
المحاسبة الضريبية والزكاة



موضوعات المقرر

م	الموضوع
	أولاً: الضرائب
١	الفصل الأول: الإطار التعريفي للضريبة
٢	الفصل الثاني: تسوية الضريبة
٣	الفصل الثالث: نطاق الضريبة بالمملكة
٤	الفصل الرابع: الضرائب المطبقة بالمملكة
٥	الفصل الخامس: تحديد الوعاء الضريبي
	ثانياً: الزكاة
٦	الفصل السادس: حقيقة الزكاة وحكمتها
٧	الفصل السابع: المكلفون والأموال الخاضعة للزكاة
٨	الفصل الثامن: نظام جباية الزكاة
٩	الفصل التاسع: وعاء الزكاة
١٠	الفصل العاشر: أمثلة وحالات عملية

أولاً: المحاسبة الضريبية

الفصل الأول: الإطار التعريفي

أولاً: تعريف الضريبة:

هي اقتطاع مالي إجباري غير عقابي تحدده الدولة ويلزم الأشخاص – الطبيعيون والمعنويون – بأدائه للدولة بصفة نهائية وبدون مقابل خاص مباشر، وذلك تمكيناً للدولة من القيام بوظائفها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية.

ثانياً: خصائص الضريبة:

١. الضريبة اقتطاع مالي:
يؤديها الأفراد للدولة في صورة نقدية، ولا يجوز أدائها في صورة خدمات شخصية أو عينية.
٢. الضريبة إجبارية غير عقابية:
الضريبة إجبارية، إذ لا يجوز للمكلف أن يتصل عن دفعها للدولة، وإذا ما سولت له نفسه التهرب أو الامتناع من دفع الضريبة، وقع تحت طائلة العقاب الذي قد يصل إلى الحجز التنفيذي على أمواله والبيع الجبري.
٣. الضريبة تحددها الدولة وتؤدي بصفة نهائية:
يعتبر فرض الضريبة وجبايتها عملاً من أعمال السلطة العامة للدولة، ويترتب على ذلك أن الدولة هي التي تقتن الضريبة وهي التي تقوم بجبايتها عن طريق موظفيها، ولا يجوز فرض الضريبة إلا بقانون أو مرسوم. كون الضريبة تؤدي للدولة بصفة نهائية، يعني أن ليس لدافعها حق استرداد ما دفعه ولا أن يتقاضى عليه فوائد لأنه إنما يدفعها مساهمة منه في النفقات العامة التي تقوم بها الدولة.
٤. الضريبة ليس لها مقابل خاص مباشر:
لا تعتبر الضريبة ثمناً لخدمة كما هو الحال في الرسوم، والممول لا يستفيد من الخدمات العامة بصفة مقصودة نتيجة دفعه للضريبة، ولكن يستفيد من الخدمات العامة بوصفه فرداً من أفراد المجتمع.
٥. الضريبة تحقق أهدافاً اقتصادية واجتماعية وسياسية:
الهدف من فرض الضرائب ليس توفير الأموال اللازمة لتغطية النفقات العامة للدولة فحسب، بل أصبح الهدف منه تحقيق أهداف اقتصادية واجتماعية وسياسية.

ثالثاً: أهداف الضريبة:

- أ/ أهداف اقتصادية: تستخدم كأداة لتحقيق الاستقرار عبر الدورة الاقتصادية، بتخفيضها أثناء فترة الانكماش وزيادتها أثناء فترة الراج.
- ب/ أهداف اجتماعية: الحد من التفاوت بين الدخل (تطبيق نظام الأسعار التصاعدية)، منح إعفاءات للفئات التي تقل دخولها عن حد معين.
- ج/ أهداف سياسية داخلية أو خارجية: كما في حالة استخدام الرسوم –الضرائب الجمركية– لتسهيل التجارة الخارجية مع بعض الدول أو الحد منها.

رابعاً: تقسيمات الضريبة:

١. من حيث المادة الخاضعة للضرائب:

(أ) الضرائب على الأشخاص :

هي تلك الضرائب التي تتخذ من الأشخاص أنفسهم وعاء للضريبة بحكم وجودهم في إقليم الدولة، بصرف النظر عما في حوزتهم من أموال. وتعرف هذه الضريبة بالجزية أو الفردة أو ضريبة الرؤوس، والتي بمقتضاها تلزم الدولة كل فرد بدفع مبلغ معين أو أداء خدمات معينة في فترات مختلفة.

عيوبها: أنها تفرض دون الأخذ في الاعتبار المقدرة المالية للمكلف، وهذا ما يفسر اختفاؤها من النظم الضريبية الحديثة حيث تم الانتقال إلى الضرائب على الأموال.

(ب) الضرائب على الأموال :

هي تلك الضرائب التي تقتطع جانباً من أموال المكلف دون النظر لذاته، وإنما باعتبار ما يملكه من ثروة أو يحققه من دخل (يكون أساس فرض الضريبة الدخل أو رأس المال أو الانفاق).

٢. من حيث دورية أو عرضية المادة الخاضعة للضرائب:

(أ) الضرائب المباشرة:

هي تلك الضرائب التي تفرض على عناصر تتمتع بشيء من الدوام والاستقرار لدى المكلف، ومثال ذلك تملك ثروة معينة أو ممارسة مهنة أو خدمة تدر دخلاً.

(ب) الضرائب غير المباشرة:

هي تلك الضرائب التي تفرض على أفعال عرضية تتميز بعدم الثبات كالتداول والاستهلاك والاستيراد.

٣. من حيث مراعاة ظروف المكلف:

(أ) الضرائب الشخصية:

هي تلك الضرائب التي تأخذ شخصية المكلف ومركزه المالي وحالته الاجتماعية في الاعتبار عند ربط الضريبة (تراعي ظروف المكلف). مثل إعفاء الحد الأدنى اللازم للمعيشة، وتخفيض عبء الضريبة بسبب الأعباء العائلية، ومراعاة أعباء الديون.

(ب) الضرائب العينية:

هي تلك الضرائب التي تتخذ من الدخل وحده وعاء لها دونما نظر لمركز المكلف المالي ومراعاة ظروفه الشخصية.

٤. من حيث تحديد المبلغ الخاضع للضريبة:

(أ) الضرائب الموحدة:

هي تلك الضريبة التي تفرض على الدخل المتولد من مختلف المصادر بعد خصم التكاليف الآزمة للحصول على الدخل.

(ب) الضرائب النوعية:

هي تلك الضرائب التي تفرض على الدخل الناتج عن كل فرع من فروع الدخل المختلفة وبصفة مستقلة.

٥. من ناحية السعر:

(أ) الضرائب النسبية:

هي تلك الضرائب التي تفرض بنسبة ثابتة إلى قيمة الوعاء الضريبي مهما تغيرت قيمة المادة الخاضعة للضريبة.

(ب) الضرائب التصاعدية:

هي تلك التي تفرض بأسعار تختلف طردياً باختلاف قيمة المادة الخاضعة للضريبة، أي أن نسبة الضريبة إلى الوعاء غير ثابتة بل تزايد كلما تزايدت قيمة الوعاء الضريبي.

- يمكن تحقيق التصاعد بطرق مختلفة من أهمها: طريقة التصاعد الإجمالي (بالطبقات)، وطريقة التصاعد بالشرائح (بالأجزاء).

الطريقة الأولى: طريقة التصاعد الإجمالي بالطبقات:

تقوم هذه الطريقة على تقسيم المادة الخاضعة للضريبة (الدخل أو رأس المال) إلى عدة طبقات، أي عدة درجات تبدأ الأولى منها من الصفر وتنتهي عند حد معين تبدأ منه الطبقة التي تليها وهكذا.

مثال:

- الطبقة الأولى: على الدخل الذي لا يتجاوز ٣٠,٠٠٠ ريال ويسعر صفر %
- الطبقة الثانية: على الدخل الذي يزيد عن ٣٠,٠٠٠ ريال ولا يتجاوز ٥٠,٠٠٠ ريال ويسعر ٥ %
- الطبقة الثالثة: على الدخل الذي يزيد عن ٥٠,٠٠٠ ريال ولا يتجاوز ٧٠,٠٠٠ ريال ويسعر ٧ %
- الطبقة الرابعة: على الدخل الذي يزيد عن ٧٠,٠٠٠ ريال ولا يتجاوز ١٠٠,٠٠٠ ريال ويسعر ١٠ %
- الطبقة الخامسة: على الدخل الذي يزيد عن ١٠٠,٠٠٠ ريال ويسعر ١٥ %
- ويطبق على كل طبقة من هذه الطبقات سعر واحد يتزايد كلما انتقلنا من طبقة إلى طبقة أخرى.
- وفقاً لهذه الطريقة يدفع المكلف الضريبة على كل دخله بسعر واحد هو سعر الطبقة التي ينتمي إليها دخله.
- رغم ما يتميز به التصاعد بالطبقات من السهولة والبساطة في تحديد مبلغ الضريبة المستحقة، إلا أنه يتضمن عيباً جوهرياً هو بعده عن العدالة الضريبية أحياناً ويتمثل ذلك في إخضاع الدخل الذي يزيد عن الحد الأعلى لطبقة معينة للسعر المقرر للطبقة التالية مهما كانت ضالة هذه الزيادة.

الطريقة الثانية: التصاعد بالشرائح (بالأجزاء):

تقوم هذه الطريقة على تقسيم المادة الخاضعة للضريبة (الدخل ورأس المال) إلى عدة شرائح أو أجزاء متساوية أو غير متساوية، ويفرض على كل شريحة منها سعر خاص، ويتصاعد هذا السعر كلما انتقلنا إلى شريحة أعلى.

وعلى ذلك يخضع الوعاء لعدة أسعار بقدر ما يحتويه من شرائح، أي أن دخل المكلف السنوي لا يخضع كله لسعر واحد، كما هو الحال في التصاعد بالطبقات، وهو بذلك يتلافى عيوبه، حيث أن الزيادة الطفيفة في الدخل هي وحدها التي ينطبق عليها سعر الشريحة الأعلى. لذلك فإن نظام التصاعد بالشرائح هو النظام الأكثر استعمالاً في الحياة العملية

مثال:

- الشريحة الأولى: من صفر حتى ١٠,٠٠٠ ريال، بسعر صفر %
- الشريحة الثانية: من ١٠,٠٠١ ريال حتى ٢٠,٠٠٠ ريال، بسعر ٥ %
- الشريحة الثالثة: من ٢٠,٠٠١ ريال حتى ٣٠,٠٠٠ ريال، بسعر ١٠ %
- الشريحة الرابعة: من ٣٠,٠٠١ ريال حتى ٤٠,٠٠٠ ريال، بسعر ١٥ %
- الشريحة الخامسة: على ما زاد عن ٤٠,٠٠٠ ريال، بسعر ٢٠ %
- ومن ثم فإن الشخص الذي يحصل على دخل سنوي مقداره ٤٥,٠٠٠ ريال تحسب الضريبة كما يلي :

الدخل بالشرائح	الضريبة المستحقة
ال ١٠,٠٠٠ ريال الأولى $\times$ صفر %	= صفر
ال ١٠,٠٠٠ ريال الثانية $\times$ ٥ %	= ٥٠٠
ال ١٠,٠٠٠ ريال الثالثة $\times$ ١٠ %	= ١٠٠٠
ال ١٠,٠٠٠ ريال الرابعة $\times$ ١٥ %	= ١٥٠٠
ال ٥٠٠٠ ريال التالية $\times$ ٢٠ %	= ١٠٠٠
٤٥,٠٠٠ ريال	٤٠٠٠ ريال

٦. الضرائب المباشرة:

(أ) الضرائب على الدخل:

هي الضريبة التي تفرض على الإيرادات والدخول التي يحققها المكلف نتيجة مزاولتهم أوجه نشاطهم المختلفة (تفرض على الأموال عند اكتسابها).

أصبحت ضرائب الدخل تمثل أهم مصادر الإيرادات الضريبة في الدول المتقدمة. ويرجع السبب في انتشار الضرائب على الدخل إلى الاعتقاد بأن الدخل يعتبر أفضل مقياس يمكن به معرفة المقدرة المالية للمكلف.

على الرغم من اتخاذ الأموال وعاء للضريبة، فإن المكلفين بدفع الضريبة هم الأشخاص طبيعون أو اعتباريون:

(ب) الضرائب على رأس المال:

هي التي تفرض على مجموع الأموال التي يمتلكها الفرد في لحظة معينة من الزمن من عقار أو منقول والتي يمكن تقديرها بالنقد، سواء أكانت هذه الممتلكات تدر دخلاً نقدياً أو عينياً أو لا تدر أي دخل على الإطلاق (تفرض على الأموال عند تملكها).

٧. ضرائب غير مباشرة:

(أ) الضرائب على الاستهلاك:

هي تلك الضرائب التي تفرض على الدخل عند استعماله في أوجه معينة تتمثل في الحصول على السلع الاستهلاكية، سواء كانت في صورة ضرائب نوعية على الاستهلاك، أو في صورة ضريبة عامة على الاستهلاك.

ب) الضرائب على التداول:

هي تلك الضرائب التي تفرض على الأموال بمناسبة تداولها وانتقالها بين الأفراد. والتداول إما أن يكون قانونياً كالمعاملات القانونية من بيع وإيجار وهبات ووصايا، وإما أن يكون مادياً كعمليات نقل الأشخاص والسلع من مكان لآخر. وأقرب مثال للضرائب الغير مباشرة هي ضريبة القيمة المضافة التي تم تطبيقها في المملكة بداية عام ٢٠١٨م وسيتم التطرق لها بالتفصيل في الفصل الرابع.

خامساً: القواعد الأساسية لفرض الضريبة:

١. قاعدة العدالة:

يقصد بها أن تفرض الضريبة على جميع الأشخاص والأموال بلا استثناء وبصورة تتناسب مع مقدرة المكلف المالية. هناك نوعين من العدالة:

أ/ مبدأ العدالة الأفقية: يقضي بمعاملة المكلفين ذوي الظروف الاقتصادية المتماثلة معاملة ضريبية واحدة (صافي الدخل).
ب/ مبدأ العدالة الرأسية: يقضي بأن تكون معاملة المكلفين ذوي الظروف الاقتصادية غير المتماثلة معاملة ضريبية مختلفة (التصاعد الضريبي).

٢. قاعدة اليقين:

أن يكون المكلف قادراً على تحديد التزاماته الضريبية على وجه اليقين وهذا لا يأتي إلا إذا تمت صياغة النظام ومواده صياغة واضحة (دون لبس أو تعقيد أو غموض).

٣. قاعدة الملائمة:

أن يتم تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلاءم مع ظروف وأحوال المكلفين، وذلك بأن تجبى الضريبة في الأوقات المناسبة وبالطريقة التي تيسر لهم عملية الدفع، فيكون ميعاد تحصيل الضريبة في الوقت الذي يحصل فيه المكلف على دخله كميعاد جني المحصول أو تحقيق الربح أو تقاضي الراتب، وهو الوقت الذي يكون فيه المكلف أكثر قدرة على الدفع وأكثر تقبلاً لعبء الضريبة.

يدخل في معنى الملائمة أن تتسم أحكام النظام الضريبي بنوع من المرونة أي عدم جمود النظام بحيث ترتفع الحصيلة في فترات التضخم وتنخفض في فترات الانكماش الاقتصادي.

٤. قاعدة الاقتصاد في النفقات:

يقتضي ذلك أن تكون نفقات جباية الضريبة ضئيلة بالمقارنة بحصيلتها قدر الإمكان.

٥. قاعدة الاستقرار:

يجب أن تتسم أحكام النظام الضريبي بالثبات النسبي أي تجنب القيام بإجراء تعديلات مستمرة على النظام الضريبي.

٦. قاعدة المرونة:

أي عدم جمود النظام و توفر قدر من المرونة بحيث يكون هناك علاقة طردية بين الدخل القومي وحصيلة الضريبة (بحيث ترتفع الحصيلة في فترات الرواج و تنخفض في فترات الانكماش الاقتصادي) .

سادساً: أسعار الضريبة:

حددت المادة السابعة من النظام أسعار الضريبة على النحو التالي:

أ - سعر الضريبة على الوعاء الضريبي هو عشرون بالمائة (٢٠ %) لكل من:

١ - شركة الأموال المقيمة

٢ - الشخص الطبيعي المقيم غير السعودي الذي يمارس النشاط

٣ - الشخص غير المقيم نتيجة لنشاط يمارسه في المملكة من خلال منشأة دائمة

ب - سعر الضريبة على الوعاء الضريبي للمكلف الذي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي فقط هو (٣٠ - ٨٥ %)

ج - سعر الضريبة على الوعاء الضريبي للمكلف الذي يعمل في إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية هو (٨٥ %)

الفصل الثاني: تسوية الضريبة

الاستقطاع الضريبي يمر بثلاث مراحل تبدأ بـ

١- تحديد وعاء الضريبة (يتم تناوله بالفصل الخامس).

٢- ربط الضريبة.

٣- تحصيل الضريبة.

أولاً: ربط الضريبة:

يقصد بربط الضريبة تحديد المبلغ الذي يلتزم المكلف بأدائه للخزانة العامة، وذلك بعد تحديد وتقدير عناصر وعاء الضريبة. لا يعد الربط مجرد القيام بعملية حسابية عادية، بل يقتضي توافر حصر للمادة الخاضعة للضريبة، ثم تحديد قيمتها، ثم استبعاد ما يقضي النظام باستبعاده من خصومات (تكاليف) وإعفاءات منها ثم بعد ذلك يطبق سعر الضريبة على المتبقي فيظهر المبلغ المستحق على المكلف.

ثانياً: طرق تقدير الدخل الضريبي:

هناك نوعين من طرق التقدير:

النوع الأول: الطريقة التقديرية أو التقريبية:

يعتمد هذا النوع على القرائن والدلائل لا البينة ومن ثم فالتقدير هنا تقدير غير مباشر. وله طريقتين:

أ) طريقة المظاهر الخارجية: حيث يتم تقدير قيمة وعاء الضريبة على أساس عدد من المظاهر الخارجية التي يسهل الوقوف عليها من قبل الإدارة الضريبية.

مثل الاستدلال بالقيمة التجارية لسكن المكلف أو محل عمله، عدد العمال أو الموظفين، فكلما زاد هذا العدد اعتبر قرينة على ارتفاع دخل المكلف.

ب) طريقة التقدير الجزافي: حيث يتم تقدير وعاء الضريبة بطريقة جزافية، بالاستناد إلى بعض القرائن والأدلة التي لها صلة وارتباط وثيق بالمادة الخاضعة للضريبة.

تلجأ الإدارة الضريبية عادة إلى تطبيق هذه الطريقة عندما يمتنع المكلفون عن تقديم اقراراتهم الضريبية، أو لأنهم لا يتمكنون من ذلك لعدم وجود دفاتر محاسبية منتظمة وأمانة تبين القيمة الحقيقية لوعاء الضريبة. وقد أعطى النظام الضريبي للمكلف الحق بأن يقدم للإدارة الضريبية ما يثبت خطأ التقدير.

التقدير الجزافي إما أن يكون

١ - قانونياً يقوم بموجبه النظام الضريبي بتحديد القرائن التي يعتمد عليها التقدير الجزافي، ويقتصر دور الإدارة الضريبية على تطبيق تلك القواعد.

٢ - وقد يكون اتفاقياً وذلك إذا ما ترك تقدير الوعاء الضريبي للاتفاق بين المكلف والإدارة الضريبية والاتفاق معه على رقم معين يمثل مقدار دخله.

النوع الثاني: الطريقة التحديدية:

يعتمد هذا النوع على البيئة، ومن ثم فالتقدير هنا تقدير مباشر. وله طريقتين:

(أ) طريقة الإقرار المباشر من المكلف:

يلتزم المكلف بتقديم إقرار للإدارة الضريبية هو الإقرار الضريبي عن نتيجة أعماله خلال فترة المحاسبة كما هو مثبت في دفاتره ومستنداته.

النظم الضريبية الحديثة أعطت للإدارة الضريبية الحق بفحص الإقرار ومطالبة المكلف بتقديم المستندات والوثائق التي تثبت صحة الإقرار الضريبي، والتحقق من صحته في ضوء ما يتوافر لديها من مستندات ووثائق.

إذا ما ثبت للإدارة الضريبية عدم نظامية الدفاتر المسوكة بواسطة المكلف، كان من حقها رفض الإقرار والالتجاء إلى التقدير الجزائي وبحق لها فرض عقوبات على المكلف في حالة ثبوت عدم صحة الإقرار الضريبي بقصد التهرب من دفع الضريبة المستحقة عليه، ومن حق المكلف التظلم أمام اللجان القضائية.

(ب) طريقة الإقرار المباشر من الغير:

تلزم الإدارة الضريبية شخصاً آخر غير المكلف بدفع الضريبة، بتقديم إقرار يحدد فيه مقدار دخل المكلف الأصلي الخاضع للضريبة. والأصل هنا أن يكون هذا الدخل ديناً للمكلف على شخص آخر، كما في حالة صاحب العمل الذي يقدم إقراراً عن قيمة ما يدفعه للموظفين والعمال من مرتبات وأجور، والمنشأة التي تقدم إقراراً عن الفوائد والأرباح التي يحصل عليها حملة الأسهم والسندات، والمستأجر الذي يقدم إقراراً عن قيمة الإيجار الذي يدفعه لصاحب العقار. وتقوم هذه الطريقة على افتراض أن إقرار الغير يستعان به لمراقبة إقرار المكلف نفسه إذ لا مصلحة للغير في تقديم إقرار عن بيانات غير حقيقية. غالباً ما يقتزن التزام الغير بتقديم الإقرار بالالتزام آخر هو حجزه لمبلغ الضريبة المستحقة عن دخل المكلف وتوريده إلى الإدارة الضريبية، الأمر الذي يعرف بطريقة الحجز من المنبع.

ثالثاً: قواعد المحاسبة عن الضريبة:

١- دورية الضريبة

تحسب الضريبة على أساس فترات دورية غالباً ما تتفق مع السنة المالية للشركة.

٢- قاعدة التحقق

تفرض الضريبة على الأرباح التي تحققت بالفعل، أما الأرباح التي لم تتحقق فلا تخضع.

٣- التكلفة التاريخية

تعتمد المحاسبة الضريبية على التكلفة التاريخية عند تقويم الأصول.

٤- قاعدة ثبات وحدة النقد

لا تأخذ المحاسبة الضريبية في الحسبان تغير القوة الشرائية للنقود ولا تعترف بالتضخم.

٥- قاعدة الموضوعية (المستندية)

لا بد من وجود مستندات ثبوتية تؤيد العمليات (كل مصروف لا بد أن يؤيده مستند).

٦- قاعدة الإضافة والخصم

أي تعديل صافي الربح المحاسبي (بالإضافة والخصم) لكي يتماشى مع النظام الضريبي.

