن:** يشمل ذلك شراء وتملك وصيانة الأنواع المختلفة من السفن. ويكون المالك مسؤولاً عن جميع ما يتعلق بالسفينة، بما في ذلك الصيانة وبروتوكولات السلامة الخاصة بالسفينة.
- **إدارة السفن:** يتضمن هذا النشاط الجوانب الإدارية والتشغيلية لتشغيل السفن. ويشمل إدارة أفراد الطاقم وتحديث الشهادات والتراخيص، وضمان الامتثال لمعايير السلامة والصحة وغيرها. ولن يتم اعتبار الأعمال التي تقتصر على صيانة أو تجهيز أو إصلاح السفن نشاطاً مؤهلاً.
- **تشغيل السفن:** يشير ذلك إلى التشغيل الفعلي للسفن، بما في ذلك الملاحة ومناولة البضائع وعمليات الفحص الروتينية وإصلاحات السفن (إعادة التأهيل والصيانة) إذا لزم الأمر. وقد يشمل ذلك أيضاً من بين المهام التشغيلية الأخرى، تخطيط مسارات السفن وإدارة الخدمات اللوجستية.

شريطة استكمال النشاط المؤهل الرئيس بشكل طبيعي ومتكملاً واستيفاء شروط الأنشطة المساعدة (راجع القسم [10.2](#))، فإن الأنشطة التي يمكن معاملتها على أنها مساندة للنشاط المؤهل المتمثل في تملك وإدارة وتشغيل السفن تشمل ما يأتي:

- **وساطة السفن:** وتشمل شراء السفن أو بيعها أو تأجيرها (يمكن لهذا النشاط أن يكون نشاطاً مؤهلاً فقط على أساس أنه نشاط مساند يستوفي الشروط الالزامية).
- **تنظيم الرحلات والإشراف عليها:** ويشمل ذلك الجوانب اللوجستية لتشغيل السفن وتحديد المسارات التي يجب استخدامها.

لا يعني ذلك بالضرورة أن يُعامل نشاط قد يكون مسانداً للنشاط المؤهل المتمثل في تملك وإدارة وتشغيل السفن على أنه نشاط مؤهل بحد ذاته أو على أساس مستقل، إذا تمت ممارسته بشكل منفرد.

#### مثال 60: تملك وإدارة وتشغيل السفن

تعمل الشركة (و) (شخص قائم في المنطقة الحرة) في مجال تملك وإدارة وتشغيل السفن. حققت الشركة (و) الإيرادات الآتية من عملائها (وهم أشخاص غير قائمين في المنطقة الحرة) خلال الفترة الضريبية المعنية بالإضافة إلى حصولها على رسوم مقابل الشحن والتأجير:

غرامات التأخير: واجهت الشركة (و) 50 واقعة تسبّب فيها عمالوها بتأخير السفن لفترة أطول من الوقت المنفق عليه وفرضت الموانئ المعنية غرامات تأخير على الشركة (و) بدلاً من مشغلي السفن. ولهذا السبب، فرضت الشركة (و) رسوم تأخير بقيمة 22,000 درهم لكل يوم تأخير، مما نتج عنه مبلغ 1,100,000 درهم كغرامات تأخير.

رسوم الانتظار: كان لدى الشركة (و) مدة 20 يوماً عندما تم توجيه سفنها بالانتظار قبل تحميل أو تفريغ البضائع. وفرضت الشركة (و) 20,000 درهم لكل يوم انتظار، مما نتج عنه مبلغ 400,000 درهم كرسوم انتظار.

103 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

قسط تأمين إضافي ضد مخاطر الحروب: اضطرت سفن الشركة (و) إلى الإبحار عبر مناطق عالية المخاطر، ولذلك فرضت قسطاً إضافياً لتغطية المخاطر الإضافية يبلغ 3,000 درهم لكل رحلة. وقد بلغ عدد الرحلات التي قامت بها سفن الشركة (و) من هذا القبيل 100 رحلة، مما نتج عنه مبلغ 300,000 درهم من القسط الإضافي ضد مخاطر الحروب.

رسوم التدفئة: فرضت الشركة (و) 500 درهم لكل يوم كرسوم تدفئة. واجهت الشركة 100 واقعة من هذا القبيل، مما نتج عنه مبلغ 50,000 درهم من رسوم التدفئة.

ترتبط الإيرادات أعلى البالغة 1,850,000 درهم ارتباطاً وثيقاً بالنشاط المؤهل المتمثل في تملك وإدارة وتشغيل السفن. وعليه، ستعامل كإيرادات من نشاط مؤهل.

#### مثال 61: تملك وإدارة وتشغيل السفن

تملك الشركة (ز) (شخص قائم في المنطقة الحرة) وتدير أسطولاً من منصات الحفر شبه الغاطسة وسفن الحفر. تقدم الشركة (ز) خدمات متعلقة بالتنقيب عن النفط والغاز وأعمال الآبار والتقطيك. كما تقوم بتشغيل سفن البناء البحرية التي تُجري عمليات نقل الأحمال الثقيلة وتساعد في بناء منصات النفط والمنصات البحرية.

تدور عمليات الشركة (ز) حول التنقيب عن النفط والغاز واستخراجهما، وهي عمليات تتدرج ضمن النشاط المؤهل المتمثل في تملك وإدارة وتشغيل السفن.

#### مثال 62: شركة الرحلات البحرية الدولية

الشركة (ح) (شخص قائم في المنطقة الحرة) هي شركة رحلات بحرية تدير أسطولاً من السفن التي تقدم عروض رحلات السفر ذهاباً وإياباً بين الموانئ في دبي وأبوظبي والدوحة والمنامة، مما يتيح للمسافرين الاستمتاع بالعديد من المطاعم المتخصصة والعروض وغيرها من وسائل الترفيه أثناء عودتهم إلى نقطة الانطلاق الأصلية.

يتمثل النشاط المؤهل للشركة (ح) في تملك وإدارة وتشغيل السفن. ويتضمن خط سير رحلاتها العبور عبر موانئ خارج الدولة، لذا لا تتدرج الرحلات البحرية ضمن الأنشطة المستبعدة عند استخدام السفن للنقل المحلي أو لأغراض الاستجمام أو الترفيه. علاوة على ذلك، لا تتدرج السفن ضمن الاستثناء الخاص بالفنادق أو المطاعم العائمة، لأن هذا الاستثناء يشير إلى السفن الراسية التي تعمل في موقع ثابت. وأخيراً، لا تُعامل المعاملات مع الأشخاص الطبيعيين فيما يتعلق بالسفن على أنها نشاط مستبعد.

#### مثال 63: وكيل تذاكر للرحلات البحرية الدولية

الشركة (ط) (شخص قائم في المنطقة الحرة) هي وكيل تذاكر تبيع عروض الرحلات البحرية بصفتها وكيلًا لعدة شركات رحلات بحرية. تحصل الشركة (ط) على عمولة مقابل كل عرض تبيعه.

تحقق الشركة (ط) إيراداتها من شركات الرحلات البحرية وليس الأفراد الذين يشترون عروض الرحلات البحرية، لذا لن يتم التعامل معها على أنها تجري معاملاتها مع أشخاص طبيعيين. ولكن نظراً لأن الشركة (ط) لا تعمل في تملك وإدارة وتشغيل السفن بحد ذاتها، فهي لا تقوم بأي نشاط مؤهل. إلا أنه قد لا يزال من الممكن أن تكون الشركة (ط)

شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة إذا كانت شركات الرحلات البحرية التي تبيع التذاكر لصالحها أشخاصاً قائمين في المنطقة الحرة وكانت الشركة (ط) تستوفي كافة الشروط الأخرى ليتم اعتبارها شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة، بما في ذلك متطلبات الحد الأدنى.

## 10.8 خدمات إعادة التأمين

يقصد بخدمات إعادة التأمين عمليات إعادة التأمين المنظمة بموجب أحكام القانون الاتحادي رقم (6) لسنة 2007<sup>104</sup> ويشمل ذلك نشاط تحمل كافة أو جزء من المخاطر التي يتحملها مقدم خدمة التأمين أو إعادة التأمين بموجب عقد أو بوليصة تأمين أو إعادة التأمين على التوالي، بشرط أن يخضع ذلك للرقابة التنظيمية لجهة مختصة في الدولة.

يعتبر أي دخل يتحقق من تنفيذ خدمات إعادة التأمين (مثل أقساط إعادة التأمين أو رسوم الاكتتاب أو الخدمات الاكتوارية أو إدارة الحسابات وغيرها) على أنه دخل محقق من نشاط مؤهل.

تشمل الأنشطة التي قد تشكل النشاط المؤهل المتمثل في خدمات إعادة التأمين ما يأتي:

- **أقساط الاكتتاب:** يشمل ذلك الاكتتاب الدقيق وتقييم بوليصات التأمين التي يقوم مقدم خدمة التأمين بنقلها.
- **الاسترداد في حالات الحطام والرجوع على مسبب الضرر:** قد يقوم مقدم خدمة إعادة التأمين بدفع المطالبات ثم استرداد جزء من تلك الأموال، على سبيل المثال، من بيع حطام السلع المؤمن عليها أو من طرف ثالث مستقل مسؤول عن الخسارة.
- **التعامل مع المطالبات وإدارتها:** يشمل ذلك التعامل مع مطالبات إعادة التأمين ومعالجتها عند نشأتها.
- **تعديل الخسائر وإدارة المطالبات:** يشمل ذلك التعامل مع المطالبات وتحديد مبلغ الخسارة والتنسيق مع مقدم خدمة التأمين المتنازل عن تسوية المطالبات.

شريطة استكمال النشاط المؤهل الرئيس بشكل طبيعي ومتكملاً واستيفاء شروط الأنشطة المساندة (راجع القسم 10.2)،

فإن الأنشطة التي يمكن أن تُعامل على أنها مساندة للنشاط المؤهل المتمثل في خدمات إعادة التأمين تشمل ما يأتي:

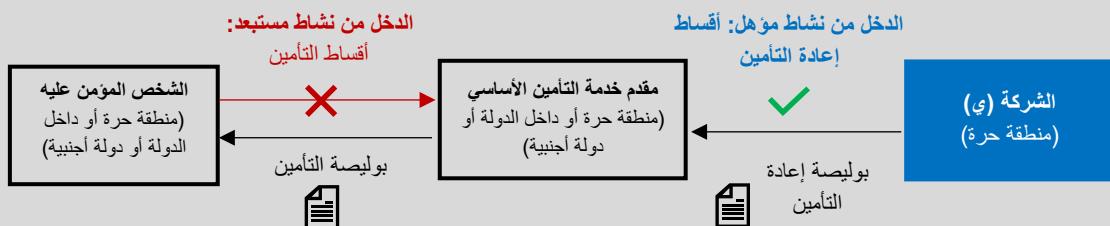
- **أنشطة الاستثمار:** تشمل استثمار الأقساط التي تم استلامها من مقدمي خدمة التأمين في شكل سندات وأسهم وعقارات وأدوات مالية أخرى توفر عائداً إلى حين الحاجة لدفع المطالبات.
- **الخدمات الاكتوارية:** يجوز لمقدم خدمة إعادة التأمين توظيف خبراء اكتواريين لتقييم المخاطر والخسائر المستقبلية والتنبؤ بها. قد تتم هذه الخدمة لتشمل علماً شركات التأمين كخدمة إضافية.
- **إدارة المخاطر:** توفير حلول إدارة المخاطر لشركات تأمين أخرى.

لا يعني ذلك بالضرورة أن يُعامل نشاط قد يكون مسانداً للنشاط المؤهل المتمثل في خدمات إعادة التأمين على أنه نشاط مؤهل بحد ذاته أو على أساس مستقل، إذا تمت ممارسته بشكل منفرد.

104 الفقرة (و) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

#### مثال 64: خدمات إعادة التأمين لكل من مقدم خدمة التأمين الأساسي والمستهلكين

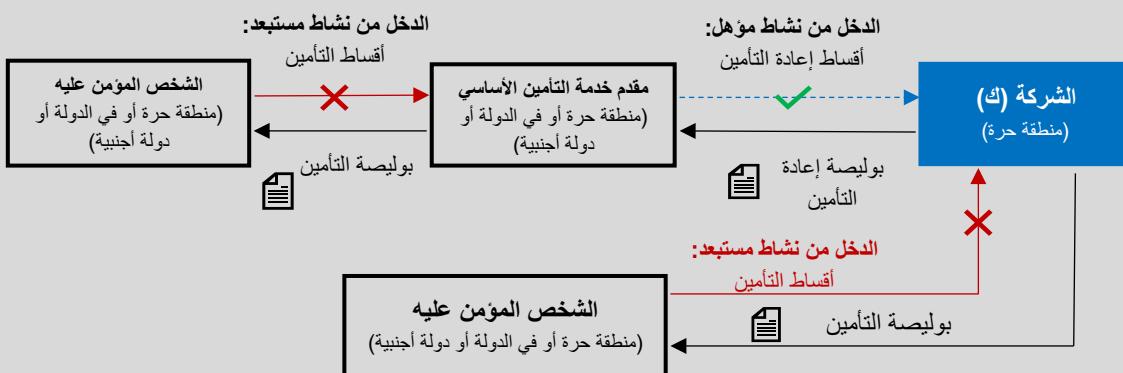
الشركة (ي) (شخص قائم في المنطقة الحرة) هي مقدم لخدمة إعادة التأمين وتقوم بإصدار بوليصات إعادة التأمين لمقدمي خدمة التأمين الأساسيين. يوضح الشكل أدناه الترتيب الخاص بهذه المعاملة.



الدخل الذي تحقق الشركة (ي) من أقساط وضمانات إعادة التأمين محقق من أنشطة مؤهلة بغض النظر عن موقع مقدم خدمة التأمين الأساسي وموقع الشخص المؤمن عليه أو الأصل أو النشاط المؤمن عليه.

#### مثال 65: خدمات إعادة التأمين

تقدم الشركة (ك) (شخص قائم في المنطقة الحرة) خدمات إعادة التأمين إلى مقدم خدمة تأمين أساسي، كما توفر أيضاً خدمات التأمين مباشرةً إلى مستهلكين (على سبيل المثال، الشخص المؤمن عليه). ويوضح الشكل أدناه هذه الترتيبات:



لن تشكل المعاملات مع الشخص المؤمن عليه جزءاً من الأنشطة المؤهلة للشركة (ك).

