



# ضريبة الشركات – دليل عام

## دليل ضريبة الشركات | CTGGCT1

سبتمبر 2023



## قائمة المحتويات

5	1. قائمة المصطلحات
12	2. المقدمة
12	2.1 لمحة عامة
12	2.2 الهدف من هذا الدليل
12	2.3 مَنْ الذي تجب عليه قراءة هذا الدليل
12	2.4 كيفية استخدام هذا الدليل
13	2.5 المراجع التشريعية
16	2.6 حالة الدليل
17	3. الحصول على مساعدة إضافية
17	3.1 قنوات الدعم الحكومي
18	4. ما المقصود بضريبة الشركات؟
18	4.1 ملخص الفصل
18	4.2 ما المقصود بضريبة الشركات؟
18	4.3 كيفية تطبيق ضريبة الشركات
22	5. مَنْ يخضع لضريبة الشركات؟
22	5.1 ملخص الفصل
22	5.2 الخاضعون للضريبة
23	5.3 الخاضعون للضريبة المقيمون
23	5.3.1 الأشخاص الاعتباريون المقيمون
23	5.3.2 الإدارة والتحكم الفعال
24	5.3.3 الأشخاص الطبيعيون المقيمون
26	5.3.4 أثر اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي على الخاضعين للضريبة المقيمين
26	5.4 الخاضعون للضريبة غير المقيمين
27	5.4.1 الشخص غير المقيم الذي لديه منشأة دائمة في الدولة
27	5.4.2 الأنشطة ذات الطابع التحضيري والمساند
28	5.4.3 الشخص غير المقيم الذي يحقق دخلاً ناشئاً في الدولة
28	5.4.4 الشخص الاعتباري غير المقيم الذي له صلة في الدولة (يحقق دخلاً من أموال غير منقولة في الدولة)
29	5.4.5 أثر اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي على الخاضعين للضريبة غير المقيمين
30	5.5 الأشخاص القائمون في المنطقة الحرة
30	5.5.1 الدخل المؤهل
31	5.5.2 الأنشطة المستبعدة



32	5.5.3	الأنشطة المؤهلة
32	5.5.4	متطلبات الوجود الواقعي الكافي
33	5.5.5	متطلبات الحد الأدنى
34	5.5.6	اختيار الخضوع لضريبة الشركات بالنسب الأساسية
35	5.6	المؤسسات العائلية
36	5.7	الأشخاص المعفيون
36	5.7.1	أنواع الأشخاص المعفيين
37	5.7.2	الأشخاص المعفيون بشكل تلقائي
37	5.7.3	الأشخاص المعفيون إذا قاموا بإخطار وزارة المالية واستوفوا الشروط ذات الصلة
39	5.7.4	الأشخاص المعفيون إذا تم إدراجهم في قرار من مجلس الوزراء واستوفوا الشروط ذات الصلة
40	5.7.5	الأشخاص المعفيون بعد التقدم بطلب إلى الهيئة
43	5.7.6	التسجيل والتزامات الاحتفاظ بالسجلات للأشخاص المعفيين
45	6	ما الذي يخضع لضريبة الشركات؟
45	6.1	ملخص الفصل
45	6.2	الدخل الخاضع للضريبة
46	6.2.1	الفترة الضريبية
46	6.2.2	التعديلات
47	6.3	الأرباح والخسائر غير المحققة
48	6.3.1	اختيار استخدام طريقة المحاسبة على أساس التحقق
49	6.4	الدخل المعفى
51	6.4.1	أرباح الأسهم أو الحصص المحلية
52	6.4.2	الدخل المعفى بموجب إعفاء المشاركة
55	6.4.3	إعفاء المنشأة الأجنبية الدائمة
57	6.4.4	الدخل من تشغيل الطائرات أو السفن في حركة النقل الدولي
58	6.5	الخصومات
58	6.5.1	القواعد العامة للخصم
58	6.5.2	النفقات المتكبدة بشكل كلي وحصري
60	6.5.3	النفقات الرأسمالية
61	6.5.4	قواعد خاصة لخصم نفقات معينة
67	6.5.5	النفقات غير القابلة للخصم
68	6.6	المعاملات بين الأطراف المرتبطة والأشخاص المتصلة وقواعد التسعير التحويلي
69	6.6.1	الأطراف المرتبطة



70	6.6.2. التحكم
71	6.6.3. الأشخاص المتصلة
72	6.6.4. التسعير التحويلي
73	6.7. الخسارة الضريبية
74	6.7.1. تسهيلات الخسارة الضريبية
76	6.7.2. الخسائر الضريبية وتغيير الملكية
76	6.7.3. نقل الخسائر الضريبية
78	6.8. تحديد الدخل الخاضع للضريبة
80	6.9. القواعد الانتقالية
<b>83</b>	<b>7. التسهيلات</b>
83	7.1. ملخص الفصل
83	7.2. تسهيلات الأعمال الصغيرة
85	7.3. النقل داخل المجموعة المؤهلة
88	7.4. تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال
<b>92</b>	<b>8. الأنظمة الخاصة</b>
92	8.1. ملخص الفصل
92	8.2. فرض الضريبة على الشراكات والشركاء فيها
92	8.2.1. الائتلافات المشتركة
96	8.2.2. الشراكات المؤسسة
96	8.2.3. المعاملة الضريبية للشراكة الأجنبية
97	8.3. نظام المجموعة الضريبية
97	8.3.1. متطلبات تشكيل المجموعة الضريبية
98	8.3.2. تشكيل وانتهاء المجموعة الضريبية
98	8.3.3. الانضمام إلى المجموعة الضريبية أو الخروج منها
99	8.3.4. الامتثال لمتطلبات ضريبة الشركات
99	8.3.5. الدخل الخاضع للضريبة الخاص بالمجموعة الضريبية
<b>103</b>	<b>9. كيف يتم حساب أي مبالغ ضريبية مستحقة لضريبة الشركات؟</b>
103	9.1. ملخص الفصل
103	9.2. نسب ضريبة الشركات المطبقة
103	9.2.1. النسب الأساسية للضريبة
104	9.2.2. نسب ضريبة الشركات للأشخاص المؤهلين القائمين في المنطقة الحرة
105	9.2.3. نسبة الضريبة المقطعة من المنبع
106	9.3. الأرصدة الضريبية



- 9.3.1. متطلبات رصيد الضريبة المقطوعة من المنبع ..... 106
- 9.3.2. رصيد الضريبة الأجنبية ..... 106
- 9.3.3. أثر اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي على أرصدة الضريبة الأجنبية ..... 108
- 10. إدارة ضريبة الشركات ..... 109**
- 10.1. ملخص الفصل ..... 109
- 10.2. التسجيل وإلغاء التسجيل ..... 109
- 10.3. القوائم المالية ..... 110
- 10.4. الطلبات والاختيارات ..... 111
- 10.5. الإقرارات الضريبية والمدفوعات ..... 113
- 10.6. التوضيحات وعمليات التقييم ..... 113
- 10.7. حفظ السجلات ..... 114
- 10.7.1. الأشخاص المعفيين ..... 115
- 10.7.2. ما هي مدة الاحتفاظ بالسجلات؟ ..... 115
- 10.8. القاعدة العامة لمكافحة إساءة الاستخدام ..... 116
- 11. التحديثات والتعديلات ..... 117**



## 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.

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

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

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

**أساس الاستحقاق المحاسبي:** طريقة محاسبة يقوم بموجبها الخاضع للضريبة بالاعتراف بالدخل عند اكتسابه والنفقات عند تكبدها.

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

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

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

**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 وفقًا لما يُحدده الوزير.

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



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

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

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

**الإقرار الضريبي:** 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.

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

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

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

**الأنشطة المستبعدة:** أي أنشطة تُحدد بقرار يصدر عن الوزير يمارسها الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة ويحقق منها دخلاً غير مؤهل.

**الأنشطة المؤهلة:** أي أنشطة تُحدد بقرار يصدر عن الوزير 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، وفقاً للتشريعات السارية في الدولة.

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

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

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

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



تُشكل في جوهرها أو أثرها توزيعاً للأرباح يتم إجراءه فيما يتعلق بالاستحواذ على الأسهم أو باستردادها أو بإلغائها أو بإنهاء حقوق أو حصص الملكية الأخرى أو أي معاملة أو ترتيب مع طرف مرتبط أو شخص متصل لا يتوافق مع المادة (34) من قانون ضريبة الشركات.

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

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

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

**جهة النفع العام المؤهلة:** أي جهة تستوفي الشروط المنصوص عليها في المادة (9) من قانون ضريبة الشركات ويصدر بتحديداتها قرار من مجلس الوزراء بناءً على اقتراح الوزير.

**حصص المشاركة:** حصص ملكية في أسهم أو رأس مال شخص اعتباري تستوفي الشروط المشار إليها في المادة (23) من قانون ضريبة الشركات.

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

**الحكومة الاتحادية:** حكومة دولة الإمارات العربية المتحدة.

**الحكومة المحلية:** أي من حكومات الإمارات الأعضاء في الاتحاد.

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

**الخسارة الضريبية:** الدخل السلبي الخاضع للضريبة عن الفترة الضريبية المعنية، الذي يتم احتسابه بموجب قانون ضريبة الشركات.

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

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

**الدخل 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 في المادة (13) من قانون ضريبة الشركات.

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

**الدولة:** الإمارات العربية المتحدة.

**درهم:** الدرهم الإماراتي.

**رأس مال العضوية أو رأس مال الشراكة:** رأس المال الذي يُدفع لشخص اعتباري من قبل شخص ليصبح عضواً أو شريكاً وله حقوق العضوية أو الشراكة، ويكون رأس المال المدفوع مقسماً إلى حقوق عضوية أو شراكة.

**رصيد الضريبة الأجنبية:** الضريبة المسددة بموجب التشريعات المطبقة في دولة أخرى أو إقليم أجنبي على الدخل أو الأرباح، القابلة للخصم من ضريبة الشركات المستحقة، وفقاً للشروط المنصوص عليها في البند (2) من المادة (47) من قانون ضريبة الشركات.

**رصيد الضريبة المقتطعة من المنبع:** مبلغ ضريبة الشركات الذي يمكن خصمه من ضريبة الشركات المستحقة وفقاً للشروط المنصوص عليها في البند (2) من المادة (46) من قانون ضريبة الشركات.

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

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

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

**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.

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

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

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



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

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

**الشخص غير القائم في المنطقة الحرة:** أي شخص لا يُعد شخصًا قائمًا في المنطقة الحرة.

**الشراكة الأجنبية:** علاقة تنشأ بموجب عقد بين شخصين أو أكثر، كالشراكة أو العهدة أو أي ارتباط آخر مشابه بين شخصين أو أكثر، وفقاً لقوانين دولة أخرى أو إقليم أجنبي.

**الشركة الأم:** الشخص المقيم الذي يمكن أن يقدم طلباً إلى الهيئة لتشكيل مجموعة ضريبية مع شركة تابعة واحدة أو أكثر وفقاً للبند (1) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

**الشركة التابعة:** الشخص المقيم الذي تمتلك شركة أم فيه رأس المال أو رأس مال العضوية أو رأس مال الشراكة، بحسب الحال، وفقاً للبند (1) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

**صندوق الاستثمار المؤهل:** أي جهة يكون نشاطها الرئيسي إصدار حصص استثمارية لجمع الأموال، أو تجميع أموال المستثمرين أو إنشاء صندوق استثمار مشترك بهدف تمكين أصحاب تلك الأموال المستثمرة من الانتفاع بالأرباح أو العوائد الناتجة عن الاستحواذ أو امتلاك الاستثمارات أو إدارتها أو التصرف فيها، وذلك كله وفقاً للتشريعات المعمول بها ومتى استوفت الشروط المنصوص عليها في المادة (10) من قانون ضريبة الشركات.

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

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

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

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

**العائدات:** إجمالي مبلغ الدخل المحقق خلال سنة ميلادية معينة.

**العقار التجاري:** عقار أو جزء منه:

أ. يستخدم حصرياً للأعمال ونشاط الأعمال.

ب. لا يستخدم كمسكن أو مكان إقامة بما في ذلك الفنادق والأنزل ومنشآت المبيت والشقق الخدمية وما شابه ذلك.



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

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

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

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

**القوائم المالية:** مجموعة كاملة من القوائم كما هي 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.

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

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

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

**المشاركة:** الشخص الاعتباري الذي يحتفظ بحصة المشاركة فيه.

**المدقق:** شخص مستقل مرخص له ومسجل من قبل السلطات المختصة في الدولة ومُعين مقابل أجر من قبل صندوق المعاشات الخاص أو صندوق التأمينات الاجتماعية الخاص ليقوم بالتدقيق على قوائمها المالية.

**المعايير المحاسبية:** المعايير المحاسبية المحددة بقرار مجلس الوزراء رقم (114) لسنة 2023.

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



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

**المنطقة المحددة:** منطقة محددة كما تم تعريفها في المرسوم بقانون اتحادي رقم (8) لسنة 2017 وتعديلاته، والتي تم تصنيفها كمنطقة حرة لأغراض قانون ضريبة الشركات.

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

**مشروع البنية التحتية المؤهل:** مشروع يستوفي الشروط الواردة في المادة (14) من القرار الوزاري رقم (126) لسنة 2023.  
**الشخص القائم على مشروع البنية التحتية المؤهل:** شخص مقيم يستوفي شروط البند (2) من المادة (14) من القرار الوزاري رقم (126) لسنة 2023.

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

**النشاط المكلف به:** أي نشاط تمارسه جهة تابعة للحكومة وفقاً للسند القانوني الذي ينشئها أو ينظمها والذي يتم تحديده بموجب قرار يصدر من مجلس الوزراء بناءً على اقتراح الوزير.

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

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

**الوزارة:** وزارة المالية.

**الوزير:** وزير المالية.



## 2. المقدمة

### 2.1. لمحة عامة

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

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

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

### 2.2. الهدف من هذا الدليل

صمم هذا الدليل لتوفير إرشادات عامة حول ضريبة الشركات في الدولة، بهدف المساعدة في فهم أحكام قانون ضريبة الشركات قدر الإمكان للقراء. ويقدم هذا الدليل:

- نظرة عامة على القواعد والإجراءات الأساسية لضريبة الشركات، بما في ذلك تحديد الوعاء الضريبي لضريبة الشركات، وحساب ضريبة الشركات، وتقديم الإقرارات الضريبية لضريبة الشركات، ومتطلبات الامتثال الأخرى ذات الصلة.
- المساعدة في الرد على الأسئلة الأكثر شيوعاً بين الشركات والأعمال.

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

هذا الدليل موجّه إلى أي شخص يرغب في معرفة المزيد عن نظام ضريبة الشركات في الدولة. وتجب قراءة هذا الدليل بالتزامن مع قانون ضريبة الشركات والقرارات التنفيذية والأدلة الأخرى ذات الصلة التي تقوم بنشرها الهيئة.

### 2.4. كيفية استخدام هذا الدليل

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

ينقسم هذا الدليل إلى فصول مصنّفة حسب الموضوع. ويشمل ذلك فصلاً تمهيدياً يشرح من أين يمكن الحصول على المزيد من المساعدة في حال كانت لديك أسئلة أخرى حول محتوى هذا الدليل، أو بشأن أي من الموضوعات التي لم يتم تناولها على وجه التحديد في هذا الدليل.

يتمّ تنظيم الفصول اللاحقة بحسب الموضوع لتغطية الأساسيات المتعلقة بنظام ضريبة الشركات في الدولة. ويشمل ذلك ما المقصود بضريبة الشركات، ومَنْ يخضع لضريبة الشركات، وما هي أنواع الدخل الخاضعة للضريبة، وكيف يتمّ حساب



الالتزامات الضريبية المترتبة على الخاضع للضريبة لأغراض ضريبة الشركات. كما أن هناك فصل يناقش عملية إدارة ضريبة الشركات، بدءًا من التسجيل الضريبي وحفظ السجلات وحتى تقديم الإقرارات وسداد المدفوعات.

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

في بعض الحالات تستخدم أمثلة مبسطة لشرح كيفية تطبيق العناصر الرئيسية لنظام ضريبة الشركات. إن الأمثلة المتوفرة في هذا الدليل:

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

## 2.5. المراجع التشريعية

في هذا الدليل، يُشار إلى التشريعات الآتية كما يلي:

- المرسوم بقانون اتحادي رقم (28) لسنة 2022 في شأن الإجراءات الضريبية المشار إليه بعبارة "قانون الإجراءات الضريبية".
- المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قانون ضريبة الشركات".
- قرار مجلس وزراء رقم (44) لسنة 2020 في شأن تنظيم التقارير المقدمة من الشركات متعددة الجنسيات المشار إليه بعبارة "قرار مجلس وزراء رقم (44) لسنة 2020".
- قرار مجلس الوزراء رقم (116) لسنة 2022 في شأن تحديد مبلغ الدخل السنوي الخاضع لضريبة الشركات المشار إليه بعبارة "قرار مجلس الوزراء رقم (116) لسنة 2022".
- قرار مجلس الوزراء رقم (37) لسنة 2023 في شأن جهات النفع العام المؤهلة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار مجلس وزراء رقم (37) لسنة 2023".
- قرار مجلس وزراء رقم (49) لسنة 2023 في شأن تحديد فئات الأعمال أو أنشطة الأعمال التي يمارسها الشخص الطبيعي المقيم أو غير المقيم التي تخضع لضريبة الشركات المشار إليه بعبارة "قرار مجلس وزراء رقم (49) لسنة 2023".



- قرار مجلس وزراء رقم (55) لسنة 2023 بشأن تحديد الدخل المؤهل للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار مجلس وزراء رقم (55) لسنة 2023".
- قرار مجلس وزراء 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 المشار إليه بعبارة "قرار مجلس وزراء 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 المشار إليه بعبارة "قرار مجلس وزراء رقم (75) لسنة 2023".
- قرار مجلس وزراء رقم (81) لسنة 2023 في شأن شروط صناديق الاستثمار المؤهلة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 المشار إليه بعبارة "قرار مجلس وزراء رقم (81) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (43) لسنة 2023 في شأن الاستثناء من التسجيل الضريبي لغايات المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (43) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (68) لسنة 2023 في شأن معاملة جميع الأعمال وأنشطة الأعمال التي تمارسها الجهة الحكومية كشخص واحد خاضع للضريبة المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (68) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (73) لسنة 2023 في شأن تسهيلات الأعمال الصغيرة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (73) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (82) لسنة 2023 في شأن تحديد فئات من الخاضعين للضريبة الملزمين بإعداد قوائم مالية مدققة والاحتفاظ بها لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (82) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (83) لسنة 2023 في شأن تحديد شروط عدم اعتبار وجود شخص طبيعي في الدولة سبباً لخلق منشأة دائمة للشخص غير المقيم لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (83) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (97) لسنة 2023 بشأن متطلبات الاحتفاظ بمستندات التسعير التحويلي لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (97) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (105) لسنة 2023 في شأن تحديد الشروط التي تُجيز استمرار اعتبار الشخص كشخص معفى، أو توقف اعتباره كشخص معفى من تاريخ مختلف لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (105) لسنة 2023".



- قرار وزاري رقم (114) لسنة 2023 في شأن المعايير والطرق المحاسبية لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (114) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (115) لسنة 2023 في شأن صناديق المعاشات الخاصة وصناديق التأمينات الاجتماعية الخاصة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (115) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (116) لسنة 2023 في شأن إعفاء المشاركة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (116) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (120) لسنة 2023 في شأن التعديلات بموجب الأحكام الانتقالية لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (120) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (125) لسنة 2023 في شأن المجموعة الضريبية لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (125) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (126) لسنة 2023 في شأن القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2023 المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (126) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (127) لسنة 2023 في شأن الائتلاف المشترك والشراكة الأجنبية والمؤسسة العائلية لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (127) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (132) لسنة 2023 في شأن النقل داخل المجموعة المؤهلة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (132) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (133) لسنة 2023 في شأن تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (133) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (134) لسنة 2023 في شأن القواعد العامة لتحديد الدخل الخاضع للضريبة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (134) لسنة 2023".
- قرار وزاري رقم (139) لسنة 2023 في شأن الأنشطة المؤهلة والأنشطة المستبعدة لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 المشار إليه بعبارة "قرار وزاري رقم (139) لسنة 2023".
- قرار الهيئة الاتحادية للضرائب رقم (5) لسنة 2023 في شأن شروط تغيير الفترة الضريبية لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2022 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار الهيئة رقم (5) لسنة 2023".





- قرار الهيئة الاتحادية للضرائب رقم (6) لسنة 2023 في شأن مهلة تقديم طلب إلغاء التسجيل الضريبي لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2023 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار الهيئة رقم (6) لسنة 2023".
- قرار الهيئة الاتحادية للضرائب رقم (7) لسنة 2023 في شأن أحكام الإعفاء من ضريبة الشركات لأغراض المرسوم بقانون اتحادي رقم (47) لسنة 2023 في شأن الضريبة على الشركات والأعمال المشار إليه بعبارة "قرار الهيئة رقم (7) لسنة 2023".

## 2.6. حالة الدليل

لا يعتبر هذا الدليل بمثابة نص ملزم قانونًا، إنما يهدف للمساعدة في فهم الأحكام المتعلقة بنظام ضريبة الشركات في الدولة. 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. ولا يوجد في هذا المنشور أي شيء من شأنه أن يعدل، أو يقصد منه تعديل، متطلبات أي تشريعات أخرى.

يخضع هذا الدليل للتغيير من دون إشعار مسبق.



### 3. الحصول على مساعدة إضافية

#### 3.1. قنوات الدعم الحكومي

وفرت حكومة دولة الإمارات العربية المتحدة مجموعة من الموارد لمساعدة الجمهور على فهم نظام ضريبة الشركات والامتثال له. وقد يجد قراء هذا الدليل أنه من المفيد الرجوع إلى المصادر التالية للحصول على مزيد من المعلومات:

- [الموقع الإلكتروني لوزارة المالية](#)
- [الموقع الإلكتروني للهيئة الاتحادية للضرائب](#)
- [قانون ضريبة الشركات](#)
- الدليل الإيضاحي في شأن قانون ضريبة الشركات
- [الأسئلة الشائعة بشأن ضريبة الشركات والأعمال](#)
- القرارات التنفيذية لقانون ضريبة الشركات على الموقع الإلكتروني لوزارة المالية والهيئة الاتحادية للضرائب
- قرارات الهيئة الاتحادية للضرائب بشأن ضريبة الشركات على الموقع الإلكتروني للهيئة



## 4. ما المقصود بضريبة الشركات؟

### 4.1. ملخص الفصل

يقدم هذا الفصل نبذة مختصرة عن المبادئ الأساسية لضريبة الشركات وكيفية تطبيق نظام ضريبة الشركات ككل. ويوفر هذا الفصل أساساً للمعلومات الواردة في الفصول الآتية.

### 4.2. ما المقصود بضريبة الشركات؟

ضريبة الشركات هي أحد أشكال الضرائب المباشرة التي تُفرض على الدخل الخاضع للضريبة للشركات والأعمال الأخرى. وقد يُشار إلى ضريبة الشركات في بعض الدول الأخرى بعبارة الضريبة على دخل الشركات أو الضريبة على أرباح الأعمال.

تُفرض ضريبة الشركات على مجموعة كبيرة من أرباح الأعمال، ولا يقتصر الخاضعون لضريبة الشركات في الدولة على الشركات فحسب، بل يشملون أيضاً شركات معينة والكيانات التي ليست لها صفة اعتبارية، علاوة على الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون أعمال أو نشاط أعمال.

وتُدفع ضريبة الشركات على أساس سنوي وفقاً للفترة الضريبية للخاضع للضريبة. والفترة الضريبية هي السنة المالية، أو جزء منها، التي يتعين تقديم إقرار ضريبي عنها. والسنة المالية هي فترة (12) الاثني عشر شهراً التي يتم إعداد قوائم مالية لها.<sup>1</sup> ويُستحق سداد ضريبة الشركات خلال تسعة أشهر من تاريخ انتهاء الفترة الضريبية المعنية.<sup>2</sup>

ويُطبق نظام ضريبة الشركات في الدولة على الفترات الضريبية التي تبدأ في أو بعد تاريخ 1 يونيو 2023.<sup>3</sup>

### 4.3. كيفية تطبيق ضريبة الشركات

تُطبق ضريبة الشركات على الخاضعين للضريبة عن دخلهم الخاضع للضريبة – وهو الدخل المحاسبي مع إجراء تعديلات معينة لأغراض ضريبة الشركات.

وبشكل عام، تُفرض ضريبة الشركات على الدخل الخاضع للضريبة بالنسبتين الآتيتين:

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

1 المادة (57) من قانون ضريبة الشركات.

2 المادة (48) من قانون ضريبة الشركات.

3 المادة (69) من قانون ضريبة الشركات.



### مثال 1: حساب ضريبة الشركات

شركة (أ) ذ.م.م. هي شركة مؤسسة في الدولة. في الفترة الضريبية التي تنتهي في مارس 2025 حققت الشركة إيرادات بلغت 8 ملايين درهم وتكبدت نفقات بلغت 2 مليون درهم، مما نتج عنه صافي ربح بلغ 6 ملايين درهم وفق القوائم المالية للشركة.

يكون الدخل الخاضع للضريبة للشركة عن فترتها الضريبية هو صافي الربح (أو الخسارة) المحاسبية للأعمال بعد إجراء التعديلات الضريبية لبنود معينة تم تحديدها في قانون ضريبة الشركات. ولأغراض هذا المثال، لا تحتاج الشركة (أ) ذ.م.م. إلى إجراء أي تعديلات ضريبية، ومن ثم يكون دخلها الخاضع للضريبة 6 ملايين درهم عن الفترة الضريبية.

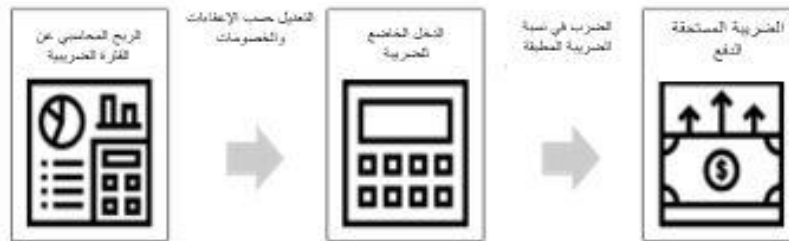
ويتم احتساب المبالغ الضريبية المستحقة على الشركة (أ) ذ.م.م. كما يأتي:

- تخضع أول 375,000 درهم من الدخل الخاضع للضريبة لضريبة الشركات بنسبة 0%: 375,000 درهم × 0% = 0 درهم.
- يخضع جزء الدخل الخاضع للضريبة الذي يجاوز 375,000 درهم لضريبة الشركات بنسبة 9%: (6,000,000 درهم - 375,000 درهم) × 9% = 5,625,000 درهم × 9% = 506,250 درهم.

وتكون المبالغ الضريبية المستحقة على الشركة (أ) ذ.م.م. عن الفترة الضريبية هو 506,250 درهم.

ولأغراض حساب ضريبة الشركات المستحقة الدفع في الدولة، يجب على الشركة (أ) ذ.م.م. النظر فيما إذا كان متوفرًا لديها أي أرصدة ضريبية لخفض إجمالي المبالغ الضريبية المستحقة عليها لضريبة الشركات في الدولة (راجع القسم 9.3).

#### ضريبة الشركات للخاضعين للضريبة





هناك قواعد محددة تتناول تحديد الخاضعين لضريبة الشركات (راجع [الفصل 5](#)). وتشمل تلك القواعد جميع الشركات والكيانات القانونية الأخرى (أي الأشخاص الاعتباريين) وكذلك الأفراد (الأشخاص الطبيعيين) الذين يمارسون أعمال أو نشاط أعمال. ونظرًا لأن الدولة لا تطبق ضريبة مماثلة على دخل الأشخاص الطبيعيين، فإن هذا النهج يهدف إلى توفير معاملة ضريبية متكافئة بين الأعمال التي لها شخصية اعتبارية، والأعمال التي ليس لها شخصية اعتبارية التي يقوم بها أشخاص طبيعيون.

لا تقع الأجور وغيرها من أنواع الدخل الخاص الذي يحققه الأشخاص الطبيعيون الموجودون في الدولة والأشخاص الطبيعيون الموجودون بدولة أخرى أو إقليم أجنبي آخر ضمن نطاق نظام ضريبة الشركات في الدولة (راجع [القسم 5.3.3](#)).

يمكن أن تستفيد كل من الأعمال التي لها شخصية اعتبارية والأعمال التي ليس لها شخصية اعتبارية، بما في ذلك الأعمال التي يديرها أشخاص طبيعيون، من تسهيلات الأعمال الصغيرة في حال استيفاء المتطلبات ذات الصلة. ويعني ذلك أن هذه الأعمال لن يتعين عليها دفع ضريبة الشركات (راجع [القسم 7.2](#))، ولكنها تظل ملزمة بالامتثال للواجبات المنصوص عليها في قانون ضريبة الشركات عن كل فترة ضريبية، ومن بينها الالتزام بالتسجيل لأغراض ضريبة الشركات، وتقديم الإقرار الضريبي، والاحتفاظ بجميع المستندات والسجلات ذات الصلة لدعم إقراراتها الضريبية الخاصة بضريبة الشركات.

رهنًا باستيفاء الشروط ذات الصلة، فهناك فئات معينة من الأشخاص تعفى من ضريبة الشركات ويشار إليهم بالأشخاص المعفيين، وهم على وجه الخصوص:

- أشخاص يشكلون جزءًا من أو يعملون تحت ملكية وسيطرة الحكومة الاتحادية أو الحكومات المحلية في الدولة.
- جهات معينة يتم إنشاؤها لأغراض محددة تتعلق بأهداف النفع العام أو أهداف اجتماعية، مثل مؤسسات ذات نفع عام معينة.
- أنشطة النفط والغاز وأنشطة الموارد الطبيعية الأخرى التي يُفرض عليها ضريبة على مستوى الإمارة.
- صناديق معاشات أو تأمينات اجتماعية وصناديق استثمار معينة.

يمكن الحصول على مزيد من التفاصيل حول الأشخاص المعفيين والشروط المؤهلة ذات الصلة في [القسم 5.7](#).

يتعين على الخاضعين للضريبة حساب دخلهم الخاضع للضريبة على أساس سنوي باستخدام صافي أرباحهم أو خسائرهم المحاسبية عن الفترة ذات الصلة على النحو الموضح في قوائمهم المالية (أي دخلهم المحاسبي) كنقطة بداية لهذا الحساب. ويجب تطبيق عدد من التعديلات لاستبعاد الدخل المعفى المحدد، أو لتقليل مبلغ الخصومات المتاحة على النفقات (راجع [الفصل 6](#)).

يوفر نظام ضريبة الشركات في الدولة إمكانية ترحيل ونقل الخسائر الضريبية المتاحة (راجع [القسم 6.7](#))، كما يُلزم الخاضعون للضريبة حساب المعاملات التي يتم إجراؤها مع أطرافًا مرتبطة أو أشخاصًا متصلة تحديداً باستخدام مبدأ السعر المحايد (راجع [القسم 6.6](#)).



يتم تطبيق ضريبة الشركات بنسبة (0%) صفر بالمائة على الدخل المؤهل الذي تحققه بعض الكيانات القائمة في المنطقة الحرة (المعروفة بعبارة الأشخاص المؤهلين القائمين في المنطقة الحرة). ويمكن الاطلاع على مزيد من التفاصيل في [القسمين 5.5](#) و [9.2.2](#).

يتضمن نظام ضريبة الشركات أيضًا تسهيلات مصممة للسماح بإجراء معاملات معينة داخل المجموعة دون أن ينشأ عن ذلك مستحقات لضريبة الشركات. وتوضح هذه التسهيلات في [الفصل 7](#).

عند قيام أشخاص بممارسة الأعمال بشكل مشترك، إما كمجموعة شركات مرتبطة من خلال الملكية، أو كشراكات، فقد تُطبق قواعد خاصة لحساب ضريبة الشركات وسدادها. وهذه القواعد موضحة في [الفصل 8](#).

على الخاضعين للضريبة تقييم المبالغ الضريبية المستحقة لضريبة الشركات ذاتيًا من خلال تقديم إقرار ضريبي على أساس سنوي وسداد تلك المبالغ الضريبية المستحقة للهيئة. ويجب على الخاضع للضريبة تقديم الإقرارات الضريبية وسداد الضريبة خلال تسعة أشهر من نهاية الفترة الضريبية (راجع [القسم 10.5](#)).

يتضمن [الفصل 10](#) جوانب رئيسية أخرى تتعلق بإدارة ضريبة الشركات.



## 5. مَنْ يخضع لضريبة الشركات؟

### 5.1. ملخص الفصل

يقدم هذا الفصل لمحة عامة عن مَنْ يخضع لضريبة الشركات وَمَنْ يُعفى منها على وجه التحديد. ويحدد هذا الفصل أنواع الأشخاص الذين يخضعون لضريبة الشركات والأنشطة التي تقع ضمن نطاق الضريبة، ويتناول الإعفاءات الرئيسية التي تنطبق على أنواع معينة من الكيانات، مثل الجهات الحكومية أو جهات النفع العام المؤهلة. كما يحدد الفصل أيضاً المعاملات التي تنطبق على الأعمال القائمة في المنطقة الحرة والمؤسسات العائلية.

### 5.2. الخاضعون للضريبة

يشار إلى الأشخاص الذين يخضعون لضريبة الشركات بالخاضعين للضريبة،<sup>4</sup> وهم إما أشخاص مقيمون أو أشخاص غير مقيمين، على النحو المحدد في المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.<sup>5</sup>

وبشكل عام، تنطبق ضريبة الشركات على:

- الأشخاص الاعتباريين (مثل الشركات) الذين تم تأسيسهم في الدولة أو الأشخاص الاعتباريين الأجانب الذين تتم إدارتهم والتحكم فيهم بشكل فعال في الدولة (راجع القسم [5.3.1](#)).<sup>6</sup>
- الأشخاص الاعتباريين غير المقيمين (الكيانات الاعتبارية الأجنبية) الذين لديهم منشأة دائمة في الدولة (راجع القسم [5.4.1](#)).<sup>7</sup>
- الأشخاص غير المقيمين الذين يحققون دخلاً ناشئاً في الدولة (راجع القسم [5.4.3](#)).<sup>8</sup>
- الأشخاص الاعتباريين غير المقيمين الذين لهم صلة في الدولة إذا كانوا يحققون دخلاً من أموال غير منقولة في الدولة (راجع القسم [5.4.4](#)).<sup>9</sup> و
- الأشخاص الطبيعيين الذين يمارسون أعمالاً أو نشاط أعمال في الدولة، ويحققون عائدات تجاوز مبلغ 1,000,000 درهم عن كل سنة ميلادية من ممارسة تلك الأعمال أو نشاط الأعمال (راجع القسم [5.3.3](#)).<sup>10</sup>

<sup>4</sup> المادة (1) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>5</sup> البند (2) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>6</sup> الفقرتان (أ) و (ب) من البند (3) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>7</sup> الفقرة (أ) من البند (4) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>8</sup> الفقرة (ب) من البند (4) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>9</sup> الفقرة (ج) من البند (4) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات وقرار مجلس الوزراء رقم (56) لسنة 2023.

<sup>10</sup> الفقرة (ج) من البند (3) من المادة (11) والبند (6) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات والبند (1) من المادة (2) من قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023.



### 5.3 الخاضعون للضريبة المقيمون

هناك قواعد معيّنة لتحديد ما إذا كان الأشخاص الطبيعيون والأشخاص الاعتباريون هم أشخاص مقيمين لأغراض ضريبة الشركات.

#### 5.3.1 الأشخاص الاعتباريون المقيمون

يُقصد بالشخص الاعتباري أي جهة تم تأسيسها أو إنشاؤها أو الاعتراف بها بخلاف ذلك بموجب قوانين ولوائح الدولة، أو بموجب قوانين دولة أخرى أو إقليم أجنبي، ولديها شخصية اعتبارية منفصلة عن مؤسسيها ومالكها ومديرها. ويقصد بالشخصية الاعتبارية المنفصلة أن للكيان حقوقه ومسؤولياته والتزاماته الخاصة به المنفصلة عن مؤسسيه أو مالكيه.

يكون الشخص الاعتباري شخصًا مقيمًا لأغراض ضريبة الشركات إذا كان:

- قد تم تأسيسه أو إنشاؤه أو الاعتراف به بأي شكل آخر في الدولة (يشمل ذلك الأشخاص الاعتباريين المؤسسين أو المنشئين أو المسجلين بأي شكل آخر في المناطق الحرة).<sup>11</sup>
- قد تم تأسيسه أو إنشاؤه أو الاعتراف به بأي شكل آخر خارج الدولة ولكن تتم إدارته والتحكم فيه بشكل فعال في الدولة.<sup>12</sup>

تشمل أمثلة الأشخاص الاعتباريين الذين تم تأسيسهم أو إنشاؤهم أو الاعتراف بهم بأي شكل آخر في الدولة الشركات التضامنية وشركات الشراكة المحدودة والشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات المساهمة العامة وشركات المساهمة الخاصة، والمؤسسات، والعهد التي تم إنشاؤها بموجب تشريعات الدولة، وأشكال الكيانات الأخرى التي لديها شخصية قانونية منفصلة بموجب تشريعات الدولة أو لوائح المناطق الحرة. وتعتبر الفروع في الدولة التي تعود لأي شخص اعتباري محلي أو أجنبي امتدادًا لمقره الرئيسي، وبالتالي لا تعامل كأشخاص اعتباريين منفصلين.<sup>13</sup>

#### 5.3.2 الإدارة والتحكم الفعال

قد لا يعكس تحديد الإقامة لأغراض ضريبة الشركات على أساس مكان التأسيس فقط الواقع الاقتصادي المتعلق بالمكان الذي تتم من خلاله فعليًا إدارة الأعمال أو التحكم فيها. وبناءً على ذلك، عند تحديد محل الإقامة لأغراض ضريبة الشركات يجب أن يؤخذ بعين الاعتبار ما إذا كان الشخص الاعتباري المؤسس أو المعترف به بأي شكل كان في إقليم أجنبي، تتم إدارته والتحكم فيه بشكل فعال في الدولة، وذلك بما يتماشى مع الأنظمة الضريبية في الدول الأخرى التي تطبق قواعد الإدارة والتحكم المركزيين ومكان الإدارة الفعالة للغرض ذاته.

<sup>11</sup> الفقرة (أ) من البند (3) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>12</sup> الفقرة (ب) من البند (3) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>13</sup> البند (5) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.





يجب تحديد ما إذا كان الشخص الاعتباري تتم إدارته والتحكم فيه بشكل فعال في الدولة فيما يتعلق بالوقائع والظروف المحددة للشخص الاعتباري وأنشطته. ويتمثل أحد العوامل الرئيسية في المكان الذي يتم فيه بشكل جوهري اتخاذ القرارات الإدارية والتجارية الرئيسية اللازمة لممارسة أعمال الشخص الاعتباري. وقد يكون هذا هو المكان الذي يتم فيه اتخاذ أهم القرارات التي تكون ضرورية لإدارة الشخص الاعتباري، أو المكان الذي تُتخذ فيه القرارات التي تلعب دورًا رائدًا في إدارة الشركة من المنظور الاقتصادي والوظيفي. وعادةً ما يكون ذلك هو المكان الذي يتخذ فيه مجلس إدارة الشركة (أو أي هيئة مكافئة بالنسبة لأنواع الأخرى من الأشخاص الاعتباريين) هذه القرارات.