رابعاً: السنة الضريبية:

الأصل أن تكون السنة الضريبية متمشية مع السنة الهجرية، أي تبدأ في أول المحرم وتنتهي في نهاية ذي الحجة من كل عام، إلا أن المادة الثانية والعشرون من النظام والمادة الثامنة عشر من اللائحة التنفيذية للنظام وضعت ضوابط لتحديد السنة الضريبية للمكلف على النحو التالي:

المادة الثانية والعشرون من النظام:

أ - السنة الضريبية هي السنة المالية للدولة

ب - إذا غير المكلف سنته الضريبية، تعامل الفترة الفاصلة بين آخر سنة ضريبية كاملة قبل التغيير وتاريخ ابتداء السنة الضريبية الجديدة، كفترة مالية قصيرة ومستقلة، ويجوز أن تكون السنة الأولى للمكلف الجديد أو السنة الأخيرة للمكلف في حالة التوقف أو التصفية سنة مالية قصيرة مستقلة ما لم ينص على أن تكون سنة طويلة وفقاً لنظام الشركات وتأسيساً على ذلك واستثناءً من سنوية الضريبة فالأحوال العادية التي تحتسب فيها الضريبة عن فترة مالية قصيرة تقل عن (١٢) شهراً تنحصر في ثلاث حالات هي:

● بداية النشاط

● تغيير السنة المالية للمكلف

● انقضاء النشاط

الأحوال العادية التي تحتسب فيها الضريبة عن الفترة المالية طويلة تزيد عن (١٢) شهراً ولا تزيد عن (١٨) شهراً تنحصر في حالتين هما:

● بداية النشاط

● انقضاء النشاط

خامساً: تحصيل الضريبة:

بعد أن يتم تحديد وعاء الضريبة وربط المبلغ الذي يلتزم المكلف بأدائه للخزينة العامة، تأتي المرحلة الأخيرة من مراحل الاستقطاع الضريبي وهي مرحلة تحصيل دين الضريبة. وحتى يصبح المكلف ملزماً بدفع مبلغ الضريبة، يجب التأكد من صدور قرار ربط الضريبة، والأصل أن يتم تحصيل الضريبة بمعرفة الإدارة الضريبية في صورة نقدية فيما عدا الأحوال الاستثنائية التي تحصل فيها الضريبة عيناً، كما في أوقات الحروب والأزمات.

ونشير فيما يلي إلى أهم طرق تحصيل الضريبة من المكلفين:

الطريقة الأولى: التوريد المباشر من قبل المكلف:

هذه الطريقة من أسهل الطرق شيوعاً، فموجبها يقوم المكلف بدفع ما عليه من مبالغ مباشرة إلى الإدارة الضريبية.

وقد يتم الوفاء بالضريبة دفعة واحدة، أو قد يتم على عدة أقساط، وتقسيط مبلغ الضريبة قد يكون ملزماً بنص النظام فلا خيار للمكلف أو الإدارة الضريبية، وقد يمنح النظام الإدارة الضريبية صلاحيات التقسيط، حيث يتم الاتفاق مع المكلف على عدد ومقدار ومواعيد الأقساط في حدود معينة.

الطريقة الثانية: الأقساط المقدمة:

بمقتضى هذه الطريقة يقوم المكلف بدفع مبلغ الضريبة على أقساط دورية خلال السنة الضريبية مقدماً تحت حساب الضريبة طبقاً لإقرار يقدمه عن دخله المحتمل في العام القادم، على أساس ما تم تحديده في السنة السابقة.

تتولى الإدارة الضريبية في نهاية العام اتخاذ اجراءات الربط وتحديد مبلغ الضريبة. وتتم التسوية النهائية بين المكلف والإدارة الضريبية حيث يطالب المكلف بدفع ما تبقى عليه، أو يرد له ما قد يزيد عن قيمة الضريبة المربوطة، أو يرحل هذا المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة.

هذه الطريقة يمكن أن تخفف من وقع الضريبة على المكلف حيث يتم على أقساط دورية تتلاءم مع السيولة المالية ومقدرته على الدفع مما يجعل أداؤها أمراً سهلاً، بعكس لو انتظر المكلف حتى نهاية العام حيث تتراكم عليه الضريبة المستحقة ويتعذر عليه دفعها مما يشجعه على اللجوء إلى التهرب من الضريبة.

الطريقة الثالثة: الحجز من المنبع:

بدلاً من أن يتم تحصيل الضريبة من المكلف مباشرة، قد يلزم النظام الضريبي جهة معينة أو شخصاً معيناً غير المكلف وهو المدين بالدخل وهو الدين بالضريبة كي يخصم مبلغ الضريبة المستحقة من الدخل مباشرة ومن ثم توريدها بمعرفته للخزانة العامة. وتتسم هذه الطريقة بالسهولة، وسرعة التحصيل، وانخفاض نفقات الجباية، وانعدام التهرب.

سادساً: التهرب من الالتزام بدفع الضريبة:

(أ) تجنب الضريبة:

عندما يسعى المكلف إلى التخلص من دفع الضريبة بأسلوب لا ينطوي على مخالفة لأحكام النظام الضريبي، كأن يتمتع الفرد عن إتيان العمل أو التصرف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها، وكأن يتمتع عن استيراد السلع التي تفرض عليها ضرائب جمركية، أو الامتناع عن استهلاك بعض السلع.

هذا النوع من التفادي أو التجنب يقره النظام الضريبي، ولا يتضمن أي مخالفة لنصوصه، بل إن مثل هذه النتائج قد يقصد النظام الضريبي تحقيقها بذاتها مراعاة لاعتبارات اقتصادية واجتماعية كما هو الحل بصدد محاولة التقليل من استهلاك سلعة معينة.

٢ - قد يتم تفادي أو تجنب الضريبة عن طريق الاستفادة من الثغرات الموجودة في صياغة النظام الضريبي، وذلك عندما تعتمد بعض الشركات على توزيع أرباحها في صورة أسهم مجانية توزع على المساهمين وليس في صورة نقدية.

(ب) التهرب من الضريبة:

عند محاولة المكلف عدم دفع الضريبة المستحقة عليه كلياً أو جزئياً بإتباع طرق وأساليب تخالف أحكام النظام الضريبي، وتحمل طابع الغش والاحتيال، فإن ذلك ينطوي على مخالفة غير مشروعة تعرف بالتهرب الضريبي.

التهرب الضريبي -فضلاً عن عدم مشروعيته- يضر بحصيلة الضريبة وكذلك بمبدأ العدالة الضريبية، لأنه يؤدي إلى تخلص بعض الأفراد كلياً أو جزئياً من عبء الضريبة، بينما قد لا يستطيع ذلك آخرون. الأمر الذي قد ينمي الشعور بعدم المساواة في تحمل الأعباء العامة. كما أن التهرب قد يؤدي إلى أن تقوم الدولة بزيادة سعر الضرائب الموجودة، أو إلى فرض ضرائب جديدة لتعويض النقص في حصيللة الضرائب القائمة الناتج من التهرب.

سابعاً: ضمانات أداء الضريبة (وسائل مكافحة التهرب الضريبي) :

إن عدم الالتزام بدفع الضريبة المحددة في الوقت المحدد للسداد يستوجب من النظم الضريبية أن تضع عدداً من الضمانات.

١ -حق الاطلاع: منح موظفي الإدارة الضريبية حق الاطلاع على الدفاتر والملفات والوثائق الخاصة بالمكلف والغير كالأجهزة الحكومية والهيئات والمنشآت الخاصة.

بل أن هذا الحق يمتد لوضع الجزاءات على كل من يعرقل استخدام الإدارة الضريبية لهذا الحق، سواء بالامتناع أو بإتلاف الأوراق والمستندات قبل انقضاء مدة التقادم التي يسقط بعدها حق الحكومة.

٢ -حق التفتيش: منح موظفي الإدارة الضريبية - مع مراعاة اعتبارات معينة- حق التفتيش للأماكن التي يزاول فيها المكلف نشاطه أو للبضائع التي يتم استيرادها.

٣ -الالتزام بتقديم الإقرار الضريبي: إلزام المكلف بتقديم إقرار مؤيد باليمين.

٤ -الالتزام بالتبليغ: التزام الغير بتقديم معلومات من شأنها أن تساعد في الرقابة على الإقرارات المقدمة من المكلف، مع منح مكافأة لمن يقوم بالتبليغ في حالة ثبوت الغش (مراقبة اقرار المكلف عن طريق الغير) .

٥ -حجز الضريبة من المنبع: إلزام الجهات التي تقوم بتوزيع الدخل بتحصيل الضريبة المستحقة على المكلف وذلك بخخصها مباشرة من الدخل قبل وصوله إليه، وتوريدها مباشرة للإدارة الضريبية.

٦ -الحد من الأسباب المؤدية إلى مقاومة الالتزام بدفع الضريبة: صياغة النظام بشكل واضح لا لبس فيه، وتوفير العدالة في النظام والعمل على زيادة الوعي الضريبي بين المكلفين.

٧ -الجزاءات الجنائية والمالية: الالتزام بتوقيع بعض العقوبات الجزائية الرادعة، سواء أكانت جنائية مثل السجن والغرامة والمصادرة، أو مالية مثل زيادة الضريبة أو الغرامة أو كليهما معاً.

٨ -الحجز التنفيذي والبيع الجبري: أي الحجز على الممتلكات وبيعها وتحصيل الضريبة.

ثامناً: الازدواج في الضريبة:

الالتزام بدفع الضريبة يختلف من بلد إلى آخر حسب الاختلاف في النظم الضريبية فقد يقوم على واحد أو أكثر من المبادئ الثلاثة التالية:

١ -مبدأ التبعية السياسية

ويقصد به ارتباط الأفراد بالدولة برابطة سياسية وقانونية هي رابطة الجنسية، فكما تقرر الجنسية حقوقاً للأفراد، فإنها تفرض عليهم واجبات من أبرزها اداء الضريبة بغض النظر عن إقامتهم أو موقع أموالهم أو مكان مزاوله نشاطهم.

٢ -مبدأ التبعية الاقتصادية

ويقصد به ارتباط الأفراد بالدولة برابطة اقتصادية، أي مزاولتهم لأنشطتهم داخل الدولة واستثمارهم لأموالهم فيها.

٣ -مبدأ الإقامة

ويقصد به ارتباط الأفراد بالدولة برابطة المواطنة، أي إقامتهم في اقليم الدولة فترة معينة من الزمن.

وقد يترتب على الأخذ بواحد أو أكثر من تلك المبادئ خضوع المال الخاضع للضريبة لأكثر من ضريبة نظراً لسريان أكثر من نظام ضريبي عليه، وهذا ما يعرف بالازدواج الضريبي. الازدواج الضريبي يتحقق عند فرض نفس الضريبة، أكثر من مرة على نفس الوعاء، أو المادة الخاضعة للضريبة في فترة زمنية واحدة سواء أكان ذلك في نفس البلد أو في بلد آخر.

يتضح من هذا التعريف أنه لكي يتحقق الازدواج الضريبي لابد من توافر أربعة شروط:

١. وحدة الضريبة المفروضة.
٢. وحدة الشخص المكلف بالضريبة.
٣. وحدة المال الخاضع للضريبة.
٤. وحدة المدة أو المناسبة التي تدفع عنها الضريبة.

نطاق الازدواج الضريبي

الازدواج الضريبي إما أن يكون ازدواجاً داخلياً، أي موجود داخل الدولة الواحدة وإما أن يكون ازدواجاً دولياً، أي فيما بين دولتين أو أكثر.

١ - الازدواج الضريبي الداخلي: يقصد به ذلك الازدواج الذي تتحقق شروطه داخل دولة واحدة، اتحادية أم موحدة. غالباً ما يكون الازدواج الضريبي الداخلي مقصود (يمكن التحكم فيه) حيث أن السلطات المالية داخل الدولة تعرف مقدماً عند فرض ضريبة جديدة بوجود الازدواج الضريبي، وذلك بغية تحقيق أغراض اقتصادية واجتماعية، منها: زيادة حصيلة الضرائب والحد من بعض الدخول.

٢ - الازدواج الضريبي الدولي: يقصد به ذلك الازدواج الذي يتحقق عندما تفرض السلطات المالية التابعة لدولتين أو أكثر نفس الضريبة على نفس المادة ونفس الشخص، فالشخص الذي يمتلك أموالاً في دولة أخرى غير الدولة التي يقيم فيها، قد تفرض عليه ضريبة على دخله في الدولة التي يتم فيها الحصول على الدخل باعتبارها دولة مصدر المال، وفي الدولة التي يقيم فيها المالك باعتبارها دولة موطن المكلف. غالباً ما يكون الازدواج الضريبي الدولي غير مقصود (يصعب التحكم فيه).

من السهولة تجنب الازدواج الداخلي نظراً لوجود سلطة عليا في الدولة يمكنها منع هذا الازدواج عن طريق فرض القواعد اللازمة لمنع الازدواج.

أما بالنسبة للازدواج الضريبي الدولي فليس من السهولة مكافحته نظراً لعدم وجود سلطة عليا تستطيع التنسيق بين الأنظمة الضريبية للدول المختلفة بحيث تمنع حدوث هذا الازدواج، ولذا ليس أمام الدول من أجل مكافحته سوى اتباع أحد الأسلوبين التاليين:

- ١ - من خلال النظم الضريبية وذلك عندما تقوم كل دولة، من تلقاء نفسها - وهي تضع أو تعدل نظامها الضريبي - بعدم فرض ضرائب يظهر حق الدولة الأجنبية واضحاً في فرضها.

مثلاً تقتصر فرض الضرائب على وجوه النشاط الاقتصادي الذي يمارس داخل حدود الدولة، أو ألا تفرض ضريبة على مواطنيها المقيمين في الخارج الذين انقطعت كل صلاتهم بدولتهم الأصلية.

٢- من خلال المعاهدات والاتفاقيات الدولية الثنائية أو الجماعية، وتحدد هذه المعاهدات والاتفاقيات الأموال ومصادر الدخل التي تخضع للضريبة في كل دولة من الدول الموقعة على المعاهدة أو الاتفاق.

مثلاً ينص على أن الضرائب العقارية تفرضها الدولة التي بها موقع العقار، والضريبة على الأرباح التجارية والصناعية تفرضها الدولة التي تحقق فيها الربح، أو الدولة التي ينتمي لها المالك.

الفصل الثالث: نطاق الضريبة في المملكة

الأصل في فرض الضريبة يتحدد بوجه عام بحدود الدولة الإقليمية وهو ما يعني أن نطاق سريان النظام الضريبي من حيث المكان يعرف بمبدأ إقليمية الضريبة.

أولاً: تحديد المكلفين بالضريبة:

المكلف: الشخص الطبيعي أو الاعتباري الخاضع للضريبة بمقتضى هذا النظام وهو بذلك يتحمل عبأها ويلتزم بدفعها إلى مصلحة الزكاة والدخل.

- **إذا كان المكلف شخصاً طبيعياً:** تكون الضريبة على الأشخاص الطبيعيين (الأفراد) ، ويعامل الشركاء المتضامنون في شركات الأشخاص والتوصية بالأسهم معاملة الأشخاص الطبيعيين (الأفراد)

- **أما إذا كان المكلف شخصاً اعتبارياً:** على شكل شركة أموال، وهي الشركة المساهمة، أو الشركة ذات المسؤولية المحدودة، أو شركة التوصية بالأسهم، تكون الضريبة على أرباح الشركات وتعد صناديق الاستثمار شركة أموال لأغراض هذا النظام. ويعامل الشركاء الموصون في شركات التوصية البسيطة والأسهم معاملة شركات الأموال، حيث ينظر إلى هؤلاء الموصين باعتبارهم يكونون جانباً من الشخصية المعنوية للشركة دون مراعاة لذواتهم الفردية.

المواطن السعودي: الشخص الذي يحمل الجنسية السعودية، ومن يعامل معاملته ويتم معاملة رعايا وشركات دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية معاملة السعوديين والشركات السعودية.

الهيكل الزكوي والضريبي في المملكة العربية السعودية (الأشخاص المكلفون / الخاضعون)			
▪ الشخص الطبيعي/ العادي / المقيم ▪ صاحب المؤسسة الفردية ▪ الشريك المتضامن في شركات الأشخاص			
زكاة (٢,٥%)	سعودي أو خليجي	أ- أن يكون له سكن دائم في المملكة وأن يتواجد فيه لمدة لا تقل عن ٣٠ يوم في السنة الضريبية. أو ب- أن يتواجد في المملكة لمدة لا تقل عن ١٨٣ يوم في السنة الضريبية.	شروط الإقامة
ضريبة دخل (٢٠%)	غير سعودي أو خليجي (أجانب)		
▪ شركة الأموال المقيمة (الشخص الاعتباري / المعنوي) ▪ شركات المساهمة ▪ شركة ذات مسؤولية محدودة ▪ شركة التوصية بالأسهم ▪ حصص الموصين في شركات التوصية ▪ صناديق الاستثمار			
زكاة (٢,٥%)	حصص الشركاء السعوديين والخليجيين	أ- أن تكون قد تأسست وفق نظام الشركات السعودي. أو ب- تقع إدارتها المركزية أو الرئيسة في المملكة.	شروط الإقامة
ضريبة دخل (٢٠%)	حصص الشركاء غير السعوديين وغير الخليجيين (الأجانب)		

الشخص غير المقيم (طبيعي / اعتباري)			
شروط الإقامة	الذي لا تنطبق عليه شروط المقيم	الذين يمارسون النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة	ضريبة دخل (٢٠%)
		الذين يحققون دخلاً من مصادر في المملكة دون أن يكون لهم منشأة دائمة	ضريبة الاستقطاع مادة ٦٨
شخص مقيم أو غير مقيم / طبيعي أو اعتباري / سعودي أو غير سعودي			
الذين يعملون في مجال الزيت والمواد الهيدروكربونية		ضريبة دخل (٨٥%)	
الذين يعملون في مجال الغاز الطبيعي		ضريبة دخل (٣٠% - ٨٥%) حسب معدل العائد الداخلي	

ثانياً: قواعد (مفاهيم) فرض الضريبة:

قاعدة الإقامة:

أ- يعد الشخص الطبيعي مقيماً في المملكة في السنة الضريبية إذا توافر فيه أي من الشرطين الآتيين:

- ١- أن يكون له مسكن دائم في المملكة، وأن يقيم في المملكة لمدة لا تقل في مجموعها عن ثلاثين (٣٠) يوماً في السنة الضريبية. وسواء كانت متصلة أو متفرقة.
- ٢- أن يقيم في المملكة لمدة لا تقل عن مائة وثلاثة وعشرين (١٨٣) يوماً في السنة الضريبية، سواء كانت متصلة أو متفرقة وتعد الإقامة في المملكة لجزء من اليوم إقامة يوم كامل، ولا تعد إقامة الشخص في المملكة وهو في حالة عبور بين نقطتين خارجها (ترانزيت) .

ب- تعد الشركة مقيمة في المملكة خلال السنة الضريبية إذا توافر فيها أي من الشرطين الآتيين :

- ١- أن تكون منشأة وفقاً لنظام الشركات.
 - ٢- أن تقع إدارتها الرئيسية في المملكة. وتعتبر الشركة أن إدارتها الرئيسية تقع في المملكة في حالة كون عمليات السيطرة واتخاذ القرارات ورسم السياسات تتم من المملكة، أو أن الإدارة الفعلية للشركة توجه داخل المملكة.
- وأما غير المقيم فقد عرفته المادة الأولى من النظام بأنه كل شخص لا تنطبق عليه صفة المقيم ولا يعد بجنسية الشخص لتحديد مكان إقامته حيث يعتبر الشخص، طبيعياً أو اعتبارياً، غير مقيم في المملكة إذا لم تنطبق عليه شروط الإقامة المحددة بغض النظر عن جنسيته.
- إذا لم تتوفر قاعدة الإقامة فلا يعني ذلك عدم خضوع الشخص لضريبة الدولة التي لم تتحقق فيها قاعدة الإقامة بل تخضع للضريبة وفقاً لأحكام القاعدة التالية.

قاعدة المنشأة الدائمة:

يقصد بالمنشأة الدائمة الكيان المادي الذي يمارس من خلاله النشاط الخاضع للضريبة ولا يشترط إقامة من يمارس هذا النشاط أو الأساس القانوني لمزاولة النشاط فالضريبة تفرض على واقعة ممارسة النشاط وعلى الجهات المختصة بمنح الترخيص بالمحاسبة على مزاولة النشاط دون ترخيص مسبق، لكن يشترط أن تتم ممارسة النشاط خلال منشأة دائمة وهذا يعني استبعاد المنشآت التي تقوم بأعمال تحضيرية أو ترويجية أو التخزين لأغراض العرض.

فإذا توفرت للمنشأة الضوابط المذكورة فإن نتاج أعمالها يخضع للضريبة طالما كان هذا النتاج بقصد تحقيق الربح، وإذا لم تتوفر للمنشأة الضوابط المذكورة وتحقيق دخل خارج إطار المنشأة الدائمة فإن هذا الدخل يخضع للضريبة وفقاً لأحكام القاعدة التالية.

قاعدة مصدرية الدخل:

يقوم مفهوم هذه القاعدة على مبدأ التبعية الاقتصادية للدخل المحقق أي المصدر الذي تحقق فيه الدخل، والعبرة في هذه الحالة بواقعة تحقق الدخل وليس بواقعة دفعه فقد يدفع داخل الدولة وقد يدفع خارج الدولة. يقاس على ذلك أيضاً مصدر أداء الخدمة، فإن تمت الخدمة كلياً أو جزئياً داخل الدولة فإن قيمة الخدمة تخضع لضريبة مصدر الخدمة، سواء تم دفع القيمة داخل الدولة أو خارج الدولة.

ثالثاً: حقوق المكلفين بالضريبة:

الحق في سرية المعلومات:

أ - تُحافظ المصلحة وجميع الأشخاص العاملين بها على سرية المعلومات المتعلقة بالمكلفين التي يطلعون عليها بحكم وظائفهم، واستثناء من ذلك يجوز لهم الكشف عن المعلومات للجهات الآتية فقط:

١. موظفو المصلحة لغرض تنفيذ واجباتهم وفقاً للنظام.
 ٢. موظفو مصلحة الجمارك لغرض تطبيق النظام الجمركي.
 ٣. ديوان المراقبة العامة لأغراض التدقيق والمراجعة بحكم اختصاصه.
 ٤. السلطات الضريبية للدول الأجنبية وفقاً للمعاهدات التي تكون المملكة طرفاً فيها.
 ٥. الأجهزة المسؤولة عن تطبيق النظام لغرض الملاحقة الجنائية للمخالفات الضريبية.
 ٦. أي جهة قضائية في المملكة بناءً على أمر منها لتحديد الضريبة الواجبة على المكلف في قضية تنظرها، أو لأي أمر إداري أو جنائي آخر تنظره.
- ب- يلتزم الشخص الذي يتلقى معلومات بمقتضى الفقرة أ (من هذه المادة بالمحافظة على سريتها، وعدم استخدامها إلا للغرض الذي طلبت من أجله.

ج - يجوز كشف معلومات متعلقة بمكلف ما إلى شخص آخر بناءً على موافقة خطية من المكلف.

الحق في الإشعار بالربط والاعتراض عليه:

للمصلحة الحق في تصحيح وتعديل الضريبة المبينة في الإقرار بما يجعلها متوافقة مع أحكام النظام، ولها الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره، كما لها الحق في إجراء ربط إضافي على المكلف إذا اتضح للمصلحة بأن الضريبة التي قبلتها في السابق غير صحيحة، وبالمقابل فإن على المصلحة إشعار المكلف بالربط الضريبي وبالربط الإضافي ومبرراته وبالضريبة الواجبة عليه بخطاب رسمي مسجل، أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار. ويحق للمكلف الاعتراض عليه وفقاً لما تقتضي به قواعد الاعتراض والاستئناف:

أ -يجوز للمكلف الاعتراض على ربط المصلحة خلال ستين يوماً من تسلم خطاب الربط ، ويصبح الربط نهائياً والضرريبة واجبة السداد إذا وافق المكلف على الربط أو لم يعترض عليه خلال المدة المذكورة.

ب -لا يعد الاعتراض مقبولاً ما لم يسدد المكلف المستحق عن البنود غير المعترض عليها أثناء الفترة المحددة للاعتراض، أو ما لم يحصل على الموافقة على تقسيط الضريبة بمقتضى المادة الحادية والسبعين من هذا النظام.

ج -تصبح الضريبة واجبة السداد وفقاً لقرار لجنة الاعتراض الابتدائية، وتعد نهائية ما لم يستأنف المكلف أو المصلحة هذا القرار خلال ستين يوماً من تاريخ استلامه.

د -يجوز للمصلحة وللمكلف استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية أمام اللجنة الاستئنافية خلال ستين يوماً من تاريخ استلام القرار.

