تابع: تحديد الوعاء الضريبي

ثانياً: جانب المصروفات

١- المصاريف الجائز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة:

هي جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة سواء كانت مسددة أو مستحقة والمتكبدة خلال السنة الضريبية.

ويتم حسمها لتحديد الدخل الضريبي بشروط:

أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى.
ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.
ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية (مبدأ السنوية/مبدأ الاستحقاق/مبدأ استقلال السنوات الضريبية)
د- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية.

١- تكلفة البضاعة المباعة:

تعد من التكاليف الجائزة الحسم وتتحدد كما يلي:

في المنشآت التجارية		في المنشآت الصناعية	
مخزون أول المدة	××	مواد مباشرة	××
+ صافي المشتريات	××	+أجور مباشرة	××
= تكلفة البضاعة المتاحة للبيع	××	+ ت.ص.غير مباشرة	××
- مخزون بضاعة آخر المدة	(××)	**= إجمالي التكاليف الصناعية خلال المدة**	××
(المتوسط المرجح أو السوق أيهما أقل)			
= تكلفة البضاعة المباعة	××	+ ت. الانتاج تحت التشغيل ١/١	××
		= إجمالي تكاليف الإنتاج الجاري تصنيعه خلال الفترة	××
		- ت. الانتاج تحت التشغيل ٣٠ / ١٢	(××)
		= ت. الإنتاج التام خلال الفترة	××
		+ ت. الانتاج التام ١/١	××
		= ت. الإنتاج التام المتاح للبيع	××
		- ت.الإنتاج التام ١٢/٣٠	(××)
		تكلفة الانتاج التام والمباع	××

٢-المخصصات والاحتياطيات:

(أ) المخصصات:

يعتبر المخصص استقطاع من الإيراد لمواجهة ظروف مؤكدة أو محتملة الحدوث غير معلومة المقدار. أي أن المخصص يمثل عبئاً على الإيرادات ويحمل على حساب الأرباح والخسائر. مثل: مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، ومخصص هبوط الأسعار.

ولأغراض الضريبة، لا يجوز حسم أي مخصصات تم تكوينها خلال العام ولا يجوز حسم الإضافات التي تمت على أي مخصص خلال العام. وبالتالي، يجب أن تتم إضافتها إلى صافي الدخل المحاسبي وصولاً إلى الدخل الخاضع للضريبة (لأنها مصروفات لا يجوز حسمها وسبق أن حسمت).

أما ما يتعلق بالمخصصات ويجوز حسمه لأغراض الضريبة فيشمل:

١- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في البنوك فقط وبشرط تقديم شهادة من مؤسسة النقد العربي السعودي يحدد فيها مقدار الديون المشكوك في تحصيلها والديون المحصلة منها خلال العام. حيث يسمح بخصمه وبالتالي لا حاجة لأي تعديل في حال تم حسمه لحساب صافي الدخل المحاسبي.

٢- المستخدم/ المعدوم/ المعكوس من المخصصات خلال العام.

××	صافي الدخل المحاسبي
	يضاف إليه:
××	الزيادة على المخصص بعد تخفيضها بالمستخدم أو المعدوم منه خلال العام.
××	المخصص الذي تم تكوينه خلال العام.

مثال:

ظهرت حركة المخصصات في إحدى المنشآت التجارية خلال عام ١٤٣٢هـ على النحو التالي:

المخصص	الرصيد في ١/١	الإضافات	المدفوع أو المعكوس	الرصيد في ١٢/٣٠
مخصص مكافأة نهاية الخدمة	٩١ ٧٦٩	١١ ٩٠٠	٨٥٠٠	٩٥ ١٦٩
مخصص هبوط أوراق مالية	٣٤٥٠	--	--	٣٤٥٠
مخصص هبوط أسعار عقارات	--	٣٢٢٠	--	٣٢٢٠
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	٥٠١ ٥٧٩	١٨٥ ٠٠٠	١٥ ٠٠٠	٦٧١ ٥٧٩

إذا علمت أن صافي دخل الشركة عن عام ١٤٣٢هـ بلغ ١٠ مليون ريال، فما هو صافي الدخل الضريبي؟

١٠ ٠٠٠ ٠٠٠	صافي الدخل المحاسبي
	يضاف إليه:
٣٤٠٠	مخصص مكافأة نهاية الخدمة بعد تخفيضه بالمستخدم منه (١١ ٩٠٠ - ٨٥٠٠)
١٧٠ ٠٠٠	مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بعد تخفيضه بالمعدوم أو المعكوس (١٨٥٠٠٠-١٥٠٠٠)
٣٢٢٠	مخصص هبوط أسعار عقارات لأنه لا يجوز حسمه في سنة تكوينه
١٠ ١٧٦ ٦٢٠	صافي الدخل الضريبي

(ب) الاحتياطيات:

يتم إعداد الاحتياطيات لمقابلة خسائر محتملة الحدوث أو تحقيق أهداف معينة فهي تعتبر تجنيباً أو توزيعاً للربح. ولا يجوز حسم أية احتياطيات مكونة خلال العام، وبالتالي تجب إضافتها لصافي الدخل المحاسبي للوصول إلى صافي الدخل الضريبي باستثناء ما يلي حيث يجوز حسمها:

١- احتياطي الأقساط غير المكتسبة:
الجزء من الأقساط المحصلة الذي يغطي أخطاراً تتعلق بالسنوات الضريبية التالية.

٢- احتياطي الأخطار القائمة في شركات التأمين و/أو إعادة التأمين:
مقدار التعويضات عن المطالبات المستلمة أو التي تم التبليغ عنها خلال السنة الضريبية ولم تستكمل إجراءات صرفها خلال السنة الضريبية.

٣- الإيجارات:

الأصول المستأجرة
يعد الإيجار الفعلي الذي يخص السنة المحاسبية من المصروفات الجائزة الحسم. أما الإيجار المستحق، والإيجار المقدم ومصاريف الصيانة والترميم، والتأمين، والإيجار الخاص، ومسكن المكلف، فلا يعد من المصروفات الجائزة الحسم.

الأصول المملوكة
يسمح بحسم مصروفات المياه والإنارة وضريبة المباني إن وجدت. كما يسمح له بحسم مصاريف أخرى مثل: الاستهلاك، ومصاريف الإصلاح والتحسينات والترميمات.

مثال ١:
منشأة تستأجر العقار الذي تزاول نشاطها فيه، وقد تضمنت قائمة الدخل عن العام المنتهي في ٢٠١١/١٢/٣٠م ضمن المصروفات مبلغ ٦٢ ٠٠٠ ريال قيمة إيجار العقار عن العام المذكور. وقد تبين من فحص هذا البند ما يلي:

١ - الإيجار الشهري للعقار طبقاً لعقد الإيجار ٣٠٠٠ ريال.
٢ - يتضمن الإيجار إيجار الأربعة شهور الأولى من عام ٢٠١٢ م.
٣ - يتضمن بند الإيجار مبلغ ٥٠٠٠ ريال مصاريف صيانة وترميم العقار.
٤ - يتضمن بند الإيجار مبلغ ثلاثة شهور دفعتها المنشأة لصاحب العقار لتأمين إيجار.

المطلوب: بيان أثر ما سبق على تحديد صافي الدخل الخاضع للضريبة.