#### مثال 66: الأنشطة المساعدة المتعلقة بخدمات إعادة التأمين

يتمثل نشاط الشركة (ل) (شخص قائم في المنطقة الحرة) في خدمات إعادة التأمين. لديها عقد مع شركة تأمين على الحياة (الشركة (ذ)) لتقديم خدمة إعادة التأمين بوليصات التأمين على الحياة التي تصدرها الشركة (ذ). بموجب هذا العقد توافق

الشركة (ل) على قبول تحمل حصة في المخاطر بنسبة 10% لكل بوليصة تصدرها الشركة (ذ) مقابل 10% من القسط الذي يدفعه حامل البوليصة.

تستثمر الشركة (ل) جزءاً من القسط الذي تتلقاه من الشركة (ذ) في محفظة متنوعة من السندات والأسهم والاستثمارات العقارية التي ينتج عنها دخلاً من توزيعات الأرباح والفائدة.

تقديم الشركة (ل) أيضاً ما يأتي:

- خدمات استشارية حول المخاطر لتقدير بيانات المخاطر لحاملي بوليصات التأمين المحتملين على أساس عدة عوامل مثل عمر حاملي البوليصات وتاريخهم الطبي وعاداتهم المتباينة في أسلوب حياتهم وغيرها، وتفرض أتعاب استشارية مقابل هذه الخدمة على شركات التأمين الأخرى.
- خدمات معالجة المطالبات وتسويتها حيث إنه في حال توفي حامل البوليصة وتكون هناك مطالبة كبيرة ينبغي تسويتها، تساعد الشركة (ل) مقدم خدمة التأمين الرئيسي في عملية التسوية التفصيلية للمطالبات، وتفرض رسوماً مقابل هذه الخدمة.

خلال الفترة الضريبية المعنية حصلت الشركة (ل) على الآتي:

- أقساط بلغت 2,000,000 درهم؛ قامت الشركة (ذ) بتسجيل 20,000 بوليصة تأمين جديدة بمتوسط قسط سنوي يبلغ 1,000 درهم لكل بوليصة. وبالنسبة لهذه البوليصات، حصلت الشركة (س) على مبلغ 2,000,000 درهم كأقساط محولة ( $20,000 \text{ درهم} \times 1,000 \times 10\%$ ).
- دخل من استثمارات بلغ 300,000 درهم (كتوزيعات أرباح وفائدة).
- دخل من خدمات استشارية بشأن المخاطر بلغ 60,000 درهم.
- دخل من معالجة المطالبات بلغ 20,000 درهم.

يبلغ إجمالي الإيرادات التي حققتها الشركة (س) من أعمال إعادة التأمين 2,380,000 درهم. يتكون هذا المبلغ من 2,000,000 درهم من الأقساط و300,000 درهم من دخل الاستثمار. بالإضافة إلى ذلك، تحقق الشركة (س) إيرادات بقيمة 60,000 درهم من الاستشارات بشأن المخاطر و20,000 درهم من معالجة المطالبات. ونظراً لأن هذه الأنشطة ترتبط ارتباطاً وثيقاً بعمليات الشركة الأساسية وتساهم بشكل بسيط في إجمالي الإيرادات، فإنها تعتبر أنشطة مساندة وسُتعامل كأنشطة مؤهلة.

#### مثال 67: خدمات إعادة التأمين

يتمثل نشاط الشركة (م) (شخص قائم في المنطقة الحرة) في خدمات إعادة التأمين. ولديها عقد مع الشركة (ذ) (التي تقدم خدمات التأمين على السيارات) للتغطية مطالبات معينة تجاوزت مبلغ 50,000 درهم.

يتعرض السيد (ض) أحد العملاء المؤمن عليهم لدى الشركة (ذ) (مقدم خدمة التأمين) لحادث سيارة، مما تسبب بضرر كبير لسيارته بلغ 100,000 درهم.

وفقاً لاتفاقية إعادة التأمين المبرمة بين الشركة (م) (مقدم خدمة إعادة التأمين) والشركة (ذ) (مقدم خدمة التأمين)، تدفع الشركة (ذ) إلى السيد (ض) مبلغ الخسارة بأكمله البالغ 100,000 درهم وتسترد مبلغ 50,000 درهم من الشركة (م) (مقدم خدمة إعادة التأمين).

لاحقاً، تتمكن الشركة (ذ) (مقدم خدمة التأمين) من بيع السيارة المتضررة في مزاد حطام السيارات المتضررة مقابل 15,000 درهم. وتم الاتفاق على اقتسام هذا المبلغ وهو (15,000) درهم مع الشركة (م) (مقدم خدمة إعادة التأمين) بالتساوي (أي 7,500 درهم لكل شركة).

علاوة على ذلك، تم اكتشاف أن الحادث كان خطأ طرف ثالث مستقل. لذا ترفع الشركة (ذ) (مقدم خدمة التأمين) دعوى على الطرف المخطئ وتحكم المحكمة بتعويض الشركة (ذ) (مقدم خدمة التأمين) عن الخسارة بقيمة 10,000 درهم. ويتم الاتفاق على اقتسام هذا المبلغ الذي تم استلامه من الطرف الثالث المستقل (أي الاسترداد في حالات الرجوع على مسبب الضرر) مع الشركة (م) (مقدم خدمة إعادة التأمين) بالتساوي (أي 5,000 درهم لكل شركة).

تعامل المبالغ التي تحصل عليها الشركة (م) (مقدم خدمة إعادة التأمين) فيما يتعلق باسترداد مبلغ بيع حطام السيارة (7,500 درهم) والمبلغ المسترد بالرجوع على مسبب الضرر (5,000 درهم) على أنها دخل محقق من أنشطة مؤهلة لأنها محققة في السياق العادي لأعمال إعادة التأمين للشركة (م).

## 10.9 خدمات إدارة الصناديق

تتضمن إدارة الصناديق بشكل أساسي إدارة محفظة محددة من الاستثمارات نيابة عن المستثمرين من الأطراف الثالثة المستقلة. يمكن أن يكون هذا الصندوق صناديقاً مشتركة أو صندوق تحوط أو صندوق معاشات تقاعدي. ويهدف مدير الصندوق إلى تحقيق الحد الأقصى من العوائد من خلال الاستثمار في أوراق مالية مثل الأسهم والسنادات وغيرها بناءً على اختصاص الصندوق. يتخد مدير الصندوق وحده القرار بشأن مكان الاستثمار بحكم أن لديه معرفة متعمقة بالأسواق المالية والاقتصادات. وتفتقر إدارة الصندوق عادةً على التعامل مع الاستثمارات في صندوق محدد.

تشمل خدمات إدارة الصناديق أنشطة إدارة المحافظ الاستثمارية وإدارة المخاطر وخدمات الإدارة التقديرية وغير التقديرية للصناديق والخدمات الأخرى المتعلقة بالإدارة والتشغيل اليومي لصندوق الاستثمار التي يقوم بها مدير الصندوق المعني من الصندوق أو المستثمرين فيه، بما في ذلك الأنشطة التي يفوضها صندوق الاستثمار أو مديره إلى مستشار استثمار أو مستشار فرعي.<sup>105</sup> تكون هذه الخدمات أنشطة مؤهلة إذا كان الشخص القائم في المنطقة الحرة يخضع للتنظيم المناسب كمدير لصندوق الاستثمار أو مستشار استثماري وكان يخضع للرقابة التنظيمية من قبل السلطة المختصة في الدولة (مصرف الإمارات العربية المتحدة المركزي أو سلطة دبي للخدمات المالية أو سلطة تنظيم الخدمات المالية لسوق أبوظبي العالمي أو هيئة الأوراق المالية والسلع).<sup>106</sup>

105 الفقرة (ز) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

106 المادة (1) والفقرة (ز) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

لا تعتبر خدمات إدارة الصناديق المقدمة إلى أشخاص طبيعيين أنشطةً مستبعدة، لذلك يمكنها الاستفادة من الخضوع لضريبة الشركات بنسبة (%) على الدخل المؤهل.<sup>107</sup>

تشمل الأنشطة التي قد تشكل النشاط المؤهل المتمثل في خدمات إدارة الصناديق ما يأتي:

- **تخطيط واستراتيجية الاستثمار:** تحديد أفضل الفرص الاستثمارية على أساس الأهداف المالية وقدرة العملاء على تحمل المخاطر، بما في ذلك اتخاذ القرارات بشأن الاحتفاظ بالاستثمارات وبيعها.
- **تنوع الاستثمار:** الاستثمار في مجموعة متنوعة من الأصول والقطاعات للحد من مخاطر الاستثمار.
- **تخصيص الأصول:** توزيع استثمارات العميل على فئات أصول مختلفة مثل حقوق ملكية وسندات وعقارات وغيرها لتحقيق التوازن بين المخاطر والعوائد.
- **إدارة الصناديق:** إدارة صناديق أو محفظة العميل وإجراء التعديلات اللازمة بناءً على توجهات السوق ومتطلبات العميل.
- **مراقبة الأداء:** مراجعة أداء محفظة العميل بشكل منتظم وتقييم تقدمها نحو تحقيق الأهداف المالية المحددة وإعداد التقارير التنظيمية أو غيرها من التقارير ذات الصلة للجهات الحكومية والمستثمرين وتقديم تقارير للعملاء بشكل منتظم حول أداء محافظهم الاستثمارية.

شريطة استكمال النشاط المؤهل الرئيس بشكل طبيعي ومتكملاً واستيفاء شروط الأنشطة المساندة (راجع القسم 10.2)، فإن الأنشطة التي يمكن معاملتها على أنها مساندة للنشاط المؤهل المتمثل في خدمات إدارة الصناديق تشمل ما يأتي:

- **الاستشارات المالية:** تقديم المشورة المالية إلى العملاء حول أفضل الطرق لتحقيق أهدافهم المالية.
- **التدريب والتعليم:** قد يكون أيضاً من مسؤوليات مديرى الصناديق توعية العملاء ومعرفتهم بالمنتجات المالية واستراتيجيات الاستثمار على الرغم من أنها ليست ضمن مهامهم الأساسية.
- **التخطيط المالي:** قد تقدم بعض شركات إدارة الصناديق أيضاً خدمات تخطيط مالي شاملة، بما في ذلك تخطيط التقاعد والتركات وتحليل احتياجات التأمين وغيرها.
- **الدعم التقني:** تزويذ العملاء بالمنصات الرقمية للتحقق من استثماراتهم وإجراء المعاملات وعرض التقارير وغيرها.

لا يعني ذلك بالضرورة أن يعامل أي نشاط قد يكون مسانداً للنشاط المؤهل المتمثل في خدمات إدارة الصناديق على أنه نشاط مؤهل بحد ذاته أو على أساس مستقل، إذا تمت ممارسته بشكل منفرد.

#### مثال 68: الدخل المحقق من خدمات إدارة الصناديق

الشركة (ن) (شخص قائم في المنطقة الحرة) هي شركة إدارة استثمارات مُنظمة تدير صندوقاً متنوعاً لحقوق الملكية والديون. خلال الفترة الضريبية المعنية، يبلغ إجمالي أصول الصندوق 300,000,000 درهم ويحقق عائدًا بنسبة 20% منها مبلغ 54,000,000 درهم من الاستثمارات في حقوق الملكية ومبلغ 6,000,000 درهم من دخل الفائدة.

حققت الشركة (ن) خلال الفترة الضريبية الدخل الآتي من خدمات إدارة الصناديق الخاصة بها:

107 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

(1) رسوم إدارة الاستثمار: تفرض الشركة (ن) رسوم إدارة استثمارات بنسبة 1% من إجمالي الأصول التي تتم إدارتها. وعليه، حققت الشركة (ن) مبلغ 3,000,000 درهم (أي  $300,000,000 \times 1\%$  رسوم إدارة استثمارات).

(2) رسوم الأداء: تفرض الشركة (ن) رسوم أداء (حوافز أداء) بنسبة 15% إذا تجاوز الأداء الحد الأدنى للعائد على الاستثمار البالغ 12% سنويًا (أي أن العائد على الاستثمار يزيد عن 12% سنويًا). ولذلك، فرضت الشركة (ن) رسوم أداء (حوافز أداء) بلغت 3,600,000 درهم (أي  $300,000,000 \text{ درهم} \times 15\% \times (\%12 - \%20)$ ).

يعود دخل الاستثمارات البالغ 60,000,000 درهم إلى الصندوق. وتبلغ الإيرادات التي تتحققها الشركة (ن) من النشاط المؤهل المتمثل في خدمات إدارة الصناديق خلال الفترة الضريبية المعنية 6,600,000 درهم:

- رسوم إدارة الاستثمار: 3,000,000 درهم
  - رسوم الأداء: 3,600,000 درهم

### مثال 69: الخدمات التقديرية وغير التقديرية

الشركة (س) (شخص قائم في المنطقة الحرة) هي مدير صندوق استثمار، ولديها عميلان، السيد (أ) والأنسة (ب).

لدى السيد (أ) محفظة بقيمة 2,000,000 درهم تقدم لها الشركة (س) خدمات التقديرية. تفرض الشركة (س) رسوم إدارة سنوية بنسبة 1.5% من قيمة الأصول التي تتم إدارتها. لذا، تحقق الشركة (س) عائدًا يبلغ 30,000 درهماً (2,000,000 درهم × 1.5%) سنويًا كرسوم إدارة تحصل من السيد (أ).

بالإضافة إلى ذلك، تفرض الشركة (س) أيضاً رسوم أداء بنسبة 20% على أي عوائد تجاوز معيار محدد (نسبة 8%) من قيمة الأصول. حققت الشركة (س) خلال الفترة الضريبية المعنية عائداً بنسبة 12% للسيد (س)، لذلك تبلغ العوائد الزائدة عن المعيار المحدد نسبة 4% (12% - 8%). وبالتالي، تبلغ رسوم الأداء التي حققتها الشركة (س) في الفترة الضريبية المعنية 16,000 درهم (2,000,000 درهم × 4% × 20%).

لدى الآنسة (ب) محفظة بقيمة 3,000,000 درهم تديرها الشركة (س)، ولكن تقدم لها خدمات غير التقديرية. تفرض الشركة (س) رسوماً استشارية سنوية ثابتة بنسبة 1% على قيمة إجمالي الأصول التي تقدم بشأنها مشورة للعملاء الذين لم يمنحوا الشركة تفويضاً بتقدير خدمات تقديرية. لذلك، تبلغ الرسوم الاستشارية التي حصلت عليها الشركة (س) من الآنسة (ب) 30,000 درهم (3,000,000 درهم × 1%) للفترة الضريبية المعنية.