هـ -على المكلف الذي يريد استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية التقدم بطلب الاستئناف خلال المدة المحددة، وتسديد الضريبة المستحقة وفقاً للقرار المذكور، أو تقديم ضمان بنكي مقبول بالمبلغ.

و -يصبح قرار لجنة الاستئناف نهائياً وملزماً ما لم يتم استئنافه أمام ديوان المظالم خلال ستين يوماً من تاريخ إبلاغ القرار.

الحق في رد المبالغ الزائدة:

١ - يجوز للمكلف طلب استرداد أي مبالغ مسددة بالزيادة في أي وقت خلال خمس سنوات من السنة الضريبية المسددة عنها بالزيادة

٢ - على المصلحة دراسة طلب المكلف والتحقق من وجود مبالغ مدفوعة بالزيادة من قبله، وإنهاء إجراءات رد تلك المبالغ خلال (ثلاثين) يوماً من تاريخ استلام المصلحة للطلب.

٣ - لا ينظر إلى أي مطالبات رد مبالغ مسددة بالزيادة إذا كان هناك إقرار الضريبة لم يتم تقديمها للمصلحة.

٤ - لا ينظر إلى أي مطالبات رد لمبالغ مسددة بالزيادة في حالات الاعتراض أو الاستئناف، إلا بعد صدور حكم نهائي يؤكد استحقاق المكلف لهذه المبالغ، وتقديم طلب بذلك من قبله.

٥ - إذا تأخرت المصلحة في رد المبالغ التي ثبت سدادها بالزيادة، يصرف للمكلف تعويض قدره ١ % من المبلغ الزائد عن كل (٣٠) يوم تأخير تبدأ بعد مضي (٣٠) يوماً على طلب الاسترداد حتى تاريخ الرد، ولا يحتسب للمكلف أي تعويض عن المدة التي يقل التأخير فيها عن (٣٠) يوماً .

الحق في تقسيط الضريبة:

رغبة في التيسير على المكلفين في تسديد الضريبة لوزير المالية صلاحية تقسيط المبالغ المستحقة على المكلف من ضرائب وغرامات وله الحق في تفويض مدير عام المصلحة فيما يراه من هذه الصلاحية، كما له أيضاً - أو لمن يفوضه في ذلك - حق إلغاء التقسيط متى تبين له أن حقوق الخزينة العامة معرضة للضياع متى توفرت الأسباب والمبررات الكافية في إطار الضوابط والشروط التي حددها النظام.

الحق في إسقاط دين الضريبة والغرامات:

لوزير المالية صلاحية إسقاط دين الضريبة والغرامات بقرار منه متى توفرت أسباب استحالة تحصيلها، التي حددها المادة السبعون من اللائحة التنفيذية للنظام على النحو التالي:

١ . إفلاس المكلف بموجب حكم قضائي.

٢. وفاة الشخص الطبيعي وثبوت عدم وجود تركة يمكن استيفاء الدين منها.
٣. عدم وجود أموال منقولة أو غير منقولة لسداد دين الضريبة عند تصفية شركات الأموال.
٤. المبالغ التي اتخذت بحققها جميع إجراءات التحصيل الإلزامي دون جدوى.

رابعاً: التزامات المكلفين بالضريبة:

الالتزام باستعمال التاريخ الهجري:

التاريخ الهجري هو التاريخ الرسمي الذي تعمل به المملكة العربية السعودية والمعتمد لديها. وإذا ما كانت هناك حالات تستدعي الإشارة فيها إلى التاريخ الميلادي، فيكتب التاريخ الهجري ثم يشار إلى التاريخ الميلادي الموافق.

الالتزام بتسجيل النشاط الجديد:

على كل شخص خاضع للضريبة بموجب هذا النظام - باستثناء المكلفين الخاضعين لضريبة الاستقطاع النهائي - أن يقوم بتسجيل نشاطه لدى المصلحة قبل نهاية سنته المالية الأولى.

أما الأشخاص أو الجهات الملزمون باستقطاع الضريبة فيلزمون بالتسجيل قبل تسديد الدفعة الأولى أما الجهات الحكومية والمؤسسات العامة فيتم تسجيلها من قبل المصلحة.

في حالة عدم التسجيل في الموعد النظامي تفرض غرامة مقدارها ألف (١٠٠٠) ريال على الشخص الطبيعي، عشرة آلاف (١٠,٠٠٠) ريال على شركات الأموال وخمسة آلاف (٥٠٠٠) ريال على الكيانات الأخرى. ومقتضى التسجيل يعطى لكل شخص رقماً مميزاً خاصاً به يلزم بتدوينه في جميع مكاتباته مع المصلحة.

الالتزام بمسك الدفاتر والسجلات باللغة العربية:

على المكلف باستثناء غير المقيم الذي ليس له منشأة دائمة في المملكة وكذلك الأنشطة الصغيرة وذات الدخل المحدودة التي لا يتطلب نشاطها مسك حسابات أو سجلات أن يمسك الدفاتر التجارية والسجلات المحاسبية الضرورية باللغة العربية وأن يحتفظ بالمستندات التي تثبت صحتها والبيانات والإيضاحات التي تفسرها للتحديد الدقيق للضريبة الواجبة عليه.

الالتزام باعتماد الحسابات من محاسب قانوني:

يتطلب نظام ضريبة الدخل أن تقدم الحسابات النظامية مرفقة بالإقرار الضريبي في الموعد المحدد ومعتمدة من محاسب قانوني معترف به ومشفوعة بتقرير منه، وبالنسبة للمكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة قبل حسم المصروفات (١) مليون ريال سعودي يجب أن يشهد محاسب قانوني مرخص له بمزاولة المهنة بالمملكة بصحة الإقرار وما تضمنه من معلومات وخصوصاً التأكيد على أن معلومات الإقرار مستخرجة من دفاتر وسجلات المكلف ومطابقة لها.

الالتزام بتقديم الإقرارات في مواعيدها النظامية:

الإقرار الضريبي: عبارة بيان موقع عليه من المكلف - أو من يفوضه - يتم من خلاله تحديد المبلغ الخاضع للضريبة ومقدار هذه الضريبة وفق متطلبات النظام الضريبي.

والإقرار الضريبي يقدم عادة على استمارة خاصة تحتوي على جميع الإيرادات والمصروفات.

أنواع الإقرارات التي تقدم إلى المصلحة هي:

- ١ - الإقرار الضريبي عن النشاط.
 - ٢ - الإقرار الضريبي عن الفترة الضريبية القصيرة في حالة التوقف عن النشاط.
 - ٣ - إقرار ضريبي لغرض المعلومات بالنسبة لشركات الأشخاص.
- أ - يجب على كل مكلف مطالب بتقديم إقرار أن يقدمه وفقاً للنموذج المعتمد، وتدوين رقمه المميز عليه، وتسديد الضريبة المستحقة بموجبه إلى المصلحة.
- ب - يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال (مائة وعشرين) يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار.
- ج - على المكلفين المحددين أدناه تقديم إقرار ضريبي:
١. شركة أموال مقيمة.
 ٢. غير مقيم له منشأة دائمة في المملكة.
 ٣. شخص طبيعي غير سعودي مقيم بمارس النشاط.
- د - على المكلف الذي توقف عن النشاط إشعار المصلحة وتقديم إقرار ضريبي عن الفترة الضريبية القصيرة التي تنتهي بتاريخ توقفه عن مزاوله النشاط، وذلك خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف.
- هـ - يجب على المكلف الذي يتجاوز دخله الخاضع للضريبة مليون (١,٠٠٠,٠٠٠) ريال سعودي أن يشهد محاسب قانوني مرخص له بمزاولة المهنة بالمملكة بصحة الإقرار.
- و - يجب أن تقدم شركة الأشخاص إقرار معلومات وفقاً للمادة السادسة والثلاثين من هذا النظام في اليوم الستين من نهاية سنتها الضريبية أو قبله.

الالتزام بتسديد الضريبة على دفعات معجلة:

الأصل على المكلف تسديد الضريبة المستحقة عليه بموجب إقراره خلال مئة وعشرون (١٢٠) يوماً من نهاية سنته الضريبية، ومع ذلك يجب على المكلف الذي يحقق إيراداً معيناً في السنة الضريبية أن يدفع مبلغ الضريبة على أقساط دورية خلال السنة الضريبية مقدماً تحت حساب الضريبة على أساس ما تم تحديده في السنة السابقة. وفي نهاية السنة المالية للمكلف وفي المواعيد المحددة لتقديم الإقرار الضريبي تقوم المصلحة باتخاذ إجراءات الربط وتحديد مبلغ الضريبة وتتم التسوية النهائية بين المكلف والمصلحة حيث يطالب المكلف بدفع ما تبقى عليه أو يرد له ما قد يزيد عن قيمة الضريبة المربوطة أو يرسل هذا المبلغ كقسط مقدم تحت حساب الضريبة.

أ - مع عدم الإخلال بالفقرة (ب) من هذه المادة، يجب على المكلف الذي يحقق إيراداً في السنة الضريبية أن يسدد تحت حساب الضريبة ثلاث دفعات معجلة في أو قبل اليوم الأخير من الشهر السادس، والشهر التاسع، والشهر الثاني عشر من السنة الضريبية، ومقدار الدفعة هو ناتج المعادلة الآتية:

$$٢٥ \% \times (أ - ب)$$

أ = ضريبة المكلف عن السنة السابقة طبقاً لإقراره

ب = مقدار الضريبة المسددة عن طريق الاستقطاع من المنبع في السنة السابقة بمقتضى المادة الثامنة والستين من هذا النظام

ب- لا يلزم المكلف بتسديد دفعات معجلة بمقتضى الفقرة (أ) من هذه المادة إذا لم يبلغ ناتج المعادلة أعلاه مبلغاً مقداره خمسمائة ألف (٥٠٠,٠٠٠) ريال

ج- للمصلحة صلاحية تخفيض أي دفعة من الدفعات مستحقة السداد بمقتضى هذه المادة إذا اقتنعت أن دخل المكلف للسنة الضريبية باستثناء الدخل الذي يتم استقطاع الضريبة عنه من المنبع سيكون أقل وبشكل كبير من دخل السنة السابقة

د- تعد الدفعة المسددة بمقتضى هذه المادة دفعة على الحساب من إجمالي ضريبة المكلف عن السنة الضريبية المسددة عنها الدفعة

هـ- تنطبق أحكام هذا النظام الخاصة بالتحصيل وإجراءاته الإلزامية على دفعات الضريبة المعجلة مثلما تنطبق على الضريبة نفسها.

مثال لتسديد الضريبة على دفعات معجلة:

قدمت إحدى الشركات إقرارها الضريبي عن السنة المنتهية في 31/12/2018م، وسددت للمصلحة الضريبة المستحقة بموجب هذا الإقرار وقدرها ٦,٤٠٠,٠٠٠ ريال. وقد بلغت الضريبة المستقطعة عن الشركة من قبل إحدى الجهات مبلغ ٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب:

١- تحديد ما إذا كان يتوجب على هذه الشركة سداد دفعات معجلة تحت حساب الضريبة عن العام المنتهي في ٢٠٠٦/١٢/٣١ م.

٢- إذا كانت الإجابة بنعم فما هو مقدار كل دفعة؟ ومتى تسدد؟

الحل:

مقدار الدفعة = ٢٥ % (٦,٤٠٠,٠٠٠ - ٤,٠٠٠,٠٠٠) = ٦٠٠,٠٠٠ ريال

وحيث أن نتيجة المعادلة السابقة تزيد عن ٥٠٠,٠٠٠ ريال، فإن الشركة ملزمة بسداد الضريبة عن العام المنتهي في ٢٠٠٦/١٢/٣١ م على ثلاث دفعات معجلة (ضرائب مدفوعة مقدماً- تحت حساب الضريبة) على النحو التالي:

الدفعة الأولى ٦٠٠,٠٠٠ ريال في أو قبل ٢٠٠٦/٦/٣٠ م

الدفعة الثانية ٦٠٠,٠٠٠ ريال في أو قبل ٢٠٠٦/٩/٣٠ م

الدفعة الثالثة ٦٠٠,٠٠٠ ريال في أو قبل ٢٠٠٦/١٢/٣٠ م

ملاحظات:

أولاً: عند قيام الشركة بتقديم إقرارها الضريبي عن العام ٢٠٠٦ م في أو قبل 30/4/2007م يوجد احتمالان:

أ- الضريبة المستحقة < قيمة الدفعات الثلاثة المعجلة (أي توجد فروقات على الشركة) على الشركة سداد تلك الفروقات للمصلحة

ب- الضريبة المستحقة > قيمة الدفعات الثلاثة المعجلة (أي توجد مبالغ مسددة بالزيادة) يحق للمكلف المطالبة باستردادها

ثانياً: إذا كانت نتيجة المعادلة السابقة (٢٥ %) (أ - ب) أقل من ٥٠٠,٠٠٠

في هذه الحالة فإن الشركة غير ملزمة بسداد ضريبة على ٢٠٠٦ م على دفعات معجلة.

خامساً: الغرامات:

هناك أربعة أنواع من الغرامات تفرض على المكلفين:

- ١ - غرامة عدم التسجيل في الموعد النظامي.
- ٢ - غرامة عدم تقديم الإقرار.
- ٣ - غرامة التأخير في السداد.
- ٤ - غرامة تهرب وعش.

١- غرامة عدم التسجيل في الموعد النظامي:

تفرض غرامة عن عدم التسجيل في الموعد المحدد (قبل نهاية السنة المالية الأولى) كالاتي: ١٠٠٠ ريال للشخص الطبيعي، ١٠,٠٠٠ ريال لشركة الأموال المساهمة، ٥٠٠٠ ريال للكيانات الأخرى.

٢- غرامة عدم تقديم الإقرار:

١ - تفرض غرامة عدم تقديم الإقرار في الحالات الآتية:

- أ- عدم تقديم الإقرار خلال مئة وعشرون يوماً من تاريخ نهاية السنة المالية.
- ب- عدم تقديم الإقرار طبقاً للنموذج المعتمد حتى لو قدم في الموعد النظامي.
- ج- عدم تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار حتى لو قدم الإقرار في الموعد النظامي ووفقاً للنموذج المعتمد.
- د- عدم إشعار المصلحة وتقديم الإقرار الضريبي في حالة التوقف عن مزاولة النشاط خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف والسداد بموجبه.
- هـ- عدم تقديم إقرار المعلومات الخاص بشركات الأشخاص خلال ستين يوماً من نهاية السنة الضريبية .

٢- في حالة عدم تقديم الإقرار في الموعد المحدد ، تُحصّل الأعلى من الغرامتين الآتيتين :

- (أ) - ١ % من إجمالي الإيرادات وبحد أقصى قدره ٢٠,٠٠٠ (عشرون ألف ريال)
- (ب)- حسب النسب الآتية :
- ٥ % من الضريبة غير المسددة إذا لم يتجاوز التأخير ثلاثين يوماً من الموعد النظامي .
- ١٠ % من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن ثلاثين يوماً ولم يتجاوز تسعين يوماً من الموعد النظامي .
- ٢٠ % من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن تسعين يوماً ولم يتجاوز ثلاثمائة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي .

٢٥ % من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن ثلاثمائة وخمسة وستين يوماً من الموعد النظامي .

٣- تعني الضريبة غير المسددة الفرق بين ما سدده المكلف في الموعد النظامي ، والضريبة المستحقة السداد

بموجب أحكام النظام وتشمل التعديلات التي تجريها المصلحة والتي أصبحت نهائية حسبما هو وارد في الفقرة (٢) من المادة الحادية والسبعين من هذه اللائحة بما في ذلك الحالات المعترض عليها حيث تحتسب الغرامة من تاريخ الموعد النظامي لتقديم الإقرار والسداد.

٣- غرامة التأخير في السداد:

١ - تضاف إلى الغرامات الواردة في المادة السابقة ١ % من الضريبة غير المسددة عن كل ثلاثين يوم تأخير في الحالات الآتية:

- أ- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار .
- ب- التأخير في تسديد الضريبة المستحقة بموجب ربط المصلحة .
- ج- التأخير في تسديد الدفعات المعجلة في مواعييدها المحددة بنهاية الشهر السادس ، والتاسع ، والثاني عشر من السنة المالية للمكلف.

د- الضرائب التي صدرت الموافقة بتقسيطها من تاريخ استحقاقها الواردة في المادة الحادية والسبعين من النظام.

هـ- التأخير في تسديد الضريبة المطلوب استقطاعها المحددة بعشرة أيام من الشهر التالي الذي تم فيه الدفع للمستفيد الواردة في المادة الثامنة والستين من النظام ، وتقع مسؤولية سدادها على الجهة المكلفة بالاستقطاع.

٢ - لا يتوجب احتساب الغرامة المحددة بواقع ١ % من الضريبة غير المسددة إذا لم تكتمل مدة التأخير ثلاثين يوماً من تاريخ الاستحقاق.

٣ - لا يمنع الربط على المكلف بالأسلوب التقديري من فرض غرامة عدم تقديم الإقرار وغرامة التأخير متى توفرت مبررات فرضها.

٤- غرامة تهرب وغش:

تفرض على المكلف غرامة مالية قدرها خمسة وعشرون بالمئة (٢٥ %) من فرق الضريبة الناتجة عن تقديم المكلف أو محاسبه القانوني معلومات غير حقيقية أو الغش بقصد التهرب من الضريبة ، وعلى الأخص في الحالات الآتية :

- ١ - تقديم دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات غير حقيقية لا تعكس الوضع الصحيح للمكلف.
- ٢ - تقديم الإقرار على أساس عدم وجود دفاتر أو سجلات مع تضمينه معلومات تخالف ما تظهره دفاتره وسجلاته.
- ٣ - تقديم فواتير أو وثائق مزورة أو مصطنعة أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات بقصد تقليل الأرباح أو زيادة الخسائر.
- ٤ - عدم الإفصاح عن نشاط أو أكثر من أنواع النشاط التي تخضع للضريبة.
- ٥ - إتلاف أو إخفاء الدفاتر أو السجلات أو المستندات قبل قيام المصلحة بالفحص.

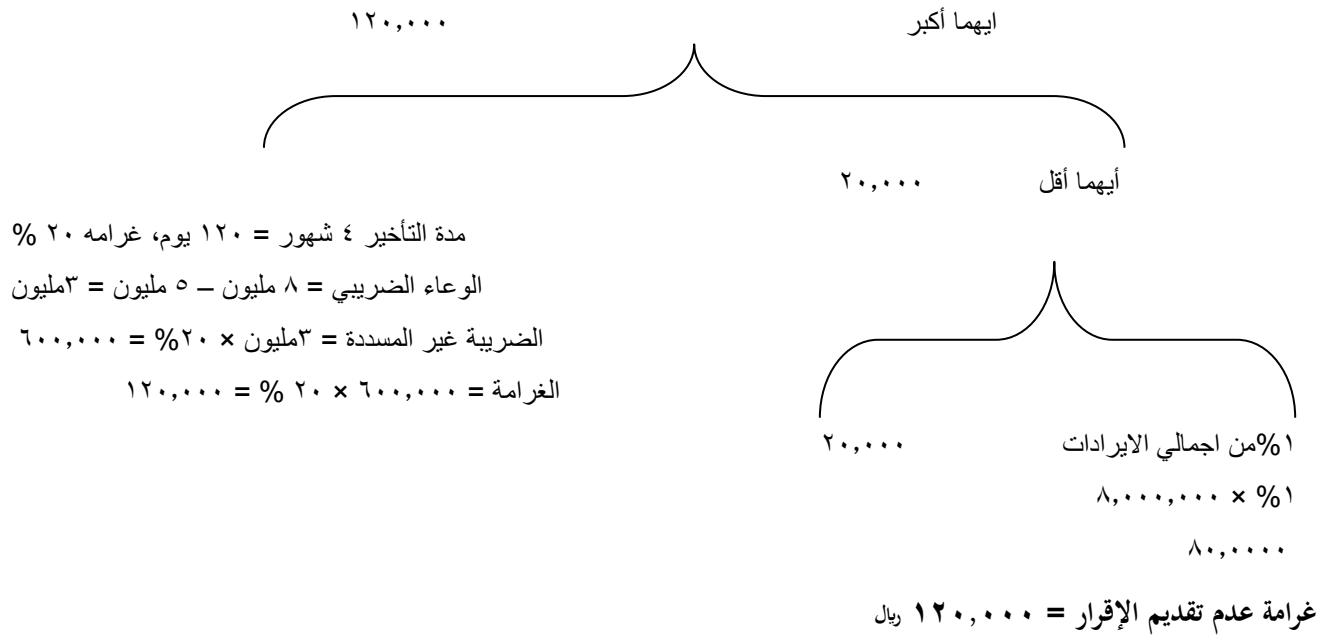
مثال ١

قدمت إحدى الشركات اقرارها الضريبي عن العام المنتهي في ١٢/٣١ / ٢٠٠٩ م ، بتاريخ ١ / ٩ / ٢٠١٠ وسددت المستحق بموجبه. فإذا علمت أن إيرادات المكلف بلغت ٨,٠٠٠,٠٠٠ ريال، ومصرفاته ٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: حساب الغرامات المفروضة على المكلف

الحل

أ- غرامة عدم تقديم الإقرار



ب- غرامة التأخير في السداد

١ % من الضريبة غير المسددة عن كل ٣٠ يوم تأخير، هنا تأخرت الشركة ٤ شهور

غرامة التأخير في السداد = ٦٠٠,٠٠٠ × ١% × ٤ أشهر = ٢٤,٠٠٠ ريال

مثال ٢

بافتراض نفس بيانات المثال السابق باستثناء أن الشركة قدمت إقرارها عن عام ٢٠٠٩ م، بتاريخ ٣٠/٤/٢٠١٠ م أي في الموعد المحدد لكنها لم تسدد الضريبة المستحقة بموجبه. هل يتوجب في هذه الحالة غرامة عدم تقديم الإقرار

الحل:

نعم ، لأن غرامة عدم تقديم الإقرار تفرض في حالة عدم تسديد الضريبة المستحقة بموجب الإقرار حتى لو قدم الإقرار في الموعد النظامي ووفقا للنموذج المعتمد

سادساً: الأنشطة الخاضعة للضريبة :

يقصد بالنشاط - كما حددته المادة الأولى من النظام- النشاط التجاري بكل صوره أو المهني أو الحرفي أو أي نشاط آخر مشابه، يقصد منه تحقيق الربح ويشمل استخدام المال المنقول وغير المنقول.

ويقصد بالنشاط الخاضع للضريبة - كما حددته المادة الثانية من اللائحة التنفيذية- جميع أوجه النشاط على اختلاف أنواعها كالنشاط التجاري والصناعي، والزراعي، والخدمي، وأعمال البنوك، والتأمين، والاستثمارات باختلاف أنواعها أو

بجالاتها، وعمليات النقل، وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة، الملموسة وغير الملموسة، وكذلك النشاط المهني، أو الحرفي، أو أي نشاط آخر مشابه القصد منه تحقيق الربح، كالوكالات وأعمال السمسرة ... ونحوها.

ولا يشمل ذلك الاقتصار على فتح الحسابات البنكية بمختلف أنواعها (جاري، لأجل، ادخار)، أو المتاجرة في أسهم شركة مسجلة في السوق المالية في المملكة من قبل شخص طبيعي مقيم.

فلا يشترط لتطبيق الضريبة أن يكون الخاضع لها تاجراً بالمعنى المحدد، ولا أن تكون الأعمال التي يقوم بها أعمالاً تجارية، ولكنها أوسع نطاقاً وشمولاً.

