

طرق تحديد الدخل الضريبي:

يتم تعديل صافي الدخل المحاسبي للأغراض الضريبية و الزكوية في نهاية السنة ويقوم كل مكلف بإعداد حساباتها الختامية التي توضح نتيجة نشاطهم ربح أو خسارة.

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

الدخل المحاسبي: يتحدد في ضوء المبادئ المحاسبية المتعارف عليها ويهدف إلى تحديد صافي الدخل الفعلي (الحقيقي) .

الدخل الضريبي: يتحدد في ضوء القواعد الضريبية (النظام ولائحته) وله أهداف مالية واقتصادية واجتماعية وسياسية ودينية .

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

كيف يتم التوصل إلى صافي الدخل الضريبي / الزكوي؟

توجد طريقتان:

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

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

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

بالنسبة للإيرادات

داخل قائمة الدخل (داخلاً لحساب)

1 – إيرادات صرح بها المكلف محاسبياً وهي أيضاً تخضع زكويًا وضريبيًا (لا تعديل)

مثل: مجمل الربح

2 – إيرادات صرح بها المكلف محاسبياً ولكنها معفاة زكويًا وضريبيًا ولا يعتد بها (تحسم)

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

خارج قائمة الدخل (خارج الحساب)

3 – إيرادات لم يصرح بها محاسبياً سواء سهواً أو عمداً ولكنها تخضع زكويًا وضريبيًا (تضاف)

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

بالنسبة للمصروفات

داخل قائمة الدخل (داخل الحساب)

1 – مصروفات حسمت محاسبياً وهي زكويًا وضريبيًا واجبة الحسم (لا تعديل)

مثل: الرواتب والأجور

2 – مصروفات حسمت محاسبياً وهي زكويًا وضريبيًا غير واجبة الحسم (تضاف)

مثل: الإستهلاكات الزائدة

خارج قائمة الدخل (خارج الحساب)

3 – مصروفات واجبة الحسم زكويًا وضريبيًا ولم تحسم محاسبياً (تحسم)

مثل: المساهمات في صناديق التقاعد.

من الممكن صياغتها بشكل آخر:

xx صافي الدخل المحاسبي (الدفترى)

يضاف إليه:

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

xx مصروفات حسمت محاسبياً ولكنها زكويًا وضريبيًا غير واجبة الحسم

يحسم منه:

xx إيرادات صرح بها المكلف محاسبياً ولكنها لا تخضع زكويّاً وضريبياً

xx مصروفات واجبة الحسم زكويّاً وضريبياً ولم تحسم محاسبياً

xx صافي الدخل الزكوي / الضريبي

مثال: ظهر حساب الأرباح والخسائر التالي بدفاتر إحدى المؤسسات الفردية عن العام المنتهي 1431/12/30 هـ

مجمّل الربح 100,000 خصم مكتسب 40,000 أرباح بيع الآلات 10,000	رواتب وأجور 50,000 إيجار 30,000 خصم مسموح به 10,000 استهلاكات 10,000 صافي الدخل 50,000
150,000	150,000

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

1. أن هناك أرباح رأسمالية تخص قطعة أرض مملوكة للمؤسسة بمبلغ 62000 ريال لم يصرح بها
2. يتضمن بند الإستهلاكات مبلغ 3000 ريال إستهلاكات زائدة عن المعدلات المسموح بها ضريبياً

٣. لم يتضمن الجانب المدين من ح أ / خ مبلغ 40,000 ريال
تمثل مساهمات صاحب المؤسسة عن العاملين لديه في
صندوق تقاعد نظامي (والمبلغ في حدود المسموح بها
نظاماً)

**المطلوب: تحديد الوعاء الضريبي للمؤسسة عن العام المنتهي
في 1431/12/30 هـ**

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

50,000 صافي الدخل المحاسبي (الدفترى)

يضاف إليه:

30,000 استهلاكات زائدة (مصروفات حسمت محاسبياً ولكنها
زكويّاً وضريبيّاً غير واجبة الحسم)