ولكن وبحسب الوقائع والظروف المحددة، قد يلزم أيضًا النظر في عوامل أخرى مثل المكان الذي يتخذ فيه المساهمون المتحكمون القرارات، أو مكان الشخص الآخر أو الهيئة الأخرى التي فوض إليها مجلس الإدارة صلاحيات اتخاذ القرار الخاصة به، أو المكان الذي يقيم فيه أعضاء مجلس الإدارة أو الإدارة التنفيذية للشخص الاعتباري. وتجدر ملاحظة أنه لا يمكن أن يوجد في ذات الوقت أكثر من مكان واحد لإدارة الشخص الاعتباري والتحكم فيه بشكل فعال.

ولكي يُعتبر أن الشخص الاعتباري تتم إدارته والتحكم فيه بشكل فعال في الدولة، لا يلزم أن يكون أعضاء مجلس إدارته (أو ما يكافئهم) مقيمين في الدولة.

## مثال 2: شخص اعتباري تتم إدارته والتحكم فيه بشكل فعال في الدولة

شركة (س) ذ.م.م. هي شركة ذات مسؤولية محدودة مسجلة في إقليم أجنبي.

الشركة يملكها بشكل أساسي فرد يقيم في الدولة السيد (د). تُقام الاجتماعات السنوية لمجلس إدارة الشركة خارج الدولة، في الدولة المسجلة بها الشركة. يحضر هذه الاجتماعات أعضاء مجلس الإدارة المحليون الذين تقتصر مشاركتهم في أنشطة الشركة على حضور هذه الاجتماعات.

لا يحصل أعضاء مجلس الإدارة المحليون على المعلومات التي من شأنها تمكينهم من اتخاذ القرارات التجارية السليمة وهم دائمًا يوافقون على اقتراحات السيد (د)، الذي يُقدم اقتراحاته تلك عن بُعد من مسكنه في الدولة.

بناءً على هذه الوقائع، فعلى الأغلب تتم إدارة الشركة والتحكم فيها بشكل فعال من داخل الدولة، لأن أعضاء مجلس الإدارة المحليون يوافقون على اقتراحات السيد (د)، الذي يقدم اقتراحاته تلك من الدولة.

### 5.3.3 الأشخاص الطبيعيون المقيمون

لا يتم تحديد الإقامة لأغراض ضريبة الشركات من خلال المكان الذي يقيم فيه الشخص الطبيعي. وبالنسبة للأشخاص الطبيعيين تتعلق الإقامة لأغراض ضريبة الشركات بارتباط أعمال الشخص بالدولة. وهذا الارتباط هو الذي يمنح الدولة السلطة اللازمة لفرض ضريبة الشركات على أعمال أو أنشطة أعمال الفرد وليس عوامل أخرى مثل الجنسية أو المكان الذي يوجد فيه الشخص فعليًا.



ويعني هذا النهج، على سبيل المثال، أن يكون الأشخاص الطبيعيون الذين يمارسون أعمال أو نشاط أعمال في الدولة أشخاصاً مقيمين لأغراض ضريبة الشركات دون اعتبار جنسيتهم، أو ما إذا كانوا يحملون تأشيرة إقامة في الدولة، أو ما إذا كان دخلهم ناشئ في الدولة أو متحقق من خارجها، أو مقدار الوقت الذي قد يقضونه فعلياً في الدولة.

على وجه التحديد، تنطبق ضريبة الشركات فقط على الأشخاص الطبيعيين الذين يزاولون أعمالاً أو أنشطة أعمال في الدولة ويحققون عائدات منها تجاوز مبلغ 1,000,000 درهم خلال سنة ميلادية<sup>14</sup>. ويشمل ذلك المنشآت الفردية والشركاء الأفراد في ائتلافات مشتركة تمارس أعمال أو نشاط أعمال في الدولة (راجع القسم 8.2.1). والمنشأة الفردية هي أعمال تجارية يملكها شخص طبيعي، ولا يكون المالك فيها منفصلاً عن الأعمال. ويرجع ذلك إلى العلاقة والتحكم المباشرين للشخص الطبيعي في الأعمال ومسؤوليته غير المحدودة عن ديون الأعمال والتزاماتها الأخرى. وفي مثل تلك الحالة يكون الشخص الطبيعي يمارس الأعمال لحسابه الخاص وليس من خلال كيان قانوني منفصل.

يتم تعريف الأعمال على أنها أي نشاط اقتصادي يمارس باستمرارية أو لفترة محدود من قبل أي شخص<sup>15</sup>. ويُفهم ضمناً من التعريف أن النشاط يمارس بقصد تحقيق أرباح، وأن هناك نظام أو تنظيم ما يمارس من خلاله النشاط. لكن الأعمال أو نشاط الأعمال لا يلزمها بالضرورة تحقيق أرباح.

ويشمل التعريف أي نشاط صناعي أو تجاري أو زراعي أو حرفي أو مهني أو نشاط خدمي أو أنشطة التنقيب أو أي نشاط آخر يتعلق باستعمال الممتلكات المادية أو غير المادية. ويجب تفسير ذلك على نطاق واسع ليشمل أي نشاط يتعلق بتطوير أو بيع أو إنتاج أو تصنيع أو استغلال أو تسويق أو توزيع الممتلكات المادية أو غير المادية.

ويُفسّر مصطلح حرفي على أنه الحرفة أو التجارة التي تتطلب ممارستها امتلاك مهارات، بينما يُفسّر مصطلح مهني على أنه المهنة التي يتم من خلالها توظيف المهارات لأغراض خدمة شؤون الآخرين لتحقيق احتياجاتهم. وتتضمن الأمثلة الشائعة على الأنشطة المهنية خدمات المحاسبة والاستشارات والهندسة والخدمات الطبية والقانونية.

في حين أن مصطلح الأعمال يشمل الأنشطة الحرفية والتجارية والصناعية والمهنية، فإنه لا يشمل التوظيف، ولن تُطبق ضريبة الشركات على أجور الأشخاص الطبيعيين وغير ذلك من أشكال الدخل. كما أنه لا يشمل الدخل المحقق من الاستثمار الخاص والاستثمار العقاري<sup>16</sup>.

وفي هذا الإطار، يُعرّف الاستثمار الخاص بأنه النشاط الاستثماري الذي يقوم به الشخص الطبيعي لحسابه الخاص، والذي لا يُمارس أو يتطلب لممارسته الحصول على ترخيص من قبل جهة الترخيص في الدولة، ولا يعد عملاً تجارياً وفقاً لأحكام المرسوم بقانون اتحادي رقم (50) لسنة 2022 بإصدار قانون المعاملات التجارية<sup>17</sup>.

<sup>14</sup> الفقرة (ج) من البند (3) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>15</sup> المادة (1) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>16</sup> البند (2) من المادة (2) من قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023.

<sup>17</sup> المادة (1) من قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023.



الاستثمار العقاري هو أي نشاط استثماري يمارسه الشخص الطبيعي المرتبط بشكل مباشر أو غير مباشر بالبيع، أو التأجير، أو التأجير من الباطن للأراضي أو العقارات في الدولة، الذي لا يُمارس بموجب ترخيص (أو لا يتطلب أن يُمارس بموجب ترخيص من قبل جهة الترخيص في الدولة).<sup>18</sup>

على الرغم من أن الأعمال تُمارس عادة باستمرارية وأن هناك تكرار للنشاط التجاري، فإن التعريف يسمح باعتبار النشاط التجاري قصير الأجل أعمالاً لأغراض ضريبة الشركات.

لمزيد من التفاصيل حول أعمال أو أنشطة أعمال الأشخاص الطبيعيين الخاضعة للضريبة، يُوصى بالرجوع إلى قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023 في شأن تحديد فئات الأعمال أو أنشطة الأعمال التي يمارسها الشخص الطبيعي المقيم أو غير المقيم التي تخضع لضريبة الشركات.

#### 5.3.4 أثر اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي على الخاضعين للضريبة المقيمين

في بعض الحالات ونظرًا لأنشطة المعاملات عبر الحدود، قد يكون الشخص مقيمًا لأغراض ضريبة الشركات في أكثر من إقليم واحد. على سبيل المثال، قد يتم تأسيس شركة في إقليم ما ولكن يتم إدارتها والتحكم فيها بشكل فعال في إقليم آخر. وإذا تم استخدام هذه المعايير، كما هو الحال في الدولة، لتحديد الموطن الضريبي للشخص الاعتباري، فستكون هذه الشركة مقيمة ضريبياً في كلا الإقليمين.

وفي حال كان هناك اتفاقية تجنب ازدواج ضريبي نافذة بين الدولة وذلك الإقليم الآخر، فستتضمن هذه الاتفاقية عموماً أحكاماً لتحديد مكان إقامة هذا الشخص. وتسود أحكام مثل هذه الاتفاقيات على المعاملة المحددة بموجب قانون ضريبة الشركات والقرارات التنفيذية الصادرة بشأنه.<sup>19</sup>

وبشكل عام، تحتوي اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي على القواعد اللازمة للتعامل مع حالات الإقامة المزدوجة للأشخاص الاعتباريين إما بناءً على معيار مكان الإدارة الفعالة أو من خلال إجراء الاتفاق المتبادل.

#### 5.4 الخاضعون للضريبة غير المقيمين

يخضع الشخص الاعتباري لضريبة الشركات إذا لم يكن شخصاً مقيمًا بموجب الشروط المذكورة أعلاه ويكون إما:

- لديه منشأة دائمة في الدولة.<sup>20</sup> أو
- يحقق دخلاً ناشئاً في الدولة (يخضع للضريبة المقطوعة من المنبع بنسبة 0%).<sup>21</sup>
- يحقق دخلاً من أموال غير منقولة في الدولة.<sup>22</sup>

<sup>18</sup> المادة (1) من قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023.

<sup>19</sup> المادة (66) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>20</sup> الفقرة (أ) من البند (4) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>21</sup> الفقرة (ب) من البند (4) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>22</sup> الفقرة (ج) من البند (4) من المادة (11) من قانون ضريبة الشركات والبند (1) من المادة (2) من قرار مجلس الوزراء رقم (56) لسنة 2023.



#### 5.4.1 الشخص غير المقيم الذي لديه منشأة دائمة في الدولة

يُستخدم مفهوم المنشأة الدائمة في الأنظمة الضريبية المطبقة في جميع أنحاء العالم لتحديد ما إذا ومتى يكون الشخص الاعتباري الأجنبي قد أنشأ وجودًا كافيًا في أي دولة لضمان الفرض المباشر للضريبة على أرباحه في تلك الدولة. وعمومًا، لا يحق لأي دولة فرض ضرائب على أرباح أي أعمال أجنبية إلا إذا كان لدى هذه الأعمال منشأة دائمة في تلك الدولة.

يكون للشخص غير المقيم منشأة دائمة في الدولة إذا:

- كان يزاول أعمالاً من خلال مكان ثابت أو دائم في الدولة:23 قد يشمل ذلك على سبيل المثال مكتبًا أو مصنعًا أو موقع بناء يستمر لأكثر من 6 أشهر ويتم فيه تنفيذ الأعمال بشكل كلي أو جزئي.
- كان هناك شخص آخر يمتلك ويمارس عادةً سلطة ممارسة الأعمال أو نشاط الأعمال في الدولة نيابة عن الشخص غير المقيم:24 يشمل ذلك الحالات التي يُبرم فيها الشخص في الدولة العقود نيابة عن الشخص غير المقيم أو يتفاوض على العقود دون الحاجة إلى أي تعديل جوهري من جانب الشخص غير المقيم، على سبيل المثال، عندما ترسل الأعمال ممثلها بانتظام إلى الدولة للاتفاق على العقود وتوقيعها في الدولة.25

#### 5.4.2 الأنشطة ذات الطابع التحضيري والمساند

لا يعتبر الشخص غير المقيم لديه منشأة دائمة في الدولة إذا كانت الأنشطة التي تُمارس من خلال مكان العمل الثابت ذات طابع تحضيرى ومساند.26 ولأغراض تقييم ما إذا كانت أنشطة الشخص غير المقيم ذات طابع تحضيرى ومساند، فإن الوجود المادي للشخص الطبيعي في الدولة وحده لا يُنشئ تلقائيًا منشأة دائمة للشخص غير المقيم. وتشمل الظروف التي لا يعد الوجود المادي للشخص الطبيعي سببًا في أن يكون لديه منشأة دائمة عندما يكون ذلك الوجود نتيجة لوضع مؤقت واستثنائي.27

يعتبر وجود الشخص الطبيعي في الدولة نتيجة لوضع مؤقت واستثنائي، في حال استيفاء جميع الشروط الآتية:28

- أن يكون وجود الشخص الطبيعي في الدولة نتيجة ظروف استثنائية ذات طابع عام أو خاص.
- ألا يمكن توقع الظروف الاستثنائية بصورة معقولة من الشخص الطبيعي أو الشخص غير المقيم.
- ألا يكون الشخص الطبيعي قد أبدى أي رغبة للبقاء في الدولة عند انتهاء الظروف الاستثنائية.
- ألا يكون للشخص غير المقيم منشأة دائمة في الدولة قبل حدوث الظروف الاستثنائية.

23 الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (14) من قانون ضريبة الشركات.

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

25 البند (5) من المادة 14 من قانون ضريبة الشركات.

26 البند (3) من المادة (14) من قانون ضريبة الشركات.

27 الفقرة (أ) من البند (7) من المادة (14) من قانون ضريبة الشركات.

28 البند (1) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (83) لسنة 2023.



- ألا يكون الشخص غير المقيم قد اعتبر أن الشخص الطبيعي يحدث منشأة دائمة أو يحقق دخل في الدولة وفقاً للتشريعات الضريبية السارية في دول أخرى.

### 5.4.3 الشخص غير المقيم الذي يحقق دخلاً ناشئاً في الدولة

يخضع أي شخص غير مقيم يحقق دخلاً ناشئاً في الدولة لضريبة الشركات عن هذا الدخل عن طريق تطبيق الضريبة المقطعة من المنبع، وذلك إذا كان الدخل لا يعود لمنشأة دائمة للشخص غير المقيم في الدولة.<sup>29</sup>

يُعتبر الدخل ناشئاً في الدولة إذا:

- تم تحقيقه من شخص مقيم.<sup>30</sup>
- تم تحقيقه من شخص غير مقيم فيما يتعلق بالمنشأة الدائمة للشخص غير المقيم في الدولة.<sup>31</sup>
- تم تحقيقه من الأنشطة أو العقود التي يتم تنفيذها في الدولة أو الأصول الواقعة في الدولة أو رأس المال المُستثمر أو الحقوق المستخدمة أو الخدمات التي يتم تقديمها أو الاستفادة منها في الدولة.<sup>32</sup>

وقد تشمل أمثلة الدخل الناشئ في الدولة:

- الدخل الناتج عن بيع السلع في الدولة.<sup>33</sup>
- الدخل الناتج عن الأموال المنقولة أو غير المنقولة في الدولة.<sup>34</sup>
- الدخل الناتج عن التصرف في أسهم شخص مقيم.<sup>35</sup>

في الحالات التي يحقق فيها شخص غير مقيم دخلاً ناشئاً في الدولة فقط وكان هذا الدخل عائداً لمنشأة دائمة في الدولة، فإن هذا الدخل حالياً يخضع لضريبة مقطوعة من المنبع بنسبة 0%. ومن الناحية العملية فإن هذا يعني أنه ليس هناك مبالغ مستحقة لضريبة الشركات في هذه الحالة.

### 5.4.4 الشخص الاعتباري غير المقيم الذي له صلة في الدولة (يحقق دخلاً من أموال غير منقولة في الدولة)

تُطبق ضريبة الشركات أيضاً عند وجود صلة بين الشخص الاعتباري غير المقيم والدولة. ويقصد بالصلة لأغراض ضريبة الشركات الرابط بين الشخص والدولة.

<sup>29</sup> الفقرة (ب) من البند (3) من المادة (12) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>30</sup> الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (13) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>31</sup> الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (13) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>32</sup> الفقرة (ج) من البند (1) من المادة (13) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>33</sup> الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (13) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>34</sup> الفقرة (د) من البند (2) من المادة (13) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>35</sup> الفقرة (هـ) من البند (2) من المادة (13) من قانون ضريبة الشركات.



وينص قرار مجلس الوزراء رقم (56) لسنة 2023 على أنه عندما يحقق الشخص الاعتباري غير المقيم دخلاً من أموال غير منقولة في الدولة، فإن ذلك الشخص الاعتباري غير المقيم يكون له صلة في الدولة.<sup>36</sup> نتيجة لذلك يخضع الأشخاص الاعتباريون غير المقيمين لضريبة الشركات عن الدخل العائد لأموال غير منقولة في الدولة.<sup>37</sup>

وتشمل الأموال غير المنقولة أي قطعة أرض تنشأ عليها حقوق أو أي مبنى أو هيكل أو عمل هندسي ملتحق بالأرض بشكل دائم أو ملتحق بقاع البحر أو أي تجهيزات أو معدات تنشأ كجزء دائم من الأرض أو تلتحق بشكل دائم بالمبنى أو الهيكل أو العمل الهندسي أو تلتحق بقاع البحر.<sup>38</sup> ويشمل الدخل الخاضع للضريبة العائد إلى الأموال غير المنقولة الدخل المحقق من الحق العيني في الأموال غير المنقولة ومن بيعها والتصرف فيها وحوالتها وتأجيرها (بما في ذلك تأجيرها من الباطن) والاستخدام المباشر لها واستغلالها بأي شكل آخر.<sup>39</sup>

#### 5.4.5 أثر اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي على الخاضعين للضريبة غير المقيمين

في بعض الحالات المتعلقة بالأنشطة عبر الحدود، يمكن أن ينشأ ازدواج ضريبي بسبب التداخل في الحقوق الضريبية التي تطالب بها أقاليم مختلفة.

يتبع تعريف المنشأة الدائمة في قانون ضريبة الشركات بشكل عام المبادئ الواردة في المادة (5) من الاتفاقية الضريبية النموذجية لمنظمة التعاون والتنمية الاقتصادية المتعلقة بالضرائب على الدخل ورأس المال. وقد يحتاج الشخص غير المقيم إلى النظر في تلك المبادئ وفي الأحكام ذات الصلة لأي اتفاقية تجنب ازدواج ضريبي مبرمة بين دولة إقامة الشخص غير المقيم والدولة، وذلك عند تقييم ما إذا كان لديه منشأة دائمة في الدولة.

إذا كان الشخص غير المقيم لديه منشأة دائمة في الدولة بناءً على اتفاقية تجنب ازدواج ضريبي محددة، فإن الحقوق الضريبية الأساسية المتعلقة بالدخل المحقق من نشاط المنشأة الدائمة سوف يتم تخصيصها للدولة بوصفها الدولة التي نشأ فيها الدخل. ومع ذلك، يجب النظر في كل حالة على حدة استناداً إلى طبيعة أعمال الشخص غير المقيم والحقائق والظروف ذات الصلة، بالإضافة إلى أحكام اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي المعمول بها.

وفي الحالات التي لا تتوافق فيها شروط اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي مع أحكام قانون ضريبة الشركات، فإن شروط اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي هي التي تسود.<sup>40</sup>

<sup>36</sup> الفقرة (أ) من المادة (2) من قرار مجلس الوزراء رقم (56) لسنة 2023.

<sup>37</sup> الفقرة (ج) من البند (3) من المادة (12) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>38</sup> المادة (1) من قرار مجلس الوزراء رقم (56) لسنة 2023.

<sup>39</sup> البند (2) من المادة (2) من قرار مجلس الوزراء رقم (56) لسنة 2023.

<sup>40</sup> المادة (66) من قانون ضريبة الشركات.



## 5.5. الأشخاص القانمون في المنطقة الحرة

إذا استوفى شخص قائم في المنطقة الحرة شروطاً معينة، فسيتم اعتباره شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة وسيكون مؤهلاً للخضوع لضريبة الشركات بنسبة 0% عن دخله المؤهل.<sup>41</sup> وتُطبق ضريبة الشركات بنسبة 0% على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة حتى انتهاء فترة الحوافز الضريبية المنصوص عليها في تشريعات المنطقة الحرة ذات الصلة (ما لم يتم تجديد تلك الفترة).<sup>42</sup>

ولكي يُعتبر الشخص القائم في المنطقة الحرة شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة، يجب عليه استيفاء المتطلبات الآتية:

- يحقق الدخل المؤهل من المعاملات ذات الصلة (راجع القسم 5.5.1).<sup>43</sup>
- يحافظ على وجود واقعي وكاف في الدولة (راجع القسم 5.5.4).<sup>44</sup>
- يستوفي متطلبات الحد الأدنى (راجع القسم 5.5.5).<sup>45</sup>
- لم يختار الخضوع لضريبة الشركات (راجع القسم 5.5.6).<sup>46</sup>
- يمثل لقواعد التسعير التحويلي ومتطلبات الاحتفاظ بمستندات التسعير التحويلي بموجب قانون ضريبة الشركات.<sup>47</sup>
- أن يقوم بإعداد قوائم مالية مدققة والاحتفاظ بها لغايات قانون ضريبة الشركات.<sup>48</sup>

يجوز للوزير أن يحدد شروطاً إضافية يجب على الشخص القائم في المنطقة الحرة استيفاؤها حتى يتم اعتباره شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة.<sup>49</sup>

ل مزيدٍ من المعلومات حول نظام ضريبة الشركات في المنطقة الحرة، يُوصى بالرجوع إلى قرار مجلس الوزراء في شأن الدخل المؤهل،<sup>50</sup> والقرار الوزاري في شأن الأنشطة المؤهلة والأنشطة المستبعدة.<sup>51</sup>

### 5.5.1 الدخل المؤهل

الدخل المؤهل هو الدخل الذي يمكنه الاستفادة من الخضوع لضريبة الشركات بنسبة 0%.

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

42 البند (4) من المادة (18) من قانون ضريبة الشركات.

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

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

45 المادة (4) من القرار الوزاري رقم (139) لسنة 2023.

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

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

48 الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (139) لسنة 2023.

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

50 قرار مجلس الوزراء رقم (55) لسنة 2023.

51 المادة (3) من القرار الوزاري رقم (139) لسنة 2023.



على عكس الخاضعين للضريبة العاديين، فإن الأشخاص المؤهلين القائمين في المنطقة الحرة لا يحق لهم الاستفادة من خضوع أول 375,000 درهم من الدخل الخاضع للضريبة الذي لا يعد دخلاً مؤهلاً لضريبة الشركات بنسبة 0%. لذلك فإن أي دخل خاضع للضريبة ليس دخلاً مؤهلاً يخضع لضريبة الشركات بالنسبة الأساسية 9% (راجع القسم 9.2.2).

ويشمل الدخل المؤهل:<sup>52</sup>

- الدخل المحقق من المعاملات التي تتم مع الأشخاص القائمين في المنطقة الحرة الآخرين، وذلك باستثناء الدخل المحقق من الأنشطة المستبعدة.<sup>53</sup>
- الدخل المحقق من المعاملات التي تتم مع الشخص غير القائم في المنطقة الحرة، المحلي والأجنبي، وذلك فقط فيما يتعلق بالأنشطة المؤهلة التي لا تكون أنشطة مستبعدة.
- أي دخل آخر شريطة أن يستوفي الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة متطلبات الحد الأدنى.

لمزيد من المعلومات حول الدخل المؤهل، يرجى الرجوع إلى قرار مجلس الوزراء رقم (55) لسنة 2023 والقرار الوزاري رقم (139) لسنة 2023.

## 5.5.2 الأنشطة المستبعدة

لا يشمل الدخل المؤهل الدخل المحقق من الأنشطة المستبعدة<sup>54</sup>. وقد وردت الأنشطة المستبعدة في القرار الوزاري رقم (139) لسنة 2023، والتي تشمل:<sup>55</sup>

- أي معاملات مع أشخاص طبيعيين، باستثناء المعاملات المتعلقة بالأنشطة المؤهلة.
- الأنشطة المصرفية وأنشطة التأمين والتمويل والتأجير التي تخضع للرقابة التنظيمية من قبل السلطة المختصة في الدولة.
- تملك أو استغلال العقارات باستثناء العقارات التجارية الكائنة في منطقة حرة، في حال تم إجراء المعاملات فيما يتعلق بهذه العقارات التجارية مع الأشخاص القائمين في المنطقة الحرة الآخرين.
- تملك أو استغلال أصول الملكية الفكرية.
- أي أنشطة مساندة (التي لا تُنفذ بموجبها مهام مستقلة) للأنشطة المذكورة أعلاه.

<sup>52</sup> الفقرتان (أ) و(ب) من البند (1) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (55) لسنة 2023.

<sup>53</sup> المادة (3) من القرار الوزاري رقم (139) لسنة 2023.

<sup>54</sup> الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (55) لسنة 2023.

<sup>55</sup> المادة (3) من القرار الوزاري رقم (139) لسنة 2023.





### 5.5.3 الأنشطة المؤهلة

يشتمل الدخل المؤهل على الدخل المحقق من معاملات مع أشخاص غير قائمين في المنطقة الحرة، وذلك فقط فيما يتعلق بالأنشطة المؤهلة.<sup>56</sup> وقد تم تحديد هذه الأنشطة في القرار الوزاري رقم (139) لسنة 2023، وهي تشمل:<sup>57</sup>

- تصنيع السلع أو المواد.
- معالجة السلع أو المواد.
- الاحتفاظ بالأسهم والأوراق المالية الأخرى.
- تملك وإدارة وتشغيل السفن.
- خدمات إعادة التأمين التي تخضع للرقابة التنظيمية من قبل السلطة المختصة في الدولة.
- خدمات إدارة الأموال التي تخضع للرقابة التنظيمية من قبل السلطة المختصة في الدولة.
- خدمات إدارة الثروات والاستثمارات التي تخضع للرقابة التنظيمية من قبل السلطة المختصة في الدولة.
- خدمات المقر الرئيسي للأطراف المرتبطة.
- خدمات الخزنة والتمويل للأطراف المرتبطة.
- تمويل وتأجير الطائرات بما في ذلك المحركات والأجزاء القابلة للتدوير.
- توزيع السلع أو المواد في أو من منطقة محددة إلى عميل يقوم بإعادة بيع تلك السلع أو المواد أو جزءاً منها أو يعامل أو يعدل تلك السلع أو المواد أو جزءاً منها لأغراض بيعها أو إعادة بيعها.
- الخدمات اللوجستية.
- أي أنشطة مساندة (لا تُنفذ بموجبها مهام مستقلة) للأنشطة المذكورة أعلاه.

### 5.5.4 متطلبات الوجود الواقعي الكافي

لاستيفاء متطلبات الوجود الواقعي الكافي، يتعين على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة ممارسة أنشطته الأساسية المدرة للدخل (مثل الأنشطة ذات الأهمية المركزية) في المنطقة الحرة، وتلك الأنشطة يمكن ممارستها من قبل الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أو يمكن تعهدها إلى طرف مرتبط في المنطقة الحرة أو طرف ثالث في المنطقة الحرة.<sup>58</sup> كما يتعين على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أن يمارس الإشراف الكافي على النشاط الذي يتم تعهده إلى طرف مرتبط في المنطقة الحرة أو طرف ثالث في المنطقة الحرة.

ويتعين على الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة (أو الطرف الذي قام بتعهده) أن يكون قادرًا على إثبات أن لديه أصولاً كافية وعددًا كافٍ من الموظفين المؤهلين وأن يتكبد نفقات تشغيل كافية داخل المنطقة الحرة.

<sup>56</sup> الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (55) لسنة 2023.

<sup>57</sup> المادة (2) من القرار الوزاري رقم (139) لسنة 2023.

<sup>58</sup> المادة (7) من قرار مجلس الوزراء رقم (55) لسنة 2023.



ونظرًا لاختلاف الأعمال عن بعضها البعض فإن تحديد الوجود الواقعي الكافي يتم على أساس كل حالة على حدة بحسب معايير الاختبار، والتي قد تتضمن عدد الموظفين المؤهلين العاملين بدوام كامل، وامتلاك نفقات التشغيل الكافية والأصول المادية الكافية. وفي جميع الحالات تجب مراعاة طبيعة ومستوى الأنشطة التي يمارسها الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة، والدخل المؤهل الذي يحققه، وأي حقائق وظروف أخرى ذات صلة.

### 5.5.5 متطلبات الحد الأدنى

يجب على الشخص القائم في المنطقة الحرة استيفاء متطلبات الحد الأدنى حتى يتم اعتباره شخصًا مؤهلًا قائمًا في المنطقة الحرة.<sup>59</sup>

وتعتبر متطلبات الحد الأدنى مستوفاة إذا لم تتجاوز الإيرادات غير المؤهلة التي يحققها الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة في الفترة الضريبية القيمة الأقل من كل من:<sup>60</sup>

- مبلغ (5,000,000) خمسة ملايين درهم، أو
- (5%) خمسة بالمائة من إجمالي إيراداته (تحسب بقسمة إجمالي الإيرادات غير المؤهلة على الإيرادات الكلية).

تسمح متطلبات الحد الأدنى للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة بتحقيق دخل غير مؤهل بسيط أو عرضي دون أن يؤدي ذلك إلى المساس بكونه مؤهلًا لنظام ضريبة الشركات الخاص بالمنطقة الحرة.<sup>61</sup> وفي حال استيفاء المتطلبات، فإن الدخل الذي لا يندرج تحت أول فئتين من الدخل المؤهل (راجع القسم [5.5.1](#)) سوف تتم معاملته كدخل مؤهل.<sup>62</sup>

يتم تعديل المبلغ الإجمالي للإيرادات غير المؤهلة وكذلك مبلغ إجمالي الإيرادات (استيفاءً للشق الثاني من متطلبات الحد الأدنى) عن طريق استبعاد أنواع الإيرادات الآتية:

- الإيرادات العائدة إلى منشأة محلية دائمة أو منشأة أجنبية دائمة للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.<sup>63</sup>
- الإيرادات العائدة للمعاملات الآتية:
  - المعاملات التي تتم مع الأشخاص غير القائمين في المنطقة الحرة فيما يتعلق بالعقارات التجارية الكائنة في المنطقة الحرة.<sup>64</sup>
  - المعاملات التي تتم مع أي شخص فيما يتعلق بالعقارات التي لا تعد عقارات تجارية كائنة في المنطقة الحرة.<sup>65</sup>

<sup>59</sup> الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (139) لسنة 2023.

<sup>60</sup> المادة (4) من القرار الوزاري رقم (139) لسنة 2023.

<sup>61</sup> المادة (4) من قرار مجلس الوزراء رقم (55) لسنة 2023.

<sup>62</sup> الفقرة (ج) من البند (1) من المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (55) لسنة 2023.

<sup>63</sup> الفقرة (ب) من البند (3) من المادة (4) من قرار مجلس الوزراء رقم (55) لسنة 2023.

<sup>64</sup> الفقرة (أ-1) من البند (3) من المادة (4) من قرار مجلس الوزراء رقم (55) لسنة 2023.

<sup>65</sup> الفقرة (أ-2) من البند (3) من المادة (4) من قرار مجلس الوزراء رقم (55) لسنة 2023.



### 5.5.6 اختيار الخضوع لضريبة الشركات بالنسب الأساسية

يمكن للشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة اختيار الخضوع لضريبة الشركات بالنسب الأساسية.<sup>66</sup> ويسري هذا الاختيار إما من بداية الفترة الضريبية التي تم فيها إجراء الاختيار أو من بداية الفترة الضريبية اللاحقة لتلك الفترة الضريبية ولأربع فترات ضريبية لاحقة، وبعد ذلك يمكن إجراء الاختيار مرة أخرى.<sup>67</sup>

بالإضافة إلى ذلك، في حال لم يستوف الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أيًا من الشروط أعلاه في أي وقت معين خلال فترة ضريبية فإنه يفقد أهليته للخضوع لضريبة الشركات بنسبة 0% من بداية تلك الفترة الضريبية ويخضع لضريبة الشركات بالنسب الأساسية لمدة خمس فترات ضريبية تبدأ من الفترة الضريبية التي لم يستوف فيها الشروط.<sup>68</sup>

الشخص القائم في المنطقة الحرة الذي يقوم باختيار الخضوع لضريبة الشركات بالنسب الأساسية سيتوقف اعتباره شخصًا مؤهلًا قائمًا في المنطقة الحرة، لأنه لم يعد مستوفيًا للشروط. ونتيجةً لذلك، لن تسري القيود المفروضة على تطبيق أحكام معينة من قانون ضريبة الشركات، الأمر الذي يعني، على سبيل المثال، أن الشخص القائم في المنطقة الحرة يمكنه أن يصبح عضوًا في مجموعة ضريبية أو أن يختار تسهيلات الأعمال الصغيرة في حال استيفاء الشروط ذات الصلة.

#### مثال 3: الأنشطة المستبعدة

شركة (ب) ذ.م.م. هي شخص قائم في المنطقة الحرة، وتحقق دخلها بالكامل من تأجير عقار لا يقع في المنطقة الحرة. ولأن هذه الإيرادات متحققة من أنشطة مستبعدة، فإن الدخل الناتج لن يكون دخلًا مؤهلًا. ونظرًا لأن الشركة (ب) ذ.م.م. لا تحقق سوى إيرادات غير مؤهلة، أي لا تستوفي متطلبات الحد الأدنى فلن يتم اعتبارها شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة.

#### مثال 4: الدخل المؤهل

الشركة (أ) ذ.م.م. والشركة (ب) ذ.م.م. كلتاها شخصان قائمان في المنطقة الحرة. الشركة (أ) ذ.م.م. (هي شخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة) تمتلك عددًا من المستودعات الموجودة في المنطقة الحرة.

66 البند (1) من المادة (19) من قانون ضريبة الشركات.

67 البند (2) من المادة (19) من قانون ضريبة الشركات والبند (2) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (139) لسنة 2023.

68 البند (2) من المادة (18) من قانون ضريبة الشركات والبند (2) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (139) لسنة 2023.



خلال الفترة الضريبية قامت الشركة (أ) ذ.م.م. ببيع أحد مستودعاتها للشركة (ج) ذ.م.م. ولأن هذه المعاملة تمت بين شخصين قائمين في المنطقة الحرة، وأن البيع مرتبط بعقار تجاري في المنطقة الحرة، فإن الدخل المتحقق من البيع هو دخل مؤهل ويخضع لضريبة الشركات بنسبة 0% في حال استيفاء المتطلبات الأخرى ذات الصلة.

#### مثال 5: متطلبات الحد الأدنى

الشركة (س) ذ.م.م. هي شخص قائم في المنطقة الحرة، وخلال الفترة الضريبية حققت الشركة إجمالي إيرادات بلغت 80,000,000 درهم. الشركة تحافظ على وجود واقعي كافٍ في المنطقة الحرة، ولم تختار الخضوع لضريبة الشركات في الدولة بالنسب الأساسية، وتمتثل لقواعد التسعير التحويلي وغيرها من المتطلبات المستندية الموضحة في قانون ضريبة الشركات.

خلال الفترة الضريبية أجرت الشركة عددًا محدودًا من المعاملات مع أفراد وحققت من تلك المعاملات إيرادات بلغت 4,500,000 درهم.

ولأن المعاملات مع الأفراد هي بشكل عام أنشطة مستبعدة، ولأن الإيرادات المتحققة من تلك المبيعات تجاوزت الحد الأدنى البالغ 4,000,000 درهم (لأنه الأقل من بين 5% من 80,000,000 درهم و5,000,000 درهم) فإن هذه الشركة غير مؤهلة لأن تصبح شخصًا مؤهلًا قائمًا في المنطقة الحرة.

#### 5.6. المؤسسات العائلية

هناك عدد من التنظيمات المختلفة التي تُستخدم بهدف إدارة الثروات والاستثمارات الشخصية لحماية الأصول والإرث والعمل الخيري وغيرها من الأسباب. ويشمل ذلك، على سبيل المثال، العهدة التعاقدية أو شركة العهدة الخاصة أو المؤسسة التي تحتفظ بالأصول والاستثمارات الشخصية وتديرها.

في حين أن بعض هذه التنظيمات والترتيبات ستُعامل بشكل افتراضي على أنها شفافة ماليًا لأغراض ضريبة الشركات، فإن بعض أنواع العهد والمؤسسات يكون لها شخصية اعتبارية منفصلة، مثل تلك التي يتم تأسيسها في سوق أبوظبي العالمي أو مركز دبي المالي العالمي. ستُعامل هذه الأنواع من الكيانات، كأى شخص اعتباري آخر، مع إخضاع دخلها لنطاق ضريبة الشركات. وفي حال استخدام تلك الأنواع من الكيانات فقط للاحتفاظ بالأصول والثروة الشخصية وإدارتها لصالح ونيابة عن المستفيدين من الأشخاص الطبيعيين، سيؤدي ذلك إلى معاملة مختلفة عما إذا كان بدلاً من ذلك سيقوم الأشخاص الطبيعيون بالاحتفاظ بالأصول وإدارتها مباشرةً.



ولذلك، يمكن للكيانات التي يتم اعتبارها مؤسسات عائلية لأغراض ضريبة الشركات، رهناً باستيفاء شروط معينة، أن تتقدم بطلب إلى الهيئة لتُعامل كائتلاف مشترك (راجع القسم 8.2.1).<sup>69</sup> إذا تمت الموافقة على الطلب، فسُتُعامل المؤسسة العائلية على أنها شفافة ضريبياً لأغراض ضريبة الشركات، وسوف يُنظر إلى المستفيدين على أنهم مالكيين أو مستفيدين مباشرين من أنشطة وأصول المؤسسة العائلية. وفي حال موافقة الهيئة على هذا الطلب، تُعامل المؤسسة العائلية على أنها ائتلاف مشترك اعتباراً من بداية الفترة الضريبية التي يتم فيها تقديم الطلب، أو من بداية أي فترة ضريبية لاحقة، أو أي تاريخ آخر تحدده الهيئة.

## 5.7. الأشخاص المعفيون

### 5.7.1 أنواع الأشخاص المعفيين

يُعفى من ضريبة الشركات أشخاص معيّنون عندما تكون هناك مصلحة عامة ومبررات قوية تتعلق بالسياسة الضريبية تقتضي عدم إخضاع هؤلاء الأشخاص للضريبة. ويُعرف هؤلاء الأشخاص بالأشخاص المعفيين.<sup>70</sup>

يندرج الأشخاص المعفيون تحت أربع فئات:

- الأشخاص المعفيون بشكل تلقائي: الجهات الحكومية.
- الأشخاص المعفيون إذا قاموا بإخطار وزارة المالية واستوفوا الشروط ذات الصلة: الأعمال الاستخراجية وأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية.
- الأشخاص المعفيون إذا تم إدراجهم في قرار من مجلس الوزراء واستوفوا الشروط ذات الصلة: الجهات التابعة للحكومة وجهات النفع العام المؤهلة.
- الأشخاص المعفيون بعد التقدم بطلب إلى الهيئة وموافقتها عليه:<sup>71</sup>
  - صناديق المعاشات أو صناديق التأمينات الاجتماعية العامة والخاصة.
  - صناديق الاستثمار المؤهلة.
  - الأشخاص الاعتباريون الذين تم تأسيسهم في الدولة الذين يملكهم بالكامل ويسيطر عليهم بالكامل أشخاص معفيون معيّنون.
  - أي شخص آخر قد يتم تحديده بموجب قرار يصدر من مجلس الوزراء بناءً على اقتراح الوزير.