١- نشاط المهن الحرة والحرف:

يقصد بالمهن الحرة تلك المهن التي يكون العمل العنصر الأساسي فيها والتي تحتاج مزاولتها إلى كفاءة علمية أو خبرة فنية تقوم أساساً على النشاط الذهني ويقتضي الحصول على مؤهلات علمية عالية، كمهنة الطبيب والمحامي والمهندس والمحاسب التي يزاولها أصحابها على وجه الاستقلال. على العكس من ذلك فإن أصحاب الحرف يمارسون في العادة أعمالاً يدوية بصفة مستقلة معتمدين في ذلك بصورة أساسية على مهاراتهم وخبرتهم الشخصية وليس على المؤهلات العلمية، كالنجار والكهربائي والسباك والخياط والحلاق .. الخ.

والدخل الذي يحصل عليه صاحب المهنة أو الحرفة، ليس ربحاً وإنما هو تعويض عن أتعاب نظير الخدمات التي يؤديها للغير، فوعاء الضريبة بنصب على دخل العمل الناتج من النشاط الشخصي لصاحب المهنة أو الحرفة. فالعنصر الأساسي لهؤلاء هو العمل واستخدامهم لبعض الأدوات والمعدات اللازمة لعملهم لا يعد من قبيل استثمار رأس المال.

٢- نشاط التجارة والصناعة:

المنشآت التجارية التي تهدف إلى تحقيق الربح لا يمكن حصرها بسهولة، وإنما يمكن أن توصف بأنها تتناول أعمالاً تتميز بالسعي وراء الربح سواء كانت هذه الأعمال تعتبر تجارية طبقاً لأحكام القانون التجاري، أو لا تعتبر تجارية طبقاً لهذا القانون. مثلاً : عمليات البيع والشراء، عمليات الوساطة، تأجير محلات أو الآلات.

أما المنشآت الصناعية فهي المنشآت التي تقوم بتحويل الخامات والمواد الأولية إلى سلع جاهزة أو نصف مصنعة صالحة للاستخدام ويدخل ضمن ذلك الصناعات الغذائية والكيمياوية والطبية والمعدنية أو التي تقوم باستخراج المواد الأولية من باطن الأرض، ويدخل ضمن ذلك أعمال المناجم وآبار البترول ومناجم المياه، أو التي تقوم بأعمال النقل والتفريغ والتخزين وتشمل صناعة السيارات وبناء السفن والطائرات الخ

٣- نشاط استئجار وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة:

يدخل ضمن هذه الأعمال نشاط استئجار وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة ، فالأشخاص الذين يؤجرون محلات تجارية أو صناعية مع الأثاث والأدوات التي تلزم تشغيلها، سواء كان الإيجار يشمل أو لا يشمل كل أو بعض العناصر المعنوية المتعلقة بالمتجر أو المصنع، مثل تأجير الفنادق بأدواتها وأثاثها، يعد طريقة من طرق استغلال المحل التجاري وما يحصل عليه المؤجر على النحو يعتبر ربحاً يخضع للضريبة.

ويدخل في أعمال استئجار وتأجير الممتلكات أيضاً، عمليات استخدام حقوق الاختراع، فعند استعمال حق اختراع المملوك لشركة أجنبية من قبل شركة وطنية مقابل مبلغ سنوي، فإن هذا المقابل الذي تتقاضاه الشركة الأجنبية سنوياً (إتاوة) يخضع بكامله للضريبة في المملكة. ولقد عرفت المادة الأولى من النظام الإتاوة بأنها الدفعات المستلمة مقابل استخدام الحقوق الفكرية، أو الحق في استخدامها، والتي تشمل ولا تقتصر على حقوق التأليف، وبراءات الاختراع، والتصاميم، والأسرار الصناعية، والعلامات والأسماء التجارية، والمعرفة، وأسرار التجارة، والأعمال، والشهرة، والدفعات المستلمة مقابل معلومات تتعلق بخبرات صناعية أو تجارية أو علمية، أو مقابل تخويل حق استغلال الموارد الطبيعية والمعدنية

٤- نشاط السمسرة والعمولة:

عمليات السمسرة والعمولة التي يحصل عليها الوكلاء والسماسرة حتى لو كانت عن عارض أي دون توفر شرط الاعتياد والتكرار.

وبصفة عامة على كل شخص أو وكالة أو مكتب يشتغل بأعمال الوساطة لشراء أو بيع أي نوع من البضائع أو المواد الغذائية أو القيم المالية على اختلاف أنواعها.

٥- نشاط أعمال المقاولات والتركيبات:

يقصد بأعمال المقاولات والتركيبات أعمال تشييد المباني وشق الطرق وإقامة الموانئ، والكباري، والقنوات، وخطوط أنابيب المياه والبتروكيمياويات والغاز.. الخ

وفي الغالب فإن هذه الأعمال تقوم بها شركات أجنبية يتم الاتفاق معها على تنفيذها من خلال مناقصات دولية وبعد الانتهاء من تنفيذ مثل هذه الأعمال تختفي هذه الشركات.

إن نشاط شركات المقاولات يعتبر نشاطاً تجارياً وبالتالي تخضع أرباحه لضريبة الدخل، ويمكن أن يقاس الإيراد من العقود طويلة الأجل بإحدى طريقتين:

الأولى : طريقة نسبة الإنجاز والتي بموجبها يتم تحديد الإيراد من العقود طويلة الأجل على أساس ما يتم إنجازه من العقد في نهاية كل فترة مالية و هي الطريقة المعمول بها في المملكة

تتم المحاسبة عن العقود طويلة الأجل للمكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق (سواءً إيراداً للمقاول، أو مصروفاً لصاحب العقد أو المقاول الرئيس) على أساس نسبة العمل المنجز خلال السنة الضريبية وفقاً للمعادلة الآتية:

التكلفة الفعلية المتكبدة خلال السنة × (القيمة الكلية للعقد طويل الأجل / إجمالي التكلفة المقدرة للعقد طويل الأجل)

الثانية: طريقة الإنجاز الكلي (طريقة المشاريع الكاملة) والتي بموجبها يتم تحديد الأرباح والخسائر من العقود طويلة الأجل عند إنجاز العقد بالكامل أو عند إكمال جزء منه و هذه الطريقة يرفضها نظام ضريبة الدخل لأنها تؤدي إلى إرجاء الاعتراف بالدخل إلى حين إنجاز الدخل بالكامل فلا تتحقق بذلك مبادئ النظام الضريبي مثل سنوية الضريبة و استقلال السنوات و الاستحقاق

مثال:

مقاول أجنبي يعمل في مجال الإنشاءات ويستخدم أساس الاستحقاق للتصريح عن إيراداته ومصرفاته، وقد حصل خلال عام ٢٠١٨ م على العقود التالية:

العقد الأول		العقد الثاني	
تاريخ العقد	٢٠٠٦/٧/١	تاريخ العقد	٢٠٠٦/١٠/١
مدة التنفيذ	٩ شهور	مدة التنفيذ	٥ شهور
قيمة العقد	٩,٠٠٠,٠٠٠ ريال	قيمة العقد	٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال
التكاليف المقدرة	٦,٠٠٠,٠٠٠ ريال	التكاليف المقدرة	٣,٢٠٠,٠٠٠ ريال
التكاليف الفعلية للسنة الأولى	٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال	التكاليف الفعلية للسنة الأولى	٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال
التكاليف الفعلية للسنة الثانية	٢,٥٠٠,٠٠٠ ريال	التكاليف الفعلية للسنة الثانية	١,٠٠٠,٠٠٠ ريال

المطلوب: تحديد الإيرادات التي يجب أن تصرح بها الشركة ضمن إيراداتها عند محاسبتها ضريبياً عن العام المنتهي في ٢٠٠٦/١٢/٣١ م

الحل:

بالنسبة للعقد الأول: يعد عقداً طويل الأجل حيث بدأ العمل به في عام ٢٠٠٦ م ولم يكتمل تنفيذه خلال تلك السنة (فضلاً عن أنه يزيد عن ٦ شهور) ويجب التصريح عنه وفقاً لطريقة العمل المنجز كما يلي:

الإيرادات = التكلفة الفعلية المتكبدة خلال السنة × القيمة الكلية للعقد طويل الأجل

إجمالي التكلفة المقدرة للعقد طويل الأجل = ٩,٠٠٠,٠٠٠ × ٤,٠٠٠,٠٠٠ = ٦,٠٠٠,٠٠٠ ريال

بالنسبة للعقد الثاني: يعد هذا العقد عقداً قصير الأجل، وللمكلف الحق في استخدام أي طريق يراها لإثبات إيرادات هذا العقد. فيجوز له إثبات جزء منه في السنة الأولى والجزء الآخر في السنة الثانية، أو إثباته بالكامل في السنة الثانية.

٦- نشاط الشحن والنقل:

مكاتب شركات الطيران والنقل والملاحة التي تعمل في مجال نقل المسافرين والبضائع جواً و براً و بحراً.

٧- نشاط الأعمال المصاحبة للتوريد:

وفقاً للفقرة (٧) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية للنظام، لا تعد عقود توريد البضائع إلى المملكة بما في ذلك عقود شحنها والتأمين عليها، نشأت عن نشاط تم في المملكة ما لم تتضمن العقود أعمالاً مصاحبة كأعمال النقل الداخلي، أو التركيب، أو الصيانة، أو التدريب ونحوها يتم ممارستها داخل المملكة، وفي هذه الحالة تعد الأعمال المصاحبة فقط نشأت عن نشاط في المملكة. ومن ثم فإن فرض الضريبة يقتصر على عقود الأعمال المصاحبة للتوريد فقط كأجور النقل أو التركيبات مثلاً دون قيمة التوريد.

لا تعد عقود توريد البضائع إلى المملكة ناشئة عن نشاط تم في المملكة ما لم تتضمن أعمالاً مصاحبة كأعمال النقل، أو التركيب، أو الصيانة، أو التدريب ونحوها يتم ممارستها داخل المملكة، وفي هذه الحالة تعد الأعمال المصاحبة فقط ناشئة عن نشاط في المملكة.

وفي حالة وجود أعمال مصاحبة لعقود التوريد في المملكة غير محددة القيمة بشكل مفصل في العقد، فتقدر إيرادات كل عمل مصاحب تم ممارسته داخل المملكة بما نسبته (١٠ %) عشرة بالمئة من إجمالي كامل قيمة العقد.

٨- نشاط التأمين:

يعرف التأمين من الناحية القانونية بأنه عقد بين طرفين المؤمن (شركة التأمين) والمؤمن عليه (المستأمن) يحصل بموجبه الطرف الثاني (أو من يحل محله) نظير أقساط يدفعها للطرف الأول على تعويض من الطرف الأول في حالة تحقق خطر معين منصوص عليه في عقد التأمين، يوجد نوعين لنشاط التأمين:

التأمين العام غير الادخاري: هو التأمين على الممتلكات ضد السرقة، الحريق... الخ

التأمين الادخاري (التأمين على الحياة): أي اصدار وثائق التأمين التي تستحق عوائدها عند نهاية العقد أو وفاة الشخص المؤمن عليه.

٩- نشاط الإدارة:

في المملكة تدار فنادق الدرجة الأولى والممتازة بواسطة شركات الفنادق العالمية المشهورة مثل: شيراتون، ماريوت، والانتركونتيننتال، وغيرها بموجب اتفاقيات تتلقى بموجبها تلك أتعاب محددة.

١٠- نشاط الفنادق:

يقوم نشاط الفنادق أساساً على توفير الإقامة للنزلاء، وقد يضاف إلى ذلك المأكل وغيره من الخدمات الأخرى، وبحيث يكون صافي الربح ممثلاً فيما يتقاضاه صاحب الفندق مقابل خدماته للنزلاء محسوماً منه المصروفات التي يتكبدها في هذا السبيل.

سابعاً: الدخول المعفاة من الضريبة:

نص نظام ضريبة الدخل في المملكة على بعض الاعفاءات، كما صدرت مراسيم وقرارات خاصة في بعض حالات الإعفاء من الضريبة، يمكن نورها على النحو التالي:

(١) وفقاً لمقتضى النظام تعفى الدخول الآتية من ضريبة الدخل:

أ- المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة في سوق المال بالمملكة وفقاً للضوابط التي حددها اللائحة التنفيذية للنظام على النحو التالي:

- إذا كانت عملية البيع تمت وفقاً لنظام السوق المالي في المملكة.
- ألا تكون الاستثمارات التي تم التخلص منها قائمة قبل تاريخ نفاذ النظام المحدد في المادة الثمانون من النظام والمادة الرابعة والسبعون من اللائحة التنفيذية للنظام.

ب-الكسب الناتج عن التخلص من الممتلكات من غير أصول النشاط.

(٢) السفراء والوزراء المفوضون وغيرهم من الممثلين والسياسيين والقناصل والملحقين القنصليين الأجانب

وكذلك موظفي الممثلات الأجنبية الإداريين المعنيين من حكوماتهم والذين هم من رعايا بشرط المعاملة بالمثل وفي حدود تلك المعاملة.

(٣) إعفاءات منع الازدواج الضريبي، كالضرائب على الإرث والتركات تنفيذاً لاتفاقية تحاشي الازدواج

الضريبي الموقعة بين حكومة المملكة العربية السعودية وبين حكومة الجمهورية الفرنسية.

الفصل الرابع: الضرائب المطبقة في المملكة

الضرائب المطبقة في المملكة:

أولاً: ضريبة الاستقطاع

ثانياً: ضريبة القيمة المضافة

أولاً: ضريبة الاستقطاع:

التعريف: استقطاع الضريبة من المنع

من هم الأشخاص الخاضعون لضريبة الاستقطاع:

يخضع غير المقيم الذي ليس لديه منشأة دائمة في المملكة عن أي مبلغ يحصل عليه من أي مصدر في المملكة

من المسؤول عن استقطاع الضريبة:

تقع مسؤولية استقطاع الضريبة على:

- كل مقيم سواء كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى النظام.
- المنشأة الدائمة في المملكة لغير المقيم.

أسعار ضريبة الاستقطاع:

يتوقف السعر حسب طبيعة أو نوع المدفوع:

٢٠ %	أتعاب إدارة.
١٥ %	إتاوة أو ريع، دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيس أو شركة مرتبطة.
٥ %	إيجار، خدمات فنية أو استشارية، تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري، خدمات اتصالات هاتفية دولية، أرباح موزعة، عوائد قروض، قسط تأمين أو إعادة تأمين.
١٥ %	أي دفعات أخرى.

- اتعاب الإدارة ٢٠ %: يقصد بأتعاب الإدارة المبالغ المدفوعة مقابل عقود خدمات الإدارة كعقود إدارة الفنادق، وإدارة السفن ونحوها.

- إتاوة أو ريع ١٥ %: دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيسي أو شركة مرتبطة.

- الإيجار ٥ %: مبالغ مدفوعة مقابل عقود إيجار، مثال: إيجار معدات، آلات، شبكات المعلومات.

- خدمات فنية واستشارية ٥ %: الخدمات الفنية، والتقنية، والعلمية، مهما كان نوعها بما في ذلك الدراسات، والبحوث في المجالات المختلفة، وأعمال المسح ذات الطبيعة العلمية أو الجيولوجية أو الصناعية، والخدمات الاستشارية، أو الإشرافية، أو مقابل الخدمات الهندسية مهما كان نوعها، بما في ذلك المخططات المتعلقة بها.

- تذاكر طيران أو شحن جوي أو بحري ٥ %: أي دفعات مقابل شراء تذاكر أو تكاليف شحن جوي أو بحري مدفوعة في المملكة لشركات نقل جوي أو بحري أو لوكالاتها أو ممثليها في المملكة.

- خدمات الاتصال الهاتفية الدولية ٥ %: أي مبالغ مدفوعة إلى جهة غير مقيمة مقابل خدمات متعلقة بتقديم خدمة الاتصال الهاتفي الدولي من المملكة.

- الأرباح الموزعة ٥ %: أي توزيع من شركة مقيمة إلى مساهم غير مقيم وأي أرباح محولة من منشأة دائمة إلى أطراف مرتبطة ، مع مراعاة الآتي :

أ- لا تخضع لضريبة الاستقطاع توزيعات الأرباح في الشركات العاملة في مجال استثمار الغاز الطبيعي أو الزيت أو المواد الهيدروكربونية.

ب- يعد في حكم التوزيع التصفية الجزئية أو الكاملة للشركة بما يتجاوز رأس المال المدفوع .

ج- لا يمنع خضوع الشركة الموزعة لضريبة الدخل من فرض ضريبة الاستقطاع على المبالغ الموزعة منها.

- عوائد القروض ٥ %: أي مبالغ تدفع لغير مقيم مقابل استخدام المال.

- قسط تأمين أو إعادة تأمين ٥ %

- أي دفعات أخرى ١٥ %: أي مبالغ مدفوعة لغير مقيم من مصدر في المملكة مقابل خدمات خلاف ما ذكر أعلاه.

أحكام أخرى تتعلق بضريبة الاستقطاع :

- تحسب الضريبة على كامل المبلغ المدفوع لغير المقيم بغض النظر عن أي مصروف تكبده لتحقيق هذا الدخل، وبغض النظر عن مدى نظامية قبوله أو جزء منه كمصروف جائز الحسم ولو كانت المبالغ المدفوعة تعود إلى عقود أبرمت بتاريخ سابق لنفاذ النظام.

- إذا دفع مبلغ إلى غير مقيم واستقطعت الضريبة عنه تكون تلك الضريبة نهائية، مع مراعاة عدم فرض ضريبة أخرى على الدخل الذي استقطعت عنه الضريبة، وعدم إعادة أي مبالغ سددت كضريبة مستقطعة.

- إذا استقطعت الضريبة عن مبلغ مدفوع لمكلف أحسب في وعائه الضريبي، فإن الضريبة المستقطعة تحسم من الضريبة الواجبة على المكلف عن الوعاء الضريبي.

نماذج الاستقطاع وموعد تقديمها:

على المكلف بضريبة الاستقطاع الالتزام بالآتي:

أ - نموذج الاستقطاع الشهري: يجب على المزم بالاستقطاع تقديمه مع تسديد المستحق بموجبه خلال العشرة أيام الأولى من الشهر الذي يلي الشهر الذي تم الدفع فيه للمستفيد.

ب - نموذج الاستقطاع السنوي: يقدم خلال (١٢٠) يوماً من انتهاء السنة المالية باستثناء شركات الأشخاص فعليها تقديم النموذج خلال (٦٠) يوماً من نهاية سنتها المالية.

العقوبات:

١/ إذا لم يستقطع الشخص الملزم بالاستقطاع الضريبة، أو استقطعها ولم يوردها، أو لم يقدم بيانات الاستقطاع للمصلحة، يعد مسؤولاً عن تسديد قيمة الضريبة غير المسددة في الموعد النظامي، إضافة إلى غرامة قدرها ١ % من الضريبة غير المسددة عن كل ٣٠ يوم تأخير تحسب من تاريخ استحقاق الضريبة إلى تاريخ السداد.

٢/ إذا أخفى الشخص الملزم بالاستقطاع معلومات عن المصلحة أو قدم معلومات غير صحيحة بقصد التهرب من الضريبة يعد مسؤولاً عن سداد غرامة قدرها ٢٥ % من فرق الضريبة غير المسددة.

التسجيل والاحتفاظ بالسجلات:

يجب على كل شخص طبيعي أو اعتباري ملزم باستقطاع الضريبة:

- أ- التسجيل لدى مصلحة الزكاة والدخل.
 - ب- الاحتفاظ بالسجلات المطلوبة لإثبات صحة الضريبة المستقطعة لمدة ١٠ سنوات على الأقل.
- إذا لم تستقطع الضريبة وتسدد في موعدها النظامي، فإن المستفيد (المستقطع منه) يبقى مدينا للمصلحة بقيمتها ويحق لها أن تحصلها منه أو من وكيله أو كفيله.

مثال ١ :

بتاريخ ٢٠٠٥/٩/١ م وقعت شركة الاتصالات السعودية عقداً مع شركة اتصالات سويدية غير مقيمة لتقديم خدمات استشارية، وبلغت قيمة العقد مليار ريال يسدد على دفعتين الأولى بتاريخ ٢٠٠٥/٩/١٥ م، والثانية بتاريخ ٢٠٠٥/٩/٢٥ م بمقدار ٥٠٠ مليون ريال لكل دفعة. وقد قامت شركة الاتصالات السعودية بسداد الدفعة الأولى بتاريخ ٢٠٠٥/٩/١٥ م وقامت باستقطاع الضريبة المستحقة، ووردتها للمصلحة بتاريخ ٢٠٠٥/١٠/٢٠ م، أما الدفعة الثانية فقد تم سدادها بتاريخ ٢٠٠٥/٩/٢٥ م وتم استقطاع الضريبة المستحقة وتوريدها للمصلحة بتاريخ ٢٠٠٥/١١/١٢ م.

المطلوب:

- ١ - حساب ضريبة الاستقطاع المستحقة عن كل دفعة.
 - ٢ - حساب اية غرامات مستحقة.
 - ٣ - تعبئة النماذج المطلوبة.
- حيث أن شركة الاتصالات السويدية غير مقيمة، فإنها تخضع لضريبة الاستقطاع، لكن تقع مسؤولية احتساب واستقطاع هذه الضريبة على شركة الاتصالات السعودية.

الحل

- ضريبة الدفعة الأولى = ٥٠٠,٠٠٠,٠٠٠ × ٥ % = ٢٥,٠٠٠,٠٠٠ ريال

ولا يتوجب في هذه الحالة غرامة حيث أعطى النظام مهلة ٣٠ يوماً من تاريخ استحقاق الضريبة الذي هو ٢٠٠٥/١٠/١٠

نموذج استقطاع الضريبة الشهري

شهر سبتمبر سنة ٢٠٠٥

اسم المكلف ----- السنة المالية ----- الرقم المالي -----

م	نوع الدفعة	اسم المستفيد (المستقطع منه)	تاريخ الدفعة	إجمالي المبالغ المدفوعة	سعر الضريبة	مبلغ الضريبة المستقطعة
١	إيجار				٥ %	
٢	إتاوة أو ريع				١٥ %	
٣	أتعاب إدارة				٢٠ %	
٤	تذاكر طيران أو شحن جوى				٥ %	
٥	تذاكر أو شحن بحري				٥ %	
٦	خدمات اتصالات هاتفية دولية				٥ %	
٧	خدمات مدفوعة للمركز الرئيسي				١٥ %	
٨	خدمات مدفوعة لشركة مرتبطة				١٥ %	
٩	أرباح موزعة				٥ %	
١٠	خدمات فنية أو استشارية	شركة الاتصالات السويدية	٢٠٠٥/٩/١٥	٥٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٥ %	٢٥,٠٠٠,٠٠٠
١١	عوائد قروض				٥ %	
١٢	قسط تأمين أو إعادة تأمين				٥ %	
١٣	أي دفعات أخرى				١٥ %	
١٤	الإجمالي الشهري					٢٥,٠٠٠,٠٠٠
١٥	غرامة التأخير ١ % عن كل ٣٠ يوم تأخير					--
١٦	غرامة إخفاء ٢٥ %					--
١٧	إجمالي الضريبة وغرامة التأخير (المستحقة) (١٦ + ١٥ + ١٤)					٢٥,٠٠٠,٠٠٠

- أما بالنسبة للدفعة الثانية: مقدار الضريبة = $٥٠٠,٠٠٠,٠٠٠ \times ٥\% = ٢٥,٠٠٠,٠٠٠$ ريال

وحيث أن توريد الضريبة قد تم للمصلحة بتاريخ ٢٠٠٥/١١/١٢ م أي بعد انتهاء مدة ال ٣٠ يوما من تاريخ الاستحقاق الذي يوافق ٢٠٠٥/١٠/١٠ م، إنه يتوجب غرامة تأخير بمقدار ١ % من ضريبة الدفعة.

