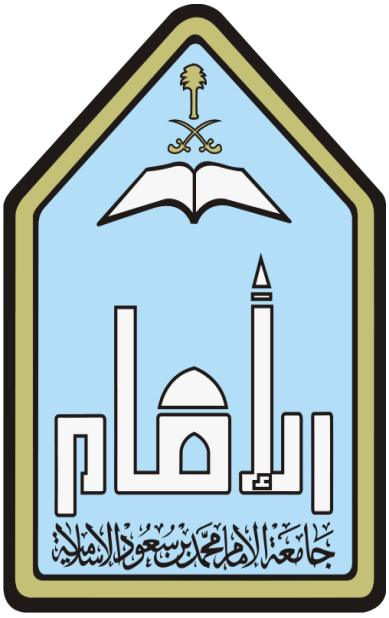




عمادة التعلم الإلكتروني
و التعليم عن بُعد

محاسبة الزكاة والضريبة

المستوى السابع

محاسبة

د. نبيل ياسين أحمد محمد الطويل

بسم الله الرحمن الرحيم

المقرر الدراسي : **محاسبة الزكاة والضريبة.**

رمز المقرر الدراسي: **(حـــــــسب 416).**

عدد الساعات المعتمدة: **ثلاث ساعـــــات**.

البرنامج (التخصص): **المحـــــــــاسبة**

عضو هيئة التدريس : **د. نبيل ياسين أحمد**

المستـــــــــــوى: **السابع محاسبـــة.**

أهداف المقرر

تتمثل أهداف المقرر في هدفين أساسيين هما:

1-اكساب الطالب معرفة حول النقاط التالية:

- **الأساسيات العلمية والعملية المقبولة في مجال محاسبة الزكاة والضريبة**
- **الإلمام بنظام وأحكام الزكاة والضريبة في المملكة**
- **الإلمام بإجراءات قياس وتحديد الزكاة والضريبة والمحاسبة عنها في المملكة.**

2-تطوير مهارات الطالب المعرفية الاتية:

- **الفرق بين نظامي الزكاة والضريبة والفرق بينهما**
- **كيفية حل المشاكل الزكوية والضريبية**
- **طرق معالجة بيانات القوائم المالية لأغراض الزكاة والضريبة والتعامل معها**

فهرس المقرر

الموضوع	الصفحة
الفهرس	4
الباب الأول المحاسبة الزكوية	5
الفصل الأول: الإطار الفكري لمحاسبة الزكـــــــاة. (المحاضرات من 1-4).	9
الفصل الثاني: نظام الزكـــاة في المملكة العربية السعودية (المحاضرات من 5-8).	18
الفصل الثالث: الأوعية الزكوية وتطبيقاتها في المملكة العربية السعودية (المحاضرات من 9-15).	36
الباب الثاني: المحاسبة الضريبية	87
الفصل الرابع: الإطار الفكري لمحاسبة الضريبـــــــــــــــــــة. (المحاضرات من 16-19).	90
الفصل الخامس: نظام ضريبـــة الدخل في المملكة العربية السعودية. (المحاضرات من 20-22).	111
الفصل السادس: الوعاء الضريبي وتطبيقاته في المملكة العربية السعودية. (المحاضرات من 23-30).	135

الباب الأول

محاسبة الزكاة والضريبة

مقدمة

الحمد لله والصلاة والسلام على أشرف الأنبياء والمرسلين نبينا محمد وعلى أله وصحبه أجمعين، فرض الله الزكاة واعتبرها الركن الثالث من أركان الاسلام، لتحقيق أهداف مالية واجتماعية ومقدرة ورحمة بعباده المتحابين، قال الله تعالى وَأَقِيمُوا الصَّلاةَ وَآتُوا الزَّكَاةَ وَارْكَعُوا مَعَ الرَّاكِعِينَ البقرة آية: (43)]، كما أن للضرائب دوراً هاماً في توفير الموارد المالية اللازمة لتسيير أمور الدولة وتنفيذ البرامج والمشاريع التنموية المختلفة، وتعتبر أداة من أدوات السياسة النقدية والاقتصادية والاجتماعية.

وكانت الضرائب في المملكة في بدايتها بسيطة وسهلة التحصيل مثل ضرائب الدمغة (الطوابع) والتي حولت فيما بعد إلى ضرائب الطرق، وكذلك الضرائب العقارية التي كانت تفرض على العقارات في بعض الجهات بالمملكة، وقد ألغيت جميعها.

وفي محرم من سنة 1370هـ تم تطبيق أول نظام لضريبة الدخل الذي صدر بالمرسوم الملكي رقم (17/2/28/3321) التجارة،21/1/1370 هـ، وخلال الفترات اللاحقة لإصداره تم ادخال الكثير من التعديلات عليه، وظهر العديد من المستجدات المالية والاقتصادية محلية وعالمية، مما حتم معه إعادة النظر في النظام الضريبي القديم نظراً لأهمية تأسيس بيئة ضريبية حديثة وفق مفاهيم اقتصادية متطورة.

وبناءً عليه وبعد مرور أكثر من خمسة وخمسين عاما، صدر قرار مجلس الوزراء رقم (278) بتاريخ 1424/11/20هـ الموافق 2004/1/12م المصادق عليه بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ1425/1/25هـ الموافق2004/3/6 م بالموافقة على النظام الحالي لضريبة الدخل ملغيا النظام القديم وما تبعه من تعديلات ونظم اضافية مثل نظام ضريبة الدخل الاضافية على الشركات المشتغلة بإنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية الصادر بالمرسوم الملكي رقم (7634) وتاريخ 1370/3/16هـ وتعديلاته، ونظام ضريبة استثمار الغاز الطبيعي الصادر بالمرسوم الملكي رقم (م/37) وتاريخ1424/6/25هـ، وبعد ذلك صدرت اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل بالقرار الوزاري رقم (1535) وتاريخ1425/6/11هـ الموافق2004/7/28م لتحل محل اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل الصادر بالقرار الوزاري رقم (340) وتاريخ1370/7/1هـ الموافق1951/4/8م.

وفي شأن الزكاة اشتمل المرسوم الملكي رقم (17/2/28/8634) بتاريخ1370/6/29هـ على نظام الزكاة على عروض التجارة، وصدرت اللائحة التنفيذية للنظام بالقرار الوزاري رقم (393)

وتاريخ 1370/8/6هـ الموافق 1950/5/13م، مؤلفة من عشرين مادة، بحيث تستوفي الزكاة بنسبة (2.5%) طبقا لأحكام الشريعة الاسلامية.

وفيما يتعلق بتحصيل الزكاة والضريبة ؛ تتولى الإدارة العامة للإيرادات بوزارة المالية تحصيل زكاة الزروع والثمار والمواشي، أما ما يتعلق بزكاة عروض التجارة و الضريبة فقد تم انشاء مصلحة الزكاة والدخل بالقرار الوزاري رقم (394) وبتاريخ1370/8/7 هـ، الموافق 1951/6/14م، وتتمثل المهام الأساسية لهذه المصلحة في جباية زكاة عروض التجارة من السعوديين ومواطني دول مجلس التعاون الخليجي، كما تقوم بتحصيل الضريبة من الأفراد غير السعوديين ممن يمارسون النشاط في المملكة العربية السعودية ومن الشركات السعودية المقيمة التي تمارس العمل في المملكة من خلال منشأة دائمة أو التي تحقق دخلا من مصدر في المملكة.

ويأتي هذا المقرر ليوضح التعديلات التي أجريت على نظام الزكاة والضريبة في السنوات الأخيرة، ويأتي ذلك من خلال الباب الأول ويغطي موضوعات الزكاة، والباب الثاني ويغطي موضوعات الضرائب.

والله نسأل أن يكون المقرر عند المستوى الذي يسهم في تحقيق الغايات المرجوة من اصداره، وثبوت الفائدة العلمية من ورائه. والله من وراء القصد.

المملكة العربية السعودية ذي القعدة 1437هـ سبتمبر2016م

الباب الأول:



الفصل الأول: الإطار الفكري لمحاسبة الزكـــــــاة

الفصل الثاني: نظام الزكـــاة في المملكة العربية السعودية

الفصل الثالث: الأوعية الزكوية وتطبيقاتها في المملكة العربية السعودية

الفصل الأول: الإطار الفكري لمحاسبة الزكــاة

1/1- التطور التاريخي لمحاسبة الزكاة في المملكة

2/1- مفهوم محاسبة الزكاة ومحاسبة الضريبة

3/1- أهداف الزكـــــــــــــــاة.

4/1- أنواع الزكـــــــــــــــاة.

5/1- شروط الزكـــــــاة ونصابها.

6/1- خصائص الزكـــــــــــاة

الفصل الأول

الإطار الفكري لمحاسبة الزكاة

1/1-التطور التاريخي لمحاسبة الزكاة في المملكة

تم تطبيق الزكاة من السنة الثانية من الهجرة(هجرة الرسول الكريم سيدنا محمد عليه أفضل الصلاة وأتم التسليم)، ثم قل دور الزكاة بإهمال جبايتها وعدم تنظيم ذلك عبر التاريخ الاسلامي، وكادت أن تصبح غائبة أو منسية. ومنذ توحيد المملكة العربية السعودية (1370 هـ) بدأت بالاهتمام بجباية الزكاة، وصدرت تعليمات جباية زكاة عروض التجارة بتاريخ 29 /1370/6 هـ، ثم صدرت اللائحة التنفيذية للنظام في1370/8/6هـ مؤلفة من عشرين مادة، وبعد ذلك تأسست مصلحة الزكاة والدخل بالقرار الوزاري رقم(394) بتاريخ 1370/8/7هـ الموافق1951/5/14م، مهمتها تحقيق وتحصيل ضريبة الدخل (من غير السعوديين) والزكاة الشرعية من رعايا المملكة العربية السعودية، ويعامل مواطنو مجلس التعاون معاملة المواطنين السعوديين.

في1370/9/8 هـ الموافق 1951/6/13م صدر مرسوم ملكي باستيفاء نصف الزكاة الشرعية في عروض التجارة وما في حكمها وترك النصف الآخر للرعايا ينفقونها بأنفسهم.

وفي1376/3/14هـ الموافق1956/10/19م، صدر مرسوم ملكي قضى بان تستوفى الزكاة كاملة.

–في 1383/1/5 هـ الموافق1963/5/29 م صدر مرسوم ملكي يقضي بأن تجبى الزكاة كاملة من جميع الشركات المساهمة وغيرها من الأفراد، ممن يخضعون للزكاة وأن تودع في حساب مؤسسة الضمان الاجتماعي في مؤسسة النقد السعودي، ويوزع على مستحقيه بمعرفة وزارة الشؤون الاجتماعية.

في1396/10/30هـ الموافق1976/10/24 م صدر مرسوم ملكي يقضي «يجبى نصف الزكاة من الافراد والنصف الاخر بمعرفتهم لمستحقيها ما عدا الشركات المساهمة فتجبى كاملة.

وفي 1405/7/2هـ الموافق1985/3/24م صدر مرسوم ملكي والذي قضى بأن تجبى الزكاة كاملة من جميع الشركات والمؤسسات والأفراد وغيرها ممن يخضعون للزكاة.

وكذلك في 1405/3/19 هـ صدر الأمر السامي الذي قضى بالموافقة على معاملة رعايا مجلس التعاون نفس المعاملة الضريبية المطبقة على المواطنين السعوديين، سواء أشخاص طبيعيين أو معنويين وذلك بتأدية الزكاة بدلاً من الضريبة.

2/1-مفهوم محاسبة الزكاة ومحاسبة الضريبة

المحاسبة تهتم بتوفير البيانات والمعلومات المالية (قياس وتوصيل الأحداث المالية) كركيزة أساسية في تسيير المعاملات المالية لأي وحدة. وفروع المحاسبة كثيرة ومتنوعة، فمنها: المحاسبة المالية / المحاسبة الإدارية / محاسبة التكاليف / المحاسبة الحكومية/ المحاسبة الضريبية / محاسبة الزكاة.

1/2/1-محاسبة الزكاة: محاسبة تهتم بتطبيق الأسس والمبادئ الشرعية لحساب الوعاء الزكوي بشكل دقيق، وتركز على الالتزام بالإجراءات النظامية، وصولا إلى تقدير قيمة الزكاة المستحقة.

3/2/1-محاسبة الضريبة: محاسبة تهتم بدراسة النظام الضريبي وكيفية إعداد القوائم المالية طبقا لنصوص النظام وتعليمات مصلحة الزكاة والدخل، لحساب الوعاء الضريبي بشكل دقيق، والالتزام بالإجراءات النظامية، وصولاً إلى تقدير قيمة الضريبة المستحقة.

مفهوم الزكاة: الزكاة لغة: "النماء والطهارة والبركة.« خُذْ مِنْ أَمْوَالِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ وَتُزَكِّيهِم..." (التوبة: 103) وقد سماها الله بالزكاة لأنها تزكي النفس والمال، تزيد المال نمواً من حيث لا يشعر الناس، قال عليه الصلاة والسلام: (ما نقص مال من صدقة)، فهي ليست غرامة ولا ضريبة، فالزكاة لا تنقص المال ولا تضر صاحبه.، والزكاة في الشرع: حق واجب، في مال مخصوص، لطائفة مخصوصة، في وقت مخصوص.

أوجه الشبه والخلاف بين محاسبة الزكاة والضريبة

الزكاة هي الركن الثالث من أركان الاسلام وهي فريضة مالية، القرآن والسنة حددا الأموال التي تجب فيها، شروطها، نصابها، ومقدارها الواجب فيها، ومستحقيها، وسائر أحكامها ومبادئها وأهدافها. والزكاة في الشرع حق واجب في مال مخصوص لطائفة مخصوصة في وقت مخصوص.

أما الضريبة فهي اقتطاع مالي اجباري غير عقابي تحدده الدولة ويلزم الأشخاص الطبيعيون والمعنويون بأدائه للدولة بصفة نهائية وبلا مقابل، تمكينا للدولة من القيام بوظائفها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية، ويمكن حصر أهم أوجه الاتفاق والاختلاف بينهما على النحو التالي:

أوجه الشبه بين الزكاة والضرائب

أوجه التشابه	الزكاة	الضريبة
الجبر والإلزام	تأخذ الزكاة من المكلف، ويقاتل من رفض دفعها.	تفرض الضريبة وتدفع جبراً وبصفة نهائية ولا يعفى منها إلا بنص في نظام الضرائب ومن يتهرب يعرض نفسه للعقاب المالي والمدني
انعدام المقابل	مؤدي الزكاة لا يحصل على مقابل خاص به في الدنيا، إلا انه يحصل على الجزاء في الاخرة.	دافع الضريبة لا يحصل على مقابل مباشر محدد خاص به.

العدالة	تتضح العدالة في الزكاة من خلال أنها تنطبق على العموم مع اختلاف اجناسهم وانسابهم وألوانهم، وفي كل مكان وزمان. وتعفى ما دون النصاب وتمنع الازدواج، وتراعي الجهد المبذول والظروف الشخصية	العدالة في الضريبة هي نسبية وتختلف وفقاً للقيم والتقاليد السائدة في المجتمع، فهي تقضي بأن تفرض الضريبة على جميع الاشخاص والدخول بلا استثناء، وبشكل يتناسب مع مقدرة المكلف المالية، ولكنها لا تحقق العدالة التامة كالزكاة.
اليقين	هذه المبدأ موجود في الاسلام حيث حدد القران والسنة وعاء الزكاة، ونصابها وسعرها ومستحقيها ومسؤولية الدولة أو ولي الأمر في جمعها وصرفها.	يقصد باليقين ان تكون نصوص النظام الضريبي واضحة، ويتم تحديد الضريبة بشكل دقيق دون اخطاء، وحتى يفهمه الجميع ولا يكون عرضه للتفسيرات المختلفة، وهذا يتوفر في الضريبة بشكل نسبي.
الجهاز الاداري المسؤول عن التحصيل	تتولى الدولة جبايتها من المكلفين عن طريق مصلحة الزكاة والدخل.	كذلك تتولى الدولة تحصيل الضريبة من المستثمرين الأجانب بواسطة مصلحة الزكاة والدخل
المفهوم والطبيعة	عبادة مالية وركن من أركان الاسلام وتتسم بالثبات والاستقرار والاستمرار وتسميتها تدل على الطهارة والنماء والبركة	التزام اجباري بموجب نظام وضعي، وهي تتغير بتغير الزمان والمكان والأحوال الاجتماعية والاقتصادية، اسمها يشتق من ضرب عليه أي ألزمه.

أوجه الخلاف بين الزكاة والضرائب

أوجه الاختلاف	الزكاة	الضريبة
المفهوم والطبيعة	عبادة مالية وركن من أركان الاسلام وتتسم بالثبات والاستقرار والاستمرار وتسميتها تدل على الطهارة والنماء والبركة	التزام اجباري بموجب نظام وضعي، وهي تتغير بتغير الزمان والمكان والأحوال الاجتماعية والاقتصادية، اسمها يشتق من ضرب عليه أي ألزمه.

الهدف منها	تزكية النفس ومواساة الفقراء والمساكين، وتحقيق الكثير من الأهداف الاجتماعية والاقتصادية والسياسية.	تأمين الموارد المالية الحكومية لإنفاقها في المصالح العامة، وهي ايضا تحقق الكثير من الاهداف المالية والاقتصادية والاجتماعية والسياسية.
المكلف بها	المسلم الذي يمتلك نصاب الزكاة، وفي المملكة تجبي الحكومة الزكاة من الشركات السعودية المقيمة ومواطني مجلس التعاون الخليجي.	تفرض الضريبة على المستثمرين غير السعوديين (وتفرض الضريبة على جميع شركات الزيت والنفط والبتروكيميائية والغاز).
أساس التكليف	الإسلام. وهناك شروط أخرى لوجوب الزكاة منها النماء وبلوغ النصاب والملك التام للنصاب وخلو المال من الحاجة الأصلية والدين وحولان الحول على راس المال.	ويحدد النظام الضريبي من تفرض عليهم الضريبة.
المقدار أو السعر	ثابت وغير قابل للتغيير أبدا ومقداره بحسب نوع الاموال التي تفرض عليها الزكاة. وقد حدد القران والسنة مقادير الزكاة، من الخمس الى العشر الى نصف العشر الى ربع العشر، وهي لا تقبل التغيير أو التعديل	ثابتة حسب النظام ولكنها قابلة للتغير بتعديل النظام.
وقت الاستحقاق	يشترط أن يحول الحول على النقود وعروض التجارة والانعام وأن تبلغ النصاب، والحول سنة قمرية.	تستحق الضريبة ولو على جزء من السنة، وتخضع الأرباح العرضية والرأسمالية ولو لم يمض عليها سنة.
نقل العبء	تعتبر نفقة لا يمكن ان ينقل عبؤها على المستهلك.	يمكن ان ينقل عبء الضريبة الى المستهلك برفع اسعار السلع عليه.
الاقليمية	تفرض على المسلم أي كان مكان اقامته حتى ولو كان في بلد غير مسلم.	تأخذ الضريبة بمبدأ الإقليمية غالبا لفرضه.
الازدواج	يتسم نظام الزكاة بأنه لا ازدواج فيه لقوله صل الله عليه وسلم:((لاثني في الصدقة)). واصل الثني تكرار الشيء، أي لا تجب زكاتان في حول واحد لمال واحد.	بينما يعاني دفع الضريبة من مشاكل الازدواج الضريبي الذي يحدث داخلياً وخارجياً بفرض أكثر من ضريبة على نفس المال أو تكرارها في العام الواحد بعمد أو بغير بعمد. وجاءت الاتفاقيات الثنائية لمنع

		الازدواج الضريبي.
تحديد الوعاء	الوعاء الزكوي يأخذ الأرباح السنوية ويضيف عليها حقوق الملكية ويخصم صافي الأصول والاستثمارات.	تفرض الضريبة على صافي الدخل.
طريقة الدفع	تدفع زكاة المواشي والزروع والثمار عيناً (من نفس العين)، أي أن أصل أداء الزكاة من جنس المال، إلا أن بعض العلماء أجازوه الدفع نقداً.	تدفع الضريبة في صورة نقدية، ولا يجوز تحصيلها في صورة عينية أو خدمات شخصية.
من حيث سقوط الحق بتقادمها	لا تسقط الزكاة بمضي المدة، وانما تظل دينا في عنق المسلم ولا تبرأ ذمته منها حتى يؤديها.	في حين تسقط الضريبة بالتقادم وبعد فترة زمنية يحددها النظام.

3/1-أهداف الزكاة

1/3/1-الأهداف الدينية: الركن الثالث من أركان الاسلام. عبادة تقرب من الله "إِنَّ الَّذِينَ آمَنُوا وَالَّذِينَ هَادُوا وَالنَّصَارَى وَالصَّابِئِينَ مَنْ آمَنَ بِاللَّهِ وَالْيَوْمِ الآخِرِ وَعَمِلَ صَالِحاً فَلَهُمْ أَجْرُهُمْ عِندَ رَبِّهِمْ وَلاَ خَوْفٌ عَلَيْهِمْ وَلاَ هُمْ يَحْزَنُونَ" البقرة آية (62).

- تطهير للنفس من عبودية المال. - تطهير للمال وتزكية عنه.
- تدريب للمسلم على البذل والعطاء. - تنقي النفس من الشح.
- تُعين المسلم على ترسيخ عقيدته. - شكر لنعمة الله لتحقيق الديمومة.

2/3/1-الأهداف الاجتماعية والسلوكية: الزكاة نظام تكافل اجتماعي يحقق:

- التوازن الاجتماعي والرعاية الاجتماعية. - تحرر مستحقيها من الحاجة ومذلة السؤال.
- نظام فريد يؤلف القلوب. - تجلب المودة بين أفراد المجتمع.
- تطفئ نار الحسد والحقد في المجتمع من الفقير للغني.

3/3/1-الأهداف الاقتصادية: تعتبر الزكاة من المقومات الاقتصادية للدولة وتحقق فوائد اقتصادية منها:

- تساعد على زيادة القوة الشرائية للأفراد مما يحرك الدورة الاقتصادية.
- تساعد في القضاء على البطالة بزيادة الحركة الاقتصادية.
- تسهم في ارتفاع المستوى المعيشي للمجتمع ككل.

– تعتبر إعادة لتوزيع الثروات. – تحقق زيادة المنفعة الحدية للأموال.

– خروج المال من الاكتناز يؤدي إلى دورانه في الإنتاج والاستثمار.

4/3/1–الأهداف السياسية: تتمثل الاهداف السياسية للزكاة في:

– نشر الدعوة الإسلامية بدفعها للمؤلفة قلوبهم لجذبهم للإسلام والدعوة للإسلام بكل الوسائل.

– بناء قوات مسلحة قوية تدافع عن المقدسات الإسلامية، من مصارف الزكاة (وفي سبيل الله).

– القضاء على الفقر وتبعاته والتي تعتبر هدف سياسي لاستقرار الدولة من التقلبات.

4/1-أنواع الزكاة:

1/4/1–زكاة الفطر: زكاة الفطر واجبة في شهر الصيام، قدً يطلق عليها زكاة الأبدان أو صدقة الفطر. "عنْ ابْنِ عَبَّاسٍ قَالَ فَرَضَ رَسُولُ اللَّهِ صَلَّى اللَّهُ عَلَيْهِ وَسَلَّمَ زَكَاةَ الْفِطْرِ طُهْرَةً لِلصَّائِمِ مِنْ اللَّغْوِ وَالرَّفَثِ وَطُعْمَةً لِلْمَسَاكِينِ مَنْ أَدَّاهَا قَبْلَ الصَّلاةِ فَهِيَ زَكَاةٌ مَقْبُولَةٌ وَمَنْ أَدَّاهَا بَعْدَ الصَّلاةِ فَهِيَ صَدَقَةٌ مِنْ الصَّدَقَاتِ"، وتُقدر: صاعاً من: تمر / شعير / زبيب / بر / أقط / حنطة.

2/4/1–زكاة المال: فريضة من الله على المال" وَفِي أَمْوَالِهِمْ حَقٌّ لِلسَّائِلِ وَالْمَحْرُومِ(الذاريات19)، خُذْ مِنْ أَمْوَالِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ وَتُزَكِّيهِمْ (سورة التوبة: 103)، قال الرسول صلى الله عليه وسلم لسيدنا معاذ بن جبل حين بعثه والياً على اليمن: "أخبرهم أن الله قد افترض عليهم صدقة تؤخذ من أغنيائهم، فترد على فقرائهم (رواه ابن ماجه).

– ركن من أركان الإسلام، واجبة في مال المسلم متى توافرت شروطها (الملكية التامة / النماء / فائضاً عن الحاجات الأصلية/ خاليا من الدين / وصل النصاب / حال عليه الحول).

<u>أولاً–الأموال الخاضعة للزكاة</u>

–الحيوانات السائمة التي ترعى الكلأ الغنم الإبل البقر. – الأثمان الذهب والفضة.

–عروض التجارة: كل ما أُعد للشراء والبيع بهدف تحقيق الربح. " يَا أَيُّهَا الَّذِينَ آمَنُوا أَنفِقُوا مِن طَيِّبَاتِ مَا كَسَبْتُمْ .... (267البقرة).

– الزروع والثمار الناتجة من استغلال الأرض الزراعية. / عسل النحل.

– الركاز: ما يستخرج من باطن الأرض (معادن وكنوز) / ثروة بحرية.

ثانياً–شروط المال الخاضع للزكاة:

♦الملكية التامة للمكلف بأداء الزكاة. ♦المال نامياً أو قابلاً للنماء حكماً.

♦وصول المال لنصاب معين. ♦الخلو من الدَّين (طرح ديون الحالَّ)

♦أن يكون المال فائضاً عن حوائجه الأصلية للمزكي وبلا إسراف.

♦ حولان الحول (عدا زكاة الغلال والثمار والركاز).

♦أن يكون المال حلالاً طيباً، لأن الله طيب لا يقبل إلا طيبا.

ثالثاً–المستجدات المعاصرة للزكاة –**في** الأزمنة المعاصرة ظهرت بعض الأموال والأنشطة لم تكن موجودة في صدر الدولة الإسلامية، تحتاج إلى بيان أحكام وأسس حساب الزكاة عنها. ومن أمثلة ذلك الاستثمارات المالية في صورة أسهم وسندات وصكوك، والاستثمارات المالية التي تقوم بها البنوك والمصارف وصناديق الاستثمار، والاستثمارات الصناعية والعقارية والزراعية والحيوانية، التي يقوم بها الأفراد والشركات، والأنظمة الخدمية مثل:

–الخدمات الطبية والتعليمية والاستشارات والأعمال المهنية.

– ونشاط مزارع الدواجن والأسماك والإنتاج الحيواني وإنتاج العسل.

–ونشاط خدمات الاتصالات المحلية والعالمية والإنترنت.

– نشاط السياحة وخدمات رجال الأعمال ونحو ذلك ...

5/1-شرط الزكاة ونصابها: تتمثل شروط الزكاة في:

1/5/1–الإسلام: «خُذْ مِنْ أَمْوَالِهِمْ صَدَقَةً تُطَهِّرُهُمْ وَتُزَكِّيهِم بِهَا وَصَلِّ عَلَيْهِمْ إِنَّ صَلاتَكَ سَكَنٌ لَّهُمْ وَاللَّهُ سَمِيعٌ عَلِيمٌ (التوبة 103)، الزكاة تجب على المسلم لا زكاة لغير المسلم.

2/5/1–الحرية لا تجب الزكاة على العبد، والعبد لا يملك شيئا، وأن العبد وما ملك لسيده.

3/5/1–الملك التام للمال: أن يكون المال بيد الفرد ولا يتعلق به حق لغيره من البشر، وأن يتصرف فيه باختياره، وأن تكون فوائده حاصلة له، وبذلك تخرج أموال كثيرة لا تجب فيها الزكاة **(أموال غير خاضعة للزكاة)** مثل:

– المال المحجوز عليه المقيد الذي لا يمكن التصرف فيه.

–الديون غير المرجوة التحصيل لدى معسر أو مماطلا (الملكية ناقصة لانعدام القدرة على التصرف أو التنمية أو الانتفاع به).

–المال المخصص للحاجات الأصلية / العمل / الجهاد/ المنزل للسكنى والأثاث والسيارات، الحيوانات العاملة في المزارع، الأصول الثابتة للاستخدام.

– المال المحبوس بالدين أي لابد أن يكون المال خالياً من الدَّين أي تطرح منه الديون الحالَّة.

– المال دون النصاب. – مال الوقف الخيري. – مال الجمعيات الخيرية.

– مال دور العبادة. – المال الحرام. – المال الخبيث. – مال العبد الذى لا يستطيع التصرف فيه.

– المال الذي لم يحول عليه الحول. – مال اللقطة. وما في حكم ذلك.

4/5/1-النماء أو القابلية للنماء الزيادة التي من شأنها أن تدر ربحا أو فائدة لصاحبه وقد يكون:

نماء حقيقي: كزيادة المال ونمائه بالتجارة والتوالد كالأنعام-الثمار والزروع نماء ذاتي.

نماء تقديري: كقابلية المال للزيادة إذا وضع في مشاريع تجارية كالنقد والعقار وسائر عروض التجارة.

5/5/1-بلوغ المال نصابا. النصاب هو القدر المعين من المال الذي يجب أن يصله حتى تقع عليه الزكاة، وبالتالي الزكاة لا تجب إلا على الاغنياء.

انصاب النقود الفضية 200 درهم من الفضة . والدرهم = 2,975 جرام

200 درهم فضة × 2,975 جرام =595 جراماً من الفضة

نصاب الذهب عشرين ديناراً من الذهب. والدينار =4,25 جرام

20 دينار× 4,25 جرام=85 جراماً من الذهب.

ولا زكاة على الزروع والثمار أقل من خمسة أوسق (300 صاع)، ولا زكاة للإبل الأقل من خمس، أو الغنم الأقل من أربعين، أو البقر الأقل من ثلاثين.

أما الوقت الحالي فيتم تحديد النصاب بالعملة الورقية.

نصاب زكاة عروض التجارة: ولو عدنا لأسعار الذهب لعام 2013 م لعيار 24 نجد أنه في حدود 200 ريال للجرام الواحد (متوسط أسعار 2013).

وبالتالي يكون النصاب = 85 جرام X 200 ريال = 17,000 ريال

ولو قدرنا النصاب بالفضة الذي يبلغ سعر الجرام منها في 2013 نحو 3,5 ريال لكان النصاب يساوي = 3,5 ريال × 595 = 2,083 ريال.

ومن خلال آراء العلماء خدمة للفقراء اجمعوا على استخدام الذهب كنصاب للزكاة

(التقيد بالنصاب وهو 85 جرام ذهب عيار 24 وعدم التقيد بسعر جرام الذهب لأن السعر قابل للتغيير).

6/5/1-حولان الحول على المال:

-أن يمر على المال في حوزة مالكه اثنا عشر شهرا قمرياً في الأموال التي تتصف بتغير عينها وتداولها فهذا الشرط خاص بالأنعام والنقود والسلع التجارية.

- الزروع والثمار والعسل والمستخرج من المعادن والكنوز ونحوها فلا يشترط عليها الحول، بل تؤخذ الزكاة عند وجودها، قال تعالى «وَآتُوا حَقَّهُ يَوْمَ حَصَادِهِ وَلاَ تُسْرِفُوا إِنَّهُ لاَ يُحِبُّ الْمُسْرِفِين» (141الانعام)، إلا إذا كان للمعدن أثمانُ فتفرض عليه الزكاة عند كل حول.

7/5/1-المال فائض عن حوائجه الأصلية:

الحوائج الأساسية هي ما يدفع الهلاك عن الإنسان تحقيقا كالنفقة ودور السكنى وآلات الحرب والثياب المحتاج إليه لدفع الحر والبرد، أو تقديرا كالدين، لأن المدين يحتاج إلى قضائه بما في يده من النصاب وكآلات الحرفة وأثاث المنزل ودواب الركوب وكتب العلم لأهله.

6/1 -خصائص الزكاة تتمثل خصائص الزكاة في:

1/6/1-عبادة مالية ثابتة قدراً واستمراراً. حددها الله عز وجل حيث حدد المقادير من الخمس إلى العشر ونصف العشر وربع العشر، فلا يستطيع أحد أن يغير ما قدره الله، ومن هنا تعد الزكاة ثابتة قدراً واستمراراً.

2/6/1-- تجبى وتصرف تحت إشراف الدولة. الأصل في الشريعة الاسلامية أن يتم جباية الزكاة وصرفها على مستحقيها بإشراف الدولة، وإن كان من الأفضل أن يوزع المسلم زكاة ماله بنفسه، إلا أنها فريضة إلزامية يجبيها ولي الأمر، وأن لم تقم الدولة بهذا الأمر وجب على المسلم القيام به في ماله الذي وجبت فيه الزكاة.

3/6/1-إجبارية. هي فريضة على المسلم وركن من أركان الاسلام، وتؤخذ الزكاة اجباراً بالقوة من الأشخاص الذين يحاولون التهرب من دفعها.

4/6/1-ليس لها مقابل دنيوي. تدفع الزكاة بطيب خاطر تنفيذاً لأمر الله دون أن يحصل دافعها على مقابل دنيوي محدد.

5/6/1-متعددة الأنواع تعد الزكاة نوعية وذلك لأنها تفرض مقداراً من الزكاة على كل نوع من أنواع الأموال والدخول المختلفة على حدة، بدلاً من فرض زكاة موحدة على الأموال والدخول المختلفة.

6/6/1-مباشرة: توصف الزكاة بأنها مباشرة لأن المسلم يقوم بدفعها بشكل مباشر إلى بيت مال المسلمين أو المستحقين لها، أي تحصل من المكلف بها مباشرة، ولا يمكن نقل عبئها إلى أشخاص أخرين.

7/6/1-سعرها نسبي: تفرض الزكاة بسعر نسبي ثابت وليس تصاعديا، فالنسبة لا تزيد بزيادة قيمة الوعاء الزكوي، ولكن تظل النسبة المستحقة ثابتة، كما هي في نسبة زكاة المعادن والزروع الثمار والأثمان وعروض التجارة، إلا أن هذه النسبة قد تكون ذات طابع تنازلي تشجيعا لإنتاج الثروة الحيوانية، ومثلا هذه النسبة تختلف باختلاف الجهد المبذول فكلما قل الجهد زادت النسبة، وكلما زاد الجهد قلت النسبة ففي زكاة دخل الركاز تكون النسبة 20%. **كالآتي:**

20% زكاة الدخل وعلى الركاز (ما يستخرج من باطن الارض معادن وأموال وعليها خلاف)

10% زكاة الزروع والثمار التي تسقى بدون جهد (مياه أمطار أو أنهار).

5% زكاة الزروع التي تسقى بواسطة الآلات. 2.5% زكاة الأثمان وعروض التجارة.

ملاحظة حول سعر زكاة الأثمان وعروض التجارة (2.5%) والسنة الميلادية والسنة الهجرية.

عدد أيام السنة الميلادية 365.2422 يوم وأيام السنة الهجرية 354.60394 يوم

يوجد فرق بين السنة الهجرية والسنة الميلادية قدره 10.63826 يوم

فتكون نسبة الزكاة الشرعية عن سنة ميلادية (شمسية):

%2,5 (×) 365,2422 (÷) 354,60394 = %2,575

ويمكن توضحيها من خلال المعادلة التالية:

$$2.5\ \% \times \frac{365.2422}{354.60394} = 2.575\%$$

وهناك معالجة اخرى لسعر زكاة عروض التجارة في السنة الميلادية:

الزكاة للسنة الشمسية تساوي= زكاة السنة الهجرية × 1.03

بناءً على المعادلة التالية: 365,2422 ÷ 354,6094 = 1,03

ومجال تركيزنا هو زكاة المال تجب في عين المال: الزكاة تجب في عين المال من الذهب والفضة والبقر والغنم، وخمس وعشرين فأكثر من الإبل السائمة، والحبوب والثمار والمعادن من النقدين.

8/6/1-تتعلق بذمة الشخص: تكون في ذمة المزكي حتى يدفعها، فالزكاة واجب على كل مسلم حر مالك لنصاب الزكاة، بغض النظر عن جنسه أو لونه أو نسبه أو مركزه الاجتماعي، أو مقر الإقامة، فهي تفرض على الكبار والصغار والرجال والنساء العقلاء والمجانين كلهم سواء.

9/6/1-مصارفها محددة: قال الله تعالى في الآية{60} من سورة التوبة" إِنَّمَا الصَّدَقَاتُ لِلْفُقَرَاءِ وَالْمَسَاكِينِ وَالْعَامِلِينَ عَلَيْهَا وَالْمُؤَلَّفَةِ قُلُوبُهُمْ وَفِي الرِّقَابِ وَالْغَارِمِينَ وَفِي سَبِيلِ اللَّهِ وَابْنِ السَّبِيلِ فَرِيضَةً مِّنَ اللَّهِ وَاللَّهُ عَلِيمٌ حَكِيمٌ" فقد حددت الآية الكريمة مصارف الزكاة الثمانية بدقة وهم: الفقراء، المساكين، العاملين عليها، المؤلفة قلوبهم، في الرقاب، الغارمون، في سبيل الله، ابن السبيل، ولا يجوز صرف الزكاة في غيرها من أعمال الخير، فالله سبحانه وتعالي أراد تحقيق الغايات العظيمة من فرض الزكاة بدفعها في مصارف محددة، وفيما يلي تفصيل لكل نوع منها:

-**الأول والثاني:** الفقراء والمساكين: الفقير عند الأئمة الثلاثة مالك وشافعي وأحمد: من ليس له مال ولا كسب حلال لائق به يقع موقعا من كفايته من مطعم وملبس ومسكن وسائر ما يحتاج ولابد له منه لنفسه ولمن تلزمه مؤنته كمن يحتاج إلى عشرة دراهم كل يوم ولا يجد إلا أربعة فأقل.

والمسكين عند الأئمة الثلاثة: من يملك من المال الحلال أو يكتسب من الكسب اللائق به ما يقع موقعا من كفايته ولكن لا تتم به الكفاية، فمن له مال يبلغ نصف كفايته فأكثر، لكنه لا يكفيه لنفسه ومن تجب عليه نفقته من غير إسراف.

-**الثالث** العاملين عليها: من يقوم بجباية الزكاة، مصلحة الزكاة والدخل لكن واقع المملكة لا تأخذ ريالا واحدا منها وتحول كل أموالها إلى مستحقي الزكاة.

-**الرابع** المؤلفة قلوبهم هم الذين يراد تأليف قلوبهم أو قلوب ذويهم للدخول في الاسلام أو تثبيتهم عليه وكذلك من يرجى نفعهم للإسلام والمسلمين.

-**الخامس** في الرقاب المكاتب المسلم الذي اشترى نفسه من سيده بدين مؤجل-الأسير المسلم -المملوك المسلم الذي دخل في الرق.

-**السادس** الغارمون الذين تحملوا الدين وتعين عليهم اداؤها أي المدينون العاجزون عن الوفاء.

-**السابع** في سبيل الله الجهاد الانفاق في الجهاد والقتال.

-**الثامن** ابن السبيل الذي انقطعت به الأسباب في سفره عن بلده أو مستقره.

ملحوظة: لا تصرف الزكاة لكل من الاغنياء، الاقوياء المكتسبون، الكفار المشركون، أولاد المزكي ووالداه وزوجته، ال النبي صلى الله عليه وسلم بنو هاشم.

<u>مفهوم الثني الزكوي</u>: يعني أخذ الزكاة على نفس المال وفي نفس الحول مرتين، فمثلا إذا زكى المال ثم تحول إلى صورة أخرى مغايرة له، كالمحصول الزراعي إذا زكى ثم بيع بثمن، أو الماشية التي زكيت ثم بيعت بثمن فالثمن الناشئ من بيع الوعاء المزكي إذا حصل خلال العام المزكى عنه فإنه لا يزكي، لأن في ذلك تكراراً في فرض الزكاة خلال حول واحد للمال نفسه، وهو منهي عنه بالحديث الشريف المتفق عليه (لا ثني في الصدقة).

أسئلة الفصل الأول

1-تعتبر الزكاة محفزة لاستثمار الأموال لكونها تؤدي إلى:

أ-زيادة القوة الشرائية للمجتمع. ب-تحقيق الرفاهية الاجتماعية وارتفاع مستوى المعيشة

ج-خوف صاحب رأس المال من أن تأكل الزكاة أمواله. د-توزيع الثروة وتحقيق التقارب بين طبقات المجتمع.

2-تعني الزكاة في اللغة: أ- النماء والزيادة ب- كثرة ريع الزرع ج- بركة النفقة

د-الحق الواجب في مال خاص لطائفة مخصوصة في وقت مخصوص.

3-لا يصبح الإنسان إنسانا إلا إذا تحقق الإشباع الكامل لكيانه ويأتي هذا الهدف ضمن الأهداف:

أ-السياسية ب-الدينية ج-الاجتماعية د-الاقتصادية

4-يؤدي الزكاة إلى علاج أبرز غرائز بني الإنسان وهي الشح ويأتي هذا الهدف ضمن الاهداف: -

أ-الدينية ب-الاجتماعية ج-الاقتصادية د-السياسية*

5-حتى يكون المال خاضعا لفريضة الزكاة فلابد من توفر مجموعة من الشروط. فما هي شروط الأموال الخاضعة للزكاة؟

6-يختلف سعر الزكاة باختلاف الأموال الخاضعة للزكاة. فما هي اراء الفقهاء في تحديد سعر الزكاة؟

7-ما اقل نصاب زكاة النقدين الذهب النقدين – الذهب والفضة-وما مقدار كل منهما في العملة الورقية إذا كان سعر جرام الذهب يساوي 200 ريال سعودي. وجرام الفضة 3.5 ريال.

الإجابة : الذهب = 85 جرام × 200 ريال = 17,000 ريال

الفضة = 3,5 ريال × 595 جرام = 2,083 ريال

8-ما المقصود بالركاز وما حكم زكاته وما القدر الواجب فيه؟

9-يوجد اختلاف في معنى الركاز، البعض يرى انه هو المعدن والمال المدفون والبعض الاخر يرى انه هو المال المدفون خاصة. ناقش هذا الاختلاف مبينا وجهة نظرك؟

10-ما المقصود بالمستغلات؟ وما هي اراء الفقهاء في مدى وجوب الزكاة في أموال المستغلات وخاصة تلك التي استجدت في العصر الحاضر؟

11-إذا باع رجل ماشية كان قد زكاها وقبض ثمنها نقدا فيجب عليه:

أ-اخراج زكاة المال المستفاد عما قبض من ثمن.

ب-عدم اخراج أي نوع من أنواع الزكاة عند قبض الثمن.

ج–اخراج زكاة النقدين عما قبض من ثمن.

د–أن يزكي عما قبض من ثمن بعد خصم الزكاة التي سبق له دفعها.

12–يشترط لوجوب زكاة الزروع والثمار متى بلغت نصابا:

أ–مضي الحول. ب–حصاد أو جني المحصول.

ج–الخلو من الدين. د–خرص المحصول (خَرَصَ النَّخْلَ وَالْكَرْمَ: قَدَّرَ تَقْدِيراً جِزَافِيّاً مَا عَلَيْهِ مِنَ التَّمْرِ وَمِنَ الْعِنَبِ).

13–المكلف بأداء الزكاة هو:

ا–المسلم الحر المالك لنصابها. ب–المالك لنصابها وان كان غير مسلم.

ج–المسلم المالك لنصابها وان كان صبيا. د–المسلم المالك لنصابها وان كان مجنونا

14–يرى جمهور الفقهاء أن الزكاة تجب على المسلم إذا كان:

أ–عاقلا حرا مالكا لنصابها. ب–. عاقلا حرا أو صبيا ومالكا لنصابها فقط.

ج–عاقلا حرا أو قاصرا أو محجور عليه ومالكا لنصابها. د–قاصرا وغير محجور عليه ومالكا لنصابها.

الفصل الثاني:

نظام جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية

1/2-الأشخاص المكلفـــــــــــــــون بالزكـــــــــــاة.

2/2-الأنشطة والأموال الخـــــــــــــاضعة لنظام جباية الزكاة.

3/2-الأنشطة والمؤسسات المعفـــــــــــــاة من جباية الزكاة.

4/2-الأشخاص المكلفون بالزكاة تعريفات من اللائحة التنفيذية.

5/2-الوعـــــاء الزكوي للمكلفين بالزكاة.

أسئلة الفصل الثاني

الفصل الثاني:

نظام جباية الزكاة في المملكة العربية السعودية

مقدمة. نعرض في هذا الفصل المكلفون بالزكاة، وكذلك الأنشطة والأموال الخاضعة للزكاة، والأسس التي تقوم عليها محاسبة زكاة عروض التجارة، وذلك من نظام زكوي وتعليمات وفتاوي وقرارات تنظيمية لجباية الزكاة في المملكة العربية السعودية، وفقا للترتيب الآتي:

1/2-الأشخاص المكلفون بالزكاة:

تستحق الزكاة على جميع الأفراد والشركات الذين يحملون الرعوية السعودية ذكور وإناث، بالغين وقاصرين أو محجور عليهم، وتعتبر رؤوس الأموال وغلاتها وكل الواردات والأرباح والمكاسب التي تدخل على الأفراد، والشركات المذكورة خاضعة للزكاة. وتقدر رؤوس الأموال وغلاتها وكل الواردات والأرباح والمكاسب التي تدخل على المكلفين السعوديين من مزاولة التجارة أو الصناعة أو أعمال شخصية أو ممتلكات مقتنيات نقدية مهما كان نوعها وكانت صفتها، بما في ذلك الصفقات المالية والتجارية وريع السهوم وبصورة اجمالية كل دخل نصت عليه الشريعة السمحاء بوجوب الزكاة عليه.

تقدر الزكاة على العروض التجارية والممتلكات والمقتنيات النقدية بموجب أقيامها التي بها في السنة طبقا للنصوص الشرعية الواردة فيها، والزكاة تكليف شخصي على المسلم البالغ، العاقل، الحر، المالك لنصابها، لا تجب على غير المسلم، ولا تجب على الرقيق، مال الصبي المجنون تجب فيه الزكاة لا يُستثني صبيا أو مجنوناً. وتجب الزكاة على جميع الأفراد سواء كانوا ذكوراً أو إناثاً بالغين أو قاصرين، أو محجوراً عليهم أو غير عاقلين، ولا تسقط بالتقادم وتعتبر دينا على من مات، فتدفع الزكاة من تركته.

2/2-الأنشطة والأموال الخاضعة لنظام جباية الزكاة: يقصد بالنشاط الخاضع للزكاة جميع أوجه النشاط على اختلاف أنواعها، كالنشاط التجاري والمهني والحرفي أو أي نشاط آخر مشابه، يقصد منه تحقيق الربح، ويشمل ذلك استخدام المال المنقول وغير المنقول، وهي على سبيل المثال لا الحصر:

النشاط التجاري. – النشاط الصناعي. – النشاط الزراعي. – النشاط الخدمي.

– النشاط البنكي. – نشاط المهن والحرف.

3/2--الأنشطة والمؤسسات المعفاة من جباية الزكاة:

– المؤسسات العامة اعتبارها من الأموال العامة التي تستهدف تحقيق الرفاهية.

–صناديق التنمية وصناديق الاستثمار (مثل صندوق التنمية العقارية، وصندوق التنمية الزراعي، وصندوق الاستثمارات العامة).

–شركات الأموال للتأمين التعاوني (المؤسسة العامة للتقاعد، المؤسسة العامة للتأمينات الاجتماعية).

–عدم وجوب الزكاة في أموال واستثمارات الجمعيات الخيرية.

–البنك الإسلامي للتنمية مؤسسة دولية معفاة من أي ضرائب رسوم أو أي مدفوعات مهما كان نوعها، سواءً كانت على البنك ذاته أو أصوله أو ممتلكاته أو دخله أو عملياته أو صفقاته، وكذلك الرواتب والتعويضات التي يدفعها البنك للرئيس أو المديرين التنفيذين أو لموظفيه أو على الأوراق المالية التي يصدرها البنك بما في ذلك الارباح.

–الشركات الأجنبية المسجلة في خارج دول مجلس التعاون حتى وإن كانت مملوكة للسعوديين أو من رعايا دول مجلس التعاون حيث يخضعون لنظام ضريبة الدخل.

– كل من يخضع للضريبة في المملكة فهو نظاماً لا يخضع للزكاة. فمصلحة الزكاة والدخل لا تطبق الزكاة والضريبة في نفس الوقت لا على أي شخص ولا على أي مال.

4/2 الأشخاص المكلفون بالزكاة تعريفات من اللائحة التنفيذية:

– شركة الأموال: الشركة المساهمة، أو الشركة ذات المسئولية المحدودة، أو شركة التوصية بالأسهم، وتعد صناديق الاستثمار شركات أموال لأغراض هذا النظام.

شركة الأشخاص: الشركة التضامنية، أو شركة المحاصة، أو شركة التوصية البسيطة.

