

# المحاسبة الضريبية (النظرية والتطبيق) أ.د سلطان السلطان

1

## الفصل الخامس تحديد الوعاء الضريبي

اعداد:

أ.نورة الماضي      أ.نوال بن صالح

# تعديل صافي الدخل المحاسبي للأغراض الضريبية والزكوية

2

كيف يتم التوصل إلى صافي الدخل الضريبي / الزكوي؟

توجد طريقتان:

١. تعديل صافي الدخل المحاسبي (بالإضافة والحسم) للوصول لصافي الدخل الضريبي.

٢. إعداد حساب أرباح وخسائر ضريبي يتضمن الإيرادات الخاضعة فقط والمصروفات الواجبة الحسم فقط.

# تعديل صافي الدخل المحاسبي للأغراض الضريبية والزكوية

3

الأنظمة الضريبية تصنف الإيرادات إلى

- إيرادات تخضع للضريبة/ الزكاة
- إيرادات لا تخضع للضريبة/ الزكاة

وتصنف المصاريف إلى

- مصاريف جائزة الحسم وفقاً للنظام الضريبي/ الزكوي.
- مصاريف غير جائزة الحسم وفقاً للنظام الضريبي/ الزكوي.

# تعديل صافي الدخل المحاسبي للأغراض الضريبية والزكوية

4

## بالنسبة للإيرادات

### داخل قائمة الدخل (داخل الحساب)

١- إيرادات صرح بها المكلف محاسبياً وهي أيضاً تخضع زكواً وضريبياً

← لا تعديل

مثل: مجمل الربح

٢- إيرادات صرح بها المكلف محاسبياً ولكنها معفاة زكواً وضريبياً ولا يعتد بها

← تحسم

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

# تعديل صافي الدخل المحاسبي للأغراض الضريبية والزكوية

5

## خارج قائمة الدخل (خارج الحساب)

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

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

# تعديل صافي الدخل المحاسبي للأغراض الضريبية والزكوية

6

## بالنسبة للمصروفات

### داخل قائمة الدخل (داخل الحساب)

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

٢- مصروفات حسمت محاسبياً وهي زكويّاً وضريبيّاً غير واجبة الحسم ← تضاف  
مثل: الإستهلاكات الزائدة

### خارج قائمة الدخل (خارج الحساب)

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

# تعديل صافي الدخل المحاسبي للأغراض الضريبية والزكوية

7

❖ من الممكن صياغتها بشكل آخر:

× × صافي الدخل المحاسبي (الدفترى)

يضاف إليه:

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

× × مصروفات حسمت محاسبياً ولكنها زكويًا وضريبيًا غير واجبة الحسم

يحسم منه:

× × إيرادات صرح بها المكلف محاسبياً ولكنها لا تخضع زكويًا وضريبيًا

× × مصروفات واجبة الحسم زكويًا وضريبيًا ولم تحسم محاسبياً

---

× × صافي الدخل الزكوي/ الضريبي

# تعديل صافي الدخل المحاسبي للأغراض الضريبية والزكوية

8

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

١٠,٠٠٠ مجمل الربح	٥٠,٠٠٠ رواتب وأجور
٤٠,٠٠٠ خصم مكتسب	٣٠,٠٠٠ ايجار
١٠,٠٠٠ أرباح بيع الآلات	١٠,٠٠٠ خصم مسموح به
	١٠,٠٠٠ استهلاكات
	٥٠,٠٠٠ صافي الدخل
١٥٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠



# تعديل صافي الدخل المحاسبي للأغراض الضريبية والزكوية

9

وعندما قامت مصلحة الزكاة والدخل بفحص دفاتر المؤسسة اتضح لها مايلي:

(١) أن هناك أرباح رأسمالية تخص قطعة أرض مملوكة للمؤسسة بمبلغ ٦٢،٠٠٠ ريال لم يصرح بها.

(٢) يتضمن بند الإستهلاكات مبلغ ٣٠٠٠ ريال استهلاكات زائدة عن المعدلات المسموح بها ضريبياً.

(٣) لم يتضمن الجانب المدين من حـ أ / خ مبلغ ٤٠،٠٠٠ ريال تمثل مساهمات صاحب المؤسسة عن العاملين لديه في صندوق تقاعد نظامي (والمبلغ في حدود المسموح به نظاماً).

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

# تعديل صافي الدخل المحاسبي للأغراض الضريبية والزكوية

10

الطريقة الأولى: تعديل صافي الربح المحاسبي لتحديد الدخل الضريبي/الزكوي:

٥٠,٠٠٠ صافي الدخل المحاسبي (الدفري)

يضاف إليه:

٣,٠٠٠ استهلاكات زائدة (مصروفات حسمت محاسبياً ولكنها زكويّاً وضريبيّاً غير واجبة الحسم)  
٦٢,٠٠٠ ارباح رأسمالية عن بيع الأرض (ايرادات لم يصرح بها المكلف محاسبياً ولكنها تخضع  
زكويّاً وضريبيّاً)

يحسم منه:

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

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

٦٥,٠٠٠ صافي الدخل الزكوي/الضريبي

# تعديل صافي الدخل المحاسبي للأغراض الضريبية والزكوية

11

الطريقة الثانية: اعداد حساب أرباح وخسائر ضريبي/ زكوي:

الإيرادات الخاضعة فقط	المصروفات الواجبة الحسم فقط
١٠,٠٠٠ مجمل الربح	٥٠,٠٠٠ رواتب وأجور
٤٠,٠٠٠ خصم مكتسب	٣٠,٠٠٠ ايجار
٦٢,٠٠٠ أرباح بيع الأراضي	١٠,٠٠٠ خصم مسموح به
	٧٠٠٠ استهلاكات
	٤٠,٠٠٠ مساهمات في صندوق تقاعد نظامي
	٦٥,٠٠٠ صافي الدخل
٢٠٢,٠٠٠	٢٠٢,٠٠٠

## أولاً: جانب الإيرادات

12

### الدخل الخاضع للضريبة

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

# أولاً: جانب الإيرادات

13

(١) الربح: إيراد حقيقي ناتج عن مزاولة المنشأة لنشاطها العادي ويخضع للضريبة.

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

# أولاً: جانب الإيرادات

14

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

- هناك ارتباط عكسي بين المخزون وتكلفة البضاعة المباعة، فإذا زادت تكلفة المخزون قلت تكلفة البضاعة المباعة والعكس صحيح، وهكذا يعكس بوضوح أهمية طرق التقييم المستخدمة في التأثير على الربح الخاضع للضريبة.
- نذكر فيما يلي الضوابط التي حددتها المادة (٢٧) من النظام لطرق تقييم المخزون:
- أ- على المكلف الذي يحتفظ بمخزون فتح سجلات جرد له والإحتفاظ بتلك السجلات.
- ب- تحسم تكلفة البضاعة المباعة خلال السنة الضريبية.
- ج- تتحدد تكلفة البضاعة المباعة خلال السنة الضريبية بإضافة تكلفة البضاعة المشتراة خلال السنة إلى بضاعة أول المدة، مطروحاً منها قيمة البضاعة نهاية المدة.
- هـ - قيمة بضاعة نهاية المدة هي التكلفة الدفترية أو القيمة السوقية أيهما أقل في ذلك التاريخ، وعلى المكلف احتساب التكلفة الدفترية للبضاعة بطريقة المتوسط المرجح، إلا أنه يجوز له بعد الحصول على إذن خطي من المصلحة استخدام طريقة أخرى، ولا يجوز تغيير الطريقة التي يختارها إلا بعد موافقة المصلحة.

■ من البضائع التي يشملها المخزون البضائع بالطريق وبضائع الأمانه.

■ يمكن تحديد تكلفة المخزون بإحدى الطرق التالية:

أ- طريقة التمييز المحدد.

ب- طريقة المتوسط المرجح.

ج- طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً.

د- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً.

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



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

**المطلوب:** كيف سيتم تعديل صافي الدخل المحاسبي.

## الحل:

صافي الدخل المحاسبي      xxx

## يُضَافُ إِلَيْهِ:

٤٠٠،٠٠٠      فرق تقييم بضاعة آخر المدة

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

**مثال ٢:** بفحص دفاتر وحسابات أحد المكلفين الخاضعين لضريبة الدخل عن العام المنتهي في ٣١/١٢/٢٠١١ اتضح أنه قد اتبع طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً عند تقييم بضاعة نهاية المدة، وكانت البيانات كالآتي:

- ١- مخزون أول المدة ٥٠٠ وحدة، تكلفة الوحدة ٥ ريال.
  - ٢- مشتريات خلال العام ١٣٠٠ وحدة، تكلفة الوحدة ٧ ريال.
  - ٣- مبيعات العام ١٠٠٠ وحدة، سعر بيع الوحدة ١٠ ريال.
- المطلوب: ماهو التعديل الواجب إجراؤه على صافي الدخل المحاسبي للمكلف للأغراض الضريبية عن العام المنتهي في ٣١/١٢/٢٠١١م، اذا علمت أن النظام ينص على الزام المكلفين بإتباع طريقة المتوسط المرجح عند تقييم بضاعة نهاية المدة.

## الحل:

### طريقة الوارد أخيرا صادر أولا:

$$\begin{array}{r} \text{ايراد المبيعات} \\ 10,000 \\ = 10 \times \text{وحدة} \end{array}$$

### (-) تكلفة البضاعة المباعة:

$$\begin{array}{r} \text{مخزون 1/1} \\ 2500 = 5 \times 500 \\ + \text{مشتريات خلال العام} \\ 9100 = 7 \times 1300 \\ = \text{ت البضاعة المتاحة للبيع} \\ 11,600 \\ - \text{ت مخزون 31/12} \\ 2100 = 7 \times 300 \\ 2500 = 5 \times 500 \\ \hline 4600 \\ \text{ت البضاعة المباعة} \\ \hline \text{مجمّل الربح} \\ (7000) \\ 3000 \end{array}$$

### طريقة المتوسط المرجح:

$$\begin{array}{r} \text{ايراد المبيعات} \\ 10,000 \\ = 10 \times \text{وحدة} \end{array}$$

### (-) تكلفة البضاعة المباعة:

$$\begin{array}{r} \text{مخزون 1/1} \\ 2500 = 5 \times 500 \\ + \text{مشتريات خلال العام} \\ 9100 = 7 \times 1300 \\ = \text{ت البضاعة المتاحة للبيع} \\ 11,600 \\ - \text{ت مخزون 31/12} \\ 5120 = 6,4 \times 800 \\ \hline \text{ت البضاعة المباعة} \\ (6480) \\ \hline \text{مجمّل الربح} \\ 3520 \end{array}$$

متوسط ت الوحدة =

$$6,4 = (1300 + 500) / (7 \times 1300 + 5 \times 500)$$

ومن ثم يكون التعديل الواجب اجراؤه هو:

صافي الدخل المحاسبي (الدفترى) ××

يضاف اليه:

الزيادة في تكلفة البضاعة المباعة ٥٢٠

(٦٤٨٠-٧٠٠٠)

أو النقص في مجمل الربح

(٣٠٠٠ – ٣٥٢٠)

**مثال ٣:** بافتراض نفس بيانات المثال السابق فيما عدا أن المنشأة كانت تتبع طريقة الوارد أولاً صادر أولاً.

المطلوب: ماهو التعديل الواجب اجراؤه على صافي الدخل المحاسبي لتحديد صافي الدخل الضريبي.

