بسم الله الرحمن الرحيم

جامعة السودان المفتوحة

برنامج العلوم الادارية

محاسبة الضرائب

رمز المقرر ورقمه: مح 301

تأليف : د. بابكر إبراهيم الصديق

التحكيم العلمي: د.عبد اللطيف أمام حاج عمر

التصميم التعليمي: د. **موسى فضل الله علي إدريس**

تحكيم التصميم : د. **محمد الفاتح محمود بشير المغربي**

التدقيق اللَغوي : د. **أحمد محمد علي الطريفي**

التنضيد الطباعي و الفني: أماني الأمين مبارك

منشورات جامعة السودان المفتوحة، الطبعة الأولى 2006

جميع الحقوق محفوظة لجامعة السودان المفتوحة، لا يجوز إعادة إنتاج أي جزء من هذا الكتاب، وبأي وجه من الوجوه، إلا بعد الموافقة المكتوبة من الجامعة.

المقدمة

تمهيد

مرحباً بك عزيزي الدارس إلى مقرر محاسبة الضرائب في السودان والذى يتطرق للجوانب النظرية والمحاسبية والقانونية للضرائب.

تعتبر الضرائب المصدر الأول والرئيسي في إيرادات الدول الصناعية والنامية، ويشمل ذلك موازنة الحكومة المركزية والولايات على حد سواء ولذا يعد هذا المقرر من المقررات الدراسية الهامة في مناهج برنامج العلوم الإدارية.

شمل المقرر خمس وحدات تعليمية. تناولت الوحدة الأولى الإطار النظري للضريبة حيث تم تعريف الضريبة وتوضيح خصائصها وأنواعها والقواعد التي تقوم عليها الضريبة. وتستعرض الوحدة الثانية النظام الضريبي في السودان ونشأته وتطوره. وتبين الوحدة الثالثة ماهية المحاسبة الضريبية والفرق بين الربح المحاسبي والربح الضريبي ومفهوم التحاسب الضريبي. أما الوحدة الرابعة فتتناول ضرائب الدخل في السودان بأنواعها المختلفة والمعالجة المحاسبية التي تتم لكل نوع منها.

أما الوحدة الخامسة والأخيرة أحتوت على تطبيقات عملية لأنواع الضرائب المختلفة.

عزيزي الدارس تضمن المقرر عدداً من أسئلة التقويم الذاتي والأنشطة والتدريبات والتي تساعدك في استيعاب وفهم المقرر.

وفي الختام نأمل أن تستقيد من هذا المقرر وتطبيق ما درسته في حياتك العملية. ونرجو منك أن تسهم في تقويم المقرر وتوصيل وجهة نظرك حوله عبر مركزك الأكاديمي بمنطقتك.

الأهداف العامة للمقرر

عزيزي الدارس بعد فراغك من دراسة هذا المقرر يتوقع منك أن تكون قادراً على أن:

- تعرف الضريبة وتبين قواعدها وخصائصها وأنواعها وأسس فرضها.
- تفهم التطور التشريعي للضرائب في السودان.
- تميز بين الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.
- توضح ماهية المحاسبة الضريبية.
- تشرح الإعفاءات والخصومات المستخدمة عند تحديد الضريبة.
- تناقش الغرامات والعقوبات التي يفرضها القانون على مخالفات الضريبة.
- توضح كيفية تحديد الوعاء الضريبي.

تبين كيفية حساب الضريبة المستحقة.

محتويات المقرر

م	الموضوع	الصفحة
1-	**الوحدة الأولى:** الإطار النظري للضرائب	**1**
2-	**الوحدة الثانية:** النظام الضريبي في السودان	**37**
3-	**الوحدة الثالثة:** المحاسبة الضريبية	**53**
4-	**الوحدة الرابعة:** ضرائب الدخل في السودان	**71**
5-	**الوحدة الخامسة:** تطبيقات في المحاسبة الضريبية	**235**


الوحدة الأولـى
الإطار النظري للضرائب
Theoretical Framework of Taxes

محتويات الوحدة

الموضوع	رقم الصفحة
مقدمة	**4**
تمهيد	**4**
أهداف الوحدة	**5**
1. تعريف الضريبة	**6**
2. الفرق بين الضريبة والرسم	**8**
3. أنواع الضرائب	**9**
1.3 الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة	9
2.3 الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال	9
3.3 الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة	10
4.3 الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال	11
5.3 الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية	11
6.3 الضرائب العينية والشخصية	11
4. عناصر الضريبة	**15**
5. القواعد الأساسية للضرائب	**15**
6. أهداف الضرائب	**18**
7. أساس فرض الضريبة	**20**
8. الإقرارات والإعلانات	**23**
9. التقديرات	**24**
10.الاستئناف	**25**
الخلاصة	**28**
لمحة مسبقة عن الوحدة الدراسية التالية	**28**
إجابات التدريبات	**29**