62,000 ارباح رأسمالية عن بيع الأرض (ايرادات لم يصرح بها
المكلف محاسبياً ولكنها تخضع زكويّاً و ضريبيّاً)

يحسم منه:

10,000 أرباح بيع الآلات (ايرادات صرح بها المكلف محاسبياً
ولكنها لا تخضع زكويّاً وضريبيّاً لأنها خاضعة لنظام استهلاك
المجموعات)

40,000 مساهمات في صندوق تقاعد نظامي (مصروفات واجبة
الحسم زكويّاً وضريبيّاً ولم تحسم محاسبياً)

65,000 صافي الدخل الزكوي / الضريبي

الطريقة الثانية : اعداد حساب أرباح وخسائر ضريبي/ زكوي :

الإيرادات الخاضعة فقط	المصروفات الواجبة الحسم فقط
100,000 مجمل الربح 40,000 خصم مكتسب 62,000 أرباح بيع الأراضي	50,000 رواتب وأجور 30,000 ايجار 10,000 خصم مسموح به 7000 استهلاكات 40,000 مساهمات في صندوق تقاعد نظامي 65,000 صافي الدخل
202,000	202,000

أولاً : جانب الإيرادات :

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 مزاوله النشاط، بما في ذلك الأرباح الرأسمالية وأي إيرادات عرضية، مستقطع منها الدخل المعفى".

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

ح / متاجرة أرباح و خسائر	
×× بضاعة أول المدة ×× المشتريات ×× مردودات المبيعات ×× مردودات المشتريات	×× بضاعة آخر المدة ×× المبيعات ×× مردودات المشتريات
<hr/> ×××	<hr/> ×××

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 (27) من النظام

لطرق تقييم المخزون:

أ- على المكلف الذي يحتفظ بمخزون فتح سجلات جرد له والاحتفاظ بتلك السجلات.

ب- تحسم تكلفة البضاعة المباعة خلال السنة الضريبية .

ج- تتحدد تكلفة البضاعة المباعة خلال السنة الضريبية بإضافة تكلفة البضاعة المشتراة خلال السنة إلى بضاعة أول المدة، مطروحاً منها قيمة البضاعة نهاية المدة .

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

● من البضائع التي يشملها المخزون البضائع بالطريق وبضائع الأمانة .

● يمكن تحديد تكلفة المخزون بإحدى الطرق التالية :-

أ- طريقة التمييز المحدد .

ب- طريقة المتوسط المرجح .

ج- طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً .

د- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً .

● محاسبياً للمدراء كافة الحرية في الاختيار 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 1 : ظهرت بضاعة آخرالمدة بمبلغ 500,000 ريال في حين تبلغ تكلفتها حسب طريقة المتوسط المرجح 900,000 ريال، وسعر سوقها 1,300,000 ريال.

المطلوب: كيف سيتم تعديل صافي الدخل المحاسبي

صافي الدخل المحاسبي **xxx**

يضاف إليه:

400,000 فرق تقييم بضاعة آخر المدة

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

مثال 2 : بفحص دفاتر وحسابات أحد المكلفين الخاضعين لضريبة الدخل عن العام المنتهي في 2011/12/31 اتضح أنه قد اتبع طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً عند تقييم بضاعة نهاية المدة، وكانت البيانات كالآتي:

1 – مخزون أول المدة 500 وحدة، تكلفة الوحدة 5 ريال.

2 – مشتريات خلال العام 1300 وحدة، تكلفة الوحدة 7 ريال.

3 – مبيعات العام 1000 وحدة، سعر بيع الوحدة 10 ريال.

المطلوب: ما هو التعديل الواجب إجراؤه على صافي الدخل المحاسبي للمكلف للأغراض الضريبية عن العام المنتهي في 2011/12/31م، اذا علمت أن النظام ينص على التزام المكلفين باتباع طريقة المتوسط المرجح عند تقييم بضاعة نهاية المدة .