**الحل:**

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

ومن ثم يكون التعديل الواجب اجراؤه هو:

×× صافي الدخل المحاسبي (الدفترى)

يخصم منه:

٤٨٠ فروق تقييم بضاعة آخر المدة

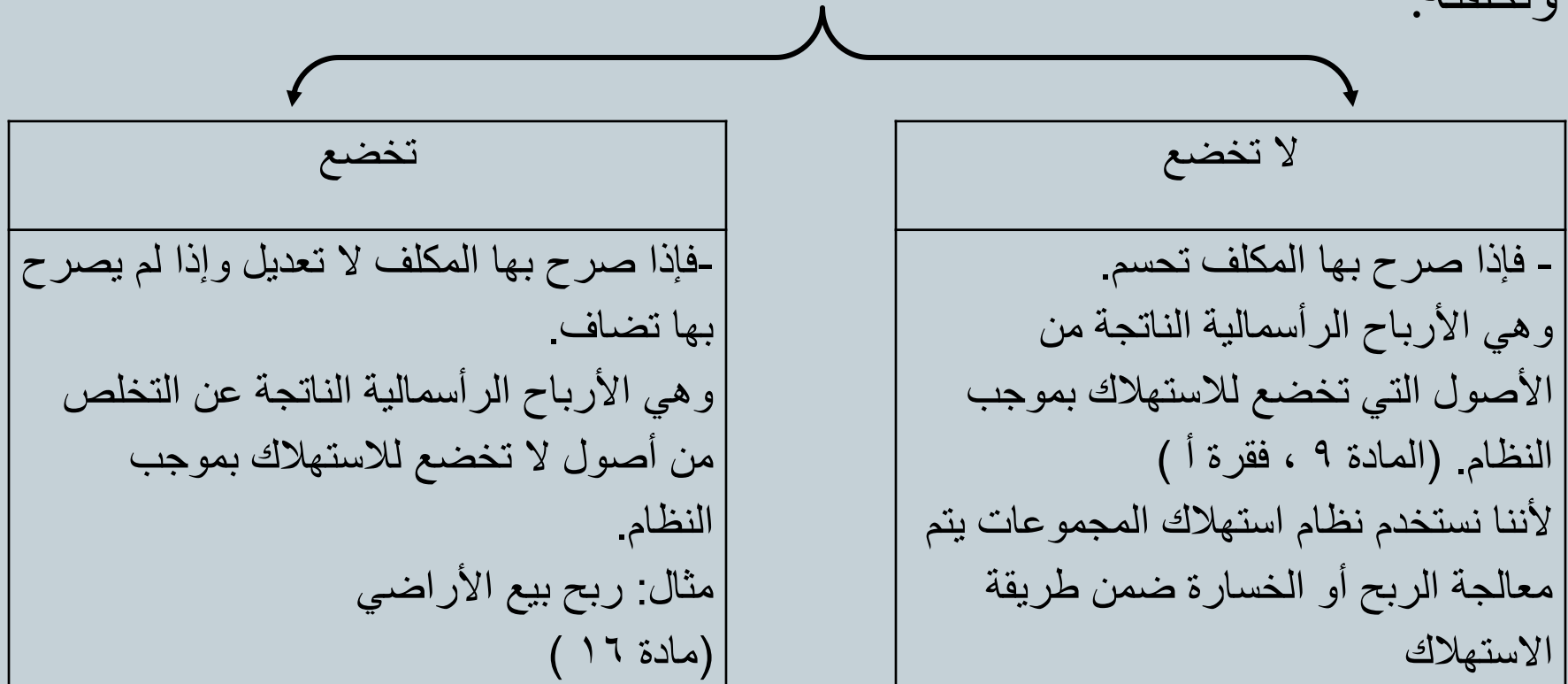
(٦٠٠٠-٦٤٨٠)

أو مقدار الزيادة في مجمل الربح

(٣٥٢٠ – ٤٠٠٠)

(٢) الخصم المكتسب: إيراد حقيقي ناتج عن سداد المنشأة لديونها قبل تاريخ استحقاقها ويخضع للضريبة. فإذا صرح بها المكلف ضمن إيراداته فلا تعديل وإن لم يصرح بها يضاف.

(٣) الأرباح الرأسمالية: أي الفرق بين ثمن البيع ( التعويض المستلم ) عن الأصل وتكلفته.



## ٤) أرباح الأوراق المالية ( الأسهم والسندات ) :



### تخضع

- إذا كانت عملية بيع السهم أو السند تمت خارج سوق الأوراق المالية (الأسواق الموازية)
- فإذا صرح بها المكلف لا تعديل و إذا لم يصرح بها تضاف.

### معفاة ولا تخضع

- إذا كانت عملية البيع تمت وفقا لنظام السوق المالي في المملكة.
- فإذا صرح بها المكلف تخصم.



## ٥) التعويضات المستلمة : مادة ١٣ من اللائحة

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

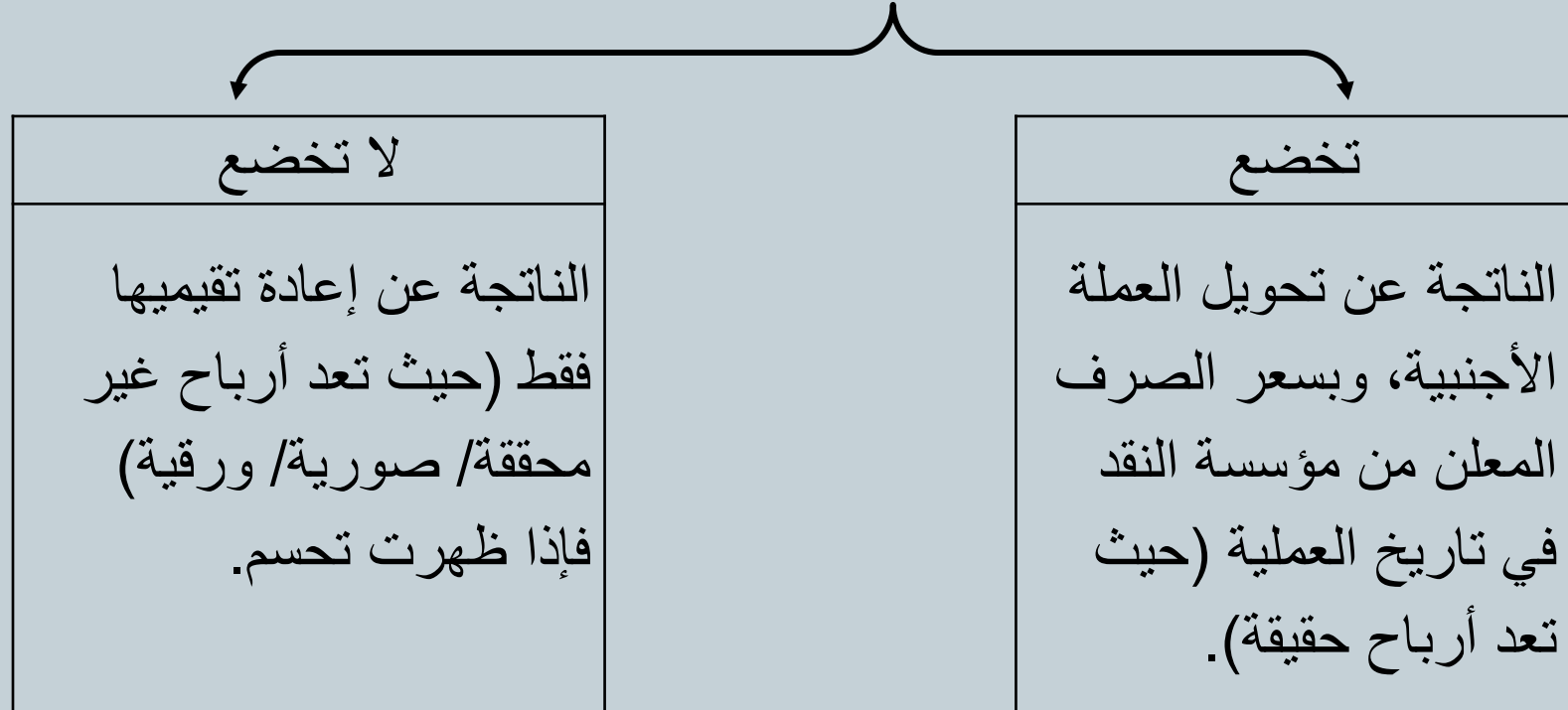


لا يخضع	يخضع	يخضع
فإذا صرح بها المكلف تحسم	فإذا لم يصرح به المكلف يضاف	فإذا لم يصرح به المكلف يضاف
التعويض عن تلف أصل من الأصول الثابتة التي تخضع للاستهلاك بموجب النظام .	التعويض عن تلف أصل من الأصول الثابتة التي لا تخضع للاستهلاك بموجب النظام	التعويض عن فقد أصل متداول (بضاعة مثلاً )

٦) إيجار عقار : إيراد ويخضع للضريبة. فإذا صرح بها المكلف ضمن إيراداته فلا تعديل وان لم يصرح بها يضاف.