تحقق الإيرادات التي حصلت عليها الشركة (س) والبالغة 46,000 درهم (30,000 درهم رسوم إدارة و 16,000 درهم رسوم أداء) من السيد (أ) و 30,000 درهم من الآنسة (ب) من أداء نشاط مؤهل.

#### مثال 70: التفويض

الشركة (ع) (شخص قائم في المنطقة الحرة) هي شركة إدارة استثمار، وتبلغ القيمة الإجمالية للأصول التي تديرها 50,000,000 درهم.

تدير الشركة (ع) صندوقاً يركز على الأسهم التقنية وتبلغ قيمته 10,000,000 درهم. تدرك الشركة (ع) أنها تفتقر إلى أحدث الخبرات في قطاع العملات الرقمية التي تعتبرها بالغة الأهمية لأداء الصندوق. لذلك تقرر الشركة (ع) تفويض إدارة 20% من هذا الصندوق (ما يعادل مبلغ 2,000,000 درهم) إلى شركة متخصصة في العملات الرقمية هي الشركة (ذ) (شخص قائم في المنطقة الحرة) التي تفرض رسوماً بنسبة 1.5% على إدارة هذه النسبة من الصندوق.

تمثل التكالفة التي تكبدتها الشركة (ع) لإجراء هذا التفويض رسوم الإداره للشركة (ذ) (أي 1.5% من 2,000,000 درهم = 30,000 درهم)

ستعامل الإيرادات البالغة 30,000 درهم التي تحصل عليها الشركة (ذ) مقابل تقديم خبراتها في قطاع العملات الرقمية على أنها محققة من نشاط مؤهل.

#### مثال 71: الخدمات القانونية

تعمل الشركة (ف) (شخص قائم في المنطقة الحرة) في خدمات إدارة الصناديق. وتحظى بإطلاق صندوق استثمار مشترك دولي جديد بحجم أولي يبلغ 20,000,000 درهم. لضمان الامتثال للمعايير العالمية والقوانين المختلفة الخاصة بكل دولة، تتعاقد الشركة (ف) مع الشركة (ذ) (شخص قائم في المنطقة الحرة) لتقديم الخدمات القانونية.

تشاعد الشركة (ذ) الشركة (ف) في صياغة نشرة الاكتتاب الخاصة بالصندوق وإنشاء الهيكل القانوني والامتثال للمتطلبات التنظيمية الدولية والمحلية والاعتبارات القانونية الأخرى. تتقاضى الشركة (ذ) أتعاباً تبلغ 150,000 درهم مقابل هذه الخدمة.

بعد إنشاء الصندوق، تواصل الشركة (ذ) تقديم المشورة والخدمات القانونية المستمرة الضرورية للأعمال اليومية للصندوق، ويشمل ذلك التكيف مع التغييرات في القوانين والوائح ذات الصلة ومعالجة أي تعارض قانوني وغيره ذلك. تتقاضى الشركة (ذ) أتعاباً سنويةً قدرها 70,000 درهم مقابل الخدمات المستمرة.

تؤدي الشركة (ف) النشاط المؤهل المتمثل في خدمات إدارة الصناديق.

بالنسبة للشركة (ذ)، فإن الأتعاب القانونية البالغة 220,000 درهم التي تحصل عليها من الشركة (ف) (وهي عبارة عن 150,000 درهم و 70,000 درهم) يمكنها الاستفادة من الخضوع لضريبة الشركات بنسبة (60%) على الدخل المؤهل على أساس أنها محققة من معاملات مع شخص آخر قائم في المنطقة الحرة وهو المستفيد من الخدمات، بشرط استيفاء الشركة (ذ) للشروط لتكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة.

## 10.10 خدمات إدارة الثروات والاستثمارات

خدمات إدارة الثروات والاستثمارات تشمل أنشطة تقديم خدمات إدارة الاستثمار والخدمات الاستشارية، التقديرية وغير التقديرية، وإدارة المحافظ والخدمات الاستشارية بشأن الثروة والاستثمار.<sup>108</sup> ستكون هذه الخدمات أنشطة مؤهلة إذا خضعت للرقابة التنظيمية من قبل السلطة المختصة في الدولة (أي مصرف الإمارات العربية المتحدة المركزي وسلطة دبي للخدمات المالية لمركز دبي العالمي وسلطة تنظيم الخدمات المالية لسوق أبوظبي العالمي وهيئة الأوراق المالية والسلع بحسب الأحوال).<sup>109</sup>

عادةً، تكون إدارة الثروات والاستثمارات خدمة شاملة تختلف عن إدارة الصناديق لأنها تتعدي كونها مجرد استثمار لتشمل كافة جوانب الحياة المالية للشخص. يُعد مدير الثروات خدمات مثل تخطيط التقاعد وتخطيط التركات وتخطيط الضريبي وإعداد الميزانيات وغيرها، كما يقوم بتطوير خطط استراتيجية مخصصة لعملائه لتلبية أهدافهم المالية الفردية قصيرة وطويلة الأجل.

لا تُعد خدمات إدارة الثروات والاستثمارات المقدمة إلى أشخاص طبيعيين أنشطةً مستبعدة، لذا يمكنها الاستفادة من الخصوصية الضريبية للشركات بنسبة (٥٠٪) على الدخل المؤهل.<sup>110</sup>

تشمل الأنشطة التي قد تشكل النشاط المؤهل الممتنع في خدمات إدارة الثروات والاستثمارات ما يأتي:

- إدارة المحفظة الاستثمارية: تصميم وإدارة محافظ العملاء بناءً على مستوى تحملهم للمخاطر وأهدافهم المالية وجدولهم الزمنية للاستثمار.
  - التخطيط المالي: إعداد الميزانية وتخطيط التقاعد وت تقديم المشورة الضريبية وتخطيط التركات وغيرها لمساعدة العملاء في تحقيق أهدافهم المالية وتأمين مستقبلهم المالي.
  - تخصيص الأصول: توزيع الاستثمارات على فئات الأصول المختلفة مثل الأسهم والسنادات والعقارات والأنواع الأخرى من المنتجات الاستثمارية.

شريطة استكمال النشاط المؤهل الرئيس بشكل طبيعي ومتكملا واستيفاء شروط الأنشطة المساندة (راجع القسم [10.2](#))، فإن الأنشطة التي يمكن معاملتها على أنها مساندة للنشاط المؤهل المتمثل في خدمات إدارة الثروات والاستثمارات تشمل ما يأتي:

- إدارة المخاطر: تقييم وإدارة مختلف أنواع المخاطر الاستثمارية. يُساعد هذا الأمر العملاء على حماية استثماراتهم من أوجه التضارب المحتملة.
  - بحوث السوق: تحليل توجهات السوق ودراسة الفرص الاستثمارية والمخاطر المحتملة.
  - تحليل الاستثمارات: تقييم تفصيلي للاستثمارات، والذي يتضمن فحص الأداء المالي والبيئة الاقتصادية والتوجهات الحديثة وحتى التطورات غير المتوقعة.

108 الفقرة (ح) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

109 المادة (1) والفقرة (ج) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

110 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

- **حوكمة الكيانات العائلية:** إدارة الثروة بين الأجيال ووضع خطط لخلافة الأعمال العائلية وإنشاء مكاتب الكيانات العائلية.

ولا يعني ذلك بالضرورة أن يُعامل أي نشاط قد يكون مسانداً للنشاط المؤهل المتمثل في خدمات إدارة الثروات والاستثمارات على أنه نشاط مؤهل بحد ذاته أو على أساس مستقل، إذا تمت ممارسته بشكل منفرد.

**مثال 72: مكتب العائلة الواحدة**

تأسست الشركة (ص) (شخص قائم في المنطقة الحرة) كمكتب عائلة واحدة (كيان أعمال خاص ومستقل) لإدارة الاحتياجات المالية والشخصية لعائلة واحدة بشكل حصري. لا يتم تنظيم الشركة (ص) من قبل السلطة المختصة ذات الصلة.

لن يتم اعتبار أن الشركة (ص) تقدم نشاطاً مؤهلاً لخدمات إدارة الثروات والاستثمارات لأنها غير منظمة بشكل مناسب من السلطة المختصة ذات الصلة.

**مثال 73: مكتب العائلات المتعددة**

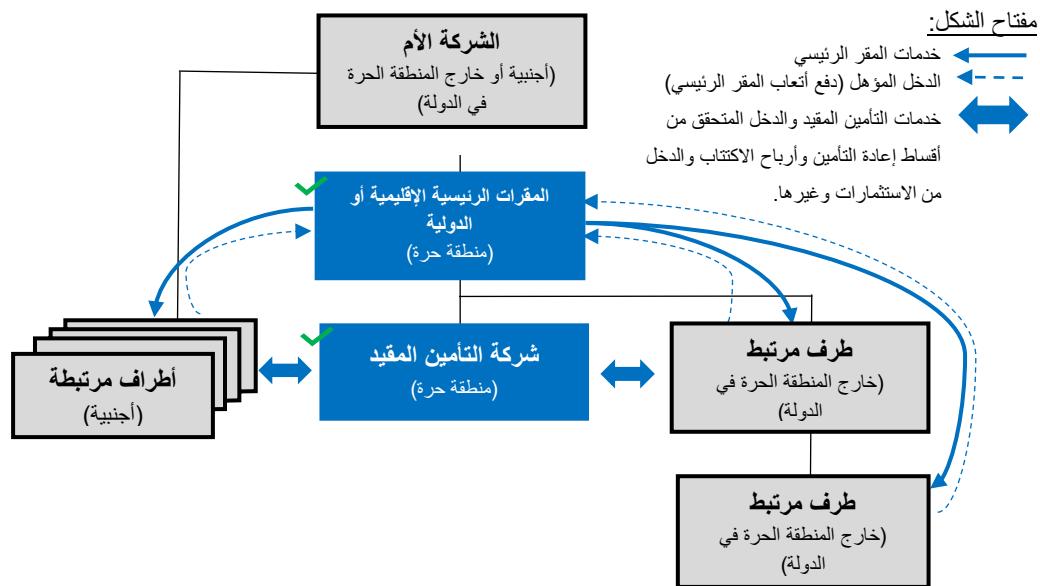
تأسست الشركة (ق) (شخص قائم في المنطقة الحرة) كمكتب عائلات متعددة (كيان أعمال خاص ومستقل) لإدارة الاحتياجات المالية والشخصية لعدد من العائلات.

سيتم اعتبار أن الشركة (ق) تقدم نشاطاً مؤهلاً لخدمات إدارة الثروات والاستثمارات إذا كانت منظمة بشكل مناسب من السلطة المختصة ذات الصلة.

## 10.11 خدمات المقر الرئيسي للأطراف المرتبطة

خدمات المقر الرئيسي للأطراف المرتبطة تشمل خدمات إدارة أنشطة أعمال الأطراف المرتبطة والإشراف عليها وتشغيلها، بما في ذلك تقديم خدمات الإدارة العليا والإدارة العامة وخدمات التأمين المقيد (التأمين الذاتي الذي يتيح للمجموعة تلبية احتياجاتها الفريدة لإدارة المخاطر) والخدمات الإدارية وخدمات المشتريات وتحطيم الأعمال وتطويرها وإدارة المخاطر وخدمات تنسيق أنشطة المجموعة، وبصفة عامة تكبد النفقات نيابة عن الأطراف المرتبطة وتقديم خدمات الدعم الأخرى للأطراف المرتبطة.<sup>111</sup> يظهر الرسم أدناه الهيكل التمويжи.

111 الفقرة (ط) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.



تقصر الإشارة إلى "الأطراف المرتبطة" لأغراض النشاط المؤهله المتمثل في تقديم خدمات المقر الرئيسي على الأشخاص الاعتباريين وفروع الأشخاص الاعتباريين وفقاً للفقرتين (ج) و(د) من البند (1) من المادة (35) من قانون ضريبة الشركات. ولأغراض نطاق خدمات المقر الرئيسي، ينبغي أن يكون من المفهوم أيضاً أن "الأطراف المرتبطة" تشمل المنشآت الدائمة الأجنبية والمنشآت الدائمة المحلية.

يتم اعتبار أن الشخص القائم في المنطقة الحرة يمارس خدمات المقر الرئيسي إذا كان الكيان يقدم خدمات محددة إلى أطراف مرتبطة مقيمة و/أو غير مقيمة. كما يمكن لشركة المقر الرئيسي أن تتحمل مسؤولية النجاح الكلي للمجموعة أو جانباً مهماً من أداء المجموعة وأن تضمن تنفيذ الحكومة المؤسسية.

ليتم اعتبار أن الشخص القائم في المنطقة الحرة "يتحمل مسؤولية النجاح أو الأداء الكلي أو جانباً مهماً من نجاح أو أداء المجموعة"، قد تتضمن الخدمات التي يقدمها الكيان ما يأتي:

- تقديم الخدمات الاستراتيجية،
- تقديم خدمات الإدارة العليا،
- تحمل المخاطر الجوهرية للأنشطة التي تقوم بها شركات المجموعة أو التحكم فيها،
- أو تقديم المشورة الفنية فيما يتعلق بتحمل مثل هذه المخاطر أو التحكم فيها.

تشمل الأنشطة التي قد تشكل النشاط المؤهله المتمثل في خدمات المقر الرئيسي للأطراف المرتبطة الآتي:

- اتخاذ القرارات الإدارية/الاستراتيجية ذات الصلة:** يشير هذا إلى اتخاذ قرارات بشأن الوظائف المهمة والمخاطر الكبرى لشركات المجموعة، أو اتخاذ قرارات حول الرؤية الاستراتيجية العامة للمجموعة أو العمليات الجارية، أو المشروعات أو المبادرات المستقبلية مثل القرارات المتعلقة بعمليات الاستحواذ والمشتريات المادية واستراتيجية المبيعات والتسويق لشركات المجموعة وتطوير المنتجات وتوحيد العمليات التجارية وغيرها.
- تكبد النفقات التشغيلية نيابة عن كيانات المجموعة:** الحصول على مشورة متخصصة أو شراء تقنيات نيابة عن المجموعة أو شراء أصول كبيرة أو خدمات محددة لصالح شركات المجموعة أو نيابة عنها.