المقيم: الشخص الطبيعي، أو الشركة، ممن تنطبق عليهم شروط الإقامة المحددة في المادة الثالثة من هذا النظام، أو أي إدارة حكومية، أو وزارة، أو هيئة عامة، أو أي شخص اعتباري، أو أي هيئة أو مؤسسة في المملكة.

غير المقيم: كل شخص لا تنطبق عليه صفة المقيم

المواطن السعودي: الشخص الذي يحمل الجنسية السعودية، ومن يعامل معاملته

من يقوم بتحصيل الزكاة: تتولى الإدارة العامة للإيرادات بوزارة المالية تحصيل زكاة الزروع والثمار والمواشي. أما فيما يتعلق بتحصيل زكاة عروض التجارة والضريبة فقد تم إنشاء مصلحة الزكاة والدخل ومهمتها الأساسية جباية زكاة عروض التجارة من السعوديين ومواطني دول مجلس التعاون الخليجي. كما تقوم بتحصيل الضريبة من الأفراد غير السعوديين ممن يمارسون أنشطة تخضع للضريبة.

5/2-الوعاء الزكوي للمكلفين بالزكاة.

1/5/2-الوعاء الزكوي: المكلفون الذين لديهم حسابات منتظمة.

-الوعاء الزكوي يشمل الآتي:

رأس المال المدفوع أول العام (عدم اضافة أي زيادات خلال العام).

+ صافي الربح السنوي في نهاية العام

+الأرباح المرحلة من سنوات سابقة

+ كافة الاحتياطيات والاستدراكات والمخصصات (فيما عدا مخصص ترك الخدمة بشروط).

+رصيد الحساب الجاري الدائن لصاحب المنشأة

+الأرباح تحت التوزيع أو تحت التصرف إلا إذا ثبت رسميا وضعها تحت تصرف المساهمين.

ويخصم من اجمالي المبالغ السابقة ما يلي:

صافي قيمة الأصول الثابتة (بشرط سداد المكلف لقيمتها وأن يكون الحسم في حدود حقوق الملكية).

- الخسائر الحقيقية لنفس السنة أو لسنوات سابقة.

-الاستثمارات في منشأة أخرى سواء داخلية أو خارجية، وإن كانت خارجية فيجب التحقق من اضافة أرباحها الى الوعاء.

-80% من الأصول الثابتة لشركات الكهرباء وشركات نقل الحجاج.

2/5/2-الوعاء الزكوي: مكلفون لا يمسكون دفاتر منتظمة (هذا الجزء بالتفصيل في الفصل الثالث)

يتم تقدير الوعاء الزكوي كما يلي:

–رأس المال في أول العام ويحدد بكافة الطرق من سجل تجاري أو عقود الشركة ونظامها أو أي مستندات تظهر حقيقة رأس المال.

+ الأرباح الصافية آخر العام على ضوء مجموع العمليات التي باشرها المكلف خلال العام بشرط ألا تقل نسبة صافي الربح عن 15% من الواردات العامة. (وحدد النظام نسب معينة للأنشطة المختلفة وهي:). – مستورد المواشي تحدد أرباحهم الصافية 5%.

– مستورد الفواكه والخضار تحدد أرباحهم الصافية بنسبة10% 5%. – باقي أوجه النشاط 15 %.

6/2–التعديلات والتطورات على نظام جباية الزكاة

1/6/2–رأي الهيئة في بعض نقاط الخلاف (فقرة 16)

أولاً–المواد والمهمات (وإن كانت من الأصول الثابتة) التي تصل مستودعات الشركة ولم تدفع الشركة إلا بعض ثمنها لا يخصم ما بقي من ثمنها من وعاء الزكاة، لأن باقي الثمن معلق بثبوته بذمة الشركة على ورود البضاعة الي مستودعاتها وليس هو كالديون المؤجلة.

ثانياً–وجوب تحصيل الزكاة عن ديون الشركة إذا كان سبب عدم تحصيلها يرجع للشركة نفسها، وذلك بأن يكون المدين مليئا قادرا على تسليم الدين إذا طلب منه.

ثالثاً–عدم وجوب الزكاة في الإعانة الحكومية إلا بعد قبضها.

رابعا–المبالغ التي تحصلها الشركة مقدما من العملاء تجب الزكاة فيها عند مضي سنة من امتلاكها إذا كانت البضائع قد تم إنتاجها ولم تسلم للمشتري لأسباب تعود عليه.

خامساً–المبالغ المحصلة مقدما ولم يحل عليها الحول لا تخضع.

– فقرة 13: تفويض مدير عام مصلحة الزكاة والدخل أو من يقوم مقامه بمهام عمله صلاحية **تقسيط مبلغ الزكاة أو الضريبة** والغرامة المستحقة على المكلف بما لا يتجاوز 500,000 ريال لكل مكلف، وفقا للضوابط التالية:

–توفر حالة الضرورة القصوى مثل انعدام السيولة أو الإفلاس أو التوقف عن النشاط أو التصفية

-تقديم طلب من المكلف أو من ينوب عنه خلال شهر من تاريخ إخطاره بالربط النهائي للزكاة أو الضريبة أو الغرامة.

-لا تزيد مدة التقسيط على عدد السنوات الضريبة أو الزكوية

-لا يمنح المكلف شهادة نهائية بتسديد الزكاة أو الضريبية إلا بعد تسديد كامل الأقساط

-لا يشمل التقسيط الزكوات أو الضرائب والغرامات التي قام المكلف بحجزها في المنبع والتزم بتوريدها للخزانة العامة

-يلغي التقسيط في حالة تعرض حقوق الخزانة العامة للضياع.

-يلغي التقسيط في حالة التوقف عن التسديد قسطين متتالين.

- يجب التأكد قبل التقسيط من عدم ملاءة المكلف بشتى الطرق.

2/6/2-تعميمات من مصلحة الزكاة والدخل بخصوص بعض البنود: منها:

أولاً-الديون التجارية أو الصناعية التي للمكلف على غير المدينين تضاف للوعاء الزكوي إلا إذا قدم ما يفيد استحالة تحصيلها.

ثانياً-بشأن الربط الزكوي فقرة (17) عدم اضافة مجمع استهلاك الأصول الثابتة أول العام الى الوعاء الزكوي لأنه مخصص لمواجهة شراء المعدات والآلات في نهاية العمر الإنتاجي للأصل.

ثالثاً-بشأن إضافة ما يتقاضاه الشريك المتضامن السعودي من راتب أو أجر إلى حصته في صافي الربح وإخضاعه للزكاة الشرعية.

رابعا-الربط الزكوي لأصحاب المكاتب العقارية. في 1-1-1397 أصدرت مصلحة الزكاة والدخل كيفية المحاسبة والربط الزكوي على أصحاب المكاتب العقارية، وأوضحت أن يتم تقدير دخولهم بدون إضافة رأس مال لهم، بناءً على تقسيمهم الي فئات على النحو التالي:

-مكاتب عقارية (أ) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن 300,000 ريال

- مكاتب عقارية (ب) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن 180,000 ريال

-مكاتب عقارية (ج) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن 120,000 ريال

-مكاتب عقارية (د) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن 60,000 ريال

-الربط الزكوي لأصحاب المكاتب العقارية فقرة 23 وفي 27-7-1397هـ تم اضافة الفئتين الخامسة والسادسة وهي لأصحاب المكاتب العقارية التي تقع في غير المدن الرئيسية (جدة، الرياض، الدمام ومكة المكرمة):

-مكاتب عقارية فئة (هـ) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن 30,000 ريال

-مكاتب عقارية فئة (و) وهذه يقدر لها وعاء زكاة سنوي لا يقل عن 15,000 ريال.

خامساً-الربط الزكوي لأصحاب المكاتب العقارية فقرة 23 وفي 2-7-1405 صدر المرسوم الملكي رقم (م/40) بجباية الزكاة كاملة من جميع الشركات والمؤسسات وغيرها من الأفراد ممن يخضعون للزكاة.

سادساً-كما صدر بنفس السنة (1405 هـ) الموافقة السامية بمعاملة جميع مواطني مجلس التعاون الخليجي معاملة المواطن السعودي.

سابعاً-معالجات م. د. م. فيها من مصلحة الزكاة والدخل فقرة 33 تفيد عدم إضافة مخصص الديون الهالكة المشكوك فيها لجميع البنوك في المملكة للزكاة على الشركاء السعوديين. (وبذلك في نظام رأس المال العامل يطرح من المدينون وفي نظام استخدام الأموال لا يضاف الى رأس المال)، وعدم اقتضاء الضريبة عليه بالنسبة للشركاء الأجانب، فإذا تم تحصيله فيزكى لعام واحد فقط.

ثامناً-معالجات م. د. م. فيها من مصلحة الزكاة والدخل فقرة 33 وفي 20-1-1411 هـ يمثل تطبيقا للقرار الوزاري رقم (551/3) الموجه من وزير المالية لمدير عام مصلحة الزكاة والدخل جواباً على اقتراح مصلحة الزكاة والدخل بقصر ما جاء في الخطاب الوزاري (6220/17) على البنوك التي تمني بخسائر، بعد الموافقة على المقترح مؤيداً من مؤسسة النقد العربي السعودي للأسباب التالية:

-إن تكوين هذه الاحتياطات من المبادئ المحاسبية المعمول بها عالميا.

-إن مبالغة البنوك في تكوين تلك الاحتياطيات بقصد تقليل الأرباح لتقليل الزكاة أو الضريبة غير وارد، لأن التخصيص لا يتم إلا بعد موافقة مؤسسة النقد بناء على قرار مجلس إدارة البنك بتحديد المبالغ وفحصها من قبل مراجع الحسابات.

–إن الزكاة أو الضريبة تؤخذ على المبالغ التي تستردها البنوك من هذه الديون بحيث تضاف الي الايرادات وتخضع للضريبة أو الزكاة في سنة قبضها.

–إن تطبيقها على البنوك التي تمنى بخسائر فقط يمثل تطبيقا غير عادل لمبدأ متعارف عليه.

3/6/2–تعليمات مصلحة الزكاة والدخل فقرة 36 في 30–10–1406 جاء بها الآتي:

– جميع المعدات من مبان وسيارات وأدوات عمل ونحوها ما ليس معدا للبيع فهذا لا زكاة فيه.

– قرض الدولة إذا كان موجودا كله أو بعضه نقودا حتى حال عليه الحول وجبت الزكاة في الموجود منه الذي حال عليه الحول من حين قبضة.

–جميع ما لدى الشركة من سيارات ومكائن أو قطع غيار أو غير ذلك، مما أعد للبيع عليها زكاته إذا حال عليه الحول من حين تملكه إن كان اشتُري بنقود موجودة لدى الشركة.

– أما الأرباح ففيها الزكاة تبعا لأصلها وحولها حول الأصل.

–أما ما تستفيد الشركة من النقود بقرض أو هبة أو ورث أو نحو ذلك، فهذا يعتبر له حول مستقل متى أكمله فيه الزكاة إذا كان نقودا أو عروض تجارة أو أمراً منهما.

4/6/2 –تعميم **مصلحة الزكاة والدخل رقم (35/1) بتاريخ 2–3–1413 هـ الذي** أوضح معالجة الكثير من الموضوعات المختصة بالزكاة والضريبة، ونعرض أهمها من خلال الجدول:

معالجات من مصلحة الزكاة والدخل رقم (35/1)

الموضوع	ومعالجته الزكوية
	–مصروفات سنوات سابقة **تعد** مقبولة بعد التأكد منها مستنديا
مكافأة أعضاء مجلس إدارة الشركات المساهمة **تعتبر** من ضمن المصاريف الواجبة الحسم حيث أنها تدفع مقابل جهد الاعضاء.	
– الاستثمارات على شكل أسهم في الشركات المساهمة	1–إذا كان الهدف من الشراء استثمار طويل الأجل فتخصم من الوعاء الزكوي 2–وإذا كان الهدف المضاربة في الأسهم فتدخل ضمن الوعاء الزكوي.

–الاستثمارات الخارجية	1–إذا كانت العروض قنية فتعتبر من أدوات الإنتاج وتخصم من الوعاء على أن تضاف إيراداتها 2–إذا كانت مستثمرة في أصول متداولة فتضاف للوعاء الزكوي
–الاعانات الحكومية	لا تزكى إلا عند قبضها
المدفوعات تحت حساب إقامة المباني أو شراء الآلات والمعدات أو الاعتمادات المستندية لشراء أصول ثابتة **تحسم** من الوعاء بعد التثبت من دفعها مستنديا	
رأس مال المصنع	لا يقل رأس المال المحاسب عليه عن 25% من رأس مال المصنع المدفوع. –أما في حالة تقديم حسابات فيؤخذ بما هو وارد بها بشرط ألا يقل رأس المال المصرح به بالحسابات عن 25% من التمويل الاجمالي. –بالنسبة للمصانع الفردية فيعتبر الحساب الجاري مكملا لرأس المال. –وفي حال نقص رأس المال عن ذلك فيطلب من المكلف تقديم شهادة من وزارة الصناعة بالموافقة على رأس المال الوارد بالحسابات وبالتالي يقبل ما أظهره المكلف في حساباته حتى لو اقل من ذلك.
تاريخ بداية المحاسبة زكويا لأصحاب التراخيص الصناعية.	يقدمون مراكزهم المالية في نهاية كل سنة من تاريخ صدور السجل التجاري، وفي حال عدم تقديم ذلك فإن تاريخ القيد في السجل التجاري للمصنع هو بداية المحاسبة الزكوية.
الموضوع	والمعالجة الزكوية
قروض الشركاء في شركات الأموال ذات مسؤولية المحدودة. **تخضع** للزكاة باعتبارها مكملة رأس المال	
مصاريف التأسيس ومصاريف ما قبل التشغيل.	تعالج على أساس حسم قسط الاستهلاك السنوي المحمل على حساب الأرباح والخسائر مع حسم الرصيد من الوعاء الزكوي

مصاريف التأسيس تعتبر مصروفات مؤجلة تستهلك على عدد من السنوات يتراوح ما بين 3–5 سنوات، على سبيل المثال إذا كانت مصروفات التأسيس أول العام الزكوي 40.000 ريال (وهو العام الأول للإنتاج) وتستهلك على أربع سنوات فيكون القسط السنوي للاستهلاك هو 10.000 ريال وهذا يحمل على حساب الأرباح والخسائر، والرصيد المتبقي 30.000 ريال (يعامل كأصل) يحسم من الوعاء الزكوي.	
رواتب ومكافآت الشركاء في شركات الأموال المختلطة ذات المسؤولية المحدودة	تضاف المرتبات والمكافآت الي الوعاء الضريبي أو الزكوي بعد توزيع الأرباح حتى لا يكون هناك ضرر على الشريك السعودي وعدم ضياع حقوق الخزينة الشرح: تعتبرها (رواتب ومكافآت الشركاء في شركات الأموال المختلطة ذات المسؤولية المحدودة) مصلحة الزكاة والدخل توزيع للربح وليس عبء على الفترة أو ضمن التكاليف، وبالتالي لا تعتبر ضمكن التكاليف واجبة الخصم. وتجد لها أراء مؤيدة ومبررات، وهناك فرق بين الشركاء في شركة اشخاص أو شركة الخلطة وشركات الأموال، *إلا أن الفتوى 22644 الشرعية اجابت على هذا بتاريخ 1424/3/9 هـ «أن ما يأخذه صاحب المنشأة مقابل راتب أو بدل سكن أو مواصلات قبل نهاية الحول فلا يحسب في الوعاء الزكوي للمنشأة شأنه شأن رواتب الموظفين ويراعى ما يأخذه نظراؤه في المنشآت المماثلة»*، (د. سلطان بن محمد علي السلطان (1431هـ –2010م)، الزكاة أحكام وتطبيق محاسبي. الطبعة الثانية، الاصدار الحادي عشر، دار وابل، المملكة العربية السعودية. " وسوف تذكر مرة ثانية عند حساب الوعاء الزكوي بطريقة مصادر الأموال.
–وهنا يلاحظ مرتب أو مكافأة النظير والمقصود بها ما يحصل عليه من يشغل نفس الوظيفة في شركة اخرى مناظرة. وإذا وجد المبلغ به زيادة يرد ولا يعترف به. – مثال ابن أحد الشركاء يشغل مدير مبيعات مرتبه 25.000 ريال شهريا في حين أن مرتب مدير المبيعات في شركة مماثلة 20.000 ريال شهرياً، وبفرض أن مرتب ابن الشريك أدرج ضمن المصروفات للوصول الى صافي الربح. هنا يتم تعديل صافي الربح ويضاف اليه الفرق وهو = (20.000–25.000)X 12 شهر= 60.000 ريال. الأرباح الرأسمالية على الشركات الخلطة الأفراد أو الأشخاص. أما شركات الأموال إذا كان أحد المساهمين يشغل وظيفة في تلك الشركة فمرتبه يدخل ضمن الاجور ولا يجرى أي تعديل.	

الأرباح الرأسمالية	يؤخذ بما تظهره ميزانية إعادة التقييم للأصول والخصوم في تاريخ التصرف. أما بدون ميزانية إعادة التقييم فيتم استخدام طريقة التقدير بضرب قيمة الحصة المتنازل عنها والتي تشمل حقوق الشريك الأجنبي في رأس المال والاحتياطات والمخصصات والأرباح المرحلة. إلخ في متوسط نسبة صافي الربح المعدل للثلاثة سنوات السابقة لسنة التنازل منسوبا الي الايرادات.
الشرح: الأرباح الرأسمالية المقصود بها هنا لا تحسب إلا عند التصرف أي البيع أو تخارج شريك أو دخول شريك جديد للشركة، فإذا حدث تصرف وظهرت تؤخذ، وإذا لم تظهر وهناك شريك متنازل تحسب كالآتي: حصة الشريك المتنازل (حقوقه في رأس المال والاحتياطيات والمخصصات والأرباح المرحلة) X متوسط نسبة صافي الربح المعدل 3 سنوات / متوسط الايرادات)	
التبرعات والأعمال الخيرية	تقبل التبرعات للجهات الداخلية كمصاريف بعد التأكد منها مستنديا وفقا للشروط
الحساب الجاري الدائن للمكلف في المؤسسات في الشركات.	يضاف الرصيد أول العام أو اخر العام أيهما أقل
الأراضي	لا تحسم من وعاء الزكاة باستثناء البنوك التي صدرت لها تعليمات خاصة مع ملاحظة الآتي: 1-إذا كانت الأراضي المسجلة باسم أحد الشركاء مقدمة منه كحصة عينية ضمن رأس مال الشركة وهذه الأراضي مستغلة في نشاط الشركة تحسم من الوعاء 2-إذا كان الحساب الجاري الدائن للشريك صاحب الأرض المسجلة باسمه يغطي كامل قيمتها فتحسم من الوعاء بالكامل أما في حالة عدم التغطية بالكامل فلا يحسم منها إلا في حدود رصيد الحساب الجاري الدائن.
استثمارات الشركات في سندات التنمية الحكومية	تحسم من الوعاء الزكوي باعتبارها من عروض القُنية، أما إذا ظهرت هذه الاستثمارات كأصول متداول فإنها لا تحسم من وعاء الزكاة.

محاسبة مكاتب الصرافة	عبر تقديمهم لحسابات والإقرارات الزكوية أو تحديد رؤوس الأموال حسب ما جاء من مؤسسة النقد في ذلك

اسلوب تحديد رأس مال المستوردين ومحاسبتهم تطبق **القاعدة التالية:**

1-يؤخذ متوسط مجموع استيراداته عن الخمس سنوات أو حسب السنوات التي تم الاستيراد فيها.

2-يقسم المتوسط على ثمانية لتحديد رأس المال العامل-.

3-يضاف ربح الاستيراد الذي أقر به المكلف الي رأس المال المحدد في الفقرة السابقة.

4-في حال عدم اقرا المكلف بأي استيراد خلال سنة المحاسبة فيضيف 15% من رأس المال كربح تقديري.

5-تحسب مصروفات استيراد 30% من الربح.

6/6/2-تعليمات مصلحة الزكاة والدخل بخصوص بعض بنود الزكاة، تحديد رأس المال، ايراد الاستثمارات، مصروفات مستردة، قطع غيار، اهدار الدفاتر.

الموضوع	المعالجة الزكوية
1-تحديد رؤوس الأموال للمكلفين الذين يعدلون عن إمساك حسابات نظامية	يتم التقدير بالاسترشاد بالبنود الواردة في الحسابات المقدمة عن السنة السابقة مع الأخذ في الاعتبار واقع حال النشاط
ب -للمصلحة الحق في الربط الضريبي والزكوي على المكلف بالأسلوب التقديري، وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة (م 62 نظام ضريبي). يتم الاسترشاد بالبنود الواردة في حسابات السنة السابقة مع اضافة نسبة معينة تتناسب مع واقع الحال والنمو المماثل لتلك النشاط، ويمكن اللجوء لبنود المصروفات ويتم الوصول للإيرادات من خلال المصروفات، أو أي بنود من السنة الحالية، وكذلك الأنشطة المماثلة.	
2-هل يتم تزكية أرباح العام المحققة بالرغم من وجود خسائر مرحلة.	يحسم من الوعاء ما سبق وإن اعتمد من خسائر من قبل المصلحة للسنوات السابقة، وإن نتج عن حسم هذه

	الخسائر المدورة وجود وعاء سالب فلا تجب الزكاة حتى لو كانت نتيجة أعمال السنة أرباحا.
ويتم اضافة الأرباح المحققة خلال العام، فإذا كانت نتيجة العام خسارة تأخذ في الحسبان بدلا من الاضافة تطرح والناتج يقارن بالنصاب، فإذا وصل النصاب تحسب الزكاة وإذا لم يصل الوعاء لا تجبى منه الزكاة في هذا العام. تمرين على الخسارة المرحلة: إذا كان رأس المال في بداية العام الزكوي 120,000 ريال والخسائر المرحلة من العام الزكوي السابق 20,000 ريال وبلغت أرباح العام 12,000 ريال وبذلك الوعاء الزكوي يساوي: أ- 120,000 ريال ب-32,000 ريال ج-112,000 ريال د- 122,000 ريال	
2-ايرادات الاستثمار.	**يجب** اضافتها للوعاء الزكوي في الشركة المستثمرة إذا ثبت أنها قبضتها فعلا ولا يشترط فيها حولان الحول لأنها غلة والغلة تتبع الاصل في حولان الحول.
3-قطع الغيار	قطع الغيار اللازمة للأصول الثابتة والغير معدة للبيع في جميع الأنشطة تعتبر مكملة للأصول الثابتة وتعامل معاملتها، أي تخصم من الوعاء الزكوي.
المصروفات المستردة.	إذا تضمنت أي بنود غير نظامية ترد للوعاء وتعدل بها الأرباح. فإذا كانت قبل ذلك أدرجت ضمن المصروفات فتعتبر إيرادات يجب إضافتها للإيراد، وبالتالي تضاف للوعاء الزكوي.
اهدار الحسابات لعدم تقديم الحسابات.	يتم اهدار الحسابات إذا تقاعس المكلف عن تقديمها في المواعيد النظامية مع منحه مهلة لتعديل وضعه.
-إذا لم يقدم المكلف دفاتر منتظمة ثم طلب مهلة وأُعطيت له المهلة وتقاعس عن تقديمها مرة ثانية معنى ذلك أنه ينوي عدم الاهتمام بالدفاتر، ولا توجد لديه دفاتر منتظمة وبالتالي تهدر دفاتره. - للمصلحة الحق في الربط الضريبي أو الزكوي على المكلف بالأسلوب التقديري وفقاً للحقائق والظروف المرتبطة بالمكلف إذا لم يقدم إقراره في الموعد النظامي، أو لم يحتفظ بحسابات ودفاتر وسجلات دقيقة، أو لم	

يتقيد بالشكل والنموذج والطريقة المطلوبة في دفاتره وسجلاته (المادة 62 من النظام الضريبي).	
8–اهدار الحسابات في حالة عدم تجاوب الشركة بالرد على التساؤلات.	عدم الرد ليس سببا كافيا لإهدار الحسابات ويمكن اجراء الربط على هذه الحسابات طبقا لوجهة نظر المصلحة.
لا يتم اهدار الدفاتر إلا لأسباب موضوعية، لكن عدم تجاوب الشركة لا يهدر الدفاتر إلا إذا كان يمس موضوعية وأمانة الدفاتر، لأن اهدار الدفاتر يجعل المصلحة تلجأ الى التقدير، وهذا قلما تلجأ مصلحة الزكاة والدخل اليه.	

7/6/2-- تعليمات بخصوص بعض المعالجات (فقرة 62)

أولاً–فيما يتعلق بمحاسبة المستوردين يجب مراعاة حسم (30%) من الأرباح مقابل المصروفات.

ثانياً–نسبة الربح التقديرية النظامية هي (15%) حدا أدني من الواردات العامة، وفي حالة عدم توافر معلومات عن الواردات العامة أو المبيعات فيتم تقديرها، وإذا لم يتسنى ذلك فعلى الاقل يعتبر رأس المال المقدر بمثابة الواردات العامة وتحتسب نسبة (15%) حدا أدنى منه

ثالثاً–تؤكد عدم حسم الأراضي مالم تكن مسجلة باسم الشركة واحالة جميع الاعتراضات الى اللجنة الزكوية.

رابعا–يجب تزكية المخصص في جميع الاحوال سواء بقي ضمن المخصص أو تم رده الى الايرادات وذلك لأن الزكاة الشرعية تجبي من صافي الأموال المستثمرة، بينما ما يخضع للضريبة هو صافي الربح المحقق خلال العام فقط.

خامساً–كافة القروض الحكومية تضاف للوعاء الزكوي على الرغم من أن جزء منها يستخدم في تمويل أصول متداولة.

سادساً–فيما يخص إمكانية تعديل الخسائر المعدلة من قبل المصلحة بالمخصصات منعا للازدواج الزكوي، فتبين المصلحة بأن تلك هي المعالجة السليمة التي تطبقها المصلحة حيث أن هذه المخصصات والتي تم تعديل الخسائر بها في السنوات السابقة هي خاضعة ضمن الوعاء الزكوي لعام المحاسبة كمخصصات وبالتالي فإن إعادة اخضاعها ضمن الخسائر المعدلة من قبل المصلحة مرة اخرى معناه اخضاع ذات المبلغ مرتين وهذا يخالف الحديث الشريف (لا ثني في الصدقة).

سابعاً–عدم حسم أرباح الاستثمارات من الوعاء الزكوي للشركة المستثمرة إلا في حالة تطابق تاريخ اقفال السنة المالية لكل من الشركة المستثمرة والشركة المستثمر فيها، مع ثبوت قيام الشركة المستثمر فيها

بتوزيع دفعات تحت حساب الأرباح خلال العام ولا يتم الحسم إلا في حدود ما تم قبضه فعلا خلال العام من هذه الدفعات.

ثامناً–أحقية المكلف في تدوير المبالغ المسددة بالزيادة من واقع الاقرار تحت حساب زكاة سنوات قادمة.

هناك تعليمات باقية وردت بالمحاضرة الثانية عشر بالفصل الثالث ص

8/6/2–اجابات من اللجنة الدائمة للبحوث العلمية فقرة 75

أولاً–تحسب الزكاة في أموال الشركة المساهمة القابضة الأم والشركات التابعة لها كل شركة على حدة، لأن لكل شركة شخصية معنوية مستقلة وذمة مالية مستقلة، ويراعي عند حساب الزكاة حسم استثمارات الشركة الأم في رأس مال الشركات التابعة لها، حتى لا يزكي المال الواحد في الحول الواحد مرتين.

ثانياً–في زكاة القروض التي تحصل عليها الشركات من صناديق الاقراض الحكومية وفيه حالات:

–أن يحول الحول على كله أو بعضه قبل انفاقه، فما حال عليه الحول منه وجبت فيه الزكاة.

– أن يستخدم في تمويل نشاط الشركة الجاري والذي يعتبر من عروض التجارة فتجب فيه الزكاة باعتبار ما آل اليه ويزكي بتقييمه نهاية الحول.

ثالثاً–ما ينطبق على القروض الحكومية ينطبق على القروض التجارية كما في ثانياً.

رابعا–يتم فرض الزكاة على جميع أموال الشركات التي تساهم فيها الهيئات الحكومية لأن تلك الهيئات ذات شخصية معنوية مستقلة وذات غرض تجاري.

خامساً–اخراج المساهمين في الشركات المساهمة للزكاة لا يخلو من الحالات التالية:

–أن تكون الشركة تجارية ويكون غرضه المساهم اقتناء السهم والاستفادة من أرباحه، وحينئذ يكتفي المساهم بما تأخذه مصلحة الزكاة والدخل ما لم يكن ذلك اقل من الزكاة المفروضة، فان كان ذلك اقل وجب عليه اخراج المتبقي.

– أن تكون الشركة غير تجارية ويكون غرض المساهم اقتناء السهم والاستفادة من أرباحه، وليس على هذه الشركة زكاة وإنما كل مساهم يزكي نصيبه في الأرباح إذا بلغ نصابا بنفسه، أو بضمه الى غيره وحال عليه الحول.

– أن يكون غرض المساهم التجارة في الأسهم بيعاً وشراءً، فيجب عليه تقييم الأسهم التي لديه عند تمام الحول على رأس ماله واخراج زكاتها بشرط أن تكون المساهمة في شركة تتعامل بالمباح.

سادساً: من يضارب بالأسهم بيعا وشراءً تجب عليه الزكاة فيها، أما من يقتنيها للحصول على أرباحها ابتداءً وإذا طلب منه بسعر مناسب باعها لا زكاة فيها.

سابعاً: إذا تأخر المساهم عن استلام أرباحه بعد الاعلان عنها فأن زكاتها تلزمه.

أسئلة الفصل الثاني

1-شركة اشخاص شريك سعودي حصته 75% وشريك مصري حصته 25% فإذا فرض أن وعاء الزكاة المتضمن الأرباح بلغ 120.000 ريال، وكان نصيب الشريك المصري في الأرباح 25% ونصيب الشريك السعودي في وعاء الزكاة 75%، ومقدار الأرباح الداخلة في الوعاء مبلغ 20.000 ريال. احسب وعاء الزكاة والزكاة المستحقة، ووعاء الضريبة والضريبة المستحقة لكل شريك. (سعر الضريبة 20%)

الحل

- نصيب الشريك المصري في الأرباح (الوعاء الضريبي) = 20.000 X 25 %= 5.000ريال والضريبة المستحقة عليه = 5.000 × 20%=1.000 ريال

- بالنسبة للزكاة: -نصيب الشريك السعودي في الارباح = 20.000X 75% = 15.000ريال

وعاء الزكاة بالنسبة للسعودي = 120.000 ×75% = 90.000 ريال

- مقدار الزكاة بالنسبة للسعودي = 90.000×2.5% = 2.250 ريال

2-فيما يلي الأرصدة المستخرجة من دفاتر أحد المكلفين بالزكاة. بفرض أن وعاء الزكاة في بداية الحول بلغ 100,000 ريال، وأن نتيجة النشاط خلال العام بلغت 150,000 ريال، واضافات خلال العام الى رأس المال بلغت 10,000 ريال. الزكاة 2.5%، فإن الوعاء الزكوي يكون:(القيمة بالريال)

أ- 250,000 ب-260,000

ج- 160,000 د-110,000

3-وأن الزكاة المستحقة:(القيمة بالريال)

أ- 6250 ب- 6500

ج- 4000 د - 2750

4-الديون التي على المكلف نتيجة التوسعات الرأسمالية:

أ-لا تضاف الى الوعاء لكونها تمثل أصولا ثابتة. ب -تضاف الى الوعاء بقدر ما بقي منها دون تسديد. ج- تضاف الى الوعاء بكامل قيمتها سواء تم تسديد جزء منها ام لا.

. د- تضاف الى الوعاء لكونها ترتبط بشراء عروض التجارة.

5-اشترى مواطن سعودي 1,000 سهم بقيمة اسمية 100 ريال للسهم بغرض المتاجرة (المضاربة) حيث تقوم الشركة بإخراج الزكاة نيابة عن المساهمين، فالزكاة الواجبة الدفع بواسطة المكلف يوم وجوب الزكاة هي 2,5% من القيمة :

أ-السوقية لها بالإضافة الى ريعها السنوي. ب-السوقية فقط.

ج-الاسمية لها بالإضافة الى ريعها السنوي. د-الاسمية فقط

6-بالرجوع الى السؤال السابق وبافتراض أن الشركة لا تدفع الزكاة نيابة عن مساهميها فالزكاة الواجب على المساهم اخراجها عن هذه الاسهم هي:

أ-2,5% من القيمة الدفترية لها بالإضافة الى ريعها السنوي.

ب-2,5% من القيمة السوقية لها بالإضافة الى ريعها السنوي.

ج-10% من ريعها فقط. د- 2,5% من القيمة السوقية لها فقط.

7-كانت ممتلكات أحد المسلمين يوم دفع الزكاة: 200,000 ريال نقدية بالبنك، 100,000 ريال أسهم بغرض الاستثمار المؤقت،200,000 ريال ديون جيدة على الغير، 40,000 ريال ديون مشكوك في تحصيلها(ميئوس منها)، 50,000 ريال ديون للغير، فما هو وعاء الزكاة؟

أ- 350,000 ريال ب- 300,000 ريال

ب-ج- 400,000 ريال د- 450,000 ريال *

8-كانت ممتلكات أحد المسلمين يوم دفع الزكاة: 50,000 ريال نقدية بالبنك، 100,000 ريال أوراق مالية بغرض التجارة، 200,000 ريال ديون جيدة على الغير، 50,000 ريال ديون ميؤوس منها، 70,000 ريال ديون للغير، فماهي الزكاة الواجب اخراجها؟

أ-7,000 ريال 2- 6,250 ريال 3- 5,750 ريال 4- 7,500 ريال.

9- تعمل شركة فارس في مجال التجارة الجملة في ملابس الأطفال وبدأت نشاطها خلال عام 2011م برأس مال 2,000,000 . وكانت بيانات استيرادها خلال السنوات الماضية حسب الجدول التالي

سنة	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017

الاستيراد							
مبلغ الاستيراد	13,500,00	27,700,700	28,800,800	29,900,900	20,200,200	30,300,300	25,150,150

وقدمت الشركة إقراراها الزكوي بأرباح مقدارها 2,000,000 ريال مع شيك مصد ق بمبلغ 100,000 ريال . ولا تمتلك الشركة حسابات منظمة.

المطلوب: احتساب الزكاة المستحقة على الشركة عن العام المالي 2017 م

الحل

فحص حسابات الشركة وجد ت أنها غير منتظمة فيتم إهدارها وفرض زكاة تقديرية على الشركة حسب ما يتوفر لمصلحة الزكاة والدخل من بيانات الاستيراد، ويحسب وعاء الشركة الزكوي وفق التالي :

يحدد رأس مال الشركة حسب متوسط الخمس سنوات الماضية عن عام 2017م : 134,352,350÷5 = 26,870,470 ريالاً

رأس مال الشركة المقدر = 26,870,470 ÷ 8 = 3,358,809 ريال

الأرباح التقديرية للمستوردين يتم تحديدها بمعدل (15%) من قيمة الاستيراد مطروحاً منها (30%) من الربح المقدر، ويختصر ذلك

بضرب القيمة الاستيرادية في (10,5 %) تفسيرها (15%– (30%×15%))

وبهذا تكون أرباح الشركة التقديرية = 25,150,150 ×10,5% = 2,640,766 ريالاً

الزكاة المستحقة = (3,358,809 + 2,640,766) × 2,5% = 149,989 ريالاً

وبالتالي يصبح المبلغ المستحق على المكلف = 149,989 – 100,000 = 49,989 ريالاً

وقد تصبح الزكاة كما يحددها المكلف في إقراره إذا كانت نتيجة تقدير المصلحة أقل من تقدير المكلف فلا يجوز للفاحص الزكوي فرض زكاة أقل مما ورد في إقرار المكلف.

16–كيف تحسب الزكاة في أموال الشركة المساهمة القابضة الأم والشركات التابعة.

17–هل الاستثمار في السندات الحكومية يخصم من الوعاء الزكوي أم لا؟ فصل في ذلك.

18–لا تستبعد قيمة الأراضي المقيدة باسم أحد الشركاء السعوديين المخصصة لإقامة مبان للشركة من وعاء الزكاة نظراً لعدم استقلال ذمة الشركة عن ذمة الشركاء، وباعتبارها اصلاً مملوكاً للشركة وليس للشريك. (صح أم خطأ)

19–المؤسسات والهيئات العامة التي تساهم في رأس مال الشركات والبنوك ذات الشخصية المستقلة وذات الغرض التجاري لا ينطبق عليها حكم الأموال العامة التي لا تجوز عليها الزكاة. (صح أم خطأ)

20–الأرباح تجب فيها الزكاة تبعا لأصلها وحولها هو حول أصلها (صح خطأ)

21–الخسائر المدورة تحسم من وعاء الزكاة وفق إقرار المكلف (صح خطأ)

22–عند فحص الدفاتر اتضح الآتي –ضمن الرواتب 36.000 ريال راتب لصاحب المنشأة، وضمن مصاريف الهاتف 7.000 مكالمات شخصية لصاحب المكتب. –بفرض أن صافي الربح كان قبل الفحص الزكوي 80.000 ريال. وبالتالي يكون صافي الربح الزكوي بعد الفحص.

أ–54.000 ريال ب– 38.000 ريال ج– 123.000 ريال د– 73.000 ريال.

23 – بفرض عند فحص الدفاتر اتضح الآتي:

– ايرادات الاستثمارات التي تخص السنة 50.000 ريال وأدرجت فعلا ضمن إيرادات الفترة، بالرغم أن المحصل منها 35000 ريال فقط.

–ضمن الايرادات مصروفات مستردة 3000 ريال لم تعترف بها مصلحة الزكاة والدخل عند دفعها، في هذه الحالة يجب أن يكون الاثر الصافي على الربح المحاسبي. (القيم بالريال)

أ–اضافة 3000. ب–طرح 15000. ج– اضافة 35000. د– طرح 18000.

الفصل الثالث:

الأوعية الزكوية وتطبيقاتها في المملكة العربية السعودية

1/3-الربح المحـــاسبي والربـــح الزكـــوي.

2/3-المصاريف التي يجوز حسمهـــا من الإيرادات.

3/3-طرق تحديد الوعـــاء الزكـــوي.

4/3-الفترة الزكويـــــــة.

5/3-الوعاء الزكوي لمكلفون لا يمسكـون دفاتر منتظمة.

-أسئلة الفصـــل الثالث

الفصل الثالث

الأوعية الزكوية وتطبيقاتها في المملكة العربية

مقدمة

نتناول ان شاء الله من خلال الفصل الثالث الأوعية الزكوية وتطبيقاتها في المملكة العربية السعودية، والذي يمثل الجانب التطبيقي لمجالات تطبيق الزكاة. ونعرض فيه كيفية حساب الوعاء الزكوي لعروض التجارة في مختلف الأنشطة. وكيف يعدل الربح المحاسبي ليصل للربح الزكوي.

1/3-الربح المحاسبي والربح الزكوي

عند حساب الوعاء الزكوي نحتاج حساب الربح الزكوي من خلال الربح المحاسبي المقدم من المكلف والذي تم حسابه من خلال تطبيق المعايير والمبادئ المحاسبية المنظمة لمهنة المحاسبة والمراجعة بغرض اعداد القوائم المالية التي تظهر بعدل المركز المالي للمنشأة، وبذلك يعتبر الربح الزكوي هو الربح المحاسبي ولكن بعد تعديله بتطبيق الإجراءات النظامية لمصلحة الزكاة والدخل والفتاوى والقرارات والتعليمات المنظمة لجباية الزكاة.

ويمكن عرض نموذج لتعديل الربح المحاسبي للوصول الى الربح الزكوي

صافي الربح المحاسبي		XXX
يضاف اليه		
1-الإيرادات والأرباح المقبولة نظاماً (لم تدرج بالإقرار).	XXX	
2-المصروفات والخسائر المقبولة محاسبيا وغير مسموح بها نظاميا(أدرجت بالإقرار).	XXX	
اجمالي الإضافات		XXX
يخصم منه		
الإيرادات والأرباح المكتسبة محاسبيا وغير المقبولة نظامياً (أدرجت بالإقرار).	XXX	
المصروفات والخسائر المقبولة نظاميا وغير مسموح بها محاسبياً (لم تدرج بالإقرار).	XXX	

اجمالي ما تم خصمه (حسمه)		(XXX)
صافي الدخل المعدل أو الربح الزكوي. اجمالي الإضافات – اجمالي الخصومات		XXX

ويمكن تعريف الدخل الخاضع للزكاة أو الضريبة

الدخل الخاضع للضريبة أو الزكاة 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. مطروح منه التكاليف اللازمة للنشاط والدخل المعفى.

2/3-المصاريف التي يجوز حسمها من الإيرادات:

هي جميع المصاريف العادية والضرورية اللازمة لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة أو الزكاة، سواء كانت مسددة أو مستحقة. بشرط توافر الضوابط الآتية: -

-أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتيه أو قرائن إثبات أخرى

- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة أو الزكاة

- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية أو الزكوية.

- ألا تكون ذات طبيعة رأسمالية.

وبالتالي لا يتم اخذ المصروفات والإيرادات كما هي، ولكن يتم فحصها وتطبيق نظام الزكاة والضريبة عليها والتي منها:

1/2/3-فحص الرواتب والأجور: يتم فحص الرواتب والأجور ولا تعترف مصلحة الزكاة والدخل إلا بالرواتب والأجور النظامية، فمثلا رواتب الشركاء أو أي اتعاب ادارية أو أي مدفوعات اخرى للشركاء يتم الاعتراف بها بعد توزيع الأرباح وليس قبل توزيع الأرباح. (المرتبات والمكافآت وفوائد رأس المال)

الا أن الفتوى الشرعية رقم (22644) وبتاريخ 9\3\1424هـ في معرض ردها على سؤال بهذا الخصوص اجابت: أن ما يأخذه صاحب المنشاة مقابل راتب أو بدل سكن أو مواصلات إذا حازه قبل نهاية الحول فلا يحسب في الوعاء الزكوي للمنشأة شانه شأن رواتب سائر الموظفين وما يصرف لهم من بدلات، ويراعى في تحديد ما يأخذه صاحب المنشاة كراتب له ما يأخذه نظراؤه في المنشآت المماثلة. (د سلطان السلطان،2010)

مثال: شركة تضامن فيها الشريك (أ) سعودي والشريك (ب) أجنبي يخضع للضريبة، بلغت أرباحها 4 مليون ريال، بعد تحميل الربح بمبلغ 400,000 ريال مرتب الشريك (أ) و300,000 ريال مرتب الشريك (ب)، وكذلك بعد تحميل الربح بمبلغ 200,000 ريال فائدة رأس المال لشريك (أ) ومبلغ

100,000 ريال فائدة رأس المال لشريك (ب)، وكذلك 300,000 ريال تبرعات مدفوعة لجهات اجنبية غير مقيمة، وإذا كان توزيع الربح يتم بين الشركاء على أساس 2:3، فيكون التعديل الواجب على الربح الدفتري على النحو التالي

البيان	الشريك ا	الشريك ب	اجمالي
الربح الدفتري			**4,000,000**
التبرعات			**3,00,000**
الربح الدفترى بعد اضافة التبرعات يضاف اليه			**4,300,000**
يضاف اليه			
مرتبات الشركاء	**400,000**	**300,000**	**700,000**
فوائد رأس المال	**200,000**	**100,000**	**300,000**
الأرباح المعدلة	**3,180,000**	**2,120,000**	**5,300,000**

2/2/3-استهلاك الأصول الثابتة (فحص الأصول الثابتة) فروقات الاستهلاك الزائدة عن النسب النظامية الواردة في المادة السابعة عشرة من نظام ضريبة الدخل حيث يتم حسم الاستهلاك السنوي للمكلفين الذين يمسكون حسابات نظامية وفق الضوابط الآتية: -

- أن يكون الاستهلاك لأصل ثابت والا يكون معدا للبيع وانما لغرض الاستعمال في نشاط المكلف لدر الدخل الخاضع للزكاة.

- أن يكون الأصل ذا طبيعة مستهلكة وتتناقص قيمته بسبب الاستعمال أو التلف أو التقادم ويبقى له قيمة بعد انتهاء السنة الزكوية.

- أن يكون الأصل مملوكا للمكلف بموجب صك ملكية أو ما في حكمه.

د. لا يحول توقف الأصل مؤقتا عن العمل خلال السنة الزكوية دون حسم استهلاكه

أولاً-نسب الاستهلاك: وتقسم الأصول القابلة للاستهلاك الى خمس مجموعات كما يأتي: -

- المباني الثابتة (5%) خمسة بالمائة
- المباني الصناعية والزراعية المتنقلة: (10%) عشرة بالمائة

– المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات بما في ذلك سيارات الركوب والشحن (25%) خمسة وعشرون بالمائة

– مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف والأعمال التمهيدية لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها (20%) عشرون بالمائة.

– جميع الأصول الأخرى الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمولة بالمجموعات السابقة كالأثاث والطائرات والسفن والشهرة (10%) عشرة بالمائة

ثانياً – حساب الاستهلاك يحسب مصروف الاستهلاك لكل مجموعة كما يلي: –

(ا) يحسب قسط الاستهلاك لكل مجموعة بضرب نسبة الاستهلاك المحددة للمجموعة في باقي قيمة تلك المجموعة في نهاية السنة الزكية.

(ب) أن باقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الزكوية هو اجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الزكوية السابقة ويضاف اليه نسبة (50%) من أساس التكلفة للأصول الموضوعة في الخدمة خلال السنة الزكوية الحالية والسابقة، مخصوما من المبلغ نسبة (50%) من التعويضات عن الأصول المتصرف بها خلال السنة الزكوية الحالية والسابقة شريطة ألا يصبح الباقي سالبا.

(ج) إذا حول المكلف الأصل المملوك له الى الاستعمال الشخصي أو لم يعد الأصل يستخدم نهائيا في در الدخل الخاضع للزكاة يعد هذا العمل تصرفا بالأصل من جانب المكلف بقيمته السوقية.

(د) عندما تزيد نسبة (50%) من التعويض عن الأصول المتخلص منها اثناء السنة الزكوية والسنة السابقة عن باقي المجموعة في نهاية السنة الزكوية، بصرف النظر عن قيمة التعويض – تخفض المجموعة الى صفر، ويضم ما يزيد أي دخل المكلف الخاضع للزكاة.

(هـ) إذا كانت قيمة المجموعة المتبقية في نهاية السنة الزكوية –بعد اجازة الحسومات – اقل من ألف ريال، يجوز حسم هذه القيمة المتبقية.

(و) إذا تم التخلص من جميع الأصول في المجموعة، يجوز حسم المبلغ المتبقي من المجموعة في نهاية السنة الزكوية.

(ز) في حالة شراء أو بيع ارض وعليها انشاءات توزع القيمة على الأرض والإنشاءات بشكل معقول، للتوصل الى القيمة المنفصلة للإنشاءات.

(ح) في حالة استخدام جزء من الأصول في در الدخل الخاضع للزكاة، يجوز حسم استهلاك لجزء من تكلفة الأصل مقابل الجزء من الأصل المستخدم في در الدخل الخاضع للزكاة.

(ط) استثناء من احكام الفقرات السابقة، يجوز استهلاك عقود البناء والتشغيل ثم نقل الملكية، وعقود البناء والتملك والتشغيل ثم نقل الملكية، على سنوات العقد أو على الفترة المتبقية منه، إذا تم تامين أو تجديد الأصول خلالها.

(ي) أي فروقات استهلاك غير معتمدة، يتم اعادتها الى قيمة الأصل في المجموعة لغرض الحسم من الوعاء الزكوي.

مثال على الإهلاك المطلوب حساب قسط الإهلاك السنوي لهذه المجموعة من المباني الثابتة في شركة الهدي للتجارة.

باقي قيمة المجموعة في 31/12/2016 م 60 مليون

قيمة المباني المضافة خلال عام 2016 م 30 مليون

قيمة المباني المضافة خلال عام 2017 م 16 مليون

قيمة التعويضات عن المباني المتصرف بها في عام 2016 م 10 مليون

قيمة التعويضات عن المباني المتصرف بها في عام 2017 م 6 مليون.

الإجابة (القيم بالمليون).