الغرامة = $٢٥,٠٠٠,٠٠٠ \times ١\% = ٢٥٠,٠٠٠$ ريال

نموذج الاستقطاعات الضريبية السنوي

للسنة المالية المنتهية في -----

اسم المكلف ----- الرقم المالي -----

م	اسم المستقطع منه	عنوانه	الرقم المالي (إن وجد)	نوع الدفعة	المبلغ المدفوع	الضريبة المسددة والغرامة
١	شركة الاتصالات السويدية			خدمات استشارية	١,٠٠٠,٠٠٠,٠٠٠	٥٠,٢٥٠,٠٠٠
	الإجمالي					٥٠,٢٥٠,٠٠٠

مثال شامل عن ضريبة الاستقطاع :

حصلت شركة المقاولات العربية على عقدين من شركة أرامكو السعودية وسابك بقيمة ٨٠ و ٤٥ مليون ريال سعودي على التوالي، وقد احتاجت الشركة إلى بعض الخدمات من خارج المملكة العربية السعودية لتنفيذ المشروعين خلال السنة المالية بالإضافة إلى خدمات أخرى للشركة، حيث قامت بسداد قيمة خدمات خلال شهر نوفمبر ٢٠٠٥ كما يلي:

١. في ١١/٣ تم استئجار معدات من شركة تي دبليو تي البريطانية بمبلغ ٢,٠٠٠,٠٠٠ ريال سعودي.
 ٢. في ١١/٦ تم سداد حقوق امتياز لشركة اكس دبليو بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ ريال سعودي.
 ٣. في ١١/٦ سداد اتعاب ادارة لشركة ماكليز للإدارة بمبلغ ١,٥٠٠,٠٠٠ ريال سعودي نظير ادارتها لفندق تملكه الشركة في الرياض.
 ٤. في ١١/١٥ سداد مبلغ ٤٠٠,٠٠٠ ريال سعودي قيمة شحن بري لمعدات من ميناء جدة الى الدمام لشركة عبر المحيطات
 ٥. في ١١/١٨ تم سداد مبلغ ٨٠,٠٠٠ ريال سعودي قيمة خدمات لشركة تليكوم العالمية لتوفير خدمات اتصال دولي من مواقع العمل الى خارج المملكة من خلال اجهزة اتصال خاصة بشركة تليكوم.
 ٦. تملك شركة المقاولات العربية حصة في شركة بي آند أي البريطانية تبلغ ٦٠ % وقد قامت بالحصول على خدمات فنية واستشارية منها لتنفيذ ٢٠٠,٠٠٠ ريال سعودي في ١١/٢١ .
 ٧. في ١١/٢ قامت شركة المقاولات العربية بتوزيع ارباح على الشريكين السعودي والأجنبي، وتم سداد مبلغ ٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال سعودي الى الشريك الأجنبي.
 ٨. في ١١/١٠ تم سداد مبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ ريال سعودي قيمة خدمات فنية إلى شركة إيست أند ويست الأمريكية.
 ٩. في ١١/٢٠ تم الحصول على قروض قصيرة الأجل من بنك بريطاني (اتش اس بي سي) لتمويل المشاريع تم سداد فواد عليها كقسط شهري بمبلغ ٤٠,٠٠٠ ريال سعودي.
 ١٠. في ١١/١٠ تم التأمين على المعدات المستأجرة من الخارج لدى شركة تأمين بريطانية (كوالتي انشورنس) على أي أخطار مرتبطة بعمل هذه المعدات بالمشاريع داخل المملكة بمبلغ ٨٠,٠٠٠ ريال سعودي.
 ١١. في ٦/١١ تم سداد مبلغ ٦٠٠,٠٠٠ ريال سعودي إلى شركة الأهرام للإنتاج السينمائي لعمل فيلم وثائقي عن الشركة ومراحل تطورها وحملة إعلانية داخل المملكة.
 ١٢. في ١١/١٥ قامت الشركة بدفع ٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال سعودي لمحمي باليابان عن قضية رفعتها الشركة على شركة يابانية حصلت على مشروع في المملكة ونفذت الشركة (شركة المقاولات العربية) جزء منه بموجب عقد من الباطن بالإضافة إلى أعمال إضافية على عقد الباطن، ولم تحصل الشركة على باقي قيمة الأعمال الإضافية لاختلاف وجهات النظر بين الشركة اليابانية وإدارة المقاولات العربية على تقييم قيمة الأعمال الإضافية.
- المطلوب:** احتساب ضريبة الاستقطاع عن الخدمات المدفوعة أعلاه خلال شهر نوفمبر وإعداد نموذج استقطاع الضريبة الشهري لتقديمه لمصلحة الزكاة والدخل، علماً بأنه تم سداد ضريبة الاستقطاع بتاريخ ١٥ يناير ٢٠٠٦

نموذج استقطاع الضريبة الشهري

شهر نوفمبر عام ٢٠٠٥

الرقم المالي -

م	نوع الدفعة	اسم المستفيد (المستقطع منه)	تاريخ الدفعة	إجمالي المبالغ المدفوعة	سعر الضريبة	مبلغ الضريبة المستقطعة
١	إيجار	تي دبليو تي	٢٠٠٥/١١/٣	٢,٠٠٠,٠٠٠	٥ %	١٠٠,٠٠٠
٢	إتاوة أو ريع	اكس دبليو اكس	٢٠٠٥/١١/٦	١٠٠,٠٠٠	١٥ %	١٥,٠٠٠
٣	أتعاب إدارة	ماكلينز للإدارة	٢٠٠٥/١١/٦	١,٥٠٠,٠٠٠	٢٠ %	٣٠٠,٠٠٠
٤	تذاكر طيران أو شحن جوى	عبر المحيطات	٢٠٠٥/١١/١٥	٤٠٠,٠٠٠	٥ %	٢٠,٠٠٠
٦	خدمات اتصالات هاتفية دولية	تليكوم العالمية	٢٠٠٥/١١/١٨	٨٠,٠٠٠	٥ %	٤,٠٠٠
٧	خدمات مدفوعة للمركز الرئيسي				١٥ %	
٨	خدمات مدفوعة لشركة مرتبطة	بي اند أي	٢٠٠٥/١١/٢١	٢٠٠,٠٠٠	١٥ %	٣٠,٠٠٠
٩	أرباح موزعة	بي أند أي	٢٠٠٥/١١/٢	٤,٠٠٠,٠٠٠	٥ %	٢٠٠,٠٠٠
١٠	خدمات فنية أو استشارية	مرفق جدول	مرفق جدول	٤,٠٠٠,٠٠٠	٥ %	٢٠٠,٠٠٠
١١	عوائد قروض	اتش اس بيس ي	٢٠٠٥/١١/٢٠	٤٠,٠٠٠	٥ %	٢,٠٠٠
١٢	قسط تأمين أو إعادة تأمين	كوالتي انشورنس	٢٠٠٥/١١/١٠	٨٠,٠٠٠	٥ %	٤,٠٠٠
١٣	أي دفعات أخرى	الأهرام للإنتاج السينمائي	٢٠٠٥/١١/٦	٦٠٠,٠٠٠	١٥ %	٩٠,٠٠٠
١٤	الإجمالي الشهري					٩٦٥,٠٠٠
١٥	غرامة التأخير ١ % عن كل ٣٠ يوم تأخير					٩٦٥٠
١٦	غرامة إخفاء ٢٥ %					--
١٧	إجمالي الضريبة وغرامة التأخير المستحقة (١٤ + ١٦)					٩٧٤,٦٥٠

شركة المقاولات العربية
جدول احتساب ضريبة الاستقطاع للخدمات الفنية والقانونية
خلال شهر نوفمبر ٢٠٠٥ م

البيان	تاريخ الدفع	المبالغ المدفوعة	مبلغ ضريبة الاستقطاع المستحقة بواقع ٥ %
شركة إيست اند ويست - أمريكا	٢٠٠٥/١١/١٠	١,٠٠٠,٠٠٠	٥٠,٠٠٠
مكتب محاماة في اليابان	٢٠٠٥/١١/١٥	٣,٠٠٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠
		٤,٠٠٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠

ثانياً : ضريبة القيمة المضافة (VAT) :

يتناول هذا الموضوع ضريبة القيمة المضافة في المملكة العربية السعودية، والتي تعتبر أحد أشكال الضرائب غير المباشرة، والتي تم البدء في تطبيقها اعتباراً من 1 يناير 2018.

يمكن تعريف ضريبة القيمة المضافة بأنها:

نوع من أنواع الضرائب غير المباشرة، والتي تُفرض بصفة عامة على جميع السلع والخدمات إلا المستثنى منها، وبنسبة محددة، وفي حالات محددة، وذلك لتحقيق أهداف محددة.

وبالتالي توجد عدة خصائص لمفهوم ضريبة القيمة المضافة كما يلي:

١- ضريبة غير مباشرة:

بمعنى أنها تفرض على سلع وخدمات (استهلاكية) وليست محددة لشخص بعينه. والمستهلك النهائي هو الذي يتحمل عبئها.

٢- ضريبة تفرض بصفة عامة على جميع السلع والخدمات إلا المستثنى منها:

بمعنى أن الأصل أن يتم فرض ضريبة القيمة المضافة على جميع السلع والخدمات، إلا المستثنى منها، وذلك لأغراض معينة.

٣- تفرض بنسب محددة (معدلات الضريبة):

تم فرض ضريبة القيمة المضافة على السلع والخدمات بمعدل 5% من قيمة توريد السلع والخدمات، وهي تعتبر من أقل النسب على مستوى العالم.

غير أن بعض السلع والخدمات المحددة سوف تخضع لمعدل ضريبة صفري أو ستكون معفاة من ضريبة القيمة المضافة.

وبالتالي يمكن التمييز بين حالتين وهما:

الحالة الأولى: سعر الضريبة الصفري

حيث يوجد الحق في استرداد ضريبة القيمة المضافة المدفوعة وقد حددت اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة التوريدات الخاضعة لنسبة الصفر وذلك على النحو التالي:

- صادرات السلع من المملكة إلى مكان خارج إقليم دول مجلس التعاون.
- توريد الخدمات الذي يقوم به الشخص الخاضع للضريبة إلى عميل ليس له مكان إقامة في أي دولة عضو بمجلس التعاون.
- خدمات نقل السلع والركاب من وإلى المملكة والتوريدات ذات الصلة بالخدمات المرتبطة مباشرة أو عرضياً بها.
- توريد وسائل النقل المؤهلة، وصيانتها، أو السفن أو الطائرات التي أعدت ليكون الغرض الرئيسي من استخدامها النقل الدولي للسلع والركاب.
- توريدات الأدوية والمعدات الطبية المؤهلة والمدرجة في القائمة الرسمية الصادرة عن وزارة الصحة.
- توريدات المعادن الاستثمارية المؤهلة و هي: الذهب، الفضة، البلاتين ونسبة نقاء لا تقل عن 99% ويكون قابلاً للتداول في سوق السبائك العالمية.

الحالة الثانية: الإعفاء من الخضوع للضريبة

- المنتجات المالية القائمة على هوامش الربح
- تشغيل الحسابات الجارية والإيداع و التوفير
- خدمات التأمين وإعادة التأمين على الحياة
- الفائدة أو رسوم الإقراض المحملة بهامش ربح ضمني عن أي شكل من أشكال الإقراض بما في ذلك بطاقات الائتمان
- الفائدة أو رسوم الإقراض المحملة بهامش ربح ضمني عن التمويل بما في ذلك التمويل التأجيري
- اصدار أو نقل سندات الدين والأوراق المالية
- تأجير العقار السكني
- تأجير العقار المأوى السكني للطلاب وتلاميذ المدارس

٤- تفرض في حالات محددة (الواقعة المنشئة للضريبة):

حيث توجد حالات محددة للخضوع لضريبة القيمة المضافة و هي :

- توريدات السلع والخدمات.
- الاستيراد.
- التوريد المفترض: وهو كل ما يعد بمثابة توريد (وسيتم توضيحه لاحقاً).

٥- تسعى لتحقيق أهداف محددة:

تمثل ضريبة القيمة المضافة جزءاً من الجهود المبذولة لدعم تنويع الإيرادات الحكومية في المملكة العربية السعودية، حيث تعتبر هذه الضريبة مصدر دخل جديد للدولة مما يساهم في ضمان استمرارية توفير الخدمات الحكومية في المستقبل. وسوف يساعد هذا المصدر الحكومة على المضي نحو تحقيق رؤيتها المتمثلة في خفض الاعتماد على النفط وغيره من المنتجات الهيدروكربونية كمصادر أساسية للإيرادات.

وتعتبر الهيئة العامة للزكاة والدخل هي الجهة المسؤولة عن إدارة وفحص وتقييم وتحصيل ضريبة القيمة المضافة وعلى مصلحة الجمارك تحصيل الضريبة المستحقة على السلع المستوردة إلى المملكة وفقاً للإجراءات المتبعة لدى مصلحة الجمارك .

التزامات المكلفين بضريبة القيمة المضافة:

توجد عدة التزامات على الأشخاص الملزمين بسداد ضريبة القيمة المضافة، ومن أهمها ما يلي:

١- طلب التسجيل:

يمكن التمييز بين حالتين للتسجيل، وهما على النحو التالي:

أ- حالة التسجيل الإلزامي:

حيث يمثل حد التسجيل الإلزامي الحد الأدنى لقيمة التوريدات الفعلية ويبلغ 375,000 ريال سنوياً.

ب- حالة التسجيل الاختياري (الطوعي) :

حيث يمثل حد التسجيل الاختياري الحد الأدنى لقيمة التوريدات الفعلية و يبلغ 187,500 ريال سنوياً.

تسجيل المجموعة الضريبية:

يجوز لشخصين اعتباريين أو أكثر تقديم طلب تسجيل كمجموعة ضريبية لأغراض ضريبة القيمة المضافة في المملكة، إذا استوفوا المتطلبات وفي هذه الحالة يعامل أعضاء المجموعة الضريبية كشخص واحد خاضع للضريبة. ويكون جميع أعضاء المجموعة الضريبية مسؤولين - منفردين ومتضامنين - عن الالتزامات الضريبية الخاصة بتلك المجموعة، والناشئة خلال فترة عضويتهم فيها.

إلغاء التسجيل:

يجب على المنشأة الخاضعة لضريبة القيمة المضافة والمسجلة في النظام والتي كانت مؤهلة لضريبة القيمة المضافة في السابق ولكن لم تعد مؤهلة بموجب المادة ١٣ من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة، أن تقدم طلباً لإلغاء التسجيل، وبعد الموافقة على طلب إلغاء التسجيل من قبل الهيئة العامة للزكاة والدخل، فإن كافة الحقوق والالتزامات المرتبطة بالمنشأة الخاضعة لضريبة القيمة المضافة سيتم إيقافها وإتمام ذلك، يجب على المنشأة أن تنفي بالتزاماتها القائمة بالإيداع وأن تدفع الالتزامات المستحقة.

٢- الاحتفاظ بالسجلات:

على الشخص الخاضع للضريبة بموجب هذا النظام، أن يحتفظ بكافة الفواتير والدفاتر والسجلات الضريبية والمستندات المحاسبية ذات الصلة بأنشطته الخاضعة للضريبة .

الفواتير الضريبية:

على كل شخص خاضع للضريبة أن يصدر أو يعمل على إصدار فاتورة ضريبية في موعد أقصاه خمسة عشر يوماً من الشهر التالي للشهر الذي تم فيه التوريد.

يجب أن تكون الفاتورة الضريبية باللغة العربية بالإضافة لأي لغة أخرى قد تصدر بها، ومتضمنة عدد من التفاصيل ، و يجوز تقديم فاتورة مبسطة لتوريدات السلع و الخدمات التي تقل قيمتها عن ١٠٠٠ ريال متضمنه البيانات التالية :

- الرقم الضريبي.
- اسم المتجر.
- تاريخ الشراء .
- ضريبة القيمة المضافة .

وقد أشارت اللائحة التنفيذية إلى أنه:

- يجب على الشخص الخاضع للضريبة حفظ الفواتير والسجلات والمستندات المحاسبية لمدة (٦) سنوات على الأقل اعتباراً من نهاية الفترة الضريبية المتعلقة بها.
- يجب مسك السجلات باللغة العربية، ويجب إصدار جميع الفواتير باللغة العربية بالإضافة لأي لغة أخرى قد تصدر بها الفواتير الضريبية.
- يجب حفظ السجلات في المملكة ورقياً أو تخزينها إلكترونياً مع استيفاء الشروط الخاصة بذلك .

٣- تقديم الإقرارات الضريبية عن الفترات الضريبية:

يجب على الشخص الخاضع للضريبة أو من ينوب عنه، أن يقدم إقراره الضريبي إلى الهيئة العامة للزكاة والدخل في موعد أقصاه اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية الفترة الضريبية التي يتعلق بها الإقرار الضريبي .

تصحيح الإقرارات :

يجب على الشخص الخاضع للضريبة إشعار الهيئة خلال عشرين (٢٠) يوماً من تاريخ علمه بوجود خطأ نتج عنه نقص في مبلغ الضريبة المستحقة ويتم ذلك عن طريق تصحيح الإقرار الضريبي ، و في حال الزيادة فإنه يجوز له أن يقوم في أي وقت بتصحيح الإقرار الضريبي وذلك مع مراعاة الشروط اللازمة.

لا يجوز إجراء تصحيح مرتبط بأي مطالبة استرداد على أي إقرار ضريبي متعلق بفترة ضريبية بعد مضي (٥) سنوات

الفترة الضريبية:

تحدد الفترة الضريبية للأشخاص الخاضعين للضريبة :

- شهرية : اذا كانت الايرادات السنوية الخاضعة للضريبة أكثر من ٤٠ مليون ريال .
- ربع سنوية : اذا كانت الايرادات السنوية الخاضعة للضريبة ٤٠ مليون ريال فأقل .

٤- سداد الضريبة:

يجب على الشخص الخاضع للضريبة أن يسدد الضريبة المستحقة عليه عن الفترة الضريبية كحد أقصى في اليوم الأخير من الشهر الذي يلي نهاية تلك الفترة الضريبية (شهرية أو ربع سنوية).

تمديد وقت سداد الضريبة :

يجوز للشخص الخاضع للضريبة تسديد الضريبة والغرامات والرسوم المستحقة على أقساط بعد موافقة الهيئة، على ألا تمتد تواريخ استحقاق جميع الأقساط المستحقة عن اثني عشر شهراً.

للهيئة الغاء قرارها بالسداد على أقساط وإشعار الشخص الخاضع للضريبة بذلك عند عدم قيام الشخص الخاضع للضريبة بسداد قسطين أو وجدت الهيئة انه مما يعد لازماً للحفاظ على الدخل العام للمملكة، و عليه سداد الرصيد المتبقي فوراً.

العقوبات و الغرامات :

المخالفات	العقوبات والغرامات
التهرب الضريبي	غرامة لا تقل عن قيمة الضريبة المستحقة، ولا تزيد على ثلاثة أمثال قيمة السلع أو الخدمات محل التهرب.
عدم التسجيل خلال الفترات الزمنية المحددة في اللائحة	غرامة قدرها ١٠,٠٠٠ ريال مع وجوب سداد الضريبة المستحقة عليه من تاريخ وجوب تقديمه بطلب التسجيل.
تقديم إقرار ضريبي خاطئ، أو تعديل إقرار ضريبي بعد تقديمه، أو تقديم أي مستند إلى الهيئة يخص الضريبة المستحقة عليه ونتج عن ذلك خطأ في احتساب مبلغ الضريبة أقل من المستحق،	غرامة تعادل (٥٠%) من قيمة الفرق بين الضريبة المحتسبة والمستحقة. كما أجاز النظام للهيئة (وفق ضوابط يحددها مجلس إدارتها) الإعفاء من هذه العقوبة أو تخفيضها.
عدم تقديم الإقرار الضريبي خلال المدة المحددة في اللائحة	غرامة لا تقل عن (٥٠%) ولا تزيد على (٢٥%) من قيمة الضريبة التي كان يتعين عليه الإقرار بها
عدم تسديد الضريبة المستحقة خلال المدة المحددة في اللائحة	غرامة تعادل (٥٠%) من قيمة الضريبة غير المسددة، عن كل شهر أو جزء منه لم تسدد عنه الضريبة
غير المسجل في حال قيامه بإصدار فاتورة ضريبية	غرامة لا تتجاوز ١٠٠,٠٠٠ ريال، وذلك دون الإخلال بأي عقوبة أشد ينص عليها أي نظام آخر
عدم الالتزام بحفظ الفواتير الضريبية والدفاتر والسجلات والمستندات المحاسبية خلال الفترة المنصوص عليها في اللائحة، وتكون الغرامة عن كل فترة ضريبية	غرامة لا تزيد على ٥٠,٠٠٠ ريال.
من منع أو أعاق موظفي الهيئة أو أي من العاملين لديها من أداء واجباتهم الوظيفية	غرامة لا تزيد على ٥٠,٠٠٠ ريال.
من خالف أي حكم آخر من أحكام النظام أو اللائحة.	غرامة لا تزيد على ٥٠,٠٠٠ ريال.

تعريف التهرب الضريبي:

- ١- تقلص مستندات أو إقرارات أو سجلات أو معلومات غير صحيحة أو مزورة أو مصطنعة بقصد التهرب من تأدية الضريبة المستحقة، أو تخفيض قيمتها، أو استردادها دون وجه حق، ويقع على عاتق الخاضع للضريبة عبء إثبات انتفاء القصد.
- ٢- إدخال أو محاولة إدخال سلع أو خدمات إلى المملكة أو إخراجها أو محاولة إخراجها منها، بالمخالفة للأنظمة السارية، دون سداد الضريبة كلياً أو جزئياً، أو بالمخالفة لأحكام المنع والتقييد المنصوص عليها في النظام أو أي نظام آخر.

حالات الإعفاء والخصم واسترداد ضريبة القيمة المضافة :

١-الإعفاء من ضريبة القيمة المضافة

٢-خصم ضريبة المدخلات

٣-استرداد ضريبة القيمة المضافة

١-الإعفاء من ضريبة القيمة المضافة:

توجد عدة حالات للتوريدات المعفاة من الخضوع لضريبة القيمة المضافة والتي سبقت الإشارة إليها .

٢- خصم ضريبة المدخلات:

يقصد بـ **ضريبة المدخلات**: الضريبة التي يتحملها الخاضع للضريبة فيما يتعلق بالسلع أو الخدمات الموردة له أو المستوردة لأغراض مزاوله النشاط الاقتصادي.

ضريبة المخرجات : الضريبة المستحقة والمفروضة على أي توريد خاضع للضريبة لسلع أو خدمات يقوم به شخص خاضع للضريبة

الضريبة القابلة للخصم: ضريبة المدخلات التي يجوز خصمها من الضريبة المستحقة على التوريدات لكل فترة ضريبية. ويقصد **بالضريبة الصافية**: الضريبة الناتجة عن طرح الضريبة القابلة للخصم من الضريبة المستحقة خلال نفس الفترة الضريبية، ويجوز أن تكون الضريبة الصافية إما متوجبة السداد أو قابلة للاسترداد.

وفقاً للائحة التنفيذية لنظام ضريبة القيمة المضافة فإنه للشخص الخاضع للضريبة خصم ضريبة المدخلات المفروضة على السلع والخدمات الموردة له على النحو التالي :

- السلع والخدمات الخاضعة للضريبة بالنسبة القياسية، ستفرض عليها ضريبة مخرجات بنسبة ٥% ويمكن خصم ضريبة المدخلات المتكبدة أو المطالبة باستردادها من خلال الهيئة.
- السلع والخدمات الخاضعة للضريبة بنسبة الصفر، ستفرض الضريبة بنسبة ٠% ويمكن خصم ضريبة المدخلات المتكبدة أو المطالبة باستردادها من خلال الهيئة.
- السلع والخدمات المعفاة من الضريبة لا يمكن فرض ضريبة القيمة المضافة ولا يمكن خصم ضريبة المدخلات أو استردادها.