٧) أرباح تقييم وتحويل العملات :

(مادة ٣٠ من النظام ، والمادة ١٢ من اللائحة)



## ٨) المصاريف المحسومة المستردة :

(المادة ٣٣ من النظام )



### لا تخضع

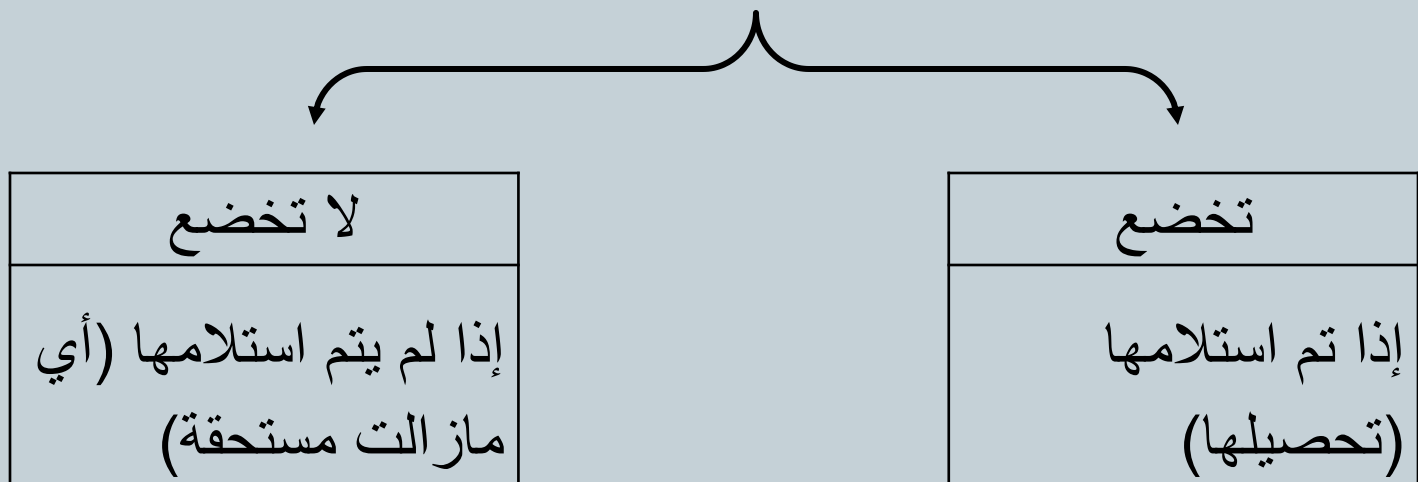
أما إذا لم يكن قد سبق السماح بها كمصروف وتم استردادها فلا تخضع للضريبة في سنة استردادها ويتم حسمها حتى لا تخضع مرتين .

### تخضع

المصروفات أو الخسائر أو الديون المعدومة التي سبق السماح بها كمصروفات واجبة الحسم في سنة حدوثها تخضع للضريبة في سنة استردادها

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

**١٠) التعويضات:** مثال : تعويض عن فسخ العقد ..... الخ



(١١) عمولة بيع محصلة: تعتبر إيراد حقيقي ويخضع للضريبة. فإذا صرح بها المكلف لا تعديل. وإذا لم يصرح بها تضاف.

(١٢) مدفوعات أو مزايا غير مباشرة: أي دفعه يستفيد منها المكلف مباشرة أو غير مباشرة تخضع . فإذا صرح بها لا تعديل وإذا لم يصرح بها تضاف .

## بإختصار

إيرادات لا تخضع



ظهرت بقائمة الدخل

← تحسم

- ١- أرباح رأسمالية ناتجة عن التخلص من أصول ثابتة خاضعة لنظام الاستهلاك
- ٢- أرباح رأسمالية ناتجة عن بيع أوراق مالية في سوق الاسهم السعودي
- ٣- تعويضات مستحقة
- ٤- أرباح تقييم عملات
- ٥- مصروفات مستردة لم يسبق الموافقة على حسمها
- ٦- تعويضات مستلمة عن تلف أصل من الأصول الثابتة التي تخضع للاستهلاك

إيرادات تخضع



لم يصرح عنها  
واكتشفت عند  
الفحص ← تضاف

تم التصريح عنها (ظهرت بقائمة الدخل)  
← لا تعديل

- ١- إجمالي الربح
- ٢- خصم مكتسب
- ٣- أرباح رأسمالية ناتجة عن بيع أصول غير خاضعة لنظام الاستهلاك
- ٤- أرباح رأسمالية ناتجة عن بيع أوراق مالية في سوق موازية
- ٥- تعويضات مستلمة
- ٦- أرباح تحويل عملات
- ٧- مصروفات محسومة مستردة سبق اعتمادها
- ٨- ايجار عقارات
- ٩- اعانات
- ١٠- تعويضات
- ١١- عمولة بيع محصلة
- ١٢- المدفوعات أو المزاياء الغير مباشرة

## ثانياً: جانب المصروفات

31

### المصاريف الجائز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة:

مادة ١٢ من النظام ، مادة ٩ من اللائحة

" جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة سواء كانت مسددة أو مستحقة والمتكبدة خلال السنة الضريبية " بشروط:

أ- أن تكون نفقة فعلية مؤيدة بمستندات ثبوتية أو قرائن إثبات أخرى.

ب- أن تكون مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

ج- أن تكون متعلقة بالسنة الضريبية (مبدأ السنوية/مبدأ الاستحقاق/مبدأ استقلال السنوات الضريبية).

د- ألا تكون ذات طبيعه رأسمالية.

# (١) تكلفة البضاعة المباعة: تعد من التكاليف الواجبة الحسم وتتحدد كما يلي:

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



## (٢) المخصصات والاحتياطيات :

- (أ) **المخصصات:** لا يجوز حسم أية مخصصات مكونة خلال العام باستثناء:
- مخصص الديون المشكوك في تحصيلها في البنوك وبشرط تقديم شهادة من مؤسسة النقد العربي السعودي يحدد فيها مقدار الديون المشكوك في تحصيلها والديون المحصلة منها خلال العام.
  - المستخدم / المعدوم / المعكوس من المخصصات خلال العام.

×× صافي الدخل المحاسبي  
يضاف اليه:

×× المخصص بعد تخفيضه بالمستخدم منه خلال العام

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

**مثال:** ظهرت حركة المخصصات في احدى المنشآت التجارية خلال عام ١٤٣١هـ على النحو التالي:

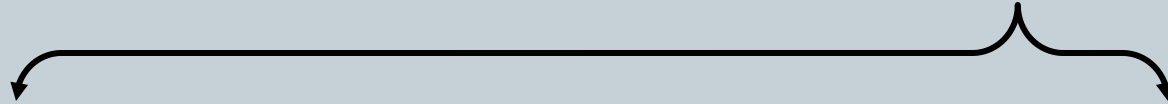
المخصص	الرصيد في ١/١	الإضافات	المدفوع أو المعكوس	الرصيد في ١٢ / ٣٠
مخصص مكافأة نهاية الخدمة	٩١٧٦٩	١١٩٠٠	٨٥٠٠	٩٥١٧٦
مخصص هبوط أوراق مالية	٣٤٥٠	--	--	٣٤٥٠
مخصص هبوط أسعار عقارات	--	٣٢٢٠	--	٣٢٢٠
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	٥٠١٥٧٩	١٨٥٠٠٠	١٥٠٠٠	٦٧١٥٧٩

فإذا علمت أن صافي دخل الشركة عن العام المذكور بلغ ١٠ مليون ريال .  
المطلوب: تحديد صافي الدخل الضريبي.

الحل:

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

### (٣) الإيجارات :



#### المملوكة

يسمح بحسم مصروفات المياه والأناره وضريبة المباني إن وجدت.

- الشخص الذي يملك نحسم له أشياء أخرى مثل الاستهلاك، مصاريف الإصلاح والتحسينات والترميمات.

#### المستأجرة

يعد الإيجار الفعلي الذي يخص السنة المحاسبية من المصروفات الواجبة الحسم.

أما الإيجار المستحق، الإيجار المقدم، الإيجار الخاص، ومسكن المكلف فلا يعد من المصروفات الواجبة الحسم.

## مثال ١ :

منشأة تستأجر العقار الذي تزاوّل نشاطها فيه، وقد تضمنت قائمة الدخل عن العام المنتهي في ٢٠١١/١٢/٣٠م ضمن المصروفات مبلغ ٦٢,٠٠٠ ريال قيمة إيجار العقار عن العام المذكور، وقد تبين من الفحص هذا البند ماييلي:

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

المطلوب :

بيان أثر ماسبق على تحديد صافي الدخل الخاضع للضريبة.

## الحل:

صافي الدخل المحاسبي	xx
يضاف إليه :	
قيمة الايجار المدفوع مقدما ( ٣٠٠٠ × ٤ شهور )	١٢,٠٠٠
وذلك طبقا لمبدأ السنوية، مبدأ الاستحقاق، مبدأ إستقلال السنوات الضريبية.	
قيمة مصاريف الصيانة والترميم لا تعد من المصروفات الواجبة الحسم لأن العقار غير مملوك للمنشأة.	٥٠٠٠
قيمة تأمين الإيجار حيث لا يمثل مصروفات فعلية ويتم استرداده في نهاية مدة العقد ( ٣٠٠٠ × ٣ شهور )	٩٠٠٠
	<hr/>
صافي الدخل الضريبي	xxx

**مثال ٢:** منشأة تملك العقار الذي تزاوّل نشاطها فيه وقد ادرجت ضمن مصروفاتها لهذا العام مايلي:

- ١ - ١٢,٠٠٠ ريال قيمة إيجارية للعقار تم احتسابها على أساس إيجار المثل.
  - ٢ - لم تدرج المنشأة ضمن مصروفاتها قسط الاستهلاك السنوي للعقار وقدره ٦٠٠٠ ريال طبقاً لطريقة استهلاك المجموعات الخاصة بالمباني.
- المطلوب: بيان أثر ما سبق على تحديد صافي الدخل الخاضع للضريبة.

**الحل:**

صافي الدخل المحاسبي	xx
يضاف إليه	
قيمة إيجارية للمبنى تم احتسابها على أساس إيجار المثل، لاتعد من المصروفات الواجبة الحسم حيث أن العقار مملوك للمنشأة.	١٢٠٠٠
يحسم منه:	
قسط الاستهلاك السنوي للعقار لان العقار مملوك للمنشأة .	٦٠٠٠
صافي الدخل الضريبي	<hr/> xx

#### ٤) الرواتب والأجور والمكافآت:

- أ- أجور ورواتب الموظفين: تعد من التكاليف الواجبة الحسم حيث أنها من المصروفات العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، بشرط تقديم شهادة التأمينات الاجتماعية.
- ب- مرتب صاحب المنشأة الفردية: لا يعد من المصروفات الواجبة الحسم، وما يحصل عليه من راتب يعد توزيعاً للربح.
- ج- مرتب الشريك المتضامن: كل ما يحصل عليه الشريك المتضامن سواء كان راتب أو مكافأة أو عمولة أو فائدة لا يعد من المصروفات الواجبة الحسم حيث أنها توزيع للربح.
- د- مرتب الشريك الموصي: من بين المصاريف الغير جائز حسمها التي عدتها المادة ١٣ من النظام الفقرة (ب):
- أي مبالغ مدفوعة أو مزايا مقدمة للمساهم أو الشريك أو لأي قريب لهما كانت تمثل رواتب أو أجور مكافآت وما في حكمها..



