



الأمانة العامة للجان الضريبية
General Secretariat of Tax Committees

الفصل الرابع الدخل الخاضع للضريبة والدخول المعفاة

الدليل إلى نظام ضريبة الدخل



أولاً: الدخل الخاضع للضريبة

الدخل الخاضع للضريبة-الأرباح الرأسمالية- إيرادات عرضية- الدخل المعفى- مجال استثمار الغاز الطبيعي- بيع أو تبادل أو تحويل الغاز الطبيعي وسوائله ومكثفات الغاز- الكبريت- المنتجات الأخرى- دخل عرضي أو غير تشغيلي.

كلمات مفتاحية:

نظام ضريبة الدخل: المادة الثامنة:

- 1- الدخل الخاضع للضريبة هو إجمالي الدخل شاملاً كافة الإيرادات والأرباح والمكاسب الناتجة عن مزاولة النشاط مهما كان نوعها ومهما كانت صورة دفعها، بما في ذلك الأرباح الرأسمالية وأي إيرادات عرضية، مستقطع منه الدخل المعفى.
- 2- الدخل الناتج من العمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي هو إجمالي الدخل المتحقق من بيع أو تبادل أو تحويل الغاز الطبيعي وسوائله ومكثفات الغاز بما في ذلك الكبريت والمنتجات الأخرى وأي دخل آخر يحصل عليه المكلف من دخل عرضي أو غير تشغيلي مرتبط بنشاطه الرئيس مهما كان نوعه ومصدره، بما في ذلك الدخل المتحقق من استغلال طاقة فائضة في أحد مرافق أوجه نشاط استثمار الغاز الطبيعي.

اللائحة التنفيذية للنظام: المادة السابعة:

- 1- تعفى من الضريبة المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة في السوق المالية في المملكة سواء من خلال البيع أو التداول أو نحوه وفقاً للضوابط التالية:
 - أ- إذا تمت عملية التخلص وفقاً لنظام السوق المالية في المملكة.
 - ب- أن لا تكون الاستثمارات التي تم التخلص منها قائمة قبل تاريخ نفاذ النظام الضريبي المحدد في المادة الرابعة والسبعين من هذه اللائحة.
- 2- تعفى أيضاً من الضريبة المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة في سوق مالية خارج المملكة سواء من خلال البيع أو التداول أو نحوه وفقاً للضوابط التالية:



أ- إذا كانت هذه الأوراق المالية متداولة في السوق المالية في المملكة.

ب- ألا تكون الاستثمارات التي تم التخلص منها قائمة قبل تاريخ نفاذ النظام الضريبي المحدد في المادة الرابعة والسبعين من هذه اللائحة.

٣- كما تعفى التوزيعات النقدية، وكذلك التوزيعات العينية (كتوزيعات الأسهم أو الحصص المجانية على سبيل المثال) المستحقة عن استثمارات شركة أموال مقيمة في شركات مقيمة أو غير مقيمة شريطة الآتي:

أ- أن تكون استثمارات شركة الأموال المقيمة في رأسمال الشركة المستثمر فيها ١٠٪ أو أكثر خلال السنوات التي تم التوزيع عنها.

ب- أن تستمر ملكية هذه الاستثمارات والمحدد نسبتها ب ١٠٪ كحد أدنى لمدة سنة أو أكثر خلال السنة التي تم التوزيع عنها.

الاتفاقيات الدولية ذات الصلة

- اتفاقية تحاشي الازدواج الضريبي بالنسبة للضرائب على الدخل والإرث والتركتات مع فرنسا، والتي تمت الموافقة عليها بالمرسوم الملكي رقم (م/٤) وتاريخ ١٤٠٣/٢/٢٨هـ، وقرار مجلس الوزراء رقم ٨ وتاريخ ١٤٠٣/٢/١٤هـ، وتضمنت في المادة (١٦) منها التأكيد على أنه لا يوجد في هذه الاتفاقية ما يخل بالمزايا التي يتمتع بها الموظفون الدبلوماسيون وخدمهم الشخصيون والقنصليون وهيئات المنظمات الدولية.
- اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي مع مقدونيا، والتي تمت الموافقة عليه بالمرسوم الملكي رقم (م/٢٣) وتاريخ ١٤٣٣/٤/١١هـ.
- اتفاقية تجنب الازدواج الضريبي مع مصر، والتي تمت الموافقة عليها بالمرسوم الملكي رقم (م/٨٣) وتاريخ ١٤٣٨/٨/٦هـ، وقرار مجلس الوزراء رقم ٤٨٩ وتاريخ ١٤٣٨/٨/٥هـ الذي تضمن في المادة (٤) منه تعريف بعض المصطلحات ذات الصلة (مادة ٣ منها) وكذلك مفهوم المقيم (مادة ٤ منها) والمنشأة الدائمة (مادة ٥) وماهية الضرائب على الدخل (مادة ٦ منها) والأرباح التجارية (مادة ٧ منها) وماهية المشروعات المشتركة (مادة ٩ منها) السالف الإشارة إليها.



الأنظمة ذات العلاقة

- المرسوم الملكي رقم (م/٧٠) وتاريخ ١٤٣٩/٧/١١هـ بالموافقة على إلغاء الفصل العاشر وتعديل عدد من المواد والفقرات من نظام ضريبة الدخل (م/١) لعام ١٤٢٥هـ والذي رسم الآتي:
أولاً: الموافقة على تعديل نظام ضريبة الدخل (م/١) لعام ١٤٢٥هـ.... ٧- تعديل المادة (الثامنة) لتكون بالنص التالي: "١- الدخل الخاضع للضريبة هو إجمالي الدخل شاملاً كافة الإيرادات والأرباح والمكاسب الناتجة عن مزاولة النشاط مهما كان نوعها ومهما كانت صورة دفعها، بما في ذلك الأرباح الرأسمالية وأي إيرادات عرضية، مستقطع منه الدخل المعفى.
٢- الدخل الناتج من العمل في مجال استثمار الغاز الطبيعي هو إجمالي الدخل المتحقق من بيع أو تبادل أو تحويل الغاز الطبيعي وسوائله ومكثفات الغاز بما في ذلك الكبريت والمنتجات الأخرى وأي دخل آخر يحصل عليه المكلف من دخل عرضي أو غير تشغيلي مرتبط بنشاطه الرئيسي مهما كان نوعه ومصدره، بما في ذلك الدخل المتحقق من استغلال طاقة فائضة في أحد مرافق أوجه نشاط استثمار الغاز الطبيعي".
- تنص المادة (٦٥) من نظام المنافسات والمشتريات الحكومية، على أن: «تكون القيمة الإجمالية للعقد شاملة جميع تكاليف تنفيذه وفقاً لشروطه، بما في ذلك قيمة الرسوم والضرائب التي يدفعها المتعاقد، ولا يجوز الإعفاء منها، أو إعفاء أرباح المتعاقدين مع الجهة الحكومية، أو دخول موظفيهم من الضريبة أو دفعها عنهم عدا ما استثني بنص نظامي خاص».

قرارات مجلس الوزراء

- القرار رقم (٣٦٩) وتاريخ ١٤٣٩/٧/١٠هـ بالموافقة على تعديل نظام ضريبة الدخل رقم (م/١) لعام ١٤٢٥هـ على النحو الذي تضمنه المرسوم الملكي رقم (م/٧٠) وتاريخ ١٤٣٩/٧/١١هـ السابق الإشارة إليه.



المبادئ والسوابق القضائية

- "ممارسة الخاضع لضريبة الدخل نشاطه داخل المملكة يترتب عليه أحقية الهيئة في احتساب الضريبة على الإيرادات التي حققها خلال سنوات نشاطه بالمملكة". (١٤٨٠، ١٤٨١) لعام ١٤٣٦هـ.
- "ممارسة الخاضع لضريبة الدخل نشاطه داخل المملكة يترتب عليه أحقية الهيئة في احتساب الضريبة على الإيرادات التي حققها خلال سنوات نشاطه بالمملكة ولو كانت عن أعمال منفذة بالخارج". (١٥٨٩) لعام ١٤٣٧هـ.
- "عدم تقديم المنشأة للقوائم المالية عن الأعوام التي حدثت فيها الأضرار، لتقييم الخسائر، يترتب عليه اعتبار ما حصل عليه من تعويضات من هيئة الأمم المتحدة مكاسب سنوية لا يقابلها مصروف محدد وتدخل ضمن الوعاء الضريبي". (١٣٥٠) لعام ١٤٣٥هـ.
- "تخضع حصة الشريك الأجنبي في شركة الأموال لضريبة الدخل عن الأرباح المتحققة من كافة الإيرادات داخل المملكة أو خارجها". (١٢٨٠، ١٣١٧) لعام ١٤٣٤هـ.
- "يحدد نطاق المصاريف الإدارية المحملة من المركز الرئيس ضمن المصاريف جائزة الحسم من الوعاء الضريبي بما ورد في اتفاقية تفادي الازدواج الضريبي بين المملكة ودولة الخاضع لضريبة الدخل". (١٦٩٢) لعام ١٤٣٨هـ.
- "تلتزم المنشأة بتقديم حسابات إعادة التقييم حال تخارج الشريك الأجنبي ببيع حصته في الشركة، ويترتب على عدم الالتزام بذلك احتساب الهيئة للأرباح الرأسمالية بالأسلوب التقديري". (١٢٩٠) لعام ١٤٣٤هـ؛ (١٥٧٩) لعام ١٤٣٧هـ.
- "الأصل هو خضوع النشاط للضريبة، والإعفاء استثناء. والاستثناء لا يتوسع فيه ولا يقاس عليه؛ فلا يمتد الإعفاء الممنوح لإحدى الحكومات ومقاوليها من الباطن بمقتضى أوامر نظامية إلى المتعاقد مع المقاول من الباطن". (١٢٣١، ١٢٣٤) لعام ١٤٣٤هـ؛ (١٤٩٧) لسنة ١٤٣٦هـ.
- "تعفى الأرباح غير المحققة عن الأسهم المدرجة في سوق الأوراق المالية السعودي من الضريبة، وتحسم من الوعاء الضريبي". (١٧٦٨) لعام ١٤٣٨هـ.
- "الأصل هو خضوع النشاط للضريبة، والإعفاء استثناء. والاستثناء لا يتوسع فيه ولا يقاس عليه؛ فأرباح التوسعة الرأسمالية تعفى لفترة مماثلة لفترة إعفاء المشروع الأصلي ولمرة واحدة فقط طوال مدة المشروع". (١٢٩٠) لعام ١٤٣٤هـ.



التعميم والقرارات والأدلة الإرشادية الصادرة من الهيئة

تعميم رقم (١-٥٩) في ١٤٠٨/٥/١ بشأن ربط الزكاة والضريبة على أساس الأرباح الفعلية.

المعايير المحاسبية

• المعيار رقم IAS ١٨: معيار الإيرادات:

المشكلة الأساسية في محاسبة الإيرادات هي تحديد متى يتم التعرف على الإيرادات. تتحقق الإيرادات عندما يكون من المحتمل أن تحقق فوائد اقتصادية في المستقبل «التدفق إلى الكيان»، وهذه الفوائد يمكن قياسها بشكل موثوق. يحدد هذا المعيار الظروف التي سيتم فيها تلبية هذه المعايير، وبالتالي؛ سيتم الاعتراف بالإيرادات. كما يوفر إرشادات عملية حول تطبيق هذه المعايير.

• المعايير الدولية رقم (١) IAS ١ "عرض القوائم المالية"، ورد ذكره بالمادة السادسة.

الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

• تنص المادة السادسة من قانون ضريبة الدخل المصري رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على أن:

• "تفرض ضريبة سنوية على مجموع صافي دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين وغير المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر.

ويتكون مجموع صافي الدخل من المصادر الآتية:

- المرتبات وما في حكمها.
- النشاط التجاري أو الصناعي.
- النشاط المهني أو غير التجاري.
- الثروة العقارية".



- كما تنص المادة السابعة من ذات القانون على أن: "تستحق الضريبة على مايجاوز خمسة آلاف جنيه من مجموع صافي الدخل الذي يحققه الممول المقيم خلال السنة".
- كما تنص المادة العاشرة من قانون الضرائب المباشرة الجزائي والرسوم المماثلة على أن:
 - (١) يتكون الربح أو الدخل الخاضع للضريبة من فائض الناتج الإجمالي المحقق فعلا، بما في ذلك قيمة الأرباح والامتيازات العينية التي تمتع بها المكلف بالضريبة، على النفقات المخصصة لكسب الدخل والحفاظ عليه.
 - (٢) يحدد الدخل الإجمالي الصافي السنوي المكون لأساس الضريبة على الدخل بجمع الأرباح أو المداخيل الصافية المبينة في المواد من ١١ إلى ٧٦ باستثناء تلك المتعلقة بالضريبة المفروضة بمعدل محرر والأعباء المذكورة في المادة ٨٥ من قانون الضرائب المباشرة و الرسوم المماثلة.
 - (٣) يحدد الربح أو الدخل الصافي لكل صنف من أصناف الإيرادات المشار إليها في المقطع الثاني أعلاه، تحديدا مميذا وفقا للقواعد الخاصة لكل صنف.

التعليق:

لم تتضمن اللائحة التنفيذية مادة مماثلة للمادة (٨) من النظام والمعنونة بـ"الدخل الخاضع للضريبة"، ولكنها تضمنت تحديدا للدخول المعفاة من ضريبة الدخل؛ كالمكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية والتوزيعات النقدية، والعينية وفقا للضوابط الواردة في هذه المادة.



كلمات مفتاحية:

الربح- الخسارة- التخلص من الأصل- التعويض المستلم- أصل قابل للاستهلاك- الأصل المعد لغير النشاط- تكلفة الأصل- أصول عينية- قيمة السوق- الإرث.

نظام ضريبة الدخل: المادة التاسعة: الأرباح أو الخسائر الناتجة عن التخلص من الأصول

- أ- الربح أو الخسارة المتحققة من التخلص من الأصل هو الفرق بين التعويض المستلم عن الأصل وأساس التكلفة له.
- ب- لا يحتسب ربح أو خسارة عند التخلص من أصل قابل للاستهلاك خلاف ما ورد في المادة السابعة عشرة من هذا النظام.
- ج- لتحديد الدخل الخاضع للضريبة، لا يجوز للشخص الطبيعي احتساب ربح أو خسارة التخلص من الأصل المعد لغير النشاط.
- د- أساس تكلفة الأصل الذي يشتريه المكلف أو ينتجه أو يصنعه أو يشيده بنفسه هو المبلغ الذي يسدده المكلف عن الأصل أو يتكبده نقداً أو عينياً في عملية الحصول عليه.
- هـ- إذا تخلص المكلف من جزء من الأصل، يوزع أساس تكلفة الأصل على الجزء المحتفظ به والجزء المتخلص منه وفقاً للقيمة السوقية وقت شراء الأصل.
- و- تضاف المصاريف المتكبدة لإجراء تغييرات أو تحسينات على الأصل غير المستهلك إلى أساس تكلفة الأصل.
- ز- تحدد قيمة التعويض عن أصل عندما يتم التخلص منه مقابل أصول عينية على أساس قيمة السوق لتلك الأصول العينية، ويشتمل هذا على الإعفاء من الدين الذي على الأصل.
- ح- إذا تخلص مكلف من أصل بالإهداء أو بالإرث، يعامل الشخص المتصرف بالأصل كما لو أنه استلم قيمة تعويضية عن ذلك الأصل تعادل قيمته في السوق وقت التصرف به ما لم تنطبق الفقرة (ط) من هذه المادة.
- ط- إذا كان الأصل المتخلص منه محملاً بدين يزيد عن قيمة الأصل بالسوق، يعامل المكلف المتخلص من الأصل كما لو أنه استلم قيمة تعويضية تعادل قيمة ذلك الدين.
- ي- لتحديد الوعاء الضريبي، لا يحتسب ربح أو خسارة عند التخلص الإلزامي من أصل بمقدار استخدام قيمة التعويض في شراء أصل مشابه في النوع خلال سنة واحدة من التخلص الإلزامي.



ك- يحدد أساس التكلفة للأصل البديل الموصوف في الفقرة) ي (من هذه المادة استناداً لأساس تكلفة الأصل المستبدل.

ل- إذا حول مكلف أصلاً مملوكاً له إلى الاستعمال الشخصي، أو توقف عن استخدامه نهائياً في در الدخل، يعد المكلف متخلصاً من الأصل بقيمته السوقية، مع الإقرار بالربح الناتج فقط دون الخسارة.

م- لتحديد الوعاء الضريبي لشركة أموال أو شركة ضمن مجموعة شركات أموال مملوكة بالكامل - بشكل مباشر أو غير مباشر - لشركة الأموال تلك، لا يحتسب ربح أو خسارة عند نقل أصل بين شركة الأموال وأي من شركات المجموعة، أو فيما بين تلك الشركات. ولا يحتسب ربح أو خسارة بالنسبة إلى الشركات المنقول إليها الأصل، وفي جميع الأحوال يشترط لعدم احتساب الربح أو الخسارة عدم التخلص من الأصل إلى شركة خارج المجموعة قبل مرور سنتين من تاريخ النقل، ويحدد أساس التكلفة وفقاً للآتي:

١ . بالنسبة إلى الأصل المنقول تكون تكلفته مساوية لصافي القيمة الدفترية للشخص الناقل، بشرط ألا يتجاوز أساس التكلفة القيمة السوقية في وقت النقل.

٢ . بالنسبة إلى الأسهم المصدرة مقابل ذلك الأصل يكون أساس تكلفتها مساوياً لصافي القيمة الدفترية للأصل المنقول.

ولأغراض تطبيق هذه المادة، يقصد بكلمة (أصل) النقود والحصص والأسهم والأوراق المالية وغيرها من الأصول الملموسة والأصول غير الملموسة.^(١٣)

(١٣) أضيفت هذه الفقرة بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١٣١) وتاريخ ٢٩/١٢/١٤٣٨ هـ.

اللائحة التنفيذية للنظام: المادة الثامنة^(٩):

١- لا يتم احتساب ربح أو خسارة للأصول التي تخضع للاستهلاك بموجب النظام عند التخلص منها، ويتم معالجة الأثر الناتج عن التخلص من هذه الأصول ضمن طريقة الاستهلاك التي حددها النظام.

٢- لا يتم احتساب ربح أو خسارة عند نقل أصل من شركة أموال إلى شركة أموال أخرى تقع ضمن مجموعة شركات أموال واحدة، أو نقل الأصل فيما بين شركات في مجموعة شركات أموال واحدة، ولا يحتسب ربح أو خسارة بالنسبة للشركة المنقول لها الأصل شريطة توافر الآتي:

أ- أن تكون هذه الشركات ضمن مجموعة شركات أموال مملوكة بالكامل بشكل مباشر أو غير مباشر لشركة أموال واحدة.



ب- أن لا يتم التخلص من هذه الأصول إلى شركة خارج المجموعة قبل مرور سنتين من تاريخ النقل.

٤- يحدد أساس التكلفة للأصل المنقول في حسابات الشركة المنقول إليها الأصل وفقاً لقيمته الدفترية في حسابات الشركة الناقلة وقت النقل شريطة أن لا يتجاوز أساس التكلفة القيمة السوقية للأصل وقت النقل، ويستمر استهلاك الأصل المنقول في حسابات الشركة المنقول إليها بنفس الطريقة التي استخدمتها الشركة الناقلة، ويحدد أساس تكلفة الأسهم المصدرة مقابل الأصل المنقول بما يساوي صافي القيمة الدفترية لذلك الأصل المنقول.

(٩) عدلت هذه المادة بالقرار الوزاري رقم (١٧٢٧) وتاريخ ١٤٣٩/٥/٢٥ هـ.

الأنظمة ذات العلاقة

- المرسوم الملكي رقم (م/١٣١) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/٢٩ هـ.

القرارات الوزارية

- قرار وزاري رقم (١٧٢٧) وتاريخ ١٤٣٩/٥/٢٥ هـ بتعديل بعض مواد من اللائحة التنفيذية لنظام ضريبة الدخل، الذي عدل نص المادتين السابعة والثامنة منها على النحو المشار إليه بعاليه.

المعايير المحاسبية

- المعيار رقم IAS ١٦ "الممتلكات والآلات والمعدات":

الهدف من هذا المعيار هو وصف المعاملة المحاسبية للممتلكات، والمعدات والتجهيزات بحيث يمكن لمستخدمي البيانات المالية تمييز المعلومات حول استثمار المنشأة في الممتلكات والمنشآت والمعدات والتغيرات في هذا الاستثمار. القضايا الرئيسية في المحاسبة عن الممتلكات والمنشآت والمعدات هي الاعتراف بالموجودات وتحديد قيمها الدفترية و يتم احتساب مصاريف الاستهلاك وخسائر انخفاض القيمة فيما يتعلق بها.



• المعيار رقم IAS 38 "الأصول غير الملموسة":

الهدف من هذا المعيار هو وصف المعاملة المحاسبية غير الملموسة الأصول التي لم يتم التعامل معها على وجه التحديد في معيار آخر. هذا المعيار يتطلب كيان يتعرف على الأصل غير الملموس إذا تم فقط استيفاء المعايير المحددة. يحدد المعيار أيضاً كيفية قياس القيمة الدفترية للأصول غير الملموسة و يتطلب إفصاحات محددة عن الأصول غير الملموسة.

• المعيار المحاسبي السعودي "معيار الأصول الثابتة":

يهدف هذا المعيار إلى تحديد متطلبات القياس للأصول الثابتة وعرضها والإفصاح عنها في القوائم المالية بحيث تظهر القوائم المالية بعدل المركز المالي للمنشأة ونتائج أعمالها ، ويعرض المعيار كيفية قياس وإثبات الأصول وفقاً للآتي:

أصل تم اقتناؤه وفقاً للأساليب الآتية:

١. الأصل المقتنى عن عملية تبادلية .
٢. الأصل المقتنى مقابل تحمل التزام .
٣. الأصل المقتنى مقابل إصدار أسهم .
٤. الأصل المقتنى مقابل التنازل عن أصل آخر غير مماثل على أساس القيمة العادلة .
٥. تبادل أصل بأصل آخر مماثل على أساس القيمة العادلة أو صافي القيمة الدفترية.
٦. تبادل أصل بأصل آخر مماثل ومبلغ نقدي متسلم.
٧. اقتناء مجموعة أصول ثابتة في صفقة واحدة .
٨. أصل تم اقتناؤه عن طريق عملية غير تبادلية .



٩. أصل تم اقتناؤه عن طريق إنتاجه داخل المنشأة .

كما تناول المعيار كيفية قياس وإثبات المكاسب والخسائر الناتجة عن الأصول، وكيفية حساب الاستهلاك للأصول، وكيفية الإفصاح وقياس تكاليف التمويل.

وتناول المعيار تعريف (الأصل الثابت - الطاقة العادية - القيمة العادلة - الأصل المماثل - المنافع الإقتصادية - الاستهلاك - تكلفة الأصل الثابت القابل للاستهلاك - طرق الاستهلاك - العمر الإنتاجي للأصل - صافي القيمة الدفترية للأصل - معدل الرسملة - الأصل المؤهل لرسملة تكلفة التمويل - تكاليف التمويل - الاستغناء عن الأصل).

التعليق

الأصول المقصودة في المواد المشار إليها- وفقا للفقرة الأخيرة من المادة (٩) من النظام- هي: النقود والحصص والأسهم والأوراق المالية وغيرها من الأصول الملموسة والأصول غير الملموسة. وقد تناول النظام ولائحته التنفيذية الأحكام الخاصة بكيفية حساب وتحديد الوعاء الضريبي للمكلف عند التخلص منها أو من أحدها، تحقيقا لمبدأ العدالة الضريبية ودرءا للتنازع المحتمل في هذا الشأن بين المكلف والإدارة الضريبية (الهيئة).



ثانياً: الدخل المعفاة من الضريبة

الدخل المعفاة- المكاسب الرأسمالية- التخلص من الأوراق المالية- السوق المالية- الممتلكات من غير أصول النشاط- التوزيعات النقدية أو العينية- شركة الأموال المقيمة.

كلمات مفتاحية:

نظام ضريبة الدخل: المادة العاشرة: الدخل المعفاة من الضريبة

تعفى الدخل الآتية من ضريبة الدخل:

أ- المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة في السوق المالية في المملكة، وكذلك في سوق مالية خارج المملكة إذا كانت تلك الأوراق متداولة في السوق المالية في المملكة، وبصرف النظر عما إذا كان هذا التخلص قد نفذ من خلال سوق مالية في المملكة أو خارجها، أو من خلال أي وسيلة أخرى، وذلك وفقاً للضوابط التي تحددها اللائحة.^(١٤)

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

ج- التوزيعات النقدية أو العينية المستحقة من استثمارات شركة الأموال المقيمة في الشركات المقيمة أو غير المقيمة متى توافرت الشروط الآتية:

١. ألا تقل نسبة مساهمة شركة الأموال المقيمة في رأس مال الشركة المستثمر فيها عن عشرة بالمائة (١٠٪).

٢. ألا تقل مدة ملكية الحد الأدنى لنسبة مساهمة الشركة الواردة في الفقرة (ج/ ١) من هذه المادة عن سنة واحدة.^(١٥)

(١٤) عدلت هذه الفقرة بالمرسوم الملكي رقم (م/١٣١) وتاريخ ٢٩/١٢/١٤٣٨ هـ.

(١٥) أضيفت هذه الفقرة بموجب المرسوم الملكي رقم (م/١٣١) وتاريخ ٢٩/١٢/١٤٣٨ هـ.



اللائحة التنفيذية للنظام: المادة السابعة: (٨)

١- تعفى من الضريبة المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة في السوق المالية في المملكة سواء من خلال البيع أو التداول أو نحوه وفقاً للضوابط التالية:

أ- إذا تمت عملية التخلص وفقاً لنظام السوق المالية في المملكة.

ب- أن لا تكون الاستثمارات التي تم التخلص منها قائمة قبل تاريخ نفاذ النظام الضريبي المحدد في المادة الرابعة والسبعين من هذه اللائحة.

٢- تعفى أيضاً من الضريبة المكاسب الرأسمالية المتحققة من التخلص من الأوراق المالية المتداولة في سوق مالية خارج المملكة سواء من خلال البيع أو التداول أو نحوه وفقاً للضوابط التالية:

أ- إذا كانت هذه الأوراق المالية متداولة في السوق المالية في المملكة.

ب- ألا تكون الاستثمارات التي تم التخلص منها قائمة قبل تاريخ نفاذ النظام الضريبي المحدد في المادة الرابعة والسبعين من هذه اللائحة.

٣- كما تعفى التوزيعات النقدية، وكذلك التوزيعات العينية (كتوزيعات الأسهم أو الحصص المجانية على سبيل المثال) المستحقة عن استثمارات شركة أموال مقيمة في شركات مقيمة أو غير مقيمة شريطة الآتي:

أ- أن تكون استثمارات شركة الأموال المقيمة في رأسمال الشركة المستثمر فيها ١٠٪ أو أكثر خلال السنوات التي تم التوزيع عنها.

ب- أن تستمر ملكية هذه الاستثمارات المحددة بنسبة ١٠٪ كحد أدنى لمدة سنة أو أكثر خلال السنة التي تم التوزيع عنها.

• المادة الثامنة (السابق الإشارة إليها).

(٨) عدلت هذه المادة بالقرار الوزاري رقم (١٧٢٧) وتاريخ ١٤٣٩/٥/٢٥ هـ



الأنظمة ذات العلاقة

- المرسوم الملكي رقم (م/١٣١) وتاريخ ١٤٣٨/١٢/٢٩هـ، السابق الإشارة إليه.
- المرسوم الملكي رقم (م/٧٦) وتاريخ ١٤٣٩/٧/١٩هـ، الذي تضمن في البند (أولاً) "الموافقة على إلغاء إعفاء ضريبة الدخل على الطائرات الأجنبية التي تستأجرها المؤسسة العامة للخطوط الجوية العربية السعودية لتسييرها في رحلاتها التجارية، المنصوص عليها في البند (أولاً) من المرسوم الملكي رقم (م/١٥) بتاريخ ١٣٩٥/٢/٢٥هـ".

القرارات الوزارية

- قراروزاري رقم (١٧٢٧) وتاريخ ١٤٣٩/٥/٢٥هـ المعدل لنص المادة (٧) من اللائحة على النحو السابق الإشارة إليه.

المعايير المحاسبية

- المعايير الدولية رقم (١) IAS١ "عرض القوائم المالية"، ورد ذكره بالمادة السادسة.

الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

- تنص المادة الثانية عشرة من قانون ضريبة الدخل المصري رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م:
على أن: "لاتخضع للضريبة:
المعاشات، مكافآت نهاية الخدمة".
كما تنص المادة الثالثة عشرة من ذات القانون على أن: "مع عدم الإخلال بالإعفاءات الضريبية المقررة بقوانين خاصة يعفى من الضريبة:
- مبلغ ٤٠٠٠ جنيه إعفاء شخصياً سنوياً للممول.



- اشتراكات التأمين الاجتماعي وغيرها مما يستقطع وفقا لأحكام قوانين التأمين الاجتماعي أو أي بديل عنها.
- اشتراكات العاملين في صناديق التأمين الخاصة التي تنشأ طبقا لأحكام قانون صناديق التأمين الخاصة الصادر بالقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥ م.
- أقساط التأمين على الحياة. والتأمين الصحي على الممول لمصلحته، أو مصلحة الزوج، أو أولاده القصر، وأية أقساط تأمين لاستحقاق معاش.
- المزايا العينية الجماعية التالية:
 - أ) الوجبة الغذائية التي تصرف للعاملين .
 - ب) النقل الجماعي للعاملين أو ما يقابله من تكلفة .
 - ج) الرعاية الصحية .
 - د) الأدوات والملابس اللازمة لأداء العمل .
 - هـ) المسكن الذي يتيح رب العمل للعاملين بمناسبة أداءهم للعمل .
- ٦- حصة العاملين من الأرباح التي يتقرر توزيعها طبقا للقانون.
- ٧- ما يحصل عليه أعضاء السلكين: الدبلوماسي، والقنصلي، والمنظمات الدولية وغيرهم من الممثلين الدبلوماسيين الأجانب، وذلك في نطاق عملهم الرسمي، بشرط المعاملة بالمثل وفي حدود تلك المعاملة.
- ويشترط بالنسبة للبندين (٣) و(٤) ألا تزيد جملة ما يعفى للممول على (١٥ ٪) من صافي الإيراد أو ثلاثة آلاف جنيه أهمها أكبر ولا يجوز تكرار إعفاء ذات الاشتراكات والأقساط من أي دخل آخر منصوص عليه في المادة (٦) من هذا القانون.“
- تنص المادة (٦٨) من قانون الضرائب المباشرة الجزائي والرسوم المماثلة:
على أن: “يعفى من الضريبة:



- (أ) الأشخاص ذُوو الجنسية الأجنبية الذين يعملون في الجزائر في إطار مساعدة بدون مقابل، منصوص عليها في اتفاق دولي .
- (ب) الأشخاص ذُوو الجنسية الأجنبية الذين يعملون في المخازن المركزية للتموين، التي أنشئ نظامها الجمركي بمقتضى المادة ١٩٦ مكرر من قانون الجمارك.
- (ج) الأجور والمكافآت الأخرى المدفوعة في إطار البرامج الرامية إلى تشغيل الشباب، وفقا للشروط المحددة عن طريق التنظيم.
- (د) العمال المعوقون حركيا أو عقليا أو بصريا، أو الصم والبكم الذين تقل أجورهم أو معاشاتهم عن عشرين ألف دينار جزائري (٢٠,٠٠٠ دج) شهريا، وكذا العمال المتقاعدون الذين تقل معاشاتهم في النظام العام عن هذا المبلغ.
- (هـ) التعويضات المرصودة لمصاريف التنقل أو المهمة.
- (و) التعويضات عن المنطقة الجغرافية.
- (ز) المنح ذات الطابع العائلي التي ينص عليها التشريع الاجتماعي مثل: الأجر الوحيد والمنح العائلية ومنحة الأمومة
- (ح) التعويضات المؤقتة والمنح والريوع العمرية المدفوعة لضحايا حوادث العمل أو لذوي حقوقهم.
- (ط) منح البطالة، والتعويضات، والمنح المدفوعة، على أي شكل كان من قبل الدولة والجماعات المحلية والمؤسسات العمومية تطبيق القوانين والمراسيم الخاصة بالمساعدة والتأمين .
- (ي) الريوع العمرية المدفوعة كتعويضات عن الضرر بمقتضى حكم قضائي من أجل تعويض ضرر جسماني نتج عنه - بالنسبة للضحية - عجز دائم كلي ألزمه اللجوء إلى مساعدة الغير للقيام بالأفعال العادية للحياة.
- (ك) معاشات المجاهدين والأرامل والأصول من جراء وقائع حرب التحرير الوطنية.
- (ل) المعاشات المدفوعة بصفة إلزامية على إثر حكم قضائي .
- (م) تعويضة التسريح .



التعليق

تأكيداً على الأحكام الواردة بنص المادة التاسعة من النظام والمادة الثامنة من لائحته التنفيذية، قررت المادة العاشرة من النظام والمادة السابعة من لائحته التنفيذية، إعفاء الدخل المتحقق من التخلص من الأوراق المالية- بالبيع أو بالتداول أو نحوه- المتداولة في السوق المالية في المملكة، سواء تم التخلص منها في هذه السوق أم في سوق مالية خارج المملكة.

كما أبقى النظام ولائحته الكسب الناتج عن التخلص من الممتلكات من غير أصول النشاط. وكذلك التوزيعات النقدية أو العينية المستحقة من استثمارات شركة الأموال المقيمة في الشركات المقيمة أو غير المقيمة شريطة: ألا تقل نسبة مساهمة شركة الأموال المقيمة في رأس مال الشركة المستثمر فيها عن عشرة بالمائة (١٠٪)، وألا تقل مدة ملكية هذا الحد الأدنى لنسبة مساهمة الشركة (١٠٪) عن سنة واحدة.



كلمات مفتاحية:

التبرعات- الوعاء الضريبي- مكلف- حسم- السنة الضريبية- هيئات عامة- جمعيات خيرية

نظام ضريبة الدخل: المادة الحادية عشرة: التبرعات

يجوز لتحديد الوعاء الضريبي لكل مكلف حسم التبرعات المدفوعة خلال السنة الضريبية إلى هيئات عامة، أو جمعيات خيرية مرخص لها بالمملكة لا تهدف إلى الربح ويجوز لها تلقي التبرعات.

المبادئ والسوابق القضائية

التبرعات المدفوعة إلى شخصيات اعتبارية تعد من المصاريف جائزة الحسم من الوعاء الزكوي، بخلاف التبرعات المدفوعة إلى الشخصيات الطبيعية، فهي لا تعد من المصاريف جائزة الحسم من الوعاء.
(القرار رقم: ١٣٤١) لسنة ١٤٣٥هـ.

الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

- تنص المادة (٢٣) من قانون ضريبة الدخل المصري رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ :
على أن: " يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم على الأخص ، ما يأتي:....
- التبرعات المدفوعة للحكومة و وحدات الإدارة المحلية وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة أيا كان مقدارها.



- التبرعات والإعانات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية المصرية المشهورة طبقاً لأحكام القوانين المنظمة لها ، ولدور العلم، والمستشفيات الخاضعة للإشراف الحكومي، ومؤسسات البحث العلمي المصرية، وذلك بما لايجاوز (١٠٪) من الربح السنوي الصافي للممول.....».
- أما القانون الجزائري (قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة) فتتضمن المادة (١٦٩) منه على أن: « لا تكون قابلة للخصم من أجل تحديد الربح الجبائي الصافي:
- مختلف التكاليف والأعباء وأجور الكراء الخاصة بالمباني غير المخصصة مباشرة للاستغلال ؛
 - الهدايا المختلفة باستثناء تلك التي لها طابع إسهاري مالم تتجاوز قيمة كل واحدة منها مبلغ ٥٠٠ دج والإعانات والتبرعات، ما عدا تلك الممنوحة نقداً أو عيناً لصالح المؤسسات والجمعيات ذات الطابع الإنساني، مالم تتجاوز مبلغاً سنوياً قدره واحد مليون دينار (١,٠٠٠,٠٠٠ دج).....“.

التعليق

- اشترط النظام لجواز حسم التبرعات المدفوعة من قبل المكلف من وعائه الضريبي أن تتوافر في الجهة التي تتلقي هذه التبرعات ما يلي:
- أن تكون هذه الجهة هيئة عامة، أو جمعية خيرية مرخص لها بالمملكة.
 - ألا تكون هذه الجهة هادفة إلى الربح.
 - أن يجوز لها نظاماً تلقي التبرعات.