- **تنسيق أنشطة المجموعة:** التأكيد من أن الأنشطة التي توفر ميزة لكيانات المجموعة (مثل أنشطة المشتريات والتسويق والموارد البشرية وتقنية المعلومات والأنشطة المالية والضريبية وغيرها) منسقة ومنظمة بطريقة تحقق أفضل نتيجة للمجموعة ككل وليس فقط لكل شركة من شركات المجموعة بمفردها.
- **الإدارة المالية:** قد تتضمن التنبؤ المالي وإعداد الميزانية ونمذجة الأعمال ووظائف الخزانة وتقديم المشورة المالية على مستوى الشركة.
- **خدمات المشتريات المركزية:** تقديم المساعدة في شراء المعدات أو اللوازم المكتبية أو المواد الخام لعمليات الأطراف المرتبطة.
- **إدارة الموارد البشرية:** تشمل التوظيف الاستراتيجي وتجهيز كشوف الرواتب وبرامج مزايا الموظفين والمهام الإدارية وتتنفيذ أي استراتيجيات أو سياسات متعلقة بالموارد البشرية عبر مختلف فروع الشركة.
- **الدعم الفني:** تقديم الدعم الفني للأطراف المرتبطة.
- **الخدمات القانونية والامتثال:** ضمان امتثال كافة الأطراف المرتبطة للوائح وتقديم المساعدة القانونية عند الحاجة.
- **إدارة الملكية الفكرية:** التنظيم الإداري لحقوق الملكية الفكرية مثل براءات الاختراع والعلامات التجارية وحقوق التأليف والنشر والأسرار التجارية للشركة.

شريطة استكمال النشاط المؤهل الرئيس بشكل طبيعي ومتكملاً واستيفاء شروط الأنشطة المساندة (راجع القسم [10.2](#))، فإن الأنشطة التي يمكن معاملتها على أنها مساندة للنشاط المؤهل المتمثل في خدمات المقر الرئيسي للأطراف المرتبطة تشمل ما يأتي:

- **التدريب والتطوير:** استضافة جلسات تدريبية لتعزيز وتطوير مهارات موظفي الأطراف المرتبطة. ولا يعني ذلك بالضرورة أن أي نشاط قد يكون مسانداً للنشاط المؤهل المتمثل في خدمات المقر الرئيسي للأطراف المرتبطة سيعامل على أنه نشاطاً مؤهلاً بحد ذاته أو على أساس مستقل، إذا تمت ممارسته بشكل منفرد.

#### مثال 74: الخدمات المُجمعة

الشركة (ر) (شخص قائم في المنطقة الحرة) هي المقر الرئيسي لسلسلة متاجر قهوة متعددة الجنسيات لديها فروع (شركات تابعة) حول العالم. تقدم الشركة (ر) خدمات متنوعة مثل التخطيط الاستراتيجي واستراتيجيات التسويق والموارد البشرية والإدارة المالية ومعايير الجودة لكل فرع. تفرض الشركة (ر) رسوماً مجمعة واحدة استناداً إلى نسبة إيرادات كل شركة تابعة لتعطية استخدام العلامة التجارية وكافة خدمات الدعم.

إلى جانب هذه الخدمات، يشتري المقر الرئيسي أيضاً ويوزع خلطات القهوة الخاصة به التي يوردها إلى الشركات التابعة حول العالم لضمان اتساق المذاق والجودة عبر السلسلة. لا يتم فرض رسوم على ذلك ضمن رسوم الخدمات المجمعة. وبدلاً من ذلك، يتم بيعها إلى الشركات التابعة كسلع بسعر منفصل.

في حين تنشأ كل من الخدمات والسلع (خلطات القهوة) من المقر الرئيسي، إلا أنها تعامل كأنشطة منفصلة للأغراض المحاسبية والإدارية بسبب اختلاف طبيعتها وطريقة مساهمتها في عمليات كل شركة تابعة.

سيعامل تقديم خدمات المقر الرئيسي كنشاط مؤهل، لكن بيع السلع لن يُعامل كنشاط مؤهل للتوزيع إلا إذا تمت ممارسته في منطقة محددة.

يجب أن تتمثل المعاملات لمبدأ السعر المحايد. ويعني ذلك أن تسعير المعاملات بين المقر الرئيسي والأطراف المرتبطة به يجب أن يكون كما لو تم بين أطراف غير مرتبطة في ظل ظروف مشابهة. يجب توثيق جميع هذه المعاملات وتسعيرها بشكل مناسب باستخدام مبدأ السعر المحايد من خلال اتباع قواعد التسعير التحويلي ذات الصلة.

#### 10.12 خدمات الخزانة والتمويل للأطراف المرتبطة

خدمات الخزانة والتمويل للأطراف المرتبطة تشمل خدمات إدارة النقد والسيولة والتمويل وإدارة الديون وإدارة المخاطر المالية والخدمات الاستشارية ذات الصلة للأطراف المرتبطة، بما في ذلك أنشطة الدفع والتحصيل المركزية للأطراف المرتبطة أو نيابة عنها (ويشمل ذلك المنشآت الدائمة المحلية والاستثمار الذاتي).<sup>112</sup> وتتضمن خدمات الخزانة والتمويل أيضاً التجميع النقدي.

تدرج قروض المساهمين ضمن نطاق الخدمات التمويلية ولا يوجد حد لـمبلغ القروض التي يجب منحها من أجل التأهل للنشاط المؤهل المتمثل في خدمات الخزانة والتمويل.

سُتعامل أي دفعـة (على سبيل المثال، فائدة أو رسوم خدمة) تم استلامها كجزء من ممارسة خدمات الخزانة والتمويل على أنها دخل مؤهل متحقق من نشاط مؤهل.

تشمل الأنشطة التي قد تتشكل النشاط المؤهل المتمثل في خدمات الخزانة والتمويل للأطراف المرتبطة ما يأتي:

- **إدارة النقد:** يشمل ذلك الحفاظ على التدفق النقدي الأمثل للوفاء بالالتزامات المالية الحالية والمستقبلية. ويتضمن تتبع التدفق الداخلي والخارجي للنقد، وكذلك التخطيط لاحتياجات المالية قصيرة وطويلة الأجل.
- **إدارة المخاطر:** تحديد وتقييم وإدارة المخاطر المالية مثل مخاطر الائتمان ومخاطر السيولة ومخاطر التشغيلية بهدف الحد من الخسائر المحتملة.
- **إدارة الاستثمارات:** يشمل ذلك تحديد استراتيجيات الاستثمار وإدارة محفظة الاستثمارات الخاصة بالمؤسسة.
- **التمويل:** تأمين الأموال اللازمة لأنشطة الأعمال من خلال وسائل مثل القروض أو السندات أو تمويل حقوق الملكية.

تعالـم الأنشـطة على أنها مسانـدة للـنشاط المؤـهل المـتمـثل في خدمات الخـزانـة والـتمويل للأـطـراف المـرـتـبـطة، شـريـطة استـكمـال تلك الأنشـطة للـنشاط المؤـهل الرـئـيس بشـكـل طـبـيعـي وـمـتـكـمـل وـاستـيـفاء شـروـط الأـنشـطة المـسانـدة.

لا يعني ذلك بالضرورة أن يـعامل أي نـشـاط قد يـكون مـسانـدة لـالـنشـاط المؤـهل المـتمـثل في خدمات الخـزانـة والـتمويل للأـطـراف المـرـتـبـطة سـيـعـامل على أنه نـشـاطاً مؤـهـلاً بـحد ذاتـه أو على أساس مستـقـل، إذا تـمـت مـمارـستـه بشـكـل منـفـرـد.

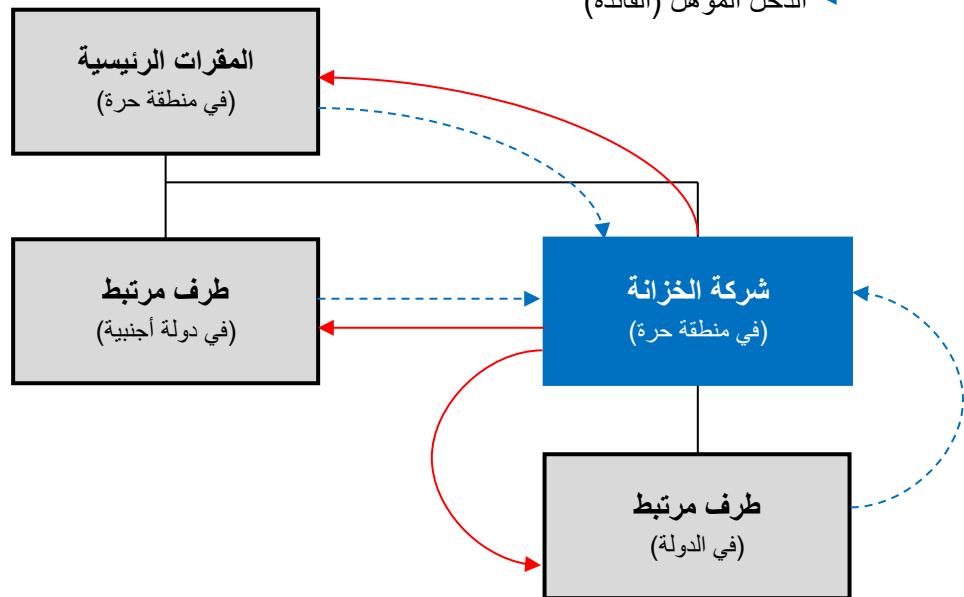
ويوضح الشـكـل أدـنـاه الـهيـكل النـموـذـجي:

112 الفقرة (ي) من البند (3) من المادة (2) من قانون ضريبة الشركات.

### مفتاح الشكل:

## ← خدمات التمويل وإدارة النقد داخل المجموعة

الفائدة ( المؤهل ) الدخل ← -



تشمل الإشارة إلى "الأطراف المرتبطة" لأغراض النشاط المؤهل المتمثل في خدمات الخزانة والتمويل الأشخاص الاعتباريين وفروع الأشخاص الاعتباريين وفق الفقرتين (ج) و(د) من البند (1) من المادة (35) من قانون ضريبة الشركات، وكذلك المنشآت الدائمة المحلية والاستثمار الذاتي.

### مثال 75: دخل الفائدة على الودائع المصرفية

تودع الشركة (ش) (شخص قائم في المنطقة الحرة) رأس مالها العامل في حساب مصرفي مُدرّ للفائدة وتحقق دخل الفائدة بقيمة 100 درهم.

ستتم معاملة دخل الفائدة على أنه محقق من النشاط المؤهل المتمثل في خدمات الخزانة والتمويل للأطراف المرتبطة، بشرط أن تحفظ الشركة (ش) بوجود واقعي وكاف فيما يتعلق بها النشاط.

### مثال 76: التجميع النقطي

الشركة (ت) (شخص قائم في المنطقة الحرة) هي شركة متعددة الجنسيات يقع مقرّها الرئيسي في منطقة حرة في الدولة.  
تقديم الشركة (ت) خدمات الخزانة والتمويل إلى شركاتها التابعة في الدولة (أ) والدولة (ب).

تدير الشركة (ت) نظاماً مركزياً لإدارة النقد. ويدير مقرها الرئيسي جميع الموارد النقدية داخل المجموعة. لدى كل شركة تابعة حسابها المحلي ويتم الاحتفاظ بحساب رئيسي في المقر الرئيسي.

خلال الفترة الضريبية المعنية، انتهي الأمر بالشركة التابعة في الدولة (أ) إلى تحقيق فائض نقدi بلغ 2,000,000 درهم بعد تمويل جميع العمليات المحلية، بينما كان لدى الشركة التابعة في الدولة (ب) عجز بلغ 1,500,000 درهم. وبدلاً من

أن تفترض الشركة التابعة في الدولة (ب) من الخارج، فإنها تحصل على فائض الشركة التابعة في الدولة (أ) من خلال التجمع المركزي الذي يديره المقر الرئيسي.

تقوم الشركة التابعة في الدولة (أ) بتحويل فائضها البالغ 2,000,000 درهم إلى الحساب الرئيسي الذي يقوم بعد ذلك بتمويل العجز لدى الشركة التابعة في الدولة (ب)، مما يوفر على المجموعة تكاليف الاقتراض الخارجي. يفرض المقر الرئيسي رسوم خدمة مقابل هذه الخدمات.

تمارس الشركة (ت) نشاطاً مؤهلاً فيما يتعلق بخدمات الخزانة والتمويل للأطراف المرتبطة.

#### مثلاً 77: أنشطة التحوط

استكمالاً لما جاء في المثال (76)، تحقق الشركة التابعة للشركة (ت) في الدولة (ج) إيرادات بالدولار الأسترالي، ولكن العملة المعتمدة لإعداد تقارير الشركة (ت) هي الدولار الأمريكي. لذا تؤثر التقلبات في سعر صرف الدولار الأسترالي/ الدولار الأمريكي على النتائج المالية للمجموعة.

للحد من مخاطر سعر صرف العملات، يشتري المقر الرئيسي للشركة (ت) عقداً آجلاً لبيع الدولار الأسترالي مقابل الدولار الأمريكي بسعر صرف محدد مسبقاً يبلغ 0.65 (1 دولار أسترالي = 0.65 دولار أمريكي) خلال 3 أشهر. إذا انخفض سعر الصرف الفوري عند الاستحقاق إلى أقل من 0.65، تستفيد الشركة (ت) من السعر الذي تم تثبيته في البداية، ولكن إذا ارتفع سعر الصرف الفوري، تفقد الشركة (ت) فرصة الاستفادة من السعر الأعلى، ولكنها تستبعد جميع التكهنات، وهو الهدف الرئيسي.

تفرض الشركة (ت) نسبة من مبلغ التحوط كرسوم خدمة.

تمارس الشركة (ت) نشاطاً مؤهلاً فيما يتعلق بخدمات التحوط لأنها تعتبر جزءاً من النشاط المؤهل المتمثل في خدمات الخزانة والتمويل للأطراف المرتبطة.

يجب أن تتمثل المعاملات لمبدأ السعر المحايد. يعني ذلك أن تسعير المعاملات بين المقر الرئيسي والأطراف المرتبطة به يجب أن يكون كما تم بين أطراف غير مرتبطة في ظل ظروف مشابهة. يجب توثيق جميع هذه المعاملات وتسعيرها بشكل مناسب باستخدام مبدأ السعر المحايد.

#### 10.13 تمويل وتأجير الطائرات

تمويل وتأجير الطائرات يشمل تمويل وتأجير وتوريق تمويل وتأجير الطائرات أو محركاتها أو الأجزاء القابلة للتدوير، ومنح حق استخدام الطائرات أو محركاتها أو الأجزاء القابلة للتدوير نظير إيجار أو أي مقابل آخر بموجب عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي أو ترتيب آخر، والخدمات الاستشارية وخدمات الوكالة ذات الصلة وذلك لشراء أو بيع أو تأجير الطائرات أو محركاتها أو الأجزاء القابلة للتدوير التي يقوم بها الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.<sup>113</sup> يندرج التأجير من الباطن للطائرات ضمن نطاق هذا النشاط.