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



في شركات ذات المسؤولية  
المحدودة

لا تعد من المصروفات الواجبة  
الحسم لكونهم مالكيين لرأسمالها،  
ومن ثم فإن ما يحصلون عليه  
هو توزيع للربح لا تكليفا عليه.

في شركات المساهمة

تعد من المصروفات الواجبة  
الحسم

و- رواتب وأجور أقارب المكلف:

(مادة ١٣ من النظام ، مادة ١٠ من اللائحه )

لا يجوز حسم المصاريف التالية:

الرواتب والأجور وما في حكمها، سواء كانت نقدية أو عينية، المدفوعة للمالك أو الشريك أو المساهم ( باستثناء المساهمين في الشركات المساهم)، أو لأي من أفراد عائلته من الوالدين والزوج والأبناء والأخوة .

مثال: تضمنت قائمة الدخل لإحدى المنشآت المصروفات التالية :

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

المطلوب :

بيان أثر ما سبق على تحديد الدخل الضريبي.

## الحل :

صافي الدخل المحاسبي

xx

يضاف إليه:

مرتب الشريك المتضامن (يعد توزيع للربح)

٦٠,٠٠٠

مرتب الشريك الموصي (يعد توزيع للربح)

٣٦,٠٠٠

سلف العاملين لا تعد من المصروفات الواجبة الحسم حيث سيتم استردادها

٢٠,٠٠٠

مرتب زوجة الشريك المتضامن لا تعد من المصروفات الواجبة

٢٤,٠٠٠

الحسم (فقرة ب مادة ١٣ )

رواتب المهندسين والعاملين مقابل تركيب آله جديدة حيث انها

١٥,٠٠٠

مصاريف رأسماليه تضاف على تكلفة الآله وتستهلك منها .

مكافأة الشريك المتضامن (تعد توزيع للربح)

١٠,٠٠٠

صافي الدخل الضريبي

xx

**(٥) فوائد رؤوس الأموال:** لاتعد من المصروفات الواجبة الحسم باعتبارها توزيع للربح سواء حصل عليها الشريك المتضامن أو الموصى أو .....الخ.

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

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

مثال:

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

١- مبلغ ٨٠،٠٠٠ ريال دفعت لجمعية خيرية بالمملكة ومرخص لها بتلقي التبرعات.

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

٣- مبلغ ٢٠،٠٠٠ ريال مدفوعة لجمعية الهلال الأحمر بجمهورية مصر العربية.

٤- مبلغ ٢٠٠،٠٠٠ ريال قيمة تمور وألبان تم توزيعها خلال موسم الحج هذا العام.

المطلوب: تحديد صافي الدخل الضريبي.

## الحل:

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

**(٧) ديون معدومة:** (مادة ١٤ من النظام، مادة ٩ من اللائحة فقرة ٣):

تعتبر من المصاريف الجائز حسمها بشروط :

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

إذاً: الديون المعدومة



ديون معدومة لم يثبت إعدامها

لا تعد من المصروفات الواجبة الحسم

ديون ثبت إعدامها

تعد من المصروفات الواجبة الحسم



### مثال:

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

المطلوب: بيان أثر ذلك على صافي الدخل الضريبي.

### الحل:

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

## ٨) مصاريف الدعاية والإعلان:

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

ومع ذلك ووفقاً لمبادئ المحاسبة المتعارف عليها يتم تصنيفها كما يلي :

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

## ٩) المصاريف العمومية:

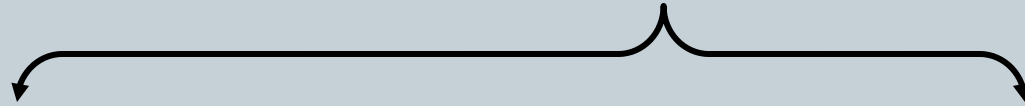
جميع المصاريف العادية والضرورية لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة تعد من المصاريف الجائز حسمها (اللائحة مادة ٩ فقرة ١) بشرط أن تكون نفقة فعلية، متعلقة بالسنة الضريبية، ليست رأسمالية.

## ١٠) المصاريف المدرسية لأبناء الموظفين:

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

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

## ( ١١ ) حصص التأمينات الإجتماعية:



غير جائزة الحسم
حصة الموظف في التأمينات الإجتماعية لاتعد من المصروفات الواجبة الحسم حتى لو دفعتها الشركة نيابة عنهم (٩%) اللائحة مادة ١٠ فقرة ٩

جائزة الحسم
حصص الشركة (المكلف) في التأمينات الإجتماعية تعد من المصروفات الواجبة الحسم (١١%)

## ١٢) قسط استهلاك الأصول الثابتة:

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

❑ الاستهلاك المسموح به ضريبياً هو للأصول المملوكة للمكلف. أما إذا كان الأصل مستأجراً (أي مملوكاً للغير) فلا يسمح بحساب استهلاك له إلا إذا اشترط المالك المؤجر أن ترد إليه الأصول المؤجرة في نهاية العقد بالحالة التي كانت عليها عند التعاقد، ففي هذه الحالة يتم استهلاك قيمة الأصل على مدة العقد.

❑ أما بالنسبة لعقود التأجير المنتهية بالتمليك فطبقاً لما نصت عليه المادة ١٤ من اللائحة التنفيذية فقرة (١) يعامل المستأجر للإغراض الضريبية على أنه المالك ومن ثم يجوز للمستأجر حسم استهلاك الأصل ولا يجوز ذلك للمؤجر.

كان النظام السابق يعتمد على استهلاك القسط الثابت لكل أصل من الأصول ووفق معدلات استهلاك متعددة. وقد نشأ عن هذا التطبيق عدة مشاكل منها:

- ١- لا يغطي النظام السابق بشكل جيد عددا من الأصول، بما في ذلك تلك الأصول ذات التقنيات العالية مثل المعدات الطبية، وبرامج الأجهزة.
  - ٢- هناك عدد كبير من المعدلات لمختلف الأنواع من الأصول وقد يكون المعدل في بعض الحالات مرتفعا أو منخفضا.
  - ٣- يعتمد الاستهلاك السنوي على القيمة الأصلية للأصل مما يستوجب الاحتفاظ بسجلات عن كل أصل وتكلفة الأصل وتاريخ شرائه والاستهلاك المسترد إلى تاريخه .
  - ٤- لا يوجد بمصلحة الزكاة والدخل عدد كاف من الموظفين لتمكينها من الاستخدام الفعلي للأصل مما قد يؤدي إلى سوء استخدام وفقدان جزء من الإيرادات.
- وبالنظر إلى تلك المشاكل فقد أخذ النظام الجديد بطريقة جديدة تمثلت في نظام استهلاك الرصيد المتناقص Declining Balance حيث تجمع الأصول معا في فئة واحدة وهو ما يعرف باستهلاك المجموعات.

## (١٢) قسط استهلاك الأصول الثابتة

55

المادة ١٧ من النظام (الإستهلاك)

المادة ٩ من اللائحة فقرة (٤): (المصاريف التي يجوز حسمها)

## طبقاً للمادة ١٧ من النظام (الإستهلاك)

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



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

١- المباني الثابتة: خمسة بالمئة (٥%).

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

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

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

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

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

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

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

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

- ز- عندما تزيد نسبة الخمسين بالمئة (٥٠%) من التعويض عن الأصول المتخلص منها أثناء السنة الضريبية والسنة السابقة عن باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الضريبية - بصرف النظر عن قيمة التعويض - تخفض قيمة المجموعة إلى صفر، ويضم ما يزيد إلى دخل المكلف الخاضع للضريبة.
- ح- إذا كانت قيمة المجموعة المتبقية في نهاية السنة - بعد إجازة الحسومات وفقاً للفقرة (د) من هذه المادة - أقل من ألف (١٠٠٠) ريال فإنه يجوز حسم هذه القيمة المتبقية.
- ط- إذا تم التخلص من جميع الأصول في المجموعة يجوز حسم المبلغ المتبقي من المجموعة في نهاية السنة.
- ي- في حالة شراء أو بيع أرض وعليها إنشاءات توزع القيمة على الأرض والإنشاءات بشكل معقول للتوصل إلى القيمة المنفصلة للإنشاءات.
- ك- في حالة استخدام جزء من الأصول في **در الدخل** الخاضع للضريبة فإنه يجوز حسم استهلاك لجزء من تكلفة الأصل مقابل الجزء من الأصل المستخدم في **در الدخل** الخاضع للضريبة.

## المادة ٩ من اللائحة التنفيذية فقره (٤): (المصاريف التي يجوز حسمها)

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

أ- الا يكون القصد من شراء الأصل إعادة بيعه، وانما لغرض استعماله بالكامل أو جزء منه في أغراض المنشأة.

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

ج- أن يكون الأصل مملوكا للمكلف بموجب وثائق رسمية كصك الملكية للمباني، وعقود وفواتير الاقتناء للأصول الأخرى.

د- لا يحول توقف الأصل عن العمل خلال السنة الضريبية دون حسم استهلاكه.

**أمثلة على نظام استهلاك المجموعات:**  
**مثال (١): (المجموعة رقم ٥)**

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

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

## الحل:

الحل عام ٢٠٠٥ (سنة انتقالية)

باقي قيمة المجموعة في ٣١/١٢/٢٠٠٤ م	٤٠٠,٠٠٠ ريال
يضاف إليه ٥٠% من الأصول المضافة عام ٢٠٠٥ م (٥٠% × ١٠٠,٠٠٠)	٥٠,٠٠٠ ريال
يخصم منه ٥٠% من الأصول المباعة عام ٢٠٠٥ م (٥٠% × ٢٠,٠٠٠)	١٠,٠٠٠ ريال
رصيد المجموعة الخاضع للإستهلاك	٤٤٠,٠٠٠ ريال
قسط الإستهلاك النظامي بمعدل ١٠%	(٤٤,٠٠٠) ريال
باقي قيمة المجموعة في ٣١/١٢/٢٠٠٥ م (ولا يعتد بالأرباح والخسائر الرأسمالية)	٣٩٦,٠٠٠ ريال