مسرد المصطلحات	31
المراجع	35

مقدمة

تمهيد

مرحباً بك عزيزي الدارس في الوحدة الأولى من مقرر "محاسبة الضرائب في السودان" والتي جاءت بعنوان "الإطار النظري للضرائب" تحدثنا في هذه الوحدة عن مفهوم الضريبة، وكيفية تطور النظم والظروف الاقتصادية، والفرق بين الضريبة والرسم وأنواع الضرائب كما تعرضنا للحديث عن عناصر الضريبة و بينا بالشرح القواعد الأساسية للضرائب، وأهداف الضرائب. وتطرقنا أيضاً إلى الإقرارات والإعلانات، والتقديرات والإستئناف.

وأوردنا لك –عزيزي الدارس– في ثنايا هذه الوحدة أسئلة تدريبات وتقويم ذاتي ينبغي عليك أن تدرسها بعناية ويمكن الرجوع إلى إجابة التدريبات إذا ما وجد صعوبة في الإجابة التي تكون في نهاية الوحدة لتتأكد من صحتها. وبذلك تكون قد درست الوحدة بتمعن وفهم يقودك لتطبيق ما درست في حياتك العملية وأن تحفزك دراستها لدراسة الوحدات التالية من هذا المقرر وإذا تعذر عليك فهم شئ يُرجىَ أن تتصل بمشرفك الأكاديمي لمساعدتك.

أهداف الوحدة



عزيزي الدارس بعد دراستك لهذه الوحدة دراسة جيدة نتوقع منك أن تكون قادراً على أن:

1- تعِّرف الإطار النظري للضرائب.

2- تناقش الضريبة وأنواعها وعناصرها وأغراضها.

3- تفرق بين الضريبة والرسم.

4- تبين القواعد الأساسية للضرائب وأسس فرضها.

5- تشرح الإجراءات القانونية المتعلقة بالإقرارات والإعلانات، والتقديرات، والاستئناف.

1. تعريف الضريبة DEFINITION OF TAX

تطور مفهوم الضريبة مع تطور النظم والظروف الاقتصادية فقد كان ينظر إلى الضريبة على أنها وسيلة للحصول على مساهمة الرعية في تغطية نفقات الإقطاع.ثم تقلصت هذه الفكرة واصبح ينظر إليها على أنها مقابل الخدمات التي يحصل عليها الفرد من الدولة ولكن هذه الفكرة لم تدم طويلاً لاستحالة تحقيق التوازن ما بين ما يؤديه الفرد من الضريبة والخدمات التي يحصل عليها بل ان تطبيق هذه الفكرة يعني تحميل غير القادرين بعبء ضريبي اكبر حيث انهم يحصلون على القدر الأكبر من الخدمات ونتيجة لهذا الانتقاد الذي اظهر قصور ذلك المفهوم برز مفهوم اكثر تطورا حيث أصبحت الضريبة تقوم على فكرة أساسها تضامن الأفراد وسياسة الدولة عليهم ما ينشئ لها الحق في مطالبة كل منهم بالمساهمة في النفقات العامة على أساس المقدرة المالية لكل منهم. بناءً على هذا الفهم عرفت الضريبة بأنها:

اقتطاع نقدي جبري يتحمله الممول ويقوم بدفعه بلا مقابل وفقاً لمقدرته التكليفية مساهمة في الأعباء العامة أو لتدخل السلطة لتحقيق أهداف معينة سياسية واقتصادية واجتماعية.

ومن خلال هذا التعريف يمكن تحديد خصائص الضريبة كالآتي:

1- أنها مبلغ من النقود.ولكن قديما كانت الضرائب تدفع في شكل عيني سواء كان ذلك محصول زراعي أو قطيع من البقر حسب طبيعة النشاط الاقتصادي.

2- أنها تدفع جبراً حيث أن القانون يلزم الأفراد بسداد الضريبة للدولة وليس للفرد خيار سوى دفعها.