بيان	فرعي **(القيم بالمليون).**	**اجمالي** **(القيم بالمليون).**
باقي قيمة المجموعة في 2016/12/31م		**60**
يضاف اليه **50% من قيمة المباني المضافة خلال عام 2016 م** **50% من قيمة المباني المضافة خلال عام 2017**	 **15** **8**	 **23**
يحسم منه **50% من قيمة المباني المتصرف بها خلال عام 2016 م** **50% من قيمة المباني المتصرف بها خلال عام 2017 م**	 **(5)** **(3)**	 **(8)**
رصيد المجموعة الخاضع للاستهلاك		**75**

قسط الاستهلاك لعام 2017 م بواقع 5%		**(3,75)**
باقي قيمة المجموعة في 2017/12/31 م		**71,25**

3/2/3-اصلاحات وتحسين الأصول يجوز حسم المصروفات المتكبدة في كل مجموعة عن الإصلاحات أو التحسينات التي اجراها المكلف على الأصول المستهلكة الواقعة في تلك المجموعة على ألا تزيد عن 4% من باقي قيمة المجموعة في نهاية تلك السنة والمبلغ الزائد يضاف الى باقي قيمة المجموعة

مثال على الإهلاك ومصاريف التحسينات

الآتي بيانات عن الأصول الثابتة لشركة الهدى في2017/12/31م

باقي قيمة المجموعة في2016/12/31م 60 مليون

قيمة المباني المضافة خلال عام 2016 م 30 مليون

قيمة المباني المضافة خلال عام 2017 م 16 مليون

قيمة التعويضات عن المباني المتصرف بها في عام 2016 م 10 مليون

قيمة التعويضات عن المباني المتصرف بها في عام 2017 م 6 مليون

بافتراض أن الشركة قامت في 2017 م بتحميل حساباتها بمصاريف اصلاحات وتحسينات على مجموعة المباني بمبلغ 3,850,000 ريال. والمطلوب: تحديد المعالجة الضريبية النظامية لهذا المصروف عند احتساب الوعاء الضريبي للشركة عن عام 2017م.

الحل في حالة وجود مصاريف تحسينات

بيان	فرعي	**اجمالي**
باقي قيمة المجموعة في 2016/12/31		**60,000,000**
يضاف اليه		
50% من قيمة المباني المضافة خلال عام 2016 م	15,000,000	
50% من قيمة المباني المضافة خلال عام 2017 م	8,000,000	23,000,000

يحسم منه		
50% من قيمة المباني المتصرف بها خلال عام 2016 م	5,000,000	
50% من قيمة المباني المتصرف بها خلال عام 2017 م	3,000,000	8,000,000
رصيد المجموعة الخاضع للاستهلاك		75,000,000
قسط الاستهلاك لعام 2017م بواقع 5%		3,750,000
باقي قيمة المجموعة في 31/12/2017 م		71,250,000
مصاريف التحسينات المسوح بها نظاميا هي 4% من باقي قيمة المجموعة في نهاية تلك السنة = 71,250,000× 4%=		2,850,000
باقي تكاليف التحسينات تضاف للأصل الثابت وتستهلك معه السنوات اللاحقة = 3,850,000 −2,850,000 =1,000,000		
رصيد المباني بعد خصم الإهلاك واضافة التحسينات=71,250,000(+) 1,000,000= 72.250,000 ريال		

تعليق على الحل:

لأن باقي قيمة مجموعة الآلات في 31/12/2017م يبلغ 71,250,000 ريال فان مصاريف الإصلاحات والتحسينات المقبولة والواجبة الحسم في عام 2017م وكما حددتها المادة (18 من النظام) هي 4% من باقي قيمة تلك المجموعة أي:

71,250,000 ريال× 4% = 2،850.000 ريال

اما باقي المصروف وقدره (3,850,000− 2,850,000= 1,000,000 ريال) فيضاف الى باقي قيمة المجموعة ويستهلك معها في السنوات اللاحقة (حسب المادة 18 من النظام)، ويصبح باقي قيمة المجموعة في 31/12/2017 م بعد تعديلها بمصاريف الإصلاحات والتحسينات

= 71,250,000(+) 1,000,000= 72.250,000 ريال

4/2/3-فحص المشتريات والمبيعات والمخزون هناك تداخل بين اجراءات فحص المدينين واجراءات فحص المبيعات والمشتريات وهذا مرتبط بإجراءات الرقابة على هذه الحسابات التي

تتكامل فيما بينها، والفاحص الزكوي يجري فحصه على تلك الحسابات كعناصر ذات طابع مشترك وتداخل مستمر بين اجراءات فحصها، فهي تعتبر من أهم الأدوات التي قد يستخدمها المكلف لتقليل وعائه الزكوي.

ومن امثلة مشكلاتها: التلاعب. ادراج مشتريات وهمية –مشتريات تمت في الفترة التالية ضمن مشتريات الفترة الحالية –اخفاء اصناف،.....الخ. وبشكل عام فان على الفاحص الزكوي تدقيق هذه العناصر والتأكد من عدم تأثيرها على ربحية المنشأة –مشتريات –مبيعات –مردودات–سعر بيع –سعر ارسال للوكيل –خصم كمية –خصم مسموح به.

5/2/3–فحص الديون المعدومة تعتبر الديون المعدومة من التكاليف واجبة الخصم وفقا لنظام مصلحة الزكاة والدخل، ولابد لقبول الدين المعدوم توافر شروط:

–أن يكون الدين مسجل بسجلات المنشأة وفقا لتعاملات البيع. – توافر دليل الإثبات المناسب على استحالة تحصيله –وعلى المكلف أن يقدم شهادة من المحاسب القانوني تفيد شطب هذا الدين من السجلات المحاسبية، الأدلة مثل صدور حكم قضائي بإفلاس المدين

مثال على الربح المحاسبي والربح الزكوي قدمت احدى الشركات السعودية اقرارها الزكوي في نهاية عام 2014 وقد تضمن صافي ربح العام من خلال قائمة الدخل 250.000 ريال وبالفحص اتضح الآتي:

أولاً: مصروفات الشراء تضمنت رسوم جمركية 12.000 ريال محتسبة بنسبة 4% في حين أن الرسوم الجمركية الصحيحة 6%.

ثانياً: هناك فاتورة شراء سجلت مرتين بمبلغ 10.000 ريال وبخصم 10%

ثالثاً: تضمنت المشتريات شراء اثاث بمبلغ 40.000 ريال في 1/10/2014 وتستهلك الشركة الأثاث بمعدل 10% هي نفس النسبة النظامية)

رابعا: هناك 3.000 ديون معدومة مسجلة ضمن المصروفات، قدم المكلف الأدلة الكافية لصحة افلاس أحد المدينين بمبلغ 2.000 ريال فقط.

خامساً: هناك فاتورة مبيعات بمبلغ 30.000 ريال لم تسجل بالسجلات المحاسبية.

سادساً: هناك بضاعة تكلفتها 15.000 ريال سجلت بالخطأ (بسعر التكلفة) ضمن مردودات المشتريات علما بأنها بيعت نقداً ونسبة ربحها 20% من تكلفتها.

المطلوب تعديل الربح المحاسبي لنصل الى الزكوي).

الاجابة الربح المحاسبي والربح الزكوي

نأخذ الربح المحاسبي250.000 ريال ونعدله بالبيانات الواردة من الفحص وهي:

أولاً: الرسوم الجمركية: قيمة المشتريات = (12000÷4%) = 300.000 ريال

الرسوم الجمركية النظامية= 300000 X 6%= 18000 ريال

– الرسوم الجمركية المحملة 12.000 ريال

النقص في الرسوم الجمركية= 180000– 12000= 6000 ريال (تطرح من الربح المحاسبي)

ثانيا: 10.000 فاتورة شراء سجلت مرتين وبخصم 10%، مبلغ الفاتورة بعد الخصم

= 10.000 X90%= 9.000 ريال سجلت مرتين وبالتالي زادت من المشتريات كتكاليف. المبلغ المحمل بالزيادة وهو 9.000 ريال. فيجب طرحها من التكاليف (تضاف الى الربح المحاسبي)

ثالثا: تضمنت المشتريات شراء اثاث بمبلغ 40.000 ريال في 1/10/2014 وتستهلك الشركة الأثاث بمعدل 10%.

يجب طرح قيمة الأثاث من المشتريات لأنه أصل ثابت وطرحه يخفض المشتريات كتكاليف، (40,000 تضاف الى الربح المحاسبي)، ثم نحسب الاستهلاك للأصل الثابت كتكاليف وبالتالي يخصم من الربح المحاسبي 40000× 50% x 10% = 2.000 ريال تحسم من الربح

رابعاً: مبلغ الديون المعدومة لا تعترف مصلحة الزكاة والدخل إلا بمبلغ 2.000 ريال فقط والفرق 1.000 ريال تضاف للربح

خامساً: فاتورة مبيعات لم تسجل بالسجلات المحاسبية. (30.000 ريال تضاف الى الربح المحاسبي)

سادسا: بضاعة تكلفتها 15.000 ريال تم بيعها وربحها 20% سجلت بالخطأ ضمن مردودات المشتريات، تسجيلها ضمن مردودات المشتريات تأثيره مثل تأثير المبيعات، لكن هنا الفرق بين التكلفة وسعر البيع =15.000X 20%= 3.000 ريال تضاف لصافي الربح المحاسبي.

تعديل الربح المحاسبي ليصبح الربح الزكوي

صافي الربح المحاسبي		**250,000**
يضاف اليه		
اصول ثابتة مدرجة ضمن المشتريات بالخطأ	**40,000**	

مشتريات سجلت مرتين	**9,000**	
ديون معدومة غير مثبتة بالأدلة	**1,000**	
فاتورة مبيعات لم تسجل	**30,000**	
أرباح مبيعات لم تسجل	**3,000**	
اجمالي الإضافات		**83,000**
يخصم منه		
المصروفات مقبولة نظاما (رسوم جمركية)	**6,000**	
اهلاك لم يحسب	**2,000**	
اجمالي ما تم خصمه		**(8,000)**
صافي الدخل المعدل أو الربح الزكوي (ضمن وعاء الزكاة).		**325,000**

المثال السابق ممكن يأتي في صورة صح وخطا أم اختيار متعدد كالآتي.

•–تضمن الإقرار الزكوي رسوم جمركية 12.000 ريال محتسبة بنسبة 4% في حين أن الرسوم الجمركية الصحيحة 6%. في تلك الحالة الرسوم الجمركية الصحيحة هي (القيمة بالريال):

6000 – 48000 – 12000 – 18000–

أو في هذه الحالة يجب تعديل الربح المحاسبي (القيم بالريال)

اضافة 12.000 – خصم 18.000 – خصم 6.000 – اضافة 1.200

•–تضمن الإقرار الزكوي فاتورة شراء سجلت مرتين بمبلغ 10.000 ريال وبخصم 10%. هنا يعدل الربح المحاسبي بالآتي: ا–يضاف اليه 9.000 – يخصم منه 9.000

– يضاف اليه 10.000 ريال – يخصم منه 1.000 ريال

•: ضمن قائمة الدخل المقدمة لمصلحة الزكاة فاتورة مبيعات بمبلغ 30.000 ريال لم تسجل بالسجلات المحاسبية. هنا يعدل الربح المحاسبي كالآتي:

ا–اضافة 30.000ريال – خصم 3.000 ريال– اضافة 1.000 ريال – خصم 1.000 ريال.

•–تضمنت المشتريات شراء اثاث بمبلغ 40.000 ريال في 1/10/2014 وتستهلك الشركة الأثاث بمعدل 10%. هنا يعدل الربح المحاسبي: (القيم بالريال)

إضافة 40.000 – خصم 40.000 – اضافة 1.000– يضاف 40.000 ويحسم 2.000.

أو هنا يكون التأثير النهائي على الربح المحاسبي.

إضافة 40.000– خصم 40.000 – اضافة 1.000 – اضافة 38.000

–هناك بضاعة تكلفتها 15.000 ريال سجلت بالخطأ ضمن مردودات المشتريات علما بأنها بيعت وتبلغ نسبة ربحها 20% من سعر التكلفة. هنا يعدل الربح المحاسبي: (القيم بالريال).

–يضاف اليه 15.000 – يخصم منه 15.000 –يضاف اليه 3.000 –خصم منه 12.000 .

6/2/3–ترحيل الخسائر: يحوز للمكلف أن يحسم الخسائر التي سبق وان اعتمدتها المصلحة للسنوات السابقة، وأن تنج عن حسمها وعاء سالب أو وعاء أقل من النصاب فلا تتوجب الزكاة، وعلى المدقق أن يتأكد من أن تلك الخسائر مرتبطة بالنشاط ومسجلة في الدفاتر، ولم تخصم قيل ذلك.

7/2/3–الضرائب التي تدفعها الشركات السعودية المختلطة خارج المملكة.

يجوز حسم الضرائب التي تدفعها الشركات السعودية المختلطة خارج المملكة كضريبة المبيعات وضريبة القيمة المضافة، وغيرها من الضرائب للأغراض الضريبية والزكوية بالمملكة، فيما عدا ضريبة الدخل المسددة أو المستحقة في المملكة، أو أي دولة أخرى وأي غرامات أو جزاءات متعلقة بها فلا يجوز حسمها.

مثال: تقدمت احدى الشركات السعودية (شركة تضامن مختلطة) شريك سعودي وشريك مصري يقتسمان الأرباح والخسائر مناصفة.

والآتي بعض بنود الإقرار ونتيجة فحص الفاحص الزكوي في 2015/12/31م (القيم بالريال).

–الربح من الإقرار 1,500,000 .– ضمن المصروفات الإدارية4,500 قيمة مخالفات البلدية.

–شملت المصروفات العمومية 8,000 تمثل قيمة مواد غذائية وزعت على معتمرين شهر رمضان.

– من ضمن المصروفات البيعية 30,000 ريال تم تجنيبه كمخصص ديون مشكوك في تحصيلها.

–من ضمن المصروفات مبلغ 29,000 ريال يمثل رسوم جمركية على الآلات والمعدات التي استوردتها الشركة واستخدمت في الإنتاج هذا العام.

-المصروفات الإدارية تضمنت مبلغ 39,000 ريال تمثل احتياطي توسعات مستقبلية.

-تضمنت المصروفات العمومية 16,900 ريال تكاليف حفلات الأعياد التي تمت خلال السنة.

- أعادت شركة التامين مبلغ 3900 ريال للشركة ذكرت أنه احتسب على الشركة بالزيادة عند دفع قسط التأمين المستحق عليها للعام 2015م ولم يتم تسجيله في الدفاتر.

-شملت الإيرادات على 49,700 ريال أرباح أسهم مملوكة للشركة تم التخلص منها عن طريق بيعها في سوق الأسهم السعودية.

-احتسبت تكلفة بضاعة آخر المدة بقيمة 85,000 ريال في حين التكلفة التاريخية 98,000 ريال والسوقية 110,000 ريال. ضمن المصروفات 18000 ريال ضريبة دخل لأحد الشركاء دُفعت لمصلحة الزكاة والدخل.

والمطلوب تعديل الربح المحاسبي للوصول إلى الربح الزكوي

الحل

صافي الربح المحاسبي		**1,500,000**
يضاف اليه		
مخالفة البلدية	**4,500**	
ضريبة دخل	**18,000**	
تبرعات غير مقبولة نظامياً	**8,000**	
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	**30,000**	
رسوم جمركية على الآلات والمعدات	**29,000**	
احتياطي توسعات	**39,000**	
مصروفات الحفلات	**16,900**	
مصروف تأمين مسترد	**3,900**	
فرق احتساب قيمة البضاعة	**13،000**	
اجمالي الاضافات		**162,300**

يخصم أرباح أسهم تم التخلص منها (خصومات)		**(49,700)**
الربح الزكوي		**1,612,600**

3/3-طرق تحديد الوعاء الزكوي هناك طريقتان لتحديد الوعاء الزكوي هما:

1/3/3-الطريقة الأولى: تحديد الوعاء الزكوي بطريقة رأس المال العامل.

لتحديد الوعاء الزكوي للمكلف الذي يمسك دفاتر منتظمة طريقتين والطريقة الاولى هي طريقة رأس المال العامل، وهي طريقة مباشرة لحساب الوعاء الزكوي تأخذ ما يزكي من أموال وتحسم ما يجب عدم تزكيته بطريقة مباشرة، وتأتي هذه تطبيقا للقاعدة الفقهية: وفي هذه الطريقة تؤخذ الزكاة من الأموال المعدة للبيع والشراء وأما الأموال المعدة للاستخدام والمساهمة في الإنتاج (عروض القُنية) فلا زكاة فيها وإنما الزكاة في عوائدها.

الوعاء الزكوي= الفرق بين الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة

والأصول المتداولة منها:

1-المخزون السلعي: السلع المملوكة والتي لم يتم بيعها حتى نهاية السنة المالية، ويقيم وفقا للتكلفة التاريخية، ولا تؤخذ القيمة السوقية إلا إذا كانت أقل من التكلفة.

2-النقود والمدينون (الديون التجارية): تخضع للزكاة شأنها في ذلك شأن النقود وعروض التجارة الأخرى.

3-الإلتزامات المرتبطة بعروض (الدائنون) وأوراق الدفع والقروض قصيرة الأجل التي تنشأ على المنشأة نتيجة شراء البضائع، ويجب حسم هذه الالتزامات من وعاء الزكاة.

والديون التي تحسم من الوعاء هي الديون المرتبطة بشراء عروض التجارة، أما الديون التي على المكلف نتيجة التوسعات الرأسمالية فلا تؤخذ في الاعتبار لأنها ترتبط بعروض القُنية. والآتي صور أو نماذج تحديد الوعاء الزكوي بطريقة رأس المال العامل:

1-زكاة الثروة النقدية (الذهب والفضة وما يقوم مقامها):			
الإجمالي	الإفرادي	البنود	الموجودات الزكوية
	xxxx	(1)	نقدية بالخزينة والبنوك

	xxxx	(2)	ذهب وفضة ومجوهرات
	xxxx	(3)	علامات أجنبية بالخزينة والبنوك
	xxxx	(4)	أوراق مالية (أسهم، سندات، صكوك استثمار، صكوك التمويل، وثائق استثمار)
	xxxx	(5)	ودائع استثمارية
	xxxx	(6)	حسابات جارية
	xxxx	(7)	الحلى التي لا تتوافر فيه شروط الاستعمال المباح
xxxx			جملة الموجودات الزكوية
			يحسم من الموجودات الزكوية
(xxx)			الديون المستحقة (الديون الحالة وكذلك القسط السنوي الواجب السداد خلال المدة المالية اللاحقة للحول المزكى عنه)
Xxxx			وعاء الزكاة الثروة النقدية

زكاة المهن الحرة والحرف

2-زكاة المهن الحرة والحرف			
الإجمالي	الإفرادي	البنود	الموجودات الزكوية
	Xxxx		مجموع الإيرادات خلال الحول
	(xxxx)		يحسم تكاليف مباشرة المهنة: إيجار، كهرباء، مياه، هاتف، اجور، مهمات، أدوات، إستهلاك، ومصروفات اخرى.

xxxx			صافي إيرادات مباشرة المهنة
			يحسم:
	xxxx	(1)	نفقات معيشة المزكى ومن يعول إن لم يكن له دخل آخر
	xxxx	(2)	الديون الحالة على المزكى
(xxx)			جملة العناصر المحسومة
xxxx			وعاء المهن الحرة والحرف

المستغلات

3-زكاة المستغلات:			
الإجمالي	الإفرادي	البنود	الموجودات الزكوية
	Xxxx		مجموع الإيرادات المحصلة
	Xxxx		يضاف الإيرادات المستحقة جيدة التحصيل
Xxxx			جملة الإيرادات
(xxxx)	Xxx		يحسم التكاليف والنفقات السنوية: (الإيجار/ الأجور/ الضرائب والرسوم/ النفقات الأخرى/ الديون الحالة على المزكي/ نفقات المعيشة إن لم يكن له دخل آخر)
(Xxx)			جملة العناصر المحسومة
Xxxx			وعاء زكاة المستغلات (صافي الإيرادات)

5-زكاة الثروة التجارية: نموذج 1

الإجمالي	الإفرادي	البنود	الموجودات الزكوية
	Xxxxx	(1)	نقدية بالخزينة والبنوك :(الورقية والمعدنية والشيكات والعملات والطوابع المالية والسلف المستديمة ... إلخ).
	Xxxxx	(2)	البضاعة بالمخازن وبالطريق والأمانة.
	Xxxx	(3)	الإستثمارات العقارية بغرض البيع.
	xxxxx	(4)	الاستثمارات والأوراق المالية قصيرة الأجل: (أسهم، سندات، صكوك استثمار).
	xxxxx	(5)	الديون الجيدة (الذمم المدينة).
	xxxxx	(6)	أوراق القبض.
	xxxxx	(7)	سلف الموظفين.
Xxxx			جملة الموجودات الزكوية
			يحسم من الموجودات الزكوية.
الإجمالي	الإفرادي	البنود	الموجودات الزكوية
			يحسم منه (يحسم من جملة الموجودات السابقة)
	Xxxxx	(1)	الدائنون (الذمم الدائنة التي حل أجلها وكذلك القسط السنوي الواجب السداد خلال المدة المالية اللاحقة للحول المزكى عنه).
	Xxxxx	(2)	أوراق الدفع.
	Xxxxx	(3)	المصروفات المستحقة.

	Xxxxx	(4)	القروض قصيرة الأجل.
	Xxxx	(5)	القسط الحال من القروض طويلة الأجل.
	Xxxxx	(6)	المخصصات لمواجهة الالتزامات (مخصص الإجازات ومخصص الضرائب).
	Xxxx	(7)	الضرائب المستحقة.
(xxxx)			جملة العناصر المحسومة.
Xxxxx			وعاء زكاة الثروة التجارية.

وبصفة عامة يمكن استخدام النموذج التالي في حساب رأس المال النامي أو الوعاء الزكوي لعروض التجارة

ما يضاف للوعاء الزكوي	ما يخصم من الوعاء الزكوي
النقدية بالخزينة والبنوك	بنك سحب على المكشوف
عملاء ومدينون	اقساط مستحقة
اوراق القبض	دائنون
المخزون السلعي	أوراق دفع
المواد الأولية	مخصص ترك الخدمة
الإنتاج التام	المصروفات المستحقة
الإنتاج تحت التشغيل	الايرادات المقدمة
بضاعة الوكالة	
البضاعة بالطريق (التسليم محل البائع)	
البضاعة تحت التسليم (التسليم محل المشتري)	

دفعات مقدمة	
اراض للبيع (بالقيمة السوقية).	
اراض للبناء والبيع (بالقيمة السوقية)	
مباني للبيع (بالقيمة السوقية)	
وحدات سكنية جاهزة (بالقيمة السوقية)	
اعمال تحت التنفيذ (بالقيمة السوقية)	
الأوراق التجارية	
الأوراق المالية المعدة للمتاجرة	
المصروفات المقدمة	
تأمينات لدى الغير	

مثال تحديد الوعاء الزكوي بطريقة رأس المال العامل

فيما يلي قائمة المركز المالي لشركة الأحساء التجارية في نهاية العام المالي 2014م، والمطلوب تحديد قيمة الوعاء الزكوي ومن ثم الزكاة المستحقة باستخدام طريق استخدامات الأموال (مدخل رأس المال العامل).

قائمة المركز المالي لشركة الأحساء التجارية في 31/13/2014م.

الأصول			**الخصوم**		
		اصول متداولة			**خصوم قصيرة**
22400000		**النقدية**		**8800000**	**الدائنون**
	25000000	**المدينون**		**800000**	**مصروفات مستحقة**
23500000	**1500000**	**مخصص د. م. فيها**		**1200000**	**أوراق دفع**
29900000		**المخزون**		**1900000**	**مخصص مكافأة ترك الخدمة**
700000		**تأمين مقدم**		**600000**	**مخصص خسائر محتملة**

2000000		مصروفات مقدمة			
	42800000	السيارات			
34800000	8000000	مجمع استهلاك سيارات			
	75350000	الات ومعدات			
40090000	35260000	مجمع استهلاك الآلات			
	46000000	العقارات			
35000000	11000000	مجمع استهلاك العقارات			
		الأثاث			

حل المثال السابق: تحديد الوعاء الزكوي بطريقة رأس المال العامل

عناصر الوعاء الزكوي	ريال	ريال
الأصول المتداولة		
النقدية	32400000	
المدينون	25000000	
المخزون	29900000	
تأمين مقدم	700000	
مصروفات مقدمة	2000000	
اجمالي الأصول المتداولة		90000000
يخصم منه الخصوم المتداولة	8800000	
الدائنون	800000	
مصروفات مستحقة	12000000	
أوراق دفع		

اجمالي الخصوم المتداولة		10800000
وعاء الزكاة		79200000
بلغت النصاب الزكاة = الوعاء الزكوي 2.5 % (79200000 X 2.5%)		1980000

مثال على طريق رأس المال العامل

نموذج تطبيقي على زكاة شركات المساهمة التجارية لو فرض أن البيانات الآتية مستقاة من قائمة المركز المالي لشركة التوحيد (شركة مساهمة) تعمل في مجال التجارة والتسويق عن السنة المالية المنتهية في 30 ذي الحجة 1435هـ لأغراض حساب زكاة المال.

مبلغ	البيان	مبلغ	البيان
50000	- حق امتياز	1000000	رأس المال المصدر والمدفوع
150000	- أصول ثابتة		10000سهم القيمة الإسمية للسهم 1000 ريال
20000	- مصاريف تأسيس		
50000	- أعمال تحت التنفيذ	100000	احتياطيات
500000	- بضاعة	300000	قرض
700000	- مدينون	300000	دائنون
150000	- غطاء خطاب ضمان	150000	أوراق دفع
50000	تأمينات لدى جهات حكومية	50000	دفعات مقدمة من العملاء
130000	- قطع غيار اصول ثابتة	50000	مصروفات مستحقة
80000	- بنك حساب جارٍ	50000	حسابات جارية دائنة
20000	- الصندوق		

2000000	**إجمالى الأصول**	**2000000**	**إجمالي حقوق الملكية والخصوم**

ولقد قام محاسب الزكاة بمراجعة البيانات الواردة في قائمة المركز المالي السابقة لأغراض حساب الزكاة وحصل على المعلومات والإيضاحات الآتية:

– الأعمال تحت التنفيذ عبارة عن بناء مخازن للشركة.
– القيمة السوقية للبضاعة مبلغ 650000 ريال وأن هناك ديوناً مشكوك في تحصيلها تقدر بمبلغ 100000 ريال قدم المكلف الأدلة على صحة اعدامها..
– لا يمكن استرداد غطاء خطابات الضمان وكذلك التأمينات لدى الجهات الحكومية.
– يستحق القسط الأول من القرض طويل الأجل خلال الشهر الأول من العام المقبل ومقداره 100000 ريال.

أولاً: **تتمثل الأموال التي لا تخضع للزكاة في الآتي:**

– حق الامتياز، والأصول الثابتة، ومصاريف التأسيس، والأعمال تحت التنفيذ، لأن ذلك من عروض القُنية.

– غطاء خطابات الضمان والتأمينات لدى جهات حكومية وقطع الغيار تخص اصول ثابتة وبالتالي لا تعتبر من الأموال الزكوية.

ثانياً: لا يعتبر رأس المال والاحتياطيات والأقساط التي لم تستحق من القرض طويل الآجل من الالتزامات الواجبة الخصم.

ثالثاً: تطبق معادلة حساب الزكاة السابق الإشارة إليها وهى:

وعاء الزكاة = الأموال الزكوية – الالتزامات الحالة.

الوعاء الزكوي كالآتي:

البيان	مبلغ جزئي		ايضاحات
◆. الأموال الزكوية			
– بضاعة	**500000**		**. القيمة الأقل**
– مدينون	**700000**		**. القيمة الجيدة**
– بنك جاريٍ	**80000**		
– الصندوق	**20000**		

◆ إجمالي الأموال الزكوية		1300000	
◆. يطرح الالتزامات الحالّة			
قسط قرض	100000		. القسط الحال فقط
- دائنون	300000		
- أوراق الدفع	150000		
دفعات مقدمة من العملاء	50000		
- مصروفات مستحقة	50000		
- حسابات جارية مدينة	50000		
◆ إجمالي الالتزامات		(700000)	
◆. وعاء الزكاة		600000	

في المثال السابق تم تقويم المخزون بالقيمة التاريخية وهو سعر الشراء500000 وهناك خلاف حول تلك البند هل تقيم بضاعة المخزون اخر الفترة الزكوية بالسوق أو التكلفة؟، وردت اراء عديدة لكتاب المحابة والفقهاء حول تلك البند، **ونحن نتفق** مع الرأي الذي يرى أن بضاعة اخر الفترة تقوم بسعر التكلفة دائما ولا يطبق سعر السوق إلا إذا كان أقل من التكلفة.

وإذا اخذنا بالرأي الذي يرى أن بضاعة آخر الفترة الزكوية تقيم بسعر السوق (سعر الشراء الحالي) 6500000 فيكون الوعاء الزكوي 750000 ريال.

ملاحظات حول تحديد الوعاء الزكوي بطريق رأس المال العامل.

- إن صافي رأس المال العامل هو الفرق بين الأصول المتداولة والخصوم المتداولة اخر الفترة، ولكن بشرط ألا تتأثر كل من عناصر الأصول والالتزامات المتداولة بأي عمليات أخرى بخلاف عروض التجارة، وهو الأمر الذي قد يصعب تحقيقه عملياً، فمن المعروف أن رأس المال العامل قد يتأثر بعمليات عديدة لا تتصل بعروض التجارة، والتي منها:

حصول المنشأة على قرض نقدي

- قرض طويل الأجل ويستخدم في تمويل عمليات جارية،
- وقد يكون قرض قصير الأجل ويستخدم في عمليات طويلة الأجل.
- اهم الملاحظات حول استخدام طريقة رأس المال العامل

- قرض قصير الأجل يستخدم في تمويل طويل الأجل
- قرض طويل الأجل يستخدم في تمويل قصير الأجل

وحتى نستبعد تأثير تلك القروض يجب استخدام المعادلة التالية لتحديد وعاء الزكاة (رأس المال النامي)

صافي رأس المال العامل آخر المدة.	+	**القروض قصيرة الأجل المستخدمة في تمويل أصول ثابتة أو سداد التزامات طويلة الأجل أو تخفيض رأس المال.** --- **القروض طويلة الأجل المستخدمة في تمويل متطلبات رأس المال العامل.**	=	**وعاء الزكاة (رأس المال النامي)**
	−			

- **مثال على رأس المال العامل (اختيار متعدد):**

إذا كانت الأصول المتداولة والالتزامات المتداولة في بداية الحول كانت على التوالي: 800,000 ريال، 250,000 ريال، بينما بلغ رأس المال العامل في نهاية الحول 600,000 ريال، في حين أن القروض قصيرة الأجل المستخدمة في تمويل الأصول الثابتة خلال الحول بلغت 100,000 ريال، وأن القروض طويلة الأجل المستخدمة في تمويل النشاط الجاري خلال الحول بلغت 200,000 ريال فان وعاء الزكاة هو:

1- 400,000 ريال 2- 500,000 ريال 3- 600,000 ريال 4- 700,000 ريال

الاجابة

رأس المال العامل في نهاية الفترة: = أصول متداولة – خصوم متداولة = 600.000 ريال

ومعادلة تحديد رأس المال النامي أو الوعاء الزكوي هي:

رأس المال اخر الفترة + قروض قصيرة الأجل لتمويل أصول ثابتة أو سداد قروض طويلة الأجل

- قروض طويلة الأجل لتمويل أصول قصيرة الأجل

وفي هذه الحالة يكون الوعاء الزكوي = 600,000 + 100,000 - 200,000 = 500,000

مثال على رأس المال العامل اختيار متعدد:

إذا كان صافي رأس المال العامل في بداية الحول 200,000 ريال وبلغت القروض طويلة الأجل المستخدمة في تمويل النشاط الجاري 5,000 ريال، والقروض قصيرة الأجل المستخدمة في تمويل النشاط الاستثماري 25,000 ريال، فإذا علمت أن رأس المال النامي في نهاية الحول بلغ 140,000 ريال، فما مقدار التغير في صافي رأس المال العامل:

أ- 40,000 ريال بالنقص. ب- 40,000 ريال بالزيادة.

ج80,000 ريال بالزيادة د- 80,000 ريال بالنقص

الإجابة

رأس المال العامل آخر العام + قروض قصيرة لتمويل انشطة استثمارية – قروض طويلة الأجل استخدمت في تمويل النشاط الجاري= رأس المال النامي (الوعاء الزكوي).

رأس المال العامل اخر العام+ 25,000ريال – 5.000 ريال= رأس المال النامي (الوعاء الزكوي).

وبالتالي رأس المال العامل اخر العام = رأس المال النامي – قروض طويلة + قروض طويلة

رأس المال اخر الفترة =140.000 + 5.000 – 25.000= 120,000 ريال.

التغير في رأس المال العامل = رأس المال العامل اخر – رأس المال العامل أول.

التغير= 120,000 – 200,000 = 80,000 بالسالب بالنقص

فيما يلي قائمة المركز المالي لشركة الأحساء التجارية في نهاية العام المالي 2014م، والمطلوب تحديد قيمة الوعاء الزكوي ومن ثم الزكاة المستحقة باستخدام طريق استخدامات رأس المال العامل

قائمة المركز المالي لشركة الأحساء التجارية في 31/12/2014م

الأصول			**الخصوم**	
		اصول متداولة		**خصوم قصيرة**
32400000		**النقدية**	**8800000**	**الدائنون**
	25000000	**المدينون**	**800000**	**مصروفات مستحقة**
23500000	**1500000**	**مخصص د. م. فيها**	**1200000**	**أوراق دفع**

خصوم طويلة		الأصول الثابتة		
قرض توسعات رأسمالية	27000000	السيارات	42800000	
حقوق الملكية		مجمع استهلاك سيارات	8000000	34800000
رأس المال	115000000	الات ومعدات	75350000	
احتياطيات	36480000	مجمع استهلاك الآلات	35260000	40090000
أرباح مدورة	35053650	العقارات	46000000	
أرباح العام	32666350	مجمع استهلاك العقارات	11000000	35000000
		الأثاث	6500000	

مخصص مكافأة ترك الخدمة	1900000	المخزون		29900000
مخصص خسائر محتملة	600000	تأمين مقدم		700000
		مصروفات مقدمة		2000000

تابع قائمة المركز المالي لشركة الأحساء التجارية في 31/13/2014م

تابع قائمة المركز المالي لشركة الأحساء التجارية في 31/12/2014م

الخصوم			الأصول		
الخصوم			الأثاث	6,500,000	
			مجمع استهلاك اثاث	25000000	4000000
			الأصول الأخرى		
			استثمارات خارجية		12100000
			استثمارات فى أسهم محلية		26000000
			شهرة	20010000	
			مجمع استهلاك الشهرة	11000000	19010000

25950000				259	

حل المثال الوعاء الزكوي بطريقة رأس المال العامل

عناصر الوعاء الزكوي	افرادي ريال	اجمالي ريال
الأصول المتداولة		
النقدية	22.400,000	
المدينون	25,000,000	
المخزون	29,900,000	
تأمين مقدم	700,000	
مصروفات مقدمة	2,000,000	
اجمالي الأصول المتداولة		90,000,000
يخصم منه الخصوم المتداولة		
الدائنون	8,800,000	
مصروفات مستحقة	800,000	
أوراق دفع	1,200,000	
اجمالي الخصوم المتداولة		10,800,000
الوعاء الزكوي= اجمالي الأصول المتداولة – اجمالي الخصوم المتداولة		79,200,000
الزكاة المستحقة هجري = 79,200,000× 2.5%= 1,980,000		
الزكاة المستحقة ميلادي = 1,980,000× 1.03 =2,039,400		

سيتم عرض الطريق الثانية بعد التعميمات التالية

تابع تعميمات مصلحة الزكاة والدخل هذه التعميمات وردت في المحاضرة الثانية عشر للفصل الثالث وهي تابعة للتعميمات الواردة في الفصل الثاني المحاضرة الثامنة. ووردت هنا حتى يكون

ترتيب الكتاب يتفق مع المحاضرات

فحص تكاليف غير جائزة الخصم

الديون المعدومة المحصلة: وهنا نتحدث عن الديون التي اعدمتها المنشأة دون أن تعترف بها مصلحة الزكاة والدخل، ومنطقيا ما دامت المصلحة لم تحمل الوعاء الزكوي لهذه المنشأة بما تم اعدامه من ديون فبالتأكيد لن تضاف الديون المعدومة المحصلة لإيرادات المكلف نظرا لعدم موافقة مصلحة الزكاة والدخل على اعتبارها مصروف عند اعدامها.

مثال: قدمت احدى الشركات السعودية (شركة تضامن) الإقرار الزكوي يتضمن ربح قدره 150.000 ريال وبفحص بنود التكاليف والإيرادات اتضح للفاحص الزكوي أن الديون المعدومة المحصلة 10,000 ريال، بالرغم من أن المصلحة سبق واعتمدت منها 7,000 ريال، ورفضت الاعتراف بالباقي لعدم وجود مستندات كافية، وبالتالي يكون التعديل الواجب على صافي الربح (القيم بالريال)

أ–اضافة 3000 ب– خصم 3000 ج– اضافة 7000 د– خصم 7000

المكاسب الرأسمالية: تعتبر المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة في السوق المالية في المملكة معفاة من الزكاة، إلا إذا حال الحول على قيمتها فتزكى، إذا كانت عملية البيع تمت وفقا لنظام السوق المالي في المملكة بحكم أن قيمة هذه الأسهم مدفوعة الزكاة.

الرشاوي: لا تجيز الشريعة الإسلامية دفع أي رشاوي أو مبالغ مشابهة والتي يعد ارتكابها عملا جنائيا بمقتضى انظمة المملكة حتى لو تم دفعها بالخارج. وبالتالي فهي من النفقات غير جائزة الحسم

المصاريف الترفيهية: من شروط قبول المصروفات أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل، ولذلك لا يجيز النظام الزكوي دفع اية مبالغ تعتبر في حكم المصاريف الترفيهية كمصاريف الحفلات، واللقاءات الرياضية، والأنشطة والرحلات الترفيهية وما شابه ذلك.

الغرامات والجزاءات: من المصاريف غير جائزة الحسم ما يدفعه المكلف من الغرامات أو الجزاءات المالية المسددة أو الواجبة السداد لأي جهة في المملكة، مثل المخالفات المرورية، ومخالفات الاضرار بالمرافق العامة. اما الغرامات المالية المترتبة بسبب مخالفة شروط تعاقدية كغرامات تأخير تنفيذ أو سوء التنفيذ، فيجوز حسمها بشرط أن تكون موثقة من الجهة المتعاقد معها المكلف.

فوائد رأس المال: فوائد رأس المال تعتبر توزيعا للربح وليس عبئا عليه من الناحية الزكوية وليس من المصروفات جائزة الحسم.

مصاريف الاستهلاك الشخصي: مثل سحوباته الشخصية، ونفقة الإعالة لأفراد اسرته، أو نفقات تعليمهم. تعتبر من المصاريف غير جائزة الحسم فهي مصدرا للتهرب الزكوي

المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج: لم يجز النظام الزكوي السعودي حسم المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسة بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل اتاوة أو ريع أو عمولة أو عوائد القروض أو أي رسوم مالية اخرى، وكذلك المصاريف الإدارية والعمومية غير المباشرة التي تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس تقديري.

المبالغ المدفوعة للسماسرة والوكلاء خارج المملكة: لا تعد المبالغ المدفوعة للسماسرة والوكلاء خارج المملكة اتعاب خدمات فنية واستشارية وبالتالي فهي غير مقبولة كمصروف

مثال لبعض الحالات: بفرض انه ورد ضمن حساب الأرباح والخسائر المرفق مع الإقرار الزكوي ما يلي (القيم بالريال).

البند الوارد بالإقرار الزكوي المقدم من المكلف	الحل (المعالجة الزكوية للبند).
مبلغ 15,300 تكاليف حفلة اقامها الشريك السعودي لشريكه المصري بمناسبة زواجه.	يضاف للربح 15,300
مبلغ 5,000 ربح أسهم بيعت في السوق السعودي للأوراق المالية ملك للشركاء.	يخصم مبلغ 5,000 ريال
–ضمن المصروفات 250 ريال غرامة سير (لأحد الشركاء) بسرعة فوق السرعة المقررة.	هذا المبلغ لا تعترف به المصلحة وبالتالي يضاف للربح 250 ريال
500 تبرع لجمعية خيرية خارج المملكة، 1,200 تبرع للندوة العالمية للشباب الإسلامي بالرياض	تبرع لجمعية خيرية خارج المملكة لا يعترف بها تضاف للربح 500، التبرع للندوة العالمية يعترف بها.
ورد ضمن المصروفات فائدة رأس المال لكل شريك 15,000	يضاف للربح 30000 ريال

هذه التعميمات وردت في المحاضرة الثانية عشر للفصل الثالث وهي تابعة للتعميمات الواردة في الفصل الثاني المحاضرة الثامنة.

2/3/3-الطريقة الثانية: تحديد الوعاء الزكوي بطريقة مصادر الأموال أو حقوق الملكية.

-تتبع هذه الطريقة لتحديد الوعاء الزكوي للمكلف الذي يمسك دفاتر منتظمة، وتعتبر هي الطريقة هي الطريقة المتبعة لتحديد وعاء الزكاة وفقاً لنظام الجباية هي طريقة مصادر الأموال أو ما يعرف بطريقة حقوق الملكية، لأنها تركز على حصر حقوق الملكية بعد تعديل الحقوق بما يحقق الشروط الفقهية، وعادة يتضمن هذا التعديل استبعاد الأصول الثابتة المملوكة، لأنها عروض قنية، وكذلك استبعاد الزيادة التي تطرأ على رأس المال خلال العام، لأنها تتعارض مع شرط حولان الحول. هذا وقد قضت المادة الرابعة من اللائحة التنفيذية للنظام بتقدير الزكاة على العروض التجارية والممتلكات والمقتنيات النقدية بموجب قيمها التي تقوم بها في نهاية السنة طبقاً للنصوص الشرعية الواردة فيها.

عاصر الوعاء الزكوي للمكلف الذي يمسك دفاتر منتظمة بطريقة مصادر الأموال أو حقوق الملكية

عناصر الوعاء الزكوي			
الأموال الخاضعة للزكاة الشرعية -رأس المال المدفوع			XX
يضاف اليه - صافي الربح السنوي المعدل في نهاية الفترة - الاحتياطيات أول العام. - المخصصات أول العام (فيما عدا مخصص استهلاك الأصول الثابتة لجميع المكلفين، مخصص د يون مشكوك فيها للبنوك التجارية السعودية -الأرباح المبقاة اخر العام (تطرح الأرباح الموزعة خلال السنة) -رصيد مخصص الزكاة الشرعية المدور من سنوات سابقة. -مخصص مكافأة نهاية الخدمة أول العام -رصيد جاري الشركاء الدائن أول أو اخر العام ايهما اقل -القروض طويلة الأجل (المستخدمة في تمويل الأصول الثابتة) **يطرح المسدد خلال العام**	XX (XX) XX (XX)	XX XX XX XX XX XX ... XX	

–الإعانات الحكومية المقبوضة		XX	
الإجمالي			XX
البنود واجبة الخصم الحسم من الأموال الخاضعة للزكاة الشرعية (الصفحة التالية)			

تابع: عناصر الوعاء الزكوي للمكلف الذي يمسك دفاتر منتظمة بطريقة مصادر الأموال أو حقوق الملكية

عناصر الوعاء الزكوي	ريال	ريال	ريال
الأموال الخاضعة للزكاة الشرعية اجمالي الأموال الخاضعة للزكاة الشرعية (من الشريحة السابقة)			XX
–البنود واجبة الخصم (الحسم) من الأموال الخاضعة للزكاة الشرعية. -صافي الخسارة الدفترية السنوية المعدلة. -صافي الأصول الثابتة (مسددة بالكامل في حدود حقوق الملكية). -صافي مصروفات التأسيس أو ما قبل التشغيل. -صافي شهرة المحل -مشروعات تحت التنفيذ. -استثمارات داخل المملكة أو خارجها. -خسائر مدورة من سنوات سابقة -قيمة قطع الغيار اللازمة للأصول الثابتة في جميع الأنشطة (غير المعدة للبيع) والمواد والمهمات (الكابلات وقطع الغيار وما يماثلها) لشركات الكهرباء ونقل الحجاج		XX XX XX XX XX XX XX XX XX	
الإجمالي			XXX
وعاء الزكاة الشرعية			

عاصر الوعاء الزكوي للمكلف الذي يمسك دفاتر منتظمة بطريقة مصادر الأموال أو حقوق الملكية

يتم حساب وعاء الزكاة للمكلفين الذين يمسكون حسابات نظامية على النحو الآتي:

عناصر الوعاء الزكوي للمكلف الذي يمسك دفاتر منتظمة بطريقة مصادر الأموال أو حقوق الملكية:

1-رأس المال الذي حال عليه الحول (بدون اضافات رأس المال)

مع إضافة الزيادة في رأس المال آخر العام إذا كان المصدر الزيادة أحد العناصر حقوق الملكية التي حال عليها الحول، أو كانت الزيادة تمويلاً لأصل ثابت أو حصة عينية أو ما يعد للقنية بشرط حسم قيمة لأصل من وعاء الزكاة في نفس العام وطبقاً لذلك لا يؤخذ في الإعتبار حساب علاوة الإصدار التي تطرأ على رأس المال خلال العام لعدم حولان الحول عليها.

مثال: فيما يلي بيانات رأس مال شركة العريض التجارية السعودية، والمطلوب هو تحديد المبلغ الواجب ضمه لعناصر الوعاء الزكوي كرأس مال؟

رأس المال في 1\1\1433 هـ	**15,000,000**
اكتتاب في زيادة رأس المال في 15\7\1433 هـ	5,000,000
المحول من الإحتياطي العام لرأس المال في 15\9\1433 هـ	3,000,000
المحول من الأرباح المبقاة لزيادة في رأس المال في 20\10\1433 هـ	2,000,000

الاجابة

رأس المال في 1\1\1433 هـ	**15,000,000**
المحول من الاحتياطي العام لرأس المال في 15\9\1433 هـ	**3,000,000**
المحول من الأرباح المبقاة لزيادة رأس المال في 20\10\1433 هـ	**2.000.000**
الإجمالي	**20,000,000**

2-صافي الربح السنوي المعدل لأغراض الزكاة في نهاية العام. (يتم تحديد الدخل الخاضع للضريبة أو الزكاة تطبيقاً للمادة الثامنة من نظام ضريبة الدخل بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 15/1/1425هـ وفقاً لنظرية الإثراء)

3-الأرباح المرحلة من سنوات سابقة: لأنها تعتبر بمثابة رأس مال إضافي للمنشاة والأرباح المرحلة هي الأرباح الدفترية دون إضافة أي مبالغ تم تعديل الوعاء الزكوي بها في العام أو الأعوام السابقة.

4-الأرباح تحت التوزيع الأرباح المقترح توزيعها والتي ما زالت تحت تصرف المكلف: إلا إذا ثبت فعلياً إيداع هذه الأرباح في أحد المصارف (البنوك) تحت تصرف المساهمين وأنه محظور على منشاة التصرف فيها أو سحبها أو تقاضي أي عمولة عليها، فالزكاة ينتقل التكليف بها الى المساهم، الذي يزكيها إذا حال الحول عليها بعد التمكن من استلامها.

5-كافة الاحتياطيات والاستدراكات والمخصصات أول العام أو آخره أيهما أقل يستثنى من ذلك مخصص الديون المشكوك في تحصيلها بالنسبة للبنوك فقط. وهذه الاحتياطيات تشمل: الاحتياطيات الرأسمالية (فائض إعادة التقويم)، والاحتياطيات الإيرادية (النظامي ولاختياري)، والاحتياطي الأرباح الناتجة عن عمليات أسهم الشركة المشتراه (أسهم الخزينة).

مثال: شركة مختلطة ذات مسئولية محدودة تعمل في قطاع المقاولات يمتلك الجانب السعودي 50% والشريك الأجنبي 50% كانت بيانات مخصص ديون مشكوك فيها كالآتي:

البيان	رصيد أول العام	الإضافات	المستخدم	الرصيد في نهاية العام
م د م فيها	1,500,000	320,000	310,000	1,510,000

هنا يعدل الربح بإضافة (القيم بالريال) أ- 320,000 ب- 310,000 ج- 10,000 د- 20,000

أو يضاف للوعاء الزكوي: أ- 1,500,000 ب- 1,510,000 ج- 500,000 د- 320,000

ما هو الاختلاف إذا كان هذا المخصص وبياناته في أحد البنوك.

الحل

-يتم تعديل صافي الربح بالفرق بشرط أن تكون الديون المعدومة تقفل في المخصص

الفرق بين الإضافات والمستخدم فعلا = 320,000 - 210,000= 10,000 ريال تضاف لصافي الربح

-ويضاف للوعاء الزكوي رصيد المخصص أول الفترة وقدره 1,500,000 ريال

أما إذا كان هذا الوضع في أحد البنوك تختلف المعالجة، ولا يتم تعديل للربح بشرط أن تكون الديون المعدومة تقفل في المخصص، ولا يتم اضافة رصيد المخصص للوعاء الزكوي

6-الإعانة الحكومية وغير الحكومية المقبوضة ولو لم يحل عليها الحول.

-المبالغ المحصلة عن بضائع تحت التسليم (ايرادات مقدمة) لا تضاف إلا إذا حال عليها الحول. وفي حالة وجود خسائر متراكمة معدلة بعد حسم الإعانة المقبوضة فعلاً.