٣- استرداد ضريبة القيمة المضافة:

ناقشت المواد من 69 إلى 73 الأحكام الخاصة باسترداد ضريبة القيمة المضافة المدفوعة. ويتضح من هذه المواد أنه توجد حالات محددة لاسترداد ضريبة القيمة المضافة، والتي تتمثل فيما يلي:

- رد الضريبة المسددة بالزيادة.
- رد الضريبة إلى الأشخاص المعيّنين.
- رد الضريبة إلى الأشخاص الخاضعين في دول أعضاء أخرى.
- رد الضريبة إلى أشخاص خاضعين غير مقيمين في دول المجلس.
- رد الضريبة إلى السياح.

وفيما يلي توضيح لكل حالة من الحالات السابقة.

رد الضريبة المسددة بالزيادة:

للشخص الخاضع للضريبة المطالبة برّد مبلغ الضريبة المسدد بالزيادة، وفقاً للشروط والأحكام المنصوص عليها في هذه المادة، وذلك في أي الحالات التالية:

عند تقديم إقرار ضريبي عن فترة ضريبية يكون فيها صافي الضريبة المستحقة مبلغاً مستحقاً لصالح الشخص الخاضع للضريبة.

عند قيام الشخص الخاضع للضريبة بسداد مبلغ زائد عن مبلغ الضريبة واجب السداد.

عند وجود رصيد دائن لصالح الشخص الخاضع للضريبة يتعلق بـضريبة القيمة المضافة.

يجوز للشخص الخاضع للضريبة تقديم طلب الى الهيئة باسترداد أي مبالغ سددها بالزيادة على المبالغ المقررة في الحالات المنصوص عليها بالفقرة الاولى من هذه المادة في تاريخ تقديم الاقرار، أو أي وقت آخر خلال (٥) سنوات من تاريخ نهاية السنة التقويمية التي تم السداد فيها.

رد الضريبة إلى الأشخاص المعيّنين:

للهيئة أن تسمح للأشخاص المعيّنين الذين لا يمارسون نشاطا اقتصاديا أو الذين يعملون في نشاط اقتصادي معين، تقديم طلب استرداد الضرائب التي يسدونها على توريدات السلع أو الخدمات المستلمة في المملكة، ولوزير المالية أن يصدر من وقت لآخر قائمة بأسماء الأشخاص المؤهلين لاسترداد الضريبة، واعتبار كل منهم شخصا مؤهلا لأغراض هذه المادة. لوزير المالية تحويل السماح لحكومات أجنبية ومنظمات دولية وهيئات وبعثات دبلوماسية كأشخاص مؤهلين بطلب استرداد الضريبة المتكبدة على السلع والخدمات في المملكة، وتعد قائمة بأسماء هؤلاء الأشخاص وتصدر بقرار من مجلس إدارة الهيئة.

يجب أن تقدم جميع طلبات الاسترداد خلال مدة ستة أشهر من نهاية السنة التقويمية ذات الصلة بفترة المطالبة.

رد الضريبة إلى الأشخاص الخاضعين في دول أعضاء أخرى:

يجوز للأشخاص المسجلين لأغراض ضريبة القيمة المضافة في دولة عضو أخرى أن يقدموا طلباً لاسترداد الضريبة التي تحملوها في المملكة بما يتوافق مع الضوابط المتفق عليها بين الدول الأعضاء. رد الضريبة إلى أشخاص خاضعين غير مقيمين في دول المجلس:

يجوز للأشخاص الذين يمارسون نشاطاً اقتصادياً خارج دول المجلس التقدم بطلب باعتبارهم أشخاصاً مؤهلين بالمطالبة برد الضريبة التي تحملوها عن السلع أو الخدمات الموردة إليهم من قبل شخص في المملكة.

رد الضريبة إلى السياح:

يجوز للهيئة تفويض واحد أو أكثر من مقدمي الخدمة بتولي خطة تسهيل رد ضريبة القيمة المضافة إلى السياح الذين تحملوا الضريبة في المملكة.

يجوز للسياح الذين يشتتوا أنهم ليسوا مقيمين في دولة عضو، أن يقدموا إلى مقدم الخدمة المعتمد طلباتهم برد ضريبة القيمة المضافة عن السلع التي اشتروها في المملكة ولن تستعمل فيها وسيتم تصديرها إلى مكان خارج إقليم دول المجلس. يجب أن يقدم السائح طلب رد الضريبة إلى مقدم الخدمة المفوض خلال تواجده داخل المملكة.

الفصل الخامس: تحديد الوعاء الضريبي

أولاً: طرق تحديد الدخل الضريبي:

يتم تعديل صافي الدخل المحاسبي للأغراض الضريبية والزكوية في نهاية السنة يقوم كل مكلف بإعداد حساباته الختامية التي توضح نتيجة نشاطه من ربح أو خسارة.

السؤال:

هل صافي الدخل المحاسبي، وصافي الدخل الضريبي/ الزكوي مفهومان متشابهان أم مختلفان؟

الدخل المحاسبي: يتحدد في ضوء المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ويهدف إلى تحديد صافي الدخل الفعلي (الحقيقي) **الدخل الضريبي:** يتحدد في ضوء القواعد الضريبية (النظام ولائحته) وله أهداف مالية واقتصادية واجتماعية وسياسية ودينية.

وبما أن الهدف مختلف إذن فالدخل المحاسبي يختلف عن الدخل الضريبي.

كيف يتم التوصل إلى صافي الدخل الضريبي/ الزكوي؟

توجد طريقتان:

- ١ . تعديل صافي الدخل المحاسبي (بالإضافة والحسم) للوصول لصافي الدخل الضريبي.
- ٢ . إعداد حساب أرباح وخسائر ضريبي يتضمن الإيرادات الخاضعة فقط والمصروفات الواجبة الحسم فقط.

الأنظمة الضريبية تصنف الإيرادات إلى:

- إيرادات تخضع للضريبة
- إيرادات لا تخضع للضريبة

وتصنف المصاريف إلى:

- مصاريف جائزة الحسم وفقاً للنظام الضريبي
- مصاريف غير جائزة الحسم وفقاً للنظام الضريبي

بالنسبة للإيرادات

داخل قائمة الدخل (داخل الحساب)

- ١ - إيرادات صرح بها المكلف محاسبياً وهي أيضاً تخضع ضريبياً ← لا تعديل

مثل: مجمل الربح

- ٢ - إيرادات صرح بها المكلف محاسبياً ولكنها معفاة ضريبياً ولا يعتد بها ← تحسم

مثل: الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التخلص من أصول ثابتة تخضع لنظام استهلاك المجموعات كبيع الآلات.

خارج قائمة الدخل (خارج الحساب)

- ٣ - إيرادات لم يصرح بها محاسبياً سواء سهواً أو عمداً ولكنها تخضع ضريبياً ← تضاف

مثل: الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التخلص من أصول ثابتة لا تخضع لنظام استهلاك المجموعات كالأراضي.

بالنسبة للمصروفات

داخل قائمة الدخل (داخل الحساب)

١ - مصروفات حسمت محاسبياً وهي ضريبياً واجبة الحسم ← لا تعديل
مثل: الرواتب والأجور

٢ - مصروفات حسمت محاسبياً وهي ضريبياً غير واجبة الحسم ← تضاف
مثل: الاستهلاكات الزائدة

خارج قائمة الدخل (خارج الحساب)

٣ - مصروفات واجبة الحسم ضريبياً ولم تحسم محاسبياً ← تحسم
مثل: المساهمات في صناديق التقاعد.

من الممكن صياغتها بشكل آخر:

×× صافي الدخل المحاسبي (الدفترى)

يضاف إليه:

×× إيرادات لم يصرح بها المكلف محاسبياً (غير موجودة في قائمة الدخل) ولكنها تخضع ضريبياً

×× مصروفات حسمت محاسبياً ولكنها ضريبياً غير واجبة الحسم

يحسم منه:

×× إيرادات صرح بها المكلف محاسبياً ولكنها لا تخضع ضريبياً

×× مصروفات واجبة الحسم ضريبياً ولم تحسم محاسبياً

×× صافي الدخل الضريبي

مثال ١

ظهر حساب الأرباح والخسائر التالي بدفاتر إحدى المؤسسات الفردية عن العام المنتهي ١٤٣١/١٢/٣٠ هـ

١٠٠٠٠٠ يحمل الربح	٥٠٠٠٠ رواتب وأجور
٤٠٠٠٠ خصم مكتسب	٣٠٠٠٠ إيجار
١٠٠٠٠ أرباح بيع الآلات	١٠٠٠٠ خصم مسموح به
	١٠٠٠٠ استهلاكات
	٥٠٠٠٠ صافي الدخل
١٥٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠

وعندما قامت مصلحة الزكاة والدخل بفحص دفاتر المؤسسة اتضح لها ما يلي:

١. أن هناك أرباح رأسمالية تخص قطعة أرض مملوكة للمؤسسة بمبلغ ٦٢٠٠٠ ريال لم يصرح بها
٢. يتضمن بند الاستهلاكات مبلغ ٣٠٠٠ ريال استهلاكات زائدة عن المعدلات المسموح بها ضريبياً
٣. لم يتضمن الجانب المدين من ح أ / خ مبلغ ٤٠٠٠٠٠ ريال تمثل مساهمات صاحب المؤسسة عن العاملين لديه في صندوق تقاعد نظامي (والمبلغ في حدود المسموح به نظاماً)

المطلوب: تحديد الوعاء الضريبي للمؤسسة عن العام المنتهي في ١٤٣١/١٢/٣٠ هـ

الحل

الطريقة الأولى: تعديل صافي الربح المحاسبي لتحديد الدخل الضريبي:

صافي الدخل المحاسبي (الدفترى) ٥٠,٠٠٠

يضاف إليه:

٣٠,٠٠٠ استهلاكات زائدة (مصروفات حسمت محاسبياً ولكنها ضريبياً غير واجبة الحسم)

٦٢,٠٠٠ ارباح رأسمالية عن بيع الأرض (ايرادات لم يصرح بها المكلف محاسبياً ولكنها تخضع ضريبياً)

يحسم منه:

١٠,٠٠٠ أرباح بيع الآلات (ايرادات صرح بها المكلف محاسبياً ولكنها لا تخضع ضريبياً لأنها خاضعة لنظام استهلاك المجموعات)

٤٠,٠٠٠ مساهمات في صندوق تقاعد نظامي (مصروفات واجبة الحسم ضريبياً ولم تحسم محاسبياً)

٦٥,٠٠٠ صافي الدخل الضريبي

الطريقة الثانية: اعداد حساب أرباح وخسائر ضريبي/ زكوي:

الإيرادات الخاضعة فقط	المصروفات الواجبة الحسم فقط
١٠,٠٠٠ مجمل الربح	٥,٠٠٠ رواتب وأجور
٤,٠٠٠ خصم مكتسب	٣,٠٠٠ إيجار
٦٢,٠٠٠ أرباح بيع الأراضي	١,٠٠٠ خصم مسموح به
	٧,٠٠٠ استهلاكات
	٤,٠٠٠ مساهمات في صندوق تقاعد نظامي
	٦٥,٠٠٠ صافي الدخل الضريبي
٢٠,٢٠٠	٢٠,٢٠٠

ثانياً: معالجة الإيرادات والمصروفات للدخل الخاضع للضريبة

المصروفات	الإيرادات
١- تكلفة البضاعة المباعة	١- الربح
٢- المخصصات والاحتياطيات	٢- الخصم المكتسب
٣- الإيجارات	٣- الأرباح الرأسمالية
٤- الرواتب والأجور والمكافآت	٤- أرباح الأوراق المالية
٥- فوائد رؤوس الأموال	٥- التعويضات المستلمة
٦- التبرعات	٦- إيجار عقار
٧- ديون معدومة	٧- أرباح تقييم وتحويل العملات
٨- مصاريف الدعاية والإعلان	٨- المصاريف المحسومة المستردة
٩- المصاريف العمومية	٩- الإعانات
١٠- المصاريف المدرسية لأبناء الموظفين	١٠- التعويضات
١١- حصص التأمينات الاجتماعية	١١- عمولة بيع محصلة
١٢- المساهمات في صناديق التقاعد النظامية	١٢- مدفوعات أو مزايا غير مباشرة

جانب الإيرادات:

تنص المادة الثامنة من النظام على أن "الدخل الخاضع للضريبة هو اجمالي الدخل شاملاً كافة الإيرادات والأرباح والمكاسب مهما كان نوعها ومهما كانت صورة دفعها الناتجة عن مزاولة النشاط، بما في ذلك الأرباح الرأسمالية وأي إيرادات عرضية مستقطع منه الدخل المعفى".

١- الربح

إيراد حقيقي ناتج عن مزاولة المنشأة لنشاطها العادي ويخضع للضريبة.

ح / متاجرة أرباح وخسائر	
×× بضاعة أول المدة	×× بضاعة آخر المدة
×× المشتريات	×× المبيعات
×× مردودات المبيعات	×× مردودات المشتريات
×× اجمالي الربح	
×××	×××

اجمالي إيرادات المبيعات	(××)	
- م. المبيعات	(××)	
- خصم مسموح به	(××)	
= صافي إيراد المبيعات		××
يطرح : تكلفة البضاعة المباعة:		
مخزون ١/١	××	
+ المشتريات	××	
= ت البضاعة المتاحة للبيع	××	
- مخزون ١٢/٣١	(××)	
= ت البضاعة المباعة		(××)
إجمالي الربح		××

• هناك ارتباط عكسي بين المخزون وتكلفة البضاعة المباعة، فإذا زادت تكلفة المخزون قلت تكلفة البضاعة المباعة والعكس صحيح، وهكذا يعكس بوضوح أهمية طرق التقييم المستخدمة في التأثير على الربح الخاضع للضريبة.

- نذكر فيما يلي الضوابط التي حددتها المادة (٢٧) من النظام لطرق تقييم المخزون:
 - أ- على المكلف الذي يحتفظ بمخزون فتح سجلات جرد له والاحتفاظ بتلك السجلات.
 - ب- تحسم تكلفة البضاعة المباعة خلال السنة الضريبية.
 - ج- تتحدد تكلفة البضاعة المباعة خلال السنة الضريبية بإضافة تكلفة البضاعة المشتراة خلال السنة إلى بضاعة أول المدة، مطروحاً منها قيمة البضاعة نهاية المدة.

د -قيمة بضاعة نهاية المدة هي التكلفة الدفترية أو القيمة السوقية أيهما أقل في ذلك التاريخ، وعلى المكلف احتساب التكلفة الدفترية للبضاعة بطريقة المتوسط المرجح، إلا أنه يجوز له بعد الحصول على اذن خطي من المصلحة استخدام طريقة أخرى، ولا يجوز تغيير الطريقة التي يختارها إلا بعد موافقة المصلحة.

• من البضائع التي يشملها المخزون البضائع بالطريق وبضائع الأمانة.

• يمكن تحديد تكلفة المخزون بإحدى الطرق التالية:

أ-طريقة التمييز المحدد.

ب-طريقة المتوسط المرجح.

ج-طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.

د-طريقة الوارد أولاً صادر أولاً.

• محاسبياً للمدراء كافة الحرية بالاختيار بين السياسات المحاسبية المقبولة قبولاً عاماً، لكن ضريبياً على المكلف احتساب القيمة الدفترية للمخزون بطريقة المتوسط المرجح، ويجوز له بعد الحصول على اذن خطي من المصلحة استخدام طريقة أخرى.

مثال ٢

ظهرت بضاعة آخر المدة بمبلغ ٥٠٠,٠٠٠ ريال في حين تبلغ تكلفتها حسب طريقة المتوسط المرجح ٩٠٠,٠٠٠ ريال، وسعر سوقها ١,٣٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب: كيف سيتم تعديل صافي الدخل المحاسبي

الحل

صافي الدخل المحاسبي ×××

يضاف إليه:

فرق تقييم بضاعة آخر المدة ٤٠٠,٠٠٠

(حيث يسمح للمكلفين بتقييم البضاعة بالتكلفة أو السوق أيهما أقل ولكن لا يجوز تخفيض الأقل)

مثال ٣

بفحص دفاتر وحسابات أحد المكلفين الخاضعين لضريبة الدخل عن العام المنتهي في ٢٠١١/١٢/٣١ اتضح أنه قد اتبع طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً عند تقييم بضاعة نهاية المدة، وكانت البيانات كالتالي:

١ -مخزون أول المدة ٥٠٠ وحدة، تكلفة الوحدة ٥ ريال.

٢ -مشتريات خلال العام ١٣٠٠ وحدة، تكلفة الوحدة ٧ ريال.

٣ -مبيعات العام ١٠٠٠ وحدة، سعر بيع الوحدة ١٠ ريال.

المطلوب: ما هو التعديل الواجب إجراؤه على صافي الدخل المحاسبي للمكلف للأغراض الضريبية عن العام المنتهي في

٢٠١١/١٢/٣١م، إذا علمت أن النظام ينص على إلزام المكلفين بإتباع طريقة المتوسط المرجح عند تقييم بضاعة نهاية المدة.

الحل

طريقة المتوسط المرجح:	طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً:
إيراد المبيعات ١٠٠٠ × وحدة ١٠ = ١٠,٠٠٠	إيراد المبيعات ١٠٠٠ × وحدة ١٠ = ١٠,٠٠٠
(-) تكلفة البضاعة المباعة:	(-) تكلفة البضاعة المباعة:
مخزون ١/١ = ٥ × ٥٠٠ = ٢٥٠٠	مخزون ١/١ = ٥ × ٥٠٠ = ٢٥٠٠
+ مشتريات خلال العام ١٣٠٠ × ٧ = ٩١٠٠	+ مشتريات خلال العام ١٣٠٠ × ٧ = ٩١٠٠
= تكلفة البضاعة المتاحة للبيع ١١,٦٠٠	= تكلفة البضاعة المتاحة للبيع ١١,٦٠٠
- تكلفة مخزون ١٢/٣١ = ٦,٤ × ٨٠٠ = (٥١٢٠)	- تكلفة مخزون ١٢/٣١ = ٦,٤ × ٨٠٠ = (٥١٢٠)
تكلفة البضاعة المباعة (٦٤٨٠)	تكلفة البضاعة المباعة (٧٠٠٠)
مجمول الربح ٣٥٢٠	مجمول الربح ٣٠٠٠

$$* \text{متوسط ت الوحدة} = (٧ \times ١٣٠٠ + ٥ \times ٥٠٠) \div (١٣٠٠ + ٥٠٠) = ٦,٤$$

ومن ثم يكون التعديل الواجب إجراؤه هو:

×× صافي الدخل المحاسبي (الدفري)
يضاف اليه:

٥٢٠ الزيادة في تكلفة البضاعة المباعة (٦٤٨٠ - ٧٠٠٠)

أو النقص في مجمل الربح (٣٠٠٠ - ٣٥٢٠)

مثال ٤

بافتراض نفس بيانات المثال السابق فيما عدا أن المنشأة كانت تتبع طريقة الوارد أولاً صادر أولاً.

المطلوب: ما هو التعديل الواجب إجراؤه على صافي الدخل المحاسبي لتحديد صافي الدخل الضريبي

الحل

طريقة المتوسط المرجح:	طريقة الوارد أولاً صادر أولاً:
إيراد المبيعات ١٠٠٠ × وحدة ١٠ = ١٠,٠٠٠	إيراد المبيعات ١٠٠٠ × وحدة ١٠ = ١٠,٠٠٠
(-) تكلفة البضاعة المباعة:	(-) تكلفة البضاعة المباعة:
مخزون ١/١ = ٥ × ٥٠٠ = ٢٥٠٠	مخزون ١/١ = ٥ × ٥٠٠ = ٢٥٠٠
+ مشتريات خلال العام ١٣٠٠ × ٧ = ٩١٠٠	+ مشتريات خلال العام ١٣٠٠ × ٧ = ٩١٠٠
= تكلفة البضاعة المتاحة للبيع ١١,٦٠٠	= تكلفة البضاعة المتاحة للبيع ١١,٦٠٠
- تكلفة مخزون ١٢/٣١ = ٦,٤ × ٨٠٠ = ٥١٢٠ *	- تكلفة مخزون ١٢/٣١ = ٧ × ٨٠٠ = ٥٦٠٠
تكلفة البضاعة المباعة (٦٤٨٠)	تكلفة البضاعة المباعة (٦٠٠٠)
مجمول الربح ٣٥٢٠	مجمول الربح ٤٠٠٠

$$* \text{متوسط ت الوحدة} = (٧ \times ١٣٠٠ + ٥ \times ٥٠٠) \div (١٣٠٠ + ٥٠٠) = ٦,٤$$

ومن ثم يكون التعديل الواجب إجراؤه هو:

صافي الدخل المحاسبي (الدفري) ××

يخصم منه:

٤٨٠ فروق تقييم بضاعة آخر المدة (٦٤٨٠ - ٦٠٠٠)

أو مقدار الزيادة في مجمل الربح (٤٠٠٠ - ٣٥٢٠)

٢- الخصم المكتسب:

إيراد حقيقي ناتج عن سداد المنشأة لديونها قبل تاريخ استحقاقها ويخضع للضريبة. فإذا صرح بها المكلف ضمن إيراداته فلا تعديل وان لم يصرح بها يضاف.

٣- الأرباح الرأسمالية:

أي الفرق بين ثمن البيع (التعويض المستلم) عن الأصل وتكلفته

لا تخضع	تخضع
- فإذا صرح بها المكلف تحسم. وهي الأرباح الرأسمالية الناتجة من الأصول التي تخضع للاستهلاك بموجب النظام. (المادة ٩ ، فقرة أ) لأننا نستخدم نظام استهلاك المجموعات يتم معالجة الربح أو الخسارة ضمن طريقة الاستهلاك	- فإذا صرح بها المكلف لا تعديل وإذا لم يصرح بها تضاف. وهي الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التخلص من أصول لا تخضع للاستهلاك بموجب النظام. مثال: ربح بيع الأراضي (مادة ١٦)

٤- أرباح الأوراق المالية (الأسهم والسندات) :

معفاة ولا تخضع	تخضع
- إذا كانت عملية البيع تمت وفقا لنظام السوق المالي في المملكة. - فإذا صرح بها المكلف تحسم.	- إذا كانت عملية بيع السهم أو السند تمت خارج سوق الأوراق المالية (الأسواق الموازية) - فإذا صرح بها المكلف لا تعديل وإذا لم يصرح بها تضاف.

٥- التعويضات المستلمة:

مادة ١٣ من اللائحة " تأخذ مبالغ التعويض المستلمة صفة المعوض عنه من ناحية خضوعها للضريبة من عدمه "

لا يخضع	يخضع	يخضع
فإذا صرح بها المكلف تحسم	فإذا لم يصرح به المكلف يضاف	فإذا لم يصرح به المكلف يضاف
التعويض عن تلف أصل من الأصول الثابتة التي تخضع للاستهلاك بموجب النظام	التعويض عن تلف أصل من الأصول الثابتة التي لا تخضع للاستهلاك بموجب النظام	التعويض عن فقد أصل متداول (بضاعة مثلاً)

٦- إيجار عقار :

إيراد ويخضع للضريبة. فإذا صرح بها المكلف ضمن إيراداته فلا تعديل وان لم يصرح بها يضاف

٧- أرباح تقييم وتحويل العملات:

(مادة ٣٠ من النظام ، والمادة ١٢ من اللائحة)

تخضع	لا تخضع
الناتجة عن تحويل العملة الأجنبية، وبسعر الصرف المعلن من مؤسسة النقد في تاريخ العملية (حيث تعد أرباح حقيقية)	الناتجة عن إعادة تقييمها فقط (حيث تعد أرباح غير محققة/ صورية/ ورقية) فإذا ظهرت تحسم

٨- المصاريف المحسومة المستردة:

(المادة ٣٣ من النظام)

تخضع	لا تخضع
المصروفات أو الخسائر أو الديون المدومة التي سبق السماح بها كمصروفات واجبة الحسم في سنة حدوثها تخضع للضريبة في سنة استردادها	أما إذا لم يكن قد سبق السماح بها كمصروف وتم استردادها فلا تخضع للضريبة في سنة استردادها ويتم حسمها حتى لا تخضع مرتين

٩- الإعانات:

إذا حصلت الشركة على إعانة أو منحه من جهة حكومية أو أي جهة أخرى فإنها تعد من الإيرادات الخاضعة للضريبة فإذا صرح بها المكلف لا تعديل وإذا لم يصرح بها تضاف. وتقوم على أساس القيمة السوقية لها في تاريخ التسجيل في الدفاتر للأغراض الضريبية. (مادة ٢٩ من النظام)

١٠- التعويضات:

مثال: تعويض عن فسخ العقد الخ

تخضع	لا تخضع
إذا تم استلامها (تحصيلها)	إذا لم يتم استلامها (أي مازالت مستحقة)

١١- عمولة بيع محصلة:

تعتبر إيراد حقيقي وتخضع للضريبة. فإذا صرح بها المكلف لا تعديل. وإذا لم يصرح بها تضاف.