××	صافي الدخل المحاسبي
	يضاف إليه:
١٢ ٠٠٠	قيمة الإيجار المدفوع مقدما (٣٠٠٠ × ٤ شهور) (مبدأ السنوية، مبدأ الاستحقاق، مبدأ استقلال السنوات الضريبية)
٥٠٠٠	قيمة مصاريف الصيانة والترميم لأنها لا تعد من المصروفات الجائزة الحسم لأن العقار غير مملوك للمنشأة.
٩٠٠٠	قيمة تأمين الإيجار لا يمثل مصروفات فعلية ويتم استرداده في نهاية مدة العقد (٣٠٠٠× ٣ شهور)
××	صافي الدخل الضريبي

مثال ٢:
منشأة تملك العقار الذي تزاول نشاطها فيه وقد أدرجت ضمن مصروفاتها لهذا العام ما يلي:

١ - ١٢ ٠٠٠ ريال قيمة إيجارية للعقار تم احتسابها على أساس إيجار المثل.
٢ - لم تدرج المنشأة ضمن مصروفاتها قسط الاستهلاك السنوي للعقار وقدره ٦٠٠٠ ريال طبقاً لطريقة استهلاك المجموعات الخاصة بالمباني.

المطلوب:
بيان أثر ما سبق على تحديد صافي الدخل الخاضع للضريبة.

××	صافي الدخل المحاسبي
	يضاف إليه:
١٢٠٠٠	قيمة إيجارية للمبنى تم احتسابها على أساس إيجار المثل (غير جائزة الحسم لأن العقار مملوك للمنشأة)
	يحسم منه:
(٦٠٠٠)	قسط الاستهلاك السنوي للعقار لان العقار مملوك للمنشأة
××	صافي الدخل الضريبي

٤- الرواتب والأجور والمكافآت الجائز حسمها:

أ- أجور ورواتب الموظفين:
تعد من التكاليف الجائزة الحسم حيث أنها من المصروفات العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، بشرط تقديم شهادة التأمينات الاجتماعية.

ب - رواتب ومكافآت رئيس وأعضاء مجلس الإدارة في شركات الأموال:

في شركات المساهمة	في الشركات ذات المسؤولية المحدودة
تعد من المصروفات الجائزة الحسم	لا تعد من المصروفات الجائزة الحسم لكونهم مالكين لرأسمالها، ومن ثم فإن ما يحصلون عليه هو توزيع للربح لا تكليفا عليه.

٥- التبرعات:

تعتبر من المصاريف الجائزة الحسم بالشروط التالية:
١ - أن تكون قد دفعت فعلاً خلال السنة الضريبية.
٢ - أن يتم دفعها إلى هيئات عامة أو جمعيات خيرية.
٣ - أن تكون الهيئات والجمعيات من الجهات المرخص لها بالمملكة، ولا تهدف للربح، ويجوز لها تلقي التبرعات.

مثال:

بلغ صافي الدخل المحاسبي لإحدى المنشآت عن العام المنتهي في ٢٠١١/١٢/٣١ م مليون ريال، وقد تضمنت قائمة الدخل عن العام المنتهي في ذلك التاريخ المصروفات التالية:

١ - مبلغ ٨٠ ٠٠٠ ريال دفعت لجمعية خيرية بالمملكة ومرخص لها بتلقي التبرعات.
٢ - مبلغ ٣٠ ٠٠٠ ريال تعهدت المنشأة بسدادها إلى إحدى الهيئات العامة المرخص لها بالمملكة بتلقي التبرعات خلال العام القادم.
٣ - مبلغ ٢٠ ٠٠٠ ريال مدفوعة لجمعية الهلال الأحمر بجمهورية مصر العربية.
٤ - مبلغ ٢٠٠ ٠٠٠ ريال قيمة تمور وألبان تم توزيعها خلال موسم الحج هذا العام.

المطلوب: تحديد صافي الدخل الضريبي.

١ ٠٠٠ ٠٠٠	صافي الدخل المحاسبي
	يضاف إليه:
٣٠ ٠٠٠	تبرعات وعدت المنشأة بسدادها العام القادم لا تعد من المصاريف الجائزة الحسم حيث يشترط لحسمها أن تكون مدفوعة فعلاً.
٢٠ ٠٠٠	تبرع مدفوع لجمعية الهلال الأحمر بجمهورية مصر العربية لا يعتبر من المصروفات الجائزة الحسم حيث انه مدفوع لجمعية خارج المملكة.
٢٠٠ ٠٠٠	قيمة تمور وألبان خلال موسم الحج لا تعد من المصروفات الجائزة الحسم لعدم توفر الشروط فيها حيث لم يتم دفعها لهيئة عامة أو جمعية خيرية مرخص لها بالمملكة.
١ ٢٥٠ ٠٠٠	صافي الدخل الضريبي

٦- الديون المعدومة:

تعتبر الديون المعدومة من المصاريف الجائز حسمها بشروط:

١ - أن تكون ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمة سبق أن صرح بها المكلف ضمن إيراداته في سنة استحقاق الإيراد.
٢ - أن يقدم المكلف شهادة من محاسبه القانوني تفيد شطب هذه الديون من الدفاتر بموجب قرار من صاحب الصلاحية.
٣ - أن يتم اتخاذ كافة الإجراءات القانونية لتحصيلها، ويثبت عدم إمكانية تحصيلها بدليل مقنع، كصدور حكم قضائي، أو ثبوت إفلاس المدين.
٤ - ألا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف.
٥ - التزام المكلف بالتصريح عنها ضمن دخله متى تم تحصيلها.

ديون معدومة ثبت إعدامها
تعد من المصروفات الجائزة الحسم

ديون معدومة لم يثبت إعدامها
لا تعد من المصروفات الجائزة الحسم

مثال:
تضمن الجانب المدين من قائمة الدخل لمكلف مبلغ ٢٠ ٠٠٠ ريال ديون معدومة وبفحص هذا البند اتضح أنه يتضمن مبلغ ٥٠٠٠ ريال ديون لم يثبت إعدامها.

المطلوب: بيان أثر ذلك على صافي الدخل الضريبي.

××	صافي الدخل المحاسبي
	يضاف إليه:
٥٠٠٠	ديون معدومة لم يثبت إعدامها

٧- مصاريف الدعاية والإعلان:

تعد جميع المصروفات التي ينفقها المكلف في سبيل الدعاية والإعلان عن نشاطه ومنتجاته من المصروفات الجائزة الحسم.

ومع ذلك ووفقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها يتم تصنيف هذه المصاريف كما يلي:

إعلان دوري لتذكير المستهلك	حملات إعلانية إدخالية (منتج جديد)	اللوحات الثابتة خشبية/ الحديدية (أصل ثابت)
مصروف إيرادي يحسم بالكامل.	مصروف إيرادي مؤجل يوزع على سنوات الاستفادة.	مصروف رأسمالي يستهلك مع الأصل.

٨- المصاريف العمومية:

جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة تعد من المصاريف الجائز حسمها بشرط أن تكون نفقة فعلية، ومتعلقة بالسنة الضريبية، وليست رأسمالية.

٩- المصاريف المدرسية لأبناء الموظفين:

تعد من المصروفات جائزة الحسم متى ما توفرت فيها هذه الشروط:

أ- أن تكون مدفوعة إلى مدرسة محلية مرخصة.

ب- أن تكون هذه الميزة منصوص عليها صراحة في عقد التوظيف.

١٠- حصص التأمينات الاجتماعية:

جائزة الحسم	غير جائزة الحسم
حصص الشركة (المكلف) في التأمينات الاجتماعية تعد من المصروفات الجائزة الحسم (١٢٪).	حصة الموظف في التأمينات الاجتماعية لا تعد من المصروفات الجائزة الحسم حتى لو دفعتها الشركة نيابة عنهم (١٠٪).