7-الأرباح المقترح توزيعها والتي ما زالت تحت تصرف المكلف: إلا إذا ثبت فعلياً إيداعها تحت تصرف المساهمين وأنه محظور على منشاة التصرف فيها أو سحبها أو تقاضي أي عمولة عليها، فالزكاة ينتقل التكليف بها الى المساهم، الذي يزكيها إذا حال الحول عليها بعد التمكن من استلامها.

8-رصيد الحساب الجاري الدائن لصاحب المنشأة أو الشركاء. الحساب الجاري الدائن للمالك أو الشريك الذي حال عليه الحول، مع إضافة الزيادة في الحساب الجاري آخر العام إذا كان مصدر للزيادة أحد عناصر حقوق الملكية أو كانت تمويلاَ لما يعد للقنية

9-القروض: القروض سواء من صناديق حكومية أو خلافة المستخدمة في تمويل وشراء عرضا من عروض القينة، بعد خصم الأقساط الحالة منه.

10-الإعانة الحكومية، تعتبر جزء من الإيرادات، تخضع للزكاة مثل أي إيراد آخر والتأكد أنها لم تدرج ضمن بنود الإيرادات في حساب الأرباح والخسائر، منعا للثني الزكوي (هناك خلاف حولها).

العناصر التي تحسم من وعاء الزكاة:

1-صافي الأصول الثابتة التشغيلية الدارة للدخل المملوكة للمكلف. بشرط سداد قيمتها بالكامل، وأن تكون في حدود حقوق الملكية، وأي دفعات أخرى لشراء أصول ثابتة.

2-قيمة قطع الغيار اللازمة للأصول الثابتة الغير معدة للبيع.

3-الاستثمارات في أسهم الشركات التابعة والزميلة وفي منشآت أخرى: وذلك بقيمتها الفعلية سواء كانت مأخوذة من رأس المال أو من الاحتياطيات أو من الحساب الجاري الدائن، سواء تمت هذه الاستثمارات في داخل المملكة أو خارجها، وفي الحالة الأخيرة يجب أن يقدم المكلف ما يثبت دفع الزكاة عنها في بلد الاستثمار أو يقوم بتوريد الزكاة المستحقة عنها للمصلحة.

ولا يحسم أي استثمار – داخلي أو خارجي-في معاملات آجله أو في صكوك تمثل ديوناً أو سندات بغض النظر عن المصدر لها، ومهما كانت مدة ذلك الاستثمار. . ولا تحسم الودائع لدى البنوك والودائع لأجل من الأصول.

4-المشروعات الرأسمالية تحت التنفيذ التشغيلية والدارة للدخل وليس بغرض بيعها. كالمبالغ المدفوعة تحت الحساب لإقامة مباني أو شراء معدات أو الات، وإذا كان جزء منها ممول بقرض فيجب اضافتها لوعاء الزكاة.

5-الحساب الجاري المدين بما لا يتجاوز نصيبه في الأرباح المرحلة.

6-صافي مصاريف التأسيس وما قبل التشغيل وما في حكمها.

7-صافي الخسائر المعدلة لأغراض الزكاة للسنة أو للسنوات السابقة، وصافي الخسارة المعدلة يتأثر بالإعانة المقبوضة فعلا حيث تطرح من الخسائر المتراكمة ومنعا للثني في الصدقة يتم تعديل صافي الخسارة المرحلة المعدلة بزيادتها بالمخصصات المكونة من سنوات سابقة والمضافة للوعاء.

8-أي عنصر من عناصر الموجودات التي يثبت أن ملك المنشأة لها غير تام (خطابات الضمان، تأمينات لدى جهات حكومية، وديعة قانونية يتطلبها نظام الدولة لاستمرار النشاط)

الديون الناشئة عن شراء مواد ومهمات لم تصل مستودعات الشركة فلا تعتبر من الديون التي يجوز حسمها من الوعاء حيث أن باقي الثمن معلق ثبوته في ذمة الشركة على ورود البضاعة الى مستودعاتها

مثال لحساب الوعاء الزكوي بطريقة مصادر الأموال فيما يلي قائمة المركز المالي لشركة الأحساء التجارية في نهاية العام المالي 2014م، والمطلوب تحديد قيمة الوعاء الزكوي ومن ثم الزكاة المستحقة باستخدام طريق استخدامات الأموال (مصادر لأموال).

قائمة المركز المالي لشركة الأحساء التجارية في 31/13/2014م

الأصول			**الخصوم**	
		اصول متداولة		**خصوم قصيرة**
32400000		**النقدية**	**8800000**	**الدائنون**
	25000000	**المدينون**	**800000**	**مصروفات مستحقة**
23500000	**1500000**	**مخصص د. م. فيها**	**1200000**	**أوراق دفع**
29900000		**المخزون**	**1900000**	**مخصص مكافأة ترك الخدمة**

700000		تأمين مقدم	600000	مخصص خسائر محتملة
2000000		مصروفات مقدمة		

تابع قائمة المركز المالي لشركة الأحساء التجارية في 31/13/2014م

الأصول			الخصوم	
		ما قبله		ما قبله
		الأصول الثابتة		خصوم طويلة
	42800000	السيارات	27000000	قرض توسعات رأسمالية
34800000	8000000	مجمع استهلاك سيارات		حقوق الملكية
	75350000	الات ومعدات	115000000	رأس المال
40090000	35260000	مجمع استهلاك الآلات	36480000	احتياطيات
	46000000	العقارات	35053650	أرباح مدورة
35000000	11000000	مجمع استهلاك العقارات	32666350	أرباح العام
	6500000	الأثاث		

الأصول			الخصوم	
	6500000	الأثاث		الخصوم
4000000	25000000	مجمع استهلاك اثاث		
		الأصول الأخرى		

		استثمارات خارجية		12100000
		استثمارات في أسهم محلية		26000000
		شهرة	20010000	
		مجمع استهلاك الشهرة	11000000	19010000
	259500000			259500000

المثال تابع قائمة المركز المالي لشركة الأحساء التجارية في 31/13/2014م

الوعاء الزكوي بطريقة مصادر الأموال (مدخل حقوق الملكية)

ريال	ريال	عناصر الوعاء الزكوي
115000000		رأس المال المدفوع أول العام
		يضاف اليه
	32666350	صافي الربح السنوي
	35053650	الأرباح المبقاة أول العام
	36480000	احتياطيات
	27000000	القروض طويلة الأجل
	1900000	مخصص مكافأة ترك الخدمة
	600000	مخصص خسائر محتملة
135200000	15000000	مخصص ديون مشكوك فيها
250200000		الإجمالي

تابع حل المثال الوعاء الزكوي بطريقة مصادر الأموال (مدخل حقوق الملكية)

عناصر الوعاء الزكوي	ريال	ريال
الإجمالي		250200000
يخصم منه		
صافي الأصول الثابتة	113890000	
صافي الشهرة	19010000	
استثمارات في أسهم محلية	26000000	
استثمارات طويلة الأجل	12100000	
اجمالي		(171000000)
وعاء الزكاة		79200000
الزكاة = 79200000 X 2.5%		198000000

لاحظ نتيجة الوعاء الزكوي (**79,200,000**)تطابق الوعاء الزكوي والزكاة الشرعية في ظل استخدام أي من الطريقتين سواء طريق رأس المال العامل أو طريقة حقوق الملكية (هذا المثال محلول ايضا في طريق رأس المال العامل المحاضرة رقم11 وهذا لا يكون إلا باستخدام نفس المعالجات فيما يدخل ضمن الوعاء الزكوي وما يستبعد منه، وهذه هي الإشكالية التي تواجه العاملين في مجال الزكاة والضريبة من اختلافات المعالجات والتي تؤدي الى اختلاف النتائج.

4/3-الفترة الزكوية

قد يحدث أن تبدأ الشركة في أول السنة الهجرية أو أول السنة الميلادية أو أي تاريخ خلاف ذلك. فما هي السنة الزكوية لهذا المكلف أو هذا النشاط؟، وقد يحدث أن ينهي بعض المكلفين أعماله قبل نهاية السنة، أو قد يطلب أحد المكلفين بتغيير السنة الزكوية له، وبالتالي تنشأ الفترة الزكوية القصيرة والفترة الزكوية الطويلة والتداخل فيما بين الفترات، فما هو الموقف في كل الحالات.

1/4/3--الفترة الزكوية القصيرة: وهي تمثل فترة قصيرة لا تكتمل سنة، فتقدم المؤسسة (الشركة) حساباتها لمصلحة الزكاة والدخل، ويتم قبولها كمعلومات يمكن الاستفادة منها للسنوات الزكوية القادمة، دون أخذ زكاة عن هذه الفترة، لعدم توفر شرط من شروط الزكاة وهو حولان الحول.

2/4/3-الفترة الزكوية الطويلة: عند بداية نشاط المكلف، إذا نص عقد تأسيس المنشأة على إعداد حسابات السنة الأولى من تاريخ بداية المنشأة حتى نهاية السنة المالية التالية لتتماشى مع السنة المالية للدولة مثلاُ وهي تمثل فترة طويلة أك.

3/4/3-زكاة الفترات المتداخلة وأسبابها. قد تنشأ الفترات القصيرة أو الطويلة في السنوات المتداخلة للنشاط بسبب تغير النشاط، وتغير الشركاء، التحول من السنة الميلادية للهجرية أو العكس أو بطلب من الجهات التنظيمية.

4/4/3-حساب الوعاء الزكوي للفترات المتداخلة:

-تتعامل مصلحة الزكاة والدخل مع هذه التغير باحتساب الوعاء الزكوي وفقاً لحسابات المكلف على أساس سنة طويلة مع استبعاد الأرباح أو الخسائر من صافي الوعاء ومن ثم احتساب الوعاء الزكوي حسب المدة التي تم إعداد الحسابات عنها ويضاف له الأرباح أو الخسائر ومن ثم تجبي الزكاة.

- الشركات التي تقدم حسابات عن فترة قصيرة نتيجة صدور قرار بتصفيتها خلال العام تتم المحاسبة الزكوية لها على أساس وعاء سنة كاملة طالما أن الشركة لا تزال قائمة في تاريخ حولان الحول، حتى تقدم حساب ختامي بالتصفية النهائية، وفي السياق نفسه صدر خطاب مدير عام مصلحة الزكاة والدخل في 21\9\1423هـ، الموجه لمدير فرع المصلحة في جدة، الذي جاء به تأكيد على خصم مشروعات تحت التنفيذ من الوعاء الزكوي لشركة اوتاد للاستثمار العقاري حتى لو تحولت نية الشركة الى البيع مع مراقبة الأصل حتى إذا بيع يستبعد من الأصول الثابتة .

مثال: على زكاة السنة المالية القصيرة شركة العبد الكريم والياسين قدمت حساباتها عن مدة قصيرة لمدة أربعة أشهر في العام الثالث لها نتيجة لتغير النشاط وكانت مكوناتها كالآتي:

المدة من 1/1/1433هـ- 2/5/1433 هـ 120 يوم

أصول		حقوق المكيه	
البنك	300,000	رأس المال	350,000
المعدات	100,000	احتياطى نظامى	175,000

اصول	70,000		
سيارات	110,000	أرباح مرحلة	35,000
اصول	85000	أرباح العام	105,000
	665,000		665,000

احسب الوعاء الزكوي ووضح الفرق لاحتساب الفترة القصيرة:

حساب الوعاء الزكوي في حالة تداخل الفترات المتداخلة	
حقوق الملكية	
راس المال	**350,000**
احتياطي	**175,000**
أرباح مرحلة	**35,000**
أرباح العام	**105,000**
اجمالي حقوق الملكية	**665,000**
يخصم منه	
معدات واصول ثابتة اخرى	170,000
سيارات	110,000
صافى الوعاء	385,000
الزكاة 2,5% من صافي الوعاء إذا لم تطبق المصلحة الفترة القصيرة (معاملة عن سنة كاملة)	9,625 الزكاة عند عدم تطبيق الفترة القصيرة (385.000 X2.5%)
الوعاء الزكوي عند تطبيق المصلحة للفترة القصيرة تستعبد أرباح العام قبل تطبيق المعادلة	
385000-105000=280000 الوعاء =280000×(120÷354)= 94915 ريال	

94915 + 105000 = 199915 ريال. **الوعاء وتحسب الزكاة** = 199915 × 2.5%= 4997

للوصول للوعاء الزكوي تضاف أرباح العام كاملة

مثال على زكاة السنة المالية الطويلة.

باستخدام نفس البيانات في المثال السابق عدا أن البيانات تخص أكثر من سنة مالية (الفترة من1-1432هـ حتى 7-9-1433هـ)، 594 يوم

أصول		حقوق المكيه	
البنك	385,000	رأس المال	350,000
المعدات	170,000	احتياطي نظامي	175,000
سيارات	110,000	أرباح مرحلة	35,000
		أرباح العام	105,000
	665,000		665,000

حساب الوعاء الزكوي في حالة تداخل الفترات المتداخلة

حقوق الملكية		ثم نقارن بين الوعاء الزكوي والنصاب بفرض أن هذا المبلغ تجاوز النصاب وبالتالي تحسب الزكاة وهنا تم حساب الزكاة عن فترة سنة هجرية ودون النظر الى الفترة الطويلة الزكاة = 385000 X 2.5% أو 0.025= 9625 الزكاة عن الفترة الزكوية الطويلة=385000 -105.000= 280.000 الوعاء الزكوي بدون الارباح = 280.000x (354/594)=469830 ويضاف لها الارباح للوصول للوعاء الزكوي
راس المال	350,000	
احتياطي	175,000	
أرباح مرحلة	35,000	
أرباح العام	105,000	
اجمالي حقوق الملكية (رأس المال والاضافات)	665,000	
يخصم منه		

معدات	170,000	= 105.000+469830= 385000 والزكاة = 385000X 2.5%
سيارات	110,000	
صافي الوعاء	385,000	

ثم نقارن بين الوعاء الزكوي والنصاب بفرض أن هذا المبلغ تجاوز النصاب
وبالتالي تحسب الزكاة وهنا تم حساب الزكاة عن فترة سنة هجرية
ودون النظر الى الفترة الطويلة الزكاة =
385000 X 2.5% أو 0.025= 9625
الزكاة عن الفترة الزكوية الطويلة=385000 -105.000= 280.000

الوعاء الزكوي بدون الارباح = 280.000 X (354/594)=469830

ويضاف لها الأرباح للوصول للوعاء الزكوي

385000 = 105.000+469830=

والزكاة = 385000X 2.5%

5/3-الوعاء الزكوي لمكلفون لا يمسكون دفاتر منتظمة.

يتم حساب وعاء الزكاة بطريقة التقدير وذلك على النحو التالي: -

1/5/3-النشاط التجاري: -يتم تحديد وعاء الزكاة بالنسبة للنشاط التجاري وفقا للعناصر الآتية:

-رأس المال العامل أول العام: الذي يحدد بأي طريقة من الطرق، السجل التجاري، عقود الشركة ونظامها، أي أوراق أخرى تؤيد ذلك،

وإذا ظهر أن حقيقة رأس المال العامل تغاير ذلك جاز للمصلحة تحديده بما يتناسب مع حجم النشاط وعدد دورات رأس المال حسبما جرى عليه العرف في كل صناعة أو تجارة أو أعمال.

يضاف اليه الأرباح الصافية المتحققة خلال العام:

-10% من اجمالي الإيرادات محلات بيع الفواكه والخضراوات واللحوم والأسماك والطيور والمواشي ومحطات البنزين والمقاولون في مجال الأعمال الإنشائية.

-20% مكاتب الخدمات الفنية والاستثمارية واصحاب المهن الحرة.

- 15% على باقي الأوجه والنشاطات الأخرى.

ويحدد اجمالي ايرادات النشاط حسب اقرار المكلف، مع الاسترشاد بحالات المثل وحجم النشاط في الأعوام السابقة، وأي قرائن اخرى يمكن الأخذ بها كحجم العمالة والإستيرادات والعقود وعدد الفروع وقيمة ايجار المحل والنظر الى موقعه.

-وفي حالة عدم تقديم المكلف اقرار بإيراداته فإنها تقدر في ضوء المعلومات المتوافرة لدى المصلحة عن نشاطه وبما لا يقل عن (8) دورات رأس المال العامل.

-وفي حالة عدم تقديم المكلف اقرار بإيراداته فإنها تقدر في ضوء المعلومات المتوافرة لدى المصلحة عن نشاطه وبما لا يقل عن (8) دورات رأس المال العامل.

-الإعانة الحكومية المقبوضة تعتبر ايراد خاضع وتخضع لنسبة الربح (15%) لمرة واحدة.

-وفي حالة عدم توفر للمعلومات اطلاقا عن الواردات أو المبيعات فيتم تقديرها، وإذا لم يتسن ذلك فعلى الأقل يعتبر رأس المال المقدر بمثابة الواردات العامة ويحتسب نسبة (15%) خمسة عشرة بالمائة كحد أدني منه.

3. الديون التجارية والصناعية التي للمكلف على الغير، إلا إذا قدم المكلف ما يفيد استحالة تحصيل هذه الديون، اما الديون التي مازالت محل نزاع بين المكلف والغير فلا تضاف الى وعاء الزكاة إلا عند قبضها وتزكى لعام واحد، يراعى حساب 30% من مصروفات.

2/5/3-المقاولون: تحديد الوعاء الزكوي للمقاول

- رأس المال المصرح به ولا يقل عن 100,000 ريال مع عدم اضافة قروض صناديق الحكومة الى رأس المال. ويضاف ربح تقديري 15% من قيمة العقود التي يجري تنفيذها خلال السنة. ويطرح 30% من الأرباح المقدرة للمصروفات التقديرية اللازمة لمباشرة أعمالهم. (30% كمصروفات لازمة لمباشرة العمل للمقاولين والمستوردون)

الوعاء الزكوي =

رأس المال بحد أدني 100.000ريال + 15% من العمليات – (30% من 15% من العمليات)

<u>ملحوظة:</u> إن تنازل المقاول الأصلي عن جزء من عملياته لمقاولين من الباطن لا يعتد به إلا إذا توفرت الشروط التالية:

-أن يتم التنازل عند بداية عمل المقاول الأصلي وبموافقة صاحب العمل المتعاقد معه.

-أن تثبت جدية التنازل بالمستندات، ومقاول الباطن يكون مختصا بالعمل المسند اليه وله ملف بالمصلحة.

- الاستيرادات اللازمة لعمليات المقاولات تعتبر ضمن عمليات المقاولة إذا لم تتجاوز 30% من قيمة عمليات المقاولات، اما إذا زادت عن ذلك تعد للتجارة، وتسري عليها قواعد الاستيراد عند تقدير الوعاء.

– حسم نسبة 30% من الأرباح المقدرة مقابل المصاريف على المقاول لا تسري على المقاولين من الباطن الذين اظهرتهم حسابات احدى الشركات.

– الغرامات المالية التي توقع على المقاولين من الجهات المتعاقدين معها نتيجة اخلال المقاول أو تقصير المتعهد في تنفيذ العقد تؤخذ في الحسبان إذا اثبتت بمستندات.

3/5/3–قروض المقاولون لا تدرج لأنها مخصصة لشراء اصول ثابتة. ممكن يضاف القرض وتطرح الأصول الاستثمارية التي تم تمويلها بهذا القرض (وهذا عليه خلاف وفيه رأي وفتوى هيئة كبار العلماء 8/11/1426 هـ) القرض يدرج في سجلات الدائن والمدين.

مثال: تاجر سعودي يستورد السكر، بلغ رأسماله في 1435\1\1 هـ المعترف به من قبل مصلحة الزكاة والدخل 1,000,000 ريال، ولا يمسك حسابات منتظمة، فيكون مقدار الزكاة المستحقة عليه عن عام 1435 هـ : أ–26,750 ريال ب–28,620 ريال. ج– 31,760 ريال. د– 27,626 ريال

الحل: الزكاة المستحقة= الوعاء الزكوي X 2.5%

الوعاء الزكوي للتاجر= رأس المال + الأرباح–المصروفات

رأس المال = 1,000,000 ريال

الربح التقديري 10% x من رأس المال 1,000,000 = 100,000 ريال

المصروفات 30% من الربح = 30%X 100,000=30,000 ريال.

الوعاء الزكوي =1,000,000+ 100,000− 30,000

الزكاة = 1070000 × 2.5% = 26750

مثال: تقدمت احدى الشركات السعودية لإنهاء وضعها الزكوي للعام المالي 1436 هـ مبينة أن رأس مال الشركة وفق السجل التجاري 3 مليون ريال، وعقود المقاولات التي نفذتها خلال العام 25,000,000 ريال. احسب الوعاء الزكوي و الزكاة المستحقة

الحل: الوعاء الزكوي = رأس المال بحد أدني 100000ريال + الربح 15% من العمليات – المصروفات 30% من 15% من العمليات

رأس المال			**3000000**
+ الربح = 25000000 X%15		**3750000**	
- المصروفات= 30% X 3750000		**1125000**	

= الوعاء الزكوي		**5625000**
الزكاة =5625000 X 2.5%		**140625**

4/5/3-المستغلات :- التعريف الاصطلاحي للمستغلات:

-هي عبارة عن أموال لم تُعَدُّ للبيع ولم تُتَخَذْ للتجارة، يستفيد أصحابها من منافعها لا من أعيانها، بإكرائها مقابل أجر أو بما تنتجه من محاصيل، فهي أموال مستثمرة في أصول بقصد تحقيق الكسب والنماء، كالإيرادات التي تتحقق عن طريق تأجيرها إلى الغير أو عن طريق بيع إنتاجها.

-وكان القرضاوي دقيقا لما عرفها بأنها رؤوس الأموال المُغَّلة النامية غير المتداولة التي تدر دخلاً وفيراً على أصحابها. وبمعنى أعم وأشمل هي "الأموال التي تخذ أصلها طلباً لغلته ".وقد ارتضيتُ مسمى المستغلات لعدم وجود مآخذ عليه فهو مسمى جامع مانع.

- يتم تحديد الوعاء الزكوي في الأنشطة التي تعتمد على عنصر العمل، وكذلك الأنشطة التي يكون رأس المال مستغرقا في اصول ثابتة (المستغلات) على أساس صافي ايراد النشاط دون رأس المال، كالعقارات المؤجرة.

-ويحسب الوعاء الزكوي لأصحاب الفنادق (مستغلات)ومن في حكمهم

اجمالي الإيرادات X (25%) ربح تقديري

اجمالي الإيرادات = عدد الوحدات (الغرف) X ايجار الوحدة مضافا لها 10% خدمة وضرب الناتج في نسبة الإشغال ثم ضرب الناتج في عدد أيام السنة.

الوعاء الزكوي= ((عدد الغرفX (الإيجار اليومي + 10% خدمة تضاف لإيراد الغرفة اليومي) X 354 يوم X نسبة الإشغال X 25% صافي ربح.

الزكاة المستحقة= الوعاء الزكوي X. 2.5%

تابع: المستغلات تقدم مالكي أحد الفنادق السعودية لمصلحة الزكاة والدخل للحصول على شهادة الزكاة مبينا ما يلي:

عدد الغرف	10	20	30
الإيجار اليومي للغرفة	400	300	200

واتضح أن نسبة الإشغال 85%

الحل (القيم بالريال).

الوعاء الزكوي= (400X10)+ 300X20 + 200X30=16000

الخدمة 16000X10%=1600ريال.

الإيجار السنوي= (16000+1600)X 354 يوم= 6230400

قيمة الإشغال 6230400 X85%= 5295840 ريال

صافي الربح= 5295840 X25%=1323960 ريال

الزكاة= 1323960X2.5%=33.099 ريال

5/5/3-الشركات والمؤسسات الزراعية: شركات زراعية تزاول نشاطا خاضعا لزكاة الثمار والحبوب، وفي نفس الوقت تزاول نشاطا اخر يخضع لزكاة عروض التجارة، يجب تقديم حسابات منفصلة ومستقلة لنشاطها الخاص بعروض التجارة للمصلحة، وإذا تعذر ذلك.

يحسب وعاء زكاة عروض التجارة للشركة =

وعاء الزكاة الكلي للشركة X (ايرادات النشاط التجاري ÷ الإيراد الكلي للشركة).

6/5/3-مزارع الدواجن ومنتجات الألبان: -

الوعاء الزكوي=

رأس المال الخاضع للزكاة + الأرباح المقدرة (15%) من رأس المال الخاضع للزكاة

رأس المال الخاضع للزكاة = رأس المال المصرح به +(15%) من قيمة كل قرض

-**قروض اصحاب مزارع** الدواجن يضاف 15% من قيمة كل قرض يحصل عليه المكلف الى رأس المال، مع ترك مدة سنة كاملة بالإضافة الى كسور السنة.

(مع ترك فترة زمنية من تاريخ الحصول على القرض تعادل سنة كاملة بالإضافة الى كسور السنة التي منح فيها القرض. وهذه النسبة تمثل زيادة في رأس المال يجب اضافتها لرأس المال أول العام).

7/5/3-المستوردون: الوعاء الزكوي وفق اقراراتهم أو طبقا للقاعدة الاتية أيهما أكبر:

رأس المال العامل ± صافي ربح الاستيراد

(10%) لمستوردي الأرزاق (قمح، ذرة، دقيق، البن، الدخن، الأرز، السكر، الفول، العدس، السمن، البن، الزيت، مواشي، خضار).

(15%) على باقي الأوجه والنشاطات الأخرى

– مطروحا (30%) من الأرباح المقدرة مقابل مصروفات مباشرة أعمالهم.

الوعاء الزكوي = رأس المال العامل + صافي الربح – 30%

رأس المال العامل = متوسط استيراد خمس سنوات ÷ 8 .

متوسط استيراد خمس سنوات =مجموع استيراد خمس سنوات ÷ 5).

صافي الربح يحسب على رقم الأعمال (متوسط استيراد خمس سنوات).

وفي حالة عدم وجود استيراد في أي من السنوات الخمس يعتبر استيراد تلك السنة صفرا، وتؤخذ هذه السنة في الحسبان عند استخراج المتوسط، وإذا اتضح عدم قيام المكلف بأي استيراد في سنة لمحاسبة، تقدر ايرادات المكلف على ضوء المعلومات المتوفرة لدى المصلحة بما لا يقل عن *(8) ثمانية دورات لرأس المال العامل*، ويحسب صافي ربحها بضرب الإيرادات في (15%).

مثال قدمت احدى شركات توريد المعدات السعودية التي لا تمسك دفاتر منتظمة بيانات استيرادها للسنوات من 2012حتى 2016 في الجدول التالي:

العام	2012	2013	2014	2015	2016	اجمالي
قيمة الاستيراد بالريال	2 مليون	5 مليون	12 مليون	صفر	7 مليون	26 مليون

المطلوب: حساب الوعاء الضريبي

الإجابة (القيم بالريال)

رأس المال= متوسط استيراد خمس سنوات ÷ 8

متوسط خمس سنوات =(26.000.000 ÷5)=5.200.000 ريال.

رأس المال العامل=5.200.000 ÷8=650.000 ريال.

الأرباح التقديرية = 780.000=%15X5.200.000

الوعاء الزكوي = 650.000+78.000– 30% (780.000) = 1.196.000 ريال

الزكاة = 11.96.000 X 2.5%

8/5/3–المصانع أحد المصانع رأس ماله بالسجل التجاري 1,800,000 ريال واجمالي التمويل الصناعي 40 مليون والمبلغ الذي حصل عليه من التمويل 25% من التمويل.

المطلوب حساب الزكاة المستحقة على المصنع.

الإجابة

رأس المال المقدر = 40مليون X 25% X 25% = 2,5 مليون

رأس المال المصرح به هو: 1,800,000 ريال، ونأخذ ايهما أكبر 2,5 مليون

الزكاة= 2,500,000 +(2,500,000% X%10.5)2.5X%ريال.

اختصار 10.5 % تعني اضافة ربح 15%

وخصم 30% مصروفات 15%X .30%= 4.5%.

15-4.5=10.5.

أسئلة الفصل الثالث

1-ورد ضمن الإقرار الزكوي في 31/12/2014 م لإحدى شركات التضامن الاتي:

- صافي ربح 300,000 ريال

-ضمن الأصول الثابتة السيارات بمبلغ الصافي 93,500 ريال

- وبند استهلاك السيارات 16,500 ريال، مع العلم أن السيارات عبارة عن سيارتين قيمتهم الإجمالية 110,000 ريال، تم شراؤهم في 1/5/2014 م وقامت الشركة بحساب قسط الاستهلاك بمعدل 15% في حين يسمح النظام باستهلاك السيارات بنسبة 25%

الفرق الذي يجب تعديل الربح به هو(القيمة بالريال)

أ-تضاف 2750 ب-يخصم13750

ج-خصم 1275 د – اضافة 1650

الإجابة

تم حساب الإهلاك في الشركة= 110,000× 15% =16.500 ريال

الإهلاك وفقا للنظام الزكوي = (50%× 110,000)× 25%= 13750

الفرق في الإهلاك كتكاليف وهو: 16500- 13750 = 2750 ريال تضاف للربح الزكوي

وبالتالي الفاحض الزكوي عندما يعدل الوعاء يضيف هذا المبلغ 2750 ريال

2-عند تحديد وعاء زكاة عروض التجارة يجب الأخذ في الاعتبار:

أ-الأرباح القابلة للتحقق في مخزون أول الفترة. ب-الخسائر غير المحققة في مخزون أول الفترة. ج-أرباح وخسائر حيازة مخزون أول الفترة.

د-أرباح وخسائر حيازة مخزون اخر الفترة

3-. إذا كان الربح المحاسبي لإحدى الشركات الخاضعة للزكاة ومقرها الرياض بلغ 200,000 ريال من خلال الإقرار المقدم، وبالفحص تبين أن هناك بضائع ارسلت الى فرع الأحساء تكلفتها 20,000 ريال، ولفرع الدمام تكلفتها 40,000 ريال، وقيدت بحساب المبيعات على أساس التكلفة مضافا اليها 20% من التكلفة، واتضح في نهاية السنة أن هناك بضائع مازالت موجودة لدى فرع الأحساء تكلفتها 8,000 ريال، ولدى فرع الدمام تكلفتها 10,000 ريال

والمطلوب: ما هو التعديل الواجب اجراؤه للوصول الى الربح الزكوي

4-اجب عن ما يلي:

-لا يختلف الربح الزكوي عن الربح المحاسبي بأي حال من الأحوال، ما رأيك؟

-«حتى تتم جباية فريضة الزكاة على عروض التجارة لابد من تحقق أرباح، لان تحقق خسائر -يعني عدم توفر وعاء للزكاة « بين مدى صحة وخطأ هذه العبارة.

-هناك طريقتان لتحديد وعاء زكاة عروض التجارة، اشرح طريقة رأس العامل.

- عرف الديون المعدومة؟ وما هي شروط قبولها؟

- تخضع الديون التجارية للزكاة شأنها شأن النقود وعروض التجارة الأخرى، فكيف تقوم هذه الديون؟ وما الحكم في المبالغ المحصلة عن البضائع التي لازالت في الطريق؟

5-المبالغ المحصلة عن بضائع تحت التسليم للمشترى، وكانت البضائع قد تم انتاجها أو شراؤها ولم تسلم لأسباب تعود الى المشتري فإنها:

ا-تدخل ضمن وعاء الزكاة حيث انها المقابل لمبيعات هذه البضاعة مستقبلا.

ب-تدخل ضمن وعاء الزكاة لأنها تمثل ديونا للغير على المنشأة البائعة.

ج-لا تدخل ضمن وعاء الزكاة لأنها تمثل ديونا حقيقية للغير على المنشأة البائعة.

د-لا تدخل ضمن وعاء الزكاة لكونها تمثل أصولا ثابتة.

6-إذا كان صافي رأس المال العامل في نهاية الحول 30,000 ريال، وكانت القروض طويلة الأجل المستخدمة في تمويل عروض التجارة 25,000 ريال، وكان رأس المال النامي في نهاية الحول 25,000 ريال فما مقدار القروض قصيرة الأجل المستخدمة في تمويل شراء أصول ثابتة أو في سداد التزامات طويلة الأجل:

أ- 30,000 ريال ب- 20,000 ريال

ج- 25,000 ريال د- 50,000 ريال

7–كان صافي رأس المال العامل في بداية الحول 200,000 ريال وبلغت القروض طويلة الأجل المستخدمة في تمويل النشاط الجاري 5,000 ريال، والقروض قصيرة الأجل المستخدمة في تمويل النشاط الاستثماري 25,000 ريال، فإذا علمت أن رأس المال النامي في نهاية الحول بلغ 140,000 ريال، فما مقدار التغير في صافي رأس المال العامل: (القيم بالريال)

أ–40,000 بالنقص. ب– 40,000 بالزيادة. ج–80,000 بالزيادة. د– 80,000 بالنقص.

8–شركة القصيم للصناعات الحديثة شركة تضامنية يملكها الشريكان (أ) متضامن سعودي، و (ب) متضامن أجنبي يخضع للضريبة، يقتسمان الأرباح والخسائر بينهما بالتساوي، بلغت أرباحها (2,417,000) ريال. وذلك بعد تحميل الربح بمبلغ (150,000) ريال، مرتبات للشركاء (أ) و (ب) بنسبة 2:1 على التوالي. وبمبلغ (20,000) ريال مصروفات خاصة بحفلة أقامها الشريك (ب) لصديقة العائد لتوه من مصر، وأيضاً مبلغ (55,000) ريال قيمة بضائع بسعر السوق كان الشريك (أ) سحبها لاستعماله الشخصي لم يتم تسجيلها بدفاتر الشركة تكلفتها (50,000) ريال.

احسب الربح الزكوي؟

أو التعديل الواجب، أو الربح الدفتري هو:.....

9–شركة مختلطة مقيمة تمارس نشاطها في المملكة، يمتلك الجانب السعودي 60% من رأس المال، ويمتلك الجانب الأجنبي 40% من رأس المال، وفيما يأتي البيانات المالية المستخرجة من حسابات الشركة عن السنة المالية المنتهية في 1428/12/30 هـ:

– بلغ اجمالي الإيرادات (3) مليون ريال، والمصروفات (1,2) مليون ريال تتضمن (100,000) ريال مخصص ديون مشكوك فيها و(100,000) ريال ديون معدومة لم يثبت اعدامها، كما بلغت المصروفات الإدارية (800,000) ريال تتضمن (200,000) ريال استهلاك عن اصول مستأجرة.

– بلغ رأس المال في نهاية العام (15) مليون ريال، يتضمن (5) مليون ريال زيادة رأس المال تمت خلال العام.

–بلغت الأرباح المدورة (2) مليون ريال – بلغت الاحتياطات المدورة(500,000) ريال

– بلغت المخصصات المختلفة المدورة (200,000) ريال

– بلغ صافي قيمة الأصول الثابتة (2) مليون ريال.

– بلغت الاستثمارات في شركات تابعة (1,900,000) ريال

– بلغت مصاريف التأسيس (100,000) ريال

المطلوب: أولا: اعداد قائمة تعديل الربح الزكوي لعام 1428هـ. ثانيا حساب مقدار الضريبة المستحقة على الجانب الأجنبي لعام 1428 هـ (بعد دراسة الجزء الضريبي). ثالثا: حساب مقدار الزكاة المستحقة على الجانب السعودي لعام 1428 هـ وفقا لطريقة مصادر الأموال (حقوق الملكية)

10–كانت ممتلكات أحد المسلمين يوم دفع الزكاة:

200,000 ريال نقدية بالبنك، 100,000 ريال أسهم بغرض الإستثمار،200,000 ريال ديون جيدة على الغير، 40,000 ريال ديون مشكوك في تحصيلها، 50,000 ريال ديون للغير، فما هو وعاء الزكاة؟ (القيم بالريال)

أ– 350,000 ب– 300,000

ج– 400,000 د– 450,000

11–بلغ الوعاء الزكوي (المقدم في الإقرار الزكوي) لشركة مساهمة خليجية تعمل في المملكة من 1/9/1432هـ الى 30 / 12 / 1433 هـ مبلغ 7 مليون ريال ضمنهم أرباح من 1/9/1432هـ الى 30 / 12 / 1432 هـ 400,000 ريال، وكذلك ضمنهم أرباح الفترة من 1/1/1433 هـ الى 30/ 12/ 1433 هـ 1,400,000 ريال، وحيث أن مصلحة الزكاة والدخل قد وافقت على ضم الفترة القصيرة الى عام 1433 هـ .

احسب الوعاء الزكوي للفترة الطويلة هو.....

12–شركة سعودية بدأت نشاطها في 1/ 5 /1422 هـ بلغت أرباحها من 1 /5/ 1422 هـ حتى30/12/1422 هـ 100,000 ريال، والأرباح من 1 /1/ 1423 هـ حتى 30 /12 / 1423 هـ 800,000 ريال، فإذا أرادت الشركة أن تعامل زكويا بضم الفترة القصيرة الى السنة التالية على أن تبدأ سنتها المالية في 1/1 من كل عام، احسب الوعاء الزكوي –والزكاة المستحقة.

13–قدمت شركة الفريح والخليفة حساباتها عن مدة قصيرة لمدة ثلاثة أشهر في العام الخامس لها الى مصلحة الزكاة والدخل نتيجة لتغير النشاط وكانت مكوناتها كالاتي: الميزانية في نهاية المدة (2012/1/1 –2012/12/30 م)

اصول		حقوق الملكية	
صندوق	1,320,000	راس مال	1,200,000
مباني	600,000	احتياطي	600,000
سيارات	360,000	أرباح مرحلة	120,000

		أرباح العام	360,000
	2,280,000		2,280,000

المطلوب: حساب الربط الزكوي على هذه الحسابات وايضاح الفرق في حالتي:

- إذا لم تطبق المصلحة زكاة السنة المالية القصيرة وإذا طبقت الفترة القصيرة؟
- إذا لم تطبق المصلحة الفترة الطويلة وإذا طبقت الفترة الطويلة؟

الباب الثاني

المحاسبة الضريبة

الفصل الرابع: الإطار الفكري للمحاسبة الضريبـــية.

الفصل الخامس: نظام ضريبة الدخل في المملكـــــــة.

الفصل السادس: الوعاء الضريبي وتطبيقـــــــاته.

الباب الثاني: المحاسبة الضريبة

مقدمة

تمثل الضرائب على مر العصور موردا هاما للخزانة العامة، إلا أن أهميتها قد تزايدت في العصر الحاضر نتيجة لتزايد تدخل الدولة في الأنشطة الاقتصادية والاوضاع الاجتماعية والسياسية.

وتقتطع الضرائب جانبا من ثروة الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين لمصلحة الدولة التي تقوم على أساس نظريتي التكليف العام والتكافل الاجتماعي وفقا للمقدرة المالية بغض النظر عن المنافع التي قد تعود على المكلفين من جراء قيام الدولة بدورها في النشاط الاقتصادي، وهذا يؤثر بدوره تأثيراً ملحوظاً في اوضاع الاستهلاك والانتاج، كما يهيئ الفرصة للسلطات العامة لأداء دور مهم في الحياة الاقتصادية والاجتماعية والسياسية

وللضريبة ارتباط بكثير من العلوم الاجتماعية والإنسانية، ومن أبرز تلك العلوم علم المحاسبة، ونتاج هذا الارتباط يتمثل في المحاسبة الضريبية التي هي الذروة التي ينتهي اليها تلافي تلك العلوم، وتصب فيها مفاهيم واحكام نظام الضريبة.

وغالبا ما يحدث تفاوت حاد في تحديد الدخل الضريبي في الأنظمة الضريبية والدخل المحاسبي ووفقا للمبادئ المحاسبية المتعارف عليها، وتمثل المحاسبة الضريبية حلقة الوصل بين الأنظمة الضريبية والمبادئ المحاسبية المتعارف عليها وهذا يعني أن المحاسبة الضريبية نتاج مشترك لكل من مبادئ المحاسبة المالية ومتطلبات النظام الضريبي يتم بموجبه تجميع ومعالجة المعلومات المالية للوصول الى وعاء الضريبة، ثم اعداد الإقرارات الضريبية للوصول الى مبلغ الضريبة الواجب الدفع.

ويتناول هذا المقرر نظام ضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية، حيث تبنت المملكة العربية السعودية نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (3321/28/2/17) تاريخ 1370/1/21هـ الموافق 1950/11/2م والغت معظم الضرائب النوعية التي كانت سارية قبل ذلك، ومن الجدير بالذكر أن النظام الأساسي للحكم في المملكة الصادر بالأمر الملكي رقم

(90/1) وتاريخ 1412/8/27هـ قضى في مادته العشرين " لا تفرض الضرائب والرسوم إلا عند الحاجة وعلى أساس من العدل ولا يجوز فرضها أو تعديلها أو الغاؤها أو الاعفاء منها إلا بموجب النظام".

ورغبة في مواكبة التطور في النظم الضريبية وتشجيع استثمار المال الأجنبي فقد صدر قرار مجلس الوزراء رقم (278) وتاريخ 1424/1/20هـ الموافق 2004/1/12 م المصادق عليه بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ الموافق 2004/3/6 م بالموافقة على تبني المملكة نظاما جديدا لضريبة الدخل يلغي نظام ضريبة الدخل الصادر بالمرسوم الملكي رقم (3321) وتاريخ 1370/1/21هـ الموافق 1950/11/2م وتعديلاته.

ويتناول هذا الباب نظام ضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية من خلال اربعة فصول هي:

الفصل الرابع: الإطار الفكري للمحاسبة الضريبـــــية.

الفصل الخامس: نظام ضريبة الدخل في المملكـــــة.

الفصل السادس: الوعاء الضريبي وتطبيقـــــاته.

الفصل الرابع

الإطار الفكري للمحاسبة الضريبية

1/4- مفهوم الضريبة وخصائصها

2/4- قواعد الضريبـــــــة.

3/4- تقسيمات الضريبـــــة

4/4- تحديد الدخل الضريبي

5/4- الربح المحاسبي والربح الضريبي

6/4- تحصيـــــــل الضريبة

7/4-التجنب الضريبي التهرب الضريبي الازدواج الضريبي.

-أسئلة الفصل الرابع

الفصل الرابع: الإطار الفكري للمحاسبة الضريبية

1/4-مفهوم الضريبة وخصائصها

الضريبة هي اقتطاع مالي إجباري غير عقابي تحدده الدولة ويلتزم الأشخاص (الطبيعيون والمعنويون) بأدائه للدولة بصفة نهائية وبدون مقابل خاص مباشر وذلك تمكيناً للدولة من القيام بوظائفها الاقتصادية والاجتماعية والسياسية. من خلال هذا التعريف يمكن اشتقاق خصائص الضريبة في:

أ-الضريبة اقتطاع مالي تستأدي الدولة الحديثة الضريبة في الغالب في صورة نقدية (ممكن عن طريق السداد عن طريق الخدمات البنكية الالكترونية) حيث لا يجوز أدائها في صورة خدمات شخصية أو عينية إلا في أحوال استثنائية تبررها مثل: الحروب أو الأزمات. والضريبة إجبارية على المكلفين غير عقابية ليست اختيارية وهذا ما يميزها عن التبرعات والهبات

ب-الضريبة إجبارية غير عقابية والضريبة تفرض بموجب اصدار نظام ينظم اجراءات تحصيلها وفرضها وجبايتها وهذا من مهام السلطة التنفيذية، ولا يجوز للمكلف أن يتنصل من دفعها بغض النظر عن استعداده أو رغبته في الدفع.

ج-الضريبة ليس لها مقابل خاص مباشر: المكلف لا يحصل على مقابل أو نفع محدد خاص به بصفة مباشرة. لا شك انه يحصل على مقابل غير مباشر يتمثل في الخدمات التي تقدمها الدولة للمجتمع بشكل عام، المكلفون بالضريبة يدفعون مساهمة منهم في تمويل ميزانية (الامن -الدفاع - الصحة - التعليم) المجتمع الذي يعيشون فيه ويمكن اعتبار الضريبة صورة من صور التكافل الاجتماعي، وهي تتميز عن: الثمن العام، الرسم، الإتاوة، الريع. أهداف الضريبة

د-الضريبة تحددها الدولة وتؤدى بصفة نهائية الضريبة تحددها الدولة وتؤدى بصفة نهائية: الدولة ملزمة بإصدار نظام أو قانون يحدد الأحكام التي تلتزم بها عبر مراحل الاستقطاع الضريبي، ويعاقب من يحاول التهرب منها وكذلك الغرامات والعقوبات وإلا حق للأشخاص الطعن فيها، ففي السعودية مثلا مادة 20 من النظام لا تفرض الضرائب والرسوم الا عند الحاجة وعلى أساس من العدل ولا يجوز فرضها أو تعديلها أو الغاؤها أو الاعفاء منها إلا بموجب النظام.

هـ-الضريبة تحقق أهداف محددة: لا شك أن النظام يرغب من فرض الضرائب في تحقيق أهداف محددة ومتنوعة، مالية واقتصادية واجتماعية وسياسية. ويمكن ايجاز أهم الأهداف في الآتي:

أهداف مالية: تعتبر الضرائب مصدر رئيسي لتمويل ميزانية الدول، كما تعتبر أداة من ادوات السياسة النقدية والمالية للدولة.

أهداف اجتماعية: -تساعد الضريبة في إعادة توزيع الدخول مثل أخذ الضريبة من الأغنياء ودفعها للفقراء، وكذلك في تمويل الخدمات الأساسية للمجتمع، ويمكن توظيف الضريبة في محاربة السلع الضارة بسلوك الفرد مثل فرض ضرائب مرتفعة على بعض السلع، ويمكن أن تحقق أهداف صحية في تصحيح بعض العادات غير الجيدة في الاستهلاك، وكذلك منح إعفاءات ضريبية لبعض المؤسسات ذات النفع العام.

أهداف اقتصادية: الضريبة يمكن بواسطتها حماية المنتجات الوطنية. وكذلك سياسية: في تشجيع ادخار الافراد، والتحكم في الاسعار. ومواجهة التضخم. وكذلك تشجيع الاستثمارات الاجنبية وتوجيه الموارد نحو استثمارات معينة، ففي عام 2008 منحت المملكة العربية السعودية حوافز ضريبية مشروطة للمستثمرين في بعض مناطق من المملكة (حائل، الحدود الشمالية، جازان، نجران، الباحة، الجوف) لمدة 10 سنوات، وبالتالي فالدولة استخدمت الضريبة لإعادة التوازن الاقتصادي بين المناطق المختلفة.

أهداف سياسية: عن طريق الضريبة يمكن فرض الضرائب الجمركية والتي تمكن من تنظيم العلاقات ما بين الدول، وكذلك توقيع الاتفاقيات بين الدول على المعاملة بالمثل من الناحية الضريبية، ومنع الازدواج الضريبي، وتأكيد سيادة الدولة.

2/4-قواعد الضريبة

قواعد الضريبة: حتى تنجح الضريبة في تحقيق التوازن بين مصلحة الدولة في الحصول على مواردها ومصلحة المكلف في تخفيض أعبائه المالية وعدالة التوزيع ينبغي الاسترشاد بهذه القواعد الاربعة عند وضع النظام (قاعدة العدالة وقاعدة اليقين وقاعدة الملائمة وقاعدة الاقتصاد).

أ-قاعدة العدالة: يقصد بقاعدة العدالة توزيع الأعباء الضريبية على مختلف المكلفين كل بحسب قدرته على الدفع بقدر الإمكان.

– إن النظام الضريبي العادل هو الذي تترتب عليه معاملة ضريبية يؤمن غالبية أفراد المجتمع بعدالتها.
– تقوم فكرة العدالة الضريبية على أساس تطبيق مبدأ عمومية الضرائب (فرض الضريبة على جميع الأشخاص والأموال بلا استثناء وبصورة تتناسب مع مقدرة المكلف المالية).
عدالة أفقية معاملة ضريبية متماثلة لذوي الظروف الاقتصادية المتماثلة.
عدالة رأسية معاملة أصحاب الظروف الاقتصادية غير المتماثلة معاملة غير متماثلة (الضريبة التصاعدية).

ب–قاعدة اليقين: يقصد بقاعدة اليقين تحديد الضرائب بدرجة من الدقة دون مغالاة أو تحيز، عند تحديد وعاء الضريبة، وأساس احتسابه، والمصروفات الواجب خصمها، وسعرها، وميعاد السداد، وكيفية تحصيلها، وكل ما يتصل بها. أي الوضوح والدقة في مواعيدها –تحصيلها –مقدارها إجراءات جبايتها. نظام ضريبي واضح قواعد وتعليمات محددة وإجراءات ونماذج وإقرارات.