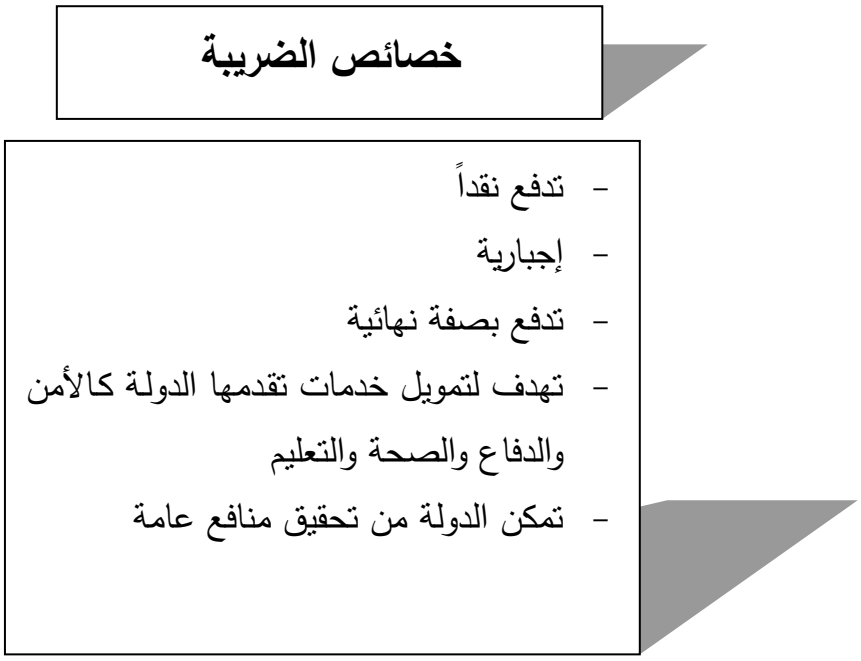
3- أنها تدفع بصفة نهائية حيث لا تلتزم الدولة برد المبالغ المحصلة كضريبة إلى الأفراد الذين قاموا بدفعها كما أنها لا تلتزم بدفع أي فوائد عنها.

4- أنها ليست مقابل الانتفاع بخدمة معينة حيث لا يترتب على سداد الضريبة حصول الفرد على نفع خاص به وان كان ينتفع بالخدمات التي تقدمها الدولة

بواسطة مرافقها الخاصة كالأمن والدفاع والصحة والتعليم، وعليه فتختلف الضريبة عن السعر أو الثمن والرسم.

5- أنها تمكن الدولة من تحقيق منافع عامة مثل الخدمات العامة المختلفة.

تذكر عزيزي الدارس أن خصائص الضريبة هى:



2. الفرق بين الضريبة والرسم

قد يختلط مفهوم الضريبة TAX في بعض الأحيان مع مفهوم الرسم FEES حيث أن العنصرين من أهم عناصر الإيرادات في الدولة على الرغم من أن هنالك معايير واضحة للتمييز بينهما.وقد عرف الرسم بأنه:

فريضة من المال يدفعها الفرد إلزاماً ونظير خدمة معينة تسديها الدولة إليه وتستعين الدولة بحصيلة الرسم على أداء تلك الخدمة التي يجب أن تغلب فيها المنفعة الخاصة على المنفعة العامة كرسم تسجيل الملكية.

وفيصل التفرقة بين الضريبة والرسم ان الضريبة يتم جبايتها من أفراد المجتمع بغض النظر عن مقدار النفع الذي يعود عليهم.أما الرسم فيتم تحصيله باعتباره المقابل للمنفعة الخاصة التي يبتغيها من خدمة خاصة معينة تؤديها الدولة مثل رسم استخراج جواز السفر.

تدريب (1)



عزيزي الدارس– في ضوء ما درست حدد أي المنافع التالية تخضع للضريبة أو الرسم:

- إيجار العقارات
- استخراج الوثائق الثبوتية (جنسية، بطاقة شخصية، جواز سفر)
- المرتبات و الأجور
- العوائد للمنازل
- أرباح الأعمال الصناعية و التجارية
- توثيق العقود لدي السلطات العدلية

أسئلة تقويم ذاتي



1- عرف الضريبة.
2- عدد خصائص الضريبة.
3- فرق بين الضريبة و الرسم.