## الحل عام ٢٠٠٦

باقي قيمة المجموعة في ٣١/١٢/٢٠٠٥ م	٣٩٦,٠٠٠ ريال
يضاف إليه:	
٥٠ % من الأصول المضافة عام ٢٠٠٦ م - السنة الحالية (٨٠,٠٠٠ × ٥٠%)	٤٠,٠٠٠ ريال
٥٠ % من الأصول المضافة عام ٢٠٠٥ م - السنة السابقة (١٠٠,٠٠٠ × ٥٠%)	٥٠,٠٠٠ ريال
يخصم منه:	
منه ٥٠ % من الأصول المباعة عام ٢٠٠٦ م - السنة الحالية (٤٠,٠٠٠ × ٥٠%)	(٢٠,٠٠٠) ريال
منه ٥٠ % من الأصول المباعة عام ٢٠٠٥ م - السنة السابقة (٢٠,٠٠٠ × ٥٠%)	(١٠,٠٠٠) ريال
رصيد المجموعة الخاضع للإستهلاك	٤٥٦,٠٠٠ ريال
قسط الإستهلاك النظامي بمعدل ١٠ %	(٤٥,٦٠٠) ريال
باقي قيمة المجموعة في ٣١/١٢/٢٠٠٦ م	٤١٠,٤٠٠ ريال

( ولا يعتد بالأرباح والخسائر الرأسمالية )

**مثال (٢):** (مجموعة المباني الثابتة – المجموعة الأولى)  
باقي قيمة المجموعة في ٣١/١٢/٢٠٠٥ م ١٠٠ مليون.  
قيمة المباني المضافة خلال عام ٢٠٠٥ م ٤٠ مليون.  
قيمة المباني المضافة خلال عام ٢٠٠٦ م ٢٠ مليون.  
قيمة التعويضات عن المباني المتصرف بها في عام ٢٠٠٥ م ١٢ مليون.  
قيمة التعويضات عن المباني المتصرف بها في عام ٢٠٠٦ م ٨ مليون.  
المطلوب: حساب قسط الإستهلاك السنوي لهذه المجموعة في عام ٢٠٠٦ م،  
وتحديد باقي قيمة المجموعة في ٣١/١٢/٢٠٠٦ م.



## الحل:

١٠٠

باقي قيمة المجموعة في ٣١/١٢/٢٠٠٥ م

يضاف إليه:

١٠ ٥٠% من قيمة المباني المضافة خلال عام ٢٠٠٦ م

٢٠ ٥٠% من قيمة المباني المضافة خلال عام ٢٠٠٥ م

٣٠

يحسم منه:

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

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

(١٠)

١٢٠

رصيد المجموعة الخاضع للإستهلاك

قسط الإستهلاك النظامي لعام ٢٠٠٦ م بواقع ٥%

(٦)

١١٤

باقي قيمة المجموعة في ٣١/١٢/٢٠٠٦ م

**مثال (٣):** بإفتراض أن احدى الشركات المقيمة قد بدأت ممارسة نشاطها في ١/١/٢٠٠٦م، وخلال العام المالي الأول الذي ينتهي في ٣١/١٢/٢٠٠٦م كانت حركة هذه المجموعة على النحو التالي:

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

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

## الحل:

صفر

باقي قيمة المجموعة في ٣١/١٢/٢٠٠٥ م

## يضاف اليه:

٣٠ ٥٠% من أساس تكلفة الآلات أول العام

٢٠ ٥٠% من قيمة الآلات المضافة خلال العام

٥٠

## يحسم منه:

(١٠)

٥٠% من قيمة الآلات التي تم التصرف بها خلال العام

٤٠

رصيد المجموعة الخاضع للإستهلاك

(١٠)

قسط الإستهلاك النظامي لعام ٢٠٠٦ بواقع ٢٥%

٣٠

باقي قيمة المجموعة في ٣١/١٢/٢٠٠٦ م

#### مثال (٤) استكمالا للمثال السابق:

بافتراض أن حركة الآلات في الشركة السابقة خلال عام ٢٠٠٧م كانت كما يلي:  
- قامت الشركة بشراء آلات ومكائن جديدة خلال العام بتكلفة قدرها ١٤ مليون ريال.

- حصلت الشركة على تعويض مقدارة ٢ مليون ريال مقابل آلات ومكائن تم التصرف بها خلال العام.

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

## الحل:

باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٦/١٢/٣١م

يضاف اليه:

٥٠% من الأصول المضافة في السنة الحالية ٢٠٠٧

٥٠% من الأصول المضافة في السنة السابقة ٢٠٠٦

٥٧

يحسم منه:

٥٠% من الأصول المباعة في السنة الحالية ٢٠٠٧

٥٠% من الأصول المباعة في السنة السابقة ٢٠٠٦

١  
١٠

(١١)

٧٦

(١٩)

٥٧

رصيد المجموعة الخاضع للإستهلاك

قسط الإستهلاك لعام ٢٠٠٧م بواقع ٢٥%

باقي قيمة المجموعة في ٢٠٠٧/١٢/٣١م

## فقرة ج:

عندما تزيد نسبة ٥٠% من التعويض عن الأصول المتخلص منها اثناء السنة الزكوية والسنة السابقة عن باقي قيمة المجموعة في نهاية السنة الزكوية، يصرف النظر عن قيمة التعويض- تخفض المجموعة الى صفر، ويضم ما يزيد إلى دخل المكلف الخاضع للزكاة.

## مثال:

١٠٠ مليون	باقي قيمة المجموعة ٢٠٠٥/١٢/١٣م
٢٠ مليون	أصول مضافة للمجموعة في عام ٢٠٠٦م
٤٠ مليون	أصول مضافة للمجموعة في عام ٢٠٠٥م
١٠٠ مليون	أصول مبيعة من المجموعة في عام ٢٠٠٦م
٦٠ مليون	أصول مبيعة من المجموعة في عام ٢٠٠٥م
	معدل إستهلاك المجموعة ١٠%

المطلوب: حساب باقي قيمة المجموعة في عام ٢٠٠٦م

الحل: في عام ٢٠٠٦م

١٠٠ مليون

باقي قيمة المجموعة في ٣١/١٢/٢٠٠٥م

يضاف اليه:

٥٠% من الأصول المضافة في عام ٢٠٠٦م ١٠ مليون

٥٠% من الأصول المضافة في عام ٢٠٠٥م ٢٠ مليون

٣٠ مليون

يحسم منه:

٥٠% من الأصول المباعة في عام ٢٠٠٦م ٥٠ مليون

٥٠% من الأصول المباعة في عام ٢٠٠٥م ٣٠ مليون

٨٠ مليون

٥٠ مليون

(٥ مليون)

٤٥ مليون

رصيد المجموعة الخاضع للإستهلاك

قسط الإستهلاك النظامي ١٠%

باقي قيمة المجموعة في ٣١/١٢/٢٠٠٦م

نقارنها

50% من

الأصول المباعة <

باقي قيمة

المجموعة

# عندما تزيد ٥٠% من الأصول المباعة عن باقي قيمة المجموعة هناك  
تصرفان:

- ١ - باقي قيمة المجموعة يكون صفر.
- ٢ - في هذا العام اخذ الفرق بين الـ ٥٠% من الأصول المباعة وباقي قيمة المجموعة (٨٠ - ٤٥ = ٣٥) هذا الفرق يضم إلى الدخل ويخضع للزكاة هذا العام.

صافي الدخل المحاسبي	× ×
يضاف إليه:	
الفرق بين ٥٠% من الأصول المباعة وباقي قيمة المجموعة	٣٥ مليون

# الإستهلاك هذه السنة لن يتأثر بسبب هذه الفقرة  
وتعتبر الـ ٥ مليون من المصاريف جائزة الحسم



## (١٣) مصاريف إصلاحات وتحسينات الأصول

73

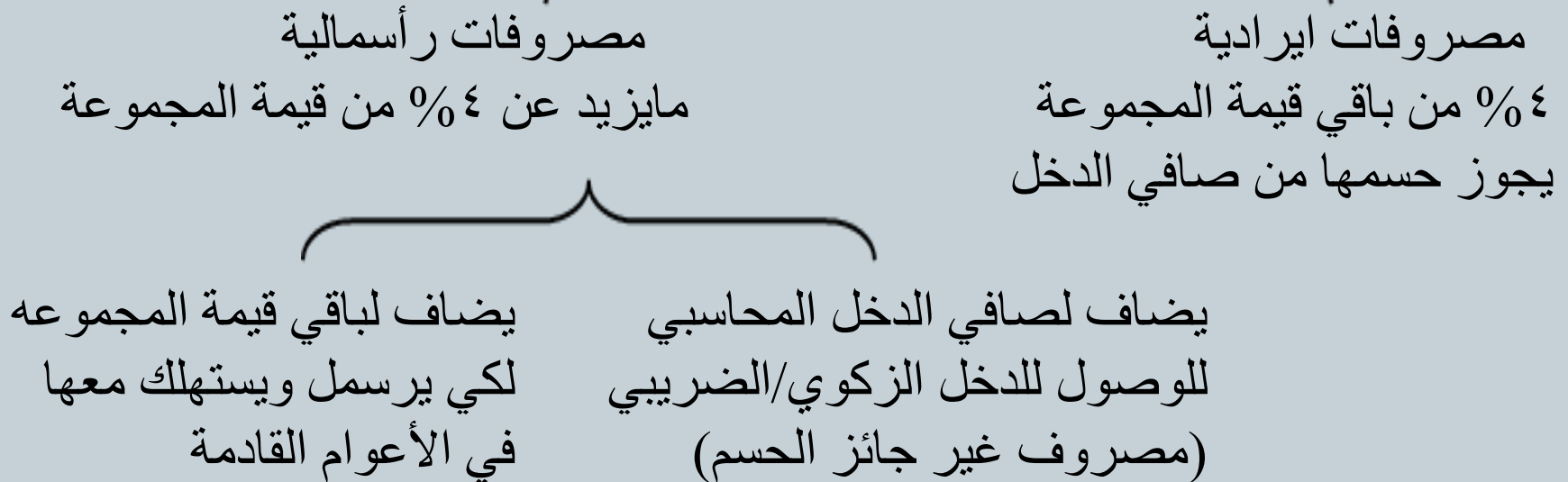
### المادة الثامنة عشرة من النظام:

- أ - يجوز حسم المصاريف المتكبدة في كل مجموعة عن الإصلاحات أو التحسينات التي أجراها المكلف على الأصول المستهلكة الواقعة في تلك المجموعة.
- ب- لا تزيد قيمة المصاريف المسموح بها وفقاً للفقرة (أ) من هذه المادة لكل سنة عن نسبة أربعة بالمائة (٤%) من باقي قيمة المجموعة في نهاية تلك السنة.
- ج - يضاف المبلغ الزائد عن الحد المبين بالفقرة (ب) من هذه المادة إلى باقي قيمة المجموعة.

## محاسبيا:

المصروف الايرادي ← يحمل على قائمة الدخل في نفس السنة ويخصم من الإيرادات في نفس السنة للوصول إلى صافي الربح.  
أما المصروف الرأسمالي ← يرسم (لايعد من المصاريف الواجبة الحسم) ويضاف على تكلفة الأصل ويستهلك معه.