ج–قاعدة الملائمة: يقصد بقاعدة الملاءمة أن يتم تنظيم أحكام الضريبة على نحو يتلاءم مع ظروف المكلفين. بحيث يكون ميعاد تحصيل الضريبة في الوقت الذي يكون فيه المكلف أكثر قدرة على الدفع وأكثر تقبلاً لعبء الضريبة، وقد تقتضي الحاجة لتقسيط الضريبة، وتدخل في معنى الملائمة، المرونة ومراعاة ظروف التضخم الانكماش. وكذلك الملاءمة لدرجة التعلم في المجتمع والثقافة والوعي الضريبي.
د–قاعدة الاقتصاد يقصد بقاعدة الاقتصاد أن تكون نفقات تحصيل الضريبة ضئيلة بالمقارنة بحصيلتها قدر الإمكان، وإلا أصبح فرضها عديم الأهمية وذلك عندما تصبح تكاليف الجباية أكثر من غلتها وهذا يكون في مصلحة الطرفين (الدولة والمكلف)، فالدولة تحصل على أكبر قدر من الحصيلة في الوقت نفسه تقتطع من أموال الأفراد أقل قدر ممكن.

3/4–تقسيمات الضريبة: يوجد للضريبة عدة تقسيمات منها:
أ–الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال: الضرائب **على الأشخاص:** هي الضرائب التي تتخذ من الأشخاص أنفسهم، وعاء للضريبة بحكم وجودهم في إقليم الدولة بصرف النظر عما في حوزتهم من أموال. ومن امثلتها الجزية – الفردة أو الرؤوس انتشرت في المجتمعات القديمة، فهذا الوعاء مرتبط بحياة الشخص ويعيبها عدم اخذ المقدرة المالية للمكلف.

الضرائب على الأموال: هي الضرائب التي تقتطع جانباً من أموال المكلف دون النظر لذاته وإنما باعتبار ما يملكه من ثروة وما يحققه من دخل. وعيوبها أنها تفرض دون الأخذ بالاعتبار المقدرة المالية للمكلف.

والفرق بين الثروة والدخل، أن الثروة هي مجموع ما تحت تصرف الفرد من قيم استعمال في أي فترة زمنية معينة. أما الدخل فهو ما يحصل عليه الفرد بصفة دورية على نحو مستمر من مصدر معين وقد يتمثل في ملكيته لوسائل الإنتاج أو في عمله أو فيهما معاً.

ب-الضرائب المباشرة **وغير المباشرة**

الضرائب المباشرة: تفرض على عناصر تتمتع بشيء من الدوام والاستقرار، ومثال ذلك تملك ثروة أو دخل، ويتحمل عبئها ويقوم بدفعها مباشرة للخزانة العامة للدولة، وتتمتع بإمكانية اخذ ظروف المكلف في الحسبان، وتسمح بتقدير المادة الخاضعة للضريبة بدقة بأسلوب ملائم. لكن يعيبها حاجتها الى قدرات وامكانيات مادية وبشرية.

ويمكن التفرقة بين نوعين من الضرائب المباشرة: ضرائب على الدخل وهي التي تفرض على الأموال عند اكتسابها أي عند دخول الأموال في ذمة المكلف. وضرائب على رأس المال وهي التي تفرض على الأموال عند تملكها أي بعد حيازة المكلف للأموال وتكوين ثروة منها.

الضرائب غير المباشرة: هي الضريبة التي تفرض اعتماداً على وقائع وتصرفات محددة تعتبر دالة على الثراء والمقدرة المالية. فهي تفرض على أفعال عرضية كالتداول والاستهلاك واستيراد بعض السلع، ومن أنواعها:

-الضرائب على الاستهلاك: تفرض على الدخل عند استعماله في أوجه معينة تتمثل في الحصول على السلع الاستهلاكية.

-الضرائب على التداول: تفرض على الأموال بمناسبة تداولها وانتقالها بين الأفراد.

ج-الضرائب الشخصية والضرائب العينية

- **الضرائب الشخصية:** هي الضرائب التي تأخذ خاصية المكلف ومركزه المالي وحالته الاجتماعية عند ربط الضريبة في الاعتبار. أماالضرائب العينية فهي الضريبة التي تتخذ من الدخل وحده وعائها دونما نظر لمركز المكلف المالي ودون مراعاة ظروفه الشخصية.

د-الضرائب الموحدة والضرائب النوعية

-**الضرائب الموحدة:** تفرض الضرائب الموحدة على الدخل المتولد من مختلف المصادر بعد خصم التكاليف اللازمة للحصول على الدخل. وبذلك فهي تجمع في إطار واحد جميع ما يحصل عليه

الشخص بدلا من فرض ضريبة مستقلة على كل فرع من فروع الدخل المختلفة. وهي تختلف عن الضريبة الوحيدة.

– **الضرائب النوعية:** تفرض على الدخل الناتج عن كل فرع من فروع الدخل المختلفة، وبصفة مستقلة، سواء من ناحية تحديد الأشخاص، أو تحديد الأموال الخاضعة للضريبة، أو من ناحية السعر أو الاعفاء منها، أو من ناحية الربط والتحصيل. ضريبة على العقارات المبنية –على ريع المحاصيل الزراعية– على أرباح الشركات –على المرتبات.

هـ–الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال:

–**الضرائب على الدخل:** تفرض على الأموال عند اكتسابها، أي عند دخول الأموال في ذمة المكلف كالضريبة على الدخل الناتج من مزاولة الأنشطة التجارية والصناعية، أو الدخل الناتج من العمل أو ممارسة المهن الحرة، وتعد من الضرائب المباشرة.

–**ضرائب رأس المال:** تفرض على مجموع الأموال التي يمتلكها الفرد في لحظة معينة من الزمن من عقار أو منقول والتي يمكن تقديرها بالنقود سواء تدر دخلاً نقدياً أو عينياً، ومن النادر فرض ضريبة على رأس المال لصعوبة تقديره عند انتقاله بين الأشخاص، لكن تفرض الضريبة على الدخل المتولد من رأس المال.

وتتمثل الضرائب على رأس المال في نوعين: الأول هي الضرائب العادية أو الدورية على رأس المال حيث تفرض بأسعار منخفضة حتى يتمكن المكلف من أداء الضريبة من دخل رأس المال وليس أصله (هي ضريبة إضافية على الدخل تفرض دورياً في العادة)، **والثاني الضرائب العرضية** حيث تفرض الضريبة بأسعار مرتفعة لا يكفي دخل رأس المال للوفاء بها وإنما يضطر المكلف لاقتطاع جزء من رأس المال للوفاء بها، وهي ضريبة لا تفرض بصفة دورية وإنما استثنائية مثل الضرائب على زيادة القيمة العقارية والمنقولة، والضريبة على التركات.

و–الضرائب على الاستهلاك والضرائب على التداول:

الضرائب على الاستهلاك: تفرض على الدخل عند استعماله في الحصول على السلع الاستهلاكية وتأخذ صورتين: اما ضرائب نوعية على الاستهلاك انتقائية. أو ضريبة عامة على الاستهلاك.
فالضرائب النوعية: هي تلك التي تفرض على استهلاك أنواع معينة من السلع المنتجة أو المستهلكة. مثل ضريبة الإنتاج والضرائب الجمركية، وضريبة على الصادرات وعلى الواردات.

أما الضرائب العامة على الاستهلاك: هي التي تفرض على ما ينفقه الشخص على استهلاك كافة السلع.

-الضرائب على التداول: هي الضرائب التي تفرض على الأموال بمناسبة تداولها وانتقالها بين الأفراد. والتداول إما أن يكون قانونياً مثل: (المعاملات القانونية من بيع وهبات ورسوم قضائية). وإما أن يكون مادياً مثل: (ضرائب النقل بالسكك الحديدية ورسوم البريد).

ز-**الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية: الضرائب النسبية:** هي الضرائب التي تفرض بنسبة ثابتة إلى قيمة الوعاء الضريبي مهما تغيرت قيمة المادة الخاضعة للضريبة. كأن تفرض ضريبة على الدخل بنسبة 10% وينطبق هذا السعر على كل الدخول كبيرة ام صغيرة، وهذا النوع لم يلق قبولا لدى معظم النظم الضريبية لعدم عدالته وقلة حصيلته، حيث يكون العبء النسبي الضريبي أكبر بالنسبة للمكلفين ذوي الدخول المنخفضة عنه بالنسبة لذوي الدخول المرتفعة.

-**الضرائب التصاعدية:** هي التي تفرض بأسعار غير ثابتة بل تتزايد كلما زادت قيمة الوعاء الضريبي.

وطرق تحديدها:

الطريقة الأولى: طريقة التصاعد بالشرائح (بالأجزاء). مثل:

الشريحة الاولى من صفـــر حتى 10.000 ريال بسعر صفر%

الشريحة الثانية من 10.001 ريال حتى 20.000 ريال بســعر 5%

الشريحة الثالثة 20.001 حتـــى 30.000 ريال بسعر 10%

الشريحة الرابعة من 30.000 ريال حتى 40.000 ريال يسعر 15%

الشريحة الخامسة على ما زاد عن 40.000 بسعر 20%

الطريقة الثانية: التصاعد الإجمالي (بالطبقات)

الطبقة الأولى على الدخل الذي لا يتجاوز 30.000 ريال بسعر صفر%

الطبقة الثانية على الدخل الذي يزيد عن 30.000 ريال ولا يتجاوز 50.000 ريال بسعر 5%

الطبقة الثالثة على الدخل الذي يزيد عن 50.000 ريال ولا يتجاوز 70.000 ريال بسعر 7%

الطبقة الرابعة على الدخل الذي يزيد عن 70.000 ريال ولا يتجاوز 100.000 ريال بسعر 10%

الطبقة الخامسة على الدخل الذي يزيد عن 100.000 ريال بسعر 20%

احيانا تفرض ضريبة بسعر نسبي ثابت واحد لكنها لا تتغير بتغير المادة الخاضعة للضريبة انما تتغير بمقدار الخصم

الدخل	الاعفاء أو الخصم	الجزء الخاضع للضريبة	سعر الضريبة	مبلغ الضريبة	السعر الحقيقي للضريبة

%4	400	%10	4.000	6.000	10.000
%7	1.400	%10	14.000	6.000	20.000
%8	2.400	%10	24.000	6.000	30.000

مثال: إذا كانت احدى الدول تفرض ضريبة على مجموع ما يحصل عليه الشخص الطبيعي بسعر تصاعدي على النحو التالي

صفر% على الدخل الذي لا يتجاوز 10,000 ريال
20% على الدخل الذي يزيد على 10,000 ريال ولا يتجاوز 30,000 ريال.
40% على الدخل الذي يزيد عن 30,000 ريال ولا يتجاوز 80,000 ريال
60% على الدخل الذي يزيد عن 80,000 ريال
المطلوب الاجابة عن الآتي:
– ما نوع الضريبة من ناحية الظروف الشخصية للمكلف؟
– أحد الأشخاص حقق دخلا قدره 100,000 ريال فما الضريبة المستحقة عليه

الإجابة

الضريبة المفروضة على دخول الأشخاص الطبيعيين هي ضريبة تصاعدية بالطبقات

والضريبة المستحقة = 100,000 × 60%= 60,000 ريال

4/4– تحديد الدخل الضريبي(وعاء الضريبة) للوصول الى الدخل من الوجهة الضريبية (الوعاء الضريبي)، ويجب التفرقة بين من يمسكون دفاتر منتظمة (تستخدم معهم الطريقة التحديدية)، ومن لا يمسكون دفاتر منتظمة (وتطبق معهم الطريقة التقريبية).

1/4/4– الطريقة التحديدية: ويقصد بها كيفية تحديد الدخل لمن يمسكون دفاتر منتظمة حيث ان مصادر الدخل محددة للمكلف ولمصلحة الزكاة والضريبة، وهناك نظريتان تحكم قياس الدخل الخاضع للضريبة هما:–

أ– نظرية المصدر (المنبع): يعرف الدخل بأنه كل ناتج نقدي أو قابل للتقدير النقدي يحصل عليه المكلف بصفة دورية منتظمة من مصدر قابل للبقاء خلال مدة معينة، ويعتبر في حكم الدخل:

– **الأرباح الإيرادية:** الإيرادات الناتجة عن عمليات الاستغلال العادي، أي العمليات التي تدخل في نطاق النشاط الأصلي للمكلف ويتم تحديد تلك الإيرادات باختلاف طبيعة نشاط المكلف (النشاط التجاري، النشاط الصناعي، أو الأنشطة الخدمية).

– **الإيرادات الفرعية:** الناتجة عن عمليات تأخذ شكل التكرار أو الانتظام، ولكنها تنتج عن عمليات لا تدخل في إطار الدورة العادية للنشاط الرئيسي للمكلف. أمثلة: الإعانات والمنح غير الرأسمالية من الغير. الإيرادات الناتجة من ممتلكات المكلف (أسهم سندات حق اختراع أراضي زراعية ديون محصلة سبق اعدامها، ايرادات تأجير الات ومعدات.

ب–نظرية الإثراء أو نظرية(زيادة القيمة الإيجابية): الدخل وفقا لهذه النظرية عبارة عن الزيادة في القيمة الإيجابية لذمة المكلف، أوفي مقدرته الاقتصادية بين فترتين ماليتين محددتين أيا كان مصدر هذه الزيادة، وبصرف النظر عما إذا كانت هذه الزيادة من طبيعة دورية متجددة أومن طبيعة غير دورية وغير متجددة، وسواء كانت هذه الزيادة ناتجة عن طريق بيع مصدر الدخل أو زيادة قيمته. ويعتبر في حكم الدخل ايرادات الاستغلال العادي (الأرباح الايرادية) والأرباح الفرعية أو العرضية، والأرباح الرأسمالية.

–**الايرادات العرضية** تلك الناتجة عن عمليات عارضة غير متكررة لا تدخل في نطاق النشاط للمكلف مثل: التعويضات التي يحصل عليها المكلف نتيجة الضرر التي تعرض له، كذلك الزيادة التي يحصل عليها من شركات التأمين لتعويض أحد الأصول المؤمن عليها شراء المنشأة سندات بأقل من قيمتها الاسمية

–**الأرباح الرأسمالية** تلك التي تنتج من التصرفات في بعض ممتلكات المكلف ومن امثلتها: 1– الأرباح الناتجة من بيع الأصول الثابتة، أو الخسارة. تقديم الاصل في حصة شركة اخرى، استبدال أصل.

–الأرباح الناتجة من إعادة تقويم اصول وخصوم المنشأة عند انفصال شريك أو انضمام شريك اخر، علاوة الاصدار.

أمثلة على حساب الوعاء الضريبي

أ–أحد المكلفين بلغ دخله خلال السنة المنتهية في 30/12 الاتي: القيم بالريال

–الدخل من العمليات الأساسية للمنشأة 620.000 – الدخل من العمليات الفرعية المتكررة 50.000 –أرباح ومكاسب رأسمالية 100.000 . –تعويضات من الغير غير متكررة 60.000

– المطلوب تحديد الدخل وفقا لنظريتي المصدر والإثراء. أو اختيار متعدد

الدخل وفقا لنظرية المصدر أ-:670000 ب- 660,000 ج- **760,000** د- 620,000

الدخل وفقا لنظرية الإثراء- 830000 ب -380,000 ج- 600,000 د- 660,000

الوعاء الضريبي طبقا لنظرية الاثراء = 620.000+ 50.000 + 100.000 + 60.000 = 830.000

الوعاء الضريبي طبقا لنظرية المصدر = 620.000+ 50.000 ريال = 670,000 ريال

مثال: العبد الرحمن للعطور الشرقية شركة مساهمة بلغت الحقوق الملكية للمساهمين بتاريخ 1/1/1435 هـ 150,000,000 ريال كقيمة دفترية (تاريخية) وكانت قيمتها السوقية في ذلك التاريخ 240,000,000ريال، فإذا بلغت قيمتها التاريخية في 30/12/1435 هـ 180,000,000 ريال والسوقية 260,000,000 ريال، وقد حققت الشركة أرباحا رأسمالية خلال عام 1435هـ 14,000,000 ريال والمطلوب تحديد الوعاء الضريبي وفقا لنظريتي الإثراء والمصدر

الإجابة

الوعاء الضريبي طبقا **لنظرية المصدر** = القيمة الدفترية لحقوق الملكية اخر الفترة – القيمة الدفترية لحقوق الملكية أول الفترة 180,000,000 – 150,000,000 = 30,000,000 ريال

ولوجود أرباح رأسمالية لا تنطبق عليها شروط الخضوع وفق نظرية المصدر حيث انها ليست دورية وليست متجددة فان الدخل الخاضع وفق هذه النظرية

= 30,000,000- 14,000,000= 16,000,000 ريال

الوعاء الضريبي طبقا لنظرية الاثراء = القيمة الدفترية لحقوق الملكية آخر الفترة – القيمة الدفترية لحقوق الملكية أول الفترة = 180,000,000 – 150,000,000 = 30,000,000 ريال

القيمة الدفترية ام القيمة السوقية تحسب القيم بالقيمة السوقية عند حدوث تصرف ببيع أو شراء أو دخول شريك أو خروج شريك.

مثال: كانت الأصول الثابتة لإحدى المنشآت الصناعية في 1424/1/1هـ (8) ملايين ريال، وكانت قيمتها السوقية (10) ملايين ريال. في حين كانت الأصول المتداولة (3) ملايين ريال، وقيمتها السوقية (4) ملايين ريال، وكانت الخصوم الخارجية (6) ملايين ريال، وقيمتها الحالية (5)ملايين ريال. وفي 1424/12/31هـ كانت الأصول الثابتة(12) ملايين ريال، وقيمتها السوقية

(7) ملايين ريال، والأصول المتداولة 3مليون وقيمتها السوقية 4 مليون، وكانت الخصوم الخارجية (8) ملايين ريال، وقيمتها الحالية (6) ملايين ريال، وكانت الأرباح الرأسمالية المحققة خلال السنة (500,000) ريال. والمطلوب : تحديد وعاء الضريبة: وفقا لنظرية الاثراء. ووفقا لنظرية المصدر.

الإجابة

أولاً: الوعاء الضريبي وفقا لنظرية الاثراء :

راس المال في بداية العام(حقوق الملكية) = الأصول أول الفترة – الخصوم اول الفترة (دفتريا)

راس المال في بداية الفترة=(8+3) – 6= 5 مليون

راس المال في نهاية العام = الأصول اخر الفترة – الخصوم اخر الفترة (دفتريا)

راس المال في نهاية الفترة=(12+3) – 8= 7 مليون

الوعاء الضريبي وفقا لطريقة الاثراء = الفرق بين حقوق الملكية اخر الفترة واول الفترة

= 7–5= 2 مليون ريال

ثانياً: الوعاء الضريبي وفقا لنظرية المصدر لا يعترف بالأرباح الرأسمالية لذلك تطرح من التغير في حقوق الملكية

الوعاء الضريبي وفقا لنظرية المصدر= 2 مليون الفرق بين حقوق الملكية أول وأخر الفترة مطروحا منه الأرباح الرأسمالية 500,000= 1,500,000

5/4- الربح المحاسبي والربح الضريبي: الربح المحاسبي هو الربح المعد وفقا للمعايير المحاسبية وفي اطار المبادئ المحاسبية المتعارف عليها. بينما الربح الضريبي هو الربح المحاسبي ولكن بعد تطبيق تشريعات وقواعد وقرارات وإجراءات النظام الضريبي.

وغالبا ما يكون هناك اختلاف ما بين الربح المحاسبي والربح الضريبي والذي يرجع الى اختلافات دائمة واختلافات مؤقتة، والاختلافات المؤقتة تتمثل في أن القواعد الضريبية قد تتطلب أو تسمح بالتقرير عن الدخل أو المصروفات في فترة واحدة، بينما يجب الاعتراف بتلك العناصر محاسبيا في فترات مختلفة مثل الاهلاك. والمصروفات قد تكون معجلة أو مؤجلة. أما الاختلافات الدائمة وجود بنود معينة لا توافق عليها مصلحة الزكاة والدخل أصلا، وتستبعدها من المصروفات أو الايرادات.

أ-أسباب الاختلاف بين الربح المحاسبي والربح الضريبي: ترجع الاختلافات ما بين الربح المحاسبي والربح الضريبي الى أسباب عدة من أهمها:

-**الأهداف** تهدف المحاسبة المالية الى تحديد الاحداث الاقتصادية، وقياسها بطرق محاسبية، تمكِن من اعداد قوائم مالية توفر معلومات مفيدة لأغراض اتخاذ قرارات اقتصادية، بينما تهدف المحاسبة الضريبية الى احتساب الدخل الضريبي بما يحقق الاهداف الاجتماعية والسياسية والاقتصادية والمالية للنظام الضريبي.

-**الموضوعية:** الاصل في المحاسبة الضريبية كما هو الحال في المحاسبة بوجه عام، تطبق الموضوعية عند التقدير وفقاً للمظاهر الخارجية، أو طريقة التقدير الجزافي، أو تأخذ بالقرائن بدلا من الادلة المستندية، وتهدر الدفاتر والسجلات المحاسبية – في بعض الاحيان – نتيجة لاكتشاف الفاحص الضريبي اسقاط احدى أو بعض المعاملات دون قيدها، فحساب مقدار الضريبة يجب أن يرتبط بدرجة من الدقة والتأكد.

-**تحقق الايراد:** إذا كان تحقق الايراد من وجهة النظر المحاسبية يتطلب توافر تمام عملية اكتساب الايراد بصفة أساسية، ووجود دليل موضوعي يمكن الاعتماد عليه في تحديد مقدار الإيراد المكتسب، فان قاعدة الدخل غير المكتسب الذي تتبناه المحاسبة الضريبية يقضي بان تفرض الضرائب على المكلف طبقا لقدرته على الدفع (نسبة الاتمام للعقود طويلة الاجل-البيع بالتقسيط.

-**المضاهاة (المقابلة):** قاعدة مسايرة النفقات للإيرادات، أي مبدأ المضاهاة (المقابلة)، وهذا يعني انه لا يتم الاعتراف بالمصروفات إلا عند دفع الاجور نقدا أو خلال عملية الانتاج، يوجد اختلاف بين المحاسبة المالية والمحاسبة الضريبية امثلة على ذلك:

-**تكلفة الضمان المقدرة:** باعتبارها قد استحقت محاسبيا في تاريخ البيع. في حين لا يتم استقطاعها من الايرادات ضريبيا الا عندما يتم تحمل عبء الايفاء بالضمان فعلا

-**مكافآت ترك الخدمة** ضريبيا لا يعترف بها الا عند سدادها.

-**الخسائر المتوقعة** من المخزون السلعي حيث يتم تسجيلها محاسبيا لكن الضرائب لا تعترف بها.

-استخدام طرق **الاستهلاك المعجل** لأغراض الضريبة.

-**الخسائر المرحلة** الى السنة أو السنوات التالية.

ب–نموذج تعديل الربح المحاسبي. للوصول للربح الضريبي: يمكن تعديل الربح المحاسبي ليصل الى الربح الضريبي بعد أخذ تلك الاختلافات ومعالجتها وفقا للنظام الضريبي، ويمكن تلخيص خطوات التعديل في النموذج التالي:

نموذج تعديل الربح المحاسبي. للوصول للربح الضريبي

الربح المحاسبي		**XX**
يضاف اليه:		
1–الايرادات والأرباح المكتسبة ضريبيا وغير المكتسبة محاسبيا	**X**	
2–المصروفات والخسائر المسموح بحسمها محاسبيا وغير المسموح بحسمها ضريبيا	**X**	
اجمالي الاضافات		**XX**
المجموع الكلي		**XX**
يحسم منه		
1–الايرادات والأرباح المكتسبة محاسبيا وغير المكتسبة ضريبيا	(××)	
2–المصروفات والخسائر غير المسموح بها محاسبيا والمسموح بها ضريبيا	**(X)**	
اجمالي الحسومات		**(XX)**
الدخل الضريبي (الربح المعدل)		**XX**

ويمكن ربط الضريبة أو تحديد الضريبة المستحقة باستخدام المعادلة التالية:

الإيرادات من المصادر المختلفة (–) الاستبعادات النظامية (أي الإيرادات المعفاة من الخضوع للضريبة أصلاً أو التي سبق خضوعها للضريبة). = الدخل الإجمالي

(–) الاستقطاعات النظامية (أي المصروفات المتعلقة بتحقيق الإيرادات والإعفاءات)

=

الدخل الضريبي

× سعر الضريبة

= الضريبة المستحقة

(−) الضرائب المدفوعة مقدماً

= الضرائب المستحقة الدفع

امثلة على حساب صافي الدخل الضريبي

مثال: إذا كان الربح المحاسبي لإحدى المنشآت قد بلغ (100,000) ريال، يتضمن (8,000) ريال مكاسب لا تخضع للضريبة، و (10,000) ريال مصاريف غير مسموح بخصمها ضريبيا، ولم يكن يتضمن (15,000) ريال مكاسب تخضع للضريبة، و(2,000) ريال مصاريف مسموحا بخصمها ضريبيا، والمطلوب: تحديد صافي الدخل الضريبي.

تحديد صافي الدخل الضريبي

الربح المحاسبي		**100,000**
يضاف اليه:		
الايرادات والأرباح المكتسبة ضريبيا وغير المكتسبة محاسبيا	**15.000**	
المصروفات والخسائر المسموح بحسمها محاسبيا وغير السموح بحسمها ضريبيا	**10,000**	
اجمالي الاضافات		**25.000**
المجموع الكلي		**125,000**
يحسم منه		
الايرادات والأرباح المكتسبة محاسبيا وغير المكتسبة ضريبيا	**(8000)**	
المصروفات والخسائر غير المسموح بها محاسبيا والمسموح بها ضريبيا	**(2000)**	
اجمالي الحسومات		**(10,000)**

الدخل الضريبي (الربح المعدل)		**115,000**

2/4/4-الطريقة **التقديرية** أو التقريبية وتطبق هذه الطريقة للمكلفين الذين لا يمسكون دفاتر منتظمة، وأن الدخل غير محدد بالنسبة لمصلحة الزكاة والدخل، فتلجأ المصلحة الى استخدام الطريقة التقديرية أو التقريبية، تعتمد هذه الطريقة على القرائن التي تشير إلى وعاء الضريبة. ومعتمدة على القرائن والدلائل وليس الاعتماد على البينة، وبالتالي تقوم بتقدير قيمة الوعاء بطريقة غير مباشرة، ويدخل ضمن الطريقة التقديرية طريقتين هما:

-**طريقة التقدير على أساس المظاهر الخارجية** يتم تقدير قيمة الوعاء الضريبي بموجب طريقة التقدير على أساس المظاهر الخارجية عن طريق عدد من المظاهر الخارجية التي يسهل الوقوف عليها من قبل الإدارة الضريبية، وتعبر عن يسر المكلف كما في:

1-الاستدلال بالقيمة الإيجارية لسكن المكلف. 2-الاستدلال بمحل عمل المكلف.

3-الاستدلال بالموظفين وعدد العمال وعدد الخدم الذين يعملون عنده.

4-الاستدلال بعدد السيارات التي يملكها.

وعليه كلما زاد العدد يعتبر قرينة على ارتفاع دخل المكلف.

-**طريقة التقدير الجزافي** يتم تقدير قيمة الوعاء الضريبي بموجب طريقة التقدير الجزافي

عن طريق التقدير الجزافي بالاستناد إلى مجموعة من القرائن التي ترتبط بالمادة الخاضعة للضريبة، وتقوم الإدارة الضريبية بتطبيق هذه الطريقة عندما يمتنع المكلف من تقديم الإقرار، أو لأنه لا يمتلك حسابات منتظمة. وقد يكون التقدير الجزافي قانونياً، أو اتفاقيا،

مثال: على ذلك: التقدير الجزافي القانوني: وهنا تقوم الإدارة الضريبية بالتقدير الجزافي بموجب القانون الضريبي، حيث تلتزم بمجموعة من القواعد، كما في تقدير دخل الطبيب في ضوء عدد الساعات التي يعملها.

التقدير الجزافي اتفاقيا: وهنا يتفق كل من المكلف ومصلحة الضرائب على رقم معين مثل الدخل.

6/4-تحصيل الضريبة بعد صدور قرار ربط الضريبة وتحديد المبلغ الذي يلتزم المكلف بأدائه للخزانة العامة، تأتي المرحلة الاخيرة من مراحل الاستقطاع الضريبي وهي مرحلة تحصيل دين الضريبة، واهم طرق تحصيل الضريبة من المكلفين:

الطريقة الأولى: التوريد المباشر من قبل المكلف قد يتم الوفاء بمبلغ الضريبة دفعة واحدة أو قد يتم على عدة أقساط.

الطريقة الثانية: تقسيط الضريبة المادة الحادية والسبعون من النظام الضريبي

أ -للوزير صلاحية تقسيط المبالغ المستحقة على المكلف متى توفرت الأسباب والمبررات الكافية في إطار الضوابط والشروط التي تحددها اللائحة، 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. وجاءت شروط التقسيط في المادة(65)من اللائحة التنفيذية:

تم تناوله في لفصل الاول ص

7/4- التجنب الضريبي التهرب الضريبي الازدواج الضريبي.

1/7/4-التجنب الضريبي عندما يسعى المكلف الى التخلص من دفع الضريبة بأسلوب لا ينطوي على مخالفة لأحكام النظام الضريبي، كأن يمتنع عن اتيان العمل، أو التصرف المنشئ للضريبة حتى يتجنب دفعها، كأن يمتنع عن استيراد السلع التي تفرض عليها ضرائب جمركية أو عن استهلاك بعض السلع، هذا النوع من التفادي أو التجنب يقره النظام الضريبي، ولا يتضمن أية مخالفة لنصوصه، بل قد يقصد النظام ذلك، مثل استهلاك سلعة معينة أو الحد من استيراد سلعة معينة، اضف الى ذلك محاولة تفادي الضريبة أو تجنبها عن طريق الاستفادة من ثغرات النظام الضريبي (توزيع اسهم مجانية على المساهمين- توزيع الأموال قبل الوفاة تفاديا لضريبة التركات، بالرغم من أن بعض التصرفات بها سوء نية إلا انها مشروعة لعدم مخالفتها نصوص النظام الضريبي.

2/7/4-التهرب الضريبي عند محاولة المكلف التنصل من دفع الضريبة المستحقة عليه كليا او جزئيا باتباع طرق واساليب تخالف احكام النظام الضريبي، وتحمل طابع الغش أو الاحتيال، فإن ذلك ينطوي على مخالفة غير مشروعة تعرف بالتهرب الضريبي.

يأخذ التهرب الضريبي صور متنوعة تختلف حسب توقيت التهرب: فإما أن يكون عند تحديد وعاء الضريبة وربطها(اخفاء المادة الخاضعة للضريبة، أو أن يقدم اقرار يتضمن بيانات غير صحيحة).

واما أن يكون عند تحصيل قيمة الضريبة للحيلولة دون جبايتها من أموال المكلف اخفاء المكلف لأمواله او اختفاء المكلف نفسه.

3/7/4-الازدواج الضريبي: هو خضوع المال لأكثر من ضريبة، ويتحقق بتوافر أربعة شروط هي:

-وحدة الضريبة المفروضة: خضوع ذات الوعاء الضريبي لأكثر من ضريبة.

-وحدة الشخص المكلف بالضريبة. تعرض الشخص نفسه لدفع الضريبة أكثر من مرة، خضوع ربح الشركة المساهمة للضريبة ثم خضوع نصيب المساهم مرة اخرى يعتبر ازدواج من الناحية الاقتصادية لكن لا يعتبر كذلك من الناحية القانونية.

-وحدة المال الخاضع للضريبة خضوع المال المملوك لنفس الشخص للضريبة أكثر من مرة

-وحدة الفترة الزمنية أو المدة المفروض عنها الضريبة: أي تعرض الشخص للضريبة أكثر من مرة أو دفع أكثر من ضريبة على نفس الوعاء عن نفس المدة.

والازدواج الضريبي قد يكون داخل الدولة الواحدة (داخلياً) وقد يكون مقصود، أو ازدواج دولي ويمكن تلاشيه في حالة الاتفاقيات الدولية (ما بين المملكة والدول الاخرى).

-أسئلة الفصل الرابع

1-من خصائص الضريبة انها: أ-ليس لها مقابل على الاطلاق ب-ليس لها نفع عام

ج-ليس لها مقابل محدد على وجه الخصوص د-لها مقابل يمكن تحديده

2. يتصف النظام الضريبي بالمرونة إذا كانت:

أ-الاسعار الضريبية عادلة ب- العلاقة عكسية بين الدخل القومي وحصيلة الضرائب

ج-حصيلة الضرائب ثابتة رغم التغيرات في الدخل القومي.

د- العلاقة طردية بين الدخل القومي وحصيلة الضرائب

3. يجب أن يتوافر في صياغة النظام الضريبي الملاءمة واليقين، ويقصد بقاعدة اليقين:

أ-وضوح التشريع الضريبي حتى لا يكون عرضة للتأويل والتفسير من السلطة التنفيذية ومن المكلف. ب-وضع الضمانات التي تكفل حق التعسف للسلطة التنفيذية

ج-أن تتسم احكام النظام الضريبي بنوع من الثبات النسبي.

د-وضع الضمانات التي تكفل للسلطة التنفيذية حق تحصيل الضريبة قهرا.

4-إذا فرضت ضريبة مختلفة على دخول متساوية مع تساوي الظروف، فان ذلك يتعارض مع قاعدة: أ-الاقتصاد. ب-المرونة. **ج-العدالة.** د. اليقين.

5-. تتمشى عمومية الضريبة مع قاعدة : أ-الاقتصاد. ب-المرونة. **ج-العدالة.** د. اليقين

6-. إذا كانت الضريبة على نحو لا يتلاءم مع ظروف المكلف، فان ذلك يتعارض مع قاعدة :

أ-الاقتصاد. ب-المرونة. ج-العدالة. د. اليقين

7-. إذا كانت نفقات جباية الضريبة كبيرة بالنسبة الى حصيلتها، فان ذلك يتعارض مع قاعدة.

أ-الاقتصاد. ب-المرونة. **ج-العدالة.** د. اليقين

8-إذا كان النظام الضريبي لا يحدد بدقة وعاء الضريبة وكل ما يتصل بها من أحكام، فان ذلك يتعارض مع قاعدة : **أ-الاقتصاد.** ب-المرونة. **ج-العدالة.** د. اليقين

9. إذا حدث كساد في الاقتصاد وانخفضت الدخول في حين زادت حصيلة الضرائب، فان ذلك يتعارض مع قاعدة. **أ-الاقتصاد.** ب-المرونة. **ج-العدالة.** د. اليقين.

10-يعتبر سعر الضريبة نسبيا إذا : أ- انخفضت نسبة الضريبة كلما زادت شرائح الدخل.

ب- زادت نسبة الضريبة كلما زادت شرائح الدخل. ج- ظل سعر الضريبة كما هو سواء زادت أو انخفضت شرائح الدخل. د- زاد سعر الضريبة كلما انتقل الدخل من شريحة الى اخرى

11- يعتبر سعر الضريبة تصاعديا إذا : أ- زاد سعر الضريبة كلما زاد الدخل ب- انخفض سعر الضريبة كلما زاد الدخل ج- ظل سعر الضريبة كما هو رغم تغير الدخل.

12-. يعتبر من الضرائب المباشرة، الضريبة :

أ- على الاستهلاك ب- على الانتاج ج- الجمركية د- على التركات

13- ضريبة الدخل التصاعدية تتميز بانها اكثر عدالة من الضريبة النسبية لأنها تحابي :

أ- اصحاب الدخول المنخفضة ب- صغار دافعي الضرائب غير المباشرة

ج- اصحاب الدخول العالية د- كبار دافعي الضرائب غير المباشرة

14-.أي من الاتي يعتبر ضريبة مباشرة :

أ- ضريبة الرواتب ب- الضريبة على الانفاق

ج- ضريبة المهن الحرة د- الضريبة على الاستهلاك

16- الضريبة الموحدة على الدخل ضريبة شخصية :

أ- لأنها تراعي ظروف المكلف (الممول) الشخصية. ب- لأنها تفرض على دخول الافراد فقط.
ج-لأن سعرها نسبي. د-لأن الدخول الخاضعة للضريبة على أرباح الشركات لا تخضع للضريبة على الدخل

17- إذا اعتبرت الضريبة على أرباح الشركات عينية، فذلك:

أ- لأنها لا تنظر الى شخصية المكلف (الممول) وانما تنصب فقط على المال الخاضع للضريبة

ب-لأنها تفرض على صافي الربح وليس اجماليه.

ج- لأنها تفرض على الدخل الاجمالي وليس الصافي. د- لان سعرها نسبي

18- أن المعيار الاكثر صلاحية للتفرقة بين الضريبة المباشرة وغير المباشرة وهو معيار:

أ- نقل العبء الضريبي. ب- عمومية الضرائب. ج- شخصية الضريبة. د- انتاج الدخل أو انفاقه

19-إذا دفع المكلف مبلغا من المال مقابل عدم تقديم الاقرار الضريبي في الميعاد النظامي فان ذلك يعد : أ- ضريبة مباشرة مكملة ب- ضريبة غير مباشرة ج- رسما د- غرامة.

20- يقصد بالضريبة الموحدة انها الضريبة :

أ- التي تفرض على مجموع عناصر الدخول التي خضعت من قبل للضرائب النوعية المختلفة

ب- الرئيسية التي توجد الي جانبها بعض انواع الضرائب الاخرى قليلة الاهمية

ج- التي تفرض على الانفاق الاستهلاكي فقط. د- التي تفرض على الايراد العام للمكلف.

21- إذا كان النظام الضريبي لدولة ما يفرض ضريبة بسعر

-5% على الجزء من الدخل الذي يزيد على 10,000 ريال ولا يتجاوز 20,000 ريال

- 10% على الجزء من الدخل الذي يزيد على 20,000 ريال ولا يتجاوز 30,000 ريال - 20% على الجزء من الدخل الذي يزيد على 30,000 ريال ولا يتجاوز 40,000 ريال - 30% على الجزء الباقي الذي يزيد على ذلك. وإذا كان دخل المكلف يقدر بمبلغ 45,000 ريال، فان الضريبة المستحقة : أ- 5,000 ريال ب- 8,000 ريال ج- 10,500 ريال د- 3,500 ريال

22- قارن بين الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية من حيث مزاياها وعيوبها.

23-يقع العبء الثقيل للضرائب المباشرة على كاهل الاغنياء، ويقع العبء الثقيل للضرائب غير المباشرة على كاهل الفقراء والطبقات الوسطى « ناقش مدى صحة تلك العبارة».

24. إذا كان النظام الضريبي لدولة ما يفرض ضريبة بسعر 15% ثم يخفض هذا السعر الى 12% للدخول التي لا تزيد على 30,000 ريال والى 10% بالنسبة للتي لا تزيد على 20,000 ريال، والى 5% بالنسبة للتي لا تزيد على 10,000 ريال، فالمكلف الذي دخله. 25,000 ريال يخضع لضريبة مقدارها : أ- 3,600 ريال ب- 3,000 ريال- 4,500 ريال د- 5,000 ريال

25--كانت الأصول والخصوم لإحدى المنشآت الصناعية في 1434/1/1 هـ كالاتي: القيم بالريال

– أصول ثابتة (8) ملايين، وقيمتها السوقية (10) ملايين. –الأصول المتداولة (3) ملايين، وقيمتها السوقية (4) ملايين. –الخصوم الخارجية (6) ملايين، وقيمتها الحالية (5)ملايين.

–وفي 1434/12/30هـ . الأصول الثابتة(12) ملايين وقيمتها السوقية (7) ملايين – أصول متداولة (2) مليون ريال وقيمتها السوقية (1.5) مليون – والخصوم الخارجية (8) ملايين وقيمتها الحالية (6) ملايين. وكانت الأرباح الرأسمالية المحققة خلال السنة (400,000) ريال. اختر الاجابة الصحيحة :

وعاء الضريبة وفقا لنظرية الاثراء أ– 1000000 ب– 120000 ج– 900000 د– 600000

وعاء الضريبة وفقا لنظرية المصدر أ– 600000 ب– 400000 ج– 1000000 د– 300000 .

26– وفقا لنظرية المصدر يعرف الدخل بأنه:

أ– الزيادة في القيمة الايجابية لذمة المكلف. ب– ناتج نقدي أو قابل للتقدير بالنقود بصرف النظر عما إذا كان يتصف بالدورية أو لا يتصف . ج–الزيادة الناتجة عن طريق الاستغلال العادي أو عن طريق بيع مصدر الدخل أو زيادة قيمته. د–كل دخل نقدي أو قابل للتقدير بالنقود يتصف بالدورية وثبات المصدر

28–من الفحص الضريبي لدفاتر احدى شركات التضامن العاملة في المملكة اتضح أن أحد الشركاء الاجانب قد سحب بضاعة لاستعماله الشخصي ولم يتم تسجيلها بالدفاتر، تبلغ تكلفتها 49,000 ريال وسعر سوقها 52,000 ريال، ومن ثم يكون التعليل الواجب اجراؤه على صافي الربح المحاسبي هو: أ–حسم 49,000 ريال ب–اضافة 52,000 ريال ج–حسم 52,000 د– اضافة 49,000 ريال

29–الدخل الضريبي يمثل الفرق بين اجمالي الدخل و

أ– الاستبعادات النظامية والاستقطاعات النظامية ب– الاستبعادات النظامية فقط ج– الاستقطاعات النظامية فقط. د– الاستقطاعات النظامية المتعلقة بالاستهلاكات والمخصصات فقط

30–. إذا كان الربح المحاسبي لإحدى المنشآت الخاضعة للضريبة 200,000 ريال، وتم تعديله ضريبيا بإضافة 50.000 ريال، وحسم 20,000 ريال كفروق زمنية، وكان سعر الضريبة 20%، فان الفاحص الضريبي: أ– يطالب المكلف بدفع 6,000 ريال ب– يطالب المكلف بدفع 12,000 ريال ج– يرد للمكلف 6,000 ريال د–يرد للمكلف 15,000 ريال.

31–لو أن مكلفا اشترى أسهما بمبلغ 10,000 ريال ووجد أن قيمتها السوقية في نهاية السنة المالية اصبحت 15,000 ريال، فان ذلك يعني أنه:

أ–قد تحقق لديه دخل خاضع للضريبة. ب–لم يتحقق لديه خاضع للضريبة.

ج–يجب تخفيض الربح الضريبي بمقدار 5,000 ريال.

د–يجب تخفيض مخصص هبوط اسعار الاوراق المالية بمقدار 5,000 ريال

32–عندما يلجا المكلف الى التقليل من مقدار الضرائب المدفوعة من خلال استغلاله ثغرات النظام الضريبي والاحتيال واخفاء حقائق كان يجب اظهارها حسب مقتضيات النظام الضريبي، فان ذلك يعرف بـ : أ– التجنب الضريبي فقط ب–التجنب والتهرب الضريبي معا

ج–التهرب الضريبي فقط د–القدرة على استيعاب النظام الضريبي فقط

33– يتحاشى النظام الضريبي خضوع الايراد الواحد لضريبتين في نفس الوقت :

أ–تحقيقا لمبدأ العدالة الضريبية. ب–تلافيا للازدواج الضريبي الداخلي.

ج–تحقيقا لمبدأ المعاملة بالمثل. د–تلافيا للازدواج الضريبي الدولي.

الفصل الخامس:

نظام ضريبة الدخل في المملكة

1/5-التطور التاريخي للنظام الضريبي في المملكة

2/5-المكلف بالضريبـــــــــــــــــــــــــــة

3/5-خصـــــائص النظـــــام الضريبي السعودي

4/5-الأنشطة الخـــــــــــــــاضعة للضريبة

5/5-الدخول المعفـــــــــــــاة من الضريبـــــة

6/5-قواعد الضرائب على شركات الأشخـــــاص

7/5- قواعد الضرائب على شركـــــات الأموال

8/5-مصادر الدخل الخـــــــــاضع للضريبة

9/5-أسعار الضريبـــــــــــــــــــــــــــة

-أسئلة الفصل الخامس

الفصل الخامس

نظام ضريبة الدخل في المملكة العربية السعودية

مقدمة

تأخذ معظم الدول بمبدأ الإقليمية، أو مصدر الدخل، كأساس لتحديد سيادتها في فرض الضريبة، إلا أن معايير تطبيق هذا المبدأ تختلف من بلد لأخر، حيث تفرض الضريبة إما في مكان أو اقامة المكلف، أو في إنتاج الدخل، أي موقع المال ومصدره.

وتبنت المملكة العربية السعودية نظام جديدا لضريبة الدخل تمت المصادقة عليه بالمرسوم الملكي رقم (م/1) وتاريخ 1425/1/15هـ الموافق 2004/3/6م، لذا فإن الأمر يتطلب التعرف على هذا النظام من حيث التطور التاريخي، المكلفون بالضريبة، وحقوقهم، والتزاماتهم، الأنشطة الخاضعة للضريبة، الدخول المعفاة.

1/5-التطور التاريخي للنظام الضريبي في المملكة.

لقد تطور النظام الضريبي بالمملكة العربية السعودية ليواكب التطورات الاقتصادية والاجتماعية التي مرت بها المملكة العربية السعودية عبر تاريخها الطويل، والذي مر بالمراحل التالية:

-بتاريخ1370/1/21هـ الموافق 1950/11/2 م صدر أول نظام لضريبة الدخل على المواطنين وغير المواطنين.

– في1370/3/16هـ الموافق1950/12/26م صدر نظام الضريبة الاضافية على الشركات المشتغلة بإنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية– خاص بشركة الزيت العربية الأمريكية فقط.

–في1370/6/29هـ الموافق1951/4/7م صدر نظام جباية الزكاة. وفي1730/7/1هـ صدرت اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل. وفي1370/8/6 هـ صدرت اللائحة التنفيذية لنظام جباية الزكاة.

–في1370/8/7هـ تم استحداث مصلحة الزكاة والدخل، وكان مقرها جدة ثم نقلت لمدينة الرياض في 15 رجب 1390 هـ.

–في1405/3/19 هـ تمت الموافقة على معاملة مواطني مجلس التعاون لدول الخليج معاملة المواطنين السعوديين.

–وفي1421/1/5 هـ قرار موافقة مجلس الوزراء على ترحيل الخسائر لسنوات قادمة. على ألا تتجاوز الخسائر المرحلة المسموح بخصمها في سنة ضريبية 25% من الأرباح المحققة خلال السنة، والتي حدثت بعد صدور هذا القرار.

–في1424/11/20 هـ قرار مجلس الوزراء بتبني نظام ضريبي جديد ويلغي النظام الصادر في1370 /1/21هـ.

–وفي1425/3/11 هـ نشر نظام ضريبة الدخل بالجريدة الرسمية. وفي 1425/6/11هـ صدرت اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل ويطبق من السنة الضريبية التي تبدأ بعد 1425/6/13هـ الموافق 2004/7/30 م.

2/5–المكلف بالضريبة:

أولاً–تعريف المكلف بالضريبة المكلف بالضريبة هو الشخص الطبيعي أو الاعتباري (أفراد – شركات) الخاضع للضريبة وبذلك يتحمل أعبائها ويلتزم بدفعها لمصلحة الزكاة والدخل، ووفقاً للمادة الثانية من النظام المكلفون هم:

–شركات الأموال المقيمة من حصص الشركاء غير السعوديين.
– الشخص الطبيعي أو الاعتباري المقيم غير السعودي الذي يمارس النشاط في المملكة

- الشخص غير المقيم الذي يمارس النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة.
- الشخص غير المقيم الذي لديه دخل آخر خاضع للضريبة من مصادر في المملكة.
- الشخص الطبيعي والاعتباري مقيم أو غير مقيم الذي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي.
- الشخص الذي يعمل في مجال إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية.

مفهوم الإقامة للشخص الطبيعي: يعد الشخص الطبيعي مقيماً في المملكة العربية السعودية في السنة الضريبية إذا توافر فيه أي من الشرطين الآتيين:

الشرط الأول: أن يكون له مسكن دائم في المملكة، وان يقيم في المملكة لمدة لا تقل في مجموعها عن 30 يوم في السنة.

الشرط الثاني: أن يقيم في المملكة لمدة لا تقل في مجموعها عن 183 يوماً في السنة الضريبية، وتعد الإقامة في المملكة لجزء من اليوم إقامة ليوم كامل، ولا تعد إقامة شخص في المملكة وهو في حالة عبور بين نقطتين خارجها (ترانزيت).