١١- المساهمات في صناديق التقاعد النظامية:

يجوز حسم مساهمات صاحب العمل لصالح الموظف في صناديق التقاعد النظامية وصناديق التوفير والادخار وفقاً لأنظمة المملكة بشرط ألا تزيد منفردة أو مجتمعة عن نسبة ٢٥٪ من دخل الموظف قبل احتساب مساهمة صاحب العمل، على أن تتوفر في صناديق التوفير والادخار الشروط الآتية:

- أن يكون الصندوق مؤسساً وفق نظام خاص به يوضح شروط وحقوق المشاركين فيه.
- أن يكون هذا الالتزام وارداً في عقد التوظيف أو في عقد تأسيس المنشأة.
- أن يكون للصندوق شخصية مستقلة عن شخصية المنشأة، وتعد له حسابات منفصلة تراجع من قبل محاسب قانوني مستقل.

ولا يجوز حسم المساهمات التي يدفعها الموظف لصندوق التقاعد النظامي.

**أما المصاريف التي لا يجوز حسمها فهي حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية، كصندوق معاشات التقاعد، والتأمينات الاجتماعية، أو صناديق التوفير والادخار.

مثال:

قامت إحدى الشركات العاملة في المملكة بتأسيس صندوق تقاعد نظامي لصالح موظفيها، وأدرجت ضمن مصاريفها العمومية والإدارية مبلغ ٢٣٠ ٠٠٠ ريال تحت بند مساهمة الشركة في صندوق التقاعد لصالح الموظفين، وقدمت الشركة مستندات ثبوتية بتوفر الشروط اللازمة لقبول هذا المصروف كما وردت بالنظام واللائحة، وبفحص حسابات الشركة تبين ما يلي:

البيان	محمد القبلان	خالد الشرفان	طلال العبيلي	الإجمالي
الراتب السنوي	٢٤٠ ٠٠٠	٣٠٠ ٠٠٠	٣٦٠ ٠٠٠	٩٠٠ ٠٠٠
مساهمة الشركة لصالح الموظف	٥٠ ٠٠٠	٨٠ ٠٠٠	١٠٠ ٠٠٠	٢٣٠ ٠٠٠
الإجمالي	٢٩٠ ٠٠٠	٣٨٠ ٠٠٠	٤٦٠ ٠٠٠	١ ١٣٠ ٠٠٠

المطلوب: تحديد المساهمات المقبولة نظاماً والمرفوضة.

تقبل مساهمات صاحب العمل لصالح الموظف في صناديق التقاعد النظامية بشرط ألا تزيد عن ٢٥٪ من دخل الموظف قبل احتساب مساهمة صاحب العمل. وفي ضوء ذلك يمكن التوصل إلى ما يلي:

(أ) بالنسبة للموظف محمد القبلان فكل المساهمة البالغة ٥٠ ٠٠٠ ريال مقبولة حيث أنها لا تزيد عن الحد الأقصى المسموح به والبالغ ٦٠ ٠٠٠ ريال (٢٤٠ ٠٠٠ × ٢٥٪)

(ب) بالنسبة للموظف خالد الشرفان فإن المساهمة المقبولة هي (٣٠٠ ٠٠٠ × ٢٥٪ = ٧٥ ٠٠٠ ريال) والمرفوضة هي ٥٠٠٠ ريال (٨٠ ٠٠٠ - ٧٥ ٠٠٠).

(ج) بالنسبة للموظف طلال العبيلي فإن المساهمة المقبولة هي (٣٦٠ ٠٠٠ × ٢٥٪ = ٩٠ ٠٠٠ ريال) والمرفوضة ١٠ ٠٠٠ ريال (١٠٠ ٠٠٠ - ٩٠ ٠٠٠).

١٢- قسط استهلاك الأصول الثابتة:

سابقاً، كانت طريقة الاستهلاك المعتمدة ضريبياً هي طريقة القسط الثابت حيث يتم احتساب الاستهلاك لكل أصل على حده ووفق معدلات استهلاك متعددة.

وقد نشأ عن هذا التطبيق عدة مشاكل منها:

١- لا يغطي النظام السابق بشكل جيد عدداً من الأصول، بما في ذلك تلك الأصول ذات التقنيات العالية مثل المعدات الطبية، وبرامج الأجهزة.
٢- هناك عدد كبير من المعدلات لمختلف الأنواع من الأصول وقد يكون المعدل في بعض الحالات مرتفعاً أو منخفضاً.
٣- يعتمد الاستهلاك السنوي على القيمة الأصلية للأصل مما يستوجب الاحتفاظ بسجلات عن كل أصل وتكلفة الأصل وتاريخ شرائه والاستهلاك المسترد إلى تاريخه.
٤- لا يوجد بهيئة الزكاة والدخل عدد كاف من الموظفين لتمكينها من الاستخدام الفعلي للأصل مما قد يؤدي إلى سوء استخدام وفقدان جزء من الإيرادات.

وبالنظر إلى تلك المشاكل فقد أخذ النظام الجديد بطريقة جديدة تمثلت في نظام استهلاك الرصيد المتناقص Declining Balance حيث تجمع الأصول معا في فئة واحدة وهو ما يعرف باستهلاك المجموعات.

في الوقت الحاضر أصبحت طريقة الاستهلاك المعتمدة لأغراض الضريبة هي استهلاك المجموعات.

والاستهلاك المسموح به ضريبياً هو للأصول المملوكة للمكلف فقط. أما إذا كان الأصل مستأجراً (أي مملوكاً للغير) فلا يسمح بحساب استهلاك له إلا إذا اشترط المالك المؤجر أن ترد إليه الأصول المؤجرة في نهاية العقد بالحالة التي كانت عليها عند التعاقد، ففي هذه الحالة يتم استهلاك قيمة الأصل على مدة العقد. أما بالنسبة لعقود التأجير المنتهية بالتمليك فيعامل المستأجر للأغراض الضريبية على أنه المالك ومن ثم يجوز للمستأجر حسم استهلاك الأصل ولا يجوز ذلك للمؤجر.

وبالتالي فإنه باستثناء الأراضي، يجوز حسم الاستهلاك عن أصول المكلف ذات الطبيعة المستهلكة الملموسة وغير الملموسة التي تنقص قيمتها بسبب الاستعمال أو التلف أو التقادم، وتستخدم جميعها أو جزء منها في در الدخل الخاضع للضريبة ويبقى لها قيمة بعد انتهاء السنة الضريبية.

يجوز حسم قسط الاستهلاك للأصول الثابتة وفق الضوابط الآتية:

أ- ألا يكون القصد من شراء الأصل إعادة بيعه، وانما لغرض استعماله بالكامل أو جزء منه في أغراض المنشأة.
ب- أن يكون الأصل ذا طبيعة مستهلكة وتتناقص قيمته بسبب الاستعمال، أو التلف، أو التقادم، ويبقى له قيمة بعد انتهاء السنة الضريبية.
ج- أن يكون الأصل مملوكا للمكلف بموجب وثائق رسمية كصك الملكية للمباني، وعقود وفواتير الاقتناء للأصول الأخرى.
د- لا يحول توقف الأصل عن العمل خلال السنة الضريبية دون حسم استهلاكه.

وتقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي:

١ - المباني الثابتة: ٥٪.
٢ - المباني الصناعية والزراعية المتنقلة: ١٠٪.
٣ - المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن: ٢٥٪.
٤ - مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها: ٢٠٪.
٥ - جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة في المجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة: ١٠٪.

يحتسب مصروف الاستهلاك لكل مجموعة كما يلي:

- يحسب قسط الاستهلاك لكل مجموعة بتطبيق نسبة الاستهلاك المحددة لها على باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الضريبية.

- إذا حول المكلف الأصل المملوك له إلى الاستعمال الشخصي، أو لم يعد الأصل يستخدم نهائياً في در الدخل الخاضع للضريبة؛ يعد هذا العمل تصرفاً بالأصل من جانب المكلف بقيمته السوقية (بيع الأصل بقيمته السوقية).