### مصاريف اصلاح وتحسينات الأصول



**مثال (بال تطبيق على المثال رقم ٤ - من امثلة نظام استهلاك المجموعات):**

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

**المطلوب:** تحديد المعالجة الزكوية/ الضريبية النظامية لهذا المصروف عند احتساب الوعاء الضريبي للشركة عن عام ٢٠٠٧م.

## الحل:

- حيث ان باقي قيمة مجموعة الآلات في ٣١/١٢/٢٠٠٧ م يبلغ ٥٧ مليون ريال. فإن مصاريف الإصلاح والتحسينات المقبولة والواجبة الحسم في عام ٢٠٠٧ م وكما حددتها (المادة ١٨ فقرة ب) هي ٤% من باقي قيمة تلك المجموعة أي:

$$٥٧,٠٠٠,٠٠٠ \times ٤\% = ٢,٢٨٠,٠٠٠ \text{ ريال (مصرف ايرادي)}$$

- أما باقي المصروف وقدره

$$٣,٢٨٠,٠٠٠ - ٢,٢٨٠,٠٠٠ = ١,٠٠٠,٠٠٠ \text{ ريال (مصرف رأسمالي)}$$

يضاف إلى باقي قيمة المجموعة ويستهلك معها في السنوات اللاحقة (مادة ١٨ / فقرة ج)

ويصبح باقي قيمة المجموعة في ٣١/١٢/٢٠٠٧ م بعد تعديلها بمصاريف الإصلاحات والتحسينات ٥٧ مليون - مليون = ٥٨ مليون ريال.

ويضاف المليون ايضاً لصافي الدخل المحاسبي للوصول للدخل الزكوي/الضريبي.

## ١٤) عوائد القروض

77

### المادة التاسعة من اللائحة (فقرة ٢):

المصاريف التي يجوز حسمها لتحديد الدخل الخاضع للضريبة هي:  
٢- عوائد القروض المتكبدة خلال السنة الضريبية إذا كانت مرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، أو ناتج المعادلة الآتية أيهما أقل:

[دخل المكلف من عوائد القروض ، مضافاً إليه ٥٠% من ناتج (أ) مطروحاً منها (ب) حيث تمثل (أ) و (ب) ما يلي:

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

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

وتستثنى البنوك من تطبيق هذه المعادلة.

- عوائد القروض المتكبدة ← فوائد مدينة، بمعنى أخذت قرض واسدد عليه فوائد  
← مصروف
- دخل المكلف من عوائد القروض ← فوائد دائنة، بمعنى أعطيت قرض واحصل  
على فائدة ← إيراد

مثال (١): البيانات التالية تخص إحدى الشركات عن العام المنتهي في

٣١/١٢/٢٠٠٥م

١٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال

٩,٠٠٠,٠٠٠ ريال

١,٠٠٠,٠٠٠ ريال

٨٠٠,٠٠٠ ريال

٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال

(١,٢٠٠,٠٠٠ ريال)

الإيرادات بدون الدخل من القرض

المصروفات بدون مصاريف عوائد القرض

فائدة متحصلة (الدخل من عوائد القروض)

فائدة مدفوعة (عوائد القروض المتكبدة)

صافي الخسارة

## الحل:

٨٠٠,٠٠٠ ريال

عوائد القروض (دخل المكلف من القروض)

يضاف إليه:

١٠,٠٠٠,٠٠٠ ريال

(أ) الإيرادات

٩,٠٠٠,٠٠٠ ريال

- (ب) المصروفات

١,٠٠٠,٠٠٠ ريال

٥٠٠,٠٠٠ ريال

٥٠% من أ - ب

١,٣٠٠,٠٠٠ ريال

ناتج المعادلة

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

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

= ١,٧٠٠,٠٠٠ ريال

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

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

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

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



## الحل:

دخل القرض (٢ مليون  $\times$  ٧%)

١٤٠,٠٠٠

يضاف إليه:

أ= دخل المكلف مستبعدا منه دخل القرض

$$٤,١٦٠,٠٠٠ = (١٤٠,٠٠٠ - ٤,٣٠٠,٠٠٠)$$

ب= مصاريف المكلف مستبعدا منها مصاريف القرض

$$٣,٤٤٠,٠٠٠ = (٥٠٠,٠٠٠ - ٣,٩٤٠,٠٠٠)$$

٧٢٠,٠٠٠

٣٦٠,٠٠٠

٥٠٠,٠٠٠

٥٠% من أ - ب

ناتج المعادلة

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

**مثال (٣):** بافتراض نفس بيانات المثال السابق فيما عدا أن شركة "الباسل" لم تقم بإقراض شركة "العامر" أية مبالغ خلال السنة، وبالتالي لم تحصل على عوائد من قروض. المطلوب: حساب عائد القرض الذي يحق لشركة الباسل أن تحمله على حساباتها عام ٢٠٠٦م وفقا للنظام.

**الحل:**

دخل القرض

يضاف إليه:

أ = دخل المكلف مستبعدا منه دخل القرض

$$٤,٣٠٠,٠٠٠ = (٤,٣٠٠,٠٠٠ - \text{صفر})$$

ب = مصاريف المكلف مستبعدا منها مصاريف القرض

$$\begin{array}{r} ٣,٤٤٠,٠٠٠ \\ \hline ٨٦٠,٠٠٠ \end{array} = (٥٠٠,٠٠٠ - ٣,٩٤٠,٠٠٠)$$

$$\begin{array}{r} ٤٣٠,٠٠٠ \\ \hline ٤٣٠,٠٠٠ \end{array}$$

٥٠% من أ - ب

ناتج المعادلة

يتضح مما سبق بأن عائد القرض المحسوم يزيد عن عائد القرض النظامي بمقدار (٥٠٠,٠٠٠ - ٤٣٠,٠٠٠ = ٧٠,٠٠٠ ريال)، مما يستوجب رده للوعاء الضريبي/ الزكوي.

## ١٥) المساهمات في صناديق التقاعد النظامية

83

### المادة العشرون من النظام : المساهمات في صناديق التقاعد النظامي

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

## المادة التاسعة من اللائحة: المصاريف التي يجوز حسمها

فقرة (٨): مساهمات صاحب العمل لصالح الموظف في صناديق التقاعد النظامية وصناديق التوفير والادخار المؤسسة وفقاً لأنظمة المملكة التي لا تزيد، منفردة أو مجتمعة، عن نسبة ٢٥% من دخل الموظف قبل احتساب مساهمة صاحب العمل، على أن تتوفر في صناديق التوفير والادخار الشروط الآتية :  
أ- أن يكون الصندوق مؤسساً وفق نظام خاص به يوضح شروط وحقوق المشاركين فيه.

ب- أن يكون هذا الالتزام وارداً في عقد التوظيف، أو في عقد تأسيس المنشأة .  
ج- أن يكون للصندوق شخصية مستقلة عن شخصية المنشأة، وتعد له حسابات منفصلة تراجع من قبل محاسب قانوني مستقل.

## المادة العاشرة من اللائحة: المصاريف التي لايجوز حسمها

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

مثال: قامت احدى الشركات العاملة في المملكة بتأسيس صندوق تقاعد نظامي لصالح مستخدميهها، وأدرجت ضمن مصاريفها العمومية والإدارية مبلغ ٢٣٠,٠٠٠ ريال تحت بند مساهمة الشركة في صندوق التقاعد لصالح الموظفين، وقدمت الشركة مستندات ثبوتية بتوفر الشروط الآزمة لقبول هذا المصروف كما وردت بالنظام واللائحة، وبفحص حسابات الشركة تبين مايلي:

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

المطلوب: تحديد المساهمات المقبولة نظاما والمرفوضة.

## الحل:

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

(أ) بالنسبة للموظف محمد القبلان

$$٢٤٠,٠٠٠ \times ٢٥\% = ٦٠,٠٠٠ \text{ ريال}$$

كل المساهمة البالغة ٥٠,٠٠٠ مقبولة حيث انها لا تزيد عن الحد الأقصى

(ب) بالنسبة للموظف خالد الشرفان

$$٣٠٠,٠٠٠ \times ٢٥\% = ٧٥,٠٠٠ \text{ ريال}$$

اذن المساهمة المقبولة هي ٧٥,٠٠٠ ريال والمرفوضة هي ٥٠٠٠ ريال

(ج) بالنسبة للموظف طلال العبيلي

$$٣٦٠,٠٠٠ \times ٢٥\% = ٩٠,٠٠٠ \text{ ريال}$$

اذن المساهمة المقبولة هي ٩٠,٠٠٠ ريال والمرفوضة ١٠,٠٠٠ ريال

## (١٦) ترحيل الخسائر

87

### المادة (٢١) من النظام: ترحيل الخسائر

- أ- يجوز ترحيل صافي الخسائر التشغيلية إلى السنة الضريبية التي تلي السنة التي تحققت فيها الخسارة، وتحسم الخسارة المرحلة من الوعاء الضريبي للسنوات الضريبية التالية إلى أن يتم استرداد كامل الخسارة المتراكمة، وتحدد اللائحة الحدود العليا المسموح بحسمها سنوياً.
- ب- صافي الخسارة التشغيلية هي الحسومات الجائزة بمقتضى هذا الفصل والزائدة عن الدخل الخاضع للضريبة في السنة الضريبية.
- ج- لاحتساب صافي الخسارة التشغيلية للشخص الطبيعي ينظر إلى الحسومات والإيراد للنشاط فقط.

## المادة الحادية عشر من اللائحة:

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

٢- لا ينطبق ما ورد في الفقرة (١) أعلاه على الخسائر التشغيلية التي يتكبدها المكلف قبل نفاذ قرار مجلس الوزراء رقم (٣) وتاريخ ١٤٢١/١/٥هـ الموافق ١٠/٤/٢٠٠٠م، أو التي يتكبدها خلال فترة الإعفاء الضريبي، أو على الخسائر التشغيلية المتحققة من مزاوله أوجه نشاط غير خاضعة أصلاً للضريبة بموجب نظام ضريبة الدخل إذا كان لدى المكلف أوجه نشاط خاضعة وأخرى غير خاضعة، حيث لا يحق للمكلف ترحيل مثل تلك الخسائر.



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

٤- لا يجوز ترحيل خسائر لشركة أموال حدث تغيير أو تعديل في ملكيتها أو في السيطرة عليها بما نسبته ٥٠% أو أكثر إلا للخسائر التي تتحقق بعد حدوث التغيير في الملكية وتنطبق عليها الضوابط الخاصة بترحيل الخسائر.