مفهوم الإقامة للشركة: تعد الشركة مقيمة في المملكة خلال السنة الضريبية إذا توافر فيها أي من الشرطين الآتيين:

الشرط الأول: أن تكون منشأة وفقاً لنظام الشركات السعودي. ولا تعد حصص غير السعوديين في الشركات السعودية المختلطة التي تشارك في شركات الأموال مقيمة حصص سعودية لأغراض هذا النظام، وتخضع للضريبة وفقا للقواعد العامة للنظام. أما حصص السعوديين والشركات المملوكة لهم المسجلة في دول مجلس التعاون لدول الخليج التي تشارك في شركات الأموال مقيمة في المملكة فتعد حصصا سعودية تخضع للزكاة. وإذا كانت تلك الشركات تملك شركات تابعة لها مسجلة في الخارج، تعامل نفس المعاملة مالم تقض اتفاقيات تفادي الازدواج الضريبي خلاف ذلك

الشرط الثاني: أن تقيم إدارتها الرئيسة في المملكة مُنشأة وفقا لنظام الشركات لدولة أجنبية وتقع إدارتها الرئيسة في المملكة، ولا تعد حصص السعوديين في تلك الشركات حصص سعودية وتخضع للضريبة

المكلفون الخاضعون للضريبة والزكاة

المكلفون الخاضعون للضريبة أو الزكاة	سعودي أو دول مجلس التعاون	غير سعودي
الشخص الطبيعي المقيم **-أن يكون له مسكن دائم في المملكة، وأن يقيم في المملكة لمدة لا تقل في مجموعها عن ثلاثين (30) يوماً في السنة الضريبية.** **-أن يقيم في المملكة لمدة لا تقل عن مائة وثلاثة وثمانين (183) يوماً في السنة الضريبية.**	%2.5 زكاة	%20 ضريبة
شركة أموال (شخصية اعتبارية) مقيمة **أن تكون منشأة وفقاً لنظام الشركات.**	%2.5 زكاة	%20 ضريبة
شركة أموال (شخصية اعتبارية) مقيمة **أن تقيم إدارتها الرئيسة في المملكة**	%2.5 زكاة	%20 ضريبة

تابع المكلفون الخاضعون للضريبة والزكاة

المكلفون الخاضعون للضريبة أو الزكاة	سعودي أو دول مجلس التعاون	غير سعودي
الشخص غير المقيم (طبيعي أو اعتباري) الذي تنطبق عليه شروط الاقامة **-الذين يمارسون النشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة.**	ضريبة 20%	
الذين يحققون دخلا من مصادر من المملكة دون أن يكون لهم منشأة دائمة	ضريبة استقطاع	
شخص مقيم أو غير مقيم طبيعي أو اعتباري سعودي أو غير سعودي.	ضريبة دخل 85%	

الذين يعملون في مجال الزيت والمواد الهيدروكربونية. الذين يعملون في مجال الغاز الطبيعي	ضريبة دخل 30% وضريبة استثمار الغاز من 30-85% حسب معدل العائد الداخلي

ثانياً-حقوق المكلفون بالضريبة:

أ-**الحق في سرية المعلومات:** تُحافظ المصلحة على سرية معلومات المكلفين سرية تامة وتطبق عقوبات صارمة في حالة إفشاء الأسرار الخاصة بالمكلفين، لكن يجوز الكشف عن معلومات المكلف للجهات الآتية فقط:

- موظفو المصلحة لتنفيذ واجباتهم. - موظفو مصلحة الجمارك لتطبيق النظام الجمركي.
- ديوان المراقبة العامة للتدقيق والمراجعة بحكم اختصاصه.
- السلطات الضريبية للدول الأجنبية وفقاً للمعاهدات التي تكون المملكة طرفاً فيها.
- الأجهزة المسئولة عن تطبيق النظام لغرض الملاحقة الجنائية للمخالفات الضريبية.
- 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.
- يجوز كشف معلومات متعلقة بمكلف ما إلى شخص آخر بناءً على موافقة خطية من المكلف

ب-**الحق في الإشعار بالربط والاعتراض عليه:** للمصلحة الحق في إجراء الربط الضريبي إذا لم يقدم المكلف إقراره، ولها الحق كذلك في اجراء ربط اضافي إذا حدث ما يدعو لذلك، وللمكلف الحق في الاعتراض. وبالمقابل فإن على المصلحة اشعار المكلف بالربط الضريبي والربط الاضافي، ومبرراته، والضريبة المستحقة عليه بخطاب رسمي مسجل أو بأي وسيلة أخرى تثبت استلامه للإشعار، ويمكن توضيح خطوات حق اعتراض المكلف في الخطوات التالية:

ب/1-يحق للمكلف الاعتراض على الربط أو إعادة الربط عليه من قبل المصلحة وذلك قبل المدة النظامية المعدة 60 يوماً من تاريخ تسلمه خطاب الربط أو إعادة الربط. ويصبح الربط أو إعادة الربط نهائي أن لم يعترض عليه خلال 60 يوم.

ب/2- للمصلحة الحق بتقبل الاعتراض إذا اقتنعت بصحته، أو جزء منه، وإذا استمر الخلاف ترفع الاعتراض الى اللجنة الابتدائية.

ب/3- لا يعد الاعتراض مقبولاً ما لم يسدد البنود المفروضة عليه.

ب/4–تصبح الضريبة واجبة السداد وفقا لقرار لجنة الاعتراض إذا لم يستأنف المكلف حكم الاعتراض.
ب/5–لا يعد استئناف المكلف على قرار لجنة الاعتراض مقبولا من الناحية الشكلية ما لم يسدد المكلف الضريبة المستحقة وفقاً للقرار.
ب/6–يجوز لأي من المصلحة والمكلف التظلم على القرار لاستئنافه أمام ديوان المظالم خلال ستين يوماً من تاريخ الإبلاغ بالقرار.

ج–الحق في تقسيط الضريبة: يحق للمكلف تقسيط الضريبة وفقا للضوابط التالية. (سبق وتعرضنا للتقسيط في الفصل الرابع عند تحصيل الضريبة) ص

د– : اسقاط دين الضريبة: يجوز اسقاط دين الضريبة عن المكلف في الحالات التالية:

– إفلاس المكلف بموجب حكم قضائي. – وفاة الشخص الطبيعي وثبوت عدم إمكانية التحصيل.

– عدم وجود أموال منقولة/ غير منقولة لسداد الدين.

– المبالغ التي اتخذت بحقها كافة إجراءات التحصيل الإلزامي دون جدوى.

ثالثاً–التزامات المكلفون بالضريبة في المملكة

أ–الالتزام باستعمال التاريخ الهجري في كافة الإجراءات الرسمية.
ب–الالتزام بتسجيل النشاط الجديد: يتوجب على المكلف تسجيل نشاطه الجديد قبل نهاية السنة المالية. بغض النظر عن نوع النشاط وإلا تفرض غرامة لا تقل عن (1,000) ريال ولا تزيد عن (10,000) ريال.
ج–الالتزام بمسك الدفاتر والسجلات باللغة العربية: يحق للمكلف مسك الحسابات عن طريق الحاسب الآلي، ولكن هناك عدة ضوابط يجب أن يلتزم بها.

د –الالتزام باعتماد الحسابات من محاسب قانوني: يتطلب أن تقدم الحسابات مرفقة بالإقرار الضريبي في الموعد المحدد ومعتمدة من محاسب قانوني معترف به ومشفوعة بتقرير منه.
هـ–الالتزام بتقديم الإقرارات في مواعيدها النظامية: يتوجب على كافة الفئات المكلفة بدفع الضريبة في جميع الأوقات النظامية حسب مقتضيات النظام بتقديم الإقرار الضريبي خلال 120 (مائة وعشرين) يوماً من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الإقرار، ويجب تقديم الاقرار الضريبي على المكلفين (شركة أموال مقيمة). – غير مقيم له منشأة دائمة في المملكة. – شخص طبيعي غير سعودي مقيم يمارس النشاط.).

وفي حالة عدم تقديم المكلف للإقرار الضريبي تفرض غرامات عدم تقديم الإقرار الضريبي وذلك في الحالات التالية:

-عدم تقديم الاقرار خلال 120 يوم من انتهاء السنة.

-عدم تقديم الاقرار طبقا للنموذج المعتمد من المصلحة.

-عدم تسديد ضريبة الاقرار.

-عدم اشعار المصلحة وتقديم الاقرار في حالة التوقف خلال 60 يوم.

-عدم تقديم الاقرار الخاص بشركات الأشخاص خلال 60 يوم.

غرامة عدم تقديم الاقرار: في حالة عدم تقديم الاقرار الضريبي في الموعد المحدد تحصل الأعلى من الغرامتين (الغرامة الأعلى من البديلين):

البديل الأول: 1% من اجمالي ايرادات المكلف على الا تتجاوز 20,000 ريال

البديل الثاني:

-5% من الضريبة غير المسددة في حالة التأخير 30يوم.

-10% من الضريبة غير المسددة في حالة التأخير أكثر من 30 – 90 يوم.

-20% من الضريبة غير المسددة في حالة التأخير أكثر من 90يوم ولم يتجاوز 365 يوم.

-25% من الضريبة غير المسددة في حالة زيادة التأخير عن 365 يوم.

في حالة عدم تقديم الاقرار الضريبي في الموعد المحدد تحصل الأعلى من الغرامتين (الغرامة الاعلى من البديلين):

و-الالتزام بتسديد الضريبة على دفعات معجلة (من خلال المادة (70) من النظام) نجد الآتي:

و/1-الأصل أن السداد يتم وفقا للإقرار خلال 120 يوم من نهاية السنة.

و/2-ثلاث دفعات في أو قبل اليوم الأخير من الشهر السادس، الشهر التاسع، الشهر الثاني عشر من السنة الضريبية، الاصل أن تسدد الضريبة مع الاقرار، لكن يلزم المكلف سداد الضريبة على ثلاث اقساط (بعد السنة الأولى) إذا كان ناتج المعادلة الأتية أكثر من 500,000 ريال

ومقدار الدفعة هو ناتج المعادلة الآتية: 25% X (أ – ب) حيث أن (أ) هي ضريبة المكلف عن السنة السابقة وفقا لإقراره، و(ب) هي مقدار الضريبة المسددة عن طريق الاستقطاع من المنبع في السنة السابقة(المبالغ التي اقتطعها المكلف من الغير ويلتزم بسدادها للمصلحة وفقاً المادة 68 من النظام).

مع الاخذ في الاعتبار: يجب الا يقل ناتج المعادلة السابقة عن 500,000 ريال، واجمالي الأربع أقساط لا يقل عن 2 مليون ريال، وإذا لم يصل لهذا المبلغ لا يلزم للمكلف دفع الضريبة على دفعات.

3/5-خصائص النظام الضريبي السعودي. تتمثل أهم خصائص النظام الضريبي السعودي في:

-تطبيق مبدأ السنوية. -تطبيق الضرائب الشخصية والعينية. -منع الازدواج الضريبي. -تشجيع رأس المال الاجنبي. -تحديد مواعيد ثابتة لتقديم الاقرارات وتسديد الضريبة. -تطبيق الضريبة النسبية. -منع التهرب الضريبي. – الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة. تطبيق مبدأ الإقليمية.

أولاً: مبدأ السنوية : النظام الضريبي السعودي حدد فترة مالية للمحاسبة والربط مدتها سنة (12 شهر) ليتلاءم ذلك مع مبادئ إعداد الميزانية العامة للدولة، مع ترك حرية للممول في تحديد بداية السنة المالية، يجوز أن تكون السنة المالية للممول مقومة على أساس التقويم الهجري أو الميلادي أو أن تكون سنته متداخلة بين سنتين هجريتين أو ميلاديتين.

ثانياً: تطبيق الضرائب الشخصية والضرائب العينية: النظام الضريبي السعودي يطبق الضرائب الشخصية : مثل: ضريبة صافي الدخل الناتج عن الاستثمارات الفردية، وكذلك يطبق النظام الضرائب العينية :مثل ضريبة أرباح شركات الأموال المقيمة عن حصص الشركاء غير السعوديين.

ثالثاً: النظام الضريبي السعودي يمنع الازدواج الضريبي الداخلي، اما الازدواج الضريبي الخارجي فمتروك للاتفاقيات الدولية والثنائية بين المملكة ودول العالم، ولدى المملكة العربية السعودية الكثير من الاتفاقيات الضريبية لمنع الازدواج الضريبي كما بينا ذلك في الفصل الاول.

رابعاً: تشجيع رأس المال الاجنبي. في عام 2008 منحت المملكة حوافز ضريبية مشروطة للمستثمرين في حائل، والحدود الشمالية، جازان، نجران، الباحة والجوف حددت بعشر سنوات ابتداء من تاريخ تمتع المشروع بميزة الاعتماد الضريبي.

خامساً: تحديد مواعيد ثابتة لتقديم الإقرارات وتسديد الضريبة. على المكلف أن يقدم الإقرار ويسدد خلال 120 يوم من نهاية السنة المالية المقدم عنها الإقرار، وتفرض في حالة عدم تقديم الإقرار في المواعيد المحددة وفقا للنماذج المعدة لذلك مرفقاً بها الكشوف المطلوبة، وحدد غرامات عدم تقديم الإقرارات وتسديد الضريبة في موعدها.

سادساً: يطبق النظام الضرائب النسبية: سعر الضريبة 20% كضريبة دخل، و 30% كضريبة دخل على المستثمرين في مجال الغاز الطبيعي، أما العاملون في مجال الزيت والمواد الهيدروكربونية فإن النسبة المفروضة عليهم هي 85%، و (من30% الي 85%) كضريبة استثمار في الغاز الطبيعي حسب معدل العائد الداخلي للعاملين في مجال استثمار الغاز الطبيعي، بالإضافة إلى نسب ضريبة الاستقطاع التي تختلف باختلاف نوعية الدخل.

سابعاً: إقليمية الضريبة: اعتبار الدخول المتحققة داخل المملكة هي الأساس في فرض الضريبة وتتحقق بتحقق شرطين هما:

الشرط الأول: ممارسة النشاط بقصد الربح داخل المملكة فقط أو داخلها وخارجها في آن واحد، ولا يتوقف الخضوع للضريبة على الإقامة في المملكة بل تسري الضريبة سواء كان الخاضع لها مقيما في المملكة أو خارجها.

الشرط الثاني: مصدرية الدخل فالضريبة تسري على الدخول المتحققة داخل المملكة من جراء عمل أو نشاط تم تأديته داخل المملكة (منشأة دائمة أو مقيمة) ويضاف الى هذا ذلك القسم الذي يعود الى مصادر محلية من الدخول التي يحصل عليها الأشخاص من جراء أعمالهم المشتركة داخل البلاد وخارجها. ويعد الدخل متحققاً في المملكة في أي من الحالات التالية:

-إذا نشأ عن نشاط تم في المملكة.

- إذا نشأ عن ممتلكات غير منقولة موجودة في المملكة، بما في ذلك الأرباح الناتجة عن التخلص من حصة في هذه الممتلكات غير المنقولة، ومن التخلص من حصص أو أسهم أو شراكة في شركة تتألف ممتلكاتها بشكل رئيسي – مباشر أو غير مباشر – من حصص في ممتلكات غير منقولة في المملكة.
- إذا نشأ عن التخلص من الحصص أو الشراكة في شركة مقيمة.
- إذا نشأ عن تأجير ممتلكات منقولة مستخدمة في المملكة.

- إذا نشأ عن بيع أو ترخيص باستخدام ممتلكات صناعية أو فكرية في المملكة.
- أرباح الأسهم أو أتعاب الإدارة والمديرين التي تدفعها شركة مقيمة.
- مبالغ مقابل خدمات تدفعها شركة مقيمة إلى مركزها الرئيس أو إلى شركة مرتبطة بها.
- مبالغ يدفعها مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً في المملكة.

المنشأة الدائمة: تتألف المنشأة الدائمة لغير المقيم في المملكة من مكان دائم لنشاط غير المقيم الذي يمارس من خلاله النشاط كلياً، أو جزئيا، ويدخل في ذلك النشاط الذي يقوم به غير المقيم من خلال وكيل له.

وتعد الحالات الآتية منشأة دائمة:

-مواقع الإنشاء، ومرافق التجميع، وممارسة الأعمال الإشرافية المتعلقة بها.
- التركيبات والمواقع المستخدمة في أعمال المسح للموارد الطبيعية، ومعدات الحفر، والسفن المستخدمة في مسح الموارد الطبيعية، وممارسة الأعمال الإشرافية المتعلقة بها.
- قاعدة ثابتة يمارس منها الشخص الطبيعي غير المقيم نشاطه.
- فرع شركة غير مقيمة مصرح له بمزاولة الأعمال في المملكة.

4/5-الأنشطة الخاضعة للضريبة

يقصد بالنشاط الخاضع للضريبة جميع أوجه النشاط على اختلاف أنواعها مثل: النشاط التجاري – الصناعي – الزراعي – الخدمي – أعمال البنوك – التأمين والاستشارات باختلاف أنواعها ومجالاتها وعمليات النقل وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة الملموسة وغير الملموسة وكذلك النشاط المهني والحرفي أو أي نشاط آخر مشابه القصد منه تحقيق الربح كالوكالات وأعمال السمسرة.

ويسري نظام الضريبة على جميع الأشخاص الذين يزاولون أعمالاً فلا يشترط لخضوع الضريبة أن يكون الخاضع أو المكلف بمعنى التاجر بالمعنى المحدد. ولا أن تكون الأعمال التجارية أعمالاً تجارية ولكنها أوسع نشاطاً وشمولاً من ذلك. ونعرض للأنشطة المختلفة الخاضعة للضريبة:

<u>أولاً-نشاط المهن الحرة والحرف:</u> يقصد بالمهن الحرة المهنة التي تقتضي وجود النشاط الذهني ويقتضي الحصول على المؤهلات العالية كمهنة الطبيب / المحامي / المهندس / المحاسب التي يزاولها الأشخاص على وجه الاستقلال.

ثانياً–نشاط المهن الحرة والحرف: أصحاب الحرف هم الذين يمارسون أعمال يدوية بصفة مستقلة معتمدين بصفة أساسية على مهاراتهم وخبراتهم الشخصية مثل النجار و الكهربائي والسباك والخياط ...الخ.

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

ثالثاً–نشاط التجارة والصناعة: لا يشترط أن يكون مزاولة المهنة تاجراً بالمعنى المحدد ولا أن تكون الأعمال تجارية بالمعنى المحدد بل الأعمال أوسع نطاقاً وأشمل من ذلك، حيث تشمل أعمالا غير تجارية حيث يدخل ضمن ذلك أعمال الموردين ومنشآت الاستيراد والتصدير ومنشآت تبادل النقود والتأمين والفندقة.

رابعاً–نشاط استئجار وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة، يدخل ضمن هذه الأعمال نشاط استئجار وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة مثل: –سيارات النقل – المراكب – المعدات التي تلتزم تشغيلها مثل تأجير الفنادق بأدواتها وأثاثها والورش والمصنع وتأجير المطاعم ومحلات الحلاقة. كل ذلك يعد طريقة من طرق استغلال المحل التجاري وما يحصل عليه المؤجر على هذا النحو يعتبر ربحاً خاضعاً للضريبة.

خامساً–نشاط استئجار وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة

سادساً–تأجير المبنى المعد للمصنع أو النشاط دون الأثاث والأدوات اللازمة لتشغيله فإن التأجير لا يعتبر عملا تجاريا، وتسري الضريبة سواء شمل الايجار العناصر المعنوية أو العناصر المادية، ويدخل في عملية استئجار وتأجير الممتلكات عمليات تأجير الأراضي الزراعية من الباطن. سواء المؤجر فرد(الضريبة على دخول الافراد) أو شركة.

سابعاً– عمليات استخدام حقوق الاختراع المملوكة لشركة أجنبية من قبل شركة وطنية(المبلغ يخضع كامله)، حقوق التأليف براءات الاختراع، الشهرة، اسرار التجارة.

ثامناً–نشاط الأعمال المصاحبة للتوريد

من خلال المادة السابعة من لائحة النظام الضريبي السعودي لا تعد عقود توريد البضاعة الى المملكة نشأت عن نشاط تم في المملكة مالم تتضمن العقود أعمالا مصاحبة كأعمال النقل أو التركيب أو الصيانة أو التدريب ونحوها يتم ممارسته داخل المملكة. ونشاط الأعمال المصاحبة للتوريد من الأمور التي تحدث جدلية بين المكلفين ومصلحة الضريبة والزكاة وتبرمها الحكومة مع الشركات الأجنبية.

فالذي يخضع للضريبة هو فقط عمليات الإشراف وفقاً للنظام لا تعد عقود توريد البضائع للمملكة نشأت عن نشاط تم في المملكة ما لم تتضمن العقود أعمالاً مصاحبة كأعمال النقل أو التركيب أو الصيانة. ومن ثم فإن فرض الضريبة يقتصر على عقود الأعمال المصاحبة للتوريد فقط كأجور النقل أو التركيب دون قيمة التوريد وذلك وفقاً للإجراءات التالية:

أ- **عقود التوريد فقط:** سواء تم التعاقد داخل المملكة أو خارجها ولم يصحب أعمال أخرى لا تخضع للضريبة لعدم توفر شرطي الخضوع للضريبة في المملكة وهي المصدرية وممارسة العمل في المملكة.

ب- **<u>عقود التوريد التي يصاحبها أعمال أخرى:</u>** هي العقود التي يتم تنفيذها داخل المملكة كأعمال النقل، التدريب، الإشراف، فإنها تخضع للضريبة بالكامل لتحقق شرطي الخضوع للضريبة.

<u>تاسعاً-نشاط التأمين</u>: يعرف التأمين من الناحية القانونية بأنه عقد بين طرفين المؤمن والمؤمن عليه نظير أقساط يدفعها المؤمن عليه للطرف الأول. يلتزم الطرف الأول بدفع التعويض في حالة حدوث الخطر المؤمن ضده أو المؤمن عنه. وللتأمين أقسام متنوعة ومتعددة منها التأمين على الحياة، البطالة، السرقة.....الخ.

<u>تحصيل شركات التأمين على العمليات الخاصة بها من المصادر التالية:</u>

* العمليات المباشرة. * الوكلاء والمنتجون. * إعادة التأمين.

وعموماً فإن إيرادات شركات التأمين وإعادة التأمين تتألف من العناصر التالية:

-أقساط التأمين السنوية التي تحصل عليها من المستأمنين.
- أقساط التأمين السنوية التي تحصل عليها من شركات إعادة التأمين وغيرها من الإيرادات.

وبالتالي يكون حساب الربح الخاضع للضريبة على **أساس الربح المحلي** أو على أساس الربح بموجب المعادلة العالمية أيهما أكبر.

الربح وفقا للمعادلة يحسب كالآتي:

الربح الفرعي =الربح الكلي للشركة (الأقساط المحصلة عن طريق الفرع / اجمالي أقساط الشركة)

عاشراً–نشاط الإدارة: في حالة قيام بعض الشركات الأجنبية بتأجير عدد وآلات لإحدى المنشآت الوطنية فإن مبلغ الإيجار يخضع للضريبة في المملكة لتوفر شرطي المصدرية والممارسة وبالتالي فإن عملية الإدارة تمثل منشأة دائمة.

ففي المملكة العربية السعودية تدار فنادق عالمية بواسطة شركات فنادق بموجب اتفاقيات مع تلك الشركات وتتلقى أتعاب محددة. وشركات الفنادق تواجه صعوبات كثيرة في تحديد مبالغ الضريبة الواجب دفعها، وكذلك في تقديم حسابات مدققة لمعرفة مبلغ الضريبة الواجب عليها.

ولذا فإن التقدير الجزافي حدد ما يخضع للضريبة هو 80% من الأتعاب حتى يقضي على صعوبة تقدير الحسابات المدققة، ومن ليس لديه منشأة دائمة يخضع للضريبة المقطوعة عن أتعاب الإدارة بنسبة 20%.

احدى عشر– نشاط الفنادق: يتمثل صافي الربح للفندق فيما يتقاضاه صاحب الفندق مقابل خدمته للنزلاء مخصوماً منه المصروفات التي بتكبدها في هذا الشأن، ولا تكون ثمة صعوبة عند تقديم الاقرار من خلال دفاتر منتظمة، و تدقيقها من قبل المصلحة، واعتماد الربح المقدم في الاقرار أو تعديله بما يتماشى مع الأنظمة الضريبية.

ولكن تكمن المشكلة في عدم صحة الإقرارات المقدمة من المكلف وعدم الاطمئنان للمستندات المقدمة من قبل المكلف، وبالتالي تلجأ المصلحة الى تقدير الأرباح بشكل جزافي، وذلك بواقع 25% من فئات الأسعار المقررة للدرجة التي تقع فيها أخذا بمتوسط الاشغال من البيانات التي تصدرها إدارة الفنادق بوزارة التجارة والصناعة.

5/5–الدخول المعفاة من الضريبة: الأصل أن تخضع كافة الدخول التي تتوافر فيها أركان الخضوع للضريبة ولكن هنالك بعض الاستثناءات التي قد تطرأ على الإعفاءات الممنوحة. فوفقاً لمقتضى حالات الإعفاء من الضريبة الواردة في النظام الضريبي يمكن أن نوردها:

أولاً –المكاسب الرأسمالية المتحققة من الأوراق المالية المتداولة في سوق الأسهم السعودي.

بضوابط هي:

أ–إذا كانت عملية البيع تمت وفقا لنظام السوق المالي في المملكة وألا تكون الاستثمارات تم التخلص منها قبل تاريخ نفاذ النظام المحدد.

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

ثانياً – السفراء والوزراء وغيرهم من المفوضين السياسيين، والقناصل والملحقين القنصليين الأجانب وكذلك موظفي الممثليات الأجنبية من الاداريين المعينين ومن في حكوماتهم، والذين هم من رعاياها، بشرط المعاملة بالمثل.

ثالثاً – إعفاءات منع الازدواج الضريبي كالضرائب على الإرث والتركات. تنفيذا لاتفاقية تحاشي الازدواج الضريبي الموقعة بين حكومة المملكة وبين حكومة فرنسا 1402/4/24 هـ.

رابعاً– المشاريع التي تنفذ بالتعاون مع الحكومة الأمريكية تنفيذا لأحكام المادة الثالثة من اتفاقية التعاون بين المملكة والولايات المتحدة الأمريكية، على أساس أن الحكومة الأمريكية لا تقوم بنفسها بتنفيذ المشاريع في المملكة.

خامساً–وقود الطائرات" الإعفاءات المماثلة" إذا كان هناك اعفاء مماثل أو مصلحة في تقرير ذلك.

سادساً شركات الطيران والإمدادات الفنية التي تزود بها الطائرات في المملكة. مرسوم ملكي بالموافقة على توصيات مجلس المنظمة الدولية للطيران المدني1966/11/14 م بشأن تبادل الاعفاء بين خطوط النقل الجوي الدولية.

6/5–قواعد الضرائب على شركات الأشخاص: شركات الأشخاص هي (التضامن– شركات التوصية البسيطة– شركات التوصية بالأسهم) تفرض الضرائب على الشركاء في شركات الأشخاص وليس على الشركة ذاتها ويجب على كل شريك متضامن أن يقدم إقراره للمصلحة عن كافة دخله من كافة المصادر خلال 120 يوم من نهاية سنته المالية.

أما بالنسبة للشركاء الموصين في شركات الأشخاص يعاملون معاملة المساهمين في شركات الأموال فالشركة (التوصية) تقدم الإقرار الضريبي نيابة عنهم وتدفع الضريبة المستحقة عليهم نيابة عنهم ويتم تقديمه خلال 120 يوم .

وعند دخول أو خروج شريك أو شركاء في شركة الأشخاص ونتج عن ذلك إعادة تشكيلها تعد جميع أصولها منقولة إلى شركة الأشخاص الجديدة مقابل حصص في هذه الشركة.

7/5- قواعد الضرائب على شركات الأموال المادة الثالثة والأربعون : أحكام عامة

أولاً - تفرض ضريبة على حصص الشركاء المتضامنين في شركة التوصية بالأسهم كما في شركة الأشخاص، ومن ثم تحسم حصص الشركاء المتضامنين لتحديد الوعاء الضريبي للشركة، وتنطبق الأحكام الواردة في هذا النظام عن شركات الأشخاص على حصص الشركاء المتضامنين في شركات التوصية بالأسهم.

ثانياً - إذا حدث تغيير في ملكية شركة الأموال أو في السيطرة عليها تصل نسبته إلى خمسين بالمائة (50%) أو أكثر، لا يجوز حسم حصة غير السعودي في الخسائر المتكبدة قبل التغيير وفقاً للمادة الحادية والعشرين من هذا النظام في السنوات الضريبية التي تلي التغيير.

8/5-مصادر الدخل الخاضع للضريبة

أولاً- يعد الدخل متحققا من مصدر في المملكة في أي من الحالات الأتية:

أ-إذا نشأ عن نشاط تم في المملكة.

ب-إذا نشأ عن ممتلكات غير منقولة موجودة في المملكة بما في ذلك الأرباح الناتجة عن التخلص من حصة في هذه الممتلكات، ومن التخلص من حصص وأسهم أو شراكة في شركة تتألف ممتلكاته بشكل رئيسي من حصص في ممتلكات غير منقولة في المملكة.

ج-إذا نشأ عن التخلص من الحصص أو الشراكة في شركة مقيمة.

د-إذا نشأ عن تأجير ممتلكات منقولة مستخدمة في المملكة.

هـ-إذا نشأ عن بيع أو ترخيص باستخدام ممتلكات صناعية أو فكرية في المملكة.

و- مبالغ مقابل خدمات تدفعها شركة مقيمة إلى مركزها الرئيس أو إلى شركة مرتبطة بها.

ز- مبالغ يدفعها مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئياً في المملكة.

ح- مبالغ مقابل استغلال مورد طبيعي في المملكة.

ط- إذا كان الدخل يعود إلى منشأة دائمة لغير مقيم موجودة في المملكة، بما في ذلك الدخل من مبيعات في المملكة لبضائع من نفس النوع أو مشابهة للبضائع التي يبيعها غير المقيم من خلال المنشأة الدائمة، والدخل الناشئ عن تقديم خدمات أو أداء نشاط آخر في المملكة من نفس طبيعة النشاط الذي يؤديه غير المقيم من خلال المنشأة الدائمة، أو نشاط مشابه له.

ثانياً– لا يعتد بمكان تسديد الدخل لتحديد مصدره.

ثالثاً– لأغراض هذه المادة يعد المبلغ الذي تدفعه منشأة دائمة في المملكة لغير مقيم كما لو دفعته شركة مقيمة. وحددت المادة الخامسة من اللائحة أنواع الدخول التي تعتبر نِشأت عن نشاط تم في المملكة، وبالتالي تحققت من مصدر دخل في المملكة وتطبق عليها الضريبة وهي:

أ–عوائد قروض لغير مقيم في الحالات التالية:

أ/1– إذا تم ضمان الدين بممتلكات منقولة أو غير منقولة موجودة في المملكة.

أ/2––إذا كان المقترض مقيما في المملكة.

أ/3– إذا كان القرض مرتبط بنشاط يمارس في المملكة من خلال منشأة دائمة.

ب– أقساط التأمين وأقساط اعادة التامين في الحالات الأتية:

ب/1– إذا كانت العين المؤمن عليها موجودة في المملكة.

ب/2– إذا كان المؤمن مقيما في المملكة.

ب/3– إذا كان التأمين على أنشطة أو أخطار مرتبطة بنشاط يمارس بالمملكة.

ج–الدخل المتحقق من الخدمات الفنية والاستشارية. في حالة الخدمة مقدمة لشخص مقيم في المملكة أو الخدمة مرتبطة بنشاط يمارس في المملكة.

د– الدخل المتحقق لشركة الأموال المقيمة في المملكة عن عملياتها وعمليات فروعها داخل المملكة أو خارج المملكة. وتم تعديلها لمنع الازدواج الضريبي " الدخل المتحقق لشركة الأموال المقيمة في المملكة عن عملياتها وعمليات فروعها داخل أو خارج المملكة) مع مراعاة بعض الشروط.

هـ– الدخل المتحقق من الأعمال المنقولة وغير المنقولة التي تعود على

9/5–أسعار الضريبة

أولاً– سعر الضريبة 20% للآتي

أ– شركة الأموال المقيمة.

ب– الشخص الطبيعي المقيم غير السعودي الذي يمارس النشاط .

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

ثانياً- 30% للاستثمار في الغاز الطبيعي (معدل العائد الداخلي للتدفقات النقدية السنوية التراكمية (8%)أو أقل. ثم يتصاعد حتى 85% وفقا لمعدل العائد الداخلي سواءً سعودي أوغير سعودي.
ثالثاً-85% إنتاج الزيت والمواد الهيدروكربونية سعودي وغير سعودي.

رابعاً- ضريبة مستقطعة (الضريبة التقديرية ضريبة الاستقطاع)

الضريبة المقطوعة تحسب كنسبة معينة من اجمالي المبلغ أو اجمالي التصرف دون حساب ايرادات وتكاليف وذلك بنص النظام واللائحة. (المادة الثامنة والستون من النظام: استقطاع الضريبة):

يجب على كل مقيم سواءً كان مكلفاً أو غير مكلف بمقتضى النظام، وعلى المنشأة الدائمة في المملكة لغير مقيم، وعلى الشخص الطبيعي، ممن يدفعون مبلغاً ما لغير مقيم من مصدر في المملكة استقطاع ضريبة من اجمالي المبلغ المدفوع وفقاً للأسعار الآتية:

الضريبة المستقطعة في الجدول الآتي

أتعاب الإدارة. إدارة الفنادق، إدارة السفن تأجير، خدمات الأشخاص.	%20
إتاوة (الدفعات المستلمة مقابل استخدام الحقوق الفكرية، براءة اختراع، تصاميم، اسماء تجارية شهرة)، أو ريع دفعات مقابل خدمات مدفوعة للمركز الرئيسي(الفرع بالمملكة لو دفع ثمن مبيعات مقابل خدمات استشارية خدمات اتصالات خدمات ادارية أخرى) أو شركة مرتبطة.	%15
خدمات فنية واستشارية، إيجار، تذاكر طيران شحن جوي بحري، خدمات اتصالات هاتفية دولية، أقساط تأمين، أرباح موزعة.	%5
أي دفعات أخرى تحددها اللائحة لا تزيد عن	%15

تعليق على الاستقطاع الضريبي

-5% كضريبة مقطوعة على مبلغ الايجار لأي ممتلكات منقولة مستخدمة في المملكة، أجهزة الات معدات حاويات سفن، وكذلك تذاكر طيران شحن جوي بحري، تدفع من المملكة لغير المقيم، أرباح أسهم موزعة من شركة مقيمة لمساهم غير مقيم، وأي أرباح تصفية، طائرات مركبات، خدمات الهاتف الدولية، تلكس، استئجار سعات على الكوابل، خدمات التجوال الدولي، خدمات استشارية، عوائد القروض من الخارج، الإقراض من الخارج، الدفع لشخص غير مقيم.، اقساط التأمين واعادة التأمين. مدفوعات لغير مقيم.

- 20% كضريبة مقطوعة على مبالغ أتعاب الإدارة، عقود إدارة الفنادق، إدارة السفن، وإدارة المحافظ الاستثمارية، وتأجير العدد والآلات، وتأجير خدمات الأشخاص.

- 15% الإتاوة أو الريع، مقابل استخدام حقوق فكرية، حقوق تأليف، براءات اختراع، تصاميم، اسرار صناعية، علامات واسماء تجارية، شهرة.

-**الأرباح التقديرية**: بين النظام الضريبي ولائحته التنفيذية انه يتم تحديد صافي الربح التقديري وفقا لما يتوافر من قرائن أو حقائق أو مؤشرات ذات علاقة بنشاط المكلف وطبيعته والظروف المحيطة به، ولا يعتد بأي حسومات من اجمالي الإيرادات كمقاولي الباطن ونحوهم على الربط التقديري، ويكون صافي الربح التقديري بالأدلة والقرائن بما لا يقل في جميع الأحوال عن المعدلات الأتية من ايرادات المكلف:

- 80% لأتعاب الإدارة. - 75 % الإتاوة والريع.

-20% للخدمات الفنية والاستشارية ولأصحاب المهن الحرة كالأطباء والمحامين والمحاسبين والمهندسين، وكذلك مكاتب الخدمات العامة.

- 10% لمحلات بيع الفواكه والخضروات واللحوم والأسماك والطيور والمواصلات، ومحطات البنزين، والمقاولون في مجال الأعمال الانشائية.

-15% الأنشطة الأخرى خلاف ما ذكر.

- فروع الخطوط الجوية وشركات الشحن والنقل البري والبحري الأجنبية العاملة في المملكة، الوعاء الضريبي لها 5% من اجمالي الدخل المتحقق بالمملكة.

و في حالة وجود اعمال مصاحبة لعقود التوريد للمملكة غير محددة القيمة بشكل مفصل في العقد، فتقدر ايرادات كل عمل مصاحب تم ممارسته داخل المملكة بما نسبته (10%) من اجمالي كامل العقد.

هذه النسب كما بين النظام هي الحدود الدنيا التي **يمكن** للمصلحة تطبيقها، ولا يجوز أن تخفض هذه النسب مهما كانت الظروف، وفي المقابل يمكن للمصلحة زيادة هذه النسب بما يتوافر لها من معلومات وبيانات عن المكلف أو عن النشاط محل التقدير. ونسب التقدير السابقة لا تنطبق على المكلفين الخاضعين لضريبة الاستقطاع والتي تعتبر ضريبة مستقلة عن ضريبة الدخل.

مثال توريدات: بلغ مبلغ عقد توريد وتركيب في المملكة 5,000,000 ريال والمطلوب:

-تحديد مدى خضوع العقد للضريبة في المملكة.

- إذا كان هناك خضوع للضريبة فما الإيرادات الخاضعة لها؟

-احتساب مقدار الضريبة المستحقة، بفرض عدم وجود دفاتر منتظمة؟

الإجابة: الجزء الخاص بالتوريد لا يخضع للضريبة، لكن يخضع للضريبة فقط نصيب التركيب من العقد ولم ينص على نسبته في العقد وبالتالي يعامل ب 10% من العقد وفقا للنظام واللائحة.

الايراد الخاص بالتركيب =5,000,000× 10%= 500,000 ريال

الربح تقديري 15% = 500,000× 15%= 75000 ريال

الضريبة المستحقة= 75,000× 20%= 15,000 ريال

أسئلة الفصل الخامس

1- وفقا لأغراض نظام ضريبة الدخل في المملكة يحق للمكلف ترحيل الخسائر:

ا- التشغيلية المعدلة لمدة (3) سنوات كحد أقصى. ب- التشغيلية المعدلة لمدة غير محدودة.

ج- الدفترية لمدة غير محدودة د- الدفترية لمدة (3) سنوات كحد أقصى.

2- ضع علامة صح أو خطأ

( ) الدخل الخاضع للضريبة في المملكة يحدد وفقا لنظرية المصدر وليس لنظرية الإثراء دائماً سواء كان سعوديا أو غير سعودي .

( ) الشخص غير المقيم يخضع للضريبة إذا كان ممارسا للنشاط في المملكة من خلال منشأة دائمة سواء كان سعوديا أو غير سعودي.

( ) يحق لمصلحة الزكاة والدخل اجراء ربط اضافي على الشخص إذا اتضح للمصلحة أن الضريبة التي قبلتها في السابق غير صحيحة .

( ) تخضع شركات الأموال السعودية المقيمة عن حصة مواطني دول مجلس التعاون لدول الخليج العربية والشركات المملوكة لهم بالكامل المسجلة في تلك الدول في الأرباح التي تحققها للزكاة الشرعية وليس للضريبة.

( ) تعتبر حالات التوقف عن النشاط أو بدء مزاولة النشاط استثناءات على مبدأ سنوية الضريبة.

( ) يترتب على خضوع دخل المكلف الواحد من مصادر متعددة لأكثر من ضريبة نوعية حدوث ازدواج ضريبي.

( ) تعني اقليمية الضريبية تطبيق مبدأ التبعية الاقتصادية في فرض الضريبة.

( ) إذا دفع مبلغ من المال عن عدم تقديم الاقرار الضريبي في الميعاد النظامي، فإن ذلك يعد رسما.

( ) الشخص الذي يعمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي، يخضع للضريبة سواء كان سعوديا أو غير سعودياً، مقيماً أو غير مقيم.

( ) تعد الشركة مقيمة في المملكة خلال السنة الضريبية إذا كانت منشأة وفقا لنظام الشركات السعودي.

( ) إذا كانت الشركة منشأة وفقا لنظام الشركات السعودي، فان حصص الشركاء غير السعوديين فيها لا تخضع للضريبة.

3-يقدم الاعتراض بعد التبليغ بالربط خلال أ- 15يوما ب- 30 يوما ج- 60 يوما د- 90 يوما

4-تخضع عمليات تأجير محطة وقود وبنزين، إذا قام بها فرد أجنبي، للضريبة على:

أ-المهن الحرة ب- دخل استثمارات رؤوس الأموال ج-أرباح الشركات د- الدخل الشخصي

5-- يجوز لمصلحة الزكاة والدخل والمكلف استئناف قرار لجنة الاعتراض الابتدائية خلال فترة لا تتجاوز : ا- 75 يوما ب- 60 يوما ج- 90 يوما د- 30 يوما

6--يخضع الشركاء الموصون للضريبة على أرباح الشركات في المملكة :

أ--**لاعتبارهم من مستثمري الأموال** ب-لان الأرباح لا تمثل دخلا من استغلال رأس المال.

ج-لأن لشركات التضامن وشركات التوصية شخصية اعتبارية. د-**لاعتبارهم تجارا**

7- الضريبة المفروضة على الشركاء المتضامنين في شركات التضامن:

أ-تتميز بالعينية ب-تتميز بالشخصية والعينية في أن واحد

ج-تتميز بالشخصية د-لا تتميز بالشخصية ولا بالعينية.

8-إذا فرضت الضريبة على أرباح الشركات الأجنبية الدولية، وفقا لمعيار ممارسة النشاط الاقتصادي ودولة الجنسية، فإن ذلك يؤدي إلى :

أ-ازدواج دولي. ب-ازدواج داخلي مقصود.

ج- ازدواج دولي وداخلي معا د-ازدواج داخلي غير مقصود

9- يجب تقديم الاقرار الضريبي وتسديد الضريبة المستحقة بموجبه الي مصلحة الزكاة والدخل خلال فترة من انتهاء السنة الضريبية التي يمثلها الاقرار تقدر بـ :

ا- 75 يوما ب- 120 يوما ج- 180 يوما د- 90 يوما

10- يعد الدخل متحققا من مصدر في المملكة في الحالات التالية، ماعدا

أ-الدخل الناشئ عن نشاط في المملكة ب-عقود التوريد للبضائع التي لا تتضمن أعمالا مصاحبة. ج- مبالغ مقابل استغلال مورد طبيعي في المملكة. د- مبالغ يدفعها مقيم مقابل خدمات تمت بالكامل أو جزئيا في المملكة.

11- لأغراض ضريبة الدخل تعد الشركة مقيمة في المملكة خلال السنة الضريبية عند توفر الشرط التالي : أ- أن تقع ادارتها الرئيسة في المملكة أو في أي من دول مجلس التعاون الخليجي.

ب- أن تكون منشأة وفقا لنظام الشركات في المملكة. ج- أن تكون منشأة وفقا لنظام الشركات في أي ة دولة من دول العالم. د- أن تكون منشأة وفقا لنظام الشركات في أي من دول مجلس التعاون الخليجي.

12-يخضع الشركاء الموصون الأجانب، وفقا لنظام ضريبة الدخل، للضريبة على:

أ-المهن الحرة ب-الدخل الشخصي ج-دخل استثمارات رءوس الأموال. د-ارباح الشركات

13-إذا تقاضى أجنبي عمولة عارضة:

أ–لا تخضع للضريبة. ب–تخضع للضريبة في حال الاحتراف فقط.

ج–تخضع للضريبة ولو كانت عارضة. د–تخضع للضريبة في حال الاحتراف بنية الكسب

14–قصد النظام الضريبي في المملكة من التفرقة بين الدخول الخاضعة لضريبة الدخل من المهن الحرة والحرف، والدخل من استثمارات رؤوس الأموال الى:

أ–الأخذ بنظام الضرائب النوعية التي تختلف من دخل لأخر في سعرها وحدود الاعفاء

ب–جعل الضريبة موحدة على مجموع الدخول بعد خضوع كل نوع منها على حدة الى نوع الضريبة التي يخضع لها. ج–تسهيل مهمة تقدير الوعاء وتحصيل الضريبة د–– التفريق بين الدخل الذي مصدره العمل والدخل الذي مصدره رأس المال

15–ما المقصود بالمهن الحرة والحرف، وهل يخضع دخلها للضريبة، وما الضريبة النوعية التي يخضع لها دخلها ؟

16–يخضع نظام ضريبة الدخل عمليات استئجار وتأجير الممتلكات المنقولة وغير المنقولة للضريبة، مثل لهذه العمليات، موضحا الكيفية التي يتم بها تحديد الضريبة.

17–إذا حصل المكلف، فردا كان أو شركة، على تعاقد مقاولة أو غيرها لمدة تقل عن سنة كاملة، فيعامل معاملة سائر المكلفين الذين يحاسبون على أساس سنة كاملة ناقش هذه العبارة مبينا متطلبات النظام

19–ما المقصود بممارسة النشاط في المملكة.

20– إذا كانت احدى الشركات الأجنبية قد وقعت عقدا مع احدى الجهات الحكومية لتوريد وتركيب اجهزة ومعدات بمبلغ (15) مليون ريال، وكانت الشركة لا تمسك حسابات لهذا العقد، فان الدخل الخاضع للضريبة في المملكة :

أ– 1,500,000 ريال ب– 1,750,000 ريال

ج– 1,000,000 ريال د– 150,000 ريال

21–إذا كان النظام الضريبي لدولة ما يفرض ضريبة عامة على مجموع الدخل بسعر 10% وينص على اعفاءات للحد الأدنى اللازم للمعيشة بمقدار 6,000 ريال، فان السعر الحقيقي للضريبة، إذا كان مجموع دخل المكلف 50,000 ريال يساوي: 8.8% 8.5% 8.0 % 9.0%

22–. إذا كان النظام الضريبي لدولة ما يفرض ضريبة بسعر 15% ثم يخفض هذا السعر الى 12% للدخول التي لا تزيد على 30,000 ريال والى 10% بالنسبة للتي لا تزيد على 20,000 ريال، والى 5% بالنسبة للتي لا تزيد على 10,000 ريال، فالمكلف الذي دخله 20,000 ريال يخضع لضريبة مقدارها : 3600 – 2000 – 4500 5000

23– في حال وجود اعمال مصاحبة لعقود التوريد للمملكة غير محددة القيمة بشكل منفصل في العقد، يتم تقدير قيمة كل عقد مصاحب من اجمالي كامل قيمة العقد بنسبة :

أ– 15% ب–10 % ج–20% د– 5%

24–. إذا كان النظام الضريبي لدولة ما يفرض ضريبة بسعر 5% على الجزء من الدخل الذي يزيد على 10,000 ريال ولا يتجاوز 20,000 ريال، 10% على الجزء من الدخل الذي يزيد على 20,000 ريال ولا يتجاوز 30,000 ريال، 20% على الجزء من الدخل الذي يزيد على 30,000 ريال ولا يتجاوز 40,000 ريال، 30% على الجزء الباقي الذي يزيد على ذلك. وإذا كان دخل المكلف يقدر بمبلغ 45,000 ريال، فان الضريبة المستحقة : أ–5,000 ريال ب– 8,000 ريال ج– 10,500 ريال. د– 3,500 ريال

25–ممول اجنبي يخضع للضريبة على الدخل الشخصي، بلغت الضريبة المسددة من واقع الإقرار الذي قدمه خلال الموعد النظامي 80,000 ريال، وبعد اجراء التعديلات الضريبية اتضح أن الضريبة المستحقة عليه 90,000 ريال، فيكون الفرق الواجب سداده:

ا–10,000 ريال ب– 11,000 ريال ج– 12,500 ريال د– 18,000 ريال

26– يخضع الشخص غير المقيم الذي يحقق دخلا من مصادر في المملكة دون أن يكون له فيها منشأة دائمة لضريبة الاستقطاع إذا حصل على:

أ–أرباح رأسمالية ناتجة عن التخلص من الأصول الثابتة

ب– اتاوة أو ريع أو إيجار ج– أرباح رأسمالية ناتجة عن التخلص من الأصول المتداولة

د– أرباح رأسمالية ناتجة عن التخلص من حصص في شركات مقيمة.

الفصل السادس

الوعاء الضريبي وتطبيقاته في المملكة العربية السعودية

1/6- الفترة الضريبية (السنة الضريبـــــيـــــة).

2/6- طريقة المحـــــــــــــــــــاسبة

3/6-التكـــــــــــــاليف واجبة الخصم (الحسم).

4/6- قواعد المحاسبة -حالات خاصة(شركات التأمين).

5/6- تطبيقات حـــــــــــالات خاصة أرباح تقديرية

6/6- تطبيقات الضريبة المستقطعة(استقطاع الضريبة).

الادارة الضريبية حقوق والتزامات

-أسئلة الفصل السادس

الفصل السادس

الوعاء الضريبي وتطبيقاته في المملكة العربية السعودية.

مقدمة

النظام الضريبي أخضع الدخول المتحققة من مصدر محلي للضريبة، وفرق في المعاملة بين المكلف المقيم وغير المقيم، كما حدد بدقة كثير من المعاملات المالية مثل: السنة الضريبية، ترحيل الخسائر وصناديق الاستثمار وضريبة الاستثمار الغاز الطبيعي، وتسديد الضريبة على دفعات، والضريبة المقطوعة، وكذلك طرق تحديد الوعاء الضريبي للمكلفين الذين يمسكون دفاتر منتظمة والمكلفين الذين لا يمسكون دفاتر منتظمة. وكافة ما يتعلق بكيفية حساب الوعاء الضريبي لمختلف الأنشطة.