إذا لم يعد الشخص المعفى يستوفي شروط الإعفاء، بشكل عام، يتوقف اعتباره كشخص معفى من بداية الفترة الضريبية التي لم يعد يستوفي فيها شروط الإعفاء ويخضع لضريبة الشركات عن جميع دخله الخاضع للضريبة.<sup>72</sup> وفي ظروف معينة مؤقتة لم

<sup>69</sup> البند (1) من المادة (17) من قانون ضريبة الشركات والمادة (5) من القرار الوزاري رقم (127) لسنة 2023.

<sup>70</sup> البند (1) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>71</sup> قرار الهيئة الاتحادية للضرائب رقم (7) لسنة 2023.

<sup>72</sup> البند (5) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.



يمكن توقعها، يمكن للشخص التقدم بطلب إلى الهيئة للاستمرار في معاملته كشخص مُعفى على الرغم من عدم استيفائه مؤقتاً لمعايير الإعفاء.<sup>73</sup>

### 5.7.2 الأشخاص المعفيون بشكل تلقائي

تشمل هذه الفئة الجهات الحكومية بما في ذلك الحكومة الاتحادية والحكومات المحلية والدوائر الحكومية والجهات الحكومية والهيئات والمؤسسات العامة التابعة للحكومة الاتحادية أو الحكومات المحلية.

الجهات الحكومية هي في الأساس هيئات إدارية تقوم بمهام حكومية تحت سيطرة الحكومة الاتحادية أو الحكومات المحلية. ومن الشائع دولياً أن تقوم الحكومة بإعفاء أنشطتها الخاصة من الضرائب، لأنها تمارس هذه الأنشطة بشكل عام كجزء من واجباتها الحكومية والعامة.

يتم إعفاء الجهات الحكومية تلقائياً، مما يعني أنه لا يتعين عليها التقدم إلى الهيئة للحصول على الإعفاء طالما أنها تستوفي المتطلبات اللازمة.<sup>74</sup>

ومع ذلك، تخضع الجهة الحكومية لضريبة الشركات إذا كانت تمارس أعمال أو نشاط أعمال بموجب ترخيص صادر عن جهة الترخيص. وتُعامل أي أعمال أو نشاط أعمال تمارسه الجهة الحكومية بموجب ترخيص صادر عن جهة الترخيص كأعمال مستقلة، وتخضع الجهة الحكومية لضريبة الشركات فيما يتعلق بتلك الأعمال أو نشاط الأعمال الصادر لها ترخيص، ويجب عليها التسجيل لضريبة الشركات.<sup>75</sup>

### 5.7.3 الأشخاص المعفيون إذا قاموا بإخطار وزارة المالية واستوفوا الشروط ذات الصلة

تشمل هذه الفئة كلاً من الأعمال الاستخراجية وأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية. وإذا استوفت هذه الأعمال الشروط ذات الصلة، فسيتم إعفاؤها من ضريبة الشركات.<sup>76</sup> وعندما تقوم الأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية بممارسة أعمال مستقلة ليست مساندة لأعمالها العادية تمثل أكثر من 5% من إجمالي إيراداتها، فسوف يتعين عليها التسجيل لضريبة الشركات لدى الهيئة.<sup>77</sup>

ويعتبر دستور الدولة أن الموارد الطبيعية في كل إمارة هي ملكية عامة لتلك الإمارة، وعادة ما يخضع الأشخاص العاملون في مجال استخراج واستغلال الموارد الطبيعية لأحد أشكال الضرائب على مستوى الإمارة. وبناءً على ذلك، إذا تم استيفاء شروط

<sup>73</sup> البند (6) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات والمواد (2) و(3) و(4) من القرار الوزاري رقم (105) لسنة 2023.

<sup>74</sup> البند (1) من المادة (5) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>75</sup> البند (2) من المادة (5) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>76</sup> البند (1) من المادة (7) والبند (1) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>77</sup> البند (3) من المادة (7) والبند (3) من المادة (8) من قانون ضريبة الشركات.



معينة، فسيتم إعفاء الأشخاص الذين يمارسون الأعمال الاستخراجية و/أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية من ضريبة الشركات.

تتضمن الأعمال الاستخراجية نشاط استكشاف أو استخراج أو إزالة الموارد الطبيعية أو إنتاج واستغلال تلك الموارد،<sup>78</sup> في سياق قانون ضريبة الشركات، بينما تتضمن أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية الخطوات التي تمر بها منتجات الموارد الطبيعية من شكلها الخام المستخرج إلى نقاط البيع النهائية.<sup>79</sup>

تتشابه القواعد الخاصة بأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية مع تلك الخاصة بالأعمال الاستخراجية. وفي كلتا الحالتين، يُعفى الشخص من ضريبة الشركات في حال كان:

- يملك حق أو امتياز أو ترخيص صادر عن الحكومة المحلية للقيام بالأعمال الاستخراجية أو أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية.<sup>80</sup>
- يخضع فعلياً للضريبة بموجب التشريعات السارية في الإمارة.<sup>81</sup> و
- قدم إخطاراً إلى وزارة المالية بأنه شخص مُعفى يمتثل للشروط ذات الصلة.<sup>82</sup>

يعتبر الشخص خاضعاً فعلياً للضريبة بموجب التشريعات السارية في الإمارة في حال فرضت الحكومة المحلية أي ضريبة على الدخل أو الأرباح، أو ضريبة على الإيرادات أو رسم حق الامتياز، أو أي نوع آخر من الضرائب أو الرسوم أو أي فرض مالي آخر يتعلق بالأعمال الاستخراجية أو بأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية العائدة لذلك الشخص.<sup>83</sup>

بالإضافة إلى ذلك، يجب ألا تحقق أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية دخلاً من أشخاص خارج نطاق ضريبة الشركات (مثل الأشخاص الطبيعيين الذين لا يمارسون أعمالاً أو نشاطاً أعمال).<sup>84</sup> وبذلك يقتصر الإعفاء على الأعمال التي تجري معاملات فقط مع أعمال أخرى، وليس مع عميل أو مستهلك نهائي.

وبالتالي، إذا كان الشخص يحقق دخلاً من أي شخص خارج نطاق قانون ضريبة الشركات (مثل الأشخاص الطبيعيين الذين لا يمارسون أعمالاً أو نشاطاً أعمال) أو من أي شخص آخر ليس شركة أو كياناً منظماً آخر، فلن يطبق عليه الإعفاء من ضريبة الشركات.

78 في هذه الحالة، يتم تعريف "الموارد الطبيعية" على أنها المياه والنفط والغاز والفحم والمعادن المتكونة بشكل طبيعي وغيرها من الموارد الطبيعية غير المتجددة وغير الحية التي يمكن استخراجها من أراضي الدولة. وهذا يعني أن الموارد المتجددة، مثل الطاقة الشمسية وطاقة الرياح والحيوانات والمواد النباتية لا تعتبر "موارد طبيعية" لغرض تقييم ما إذا كان يمكن إعفاء الشخص من ضريبة الشركات بموجب الفقرة (ج) من البند (1) من المادة (4) والفقرة (د) من البند (1) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

79 المادة (1) من قانون ضريبة الشركات.

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

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

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

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

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



## 5.7.4 الأشخاص المعفيون إذا تم إدراجهم في قرار من مجلس الوزراء واستوفوا الشروط ذات الصلة

### 5.7.4.1 الجهات التابعة للحكومة

الجهات التابعة للحكومة هي أشخاص اعتباريون مملوكون بالكامل ومسيطر عليهم بالكامل بشكل مباشر أو غير مباشر من جهة حكومية واحدة أو أكثر، ويتم إدراجهم في قرار يصدر من مجلس الوزراء.

يجب أن تكون الجهات التابعة للحكومة مملوكة بالكامل ومسيطر عليها بالكامل من جهة حكومية. ويجوز إنشاء مثل هذه الجهات عندما يكون من الضروري، لأسباب تتعلق بالمساءلة أو الإدارة، فصل هذه الجهات قانونيًا عن الجهة الحكومية.

النشاط المكلف به هو أي نشاط تمارسه جهة تابعة للحكومة وفقاً للسند القانوني الذي ينشئها أو ينظمها، والذي يتم تحديده بموجب قرار يصدر من مجلس الوزراء. ولن يتم تلقائياً اعتبار جميع أنشطة الجهة التابعة للحكومة نشاطاً مكلفاً به. وفي حال ممارسة الجهة التابعة للحكومة أعمالاً أو أنشطة أعمال ليست من الأنشطة المكلف بها، فستخضع لضريبة الشركات عن تلك الأعمال أو أنشطة الأعمال.

### 5.7.4.2 جهات النفع العام المؤهلة

يمكن لجهات النفع العام المؤهلة التي تستوفي الشروط اللازمة أن تتقدم إلى الوزارة بطلب لإدراجها في قرار مجلس الوزراء وإعفاؤها من ضريبة الشركات. تم نشر قرار مجلس الوزراء رقم (37) لسنة 2023 المدرجة به جميع الجهات التي تعتبر كجهات نفع عام مؤهلة.

تلعب جهات النفع العام المؤهلة دوراً حاسماً في النسيج الاجتماعي والثقافي للدولة. وعرفاناً بذلك، يمكن إعفاء هذه الجهات من ضريبة الشركات، بشرط استيفاء شروط معينة.

ومن أجل إعفاء جهات النفع العام المؤهلة من ضريبة الشركات، يجب تشغيلها وتأسيسها لأي مما يأتي:

- حصراً لنشاط النفع العام، ويحدد قانون ضريبة الشركات قائمة غير حصرية لفئات الأغراض النبيلة التي قد تمنح جهة النفع العامة هذا الإعفاء. وهذه الفئات عبارة عن مصطلحات شاملة تغطي أي أنشطة نفع عام ذات صلة: دينية، أو خيرية، أو علمية، أو فنية، أو ثقافية، أو رياضية، أو تعليمية، أو صحية، أو بيئية، أو إنسانية، أو حماية الحيوان أو غيرها من الأغراض المماثلة.<sup>85</sup> أو
- العمل كمؤسسة مهنية أو غرفة تجارة أو جهة مماثلة تعمل حصرياً لتعزيز الرعاية الاجتماعية أو المصلحة العامة.<sup>86</sup> بالإضافة إلى ذلك، لكي يتم إعفاء جهة النفع العام من ضريبة الشركات، يجب عليها:

<sup>85</sup> الفقرة (أ-1) من البند (1) من المادة (9) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>86</sup> الفقرة (أ-2) من البند (1) من المادة (9) من قانون ضريبة الشركات.





- ألا تمارس الأعمال أو أنشطة الأعمال، باستثناء الأنشطة التي تتعلق مباشرة بالغرض الخيري أو غرض النفع العام للجهة.<sup>87</sup>
- استخدام دخلها وأصولها حصرياً لخدمة الأغراض التي تم تأسيسها لأجلها، أو لسداد أي نفقات ضرورية ومعقولة.<sup>88</sup> و
- ألا يتم استخدام أي جزء من دخلها أو أصولها لتحقيق منفعة شخصية لأي مساهم أو عضو أو أمين أو مؤسس أو منشئ عهدة فيها (باستثناء الحالات التي يكون فيها المساهم أو العضو أو أمين أو مؤسس أو منشئ العهدة جهات نفع عامة مؤهلة أو جهات حكومية أو جهات تابعة للحكومة).<sup>89</sup>

إذا استوفت جهة النفع العام هذه الشروط، يتعين عليها التقدم بطلب إلى وزارة المالية لإدراجها في قرار مجلس الوزراء رقم (37) لسنة 2023 بشأن جهات النفع العام المؤهلة لتصبح جهة نفع عام مؤهلة. يتم إعفاء جهة النفع العام المؤهلة من ضريبة الشركات اعتباراً من بداية الفترة الضريبية التي تم خلالها إدراجها في قرار مجلس الوزراء.<sup>90</sup>

ولأغراض مراقبة الامتثال لمتطلبات الإعفاء، يجوز للهيئة أن تطلب أي معلومات أو سجلات ذات صلة من جهة النفع العام المؤهلة للتحقق من استمرارية استيفاء الشروط ذات الصلة بالإعفاء من ضريبة الشركات.<sup>91</sup> ويجب تقديم المعلومات المطلوبة خلال الفترة الزمنية التي تحددها الهيئة.<sup>92</sup> وقد تشمل المعلومات والسجلات، على سبيل المثال، الدفاتر والسجلات اللازمة لإثبات استخدام موارد جهة النفع العام المؤهلة فقط لغرض النفع العام المعلن عنه، ونسخاً من الاتفاقيات التي أبرمتها جهة النفع العام المؤهلة، وتفاصيل موظفيها ومسؤوليها ووكلائها. وسوف يتم تحديث قائمة جهات النفع العام المؤهلة بشكل دوري إذا لزم الأمر لإضافة أو حذف الجهات من القائمة الحالية.<sup>93</sup>

لمزيد من التفاصيل حول جهات النفع العام المؤهلة، يُوصى بالرجوع إلى قرار مجلس الوزراء رقم (37) لسنة 2023 في شأن جهات النفع العام المؤهلة.<sup>94</sup>

## 5.7.5 الأشخاص المعفيون بعد التقدم بطلب إلى الهيئة

- يُعفى الأشخاص التالي ذكرهم من ضريبة الشركات بعد موافقة الهيئة على طلبهم الذي يوضح استيفائهم للمتطلبات اللازمة:<sup>95</sup>
- صناديق المعاشات أو التأمينات الاجتماعية العام، أو صناديق المعاشات أو التأمينات الاجتماعية الخاص الذي يخضع للرقابة التنظيمية من الجهة المختصة في الدولة والذي يستوفي شروطاً معينة.<sup>96</sup>

<sup>87</sup> الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (9) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>88</sup> الفقرة (ج) من البند (1) من المادة (9) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>89</sup> الفقرة (د) من البند (1) من المادة (9) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>90</sup> البند (2) من المادة (9) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>91</sup> البند (3) من المادة (9) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>92</sup> البند (3) من المادة (9) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>93</sup> المادة (3) من قرار مجلس الوزراء رقم (37) لسنة 2023.

<sup>94</sup> قرار مجلس الوزراء رقم (37) لسنة 2023.

<sup>95</sup> البند (3) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات وقرار الهيئة الاتحادية للضرائب رقم (7) لسنة 2023.

<sup>96</sup> الفقرة (ز) من البند (1) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات والقرار الوزاري رقم (115) لسنة 2023.



- صندوق الاستثمار المؤهل.<sup>97</sup>
- الشخص الاعتباري الذي يتأسس في الدولة ويكون مملوگًا بالكامل ويسيطر عليه بالكامل (بشكل مباشر أو غير مباشر) من قبل الشخص المُعفى الآتي:<sup>98</sup>
  - جهة حكومية.
  - جهة تابعة للحكومة.
  - صندوق استثمار مؤهل يستوفي الشروط ذات الصلة المنصوص عليها في قرار مجلس الوزراء رقم (81) لسنة 2023.
  - صندوق معاشات أو تأمينات اجتماعية عام.
  - صندوق معاشات أو تأمينات اجتماعية خاص يستوفي الشروط ذات الصلة المنصوص عليها في القرار الوزاري رقم (115) لسنة 2023.

#### 5.7.5.1 صناديق المعاشات والتأمينات الاجتماعية العامة

عادةً ما يتم إنشاء صناديق المعاشات والتأمينات الاجتماعية العامة ورعايتها وإدارتها من قبل جهة حكومية اتحادية أو محلية. ومع ذلك، نظرًا لأن استحقاق الحصول على المنافع الناشئة عن هذه الصناديق وأي أصول فائضة لدى الصندوق عادةً ما تؤول إلى المستفيدين، فإنها لا تُعتبر مملوكة بالكامل وخاضعة لسيطرة الجهة الحكومية التي تشرف عليها. وعرفانًا بأهمية صناديق المعاشات والتأمينات الاجتماعية العامة، فإنه يمكنها تقديم طلب إلى الهيئة للإعفاء من ضريبة الشركات.

#### 5.7.5.2 صناديق المعاشات والتأمينات الاجتماعية الخاصة

يجوز تطبيق الإعفاء من ضريبة الشركات على صناديق معاشات أو تأمينات اجتماعية خاصة معينة حال استيفاء الشروط ذات الصلة، وبعد التقدم بطلب إعفاء من ضريبة الشركات إلى الهيئة وموافقة الهيئة عليه.<sup>99</sup> وحتى تتأهل صناديق المعاشات والتأمينات الاجتماعية الخاصة للإعفاء من ضريبة الشركات، يجب أن تكون خاضعة للرقابة التنظيمية من قبل سلطة مختصة في الدولة، وأن تكون لها مجموعة أصول تم تخصيصها كأصول نظام المعاشات أو كأصول للصندوق بموجب قانون أو عقد ينظم إنشاء وتشغيل هذه الصناديق.<sup>100</sup>

ويجب استخدام تلك الأصول حصريًا لغرض تمويل منافع نظام المعاشات أو مكافأة نهاية الخدمة.<sup>101</sup>

<sup>97</sup> الفقرة (و) من البند (1) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>98</sup> الفقرة (ز) من البند (1) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>99</sup> الفقرة (ز) من البند (1) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>100</sup> الفقرة (ز) من البند (1) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات والبند (1) من المادة (2) والبند (1) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (115) لسنة 2023.

<sup>101</sup> البند (1) من المادة (2) والبند (1) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (115) لسنة 2023.



بالإضافة إلى ذلك يجب أن يُمنح أعضاء نظام المعاشات أو المستحقين حقًا أو مطالبات تعاقدية أو استحقاقات، وذلك مقابل أصول الصندوق أو دخله.<sup>102</sup>

ويجب أن يكون للصندوق مدققًا، والذي يكون مطالبًا بأن يؤكد سنويًا امتثال الصندوق لاستيفاء متطلبات الإعفاء.<sup>103</sup>

ويجب أن يحقق الصندوق دخله فقط من أي من الآتي:<sup>104</sup>

- الاستثمارات أو الودائع المحتفظ بها فقط لأغراض الوفاء بالتزامات الصندوق، وألا تشكل الاستثمارات أعمالًا تُمارس من قبل الصندوق.
  - عمولات الاكتتاب التي يتم فرضها لأغراض الصندوق.
  - الخصومات على الرسوم المستحقة أو المدفوعة للأشخاص المشاركين في إدارة الصندوق تعويضًا عن خدماتهم.
  - أي دخل آخر يتم تحقيقه وفقًا لسياسية استثمار محددة لصالح أعضاء نظام المعاشات أو المستفيدين من مكافأة نهاية الخدمة.
- لمزيد من المعلومات حول جواز إعفاء صناديق المعاشات والتأمينات الاجتماعية الخاصة من ضريبة الشركات، يُوصى بالرجوع إلى القرار الوزاري رقم (115) لسنة 2023.

### 5.7.5.3 صناديق الاستثمار المؤهلة

تُعد دولة الإمارات العربية المتحدة مركزًا رائدًا لإدارة الأصول والثروات، وتقدم مجموعة من أنظمة صناديق الاستثمار وأدوات الصناديق التي تلبي مجموعة واسعة من متطلبات مديري الصناديق والمستثمرين.

بينما قد تعتمد صناديق الاستثمار الجماعي تنظيمات مختلفة، فإن مصطلح صندوق الاستثمار يشير إلى ترتيب تعاقدي أو كيان قانوني يتمثل الغرض الرئيسي منه في تجميع أموال المستثمرين واستثمار هذه الأموال وفقًا لسياسة استثمار محددة.

وبغض النظر عن نوع صندوق الاستثمار، يهدف قانون ضريبة الشركات إلى ضمان الحياد الضريبي لصناديق الاستثمار بحيث يكون المستثمرون، سواء كانوا محليين أو أجانب، في نفس الوضع الضريبي أو في وضع ضريبي مماثل كما لو كانوا قد استثمروا مباشرة في الأصول الأساسية للصندوق. واعتراضًا بمبدأ الحياد، يمكن لصندوق الاستثمار الذي يستوفي الشروط ذات الصلة تقديم طلب إلى الهيئة للإعفاء من ضريبة الشركات كصندوق استثمار مؤهل.<sup>105</sup>

من أجل التأهل للإعفاء، يجب أن يستوفي صندوق الاستثمار الشروط الآتية:

<sup>102</sup> البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (115) لسنة 2023.  
<sup>103</sup> البند (4) من المادة (2) والبند (3) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (115) لسنة 2023.  
<sup>104</sup> البند (3) من المادة (2) والبند (2) من المادة (3) والمادة (4) من القرار الوزاري رقم (115) لسنة 2023.  
<sup>105</sup> البند (1) من المادة (10) من قانون ضريبة الشركات.



- يجب أن يخضع صندوق الاستثمار أو مدير صندوق الاستثمار للرقابة التنظيمية من جهة مختصة في الدولة، أو من جهة أجنبية مختصة.<sup>106</sup>
- يجب أن يتم تداول الحصص في صندوق الاستثمار من خلال سوق الأسهم المعتمد، أو يتم تسويقها وتوفيرها بشكل كافٍ على نطاق واسع للمستثمرين.<sup>107</sup>
- ألا يكون الهدف الأساسي أو الرئيس للصندوق تجنب ضريبة الشركات.<sup>108</sup>

بالإضافة إلى ذلك ووفقاً لأنواع صناديق الاستثمار، يجب استيفاء الشروط المحددة في قرار مجلس الوزراء رقم (81) لسنة 2023. ويُوصى بالرجوع إلى هذا القرار لمزيد من المعلومات.

### 5.7.6 التسجيل والتزامات الاحتفاظ بالسجلات للأشخاص المعفيين

لا يوجد أي مطلب يُلزم الجهات الحكومية والجهات التابعة للحكومة والأعمال الاستخراجية وأعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية بالتسجيل لدى الهيئة لأغراض ضريبة الشركات إذا لم تكن تمارس أعمالاً أو نشاط أعمال يخضع لضريبة الشركات.<sup>109</sup> ومع ذلك، يتعين على الأشخاص المعفيين الاحتفاظ بالسجلات التي تُثبت حالة الإعفاء لمدة 7 سنوات من نهاية الفترة الضريبية التي تتعلق بها.<sup>110</sup> ويشمل ذلك أي معلومات وحسابات ومستندات وسجلات تمكن الهيئة من التأكد بسهولة من حالة الشخص المُعفى.

على الرغم من أن الجهات الحكومية والجهات التابعة للحكومة والأشخاص الذين يمارسون الأعمال الاستخراجية الذين يستوفون الشروط المقررة بموجب المادة (7) من قانون ضريبة الشركات والأشخاص الذين يمارسون أعمال الموارد الطبيعية غير الاستخراجية الذين يستوفون الشروط المقررة بموجب المادة (8) من قانون ضريبة الشركات يعفون عموماً من الضريبة، فإنهم قد يمارسون أحياناً أعمالاً تقع ضمن نطاق ضريبة الشركات.

وقد يحدث هذا، على سبيل المثال، عندما تحصل جهة حكومية على ترخيص لممارسة نشاط تجاري لحسابها الخاص.<sup>111</sup> وقد يكون ذلك، على سبيل المثال، من أجل الدخول في شراكة مع أعمال من القطاع الخاص لتطوير البنية التحتية، أو من أجل بيع سلع أو خدمات. وتُعامل هذه الأنشطة المرخصة كما لو كانت أعمالاً مستقلة، ويقدر ما يتعلق الأمر بنشاط الأعمال ذي الصلة، يُعامل الشخص المعفى كما لو كان خاضعاً للضريبة ويخضع للالتزامات المنصوص عليها في قانون ضريبة الشركات، بما في ذلك، على سبيل المثال، التسجيل لضريبة الشركات، وتقديم الإقرارات الضريبية فيما يتعلق بأعماله أو نشاط أعماله الخاضعة للضريبة.<sup>112</sup>

<sup>106</sup> الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (10) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>107</sup> الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (10) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>108</sup> الفقرة (ج) من البند (1) من المادة (10) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>109</sup> المادة (2) من القرار الوزاري رقم (43) لسنة 2023.

<sup>110</sup> البند (2) من المادة (56) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>111</sup> البند (2) من المادة (5) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>112</sup> البنود (3) و(4) من المادة (5) من قانون ضريبة الشركات.



### مثال 6: جهة حكومية تمارس أعمالاً مستقلة

تقدم هيئة حكومية اتحادية، وهي جهة حكومية وشخص معفى لأغراض ضريبة الشركات، عروض جولات داخل مكاتبها للعامّة يومي الثلاثاء والأربعاء من كل أسبوع. تفرض الهيئة رسوم دخول على تلك الجولات وقد صدر لها ترخيص لممارسة هذه الأعمال، وتعد هذه الأعمال هي الأعمال الوحيدة التي تمارسها تلك الإدارة.

ولأن هذه الهيئة تمارس أعمالاً بموجب ترخيص، تُعامل الهيئة كخاضع للضريبة فيما يتعلق بتلك الأعمال فقط. ويجب على الهيئة الاحتفاظ بالقوائم المالية، وحساب الدخل الخاضع للضريبة من تلك الأعمال كما لو كانت أعمالاً منفصلة ومستقلة.

وهذا الأمر لن يؤثر على حالة الإعفاء التي تتمتع بها الهيئة، ومن ثم تظل غير خاضعة لضريبة الشركات عن أي دخل آخر متحقق من أنشطتها التي لا تحتاج ترخيصاً لممارستها والتي تعد امتداداً أو جزءاً من السيادة الحكومية أو المهام العمومية.



## 6. ما الذي يخضع لضريبة الشركات؟

### 6.1 ملخص الفصل

يقدم هذا الفصل المفهوم الرئيسي للدخل الخاضع للضريبة ويشرح كيفية حسابه، ويوفر تفاصيل عن أشكال الدخل المعفاة والخصومات والإعفاءات المسموح بها والتعديلات اللازمة لتحديد المبلغ النهائي للدخل الخاضع للضريبة. كما يتضمن وصفاً للمعاملات والترتيبات بين الأطراف المرتبطة والأشخاص المتصلة، بما في ذلك شرح مبدأ السعر المحايد والتطبيق الصحيح لقواعد التسعير التحويلي. كما يتناول هذا الفصل معاملة الخسائر الضريبية والقواعد الانتقالية.

### 6.2 الدخل الخاضع للضريبة

تحدد جميع القوانين الضريبية ما يخضع للضريبة، وهو ما يُعرف باسم وعاء الضريبة. ولأغراض ضريبة الشركات، يكون وعاء الضريبة هو الدخل الخاضع للضريبة لدى الخاضع للضريبة. ويتم تحديد الدخل الخاضع للضريبة كالتالي:

- يخضع الأشخاص المقيمون لضريبة الشركات عن دخلهم المحقق من داخل وخارج الدولة.
- يخضع الأشخاص غير المقيمين الذين لديهم منشأة دائمة أو لهم صلة في الدولة لضريبة الشركات عن دخلهم العائد إلى تلك المنشأة الدائمة أو تلك الصلة. وإذا لم يكن لدى الشخص غير المقيم منشأة دائمة أو صلة في الدولة ولكنه يحقق دخلاً ناشئاً في الدولة، يخضع الدخل للضريبة المقطعة من المنبع بنسبة 0%.
- يخضع الأشخاص الطبيعيون لضريبة الشركات فقط عن الدخل الخاضع للضريبة من أعمالهم أو نشاط أعمالهم المحقق من داخل أو خارج الدولة إذا كان يتعلق بالأعمال أو نشاط الأعمال الممارسة في الدولة.

يتم تحديد الدخل الخاضع للضريبة من خلال تطبيق التعديلات الواردة في القسم [6.2.2](#) على الدخل المحاسبي السنوي للخاضع للضريبة بحسب القوائم المالية التي يتم إعدادها وفقاً لمعايير محاسبية مقبولة، والمعايير المحاسبية المقبولة في الدولة لأغراض ضريبة الشركات هي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم بالنسبة للخاضعين للضريبة الذين لا تتجاوز إيراداتهم مبلغ 50,000,000 درهم في الفترة الضريبية المعنية.<sup>113</sup>

بالنسبة للخاضعين للضريبة الذين يحتفظون بالفعل بقوائم مالية مقبولة، يمكن استخدام تلك القوائم في حساب الدخل الخاضع للضريبة. ولا توجد عموماً ضرورة للاحتفاظ بمجموعتين من السجلات، شريطة الاحتفاظ بما يثبت أي تعديلات تم إجراؤها. وهذا يحدّ من الأعباء الإدارية ويضمن الاتساق في إعداد التقارير.

بالنسبة لبعض الأعمال، قد يفرض الخضوع لضريبة الشركات متطلبات جديدة تتعلق بالاحتفاظ بالقوائم المالية؛ على الرغم من وجود بعض الإجراءات الإدارية المبسطة لدعم هذه الأعمال وإدارة هذه الأعباء. فعلى سبيل المثال، قد تستفيد الأعمال المؤهلة

<sup>113</sup> البند (1) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات والمادة (4) من القرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023.



من تسهيلات الأعمال الصغيرة، مما يعني أنه لا يتعين عليها حساب دخلها الخاضع للضريبة واستفادتها من خفض متطلبات حفظ السجلات (راجع القسم 7.2).<sup>114</sup>

قد يتمكن الخاضعون للضريبة من إعداد القوائم المالية باستخدام الأساس النقدي المحاسبي بدلاً من المحاسبة على أساس الاستحقاق إذا لم تتجاوز إيراداتهم مبلغ 3,000,000 درهم عن الفترة الضريبية المعنية.<sup>115</sup> كما قد تتمكن الأعمال من التقدم بطلب إلى الهيئة للاستفادة من تطبيق طريقة الأساس النقدي المحاسبي بدلاً من المحاسبة على أساس الاستحقاق في حالات استثنائية.<sup>116</sup>

### 6.2.1 الفترة الضريبية

الفترة الضريبية للخاضع للضريبة (باستثناء الشخص الطبيعي) هي السنة المالية الخاصة به، أو جزء منها، والتي يتعين تقديم إقرار ضريبي عنها.<sup>117</sup> وعادةً ما تكون هذه هي فترة الاثني عشر شهراً التي يقوم بإعداد قوائمها المالية عنها. وإذا لم يكن الخاضع للضريبة يقوم بإعداد القوائم المالية، فستكون سنته المالية هي السنة الميلادية (أي من 1 يناير حتى 31 ديسمبر).<sup>118</sup> والفترة الضريبية للخاضع للضريبة الذي هو شخص طبيعي هي دائماً السنة الميلادية.

إذا رغب الخاضع للضريبة في تغيير الفترة الضريبية الخاصة به، فيمكنه تقديم طلب إلى الهيئة لتغيير تاريخ بدء وانتهاء الفترة الضريبية الخاصة به.<sup>119</sup> وهذا الأمر قد يتعلق بشكل خاص بالخاضعين للضريبة (سواء كانوا مؤسسين في الدولة أو في أي إقليم آخر) الذين يشكلون جزءاً من مجموعة متعددة الجنسيات لتجنب إعداد مجموعتين من الحسابات على أساس اختلاف الفترات.

لمزيد من المعلومات حول تغيير الفترة الضريبية، يُوصى بالرجوع إلى قرار الهيئة الاتحادية للضرائب رقم (5) لسنة 2023 في شأن شروط تغيير الفترة الضريبية.

### 6.2.2 التعديلات

يجب النظر في إجراء التعديلات الآتية على الدخل المحاسبي لتحديد الدخل الخاضع للضريبة لدى الخاضع للضريبة:

- أي مكاسب أو خسائر غير محققة.<sup>120</sup>

<sup>114</sup> المادة (21) من قانون ضريبة الشركات.  
<sup>115</sup> المادة (2) من القرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023.  
<sup>116</sup> المادة (2) من القرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023.  
<sup>117</sup> البند (1) من المادة (57) من قانون ضريبة الشركات.  
<sup>118</sup> البند (2) من المادة 57 من قانون ضريبة الشركات.  
<sup>119</sup> المادة (58) من قانون ضريبة الشركات.  
<sup>120</sup> الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.



- الدخل المعفى. 121
- الخصومات. 122
- التسهيلات الخاصة بأنواع محددة من المعاملات. 123
- التسعير التحويلي للمعاملات بين الأطراف المرتبطة والأشخاص المتصلة. 124 و
- الخسائر الضريبية. 125

فيما يلي مزيد من التفاصيل حول كل من هذه التعديلات.

قد يكون هناك تعديلات أخرى مطلوبة في حالات أخرى محددة، مثل عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة المتعلق بأي مما يأتي:

- النقل داخل المجموعة المؤهلة.
- المطالبة بتسهيلات إعادة هيكلة الأعمال.
- شريك في ائتلاف مشترك. 126

### 6.3. الأرباح والخسائر غير المحققة

من الشائع أن تتغير الأصول أو الالتزامات التي تحتفظ بها الأعمال من حيث القيمة للأغراض المحاسبية حتى في حالة عدم حدوث معاملات فعلية. فعلى سبيل المثال، قد تتم إعادة تقييم الأصول المدرجة في الميزانية العمومية أو قد تشهد حيازات العملات الأجنبية أو التزامات قروض مقومة بعملة أجنبية تقلبًا مع أسعار الصرف.

نظرًا لأن قيمة الأصل أو الالتزام تتغير، يمكن أن تنشأ مكاسب أو خسائر حتى في حالة عدم وجود تصرف أو نقل فعلي (أي تحقق) للأصل أو الالتزام. ومن ثم، إذا زادت قيمة الأصل دون تحقيقه (أي دون بيعه مثلاً)، قد يواجه الخاضع للضريبة التزامات ضريبية محتملة على الرغم من عدم تلقي أي مدفوعات نقدية يمكن استخدامها لسداد المبالغ الضريبية المستحقة. وفي المقابل، قد تنخفض قيمة الأصل مما ينعكس على التزامات الخاضع للضريبة.

يجب على الخاضعين للضريبة تضمين أي مكاسب أو خسائر محققة أو غير محققة معلنة في القوائم المالية عند حساب دخلهم الخاضع للضريبة، وبالقدر الذي لن يعترف فيها لاحقاً في بيان الدخل.<sup>127</sup> وهذا ما لم يقوموا باختيار تطبيق طريقة المحاسبة على أساس التحقق كما هو موضح في القسم [6.3.1](#).

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

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

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

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

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

126 المادة (6) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

127 البند (1) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.





### 6.3.1 اختيار استخدام طريقة المحاسبة على أساس التحقق

لغرض حساب الدخل الخاضع للضريبة، يجوز للخاضع للضريبة الذي يعد قوائمه المالية وفقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي أن يختار الاعتراف بالمكاسب والخسائر على أساس التحقق.<sup>128</sup> وبصفة عامة، يمكن إجراء هذا الاختيار إما فيما يتعلق بجميع الأصول والالتزامات الخاضعة للمحاسبة بالقيمة العادلة أو بانخفاض القيمة بموجب المعايير المحاسبية المعمول بها (أي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم)،<sup>129</sup> أو فيما يتعلق فقط بتلك التي يتم تصنيفها ك رأس مال بموجب المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.<sup>130</sup>

وفي حال إجراء هذا الاختيار يجب على الخاضع للضريبة استبعاد أي مكاسب أو خسائر غير محققة في حال تغير قيمة أي أصل غير مالي.

بالإضافة إلى ذلك، في حال إجراء الاختيار يقوم الخاضع للضريبة أيضاً باستبعاد أي تغيير في قيمة أي التزام أو أصل مالي عند حساب المكاسب أو الخسائر، إلا إذا كان يقوم بحساب المكاسب أو الخسائر عند تحقق الالتزام أو الأصل المالي.<sup>131</sup>

وعند تحقق الأصل أو الالتزام يجب على الخاضع للضريبة تضمين أي مبلغ غير معترف به سابقاً لغايات ضريبة الشركات نتيجة التعديلات المذكورة أعلاه.<sup>132</sup>

يشمل التحقق بيع الأصل أو الالتزام أو التصرف فيه أو نقله أو تسويته أو فقد كامل قيمته وفقاً للمعايير المحاسبية المطبقة من الخاضع للضريبة (أي المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية للمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم).<sup>133</sup>

يتم اتخاذ قرار اختيار، أو عدم اختيار المحاسبة على أساس التحقق، من قبل الخاضع للضريبة خلال أول فترة ضريبية ويُعد غير قابل للرجوع، إلا في حالات استثنائية وبناءً على موافقة الهيئة.<sup>134</sup> وإذا لم يقم الخاضع للضريبة باختيار تطبيق طريقة أساس التحقق خلال أول فترة ضريبية له، فسوف يُعد هذا القرار اختيار غير قابل للرجوع في حد ذاته.

128 البند (1) من المادة (8) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

129 القرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023.

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

131 الفقرة (ب) من البند (3) من المادة (2) والفقرة (ب) من البند (4) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

132 الفقرة (ج) من البند (3) والفقرة (ج) من البند (4) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

133 البند (2) من المادة (9) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

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



#### مثال 7: مكاسب بالقيمة العادلة لقطعة أرض

خلال السنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2025، قامت شركة (ص) ذ.م.م، وهي شركة مقيمة بالدولة، بالاعتراف بمكاسب إعادة تقييم في قوائمها المالية بلغت 10,000,000 درهم فيما يتعلق بقطعة أرض تم تقييمها بالقيمة العادلة. وقد كانت التكلفة الأصلية لقطعة الأرض 50,000,000 درهم وبعد عملية إعادة التقييم أصبحت القيمة الدفترية الصافية لقطعة الأرض 60,000,000 درهم. لم يتم بيع قطعة الأرض في نهاية الفترة الضريبية، ومن ثم تعد مكاسب إعادة التقييم غير محققة.

إذا لم تكن شركة (ص) ذ.م.م. قد قامت باختيار تطبيق أساس التحقق فسوف تخضع للضريبة عن المكاسب غير المحققة البالغة 10,000,000 درهم فيما يتعلق بالفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2025. أما إذا كانت شركة (ص) ذ.م.م. قد اختارت تطبيق أساس التحقق فيما يتعلق بجميع الأصول والالتزامات الخاضعة للمحاسبة بالقيمة العادلة أو بانخفاض القيمة، فإنها لن يتعين عليها تضمين مكاسب إعادة التقييم البالغة 10,000,000 درهم عند حسابها لدخلها الخاضع للضريبة عن هذه الفترة الضريبية.

#### مثال 8: خسارة دون مستوى التكلفة الأصلية

خلال السنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2025، قامت شركة (ل) ذ.م.م، وهي شركة مقيمة بالدولة، بالاعتراف بخسارة إعادة تقييم في قوائمها المالية فيما يتعلق بأصل تم تقييمه بالقيمة العادلة، وقد كانت التكلفة الأصلية لذلك الأصل هي 250,000 درهم، وبعد إعادة التقييم أصبحت القيمة الدفترية الصافية للأصل هي 200,000 درهم.

لم يتم بيع الأصل في نهاية الفترة الضريبية، ومن ثم تعد خسارة إعادة التقييم البالغة 50,000 درهم غير محققة.

#### 6.4. الدخل المعفى

ينص نظام ضريبة الشركات على العديد من الإعفاءات.<sup>135</sup> ويتمثل الغرض من هذه الإعفاءات إما في:

- إعفاء الدخل والمكاسب الرأسمالية الناشئة عن نشاط شخص اعتباري آخر أو فرع أجنبي على أساس أنه قد تم فرض الضرائب عليه بالفعل.
- موائمة الممارسات في الدولة مع المعايير الدولية، وعلى وجه الخصوص فيما يتعلق بفرض الضرائب على النقل الدولي.

<sup>135</sup> المادتان (22) و(25) من قانون ضريبة الشركات.