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

**مثال ١:** بلغت الخسائر الضريبية المرحلة حتى نهاية ٢٠٠٥/١٢/٣١م في احدى الشركات مبلغ ٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال، وفي ٢٠٠٧/٤/٣٠م قدمت الشركة اقراها الضريبي عن عام ٢٠٠٦م متضمنا أرباحا قدرها ٣,٠٠٠,٠٠٠ ريال وعندما قامت المصلحة بالفحص. تم رد بعض المصروفات غير جائزة الحسم للوعاء بمبلغ ٤٠٠,٠٠٠ ريال، ليصبح صافي الدخل المحاسبي المعدل ٣,٤٠٠,٠٠٠ ريال.

### **المطلوب:**

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

## الحل:

الربح الخاضع للضريبة لعام ٢٠٠٦م

= الربح المعدل - ٢٥% من الربح طبقا لإقرار المكلف

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

$$= ٧٥٠,٠٠٠ - ٣,٤٠٠,٠٠٠$$

$$= ٢,٦٥٠,٠٠٠ \text{ ريال}$$

رصيد الخسائر المرحلة لعام ٢٠٠٧م

$$= ٤,٠٠٠,٠٠٠ - ٧٥٠,٠٠٠ = ٣,٢٥٠,٠٠٠ \text{ ريال}$$

مثال ٢: فيما يلي نتيجة أعمال إحدى الشركات والتي تم اعتمادها ضريبيا:

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

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

## الحل:

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

# العقود طويلة الأجل

94

## المادة السادسة والعشرون : العقود طويلة الأجل

- 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.
- ج- 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.

## المادة العشرون من اللائحة:

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

$$\frac{\text{القيمة الكلية للعقد طويل الأجل} \times \text{التكلفة الفعلية المتكبدة خلال السنة}}{\text{إجمالي التكلفة المقدرة للعقد طويل الأجل}}$$

٢ - يقصد بالعقد طويل الأجل ، أي عقد تصنيع ، أو تركيب ، أو إنشاء ، أو تسليم مفتاح ، أو أداء خدمات متعلقة بها ( مثل عقد المهندس المشرف على إنشاء المشروع ) ، الذي بدأ تنفيذه خلال السنة المالية ولم يكتمل التنفيذ حتى تاريخ إقفال الحسابات ، وذلك باستثناء العقد المتوقع تنفيذه بالكامل خلال ستة أشهر من تاريخ البدء الفعلي في تنفيذه .

**مثال: مقاول أجنبي يعمل في مجال الإنشاءات ويستخدم اساس الإستحقاق للتصريح عن إيراداته ومصروفاته، وقد حصل خلال عام ٢٠٠٦م على العقود التالية:**

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

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



## الحل:

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

الإيرادات =

$$\frac{\text{القيمة الكلية للعقد طويل الأجل} \times \text{التكلفة الفعلية المتكبدة خلال السنة}}{\text{إجمالي التكلفة المقدرة للعقد طويل الأجل}} = \frac{٩,٠٠٠,٠٠٠ \times ٤,٠٠٠,٠٠٠}{٦,٠٠٠,٠٠٠} = ٦,٠٠٠,٠٠٠ \text{ ريال}$$

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

# الوعاء الضريبي لشركات التأمين

98

طبقا للمادة (١٥) من اللائحة التنفيذية للنظام الضريبي، يوجد نوعين لنشاط التأمين:

- التأمين العام غير الإيداري: هو التأمين على الممتلكات ضد السرقة، الحريق... الخ
- التأمين الإيداري (التأمين على الحياة): أي اصدار وثائق التأمين التي تستحق عوائدها عند نهاية العقد أو وفاة الشخص المؤمن عليه.

## أ) شركات التأمين التي تمارس التأمين العام

### ١- الشركات المقيمة

يتحدد وعائها وفقا لأحكام نظام ضريبة الدخل.

### ٢- الشركات غير المقيمة

(التي تمارس نشاط التأمين في المملكة من خلال منشأة دائمة)  
يتحدد وعائها على أساس مايلي:

أ- صافي دخل الفرع في المملكة.

ب- صافي الدخل وفقا للمعادلة العالمية

ويكون وعاء الضريبة هو ايهما أكبر

ويتم حساب كل من (أ و ب) على النحو التالي:

أ- يتم الوصول الى صافي دخل الفرع في المملكة كما يلي:

		اجمالي الإيرادات:
××	١- أقساط التأمين المحصلة والمستحقة عن العقود الخاصة (مطروحا منها) أقساط التأمين الملغاه واقساط اعادة التأمين (صافي الأقساط = أقساط مباشرة + أقساط الوارد - أقساط الصادر)	
××	٢- احتياطي أقساط غير مكتسبة، احتياطي الأخطار القائمة أول الفترة	
××	٣- دخل الإستثمار الذي يعزى الى عقود مخاطر التأمين في المملكة: ايرادات الإستثمار العالمية × (اجمالي الأقساط المحلية ÷ اجمالي الأقساط العالمية)	
××	٤- أي دخل آخر يعود الى المنشأة الدائمة	
×××		
		يطرح: إجمالي المصروفات:
	١- التعويضات المسددة وفقا لبوالص التأمين على ممتلكات أو اخطار في المملكة بعد استبعاد المبالغ المغطاة بإعادة التأمين (صافي التعويضات = التعويضات المباشرة + تغويضات الوارد - تعويضات الصادر)	
	٢- احتياطي أقساط غير مكتسبة، احتياطي الأخطار القائمة في نهاية الفترة	
	٣- مصاريف المنشأة الدائمة (الفرع) الجائزة الحسم في المملكة	
	٤- حصة الفرع من المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيسي اجمال المصاريف العمومية والإدارية × (اجمالي الأقساط المحلية ÷ اجمالي الأقساط العالمية)	
(×××		
×××		صافي دخل الفرع

ب- يتم الوصول إلى صافي دخل الفرع وفقا للمعادلة العالمية كما يلي:

صافي دخل الشركة العالمي × دخل الشركة من الأقساط المحلية خلال السنة  
اجمالي دخل الشركة من الأقساط العالمية

■ نقارن أ و ب ونختار أيهما أكبر

مثال ١: فرع لإحدى شركات التأمين العالمية يمارس نشاط التأمين العام (غير الإيدخاري) في المملكة، وفيما يلي المعلومات المتعلقة بهذا الفرع عن العام المنتهي في ٣١/١٢/٢٠٠٦م

- بلغ صافي دخل الفرع المعتمد من قبل مصلحة الزكاة والدخل ٤ مليون ريال.
- بلغ صافي دخل الشركة العالمي ٥٠ مليون ريال.
- بلغت الأقساط المحصلة في المملكة ٨٠ مليون ريال.
- بلغت الأقساط العالمية ٨٠٠ مليون ريال.

المطلوب: احتساب ضريبة الدخل المستحقة على الفرع في المملكة عن العام المنتهي في ٣١/١٢/٢٠٠٦م

## الحل:

أ- صافي دخل الفرع المعتمد ضريبيا في المملكة ٤,٠٠٠,٠٠٠ ريال

ب- نصيب الفرع من الأرباح العالمية:

$$(٨٠٠,٠٠٠,٠٠٠ \div ٨٠,٠٠٠,٠٠٠) \times ٥٠,٠٠٠,٠٠٠ =$$
$$= ٥,٠٠٠,٠٠٠ \text{ ريال}$$

يتم احتساب الضريبة على اساس ايهما أكبر.

$$\text{الضريبة المستحقة} = ٥,٠٠٠,٠٠٠ \times ٢٠\% = ١,٠٠٠,٠٠٠ \text{ ريال}$$

## (ب) شركات التأمين التي تمارس التأمين الإذخاري

### ١- الشركات المقيمة

وعائها الضريبي

= دخل الشركة من الإستثمار – مصاريف الإدارة المتعلقة بدخل الإستثمار

### ٢- الشركات غير المقيمة يتحدد وعائها كما يلي:

xx		الدخل المحلي من الإستثمار = اجمالي الدخل العالمي من الإستثمار × (اجمالي الأقساط المحلية ÷ اجمالي الأقساط العالمية)
		يطرح منه:
	xx	أ- حصة الفرع المحلي من مصاريف الإدارة العالمية المتعلقة بدخل الإستثمار = مصاريف الإدارة العالمية المتعلقة بدخل الإستثمار × (اجمالي الأقساط المحلية ÷ اجمالي الأقساط العالمية)
	xx	أ- جزء من المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيسي للشركة = إجمالي المصاريف الإدارية والعمومية للمركز × (اجمالي الأقساط المحلية ÷ اجمالي الأقساط العالمية)
(xx)		
xx		وعاء الضريبة

**مثال ٢:** شركة تأمين غير مقيمة تمارس نشاط التأمين الإذخاري في المملكة من خلال فرع لها، وبمراجعة حسابات الفرع ظهرت المعلومات التالية عن عام ٢٠٠٦م:

- إجمالي الدخل العالمي من الإستثمار ٨٠ مليون ريال
- إجمالي الأقساط المحليه ٨ مليون ريال
- إجمالي الأقساط العالمية ٤٠ مليون ريال
- مصاريف الإدارة العالمية المتعلقة بدخل الإستثمار ٤٠ مليون ريال
- إجمالي المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيسي ١٠ مليون ريال

المطلوب: تحديد مقدار ضريبة الدخل المستحقة على هذا الفرع عن العام المنتهي في ٣١/١٢/٢٠٠٦م



### الحل:

١٦		<p>الدخل المحلي من الإستثمار</p> <p><math>٨٠ \times (٨ \div ٤٠) = ١٦</math> مليون</p> <p>يطرح منه:</p> <p>أ- حصة الفرع المحلي من المصارف العالمية</p> <p><math>٤٠ \times (٨ \div ٤٠) = ٨</math> مليون</p> <p>أ- جزء من المصاريف الإدارية والعمومية للمركز الرئيسي</p> <p><math>١٠ \times (٨ \div ٤٠) = ٢</math> مليون ريال</p> <p>وعاء الضريبة = ١ - (أ - ب)</p> <p>مقدار الضريبة المستحقة</p> <p><math>٦,٠٠٠,٠٠٠ \times ٢٠\% = ١,٢٠٠,٠٠٠</math> ريال</p>	
١٠			

# الضريبة التقديرية

106

## المادة الرابعة والثلاثون من النظام:

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

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

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

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

### المادة السادسة عشر من اللائحة:

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

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

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

- أ- عدم تقديم المكلف إقراره الضريبي في موعده النظامي. وفي حالة تقديم المكلف إقراره الضريبي وقوائمه المالية المدققة المستندة إلى دفاتر وسجلات نظامية بعد انتهاء الموعد النظامي وقبل إصدار المصلحة للربط التقديري، يحق لها قبول إقرار المكلف ومعالجته وفقاً للإجراءات المتبعة، مع توجب الغرامات التي تستحق عليه نظاماً.
- ب- عدم مسك حسابات ودفاتر وسجلات دقيقة داخل المملكة تعكس حقيقة وواقع عمليات المكلف.
- ج- عدم تمكن المكلف من إثبات صحة معلومات الإقرار بموجب مستندات ثبوتية مع مراعاة ما ورد في الفقرة (٣) من المادة السابعة والخمسين من هذه اللائحة.
- د- عدم التقيد بالشكل والنماذج والطريقة المطلوبة في دفاتر وسجلات المكلف وفقاً لما هو محدد في نظام الدفاتر التجارية.
- هـ- مسك الدفاتر والسجلات بغير اللغة العربية في حالة إخطار المكلف كتابياً بترجمتها للعربية خلال مهلة تحددها المصلحة وعدم تقيده بذلك.

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

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

**مثال ١:** بلغ اجمالي دخل أحد فروع الخطوط الجوية العاملة في المملكة من التذاكر والشحن والبريد خلال عام ٢٠٠٥م، مبلغ ٢٠ مليون ريال، ولا يمسك الفرع حسابات نظامية.  
المطلوب: حساب ضريبة الدخل المستحقة على الفرع عن عام ٢٠٠٥م.

**الحل:**

صافي الربح التقديري =  $20,000,000 \times 5\% = 1,000,000$  ريال  
ضريبة الدخل المستحقة =  $1,000,000 \times 20\% = 200,000$  ريال

**مثال ٢:** يملك أحد الأجانب المقيمين في المملكة ورشة حدادة بالمنطقة الصناعية بمدينة الرياض ولا توجد لديه دفاتر وحسابات منتظمة، وقد بلغت اجمالي إيراداته من الورشة عن العام المنتهي في ٣١/١٢/٢٠٠٥ م مبلغ ٨٠٠٠٠٠ ريال.  
**المطلوب:** حساب ضريبة الدخل المستحقة على المكلف عن عام ٢٠٠٥ م.

**الحل:**

صافي الربح التقديري =  $٨٠٠,٠٠٠ \times ١٥\% = ١٢٠,٠٠٠$  ريال  
ضريبة الدخل المستحقة =  $١٢٠,٠٠٠ \times ٢٠\% = ٢٤,٠٠٠$  ريال

## الأعمال المصاحبة للتوريد:

وفقاً لمقتضى الفقرة (٧) من المادة الخامسة من اللائحة التنفيذية للنظام، والفقرة (٦) من المادة السادسة عشرة من اللائحة التنفيذية للنظام:

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

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



## ملاحظات:

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

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

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

## خطوات حل التمارين :

(أ) إذا فرضت عليه ضريبة دخل:

- ١- تحسب قيمة العقود المصاحبة بالاسلوب التقديري ١٠% من قيمة الإيرادات.
- ٢- حساب صافي الربح التقديري ( بالرجوع للجدول وحسب نوع المنشأة).
- ٣- حساب ضريبة الدخل ٢٠% .

(ب) إذا فرضت عليها ضريبة استقطاع:

- ١- نحسب قيمة العقود المصاحبة بالاسلوب التقديري ١٠% من قيمة الإيرادات.
- ٢- حساب ضريبة الاستقطاع.

**مثال ١:** بافتراض أن المستشفى الألماني استورد أجهزة طبية من شركة طبية بألمانيا بمبلغ ١٠ مليون ريال شاملاً تركيب وتدريب، علماً بأن الشركة الألمانية استأجرت مكاناً وأقاموا الفنيين لمدة ١٨٦ يوماً.

### الحل:

نظراً لتحقيق معيار الإقامة نطبق عليها ضريبة دخل.

$$\begin{aligned} ١ - \text{قيمة عقد التركيب} &= ١٠ \text{ مليون} \times ١٠\% = ١ \text{ مليون ريال} \\ \text{قيمة عقد التدريب} &= ١٠ \text{ مليون} \times ١٠\% = ١ \text{ مليون ريال} \end{aligned}$$

$$٢ - \text{صافي الربح التقديري} = ٢ \text{ مليون} \times ١٥\% = ٣٠٠,٠٠٠ \text{ ريال}$$

$$٣ - \text{ضريبة الدخل} = ٣٠٠,٠٠٠ \times ٢٠\% = ٦٠,٠٠٠ \text{ ريال}$$

**مثال ٢ :** بافتراض أن المستشفى الألماني استورد أجهزة طبية من شركة طبية بألمانيا بمبلغ ١٠ مليون ريال بالإضافة إلى عقد تدريب ٥٠٠,٠٠٠ ريال، علماً بأن الشركة الألمانية استأجرت مكاناً وأقاموا الفنيين لمدة ١٨٦ يوماً.

### الحل :

نظراً لتحقيق معيار الإقامة نطبق عليها ضريبة دخل.

١ - العقد محدد القيمة.

٢ - صافي الربح التقديري =  $٥٠٠,٠٠٠ \times ١٥\% = ٧٥,٠٠٠$  ريال

٣ - ضريبة الدخل =  $٧٥,٠٠٠ \times ٢٠\% = ١٥,٠٠٠$  ريال

**مثال ٣ :** بإفتراض أن المستشفى الألماني استورد أجهزة طبية من شركة طبية بألمانيا بمبلغ ١٠ مليون ريال شاملاً تركيب وتدريب، علماً بأن الشركة الألمانية استأجرت مكاناً وأقاموا الفنيين لمدة ٥٠ يوم.

**الحل :**

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

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

قيمة عقد التدريب = ١٠ مليون  $\times$  ١٠ % = مليون ريال

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

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

ضريبة استقطاع  
١٠٠,٠٠٠

ضريبة دخل  
٦٠,٠٠٠

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

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

## الأرباح الرأسمالية:

وفقا لمقتضى الفقرة (٧) من المادة السادسة عشرة من اللائحة التنفيذية للنظام:  
(٧) يتم تقدير الأرباح الرأسمالية عند التخلص من الأصول في حالة عدم وجود حسابات نظامية لدى المكلف (البائع) على النحو الآتي:

أ- إذا كان الأصل المباع عبارة عن ورقة مالية كأسهم أو سندات لا يتم تداولها في سوق الأوراق المالية، فتحدد القيمة البيعية بالقيمة التعاقدية أو القيمة السوقية أيهما أكبر، ويتم مقارنتها بأساس تكلفة الأصل لتحديد الربح الرأسمالي.

ب- إذا كان الأصل المباع عبارة عن حصة في شركة أموال، يتم تحديد القيمة البيعية على أساس القيمة التعاقدية، أو القيمة السوقية لهذه الحصة، أو القيمة الدفترية لها في حسابات الشركة أيها أكبر، ويتم مقارنتها بأساس التكلفة لتحديد الربح الرأسمالي.

ج- إذا كان الأصل المباع عبارة عن حصة في شركة أشخاص، فيتم تحديد القيمة البيعية إما بالقيمة التعاقدية أو القيمة السوقية أيهما أكبر، ويتم مقارنتها بأساس تكلفة الأصل لتحديد الربح الرأسمالي .

د- في الحالات الأخرى يتم تحديد القيمة البيعية إما بالقيمة التعاقدية أو القيمة السوقية أيهما أكبر، ويقارن ذلك بأساس التكلفة لتحديد الربح الرأسمالي على ألا تقل الأرباح الرأسمالية عن ١٥% من أساس التكلفة.

هـ- على الشريك البائع إشعار المصلحة بالبيع وسداد الضرائب المستحقة على أرباح الفترة ما قبل البيع والأرباح الرأسمالية الناتجة خلال ستين يوماً من تاريخ البيع، وتعد الشركة والمشتري مسؤولين بالتضامن مع الشريك البائع في سداد أي مستحقات للمصلحة نتيجة لذلك.

## ملاحظات

### ■ الممتلكات المشتركة:

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

### ■ التقويم:

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

### ■ الاتفاقيات الدولية:

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



## من ضمن المصاريف الجائز حسمها

### (١٧) الخسائر التي تلحق المكلف:

من المصاريف المرتبطة بتحقيق الدخل ما يلحق بالتجارة أو المصلحة من خسارة (فعلية وليست احتمالية) في خلال السنة الضريبية ولم يعوض عنها بأي طريق من الطرق وذلك بعد التثبيت من صحة تلك الخسارة، وأنها لحقت بنشاط المكلف لا بشخصه، مثل الخسائر الناجمة عن الحريق أو السرقة أو الاختلاس وما شابه ذلك، متى كانت الخسائر لم ترد فعلاً للمكلف أو يعوض عنها. فإذا عوض عنها المكلف عن الخسائر وزاد مبلغ التعويض عن مقدار الخسارة كما هو الحال في التأمين، فإن الزيادة تعتبر من الإيرادات العرضية وتخضع للضريبة أما إذا كان مبلغ التعويض يقل عن مقدار الخسارة فإن الفرق يعتبر تكليفاً على الدخل.

## ١٨) مصاريف البحوث والتطوير :

وفقاً للمادة ١٦ من النظام والفقرة ٨ من المادة ٩ من اللائحة التنفيذية للنظام يجوز حسم مصاريف البحوث والتطوير المتكبدة خلال السنة الضريبية المرتبطة بتحقيق الدخل الخاضع للضريبة، ويقصد بها مصروفات الأبحاث والتطوير أو التجارب في المجالات الفنية العلمية، أو الهندسية، أو نظم الحاسب الآلى أو نحوه، ويستثنى من ذلك مصاريف شراء الأرض وما عليها من منشآت، أو معدات التي تستخدم في أغراض البحث، فيتم استهلاكها طبقاً للمادة ١٧ من النظام.

## أمثلة للمصاريف التي لا يجوز حسمها:

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

٥- أي رشاوى أو مبالغ مشابهة والتي يعد ارتكابها عملاً جنائياً بمقتضى أنظمة المملكة حتى لو تم دفعها بالخارج.

٦- المبالغ المدفوعة للمراكز الرئيسية بالخارج من قبل الفروع العاملة بالمملكة والمملوكة لها بالكامل مقابل مايلي:  
أ- إتاوة أو ريع أو عمولة

ب- عوائد القروض ( الفوائد ) أو أي رسوم مالية أخرى

ج- مصاريف إدارية وعمومية غير مباشرة تم تحديدها بأسلوب التوزيع على أساس التقدير.

٧- قيمة المواد الموردة أو قيمة الخدمات المقدمة من أطراف مرتبطة بالمكلف الزائدة عن الأسعار المستخدمة بين أطراف مستقلة.