ويتناول هذا الفصل عمل الفاحص والمراجع الضريبي الذي يريد أن يتأكد من صحة البيانات والمعلومات المقدمة من المكلفين والطرق والوسائل المساعدة للقيام بالعمل وفقاً للنظام الضريبي بالمملكة.

1/6-الفترة الضريبية (السنة الضريبية)

من الامور المقبولة أن الضريبة على الدخل ضريبة مباشرة لا تفرض على أرباح كل عملية، كما لا تفرض بمجرد تحقق أرباح كل عملية أو صفقة على حدة، انما تسري على الدخول التي تتحقق عادة خلال السنة، ويرجع السبب في اختيار السنة وحدة تحاسب الى أن العرف قد جرى على أن تعد المنشآت حساباتها الختامية في نهاية كل فترة زمنية وتحدد عادة بسنة، وبالتالي فالوعاء الزمني للضريبة سنة 12 شهر، اما الوعاء المالي فهو مجموع الدخل الفعلي الذي يحصل عليه المكلف محليا من أي مصدر في المملكة.

والأصل أن تكون السنة الضريبية متمشية مع السنة الهجرية، أي تبدأ في أول المحرم وتنتهي في نهاية ذي الحجة من كل عام، الا انه وطبقاً لأحكام المادة (22) من النظام والمادة (18) من اللائحة فالسنة الضريبية للمكلف الواحد عن جميع أوجه النشاط هي السنة المالية للمكلف من تاريخ حصوله على السجل التجاري أو الترخيص مالم تتوافر قرائن تثبت خلاف ذلك، ويجوز له استخدام سنة ضريبية مختلفة في الحالات التالية:

*إذا كان المكلف يستخدم سنة مالية مختلفة معتمدة من المصلحة قبل نفاذ النظام.

*إذا كان المكلف يستخدم سنة مالية ميلادية.

*عندما يكون المكلف عضوا في مجموعة شركات مرتبطة أو فرعا لشركة اجنبية تستخدم سنة مالية مختلفة.

واستثناء من سنوية الضريبة قد تحتسب الضريبة عن فترة مالية قصيرة أو فترة مالية طويلة، وذلك في حالات معينة، هي:

1/1/6-حالات احتساب الضريبة عن الفترة المالية القصيرة

الفترة المالية القصيرة هي الفترة التي تقل عن (12) شهر، ويمكن عرض حالات احتساب الضريبة عن الفترة المالية القصيرة والتي هي أقل من (12) شهر. وهي الفترة التي يكون فيها

فترة النشاط اقل من (12) شهر ويكون الوعاء الزمني للضريبة هو تلك الفترة القصيرة، ويكون الوعاء المالي للضريبة هو مجموع صافي الربح الناتج فعلا من المعاملات التي تمت خلال هذه الفترة أو الفترات القصيرة وذلك في الحالات التالية:

أولاً-عند بداية النشاط.

أي عند بدء المكلف فردا كان أو شركة لنشاطه خلال السنة المالية التي اتخذها لنفسه، وهي عباره عن جزء من السنة التي زاول فيها النشاط، فتحسب الضريبة عن الربح المتحقق في هذه الفترة القصيرة.

ثانياً-عند تغيير بداية السنة المالية للمكلف

إذا عدل المكلف من اتباع السنة المالية التي كان يتبعها من قبل فيجب عليه:

-تقديم اقرار ضريبي عن السنة المالية السابقة في موعدها النظامي.

-لابد له من دفع الضريبة في وقتها النظامي ولا يقبل بتأجيلها بحجة تغيير السنة المالية.

- ولا يجوز له أن يمد السنة المالية إلى أكثر من اثني عشر شهرا.

-يقدم الميزانية عن الفترة المالية القصيرة ويدفع الضريبة.

- ثم يقدم الميزانية عن السنة المالية الجديدة في الموعد النظامي ويسدد الضريبة بموجبها.

ثالثاً-عند انقضاء النشاط.

في حالة انقضاء النشاط خلال السنة الضريبية لأي سبب من الأسباب (الوفاة -مغادرة البلاد، التنازل عن المنشأة للغير، أو تصفية)، ويجب مراعاة الاتي:

- في هذه الحالة لابد من تحصيل الضريبة وتكون الفترة المالية القصيرة من بداية السنة الضريبية إلى تاريخ التوقف.

-ولابد للمكلف إخطار مصلحة الزكاة والدخل خلال 60 يوم من تاريخ التوقف.

-وأن يسدد مبلغ الضريبة المستحقة.

–ويترتب على التأخير في الإخطار، أو الإقرار، أو دفع الضريبة عن 60 يوم غرامة تأخير مضافة إلى مبلغ الضريبة.

مثال على الفترة المالية القصيرة: إحدى الشركات الأجنبية بدأت نشاطها بالمملكة في1436/8/1هـ وقدمت اقرارها الى مصلحة الزكاة والدخل عن تلك الفترة حتى نهاية العام في 1436/12/30هـ بربح قدره 30,000 ريال. والمطلوب حساب الضريبة المستحقة

الإجابة: يتم حساب (تحويل) ربح الفترة القصيرة الى ربح سنوي كالآتي

الربح السنوي الافتراضي عن الفترة القصيرة $= \frac{30,000}{5} \times 12 =$ 72.000 ريال

الضريبة عن الربح السنوي الافتراضي $= 72.000 \times \%20 =$ 14.400 ريال

الضريبة المستحقة عن الفترة القصيرة $= \frac{14.400}{12} \times 5 =$ 6.000 ريال

ما هو الفرق لو تم حساب $30,000 \times \%20$

مثال على الفترة المالية القصيرة: طبيب مصري يعمل (صاحب مهنة) بالمملكة توقف عن النشاط في1436/8/30 هـ وقدم اقراره يتضمن ربح 130,000 ريال.

المطلوب: –حساب الضريبة المستحقة بفرض احتمالين:

الأول: انه قدم الإقرار في1436/10/28هـ. الثاني: في حالة تقديم الإقرار1436/11/2 هـ

الإجابة: في حالة تقديم الإقرار في1436/10/28هـ أي قبل 60 يوم من تاريخ التوقف يحسب له الضريبة عن الفترة القصيرة. كالآتي:

الإجابة: الربح السنوي عن الفترة القصيرة $= \frac{130,000}{8} \times 12 =$ 195,000ريال

الضريبة عن الربح السنوي الافتراضي $= 195,000 \times \%20 =$ 39,000 ريال

الضريبة المستحقة عن الفترة القصيرة $= \frac{39000}{12} \times 8 =$ 26,000 ريال

اما في حالة تقديم الإقرار في 1436/11/2هـ. أي بعد مضي 60 يوم يحاسب عن ربح سنوي

الربح السنوي عن الفترة القصيرة = $\frac{130,000}{8}$ x 12 = 195,000 ريال

حساب الضريبة عن الربح السنوي الافتراضي = 195,000 20% x =39,000 ريال

يضاف اليها غرامة تأخير الإقرار

2/1/6-حالات احتساب الضريبة عن الفترة المالية الطويلة إذا ما رغب المكلف فرداً كان أم شركة في جعل سنته الضريبية عبارة عن فترة مالية طويلة تزيد عن (12) شهر، وذلك بضم الفترة المالية القصيرة إلى السنة الضريبية التي تليها، ويتعين لقبول مصلحة الزكاة والدخل ذلك توافر الشروط التالية (شروطها أو حالاتها):

-عند بداية النشاط أو انقضاء النشاط. - ألا تتعدى 18 شهرا.

- أن تكون بناءً على طلب المكلف. - يقدم المكلف إقرار عن فتره 12 شهرا من بداية سنته المالية، وذلك خلال (120) يوما من نهايتها ويدفع الضريبة المستحقة.

- أن يلتزم المكلف بعد انتهاء الفترة المالية الطويلة بتقديم إقرار واحد عن هذه الفترة المالية الطويلة بأكملها، ويدفع الضريبة المستحقة بموجبها بعد خصم ما تم دفعه عن السنة الأولى.

ويتم حساب مبلغ الضريبة عن الفترة المالية الطويلة كالاتي:

1-نحسب أولا مبلغ الضريبة عن السنة المالية الأولى عبارة عن (صافي الربح ×20 %)

2-نحسب مبلغ الضريبة عن السنة المالية الطويلة عبارة عن (صافي ربح الفترة الطويلة ×20 %)

3-الضريبة السنوية الافتراضية = (ضريبة الفترة المالية الطويلة ÷ عدد أشهر الفترة المالية الطويلة) × 12

4-نقارن بين الضريبة السنوية الافتراضية وما سبق دفعه مع الاقرار عن الفترة الأولى عن سنة كاملة، فإذا كان الفرق يزيد عن 10% مما سبق أن دفعه يدفع غرامة تأخير وفقا لضوابط محددة تتم بالخطوات التالية:

- نحسب الفرق بين الضريبة المستحقة عن السنة الأولى والضريبة السنوية الافتراضية.

- إذا كان الفرق < الضريبة المستحقة عن السنة الأولى × 10 % (لا يوجد غرامة).

- إذا كان الفرق > الضريبة المستحقة عن السنة الأولى × 10% (يوجد غرامة).

ونحسب عدد أيام التأخير كالتالي (عدد الأشهر الطويلة – 12 شهر).

ووفقا للمادة **76** تحصل غرامة من المكلف، وغرامة **عدم تقديم الإقرار** في الفترة المقررة، وتحسب غرامة التأخير وفقا للمادة 76 وفقا للنظام الآتي **(أحد البديلين)**:

البديل الأول: 1% من اجمالي ايرادات المكلف على الا تتجاوز 20,000 ريال.

البديل الثاني: ويحسب كالاتي:

- 5% من الضريبة غير المسددة تأخير 30 يوم.
- 10% من الضريبة غير المسددة إذا تأخير أكثر من 30 – 90 يوم.
- 20% من الضريبة غير المسددة إذا كان التأخير أكثر من 90يوم ولم يتجاوز 365 يوم.
- 25% من الضريبة غير المسددة إذا زاد التأخير عن 365 يوم.

مثال على الفترة المالية الطويلة: مكلف أجنبي بدأ نشاطه بالمملكة في1435/9/1هـ وطلب أن تكون سنته الضريبية هي بداية محرم، وأن تتم محاسبته عن السنة الأولى نهاية ذي الحجة 1436هـ (16 شهر) وكان ربحه كالآتي:

من1435/9/1هـ حتى1435/12/30هـ 65,000 ريال

من 1436/1/1 هـ حتى1436/8/30هـ 100,000 ريال

من1436/9/1هـ حتى1436/12/30هـ 60,000 ريال

المطلوب حساب الضريبة المستحقة والفروق أن وجدت

الإجابة: الضريبة عن الفترة من1435/9/1 هـ حتى 1435/8/30 هـ

أرباح الفترة = 65,000+100,000= 165,000 ريال

الضريبة = 165,000 × 20% = 33,000 ريال

الضريبة عن أرباح الفترة الطويلة= أرباح الفترة الطويلة × 20%

أرباح الفترة الطويلة = 65,000+100,000+60,000 = 225,000 ريال.

الضريبة عن الفترة الطويلة 16 شهر = 225,000 × 20% = 45,000 ريال.

الضريبة عن السنة الافتراضية= $\frac{12 \times 45,000}{16}$ = 33.750 ريال.

الفرق بين الضريبة الافتراضية والضريبة المسددة = 33,750 – 33.000 =750 ريال.

بفرض أنه قدم إقراره في المواعيد وعلى النموذج المعد من المصلحة.

مثال آخر بفرض في المثال السابق كل البيانات كما هي ما عدا أن ربح الفترة الطويلة بلغ 300,000 ريال.

الضريبة عن الفترة 1435/9/1 هـ حتى 1436/8/30 هـ= 165.000× 20%= 33.000 ريال.

الضريبة عن الفترة الطويلة 16 شهر = 300.000 × 20% = 60,000 ريال.

الضريبة عن السنة الافتراضية = $\frac{12 \times 60,000}{16}$ = 45000 ريال.

الفرق بين الضريبة الافتراضية والضريبة المسددة = 45,000 – 33, 000 =12,000 ريال.

12,000> 10%× 33,000 (3,300) =

وبالتالي تطبق الغرامة = 12,000× $\frac{20}{100}$ = 2,400 ريال.

تعليق على حساب الغرامة: الفرق بين الضريبة الافتراضية والضريبة المسددة= 45,000 – 33.000 = 12,000 ريال. ووفقاً للنظام الضريبي إذا كان الفرق > 10% من الضريبة المسددة عن السنة (تحصل غرامة من المكلف، وغرامة عدم تقديم الإقرار في الفترة المقررة، وهنا المكلف قدم إقراره بعد 90 يوم من الفترة الطويلة، فتطبق غرامة التأخير بمعدل 20% على المبلغ المتأخر في السداد. حتى لو قدم الإقرار في موعده فهو يعتبر متأخر عن سداد المبلغ الفرق من نهاية السنة الضريبية الأولى له والسنة الضريبية التي طلب أن يحاسب عليها مدة التأخير للمكلف 7 شهور من(8–12).

3/1/6-الفترة (السنة) الضريبة والعقود طويلة الأجل

حساب الدخل للعقود طويلة الأجل لأغراض هذه المادة يعني مصطلح " عقد طويل الأجل " عقد تصنيع أو تركيب أو إنشاء أو أداء خدمات متعلقة بها والذي لم يكتمل تنفيذه خلال السنة التي بدأ فيها التنفيذ، باستثناء العقد المتوقع اكتماله خلال ستة أشهر من تاريخ البدء الفعلي للعمل الوارد في العقد

أ –يحتسب الدخل والمصاريف المتعلقة بعقد طويل الأجل للمكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق على أساس نسبة العمل المنجز خلال السنة الضريبية .

ب –تحدد نسبة العمل المنجز بمقارنة تكاليف العقد المتكبدة خلال السنة الضريبية مع إجمالي التكلفة المقدرة للعقد.

العمل المنجز = (التكاليف الفعلية المتكبدة خلال السنة الضريبية ÷ اجمالي التكاليف المقدرة للعقد طويل الأجل) x القيمة الكلية للعقد طويل الأجل

مثال: شركة أبو الطويل الأجنبية تعمل في مجال المقاولات، وتستخدم أساس الاستحقاق في معالجة عملياتها المالية، وتمسك حسابات منتظمة وقد وقعت الشركة خلال العام المالي2015 م العقد الإنشائي التالي: (القيم بالريال):

تاريخ العقد	**2015/7/1 م**	**التكاليف الفعلية للسنة الأولى**	**1,500,000**
مدة العقد	3 سنوات	التكاليف المقدرة للسنة الثانية	2,000,000
قيمة العقد	7,000,000	التكاليف المقدرة للسنة الثالثة	1,500,000

المطلوب تحديد الإيرادات التي يجب أن تصرح بها الشركة ضمن ايراداتها عند محاسبتها ضريبيا عن العام المنتهي في2015/12/31 م

- الإجابة: ايرادات العقد
- العمل المنجز = $\frac{7,000,000\times1\ ,500,\ 000}{1,500,000+200,000+1,500,\ 000}$ = 2.100.000 *ريال*

2,100,000 قيمة العمل المنجز وتكلفة العمل المنجز 1,500,000ريال

بفرض أن المستندات في نهاية السنة تم فحصها ومراجعتها وتبين عدالتها، وبالتالي يمكن حساب الربح الضريبي ثم الضريبة المستحقة

الربح المحقق= 2,100,000− 1,500,000= 600,000 ريال

الضريبة المستحقة=600,000 × 20%

2/6–طريقة المحاسبة

من خلال المادة 23 من النظام الضريبي والمادة 9 من اللائحة نجد الآتي:

– كل الشركات التجارية والصناعية بكافة أنواعها سواء شركات أموال أو منشآت فردية أو توصية أو تضامن جميعها يطبق عليها أساس الاستحقاق.

–بالنسبة للشركات الأخرى (المهن الحرة) يطبق عليها الأساس النقدي المعدل بمعنى أن الإيرادات يطبق عليها الأساس النقدي والمصروفات يطبق عليها أساس الاستحقاق.

–أما الأشخاص الطبيعيين لهم الخيار في استخدام الأساس النقدي أو الاستحقاق إلا في حالة واحدة إذا زاد إجمالي الدخل قبل خصم المصروفات عن خمسة ملايين ريال لابد من إتباع أساس الاستحقاق.

مثال حدد أثر هذه العملية على الوعاء الضريبي: إذا كان من بين المصروفات ايجار قدره (120,000) ريال سدد عن سنة كاملة تبدأ في 1/4 علما بان المكلف ايراداته حسبت على الأساس النقدي وتبدأ سنته الضريبية في 1/1 من كل عام.

فيكون تعديل الدخل الضريبي كالآتي: الإيجار المدفوع 120,000 ريال

ما يخص فترة التحاسب فقط تسعة أشهر = 120,000x (9÷12)= 90,000 ريال

الفرق = 30,000 تضاف

مثال: طبيب أجنبي، يمارس المهنة في المملكة، ويستخدم الأساس النقدي المعدل لحساب دخله، اتضح عند فحص اقراره، انه أدرج ضمن ايراداته 20,000 ريال متحصلات هذا العام، عن عمليات اجريت في العام الماضي، ولم يدرج ضمن ايراداته 40,000 ريال متحصلات هذا العام عن عمليات ستجرى في العام القادم، كذلك اتضح أنه أدرج ضمن مصروفاته 12,000 ريال سددت هذا العام كإيجار للعيادة اعتباراً من أول ابريل هذا العام حتى 30 مارس من العام القادم، فبناء على الأساس المستخدم لقياس الدخل، يكون التعديل اللازم هو: (القيم بالريال):

أ-اضافة 40,000 . ب- اضافة 43,000 . ج-خصم 20,000 . د-خصم 23,000 .

مثال: طبيب أجنبي يعمل بالمملكة ويخضع للضريبة على المهن الحرة، عند فحص اقراره الضريبي اتضح انه أدرج ضمن إيراداته 30,000 ريال متحصلات في هذا العام من عمليات جراحية اجريت في العام الماضي، وأنه لم يدرج ضمن ايراداته 50,000 ريال متحصلات نقدية عن عمليات جراحية ستجري في السنة القادمة لذلك يكون التعديل الضريبي الواجب اضافته للوعاء:

أ-30,000 ريال ب- 80,000 ريال ج- 50,000 ريال د- 20,000 ريال

الإجابة: ادراج 30,000 ريال متحصلات نقدية في هذا العام عن عمليات جراحية اجريت في السنة الماضية ايراد صحيح. ولكنه لم يدرج (50,000) ريال متحصلات نقدية عن عمليات جراحية ستجرى في العام القادم. تعتبر من متحصلات هذا العام بشرط قبضها ويجب اضافتها للوعاء الضريبي، إضافة مبلغ (50,000) ريال.

مثال: حدد آثر كل حالة من الحالات الأتية في الوعاء الضريبي من الفحص الضريبي لإحدى شركات التضامن العاملة في المملكة اتضح أن بند الإيجار المدفوع 120,000 ريال عن سنة تبدأ من 1/4 وتنتهي 30/3 العام القادم.

وان بند ايرادات الأوراق المالية المحصلة 24,000 ريال عن ثمانية أشهر فقط، وأن هناك ايرادات اوراق مالية مستحقة لم تحصل قدرها 11,000 ريال أعلنت الشركة المستثمر فيها التوزيع ولكن لم يصل الشركة ولم يدرج في الحسابات.

الاجابة: الشركة تطبق أساس الاستحقاق

الحالة الاولى: ايجار (يحسب ما يخص السنة فترة التحاسب فقط) مدفوع مقدما قدره 30,000 ريال تضاف للوعاء

الحالة الثانية ايرادات بأوراق مالية مستحقة تضاف الى الوعاء وقدرها 11,000

3/6-التكاليف واجبة الخصم (الحسم).

وفقا للنظام الضريبي انه في جميع الاحوال لا يجوز للمكلف أن يحسم من ايراداته الا المصاريف الخاصة بنشاطه في المملكة، واستنادا الى نصوص المواد (12- 21) من النظام، والمادة التاسعة من اللائحة يمكن حصر المصروفات التي يجوز حسمها في البنود التالية:

-المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل المتمثلة في جميع المصاريف العادية والضرورية.

سواء كانت مسددة أو مستحقة والمتكبدة خلال السنة الضريبية **بشروط**

-ان تكون نفقة حقيقية فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية. -ان تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة. -ان تكون متعلقة بالسنة الضريبية. -الا تكون ذات طبيعة رأسمالية -الا يقابلها زيادة في الأصول الثابتة، أو قيمة بضاعة، أو نقص في الخصوم.

والمصاريف الأخرى غير جائزة الحسم بمقتضى المادة الثالثة عشرة من هذا النظام، والأحكام الأخرى في هذا الفصل.

- طبقا لأحكام المادة الثانية عشر من النظام والمادة التاسعة من اللائحة تم وضع شروط ينبغي توافرها في المصروف لاعتباره من التكاليف واجبة الخصم.

1/3/6-الأجور والرواتب: تعتبر الرواتب والاجور من المصاريف الجائزة الحسم، ولا يهم الصورة التي تأخذها سواء دفعت كلها نقداً أو نقداً وعيناً وسواء صرفت كلها أو بعضها، ويراعى أنه لا يحسب اجر لصاحب العمل، ولا فائدة رأس المال، وما يسري على صاحب العمل يسري على الشريك المتضامن في شركة الأشخاص والتوصية بالأسهم، والشريك الموصي(يعتبر مستثمر) لا يحق له الإدارة، إذا عهد له بعمل فهو أجير.

2/3/6-الديون المعدومة. الديون المعدومة يجوز حسمها بشروط توافر دليل الإثبات المناسب على حدوثها والتي من أهمها:

-ان يكون سبق التصريح بها كإيرادات -ناتجة عن بيع بضاعة أو تقديم خدمات.

-شهادة من المحاسب القانوني بشطب الدين من الدفاتر.

-ان تتخذ الإجراءات القانونية لتحصيل ويثبت عدم امكانية تحصيله.

-الا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف.

وتعتبر الديون المعدومة التي تتوافر لها دليل الاثبات ضمن التكاليف واجبة الحسم، وكذلك الديون المعدومة المحصلة التي وافقت عليها المصلحة عند اعدامها تعتبر ايراد للمنشأة، وتعتبر ايراد من وجهة نظر المصلحة وتضاف للوعاء الضريبي.

مثال قدم منشأة الصالح والفالح اقرارها الضريبي يتضمن ربح قدره 85,000 ريال مرفق به حساب الأرباح والخسائر وقائمة المركز المالي وبفحص الدفاتر وجد الآتي

رصيد الديون المعدومة في حساب أرباح وخسائر 7,500 ريال وبفحص الدفاتر اتضح أن مبلغ 4,500 ديون معدومة خلال العام وبها مستندات، 1,600 ريال أعدمت عند الجرد نتيجة تنامي لإدارة المنشأة معلومات بإفلاس أحد المدينين المدين بمبلغ 3,200 ريال، وباقي المبلغ مسحوبات بضاعة لاحد الشركاء.

في هذه الحالة ما هو التعديل الواجب اجراؤه على الوعاء الضريبي؟

أو ممكن اختيار متعدد. في هذه الحالة يضاف أ-3,000 ب-4,000 ج-5000 د-3,200

الاجابة -الديون المعدومة هي مصروفات أو خسائر واجبة الخصم ولكن بعد أن تتخذ الإجراءات القانونية للتحصيل ويثبت عدم امكانية تحصيلها، والا تكون الديون على جهات مرتبطة بالمكلف. وبالتالي مبلغ 1,600 تضاف للربح.

-مسحوبات الشريك لا تعتبر من التكاليف واجبة الخصم وتحسب على الشريك وبسعر البيع، لذلك يضاف المبلغ 1,400 ريال.

اجمالي ما يضاف 1,600+1,400= 3,000 وإذا كان اختيار متعدد فالإجابة (أ).

تطبيقات مثال رواتب وأجور إذا كان الربح المحاسبي لإحدى المنشآت قد بلغ (100,000) ريال. لكنه يتضمن - (8,000) ريال مكاسب لا تخضع للضريبة. - (10,000) ريال مصاريف غير مسموح بخصمها ضريبيا.

ولم يكن يتضمن (15,000) ريال مكاسب تخضع للضريبة، ولم يتضمن (2,000) ريال مصاريف مسموحا بخصمها ضريبيا.

فالمطلوب: تحديد صافي الدخل الضريبي. أو الدخل الضريبي يساوي (اختيار متعدد)

أ- **102,000 ريال ب- 108,000 ريال ج- 110,000 ريال د-115,000 ريال**

الاجابة : الدخل الضريبي

الربح المحاسبي	**100,000**
يضاف اليه:	
1-الإيرادات والأرباح المكتسبة ضريبيا وغير المكتسبة محاسبيا	15,000
2-المصروفات والخسائر المسموح بحسمها محاسبيا وغير السموح بحسمها ضريبيا	10,000
اجمالي الإضافات	25,000
المجموع الكلي	125,000
يحسم منه	

1-الإيرادات والأرباح المكتسبة محاسبيا وغير المكتسبة ضريبيا	(8,000)
2-المصروفات والخسائر غير المسموح بها محاسبيا والمسموح بها ضريبيا	(2,000)
اجمالي الحسومات	(10,000)
الدخل الضريبي (الربح المعدل)	11,5000

مثال رواتب وأجور

شركة تضامن فيها الشريك (أ) سعودي، والشريك (ب) أجنبي، بلغت أرباحها 400,000 ريال بعد تحميل الربح بالمبالغ التالية : 40,000 ريال مرتب الشريك (أ)، 30,000 ريال مرتب الشريك (ب)، 20,000 ريال فائدة رأس مال الشريك (أ)، 10,000 فائدة رأس مال الشريك (ب)، 30,000 ريال تبرعات لجهات خارجية، ويوزع الربح بينهما بنسبة 2:3، فيكون وعاء الضريبية على دخل استثمارات رؤوس الأموال:

أ-200,000 ريال ب- 210,000 ريال ج- 212,000 ريال د-172,000 ريال

الإجابة

400,000 ريال أرباح الشركة

40,000 ريال مرتب الشريك (أ) يضاف للربح

30,000 ريال مرتب الشريك (ب) يضاف للربح

20,000 ريال فائدة رأس مال الشريك (أ) تضاف

10,000 فائدة رأس مال الشريك (ب) تضاف

30,000 ريال تبرعات لجهات خارجية تضاف

530000 اجمالي الربح ونصيب أ 530× (3÷5) = 318,000

نصيب ب = 530 x (2÷5) = 212,000 ريال

وعاء الضريبة على دخل استثمارات رؤوس الأموال 212,000 ريال

مثال رواتب وأجور –شركة تضامن سعودية فيها الشريك (أ) متضامن سعودي، والشريك (ب) متضامن أجنبي، وبلغت أرباحها المحاسبية (400,000) ريال، بعد تحميل الربح بمبلغ (40,000) ريال مرتب الشريك (أ) وبمبلغ (30,000) ريال مرتب الشريك (ب)، وكذلك بعد تحميل الربح بمبلغ (20,000) ريال فائدة رأس مال للشريك (أ) وبمبلغ (10,000) ريال فائدة رأس المال للشريك (ب)، وهذا بالإضافة الي تحميل الربح بمبلغ (30,000) ريال تبرعات لجهات اجنبية فإذا كان الربح بينهما يتم بنسبة 2:3

فيكون الربح المعدل(الدخل الضريبي) هو: (القيم بالريال):

أ- 530,000 ب- 500,000 ج- 460,000 ء – 430,000

الدخل الضريبي

الربح المحاسبي	400,000
يضاف اليه:	
1–الإيرادات والأرباح المكتسبة ضريبيا وغير المكتسبة محاسبيا	.....
2–المصروفات والخسائر المسموح بحسمها محاسبيا وغير السموح بحسمها ضريبيا	
مرتب الشريك 1	40,000
مرتب الشريك ب	30,000
فائدة رأس المال الشريك ا	10,000
فائدة رأس المال ب	30,000

الدخل الضريبي (الربح المعدل)	530,000

الدخل الضريبي 530,000 ريال تقسم بنسبة 2:3

نصيب الشريك ا =x530,000(3÷5) = 318,000 ريال

نصيب الشريك ب =x530,000(2÷5) = 212,000 ريال

مثال: من الفحص الضريبي لدفاتر احدى شركات التضامن العاملة في المملكة اتضح أن احد الشركاء الأجانب قد سحب بضاعة لاستعماله الشخصي ولم يتم تسجيلها بالدفاتر، تبلغ تكلفتها 49,000 ريال وسعر سوقها 52,000 ريال، ومن ثم يكون التعديل الواجب اجراؤه على صافي الربح المحاسبي هو: (القيم بالريال):

أ- حسم 49,000 . ب- إضافة 52,000 . ج- حسم 52,000 . د-إضافة 49,000

3/3/6-المخصصات: تتمثل المخصصات في مخصص ديون مشكوك فيها، مخصص مكافأة ترك خدمة، ومخصص هبوط أسعار بضاعة، ومخصص هبوط اسعار أوراق مالية، ومخصص خصم كمبيالات (اوراق تجارية). في حين تتمثل الاحتياطيات مثل احتياطي ارتفاع اسعار أصول، احتياطي قانوني، احتياطي نظامي، احتياطي توسعات، احتياطي أقساط غير مكتسبة، احتياطي الأخطار القائمة..الخ

وفقا للمادة الخامسة عشرة من النظام، أن الاحتياطيات والمخصصات لا يجوز حسم أي احتياطيات أو مخصصات خلاف مخصصات الديون المشكوك في تحصيلها بالنسبة للبنوك، وتحدد اللائحة قواعد وضوابط تحديد هذه المخصصات. والتي من أهمها:

-بالنسبة لمخصص الديون المشكوك في تحصيلها في البنوك يعتبر من التكاليف واجبة الخصم على أن يقدم البنك شهادة من مؤسسة النقد العربي السعودي تتضمن تحديد مقدار الديون المشكوك في تحصيله، والديون المحصلة منه خلال العام.

– احتياطي الأقساط غير المكتسبة واحتياطي الأخطار القائمة في شركات التأمين، و/ أو إعادة التأمين، تعتبر من التكاليف واجبة الخصم، بشرط إعادتها للوعاء في السنة الضريبية التالية، وأن يكون تحديدها وفقا للمعايير المهنية المتبعة في هذا النشاط.

ويقصد باحتياطي الأقساط غير المكتسبة مقدار الجزء من الأقساط المحصلة، أو المثبتة في الدفاتر الذي يغطي أخطارا تتعلق بالسنة أو السنوات الضريبية التالية، كما يقصد باحتياطي الأخطار القائمة مقدار التعويضات عن المطالبات المستلمة أو المبلغ عنها خلال السنة الضريبية، ولم تستكمل إجراءات صرفها خلال السنة الضريبية.

ا–يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال العام، أو بقيمة ما تم إعادته منها إلى الإيرادات أو تخفيضه للمصروفات، بعكس قيدها، ومنها . على سبيل المثال لا الحصر – . مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، – مخصص هبوط الأسعار، متى توفرت الضوابط الآتية:

– أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة خلال السنة الضريبية بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة.

– أن يكون سبق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه.

المستخدم من المخصصات

لا يسمح نظام ضريبة الدخل بحسم المخصصات من وعاء الضريبة في سنة تكوينها باعتبارها مصاريف حقيقية، بل ترد الى الوعاء اعتمادا على أنه يجوز للمكلف تخفيض أرباحه الدفترية بالمستخدم من المخصصات خلال السنة، أو بقيمة ما أعيد منها الى الإيرادات أو تخفيضه لمصروفات بعكس قيدها، ومنها على سبيل المثال لا الحصر مخصص مكافأة ترك الخدمة، مخصص الديون المشكوك في تحصيلها، مخصص هبوط الأسعار متى توافرت الضوابط التالية: أن يكون المستخدم من المخصص مبالغ مدفوعة أو متحققة فعلا خلال السنة الضريبية بموجب المستندات الثبوتية المؤيدة وأن يكون قد سبق رد المخصص للوعاء في سنة تكوينه.

مثال: ظهرت المعلومات التالية عن حسابات شركة الحريري (مستثمر أجنبي) للعام المالي 2015م. والمطلوب: تحديد الوعاء الضريبي لهذه الشركة؟

حسابات المصروفات	**المبلغ** بالريال	**حسابات الإيرادات**	المبلغ بالريال
اجمالي المصروفات	2,800,000	اجمالي الإيرادات	3,450,000
مصروف مكافاة ترك الخدمة	350,000		
صافي الإيرادات	300,000		
مع العلم أن مكافآت ترك الخدمة المدفوع بالشركة: 260,000 ريال			

من خلال البيانات نجد أن مبلغ 350,000 ريال حُمل على الفترة كمصروف مكافأة نهاية الخدمة، والنظام الضريبي سمح فقط بما استخدم من هذه المخصصات خلال العام المالي، أي ما دفع فعلا للموظفين فعلاً، وهو حسب البيانات 260,000 ريال، وعليه يكون الوعاء الضريبي للشركة على النحو

صافي الدخل حسب بيانات الشركة	300,000
يضاف اليه المبلغ المحمل بالزيادة كمصروف مكافاة نهاية الخدمة (350,000 – 260,000)	90,000
الوعاء الضريبي	390,000
وبالتالي تكون الضريبة المستحقة على الشركة : 390,000 x 20%= 78,000 ريال	

4/3/6-الضرائب المدفوعة: الضرائب التي تدفعها الشركات السعودية المختلطة خارج المملكة مثل ضريبة مبيعات، قيمة مضافة، رسوم جمركية، تعتبر من التكاليف واجبة الخصم، وتحسم عدا ضريبة الدخل المدفوعة داخل المملكة، لكن أي جزاءات أو غرامات متعلقة بها لا تخصم.

5/3/6-مكافأة نهاية الخدمة: تعتبر مكافأة نهاية الخدمة المدفوعة فعلا من التكاليف واجبة الخصم وتحسم بشروطها (تخص الفترة، مدفوعة فعلا، مرتبطة بالنشاط).

6/3/6-المصروفات المدرسية للأبناء العاملين، بالنسبة لمعالجة المصروفات المدرسية هناك فريقان: فريق يرى لا علاقة لها بالإنتاج ولا تعتبر من التكاليف واجبة الخصم، وفريق يرى جواز حسمها واعتبارها من التكاليف واجبة الخصم بشرط أن ينص عليها في عقد العمل، وان تكون مدفوعة لمدرسة محلية مرخص لها، ويقدم المكلف شهادة من المدرسة تفيد التحاق الابن بالمدرسة، ويقدم سند الدفع. ونحن نؤيد الرأي الثاني أي جواز حسمها بشروطها.

7/3/6-**الإيجار** الخاص بالمنشأة ضمن المصروفات واجبة الحسم بشروط: مصروف فعلي، مدفوع ويقدم المستند، وانه يخص الفترة، ومرتبط بتحقق الإيراد.

8/3/6-المساهمة في صناديق التقاعد النظامية: وفقا للمادة (20) من النظام والفقرة (8) من المادة(9) من اللائحة يجوز حسم مساهمات صاحب العمل من أجور مستخدميه من الأرباح الخاضعة للضريبة لمصلحة الموظف في صناديق التقاعد وصناديق التوفير والادخار المؤسس وفقا لأنظمة المملكة، ولا تزيد منفردة أو متجمعة على نسبة 25% من دخل الموظف بشرط:

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

-وأن يكون هذا الالتزام واردا في عقد التوظيف وأن يكون للصندوق شخصية مستقلة.

مثال: احدى الشركات المختلطة المقيمة في المملكة تم فحص حساباتها من قبل المصلحة عن السنة المالية المنتهية في 1437/12/29 هـ واتضح انها قد حملت حساباتها ضمن المصروفات العمومية والإدارية مبلغ (160,000) ريال تحت بند اسهام الشركة في صندوق تقاعد نظامي تتمثل في (40,000) ريال عن الموظف احمد الذي يبلغ راتبه السنوي (200,000) ريال، و (120,000) ريال عن الموظف ابراهيم الذي يبلغ راتبه السنوي (400,000) ريال. فما هي التعديلات التي يجب اجراؤها على الوعاء الضريبي للشركة؟ وممكن اختيار متعدد

الاجابة: يجب تعديل صافي الربح المحاسبي للشركة على النحو الآتي:

الإسهامات النظامية المقبولة بالنسبة للموظف احمد 25% من الراتب السنوي

= (200,000× 25%) = 50,000 ريال. و(المدفوع 40,000) لا تعديل

وبالنسبة للإسهامات النظامية المقبولة للموظف ابراهيم = (400,000× 25%) = 100,000 ريال . والمدفوع 12.000 ريال

وبالتالي توجد اسهامات مرفوضة (120,000 – 100,000 = 20,000) ريال تضاف للوعاء الضريبي.

مثال قامت شركة الاتصالات الهولندية العاملة بالمملكة بتأسيس صندوق تأمينات تقاعدية لصالح موظفيها السعوديين، وادرجت ضمن مصاريفها العمومية والإدارية مبلغ 205,000 ريال تحت بند مساهمة الشركة في صندوق التأمينات لصالح الموظفين، وقدمت الشركة مستندات ثبوتية بتوافر الشروط اللازمة لقبول هذا المصروف كما وردت بالنظام واللائحة.

وبفحص حسابات الشركة تبين ما يلي:

البيان	الموظف عبد الرحمن	الموظف صالح	الموظف عبد الله	الإجمالي
الراتب السنوي	216,000	264,000	288,000	768,000
مساهمة الشركة في التأمينات والتقاعد	45,000	70,000	90,000	205,000
الإجمالي	261,000	334,000	278,000	973,000

المطلوب تحديد المساهمات المقبولة وفق النظام الضريبي السعودي

الإجابة:

- **بالنسبة للموظف عبد الرحمن** المبالغ المدفوعة له 45,000 ريال

الحد الأقصى (216,000 × 25% = 54,000 ريال) في الحدود

- أما الموظف **صالح** المبالغ المدفوعة 70,000

الحد الأقصى (264,000 × 25% = 66,000 ريال)

وما يضاف للوعاء 70,000- 66,000= 4000 ريال.

- **والموظف عبدالله** المبلغ المدفوع 90,000

- المساهمة المقبولة:(288,000 × 25% = 72,000 ريال)

وما يضاف للوعاء 90,000- 72,000= 18000 ريال.

مثال فيما يلي بعض بنود قائمة الدخل لشركة الحرمين التجارية الأجنبية المرفقة مع الاقرار

-صافي الربح 6,533,000 ريال. - مخصصات مختلفة 190,000 ريال

ومن خلال الفحص أن بند المخصصات في قائمة الدخل عبارة عن:-

- مخصص مكافاة ترك الخدمة بمبلغ 75,000 ريال

-كما بلغت مكافأة ترك الخدمة المدفوعة خلال العام لإحدى لموظفين 35,600 ريال سجلت ضمن المصروفات.

-22,000 ريال مخصص ديون مشكوك في تحصيلها.

-10,000عبارة عن مخصص لمواجهة خسائر محتملة نتيجة وقوع قضية على الشركة.

و الباقي مخصص هبوط أسعار المخزون نظرا لعدم استقرار حالة السوق.

والمطلوب: ما هو التعديل المطلوب اجراؤه على صافي الربح؟

الإجابة: التعديلات هي

صافي الدخل حسب بيانات الشركة	6,533,000
يضاف اليه	
المبلغ المحمل بالزيادة كمصروف مكافاة نهاية الخدمة (75,000 - 35,600)	39,400
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	22,000
مخصص لمواجهة خسائر محتملة	10,000

الباقي مخصصات هبوط اسعار بضاعة يضاف((190,000- ((10,000+22000+75,000))	83,000
الإضافات	154,400
وبالتالي تكون الإضافات من خلال تعديل بند **المخصصات** 154,400	

9/3/6-الإستهلاكات: الاستهلاك في الضريبة كما هو في محاسبة الزكاة المادة السابعة عشرة من النظام: 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، وحسم الاستهلاك يتم وفقا لشروط منها:

- أن القصد من شراء الاصل الثابت استعماله في الإنتاج.
-أن يكون الأصل ذو طبيعة استهلاكية ويبقى له قيمة في نهاية السنة.
- أن يكون الأصل مملوك للمكلف بوثيقة رسمية .
-الأصل المستأجر لا يحسب اهلاكه إلا إذا كان شرط المالك رد الأصل بحالته التي كانت عليها عند التعاقد.
-التأجير منتهي بالتمليك (مادة 17/أ من اللائحة) يعامل المستأجر على انه المالك للأغراض الضريبية، ومن ثم لا يجوز للمؤجر حسم قسط استهلاكه للأصل حيث أن الحق أصبح للمستأجر.
-لا يجوز توقف الأصل عن العمل خلال السنة الضريبية.

تحسب نسب الاستهلاك كالاتي:

الأراضي لا تستهلك. - المباني الثابتة 5% -المباني الصناعية والزراعية 10%
-المصانع والآلات والمكائن والأجهزة والبرمجيات (برامج الحاسوب) والمعدات سيارات الركوب الشحن 25% .

- مصاريف المسح الجيولوجي والتنقيب والاستكشاف لاستخراج الموارد الطبيعية وتطوير حقولها 20% .

–جميع الأصول الأخرى الملموسة وغير الملموسة ذات الطبيعة المستهلكة غير المشمول ذكرها في المجموعات السابقة، كالأثاث والطائرات والسفن والقاطرات والشهرة 10% .

<u>ويحتسب مصروف الاستهلاك لكل مجموعة طبقا للاتي:</u>

يحتسب مصروف الاستهلاك على باقي قيمة المجموعة كالآتي:

أ–إن باقي قيمة كل مجموعة في نهاية السنة الضريبية هو (=) إجمالي باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية السابقة بعد حسم قسط الاستهلاك مضافاً اليه (+) 50% من أساس التكلفة للأصول الموضوعة في الخدمة خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة مطروحا منه (–) 50% من التعويضات عن الأصول المتصرف بها خلال السنة الضريبية الحالية والسابقة شريطة أن لا يصبح الباقي سالباً.

ب– إذا حول المكلف الأصل المملوك له الى الاستعمال الشخصي، أو لم يعد الأصل يستخدم نهائياً في در الدخل الخاضع للضريبة، يعد هذا العمل تصرفاً بالأصل من جانب المكلف بقيمته السوقية.

ج– عندما تزيد نسبة الخمسين بالمائة (50%) 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.

د– إذا كانت قيمة المجموعة المتبقية في نهاية السنة، بعد إجازة الحسومات وفقاً للفقرة (د) من هذه المادة، أقل من ألف (1,000) ريال سعودي، فإنه يجوز حسم هذه القيمة المتبقية.

هـ – إذا تم التخلص من جميع الأصول في المجموعة، يجوز حسم المبلغ المتبقي من المجموعة في نهاية السنة.

و – في حالة شراء أو بيع أرض وعليها إنشاءات، توزع القيمة على الارض والإنشاءات بشكل معقول، للتوصل إلى القيمة المنفصلة للإنشاءات.

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

ح – استثناءً من أحكام الفقرات السابقة، يجوز استهلاك أصول عقود البناء والتشغيل ثم نقل الملكية، وعقود البناء والتملك والتشغيل ثم نقل الملكية، على سنوات العقد، أو على الفترة المتبقية منه، إذا تم تأمين أو تجديد الأصول خلالها، بمعنى تطبيق طريقة القسط الثابت.

مثال على الإهلاك: الاتي بيانات عن شركة الهدي للتجارة والمطلوب حساب قسط الإهلاك السنوي لهذه المجموعة من المباني الثابتة:

باقي قيمة المجموعة في2016/12/31 م 60 مليون

قيمة المباني المضافة خلال عام 2016 م 30 مليون

قيمة المباني المضافة خلال عام 2017 م 16 مليون

قيمة التعويضات عن المباني المتصرف بها في عام 2016 م 10 مليون

قيمة التعويضات عن المباني المتصرف بها في عام 2017 م 6 مليون.

الإجابة

باقي قيمة المجموعة في 31/12/2016		60,000,000
<u>يضاف اليه</u>		
50% من قيمة المباني المضافة خلال عام 2016 م	15,000,000	
50% من قيمة المباني المضافة خلال عام 2017	8,000,000	23,000,000

يحسم منه		
50% من قيمة المباني المتصرف بها خلال عام 2016 م	5,000,000	
50% من قيمة المباني المتصرف بها خلال عام 2017 م	3,000,000	(8,000,000)
رصيد المجموعة الخاضع للاستهلاك		75,000,000
قسط الاستهلاك لعام 2017م بواقع 5% 75,000,000 x5%		(3,750,000)
باقي قيمة المجموعة في 31/12/2017 م		71,250,000

10/3/6-مصروفات الاضافات والتحسينات للأصول الثابتة

يجوز حسم المصروفات المتكبدة في كل مجموعة عن الإصلاحات أو التحسينات التي أجراها المكلف على الأصول المستهلكة الواقعة في تلك المجموعة، على ألا تزيد عن 4% من باقي قيمة المجموعة في نهاية تلك السنة والمبلغ الزائد يضاف إلى باقي قيمة المجموعة.

مثال بفرض نفس بيانات نفس بيانات المثال السابق مع إضافة مصاريف التحسينات

الآتي بيانات عن الأصول الثابتة لشركة الهدى في 31/12/2017 م

باقي قيمة المجموعة في 31/12/2016 م 60 مليون

قيمة المباني المضافة خلال عام 2016 م 30 مليون

قيمة المباني المضافة خلال عام 2017 م 16 مليون

قيمة التعويضات عن المباني المتصرف بها في عام 2016 م 10 مليون

قيمة التعويضات عن المباني المتصرف بها في عام 2017 م 6 مليون

بافتراض أن الشركة قامت في 2017 م بتحميل حساباتها بمصاريف اصلاحات وتحسينات على مجموعة المباني بمبلغ 3,850,000 ريال.

المطلوب: تحديد المعالجة الضريبية النظامية لهذا المصروف عند احتساب الوعاء الضريبي للشركة عن عام 2017م

الإجابة في حالة وجود مصاريف تحسينات

باقي قيمة المجموعة في 31/12/2016		**60,000,000**
يضاف اليه 50% من قيمة المباني المضافة خلال عام 2016 م 50% من قيمة المباني المضافة خلال عام 2017 م	15,000,000 8,000,000	23,000,000
يحسم منه 50% من قيمة المباني المتصرف بها خلال عام 2016 م 50% من قيمة المباني المتصرف بها خلال عام 2017 م	5,000,000 3,000,000	8,000,000
رصيد المجموعة الخاضع للاستهلاك		75,000,000
قسط الاستهلاك لعام 2017 م بواقع 5%		3,750,000
باقي قيمة المجموعة في 31/12/2017 م		71,250,000

مصاريف التحسينات المسوح بها نظاميا هي 4% من باقي قيمة المجموعة في نهاية تلك السنة = 71,250,000× 4%= 2,850,000

باقي تكاليف التحسينات تضاف للأصل الثابت وتستهلك معه السنوات اللاحقة
= 3,850,000− 2,850,000= 1,000,000 ريال

رصيد الأصول للمباني بعد خصم الإهلاك وإضافة التحسينات
= 71,250,000(+) 1,000,000= 72.250,000 ريال

تعليق على الإجابة: إن باقي قيمة مجموعة الآلات في 31/12/2017م يبلغ 71,250,000 ريال فان مصاريف الإصلاحات والتحسينات المقبولة والواجبة الحسم في عام 2017م هي 4% من باقي قيمة تلك المجموعة وكما حددتها المادة (18 من النظام) أي :

الحد المسموح به للحسم 71,250,000 ريال× 4% = 2,850.000 ريال

المبلغ المسدد 3,850,000 ريال

الفرق 1,000,000 ريالا يضاف الى باقي قيمة المجموعة ويستهلك معها في السنوات اللاحقة(حسب المادة 18 من النظام)، ويصبح باقي قيمة المجموعة في 31/12/2017 م بعد تعديلها بمصاريف الإصلاحات والتحسينات = 71,250,000(+) 1,000,000= 72.250,000 ريال

مثال اهلاك إذا كان لدى احدى المنشآت مجموعة من الآلات والمعدات استهلكتها على اساس طريق الرصيد المتناقص، وفقا لطريقة المجموعات وكانت على النحو التالي

البند	المبلغ
أساس تكلفة مجموعة الآلات والمعدات أول سنة 1435 هـ	4 مليون
قيمة الآلات والمعدات المضافة خلال عام 1434هـ	1.5 مليون
قيمة الآلات والمعدات المضافة خلال عام 1435 هـ	1.3 مليون
قيمة الآلات والمعدات المتصرف فيها خلال عام 1434 هـ	2.5 مليون
قيمة الآلات والمعدات المتصرف فيها خلال عام 1435 هـ	4.3 مليون
مصاريف الإصلاحات والتحسينات خلال عام 1435	2.1 مليون

احسب قسط الاستهلاك النظامي لعام 1435 هـ

الاجابة :

1- قسط الإهلاك: باقي قيمة المجموعة قبل الاستهلاك لعام 1435 هـ القيم بالمليون ريال..