3. أنواع الضرائب TYPES OF TAXES

تقسم الضرائب إلى عدة مجموعات منها:

1.3 الضريبة الواحدة والضرائب المتعددة

UNIT TAX AND MULTIPLE TAXES

يمكن أن نميز بين نوعين من النظم الضريبية من حيث وحدة أو تعدد الضرائب المفروضة.النوع الأول يعرف بنظام الضريبة الواحدة وفيها تعتمد الدولة على ضريبة واحدة فقط أو على ضريبة رئيسية واحدة للحصول على ما يلزمها من أموال. والنوع الثاني هو نظام الضرائب المتعددة وفيه تعتمد الدولة على مجموعة من الضرائب للحصول على الأموال اللازمة لتغطية نفقاتها، وتطبق معظم دول العالم نظام الضرائب المتعددة كالسودان.

2.3 الضرائب على الأشخاص والضرائب على الأموال

PERSONAL TAXES AND TAXES ON FUNDS

يمكن تقسيم الضرائب من حيث المادة الخاضعة للضريبة (وعاء الضريبة) إلى ضرائب تفرض على الأموال وضرائب تفرض على الأشخاص.

فالضريبة المفروضة على الأشخاص يكون الشخص نفسه هو المادة التي تفرض عليها الضريبة ولذلك تعرف بضريبة الرؤوس.أما الضريبة على الأموال فيكون المال هو المادة الخاضعة للضريبة سواء كان هذا المال ثروة أو دخل.

3.3 الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة
DIRECT TAXES AND INDAIRCT TAXES

تعتبر الضرائب مباشرة إذا كانت الإدارة الضريبية هي التي تقوم بتقدير المادة الخاضعة للضريبة دخلا كان أو ثروة. وتعتبر الضرائب غير مباشرة إذا كان تقديرها يتم بالنظر إلى وقائع أو تصرفات معينة باعتبارها دالة على مقدار المال ويقوم فرضها على هذه التصرفات أو الوقائع. هناك لأنه معايير للتفرقة بين الضرائب المباشرة و الضرائب الغير مباشرة هى:

(أ) معيار طريقة التحصيل

تعتبر الضرائب مباشرة إذا كان تحصيلها يتم بمقتضى جداول اسمية يدون فيها اسم الممول ومقدار المال الخاضع للضريبة والمبلغ الواجب تحصيله كضريبة وتعتبر الضريبة غير مباشرة إذا كان تحصيلها يتم بموجب طريقة أخري بخلاف الطريقة المذكورة سابقاً .

(ب) معيار نقل عبء الضريبة

تعتبر الضريبة مباشرة إذا كان الممول لا يستطيع نقل عبئها إلى شخص آخر إذا تمكن الممول من نقل عبء الضريبة إلى شخص آخر فتعتبر الضريبة غير مباشرة .

(ج) معيار ثبات المادة الخاضعة للضريبة

تعتبر الضريبة مباشرة إذا كانت مفروضة على مادة تتميز بالثبات والاستقرار النسبي.بينما تعتبر الضريبة غير مباشرة إذا كانت مفروضة على وقائع وتصرفات عرضية تتميز بعدم الثبات والاستقرار .

4.3 الضرائب على الدخل والضرائب على رأس المال
TAXES ON INCOME AND TAXES ON CAPITAL

تتمثل ضرائب الدخل في الضرائب المفروضة على أرباح المشروعات الصناعية والتجارية ودخول الاستثمارات العقارية والمرتبات والأجور. تتمثل الضرائب المفروضة على رأس المال في الضرائب التي تفرض على جميع الأموال الثابتة والمنقولة والتي يمتلكها الشخص في وقت معين سواء كانت هذه الأموال منتجة لدخل نقدي أو عيني أو غير منتجة لأي دخل آخر.

5.3 الضرائب النسبية والضرائب التصاعدية
PROPORTIONAL TAXES AND PROGRESSIVE TAXES

الضريبة النسبية هي تلك الضريبة المفروضة بسعر ثابت على المادة الخاضعة للضريبة بحيث يتساوى سعر الضريبة أمام كل من القيمة الكبيرة والقيمة الصغيرة للمادة المفروض عليها الضريبة فإذا فرضت الضريبة بسعر 10% مثلاً فإن هذا السعر يسري على جميع الدخول صغيرها وكبيرها. وتمتاز الضريبة النسبية بالبساطة والسهولة في التطبيق بسبب ثبات السعر كما أنها تحقق العدالة بين الممولين. أما الضريبة التصاعدية فتعرف بأنها تلك الضريبة التي يزداد سعرها مع ازدياد قيمة المادة الخاضعة للضريبة أي كلما زاد الدخل أو الوعاء زادت قيمة الضريبة المستحقة.