تُعد هذه الإعفاءات متماثلة: لا يمكن خصم أي نفقات متكبدة في تحقيق الدخل المعفى لأغراض ضريبة الشركات.<sup>136</sup> وإذا تم تكبد النفقات لتحقيق كل من الدخل الخاضع للضريبة والدخل المعفى، يجب تحديد النسب بحيث تكون نسبة النفقات المتكبدة كلياً وحصرياً لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة قابلة للخصم. وإذا لم يكن من الممكن تحديد النسبة، فعندئذ يمكن خصم نسبة ملائمة إذا تم تحديدها على أساس عادل ومعقول، مع أخذ جميع الحقائق والظروف ذات الصلة في الاعتبار.<sup>137</sup>

ويعتمد تحديد الأساس العادل والمعقول على ظروف وحقائق كل حالة. وفي كثير من الحالات سوف تكون هناك آليات مختلفة يعد استخدامها عادلاً معقولاً لتجزئة النفقات. ويجب أن يتوافق الأساس العادل والمعقول المختار بدقة مع النشاط الأساسي، وألا يشكل عبئاً وتعقيداً غير مبررين للخاضع للضريبة عند تحديده وإثباته ولا للهيئة عند فهمه ومراجعته.

هناك قواعد معيّنة تحدّد ما إذا كانت الإعفاءات تنطبق في ظروف محدّدة أم لا. وتتم مناقشة ذلك بمزيد من التفصيل أدناه.

### مثال 9: تجزئة النفقات المتعلقة بالدخل المعفى

الشركة (م) ذ.م.م. هي شركة مقيمة بالدولة تقوم ببيع منتجات غذائية ومشروبات في الدولة وحول العالم. ونظراً لعملياتها الدولية، فإن الشركة لديها منشآت دائمة في عدة دول أخرى، وجميع هذه الدول تفرض ضريبة على دخل الشركات أو ضريبة مماثلة لضريبة الشركات بنسبة تجاوز 9%. اختارت الشركة إعفاء الدخل والنفقات المرتبطة به من هذه المنشآت الدائمة عند حساب دخلها الخاضع للضريبة وفقاً لقواعد إعفاء المنشآت الأجنبية الدائمة بموجب المادة (24) من قانون ضريبة الشركات. (لمزيد من المعلومات حول إعفاء المنشآت الأجنبية الدائمة يرجى الرجوع إلى القسم [6.4.3](#))

تبرم الشركة العديد من العقود مع الموردين والعملاء في كل من الدولة ومختلف المنشآت الدائمة الخاصة بها حول العالم. وتتعامل الشركة مع مكتب محاماة في دبي لمراجعة جميع تلك العقود الدولية وتقديم المشورة بشأنها. ونظير هذه الخدمة تدفع الشركة للمكتب أتعاباً سنوية ثابتة تبلغ 12,000,000 درهم. خلال السنة الماضية، راجع المكتب 120 عقداً – 85 عقد منها يتعلق بأنشطة الشركة المدرة الدخل الخاضع للضريبة، و35 عقد منها يتعلق بدخل الشركة المعفى المتحقق من قبل منشآتها الأجنبية الدائمة.

عند قيام الشركة بحساب دخلها الخاضع للضريبة لا يمكن لها المطالبة بخصم كامل النفقات المتكبدة نظير الخدمات القانونية، وذلك لأن بعض الأعمال القانونية المنفذة ترتبط بالمنشآت الأجنبية الدائمة. ولأن الدخل المتحقق من تلك المنشآت الدائمة قد تم إعفاؤه من ضريبة الشركات بسبب الاختيار الذي قامت به الشركة، فإن أي نفقات مرتبطة به يجب أن تستبعد هي الأخرى عند حساب الدخل الخاضع للضريبة.

<sup>136</sup> الفقرة (ب) من البند (2) المادة (28) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>137</sup> البند (3) من المادة (28) من قانون ضريبة الشركات.



وتكون فقط نسبة النفقات التي تم تكبدها كلياً أو حصرياً لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة قابلة للخصم. لكن الشركة تدفع أتعاباً ثابتة نظير الخدمات القانونية ولا يمكن تحديد النفقات المتكبدة فيما يتعلق بدخلها الخاضع للضريبة. ومن ثم فمن الضروري تحديد نسبة ملائمة على أساس عادل ومعقول.

وحيث أن الشركة تستطيع تحديد نسبة العقود التي أرسلت للمراجعة فيما يتعلق بأنشطتها المدرة لكل من دخلها الخاضع للضريبة ودخلها المعفى، فإن إحدى الطرق الممكنة التي يمكن للشركة من خلالها تحديد مبلغ التكلفة القانونية القابلة للخصم هي تجزئة النفقات وفقاً للتقسيم إلى أنشطة مدرة للدخل الخاضع للضريبة وأخرى مدرة للدخل المعفى بناءً على عدد العقود. بعبارة أخرى، يمكن للشركة عند حساب دخلها الخاضع للضريبة أن تطالب بخصم مبلغ 8,500,000 درهم (12,000,000 درهم × 120/85) المرتبط بأنشطتها المدرة للدخل الخاضع للضريبة، وتعتبر مبلغ النفقات القانونية المتبقي البالغ 3,500,000 درهم غير قابل للخصم لأنه مرتبط بدخل معفى متحقق من قبل المنشآت الأجنبية الدائمة.

يفترض المنهج المذكور أعلاه أن مقدار العمل المرتبط بكل عقد متساوٍ. فإذا تلقت الشركة، على سبيل المثال، بياناً مفصلاً يوضح الزمن المستغرق من قبل المكتب القانوني في كل عقد، فإن الأتعاب القانونية يمكن تجزئتها وفقاً لذلك. وإذا كشف البيان المفصل أن العقود الأجنبية كانت أكثر تعقيداً وأن المكتب القانوني قد أمضى نصف وقته (ومن ثم نصف الأتعاب) لمراجعة العقود الأجنبية البالغ عددها 35 عقداً، يمكن للشركة أن تطالب بخصم يبلغ 6,000,000 درهم (12,000,000 درهم × 50%) وتعتبر مبلغ النفقات القانونية المتبقي البالغ 6,000,000 درهم غير قابل للخصم لأنه مرتبط بدخل معفى متحقق من قبل المنشآت الأجنبية الدائمة.

وهاتان هما الطريقتان اللتان تستطيع الشركة من خلالهما تجزئة الأتعاب القانونية، وقد تكون هناك طرق إضافية أخرى بناءً على الحقائق والظروف ومدى اعتبارها طرق ملائمة.

#### 6.4.1 أرباح الأسهم أو الحصص المحلية

تُعفى من ضريبة الشركات أرباح الأسهم أو الحصص وغيرها من توزيعات الأرباح المحصلة من شخص مقيم، ولا توجد شروط إضافية يجب على الخاضع للضريبة استيفاؤها حتى يتمكن من الاستفادة من هذا الإعفاء.<sup>138</sup>

وهذا يعكس التمييز بين المبالغ التي يدفعها الشخص الاعتباري من أجل الحصول على أرباحه والتوزيعات التي يدفعها من أرباحه، والتي ستخضع للضريبة بالفعل بموجب نظام ضريبة الشركات. ويشمل هذا الإعفاء أيضاً توزيعات الأرباح التي يدفعها الشخص الاعتباري المقيم القائم في المنطقة الحرة (سواءً أكان مؤهلاً أم لا) إلى شخص آخر مقيم.

<sup>138</sup> البند (1) من المادة (22) من قانون ضريبة الشركات.



### مثال 10: توزيعات الأرباح المحصلة من شخص اعتباري مقيم

الشركة (أ) ذ.م.م. تمتلك وتدير فندقاً في الدولة، وقد بلغ دخلها المحاسبي عن الفترة الضريبية مبلغ 8,000,000 درهم. تحقق هذا الدخل بشكل أساسي من تشغيل الشركة للفنادق التي تملكها، ولكنها تمتلك أيضاً 50% من الشركة (ب) ذ.م.م. وهي شركة مقيمة بالدولة. وخلال الفترة الضريبية دفعت الشركة (ب) ذ.م.م. إلى الشركة (أ) ذ.م.م مبلغ 700,000 درهم كأرباح أسهم. ولم تتكبد الشركة (أ) ذ.م.م أي نفقات مرتبطة بملكيتها للشركة (ب) ذ.م.م.

ولأن أرباح الأسهم المحصلة من أشخاص مقيمين في الدولة معفاة من ضريبة الشركات، فإن المبلغ المشار إليه أعلاه يجب استبعاده عند حساب الدخل الخاضع للضريبة.

ومن ثم يكون الدخل الخاضع للضريبة للشركة (أ) ذ.م.م (على افتراض عدم وجود تعديلات أخرى) هو 7,300,000 درهم (8,000,000 درهم - 700,000 درهم).

## 6.4.2 الدخل المعفى بموجب إعفاء المشاركة

### 6.4.2.1 توزيعات الأرباح المحصلة من الأشخاص الاعتباريين الأجانب

تُعفى أرباح الأسهم أو الحصص وتوزيعات الأرباح الأخرى المحصلة من الأشخاص الاعتباريين الأجانب من ضريبة الشركات إذا كان المستلم يمتلك حصص مشاركة في الشركة الأجنبية.<sup>139</sup> وحصص المشاركة هي حصص ملكية طويلة الأجل في أسهم أو رأس مال شخص اعتباري ("المشاركة") توفر أساساً لممارسة مستوى معين من التحكم أو التأثير على أنشطة المشاركة. وتنشأ حصص المشاركة في حال استيفاء الشروط الآتية:

- امتلاك الخاضع للضريبة حصص ملكية بنسبة (5%) أو أكثر في أسهم أو رأس مال المشاركة يكون قد تم الاحتفاظ بها، أو إبداء الرغبة في الاحتفاظ بها لمدة متواصلة لا تقل عن 12 شهراً.<sup>140</sup>
- أحقية الخاضع للضريبة في الحصول على نسبة لا تقل عن (5%) من الأرباح المتاحة للتوزيع وعلى نسبة لا تقل عن (5%) من عائدات التصفية فيما يتعلق بالمشاركة.<sup>141</sup>
- ألا تشكل أصول المشاركة أكثر من (50%) من حصص ملكية لم تكن لتؤهل للإعفاء من ضريبة الشركات إذا تملك الخاضع للضريبة تلك الأصول بشكل مباشر.<sup>142</sup>

<sup>139</sup> البنود (2) و(3) من المادة (22) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>140</sup> الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (23) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>141</sup> الفقرة (ج) من البند (2) من المادة (23) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>142</sup> الفقرة (د) من البند (2) من المادة (23) من قانون ضريبة الشركات.



- خضوع المشاركة لضريبة الشركات، أو أي ضريبة أخرى مماثلة، في دولة أخرى أو إقليم أجنبي يقيم فيه الشخص الاعتباري بنسبة لا تقل عن 9% (أي متطلب الخضوع للضريبة).<sup>143</sup> وتُعد المشاركة قد استوفت هذا الشرط خلال فترة ضريبية معينة متى كانت مقيمة لأغراض الضريبة طوال تلك الفترة الضريبية في دولة أخرى أو إقليم أجنبي، و:<sup>144</sup>
  - تفرض هذه الدولة الأخرى أو الإقليم الأجنبي ضريبة على أساس مماثل بنسبة لا تقل عن 9%.
  - قدرة أن تثبت أنها تخضع للضريبة على الدخل أو الأرباح بنسبة فعلية لا يقل عن 9% في هذه الدولة الأخرى أو الإقليم الأجنبي.

وينطبق هذا الإعفاء على أنواع مختلفة من حصص الملكية،<sup>145</sup> وتشمل حصص الملكية الاحتفاظ بواحد أو مجموعة من الأدوات الآتية:<sup>146</sup>

- الأسهم العادية.
- الأسهم الممتازة.
- الأسهم القابلة للاسترداد.
- حصص العضو والشريك.
- الأنواع الأخرى من الأوراق المالية والمساهمات الرأسمالية والحقوق التي تخول مالكيها الحصول على الأرباح وحصيلة التصفية.

بالإضافة إلى ذلك، إذا كانت التكلفة الإجمالية للاستحواذ على حصص الملكية تساوي أو تجاوز (4,000,000) أربعة ملايين درهم، فإنها تكون مؤهلة لإعفاء المشاركة.<sup>147</sup>

لن ينطبق إعفاء المشاركة إذا كان من الممكن، بموجب التشريع المعمول به في الدولة الأخرى أو الإقليم الأجنبي، أن تطالب المشاركة بإجراء خصم لأرباح الأسهم أو أي توزيع آخر يتم دفعه إلى الخاضع للضريبة.<sup>148</sup>

#### مثال 11: الدخل المعفى من حصص المشاركة

الشركة (س) ذ.م.م. هي شركة مقيمة بالدولة وقد اشترت 10% من أسهم الشركة (ص) ذ.م.م.، وهي شخص اعتباري مقيم بالدولة (أ) وتخضع بالكامل للضريبة في هذه الدولة في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2025 عن مبلغ 1,000,000 درهم. وتخول ملكية 10% من الأسهم الشركة (س) ذ.م.م. لتحصيل 10% من الأرباح الموزعة للشركة (ص) ذ.م.م. و 10% من حصيلة تصفياتها (حال تمت تصفياتها).

<sup>143</sup> الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (23) من قانون ضريبة الشركات.  
<sup>144</sup> البند (1) من المادة (6) من القرار الوزاري رقم (116) لسنة 2023.  
<sup>145</sup> المادة (3) من القرار الوزاري رقم (116) لسنة 2023.  
<sup>146</sup> المادة (2) من القرار الوزاري رقم (116) لسنة 2023.  
<sup>147</sup> المادة (8) من القرار الوزاري رقم (116) لسنة 2023.  
<sup>148</sup> الفقرة (أ) من البند (6) من المادة (23) من قانون ضريبة الشركات.



في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2026 حصلت الشركة (س) ذ.م.م. على مبلغ 14,000,000 درهم نقدًا كأرباح أسهم من الشركة (ص) ذ.م.م. والتي سوف تكون معفاة بموجب إعفاء المشاركة.

في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2027، باعت الشركة (س) ذ.م.م. جزءًا من أسهمها في الشركة (ص) ذ.م.م. وتبقى لها 3% من أسهم الشركة (ص). وسوف يعفى التصرف في الأسهم من الضريبة بموجب إعفاء المشاركة.

في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2028 حصلت الشركة (س) ذ.م.م. على مبلغ 3,000,000 درهم نقدًا كأرباح أسهم من الشركة (ص) ذ.م.م. والتي لن تُعفى لعدم استيفاء شروط إعفاء المشاركة (أي أنها لم تعد مستوفية لشروط امتلاك 5% أو أكثر من حصص الملكية أو بلوغ أو تجاوز تكلفة الاستحواذ عليها مبلغ 4,000,000 درهم، والحق في الحصول على أرباح موزعة من الشركة (ص) ذ.م.م. و5% على الأقل من حصيلة تصفيتها).

#### 6.4.2.2 إعفاء المشاركة للدخل والأرباح الأخرى

قد يتم أيضًا إعفاء الدخل والمكاسب الأخرى إذا كانت محققة من حصص مشاركة، وينطبق ذلك على الحيازات في كلٍ من المشاركات المقيمة وغير المقيمة، ولا تختلف متطلبات حصص المشاركة في كلٍ من المشاركات المقيمة وغير المقيمة، سوى أنه يجب استيفاء متطلب الخضوع للضريبة فيما يتعلق بحصص المشاركة في المشاركات المقيمة في الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة أو الشخص المعفى.<sup>149</sup> وإذا كان الخاضع للضريبة يمتلك حصص مشاركة لمدة لا تقل عن 12 شهرًا، أو أبدى رغبته في ذلك، فسيتم إعفاؤه من ضريبة الشركات عن:

- المكاسب أو الخسائر الناشئة عن نقل حصص المشاركة أو بيعها أو التصرف فيها أو أي جزء منها.<sup>150</sup>
  - المكاسب أو الخسائر عن سعر صرف العملات المرتبطة بحصص المشاركة.<sup>151</sup>
  - مكاسب أو خسائر انخفاض القيمة المرتبطة بحصص المشاركة.<sup>152</sup>
- ولا يجوز خصم النفقات المتكبدة فيما يتعلق بالاستحواذ أو بيع أو نقل أو التصرف في حصة مشاركة كاملة أو جزء منها.<sup>153</sup> وتشمل تلك النفقات الأتعاب المهنية وتكاليف تدابير العناية الواجبة وتكاليف التقاضي وعمولات وأتعاب السمسرة وغيرها من التكاليف المرتبطة.<sup>154</sup>

149 البند (4) من المادة (23) من قانون ضريبة الشركات.

150 الفقرة (ب) من البند (5) من المادة (23) من قانون ضريبة الشركات.

151 الفقرة (ج) من البند (5) من المادة (23) من قانون ضريبة الشركات.

152 الفقرة (د) من البند (5) من المادة (23) من قانون ضريبة الشركات.

153 البند (1) من المادة (10) من القرار الوزاري رقم (116) لسنة 2023.

154 البند (2) من المادة (10) من القرار الوزاري رقم (116) لسنة 2023.



ويُعفى فقط الدخل الذي يحصل عليه الخاضع للضريبة بصفته مساهمًا (أي مالكًا لحصة أو حصص مشاركة). بينما يظل الدخل المتحقق من المشاركة في أي علاقات، كعلاقة الدائن بالمدين (مثل دخل الفائدة المستلم) أو علاقة البائع بالمشتري (مثل أتعاب الخدمة المتلقاة) خاضعًا لضريبة الشركات.<sup>155</sup>

لمزيد من المعلومات حول إعفاء المشاركة، يُوصى بالرجوع إلى القرار الوزاري رقم (116) لسنة 2023 في شأن إعفاء المشاركة.<sup>156</sup>

### 6.4.3 إعفاء المنشأة الأجنبية الدائمة

لتجنب الازدواج الضريبي الدولي المحتمل أو الحد منه، يمكن للشخص المقيم اختيار إعفاء الدخل المحقق من المنشآت الأجنبية الدائمة من ضريبة الشركات عند تحديد دخله الخاضع للضريبة.<sup>157</sup>

في حال إجراء هذا الاختيار، لن يتعين على الشخص المقيم تضمين البنود الآتية في دخله الخاضع للضريبة:

- الدخل والنفقات المرتبطة به في أي من منشأته الأجنبية الدائمة.<sup>158</sup>
- الخسائر في أي من منشأته الأجنبية الدائمة.<sup>159</sup>

بالإضافة إلى ذلك، لن يُتاح للشخص المقيم استخدام أي رصيد ضريبة أجنبية متاحٍ لو يتم إجراء الاختيار.<sup>160</sup>

عند تحديد الدخل والنفقات المرتبطة به، يجب أن يُعامل الشخص المقيم ومنشأته الأجنبية الدائمة على أنهم أعمال منفصلة ومستقلة. ويجب أن تُعامل أي معاملات بينية على أنها قد تمت بالقيمة السوقية.<sup>161</sup>

وفي حال اتخاذ قرار باستبعاد دخل ونفقات وخسائر المنشآت الأجنبية الدائمة عند حساب الدخل الخاضع للضريبة، فلن ينطبق الاختيار إلا على المنشآت الأجنبية الدائمة الخاصة بالشخص المقيم الذي يخضع لضريبة الشركات أو ضريبة الدولة الأجنبية ذات الصلة بنسبة لا تقل عن 9% (أي متطلب الخضوع للضريبة).<sup>162</sup>

يجب أن يُطبق الاختيار على كافة المنشآت الأجنبية الدائمة التي تستوفي متطلب الخضوع للضريبة.<sup>163</sup> ولا يجوز للشخص المقيم اختيار تطبيق الإعفاء على منشآت دائمة محدّدة.

<sup>155</sup> المادة (11) من القرار الوزاري رقم (116) لسنة 2023.

<sup>156</sup> القرار الوزاري رقم (116) لسنة 2023.

<sup>157</sup> البند (1) من المادة (24) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>158</sup> الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (24) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>159</sup> الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (24) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>160</sup> الفقرة (ج) من البند (2) من المادة (24) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>161</sup> البنود (4) و(5) من المادة (24) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>162</sup> البند (7) من المادة (24) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>163</sup> البند (6) من المادة (24) من قانون ضريبة الشركات.





## مثال 12: الدخل المعفى المحقق من منشآت أجنبية دائمة

الشركة (ن) ذ.م.م. هي شركة مقيمة في الدولة. بالإضافة إلى عملياتها الرئيسية التي تمارسها في الدولة، فإن الشركة لديها منشآت أجنبية دائمة في ثلاث دول أجنبية هي الدول (أ) و(ب) و(ج). بعد أن قامت الشركة بجميع التعديلات ذات الصلة، بلغ دخلها الخاضع للضريبة عن الفترة الضريبية 15,600,000 درهم، من بينه الدخل والنفقات الأتية المتعلقة بمنشآتها الأجنبية الدائمة:

الدولة	الدولة (أ)	الدولة (ب)	الدولة (ج)
إجمالي الدخل (بالدرهم)	750,000	2,550,000	3,700,000
النفقات (بالدرهم)	200,000	3,400,000	1,750,000

قررت الشركة إجراء اختيار بعدم أخذ الدخل والنفقات الخاصة بمنشآتها الأجنبية الدائمة في الاعتبار عند حساب دخلها الخاضع للضريبة. في حين تخضع المنشآت الأجنبية الدائمتان في الدولتين (أ) و(ب) لضريبة مماثلة لضريبة الشركات بنسبة تجاوز 9% في دولتيهما، فإن نسبة ضريبة الشركات المطبقة في الدولة (ج) هي 5%، وهي نسبة أقل من حد ضريبة الشركات ومعنى ذلك أن الدخل والنفقات المرتبطة بالمنشأة الأجنبية الدائمة في الدولة (ج) سوف تظل جزءاً من دخل الشركة (ن) ذ.م.م. الخاضع للضريبة، ولن يسري الإعفاء في هذه الحالة.

على الرغم من أن المنشأة الأجنبية الدائمة في الدولة (أ) قد حققت أرباحاً في الفترة الضريبية، بينما تكبدت المنشأة الأجنبية الدائمة في الدولة (ب) خسائر، فإن الشركة (ن) ذ.م.م. يجب عليها تطبيق الإعفاء على جميع منشآتها الأجنبية الدائمة التي تستوفي متطلبات الخسوع للضريبة. ولا يمكن للشركة اختيار تضمين الخسائر المتكبدة في الدولة (ب) فقط دون تضمين الأرباح المتحققة في الدولة (أ).

الدخل الخاضع للضريبة للشركة (ن) ذ.م.م.	15,600,000
مطروحاً منه	
الدخل من المنشأة الأجنبية الدائمة في الدولة (أ)	750,000
الدخل من المنشأة الأجنبية الدائمة في الدولة (ب)	2,550,000



مضافاً إليه	
200,000	نفقات المنشأة الأجنبية الدائمة في الدولة (أ)
3,400,000	نفقات المنشأة الأجنبية الدائمة في الدولة (ب)
يساوي	
15,900,000	الدخل الخاضع للضريبة النهائي لشركة (ن) ذ.م.م.

#### 6.4.4 الدخل من تشغيل الطائرات أو السفن في حركة النقل الدولي

تُعد دولة الإمارات العربية المتحدة مركزاً رئيسياً للخدمات اللوجستية والنقل، وعرفاناً بذلك، سيُعفى من ضريبة الشركات الدخل الذي يحققه الشخص غير المقيم من تشغيل الطائرات أو السفن في حركة النقل الدولي في حال استيفاء شروط معينة.<sup>164</sup>

وفي هذا الإطار، يجب أن يزاول الشخص غير المقيم أيّاً من الأعمال الآتية:

- النقل الدولي للركاب أو للماشية أو للبريد أو للطرود أو للبضائع أو للسلع عن طريق الجو أو البحر.
- تأجير الطائرات أو السفن المستخدمة في حركة النقل الدولية.
- تأجير المعدات الأساسية لإبحار السفن أو تحليق الطائرات، المستخدمة في حركة النقل الدولية.<sup>165</sup>

بالإضافة إلى ذلك، لن ينطبق الإعفاء إلا إذا قدمت الدولة التي يقيم فيها الشخص غير المقيم إعفاءً مكافئاً من ضريبة الشركات، أو ضريبة مماثلة، إلى الأشخاص المقيمين في الدولة الذين يعملون في مجال تشغيل الطائرات أو السفن في حركة النقل الدولي.<sup>166</sup> وهذا يُعرف بمبدأ المعاملة بالمثل ويتوافق مع المعايير الدولية في فرض الضرائب على حركة النقل الدولي.

<sup>164</sup> المادة 25 من قانون ضريبة الشركات.

<sup>165</sup> البند (1) من المادة (25) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>166</sup> البند (2) من المادة (25) من قانون ضريبة الشركات.



## 6.5. الخصومات

### 6.5.1 القواعد العامة للخصم

يتم حساب الدخل المحاسبي عن طريق خصم نفقات الأعمال من الإيرادات المحققة في نفس الفترة. ومع ذلك، لا تكون كافة النفقات المعترف بها بموجب قواعد المحاسبة العامة قابلة للخصم لأغراض ضريبة الشركات. ويجب إضافة النفقات غير القابلة للخصم مرة أخرى إلى الدخل المحاسبي عند حساب الدخل الخاضع للضريبة.

تقتضي القاعدة العامة أنه يجب تكبد النفقات بشكل كلي وحصري لأغراض أعمال الخاضع للضريبة ويجب ألا تكون رأسمالية بطبيعتها حتى تكون النفقات قابلة للخصم لأغراض ضريبة الشركات.<sup>167</sup> وتتنطبق قواعد خصم إضافية محددة على نفقات الترفيه والفائدة.

### 6.5.2 النفقات المتكبدة بشكل كلي وحصري

من الضروري النظر في الغرض من تكبد النفقات لتقييم ما إذا كان يمكن خصمها لأغراض ضريبة الشركات. لكي تكون النفقات قابلة للخصم بالكامل، يجب أن تكون النفقات متكبدة بشكل كلي وحصري لأغراض الأعمال، مما يعني أنه قد تم تكبد المبلغ بالكامل لهذه الأغراض فقط. وإذا تم تكبد النفقات لأغراض غير متعلقة بالأعمال، فيجب إضافتها مرة أخرى عند حساب الدخل الخاضع للضريبة.<sup>168</sup>

#### مثال 13: أهمية تحديد غرض الخاضع للضريبة عند تكبد النفقات

يعمل فرد من خلال منشأة فردية ويمارس أعمال إدارة منصة مبيعات عبر الإنترنت. قام هذا الشخص بدفع مقابل خدمات علاجات الأسنان. ونظراً لأن هذه النفقات لم يتم تكبدها لأغراض الأعمال، وأنه تم تكبدها لأغراضه الخاصة فلن يتم خصمها لأغراض ضريبة الشركات.

كذلك إذا كانت الشركة التي تمتلك منصة مبيعات عبر الإنترنت تدفع مقابل علاجات الأسنان لمالكها الذي لا يشارك في تشغيل الشركة، فهذه النفقات أيضاً لن يتم تكبدها لأغراض الأعمال. ونظراً لأنه تم استخدام هذه النفقات لغرض توفير منفعة شخصية للمالك، فلن يُسمح بخصم هذه النفقات لأغراض ضريبة الشركات، لأنه لم تكن هناك منفعة تجارية للشركة من تكبد هذه النفقات.

<sup>167</sup> البند (1) من المادة (28) من قانون ضريبة الشركات.  
<sup>168</sup> الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (28) من قانون ضريبة الشركات.



إذا تم تكبد جزء من النفقات لأغراض الأعمال وجزء آخر لبعض الأغراض الأخرى، فيجب تجزئة مبلغ النفقات بحيث لا يُسمح بخصم سوى الجزء المتعلق بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. ويشمل ذلك أي جزء أو نسبة يمكن تحديدها من النفقات المتكبدة بشكل كلي وحصري لأغراض الأعمال، بالإضافة إلى المبلغ الذي تم توزيعه وتحديده على أساس عادل ومعقول.<sup>169</sup>

ويعتمد تحديد الأساس العادل والمعقول على ظروف وحقائق كل حالة. وفي كثير من الحالات سوف تكون هناك آليات مختلفة يعد استخدامها عادلاً معقولاً لتجزئة النفقات. ويجب أن يتوافق الأساس العادل والمعقول المختار بدقة مع النشاط الأساسي، وألا يشكل عبئاً وتعقداً غير مبررين للخاضع للضريبة عند تحديده وإثباته ولا للهيئة عند فهمه ومراجعته.

#### مثال 14: تجزئة النفقات المتكبدة لغير أغراض الأعمال

السيد (أ) بائع زهور، وهو يمتلك شاحنة توصيل تُستخدم في المقام الأول لجمع الزهور وتسليمها للعملاء. ومع ذلك فإن السيد (أ)، في غير ساعات العمل العادية، يستخدم الشاحنة لأداء مهام شخصية مثل التسوق وتوصيل أطفاله إلى المدرسة. طوال الفترة الضريبية سجل السيد (أ) الأميال التي قطعها في رحلاته لأغراض الأعمال وللأغراض الشخصية. وكشفت تلك السجلات أن الرحلات التي تم إجراؤها لأغراض الأعمال تمثل 60% من استخدام الشاحنة، في حين أن نسبة 40% المتبقية من الاستخدام تتعلق بالاستخدام الشخصي للسيد (أ) للشاحنة.

يبلغ الدخل المحاسبي للسيد (أ) عن الفترة الضريبية 4,500,000 درهم، وقد تم احتساب نفقات السيارة بمبلغ 120,000 درهم.

لم يتم تكبد نفقات السيارة كلياً وحصرياً لأغراض أعمال السيد (أ) وبالتالي لا يمكن المطالبة بخصم نفقات السيارة بالكامل. ومع ذلك، بما أن السيد (أ) يمكنه تحديد النسبة المتعلقة باستخدام الشاحنة لأغراض الأعمال (60% من الرحلات)، وهي 72,000 درهم (60% من 120,000 درهم)، فسوف يمكن المطالبة بها كخصم نفقات. ولا يمكن خصم نسبة 40% المتبقية (48,000 درهم) كنفقات لأغراض ضريبة الشركات.

من أجل توضيح أن نسبة 40% من نفقات الشاحنة غير مسموح بخصمها، يجب على السيد (أ) إضافة هذا المبلغ مرة أخرى إلى دخله المحاسبي، عند حساب الدخل الخاضع للضريبة. بافتراض أنه ليس هناك ضرورة لإجراء تعديلات أخرى، يكون الدخل الخاضع للضريبة للسيد (أ) هو 4,548,000 درهم (4,500,000 درهم + 48,000 درهم).

<sup>169</sup> البند (3) من المادة (28) من قانون ضريبة الشركات.



### 6.5.3 النفقات الرأسمالية

النفقات الرأسمالية هي النفقات التي ينتج عنها منفعة دائمة للأعمال ولا تكون قابلة للخصم لأغراض ضريبة الشركات، على عكس نفقات الإيرادات التي تدعم العمليات اليومية للأعمال. فعلى سبيل المثال، يُعد شراء أصل طويل الأجل مثل الآلات بمثابة نفقات رأسمالية ولكن دفع تكاليف الصيانة الروتينية للحفاظ على تشغيل الآلات يمثل نفقات إيرادات.

يعتمد تحديد ما إذا كانت النفقات هي نفقات رأسمالية أم نفقات إيرادات على حقائق وظروف كل حالة على حدة. في حين أن النفقات الرأسمالية تكون غير قابلة للخصم، يُعد استهلاك تكاليف الأصول الرأسمالية نفقات قابلة للخصم لأغراض ضريبة الشركات، والاستهلاك هو مفهوم محاسبي يسمح بتوزيع تكلفة الأصل على مدى عمر الأصل (فيما يمثل انخفاض قيمة الأصل)، على الرغم من عدم وجود نفقات نقدية تتكبدتها الأعمال.

#### مثال 15: نفقات رأسمالية أم نفقات إيرادات

إذا اشترى مقاول بناء سيارة ليستخدمها موظفو المكتب، فسوف تحقق هذه السيارة منفعة دائمة للشركة، فسوف تُعامل كأصل رأسمالي. لذلك فإن النفقات المتكبدة في الحصول على هذه السيارة لن تكون قابلة للخصم لأغراض ضريبة الشركات. وتكون تكاليف صيانة هذه السيارة قابلة للخصم لأنها لا ينتج عنها منفعة دائمة للشركة.

من ناحية أخرى، إذا تم شراء السيارة ذاتها من قبل شركة لبيع السيارات لإعادة بيعها، فمن المرجح أن يتم التعامل مع تكاليف الحصول على السيارة على أنها قابلة للخصم لأغراض ضريبة الشركات، لأنه في هذه الحالة تكون السيارة أقرب إلى كونها مخزون وستكون التكلفة نفقات إيرادات بطبيعتها.

#### مثال 16: نفقات رأسمالية أم نفقات إيرادات

يقوم متجر كعك بشراء جهاز كمبيوتر ليستخدمه موظفو المتجر، يتمتع ولهذا الكمبيوتر عمر خدمة افتراضي يصل إلى 5 سنوات.

من المرجح أن يتم التعامل مع النفقات الأولية للحصول على هذا الكمبيوتر على أنها نفقات رأسمالية ولن يتم خصمها لأغراض ضريبة الشركات، حيث أن هذه النفقات ينتج عنها منفعة دائمة للأعمال. وإذا اعترفت الأعمال بنفقات استهلاك على مدار عمر الخدمة الافتراضي للأصل، تكون هذه النفقات قابلة للخصم في السنة التي يتم فيها الاعتراف بنفقات الاستهلاك.



## 6.5.4 قواعد خاصة لخصم نفقات معيَّنة

### 6.5.4.1 نفقات الفائدة

تقوم الأعمال باقتراض الأموال بصفة منتظمة والحصول على قروض لأسباب مختلفة، منها على سبيل المثال لشراء أصول للأعمال، أو لسداد تكاليف متكبدة، أو لزيادة رأس المال العامل. ونتيجة لذلك، فإن الفائدة تمثل نفقات شائعة تتكبدها كافة الأعمال.

يمكن خصم نفقات الفائدة عند حساب الدخل الخاضع للضريبة للفترة الضريبية التي يتم تكبدها فيها.<sup>170</sup> ومع ذلك، تنطبق بعض القيود على خصم نفقات الفائدة.<sup>171</sup>

#### القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة

يشير قانون ضريبة الشركات إلى مبلغ الفائدة القابل للخصم بمصطلح نفقات الفائدة الصافية، وهي عبارة عن الفرق بين مبلغ نفقات الفائدة المتكبدة (بما في ذلك أي نفقات فائدة صافية مُرحَّلة) ودخل الفائدة المتحقق خلال الفترة الضريبية.<sup>172</sup>

في حال تجاوزت نفقات الفائدة الصافية مبلغ 12,000,000 درهم في أي فترة ضريبية، يتحدد مبلغ نفقات الفائدة الصافية القابلة للخصم بأنه المبلغ الأكبر من بين ما يأتي:

- 30% من الأرباح المحاسبية قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء العائدة عن الفترة الضريبية المعنية، والمحتسبة على أنها دخل خاضع للضريبة عن الفترة الضريبية مع إجراء التعديلات الآتية:<sup>173</sup>
  - نفقات الفائدة الصافية عن الفترة الضريبية المعنية.
  - نفقات الاستهلاك والإطفاء المأخوذة في الاعتبار لتحديد الدخل الخاضع للضريبة عن الفترة الضريبية المعنية.
  - أي إيرادات أو نفقات فائدة متعلقة بأصول أو التزامات مالية تاريخية مُحتفظ بها قبل 9 ديسمبر 2022.
- الحد الأدنى البالغ 12,000,000 درهم.<sup>174</sup>

يعرف هذا بمصطلح "القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة".

ولأغراض القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة، فإن أي مبلغ في أدوات مالية إسلامية معادل من الناحية الاقتصادية للفائدة بموجب أي ترتيب مالي تقليدي يُعامل على أنه فائدة.<sup>175</sup>

<sup>170</sup> المادة (29) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>171</sup> المادتان (30) و(31) من قانون ضريبة الشركات

<sup>172</sup> البند (2) من المادة (30) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>173</sup> البند (1) من المادة (9) من القرار الوزاري رقم (126) لسنة 2023.

<sup>174</sup> البند (1) من المادة (30) من قانون ضريبة الشركات والمادة (8) من القرار الوزاري رقم (126) لسنة 2023.

<sup>175</sup> المادة (4) من القرار الوزاري رقم (126) لسنة 2023.



يمكن ترحيل أي نفقات فائدة صافية غير مسموح بخصمها في فترة ضريبية بموجب القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة واستخدامها في الفترات الضريبية العشر اللاحقة حسب ترتيب الفترات التي تم تكبد نفقات الفائدة خلالها، مع مراعاة ذات الشروط.<sup>176</sup>

لا تنطبق القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة على الأشخاص الآتية:

- المصارف.<sup>177</sup>
  - مقدمي خدمات التأمين.<sup>178</sup> أو
  - الأشخاص الطبيعيين الذين يزاولون الأعمال أو نشاط الأعمال في الدولة.<sup>179</sup>
- بالإضافة إلى ذلك، فإن نفقات الفائدة الصافية التي يتكبدها أشخاص مقيمون يكونون مسؤولين عن أو يقومون بتسهيل توفير أو صيانة أو تشغيل مشروعات البنية التحتية المؤهلة، أي مشروعات البنية التحتية المحددة طويلة الأجل، التي تستوفي الشروط الآتية، لن تخضع للقاعدة العامة لقيود خصم الفائدة. ويعتبر المشروع مشروع بنية تحتية مؤهل في الحالات الآتية:<sup>180</sup>
- أن يُخصص حصريًا للمنفعة العامة للدولة.
  - أن يعمل حصريًا لأغراض توفير خدمات النقل والمرافق والتعليم والرعاية الصحية أو أي خدمة أخرى في الدولة على النحو الذي يحدده الوزير.
  - ألا يجوز التصرف في أصوله وفق تقدير الشخص القائم على مشروع البنية التحتية المؤهل المعني.
  - أن تستمر أو يتوقع أن تستمر الأصول التي يوفرها المشروع أو يقوم بتشغيلها أو صيانتها لمدة لا تقل عن (10) عشر سنوات، أو مدة أخرى يحددها الوزير.
  - أن تكون جميع أصوله كائنة في إقليم الدولة.
  - أن تنشأ جميع إيرادات الفائدة ونفقات الفائدة الخاصة بالمشروع في الدولة.
  - أن يستوفي أي شروط أخرى قد يحددها الوزير.

وإذا لم تصل نفقات الفائدة الصافية لفترة ضريبية إلى الحد الأدنى البالغ (12,000,000) اثني عشر مليون درهم، لا تنطبق القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة.<sup>181</sup> ويعني هذا أنه، بموجب أحكام المادة (30) من قانون ضريبة الشركات، يصبح المبلغ الإجمالي لنفقات الفائدة المتكبدة في الفترة الضريبية قابلاً للخصم.

بالإضافة إلى ذلك فقد تؤثر القيود المفروضة على خصم الفائدة على الجدوى التجارية لبعض ترتيبات التمويل. وبالتالي تكون ترتيبات التمويل التي تم الاتفاق عليها قبل تاريخ نشر قانون ضريبة الشركات (أي 9 ديسمبر 2022)، والتي تستوفي الشروط

<sup>176</sup> البند (4) من المادة (30) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>177</sup> الفقرة (أ) من البند (6) من المادة (30) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>178</sup> الفقرة (ب) من البند (6) من المادة (30) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>179</sup> الفقرة (ج) من البند (6) من المادة (30) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>180</sup> الفقرة (ج) من المادة (14) من القرار الوزاري رقم (126) لسنة 2023.