١٢- مدفوعات أو مزايا غير مباشرة:

أي دفعه يستفيد منها المكلف مباشرة أو غير مباشرة تخضع. فإذا صرح بها لا تعديل وإذا لم يصرح بها تضاف.

باختصار		
إيرادات تخضع	إيرادات لا تخضع	
تم التصريح عنها (ظهرت بقائمة الدخل) ← لا تعديل ١ - إجمالي الربح ٢ - خصم مكتسب ٣ - أرباح رأسمالية ناتجة عن بيع أصول غير خاضعة لنظام الاستهلاك ٤ - أرباح رأسمالية ناتجة عن بيع أوراق مالية في سوق موازية ٥ - تعويضات مستلمة ٦ - أرباح تحويل عملات ٧ - مصروفات محسومة مستردة سبق اعتمادها ٨ - إيجار عقارات ٩ - إعانات ١٠ - تعويضات ١١ - عمولة بيع محصلة ١٢ - المدفوعات أو المزايا الغير مباشرة	ظهرت بقائمة الدخل ← تحسم ١ - أرباح رأسمالية ناتجة عن التخلص من أصول ثابتة خاضعة لنظام الاستهلاك ٢ - أرباح رأسمالية ناتجة عن بيع أوراق مالية في سوق الاسهم السعودي ٣ - تعويضات مستحقة ٤ - أرباح تقييم عملات ٥ - مصروفات مستردة لم يسبق الموافقة على حسمها ٦ - تعويضات مستلمة عن تلف أصل من الأصول الثابتة التي تخضع للاستهلاك	لم يصرح عنها واكتشفت عند الفحص تضاف

جانب المصروفات:

المصاريف الجائز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة:

مادة ١٢ من النظام، مادة ٩ من اللائحة

" جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة سواء كانت مسددة أو مستحقة والمتكبدة خلال السنة الضريبية " 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 الواجبة الحسم وتحدد كما يلي:

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

(أ) المخصصات: لا يجوز حسم أية مخصصات مكونة خلال العام باستثناء:

- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في البنوك وبشرط تقديم شهادة من مؤسسة النقد العربي السعودي يحدد فيها مقدار الديون المشكوك في تحصيلها والديون المحصلة منها خلال العام
- المستخدم / المعدوم / المعكوس من المخصصات خلال العام

×× صافي الدخل المحاسبي

يضاف اليه:

×× المخصص بعد تخفيضه بالمستخدم منه خلال العام

(ب) الاحتياطات: لا يجوز حسم أية احتياطات مكونة خلال العام باستثناء: احتياطي الأقساط غير المكتسبة واحتياطي الأخطار القائمة في شركات التأمين و/أو إعادة التأمين.

مثال ٥

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

المخصص	الرصيد في ١/١	الإضافات	المدفوع أو المعكوس	الرصيد في ١٢/٣٠
مخصص مكافأة نهاية الخدمة	٩١٧٦٩	١١٩٠٠	٨٥٠٠	٩٥١٧٦
مخصص هبوط أوراق مالية	٣٤٥٠	--	--	٣٤٥٠
مخصص هبوط أسعار عقارات	--	٣٢٢٠	--	٣٢٢٠
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	٥٠١٥٧٩	١٨٥٠٠٠	١٥٠٠٠	٦٧١٥٧٩

فإذا علمت أن صافي دخل الشركة عن العام المذكور بلغ ١٠ مليون ريال

المطلوب: تحديد صافي الدخل الضريبي

الحل

صافي الدخل المحاسبي ١٠,٠٠٠,٠٠٠

يضاف إليه:

٣٤٠٠ مخصص مكافأة نهاية الخدمة بعد تخفيضه بالمستخدم منه
٣٢٢٠ مخصص هبوط أسعار عقارات لا يجوز حسمه
١٧٠,٠٠٠ مخصص ديون مشكوك في تحصيلها بعد تخفيضه بالمعدوم أو المعكوس
صافي الدخل الضريبي ١٠,١٧٦,٦٢٠

٣- الإيجارات:

المملوكة	المستأجرة
يسمح بحسم مصروفات المياه والأنارة وضريبة المباني إن وجدت.	يعد الإيجار الفعلي الذي يخص السنة المحاسبية من المصروفات الواجبة الحسم.
- الشخص الذي يملك نحسم له أشياء أخرى مثل الاستهلاك، مصاريف الإصلاح والتحسينات والترميمات.	أما الإيجار المستحق، الإيجار المقدم، الإيجار الخاص، ومسكن المكلف فلا يعد من المصروفات الواجبة الحسم.

مثال ٦

منشأة تستأجر العقار الذي تزاوّل نشاطها فيه، وقد تضمنت قائمة الدخل عن العام المنتهي في ٢٠١١/١٢/٣٠ م ضمن المصروفات مبلغ ٦٢,٠٠٠ ريال قيمة إيجار العقار عن العام المذكور، وقد تبين من الفحص 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 دفعته المنشأة لصاحب العقار لتأمين إيجار.

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

الحل

xx صافي الدخل المحاسبي

يضاف إليه:

١٢,٠٠٠ قيمة الإيجار المدفوع مقدماً (٣٠٠٠ × ٤ شهور)

وذلك طبقاً لمبدأ السنوية، مبدأ الاستحقاق، مبدأ استقلال السنوات الضريبية

٥٠٠٠ قيمة مصاريف الصيانة والترميم لا تعد من المصروفات الواجبة الحسم لأن العقار غير مملوك للمنشأة.

٩٠٠٠ قيمة تأمين الإيجار حيث لا يمثل مصروفات فعلية ويتم استرداده في نهاية مدة العقد (٣ × ٣٠٠٠)

xx صافي الدخل الضريبي

مثال ٧

منشأة تملك العقار الذي تزاوّل نشاطها فيه وقد أدرجت ضمن مصروفاتها لهذا العام ما يلي:

١ - ١٢,٠٠٠ ريال قيمة إيجاره 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

الحل

xx صافي الدخل المحاسبي

يضاف إليه

١٢٠٠٠ قيمة إيجاره للمبنى تم احتسابها على أساس إيجار المثل، لاتعد من المصروفات الواجبة الحسم حيث أن

العقار مملوك للمنشأة

يحسم منه

٦٠٠٠ قسط الاستهلاك السنوي للعقار لان العقار مملوك للمنشأة

xx صافي الدخل الضريبي

٤- الرواتب والأجور والمكافآت:

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

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

ج- مرتب الشريك المتضامن: كل ما يحصل عليه الشريك المتضامن سواء كان راتب أو مكافأة أو عمولة أو فائدة لا

يعد من المصروفات الواجبة الحسم حيث أنها توزيع للربح.

د- مرتب الشريك الموصي: من بين المصاريف الغير جائز حسمها التي عدتها المادة ١٣ من النظام الفقرة (ب) :

أي مبالغ مدفوعة أو مزاياء مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما كانت تمثل رواتب أو أجور مكافآت وما في حكمها.

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

في شركات المساهمة	في الشركات ذات المسؤولية المحدودة
تعد من المصروفات الواجبة الحسم	لا تعد من المصروفات الواجبة الحسم لكونهم مالكيين لرأس مالها، ومن ثم فإن ما يحصلون عليه هو توزيع للربح لا تكليفا عليه.

و-رواتب وأجور أقارب المكلف: (مادة ١٣ من النظام، مادة ١٠ من اللائحة)

لا يجوز حسم المصاريف التالية:

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.

مثال ٨

تضمنت قائمة الدخل لإحدى المنشآت المصروفات التالية:

- ١ - ٦٠,٠٠٠ ريال مرتب للشريك فيصل (متضامن) ومبلغ ٣٦,٠٠٠ ريال مرتب سنوي للشريك فراس (موصي)
- ٢ - ٢٠,٠٠٠ ريال سلف للعاملين
- ٣ - ٢٤,٠٠٠ ريال مرتب سنوي لزوج الشريك فيصل والتي تعمل في وظيفة سكرتيره بالشركة
- ٤ - ١٥,٠٠٠ ريال رواتب لمهندسين وعاملين مقابل تركيب آلة جديدة تم شراؤها في بداية العام بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠ ريال
- ٥ - ٦٠,٠٠٠ ريال مكافآت (منها ١٠,٠٠٠ ريال مكافآت للشريك المتضامن والباقي مكافآت ترك خدمة لموظفين تركوا العمل في نهاية العام)

المطلوب: بيان أثر ما سبق على تحديد الدخل الضريبي

الحل

صافي الدخل المحاسبي xx

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 الواجبة الحسم حيث سيتم استردادها
٢٤,٠٠٠	مرتب زوجة الشريك المتضامن لا تعد من المصروفات الواجبة الحسم (فقرة ب مادة ١٣)
١٥,٠٠٠	رواتب المهندسين والعاملين مقابل تركيب آلة جديدة حيث انها مصاريف رأسمالية تضاف على تكلفة الآلة وتستهلك منها
١٠,٠٠٠	مكافأة الشريك المتضامن (تعد توزيع للربح)

صافي الدخل الضريبي xx

٥- فوائد رؤوس الأموال:

لا تعد من المصروفات الواجبة الحسم باعتبارها توزيع للربح سواء حصل عليها الشريك المتضامن أو الموصي أو.

٦- التبرعات:

تعتبر من المصاريف الواجبة الحسم (مادة ١١ من النظام) بشروط :

- ١ - أن تكون قد دفعت فعلاً خلال السنة الضريبية.

٢ - أن يتم دفعها إلى هيئات عامة أو جمعيات خيرية.

٣ - أن تكون تملك الهيئات والجمعيات من الجهات المرخص لها بالمملكة، ولا تهدف للربح، ويجوز لها تلقي التبرعات.

مثال ٩

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

١ - ٨٠,٠٠٠ ريال دفعت لجمعية خيرية بالمملكة ومرخص لها بتلقي التبرعات

٢ - ٣٠,٠٠٠ ريال تعهدت المنشأة بسدادها إلى إحدى الهيئات العامة المرخص لها بالمملكة بتلقي التبرعات خلال العام القادم

٣ - ٢٠,٠٠٠ ريال مدفوعة لجمعية الهلال الأحمر بجمهورية مصر العربية

٤ - ٢٠٠,٠٠٠ ريال قيمة تمور وألبان تم توزيعها خلال موسم الحج هذا العام

المطلوب: تحديد صافي الدخل الضريبي

الحل

صافي الدخل المحاسبي ١,٠٠٠,٠٠٠

يضاف إليه:

٣٠,٠٠٠ تبرعات وعدت المنشأة بسدادها العام القادم لا تعد من المصاريف الواجبة الحسم حيث يشترط

لحسمها أن تكون مدفوعة فعلاً

٢٠,٠٠٠ تبرع مدفوع لجمعية الهلال الأحمر بجمهورية مصر العربية لا يعتبر من المصروفات الواجبة الحسم

حيث أنه مدفوع لجمعية خارج المملكة

٢٠٠,٠٠٠ قيمة تمور وألبان خلال موسم الحج لا تعد من المصروفات الواجبة الحسم لعدم توفر الشروط فيها

حيث لم يتم دفعها لهيئة عامة أو جمعية خيرية مرخص لها بالمملكة

صافي الدخل الضريبي ١,٢٥٠,٠٠٠

٧- ديون معدومة:

(مادة ١٤ من النظام، مادة ٩ من اللائحة فقرة ٣) : تعتبر 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 على جهات مرتبطة بالمكلف

٥ - التزام المكلف بالتصريح عنها ضمن دخله متى تم تحصيلها

معدومة لم يثبت إعدامها
لا تعد من المصروفات الواجبة الحسم

ديون معدومة ثبت إعدامها
تعد من المصروفات الواجبة الحسم

مثال ١٠

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

الحل

xx صافي الدخل المحاسبي

يضاف إليه:

٥٠٠٠ ديون معدومة لم يثبت إعدامها

xx صافي الدخل الضريبي

٨- مصاريف الدعاية والإعلان:

تعد من المصروفات الواجبة الحسم جميع المصروفات التي ينفقها المكلف في سبيل الدعاية والإعلان عن نشاطه ومنتجاته ومع ذلك ووفقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها يتم تصنيفها كما يلي:

- ١- إعلان دوري لتذكير المستهلك م.إيرادي يحسم بالكامل
- ٢- حملات إعلانية إدخاله (منتج جديد) م.إيرادي مؤجل يوزع على سنوات الاستفادة
- ٣- اللوحات الثابتة خشبية/ الحديدية (أصل ثابت) م.رأسمالي تحسم مصاريف الاستهلاك

٩- المصاريف العمومية:

جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة تعد من المصاريف الجائز حسمها (اللائحة مادة ٩ فقرة ١) بشرط أن تكون نفقة فعلية، متعلقة بالسنة الضريبية، ليست رأسمالية.

١٠- المصاريف المدرسية لأبناء الموظفين:

(اللائحة مادة ٩ فقرة ٧) : تعد من المصروفات واجبة الحسم متى ما توفر فيها:

- أ- أن تكون مدفوعة إلى مدرسة محلية مرخصة.
- ب- أن تكون هذه الميزة منصوص عليها صراحة في عقد التوظيف.

١١- حصص التأمينات الاجتماعية:

جائزة الحسم	غير جائزة الحسم
حصص الشركة (المكلف) في التأمينات الاجتماعية تعد من المصروفات الواجبة الحسم (١١) %	حصة الموظف في التأمينات الاجتماعية لاتعد من المصروفات الواجبة الحسم حتى لو دفعتها الشركة نيابة عنهم (٩) %

١٢- المساهمات في صناديق التقاعد النظامية:

المادة العشرون من النظام: المساهمات في صناديق التقاعد النظامي

- أ- يجوز حسم مساهمات صاحب العمل لصالح المستخدم في صندوق تقاعد نظامي مؤسس وفقاً لأنظمة المملكة.
- ب- لا يتجاوز الحسم المسموح به بمقتضى الفقرة (أ) من هذه المادة عن كل مستخدم نسبة الخمس والعشرين بالمائة (٢٥%) من دخله قبل احتساب مساهمات صاحب العمل .

ج - لا يجوز حسم مساهمات المستخدَم في صندوق تقاعد نظامي.

المادة التاسعة من اللائحة: المصاريف التي يجوز حسمها فقرة (٨):

مساهمات صاحب العمل لصالح الموظف في صناديق التقاعد النظامية وصناديق التوفير والادخار المؤسسية وفقاً لأنظمة المملكة التي لا تزيد، منفردة أو مجتمعة، عن نسبة ٢٥ % من دخل الموظف قبل احتساب مساهمة صاحب العمل، على أن تتوفر في صناديق التوفير والادخار الشروط الآتية:

أ- أن يكون الصندوق مؤسساً وفق نظام خاص به يوضح شروط وحقوق المشاركين فيه.

ب- أن يكون هذا الالتزام وارداً في عقد التوظيف، أو في عقد تأسيس المنشأة.

ج- أن يكون للصندوق شخصية مستقلة عن شخصية المنشأة، وتعد له حسابات منفصلة تراجع من قبل محاسب قانوني مستقل.

المادة العاشرة من اللائحة: المصاريف التي لا يجوز حسمها

فقرة (٩): حصة الموظف في صناديق التقاعد النظامية، كصندوق معاشات التقاعد، والتأمينات الاجتماعية، أو صناديق التوفير والادخار.

مثال ١١

قامت إحدى الشركات العاملة في المملكة بتأسيس صندوق تقاعد نظامي لصالح مستخدميها، وأدرجت ضمن مصاريفها العمومية والإدارية مبلغ ٢٣٠,٠٠٠ ريال تحت بند مساهمة الشركة في صندوق التقاعد لصالح الموظفين، وقدمت الشركة مستندات ثبوتية بتوفر الشروط الآتية 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

الحل

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 كل المساهمة البالغة ٥٠,٠٠٠ مقبولة حيث أنها لا تزيد عن الحد الأقصى
($٢٤٠,٠٠٠ \times ٢٥\% = ٦٠,٠٠٠$ ريال)

(ب) بالنسبة للموظف خالد الشرفان فإن المساهمة المقبولة هي ($٣٠٠,٠٠٠ \times ٢٥\% = ٧٥,٠٠٠$ ريال) والمرفوضة هي ٥٠٠٠ ريال

(ج) بالنسبة للموظف طلال العبيلي فإن المساهمة المقبولة هي ($٣٦٠,٠٠٠ \times ٢٥\% = ٩٠,٠٠٠$ ريال) والمرفوضة ١٠,٠٠٠ ريال

ثالثاً: معالجة بعض البنود الأخرى للدخل الخاضع للضريبة

(١) قسط استهلاك الأصول الثابتة

(٢) مصاريف إصلاحات وتحسينات الأصول

(٣) عوائد القروض

(٤) ترحيل الخسائر

(٥) الضريبة التقديرية

(٦) الأعمال المصاحبة للتوريد

١- قسط استهلاك الأصول الثابتة:

النظام القديم	النظام الجديد
يتم الحسم وفقاً لطريقة القسط الثابت ولكل أصل على حده	يتم الحسم وفقاً لطريقة استهلاك المجموعات

الاستهلاك المسموح به ضريبياً هو للأصول المملوكة للمكلف. 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 بالتأميل فطبقاً لما نصت عليه المادة ١٤ من اللائحة التنفيذية فقرة (١) يعامل المستأجر للأغراض الضريبية على أنه المالك ومن ثم يجوز للمستأجر حسم استهلاك الأصل ولا يجوز ذلك للمؤجر.

كان النظام السابق يعتمد على استهلاك القسط الثابت لكل أصل من الأصول 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 بمصلحة 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 معاً في فئة واحدة وهو ما يعرف باستهلاك المجموعات.

المادة ١٧ من النظام (الاستهلاك)

المادة ٩ من اللائحة فقرة (٤) المصاريف التي يجوز حسمها طبقاً للمادة ١٧ من النظام (الاستهلاك)

أ- باستثناء الأرض 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.

ب- تقسم الأصول القابلة للاستهلاك إلى مجموعات ونسب استهلاك كما يأتي:

١ - المباني الثابتة: خمسة بالمئة (٥) %

٢ - المباني الصناعية والزراعية المتنقلة: عشرة بالمئة (١٠) %

٣ - المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) المعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن: خمسة وعشرون بالمئة (٢٥) %

٤ - مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها: عشرون بالمئة (٢٠) %

٥ - جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة في المجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة: عشرة بالمئة (١٠) %

ج- يحتسب مصروف الاستهلاك لكل مجموعة وفقاً للفقرات من (د) إلى (ل) من هذه المادة.

د- يحسب قسط الاستهلاك لكل مجموعة بتطبيق نسبة الاستهلاك المحددة لها بمقتضى الفقرة (ب) من هذه المادة على باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الضريبية.

هـ- إن باقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية هو إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك وفقاً لهذه المادة للسنة الضريبية السابقة، ويضاف إليه نسبة خمسين بالمئة (٥٠) % من أساس التكلفة للأصول الموضوعية في الخدمة خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة، مخصوماً من المبلغ نسبة خمسين بالمئة (٥٠) % من التعويضات عن الأصول المتصرف بها خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة شريطة أن لا يصبح الباقي سالباً.

و- 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.

ز- عندما تزيد نسبة الخمسين بالمئة (٥٠) % من التعويض عن الأصول المتخلص منها أثناء السنة الضريبية والسنة السابقة عن باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية - بصرف النظر عن قيمة التعويض - تخفض قيمة المجموعة إلى صفر، ويضم ما يزيد إلى دخل المكلف الخاضع للضريبة.

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

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

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

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

المادة ٩ من اللائحة فقرة (4) المصاريف التي يجوز حسمها

قسط الاستهلاك للأصول الثابتة حسب نص المادة السابعة عشرة من النظام، ووفق الضوابط الآتية:

أ- ألا يكون القصد من شراء الأصل إعادة بيعه، وإنما 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.

أمثلة على مجموعات الاستهلاك مثال ١٢

المجموعة رقم (٥): جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة

صافي القيمة الدفترية للمجموعة في ٢٠٠٤/١٢/٣١ م في ظل القانون القديم	٤٠٠,٠٠٠ ريال
أصول مضافة خلال عام ٢٠٠٥ م	١٠٠,٠٠٠ ريال
أصول مضافة خلال عام ٢٠٠٦ م	٨٠,٠٠٠ ريال
أصول مباعه خلال عام ٢٠٠٥ م	٢٠,٠٠٠ ريال
أصول مباعه 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 و ٢٠٠٦ م.

الحل

عام ٢٠٠٥	
باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٤/١٢/٣١ م	٤٠٠,٠٠٠ ريال
يضاف إليه ٥٠ % من الأصول المضافة عام ٢٠٠٥ م (٥٠ × ١٠٠,٠٠٠) %	٥٠,٠٠٠ ريال
يخصم منه ٥٠ % من الأصول المباعة عام ٢٠٠٥ م (٥٠ × ٢٠,٠٠٠) %	١٠,٠٠٠ ريال
رصيد المجموعة الخاضع للاستهلاك	٤٤٠,٠٠٠ ريال
قسط الاستهلاك النظامي بمعدل 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
يضاف إليه:	
٥٠ % من الأصول المضافة عام ٢٠٠٦ م - السنة الحالية (٥٠ × ٨٠,٠٠٠) %	٤٠,٠٠٠ ريال
٥٠ % من الأصول المضافة عام ٢٠٠٥ م - السنة السابقة (٥٠ × ١٠٠,٠٠٠) %	٥٠,٠٠٠ ريال
يخصم منه:	
٥٠ % من الأصول المباعة عام ٢٠٠٦ م - السنة الحالية (٥٠ × ٤٠,٠٠٠) %	(٢٠,٠٠٠) ريال
٥٠ % من الأصول المباعة عام ٢٠٠٥ م - السنة السابقة (٥٠ × ٢٠,٠٠٠) %	(١٠,٠٠٠) ريال
رصيد المجموعة الخاضع للاستهلاك	٤٥٦,٠٠٠ ريال
قسط الاستهلاك النظامي بمعدل ١٠ %	(٤٥,٦٠٠) ريال
باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٦/١٢/٣١ م	٤١٠,٤٠٠ ريال
ولا يعتد بالأرباح والخسائر الرأسمالية	

مثال ١٢

المجموعة رقم (١): مجموعة المباني الثابتة

باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٥/١٢/٣١ م ١٠٠ مليون.

قيمة المباني المضافة خلال عام ٢٠٠٥ م ٤٠ مليون.

قيمة المباني المضافة خلال عام ٢٠٠٦ م ٢٠ مليون.

قيمة التعويضات عن المباني المتصرف بها في عام ٢٠٠٥ م ١٢ مليون.

قيمة التعويضات عن المباني المتصرف بها في عام ٢٠٠٦ م ٨ مليون.