6.3 الضرائب العينية والشخصية
PERSONAL TAXES AND IN KIND TAXES

يقصد بالضرائب العينية تلك التي تتجاهل شخص المكلف وظروفه وتنظر فقط إلى الوعاء الذي تنصب عليه. أما الضرائب الشخصية فهي تلك الضرائب التي تأخذ في الاعتبار عند فرضها العوامل الشخصية في مقدرة الممول التكليفية مثل إعفاء جزء من

الإيراد الخاضع للضريبة وفقاً للحالة الاجتماعية للممول. ولكن هنالك حالات تكون فيها الضريبة ذات طابع شخصي وعيني أي يراعي عند تحديد جزء الإيراد صفة الشخصية بينما لا ينظر فيها عند تحديد الجزء الباقي.

تدريب (2)



(أ) أجب بنعم أو لا:

1- الأصل في الضريبة أن تفرض على الأشخاص الطبيعيين فهم المكلفون قانوناً بدفع الضريبة على ناتج عملهم أو إيرادات ممتلكاتهم:

نعم ☐ لا ☐

2- هناك حاجة للربط بين دفع الضرائب من الأشخاص، أو مناطق معينة، وتمويل خدمات لنفس الأشخاص، أو المناطق:

نعم ☐ لا ☐

3- يمكن لدافع الضريبة أن يطالب باستردادها في حالة توفر الأموال للدولة، ووجود فائض لديها:

نعم ☐ لا ☐

4- تختلف الضرائب عن الرسوم التي يدفعها الأفراد نظير خدمات معينة مثل رسوم التعليم الدراسية واستخراج الأوراق الثبوتية:

نعم ☐ لا ☐

5- نظام الضرائب المتعددة هو نظام تعتمد فيه الدولة على مجموعة من الضرائب للحصول على الأموال لتغطية نفقاتها:

نعم ☐ لا ☐

تابع تدريب(2)



6- الضرائب المباشرة هى ضرائب يستطيع فيها الممول نقل عبئها إلى شخص آخر.

نعم ☐ لا ☐

6- الضـرائب غيـر المباشـرة هـي ضـرائب مفروضـة علـى وقـائع وتصرفات عرضية تتميز بعدم الثبات والاستقرار:

نعم ☐ لا ☐

7- الضرائب المفروضة على أرباح المشروعات الصناعية والتجارية ودخول الاستثمارات العقارية والمرتبات والأجور تمثل ضرائب على الدخل.

نعم ☐ لا ☐

8- الضرائب الشخصية هي الضرائب التي تراعي عند فرضها مقدرة الممول وحالته الاجتماعية.

نعم ☐ لا ☐

تابع تدريب (2)



(ب) أختر الإجابة الصحيحة:

1- ما الجملة غير الصحيحة من ضمن خصائص الضريبة:

أ- تحقق منافع عامة.

ب-تدفع بصفة نهائية.

ج- مقابل الإنتفاع بخدمة معينة.

د- تدفع بصورة إجبارية.

هـ-تدفع نقداً.

2- تفرض على أرباح المشروعات الصناعية والتجارية أو إيجارات العقارات أوالعمل أو الثلاثة معاً:

أ- ضريبة القيمةالمضافة

ب- ضريبة المرتبات

ج-ضريبة الدخل

د- ضريبة الثروة

أسئلة تقويم ذاتي



1- عدد أنواع الضرائب.

2- أذكر معايير التفرقة بين الضرائب المباشرة و الضرائب الغير مباشرة.

3- فرق بين الضرائب العينية والشخصية.

4. عناصر الضريبة ELEMENTS OF TAXES

تشتمل أي ضريبة على ثلاثة عناصر أساسية وهي:

1- وعاء الضريبة: وهو ما تفرض عليه الضريبة أو الأساس الذي تجبى عليه الضريبة وقد يكون وعاء الضريبة شخصاً أو سلعة أو خدمة أو مقدار من المال TAXABLE INCOME.

2- سعر الضريبة: وهو فئة الضريبة أو الرقم الذي يحدد مقدار الضريبة فقد يكون سعر الضريبة TAX PRICE محدداً بمبلغ من المال أو أن يكون السعر نسبة مئوية وتتميز الضريبة النسبية بارتفاع حصيلتها مع ارتفاع الأسعار.

3- الحصيلة وهي المقدار من الدخل أو الإيراد الذي يعود من الضريبة TAX YIELD.

5. القواعد الأساسية للضرائب
PRINCIPLES OF TAXATION

وضع آدم اسميث Adam Smith في كتابه ثروة الأمم(Wealth of Nations) أربع قواعد للضرائب وهي:

أ) المساواة أو العدالة Equity

وتقضي هذه القاعدة بأن يسهم كل فرد بنصيبه العادل في النفقات العامة وذلك حسب مقدرتهم التي تتمثل في دخولهم.وتعرف العدالة بأنها المعاملة المتساوية للأشخاص المتساويين والمعاملة غير المتساوية للأشخاص غير المتساويين.أي أن يكون اشتراك كل مكلف في نفقات الدولة متناسباً مع مقدرته التكاليفية وبنسبة عادلة من الدخل الذي اكتسبه.وينطوي هذا المفهوم على مبدأين متكاملين هما:

*** العدالة الأفقية HORIZONTAL EQUITY**

يقصد بالعدالة الأفقية المساواة في المعاملة الضريبية بين الأشخاص المتساويين في المراكز المالية أو بمعنى آخر اختلاف المعاملة الضريبية للممولين الذين يحتلون مراكز غير متساوية ويقصد باختلاف المراكز المالية اختلاف الطاقة الضريبية TAXABLE CAPACITY أو المقدرة على الدفع ABILITY TO PAY .

*** العدالة الرأسية VERTICAL EQUITY**

ويقصد بذلك عدم المساواة في المعاملة الضريبية للأشخاص الذين تختلف ظروفهم.ومن الملاحظ أن هذين المبدأين مكملان لبعضهما البعض حيث ان المساواة بين الأشخاص المتساويين تعني ضمناً عدم المساواة بين الأشخاص المختلفين .

ب) اليقين CERTAINTY

يجب أن يكون كل فرد يقوم بدفع الضرائب متيقنا من الضريبة التي يدفعها سلفاً.أي أن تكون الضريبة معلومة وليست غامضة في كل ما يتعلق بها من أحكام وهذا يتطلب تشريع ضريبي واضح تجبى الضريبة على أساسه .