- إذا تم التخلص من جميع الأصول في المجموعة فيجوز حسم المبلغ المتبقي من المجموعة في نهاية السنة.

- في حالة شراء أو بيع أرض وعليها إنشاءات فتوزع قيمة الشراء على الأرض والإنشاءات بشكل معقول للتوصل إلى القيمة المنفصلة للإنشاءات.

- في حالة استخدام جزء من الأصول في در الدخل الخاضع للضريبة فإنه يجوز حسم استهلاك لجزء من تكلفة الأصل مقابل الجزء من الأصل المستخدم في در الدخل الخاضع للضريبة.

- لحساب الاستهلاك، يتم أولاً حساب باقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية كالتالي:

XXX	**إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة (بعد حسم قسط الاستهلاك للسنة الضريبية السابقة)**
XXX	+٥٠٪ من أساس التكلفة للأصول الموضوعة في الخدمة (المشتراة) خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة.
XXX	ــ ٥٠٪ من التعويضات عن الأصول المتصرف بها (المباعة) خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة.
XXX	رصيد المجموعة الخاضع للاستهلاك
XXX	ــ قسط الاستهلاك للسنة الضريبية الحالية
XXX	باقي قيمة المجموعة نهاية السنة الضريبية الحالية

ثم تتم المقارنة بين:
١- ٥٠٪ من قيمة التعويض عن الأصول المباعة للسنتين السابقة والحالية.
٢- باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية الحالية.

عندما تزيد نسبة ٥٠٪ من التعويض عن الأصول المتخلص منها (المباعة) أثناء السنة الضريبية الحالية والسنة السابقة عن باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية الحالية فسيتم عمل ما يلي:

١- يتم تخفيض قيمة المجموعة إلى صفر.
٢- يحسب الفرق بين الرقمين ثم يضاف إلى دخل المكلف الخاضع للضريبة.

- إذا كانت قيمة المجموعة المتبقية في نهاية السنة (بعد إجازة الحسومات) أقل من ١٠٠٠ ريال فإنه يجوز حسم هذه القيمة المتبقية.

- لا يعتد بالأرباح والخسائر الرأسمالية.

- لا يسمح أن يكون باقي قيمة المجموعة سالباً.

مثال١:
باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٥/١٢/١٣ م ١٠٠ مليون
أصول مضافة للمجموعة في عام ٢٠٠٦ م ٢٠ مليون
أصول مضافة للمجموعة في عام ٢٠٠٥ م ٤٠ مليون
أصول مباعة من المجموعة في عام ٢٠٠٦ م ١٠٠ مليون
أصول مباعة من المجموعة في عام ٢٠٠٥ م ٦٠ مليون
معدل استهلاك المجموعة ١٠٪

المطلوب: حساب باقي قيمة المجموعة في عام ٢٠٠٦ م

باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٥/١٢/٣١ م	١٠٠
+ ٥٠٪ من قيمة الأصول المضافة خلال عام ٢٠٠٦ م (٤٠ × ٥٠٪)	٢٠
+ ٥٠٪ من قيمة الأصول المضافة خلال عام ٢٠٠٥ م (٢٠ × ٥٠٪)	١٠
- ٥٠٪ من قيمة الأصول المتصرف بها في عام ٢٠٠٦ م (١٠٠ × ٥٠٪)	(٥٠)
- ٥٠٪ من قيمة الأصول المتصرف بها في عام ٢٠٠٥ م (٦٠ × ٥٠٪)	(٣٠)
= رصيد المجموعة الخاضع للاستهلاك	٥٠
- قسط الاستهلاك النظامي لعام ٢٠٠٦ م بواقع ١٠٪ (٥٠ × ١٠٪)	(٥)
= باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٦/١٢/٣١ م	**٤٥ مليون**

نقارن بين ٥٠٪ من الأصول المباعة وبين باقي قيمة المجموعة:

٥٠٪ من الأصول المباعة		باقي قيمة المجموعة
٥٠٪×(١٠٠+٦٠)		٤٥
٨٠	<	٤٥

عندما تزيد ٥٠٪ من الأصول المباعة عن باقي قيمة المجموعة **فيجب أن**:

١- يتم تحويل باقي قيمة المجموعة إلى صفر.
٢- يؤخذ الفرق بين ال ٥٠٪ من الأصول المباعة (٨٠) وباقي قيمة المجموعة (٤٥)، ويضم هذا الفرق (٣٥) في هذا العام إلى الدخل ويخضع للضريبة والزكاة.

× × صافي الدخل المحاسبي

يضاف إليه:

٣٥ مليون الفرق بين ٥٠ % من الأصول المباعة وباقي قيمة المجموعة (٨٠-٤٥=٣٥)

**الاستهلاك المحسوب أعلاه لهذه السنة لن يتأثر بسبب هذه الفقرة وتعتبر الـ ٥ مليون من المصاريف جائزة الحسم.

مثال ٢ : (مجموعة رقم ٥)

صافي القيمة الدفترية للمجموعة في ٢٠٠٤/١٢/٣١م	٤٠٠ ٠٠٠ ريال
أصول مضافة خلال عام ٢٠٠٥ م	١٠٠ ٠٠٠ريال
أصول مضافة خلال عام ٢٠٠٦ م	٨٠ ٠٠٠ ريال
أصول مباعة خلال عام ٢٠٠٥ م	٢٠ ٠٠٠ ريال
أصول مباعة خلال عام ٢٠٠٦ م	٤٠ ٠٠٠ ريال
خسائر رأسمالية خلال عام ٢٠٠٥ م	٢٠٠٠ ريال
أرباح رأسمالية عام ٢٠٠٦ م	٤٠٠٠ ريال
معدل استهلاك المجموعة	١٠٪

المطلوب: حساب قسط الاستهلاك السنوي للمجموعة عن عامي ٢٠٠٥ م ٢٠٠٦ م.

عام ٢٠٠٥

باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٤/١٢/٣١ م	٤٠٠ ٠٠٠ ريال
+ ٥٠٪ من الأصول المضافة عام ٢٠٠٥ م (١٠٠ ٠٠٠ × ٥٠٪)	٥٠ ٠٠٠ ريال
- ٥٠٪ من الأصول المباعة عام ٢٠٠٥ م (٢٠ ٠٠٠ × ٥٠٪)	(١٠ ٠٠٠) ريال
= رصيد المجموعة الخاضع للاستهلاك	**٤٤٠ ٠٠٠ ريال**
- قسط الاستهلاك النظامي بمعدل ١٠٪ (٤٤٠ ٠٠٠ × ١٠٪)	(٤٤ ٠٠٠) ريال
= باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٥/١٢/٣١ م	**٣٩٦ ٠٠٠ ريال**

عام ٢٠٠٦

باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٥/١٢/٣١ م	٣٩٦ ٠٠٠ ريال
+ ٥٠٪ من الأصول المضافة عام ٢٠٠٦ م (٨٠ ٠٠٠ × ٥٠٪) السنة الحالية	٤٠ ٠٠٠ ريال
+ ٥٠٪ من الأصول المضافة عام ٢٠٠٥ م (١٠٠ ٠٠٠ × ٥٠٪) السنة السابقة	٥٠ ٠٠٠ ريال
- ٥٠٪ من الأصول المباعة عام ٢٠٠٦ م (٤٠ ٠٠٠ × ٥٠٪) السنة الحالية	(٢٠ ٠٠٠) ريال
- ٥٠٪ من الأصول المباعة عام ٢٠٠٥ م (٢٠ ٠٠٠ × ٥٠٪) السنة السابقة	(١٠ ٠٠٠) ريال
=رصيد المجموعة الخاضع للاستهلاك	**٤٥٦ ٠٠٠ ريال**
- قسط الاستهلاك النظامي بمعدل ١٠٪ (٤٥٦ ٠٠٠ × ١٠٪)	(٤٥ ٦٠٠) ريال
= باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٦/١٢/٣١ م	**٤١٠ ٤٠٠ ريال**

مثال ٣: (مجموعة المباني الثابتة - رقم ١)

باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٥/١٢/٣١ م ١٠٠ ٠٠٠ ٠٠٠ ريال (١٠٠ مليون).
قيمة المباني المضافة خلال عام ٢٠٠٥ م ٤٠ ٠٠٠ ٠٠٠ ريال (٤٠ مليون).
قيمة المباني المضافة خلال عام ٢٠٠٦ م ٢٠ ٠٠٠ ٠٠٠ ريال (٢٠ مليون).
قيمة التعويضات عن المباني المتصرف بها في عام ٢٠٠٥ م ١٢ ٠٠٠ ٠٠٠ (١٢ مليون).
قيمة التعويضات عن المباني المتصرف به (مباعة) في عام ٢٠٠٦ م ٨ ٠٠٠ ٠٠٠ ريال (٨ مليون).

المطلوب: حساب قسط الاستهلاك السنوي لهذه المجموعة في عام ٢٠٠٦ م، وتحديد باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٦/١٢/٣١ م.

باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٥/١٢/٣١ م	١٠٠
+ ٥٠٪ من قيمة المباني المضافة خلال عام ٢٠٠٥ م (٤٠ × ٥٠٪)	٢٠
+ ٥٠٪ من قيمة المباني المضافة خلال عام ٢٠٠٦ م (٢٠ × ٥٠٪)	١٠
- ٥٠٪ من قيمة المباني المتصرف بها في عام ٢٠٠٥ م (١٢ × ٥٠٪)	(٦)
- ٥٠٪ من قيمة المباني المتصرف بها في عام ٢٠٠٦ م (٨ × ٥٠٪)	(٤)
= رصيد المجموعة الخاضع للاستهلاك	١٢٠
- قسط الاستهلاك النظامي لعام ٢٠٠٦ م بواقع ٥٪ (١٢٠ × ٥٪)	(٦)
= باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٦/١٢/٣١ م	**١١٤ مليون**

مثال ٤:

بافتراض أن إحدى الشركات المقيمة قد بدأت ممارسة نشاطها في ٢٠٠٦/١/١ م، وخلال العام المالي الأول الذي ينتهي في ٢٠٠٦/١٢/٣١ م كانت حركة هذه المجموعة على النحو التالي:

- أساس التكلفة أول العام ٦٠ مليون.
- قيمة الآلات المضافة خلال العام ٤٠ مليون.
- تعويض عن آلات تم التصرف بها خلال العام ٢٠ مليون.

المطلوب: حساب قسط الاستهلاك السنوي لهذه المجموعة عن العام المنتهي في ٢٠٠٦/١٢/٣١ م.

باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٥/١٢/٣١م (لأن النشاط بدأ في ٢٠٠٦)	صفر
+ ٥٠٪ من أساس تكلفة الآلات أول العام (٦٠ × ٥٠٪)	٣٠
+ ٥٠٪ من قيمة الآلات المضافة خلال العام (٤٠ × ٥٠٪)	٢٠
- ٥٠٪ من قيمة الآلات التي تم التصرف بها خلال العام (٢٠ × ٥٠٪)	(١٠)
= رصيد المجموعة الخاضع للاستهلاك	٤٠
- قسط الاستهلاك النظامي لعام ٢٠٠٦ بواقع ٢٥٪ (٤٠ × ٢٥٪)	(١٠)
= باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٦/١٢/٣١	**٣٠ مليون**

مثال ٥:

استكمالاً للمثال السابق، بافتراض أن حركة الآلات في الشركة السابقة خلال عام ٢٠٠٧ م كانت كما يلي:

- قامت الشركة بشراء آلات ومكائن جديدة خلال العام بتكلفة قدرها ١٤ مليون ريال.
- حصلت الشركة على تعويض مقداره ٢ مليون ريال مقابل آلات ومكائن تم التصرف بها خلال العام.

المطلوب:

حساب قسط الاستهلاك النظامي لهذه المجموعة لعام ٢٠٠٧ م، وتحديد باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٧/١٢/٣١ م.

باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٦/١٢/٣١ م	٣٠
+ ٥٠٪ من قيمة الأصول المضافة خلال عام ٢٠٠٧ م (١٤ × ٥٠٪)	٧
+ ٥٠٪ من قيمة الأصول المضافة خلال عام ٢٠٠٦ م (٦٠+٤٠) × ٥٠٪	٥٠
- ٥٠٪ من قيمة الأصول المتصرف بها في عام ٢٠٠٧ م (٢ × ٥٠٪)	(١)
- ٥٠٪ من قيمة الأصول المتصرف بها في عام ٢٠٠٦ م (٢٠ × ٥٠٪)	(١٠)
= رصيد المجموعة الخاضع للاستهلاك	٧٦
- قسط الاستهلاك النظامي لعام ٢٠٠٧ م بواقع ٢٥٪ (٧٦ × ٢٥٪)	(١٩)
= باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٧/١٢/٣١ م	**٥٧ مليون**

١٣- مصاريف إصلاحات وتحسينات الأصول:

محاسبياً:

قد تكون مصاريف إصلاح وتحسينات الأصول إما مصروفات إيرادية أو مصروفات رأسمالية.

المصروف الإيرادي:

المصروف الإيرادي يحمل على قائمة الدخل في نفس السنة ويخصم من الإيرادات في نفس السنة للوصول إلى صافي الربح.

المصروف الرأسمالي:

المصروف الرأسمالي يرسمل (وبالتالي، لا يعد من المصاريف الجائزة الحسم) ويضاف على تكلفة الأصل ويستهلك معه.

في الأصل: إذا كانت مصاريف الإصلاحات والتحسينات مصاريف رأسمالية، فإنها تضاف إلى قيمة الأصول وتستهلك معها.

إلا أن النظام أجاز حسم هذه المصاريف بما لا يزيد عن ٤٪ من باقي قيمة مجموعة الأصول في نهاية السنة، ويضاف المبلغ الزائد إلى باقي قيمة المجموعة.

مثال:

يتبع المثال رقم ٥ من أمثلة نظام استهلاك المجموعات:

بافتراض أن الشركة قامت في عام ٢٠٠٧ م بتحميل حساباتها بمصاريف إصلاح وتحسينات على مجموعة الآلات بمبلغ ٣ ٢٨٠ ٠٠٠ ريال. وكان باقي قيمة المجموعة ٥٧ مليون.

المطلوب:

تحديد المعالجة الضريبية النظامية لهذا المصروف عند احتساب الوعاء الضريبي للشركة لعام ٢٠٠٧ م.

بما أن باقي قيمة مجموعة الآلات في ٢٠٠٧/١٢/٣١ م يبلغ ٥٧ مليون ريال، فإن مصاريف الإصلاح والتحسينات المقبولة والجائزة الحسم في عام ٢٠٠٧ م هي ٤٪ فقط من باقي قيمة تلك المجموعة أي:

المصاريف الجائز حسمها= ٥٧ ٠٠٠ ٠٠٠ × ٤٪ = ٢ ٢٨٠ ٠٠٠ ريال (مصروف ايرادي)

الباقي من المصاريف = ٣ ٢٨٠ ٠٠٠ – ٢ ٢٨٠ ٠٠٠ = ١ ٠٠٠ ٠٠٠ ريال (مصروف رأسمالي)

يضاف باقي مصاريف الإصلاح والتحسينات إلى باقي قيمة المجموعة ويستهلك معها في السنوات اللاحقة.

باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٧/١٢/٣١ م بعد تعديلها بمصاريف الإصلاحات والتحسينات=

٥٧ ٠٠٠ ٠٠٠ مليون + ١ ٠٠٠ ٠٠٠ = ٥٨ ٠٠٠ ٠٠٠ مليون ريال.

ويضاف المليون أيضاً لصافي الدخل المحاسبي للوصول للدخل الضريبي.

١٤- عوائد القروض:

إذا كانت القروض مرتبطة بالدخل الخاضع للضريبة فإن مبلغ المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هو:

نختار أيهما أقل

١

الفوائد المدينة

(مصروف)

عوائد القروض بعقود مع الغير المتكبدة خلال السنة الضريبية إذا كانت مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

٢

ناتج المعادلة:

دخل المكلف من عوائد القروض (الفوائد الدائنة-إيراد) + [٥٠٪ × (أ - ب)]

حيث تمثل (أ) و (ب) ما يلي:

أ = دخل المكلف الخاضع للضريبة مستبعداً منه الدخل من عوائد القروض.

ب = المصاريف الجائزة الحسم بموجب نظام ضريبة الدخل مستبعداً منها مصاريف عوائد القروض

وتستثنى البنوك من تطبيق هذه المعادلة.

للمعلومية:
عوائد القروض نوعان:

١- **عوائد القروض المتكبدة:** هي فوائد مدينة، يتم تسديدها مقابل الاقتراض من الغير (مصروف).
٢- **دخل المكلف من عوائد القروض:** فوائد دائنة، بسبب إعطاء قرض للغير والحصول على فائدة (إيراد).

مثال ١:
إليك البيانات التالية التي تخص إحدى الشركات عن العام المنتهي في ٢٠٠٥/١٢/٣١ م:

الإيرادات بدون الدخل من القرض	١٠ ٠٠٠ ٠٠٠ ريال
المصروفات بدون مصاريف عوائد القرض	(٩ ٠٠٠ ٠٠٠) ريال
	١ ٠٠٠ ٠٠٠ ريال
فائدة متحصلة (الدخل من عوائد القروض)	٨٠٠ ٠٠٠ ريال
فائدة مدفوعة (عوائد القروض المتكبدة)	(٣ ٠٠٠ ٠٠٠) ريال
صافي الخسارة	**(١ ٢٠٠ ٠٠٠ ريال)**

نختار أيهما أقل

(الفوائد المدينة)
عوائد القروض المتكبدة

٣ ٠٠٠ ٠٠٠ ريال

ناتج المعادلة

دخل المكلف من عوائد القروض (فوائد دائنة) + [٥٠٪ × (أ - ب)]
٨٠٠ ٠٠٠ + [٥٠٪ × (١٠ ٠٠٠ ٠٠٠ - ٩ ٠٠٠ ٠٠٠)
= ٨٠٠ ٠٠٠ + [٥٠٪ × ١ ٠٠٠ ٠٠٠]
= ٨٠٠ ٠٠٠ + ٥٠٠ ٠٠٠
= ١ ٣٠٠ ٠٠٠ ريال

نقارن عوائد القروض المتكبدة ٣ ٠٠٠ ٠٠٠ ريال بناتج المعادلة ١ ٣٠٠ ٠٠٠ ريال ونختار أيهما أقل.
وبما أن ناتج المعادلة هو الأقل إذا يسمح للمكلف بحسم ١ ٣٠٠ ٠٠٠ ريال عند تحديد الوعاء الضريبي.

بما أن المكلف حسم فعلياً مصروفاً بقيمة ٣٠٠٠ ٠٠٠ ريال بدلاً من ١٣٠٠ ٠٠٠ ريال فيجب أن يضاف الفرق بين الرقمين إلى صافي الدخل المحاسبي لأنها فوائد حسمت بالزيادة.

ما سيتم إضافته إلى صافي الدخل = ٣٠٠٠ ٠٠٠ - ١ ٣٠٠ ٠٠٠ = ١ ٧٠٠ ٠٠٠ ريال.

مثال ٢:
في ٢٠٠٦/١/١ م قامت شركة "الزامل" بإقراض شركة "الباسل" مبلغ ١٠ مليون ريال بمعدل فائدة سنوي ٥٪. وفي نفس التاريخ قامت شركة "الباسل" بإقراض شركة "العامر" مبلغ ٢ مليون ريال بمعدل فائدة سنوي ٧ % وعند مراجعة حسابات شركة الباسل اتضح ما يلي:

اجمالي الإيرادات ٤ ٣٠٠ ٠٠٠ ريال (متضمنه عوائد القروض المحصلة)
اجمالي المصروفات ٣ ٩٤٠ ٠٠٠ ريال (متضمنه عوائد القروض المتكبدة)

المطلوب: حساب عائد القرض الذي يحق لشركة الباسل أن تحمله على حساباتها وفقا للنظام.

الدخل من عوائد القرض (الفوائد الدائنة) = ٢ ٠٠٠ ٠٠٠ × ٧٪ = ١٤٠ ٠٠٠ ريال

أ= دخل المكلف مستبعداً منه دخل القرض= ٤ ٣٠٠ ٠٠٠ - ١٤٠ ٠٠٠ = ٤ ١٦٠ ٠٠٠ ريال

عوائد القروض المتكبدة (الفوائد المدينة) = ١٠ ٠٠٠ ٠٠٠ × ٥٪ = ٥٠٠ ٠٠٠ ريال

ب= مصاريف المكلف باستبعاد مصاريف القرض= ٣ ٩٤٠ ٠٠٠ - ٥٠٠ ٠٠٠ = ٣ ٤٤٠ ٠٠٠ ريال

نختار أيهما أقل

(الفوائد المدينة) عوائد القروض المتكبدة ٥٠٠ ٠٠٠ ريال	**ناتج المعادلة** دخل المكلف من عوائد القروض (فوائد دائنة) + [٥٠٪ × (أ - ب)] ١٤٠ ٠٠٠ + [٥٠٪ × (١٦٠ ٠٠٠ ٤ - ٣ ٤٤٠ ٠٠٠)] = ١٤٠ ٠٠٠ + [٥٠٪ × ٧٢٠ ٠٠٠] = ١٤٠ ٠٠٠ + ٣٦٠ ٠٠٠ = ٥٠٠ ٠٠٠ ريال

إذاً الحد الأقصى المسموح بحسمه هو ٥٠٠ ٠٠٠ ريال وبما أن المبلغ الذي حسمه المكلف لم يزيد على الحد الأقصى المسموح بحسمه نظاماً، فلا توجد أي مبالغ مرفوضة أو فروقات يعدل بها صافي الدخل المحاسبي.

مثال٣:

بافتراض نفس بيانات المثال السابق فيما عدا أن شركة "الباسل" لم تقم بإقراض شركة "العامر" أية مبالغ خلال السنة، وبالتالي لم تحصل على عوائد من قروض.

المطلوب:

حساب عائد القرض الذي يحق لشركة الباسل أن تحمله على حساباتها عام ٢٠٠٦ م وفقاً للنظام.

الدخل من عوائد القرض (الفوائد الدائنة) = صفر

دخل المكلف مستبعداً منه دخل القرض= ٤ ٣٠٠ ٠٠٠ - صفر = ٤ ٣٠٠ ٠٠٠ ريال

العوائد المتكبدة (الفوائد المدينة) = ١٠ ٠٠٠ ٠٠٠ × ٥٪ = ٥٠٠ ٠٠٠ ريال

مصاريف المكلف مستبعداً منها مصاريف القرض= ٣ ٩٤٠ ٠٠٠ - ٥٠٠ ٠٠٠ = ٣ ٤٤٠ ٠٠٠ ريال

نختار أيهما أقل

(الفوائد المدينة)
عوائد القروض المتكبدة

٥٠٠ ٠٠٠ ريال

ناتج المعادلة
دخل المكلف من عوائد القروض (الفوائد الدائنة) + [٥٠٪ × (أ - ب)]
صفر + [٥٠٪ × (٤ ٣٠٠ ٠٠٠ - ٣ ٤٤٠ ٠٠٠)]
= صفر + [٥٠٪ × ٨٦٠ ٠٠٠]
= صفر + ٤٣٠ ٠٠٠
= ٤٣٠ ٠٠٠ ريال

نقارن عوائد القروض المتكبدة ٥٠٠ ٠٠٠ ريال بناتج المعادلة ٤٣٠ ٠٠٠ ريال ونختار أيهما أقل. وبما أن ناتج المعادلة هو الأقل إذا يسمح للمكلف بحسم ٤٣٠ ٠٠٠ ريال عند تحديد الوعاء الضريبي.

ويضاف الفرق بين عوائد القروض المتكبدة (٥٠٠ ٠٠٠ ريال) وناتج المعادلة (٤٣٠ ٠٠٠ ريال) إلى صافي الدخل المحاسبي لأنها فوائد حسمت بالزيادة عن الحد الأقصى الجائز حسمه.

ما سيتم إضافته إلى صافي الدخل = ٥٠٠ ٠٠٠ - ٤٣٠ ٠٠٠ = ٧٠ ٠٠٠ ريال

١٥- ترحيل الخسائر:

- صافي الخسارة التشغيلية هي من الحسومات الجائزة الحسم وصولاً للدخل الخاضع للضريبة.

- لاحتساب صافي الخسارة التشغيلية للشخص الطبيعي يحسب الفرق بين إيراد النشاط والمصاريف المتعلقة به فقط.

- يجوز للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة (أي تحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة) وذلك دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبية لا يتجاوز (٢٥٪) من الربح السنوي **طبقاً لإقرار المكلف**.

إلا أنه لا يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية التالية:

١- الخسائر التشغيلية التي يتكبدها المكلف قبل نفاذ قرار مجلس الوزراء رقم (٣) وتاريخ ١٤٢١/١/٥هـ الموافق ٢٠٠٠/٤/١٠ م.
٢- الخسائر التشغيلية التي يتكبدها المكلف خلال فترة الإعفاء الضريبي.
٣- الخسائر التشغيلية المتحققة من مزاولة أوجه نشاط غير خاضعة أصلاً للضريبة بموجب نظام ضريبة الدخل (إذا كان لدى المكلف أوجه نشاط خاضعة وأخرى غير خاضعة).
٤- الخسائر التي لم يتم تحديدها بموجب حسابات نظامية مدققة من محاسب قانوني مرخص له بالمملكة.
٥- خسائر شركة أموال حدث تغيير أو تعديل في ملكيتها أو في السيطرة عليها بما نسبته ٥٠٪ أو أكثر إلا للخسائر التي تتحقق بعد حدوث التغيير في الملكية وتنطبق عليها الضوابط الخاصة بترحيل الخسائر.

مثال١:
بلغت الخسائر الضريبة المرحلة حتى نهاية ٢٠٠٥/١٢/٣١ م في إحدى الشركات مبلغ ٤٠٠٠ ٠٠٠ ريال. وفي ٢٠٠٧/٤/٣٠ م قدمت الشركة إقرارها الضريبي عن عام ٢٠٠٦ م متضمناً أرباحاً قدرها ٣٠٠٠ ٠٠٠ ريال.

وعندما قامت الهيئة بالفحص، تم رد بعض المصروفات غير جائزة الحسم للوعاء بمبلغ ٤٠٠ ٠٠٠ ريال ليصبح صافي الدخل المحاسبي المعدل ٣ ٤٠٠ ٠٠٠ريال.

المطلوب:
أ- تحديد الربح الخاضع للضريبة عام ٢٠٠٦ م.
ب- تحديد رصيد الخسائر المرحلة لعام ٢٠٠٧ م.

الدخل الخاضع للضريبة لعام ٢٠٠٦ م

= الربح المعدل – ٢٥٪ من الربح طبقاً لإقرار المكلف
= ٣ ٤٠٠ ٠٠٠ – (٣٠٠٠ ٠٠٠ × ٢٥٪)
= ٣ ٤٠٠ ٠٠٠ – ٧٥٠ ٠٠٠
= ٢ ٦٥٠ ٠٠٠ ريال

رصيد الخسائر المرحلة لعام ٢٠٠٧ م

= الخسائر المرحلة – ما تم حسمه من دخل ٢٠٠٦م
= ٤ ٠٠٠ ٠٠٠ – (٣٠٠٠ ٠٠٠ × ٢٥٪)
= ٤ ٠٠٠ ٠٠٠ – ٧٥٠ ٠٠٠
= ٣ ٢٥٠ ٠٠٠ ريال

مثال٢:
فيما يلي نتيجة أعمال إحدى الشركات والتي تم اعتمادها ضريبيا:

العام	الربح طبقا لإقرار المكلف		الربح بعد التعديل	
٢٠٠٥/١٢/٣١ م	(٨٠٠ ٠٠٠)	خسائر	(٤٠٠ ٠٠٠)	خسائر
٢٠٠٦/١٢/٣١ م	٤٠٠ ٠٠٠	أرباح	٨٠٠ ٠٠٠	أرباح
٢٠٠٧/١٢/٣١ م	(٤٠٠ ٠٠٠)	خسائر	(٢٠٠ ٠٠٠)	خسائر
٢٠٠٨/١٢/٣١ م	٣٢٠ ٠٠٠	أرباح	١ ٢٠٠ ٠٠٠	أرباح
٢٠٠٩/١٢/٣١ م	١ ٢٠٠ ٠٠٠	أرباح	٢ ٠٠٠ ٠٠٠	أرباح

المطلوب:
١- تحديد الأوعية الضريبية للأعوام السابقة.
٢- تحديد رصيد الخسائر المرحلة لعام ٢٠١٠ م.

العام	الوعاء الضريبي السنوي	الخسائر الضريبية المرحلة للأعوام التالية
٢٠٠٥/١٢/٣١ م	لا يوجد وعاء بسبب الخسارة	٤٠٠ ٠٠٠
٢٠٠٦/١٢/٣١ م	الربح المعدل – ٢٥٪ من ربح الإقرار = ٨٠٠ ٠٠٠ – (٢٥٪ × ٤٠٠ ٠٠٠) = ٨٠٠ ٠٠٠ – ١٠٠ ٠٠٠ = ٧٠٠ ٠٠٠	خسارة ٢٠٠٥ – قسط ٢٠٠٦ = ٤٠٠ ٠٠٠ – (٢٥٪ × ٤٠٠ ٠٠٠) = ٤٠٠ ٠٠٠ – ١٠٠ ٠٠٠ = ٣٠٠ ٠٠٠
٢٠٠٧/١٢/٣١ م	لا يوجد وعاء بسبب الخسارة	**المتبقي من خسارة ٢٠٠٥ + خسارة ٢٠٠٧** = ٣٠٠ ٠٠٠ + ٢٠٠ ٠٠٠ = ٥٠٠ ٠٠٠
٢٠٠٨/١٢/٣١ م	الربح المعدل – ٢٥٪ من ربح الإقرار = ١ ٢٠٠ ٠٠٠ – (٢٥٪ × ٣٢٠ ٠٠٠) = ١ ٢٠٠ ٠٠٠ – ٨٠ ٠٠٠ = ١ ١٢٠ ٠٠٠	٥٠٠ ٠٠٠ – قسط ٢٠٠٨ = ٥٠٠ ٠٠٠ – (٢٥٪ × ٣٢٠ ٠٠٠) = ٥٠٠ ٠٠٠ – ٨٠ ٠٠٠ = ٤٢٠ ٠٠٠
٢٠٠٩/١٢/٣١ م	الربح المعدل – ٢٥٪ من ربح الإقرار = ٢ ٠٠٠ ٠٠٠ – (٢٥٪ × ١ ٢٠٠ ٠٠٠) = ٢ ٠٠٠ ٠٠٠ – ٣٠٠ ٠٠٠ = ١ ٧٠٠ ٠٠٠	٤٢٠ ٠٠٠ – قسط ٢٠٠٩ = ٤٢٠ ٠٠٠ – (٢٥٪ × ١ ٢٠٠ ٠٠٠) = ٤٢٠ ٠٠٠ – ٣٠٠ ٠٠٠ = ١٢٠ ٠٠٠