<p>طريقة الوارد أخيرا صادر أولا:</p> <p>ايراد المبيعات 1000 × وحدة 10,000= 10</p> <p>(-) تكلفة البضاعة المباعة: مخزون 1/1 500 × 5 2500=</p> <p>+ مشتريات خلال العام 1300 9100 = 7 ×</p> <p>= تكلفة البضاعة المتاحة للبيع 11,600</p> <p>- تكلفة مخزون 12/31 800 6.4 × (5120) =</p> <p>تكلفة البضاعة المباعة (<u>6480</u>)</p> <p>(مجمل الربح 3520</p>	<p>طريقة الوارد أخيرا صادر أولا:</p> <p>ايراد المبيعات 1000 × وحدة 10,000= 10</p> <p>(-) تكلفة البضاعة المباعة: مخزون 1/1 500 × 5 2500=</p> <p>+ مشتريات خلال العام 1300 9100 = 7 ×</p> <p>= تكلفة البضاعة المتاحة للبيع 11,600</p> <p>- تكلفة مخزون 12/31 : 2100 = 7 × 300</p> <p><u>2500</u> = 5 × 500</p> <p>(4600)</p> <p>تكلفة البضاعة المباعة (<u>7000</u>)</p> <p>(مجمل الربح 3000</p>
---	--

$$* \text{متوسط تكلفة الوحدة} = (500 \times 5 + 1300 \times 7) / 500 = 6,4 + 1300 = 1306,4$$

ومن ثم يكون التعديل الواجب اجراؤه هو:

xx صافي الدخل المحاسبي (الدفترى)

يضاف اليه:

520 الزيادة في تكلفة البضاعة المباعة

(6480 - 7000)

أو النقص في مجمل الربح

(3000 – 3520)

مثال 3 : بافتراض نفس بيانات المثال السابق فيما عدا أن المنشأة كانت تتبع طريقة الوارد أولاً صادر أولاً .

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

طريقة الوارد أولاً صادر أولاً :	طريقة المتوسط المرجح :
ايراد المبيعات 1000 × وحدة = 10,000	ايراد المبيعات 10000
(-) تكلفة البضاعة المباعة: مخزون 1/1 500 × 5 = 2500	(-) تكلفة البضاعة المباعة: مخزون 1/1 500 × 5 = 2500
+ مشتريات خلال العام 1300 × 7 = 9100	+ مشتريات خلال العام 1300 × 7 = 9100
= تكلفة البضاعة المتاحة للبيع 11,600	= تكلفة البضاعة المتاحة للبيع 11,600
- تكلفة مخزون 12/31 800 × 7 = 5600	- تكلفة مخزون 12/31 800 × 6.4 = 5120
تكلفة البضاعة المباعة (6000)	تكلفة البضاعة المباعة (6480)

مجمّل الربح 3520	مجمّل الربح 4000
---------------------	---------------------

$$* \text{متوسط تكلفة الوحدة} = (7 \times 1300 + 5 \times 500) / 500 = 6.4 = (1300 +$$

ومن ثم يكون التعديل الواجب اجراءه هو:

xx صافي الدخل المحاسبي (الدفترى)

يخصم منه:

480 فروق تقييم بضاعة آخر المدة

(6000 - 6480)

أو مقدار الزيادة في مجمل الربح

(3520 – 4000)

(٢) الخصم المكتسب: إيراد حقيقي ناتج عن سداد المنشأة لديونها

قبل تاريخ استحقاقها ويخضع للضريبة. فإذا صرح بها

المكلف ضمن إيرادته فلا تعديل وان لم يصرح بها يضاف

(٣) الأرباح الرأسمالية: أي الفرق بين ثمن البيع (التعويض

المستلم) عن الأصل وتكلفته

تخضع
<p>- فإذا صرح بها المكلف لاتعديل وإذا لم يصرح بها تضاف. وهي الأرباح الرأسمالية الناجمة عن التخلص من أصول لا تخضع للاستهلاك بموجب النظام. مثال: ربح بيع الأراضي (مادة 16)</p>

لا تخضع
<p>- فإذا صرح به المكلف تحسم. وهي الأرباح الرأسمالية الناجمة من الأصول التي تخضع للاستهلاك بموجب النظام. (المادة 9 ، فقرة أ) لأننا نستخدم نظام استهلاك المجموعات يتم معالجة الربح أو الخسارة ضمن طريقة الاستهلاك</p>

٤) أرباح الأوراق المالية (الأسهم والسندات) :

تخضع
<p>- إذا كانت عملية بيع السهم أو السندات من خارج سوق الأوراق المالية (الأسواق الموازية) - فإذا صرح بها المكلف لا تعديل وإذا لم يصرح بها تضاف.</p>

معفاة و لا تخضع
<p>- إذا كانت عملية البيع تمت وفقا لنظام السوق المالي في المملكة. - فإذا صرح بها المكلف تخصم.</p>

5) التعويضات المستلمة :

مادة 13 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 بها المكلف تضاف	فإذا لم يصرح بها المكلف تضاف
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)

6) إيجار عقار : إيراد ويخضع للضريبة. فإذا صرح به المكلف ضمن إيرادته فلا تعديل وان لم يصرح بها يضاف .

7) أرباح تقييم وتحويل العملات :

(مادة 30 من النظام ، والمادة 12 من اللائحة)

لا تخضع	تخضع
---------	------

<p>النتيجة عن إعادة تقييمها فقط (حيث تعد أرباح غير محققة/ صورية/ ورقية) فإذا ظهرت تحسم</p>	<p>النتيجة عن تحويل العملة الأجنبية، وبسعر الصرف المعلن من مؤسسة النقد في تاريخ العملية (حيث تعد أرباح حقيقة)</p>
--	---

٨) المصاريف المحسومة المستردة:

(المادة 33 من النظام)

<p>لا تخضع</p>	<p>تخضع</p>
<p>أما إذا لم يكن قد سبق السماح بها كمصروف وتم استردادها فلا تخضع للضريبة في سنة استردادها ويتم حسنها حتى لا تخضع مرتين</p>	<p>المصروفات أو الخسائر أو الديون المعدومة التي سبق السماح بها كمصروفات واجبة الحسم في سنة حدوثها تخضع للضريبة في سنة استردادها</p>

9) 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 وإذا لم يصرح بها تضاف. وتقوم على أساس

القيمة السوقية لها في تاريخ التسجيل في الدفاتر للإغراض الضريبية . (مادة 29 من النظام)

10) التعويضات:

مثال : تعويض عن فسخ العقد الخ

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

11) عمولة بيع محصلة:

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

12) مدفوعات أو مزايا غير مباشرة:

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

باختصار

إيرادات لا تخضع	إيرادات تخضع	
<p>ظهرت بقائمة الدخل ← تحسم</p> <p>1 - ارباح رأسمالية نتيجة عن التخلص من أصول ثابتة خاضعة لنظام الاستهلاك</p> <p>2 - أرباح رأسمالية نتيجة عن بيع أوراق مالية في سوق الاسهم السعودي</p> <p>3 - تعويضات مستحقة</p> <p>4 - ارباح تقييم عملات</p> <p>5 - مصروفات مستردة لم يسبق الموافقة على حسمها</p> <p>6 - تعويضات مستلمة عن تلف أصل من الاصول الثابتة التي تخضع للاستهلاك</p>	<p>لم يصرح عنها واكتشفت عند الفحص ← تضاف</p>	<p>تم التصريح عنها (ظهرت بقائمة الدخل) ← لا تعديل</p> <p>1 - إجمالي الربح</p> <p>2 - خصم مكتسب</p> <p>3 - ارباح رأسمالية ناتجة عن بيع أصول غير خاضعة لنظام الاستهلاك</p> <p>4 - أرباح رأسمالية ناتجة عن بيع أوراق مالية في سوق موازية</p> <p>5 - تعويضات مستلمة</p> <p>6 - أرباح تحويل عملات</p> <p>7 - مصروفات محسومة مستردة سبق اعتمادها</p> <p>8 - ايجار عقارات</p> <p>9 - اعانات</p> <p>10 - تعويضات</p> <p>11 - عمولة بيع محصلة</p> <p>12 - المدفوعات أو المزاي الغير مباشرة</p>