= 4 +50% {(1.5+ 1.3) – (2.5 + 4.3)}= 2

قسط الاستهلاك = 2 مليون x 25% = 500,000 ريال

باقي قيمة المجموعة بعد الإهلاك = 2,000,000 – 500,000= 1,500,000 ريال

2- إذا كان باقي قيمة المجموعة اقل من 50% من قيمة مبلغ التصرف يحسب الأصل بصفر والباقي يضاف إلى قيمة الأصل (1,500,000< 50% x 6,800) الأصول تصبح صفر،

والباقي يضاف للوعاء الضريبي 3,400 – 1,500= 1,900,000 تضاف للوعاء الضريبي

-الإصلاحات 2,100,000 لا تحسب بنسبة 4% من قيمة باقي المجموعة بعد اهلاك العام الحالي لأن قيمة الأصل صفر وقيمة الإصلاح والتحسينات تضاف إلى قيمة الأصل وتستهلك بنسب استهلاك المجموعة

ما يخصم الإهلاك = 500,000 ريال

اجمالي ما يضاف للوعاء الضريبي = 1,900,000+ 2,100,000= 4,000,000 ريال

11/3/6-تكاليف الإنتاج التام المباع : حالات فحص البضاعة تكلفة الإنتاج التام المبيع خلال المدة في المنشآت الصناعية

مواد أولية مباشرة مستخدمة في الإنتاج أجور مباشرة مصروفات صناعية مباشرة	
يضاف: تكلفة الإنتاج تحت التشغيل في بداية المدة	
يطرح: تكلفة الإنتاج تحت التشغيل في نهاية المدة	
يضاف: تكلفة الإنتاج التام في بداية المدة	
يطرح: تكلفة الإنتاج التام في نهاية المدة	

تكلفة الإنتاج التام المبيع خلال المدة في المنشآت التجارية

مخزون بضاعة أول المدة	

يضاف: صافي المشتريات (المشتريات – مردودات ومسموحات والخصم المكتسب) يضاف: مصروفات الشراء	
يطرح: مخزون بضاعة اخر المدة	

تضاف بضاعة بالطريق لم تصل بعد، تطرح بضاعة مباعة وموجودة لم تسلم لأصحابها، كذلك تستبعد الأرباح غير المحققة ما بين المراكز والفروع.

بضاعة آخر المدة(المخزون) يقيم بسعر التكلفة أو السوق أيهما أقل، ويمكن للمكلف استخدام الطريق التي يراها مناسبة للتقييم بشرط الثبات عليها، ولا مانع من تغييرها بشرط الحصول على موافقة من المصلحة بها أسباب التغيير.

مثال: جرد البضاعة إذا كان النظام الضريبي في إحدى الدول يلزم باتباع طريقة الوارد أولا صادر أولا، وقامت إحدى المنشآت باتباع طريقة الوارد أخيرا صادر أولا، وكان مخزون أول المدة (1,000) وحدة بتكلفة (20) ريالا للوحدة، وبلغت المشتريات (9,000) وحدة بتكلفة (25) ريالا للوحدة، وبلغت المبيعات (8,000) وحدة بسعر (30) ريالا للوحدة . كما بلغت المصروفات البيعية والإدارية(10,000) ريال. وإذا كان سعر الضريبة 20%، فهذا يستلزم تعديل الربح المحاسبي للوصول إلى فرق الضريبة بالآتي: والمطلوب 1- تحديد الربح الضريبي وفقاً لطريقة الوارد أولا الصادر أولاً .

1- تحديد الربح الضريبي وفقاً لطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً .

2- تحديد الربح الضريب وفقاً لطريقة الوارد أولاً صادر أولاً.

الاجابة

1-الربح الضريبي وفقاً لطريقة الوارد أخيراً صادر أولاً = المبيعات – (تكلفة البضاعة المباعة + المصاريف البيعية والإدارية)

تكلفة البضاعة المبيعة = مخزون أول المدة + صافي المشتريات– مخزون آخر المدة =
20×1,000 ريالاً + 25×9,000 ريال – (25×1,000 ريال + 20×1,000 ريال)

= 20,000 + 225,000 – (20,000+25,000) = 200,000 ريال

الربح الضريبي = المبيعات – (تكلفة البضاعة المبيعة + المصاريف البيعية والإدارية)

=30×8,000 ريال – (200,000 ريال + 10,000 ريال) =30,000 ريال

2– تحديد الربح الضريبي وفقاً لطريقة الوارد أولا الصادر أولاً :

الربح الضريبي = **المبيعات – (مخزون أول الفترة + صافي المشتريات – مخزون آخر فترة) – المصروفات البيعة والإدارية**

= 240,000 – ((20,000+225,000–(25×2,000)) – 10,000)
= 240,000 – ((245,000 –(50,000) –10,000))
= 240,000 –195000 – 10000= 35,000 ريال.
= 240,000 – 205,000 = 35,000 ريال.
3 – تحديد فرق الضريبة : 35,000 – 30,000 = 5,000

التعديل في الربح المحاسبي (فرق الضريبة)= 5,000 × 20% = 1,000 ريال مدين

12/3/6–مصاريف المسح الجيولوجي والأعمال التمهيدية. يجوز خصم مصاريف المسح الجيولوجي والأعمال التمهيدية المتكبدة خلال السنة الضريبية وفي المملكة والمرتبطة بتحقيق الدخل، بمعدل الاستهلاك المحدد في المجموعة وهو 20%

13/3/6–التبرعات المدفوعة خلال السنة الضريبية إلى هيئات عامة أو جمعيات خيرية مرخص لها بالمملكة لا تهدف إلى الربح وتجيز أنظمتها تلقي التبرعات، تعتبر من التكاليف واجبة الخصم بتلك الشروط فقط.

14/3/6–تكاليف البحوث والتطوير، مصاريف البحوث والتطوير أو التجارب في المجالات الفنية العلمية، أو الهندسية، أو نظم الحاسب الآلي، التي ترتبط بتحقيق الدخل والمتكبدة خلال السنة الضريبية تعتبر من التكاليف واجبة الحسم.

15/3/6-عوائد القروض المتكبدة خلال السنة الضريبية في حالة ارتباطها بتحقيق الدخل تقبل كتكاليف واجبة الخصم وتحسم كما هي أو ناتج المعادلة الأتية أيهما أقل:

المعادلة هي: دخل المكلف من عوائد القروض+ 50%(دخل المكلف الخاضع للضريبة مستبعدا منه الدخل من عوائد القروض – (المصاريف الجائزة الحسم بموجب نظام ضريبة الدخل مستبعداً منها مصاريف عوائد القروض.). وتستثنى البنوك من تطبيق المعادلة

مثال: في 2014/1/1م قامت شركة النصيرات بإقراض شركة الهدى مبلغ 15 مليون ريال بمعدل فائدة سنوي 5% وفي نفس التاريخ قامت شركة الهدى بإقراض الطويل مبلغ 3.5 مليون ريال بمعدل فائدة سنوي 7%، وعند مراجعة حسابات شركة الهدى اتضح ما يلي:

-اجمالي ايرادات شركة الهدى 7,4 مليون ريال. -اجمالي مصروفات شركة الهدى 5,23 مليون ريال

المطلوب: حساب عائد القرض الذي سمح النظام الضريبي لشركة الهدى أن تحمله على حسابها.

الاجابة: عوائد القروض المتكبدة خلال السنة الضريبية.

1- دخل القرض	245,000
2- يضاف اليه: 50% من (أ – ب): (حسب المادة التاسعة من اللائحة) أ= دخل المكلف مستبعدا منه دخل القروض (245,000 – 7,400,000) = 7,155,000 ريال ب= مصاريف المكلف مستبعدا منها مصاريف عوائد القروض (750,000 – 5,230,000) = (4,480,000) ريال	
3- 50% من 2,675,000 ريال	1,337,500
4- الحد الأقصى المسموح بحسمه مجموع (1+2)	1,582,500

مثال: بافتراض نفس بيانات المثال السابق فيما عدا أن شركة (الهدى) لم تقم بإقراض شركة «الطويل» أية مبالغ خلال السنة وبالتالي لم تحصل على عوائد من قروض، وإجمالي ايرادات شركة (الهدى) كانت 5,800,000 ريال.

المطلوب: حساب عائد القرض الذي يحق للشركة أن تحمله على حساباتها نظامياً.

عوائد القروض المتكبدة خلال السنة الضريبية. مثال

1- دخل القرض	**صفر**
2- يضاف اليه : 50% من (أ – ب): (حسب المادة التاسعة من اللائحة) أ= دخل المكلف مستبعدا منه دخل القرض (5,800,000 – صفر) = 5,800,000ريال ب= مصاريف المكلف مستبعدا منها مصاريف عوائد القرض (5,230,000 – 750,000) = (4,480,000) ريال	–
3- 50% من(5,800,000- 1,320,000) 1,320,000ريال	660,000
4- الحد الأقصى المسموح بحسمه مجموع (1+2)	660,000

تعليق: يتضح مما سبق أن عائد القرض المحسوم يزيد عن عائد القرض النظامي بمقدار :

(750,000 – 660,000) = 90,000 مما يستوجب ردها للوعاء الضريبي

في إجابة عن بعض التساؤلات ذكرت مصلحة الزكاة والدخل على موقعها على الشبكة أنه لا يحق للمكلف الذي تكبد فوائد قرض خلال السنة ولم يحقق دخلا خاضعا للضريبة أو دخلا من عوائد القروض أن يحسم أي مبلغ من فوائد القروض التي تكبدها خلال السنة حتى لا يتم ترحيل خسائر ناتجة عن فوائد قرض وذلك وفقا للفقرة (2) من المادة التاسعة من اللائحة التنفيذية.

16/3/6-ترحيل الخسائر: يحق للمكلف ترحيل الخسائر التشغيلية المعدلة للأغراض الضريبية الى السنوات الضريبية التي تلي سنة الخسارة دون التقيد بمدة محددة وفي حدود 25% من الربح السنوي من خلال اقرار المكلف.

مثال : كانت الخسائر الضريبية المرحلة حتى نهاية 31/12/2016م لشركة الفهد والعسيري 2,675,000 ريال (بناء على الربط الضريبي وليس اقرار المكلف). وفي25/2/2018م قدمت الشركة اقرارها الضريبي عن عام 2017م بأرباح قدرها 1,890,000 ريال وعند فحص حسابات الشركة قامت مصلحة الزكاة والدخل برد بعض المصروفات غير جائزة الحسم للوعاء الضريبي للشركة تبلغ قيمتها 250,000 ريال.

المطلوب: تحديد الربح الخاضع للضريبة عام 2017م وتحديد رصيد الخسائر المرحلة لعام 2018م.

الإجابة : الربح الخاضع للضريبة لعام 2017م

= الربح المعدل (-) 25% من الربح طبقا لإقرار المكلف.

الربح المعدل = 1,890,000 + 250,000 = 2,140,000 ريال

الربح الخاضع للضريبة = 2,140,000 – (1,890,000 × 25%)

=2,140,000 – 472,500 = 1,667,500 ريال

رصيد الخسائر المرحلة لعام 2018م = 2,675,000 – 472,500 = 2,202,000 ريال

4/6- قواعد المحاسبة -حالات خاصة محاسبة شركات التأمين (نشاط التامين) :

يعرف التأمين من الناحية القانونية بأنه عقد بين طرفين المؤمن (شركة التامين) 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 .ويكون حساب الربح الخاضع للضريبة، إما على أساس الربح المحلي (أي الربح الذي تظهره القوائم المالية لعمليات شركات التأمين في المملكة) أو على أساس الربح بموجب المعادلة العالمية، أيهما اكبر، وبهذا تنفرد فروع شركات التأمين من بين الشركات الأخرى بالطريقة التي يتم فيها محاسبتها لأغراض الضريبة كما أن هذا الاجراء يؤكد ضرورة تقديم الحسابات بنوعيها المحلية والعالمية كي يتم تطبيق المعادلة.

مثال: فيما يلي بيانات إحدى فروع شركة التأمين العالمية الذي يمارس نشاط التأمين العام (غير الادخاري) في المملكة، عن السنة المالية المنتهية في 31/12/2013 م :

بلغ صافي دخل الفرع حسب ربط مصلحة الزكاة والدخل 14 مليون ريال.

بلغ صافي دخل الشركة العالمية 115 مليون ريال.

بلغت الأقساط المحصلة في الفرع 210 مليون ريال.

بلغت الأقساط المحصلة في الشركة العالمية 1,700 مليون.

المطلوب احتساب ضريبة الفرع بالمملكة العربية السعودية

الإجابة يتم احتساب الدخل على أساس أيهما اكبر

نصيب الفرع من الأرباح العالمية= صافي دخل الشركة العالمية × (الاقساط المحصلة بالفرع÷ الاقساط المحصلة في الشركة العالمية)

نصيب الفرع من الأرباح العالمية(بالمليون) = 115×(210÷1700) = 14,205,882

الدخل من خلال حساب نصيب الفرع من الشركة العالمية= 14,205,882 ريال

الدخل وفقا لربط مصلحة الزكاة والدخل 14,000,000

وبالتالي يؤخذ الأكبر 14,205,882

الضريبة المستحقة = 14,205,882 × 20% = 2,841,176 ريالا.

5/6-تطبيقات حالات خاصة أرباح تقديرية(تم عرض الأرباح التقديرية في الفصل الخامس)

1/5/6-مستوردون: (مستوردون ودفاتر غير منتظمة الربح التقديري 15%)

تعمل شركة لاكوست في مجال تجارة الجملة في ملابس الأطفال وبدأت نشاطها خلال عام 2009م براس مال 2,000,000 ريال. وكانت بيانات استيراداتها خلال السنوات الماضية حسب الجدول التالي :

سنة الاستيراد	مبلغ الاستيراد (ريال)	وقدمت الشركة اقرارها الضريبي

2009	13,500,500 ريال	بأرباح مقدارها 2,000,000 ريال مع شيك مصدق بمبلغ 400,000 ريال. ولا تملك الشركة حسابات منتظمة. والمطلوب : احتساب الضريبة المستحقة على الشركة عن العام المالي 2015م.
2010	27,700,700 ريال	
2011	28,800,800 ريال	
2012	29,900,900 ريال	
2013	20,200,200 ريال	
2014	30,300,300 ريال	
2015	25,150,150 ريال	

<u>الإجابة:</u> الأرباح التقديرية للمستوردين يتم تحديدها بمعدل (15%) من قيمة الاستيراد:

أرباح الشركة التقديرية = 25,150,150 × 15% = 3,772,522 ريالا

الضريبة المستحقة = 3,772,522 × 20% = 754,504ريالا

المسدد منها 400,000 ريا ل

والمستحق على المكلف = 754,504 – 400,000 (المسدد منها) = 354,504 ريال

وإذا كان هناك تأخير في تسديد الضريبة تفرض غرامة تأخير على المورد.

وقد تصبح الضريبة كما يحددها المكلف في اقراره الضريبي، فإذا كانت نتيجة تقدير المصلحة للضريبة أقل من تقدير المكلف فلا يجوز للفاحص الضريبي فرض .ضريبة أقل مما ورد في إقرار المكلف

2/5/6-نشاط المقاولات (المقاولات ودفاتر غير منتظمة الربح التقديري 10%)

شركة هونداي الكورية للمقاولات قدم التالي: الضريبي لمصلحة الزكاة والدخل عن عامها المالي 2013م بربح تقديري 45,600,000 ريال، وقدمت مع الإقرار اشعار تحويل المبلغ لحساب المصلحة لدى مؤسسة النقد بمبلغ 9,120,000 ريال. وقد تبين أن لدى الشركة عقود مقاولات مع العديد من الشركات والجهات الحكومية وهي موضحة بالجدول التالي :

اسم الجهة المتعاقدة مع الشركة	قيمة العقد	اسم الجهة المتعاقدة مع الشركة	قيمة العقد
معهد الإدارة العامة	20,000,000	وزارة الإسكان	250,000,000
وزارة النقل	350,000,000	هيئة الاتصالات	1,900,000
شركة الاتصالات السعودية	5,500,000	وزارة التربية والتعليم	75,000,000
وزارة المالية	4,300,000	وزارة الصحة	86,000,000
مصلحة الزكاة والدخل	1,500,000	وزارة الثقافة والإعلام	3,500,000
الإجمالي	482,700,000		

وبفحص حسابات الشركة وجد أنها غير منتظمة.

المطلوب: منك احتساب الضريبة المستحقة على الشركة الكورية

الإجابة: حسب نص المادة(16) من اللائحة التنفيذية بتحديد صافي الربح التقديري للشركة بنسبة (10%) من الإيرادات، كما أن نفس المادة ذكرت انه لا يعتد بأي حسومات (خصومات) من اجمالي الإيرادات كمقاولي الباطن عند الربط التقديري .

وعليه تحسب الضريبة على الشركة الكورية بالشكل التالي :

-الربح التقديري للشركة = 482,700,000 × 10% = 48,270,000 ريال .

الضريبة المستحقة = 48,270,000 × 20% = 9,64,000 ريال.

الضريبة المسددة من المكلف 9,120,000

الضريبة المستحقة الدفع = 9,654,000 – 9,120,000 = 534,000 ريال

فرق الضريبة المستحقة الدفع= 9,654,000 – 9,120,000 = 534,000 ريال

عند تأخر الشركة الكورية في سداد المستحق عليها تفرض عليها غرامة تأخير.

ونؤكد هنا انه لو قدمت الشركة الكورية حسابات منتظمة وقُبلت من قبل مصلحة الزكاة والدخل فإن المصلحة ستعتمد على هذه الحسابات في فرض الضريبة، ولن تلجأ إلى تحديد الربح بالطريقة التقديرية، حتى لو كان مبلغ الضريبة المدفوع أقل من التقديري.

3/5/6- نشاط النقل (النقل ودفاتر غير منتظمة الربح التقديري 5%)

بلغ إجمالي دخل الخطوط المصرية من التذاكر والشحن والبريد خلال عام 2016م 18,650,000 ريال، ولا يمسك الفرع حسابات منتظمة حسب ما جاء بالنظام وقد قدم الفرع إقراره في موعده المطلوب بصفتك المختص الضريبي بالشركة فإن حساب ضريبة الدخل المستحقة على الفرع عن عام 2016م تبلغ :

882,500 ريال- 176,500ريال – 186,500ريال- 932,500 ريال

الإجابة :

الربح التقديري= 1,8650,000 × 5% = 932500 ريال (يخضع للضريبة بنسبة 20%)

الضريبة المستحقة = 932500 ريال x 20% = 186500

6/6- تطبيقات الضريبة المستقطعة(استقطاع الضريبة).

تم عرض الضريبة المستقطعة في الفصل الخامس وتدريبات عليها، وهنا نضيف تدريب عليها.

مثال: وقعت شركة الاتصالات السعودية بتاريخ 10/10/2014 م عقدا مع شركة اركسون للاتصالات وهي شركة غير مقيمة وذلك لتقديم خدمات استشارية وبلغت قيمة العقد ملياري ريال يسدد على دفعتين:

الأولى بتاريخ 28/10/2014 قدمت الشركة إقرارها وسددت في 22/11/2014

والثانية بتاريخ 18/11/2014 م تم استقطاعها وتوريدها والإقرار في 12/1/2015

ولقد قامت الشركة السعودية بدفع تلك المبالغ واستقطاع الضريبة وتوريدها لمصلحة الزكاة والدخل المطلوب حساب ضريبة الاستقطاع

الاجابة: حدد النظام الضريبي ضريبة مقطوعة لخدمات الاستشارية بواقع 5% من اجمالي دخل الفرع، وعلى شركة الاتصالات تقديم الإقرار خلال 120 يوم من انتهاء السنة المالية لشركة الاتصالات وعلى النموذج المعد لذلك، النظام اعطى مهلة للسداد 30 يوم، في القسط الأول لا يوجد تأخير، القسط الثاني به تأخير وفقا للمادة 77 من اللائحة عن كل ثلاثين يوم تأخير 1%

الضريبة المستحقة عن الدفعة الأولى = 1,000,000,000ريالX 5% = 50,000,000

الضريبة المستحقة عن الدفعة الثانية = 1,000,000,000ريالX 5% =50,000,000

الغرامة عن الدفعة الثانية =، 50,000,000 ريال X 1% =500,000

اجمالي المبلغ المدفوع في نهاية القسط الثاني=50,000,000 + 500,000+ 50,500,000

7/6(مصلحة الزكاة والدخل).

مقدمة

تعتبر مصلحة الزكاة والدخل أحد الأجهزة الحكومية التابعة لوزارة المالية المسئولة عن أعمال الإدارة والفحص والربط والتحصيل لضريبة الدخل بالمملكة، ولوزير المالية صلاحية إصدار اللائحة التنفيذية للنظام وإصدار التعليمات واتخاذ الإجراءات التي تمكن من وضع هذا

النظام حيز التنفيذ، كما يقع تحت صلاحياته إسقاط دين الضريبة والغرامات وتعديل نسب الاستهلاك، كما أن له صلاحية منح المكافآت لموظفي مصلحة الزكاة والدخل المتميزين.

أما عن هيكل مصلحة الزكاة والدخل فيتكون من المقر الرئيسي للمصلحة الموجود في مدينة الرياض، والفروع التابعة لها في كل من الرياض والقصيم وجدة والدمام ومكة المكرمة والمدينة المنورة والطائف وأبها وتبوك، بالإضافة إلى الماليات التابعة لوزارة المالية والموجودة في المناطق التي ليس لمصلحة الزكاة والدخل فروع فيها، حيث تقوم هذه الماليات بتحصيل الزكاة والضرائب.

ان الهدف العام لمصلحة الزكاة والدخل بالمملكة العربية السعودية في تحقيق وجباية الزكاة على الافراد الذين يحملون الرعوية السعودية ومن في حكمهم، وكذلك تحقيق الضريبة من المكلفين بها من الأجانب الذين يمارسون أعمالاً داخل المملكة ويحققون ارباحا نتيجة هذا العمل، ولمصلحة الزكاة والدخل حقوق كفلها لها النظام للاضطلاع بمسؤولياتها وكذلك لمصلحة الزكاة والدخل العديد من الواجبات التي عليها الالتزام بها، وهناك بعض الشهادات التي يمكن ان تمنحها للمكلف، ونتعرض لتلك الجوانب في النقاط التالية:

1/7/6- حقوق مصلحة الزكاة والدخل:

-**حق الاطلاع** : يحق لموظفي مصلحة الزكاة والدخل الاطلاع على جميع المستندات والدفاتر و السجلات للتأكد من صحة ما ورد في إقرار المكلف وصحة ما ورد في حساباته التي يقدمها، كما يحق لموظفي المصلحة الاطلاع على أشخاص آخرين مما يساعد موظفي المصلحة في الحصول على أدلة تثبت صحة ما ورد في الإقرار أو الحسابات.

وتتم ممارسة حق الاطلاع في ضوء مجموعة من الضوابط تتمثل في:

1- يحق للموظف الاطلاع على جميع المستندات والدفاتر دون إشعار مسبق.

2- يحق للموظف الانتقال لموقع المكلف للفحص الميداني، بموجب خطاب رسمي.

3- يحق للموظف أخذ أي مستندات أو دفاتر أو سجلات ليقوم بفحصها في المصلحة على أن

يقدم سنداً بما أخذه.

4- إذا كان المكلف يستخدم نظام محاسبي إلكتروني يجب عليه تزويد موظفي المصلحة

بالمعلومات المطلوبة كنسخ ورقية.

5- يتم إعادة المستندات والدفاتر إلى المكلف خلال خمسة عشر يوم من تاريخ انتهاء الفحص،

على أن تحتفظ المصلحة بصورة من المستندات.

-**حق رفض المصروف:** يحق لمصلحة الزكاة والدخل إضافة أي مصروفات كان يجب خصمها لعدم توافر أدلة تثبت هذه المصروفات، كما في خصم جميع المصروفات التي من تنفق ليتولد الدخل أو الإيراد، ويعد هذا الخصم حق للمكلف تكلفه له النظم الضريبية، ولكن في حالة عدم قدرة المكلف من إثبات بالأدلة المقنعة هذه المصروفات (من مستندات) يحق للمصلحة أن ترفض خصم هذه المصروفات من الإيرادات التي تخضع للضريبة.

-**حق المصلحة في المعلومات:** يجب على المكلف تقديم المعلومات التي تطلبها مصلحة الزكاة والدخل في مدة لا تتجاوز الثلاثة أشهر من تاريخ إبرام العقد، موضحاً فيها جميع المعلومات الواردة في العقد من الأطراف المتعاقدة ومبلغ العقد والفترة الزمنية المطلوبة لإنهاء العقد سواء كان في أعمال المقاولات أو الخدمات أو التوريدات، وبعد انتهاء تنفيذ العقد يجب إبلاغ المصلحة بذلك، كما يجب في حالة التوقف عن العمل لظروف داخلية أو قهرية إبلاغ المصلحة في خلال ثلاثين يوم أيضاً. في حالة عدم الإبلاغ يتم محاسبة جميع أطراف العقد سواء المكلف أو الأشخاص الآخرين، وجعلهم معه يتضامنوا في دفع الضريبة المقررة والغرامة.

-**حق الفحص والربط الإضافي** خلال المدة النظامية يحق للفاحص فحص جميع الإقرار الضريبي وجميع الحسابات والسجلات التي يقدمها المكلف، كما يحق له التعديل في الضريبة

التي حددها المكلف في إقراره خلال خمسة سنوات من نهاية الأجل المحدد لتقديم الإقرار الضريبي، ويحق للفاحص التعديل في أي وقت موجب موافقة كتابية من المكلف.

كما يحق للمصلحة عمل ربط إضافي خلال خمسة سنوات إذا اتضح للمصلحة بأن الضريبة التي فرضت في السابق كانت غير صحيحة، نتيجة لوجود أخطاء مثل الجمع والطرح والقسمة والضرب، أو وضع رقم في غير مكانه، مع المحافظة على حق المكلف في الاعتراض أما إذا تبين أن الخطأ كان متعمد بقصد التهرب، فيتم توقيع العقوبة على المكلف.

-**حق مكافحة التجنب الضريبي:** يحق لمصلحة الزكاة والدخل مكافحة التجنب الضريبي من خلال إعادة تكييف المعاملات التي تنطوي على تجنب ضريبي لوضعها الصحيح، كما في تعديل الوعاء الضريبي للمكلف الذي يقوم بتجزئة دخلة مع شخص آخر.

-**حق استقطاع الضريبة من المنبع:** يجب على المكلف أن يقدم الإقرار الضريبي وتسديد الضريبة من خلال 120 يوم من انتهاء السنة الضريبية. كما يحق للمصلحة أن تلزم المكلف الأجنبي الذي يملك منشأة دائمة في المملكة العربية السعودية باستقطاع الضريبية من المنبع – وفقاً للأسعار الضريبية المحددة – من الدخول المقدمة للعاملين في المنشأة، وإذا لم يقم الشخص المسئول عن الاستقطاع من المنبع يكون ملزماً بسداد الضريبة والغرامات.

-**حق المصلحة في حجز أموال** وممتلكات المكلف وبيعها: يحق لمصلحة الزكاة والدخل الحجز على أموال وممتلكات المكلف بعد مرور (20) يوماً على استلام المكلف إشعاراً منها بنية الحجز، كما أن للمصلحة الحق في بيع جميع الأموال المحجوزة لتسديد قيمة الضريبة والغرامات ومصاريف الحجز والبيع.

ويحق لمصلحة الزكاة والدخل منع المكلف من مزاولة المهنة بشكل مؤقت أو نهائي، كما أن لها الحق في منعه من السفر ونقل الأموال، وتحصل الحكومة على حقها المتمثل في الضريبة قبل أي حقوق أخرى على المكلف.

-**حق فرض الغرامات:** يحق لمصلحة الزكاة والدخل فرض الغرامات على المكلف، ويمكن حصر هذه الغرامات في:

1- غرامة عدم التسجيل في الموعد النظامي:

أي مزاولة المكلف للنشاط دون إبلاغ المصلحة، وهنا لا تقل الغرامة عن 1000ريال

حيث يدفع الشخص الطبيعي 1000 ريال، والشخص الاعتباري 10000ريال، والكيانات الأخرى 5000 ريال.

2- غرامة عن عدم تقديم الإقرار الضريبي:

وهنا يتم التفرقة بين عدة حالات:

أ- عدم تقديم الإقرار خلال 120 يوم من تاريخ نهاية السنة المالية.

ب- عدم تقديم الإقرار وفقاً للنموذج المعد لذلك.

ج- عدم إبلاغ المصلحة عند التوقف عن مزاولة النشاط خلال 60 يوم.

3- غرامة الغش: تفرض غرامة الغش بواقع 25% على فرق الضريبة الناتج عن الغش.

-**حق ملاحقة المحاسبين القانونيين:** يحق لمصلحة الزكاة والدخل ملاحقة أي محاسب قانوني قضائياً يثبت أنه قدم أو شهد على صحة بيانات غير صحيحة، بقصد التهرب من كل أو جزء من الضريبة، حيث يجب على المحاسب القانوني تزويد مصلحة الزكاة والدخل بمعلومات عن :

1- جميع العاملين السعوديين وغير السعوديين لدى المكلف وبيانات تفصيلية عن كل منهم.

2- إيرادات المكلف التي قد تظهر حالة تهرب يقوم بها المكلف للشركة.

3- رأيه الفني المحايد حول مدى صحة وعدالة القوائم المالية في التعبير عن المركز المالي.

2/7/6- <u>التزامات مصلحة الزكاة والدخل</u>

-**الإلتزام بسرية المعلومات:** يجب أن تلتزم مصلحة الزكاة والدخل بالسرية لجميع المعلومات التي تحصل عليها من المكلف لما لها من حقوق تمكنها من الحصول على تفاصيل التفاصيل، ويجوز أن تكشف المصلحة أسرار المكلف بعد الحصول على موافقة خطية من المكلف. إلاّ أنه يجوز للمصلحة إعطاء هذه المعلومات للجهات التالية:

1- الجهات القضائية في المملكة للفصل في القضايا المتعلقة بالضرائب.

2- موظفي مصلحة الزكاة والدخل للقيام بواجباتهم في ضوء القانون.

3- الجهات الرقابية على مصلحة الزكاة والدخل كما في ديوان المراقبة العامة.

4- موظفي مصلحة الجمارك لتطبيق النظام الجمركي.

-الإلتزام بالإشعار بالربط الضريبي

في حالة عدم تقديم المكلف إقراره أو قامت المصلحة بإجراء تعديلات في الإقرار

المقدم، يجب على المصلحة إبلاغ المكلف بالتعديلات التي قامت بها المصلحة وأسباب التعديل

ومقدار الضريبة والغرامة المقرر عليه، وإبلاغه بحقه في الاعتراض، والمدة النظامية المحددة

للاعتراض. يتم إرسال الإشعار بالبريد المسجل، أو بأي وسيلة تثبت تسلم المكلف الإشعار.

الالتزام بعدم التعسف في إهدار الحسابات يجب على مصلحة الزكاة والدخل إذا وجدت بعض الأخطاء تطبيق المبادئ المحاسبية في دفاتر المكلف أن لا تقوم بإهدار جميع الحسابات وترفضها، إلاّ إذا كان هناك أسباب جوهرية تمنعها من الوثوق بهذه الحسابات

-الإلتزام بعدم التعسف في استخدام سلطة الربط التقديري

يحق لمصلحة الزكاة والدخل القيام بالربط الضريبي باستخدام التقدير الجزافي أو

التقديري إذا لم يكن عند المكلف دفاتر منتظمة، أو أن دفاتره المنتظمة فيها أخطاء جوهرية

تجعلها غير موثوق فيها، وبالتالي يجب على المصلحة عدم التعسف في التقدير الجزافي، وذلك من خلال الاستعانة بالخبراء في نشاط المكلف ممن لديهم القدرة في الحصول على القرائن التي تمكن من التقدير الأقرب لصحيح الضريبة.

-الإلتزام بالاستعلام الضريبي

يجب توفير وحدة لخدمة المكلفين وذلك من خلال تحديد المعلومات التي يحتاجها المكلفين والعمل على وضعها في كتيب وطباعتها وتوزيعها، مع التحديث المستمر لها، مع توفير معلومات في القضايا التي يصعب على المكلف فهمها أو التي تكون غامضة

-الإلتزام بالتسديد من خلال البنوك

يجب على مصلحة الزكاة والدخل أن تقوم بتطوير المستمرة لنفسها كما في توفير إمكانية إعداد الإقرارات وتقديمها والدفع من خلال البنوك، كما هو الحال بالنسبة لفاتورة الكهرباء وفاتورة المياه، وفاتورة الهاتف، وبالتالي يجب إعداد الإقرار الضريبي بما يتناسب مع ذلك، على أن يقوم البنك بإرسال المتحصلات لمؤسسة النقد العربي وإشعار مصلحة الزكاة والدخل بذلك.

3/7/6-الشهادات التي تمنحها المصلحة للمكلف حتى يتمكن المكلف من الحصول على أي نوع من الشهادات يجب عليه تقديم صورة من السجل التجاري بعد التحديث على أن تحتوي على رقم ملف المكلف. وهناك ثلاثة نماذج من الشهادات التي يمكن منحها للمكلف تتمثل في:

-شهادة التسجيل: تمنح للمكلف المستجد وهي تفيد المكلف في جميع الأغراض باستثناء صرف الأقساط الأخيرة، وتبلغ مدة هذه الشهادة اثني عشر شهر بداية من تاريخ صدور السجل التجاري للمكلف أو ترخيص مزاولة النشاط.

-شهادة مقيدة: تمنح هذه الشهادة للمكلفين الذين عليهم مستحقات جاري تسويتها، كما تمنح للمكلفين من الشركات الأجنبية غير المقيمة أو فروعها ويقدموا إقراراتهم لدى المصلحة ويدفعون

للمصلحة. وتصلح هذه الشهادة لجميع الأغراض ما عدا صرف الأقساط الأخيرة، وتكون صالحة لمدة أربعة شهر ونصف من نهاية الفترة المالية للمكلف

-**شهادة مطلقة:** تمنح للمكلفين الذين يقدمون إقراراتهم النهائية والحسابات الختامية، ويقوموا بتسديد جميع المستحقات التي عليهم، وهي صالحة لجميع الأغراض دون استثناء، وهي صالحة لمدة أربعة عشر شهراً ونصف من نهاية الفترة المالية للمكلف.

أسئلة الفصل السادس

1--شركة مساهمة اجنبية بدأت نشاطها في المملكة بتاريخ 1422/9/1 هـ الى 30 / 12 / 1422 هـ 400,000 ريال، كما بلغت أرباحها للفترة من 1423/1/1 هـ الى 30/ 12/ 1423 هـ 1,400,000 ريال، وحيث أن مصلحة الزكاة والدخل قد وافقت على ضم الفترة القصيرة الى عام 1423 هـ، فالربح الضريبي الافتراضي السنوي هو

أ- 2,400,000 ريال ب- 1,350,000 ريال ج- 1,440,000 ريال د-1,800,000 ريال:

2- حققت شركة مساهمة اجنبية تعمل داخل المملكة(منشأة وفقاً للنظام السعودي) أرباحا عن الفترة من غرة رمضان 1424هـ الى 30 ذي الحجة من نفس السنة، دفعت عنها ضريبة مقدارها 65,000 ريال . وبذلك يكون صافي الربح عن هذه الفترة : (القيم بالريال)

أ-267,333 . ب-266,667 . ج-335,000 . د- 325,000 .

5-مقاول اجنبي حصل على عقد مقاولة في المملكة قيمته 10 ملايين ريال، ينفذ على 3 سنوات، وتقدر التكاليف بمبلغ(2) مليوني ريال للسنة الأولى، 3 ملايين ريال للسنة الثانية، 3 ملايين ريال للسنة الثالثة .

فالمطلوب : تحديد الربح الضريبي. وايرادات السنة الضريبية المستحقة كل سنة.

7-مقاول أجنبي حصل على عقد مقاولة في المملكة قيمته (10) ملايين ريال، ينفذ على ثلاث سنوات، وتقدر تكاليف العقد في السنة الأولى بمبلغ(2) مليوني ريال و(3) ملايين ريال للسنوات الثلاث على التوالي، وعليه فان الربح الضريبي للسنة الثالثة من العقد وفقا لطريقة نسبة الإنجاز يقدر بمبلغ:

500,000 ريال ب-3,750,000 ريال ج- 2,500,000 ريال د- 750,000 ريال

8- بناءً على بيانات التمرين السابق، الضريبة المستحقة على العقد في السنة الأولى هي :

150,000 ريال ب- 100,000ريال ج- 500,000 ريال د- 750,000 ريال

، والضريبية الافتراضية السنوية هي: (القيم بالريال):

أ- 270,000 . ب-170,000. ج-172,000. د- 135,000.

10- شركة أجنبية بدأت نشاطها في المملكة في 1/ 5 /1432 هـ بلغت أرباحها من 1 /5/ 1432 هـ حتى 12/30/ 1432 هـ 100,000 ريال، والأرباح من 1 /1/ 1433 هـ حتى 30 /12 / 1433 هـ 800,000 ريال، فإذا ارادت الشركة أن تعامل ضريبيا بضم الفترة القصيرة الى السنة التالية على أن تبدا سنتها المالية في 1/1 من كل عام، فيكون الوعاء الذي تطبق عليه الأسعار الضريبة السنوية هو

ا-54,0000 ريال ب-1,800,000 ريال ج-غير جائز ضريبيا د-100,000 ريال

11- إذا كان الربح المحاسبي لاحدي المنشآت الخاضعة للضريبة 200,000 ريال، وتم تعديله ضريبيا بإضافة 50,000 ريال، وخصم 20,000 ريال كفروق زمنية، وكان سعر الضريبة 30%، فان حساب فروق الضريبة يجعلها (القيم بالريال):

أ-مدينة بمبلغ 9,000 ب-مدينا بمبلغ 15,000 ج-دائنا بمبلغ 9,000 د-دائنا بمبلغ 15,000

12-أجنبي يمارس مهنة حرة بالمملكة، عند الفحص الضريبي في12/30 اتضح انه أدرج 150,000 ريال ضمن المصروفات، منها 130,000 ريال أجور مع العلم أن الأجور الشهرية 10,000 ريال، ومبلغ 20,00 ريال مكافأة ترك خدمة لأحد العمال التي تنتهي مدة خدمته في3/30/ العام القادم، فإن التعديل الواجب لوعاء الضريبة يكون: (القيم بالريال):

أ-اضافة 90,000 ب-خصم 90,000 ج-اضافة 30,000 د-خصم 30,000

13-الديون المعدومة المحصلة التي لم يسبق اعتمادها من الإدارة الضريبية ضمن الديون المعدومة في سنة إعدامها :

أ-لا تخضع للضريبة في سنة تحصيلها ب-تخضع للضريبة في سنة تحصيلها

ج- تخضع الضريبة في السنة التالية لسنة تحصليها د-لا شيء مما ذكر

14- من بين المصاريف التي لا يجوز حسمها ضريبيا:

ا- مصاريف البحوث والتطوير داخل المملكة ب-ضريبة الدخل المسددة في المملكة

ج- استهلاك الأصول غير الملموسة د-الديون المعدومة الثابت عدم القدرة على تحصيلها .

5-ضع علامة صح أو خطأ

( ) إن غير المكلف سنته الضريبية تعامل الفترة الفاصلة بين أخر سنة ضريبية كاملة قبل التغيير وتاريخ ابتداء السنة الضريبية الجديدة كفترة مالية قصيرة ومستقلة .

( ) تفرض الضريبة على الشركاء في شركات الأموال وليس على الشركة ذاتها.

14- إذا كان الربح المحاسبي لإحدى المنشآت الخاضعة للضريبة 200,000 ريال، وتم تعديله ضريبيا بإضافة 50.000 ريال، وحسم 20,000 ريال كفروق زمنية، وكان سعر الضريبة 30%، فان حساب فروق الضريبة يجعل: (القيم بالريال): أ- مدينا بمبلغ 9,000 ب- مدينا بمبلغ 15,000
ج- دائنا بمبلغ 9,000 د- دائنا بمبلغ 15,000 .

15-كان رصيد أول الفترة لمخصص الديون المشكوك في تحصيلها لإحدى المنشآت 75,000 ريال، وخلال الفترة أعدمت ديون قدرها 45,000 ريال، وحملت على حساب المخصص، فإذا كان رصيد المخصص في نهاية الفترة 55,000 ريال، بعد تحميل الفرق على الأرباح، وسمحت مصلحة الزكاة والدخل بإعدام 15,000 ريال أخرى، يكون التعديل الواجب للربح المحاسبي هو : (القيم بالريال):

أ- خصم 15,000 ب- اضافة 15,000 ج- خصم 35,000 د- اضافة 35,000.

16- استخدمت احدى المنشآت الصناعية الة في بداية السنة، وكانت تكلفتها (90,000) ريال، وقامت باستهلاكها بطريقة مجموع ارقام سنوات الاستخدام، وكان العمر الإنتاجي للألة (3) سنوات بدون نفاية، وكان النظام الضريبي يلزم باستخدام طريقة القسط الثابت، وكان سعر الضريبية 40%، فالمطلوب : تحديد فروق الضريبة للسنوات الثلاث

17-إذا كانت احدى الشركات الخاضعة للضريبة تملك ألة بمبلغ 100,000 ريال، والعمر الإنتاجي لها أربع سنوات، وقد بلغ الربح المحاسبي 200,000 ريال، وكانت الشركة تتبع طريقة القسط المتناقص (مجموع أرقام السنوات) في استهلاك الالة، ولكن الإدارة الضريبية توافق فقط على طريقة القسط الثابت، فان فرق الضريبة المستحقة في السنة الأولى، إذا كان سعر الضريبة 40% يكون على النحو التالي: (القيم بالريال)

أ-6,000 بالإضافة. ب-6,000 بالخصم. ج-15,000 بالإضافة. د-15,000 بالخصم.

18-بالاستناد إلى الحالة السابقة، فإذا كانت الأرباح قد بلغت 100,000 ريال يكون فرق الضريبة المستحقة في السنة الثانية: (القيم بالريال)

أ-صفر ب-2,000 بالإضافة ج-2,000 بالخصم د-5,000 بالإضافة .

19-بالاستناد إلى الحالة السابقة إذا كانت الأرباح قد بلغت 80,000 ريال، يكون فرق الضريبة المستحقة في السنة الرابعة: (القيم بالريال):

أ-6,000 بالإضافة. ب-6,000 بالخصم. ج-15,000 بالإضافة. د-15.000 بالخصم.

20- إذا كان الربح المحاسبي لإحدى الشركات الخاضعة للضريبة قد بلغ 2,000,000 ريال، وبالفحص تبين أن الشركة حملت حساب الأرباح والخسائر بمبلغ 200,000 ريال، تكلفة مشتريات العدد والآلات الصغيرة خلال العام، وأن مخزون أول الفترة منها قيمته 20,000 ريال، ومخزون اخر الفترة قيمته 100,000 ريال، وقد جرت عادة الشركة على اتباع طريقة اعادة التقدير، فالربح المحاسبي يجب أن يعدل بمقدار : (القيم بالريال).

أ- 80.000 بالإضافة. ب- 80.000 بالخصم. ج- 100.000 بالإضافة. د- 100.000بالخصم.

21-إذا كانت احدى الشركات الخاضعة للضريبة تملك الة تكلفتها 60,000 ريال وعمرها الإنتاجي ثلاث سنوات، وكان الربح المحاسبي قبل الاستهلاك 60,000 ريال و 50,000 ريال و 40,000 ريال للسنوات الثلاث على التوالي وقد جرت عادة الشركة على اتباع طريقة القسط المتناقص في استهلاك الألة (مضاعف القسط الثابت)، ولكن الإدارة الضريبية تقبل بطريقة القسط الثابت، وبذلك يكون الربح بعد الاستهلاك، من وجهة نظر الشركة، في الثلاث سنوات كالتالي : (القيم بالريال):

أ-20,400، 36,536 ، 33,046 . ب-39,600 ، 13,464، 6,936 .

ج- 40,000 ، 30,000 ، 20,000 . د- 19,600، 6,536 ، 13,046 .

22-بالاستناد إلى الحالة السابقة يكون الربح الضريبي بعد الاستهلاك، من وجهة نظر مصلحة الزكاة والدخل، في الثلاث السنوات كالتالي: (القيم بالريال):

أ-20,400 ، 33,046 ، 6,936. ب-19,600 ، 6,536 ، 13,064 .

ج-40,000 ، 30,000 ، 20,000. د-39,600 ، 13,464 ، 6,936 .

23- باع احد المحاسبين الأجانب الذي يمارس مهنة المحاسبة والمراجعة بمكتبه الخاص في الرياض آلة حاسبة بمبلغ 5,000 ريال، علماً بأن ثمن شرائها كان 6,000 ريال ومجموع استهلاكها حتى تاريخ بيع 4,000 ريال لذلك يخضع للضريبة:

أ-3,000 ب- لا شيء ج- 6,000 ريال د- 4,000

24- إذا كان من بين مصاريف الاستهلاك البالغة (30,000) ريال المدرجة بقائمة الدخل مبلغ 5,000 ريال تخص سيارة أحد الشركاء الخاصة، فهذا يتطلب تعديل الربح المحاسبي :

أ-يحسم 5,000 ب- بإضافة 5,000 ج- لا شيء د- بحسم 25,000

25-بلغ صافي الربح المحاسبي لإحدى الشركات المساهمة الخاضعة للضريبة 270,000 ريال، وبالفحص تبين أن الشركة تتبع طريقة الوارد أولا صادر أولا في تقييم المخزون السلعي، ولكنها في هذه السنة عدلت واتبعت طريقة الوارد أخيرا صادر أولا، فان كان

-مخزون أول الفترة 10، 000 وحدة بسعر 10 ريالات للوحدة،

-وكانت المشتريات خلال العام 90,000 وحدة بسعر 20 ريالا للوحدة

- وكانت المبيعات خلال العام 70,000 وحدة بسعر 25 ريالا للوحدة فالربح الضريبي يساوي

أ-370,000 ريال ب-470,000 ريال ج- 170,000 ريال د- 500,000 ريال

26- وفقا لأغراض نظام ضريبة الدخل في المملكة يحق للمكلف ترحيل الخسائر:

ا- التشغيلية المعدلة لمدة (3) سنوات كحد اقصى

ب- التشغيلية المعدلة لمدة غير محدودة. ج- الدفترية لمدة غير محدودة

د- الدفترية لمدة (3) سنوات كحد اقصى

27-إذا كان الربح المحاسبي لإحدى الشركات الخاضعة للضريبة قد بلغ 300,000 ريال وبالفحص تبين أن هناك بضائع أرسلت إلى الفروع المحلية تكلفتها 10,000 ريال، وللفروع المستقلة بالصادر تكلفتها 40,000 ريال، وقيدت بحساب المبيعات على أساس التكلفة مضافا إليها 20% من التكلفة، واتضح في نهاية السنة أن هناك بضائع مازالت موجودة لدى الفروع المحلية تكلفتها 5,000 ريال، ولدى الفروع المستقلة بالصادر تكلفتها 10,000 ريال فالربح الضريبي يساوي: (القيم بالريال):

أ-297,000 ب- 299,000 - 303,000 . د- 301,000

28-إذا كان فرع إحدى شركات التامين العالمية العاملة في المملكة قد بلغ صافي دخله خلال السنة المالية المنتهية في 1434/12/30 هـ (500,000) ريال، كما بلغ ربح الشركة العالمية (10) ملايين ريال، والاقساط المحصلة في المملكة قد بلغت (20) مليون ريال، والأقساط العالمية قد بلغت (200) مليون ريال، وعليه فان

أولاً- الضريبة يتم تحديدها وفقا لـ : اختر

أ، الربح المحلي المعدل دون الربح العالمي.

ب- حصة الفرع المحلي من الربح العالمي أو الربح المحلي المعدل أيهما اكبر

ج-الربح المحلي المعدل أو الربح العالمي أيهما أكبر. د-الربح العالمي المعدل

ثانياً-احسب الضريبة المستحقة

29- الأرباح التقديرية لفروع الخطوط الجوية وشركات الشحن والنقل البري والبحري الأجنبية العاملة في المملكة تقدر بنسبة: ا- 10% ب- 5% ج- 20% د- 15%

30- بلغ اجمالي دخل فروع الخطوط الجوية الاجنبية العاملة في المملكة من التذاكر والشحن والبريد خلال عام 2005م (20) مليون ريال، ولا يمسك الفرع حسابات نظامية، فضريبة الدخل المستحقة على الفرع هي : (القيم بالريال)

4,000,000 ب-200,000 ج- 1,000,000 د- 400,000 .

والحمد لله رب العالمين