١٦- الخسائر التي تلحق المكلف:

من المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل ما يلحق بالتجارة أو الهيئة من خسارة (فعلية وليست احتمالية) في خلال السنة الضريبية ولم يعوض عنها بأي طريق من الطرق وذلك بعد التثبيت من صحة تلك الخسارة، وأنها لحقت بنشاط المكلف لا بشخصه، مثل الخسائر الناجمة عن الحريق أو السرقة أو الاختلاس وما شابه ذلك متى كانت الخسائر لم ترد فعلاً للمكلف أو يعوض عنها.

فإذا عوض المكلف عن الخسائر وزاد مبلغ التعويض عن مقدار الخسارة كما هو الحال في التأمين، فإن الزيادة تعتبر من الإيرادات العرضية وتخضع للضريبة أما إذا كان مبلغ التعويض يقل عن مقدار الخسارة فإن الفرق يعتبر تكليفاً على الدخل (تحسم من الدخل).

١٧- مصاريف البحوث والتطوير:

وفقاً للنظام، يجوز حسم مصاريف البحوث والتطوير المتكبدة خلال السنة الضريبية المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، ويقصد بها مصروفات الأبحاث والتطوير أو التجارب في المجالات الفنية العلمية، أو الهندسية، أو نظم الحاسب الآلي أو نحوه، ويستثنى من ذلك مصاريف شراء الأرض وما عليها من منشآت، أو معدات التي تستخدم في أغراض البحث.

٢- المصاريف التي لا يجوز حسمها:

١- المصاريف الترفيهية:
كمصاريف الحفلات واللقاءات الرياضية، والأنشطة والرحلات الترفيهية، أو ما شابه ذلك.

٢- مصاريف الشخص الطبيعي:
مصاريف استهلاكه الشخصي مثل مسحوباته الشخصية ونفقات الإعالة لأفراد أسرته أو نفقات تعليمهم.

٣- الغرامات أو الجزاءات:
الغرامات المسددة أو جائزة السداد لأي جهة في المملكة مثل المخالفات المرورية، ومخالفات الإضرار بالمرافق العامة.

أما الغرامات المالية المترتبة بسبب مخالفة شروط والتزامات تعاقدية كغرامات تأخير التنفيذ أو سوء التنفيذ، فيجوز حسمها بشرط أن تكون موثقة من الجهة المتعاقد معها المكلف.

٤- ضريبة الدخل:
المسددة أو المستحقة في المملكة أو في أي دولة أخرى وأي غرامات أو جزاءات متعلقة بها.

٥- الرشاوي أو المبالغ المشابهة:
المبالغ التي يعد ارتكابها عملاً جنائياً بمقتضى أنظمة المملكة حتى لو تم دفعها بالخارج.

٦- المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسية بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل:
المبالغ المدفوعة مقابل ما يلي:

أ- إتاوة أو ريع أو عمولة.
ب- عوائد القروض (الفوائد) أو أي رسوم مالية أخرى.
ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس التقديري.

٧- قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالمكلف:
في حال كانت بأسعار زائدة عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة.

٨- حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية:
مثل صندوق معاشات التقاعد والتأمينات الاجتماعية أو صناديق التوفير والادخار

٩- المدفوعات النقدية أو العينية للمالك أو الشريك:

أ- مرتب صاحب المنشأة الفردية:
لا يعد من المصروفات الجائزة الحسم، وما يحصل عليه من راتب يعد توزيعاً للربح.

ب- مرتب الشريك المتضامن:
كل ما يحصل عليه الشريك المتضامن سواء كان راتباً أو مكافأة أو عمولة أو فائدة لا يعد من المصروفات الجائزة الحسم حيث أنها توزيع للربح.

ج- مرتب الشريك الموصي:
من بين المصاريف الغير جائز حسمها أي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما كانت تمثل رواتب أو أجور مكافآت وما في حكمها.

د- رواتب وأجور أقارب المكلف:
لا يجوز حسم الرواتب والأجور وما في حكمها (سواء كانت نقدية أو عينية) المدفوعة للمالك أو الشريك أو المساهم (باستثناء المساهمين في الشركات المساهمة)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والأخوة.

هـ- فوائد رؤوس الأموال:
لا تعد من المصروفات الجائزة الحسم باعتبارها توزيع للربح سواء حصل عليها الشريك المتضامن أو الموصي أو .....الخ.

و- التعويض:
سواء كان نقداً أو عيناً والمدفوع للشريك أو المساهم أو لأي قريب لهما حتى الدرجة الرابعة مقابل ممتلكات أو خدمات قدمها للشركة الزائد عن سعر السوق السائد في تاريخ العملية.

مثال:
تضمنت قائمة الدخل لإحدى المنشآت **المصروفات** التالية:
١ - مبلغ ٦٠ ٠٠٠ ريال مرتب للشريك فيصل (متضامن) ومبلغ ٣٦ ٠٠٠ ريال مرتب سنوي للشريك فراس (موصي).
٢ - مبلغ ٢٠ ٠٠٠ ريال سلف للعاملين.
٣ - مبلغ ٢٤ ٠٠٠ ريال مرتب سنوي لزوجة الشريك فيصل والتي تعمل في وظيفة سكرتيره بالشركة.
٤ - مبلغ ١٥٠٠٠ ريال رواتب لمهندسين وعاملين مقابل تركيب آلة جديدة تم شراؤها في بداية العام بمبلغ ٢٠٠ ٠٠٠ ريال.
٥ - مبلغ ٦٠ ٠٠٠ ريال مكافآت (منها ١٠ ٠٠٠ريال مكافآت للشريك المتضامن والباقي مكافآت ترك خدمة لموظفين تركوا العمل في نهاية العام).

المطلوب: بيان أثر ما سبق على تحديد الدخل الضريبي.

××	صافي الدخل المحاسبي
	يضاف إليه:
٦٠ ٠٠٠	مرتب الشريك المتضامن (يعد توزيع للربح)
٣٦ ٠٠٠	مرتب الشريك الموصي (يعد توزيع للربح)
٢٠ ٠٠٠	سلف العاملين لا تعد من المصروفات الجائزة الحسم حيث سيتم استردادها
٢٤ ٠٠٠	مرتب زوجة الشريك المتضامن لا تعد من المصروفات الجائزة الحسم
١٥ ٠٠٠	رواتب المهندسين والعاملين مقابل تركيب آلة جديدة (مصاريف رأسمالية تضاف على تكلفة الآلة وتستهلك)
١٠ ٠٠٠	مكافأة الشريك المتضامن (تعد توزيع للربح)
××	صافي الدخل الضريبي