<sup>181</sup> المادة (8) من القرار الوزاري رقم (126) لسنة 2023.



الأخرى التي يُحددها القرار الوزاري رقم (126) لسنة 2023،<sup>182</sup> غير خاضعة للقيود التي تفرضها القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة.

#### مثال 17: القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة

تبلغ إيرادات الشركة (ج) ذ.م. مبلغ 150,000,000 درهم، وتبلغ الأرباح قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء بعد التعديل 130,000,000 درهم، والأرباح قبل خصم الضريبة 60,000,000 درهم للسنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2025. في عام 2025 تتكبد الشركة (ج) ذ.م. تكاليف تتضمن نفقات فائدة بمبلغ 80,000,000 درهم. كما تحقق الشركة (ج) ذ.م. دخل فائدة يبلغ 30,000,000 درهم، مما أدى إلى نفقات فائدة صافية بقيمة 50,000,000 درهم.

يجوز للشركة (ج) ذ.م. خصم نفقات الفائدة الصافية البالغة 50,000,000 درهم حتى المبلغ الأكبر من بين 30% من الأرباح قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء بعد التعديل أو الحد الأدنى البالغ 12,000,000 درهم. 30% من الأرباح قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء بعد التعديل للشركة (ج) ذ.م. البالغة 130,000,000 درهم ستكون 39,000,000 درهم، وهو ما يزيد عن الحد الأدنى، وبالتالي يمثل الحد الأقصى لنفقات الفائدة الصافية القابلة للخصم في 2025.

يبلغ إجمالي نفقات الفائدة الصافية في 2025 للشركة (ج) ذ.م. 50,000,000 درهم، ويجوز للشركة (ج) ذ.م. خصم 39,000,000 درهم فقط من نفقات الفائدة الصافية في هذه الفترة الضريبية. لن يُسمح بخصم مبلغ 11,000,000 درهم من نفقات الفائدة الصافية في 2025 ويتم ترحيلها إلى الفترات الضريبية اللاحقة (بعد أقصى 10 فترات ضريبية).

في السنة المالية المنتهية في 31 ديسمبر 2026، حققت الشركة (ج) ذ.م. إيرادات بلغت 200,000,000 درهم، وأرباحاً قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء بعد التعديل 180,000,000 درهم وأرباحاً قبل خصم الضريبة بلغت 140,000,000 درهم. تكبدت الشركة (ج) ذ.م. نفقات فائدة بلغت 80,000,000 درهم وحققت دخل فائدة بلغت 60,000,000 درهم، مما أدى إلى نفقات فائدة صافية بلغت 20,000,000 درهم لعام 2026.

في 2026، فإن 30% من الأرباح قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء بعد التعديل 180,000,000 درهم ستكون 54,000,000 درهم، وهو ما يزيد عن الحد الأدنى وبالتالي يمثل الحد الأقصى لنفقات الفائدة الصافية القابلة للخصم في 2024. ويمكن للشركة (ج) ذ.م. خصم كافة نفقات الفائدة الصافية البالغة 20,000,000 درهم في الفترة. ومع ذلك، فإن الشركة (ج) ذ.م. تكون قادرة على خصم مبلغ إضافي قدره 34,000,000 درهم من نفقات الفائدة الصافية في الفترة الضريبية. ومن ثم فقد تستخدم نفقات الفائدة الصافية المرحلة البالغة 11,000,000 درهم من 2025 لخفض دخلها الخاضع للضريبة في 2026، وسوف ينتج عن ذلك دخل خاضع للضريبة بقيمة 129,000,000 درهم لعام 2026.

<sup>182</sup> المادة (11) من القرار الوزاري رقم (126) لسنة 2023.





### القاعدة الخاصة لقيود خصم الفائدة

لا يجوز خصم أي نفقات فائدة تم تكبدها عن قروض تم الحصول عليها، بشكل مباشر أو غير مباشر، من طرف مرتبط فيما يتعلق بأي من المعاملات الآتية:

- أرباح الأسهم أو الحصص أو توزيعات الأرباح التي تسدد إلى طرف مرتبط.<sup>183</sup>
- استرداد رأس المال من قبل طرف مرتبط أو إعادة شرائه أو إنقاذه أو إعادته.<sup>184</sup>
- مساهمة في رأس مال طرف مرتبط.<sup>185</sup> أو
- الاستحواذ على حصص ملكية في شخص يكون أو يصبح طرفاً مرتبطاً بعد الاستحواذ.<sup>186</sup>

تهدف هذه القاعدة إلى منع تآكل وعاء ضريبة الشركات من خلال المعاملات والترتيبات بين الخاضعين للضريبة والأطراف المرتبطة لغرض وحيد أو رئيسي يتمثل في إنشاء نفقات فائدة قابلة للخصم في حال كان من الممكن الاستفادة الدخل المتحقق من المعاملة أو الترتيب ذي الصلة من إعفاء من ضريبة الشركات.

على الرغم من أن هذه الخصومات لن يكون مسموحاً بها عموماً لأغراض ضريبة الشركات، فإن قيود الخصم لن تنطبق إذا كان بإمكان الخاضع للضريبة إثبات أن الغرض الأساسي من الحصول على القرض وإجراء المعاملة لم يكن لتحقيق ميزة ترتبط بضريبة الشركات،<sup>187</sup> وذلك بناءً على الحقائق والظروف الخاصة بكل معاملة. مع ذلك، إذا أمكن إثبات أن الطرف المرتبط الذي يحصل على فائدة تخضع لضريبة الشركات أو ضريبة مماثلة في دولة أخرى أو إقليم أجنبي بنسبة لا تقل عن 9% على دخل الفائدة، فلا تنشأ أي ميزة ناشئة ترتبط بضريبة الشركات.<sup>188</sup>

### مثال 18: نفقات الفائدة

الشركة (م) ذ.م.م. هي شركة مقيمة في الدولة تدير فنادق على مستوى العالم، وهي مملوكة بالكامل للشركة (ع) ذ.م.م. ومسجلة في الدولة (أ)، وهي إقليم أجنبي. خلال الفترة الضريبية التي تنتهي في ديسمبر 2026، اقترضت الشركة (م) ذ.م.م. أموالاً من مؤسسة إقراض تجارية غير مرتبطة لتمويل تشييد مجمع فنادق جديد ودفعت 14,000,000 درهم كفائدة.

خلال ذات الفترة الضريبية، اقترضت الشركة (م) ذ.م.م. أموالاً من الشركة (ف) ذ.م.م. بمعدل أعلى من المعدل المقدم من قبل المقرض التجاري غير المرتبط ودفعت فائدة قدرها 4,000,000 درهم. وكان الغرض من هذا القرض هو تمكين الشركة (م) ذ.م.م. من دفع توزيعات أرباح إلى الشركة (ع) ذ.م.م. الشركة (ف) ذ.م.م. مسجلة في الدولة (ب)، وهي إقليم

183 الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (31) من قانون ضريبة الشركات.  
184 الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (31) من قانون ضريبة الشركات.  
185 الفقرة (ج) من البند (1) من المادة (31) من قانون ضريبة الشركات.  
186 الفقرة (د) من البند (1) من المادة (31) من قانون ضريبة الشركات.  
187 البند (2) من المادة (31) من قانون ضريبة الشركات.  
188 البند (3) من المادة (31) من قانون ضريبة الشركات.



أجنبي، والشركة مملوكة بالكامل للشركة (ع) ذ.م.م. - نفس الشركة التي تمتلك الشركة (م) ذ.م.م.، مما يجعل الشركة (ف) ذ.م.م. طرفاً مرتبطاً للشركة (م) ذ.م.م..

لا تخضع الشركة (ف) ذ.م.م. لضريبة الشركات أو أي ضريبة مماثلة على الفائدة التي حصلت عليها.

في الشركة (م) ذ.م.م. بلغت الأرباح قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء في الفترة الضريبية المنتهية في ديسمبر 2026 مبلغ 55,000,000 درهم. وبلغ إجمالي نفقات الفائدة في الفترة الضريبية 18,000,000 درهم، ولم يتم تحصيل أي فائدة. بالإضافة إلى ذلك، كان لدى الشركة (م) ذ.م.م. مبلغ 7,500,000 درهم من نفقات الفائدة الصافية المُرَحَّلَة من الفترة الضريبية السابقة المنتهية في ديسمبر 2025.

ووفقاً لقواعد خصم نفقات الفائدة، يمكن للشركة (م) ذ.م.م. خصم نفقات الفائدة الصافية فقط إذا كانت أقل من 30% من الأرباح قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء، مما يعني أن الشركة (م) ذ.م.م. يمكنها خصم إما 30% من أرباحها المعدلة قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء أو الحد الأدنى البالغ 12,000,000 درهم، أيهما أكبر. 30% من الأرباح قبل خصم الفائدة والضريبة والاستهلاك والإطفاء بعد التعديل للشركة (م) ذ.م.م. البالغة 55,000,000 درهم ستكون 16,500,000 درهم، وهو ما يزيد عن الحد الأدنى، وبالتالي يمثل الحد الأقصى لنفقات الفائدة الصافية القابلة للخصم.

عند تحديد نفقات الفائدة الصافية، يجب استبعاد أي نفقات غير مسموح بخصمها.

بالنظر إلى أن الشركة (م) ذ.م.م. حصلت على القرض من الشركة (ف) ذ.م.م. لسداد توزيعات الأرباح، فإن الفائدة على هذا القرض غير مسموح بخصمها تلقائياً بموجب المادة (31) من قانون ضريبة الشركات، ما لم يتمكن دافع الضرائب من إثبات أن الغرض الرئيسي من الحصول على هذا القرض ليس للاستفادة بميزة ترتبط بضريبة الشركات. كما أن شركة (م) ذ.م.م. لم تحصل على القرض وفقاً لمبدأ السعر المحايد، وبناءً عليه فإن السبب الوحيد الذي جعلها تحصل على القرض هو المطالبة بخصم نفقات الفائدة وبالتالي تخفيض دخلها الخاضع للضريبة.

ولذلك يجب استبعاد هذا المبلغ ولا يمكن المطالبة بأي خصم لأغراض ضريبة الشركات. وعليه، تصبح نفقات الفائدة الصافية للشركة (م) ذ.م.م. للفترة الضريبية المنتهية في ديسمبر 2026 هي 14,000,000 درهم (18,000,000 درهم - 4,000,000 درهم).

ونظراً لأن نفقات الفائدة الصافية للشركة (م) ذ.م.م. البالغة 14,000,000 درهم أقل من 16,500,000 درهم، فيمكن استخدام مبلغ 2,500,000 درهم من نفقات الفائدة الصافية المرحلة (16,500,000 درهم - 14,000,000 درهم). ومن ثم خفض نفقات الفائدة الصافية المرحلة إلى 5,000,000 درهم (7,500,000 درهم - 2,500,000 درهم). الحد الأقصى للمبلغ الذي يمكن للشركة (م) ذ.م.م. المطالبة به كخصم لنفقات الفائدة الصافية في الفترة الضريبية المنتهية في ديسمبر 2026 هو 16,500,000 درهم.



وحيث أن نفقات الفائدة الصافية تبلغ 14,000,000 درهم، وسُمح للشركة (م. ذ.م.م. باستخدام 16,500,000 درهم فقط، يجب إجراء خصم إضافي بمبلغ 2,500,000 درهم من الدخل المحاسبي عند حساب الدخل الخاضع للضريبة. وعليه فسيتم تعديل مبلغ 4,000,000 درهم غير المسموح بخصمه.

يمكن ترحيل مبلغ نفقات الفائدة الصافية المرحلة المتبقي البالغ 5,000,000 درهم وخصمه خلال الفترات الضريبية العشر اللاحقة على نشوء نفقات الفائدة حسب ترتيب الفترات التي تم تكبّد نفقات الفائدة خلالها وفقا لنفس قواعد خصم الفائدة.

لمزيد من المعلومات حول القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة، يُوصى بالرجوع إلى القرار الوزاري رقم (126) لسنة 2023 في شأن القاعدة العامة لقيود خصم الفائدة.

#### 6.5.4.2 نفقات الترفيه

من الشائع تكبّد التكاليف لترفيه العملاء أو المساهمين أو الموردين أو شركاء الأعمال الآخرين. ومع ذلك، غالبًا ما يحتوي هذا النوع من الترفيه على عنصر شخصي يمنع من أن تكون النفقات قد تم تخصيصها بشكل كلي وحصري لأغراض الأعمال.

نظرًا لأنه قد يكون من الصعب تقدير العنصر الشخصي وتوزيعه عند النظر في نفقات الترفيه، سيتم السماح بخصم قدره 50% لأغراض ضريبة الشركات في جميع حالات هذا النوع من النفقات.<sup>189</sup>

تشتمل نفقات الترفيه على النفقات المتعلقة بالوجبات والإقامة والنقل ورسوم الدخول، بالإضافة إلى المرافق والمعدات المستخدمة فيما يتعلق بهذا الترفيه.<sup>190</sup>

وقد تشتمل نفقات الترفيه على نفقات للاستهلاك الشخصي ونفقات أخرى، الأمر الذي يتطلب تجزئة النفقات. وفي حال عدم تكبّد نفقات الترفيه كليًا وحصريًا لأغراض الأعمال، يتعين على الخاضع للضريبة تحديد النسبة الملائمة ليتم معاملتها على أنها نفقات ترفيه، ويتم خصم 50% فقط من هذه النسبة.

#### مثال 19: نفقات الترفيه

تمتلك شركة عائلية مقصورةً في ملعب كرة قدم تستخدم فقط لترفيه عملاء الشركة. ويعتبر شرط الاستخدام الكلي والحصري مستوفىً نظرًا لوجود غرض يتعلق بالأعمال. وفي هذه الحالة، يمكن فقط خصم 50% من التكاليف كنفقات ترفيه.

وفي المقابل، في حال تم استخدام المقصورة من قبل أفراد العائلة (المساهمين)، فلن يسمح بخصم نفقات الترفيه بالكامل كونها شخصية لا تتعلق بغرض الأعمال.

<sup>189</sup> البند (1) من المادة (32) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>190</sup> البند (2) من المادة (32) من قانون ضريبة الشركات.



ولا تنطبق قيود الخصم على النفقات المتكبدة للترفيه عن الموظفين، وهو الأمر الذي يعني، على سبيل المثال، أن تكلفة الترفيه داخل الشركة مثل حفلات التي يقيمها الموظفون يمكن خصمها بالكامل لأغراض ضريبة الشركات، إلا إذا كان الموظفون أفراد بالعائلة وكان الحدث شخصي بطبيعته (مثل حفلات الزفاف).

#### مثال 20: نفقات الترفيه

الشركة (ص) ذ.م.م. هي شركة مُصنعة لمعدات تكنولوجيا المعلومات وقررت مؤخرًا توسيع عملياتها من خلال افتتاح مصنع جديد. واحتفالًا بافتتاح المصنع الجديد وسعيًا لتحقيق المبيعات، استقبلت الشركة (ص) ذ.م.م. عددًا من العملاء في المصنع الجديد. بلغ الدخل المحاسبي للشركة (ص) ذ.م.م. للفترة الضريبية 7,000,000 درهم، من بينها 300,000 درهم نفقات ترفيه لأغراض الأعمال.

ونظرًا لأن 50 ٪ فقط من نفقات الترفيه لأغراض الأعمال هي النسبة المسموح بخصمها لأغراض ضريبة الشركات، يجب إضافة مبلغ 150,000 درهم مرة أخرى إلى الدخل المحاسبي للشركة (ص) ذ.م.م. عند حساب الدخل الخاضع للضريبة. لذلك بافتراض عدم وجود تعديل آخر يجب إجراؤه، فإن الدخل الخاضع للضريبة للشركة (ص) ذ.م.م. عن الفترة الضريبية سوف يصبح 7,150,000 درهم.

#### 6.5.5 النفقات غير القابلة للخصم

بالإضافة إلى الحالات التي تمت مناقشتها أعلاه، فلن يُسمح أيضًا بالخصومات المتعلقة بما يلي:

- النفقات التي لم يتم تكبدها لأغراض أعمال الخاضع للضريبة.<sup>191</sup>
- النفقات التي تم تكبدها لتحقيق الدخل المُعفى.<sup>192</sup>
- الخسائر التي لا ترتبط بأعمال الخاضع للضريبة أو لم تنشأ عنها.<sup>193</sup>
- التبرعات أو المنح أو الهدايا التي تقدم إلى جهة ليست جهة نفع عام مؤهلة (راجع القسم 5.7.4.2).<sup>194</sup>
- الغرامات والعقوبات المالية، فيما عدا المبالغ المحكوم بها كتعويض عن الأضرار أو الإخلال بالعقود.<sup>195</sup>
- الرشوة.<sup>196</sup>
- أرباح الأسهم أو الحصص أو توزيعات الأرباح أو منافع ذات طبيعة مماثلة تُدفع لمالك الخاضع للضريبة.<sup>197</sup>

191 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (28) من قانون ضريبة الشركات.

192 الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (28) من قانون ضريبة الشركات.

193 الفقرة (ج) من البند (2) من المادة (28) من قانون ضريبة الشركات.

194 البند (1) من المادة (33) من قانون ضريبة الشركات.

195 البند (2) من المادة (33) من قانون ضريبة الشركات.

196 البند (3) من المادة (33) من قانون ضريبة الشركات.

197 البند (4) من المادة (33) من قانون ضريبة الشركات.



- المبالغ المسحوبة من الأعمال من قبل شخص طبيعي يكون خاضعاً للضريبة أو شريكاً في ائتلاف مشترك.<sup>198</sup>
- ضريبة الشركات.<sup>199</sup>
- ضريبة القيمة المضافة على المدخلات القابلة للاسترداد.<sup>200</sup>
- الضريبة على الدخل التي يتم فرضها خارج الدولة (ومع ذلك، قد يكون الإعفاء من هذه الضريبة متاحاً عبر احتسابها كرصيد ضريبة أجنبية).<sup>201</sup>
- الاشتراكات التي يدفعها صاحب العمل إلى صندوق المعاشات الخاص عن العاملين لديه والتي لم يتم سدادها في الفترة الضريبية أو تجاوز نسبة (15%) خمسة عشر بالمائة من إجمالي أجر عضو نظام المعاشات في الفترة الضريبية المعنية.<sup>202</sup>

## 6.6. المعاملات بين الأطراف المرتبطة والأشخاص المتصلة وقواعد التسعير التحويلي

في حال وجود طرفان مرتبطان ارتباطاً وثيقاً، فقد تؤثر علاقتهما على أي معاملات بينهما. وثمة قواعد تطبيق لضمان عدم تلاعب هذه الأطراف (المعروفة بالأطراف المرتبطة) بقيم المعاملات فيما بينها من أجل الحصول على ميزة متعلقة بضريبة الشركات.

يجب على الأطراف المرتبطة تطبيق مبدأ السعر المحايد عند إجراء معاملة أو ترتيب فيما بينهم. وهذا يعني أنه يجب أن يكون سعر المعاملة بين الأطراف المرتبطة هو ذات سعر المعاملة كما لو كانت قد تمت بين طرفين مستقلين غير مرتبطين.<sup>203</sup>

وإذا كان سعر المعاملة أو الترتيب بين الأطراف المرتبطة لا يقع ضمن نطاق السعر المحايد، فعندئذ تقوم الهيئة بتعديل الدخل الخاضع للضريبة لتحقيق نتيجة السعر المحايد التي تعكس حقائق وظروف المعاملة أو الترتيب بأفضل صورة.<sup>204</sup>

في حال قيام الهيئة بإجراء تعديل على معاملة أو ترتيب كان من بين أطرافه خاضع للضريبة بهدف استيفاء معيار السعر المحايد، تقوم الهيئة أيضاً بإجراء تعديل مقابل على الدخل الخاضع للضريبة للطرف المرتبط الذي يكون طرفاً في المعاملة أو الترتيب المعني.<sup>205</sup>

ويحدد القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023 التعديلات الواجب إجراؤها عند حساب الدخل الخاضع للضريبة في حال نقل أصل أو التزام بين أطراف مرتبطة.<sup>206</sup>

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

199 البند (6) من المادة (33) من قانون ضريبة الشركات.

200 البند (7) من المادة (33) من قانون ضريبة الشركات.

201 البند (8) من المادة (33) من قانون ضريبة الشركات.

202 المادة (5) من القرار الوزاري رقم (115) لسنة 2023.

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

204 البند (8) من المادة (34) من قانون ضريبة الشركات.

205 البند (10) من المادة (34) من قانون ضريبة الشركات.

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



في حال قامت سلطة ضريبية أجنبية بإجراء تعديل على معاملة أو ترتيب يتعلق بخاضع للضريبة بهدف استيفاء معيار السعر المحايد، فيجوز للخاضع للضريبة أن يتقدم بطلب إلى الهيئة لإجراء تعديل مقابل على دخله الخاضع للضريبة في الدولة.<sup>207</sup>

يكون التعديل المقابل تعديلاً على المبالغ الضريبية المستحقة على الخاضع للضريبة في الدولة بعد إجراء تعديل رئيسي من قبل هيئة ضرائب أجنبية على الأساس الخاضع للضريبة للطرف المرتبط بذلك الخاضع للضريبة، بحيث يتم تخصيص الأرباح من قبل كلتا الدولتين بذات الطريقة. ويتمثل الغرض من هذا التعديل في تجنب الازدواج الضريبي (أو تجنب ازدواج عدم فرض الضريبة) الذي قد ينشأ نتيجة للتعديل الأساسي للتسعير التحويلي.

### 6.6.1 الأطراف المرتبطة

بشكل عام، يكون الطرف المرتبط أي فرد أو شخص اعتباري لديه علاقة موجودة مسبقاً مع شخص آخر عبر الملكية أو التحكم أو صلة القرابة (في حالة الأفراد). وفيما يتعلق بالملكية والتحكم، فمن المتعارف عليه دولياً تحديد حد الملكية للطرف المرتبط بنسبة 50% أو أكثر، وذلك على أساس أن الأغلبية البسيطة عادةً ما تكون كافية لممارسة التأثير والتوجيه على كيان آخر.

يُقصد بالأطراف المرتبطة لأغراض ضريبة الشركات أي من الآتي:

- شخصان طبيعيان أو أكثر تربطهما صلة قري بالنسب أو المصاهرة حتى الدرجة الرابعة (على سبيل المثال، أجداد أجداد الشخص الطبيعي وأحفاد أحفاده) بما في ذلك بالتبني أو الوصاية؛<sup>208</sup> وسوف يشمل ذلك ما يلي:
  - تشمل الدرجة الأولى من صلة القربى بالنسب أو المصاهرة والدي الشخص الطبيعي وأطفاله، وكذلك والدي زوجته وأطفالها.
  - تشمل الدرجة الثانية من صلة القربى بالنسب أو المصاهرة أجداد الشخص الطبيعي وأحفاده وأشقائه وكذلك أجداد وأحفاد وأشقائه زوجته.
  - تشمل الدرجة الثالثة من صلة القربى بالنسب أو المصاهرة آباء أجداد الشخص الطبيعي وأولاد أحفاده وأعمامه وأخواله وعماته وخالاته وبنات وأبناء إخوته وأخواته، وكذلك آباء أجداد زوجته وأولاد أحفادها وأعمامها وأخوالها وعماتها وخالاتها وبنات وأبناء إخوتها وأخواتها.
  - تشمل الدرجة الرابعة من صلة القربى بالنسب أو المصاهرة أجداد الشخص الطبيعي وأحفاد الأجداد وأعمام أبيه أو أمه وعمات أبيه أو أمه وحفيدات وأحفاد إخوته أو أخواته وأبناء أعمامه أو أخواله وكذلك جد الجد بالنسبة لزوجته وأحفاد أحفادها وأعمام أبيها أو أمها وعمات أبيها أو أمها وحفيدات وأحفاد إخوتها أو أخواتها وأبناء أعمامها أو أخوالها.
- شخص طبيعي وشخص اعتباري في أي من الحالات الآتية:

<sup>207</sup> البند (11) من المادة (34) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>208</sup> الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (35) من قانون ضريبة الشركات والقانون الاتحادي رقم (5) لسنة 1985 بإصدار قانون المعاملات المدنية، وتعديلاته.



- إذا كان الشخص الطبيعي أو طرف مرتبط به أو أطراف مرتبطة به مساهمون في الشخص الاعتباري، متى امتلك الشخص الطبيعي منفرداً أو مع الأطراف المرتبطة به، بشكل مباشر أو غير مباشر، نسبة (50%) خمسين بالمائة أو أكثر من حصص الملكية في الشخص الاعتباري.
- إذا كان الشخص الطبيعي منفرداً أو مع الأطراف المرتبطة به، بشكل مباشر أو غير مباشر، يتحكم بالشخص الاعتباري.<sup>209</sup>
- شخصان اعتباريان أو أكثر في أي من الحالات الآتية:
  - إذا كان الشخص الاعتباري منفرداً أو مع الأطراف المرتبطة به، بشكل مباشر أو غير مباشر، يمتلك نسبة (50%) خمسين بالمائة أو أكثر من حصص الملكية في الشخص الاعتباري الآخر.
  - إذا كان الشخص الاعتباري منفرداً أو مع الأطراف المرتبطة به، بشكل مباشر أو غير مباشر، يتحكم بالشخص الاعتباري الآخر.
  - إذا كان أي شخص منفرداً أو مع الأطراف المرتبطة به، بشكل مباشر أو غير مباشر، يمتلك نسبة (50%) خمسين بالمائة أو أكثر من حصص ملكية في كل من الشخصين الاعتباريين أو أكثر أو تحكم فيهم.<sup>210</sup>
- الشخص ومنشأته الدائمة أو منشأته الأجنبية الدائمة.<sup>211</sup>
- شخصان أو أكثر شركاء في ذات الائتلاف المشترك.<sup>212</sup>
- الشخص الذي يكون أمين أو مؤسس أو مُنشئ عهدة أو مؤسسة أو مستفيد منهما، والأطراف المرتبطة به.<sup>213</sup>

## 6.6.2 التحكم

- لأغراض تحديد ما إذا كان شخصان أو أكثر يُشكلان أطرافاً مرتبطة، يقصد بالتحكم قدرة الشخص، سواءً بموجب أي حق مكفول له أو اتفاق، تأثير على شخص آخر بما في ذلك من خلال القدرة على:
- ممارسة نسبة 50% أو أكثر من حقوق التصويت لدى الشخص الآخر.<sup>214</sup>
  - تحديد نسبة 50% أو أكثر من أعضاء مجلس إدارة الشخص الآخر.<sup>215</sup>
  - الحصول على نسبة 50% أو أكثر من أرباح الشخص الآخر.<sup>216</sup>
  - أخذ قرار لتسيير أعمال وشؤون الشخص الآخر، أو ممارسة التأثير الفعال على تسيير أعمال وشؤون الشخص الآخر.<sup>217</sup>

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

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

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

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

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

214 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (35) من قانون ضريبة الشركات.

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

216 الفقرة (ج) من البند (2) من المادة (35) من قانون ضريبة الشركات.

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



### 6.6.3 الأشخاص المتصلة

لا تكون الدفعات أو المنفعة التي يقدمها الخاضع للضريبة إلى الأشخاص المتصلة به قابلة للخصم إلا بقدر ما تتناسب هذه المدفوعات أو المنافع مع القيمة السوقية للخدمة أو المنفعة المقدمة، وعندما تكون المدفوعات أو المنافع مُكبدة بشكل كلي وحصري لأغراض أعمال الخاضع للضريبة.<sup>218</sup>

على سبيل المثال، يكون مالك الأعمال قادرًا على خصم راتبه عند القيام بتحديد دخل الأعمال للخاضع للضريبة لكن بقدر ما يتناسب هذا الراتب مع القيمة السوقية فقط. ومن أجل تحديد ما إذا كانت قيمة الخدمة أو المنفعة المقدمة تتوافق مع قيمتها السوقية، يجب تطبيق مبدأ السعر المحايد.<sup>219</sup>

يشمل الأشخاص المتصلة مجموعة أشخاص أوسع نطاقًا من الأطراف المرتبطة. فالشخص المتصل بالخاضع للضريبة هو:

- الفرد الذي يمتلك حصص ملكية مباشرة أو غير مباشرة في الخاضع للضريبة أو يتحكم فيه (على سبيل المثال، الفرد المالك لشركة ذات مسؤولية محدودة).<sup>220</sup>
- المدير أو المسؤول لدى الخاضع للضريبة (على سبيل المثال، العضو المنتدب لدى شركة ذات مسؤولية محدودة).<sup>221</sup>
- الطرف المرتبط بأي من الأشخاص المشار إليهم (على سبيل المثال، ابن مالك الشركة ذات المسؤولية المحدودة).<sup>222</sup>

لا ينطبق هذا القيد على الشركة التي يتم تداول أسهمها في سوق الأسهم المعتمد، أو الخاضع للضريبة الذي يخضع للرقابة التنظيمية من جهة مختصة في الدولة.<sup>223</sup>

#### مثال 21: الأطراف المرتبطة والتحكم والأشخاص المتصلة

السيد (ب) هو ابن عم السيدة (ج).

يملك السيد (ب) 75% من الشركة (ب) ذ.م.م.

تمتلك السيدة (ج) 20% من الشركة (ج) ذ.م.م. وهي تمتلك أسهمًا ممتازة تخولها 60% من حقوق التصويت في الشركة (ج) ذ.م.م.

والسيدة (ج) أيضًا شريك في الائتلاف المشترك (ك)، والشريك الآخر هو شركة إماراتية (د) المحدودة.

<sup>218</sup> البند (1) من المادة (36) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>219</sup> البند (5) من المادة (36) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>220</sup> الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (36) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>221</sup> الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (36) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>222</sup> الفقرة (ج) من البند (2) من المادة (36) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>223</sup> البند (6) من المادة (36) من قانون ضريبة الشركات.





السيد (ب) والسيدة (ج) طرفان مرتبطان بصفة قرابة من الدرجة الرابعة.

السيد (ب) والشركة (ب) ذ.م.م. طرفان مرتبطان - السيد (ب) هو فرد يمتلك أكثر من 50% من الشخص الاعتباري الشركة (ب) ذ.م.م.

السيد (ب) والشركة (ج) ذ.م.م. هما شخصان متصلان - السيد (ب) هو فرد مرتبط بالسيدة (ج) التي تمتلك أكثر من 50% من حقوق التصويت في الشركة (ج) ذ.م.م.

السيدة (ج) والشركة (ج) ذ.م.م. طرفان مرتبطان - السيدة (ج) هي فرد يتحكم في شخص اعتباري وهو الشركة (ج) ذ.م.م، حيث تمتلك أكثر من 50% من حقوق التصويت في الشركة (ج) ذ.م.م.

السيدة (ج) والشركة (د) المحدودة طرفان مرتبطان - وهما شريكان في نفس الائتلاف المشترك.

الشركة (ب) ذ.م.م. والشركة (د) المحدودة هما شخصان اعتباريان غير مرتبطين.

السيدة (ج) والشركة (ب) ذ.م.م. هما شخصان متصلان - والسيدة (ج) هي ابنة عم السيد (ب) الذي يمتلك أكثر من 50% من الشركة (ب) ذ.م.م..

#### 6.6.4 التسعير التحويلي

تهدف قواعد التسعير التحويلي إلى التأكد من عدم تأثر سعر أي معاملة بالعلاقة بين أطراف تلك المعاملة. ولتحقيق ذلك وتجنب النقل الصوري للأرباح، يُطبق مبدأ السعر المحايد المتعارف عليه دوليًا على المعاملات بين الأطراف المرتبطة والأشخاص المتصلة، وتتنطبق قواعد التسعير التحويلي على كل من المعاملات عبر الحدود والمعاملات المحلية التي يقوم بها الأشخاص الاعتباريون والأفراد.

##### 6.6.4.1 المتطلبات العامة لتقديم تصريح بمعلومات التسعير التحويلي للمعاملات

قد يتعين على الخاضعين للضريبة استيفاء متطلبات معينة لتقديم تصريح يشتمل على معلومات عن التسعير التحويلي حال إجرائهم لمعاملات أو ترتيبات مع أطراف مرتبطة، وهو الأمر الذي قد يسمح للهيئة بإجراء تقييم مخاطر شامل ومعقول للتسعير التحويلي والتأكد مما إذا كانت تلك المعاملات التي أُجريت مع الأطراف المرتبطة والأشخاص المتصلة قد تمت وفقًا لمبدأ السعر المحايد.<sup>224</sup>

<sup>224</sup> المادة (55) من قانون ضريبة الشركات.



للهيئة أن تُلزم الخاضع للضريبة إرفاق تصريح مع الإقرار الضريبي يشمل المعلومات المرتبطة بمعاملاته وترتيباته التي يقوم بها مع الأطراف المرتبطة به والأشخاص المتصلة به.<sup>225</sup>

ويتمثل الغرض من الاحتفاظ بالمعلومات المتعلقة بالتسعير التحويلي في وصف الكيفية التي حدد من خلالها الخاضع للضريبة السعر التحويلي لمعاملاته التي تمت مع أطراف مرتبطة وأشخاص متصلة، والمبررات التي جعلت ذلك السعر التحويلي مماثلاً بالقدر الكافي للأسعار التي تطبقها أطراف مستقلة في ظروف مشابهة.

على الخاضع للضريبة الامتثال للطلب الصادر من الهيئة بتزويدها بأي معلومات لدعم طبيعة السعر المحايد للمعاملات أو الترتيبات التي يقوم بها الخاضع للضريبة مع الأطراف المرتبطة به والأشخاص المتصلة به. ويجب توفير تلك المعلومات خلال فترة (30) ثلاثين يوماً من تاريخ الطلب، أو أي موعد آخر تُحدده الهيئة.<sup>226</sup>

#### 6.6.4.2 الملف الرئيسي والملف المحلي

بالإضافة إلى تقديم النموذج العام للتصريح الخاص بالتسعير التحويلي، يجب على الخاضعين للضريبة الاحتفاظ بملف رئيسي وملف محلي إذا كانت إيراداته في الفترة الضريبية المعنية تساوي مبلغ 200,000,000 درهم أو أكثر، أو كان شركة عضو في مجموعة شركات متعددة الجنسيات يبلغ إجمالي إيراداتها الموحدة مبلغ 3,150,000,000 درهم أو أكثر في السنة المالية السابقة.<sup>227</sup>

وبشكل عام، يعد الملف الرئيسي انعكاساً لنشاط المجموعة، ويشمل معلومات مفصلة عن أنشطتها الاقتصادية في الدول المختلفة والسياسة الكلية للمجموعة فيما يتعلق بالتسعير التحويلي.

من ناحية أخرى، يشمل الملف المحلي تفاصيل أكثر من الملف الرئيسي، خاصة فيما يتعلق بمعاملات الأطراف المرتبطة والأشخاص المتصلة التي يقوم بها أعضاء المجموعة. ويتمثل الغرض من ذلك في توفير تحليل وظيفي واقتصادي لدعم أساس السعر المحايد المطبق في معاملات المجموعة.

#### 6.7. الخسارة الضريبية

في حال جاوزت النفقات القابلة للخصم للخاضع للضريبة دخله الذي يخضع لضريبة الشركات، يكون دخله الخاضع للضريبة سلبياً. وهذا يُعرف بالخسارة الضريبية. تتكبد العديد من الأعمال خسائر في مرحلة ما من دورة حياتها، فعلى سبيل المثال، قد تتعرض الأعمال الجديدة لخسائر في بداية إنشائها أثناء استثمارها في تنمية أعمالها، أو قد تتكبد الأعمال الأكثر نضجاً خسارة على مدار فترة زمنية مؤقتة لوجود بيئة تجارية غير مواتية.

<sup>225</sup> البند (1) من المادة (55) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>226</sup> البند (4) من المادة (55) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>227</sup> البند (1) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (97) لسنة 2023.



ستتمكن الأعمال التي لديها خسارة ضريبية من استخدام الخسارة الضريبية لتخفيض الدخل الخاضع للضريبة في الفترات الضريبية اللاحقة (رهنًا باستيفاء الشروط اللازمة).<sup>228</sup> وذلك بهدف ضمان أن يكون مبلغ ضريبة الشركات الذي تدفعه الأعمال (رهنًا بشروط معينة) هو ذاته بغض النظر عن وقت تحقق هذه الأرباح أو الخسائر. وفي ظروف معينة، يمكن أيضًا استخدام الخسائر الضريبية لخفض الدخل الخاضع للضريبة لدى أعمال أخرى.

لا يجوز للخاضع للضريبة المطالبة بالحصول على تسهيل الخسارة الضريبية لأي مما يأتي:<sup>229</sup>

- الخسائر المتكبدة قبل تاريخ فرض ضريبة الشركات.
- الخسائر المتكبدة قبل أن يصبح الشخص خاضعًا للضريبة.
- الخسائر المتكبدة من الأصول أو النشاط الذي يُعفى دخله من ضريبة الشركات.

ولا يجوز للخاضع للضريبة استخدام الخسائر الضريبية المتعلقة بفترة ضريبية اختار فيها الاستفادة من تسهيلات الأعمال الصغيرة.

### 6.7.1 تسهيلات الخسارة الضريبية

يمكن للخاضع للضريبة ترحيل الخسائر الضريبية وتخفيض الدخل الخاضع للضريبة في الفترات الضريبية اللاحقة، رهنًا باستيفاء شروط معينة.<sup>230</sup> يمكن استخدام هذه الخسائر الضريبية التي يتم ترحيلها لتخفيض دخل الخاضع للضريبة في الفترة الضريبية بنسبة 75% من هذا الدخل الخاضع للضريبة بحد أقصى.<sup>231</sup> وهذا الأمر يضمن فرض ضريبة الشركات على الوحدة الاقتصادية التي تحقق الدخل الخاضع للضريبة ككل.

يجب على الخاضعين للضريبة استخدام الخسائر الضريبية المتاحة في فترة ضريبية قبل ترحيل أي خسائر ضريبية متبقية إلى الفترة التالية أو نقلها إلى خاضع للضريبة آخر عند استيفاء الشروط اللازمة. فعلى سبيل المثال، إذا قام الخاضع للضريبة بترحيل خسائر ضريبية أقل من 75% من دخله الخاضع للضريبة، فيجب عليه استخدام جميع الخسائر الضريبية في الفترة الحالية ولا يمكنه اختيار ترحيل هذه الخسائر الضريبية.<sup>232</sup> ولا يمكن ترحيل الخسائر الضريبية إلى فترات ضريبية سابقة.

#### مثال 22: الخسائر الضريبية المرحلة

الشركة (ج) ذ.م.م. هي شركة مقيمة في الدولة. في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2026، تكبدت الشركة خسائر ضريبية بلغت 6,000,000 درهم.

<sup>228</sup> البند (1) من المادة (37) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>229</sup> البند (3) من المادة (37) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>230</sup> المادة (39) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>231</sup> البند (2) من المادة (37) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>232</sup> البند (4) من المادة (37) من قانون ضريبة الشركات.



في الفترتين الضريبتين المنتهيتين في 31 ديسمبر 2027 و 31 ديسمبر 2028 على التوالي، حققت الشركة (ج) ذ.م.م. دخلاً خاضعاً للضريبة بلغ 5,000,000 درهم سنوياً.