المطلوب: حساب قسط الاستهلاك السنوي لهذه المجموعة في عام ٢٠٠٦ م وتحديد باقي قيمة المجموعة في

٢٠٠٦/١٢/٣١ م

الحل

١٠٠

باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٥/١٢/٣١ م

يضاف إليه:

٢٠ ٥٠ % من قيمة المباني المضافة خلال عام ٢٠٠٥ م

٣٠

١٠ ٥٠ % من قيمة المباني المضافة خلال عام ٢٠٠٦ م

يحسم منه:

٦ ٥٠ % من قيمة المباني المتصرف بها في عام ٢٠٠٥ م

(١٠)

٤ ٥٠ % من قيمة المباني المتصرف بها في عام ٢٠٠٦ م

١٢٠

رصيد المجموعة الخاضع للاستهلاك

(٦)

٦ قسط الاستهلاك النظامي لعام ٢٠٠٦ م بواقع ٥ %

١١٤

باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٦/١٢/٣١ م

مثال ١٣

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

الحل

باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٥/١٢/٣١
يضاف اليه:

٣٠	٥٠ % من أساس تكلفة الآلات أول العام
٥٠	٢٠ % من قيمة الآلات المضافة خلال العام
	يحسم منه:
(١٠)	٥٠ % من قيمة الآلات التي تم التصرف بها خلال العام
٤٠	رصيد المجموعة الخاضع للاستهلاك
(١٠)	قسط الاستهلاك النظامي لعام ٢٠٠٦ بواقع ٢٥ %
٣٠	باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٦/١٢/٣١ م

٢- مصاريف إصلاحات وتحسينات الأصول

المادة الثامنة عشرة من النظام:

أ - يجوز حسم المصاريف المتكبدة في كل مجموعة عن الإصلاحات أو التحسينات التي أجراها المكلف على الأصول المستهلكة الواقعة في تلك المجموعة.

ب- لا تزيد قيمة المصاريف المسموح بها وفقاً للفقرة (أ) من هذه المادة لكل سنة عن نسبة أربعة بالمائة (٤%) من باقي قيمة المجموعة في نهاية تلك السنة.

ج - يضاف المبلغ الزائد عن الحد المبين بالفقرة (ب) من هذه المادة إلى باقي قيمة المجموعة.

٣- عوائد القروض

المادة التاسعة من اللائحة (فقرة ٢)

المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:

٢ - عوائد القروض المتكبدة خلال السنة الضريبية إذا كانت مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، أو ناتج المعادلة الآتية أيهما أقل :

دخل المكلف من عوائد القروض، مضافاً إليه ٥٠ % من ناتج (أ) مطروحاً منها (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.

- عوائد القروض المتكبدة: فوائد مدينة، بمعنى أخذت قرض واسدد عليه فوائد - مصروف

- دخل المكلف من عوائد القروض: فوائد دائنة، بمعنى أعطيت قرض واحصل على فائدة - إيراد

مثال ١٤

البيانات التالية تخص احدى 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)

الحل

عوائد القروض (دخل المكلف من القروض)		٨٠٠,٠٠٠ ريال
يضاف إليه:		
(أ) الإيرادات	١٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال	
(ب) المصروفات	٩,٠٠٠,٠٠٠ ريال	
٥٠ % من أ - ب	١,٠٠٠,٠٠٠ ريال	٥٠٠,٠٠٠ ريال
ناتج المعادلة		١,٣٠٠,٠٠٠ ريال

نقارن عوائد القروض المتكبدة ٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال بناتج المعادلة ١,٣٠٠,٠٠٠ ريال ايهما أقل، بما أن ناتج المعادلة هو الأقل إذا يسمح للمكلف بحسم ١,٣٠٠,٠٠٠ ريال.

عوائد القروض المتكبدة ٣,٠٠٠,٠٠٠ - ناتج المعادلة ١,٣٠٠,٠٠٠

$$= ١,٧٠٠,٠٠٠ \text{ ريال}$$

ال ١,٧٠٠,٠٠٠ هي فوائد حسمت وهي غير جائزة الحسم لأنها زادت عن الحد الأقصى الواجب حسمه سوف تضاف إلى صافي الدخل المحاسبي.

مثال ١٥

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.

الحل

$$١٤٠,٠٠٠$$

$$١ - \text{دخل القرض (٢ مليون } \times ٧ \%)$$

$$٢ - \text{يضاف إليه: } ٥٠ \% \text{ من (أ - ب) ($$

$$= \text{دخل المكلف مستبعدا منه دخل القرض}$$

$$(٤,٣٠٠,٠٠٠ - ١٤٠,٠٠٠) = ٤,١٦٠,٠٠٠$$

ب= مصاريف المكلف مستبعدا منها مصاريف القرض

$$٣,٤٤٠,٠٠٠ = (٥٠٠,٠٠٠ - ٣,٩٤٠,٠٠٠)$$

$$٧٢٠,٠٠٠$$

$$٣٦٠,٠٠٠$$

٥٠ % من أ - ب

$$٥٠٠,٠٠٠$$

ناتج المعادلة (١ + ٢)

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

٤- ترحيل الخسائر

المادة (٢١) من النظام: ترحيل الخسائر

أ- يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنوي أ.

ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية.

ج- لاحتساب صافي الخسارة التشغيلية للشخص الطبيعي ينظر إلى الحسومات والإيراد للنشاط فقط.

المادة الحادية عشر من اللائحة:

١ - يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة، حسب ضوابط النظام وهذه اللائحة للأغراض الضريبية، إلى السنوات الضريبة التي تلي سنة الخسارة وذلك بتخفيض أرباح السنوات التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسائر التشغيلية المتراكمة، دون التقيد بمدة محددة، على أن يكون الحد الأقصى المسموح بحسمه في كل سنة ضريبة لا يتجاوز (٢٥ % من الربح السنوي طبقاً لإقرار المكلف).

٢ - لا ينطبق ما ورد في الفقرة (١) أعلاه على الخسائر التشغيلية التي يتكبدها المكلف قبل نفاذ قرار مجلس الوزراء رقم (٣) وتاريخ ١٤٢١/١/٥ هـ الموافق ٢٠٠٠/٤/١٠ م، أو التي يتكبدها خلال فترة الإعفاء الضريبي، أو على 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، حيث لا يحق للمكلف ترحيل مثل تلك الخسائر.

٣ - لا يسمح بترحيل خسائر لم يتم تحديدها بموجب حسابات نظامية مدققة من محاسب قانوني مرخص له بالملكة.

٤ - لا يجوز ترحيل خسائر لشركة 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.

٥ - في حالة الشخص الطبيعي تمثل الخسارة التشغيلية الفرق بين إيراد النشاط والمصاريف المتعلقة به فقط.

مثال ١٦

بلغت الخسائر الضريبية المرحلة حتى نهاية ٢٠٠٥/١٢/٣١ م في إحدى الشركات مبلغ ٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال، وفي ٢٠٠٧/٤/٣٠ م قدمت الشركة أقرارها الضريبي عن عام ٢٠٠٦ م متضمناً أرباحاً قدرها ٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال وعندما قامت المصلحة بالفحص. تم رد بعض المصروفات غير جائزة الحسم للوعاء بمبلغ ٤٠٠,٠٠٠ ريال، ليصبح صافي الدخل المحاسبي المعدل ٣,٤٠٠,٠٠٠ ريال.

المطلوب:

- أ- تحديد الربح الخاضع للضريبة لعام ٢٠٠٦ م
ب- تحديد رصيد الخسائر المرحلة لعام ٢٠٠٧ م

الحل

- أ- الربح الخاضع للضريبة لعام ٢٠٠٦ م = الربح المعدل - ٢٥ % من الربح طبقاً لإقرار المكلف

$$= ٣,٤٠٠,٠٠٠ - (٢٥ \% \times ٣,٠٠٠,٠٠٠)$$

$$= ٣,٤٠٠,٠٠٠ - ٧٥٠,٠٠٠ = ٢,٦٥٠,٠٠٠ \text{ ريال}$$
- ب- رصيد الخسائر المرحلة لعام ٢٠٠٧ م = ٤,٠٠٠,٠٠٠ - ٧٥٠,٠٠٠ = ٣,٢٥٠,٠٠٠ ريال

مثال ١٧

فيما يلي نتيجة أعمال إحدى الشركات والتي تم اعتمادها ضريبياً:

العام	الربح طبقاً لإقرار المكلف	الربح بعد التعديل
٢٠٠٥/١٢/٣١ م	٨٠٠,٠٠٠ خسائر	٤٠٠,٠٠٠ خسائر
٢٠٠٦/١٢/٣١ م	٤٠٠,٠٠٠ ارباح	٨٠٠,٠٠٠ ارباح
٢٠٠٧/١٢/٣١ م	٤٠٠,٠٠٠ خسائر	٢٠٠,٠٠٠ خسائر
٢٠٠٨/١٢/٣١ م	٣٢٠,٠٠٠ ارباح	١,٢٠٠,٠٠٠ ارباح
٢٠٠٩/١٢/٣١ م	١,٢٠٠,٠٠٠ ارباح	٢,٠٠٠,٠٠٠ ارباح

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

الحل

العام	الوعاء الضريبي السنوي	الخسائر الضريبية المرحلة للأعوام التالية
٢٠٠٥/١٢/٣١ م	لا يوجد وعاء	٤٠٠,٠٠٠
٢٠٠٦/١٢/٣١ م	$٨٠٠,٠٠٠ - (٢٥ \% \times ٤٠٠,٠٠٠)$ $= ٨٠٠,٠٠٠ - ١٠٠,٠٠٠ = ٧٠٠,٠٠٠$	$١٠٠,٠٠٠ - ٤٠٠,٠٠٠$ $= ٣٠٠,٠٠٠$
٢٠٠٧/١٢/٣١ م	لا يوجد وعاء	$٢٠٠,٠٠٠ + ٣٠٠,٠٠٠$ $= ٥٠٠,٠٠٠$
٢٠٠٨/١٢/٣١ م	$١,٢٠٠,٠٠٠ - (٢٥ \% \times ٣٢٠,٠٠٠)$ $= ١,٢٠٠,٠٠٠ - ٨٠,٠٠٠ = ١,١٢٠,٠٠٠$	$٨٠,٠٠٠ - ٥٠٠,٠٠٠$ $= ٤٢٠,٠٠٠$
٢٠٠٩/١٢/٣١ م	$٢,٠٠٠,٠٠٠ - (٢٥ \% \times ١,٢٠٠,٠٠٠)$ $= ٢,٠٠٠,٠٠٠ - ٣٠٠,٠٠٠ = ١,٧٠٠,٠٠٠$	$٣٠٠,٠٠٠ - ٤٢٠,٠٠٠$ $= ١٢٠,٠٠٠$

٥- الضريبة التقديرية:

المادة الرابعة والثلاثون من النظام:

أ- إذا لم تقدم فروع الخطوط الجوية وشركات الشحن والنقل البري والبحري الأجنبية العاملة في المملكة ما يثبت وعاءها الضريبي وفقاً لأحكام هذا النظام يحدد وعاءها الضريبي وفقاً لما يأتي:

١ - يعد الوعاء الضريبي لفروع الخطوط الجوية الأجنبية العاملة في المملكة خمسة بالمئة (٥ %) من إجمالي الدخل المتحقق في المملكة من التذاكر والشحن والبريد وأي دخل آخر، وعلى تلك الفروع تقديم إقرار يبين إجمالي دخلها في المملكة في المواعيد المحددة نظاماً.

٢ - يعد الوعاء الضريبي لفروع شركات الشحن والنقل البري والبحري الأجنبية العاملة في المملكة خمسة بالمئة (٥ %) من إجمالي الدخل المتحقق في المملكة من أجور الشحن أو أي دخل آخر، وعلى تلك الفروع تقديم إقرار يبين دخلها بالمملكة في المواعيد المحددة نظاماً.

ب- للوزير صلاحية السماح لقطاعات أخرى محددة باستخدام الأسلوب التقديري لتحديد وعائها الضريبي وفقاً لأسس ومعدلات تحددها اللائحة.

المادة السادسة عشر من اللائحة:

١ - مع مراعاة ما ورد في الفقرة (أ) من المادة الرابعة والثلاثين من النظام، فإن أوجه النشاط التي ترتبط بمصاريف عالمية، ويكون هناك تداخل بين مصاريفها المحلية والمصاريف العالمية لممارسة أوجه النشاط في المملكة، ويصعب فصل ما يعود لنشاط المملكة من تلك المصاريف بشكل دقيق، مما يتعذر معه تقديم حسابات حقيقية خاصة بالنشاط المحلي، فيجوز للمصلحة محاسبتها على أساس تقديري.

٢ - الأنشطة الصغيرة ذات الدخول المحدودة التي لا يتطلب نشاطها مسك حسابات أو سجلات، يجوز للمصلحة محاسبتها بالأسلوب التقديري بنسبة أرباح صافية قدرها ١٥ % من إجمالي إيراداتها.

٣ - يحق للمصلحة من أجل إلزام المكلفين بالتقيد بالمتطلبات النظامية وللحد من حالات التهرب الضريبي، إجراء ربط تقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف في الحالات الآتية:

أ- عدم تقديم المكلف إقراره الضريبي في موعده النظامي. وفي حالة تقديم المكلف إقراره الضريبي وقوائمه المالية المدققة المستندة إلى دفاتر وسجلات نظامية بعد انتهاء الموعد النظامي وقبل إصدار المصلحة للربط التقديري، يحق لها قبول إقرار المكلف ومعالجته وفقاً للإجراءات المتبعة، مع توجب الغرامات التي تستحق عليه نظاماً.

ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف.

ج- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (٣) من المادة السابعة والخمسين من هذه اللائحة.

د- عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقاً لما هو محدد في نظام الدفاتر التجارية.

هـ- مسك الدفاتر والسجلات بغير اللغة العربية في حالة إخطار المكلف كتابياً بترجمتها للعربية خلال مهلة تحددها المصلحة وعدم تقيده بذلك.

٤- يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقاً لما يتوفر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به، وبما لا يقل في جميع الأحوال عن المعدلات الآتية من إيرادات المكلف:

الفترة	النشاط / المهنة	نسبة الأرباح
١	الأتاوات والربح	٧٥ %
٢	أتعاب الإدارة	٨٠ %
٣	الخدمات الفنية والاستشارية	٢٠ %
٤	أصحاب المهن الحرة كالأطباء والمحامين والمحاسبين والمهندسين	٢٠ %
٥	مكاتب الخدمات العامة	٢٠ %
٦	محلات بيع الفواكه والخضروات واللحوم والأسماك والطيور والمواشي	١٠ %
٧	محطات البنزين	١٠ %
٨	المقاولون في مجال الأعمال الإنشائية	١٠ %
٩	الأنشطة الأخرى خلاف ما ذكر أعلاه	١٥ %

مثال ١٨

بلغ إجمالي دخل أحد فروع الخطوط الجوية العاملة في المملكة من التذاكر والشحن والبريد خلال عام ٢٠٠٥ م، مبلغ ٢٠ مليون ريال، ولا يمسك الفرع حسابات نظامية

المطلوب: حساب ضريبة الدخل المستحقة على الفرع عن عام ٢٠٠٥ م

الحل

صافي الربح التقديري = $20,000,000 \times 5\% = 1,000,000$ ريال

ضريبة الدخل المستحقة = $1,000,000 \times 20\% = 200,000$ ريال

مثال ١٩

يملك أحد الأجانب المقيمين في المملكة ورشة حدادة بالمنطقة الصناعية بمدينة الرياض ولا توجد لديه دفاتر وحسابات منتظمة، وقد بلغت إجمالي إيراداته من الورشة عن العام المنتهي في ١٢/٣١/٢٠٠٥ م مبلغ ٨٠٠٠٠٠ ريال

المطلوب: حساب ضريبة الدخل المستحقة على المكلف عن عام ٢٠٠٥ م

الحل

صافي الربح التقديري = $800,000 \times 15\% = 120,000$ ريال

ضريبة الدخل المستحقة = $120,000 \times 20\% = 24,000$ ريال

٦- الأعمال المصاحبة للتوريد:

لا تعد عقود توريد البضائع إلى المملكة ناشئة عن نشاط تم في المملكة ما لم تتضمن أعمالاً مصاحبة كأعمال النقل، أو التركيب، أو الصيانة، أو التدريب ونحوها يتم ممارستها داخل المملكة، وفي هذه الحالة تعد الأعمال المصاحبة فقط ناشئة عن نشاط في المملكة.

وفي حالة وجود أعمال مصاحبة لعقود التوريد في المملكة غير محددة القيمة بشكل مفصل في العقد، فتقدر إيرادات كل عمل مصاحب تم ممارسته داخل المملكة بما نسبته (١٠ %) عشرة بالمئة من إجمالي كامل قيمة العقد.

ملاحظات:

قيمة العقد المصاحب قد تفرض عليه ضريبة دخل أو ضريبة استقطاع:

أ-ضريبة دخل: إذا انطبقت عليه شروط الإقامة أو إذا تم ممارسة العمل داخل المملكة من خلال منشأة دائمة.

ب-ضريبة استقطاع: إذا لم تتحقق أحد من الشروط السابقة يعتبر حقق دخل من مصدر في المملكة وتفرض عليه ضريبة استقطاع.

خطوات لحل التمارين:

أ) إذا فرضت عليه ضريبة دخل:

١ - تحسب قيمة العقود المصاحبة بالأسلوب التقديري ١٠ % من قيمة الإيرادات.

٢ - حساب صافي الربح التقديري (بالرجوع للجدول وحسب نوع المنشأة).

٣ - حساب ضريبة الدخل ٢٠ %

ب) إذا فرضت عليها ضريبة استقطاع:

١ - تحسب قيمة العقود المصاحبة بالأسلوب التقديري ١٠ % من قيمة الإيرادات.

٢ - حساب ضريبة الاستقطاع.

مثال ٢٠

بافتراض أن المستشفى الألماني استورد أجهزة طبية من شركة طبية بألمانيا بمبلغ ١٠ مليون ريال شاملاً تركيب وتدريب، علماً بأن الشركة الألمانية استأجرت مكاناً وأقاموا الفنيين لمدة ١٨٦ يوماً

الحل

نظراً لتحقيق معيار الإقامة نطبق عليها ضريبة دخل

١ - قيمة عقد التركيب = ١٠ مليون × ١٠ % = مليون ريال

قيمة عقد التدريب = ١٠ مليون × ١٠ % = مليون ريال

٢ - صافي الربح التقديري = ٢ مليون × ١٥ % = ٣٠٠,٠٠٠ ريال

٣ - ضريبة الدخل = ٣٠٠,٠٠٠ × ٢٠ % = ٦٠,٠٠٠ ريال

مثال ٢١

بافتراض أن المستشفى الألماني استورد أجهزة طبية من شركة طبية بألمانيا بمبلغ ١٠ مليون ريال بالإضافة إلى عقد تدريب ٥٠٠,٠٠٠ ريال، علماً بأن الشركة الألمانية استأجرت مكاناً وأقاموا الفنيين لمدة ١٨٦ يوماً

الحل

نظراً لتحقيق معيار الإقامة نطبق عليها ضريبة دخل

١ - العقد محدد القيمة

٢ - صافي الربح التقديري = ٥٠٠,٠٠٠ × ١٥ % = ٧٥,٠٠٠ ريال

٣ - ضريبة الدخل = ٧٥,٠٠٠ × ٢٠ % = ١٥,٠٠٠ ريال

مثال ٢٢

بافتراض أن المستشفى الألماني استورد أجهزة طبية من شركة طبية بألمانيا بمبلغ ١٠ مليون ريال شاملاً تركيب وتدريب، علماً بأن الشركة الألمانية استأجرت مكاناً وأقاموا الفنيين لمدة ٥٠ يوم

الحل

نظراً لعدم تحقق معيار الإقامة نطبق عليها ضريبة الاستقطاع لأنه حقق دخل من مصدر في المملكة

$$١ - \text{قيمة عقد التركيب} = ١٠ \text{ مليون} \times ١٠ \% = ١٠ \text{ مليون ريال}$$

$$\text{قيمة عقد التدريب} = ١٠ \text{ مليون} \times ١٠ \% = ١٠ \text{ مليون ريال}$$

$$٢ - \text{ضريبة الاستقطاع} = ٢ \text{ مليون} \times ٥ \% = ١٠٠,٠٠٠ \text{ ريال (خدمات استشارية وفنية)}$$

هل الأفضل للشركة أن ترسل الفنيين ليقوموا أم تورد الخدمة من الخارج؟

$$\text{ضريبة استقطاع} \quad ١٠٠,٠٠٠$$

$$\text{ضريبة دخل} \quad ٦٠,٠٠٠$$

- الأفضل لها ضريبة الدخل لأنه سوف يخصم منهم المصروفات، والهدف منها تشجيع الفنيين للإقامة حتى تستفيد منهم الدولة.

- أما ضريبة الاستقطاع تفرض على كامل المبلغ المدفوع دون خصم مصاريف.

ملاحظات

الممتلكات المشتركة:

وفقاً للمادة ٢٨ من النظام، يوزع الدخل أو المصاريف المتعلقة بممتلكات مشتركة على الشركاء وفقاً لحصص الملكية فيها.

التقويم:

وفقاً للمادة ٢٩ من النظام، إذا تضمن احتساب الوعاء الضريبي أو إجمالي الدخل ممتلكات أو خدمات أو مزايا أخرى غير نقدية تحسب القيمة السوقية لها في تاريخ التسجيل في الدفاتر للأغراض الضريبية، وتحدد القيمة السوقية للأصل غير النقدي المنقول ملكيته إلى المستخدم، أو إلى أي شخص يقدم الخدمات دون اعتبار لأي قيود على نقل الملكية.

الاتفاقيات الدولية:

وفقاً للمادة ٣٥ من النظام، عند تعارض شروط معاهدة أو اتفاقية دولية تكون المملكة طرفاً فيها مع مواد وأحكام هذا النظام تسري شروط المعاهدة، أو الاتفاقية الدولية باستثناء أحكام المادة ٦٣ من هذا النظام المتعلقة بإجراءات مكافحة التجنب الضريبي.

من ضمن المصاريف الجائز حسمها

❖ الخسائر التي تلحق المكلف:

من المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل ما يلحق بالتجارة أو المصلحة 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 عنها 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.

❖ مصاريف البحوث والتطوير:

وفقاً للمادة ١٦ من النظام والفقرة ٨ من المادة ٩ من اللائحة التنفيذية 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، فيتم استهلاكها طبقاً للمادة ١٧ من النظام.

أمثلة للمصاريف التي لا يجوز حسمها:

- ١- المصاريف الترفيهية، كمصاريف الحفلات واللقاءات الرياضية، والأنشطة والرحلات الترفيهية، أو ما شابه ذلك.
- ٢- أي مصاريف للشخص الطبيعي عن استهلاكه الشخصي مثل مسحوباته الشخصية ونفقات الإعالة لأفراد أسرته أو نفقات تعليمهم.
- ٣- التعويض، سواء كان نقداً أو عيناً، المدفوع للشريك أو المساهم أو لأي قريب لهما حتى الدرجة الرابعة، مقابل ممتلكات أو خدمات قدمها للشركة الزائد عن سعر السوق السائد في تاريخ العملية.
- ٤- الغرامات أو الجزاءات المالية المسددة أو واجبة السداد لأي جهة في المملكة، مثل المخالفات المرورية، ومخالفات الإضرار بالمرافق العامة. أما الغرامات المالية المترتبة بسبب مخالفة شروط والتزامات تعاقدية كغراما تأخير التنفيذ أو سوء التنفيذ، فيجوز حسمها بشرط أن تكون موثقة من الجهة المتعاقد معها المكلف.
- ٥- أي رشاي أو مبالغ مشابهة والتي 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 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 الزائدة عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة.