



الأمانة العامة للجان الضريبية
General Secretariat of Tax Committees

الفصل السادس قواعد المحاسبة الضريبية

الدليل إلى نظام ضريبة الدخل



كلمات مفتاحية:

السنة الضريبية- السنة المالية- الدولة- المكلف- اللائحة- الفترة الفاصلة- فترة مالية- حالة التوقف أو التصفية- نظام الشركات- مجموعات الشركات المرتبطة.

نظام ضريبة الدخل: المادة الثانية والعشرون: السنة الضريبة

أ. السنة الضريبية هي السنة المالية للدولة.

ب. يجوز للمكلف استخدام فترة اثني عشر شهراً مختلفة عما ورد في الفقرة (أ) من هذه المادة كسنة ضريبية وفقاً لضوابط تحددها اللائحة.

ج. إذا غير المكلف سنته الضريبية، تعامل الفترة الفاصلة بين آخر سنة ضريبية كاملة قبل التغيير وتاريخ ابتداء السنة الضريبية الجديدة، كفترة مالية قصيرة ومستقلة، ويجوز أن تكون السنة الأولى للمكلف الجديد أو السنة الأخيرة للمكلف في حالة التوقف أو التصفية سنة مالية قصيرة مستقلة ما لم ينص على أن تكون سنة طويلة وفقاً لنظام الشركات.

د. تستخدم مجموعات الشركات المرتبطة وكما ورد تعريفها في المادة الرابعة والستين من هذا النظام نفس السنة الضريبية.

اللائحة التنفيذية للنظام: المادة الثامنة عشرة:

١- السنة الضريبية للمكلف الواحد عن جميع أوجه نشاطه، هي السنة المالية للدولة، وتبدأ السنة المالية للمكلف من تاريخ حصوله على السجل التجاري أو الترخيص مالم تتوفر قرائن تثبت خلاف ذلك، ويجوز له استخدام سنة ضريبية مختلفة في الحالات الآتية:

أ- إذا كان المكلف يستخدم سنة مالية مختلفة معتمدة من الهيئة قبل نفاذ النظام.

ب- إذا كان المكلف يستخدم سنة مالية ميلادية.

ج عندما يكون المكلف عضواً في مجموعة شركات أو فرعاً لشركة أجنبية تستخدم سنة مالية مختلفة.

مع مراعاة الآتي:

أ- أن يلتزم المكلف بتقديم إقرار ضريبي مستقل عن الفترة القصيرة الفاصلة بين آخر سنة ضريبية قبل التغيير وبداية السنة الضريبية الجديدة، وسداد الضريبة



بموجبه في المواعيد النظامية.

ب- يجوز أن تكون السنة الأولى للمكلف الجديد أو السنة الأخيرة له في حالة التوقف أو التصفية سنة مالية قصيرة مستقلة، ما لم ينص عقد تأسيس الشركة على أن تكون سنة طويلة.

ج- لا يتعارض تطبيق الفقرات السابقة المشار إليها أعلاه مع ما ورد بالمادة السبعين من النظام المتعلقة بتسديد الضريبة على دفعات معجلة لمن يقوم بتغيير سنته المالية خلال النشاط.

٢- يجب على المكلف الذي تكون سنته المالية الأولى سنة طويلة وفقاً لعقد تأسيس الشركة، تقديم إقرار ضريبي عن فترة اثني عشر شهراً من بداية سنته المالية خلال مئة وعشرين يوماً من نهايتها، وبعد انتهاء السنة المالية الطويلة يقدم للهيئة إقراراً واحداً عنها ويدفع الضريبة المتحققة بموجبها بعد حسم ما سبق أن دفعه عن الفترة الأولى.

٣- في حالة تقديم الإقرار الضريبي عن فترة مالية قصيرة، وهي الفترة التي تقل عن اثني عشر شهراً، فإن تاريخ استحقاق الضريبة، وتقديم الإقرار الضريبي، يكون خلال مئة وعشرين يوماً من تاريخ قفل الحسابات.

قرارات مجلس الوزراء

- القرار رقم (٤٦٥)، وتاريخ ١٤٣٨/٧/٢٠هـ بالموافقة على تنظيم الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي تضمن تعديل "المصلحة" إلى "الهيئة".

الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

- تنص المادة (٥) من قانون ضريبة الدخل المصري رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ م على أن: "الفترة الضريبية في السنة المالية التي تبدأ في أول يناير وتنتهي في ٣١ ديسمبر من كل عام أو أي فترة مدتها اثنا عشر شهراً تتخذ أساساً لحساب الضريبة. ويجوز حساب الضريبة عن فترة تقل أو تزيد على اثني عشر شهراً، وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون إجراءات المحاسبة عن هذه الفترة. وتستحق الضريبة في اليوم التالي لانتهاء الفترة الضريبية، كما تستحق بوفاء الممول أو بانقطاع إقامته أو توقفه كلياً عن مزاولته النشاط.
- كما تنص المادة (٦) من ذات القانون: 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:

- ١- المرتبات وما في حكمها.
- ٢- النشاط التجاري أو الصناعي.
- ٣- النشاط المهني أو غير التجاري.
- ٤ - الثروة العقارية“.

- كما تنص المادة (١٠) من ذات القانون على أن: “ تحدد الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة عن كل جزء من السنة تم الحصول فيه على أي إيراد من الإيرادات الخاضعة للضريبة بنسبة مدته إلى سنة وعلى أساس الإيراد الشهري بعد تحويله إلى إيراد سنوي.
- وفي حالة حدوث تغيير في الإيراد الخاضع للضريبة؛ يعدل حساب هذا الإيراد من تاريخ التغيير على أساس الإيراد الجديد أو الإيراد القديم - أيهما أقل - بعد تحويله إلى إيراد سنوي. ويتم في كل سنة إجراء تسوية وفقاً للإجراءات والقواعد التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون.
- ويتم توزيع متجمد المرتبات والأجور وما في حكمها مما يصرف دفعة واحدة في سنة ما على سنوات الاستحقاق عدا مقابل الإجازات، ويعاد حساب الإيراد الداخل في وعاء الضريبة عن كل سنة وتسوى الضريبة المستحقة على هذا الأساس، وقد أخذ بالسنة الضريبية أيضاً المنظم المغربي في المدونة العامة للضرائب في أكثر من مادة منها المادة ٤٢ المكررة من هذه المدونة.

التعليق

الأصل العام أن السنة الضريبية لكافة المكلفين هي السنة المالية للدولة ، ويجوز الخروج عن هذا الأصل بأن يتخذ المكلف فترة اثني عشر شهراً مختلفة وذلك وفقاً للضوابط التالية:

أولاً: أن يكون المكلف يستخدم سنة مالية مختلفة معتمدة من الهيئة قبل نفاذ النظام، أو كان يستخدم سنة مالية ميلادية، أو يكون عضواً في مجموعة شركات، أو فرعاً لشركة أجنبية تستخدم سنة مالية مختلفة.

ثانياً: تقديم إقرار ضريبي مستقل عن الفترة الضريبية القصيرة، أو عن فترة اثني عشر شهراً إذا كانت سنته المالية الأولى سنة طويلة وفقاً لعقد تأسيس الشركة بحسب الأحوال، وفي الحالة الأخيرة يجب بعد انتهاء السنة المالية الطويلة أن يقدم للهيئة إقراراً واحداً عن هذه السنة ويدفع الضريبة المتحققة بموجبها بعد حسم ما سبق أن دفعه عن الفترة الأولى.

وفي كل الأحوال تبدأ السنة المالية للمكلف من تاريخ حصوله على السجل التجاري أو الترخيص ما لم تتوفر قرائن تثبت أن تاريخ بدايته للنشاط خلاف ذلك.



طريقة المحاسبة- المبادئ المحاسبية- المبدأ النقدي- مبدأ الاستحقاق

كلمات مفتاحية:

نظام ضريبة الدخل: المادة: (٢٣ ، ٢٤ ، ٢٥)

المادة الثالثة والعشرون: طريقة المحاسبة:

أ. يجب أن تبين طريقة المحاسبة التي يتبعها المكلف دخله بوضوح.

ب. يحدد إجمالي الدخل والمصاريف للشركة المقيمة ولأي مكلف يحتفظ أو ملزم نظاماً بالاحتفاظ بالدفاتر التجارية المتوافقة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها بالمملكة وفقاً لتلك الدفاتر بعد تعديل الحسابات لتتلاءم وقواعد هذا النظام.

ج. يجوز للأغراض الضريبية أن يدون الشخص الطبيعي معاملاته على أساس المبدأ النقدي أو مبدأ الاستحقاق، غير أنه إذا زاد إجمالي دخله من النشاط في سنة ضريبية عن المبلغ المحدد في اللائحة، فيجب عليه استخدام مبدأ الاستحقاق في جميع السنوات الضريبية التالية.

د. يجب على الشركة التي تحتفظ بالدفاتر التجارية أو ملزمة نظاماً بالاحتفاظ بها تدوين الدخل والمصاريف على أساس مبدأ الاستحقاق. وما عدا ذلك، يجوز لها للأغراض الضريبية استخدام مبدأ الاستحقاق أو المبدأ النقدي.

هـ. باستثناء التغيير من المبدأ النقدي إلى الاستحقاق طبقاً للفقرة (ج) أو (د) من هذه المادة، يجوز للمكلف تغيير سياسته المحاسبية بعد الحصول على موافقة الهيئة.

و. إذا غير المكلف سياسته المحاسبية، فعليه إجراء التعديلات على بنود الدخل والحسومات أو الدين أو أي بنود أخرى في السنة الضريبية التي تلي التغيير بحيث لا يحذف أي بند أو يظهر أكثر من مرة.

المادة الرابعة والعشرون: المحاسبة وفقاً للمبدأ النقدي:

يدون المكلف الذي يستخدم الأساس النقدي في دفاتره وسجلاته الدخل المستلم عند استلامه أو عندما يكون جاهزاً للاستلام، والمصاريف المسددة عند دفعها.

المادة الخامسة والعشرون: المحاسبة وفقاً لمبدأ الاستحقاق:

أ. يدون المكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق الدخل والمصاريف عند استحقاقها.

ب. يصبح المبلغ واجب الدفع إلى المكلف إذا حق للمكلف استلامه حتى لو تأجل التسديد أو تم على أقساط.

ج. يصبح المبلغ واجب الدفع من قبل المكلف عندما تحدث جميع الوقائع التي تؤكد المديونية.



اللائحة التنفيذية للنظام: المادة التاسعة عشرة:

مع مراعاة الضوابط الواردة بالمادة الثالثة والعشرين من النظام المتعلقة بطريقة المحاسبة، فإنه يجوز للشخص الطبيعي استخدام الأساس النقدي أو أساس الاستحقاق في قيد معاملاته، وإذا زاد إجمالي دخله السنوي عن مبلغ خمسة ملايين ريال، فعليه التقيد باستخدام مبدأ الاستحقاق والاستمرار عليه في جميع السنوات الضريبية التالية حتى عندما ينخفض دخله عن هذا الحد.

المبادئ والسوابق القضائية

- "إجراء المنشأة تغييراً في سياستها المحاسبية، يترتب عليه تطبيق هذا التغيير ابتداء من العام التالي، ولا يسري بأثر رجعي". (القرار رقم: ١٦٤١) لسنة ١٤٣٨ هـ.
- "العبرة في خضوع المبالغ المدفوعة للمركز الرئيس لضريبة الاستقطاع حدوث واقعة الدفع الفعلي أو الحكمي بأي وسيلة تحقق إبراء ذمة الأطراف المتعاملة، ويترتب على ذلك أن مجرد قيد إثبات الحدث المالي قيد الاستحقاق لا يعد بمثابة دفع للمبالغ، كما أن وجود قيود تسوية مع المركز الرئيس تتحقق به واقعة الدفع ومن ثم يخضع لضريبة الاستقطاع". (١٣٤٤ لعام ١٤٣٥؛ ١٤٩١، ١٥٠٣ لعام ١٤٣٦؛ ١٥٧٧ لعام ١٤٣٧؛ ١٦٦٣، ١٦٨٢) لعام ١٤٣٨ هـ.
- "العبرة في خضوع المبالغ المدفوعة للمركز الرئيس لضريبة الاستقطاع حدوث واقعة الدفع الفعلي أو الحكمي بأي وسيلة تحقق إبراء ذمة الأطراف المتعاملة، و مجرد قيد إثبات الحدث المالي قيد الاستحقاق لا يعد بمثابة دفع للمبالغ، كما أن دفع المبالغ في سنة لاحقة عن سنة النزاع، ينبنى عليه عدم أحقية الهيئة في فرض ضريبة الاستقطاع على تلك المبالغ في سنة النزاع". (١٤٧٧ لسنة ١٤٣٦، ١٥٤٠) لعام ١٤٣٧ هـ.

المعايير المحاسبية

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



التعليق

تنفيذاً لالتزاماته النظامية يجب على المكلف أن يلجأ إلى الطريقة المحاسبية التي تبين دخله بوضوح، وأن يحتفظ بالدفاتر التجارية المتوافقة مع المبادئ المحاسبية المتعارف عليها بالمملكة.

ويكون للمكلف إذا كان شخصاً طبيعياً الخيار بين أن يدون معاملاته على أساس المبدأ النقدي أو مبدأ الاستحقاق، غير أنه إذا زاد إجمالي دخله من النشاط في سنة ضريبية عن المبلغ المحدد في اللائحة، فيجب عليه استخدام مبدأ الاستحقاق في جميع السنوات الضريبية التالية. أما الشركات فعليها تدوين الدخل والمصاريف على أساس مبدأ الاستحقاق، إذا كانت ملزمة بالاحتفاظ بالدفاتر التجارية، وإلا كان لها الخيار أيضاً في استخدام مبدأ الاستحقاق أو المبدأ النقدي. هذا مع مراعاة الحالات التي يجب فيها على المكلف الحصول على موافقة الهيئة قبل تغيير سياسته المحاسبية، وإجراء التعديلات على بنود الدخل، والحسومات، أو الدين، أو أي بنود أخرى في السنة الضريبية التي تلي التغيير بحيث لا يحذف أي بند أو يظهر أكثر من مرة.

علماً بأن المعاملة الضريبية العادلة والسليمة تقتضي أن تكون سجلات المكلف واضحة ودقيقة في توضيح الدخل الحقيقي الذي يتخذ كأساس لحساب الضريبة، وبالتالي من البديهي أن يلزمه النظام- إذا كان يستخدم الأساس النقدي- بتدوين الدخل المستلم عند استلامه أو عندما يكون جاهزاً للاستلام، والمصاريف المسددة عند دفعها، ومن ثم تثور مسؤولية المكلف النظامية عند مخالفته لهذا الالتزام، ويعاقب بالعقوبات المكررة لمسك دفاتر غير منتظمة على نحو يخالف النظام.

والجدير بالذكر أنه إذا زاد إجمالي الدخل السنوي للمكلف الذي يستخدم الأساس النقدي عن مبلغ خمسة ملايين ريال، فعليه التقييد باستخدام مبدأ الاستحقاق والاستمرار عليه في جميع السنوات الضريبية التالية، حتى عندما ينخفض دخله عن هذا الحد، وقد وضع النظام الضوابط الواجب مراعاتها عند تحديد الوعاء الضريبي للمكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق، وتتمثل في الآتي:

- تدوين الدخل والمصاريف عند استحقاقها.

- يصبح المبلغ واجب الدفع إلى المكلف إذا حق للمكلف استلامه، حتى لو تأجل التسديد أو تم على أقساط.

- يصبح المبلغ واجب الدفع من قبل المكلف عندما تحدث جميع الوقائع التي تؤكد المديونية.



طريقة المحاسبة- المبادئ المحاسبية- المبدأ النقدي- مبدأ الاستحقاق

كلمات مفتاحية:

نظام ضريبة الدخل: 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.

اللائحة التنفيذية للنظام: المادة العشرون:

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

التكاليف الفعلية المتكبدة خلال السنة الضريبية × القيمة الكلية للعقد طويل الأجل ÷ إجمالي التكاليف 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.

٣- في حالة عدم تقييد المكلف بما ورد في الفقرة (١) من هذه المادة في تحديد إيراداته من العقود طويلة الأجل، للهيئة الحق في تحديدها وفقاً لما تراه على ضوء ما يتوفر لديها من معلومات وأدلة وقرائن.



قرارات مجلس الوزراء

- القرار رقم (٤٦٥)، وتاريخ ١٤٣٨/٧/٢٠ هـ بالموافقة على تنظيم الهيئة العامة للزكاة والدخل، والذي تضمن تعديل "المصلحة" إلى "الهيئة".

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.

الممارسات والتجارب في أنظمة مقارنة

- تضمنت (٣/١٤٠) من قانون الضرائب المباشرة الجزائي والرسوم المماثلة ما يلي: "إن الربح الخاضع للضريبة بالنسبة للعقود الطويلة المدة المتعلقة بإنجاز المواد أو الخدمات أو مجموعة من المواد أو الخدمات التي يمتد تنفيذها على الأقل بمرحلتين (٢) محاسبتين أو سنوات مالية، والمقتناة بصورة حصرية تبعاً لطريقة المحاسبة بالتسبيق المستقلة عن الطريقة المعتمدة من طرف المؤسسة في هذا المجال، وذلك بغض النظر عن صنف العقود، سواء أكانت عقوداً جزافية أم عقوداً مسيرة".
- وتنص المادة (٢١) من القانون المصري رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المنظم للضريبة على الدخل على أن: "يتحدد صافي الربح الضريبي للمنشأة عن جميع ما ترتبط به عقود طويلة الأجل على أساس نسبة ما تم تنفيذه من كل عقد خلال الفترة الضريبية. وتتحدد نسبة ما تم تنفيذه من كل عقد على أساس التكلفة الفعلية للأعمال التي تم تنفيذها حتى نهاية الفترة الضريبية منسوبة إلى إجمالي التكاليف المقدرة للعقد. ويحدد الربح المقدر للعقد بالفرق بين قيمته والتكاليف المقدرة له. ويحدد الوعاء الضريبي للعقد خلال فترة ضريبية بنسبة من الربح المقدر وفقاً للفقرة السابقة تعادل نسبة ما تم تنفيذه خلال الفترة الضريبية، على أن يتم تسوية ربح العقد في نهاية الفترة الضريبية التي انتهى فيها تنفيذه على أساس إيراداته الفعلية مخصصاً منها التكاليف الفعلية بعد استئصال ما سبق تقديره من أرباح.



فاذا اختتم حساب الفترة الضريبية التي انتهى خلالها تنفيذ العقد بخسارة؛ تخصم هذه الخسارة من أرباح الفترة أو الفترات الضريبية السابقة المحدد تنفيذ العقد خلالها، وبما لا يتجاوز أرباح العقد خلال تلك الفترة. ويتم إعادة حساب الضريبة على هذا الأساس ويسترد الممول ما سدده بالزيادة منها.

فإذا تجاوزت الخسارة الناشئة عن تنفيذ الحدود المشار إليها في الفقرة السابقة يتم ترحيل باقى الخسارة إلى السنوات التالية طبقاً لأحكام المادة (٢٩) من هذا القانون. وفي تطبيق أحكام هذه المادة يقصد بالعقد طويل الأجل: عقد التصنيع أو التجهيز أو الإنشاء أو إداء الخدمات المرتبطة بها الذى تنفذه المنشأة لحساب الغير على أساس قيمة محددة ويستغرق تنفيذه أكثر من فترة ضريبية واحدة".

• ونظراً للطبيعة الخاصة بتحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة لهذه العقود لذلك حددت المادة (٢٧) من اللائحة التنفيذية للقانون قواعد تحديد صافي الأرباح الخاضعة للضريبة لهذه العقود فنصت على أن "يتحدد صافي الربح الخاضع للضريبة، طبقاً للمادة (٢٧) من القانون على جميع ما ترتبط به المنشأة من عقود طويلة الأجل، وذلك وفقاً للخطوات الآتية:.

١. يتم تحديد نسبة الإنجاز على أساس التكلفة الفعلية للأعمال المنفذة حتى نهاية الفترة الضريبية منسوبة إلى إجمالي التكاليف المقدرة للعقد، على أن يراعى إعادة حساب هذه النسبة عند تغيير هذه التكاليف.

٢. يتم تحديد إجمالي الأرباح المقدرة للعقد على أساس الفرق بين قيمة العقد والتكاليف المقدرة، على أن يراعى إعادة احتساب إجمالي الأرباح المقدرة له عند تغيير قيمة العقد.

٣. يتم تحديد الربح المقدر للعقد خلال كل فترة ضريبية على أساس إجمالي الأرباح المقدرة للعقد الكامل مضروبة في نسبة الإنجاز المحددة بالبند.

وفي نهاية العقد يتم تحديد صافي الربح أو الخسارة الفعلية للعقد على أساس التكاليف الفعلية مطروحة من الإيرادات الفعلية.

لذلك فإنه من غير العدالة أن يخضع العقد طويل الأجل في السنوات الأولى لتنفيذه، وفي حالة حدوث خسارة في نهاية الفترة الضريبية لتنفيذ العقد لا يستفيد المشروع من ترحيل هذه الخسارة.

على أنه في حالة ما إذا كان نشاط الشركة يتضمن أكثر من عقد واحد فيتم في هذه الحالة أولاً إجراء المقاصة بين أرباح العقود الأخرى وخسائر العقد طويل الأجل خلال الفترة الضريبية، فإذا تبقى خسارة من العقد طويل الأجل يتم ترحيله للخلف وبالشروط السابق الإشارة إليها.

ويقصد بالترحيل للخلف في هذه الحالة استرداد المداول للضريبة السابق سدادها أرباح العقد التي خضعت للضريبة عن السنوات السابقة على سنة تنفيذ العقد.

فاذا اختتم حساب العقد في الفترة الضريبية التي انتهى خلالها بخسارة؛ تخصم هذه الخسارة من أرباح الفترة أولاً، فإذا لم تكف أرباح الفترة يخصم رصيد الخسارة من الفترات الضريبية السابقة لتنفيذ العقد خلالها، وبما لا يتجاوز الأرباح المقدرة والمصرح عنها خلال تلك الفترات الضريبية السابقة ولكل عقد على حده.



وتتم إعادة حساب الضريبة على هذا الأساس، ويسترد الممول ما سبق أن سدده بالزيادة منها، فإذا تجاوزت الخسارة الناشئة عن تنفيذ العقد الأرباح المقدرة خلال الفترة أو الفترات الضريبية السابقة للعقد؛ يتم ترحيل باقي الخسائر إلى السنوات التالية أعمالاً لحكم المادة (٢٩) من القانون.

التعليق

العقد طويل الأجل هو أي عقد تصنيع أو تركيب أو إنشاء أو تسليم مفتاح، أو أداء خدمات متعلقة بها- كعقد المهندس المشرف على إنشاء المشروع- 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.

وتعود المعاملة الضريبية الخاصة للعقود طويلة الأجل في أن هذه العقود بطبيعتها لا يمكن تحديد أرباحها بدقة إلا في نهاية فترة تنفيذ العقد. ولا يثور الحديث عن أعمال هذه المادة إلا إذا كان العقد قائماً على عملية توريد.

وتتم المحاسبة عن هذه العقود للمكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق على أساس نسبة العمل المنجز خلال السنة الضريبية وفقاً للمعادلة الآتية:

(التكاليف الفعلية المتكبدة خلال السنة الضريبة × القيمة الكلية للعقد طويل الأجل ÷ إجمالي التكاليف المقدرة للعقد طويل الأجل).

وفي حالة عدم تقيد المكلف بهذه المعادلة في تحديد إيراداته، كان للهيئة تحديدها وفقاً لما تراه على ضوء ما يتوفر لديها من معلومات وأدلة وقرائن.

- وتطبيقاً لحكم المادة (٢٧) من اللائحة التنفيذية في نهاية مدة تنفيذ العقد يتم تحديد صافي الربح أو الخسارة الفعلية للعقد على أساس التكاليف الفعلية مطروحة من الإيرادات الفعلية، فإذا اختتم حساب الفترة الضريبية التي انتهى خلالها تنفيذ العقد بخسارة تخصم هذه الخسارة من أرباح الفترة الضريبية أولاً أو الفترات الضريبية السابقة المحددة لتنفيذ العقد خلالها وبما لا يجاوز الأرباح المقدرة خلال الفترة أو الفترات الضريبية السابقة (ترحيل خلفي للخسائر) ولكل عقد على حدة.



كلمات مفتاحية:

المخزون- المكلف- سجلات جرد- حسم تكلفة- البضاعة المباعة- السنة الضريبية- المبدأ النقدي- التكلفة الأولية- التكاليف الإجمالية

نظام ضريبة الدخل: المادة السابعة والعشرون: 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 بضاعة نهاية المدة.

د. يحسب المكلف الذي يستخدم المبدأ النقدي تكلفة المخزون باستخدام طريقة التكلفة الأولية (المباشرة) أو التكاليف الإجمالية، بينما يحسب المكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق تكلفة المخزون على أساس طريقة التكاليف الإجمالية فقط.

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 الهيئة استخدام طريقة أخرى، ولا يجوز تغيير الطريقة التي يختارها إلا بعد موافقة الهيئة.

المعايير المحاسبية

• المعيار رقم IAS2 "المخزون":

الهدف من هذا المعيار هو وصف المعاملة المحاسبية للمخزون. تتمثل المشكلة الأساسية في محاسبة المخزونات في مقدار التكلفة التي يتم الاعتراف بها على أنها أصل ومرحل حتى يتم الاعتراف بالإيرادات ذات الصلة. هذا المعيار يوفر إرشادات حول تحديد التكلفة والاعتراف اللاحق بها كحساب، بما في ذلك أي شطب إلى صافي القيمة القابلة للتحقيق. كما يوفر التوجيه على صيغ التكلفة التي يتم استخدامها لتعيين التكاليف لقوائم الجرد.



التعليق

تنظم هذه المادة الفرض الذي يمتلك فيه المكلف «مخزوناً من السلع»؛ لذا فقد تضمنت:

أولاً: تأكيداً على التزام المكلف بإمسك الدفاتر التجارية والاحتفاظ بها، وخاصة سجلات الجرد لهذا المخزون.

ثانياً: آلية محاسبة المكلف عن دخله ذي الصلة بهذا المخزون، وذلك على النحو التالي:

١. تحسم تكلفة البضاعة المباعة خلال السنة الضريبية، وذلك بإضافة تكلفة البضاعة المشتراة خلال السنة إلى بضاعة أول المدة، مطروحاً منها قيمة بضاعة نهاية المدة (هي التكلفة الدفترية أو القيمة السوقية أيهما أقل في ذلك التاريخ).
٢. يحسب المكلف الذي يستخدم المبدأ النقدي تكلفة المخزون باستخدام طريقة التكلفة الأولية (المباشرة) أو التكاليف الإجمالية، بينما يحسب المكلف الذي يستخدم مبدأ الاستحقاق تكلفة المخزون على أساس طريقة التكاليف الإجمالية فقط.