وعليه تخضع الشركة (ج) ذ.م.م. لضريبة الشركات على النحو التالي:

- في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2026، تتكبد الشركة (ج) ذ.م.م. خسارة ضريبية ولا توجد مبالغ يجب فرض ضريبة عليها.
- في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2027، تحقق الشركة (ج) ذ.م.م. دخلاً خاضعاً للضريبة يبلغ 5,000,000 درهم. هذا يعني أن الحد الأقصى للخسارة الضريبية التي يمكن استخدامها لتخفيض الدخل الخاضع للضريبة هو  $5,000,000 \times 75\% = 3,750,000$  درهم. وبذلك يكون الدخل الخاضع للضريبة النهائي للشركة (ج) ذ.م.م. هو 1,250,000 درهم (5,000,000 درهم - 3,750,000 درهم). وهذا يعني أن الشركة (ج) ذ.م.م. يجب أن تدفع ضريبة شركات بقيمة 78,750 درهم (375,000 درهم  $\times 0\%$  + 875,000 درهم  $\times 9\%$ ).

سيكون للشركة (ج) ذ.م.م. ترحيل خسائر ضريبية تبلغ 2,250,000 درهم (6,000,000 درهم - 3,750,000 درهم).

في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2028، تحقق الشركة (ج) ذ.م.م. دخلاً خاضعاً للضريبة يبلغ 5,000,000 درهم. هذا يعني أن الحد الأقصى للخسارة الضريبية التي يمكن استخدامها لتخفيض الدخل الخاضع للضريبة هو  $5,000,000 \times 75\% = 3,750,000$  درهم. وهذا يعني أن المبلغ الكامل للخسائر الضريبية البالغ 2,250,000 درهم والمُرحل يمكن استخدامه لتخفيض الدخل الخاضع للضريبة البالغ 5,000,000 درهم في هذه الفترة الضريبية.

وعليه يكون الدخل الخاضع للضريبة النهائي للشركة (ج) ذ.م.م. هو 2,750,000 درهم (5,000,000 درهم - 2,250,000 درهم). وهذا يعني أنه يجب على الشركة (ج) ذ.م.م. دفع ضريبة شركات بقيمة 213,750 درهم (375,000 درهم  $\times 0\%$  + 2,375,000 درهم  $\times 9\%$ ). ولن يكون لدى الشركة (ج) ذ.م.م. أي خسائر ضريبية يمكن ترحيلها.

المبالغ بالدرهم	2028/12/31	2027/12/31	2026/12/31
الدخل الخاضع للضريبة (قبل تسهيلات الخسارة الضريبية)	5,000,000	5,000,000	(6,000,000)
الخسارة الضريبية المستخدمة	2,250,000	3,750,000	0
الدخل الخاضع للضريبة النهائي	2,750,000	1,250,000	0



0	2,250,000	6,000,000	الخسارة الضريبية المرحلة
213,750	78,750	0	ضريبة الشركات المستحقة الدفع

### 6.7.2 الخسائر الضريبية وتغيير الملكية

تنطبق قواعد محدّدة على الأشخاص الاعتباريين الذين تم ترحيل خسائرهم الضريبية وخضعوا لتغيير الملكية في الفترة الضريبية.

يمكن للخاضع للضريبة ترحيل الخسارة الضريبية شريطة أن يحتفظ مالكو الخاضع للضريبة بشكل مستمر بنسبة 50% على الأقل من حصص الملكية، وذلك منذ بداية الفترة الضريبية التي تم فيها تكبد الخسارة وحتى نهاية الفترة الضريبية التي تم فيها خصم الخسارة الضريبية من الدخل الخاضع للضريبة.

وإذا كان هناك تغيير في الملكية بما يزيد عن 50%، فلا يزال من الممكن ترحيل الخسائر الضريبية شريطة أن تتم ممارسة ذات الأعمال أو ما يشابهها بعد التغيير اللاحق في الملكية.<sup>233</sup>

لا تسري هذه القواعد في حال كانت أسهم الخاضع للضريبة مدرجة في سوق أسهم معتمد.<sup>234</sup>

### 6.7.3 نقل الخسائر الضريبية

يجوز نقل الخسائر الضريبية بين الخاضعين للضريبة الذين يكونون أشخاصًا اعتباريين مقيمين في حال تحقق الشروط الآتية:

235

- يمتلك كيان واحد منهما 75% على الأقل من حصص الملكية بشكل مباشر أو غير مباشر في الكيان الآخر، أو يمتلك كيان ثالث 75% على الأقل من حصص الملكية المباشرة أو غير المباشرة في كليهما.
- أن يتبع الكيانان ذات السنة المالية.
- أن يقوموا بإعداد قوائمهما المالية باستخدام ذات المعايير المحاسبية.
- ألا يكونوا أشخاصًا مُعفيين أو أشخاصًا مؤهلين قائمين في المنطقة الحرة.

<sup>233</sup> الفقرتان (أ) و(ب) من البند (1) من المادة (39) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>234</sup> البند (3) من المادة (39) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>235</sup> الفقرة (د) من البند (1) من المادة (38) من قانون ضريبة الشركات.



يجب أن يستوفي الخاضعون للضريبة الشروط المؤهلة للملكية المشتركة منذ بداية الفترة الضريبية التي تم فيها تكبد الخسارة الضريبية وحتى نهاية الفترة الضريبية التي يتم فيها استخدام الخسارة الضريبية المنقولة قبل أن يتمكنوا من نقل الخسائر الضريبية.<sup>236</sup>

يُسمح للخاضع للضريبة الذي يقوم بنقل الخسائر الضريبية بخصم مبلغ الخسائر الضريبية لديه بقدر المبلغ الذي قام بنقله.<sup>237</sup>

يمكن أن تؤدي الخسائر الضريبية المنقولة إلى خفض الدخل الخاضع للضريبة لدى المنقول إليه الخسائر بحد أقصى 75% من دخله الخاضع للضريبة في تلك الفترة.<sup>238</sup> ولا يوجد حد أدنى للخسائر التي يمكن نقلها، ولكن أقصى حد للخسائر التي يمكن نقلها إلى الشخص المنقول إليه الخسائر هو 75% من دخله الخاضع للضريبة عن تلك الفترة الضريبية.

ويجوز لخاضع للضريبة واحد نقل خسائره الضريبية إلى أكثر من خاضع للضريبة في كل حالة تكون فيها العلاقة بين الخاضع للضريبة المنقول إليه الخسائر والخاضع للضريبة الذي يقوم بنقل خسائره الضريبية مستوفية للشروط ذات الصلة. وبالمثل، يمكن لشركة منقول إليها الخسائر المطالبة بخصم الخسائر الضريبية المنقولة إليها من أكثر من شركة ناقلة للخسائر بشرط ألا يجاوز إجمالي خصم الخسارة الضريبية 75% من الدخل الخاضع للضريبة للمنقول إليه الخسائر وأن يتم استيفاء جميع الشروط الأخرى لنقل الخسارة الضريبية.

### مثال 23: نقل الخسارة الضريبية

تمتلك الشركة (ج) ذ.م.م. 75% من أسهم الشركة (ف) ذ.م.م. وكلاهما يتبع ذات السنة المالية، أي يستوفيان متطلبات التأهل لتسهيلات نقل الخسارة.

تتكبد الشركة (ج) ذ.م.م. خسارة تبلغ 2,000,000 درهم وتحقق الشركة (ف) ذ.م.م. ربحاً يبلغ 2,000,000 درهم في ذات الفترة الضريبية. اختارت الشركة (ج) ذ.م.م. نقل 1,500,000 درهم من الخسائر الضريبية إلى الشركة (ف) ذ.م.م.، وهذا هو الحد الأقصى للمبلغ الذي يمكن للشركة (ف) ذ.م.م. خصمه من الدخل الخاضع للضريبة. وينتج عن هذا دخل خاضع للضريبة نهائي يبلغ 500,000 درهم للشركة (ف) ذ.م.م. ويتم ترحيل مبلغ 500,000 درهم المتبقي من الخسائر غير المستخدمة من قبل الشركة (ج) ذ.م.م. إلى فترة ضريبية لاحقة.

المبالغ بالدرهم	الشركة (ج) ذ.م.م.	الشركة (ف) ذ.م.م.
الدخل الخاضع للضريبة / (الخسارة)	(2,000,000)	2,000,000
الخسارة الضريبية المنقولة	1,500,000	0

<sup>236</sup> الفقرة (د) من البند (1) من المادة (38) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>237</sup> الفقرة (ج) من البند (2) من المادة (38) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>238</sup> الفقرتان (أ) و(ب) من البند (2) من المادة (38) من قانون ضريبة الشركات.



(1,500,000)	0	الخسارة الضريبية المستلمة
500,000	(500,000)	الدخل الخاضع للضريبة النهائي / (الخسارة)
0	(500,000)	الخسارة الضريبية المرحلة

## 6.8 تحديد الدخل الخاضع للضريبة

يتم حساب الدخل الخاضع للضريبة في إجراء من خطوتين:

- يجب على الخاضع للضريبة أولاً تحديد دخله المحاسبي بحيث يستند ذلك إلى قوائم مالية مُعدة وفقاً للمعايير المحاسبية المعتمدة في الدولة (المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية أو المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الخاصة بالمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم). أما الأشخاص المؤهلون القائمون في المنطقة الحرة وأي خاضعين للضريبة آخرين تجاوز إيراداتهم 50 مليون درهم، فيجب عليهم إعداد والاحتفاظ بقوائم مالية مدققة.

- الخطوة الثانية هي تطبيق التعديلات المُحددة أعلاه على الدخل المحاسبي للوصول إلى مبلغ الدخل الخاضع للضريبة.<sup>239</sup>

يتعين على الخاضعين للضريبة تقديم إقرار ضريبي إلى الهيئة خلال 9 أشهر من نهاية كل فترة ضريبية.<sup>240</sup>

يتم تقييم الإقرار الضريبي ذاتياً، ويجب على الخاضعين للضريبة تقديم دخلهم المحاسبي وتفاصيل أي تعديلات ذات صلة، مثل الإعفاءات والتسهيلات التي تقدموا بطلبات للمطالبة بالاستفادة منها.

### مثال 24: حساب الدخل الخاضع للضريبة

الشركة (ج) ذ.م.م. هي شركة مقيمة في الدولة. في نهاية أحدث فترة ضريبية لها، تظهر قوائمها المالية دخلاً محاسبياً بلغ 10,000,000 درهم. وقد سبق للشركة (ج) ذ.م.م. إجراء اختيار لإعفاء دخلها من المنشأة الأجنبية الدائمة في الدولة (ب). كما قامت الشركة (ج) ذ.م.م. بترحيل خسائر ضريبية بلغت 2,000,000 درهم.

<sup>239</sup> البند (2) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>240</sup> البند (1) من المادة (53) من قانون ضريبة الشركات.



يتضمن الدخل المحاسبي لآخر فترة ضريبية البنود التالية:

- أرباح أسهم أو حصص مُحصلة من شركات مقيمة في الدولة: 1,000,000 درهم.
- دخل من منشأتها الأجنبية الدائمة في الدولة (ب): 1,500,000 درهم.
- نفقات الفائدة الصافية: 7,000,000 درهم.
- نفقات الترفيه: 500,000 درهم.

من أجل تحديد الدخل الخاضع للضريبة، يجب على الشركة (ج) ذ.م.م. إجراء التعديلات الآتية على الدخل المحاسبي فيما يتعلق بهذه البنود:

- أرباح الأسهم المحلية هي دخل مُعفى لأغراض ضريبة الشركات. نتيجة لذلك، يجب استبعاد دخل أرباح الأسهم البالغ 1,000,000 درهم من الدخل المحاسبي للشركة (ج) ذ.م.م.
- قامت الشركة (ج) ذ.م.م. باختيار إعفاء دخلها من المنشأة الأجنبية الدائمة. نتيجة لذلك، يجب أيضاً استبعاد الدخل من منشأتها الأجنبية الدائمة في الدولة "ب" البالغ 1,500,000 درهم من الدخل المحاسبي للشركة (ج) ذ.م.م. (بافتراض استيفاء الشروط ذات الصلة).
- نفقات الفائدة الصافية قابلة للخصم بالكامل لأنها أقل من الحد الأدنى لنفقات الفائدة الصافية البالغ 12,000,000 درهم.
- 50% فقط من نفقات الترفيه هي النفقات المسموح بخصمها لأغراض ضريبة الشركات. نتيجة لذلك، يجب إضافة 50% من النفقات (500,000 درهم  $\times$  50% = 250,000 درهم) مرة أخرى إلى الدخل المحاسبي للشركة (ج) ذ.م.م.

وبالتالي، يكون الدخل الخاضع للضريبة للشركة (ج) ذ.م.م. هو:

الدخل المحاسبي	10,000,000
مخصوماً منه: أرباح الأسهم المحلية	(1,000,000)
مخصوماً منه: دخل المنشأة الأجنبية الدائمة	(1,500,000)
مضافاً إليه: نفقات الفائدة	0
مضافاً إليه: نفقات الترفيه	250,000
<b>الدخل الخاضع للضريبة</b>	<b>7,750,000</b>

يمكن للشركة (ج) ذ.م.م. استخدام الخسائر الضريبية المرحلة لتخفيض دخلها الخاضع للضريبة بنسبة تصل إلى 75% من دخلها الخاضع للضريبة. نظرًا لأن مبلغ الخسائر الضريبية المُرحَّلة البالغ 2,000,000 درهم أقل من 75% من الدخل الخاضع للضريبة (7,750,000 درهم  $\times$  75% = 5,812,500 درهم)، يمكن للشركة (ج) ذ.م.م. استخدام جميع الخسائر الضريبية المتاحة في هذه الفترة الضريبية.





وبالتالي، يكون الدخل الخاضع للضريبة النهائي للشركة (ج) ذ.م.م. هو:	
الدخل الخاضع للضريبة	7,750,000
مخصوماً منه: الخسائر الضريبية	(2,000,000)
الدخل الخاضع للضريبة النهائي	5,750,000

## 6.9 القواعد الانتقالية

من أجل حساب المبالغ الضريبية المستحقة لضريبة الشركات عن أول فترة ضريبية للخاضع للضريبة، يجب أن يحتفظ الخاضعون للضريبة بكلٍ من الميزانية الافتتاحية والختامية. وينبغي أن تكون الميزانية الافتتاحية للفترة الضريبية الأولى هي ذاتها الميزانية الختامية المُعدة في اليوم الأخير من السنة المالية للشخص والتي تنتهي مباشرةً قبل ابتداء الفترة الضريبية الأولى.<sup>241</sup>

في حال عدم إعداد أي حسابات عن السنة المالية السابقة، يجب إعداد الميزانية الختامية وفقاً لمعيار محاسبي مناسب، بغض النظر عما إذا كان يتم تطبيق الأساس النقدي المحاسبي أو أساس الاستحقاق المحاسبي.

ويتضمن القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023 بعض التعديلات التي يجوز للخاضع للضريبة إجراؤها (عن طريق الاختيار) فيما يتعلق بالأصول غير المادية والأموال غير المنقولة والأصول المالية والالتزامات المالية المملوكة للخاضع للضريبة قبل أن يصبح خاضعاً لضريبة الشركات.<sup>242</sup> ويجب إجراء هذه الاختيارات عند تقديم الإقرار الضريبي الأول للخاضع للضريبة، وتعتبر غير قابلة للرجوع عنها إلا في حالات استثنائية وبناءً على موافقة الهيئة.<sup>243</sup>

فيما يتعلق بالأموال غير المنقولة، في حال كانت الأموال غير المنقولة المملوكة للخاضع للضريبة قبل الفترة الضريبية الأولى للخاضع للضريبة مسجلة على أساس التكلفة التاريخية في القوائم المالية، فيمكن للخاضع للضريبة أن يختار في الفترة الضريبية الأولى تعديل دخله الخاضع للضريبة عند احتساب المكاسب على أي أموال غير منقولة بحيث يتم فرض ضريبة الشركات على المكاسب المستحقة في نطاق ضريبة الشركات فقط. ويمكن للخاضع للضريبة اختيار ما إذا كان يستخدم طريقة تقسيم عدد أيام امتلاك الأموال غير المنقولة أو طريقة التقدير عند تحديد مبلغ المكسب الذي سيتم استبعاده.<sup>244</sup>

تسمح طريقة التقدير للخاضع للضريبة باستبعاد مبلغ المكسب الذي كان لينشأ في بداية الفترة الضريبية الأولى إذا تم التصرف في الأموال غير المنقولة بالقيمة السوقية وكانت تكلفة الأموال غير المنقولة أعلى من التكلفة الأصلية والقيمة الدفترية الصافية.<sup>245</sup>

<sup>241</sup> البند (1) من المادة (61) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>242</sup> القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

<sup>243</sup> البند (5) من المادة (2) والبند (4) من المادة (3) والبند (3) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

<sup>244</sup> المادة (2) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

<sup>245</sup> الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.



وهذا يتطلب من الخاضع للضريبة تحديد القيمة السوقية للأموال غير المنقولة في بداية الفترة الضريبية الأولى وذلك على الأساس الموضح في القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

وبدلاً من ذلك، يمكن للخاضع للضريبة اختيار استخدام طريقة تقسيم عدد أيام امتلاك الأموال غير المنقولة لاستبعاد مبلغ المكسب الذي كان لينشأ في بداية الفترة الضريبية الأولى.<sup>246</sup> ويتيح ذلك للخاضع للضريبة استبعاد نسبة من إجمالي المكسب وفقاً لنسبة الوقت الذي كان يملك فيه الأموال غير المنقولة قبل بدء الفترة الضريبية الأولى للخاضع للضريبة ووقت التصرف في الأموال غير المنقولة.

بالنسبة للأصول غير المادية، يجب إجراء أي تقسيم على أساس طريقة تقسيم عدد أيام امتلاك الأصول غير المادية؛<sup>247</sup> أما بالنسبة للأصول والالتزامات المالية، فيجب أن يتم أي تقسيم بناءً على عمليات التقدير التي تم إجراؤها في بداية الفترة التي تدخل فيها الأصول ضمن نطاق ضريبة الشركات.<sup>248</sup>

ولمزيد من التفاصيل حول هذه القواعد الانتقالية، يُوصى بالرجوع إلى القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023 في شأن القواعد الانتقالية.

#### مثال 25: طريقة التقدير

قبل بداية الفترة الضريبية الأولى، حصلت الشركة (س) ذ.م.م. على أصل مالي من الشركة (و) ذ.م.م. وقامت الشركة (س) ذ.م.م. بتسجيل الأصول المالية على أساس التكلفة التاريخية بمبلغ 70,000 درهم في قوائمها المالية.

في بداية الفترة الضريبية الأولى في يونيو 2023، قام خبير مستقل بتقدير قيمة الأصل المالي بمبلغ 100,000 درهم. وعند تقديم المجموعة الأولى من الإقرارات الضريبية، أجرت الشركة (س) ذ.م.م. اختياراً لتعديل دخلها الخاضع للضريبة لأغراض حساب المكاسب أو الخسائر على جميع الأصول المالية والالتزامات المالية المملوكة قبل بدء الفترة الضريبية الأولى.

في عام 2025، باعت الشركة (س) ذ.م.م. الأصل المالي بمبلغ 120,000 درهم. ونظراً لقيام الشركة (س) ذ.م.م. باختيار استخدام طريقة التقدير، فلن تخضع للضريبة إلا على جزء المكاسب الذي يمكن أن يعود إلى فترات بعد 1 يونيو 2023.

ونتيجة لذلك، ستحتاج الشركة (س) ذ.م.م. فقط إلى الاعتراف بمكاسب تبلغ 20,000 درهم (120,000 درهم - 100,000 درهم) بدلاً من المكسب الكامل البالغ 50,000 درهم (120,000 درهم - 70,000 درهم).

<sup>246</sup> الفقرة (ب) من البند (2) والبنود (4) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

<sup>247</sup> البنود (2) و(3) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

<sup>248</sup> البند (2) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.



### مثال 26: طريقة تقسيم عدد أيام امتلاك الأموال غير المنقولة

تقوم الشركة (ج) ذ.م.م. بشراء وتطوير العقارات في الدولة. وقامت الشركة (ج) ذ.م.م. بشراء عقار في دبي في 1 يونيو 2022، وسجلت ذلك على أساس التكلفة التاريخية بمبلغ 2,000,000 درهم.

عند تقديم المجموعة الأولى من الإقرارات الضريبية للفترة الضريبية المنتهية في 31 مايو 2024، قامت الشركة (ج) ذ.م.م. باختيار تعديل دخلها الخاضع للضريبة لأغراض حساب المكاسب أو الخسائر على العقار في دبي باستخدام طريقة تقسيم عدد أيام امتلاك الأموال غير المنقولة.

في 1 يونيو 2024، باعت الشركة (ج) ذ.م.م. عقارها في دبي مقابل 3,500,000 درهم. واختارت الشركة (ج) ذ.م.م. استخدام طريقة تقسيم عدد أيام امتلاك الأموال غير المنقولة لأغراض تحديد مبلغ المكسب الذي سيتم استبعاده. وبالنظر إلى أن الأموال غير المنقولة كانت مملوكة لمدة إجمالية تبلغ عامين وأن الشركة (ج) ذ.م.م. امتلكت العقار لمدة عام قبل الفترة الضريبية الأولى، فهذا يعني أنه يمكن استبعاد نصف المكسب لأغراض تحديد الدخل الخاضع للضريبة للشركة (ج) ذ.م.م..

نتيجة لذلك ولأغراض ضريبة الشركات، ستحتاج الشركة (ج) ذ.م.م. إلى الاعتراف بمكسب يبلغ 750,000 درهم فقط، حيث أن هذا هو الجزء من المكسب الكامل البالغ 1,500,000 درهم والذي يعود إلى الفترة بين 1 يونيو 2023 و 1 يونيو 2024.



## 7. التسهيلات

### 7.1. ملخص الفصل

يقدم هذا الفصل نظرة عامة على التسهيلات الضريبية التي يوفرها قانون ضريبة الشركات. وعلى وجه التحديد، يستعرض الفصل تسهيلات الأعمال الصغيرة، وتسهيلات نقل الأصول والالتزامات بين الشركات داخل المجموعة المؤهلة، وتسهيلات إعادة هيكلة الأعمال.

### 7.2. تسهيلات الأعمال الصغيرة

تُمنح تسهيلات الأعمال الصغيرة للأعمال المؤهلة في الدولة، وتهدف إلى تقليل العبء الضريبي لتلك الأعمال وتكاليف الامتثال لنظام ضريبة الشركات، وذلك في المقام الأول من خلال تخفيف عبء الالتزام بحساب ضريبة الشركات ودفعها في كل فترة ضريبية معنية رهنًا باستيفاء الشروط.

يمكن لأي خاضع للضريبة مؤهل تكون إيراداته تساوي أو تقل عن مبلغ 3,000,000 درهم عن الفترة الضريبية المعنية وجميع الفترات الضريبية السابقة (التي تنتهي قبل أو في 31 ديسمبر 2026)، أن يختار أن تتم معاملته على أنه لم يحقق أي دخل خاضع للضريبة في تلك الفترة وبذلك لن يكون مُلزمًا بحساب الدخل الخاضع للضريبة أو تقديم إقرار ضريبي كامل.<sup>249</sup> وعندما يختار الخاضع للضريبة الاستفادة من تسهيلات الأعمال الصغيرة، فسيظل قادرًا على ترحيل أي خسائر ضريبية غير مستخدمة،<sup>250</sup> ونفقات الفائدة الصافية غير المسموح بخصمها،<sup>251</sup> الناشئة عن فترات ضريبية سابقة لاستخدامها في الفترات الضريبية اللاحقة التي لم يعد يمكن فيها تطبيق تسهيلات الأعمال الصغيرة.

ولكي يكون الخاضع للضريبة مؤهلاً للاستفادة من تسهيلات الأعمال الصغيرة، يجب ألا يكون شركة عضو في مجموعة شركات متعددة الجنسيات مطلوب منها إعداد تقرير كل دولة على حدة بموجب تشريعات التقارير المقدمة من الشركات متعددة الجنسيات في الدولة.<sup>252</sup> بالإضافة إلى ذلك، لا يمكن لشخص مؤهل قائم في المنطقة الحرة المطالبة بالاستفادة من تسهيلات الأعمال الصغيرة.<sup>253</sup>

بالنسبة للفترة الضريبية التي يختار فيها الشخص المقيم الاستفادة من تسهيلات الأعمال الصغيرة، لن يُلزم الشخص المقيم الاحتفاظ بمستندات التسعير التحويلي، بمقتضى الحال. ومع ذلك، سيظل مُلزمًا بتطبيق مبدأ السعر المحايد.<sup>254</sup>

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

250 المادة (37) من قانون ضريبة الشركات والمادة (4) من القرار الوزاري رقم (73) لسنة 2023.

251 المادة (30) من قانون ضريبة الشركات والمادة (5) من القرار الوزاري رقم (73) لسنة 2023.

252 البند (1) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (73) لسنة 2023 وقرار مجلس الوزراء رقم (44) لسنة 2020.

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

254 الفقرة (هـ) من البند (2) من المادة (21) من قانون ضريبة الشركات.



لمزيد من المعلومات حول تسهيلات الأعمال الصغيرة، يُوصى بالرجوع إلى القرار الوزاري رقم (73) لسنة 2023 في شأن تسهيلات الأعمال الصغيرة.

#### مثال رقم 27: اختيار تسهيلات الأعمال الصغيرة

يدير السيد (ك) شركة في أبو ظبي، وهو شخص مقيم لأغراض ضريبة الشركات، وتنتهي فترته الضريبية في 31 ديسمبر من كل عام. حتى الآن، لم تتجاوز إيرادات السيد (ك) مطلقاً في أي فترة ضريبية حد تسهيلات الأعمال الصغيرة البالغ 3,000,000 درهم لكل فترة ضريبية. وفي الفترة الضريبية الأخيرة المنتهية في 31 ديسمبر 2025، حقق السيد (ك) إيرادات بلغت 2,000,000 درهم.

السيد (ك) مؤهل للاستفادة من تسهيلات الأعمال الصغيرة حيث لا تتجاوز إيراداته للفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2025 مبلغ 3,000,000 درهم، وهو ما ينطبق أيضاً على الفترات الضريبية للسنوات السابقة. ومن أجل الاستفادة من تلك التسهيلات، يجب عليه إجراء الاختيار في إقراره الضريبي.

وبذلك، يتم التعامل مع السيد (ك) على أنه لم يحقق أي دخل خاضع للضريبة عن الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2025. وهذا يعني أنه لن يتعين عليه حساب دخله الخاضع للضريبة، ولن يكون عليه سداد أي مبالغ مستحقة تتعلق بضريبة الشركات عن تلك الفترة الضريبية.

#### مثال رقم 28: ترحيل الخسائر الضريبية غير المستخدمة عند اختيار تسهيلات الأعمال الصغيرة

الشركة (ج) ذ.م.م. هي شركة مقيمة في الدولة. في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2025، بلغت إيرادات الشركة (ج) ذ.م.م. 1,700,000 درهم. في بداية الفترة الضريبية، استخدمت الشركة (ج) ذ.م.م. خسائر ضريبية بلغت 400,000 درهم. وفي العام السابق، لم تتجاوز إيرادات الشركة (ج) ذ.م.م. حد تسهيلات الأعمال الصغيرة البالغ 3,000,000 درهم.

تقوم الشركة (ج) ذ.م.م. باختيار تسهيلات الأعمال الصغيرة في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2025. لا يمكن استخدام الخسائر الضريبية المرحلة للشركة (ج) ذ.م.م. في هذه الفترة الضريبية، ولكن يمكن ترحيلها واستخدامها في فترات ضريبية لاحقة في حال لم يتم اختيار تسهيلات الأعمال الصغيرة رهناً باستيفاء الشروط ذات الصلة.

في الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2026، باعت الشركة (ج) ذ.م.م. مصنعاً للشركة (ب) ذ.م.م. مقابل 5 ملايين درهم، مما أدى إلى تجاوز إيراداتها حد تسهيلات الأعمال الصغيرة البالغ 3 ملايين درهم (عن كل فترة ضريبية). في هذه الحالة، لن تكون الشركة (ج) ذ.م.م. مؤهلة للاستفادة من تسهيلات الأعمال الصغيرة للفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2026.



ومن ثم تحتاج الشركة (ج) ذ.م.م. إلى تحديد دخلها الخاضع للضريبة عن الفترة الضريبية المنتهية في 31 ديسمبر 2026. وفي حدود الدخل الإيجابي الخاضع للضريبة للشركة (ج) ذ.م.م.، فإنها ستكون قادرة على استخدام خسائرها الضريبية البالغة 400,000 درهم والمُرحلة من الفترة الضريبية السابقة، مع مراعاة قيد استخدام الخسائر الذي يصل إلى 75%. وفي حال وجود أي دخل خاضع للضريبة متبقي بعد استخدام الخسائر الضريبية المتاحة، فإن أي دخل خاضع للضريبة يجاوز مبلغ 375,000 درهم سيكون خاضعاً لضريبة الشركات بنسبة 9%.

### 7.3. النقل داخل المجموعة المؤهلة

من الشائع قيام الأعمال المرتبطة ارتباطاً وثيقاً بنقل الأصول والالتزامات بين بعضها البعض لأسباب تتعلق بالتشغيل. وعادةً تتحقق مكاسب أو خسائر ضريبية في الحالات التي يتم فيها نقل أصل أو التزام بقيمة سوقية مختلفة عن قيمته الدفترية الصافية. لكن هناك تسهيلات لضريبة الشركات يمكن بموجبها نقل أصل أو التزام بين أعضاء المجموعة المؤهلة دون أن ينشأ عن ذلك مبالغ ضريبية مستحقة تتعلق بضريبة الشركات.<sup>255</sup>

يُعامل شخصين خاضعين للضريبة كأعضاء في المجموعة المؤهلة ذاتها في حال استيفاء جميع الشروط الآتية:<sup>256</sup>

- أن يكون الخاضعين للضريبة أشخاصاً مقيمين اعتباريين، أو أشخاصاً غير مقيمين اعتباريين لديهما منشأة دائمة في الدولة.<sup>257</sup>
- أن يملك أي من الخاضعين للضريبة، بشكل مباشر أو غير مباشر، نسبة (75%) خمسة وسبعين بالمائة على الأقل من حصص الملكية في الشخص الآخر الخاضع للضريبة، أو أن يملك شخص ثالث، بشكل مباشر أو غير مباشر، نسبة (75%) خمسة وسبعين بالمائة على الأقل من حصص الملكية في كلٍ من الخاضعين للضريبة.<sup>258</sup>
- ألا يكون أي منهما شخصاً مُعفى.<sup>259</sup>
- ألا يكون أي منهما شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة.<sup>260</sup>
- أن تنتهي السنة المالية لكل منهما في ذات التاريخ.<sup>261</sup>
- أن يقوم كل منهما بإعداد قوائمه المالية باستخدام ذات المعايير المحاسبية.<sup>262</sup>

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

256 البند (2) من المادة (26) من قانون ضريبة الشركات.

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

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

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

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

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

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



عند إجراء اختيار لتطبيق أحكام تسهيلات النقل داخل المجموعة المؤهلة، تُعامل الأصول أو الالتزامات المُحتفظ بها في حساب رأس المال والمنقولة بين أعضاء المجموعة المؤهلة على أنها منقولة وفقاً للقيمة الدفترية الصافية للأصل أو الالتزام بحيث لا ينشأ عنها أي ربح أو خسارة.<sup>263</sup>

تكون قيمة المقابل المدفوع أو المُستلم للنقل مساوية لقيمة الأصل أو الالتزام المنقول في دفاتر الناقل (الخاضع للضريبة الذي قام بنقل الأصل أو الالتزام).<sup>264</sup>

يجب على المنقول إليه عند حساب دخله الخاضع للضريبة، وما لم يتم نقل الأصل أو بيعه لاحقاً إلى طرف ثالث، استبعاد أي استهلاك أو إطفاء أو تغيير آخر على قيمة الأصل أو الالتزام المنقول وذلك بالقدر الذي تتعلق به التعديلات بمكسب أو خسارة ناشئة عن الناقل الذي لم يخضع لضريبة الشركات بسبب تطبيق تسهيلات النقل داخل المجموعة المؤهلة.<sup>265</sup>

وعند تحقيق ربح أو خسارة تتعلق بالأصل أو الالتزام، يجب على المنقول إليه تضمين أي مبلغ غير معترف به لغايات ضريبة الشركات فيما يتعلق بالأصل أو الالتزام الذي نشأ بعد معاملة الاستحواذ الأخيرة التي لم تُطبق عليها التسهيلات.<sup>266</sup>

يجب على الناقل اختيار تطبيق هذه المعالجة، ويجب على كل من الناقل والمنقول إليه الاحتفاظ بالسجلات المتعلقة باتفاقية نقل الأصل أو الالتزام بالقيمة الدفترية الصافية.<sup>267</sup>

يتم الاختيار عند تقديم الإقرار الضريبي عن الفترة الضريبية التي يتم فيها النقل.<sup>268</sup> ويكون هذا الاختيار غير قابل للإلغاء ويتم تطبيقه على جميع معاملات النقل اللاحقة للأصول والالتزامات المُحتفظ بها في حساب رأس المال الخاص بالناقل ضمن المجموعة المؤهلة في جميع الفترات الضريبية اللاحقة.<sup>269</sup>

يتم سحب هذه التسهيلات إذا حدث، في غضون عامين من نقل الأصل أو الالتزام، نقلٌ لاحق للأصل أو الالتزام خارج المجموعة المؤهلة، أو إذا لم يعد الناقل أو المنقول إليه عضوًا في ذات المجموعة المؤهلة.<sup>270</sup> وفي أي من هاتين الحالتين، سيقوم الناقل بمعالجة النقل على أنه قد تم بالقيمة السوقية في تاريخ النقل الأصلي ويقوم باحتساب أي مكسب أو خسارة تنشأ عن ذلك وتضمينها في الإقرار الضريبي عن الفترة الضريبية التي تمت فيها معاملة النقل اللاحق.<sup>271</sup> وإذا لم يعد الناقل موجوداً (على سبيل المثال، توقف عن ممارسة الأعمال)، يكون المنقول إليه مسؤولاً عن سداد المبالغ الضريبية المستحقة لضريبة الشركات المتعلقة بالمكسب أو الخسارة المُرحلة.<sup>272</sup>

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

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

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

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

267 البند (1) من المادة (3) والمادة (6) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.

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

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

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

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

272 المادة (5) من القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.



### مثال 29: تسهيلات النقل داخل مجموعة مؤهلة

الشركتان (ج) ذ.م.م. و(د) ذ.م.م. هما شركتا تصنيع مملوكتان بالكامل للشركة (س) ذ.م.م.. وتستوفي الشركتان (ج) ذ.م.م. و(د) ذ.م.م. أيضًا جميع الشروط الأخرى اللازمة ليتم اعتبارهما أعضاء في مجموعة مؤهلة.

خلال الفترة الضريبية، فازت الشركة (د) ذ.م.م. بعقد كبير لتوريد السلع إلى أحد العملاء الجدد. ومن أجل تصنيع هذه السلع، فإنها تحتاج إلى آلات متخصصة. تمتلك الشركة (ج) ذ.م.م. هذا النوع من الآلات، ونظرًا للتغير الحديث في احتياجات عملائها، لم تعد بحاجة إلى هذه الآلات. قامت الشركة (ج) ذ.م.م. بنقل تلك الآلات إلى شركة (د) ذ.م.م. ولم تطلب الشركة (ج) ذ.م.م. سداد قيمتها. في وقت النقل، بلغت القيمة الدفترية الصافية للآلات 800,000 درهم وقيمتها السوقية 1,200,000 درهم. تستخدم الشركة (د) ذ.م.م. طريقة المحاسبة بالقيمة العادلة، ونتيجة لذلك تم الاعتراف بالأصل بالقيمة الدفترية الصافية البالغة 1,200,000 درهم للأغراض المحاسبية.

ولأغراض ضريبة الشركات، يمكن معاملة الآلات على أنها تم نقلها بالقيمة الدفترية الصافية للأصل البالغة 800,000 درهم. وهذا يعني أنه عند حساب دخلها الخاضع للضريبة، ستتم معاملة الشركة (ج) ذ.م.م. على أنها حصلت على مبلغ 800,000 درهم وسيتم التعامل مع الشركة (د) ذ.م.م. على أنها دفعت مبلغ 800,000 درهم مقابل الآلات. ونتيجة لذلك، لن ينشأ أي مكسب أو خسارة للشركة (ج) ذ.م.م. لأغراض ضريبة الشركات.

(المبالغ بالدرهم)	الشركة (ج) ذ.م.م.	الشركة (د) ذ.م.م.
المبلغ الذي يعتبر أنه تم تحصيله لأغراض ضريبة الشركات	800,000	لا يوجد
مطروحًا منه: القيمة الدفترية الصافية للآلات المنقولة	(800,000)	لا يوجد
المكسب / الخسارة الناشئة لأغراض ضريبة الشركات على نقل الآلات	0	لا يوجد

### مثال 30: النقل اللاحق

بعد عام واحد، خسرت الشركة (د) ذ.م.م. العقد مع العميل الكبير، وبالتالي لم تعد بحاجة إلى الآلات المتخصصة. ونتيجة لذلك، باعت الشركة (د) ذ.م.م. الآلات إلى طرف ثالث بمبلغ 1,500,000 درهم.

لم تعد شروط التسهيلات منطبقة نظرًا لوجود نقل لاحق للأصل خارج المجموعة المؤهلة خلال عامين. ونتيجة لذلك، يجب على الشركة (ج) ذ.م.م. (الناقل الأصلي) التعامل مع عملية النقل من الشركة (ج) ذ.م.م. إلى الشركة (د) ذ.م.م. على أنها قد





تمت بالقيمة السوقية في تاريخ النقل، ويجب أن تُدرج مكسبًا يبلغ 400,000 درهم (1,200,000 درهم - 800,000 درهم) في الإقرار الضريبي عن الفترة الضريبية التي قامت فيها الشركة (د.م.م. لاحقًا بنقل الأصل.

وبالنظر إلى أن الناقل قد دفع ضريبة الشركات عن المكاسب الناشئة عن النقل الأصلي (بسبب سحب التسهيلات)، فإن هذا يعني أن المكسب الأصلي لا يحتاج إلى أن يأخذه المنقول إليه بعين الاعتبار. لذلك، لأغراض حساب المكسب / الخسارة التي ستخضع لضريبة الشركات للشركة (د.م.م.م)، ستتم المعاملة الضريبية وفقاً للمعالجة المحاسبية، مما يعني أن المكسب الخاضع للضريبة للشركة (د.م.م.م) سيكون 300,000 درهم (1,500,000 درهم - 1,200,000 درهم).

لمزيد من المعلومات حول النقل داخل المجموعة المؤهلة، يُوصى بالرجوع إلى القرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023 في شأن النقل داخل المجموعة المؤهلة.

#### 7.4. تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال

في حالات معينة، تنطبق تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال إذا تمّ نقل كامل الأعمال أو جزء مستقل منها مقابل أسهم أو حصص ملكية أخرى. وبموجب هذا الإعفاء، لا يلزم أخذ أي مكاسب أو خسائر في الاعتبار عند حساب الدخل الخاضع للضريبة لأي من الطرفين.<sup>273</sup>

لكي تنطبق هذه التسهيلات، يجب استيفاء جميع الشروط الآتية:

- أن يتم النقل وفقاً للتشريعات السارية في الدولة ومستوفياً جميع الشروط المفروضة بموجب هذه التشريعات.<sup>274</sup>
- أن يكون الخاضعون للضريبة أشخاصاً مقيمين أو أشخاصاً غير مقيمين لديهم منشأة دائمة في الدولة.<sup>275</sup>
- ألا يكون أي منهم شخصاً مُعفى.<sup>276</sup>
- ألا يكون أي منهم شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة.<sup>277</sup>
- أن تنتهي السنة المالية لكلٍ منهم في ذات التاريخ.<sup>278</sup>
- أن يقوم كل منهم بإعداد قوائمه المالية باستخدام ذات المعايير المحاسبية.<sup>279</sup>
- أن يكون النقل قد تم لأغراض تجارية حقيقية أو لأغراض أخرى غير مالية تعكس الواقع الاقتصادي.<sup>280</sup>

<sup>273</sup> البند (1) من المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>274</sup> الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>275</sup> الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>276</sup> الفقرة (ج) من البند (2) من المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>277</sup> الفقرة (د) من البند (2) من المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>278</sup> الفقرة (هـ) من البند (2) من المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>279</sup> الفقرة (و) من البند (2) من المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>280</sup> الفقرة (ز) من البند (2) من المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.



ويمكن لأي فرد استخدام هذه التسهيلات لأغراض نقل أعماله إلى كيان مؤسس طالما تم استيفاء الشروط ذات الصلة.

في حال تطبيق تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال، تُعامل الأصول والالتزامات المنقولة بأنها نُقلت وفقاً لقيمتها الدفترية الصافية في تاريخ النقل، دون أي مكاسب أو خسائر.<sup>281</sup>

تعد هذه التسهيلات اختيارية، ويمكن للشخص الذي قام بنقل الأعمال ("الناقل") تقرير ما إذا كان سيختار تطبيق التسهيلات على أساس كل حالة على حدة.<sup>282</sup> ويتعين على كل من الناقل والمنقول إليه الاحتفاظ بالسجلات المتعلقة باتفاقية نقل الأعمال بالقيمة الدفترية الصافية.<sup>283</sup>

وتكون هذه التسهيلات متاحة في حال تم نقل الاعمال مقابل حصص الملكية وأي شكل آخر من المقابل (مثل النقد). عندما تكون الأشكال الأخرى من المقابل جزءاً من المقابل الإجمالي لنقل الأعمال، فإن القيمة السوقية لأي شكل آخر من المقابل لا يمكن أن تجاوز القيمة الدفترية الصافية للأصول والالتزامات المنقولة، أو 10% من القيمة الاسمية لحصص الملكية التي تم إصدارها.<sup>284</sup>

يجب على المنقول إليه عند حساب دخله الخاضع للضريبة، استبعاد أي استهلاك أو إطفاء أو تغيير آخر على قيمة الأصول والالتزامات المنقولة وذلك بالقدر الذي تتعلق التعديلات بمكسب أو خسارة ناشئة عن الناقل والتي لم تخضع لضريبة الشركات بموجب تطبيق تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال.<sup>285</sup>

وعند تحقق ربح أو خسارة تتعلق بالأصل أو الالتزام، يجب على المنقول إليه تضمين أي مكسب أو خسارة لم يتم الاعتراف بها سابقاً لأغراض ضريبة الشركات فيما يتعلق بالأصول والالتزامات منذ آخر معاملة استحواذ لم تُطبق عليها تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال.<sup>286</sup>

يجوز أن تصبح الخسائر الضريبية المنقولة كجزء من إعادة هيكلة الأعمال خسائر ضريبية مُرحلة ومتاحة للمنقول إليه فقط في حال استمرار المنقول إليه بممارسة ذات الاعمال أو نشاط الأعمال بعد النقل.<sup>287</sup> وهذا يعني عادة ما يأتي:

- استخدام المنقول إليه بعض أو كل الأصول ذاتها التي كان يستخدمها الناقل قبل النقل.
- عدم قيام المنقول إليه بتغييرات جوهرية على الهوية أو العمليات الأساسية منذ النقل لأعماله.
- أن أي تغييرات تم إجراؤها نتجت عن تطوير أو استخدام الأصول أو خدمات أو عمليات أو منتجات أو أساليب كانت موجودة قبل النقل.
- لن تُطبق هذه التسهيلات، في غضون عامين من تاريخ النقل الأولي، في حالة حدوث ما يلي:

281 الفقرة (أ) من البند (3) من المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.

282 المادة (4) من القرار الوزاري رقم (133) لسنة 2023.

283 البند (1) من المادة (4) والمادة (9) من القرار الوزاري رقم (133) لسنة 2023.

284 المادة (2) من القرار الوزاري رقم (133) لسنة 2023.

285 البند (1) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

286 البند (2) من المادة (5) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.

287 المادة (5) من القرار الوزاري رقم (133) لسنة 2023.



- تم بيع أسهم أو حصص ملكية أخرى في الخاضع للضريبة الناقل أو المنقول إليه، أو نقلها أو التصرف فيها بأي شكل كان، كلياً أو جزئياً، إلى شخص آخر ليس عضواً في المجموعة المؤهلة (على النحو المعرّف في القسم 7.3) التي ينتمي إليها الناقل والمنقول إليه.<sup>288</sup>
- في حال إجراء أي نقل أو تصرف لاحق في الأعمال المنقولة أو أي جزء مستقل منها تم نقل ملكيته.<sup>289</sup>

وفي أي من هاتين الحالتين، سيقوم الناقل بمعاملة النقل على أنه قد تم بالقيمة السوقية في تاريخ النقل، ويجب عليه احتساب أي مكسب أو خسارة تنشأ نتيجة لذلك وتضمينها في الإقرار الضريبي عن الفترة الضريبية التي تم فيها النقل اللاحق.<sup>290</sup> وإذا لم يعد الناقل خاضعاً للضريبة (على سبيل المثال، لم يعد موجوداً أو لم يعد لديه منشأة دائمة في الدولة)، أو إذا كان فرداً، فسيكون المنقول إليه مسؤولاً عن سداد المبالغ الضريبية المستحقة لضريبة الشركات المتعلقة بالمكسب أو الخسارة المرحلة.<sup>291</sup>

### مثال 31: تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال

الشركة (ف) ذ.م.م. هي شركة مقيمة في الدولة، وتتبع آلات زراعية. والشركة (ز) ذ.م.م. هي شركة مقيمة في الدولة، تدير أعمال إصلاح الآلات الزراعية.

خلال الفترة الضريبية، اشترت الشركة (ز) ذ.م.م. أعمال الشركة (ف) ذ.م.م. مقابل 20% من أسهم الشركة (ز) ذ.م.م. وبلغت القيمة الدفترية الصافية لأعمال الشركة (ف) ذ.م.م. في وقت النقل 2,300,000 درهم. وبلغت القيمة السوقية للأسهم التي استلمتها الشركة (ف) ذ.م.م. 2,700,000 درهم، وهو ما يعادل القيمة السوقية للأعمال. تقوم الشركة (ز) ذ.م.م. بتقييم الأصول بالقيمة العادلة، وبالتالي سجلت أصول والتزامات الأعمال بالقيمة الدفترية الصافية البالغة 2,700,000 درهم للأغراض المحاسبية.

ولأغراض ضريبة الشركات، سيتم التعامل مع الأعمال على أنها قد تم نقلها إلى الشركة (ز) ذ.م.م. بقيمتها الدفترية الصافية البالغة 2,300,000 درهم. وهذا يعني أنه عند حساب الدخل الخاضع للضريبة، سيتم التعامل مع الشركة (ف) ذ.م.م. على أنها حصلت على مبلغ 2,300,000 درهم وسيتم التعامل مع الشركة (ز) ذ.م.م. على أنها دفعت مبلغ 2,300,000 درهم مقابل الأعمال. ونتيجة لذلك، لن يُستحق أي مكسب أو خسارة للشركة (ف) ذ.م.م. أو للشركة (ز) ذ.م.م.

المبالغ بالدرهم)	الشركة (ف) ذ.م.م.	الشركة (ز) ذ.م.م.
المبلغ الذي يعتبر أنه تم تحصيله لأغراض ضريبة الشركات	2,300,000	لا يوجد
مطروحاً منه: القيمة الدفترية الصافية للأعمال المنقولة	2,300,000	لا يوجد

<sup>288</sup> الفقرة (أ) من البند (6) من المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>289</sup> الفقرة (ب) من البند (6) من المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>290</sup> البند (7) من المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>291</sup> المادة (8) من القرار الوزاري رقم (133) لسنة 2023.



لا يوجد	0	المكسب/ الخسارة الناشئة لأغراض ضريبة الشركات على نقل الأعمال
---------	---	--

### مثال 32: النقل اللاحق

بعد عام واحد، باعت الشركة (ز) ذ.م.م. الأعمال بمبلغ 3,000,000 درهم. لن يتم تطبيق تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال نظرًا لوجود نقل لاحق للأعمال التي سبق نقلها. ونتيجة لذلك، يجب على الشركة (ف) ذ.م.م. (الناقل) التعامل مع النقل الأصلي من الشركة (ف) ذ.م.م. إلى الشركة (ز) ذ.م.م. على أنه قد حدث بالقيمة السوقية في تاريخ النقل، ويجب على الشركة (ف) ذ.م.م. أن تأخذ في الاعتبار مكسبًا يبلغ 400,000 درهم (2,700,000 درهم - 2,300,000 درهم) وأن تُدرجه في الإقرار الضريبي عن الفترة الضريبية التي باعت فيها الشركة (ز) ذ.م.م. الأعمال لاحقًا.

وبالنظر إلى أن الناقل قد دفع ضريبة الشركات عن المكاسب الناشئة عن النقل الأصلي (بسبب سحب التسهيلات)، فإن هذا يعني أن المكسب الأصلي لا يحتاج إلى أن يأخذه المنقول إليه بعين الاعتبار. لذلك، لأغراض حساب المكسب/ الخسارة التي ستخضع لضريبة الشركات للشركة (ز) ذ.م.م.، فإن المعاملة الضريبية ستتم وفقاً للمعالجة المحاسبية. وهذا يعني أن الربح الخاضع للضريبة للشركة (ز) ذ.م.م. سيكون 300,000 درهم (3,000,000 درهم - 2,700,000 درهم).

لمزيد من المعلومات، يُوصى بالرجوع إلى القرار الوزاري رقم (133) لسنة 2023 في شأن تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال.<sup>292</sup>

<sup>292</sup> القرار الوزاري رقم (133) لسنة 2023.



## 8. الأنظمة الخاصة

### 8.1. ملخص الفصل

يتناول هذا الفصل معاملة الشراكات والمجموعات الضريبية بموجب قانون ضريبة الشركات، ويفسر المقصود بالشراكة وكيف يتم فرض الضريبة عليها. كما يستعرض المتطلبات المرتبطة بتشكيل مجموعة ضريبية ويوضح كيفية حساب الدخل الخاضع للضريبة لدى المجموعة الضريبية.

### 8.2. فرض الضريبة على الشراكات والشركاء فيها

#### 8.2.1. الائتلافات المشتركة

يجوز للأفراد والشركات والكيانات القانونية الأخرى الانضمام مع آخرين لتشكيل شراكة عادةً يتم تأسيسها بموجب عقد وتزاول أعمالها واستثماراتها بشكل مشترك. يمكن أن تتخذ الشراكات مجموعة من الأشكال المختلفة، ويمكن أن تكون مؤسسة مثل الشراكات ذات المسؤولية المحدودة، أو ائتلافات مشتركة مثل الشراكات العامة والمشاريع المشتركة.

لدى الشراكات المؤسسة (راجع [القسم 8.2.2](#)) شخصية اعتبارية منفصلة عن الشركاء فيها، وتُعامل على أنها شخص اعتباري خاضع لضريبة الشركات على مستوى الشراكة.

ومع ذلك، إذا لم يكن للائتلاف المشترك شخصية اعتبارية منفصلة، يُعامل كل شريك على أنه:

- يزاول أعمال الشراكة.<sup>293</sup>
- يكون له شكل وأهداف وأغراض الشراكة.<sup>294</sup>
- يملك الأصول العائدة للشراكة.<sup>295</sup>
- يعد طرفاً في أي ترتيب تكون الشراكة طرفاً فيه.<sup>296</sup>

في هذه الحالة، لا يعد الائتلاف المشترك خاضعاً للضريبة في حد ذاته لأنه لا يعتبر شخصاً اعتبارياً،<sup>297</sup> وإنما يعني ذلك أن الشراكة ذاتها لا تخضع لضريبة الشركات، وأن كل شريك يخضع لضريبة الشركات عن دخله من الشراكة.<sup>298</sup> وتُعامل أنشطة الشراكة على أنها مُمارسة من قبل الشركاء، وتُفرض الضريبة على كل شريك بما يتناسب مع حصته الموزعة في الشراكة.

293 الفقرة (أ) من البند (2) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.  
294 الفقرة (ب) من البند (2) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.  
295 الفقرة (ج) من البند (2) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.  
296 الفقرة (د) من البند (2) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.  
297 المادة (2) من القرار الوزاري رقم (127) لسنة 2023.  
298 البند (1) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.



### 8.2.1.1 الدخل الخاضع للضريبة للشركاء في الائتلاف المشترك

تُفرض الضريبة على الشركاء في أي ائتلاف مشترك وفقاً لنظام ضريبة الشركات الأوسع نطاقاً. وعلى وجه الخصوص، يتم فرض الضريبة على الأفراد الذين هم شركاء في ائتلاف مشترك استناداً إلى ذات الأساس كما لو كانوا يمارسون الأعمال بأنفسهم. ولذلك، لن يخضعوا لضريبة الشركات إلا على الدخل الناشئ عن فئات الأعمال وأنشطة الأعمال التي تخضع لضريبة الشركات على الأفراد (راجع [القسم 5.3.3](#)).

ومع ذلك، يمكن للشركاء في ائتلاف مشترك التقدم بطلب إلى الهيئة لمعاملة الائتلاف المشترك كخاضع للضريبة (أي أن يتم تحديد وتقييم المبالغ الضريبية المستحقة التي تتعلق بضريبة الشركات على مستوى الشراكة).<sup>299</sup>

وما أن تتم الموافقة على هذا الطلب، وفي حدود وجود شركاء أفراد في هذا الائتلاف المشترك، لن ينطبق قرار مجلس الوزراء رقم (49) لسنة 2023 على هؤلاء الأفراد الشركاء في الائتلاف المشترك حيث يُعامل الائتلاف المشترك، وليس الشركاء، على أنه يمارس أعمال (ما لم يكن الشركاء يمارسون الأعمال أو نشاط الأعمال بشكل منفصل عن الائتلاف المشترك). وهذا يعني أن جميع دخل الائتلاف المشترك سيكون دخلاً خاضعاً لضريبة الشركات عن الائتلاف المشترك. ويعد هذا الطلب غير قابل للرجوع إلا في حالات استثنائية وبناءً على موافقة الهيئة.<sup>300</sup>

في حال وافقت الهيئة على طلب معاملة الائتلاف المشترك كخاضع للضريبة، سيتم استبعاد أي دخل خاضع للضريبة للائتلاف المشترك من الدخل الخاضع للضريبة للشريك،<sup>301</sup> واستبعاد أي مكاسب أو خسائر ناشئة عن نقل أو بيع أو أي تصرف آخر لحصة الخاضع للضريبة في الائتلاف المشترك أو جزءاً منها شريطة أن تستوفي الحصة شروط إعفاء المشاركة (راجع القسم [6.4.2](#)).<sup>302</sup>

يجب على الائتلاف المشترك إخطار الهيئة في حالة انضمام أي شريك إليه أو مغادرته خلال 20 يوم عمل.<sup>303</sup>

لمزيد من المعلومات حول الائتلاف المشترك، يُوصى بمراجعة القرارات الوزارية ذات الصلة، بما في ذلك القرار الوزاري رقم (127) لسنة 2023 في شأن الائتلاف المشترك والشراكة الأجنبية والمؤسسة العائلية.<sup>304</sup>

### 8.2.1.2 تخصيص أصول والتزامات ودخل ونفقات الشراكة

في حال لم يتقدم الائتلاف المشترك بطلب لمعاملته كخاضع للضريبة مستقل:

299 البند (8) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.  
300 البند (1) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (127) لسنة 2023.  
301 البند (1) من المادة (6) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.  
302 البند (2) من المادة (6) من القرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.  
303 البند (2) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (127) لسنة 2023.  
304 البند (2) من المادة (3) من القرار الوزاري رقم (127) لسنة 2023 والقرار الوزاري رقم (134) لسنة 2023.



- تكون الحصة الموزعة للشريك هي حصة أرباح الشراكة التي يحق له الحصول عليها بموجب الائتلاف المشترك. وفي حالة عدم إمكانية تحديد الحصة الموزعة (على سبيل المثال، إذا لم تكن هناك اتفاقية ائتلاف المشترك)، يمكن للهيئة تحديد الطريقة التي يتم بها تخصيص الأرباح بين الشركاء.<sup>305</sup>
- يتم تخصيص أي أصول أو التزامات أو دخل أو نفقات خاصة بالشراكة لكل شريك بما يتناسب مع حصته الموزعة في الشراكة.<sup>306</sup>

في حال لم يتم الائتلاف المشترك باختيار معاملته كخاضع للضريبة، يجب على الشريك في الائتلاف المشترك اتباع الخطوات المعتادة الموضحة في [الفصل 6](#) عند حساب دخله الخاضع للضريبة. يعتمد الدخل الخاضع للضريبة للشريك على حصته من دخل الائتلاف المشترك ونفقاته وأصوله والتزاماته. كما يجب أن يأخذ في الاعتبار:

- نفقات متكبدة من الشريك بشكل مباشر عند ممارسة أعمال الائتلاف المشترك.<sup>307</sup> و
- نفقات الفائدة التي يتكبدها الشريك فيما يخص المساهمات المقدمة إلى حساب رأس مال الائتلاف المشترك (على سبيل المثال، النقد أو الأصول).<sup>308</sup>

يجب أن تستوفي هذه النفقات القواعد العادية لخصم نفقات الأعمال. على سبيل المثال، لن يُسمح للشريك بخصم النفقات المتعلقة بالسفر لأغراض شخصية أو إيجار منزل نظراً لعدم تكبد أي من هذه النفقات لأغراض الأعمال.

تُعامل الفائدة المسددة من الائتلاف المشترك للشريك عن حساب رأس ماله على أنها تخصيص دخل للشريك.<sup>309</sup> وسيشكل ذلك جزءاً من الدخل الخاضع للضريبة لدى الشريك وبالتالي لا تُعد نفقات قابلة للخصم بالنسبة للشريك عند حساب دخله الخاضع للضريبة.

في حال تلقى الشريك راتباً أو قام بسحب من أحد الأصول أو حصل على دخلٍ آخر محقق من حصة الأرباح الخاصة به، تُعامل هذه المبالغ على أنها تخصيصات دخل للشريك وبالتالي يخضع الشريك للضريبة عنها كحصة موزعة من أرباح أي شراكة.

### مثال 33: فرض الضريبة على الائتلاف المشترك

يتكون الائتلاف المشترك (س) من ثلاثة شركاء، السيدة (أ) والسيد (ب) وهم أفراد، والشركة (ج) ذ.م.م وهي شخص اعتباري. ويتبع جميع الشركاء ذات السنة المالية.

<sup>305</sup> البند (3) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>306</sup> البند (3) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>307</sup> الفقرة (أ) من البند (4) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>308</sup> الفقرة (ب) من البند (4) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>309</sup> البند (5) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.



يحق للسيدة (أ) الحصول على 40% من أرباح الائتلاف بينما يحق لكل من السيد (ب) والشركة (ج) ذ.م.م الحصول على 30% من أرباح الائتلاف.

خلال الفترة الضريبية الأخيرة، بلغ صافي الدخل المحاسبي للائتلاف (س) 9,000,000 درهم. وكان هذا المبلغ يتألف من دخل بلغ 15,000,000 درهم ونفقات بلغت 6,000,000 درهم. وسيتم تخصيص الدخل والنفقات على النحو التالي:

السيدة (أ) (حصة 40% من الأصول أو الالتزامات أو الدخل أو النفقات):

الدخل	6,000,000
النفقات	(2,400,000)
<b>الدخل المحاسبي</b>	<b>3,600,000</b>

السيد (ب) (حصة 30% من الأصول أو الالتزامات أو الدخل أو النفقات):

الدخل	4,500,000
النفقات	(1,800,000)
<b>الدخل المحاسبي</b>	<b>2,700,000</b>

الشركة (ج) ذ.م.م (حصة 30% من الأصول أو الالتزامات أو الدخل أو النفقات):

الدخل	4,500,000
النفقات	(1,800,000)
<b>الدخل المحاسبي</b>	<b>2,700,000</b>

ويتعين بعد ذلك على كل شريك إجراء تعديلات ضريبية خاصة به لحساب دخله الخاضع للضريبة.





### 8.2.1.3 التقدم بطلب لتتم المعاملة كخاضع للضريبة

كما ذكر أعلاه، يمكن للشركاء في ائتلاف مشترك التقدم بطلب لفرض الضريبة عليهم على مستوى الائتلاف، بحيث يصبح الائتلاف ذاته خاضعاً للضريبة.<sup>310</sup> ويسري هذا الطلب من بداية الفترة الضريبية التي يتم فيها تقديم الطلب أو من بداية فترة ضريبية لاحقة أو أي تاريخ آخر تحدده الهيئة.<sup>311</sup>

يتمثل تأثير هذه المعاملة في ضمان أن يتم حساب الدخل الخاضع للضريبة على مستوى الائتلاف وليس على مستوى الشريك الفرد. في حين أنه سيظل جميع الشركاء مسؤولين بالتضامن والتكافل عن ضريبة الشركات المستحقة الدفع عن جميع الفترات التي كانوا فيها شركاء، فإنه يجب تعيين أحد الشركاء كشريك مسؤول عن الامتثال للالتزامات المتعلقة بضريبة الشركات نيابة عن الائتلاف.<sup>312</sup>

### 8.2.2. الشركات المؤسسة

في حال تم تأسيس شراكة في الدولة وكان لها شخصية اعتبارية منفصلة، كما هو الحال بالنسبة للشركات ذات المسؤولية المحدودة والشركات المحدودة، فسوف تتم معاملتها كأشخاص اعتباريين لأغراض ضريبة الشركات. وبالتالي تكون معاملتها هي ذات معاملة غيرها من الأشخاص الاعتباريين مثل الشركات ذات المسؤولية المحدودة وشركات المساهمة العامة.

### 8.2.3. المعاملة الضريبية للشراكة الأجنبية

الشراكة الأجنبية هي علاقة تنشأ بموجب عقد بين شخصين أو أكثر، كالشراكة أو العهدة أو أي ارتباط آخر مشابه بين شخصين أو أكثر، وفقاً لقوانين دولة أخرى أو إقليم أجنبي. تُعامل الشراكات الأجنبية على أنها ائتلافات مشتركة لأغراض ضريبة الشركات في الدولة إذا:

- لم تكن الشراكة الأجنبية خاضعة للضريبة في دولة أخرى أو إقليم أجنبي.<sup>313</sup>
- كان كل شريك في الشراكة الأجنبية يخضع بشكل فردي للضريبة فيما يتعلق بحصته الموزعة.<sup>314</sup>

وهذا يعني أنه لكي تتم معاملة الشراكة الأجنبية على أنها ائتلاف مشترك لأغراض ضريبة الشركات في الدولة، يجب أن تتم معاملة هذه الشراكة أنها غير خاضعة للضريبة في حد ذاتها في الدولة الأخرى أو الإقليم الأجنبي الذي تم تأسيسها فيه، ويجب أن يكون الشركاء خاضعين للضريبة عن حصصهم الموزعة من الدخل الذي تحققه الشراكة أو يستحق لها، مع مراعاة الموطن الضريبي للشركاء والمعاملة الضريبية ذات الصلة للدخل الذي يحققه الشركاء في بلد التأسيس. بالإضافة إلى ذلك، يجب على

<sup>310</sup> البند (8) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>311</sup> البند (10) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>312</sup> الفقرة (ج) من البند (9) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>313</sup> الفقرة (أ) من البند (7) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>314</sup> الفقرة (ب) من البند (7) من المادة (16) من قانون ضريبة الشركات.



الشراكة الأجنبية تقديم تصريح سنوي إلى الهيئة لتأكيد استيفاء هذه الشروط.<sup>315</sup> ويجب أن توجد بين الدولة الأخرى أو الإقليم الأجنبي والدولة ترتيبات مناسبة لغايات تبادل المعلومات الضريبية المتعلقة بالشركاء في الشراكة الأجنبية.<sup>316</sup>

في حال استيفاء هذه الشروط، تُعامل الشراكة الأجنبية على أنها ائتلاف مشترك، ويُعامل كل شريك في الائتلاف على أنه خاضع للضريبة منفصل، ما لم يتم تقديم طلب إلى الهيئة لفرض الضريبة على مستوى الشراكة، حيث تصبح الشراكة الأجنبية ذاتها هي الخاضع للضريبة.

### 8.3 نظام المجموعة الضريبية

سيُسمح للشركات الخاضعة للملكية المشتركة بتشكيل مجموعة ضريبية، حال استيفاء الشروط ذات الصلة،<sup>317</sup> وهذا يسمح بمعاملة المجموعة الضريبية كشخص واحد خاضع للضريبة، مما يقلل من عبء الامتثال على الشركات الفردية من خلال توحيد الحسابات واستبعاد المعاملات داخل المجموعة، وزيادة المرونة في استخدام الخسائر الضريبية.<sup>318</sup>

ويمكن أيضًا للأعمال وأنشطة الأعمال التي تُمارس من جهات حكومية أن تتقدم بطلب لتتم معاملتها بذات المعاملة.<sup>319</sup>

لمزيد من المعلومات حول المجموعات الضريبية، يُوصى بالرجوع إلى القرارات الوزارية ذات الصلة، بما في ذلك القرار الوزاري رقم (125) لسنة 2023 في شأن المجموعات الضريبية.<sup>320</sup>

#### 8.3.1 متطلبات تشكيل المجموعة الضريبية

من أجل تشكيل مجموعة ضريبية، يجب على الشركة الأم تقديم طلب إلى الهيئة. يجب تقديم الطلب من الشركة الأم وكل من الشركات التابعة التي تسعى إلى أن تصبح عضوًا في المجموعة الضريبية. ويجب أن تكون كل من الشركة الأم والشركات التابعة لها أشخاصًا اعتباريين مقيمين بموجب قانون ضريبة الشركات وبموجب اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي ذات الصلة (بحسب الحال)، وأن يكون لديهم ذات السنة المالية، وأن يقوموا بإعداد قوائمهم المالية باستخدام ذات المعايير المحاسبية.<sup>321</sup> ولا يمكن أن يكون أي عضو في المجموعة الضريبية شخصًا معفيًا،<sup>322</sup> أو شخصًا مؤهلاً قائمًا في المنطقة الحرة.<sup>323</sup>

بالإضافة إلى ذلك، هناك متطلبات ملكية تقتضي أنه يجب على الشركة الأم بشكل مباشر أو غير مباشر:

<sup>315</sup> الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (127) لسنة 2023.

<sup>316</sup> الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (127) لسنة 2023.

<sup>317</sup> البند (1) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>318</sup> المادة (3) من القرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023.

<sup>319</sup> المادتان (2) و(3) من القرار الوزاري رقم (68) لسنة 2023.

<sup>320</sup> القرار الوزاري رقم (125) لسنة 2023 والقرار الوزاري رقم (68) لسنة 2023.

<sup>321</sup> الفقرات (أ) و(ز) و(ح) من البند (1) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>322</sup> الفقرة (هـ) من البند (1) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>323</sup> الفقرة (و) من البند (1) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.



- امتلاك نسبة 95% على الأقل من رأس مال الشركة التابعة.<sup>324</sup>
- الاحتفاظ بنسبة 95% على الأقل من حقوق التصويت في الشركة التابعة.<sup>325</sup>
- أن يكون له الحق في أرباح وصافي أصول الشركة التابعة بنسبة 95% على الأقل.<sup>326</sup>

لا يجوز اعتبار الشركة الأم أو الشركة التابعة مقيمة لأغراض ضريبية في دولة أخرى بموجب اتفاقية تجنب ازدواج ضريبي ذات صلة.<sup>327</sup> وقد يتطلب ذلك من الشركة الأم أو الشركة التابعة الاحتفاظ بالسجلات التي تدعم كونها غير مقيمة لأغراض ضريبية في دولة أخرى أو إقليم أجنبي، مثل تأكيد صادر عن السلطة الضريبية المعنية في الدولة الأخرى أو الإقليم الأجنبي الآخر.<sup>328</sup>

### 8.3.2. تشكيل وانتهاء المجموعة الضريبية

يتم تشكيل المجموعة الضريبية اعتباراً من بداية الفترة الضريبية المحددة في الطلب ذي الصلة المقدم إلى الهيئة. ويجوز للهيئة أيضاً تحديد تاريخ تشكيل المجموعة على أنه بداية أي فترة ضريبية أخرى.<sup>329</sup>

ينتهي وجود المجموعة الضريبية إذا وافقت الهيئة على حل المجموعة الضريبية، أو إذا لم تعد الشركة الأم تستوفي الشروط اللازمة في الفترة الضريبية المعنية.<sup>330</sup> ويجوز للهيئة أيضاً حل أو تغيير الشركة الأم للمجموعة الضريبية وفقاً لتقدير الهيئة بناءً على المعلومات المتوفرة لديها، وفي هذه الحالة، ستقوم الهيئة بإخطار الشركة الأم.<sup>331</sup>

### 8.3.3. الانضمام إلى المجموعة الضريبية أو الخروج منها

يمكن للشركة التابعة الانضمام إلى مجموعة ضريبية قائمة من خلال التقدم بطلب إلى الهيئة مع الشركة الأم.<sup>332</sup> يمكن للشركة الأم أو الشركات التابعة المنشأة حديثاً الانضمام إلى مجموعة ضريبية قائمة من تاريخ تأسيسها، ولا يتعين عليها الانتظار حتى بداية الفترة الضريبية التالية.<sup>333</sup>

يجب على الشركة التابعة مغادرة مجموعة ضريبية قائمة في الحالات الآتية:

- موافقة الهيئة على طلب مغادرة المجموعة الضريبية من قبل الشركة الأم والشركة التابعة المعنية.

<sup>324</sup> الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>325</sup> الفقرة (ج) من البند (1) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>326</sup> الفقرة (د) من البند (1) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>327</sup> المادة (3) من القرار الوزاري رقم (125) لسنة 2023.

<sup>328</sup> المادة (3) من القرار الوزاري رقم (125) لسنة 2023.

<sup>329</sup> البند (1) من المادة (41) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>330</sup> البند (11) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>331</sup> البند (13) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>332</sup> البند (9) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>333</sup> المادة (5) من القرار الوزاري رقم (125) لسنة 2023.



- إذا لم تعد الشركة التابعة المعنية مستوفية لشروط العضوية في المجموعة الضريبية.<sup>334</sup>

كذلك، يجوز للشركة الأم في المجموعة الضريبية تقديم طلب إلى الهيئة ليتم استبدالها بشركة أم أخرى دون توقف المجموعة الضريبية إذا كانت الشركة الأم الجديدة تستوفي جميع الشروط المتعلقة بالشركة الأم السابقة.<sup>335</sup> يمكن أيضاً تقديم طلب إذا انتهى وجود الشركة الأم السابقة وكانت الشركة الأم الجديدة أو أي شركة تابعة خلفاً قانونياً لها في كافة حقوقها وواجباتها.

وتتم معاملة الشركة على أنها غادرت المجموعة الضريبية منذ بداية الفترة الضريبية التي لم تعد فيها مستوفية للشروط.

#### 8.3.4. الامتثال لمتطلبات ضريبة الشركات

الشركة الأم تمثل المجموعة الضريبية وتحمل المسؤولية عن الامتثال لكافة التزامات المجموعة الضريبية فيما يتعلق بضريبة الشركات.<sup>336</sup> ومع ذلك، تكون كل من الشركة الأم وكل شركة تابعة مسؤولة بالتضامن والتكافل عن ضريبة الشركات المستحقة الدفع من قبل المجموعة الضريبية عن الفترات الضريبية التي يكونوا فيها أعضاء ضمن المجموعة الضريبية.<sup>337</sup> ويمكن أن تقتصر هذه المسؤولية على عضو واحد أو أكثر في المجموعة الضريبية إذا وافقت الهيئة على ذلك.<sup>338</sup>

#### 8.3.5. الدخل الخاضع للضريبة الخاص بالمجموعة الضريبية

لتحديد الدخل الخاضع للضريبة للمجموعة الضريبية، يجب على الشركة الأم توحيد الحسابات المالية لكل شركة تابعة للفترة الضريبية ذات الصلة عن طريق جمعها معاً. ويجب أن يتم استبعاد المعاملات بين الشركة الأم وكل شركة عضو في المجموعة، بما في ذلك التعديلات الناتجة عن عمليات التقدير والمعاملات بين شركتين أو أكثر أعضاء ضمن المجموعة الضريبية ذاتها.<sup>339</sup>

تصبح الخسائر الضريبية غير المستخدمة لشركة تابعة تنضم إلى مجموعة ضريبية خسائر مرحلة للمجموعة الضريبية.<sup>340</sup> وتُعرف هذه الخسائر بالخسائر الضريبية السابقة للانضمام للمجموعة. ولا يمكن استخدام الخسائر الضريبية السابقة للانضمام للمجموعة التي يتم ترحيلها لخفض الدخل الخاضع للضريبة للمجموعة الضريبية إلا بقدر ما يكون هذا الدخل عائداً للشركة التابعة التي جلبت الخسائر الضريبية إلى المجموعة الضريبية.<sup>341</sup> ولا يمكن أن تجاوز الخسائر السابقة للانضمام للمجموعة والتي سيتم ترحيلها لاستخدامها في المجموعة الضريبية حد تسهيلات الخسارة الضريبية البالغ نسبة 75%. سيُطبق الحدّ على الدخل الخاضع للضريبة للمجموعة الضريبية ككل (راجع القسم 6.7.1).<sup>342</sup>

<sup>334</sup> البند (10) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>335</sup> البند (12) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>336</sup> البند (5) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>337</sup> البند (6) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>338</sup> البند (7) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>339</sup> البند (1) من المادة (42) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>340</sup> البند (3) من المادة (42) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>341</sup> البند (3) من المادة (42) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>342</sup> المادة (7) من القرار الوزاري رقم (125) لسنة 2023.



إذا انضمت شركة تابعة جديدة إلى مجموعة ضريبية قائمة، فلا يمكن استخدام الخسائر الضريبية غير المستخدمة في المجموعة القائمة لخفض الدخل الخاضع للضريبة الخاص بالشركة التابعة الجديدة.<sup>343</sup> وإذا خرجت الشركة التابعة من المجموعة الضريبية، فإنها تحتفظ بأي خسائر ضريبية غير مستخدمة تم جلبها إلى المجموعة الضريبية وكانت سابقة لانضمامها للمجموعة، ولكن ستحتفظ المجموعة الضريبية بأي خسائر ضريبية تم تكبدها أثناء فترة انضمام الشركة التابعة للمجموعة الضريبية.<sup>344</sup>

يتم تطبيق الحد الأقصى البالغ 75% المفروض على ترحيل الخسائر الضريبية والقيود المفروض على ترحيل الخسائر الضريبية على مستوى المجموعة الضريبية.<sup>345</sup>

### مثال 34: تشكيل مجموعة ضريبية

الشركة (ج) ذ.م.م هي شركة مقيمة في الدولة. استحوذت الشركة (ج) ذ.م.م على الشركة (ف) ذ.م.م (شركة أخرى مقيمة في الدولة) في 31 مارس 2026.

تمتلك الشركة (ف) ذ.م.م بالكامل الشركة (ز) ذ.م.م (شركة أخرى مقيمة في الدولة). وتمتلك الشركة (ج) ذ.م.م 100% من رأس مال الأسهم وتحتفظ بنسبة 100% من حقوق التصويت الخاصة بالشركة (ف) ذ.م.م. وتمتلك الشركة (ف) ذ.م.م 100% من رأس مال الأسهم وتحتفظ بنسبة 100% من حقوق التصويت الخاصة بالشركة (ز) ذ.م.م. وتستخدم جميع الشركات ذات المعايير المحاسبية وتتبع السنة المالية ذاتها.

على الرغم من أن الشركة (ج) ذ.م.م لا تمتلك بشكل مباشر أي رأس مال أسهم أو تحتفظ بأي حقوق تصويت في الشركة (ز) ذ.م.م، إلا أنها تفعل ذلك بشكل غير مباشر من خلال ملكيتها لمالك الشركة (ز) ذ.م.م، وهو الشركة (ف) ذ.م.م، لذلك تستوفي الشركة (ج) ذ.م.م متطلبات الملكية للشركة (ف) ذ.م.م والشركة (ز) ذ.م.م من أجل تشكيل مجموعة ضريبية، حيث تمتلك الشركة (ج) ذ.م.م بشكل غير مباشر أكثر من 95% من رأس المال وحقوق التصويت لكل من الشركة (ف) ذ.م.م، والشركة (ز) ذ.م.م بالتبعية.

قدمت الشركة (ج) ذ.م.م (بصفقتها الشركة الأم) والشركة (ف) ذ.م.م والشركة (ز) ذ.م.م طلبًا لتشكيل مجموعة ضريبية، اعتبارًا من الفترة الضريبية التي تبدأ من 1 سبتمبر 2026.

وافقت الهيئة على طلب تشكيل المجموعة الضريبية. وفي نهاية الفترة الضريبية الأولى للمجموعة الضريبية في 31 أغسطس 2027، كان الدخل المحاسبي لكل شركة في المجموعة للسنة، قبل توحيد القوائم المالية، على النحو الآتي:

الشركة (ج) ذ.م.م	10,000,000 درهم
------------------	-----------------

<sup>343</sup> البند (4) من المادة (42) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>344</sup> البند (6) من المادة (42) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>345</sup> البند (5) من المادة (42) من قانون ضريبة الشركات.



الشركة (ف) ذ.م.م	8,000,000 درهم
الشركة (ز) ذ.م.م	9,000,000 درهم

خلال هذه الفترة، حصلت الشركة (ف) ذ.م.م والشركة (ز) ذ.م.م على أرباح أسهم من الشركات المقيمة في الدولة بقيمة إجمالية تبلغ 3,000,000 درهم، وأنفقت الشركة (ج) ذ.م.م مبلغ 250,000 درهم على ترفيه العملاء. كان لدى الشركة (ج) ذ.م.م مبلغ 5,500,000 درهم كخسائر مُرخلة من الفترة الضريبية السابقة (1 سبتمبر 2025 - 31 أغسطس 2026).

يجب على الشركة (ج) ذ.م.م، من أجل تحديد دخلها الخاضع للضريبة للفترة، القيام أولاً بتوحيد الدخل المحاسبي لكل شركة في المجموعة ثم إجراء التعديلات الضريبية اللازمة، بما في ذلك تطبيق خسائرها الضريبية، على مستوى المجموعة.

تمثل أرباح الأسهم المحلية دخلاً معفى لأغراض ضريبة الشركات. ونتيجة لذلك، يجب استبعاد دخل أرباح الأسهم البالغ 3,000,000 درهم من الدخل المحاسبي لشركة (ج) ذ.م.م.

يمثل 50% فقط من نفقات الترفيه نفقاتٍ مسموح بخصمها لأغراض ضريبة الشركات. ونتيجة لذلك، يجب إضافة 50% من النفقات (250,000 درهم × 50% = 125,000 درهم) مرة أخرى إلى الدخل المحاسبي للشركة (ج) ذ.م.م.