113 الفقرة (ك) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

تشير الطائرة إلى أية آلية في استطاعتها أن تستمد بقاءها في الجو من ردود فعل الهواء غير المنعكسة من سطح الأرض.<sup>114</sup> ويشمل هذا التعريف الطائرات المسيرة بدون طيار ولكنه لا يشمل الحوامات أو المركبات الفضائية.

لا تعتبر خدمات تمويل وتأجير الطائرات إلى الأشخاص الطبيعيين أنشطة مستبعدة، لذا يمكنها الاستفادة من الخضوع لضريبة الشركات بنسبة (%) على الدخل المؤهل.<sup>115</sup>

تشمل الأنشطة التي قد تشكل النشاط المؤهل المتمثل في تمويل وتأجير الطائرات ما يأتي:

- الموافقة على شروط التمويل؛ أي التمويل: يتعلق ذلك بتمويل الاستحواذ على الطائرات أو محركاتها أو الأجزاء القابلة للتدوير، ويتضمن الموافقة على نوع التأجير (الإيجار التشغيلي والإيجار التمويلي وغيرها) ونوع التمويل (على سبيل المثال، حقوق الملكية والأسهم الممتازة والديون وغيرها) وحجم التمويل والعملة وأسعار الفائدة المستحقة الدفع والضمان المقدم (إن وجد) وأي تعهدات.
- تحديد وامتلاك الطائرات أو محركاتها أو الأجزاء القابلة للتدوير المراد تأجيرها: يتضمن ذلك النشاط المتمثل في تحديد الأصول المناسبة والتحقق منها للشراء ثم التأجير إلى مؤجر أو مستأجر لفترة متفق عليها، ويشمل ذلك الفاوض على الامتلاك وشروط توريد الأصول التي سيتم تأجيرها أو استئجارها.
- تحديد الشروط والمدة لـأي تمويل أو تأجير: يشمل ذلك الشروط المالية والمعايير المتعلقة بالأطراف المقدمة والمبالغ وسعر الفائدة والاتفاقيات القانونية والفترقة الزمنية التي سيتم تقديم التمويل أو التأجير بشأنها.
- مراقبة ومراجعة أية اتفاقيات؛ أي إدارة الإيجار: يشمل ذلك جمع البيانات عن المقرض أو المستأجر واختبار الامتثال للعقد والتعهدات وتمديد المدة أو تغيير الشروط الأخرى للتمويل المقدم وإدارة تفاصيل عقد الإيجار، مثل الشروط والأحكام وأسعار الإيجار ومدة التأجير وضمان إدخال جميع المعلومات ذات الصلة في عملية صنع القرار وأي شروط تمويل معدلة.

شريطة استكمال النشاط المؤهل الرئيس بشكل طبيعي ومتكملاً واستيفاء شروط الأنشطة المساندة (راجع القسم 10.2)، فإن الأنشطة التي يمكن معاملتها على أنها مساندة للنشاط المؤهل المتمثل في تمويل وتأجير الطائرات تشمل ما يأتي:

- تحليل الائتمان: تقييم الجدارة الائتمانية للمستأجرين المحتملين.
- إدارة المحفظة: مراقبة وإدارة مجموعة من عقود الإيجار واتفاقيات التمويل للحفاظ على تنوع المخاطر.
- التصرف في الطائرات أو أي جزء منها أو بيعها: يجوز للشركات بيع الطائرات من محفظتها، إما عند نهاية مدة التأجير أو خلال مدة التأجير.
- إدارة الأصول: الإشراف على الصيانة وترتيب عمليات التفتيش والتأكيد من أن الطائرات ثدار وفقاً لشروط الإيجار ومعايير القطاع.

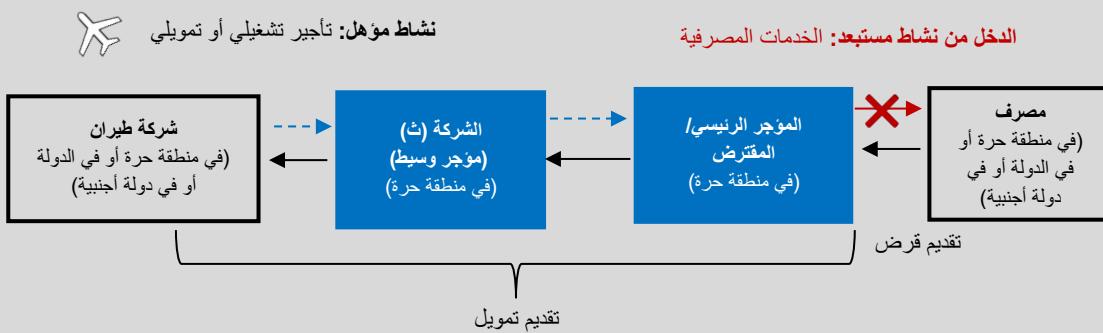
لا يعني ذلك بالضرورة أنَّ يُعامل أي نشاط قد يكون مسانداً للنشاط المؤهل المتمثل في تمويل وتأجير الطائرات على أنه نشاطاً مؤهلاً بحد ذاته أو على أساس مستقل، إذا تمت ممارسته بشكل منفرد.

114 المادة (1) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

115 الفقرة ( ) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

### مثال 78: تقديم تمويل الطيران

الشركة (ث) (شخص قائم في المنطقة الحرة) هي مؤجر يقدم تمويلاً لشركة طيران لشراء طائرة ومحركات طائرة على شكل تأجير تمويلي. ويتم تأمين التمويل للطائرة ومحركات الطائرة. ويوضح الشكل أدناه الترتيب الخاص بهذه المعاملة.



تتعلق دفعات التأجير التمويلي من شركة الطيران للشركة (ث) والدخل الذي يحققه المؤجر الرئيسي من المؤجر الوسيط بالأنشطة المؤهلة.

لن يتم اعتبار أن المصرف الذي يمول شراء الشركة (ث) للطائرات يمارس النشاط المؤهل المتمثل في تمويل وتأجير الطائرات.

### مثال 79: ترتيبات الوساطة فيما يتعلق بتأجير وتمويل الطائرات

تعمل الشركة (خ) (شخص قائم في المنطقة الحرة) في مجال تأجير وتمويل الطائرات. تشتري الشركة الطائرات من الشركات المصنعة وتؤجرها إلى شركات الطيران.

خلال الفترة الضريبية المعنية، اشتترت الشركة (خ) طائرة بمبلغ 200,000,000 درهم يمكن تأجيرها إلى شركات الطيران بمعدل إيجار سنوي نسبته 10%， مما يجعلها تحقق 20,000,000 درهم سنوياً طوال مدة الإيجار.

ومن أجل ترتيب هذه الصفقات، خاصة في الأسواق الأجنبية ومع العمالء الجدد، قامت الشركة (خ) بالتعاقد على تقديم الخدمات مع وسيط مستقل، هو الشركة (ذ) (شخص قائم في المنطقة الحرة) التي تتمتع بالخبرات والعلاقات والمعرفة باتفاقيات الإيجار المعقدة وذلك بهدف تسهيل صفات التأجير هذه (ترتيب وساطة). تبلغ أتعاب الشركة (ذ) 1% من قيمة الصفقة (20,000,000 درهم)، أي أنها تحقق مبلغ 200,000 درهم سنوياً طوال سريان عقد الإيجار.

لن تُعامل أنشطة الشركة (ذ) على أنها نشاط مؤهل نظراً لأن الشركة (ذ) تقدم خدمات مهنية بحثة فيما يتعلق بتأجير وتمويل الطائرات. ومع ذلك، لا يزال يمكن لإيرادات الشركة (ذ) الاستفادة من الخضوع لضريبة الشركات بنسبة (60%) على أساس أنها تحقق دخلاً مؤهلاً من معاملة مع شخص آخر قائم في المنطقة الحرة وهو المستفيد من الخدمات، بشرط استيفاء الشركة (ذ) لشروط الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.

#### مثال 80: خدمات الوساطة المتعلقة بتأجير وتمويل الطائرات

استكمالاً لما جاء في المثال 79، عملت الشركة (خ) في السنة المعنية ك وسيط في صفقة تمويلية للشركة (أ) (شركة طيران) كانت تتطلع إلى تمويل شراء طائرة بقرض يبلغ 150,000,000 درهم. كما نفذت الشركة (خ) خدمات الوساطة لربط الشركة (أ) مع مؤسسة مالية كانت على استعداد لتقديم قرض لعملية الشراء.

فرضت الشركة (خ) رسوم وساطة بنسبة 0.5% من قيمة الصفقة على كل من شركة الطيران والمصرف، وحققت مبلغ 750,000 درهم ( $150,000,000 \times 0.5\%$ ) من كل طرف، مما أدى إلى رسوم وساطة إجمالية بقيمة 1,500,000 درهم.

تعد خدمات الوساطة المقدمة من قبل الشركة (خ) خدمة مستقلة/ نشاطاً مستقلاً لا يرتبط بعملياتها الرئيسية المتمثلة في تأجير وتمويل الطائرات. لذا لن تعامل خدمات الوساطة هذه على أنها نشاط مؤهل.

#### مثال 81: بيع طائرة

تعمل الشركة (ب) (شخص قائم في المنطقة الحرة) في أعمال تأجير وتمويل الطائرات. وعند انتهاء التأجير التشغيلي، تقرر الشركة (ب) بيع طائرة كانت قد أجرّتها مسبقاً.

نظراً لأن الشركة (ب) كانت مالك الطائرة وتم استخدام الطائرة في أعمال الشركة (ب)، فإن الإيرادات المحققة من بيع الطائرة ستعتبر ناشئة من نشاط مؤهل.

### 10.14 توزيع السلع أو المواد في أو من منطقة محددة

يتضمن التوزيع عادةً عملية نقل المنتجات من الشركة المصنعة وتخزينها وبيعها إلى متاجر وعملاء مختلفين. وبعد امتلاك الموزع للمنتجات من السمات الرئيسية لنشاط التوزيع. وهذا ما يميز التوزيع عن الخدمات اللوجستية (راجع القسم [10.15](#)). ينطوي التوزيع على تغيير موقع السلع أو المواد.

توزيع السلع أو المواد في أو من منطقة محددة يشمل شراء وبيع السلع أو المواد أو الأجزاء المكونة أو أي عناصر أخرى مادية أو منقولة، وقد يشمل الاستيراد والتخزين وإدارة المخزون والمناولة ونقل وتصدير تلك السلع أو المواد إلى عميل يقوم بإعادة بيع تلك السلع أو المواد أو جزءاً منها أو يعالج أو يُعدل تلك السلع أو المواد أو جزءاً منها لأغراض بيعها أو إعادة بيعها، وذلك شريطة <sup>116</sup>.

- أن تتم ممارسة هذه الأنشطة في أو من منطقة محددة.
- وأن يتم استيراد السلع أو المواد التي تدخل الدولة من خلال المنطقة المحددة (أي أن شرط دخول السلع الموزعة إلى منطقة محددة لا ينطبق إلا على توزيع السلع الأجنبية على العملاء في الدولة خارج المنطقة المحددة).

<sup>116</sup> الفقرة (ل) من البند (3) من الماده (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

لا يوجد أي قيود على طريقة التوزيع. كما أن توزيع السلع لا يتضمن توزيع المنتجات والخدمات غير المادية مثل التراخيص والبرمجيات والمنتجات أو الخدمات المالية. ومع ذلك، إذا كانت أي سلع تحتوي على برمجيات أو برامج ثابتة مضمنة، ولا يمكن تحديد دخلها بشكل منفصل، فلن يتم استبعاد ذلك (راجع القسم [10.3.2](#) للاطلاع على المقصود بالسلع).

#### 10.14.1 المستخدم النهائي

لكي تدرج خدمات التوزيع ضمن نطاق هذا النشاط المؤهل، يجب أن يتم تنفيذها إزاء عميل يقوم بإعادة بيع السلع أو شخص يقوم بمعالجتها أو جزء منها لغرض إعادة البيع. إذا تم توزيع السلع أو المواد إلى عميل هو "المستخدم النهائي" (أي يستخدم أو يستهلك المنتج)، فلن يُعامل هذا النشاط على أنه نشاط مؤهل.

قد يكون المستخدم النهائي هو الشخص المقصود بالسلع في النهاية بعد مرورها بأي مرحلة وسيطة من التوزيع أو الإنتاج أو إعادة البيع. بعبارة أخرى، المستخدم النهائي هو الشخص الذي يستخدم المنتج في النهاية لغرض المقصود منه، سواء كان شخصياً أو تجارياً أو صناعياً. على سبيل المثال، إذا اشترى شخص حاسوباً محمولاً للاستخدام الشخصي، يكون ذلك الشخص هو المستخدم النهائي للحاسوب المحمول. وإذا اشتريت شركة لوازم مكتبية لاستخدام موظفيها، تكون الشركة هي المستخدم النهائي لهذه اللوازم لأن الشركة لم تقم ببيعها مرة أخرى.

لذلك، يجب على الشخص القائم في المنطقة الحرة الذي يعمل في نشاط توزيع السلع أو المواد اتخاذ تدابير العناية الواجبة (مثل "استيفاء معايير اعرف عميلك" أو الحصول على تأكيد عن طريق تعهد أو عقد أو غيرها) للتأكد من أن عميله ليس المستخدم النهائي ليندرج النشاط ضمن نطاق النشاط المؤهل.

تشمل الأنشطة التي قد تتشكل النشاط المؤهل المتمثل في توزيع السلع أو المواد ما يأتي:

- **شراء وإعادة بيع السلع أو المواد:** يشمل ذلك شراء المنتجات من الشركات المصنعة أو المنتجين بسعر أقل، ثم إعادة بيعها بسعر أعلى إلى تجار التجزئة.
- **التخزين:** يشمل تخزين المنتجات التي تم شراؤها من شركات التصنيع في مكان مضمون وآمن حتى وقت توصيلها.
- **النقل والتوصيل والخدمات اللوجستية:** يشمل كافة الأنشطة المتعلقة بنقل السلع من نقطة المنشأ إلى الوجهة. على سبيل المثال، حركة السلع من المستودعات إلى بائع التجزئة أو مباشرةً إلى العميل. ويشمل ذلك أيضاً تخطيط المسارات والجدالات الزمنية والتعامل مع مستندات الشحن وضمان توصيل المنتجات في الوقت المحدد.
- **إدارة المخزون:** يشمل إدارة وتتبع مستويات المخزون والطلبات والمبيعات وعمليات التوصيل وتجنب حالات المخزون الزائد أو الناقص.
- **معالجة أوامر الشراء:** يشمل استلام أوامر الشراء من تجار التجزئة أو مباشرة من العملاء ومعالجتها وترتيب توصيل السلع التي تم شراؤها.
- **التعبئة والتغليف وإعادة التعبئة والتغليف:** يشمل إضافة العلامة التجارية والتعليمات ومعلومات الضمان بالإضافة إلى تحسين تعبئة وتغليف السلع وغيرها.

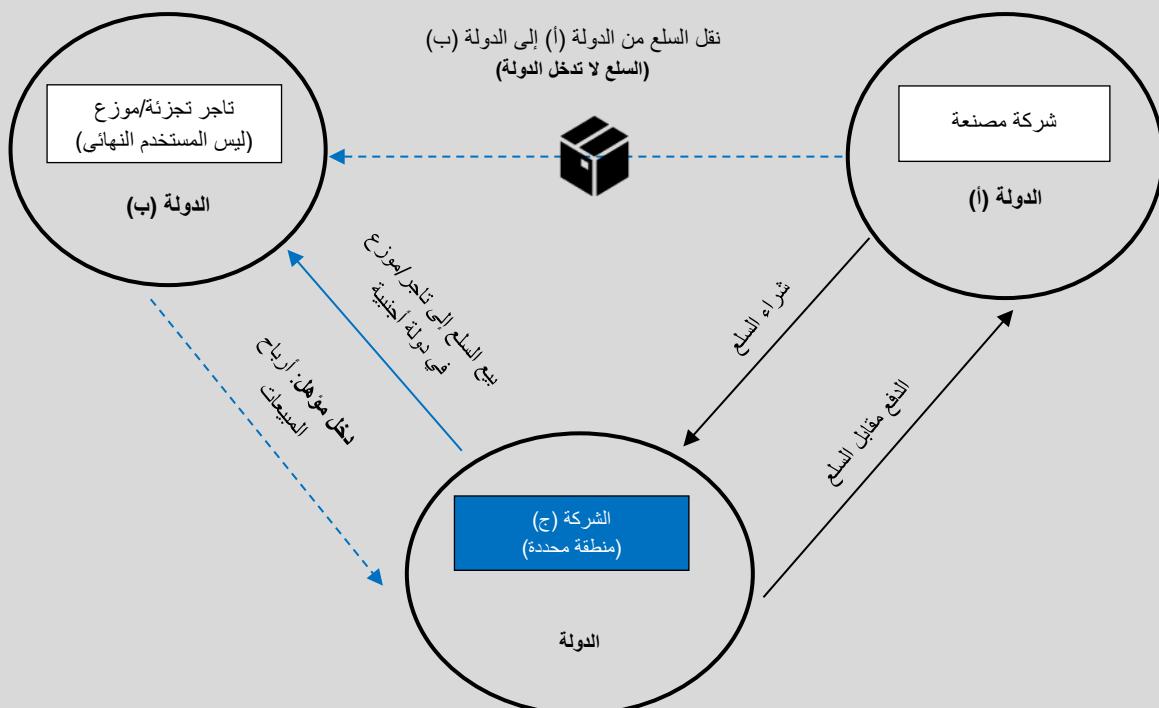
شروط استكمال النشاط المؤهل الرئيس بشكل طبيعي ومتكملاً واستيفاء شروط الأنشطة المساندة (راجع القسم [10.2](#))، فإن الأنشطة التي قد تعامل على أنها مساندة للنشاط المؤهل المتمثل في توزيع السلع أو المواد تشمل ما يأتي:

- **التسويق والإعلان:** على الرغم من عدم ارتباط أنشطة التسويق والإعلان بشكل مباشر بعملية التوزيع، إلا أنها تساعد على ترويج المنتجات وزيادة حجم المبيعات.
- **مراقبة الجودة والفحص:** غالباً ما يتولى الموزعون دور الحفاظ على جودة السلع الموزعة. وبالتالي، يمكن أن تكون الخدمات المرتبطة بمراقبة جودة السلع وفحصها قبل توصيلها إلى العميل نشاطاً مسانداً أساسياً.
- **خدمات دعم العملاء:** تقديم خدمات عملاء شاملة مثل التعامل مع الاستفسارات أو الشكاوى أو الملاحظات.

لا يعني ذلك بالضرورة أن يُعامل أي نشاط قد يكون مسانداً للنشاط المؤهل المتمثل في توزيع السلع أو المواد على أنه نشاط مؤهل بحد ذاته أو على أساس مستقل، إذا تمت ممارسته بشكل منفرد.

**مثال 82: توزيع السلع أو المواد خارج الدولة (البيع من خلال النقل البحري أو التجارة عبر ميناء ثالث)**

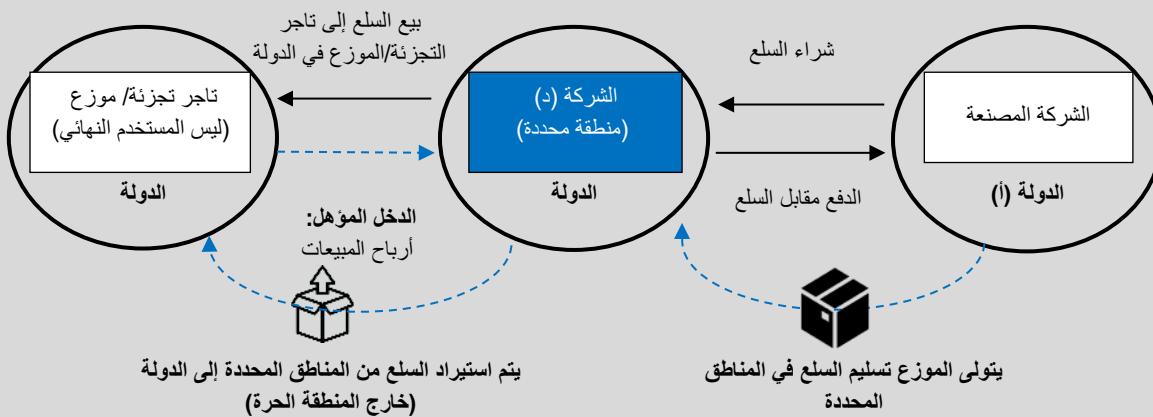
الشركة (ج) هي شخص قائم في المنطقة الحرة في منطقة محددة وتشتري سلعاً من الشركة المصنعة في الدولة (أ) وتبيع هذه السلع إلى تاجر تجزئة/موزع في الدولة (ب). تحقق الشركة (ج) ربحاً من السلع المباعة إلى تاجر التجزئة/الموزع في الدولة (ب). يتم شحن السلع مباشرة من الشركة المصنعة في الدولة (أ) إلى تاجر التجزئة/الموزع في الدولة (ب). ويوضح الشكل أدناه هذا الترتيب:



تمارس الشركة (ج) أنشطتها في أو من منطقة محددة ولا تتضمن الترتيبات دخول السلع أو المواد إلى الدولة. وبالتالي، فإن الشركة (ج) تمارس أنشطة مؤهلة.

**مثال 83: توزيع السلع أو المواد في الدولة (الاستيراد)**

الشركة (د) هي شخص قائم في المنطقة الحرة في منطقة محددة وتشتري سلعاً من الدولة (أ) وتبيعها إلى تاجر تجزئة/موزع في الدولة. تحقق الشركة (د) ربحاً من السلع المباعة إلى تاجر التجزئة/الموزع. يتم شحن السلع من قبل الشركة المصنعة في الدولة (أ) إلى الشركة (د) في المنطقة المحددة حيث يتم استيرادها إلى الدولة.



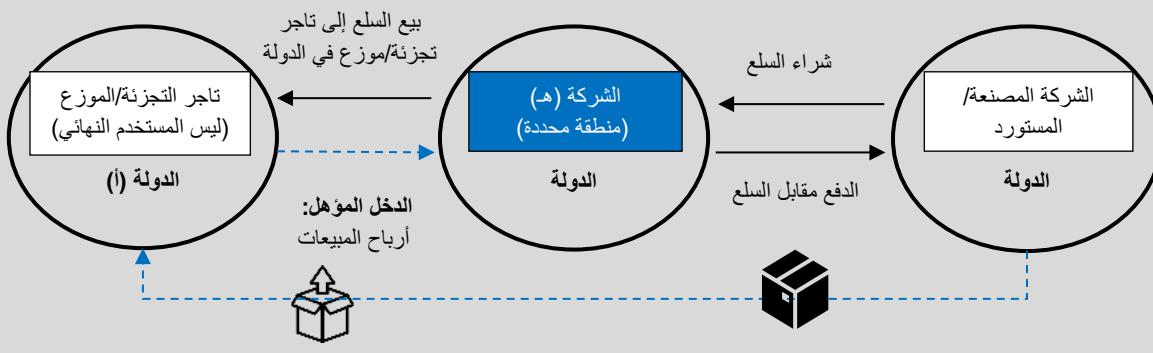
نظرًا لأن الشركة (د) تمارس أنشطتها في أو من منطقة محددة ويتم استيراد السلع التي تدخل الدولة من خلال المنطقة المحددة، فإن الشركة (د) تمارس أنشطة مؤهلة.

إذا لم يتم استيراد السلع أو المواد من خلال المنطقة المحددة، فلن تعتبر أنشطة الشركة (د) أنشطة مؤهلة.

#### مثال 84: توزيع السلع أو المواد من الدولة (التصدير)

الشركة (ه) هي شخص قائم في المنطقة الحرة في منطقة محددة وتشتري سلعاً من شخص اعتباري في الدولة (خارج المنطقة الحرة). تكون السلع إما مصنعة في الدولة أو تم استيرادها إلى الدولة من قبل شخص آخر.

تبيع الشركة (ه) هذه السلع إلى تاجر تجزئة/موزع خارج الدولة. تتحقق الشركة (ه) ربحاً من السلع التي تم بيعها إلى تاجر التجزئة/الموزع. يتم شحن السلع من قبل الشركة المصنعة (أو المستورد) في الدولة إلى تاجر التجزئة/الموزع خارج الدولة.

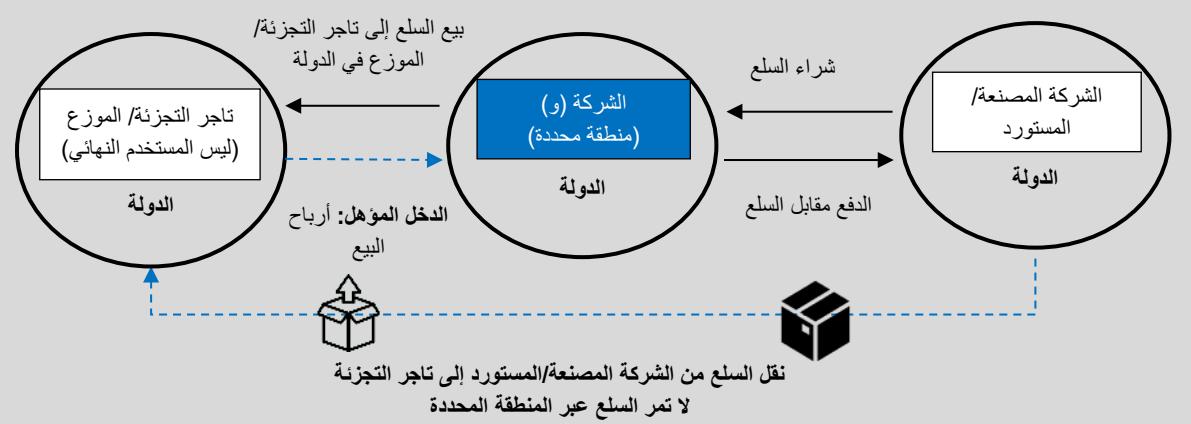


يتم شحن/نقل السلع أو المواد مباشرةً من الشركة المصنعة/المستورد إلى تاجر التجزئة/الموزع. ولا تمر هذه السلع أو المواد عبر المنطقة المحددة لأنها كانت في الدولة بالفعل. ونظراً لأن الشركة (هـ) تمارس أنشطتها في أو من المنطقة المحددة وتكون السلع موجودة في الدولة بالفعل عندما تقوم الشركة (هـ) بشرائها وليست بحاجة للمرور عبر المنطقة المحددة عند بيعها لاحقاً إلى تاجر التجزئة/الموزع، يتم اعتبار أن الشركة (هـ) تمارس أنشطة مؤهلة.

### مثال 85: توزيع السلع أو المواد في الدولة

الشركة (و) هي شخص قائم في المنطقة الحرة في المنطقة محددة وتشتري سلعاً من شخص اعتباري في الدولة (خارج المنطقة الحرة). تكون السلع إما مصنعة في الدولة أو مستوردة إلى الدولة من خلال جهة أخرى. تتبع الشركة (و) هذه السلع إلى تاجر تجزئة/موزع في الدولة خارج المنطقة الحرة. تحقق الشركة (و) ربحاً من السلع التي تم بيعها إلى تاجر التجزئة/الموزع.

يتم شحن/نقل السلع من قبل الشركة المصنعة (أو المستورد) في الدولة إلى تاجر التجزئة/الموزع في الدولة خارج المنطقة الحرة.



يتم شحن/نقل السلع أو المواد مباشرةً من الشركة المصنعة/المستورد إلى تاجر التجزئة/الموزع. ولا تمر هذه السلع أو المواد عبر المنطقة المحددة. ونظراً لأن الشركة (و) تمارس أنشطتها في أو من منطقة محددة وتكون السلع موجودة في الدولة بالفعل عندما تشتريها الشركة (و) وليس بحاجة للمرور عبر منطقة محددة عند بيعها لاحقاً إلى تاجر التجزئة/الموزع، يتم اعتبار أن الشركة (و) تمارس أنشطة مؤهلة.

لا تعتبر أنشطة وكيل المبيعات أو الاستشاري الذي يساعد فقط في شراء أو بيع السلع أو المواد دون المشاركة بشكل فعلي في شراء وبيع السلع أو المواد (أي أن أنشطتهم ليست مرتبطة بالنشاط الفعلي للتوزيع) ضمن نطاق النشاط المؤهل المتمثل في توزيع السلع أو المواد.

### مثال 86: الموزع مقابل وكيل المبيعات

قامات شركة نشر كتب في الدولة (خارج المنطقة الحرة) بنشر رواية جديدة. تقوم الشركة ببيع الرواية بالجملة إلى موزع وهو الشركة (د) (شخص قائم في المنطقة الحرة في منطقة محددة). تبيع الشركة (د) الكتب إلى متاجر كتب مختلفة (تجار

تجزئة) في جميع أنحاء الدولة وخارجها من خلال المنطقة المحددة. تمتلك الشركة (د) الكتب بمجرد شرائها من شركة النشر، وتدير الخدمات اللوجستية المتعلقة بتوصيل الكتب إلى مختلف متاجر الكتب (تجار التجزئة). كما تتحمل المخاطر المالية في حالة عدم بيع الكتب. تمارس الشركة (د) النشاط المؤهل الممثل في توزيع السلع.

توظف شركة نشر الكتب أيضاً وكيلًا للمبيعات وهو الشركة (ق) (شخص قائم في المنطقة الحرة في منطقة محددة) لبيع كتبها. لا تشتري الشركة (ق) الكتب، بل بدلاً من ذلك، تمثل شركة النشر في حث متاجر الكتب على تقديم طلبات للحصول على الكتاب الذي يتم توريده بعد ذلك مباشرةً من قبل شركة النشر. تؤدي الشركة (ق) كافة أنشطة التسويق والترويج من المنطقة المحددة، وتحصل على عمولة مقابل كل كتاب يتم طلبه بسبب جهودها. لا تمتلك الشركة (ق) الكتب أو تتحمل المخاطر المالية في حالة عدم بيع الكتب لأن دورها الأساسي يتمثل في تسهيل المبيعات. لا تتضمن أنشطة الشركة (ق) النشاط المؤهل الممثل في توزيع السلع لأنها لا تملك الكتب. تقدم الشركة (ق) الخدمات المهنية المتمثلة في المبيعات والتسويق.

**تعديل على المثال:** إذا كانت شركة النشر شخصاً قائماً في المنطقة الحرة، فقد تظل إيرادات الشركة (ق) تستفيد من الخصوص لضريبة الشركات بنسبة (0%) على أساس أنها تحقق دخلاً مؤهلاً من معاملة مع شخص آخر قائم في المنطقة الحرة وهو المستفيد من خدماتها، بشرط استيفاء الشركة (ق) كافة المتطلبات الأخرى لتكون شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة.

## 10.15 الخدمات اللوجستية

الخدمات اللوجستية تشمل تخزين ونقل السلع أو المواد نيابة عن شخص آخر دون تملك تلك السلع أو المواد الخاصة بذلك الشخص الآخر، وتشمل الخدمات اللوجستية خدمات تخزين ومناولة الشحنات وتخزين الحاويات وخدمات وكالة النقل وخدمات الوساطة الجمركية وإدارة الطلبات والمخزون وخدمات الشحن والوساطة وإعداد المستندات والتعبئة والتغليف والخدمات الأخرى ذات الصلة.<sup>117</sup> لا يوجد قيد على طريقة التوصيل، إلا أن الخدمات اللوجستية لا تشمل نقل الأشخاص.

تشمل الأنشطة التي قد تشكل النشاط المؤهل الممثل في الخدمات اللوجستية ما يأتي:

- **نقل السلع:** يشير إلى نقل السلع نيابة عن العملاء وإدارة المخاطر المرتبطة، ويشمل كل شيء من تخطيط مسارات النقل إلى الإشراف على تحميل وتغليف السلع.
- **التخزين:** يشمل تخزين السلع وإدارة رصيد السلع ومعالجة الطلبات، كما يتضمن إدارة المخزون والاستمرار في مراقبة الجودة والسيطرة على المخاطر المرتبطة بها.
- **إدارة المخزون:** تتحمل شركات الخدمات اللوجستية مسؤولية تتبع وإدارة مستويات المخزون لضمان مطابقة توريد السلع مع الطلب.
- **الإقرارات وإعداد المستندات:** يشمل عملية إعداد الإقرارات والتصريح عن السلع إلى السلطات الجمركية والهيئات الحكومية الأخرى عند الدخول أو الخروج من الدولة أو أي إقليم آخر، بما في ذلك توفير وإعداد المستندات الداعمة.

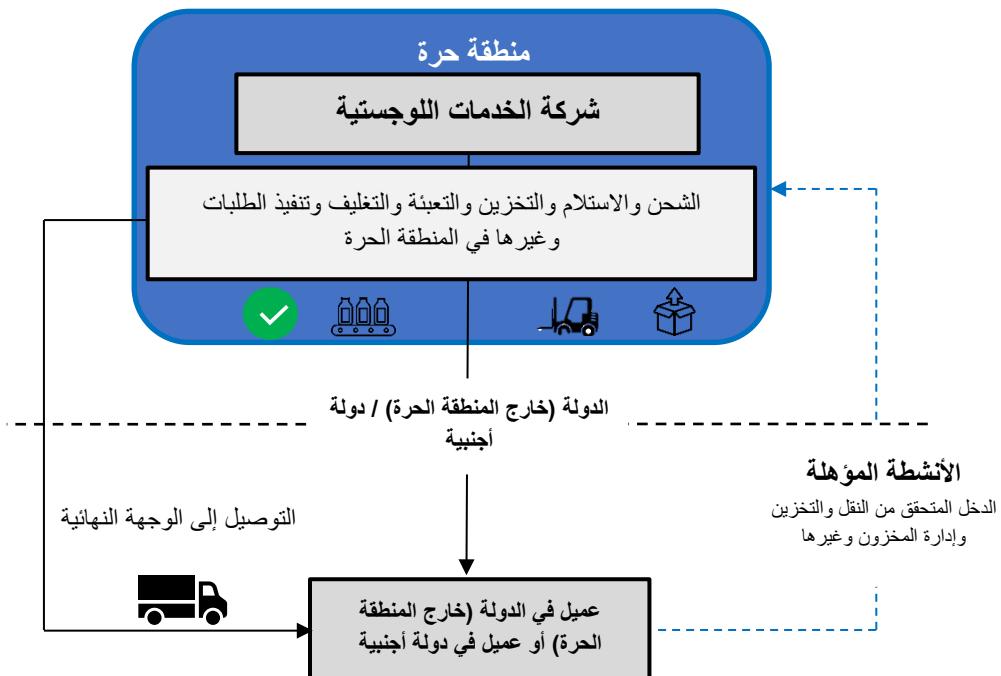
117 الفقرة (م) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

- خدمات شحن البضائع: يستوجب ذلك العمل ك وسيط بين أعمال النقل التي تستورد أو تصدر السلع والعملاء الذين تستهدفهم هذه السلع.
- تنفيذ الطلبات: يشمل استلام ومعالجة وتوصيل الطلبات إلى المستخدم النهائي.
- التعبئة والتغليف: تقم بعض شركات الخدمات اللوجستية خدمات التعبئة والتغليف، مما يضمن تعبئة السلع وتغليفها بشكل مناسب للنقل ووصول السلع إلى المستخدم النهائي بحالة جيدة.

- شريطة استكمال النشاط المؤهل الرئيس بشكل طبيعي ومتكملاً واستيفاء شروط الأنشطة المساعدة (راجع القسم [10.2](#))، فإن الأنشطة التي قد تعامل على أنها مساندة للنشاط المؤهل المتمثل في الخدمات اللوجستية تشمل ما يأتي:
- إدارة سلسلة التوريد: يشمل ذلك تنسيق وإدارة كافة الأطراف المخالفة المشاركة في إنتاج السلع وتوزيعها من الموردين إلى الشركات المصنعة إلى تجار التجزئة.
  - الوساطة الجمركية: تقدم بعض شركات الخدمات اللوجستية خدمات الوساطة الجمركية، مما يساعد الأعمال على اجتياز التعقيدات المتعلقة بقوانين ولوائح التجارة الدولية.
  - خدمة العملاء: التعامل مع استفسارات العملاء والشكوى المشاكل المتعلقة بنقل وتوصيل السلع.

لا يعني ذلك بالضرورة أن يعامل أي نشاط قد يكون مسانداً للنشاط المؤهل المتمثل في الخدمات اللوجستية على أنه نشاط مؤهل بحد ذاته أو على أساس مستقل، إذا تمت ممارسته بشكل منفرد.

يوضح الشكل أدناه الهيكل النموذجي.



في حال كان شخص قائم في المنطقة الحرة يمارس معظم خدماته اللوجستية في منطقة حرة لعملائه في الدولة خارج المنطقة الحرة أو لعملاء في دولة أجنبية ولكنه يقدم خدمات التوصيل إلى الوجهة النهائية خارج المنطقة الحرة في الدولة أو في دولة

الأجنبية، فستظل خدمات التوصيل إلى الوجهة النهائية تشكل جزءاً من النشاط المؤهل المتمثل في الخدمات اللوجستية للشخص القائم في المنطقة الحرة.

### مثال 87: الخدمات اللوجستية

الشركة (و) (شخص قائم في المنطقة الحرة) هي مقدم لخدمات لوجستية تمارس العمليات الخاصة بأعمالها في منطقة حرة. خلال الفترة الضريبية المعنية، قدمت الشركة (و) الخدمات الآتية إلى عميلها وهو الشركة (ص) (شخص غير قائم في المنطقة الحرة) والتي تمارس تجارة الملابس بالتجزئة:

- النقل والتوصيل: طلبت الشركة (ص) شحن 5,000 وحدة من فستان ذي طراز جديد إلى المتاجر في جميع أنحاء الدولة (ش). فرضت الشركة (و) رسمًا بلغ 10 درهم لكل وحدة مقابل النقل، مما نتج عنه إيرادات بلغت 50,000 درهم.
  - التخزين: طلبت الشركة (ص) مساحة تخزين تسع 2,000 وحدة إضافية من الملابس لمدة 3 شهور، وفرضت عليها الشركة (و) رسوم تخزين شهرية بقيمة 5,000 درهم، مما نتج عنه إيرادات بلغت 15,000 درهم.
  - تنفيذ الطلبات: قدمت الشركة (و) خدمة تنفيذ الطلبات للشركة (ص) وفرضت رسمًا مقابل كل طلب تم معالجته. عالجت الشركة (و) 2,000 طلب وفرضت 10 دراهم لكل طلب، مما نتج عنه 2,000 درهم  $\times$  10 درهم/كل طلب = 20,000 درهم.
  - شحن البضائع: تنقذ الشركة (و) الشحنات الدولية للشركة (ص)، وعلى مدار العام، قامت الشركة (و) بإدارة 10 شحنات دولية، وفرضت رسوم خدمة بلغت 1,000 درهم لكل شحنة، وبذلك بلغت التكلفة السنوية 10,000 درهم  $10 \text{ شحنات} \times 1,000 \text{ درهم/شحنة}$ .

كافة الخدمات التي قدمتها الشركة (و) أعلاه تتضمن النشاط المؤهل المتمثل في الخدمات اللوجستية.

## 11. الأنشطة المستبعدة

### 11.1 لمحه عامة

تعامل الإيرادات المحققة من الأنشطة المستبعدة على أنها إيرادات غير مؤهلة لأغراض متطلبات الحد الأدنى، ما لم تكن الإيرادات عائدة إلى منشأة دائمة أجنبية أو منشأة دائمة محلية لشخص قائم في المنطقة الحرة أو تتعلق بعقارات كائنة في منطقة حرة لا تتحقق دخلاً مؤهلاً. تعتبر الأنشطة الآتية أنشطة مستبعدة:<sup>118</sup>

- أي معاملات تتم مع أشخاص طبيعيين باستثناء المعاملات المتعلقة بالأنشطة الآتية:<sup>119</sup>
  - تملك وإدارة وتشغيل السفن.
  - خدمات إدارة الصناديق الخاضعة للرقابة التنظيمية من السلطة المختصة في الدولة.
  - خدمات إدارة الثروات والاستثمارات الخاضعة للرقابة التنظيمية من السلطة المختصة في الدولة.
  - تمويل وتأجير الطائرات، بما في ذلك المحركات والأجزاء القابلة للتدوير.
- الأنشطة المصرفيه.<sup>120</sup>
- أنشطة التأمين، باستثناء:<sup>121</sup>
  - خدمات إعادة التأمين.
- الأنشطة المتعلقة بخدمات التأمين المقيد التي تشكل جزءاً من خدمات المقر الرئيسي للأطراف المرتبطة.
- أنشطة التمويل والتأجير، باستثناء:<sup>122</sup>
  - تملك وإدارة وتشغيل السفن.
  - خدمات الخزانة والتمويل للأطراف المرتبطة.
  - تمويل وتأجير الطائرات، بما في ذلك المحركات والأجزاء القابلة للتدوير.
- تملك أو استغلال العقارات التجارية الكائنة في منطقة حرة في حال تم إجراء المعاملات فيما يتعلق بهذه العقارات التجارية مع الشخص القائم في المنطقة الحرة.<sup>123</sup>

تشمل الأنشطة المستبعدة أيضاً الأنشطة المساندة التي تعد جزءاً لا يتجزأ أو ترتبط ارتباطاً وثيقاً بكل نشاط مستبعد. وكما هو الحال مع الأنشطة المؤهلة، يعتبر النشاط مسانداً في حال كان ضرورياً لأداء النشاط الرئيسي أو كان يساهم بشكل بسيط فيه ويرتبط ارتباطاً وثيقاً بالنشاط الرئيسي بحيث لا يمكن اعتباره نشاطاً منفصلاً (راجع القسم [10.2](#)).<sup>124</sup>

118 البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

119 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

120 الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

121 الفقرة (ج) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

122 الفقرة (د) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

123 الفقرة (هـ) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

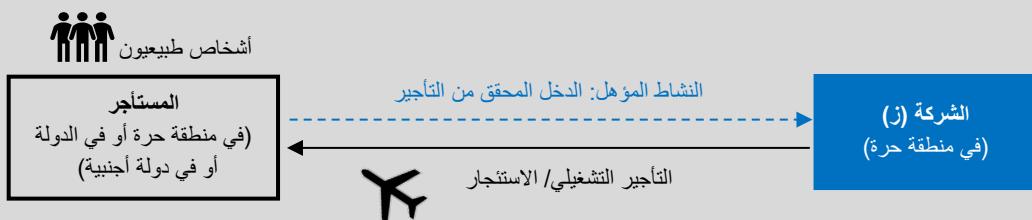
124 البند (4) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

## 11.2 المعاملات مع أشخاص طبيعيين

كما هو مذكور في القسم [11.1](#)، تُعامل جميع المعاملات التي تتم مع أشخاص طبيعيين كأنشطة مستبعة باستثناء المعاملات المتعلقة بمتلك وإدارة وتشغيل السفن وخدمات إدارة الصناديق وخدمات إدارة الثروات والاستثمارات وتمويل وتأجير الطائرات.<sup>125</sup>

### مثال 88: تأجير الطائرات

تُوزع الشركة (ز) (شخص قائم في المنطقة الحرة) طائرة إلى أشخاص طبيعيين. ويوضح الشكل أدناه هذه المعاملة.



لن يتم اعتبار الدخل المحقق من تأجير الطائرات ناشئاً من أنشطة مستبعة.

### مثال 89: مطعم قائم في منطقة حرة

تدبر الشركة (ح) (شخص قائم في منطقة حرة) مطعماً يقع في منطقة حرة، ونقوم بالبيع لعملاء من الأفراد والشركات. ستعامل المبيعات للأشخاص الطبيعيين على أنها نشاطاً مستبعاً وستؤدي إلى تحقق إيرادات غير مؤهلة.

## 11.3 الأنشطة المصرفية

يقصد بالأنشطة المصرفية الأنشطة المالية الخاضعة للرقابة المحددة بموجب المادة (65) من المرسوم بقانون اتحادي رقم (14) لسنة 2018<sup>126</sup> وهي كالتالي:

- تلقي الودائع بكافة أنواعها، بما فيها الودائع المتفقة مع أحكام الشريعة الإسلامية.
- تقديم التسهيلات الائتمانية بكافة أنواعها.
- تقديم تسهيلات التمويل بكافة أنواعها، بما فيها تسهيلات التمويل المتفقة مع أحكام الشريعة الإسلامية.
- تقديم خدمات الصرافة وتحويل الأموال.
- تقديم خدمات الوساطة النق比ة.
- تقديم خدمات القيم المخزنة والدفعات الإلكترونية للتجزئة والنقد الرقمي.
- تقديم خدمات العمليات المصرفية الافتراضية.
- الترتيب وأو التسويق لأنشطة المالية المرخصة.

125 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

126 الفقرة (ن) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

- العمل كأصل في المنتجات المالية التي تؤثر على المركز المالي للمنشأة المالية المرخصة والتي تشمل ولا تقتصر على الصرف الأجنبي، والمشتقات المالية، والسندات والصكوك، وملكية الحقوق، والسلع، وأية منتجات مالية أخرى يوافق عليها المصرف المركزي.

لا تشمل الأنشطة المصرفية خدمات إدارة الصناديق أو خدمات إدارة الثروات والاستثمارات أو خدمات الخزانة والتمويل للأطراف المرتبطة إذا كانت تشكل أ عملاً منفصلة ومختلفة يمارسها شخص قائم في المنطقة الحرة.

إذا كان شخص قائم في المنطقة الحرة يعمل في أنشطة مصرفية ويقدم أيّاً من هذه الخدمات (أي خدمات إدارة الصناديق أو خدمات إدارة الثروات والاستثمارات أو خدمات الخزانة والتمويل للأطراف المرتبطة)، فيمكن معاملتها على أنها أنشطة مؤهلة ولكن يجب أن تستوفي متطلبات الحد الأدنى.

#### مثال 90: التداخل بين الخدمات المصرفية وخدمات الخزانة والتمويل

الشركة (ط) (شخص قائم في منطقة حرة) هي مصرف في الدولة. لدى الشركة (ط) فرع يقع في الدولة (أ) يحتاج أموالاً إضافية لاستيفاء مبالغ القروض والمتطلبات المالية الأخرى. يطلب الفرع الكائن في الدولة (أ) سيولة (أموالاً) من مقره الرئيسي (الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة) في المنطقة الحرة في الدولة.

يرسل المقر الرئيسي (الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة) في المنطقة الحرة الأموال الازمة إلى الفرع في الدولة (أ)، وهي تمثل وظيفة خزانة نظراً لأن من الممارسات الشائعة لفروع المصارف أن تتقى سيولة من مقرّها الرئيسي (الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة) أو من مشاركين آخرين في سوق المال، بما في ذلك المصارف الأخرى.

يمكن أن تدرج وظيفة الخزانة (أي دور منح التسهيل فيما يتعلق بالأموال) التي تمارسها الشركة (ط) (الشركة الأم القائمة في المنطقة الحرة) ضمن نطاق النشاط المؤهل المتمثل في خدمات الخزانة والتمويل للأطراف المرتبطة ولكن يجب استيفاء متطلبات الحد الأدنى.

## 11.4 أنشطة التأمين

يقصد بأنشطة التأمين أعمال التأمين المنظمة بموجب أحكام القانون الاتحادي رقم (6) لسنة 2007<sup>127</sup> ويشمل ذلك الأنشطة الخاضعة للرقابة التنظيمية، مثل أعمال قبول المخاطر عن طريق إبرام أو تنفيذ عقود التأمين في قطاع التأمين على الحياة وغيره من قطاعات التأمين الأخرى. ولا تشمل أنشطة التأمين أنشطة إعادة التأمين.

تُستبعد أنشطة إعادة التأمين والتأمين الاحتكاري التي تدرج ضمن نطاق النشاط المؤهل المتمثل في "خدمات إعادة التأمين" أو "خدمات المقر الرئيسي للأطراف المرتبطة" على وجه التحديد من نطاق هذا النشاط المستبعد. وبالتالي، يمكن أن ينشأ عنها دخل مؤهل (راجع القسمين 10.8 و 10.11).

127 الفقرة (س) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

#### مثال 91: التداخل بين التأمين والتأمين المقيد

المجموعة (هـ) (مقرّها الرئيسي في منطقة حرة) هي مؤسسة كبيرة متعددة الجنسيات وتضم العديد من الشركات. تعمل إحدى شركات المجموعة، وهي الشركة (طـ) (شخص قائم في منطقة حرة)، في خدمات التأمين.

تقدم الشركة (طـ) بوليصات تأمين إلى أشخاص طبيعيين وأشخاص اعتباريين، بما في ذلك منتجات التأمين على الحياة وغيرها من منتجات التأمين الأخرى. تخضع هذه الأنشطة إلى الرقابة التنظيمية لأنها تتضمن قبول المخاطر من خلال عقود التأمين، وتعتبر أنشطة مستبعدة.

يقدم المقرّ الرئيسي للمجموعة (هـ) (شخص قائم في المنطقة الحرة) تغطية تأمينية لشركات المجموعة الأخرى. لا تعتبر الخدمات التي يقدمها المقرّ الرئيسي هي ذاتها أنشطة التأمين التي تمارسها عادةً الشركة (طـ). بدلاً من ذلك، يتم الاعتراف بأنشطة المقرّ الرئيسي ضمن "خدمات المقرّ الرئيسي للأطراف المرتبطة" لأنّه يوفر تغطية داخلية فقط ضمن الكيانات المؤسسية للمجموعة (هـ). ستعامل خدمات المقرّ الرئيسي هذه على أنها نشاط مؤهل.

#### 11.5 أنشطة التمويل والتأجير

يقصد بأنشطة التمويل والتأجير توفير الائتمان أو التمويل بمقابل أيّ كان نوعه (بما في ذلك العملات الرقمية والمشفرة) وتأجير أو منح الحق في استخدام الأصل نظير إيجار أو أي مقابل آخر بموجب عقد إيجار تمويلي أو عقد إيجار تشغيلي أو ترتيب آخر، والتي تخضع للرقابة التنظيمية من قبل السلطة المختصة (أي مصرف الإمارات العربية المتحدة المركزي وسلطة دبي للخدمات المالية لمركز دبي المالي العالمي وسلطة تنظيم الخدمات المالية لسوق أبوظبي العالمي وهيئة الأوراق المالية والسلع بحسب الأحوال) في الدولة.<sup>128</sup>

لا تشمل أنشطة التمويل والتأجير ما يأتي:<sup>129</sup>

- تمويل وتأجير السفن.
- خدمات التمويل للأطراف المرتبطة (تمويل الطرف المرتبط ليس نشاطاً خاضعاً للتنظيم في الدولة).
- تمويل وتأجير الطائرات (بما في ذلك المحركات والأجزاء القابلة للتدوير).

#### مثال 92: التأجير

الشركة (صـ) (شخص قائم في منطقة حرة) هي مؤجر خاضع للتنظيم. تبرم الشركة (صـ) اتفاقية شراء بالتأجير تقوم بموجبها بتأجير رافعة شوكية لمستأجر بمقابل (بغض النظر عن موقع المستأجر). ويوضح الشكل أدناه هذه المعاملة.



128 المادة (1) والفقرة (ع) من البند (3) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

129 الفقرة (د) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

يعتبر دخل الإيجار المحقق من نشاط التأجير دخلاً محققاً من نشاط مستبعد.

### مثال 93: التمويل

الشركة (ك) (شخص قائم في المنطقة الحرة) هي جهة إقراض غير مصرفيه خاضعة للتنظيم. تقدم الشركة (ك) قرضاً إلى مقرض ليس طرفاً مرتبطاً وتحقق فائدة من القرض (بعض النظر عن موقع المقرض). ويوضح الشكل أدناه هذه المعاملة.



يعتبر الدخل المحقق من الفائدة دخلاً متحققاً من نشاط مستبعد لأنه يتعلّق بأعمال خاضعة للتنظيم.

### 11.6 تملك أو استغلال العقارات

يعتبر تملك أو استغلال العقارات، باستثناء العقارات التجارية الكائنة في منطقة حرة في حال تم إجراء المعاملات فيما يتعلق بهذه العقارات التجارية مع أشخاص آخرين قائمين في المنطقة الحرة، نشاطاً مستبعداً.<sup>130</sup>

يناقش القسم [8](#) معاملة العقارات والأثار المترتبة على اعتبار تملك أو استغلال معظم العقارات نشاطاً مستبعداً.

130 الفقرة (هـ) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023.

## 12. الامتثال

### 12.1 حفظ السجلات

لأغراض قانون ضريبة الشركات، يكون الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة خاضعاً للضريبة حتى إذا كان جميع دخله دخلاً مؤهلاً ويُخضع لضريبة الشركات بنسبة (٥٠٪). وبالتالي، يجب على الشخص القائم في المنطقة الحرة الاحتفاظ بجميع السجلات والمستندات اللازمة لأغراض ضريبة الشركات لمدة سبع (٧) سنوات بعد انتهاء الفترة الضريبية التي تتعلق بها.<sup>131</sup>

يجب على جميع الخاضعين للضريبة تزويد الهيئة بأي معلومات أو مستندات أو سجلات تطلبها الهيئة بشكل معقول عندما يطلب منهم ذلك. ولذلك، يجب أن يكون من السهل الوصول إلى السجلات إذا طلبتها الهيئة.

### 12.2 التسجيل الضريبي

يجب على الشخص القائم في المنطقة الحرة، بما في ذلك الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة، التسجيل لضريبة الشركات لدى الهيئة وفقاً للنماذج والإجراءات وخلال المدة التي تحددها الهيئة.<sup>132</sup> سيؤدي عدم تقديم طلب التسجيل الضريبي خلال المدة المحددة إلى فرض غرامات إدارية.<sup>133</sup>

لا يتعين على الشخص غير المقيم الاعتباري الذي لديه فرع كائن في منطقة حرة والذي يحقق دخلاً ناشئاً في الدولة فقط<sup>134</sup> وليس لديه منشأة دائمة في الدولة (على سبيل المثال، يمارس فقط الأنشطة التحضيرية أو الأنشطة المساعدة في الدولة) التسجيل لأغراض ضريبة الشركات.<sup>135</sup>

### 12.3 المعايير المحاسبية المعمول بها

لا يلزم قانون ضريبة الشركات الشخص القائم في المنطقة الحرة بالاحتفاظ بقوائم مالية منفصلة فيما يتعلق بأنشطته التي تحقق دخلاً مؤهلاً. مع ذلك، وفي جميع الحالات، يتعين على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الاحتفاظ بمستندات كافية لإثبات كيفية احتساب دخله المؤهل.

لأغراض قانون ضريبة الشركات، يتعين على الخاضع للضريبة إعداد القوائم المالية بناءً على المعايير المحاسبية المعمول بها. المعايير المحاسبية المقبولة في الدولة لأغراض قانون ضريبة الشركات هي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم للخاضع للضريبة الذي يحقق إيرادات لا تتجاوز مبلغ 50,000,000 درهم في الفترة الضريبية المعنية، أو تطبيق الأساس النظري المحاسبى عند استيفاء الشروط ذات الصلة.<sup>136</sup>

131 البند (١) من المادة (٥٦) من قانون ضريبة الشركات.

132 البند (١) من المادة (٥١) من قانون ضريبة الشركات بقراة مترافقاً مع قرار الهيئة رقم (٣) لسنة ٢٠٢٤.

133 قرار مجلس الوزراء رقم (٧٥) لسنة ٢٠٢٣.

134 المادة (١٣) من قانون ضريبة الشركات.

135 الفقرة (هـ) من البند (١) من المادة (٢) من القرار الوزاري رقم (٤٣) لسنة ٢٠٢٣.

136 المادة (٢) والمادة (٤) من القرار الوزاري رقم (١١٤) لسنة ٢٠٢٣.

## 12.4 إعداد القوائم المالية المدققة

يجب على الشخص القائم في المنطقة الحرة إعداد القوائم المالية المدققة والاحتفاظ بها لأغراض قانون ضريبة الشركات (بعض النظر عن إيراداته) كشرط لاعتباره شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة.<sup>137</sup>

لا يتعين على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة إعداد قوائم مالية منفصلة لدخله المؤهل ودخله الآخر، كما لا يتعين عليه أيضاً إعداد قوائم مالية مدققة لأي فروع يمتلكها. ومع ذلك، يجب على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة الاحتفاظ بمستندات كافية لإثبات كيفية احتساب دخله المؤهل.

## 12.5 الإقرارات الضريبية وسداد ضريبة الشركات

ضريبة الشركات هي نظام قائم على التقسيم الذاتي. يجب على الشخص القائم في المنطقة الحرة سداد ضريبة الشركات (إن وجدت) وت تقديم إقراره الضريبي للهيئة وفقاً للنماذج والإجراءات المحددة من قبلها خلال (9) تسعة أشهر من تاريخ انتهاء الفترة الضريبية المعنية.<sup>138</sup>

137 البند (2) من المادة (54) من قانون ضريبة الشركات بقراة مترادفة مع الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (265) لسنة 2023 والبند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (82) لسنة 2023.

138 المادة (48) والبند (1) من المادة (53) من قانون ضريبة الشركات.

## 13. التحديثات والتعديلات

التعديلات التي تم إجراؤها	تاريخ التعديل
• النسخة الأولى	مايو 2024