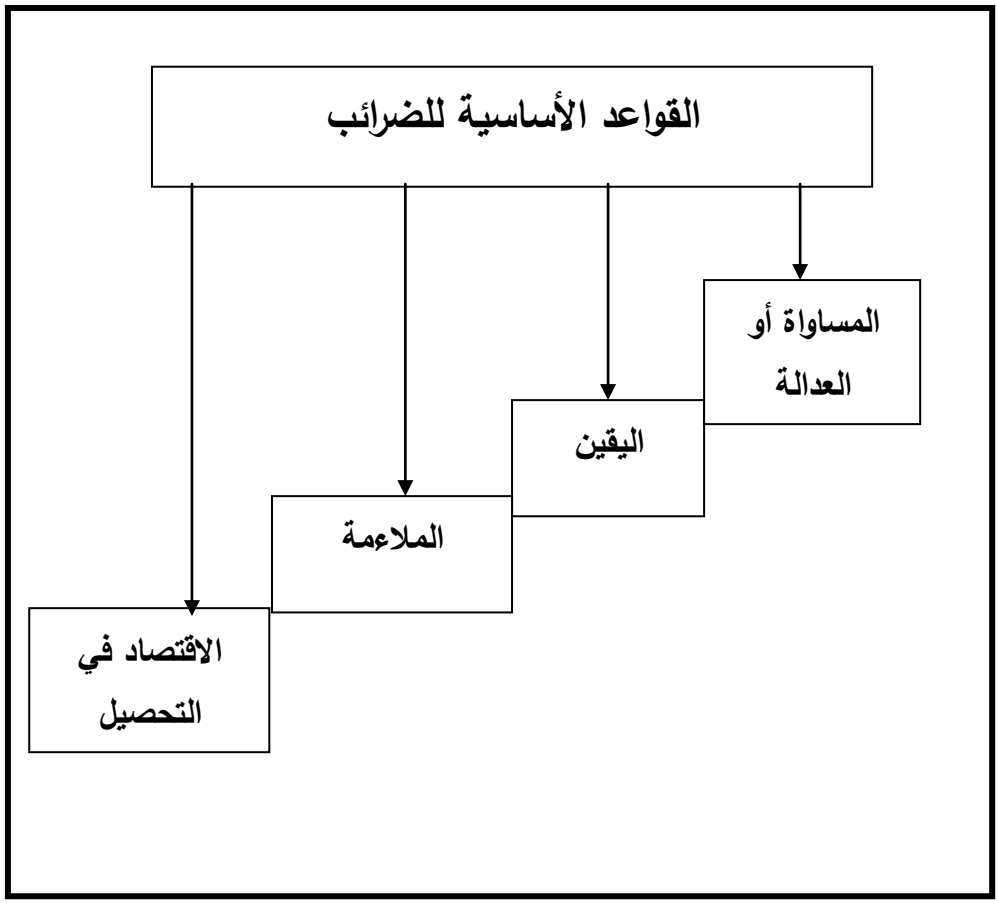
ج) الملاءمة RELEVANCE

وتعني هذه القاعدة أن الضريبة يجب أن تنظم بحيث تلائم المواطن عند دفعها من ناحية ميعاد التحصيل وطريقته، أي تنظيم أحكام الضريبة بما يتلائم مع أحوال الممولين بحيث يسهل عليهم دفعها فمثلاً تدفع الضرائب الزراعية عند موسم الحصاد عيناً أو تقسيط الضريبة على دفعات.

د) الاقتصاد في التحصيل ECONOMY

لا بد أن تكون تكاليف جلب الضريبة قليلة حتى لا تكون حصيلة الضريبة الصافية ضئيلة للحد الذي يجعلها عديمة الفائدة.يجب أن تكون تكلفة جباية الضرائب اقل ما يمكن حتى تكون حصيلة الضريبة وآفرة .

تذكر عزيزي الدارس- أن القواعد الأساسية للضرائب هى:



6. أهداف الضرائب PURPOSES OF TAXATION

هناك عدة أهداف تسعى الدولة إلى تحقيقها من وراء فرض الضريبة، وعلى قمة هذه الأهداف الهدف المالي، حيث أن معظم الدول تعتمد على الأموال التي تحصلها من الضرائب وذلك نسبة لتوسع حجم الخدمات التي تقدمها الدولة للمجتمع، مما أدى إلى زيادة الضرائب وتنوعها .

للضرائب عدة أهداف منها ما يلي:

1- الهدف الأول من فرض الضرائب هو أن تحصل الدولة على موارد مالية لإنفاقها على مصروفاتها المختلفة (هدف مالي).

2- الهدف الثاني من فرض الضرائب هو أن تستطيع الدولة التحكم في سير الاقتصاد القومي أو تؤثر عليه على الأقل، فالضرائب يمكن أن تستعمل كأداة فعالة لمحاربة التضخم أو لمحاربة العطالة وتنشيط الحركة الاقتصادية والتجارية (هدف اقتصادي)

3- الهدف الثالث هو أن تؤثر الحكومة لا على كل سير الاقتصاد القومي بل على جانب معين منه مثلاً عندما تريد الدولة محاربة استهلاك سلعة معينة كالسجائر فتفرض الدولة ضرائب عالية عليها للحد من استهلاكها أو تفرض ضريبة صادر عالية على الذرة لتقليل تصديرها للخارج.

4- الهدف الرابع هو تحقيق العدالة الاجتماعية أو إزالة التفاوت الطبقي بين الأغنياء والفقراء (هدف اجتماعي)، وكذلك تعمل الضريبة على تحقيق المساواة بين المواطنين وإعادة توزيع الثروة بينهم بحيث أن العبء الأكبر من الضرائب يقع على أصحاب الدخول العالية.

ويعتبر الهدف المالي هو الهدف الأول والأساسي من فرض الضرائب حيث تحتاج الدولة إلى موارد مالية لتمويل أنشطتها المختلفة و تأتي الأهداف الأخرى للضرائب من حيث الأهمية بعد الهدف المالي مثل الأهداف السياسية و الاقتصادية و الاجتماعية و

غيرها. وتعتبر الضرائب بشقيها المباشر وغير المباشر المورد الأول والمصدر الأساسي لتمويل النفقات العامة للدولة.

تقوم الموازنة العامة للدولة على عنصرين أساسين هما: الإيرادات العامة و النفقات العامة. و تشمل الإيرادات العامة كل من الإيردات الضريبية و الإيرادات غير الضريبية المباشرة (و التي هى موضوع الكتاب)، و الضرائب غير المباشرة منها ضرائب الواردات و ضرائب الصادرات، و تمثل الضرائب بشقيها المباشر و غير المباشر نسبة معتبرة من الإيرادات العامة للدولة و لذا فقد أولاها الكتاب و الباحثون أهتماماً مقدراً في كتبهم و بحوثهم.