وبالتالي، فإن الدخل الخاضع للضريبة للشركة (ج) ذ.م.م هو:

10,000,000	الشركة (ج) ذ.م.م - الدخل المحاسبي
8,000,000	الشركة (ف) ذ.م.م - الدخل المحاسبي
<u>9,000,000</u>	الشركة (ز) ذ.م.م - الدخل المحاسبي
<b>27,000,000</b>	<b>الدخل المحاسبي الموحد</b>
(3,000,000)	أرباح الأسهم المحلية
<u>125,000</u>	نفقات الترفيه
<b>24,125,000</b>	<b>الدخل الخاضع للضريبة</b>

يمكن خصم خسائر الشركة (ج) ذ.م.م، باعتبارها الشركة الأم، المتكبدة قبل تشكيل المجموعة من الدخل الخاضع للضريبة للمجموعة الضريبية. وبالتالي يمكن للشركة (ج) ذ.م.م خفض الدخل الخاضع للضريبة الخاص بالمجموعة الضريبية بنسبة أقصاها 75% للفترة الضريبية ذات الصلة (24,125,000 درهم × 75% = 18,093,750 درهم). ونظرًا لأن مبلغ



الخسائر المرحلة أقل من ذلك، يمكن للشركة (ج) ذ.م.م استخدام كامل خسائرها الضريبية البالغة 5,500,000 درهم في هذه الفترة الضريبية. وبالتالي، يكون الدخل الخاضع للضريبة النهائي للشركة (ج) ذ.م.م على النحو الآتي:

24,125,000	الدخل الخاضع للضريبة
5,500,000	الخسائر الضريبية
18,625,000	الدخل الخاضع للضريبة النهائي

هذا هو الدخل الخاضع للضريبة لدى المجموعة الذي يجب على الشركة (ج) ذ.م.م الإقرار عنه للفترة الضريبية المنتهية في 31 أغسطس 2027.

سيكون التزام ضريبة الشركات للمجموعة الضريبية على النحو الآتي:

0	x 375,000 %0
<u>1,642,500</u>	x 18,250,000 %9
<b>1,642,500</b>	<b>ضريبة الشركات والأعمال المستحقة الدفع</b>

في 4 نوفمبر 2027، باعت الشركة (ج) ذ.م.م 50% من أسهمها في الشركة (ف) ذ.م.م. ونظرًا لأن الشركة (ج) ذ.م.م لم تعد تمتلك أسهمًا كافية في الشركة (ف) ذ.م.م، وبشكل غير مباشر في الشركة (ز) ذ.م.م، فإن شروط المجموعة الضريبية لم تُعد مستوفاة وسينتهي وجود المجموعة اعتبارًا من بداية السنة الضريبية التي تبدأ في 1 سبتمبر 2027.



## 9. كيف يتم حساب أي مبالغ ضريبية مستحقة لضريبة الشركات؟

### 9.1. ملخص الفصل

يحدد هذا الفصل كيفية تطبيق ضريبة الشركات على الدخل الخاضع للضريبة واحتساب ضريبة الشركات المستحقة، ويتم إجراء هذا الحساب في الإقرار الضريبي. كما يوضح الفصل الأرصدة الضريبية المتاحة وكيفية استخدامها.

### 9.2. نسب ضريبة الشركات المطبقة

يتم حساب مبلغ ضريبة الشركات المستحقة في فترة ضريبية عن طريق تطبيق نسبة ضريبة الشركات الصحيحة على الدخل الخاضع للضريبة للشخص (راجع [الفصل 6](#)).

#### 9.2.1. النسب الأساسية للضريبة

تُفرض ضريبة الشركات على الدخل الخاضع للضريبة بالنسب الآتية:<sup>346</sup>

الدخل الخاضع للضريبة الذي لا يتجاوز 375,000 درهم	0%
الدخل الخاضع للضريبة الذي يتجاوز 375,000 درهم	9%

يمكن لأي خاضع للضريبة واحد تطبيق نسبة 0% على أول 375,000 درهم مرة واحدة فقط لكل فترة ضريبية. وينطبق ذات الأمر عندما يجتمع العديد من الأشخاص معًا لتكوين شخص واحد خاضع للضريبة. وإذا شكلت الشركات الفردية مجموعة ضريبية، أو قام ائتلاف مشترك بتقديم طلب لتفرض عليه الضريبة على مستوى الائتلاف، فلن يتمكن سوى الخاضع للضريبة (إما الشركة الأم للمجموعة الضريبية أو الائتلاف) من تطبيق نسبة 0% على أول 375,000 من إجمالي دخله الخاضع للضريبة.

لمزيد من المعلومات حول مبلغ الدخل السنوي الخاضع لضريبة الشركات، يُوصى بالرجوع إلى قرار مجلس الوزراء رقم (116) لسنة 2022 في شأن تحديد مبلغ الدخل السنوي الخاضع لضريبة الشركات.

<sup>346</sup> البند (1) من المادة (3) من قانون ضريبة الشركات.





### مثال 35: تطبيق نسب ضريبة الشركات على المجموعات الضريبية

إذا كان لدى ثلاث شركات فردية دخل خاضع للضريبة يبلغ 5,000,000 درهم، فستدفع كل شركة ضريبة بمبلغ 416,250 درهم، بإجمالي 1,248,750 درهم. يكون حساب المبالغ الضريبية المستحقة لضريبة الشركات لكل شركة على النحو الآتي:

النسبة	الدخل الخاضع للضريبة (درهم)	ضريبة الشركات المستحقة الدفع (درهم)
%0	375,000	0
%9	4,625,000	416,250
إجمالي ضريبة الشركات المستحقة على كل شركة		416,250
إجمالي ضريبة الشركات المستحقة الدفع على جميع الشركات الثلاث		1,248,750

إذا شكلت هذه الشركات مجموعة ضريبية، فإن ضريبة الشركات المستحقة على إجمالي دخلها الخاضع للضريبة البالغ 15,000,000 درهم ستكون 1,316,250 درهم. وسيكون حساب المبالغ الضريبية المستحقة لضريبة الشركات للمجموعة الضريبية على النحو الآتي:

النسبة	الدخل الخاضع للضريبة (درهم)	ضريبة الشركات المستحقة الدفع (درهم)
%0	375,000	0
%9	14,625,000	1,316,250
إجمالي ضريبة الشركات لجميع الشركات الثلاث		1,316,250

### 9.2.2. نسب ضريبة الشركات للأشخاص المؤهلين القانمين في المنطقة الحرة

تُفرض ضريبة الشركات على الأشخاص المؤهلين القانمين في المنطقة الحرة بالنسب الآتية: 347

<sup>347</sup> البند (2) من المادة (3) من قانون ضريبة الشركات.



الدخل المؤهل	0%
الدخل الخاضع للضريبة غير المؤهل	9%

تعتمد نسبة ضريبة الشركات المطبقة على الأشخاص المؤهلين القائمين في المنطقة الحرة على ما إذا كان الدخل مؤهلاً أم لا (راجع القسم 5.5).

يخضع الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة لضريبة الشركات بالنسبة الأساسية 9%، دون استبعاده من نظام المنطقة الحرة، على الدخل الآتي:

- الدخل العائد إلى منشأة محلية دائمة أو منشأة أجنبية دائمة.<sup>348</sup>
- الدخل المحقق من العقارات التجارية الكائنة في المنطقة الحرة في حال كانت المعاملة مع شخص غير قائم في المنطقة الحرة.<sup>349</sup>
- الدخل المحقق من العقارات السكنية وغيرها من العقارات التي لا تعد عقارات تجارية كائنة في المنطقة الحرة.<sup>350</sup>

يتم التعامل مع الدخل من هذه المصادر المذكورة أعلاه على أنه دخل خاضع للضريبة بالنسبة الأساسية 9%، ولا يستفيد من تطبيق نسبة 0% عليه.

على عكس الخاضعين للضريبة العاديين، لا يحق للأشخاص المؤهلين القائمين في المنطقة الحرة الاستفادة من تطبيق نسبة 0% على أول 375,000 درهم من الدخل الخاضع للضريبة غير المؤهل. لذلك، سيخضع أي دخل خاضع للضريبة غير مؤهل للنسبة الأساسية 9%.

### 9.2.3. نسبة الضريبة المقتطعة من المنبع

في وقت صدور قانون ضريبة الشركات، كانت نسبة الضريبة المقتطعة من المنبع تبلغ 0%.<sup>351</sup> يجب خصم الضريبة المقتطعة من المنبع من المبالغ التي يدفعها شخص مقيم إلى شخص غير مقيم فيما يتعلق بفئات معينة من الدخل الناشئ في الدولة الذي يحققه الشخص غير المقيم، وسدادها إلى الهيئة. تُمنح الأرصدة الضريبية للخاضعين للضريبة الذين تم خصم ضريبة مقتطعة من المنبع من المبالغ المدفوعة لهم. (راجع القسم 9.3.1 للحصول على مزيد من المعلومات حول رصيد الضريبة المقتطعة من المنبع).

نظرًا لأن نسبة الضريبة المقتطعة من المنبع هي 0% حاليًا، فهذا يعني أنه لن يلزم اقتطاع أي ضريبة.

<sup>348</sup> المادة (5) من قرار مجلس الوزراء رقم (55) لسنة 2023.

<sup>349</sup> الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (6) من قرار مجلس الوزراء رقم (55) لسنة 2023.

<sup>350</sup> الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (6) من قرار مجلس الوزراء رقم (55) لسنة 2023.

<sup>351</sup> البند (1) من المادة (45) من قانون ضريبة الشركات.



### 9.3. الأرصدة الضريبية

في بعض الحالات، قد يحق للخاضعين للضريبة الحصول على أرصدة يمكنهم استخدامها وخصمها من المبالغ الضريبية المستحقة عليهم لضريبة الشركات. وتنشأ هذه الأرصدة إذا كانوا بالفعل قد دفعوا ضريبة عن ذات الدخل بالفعل، إما في الدولة أو في دولة أجنبية.

#### 9.3.1. متطلبات رصيد الضريبة المقتطعة من المنبع

الضرائب المقتطعة من المنبع هي أحد أشكال تحصيل ضريبة الدخل على المعاملات التي تتم عبر الحدود. وبموجب هذه الأنظمة، يتم خصم الضريبة من المنبع عند سداد مدفوعات معينة إلى أشخاص خارج الدولة، على سبيل المثال. وفي بعض الأحيان يتم فرض الضرائب المقتطعة من المنبع على المعاملات المحلية أيضًا. وعادةً ما يتولى من يقوم بدفع الدخل مهمة خصم الضريبة من أنواع معينة من المدفوعات وسداد الضريبة المقتطعة إلى الإدارة الضريبية.

عادةً ما تُطبق الضريبة المقتطعة من المنبع على أنواع معينة من الأنشطة التي تقوم بها أطراف أجنبية، أو الأنشطة التي لا تتطلب عادةً من الشخص التسجيل لضريبة الشركات، كأرباح الأسهم أو الحصص ومدفوعات الفائدة في دول معينة.

كجزء من تطبيق ضريبة الشركات، قامت الدولة بتطبيق ضريبة مقتطعة من المنبع على فئات معينة من الدخل المدفوع إلى شخص غير مقيم بقدر ما كان الدخل لا يعود لمنشأة دائمة في الدولة.<sup>352</sup> ومع ذلك، فقد حددت هذه الضريبة بنسبة 0% مما يعني أنه لن تكون هناك حاجة إلى اقتطاع أي ضريبة في الوقت الحالي.

إذا زادت نسبة الضريبة المقتطعة من المنبع في المستقبل، فإن الشخص غير المقيم الذي يصبح خاضعًا لضريبة الشركات سيكون قادرًا على خفض ضريبة الشركات المستحقة عليه بما يعادل الضريبة المقتطعة من المنبع عن الفترة الضريبية ذاتها،<sup>353</sup> وهذا ما يُعرف برصيد الضريبة المقتطعة من المنبع. ويجب رد أي فائض رصيد ضريبة مقتطعة من المنبع للخاضع للضريبة.<sup>354</sup>

#### 9.3.2. رصيد الضريبة الأجنبية

يجوز تخفيض ضريبة الشركات المستحقة الدفع بما يعادل مبلغ رصيد الضريبة الأجنبية للفترة الضريبية المعنية.<sup>355</sup> رصيد الضريبة الأجنبية هو مبلغ الضرائب الأجنبية المسددة على الدخل الناشئ من مصادر أجنبية والذي لم يتم إعفاؤه. ويعد هذا التسهيل أحادي الجانب ولا يعتمد على اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي أو أي إجراء آخر للمعاملة بالمثل يتخذه الإقليم الأجنبي الذي فرض الضريبة.

<sup>352</sup> البند (1) من المادة (45) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>353</sup> البند (1) من المادة (46) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>354</sup> البند (3) من المادة (46) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>355</sup> البند (1) من المادة (47) من قانون ضريبة الشركات.



من أجل خصم رصيد الضريبة الأجنبية، يجب تضمين الدخل الأجنبي قبل خصم الضريبة في الدخل الخاضع للضريبة للشخص المقيم في الدولة. ويجب حساب مبلغ ضريبة الشركات المستحقة بناءً على إجمالي الدخل الخاضع للضريبة، ومن ثم يمكن خصم رصيد الضريبة الأجنبية من مبلغ ضريبة الشركات المستحقة الدفع.

لا يمكن أن يتجاوز مبلغ رصيد الضريبة الأجنبية مبلغ ضريبة الشركات المستحقة عن الدخل الناشئ من مصادر أجنبية،<sup>356</sup> ولا يمكن ترحيل رصيد الضريبة الأجنبية لفترات ضريبية لاحقة أو سابقة.<sup>357</sup> ولن يتم رد أي رصيد ضريبة أجنبية غير مُستخدم. بالإضافة إلى ذلك، لا يمكن خصم رصيد الضريبة الأجنبية إلا بعد خصم أي رصيد ضريبة مقطوعة من المنبع أولاً.<sup>358</sup>

يجب على الخاضعين للضريبة الاحتفاظ بكافة السجلات اللازمة لأغراض المطالبة برصيد الضريبة الأجنبية.<sup>359</sup> ويمكن أن يشمل ذلك، على سبيل المثال، شهادات إفادة سداد الضريبة المقطوعة من المنبع أو بيانات المدفوعات أو التقييمات من جانب هيئة الضرائب الأجنبية ذات الصلة.

### مثال 36: خصم رصيد الضريبة الأجنبية

الشركة (ج) ذ.م.م هي شركة مقيمة في الدولة تمارس أعمالها من خلال منشآت دائمة في عدد من الدول الأجنبية. خلال الفترة الضريبية، دفعت الشركة (ج) ذ.م.م مبلغ 300,000 درهم كضرائب أجنبية على الدخل الذي حققته في الدول الأجنبية بلغ 1,500,000 درهم. لم تختر الشركة (ج) ذ.م.م إعفاء الدخل المحقق من المنشآت الأجنبية الدائمة الخاصة بها. في نهاية الفترة الضريبية، بلغت المبالغ الضريبية المستحقة لضريبة الشركات للشركة (ج) ذ.م.م مبلغ 1,000,000 درهم. يمكن للشركة (ج) ذ.م.م خفض المبالغ الضريبية المستحقة عليها من خلال خصم رصيد الضريبة الأجنبية. ومع ذلك، يقتصر مبلغ رصيد الضريبة الأجنبية على مبلغ ضريبة الشركات الذي كان سيتم دفعه في الدولة على الدخل الأجنبي (1,500,000 درهم × 9% = 135,000 درهم)، وهو أقل من مبلغ الضريبة الذي دفعته الشركة (ج) ذ.م.م في الدول الأجنبية. ومع ذلك، لا يمكن ترحيل المبلغ الفائض (300,000 درهم - 135,000 درهم = 165,000 درهم) أو إعادته ولن يتم استرداده. وبالتالي، يكون مبلغ ضريبة الشركات المستحق هو: 1,000,000 - 135,000 = 865,000 درهم.

<sup>356</sup> البند (2) من المادة (47) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>357</sup> البند (3) من المادة (47) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>358</sup> المادة (44) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>359</sup> البند (4) من المادة (47) من قانون ضريبة الشركات.



### 9.3.3. أثر اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي على أرصدة الضريبة الأجنبية

توفر اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي المبرمة بين الدولة والدول الأخرى بشكل عام طرقاً للقضاء على الازدواج الضريبي. في حالة تحقيق الشخص المقيم دخلاً ناشئاً من مصدر أجنبي من إحدى الدول التي أبرمت معها الدولة اتفاقية تجنب ازدواج ضريبي نافذة، ستنص الاتفاقية المبرمة مع تلك الدولة بشكل عام إما على طريقة الإعفاء أو طريقة خصم الرصيد أو على تطبيق كلتا الطريقتين بناءً على طبيعة الدخل وعلى الأحكام المحددة لاتفاقية تجنب الازدواج الضريبي.

وفي حال عدم توافق شروط الاتفاقية الضريبية الدولية مع قانون ضريبة الشركات تسود أحكام اتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي.<sup>360</sup> ويُعد هذا الأمر شائعاً ومقبولاً دولياً.

<sup>360</sup> المادة (66) من قانون ضريبة الشركات.



## 10. إدارة ضريبة الشركات

### 10.1. ملخص الفصل

يشرح هذا الفصل كيفية إدارة قانون ضريبة الشركات. ويشمل معلومات للخاضعين للضريبة بشأن المسؤوليات الإدارية للامتثال، مثل التسجيل وتقديم الإقرارات والسداد، بالإضافة إلى مزيد من التوجيهات بشأن التوضيحات وعمليات التقييم والالتزامات التي تتعلق بحفظ السجلات والقاعدة العامة لمكافحة إساءة الاستخدام.

### 10.2. التسجيل وإلغاء التسجيل

يجب على جميع الخاضعين للضريبة التسجيل لضريبة الشركات لدى الهيئة والحصول على رقم تسجيل ضريبي لضريبة الشركات.<sup>361</sup> ويجب القيام بذلك قبل انتهاء المهلة التي تحددها الهيئة. وتحت الهيئة جميع الخاضعين للضريبة على التسجيل في نظام ضريبة الشركات عند تحققهم من وقوعهم ضمن نطاق ضريبة الشركات.

للأشخاص غير المقيمين الذين ليس لديهم منشأة دائمة في الدولة ولا يحققون سوى دخلاً ناشئاً في الدولة اختيار عدم التسجيل لأغراض ضريبة الشركات. ومع ذلك، يتعين على الأشخاص غير المقيمين الذين لهم صلة في الدولة (ناشئة عن تحقيق دخل من الأموال غير المنقولة في الدولة - راجع القسم [5.4.4](#)) التسجيل.<sup>362</sup>

يمكن للهيئة، وفقاً لتقديرها وبناءً على المعلومات المتاحة لها، تسجيل شخص لضريبة الشركات إذا رأت الهيئة أن هذا الشخص يخضع للضريبة.<sup>363</sup>

إذا لم يعد الشخص الذي تم تسجيله لضريبة الشركات خاضعاً للضريبة لأي سبب من الأسباب، فيجب عليه تقديم طلب إلغاء التسجيل الضريبي إلى الهيئة.<sup>364</sup> لن يتم إلغاء التسجيل الضريبي إلا بعد سداد ضريبة الشركات وكافة الغرامات المستحقة، وتقديم جميع الإقرارات الضريبية.<sup>365</sup> إذا وافقت الهيئة على طلب إلغاء التسجيل الضريبي، ستقوم الهيئة بإلغاء تسجيل الشخص لأغراض ضريبة الشركات اعتباراً من تاريخ التوقف عن مزاوله الأعمال أو أي تاريخ آخر قد تحدده الهيئة.<sup>366</sup>

وسوف يؤدي عدم تقديم طلب إلغاء التسجيل الضريبي خلال (3) أشهر من تاريخ انعدام وجود الكيان أو التوقف عن مزاوله الأعمال أو الحل أو التصفية أو غير ذلك إلى فرض غرامة قدرها 1,000 درهم، وبذات التاريخ شهرياً، بحد أقصى 10,000 درهم.<sup>367</sup>

<sup>361</sup> البند (1) من المادة (51) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>362</sup> المادة (4) من قرار مجلس الوزراء رقم (56) لسنة 2023.

<sup>363</sup> البند (3) من المادة (51) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>364</sup> البند (1) من المادة (52) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>365</sup> البند (2) من المادة (52) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>366</sup> البند (3) من المادة (52) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>367</sup> قرار مجلس الوزراء رقم (75) لسنة 2023.



لمزيد من المعلومات حول المهلة المحددة لإلغاء التسجيل الضريبي، يُوصى بالرجوع إلى قرار الهيئة الاتحادية للضرائب رقم (6) لسنة 2023 في شأن مهلة تقديم طلب إلغاء التسجيل الضريبي.

في حال عدم امتثال الشخص لمتطلبات إلغاء التسجيل الضريبي، للهيئة وفقاً لتقديرها وبناءً على المعلومات المتاحة لديها، إلغاء تسجيل الخاضع للضريبة. ويسري إلغاء التسجيل الضريبي في هذه الحالة اعتباراً من تاريخ اليوم الأخير من الفترة الضريبية الذي استوفى فيها الخاضع للضريبة التزاماته المتعلقة بالضريبة الشركات أو تاريخ انعدام وجود الخاضع للضريبة، أيهما يأتي لاحقاً.<sup>368</sup>

### 10.3. القوائم المالية

تُسجل القوائم المالية الأنشطة المالية وأداء الأعمال، وتُعد عنصرًا رئيسيًا في ضريبة الشركات في الدولة. يتم استخدام الدخل المحاسبي للخاضع للضريبة (الربح أو الخسارة) كما هو مذكور في القوائم المالية كنقطة البداية في حساب الدخل الخاضع للضريبة.

ويجوز للخاضع للضريبة الذي يحقق إيرادات لا تتجاوز مبلغ 3,000,000 درهم في الفترة الضريبية استخدام الأساس النقدي المحاسبي.<sup>369</sup>

وفي حال جاوزت إيرادات الخاضع للضريبة مبلغ 3,000,000 درهم في الفترة الضريبية، يجب عليه إعداد القوائم المالية على أساس الاستحقاق إلا في حالات استثنائية وبعد موافقة الهيئة.<sup>370</sup>

يجب على الخاضعين للضريبة إعداد القوائم المالية وفقاً للمعايير الدولية لإعداد التقارير المالية. ومع ذلك، يجوز للخاضعين للضريبة الذين يحققون إيرادات لا تتجاوز مبلغ 50,000,000 درهم تطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية الخاصة بالمنشآت الصغيرة ومتوسطة الحجم.<sup>371</sup>

وتطبيق المعايير الدولية لإعداد التقارير المالية ينشأ تعريف مشترك للدخل المحاسبي عبر أنواع الأعمال والقطاعات. ولمزيد من المعلومات حول المعايير المحاسبية لضريبة الشركات، يُوصى بالرجوع إلى القرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023 في شأن المعايير والطرق المحاسبية لأغراض ضريبة الشركات.<sup>372</sup>

يمكن للهيئة أن تطلب من الخاضع للضريبة بموجب إخطار أو قرار يصدر منه تقديم القوائم المالية المستخدمة لتحديد دخله الخاضع للضريبة.<sup>373</sup> وإذا كان الخاضع للضريبة شريكاً في ائتلاف مشترك، يمكن للهيئة أن تطلب من الشريك تقديم القوائم

<sup>368</sup> البند (4) من المادة (52) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>369</sup> البند (1) من المادة (2) من القرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023.

<sup>370</sup> البند (1) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات والمادة (2) من القرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023.

<sup>371</sup> البند (2) من المادة (4) من القرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023.

<sup>372</sup> القرار الوزاري رقم (114) لسنة 2023.

<sup>373</sup> البند (1) من المادة (54) من قانون ضريبة الشركات.



المالية التي تبيّن مجموع الأصول والالتزامات والدخل والنفقات للائتلاف والحصة الموزعة للشريك في الأصول والالتزامات والدخل والنفقات. 374

ويتعين على بعض الخاضعين للضريبة الاحتفاظ بالقوائم المالية المدققة، مما يعني أنه يجب التحقق من أن القوائم المالية تم تدقيقها من قبل مدقق خارجي معتمد. 375

يجب على الأشخاص الآتية الاحتفاظ بقوائم مالية مدققة: 376

- الخاضع للضريبة الذي يحقق إيرادات تجاوز مبلغ 50,000,000 درهم خلال الفترة الضريبية المعنية.
- الشخص المؤهل القائم في المنطقة الحرة.

لمزيد من المعلومات حول القوائم المالية المدققة، يُوصى بالرجوع إلى القرار الوزاري رقم (82) لسنة 2023 في شأن الاحتفاظ بقوائم مالية مدققة. 377

#### 10.4. الطلبات والاختيارات

من أجل تطبيق بعض الأحكام الواردة في قانون ضريبة الشركات، سيتعين على الخاضعين للضريبة إجراء اختيارات أو تقديم طلبات.

يمكن تطبيق الاختيارات من قبل الخاضعين للضريبة بشكل منفرد دون الحاجة إلى موافقة من الهيئة لتطبيق أحد المعاملات التي يسمح بها قانون ضريبة الشركات. ومن أجل تطبيق أي اختيار، يجب على الخاضع للضريبة إبلاغ الهيئة بقراره فقط، ولا يلزم اتخاذ أي إجراء أو تأكيد من قبل الهيئة. ويمكن للخاضعين للضريبة اختيار:

- الاستفادة من تسهيلات الأعمال الصغيرة. 378
- إعفاء دخلهم من المنشآت الأجنبية الدائمة. 379
- حساب المكاسب والخسائر على أساس تحققها. 380
- الخضوع لضريبة الشركات بالنسبة الأساسية، إذا كان شخصاً مؤهلاً قائماً في المنطقة الحرة. 381
- تطبيق تسهيلات النقل داخل المجموعة المؤهلة. 382

374 البند (3) من المادة (54) من قانون ضريبة الشركات.

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

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

377 القرار الوزاري رقم (82) لسنة 2023.

378 البند (1) من المادة (21) من قانون ضريبة الشركات.

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

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

381 البند (1) من المادة (19) من قانون ضريبة الشركات.

382 المادة (26) من قانون ضريبة الشركات والقرار الوزاري رقم (132) لسنة 2023.





- تطبيق تسهيلات إعادة هيكلة الأعمال. 383
- تطبيق تسهيلات الأحكام الانتقالية. 384

على عكس الاختيارات، تحتاج الطلبات إلى موافقة من الهيئة. على سبيل المثال، لا يمكن لمجموعة من الشركات تشكيل مجموعة ضريبية دون الحصول على موافقة الهيئة على الطلب المقدم منها لذلك. 385 حيث أن الأحكام التي تُلزم الخاضع للضريبة بتقديم طلب لا تُطبق إلا بعد موافقة الهيئة على الطلب.

وسوف يتعين على الخاضعين للضريبة إثبات استيفائهم لأي معايير ضرورية، ويمكن للهيئة طلب أي معلومات إضافية تحتاجها لاتخاذ قرارها. وفيما يلي قائمة غير حصرية بالأمر التي يجب على الخاضعين للضريبة التقدم بطلب إلى الهيئة بشأنها:

- الإعفاء من ضريبة الشركات، إذا كانوا صندوق معاشات أو تأمينات اجتماعية عام، أو صندوق معاشات أو تأمينات اجتماعية خاص يستوفي الشروط ذات الصلة، أو صندوق استثمار مؤهل. 386
- الإعفاء من ضريبة الشركات، إذا كانوا أشخاصاً اعتباريين مملوكين بالكامل ويُسيطر عليهم بالكامل من قبل شخص معفى، 387 ويستوفون الشروط ذات الصلة (كأن يُستخدموا حصرياً لحيازة الأصول أو استثمار الأموال لمنفعة الشخص المعفى). 388
- استمرار اعتبارهم أشخاصاً معفيين من ضريبة الشركات إذا كان عدم استيفاء شروط الإعفاء ذو طبيعة مؤقتة. 389
- معاملة جميع أعمال الجهة الحكومية كشخص واحد خاضع للضريبة. 390
- التعامل مع ائتلاف مشترك على أنه شخص واحد خاضع للضريبة. 391
- التعامل مع المؤسسة العائلية كائتلاف مشترك. 392
- تقديم طلب للحصول على توضيح من الهيئة. 393
- تقديم طلب لاسترداد ضريبة الشركات من الهيئة. 394
- إجراء تعديل على الدخل الخاضع للضريبة بعد تعديل من قبل هيئة ضريبية أجنبية. 395
- تغيير طريقة المحاسبة من الأساس النقدي إلى أساس الاستحقاق المحاسبي. 396

383 المادة (27) من قانون ضريبة الشركات.

384 القرار الوزاري رقم (120) لسنة 2023.

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

386 البند (3) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

387 الفقرة (ح) من البند (1) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات.

388 الفقرة (ح) من البند (1) من المادة (4) والبند (3) من المادة (4) من قانون ضريبة الشركات

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

390 البند (6) من المادة (5) من قانون ضريبة الشركات.

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

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

393 البند (1) من المادة (59) من قانون ضريبة الشركات.

394 البند (1) من المادة (49) من قانون ضريبة الشركات.

395 البند (11) من المادة (34) من قانون ضريبة الشركات.

396 البند (6) من المادة (20) من قانون ضريبة الشركات.



- تشكيل مجموعة ضريبية أو الانضمام إليها أو مغادرتها أو استبدال شركة أم في مجموعة ضريبية أو إنهاء مجموعة ضريبية. 397
- إلغاء التسجيل لضريبة الشركات. 398
- تغيير الفترة الضريبية الخاصة بهم. 399

## 10.5. الإقرارات الضريبية والمدفوعات

تماشيًا مع كون ضريبة الشركات نظامًا ذاتي التقييم، يجب على الخاضعين للضريبة دفع ضريبة الشركات وتقديم إقرار ضريبة الشركات الخاص بهم خلال 9 أشهر من نهاية الفترة الضريبية ذات الصلة. 400 على سبيل المثال، يتعين على الخاضع للضريبة الذي لديه سنة مالية تنتهي في 31 ديسمبر تقديم إقراره الضريبي ودفع ضريبة الشركات في أو قبل 30 سبتمبر من العام التالي.

سيؤدي تقديم إقرار ضريبي متأخرًا أو التأخر في سداد ضريبة الشركات المستحقة الدفع إلى فرض غرامة تبلغ:

- 500 درهم لكل شهر أو جزء من الشهر للاثني عشر شهرًا الأولى.
  - 1,000 درهم لكل شهر أو جزء من الشهر من الشهر الثالث عشر وما بعده. 401
- يمكن تقديم الإقرار الضريبي من قبل الخاضع للضريبة، أو أي شخص آخر يحق له القيام بذلك نيابةً عن الخاضع للضريبة الوكيل الضريبي أو الممثل القانوني للخاضع للضريبة.

في حالة تشكيل مجموعة ضريبية، سيتعين على الشركة الأم تقديم الإقرارات الضريبية نيابةً عن المجموعة الضريبية بأكملها. ولا يتعين تقديم إقرار منفصل لكل عضو في المجموعة الضريبية. 402

بالإضافة إلى المعلومات المطلوبة في الإقرار الضريبي، يجب على الخاضع للضريبة أيضًا تقديم أي معلومات أخرى تطلبها الهيئة بشكل معقول، بما في ذلك، على سبيل المثال، القوائم المالية المستخدمة لحساب الدخل الخاضع للضريبة. 403

## 10.6. التوضيحات وعمليات التقييم

يُعد اليقين سمة مميزة مهمة للوصول إلى نظام ضريبي فعّال، ويُعتبر من أفضل الممارسات الدولية لخلق بيئة ضريبية مستقرة يمكن فيها للخاضعين للضريبة التأكد من معاملتهم الضريبية.

397 البنود (1) و(3) و(9) و(10) و(11) و(12) من المادة (40) من قانون ضريبة الشركات.

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

399 المادة (58) من قانون ضريبة الشركات.

400 المادتان (48) و(53) من قانون ضريبة الشركات.

401 قرار مجلس الوزراء رقم (75) لسنة 2023.

402 البند (7) من المادة (53) من قانون ضريبة الشركات.

403 البند (3) من المادة (53) من قانون ضريبة الشركات.



وتوفر التوضيحات الضريبية (والتي عادة يُشار إليها في دول أخرى بمصطلح القرارات التفسيرية) فرصةً للخاصين للضريبة لتحقيق اليقين بشأن وضعهم الضريبي مسبقاً.

يمكن للخاص للضريبة التقدم بطلب إلى الهيئة للحصول على توضيح بشأن تطبيق قانون ضريبة الشركات.<sup>404</sup>

يجوز للهيئة إجراء تقييم لشؤون ضريبة الشركات الخاصة بالشخص في ظل ظروف وشروط محددة تضعها الهيئة.<sup>405</sup>

إذا كان الوضع الضريبي الذي أبلغ عنه الخاص للضريبة غير دقيق، أو لم يستوف المتطلبات الإدارية، فقد يتعرض الخاص للضريبة لغرامات بموجب قانون الإجراءات الضريبية وقانون ضريبة الشركات.<sup>406</sup>

## 10.7. حفظ السجلات

يتعين على الخاصين للضريبة الاحتفاظ بالسجلات والمستندات التي:

- تدعم صحة المعلومات التي تقدم في الإقرار الضريبي أو في أي مستند آخر يتم تقديمه إلى الهيئة.<sup>407</sup>
- تُمكن الهيئة من التحقق بسهولة من الدخل الخاص للضريبة للخاص للضريبة.<sup>408</sup>

يجوز للهيئة أن تطلب من الخاص للضريبة تقديم القوائم المالية المستخدمة لتحديد دخله الخاص للضريبة لفترة ضريبية معينة.<sup>409</sup> وبالتالي، يجب على جميع الخاصين للضريبة الاحتفاظ بهذه المستندات.

وبخلاف القوائم المالية، لا يحدد قانون ضريبة الشركات السجلات أو المستندات التي يجب الاحتفاظ بها أو الشكل الذي يجب حفظ تلك السجلات والمستندات عليه، مما يعكس حقيقة أن السجلات والمستندات المطلوبة ستختلف وفقاً لنوع ومدى تعقيد الأعمال التي يقوم بها الخاص للضريبة.

بصرف النظر عن الاختلافات بين الخاصين للضريبة، يجب أن تتضمن المعلومات التي يتم الاحتفاظ بها عادةً، على سبيل المثال لا الحصر، ما يأتي:

- سجل معاملات الخاص للضريبة في الفترة الضريبية.
- سجل أصول الخاص للضريبة، بما في ذلك تفاصيل أي عمليات شراء للأصول أو تصرف فيها.
- سجل التزامات الخاص للضريبة.
- سجل بأي أسهم محتفظ بها في نهاية الفترة الضريبية.

<sup>404</sup> البند (1) من المادة (59) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>405</sup> البند (1) من المادة (60) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>406</sup> المادة (60) من قانون ضريبة الشركات وقانون الإجراءات الضريبية وقرار مجلس الوزراء رقم (75) لسنة 2023.

<sup>407</sup> الفقرة (أ) من البند (1) من المادة (56) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>408</sup> الفقرة (ب) من البند (1) من المادة (56) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>409</sup> البند (1) من المادة (54) من قانون ضريبة الشركات.



وتشمل أمثلة المستندات المحددة التي قد يتم الاحتفاظ بها، على سبيل المثال لا الحصر، ما يأتي:

- كشوف الحسابات المصرفية.
- مستندات القروض أو التمويل.
- دفاتر الأستاذ الخاصة بعمليات البيع والشراء.
- الفواتير أو السجلات الأخرى للأرباح اليومية مثل سجلات حساب الخزينة.
- سجلات الطلبات وإشعارات التسليم.
- المراسلات التجارية الأخرى ذات الصلة.

لا يوجد شرط بأن يتم الاحتفاظ بهذه المستندات في شكلها الأصلي وقد يكون من الممكن الاحتفاظ بها في شكل بديل. على سبيل المثال، يمكن مسح الإيصالات الورقية ضوئياً وتخزينها إلكترونياً.

وسيؤدي عدم قيام الخاضع للضريبة بحفظ السجلات المطلوبة وكافة المعلومات الأخرى التي يُحددها قانون الإجراءات الضريبية وقانون ضريبة الشركات إلى تطبيق إحدى الغرامات الآتية:

- 10,000 درهم عن كل مخالفة.
- 20,000 درهم في حال تكرار المخالفة خلال فترة 24 شهر من تاريخ آخر مخالفة.<sup>410</sup>

### 10.7.1. الأشخاص المعفيون

يجب على الأشخاص المعفيين الاحتفاظ بسجلات تمكن الهيئة من التحقق بسهولة من وضع الشخص المُعفى.<sup>411</sup> ستعتمد المستندات المطلوبة على سبب إعفاء الشخص من ضريبة الشركات.

### 10.7.2. ما هي مدة الاحتفاظ بالسجلات؟

يجب على الخاضعين للضريبة والأشخاص المعفيين الاحتفاظ بالسجلات والمستندات لمدة سبع سنوات بعد نهاية الفترة الضريبية التي تتعلق بها.<sup>412</sup>

ينطبق هذا الشرط على الفترة الضريبية التي تتعلق بها المستندات، وليس الفترة الضريبية التي تم إنشاؤها فيها. على سبيل المثال، إذا استخدم الخاضع للضريبة طريقة الأساس النقدي المحاسبي، فقد يكون لديه فواتير تم تقديمها في فترة ضريبية قبل الفترة التي تم دفعها فيها. في هذه الحالة، تبدأ فترة السبع سنوات من الفترة الضريبية التي تم فيها دفع الفواتير.

<sup>410</sup> قرار مجلس الوزراء رقم (75) لسنة 2023.

<sup>411</sup> البند (2) من المادة (56) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>412</sup> البنود (19) و(2) من المادة (56) من قانون ضريبة الشركات.



يتحمل الخاضعون للضريبة والأشخاص المعفيون مسؤولية حفظ جميع سجلاتهم ومستنداتهم. ويجب على الخاضعين للضريبة تزويد الهيئة بأي معلومات أو مستندات أو سجلات تطلبها الهيئة بشكل معقول عندما يُطلب منهم ذلك. وبالتالي يجب أن تكون السجلات متاحة لتطلع عليها الهيئة عند الطلب.

### 10.8 القاعدة العامة لمكافحة إساءة الاستخدام

تُستخدم قاعدة عامة لمكافحة إساءة الاستخدام لمنع استخدام المعاملات أو الترتيبات بما لا يتوافق مع غايات النظام الضريبي، والتي قد تكون قانونية ضمن معايير القانون، ولكنها لا تتماشى مع روح القانون والغرض المقصود منه.<sup>413</sup>

بموجب هذه القاعدة يمكن للهيئة مكافحة أو تعديل مزايا تتعلق بضريبة الشركات يتم الحصول عليها نتيجة معاملات أو ترتيبات لا تتوافق مع غايات النظام الضريبي (من خلال إجراء اختبار).<sup>414</sup> ويتمثل الاختبار فيما إذا كان، بالنظر إلى جميع الظروف ذات الصلة، يمكن الاستنتاج بشكل معقول أن الدخول في تلك المعاملات والترتيبات لم يكن لغرض تجاري حقيقي وأن الغرض الأساسي منها هو الحصول على ميزة تتعلق بضريبة الشركات لا تتوافق مع غايات وأهداف القانون.<sup>415</sup>

<sup>413</sup> البند (1) من المادة (50) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>414</sup> البند (3) من المادة (50) من قانون ضريبة الشركات.

<sup>415</sup> البند (1) من المادة (50) من قانون ضريبة الشركات.



## 11. التحديثات والتعديلات

التعديل الذي تم إجراؤه	تاريخ التعديل
• الإصدار الأول	سبتمبر 2023