أما النفقات العامة أو المصروفات العامة للدولة فتضم ثلاث فصول رئيسية هى:

الفصل الأول	المرتبات و الأجور و العلاوات و البدلات و تكلفة العنصر البشري بصفة عامة.
الفصل الثاني	الخدمات العامة
الفصل الثالث	مصروفات التنمية و المصروفات الرأسمالية

7. أساس فرض الضريبة

توجد ثلاثة أسس لفرض الضريبة الأساس الأول التبعية الاقتصادية بمعنى أن تفرض الضريبة على الدخل الناتج عن الدولة بصرف النظر عن محل إقامة الشخص أو جنسيته.أما الأساس الثاني فهو التبعية السياسية، وفقاً لهذا الأساس فإن مجرد انتماء الشخص لدولة معينة فإن ذلك يعطيها الحق في فرض الضريبة على دخله سواء نتج من داخل الحدود الجغرافية للدولة أم لا، سواء كان مقيماً بها أو غير ذلك وأخيراً أساس الإقامة وطبقاً لهذا الأساس فإن دخل الشخص يخضع للضريبة بصرف النظر عن جنسيته أو مكان إنتاج الدخل.

وحسب نص المادة (9) من القانون (2) فإن الضريبة تفرض على كل دخل يكون ناتجاً من :

أ- السودان في حالة الشخص المقيم أو غير المقيم .

ب- أي مكان خارج السودان في حالة الشخص المقيم في السودان .

تدريب (3)



(أ) أجب بنعم أو لا:

1- كان آدم اسميث أول من أشار إلى القواعد التي يجب أن تسند إليها الضرائب في كتابه ثروة الأمم حيث حددها في أربعة قواعد:

نعم ☐ لا ☐

2- أن تنظيم الضريبة بما يتلائم مع أحوال و ظروف الأفراد من حيث وقت أستحقاقها ووقت دفعها وإمكانية تقسيطها أو تأجيل دفعها تنفق وقاعدة الملاءمة:

نعم ☐ لا ☐

3- تتعلق قاعدة الاقتصاد في التحصيل بخفض تكاليف تحصيل الضريبة إلى أدني مستوى حتى لا تكون حصيلة الضريبة الصافية قليلة:

نعم ☐ لا ☐

4- تفرض الضريبة على الدخل الناتج عن الدولة بصرف النظر عن محل إقامة الشخص أو جنسيته:

نعم ☐ لا ☐

تابع تدريب(3)



(ب) أختر الإجابة الصحيحة:

1- ما المفردة التي لا تشكل أحد قواعد الضريبة المتعارف عليها:

(أ) العدالة (ب) اليفين

(ج) السهولة (د) الملاءمة

(هـ) الاقتصاد في التحصيل.

1- ما الهدف الذي لا يعتبر أحد أهداف الضريبة المتفق عليها:

(أ) هدف مالي

(ب)هدف اقتصادي

(ج)هدف جغرافي

(د)هدف اجتماعي

3- ما الجملة غير الصحيحة بالنسبة لأسس فرض الضريبة:

(أ) التبعية الاقتصادية

(ب) التبعية السياسية

(ج) التبعية الاجتماعية

(د) الإقامة

أسئلة تقويم ذاتي



1- أذكر عناصر الضريبة.

2- عدد القواعد الأساسية للضرائب.

3- أذكر أثنين من اهداف الضرائب التي درستها.

4- لفرض الضريبة ثلاثة أسس أكتبها.

8. الإقرارات والإعلانات

أجازت المادة (28) الفقرة (1) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م لوكيل ديوان الضرائب أن يطلب بإعلان مكتوب إلى أي شخص موافاته خلال وقت يعين في ذلك الإعلان إقرارا بدخله عن أي فترة أساس سابقة للفترة التي ابلغ الإعلان فيها على أن يكون الإقرار متضمناً بياناً كاملاً وصحيحا بالتفاصيل التي تطلب لأغراض هذا القانون كما يجب أن يتضمن ذلك الإقرار بياناً موقعا من ذلك الشخص بأن الإقرار كاملا وصحيحا.كما يجوز لكل شخص طلب منه بموجب أحكام هذه المادة تقديم إقرار عن دخله خلال فترة أساس معينة أن يتقدم بحسابات مراجعة معتمدة خلال شهر من تاريخ إنتهاء فترة الإقرار المسموح بها شريطة ان يوضح ذلك في إقراره.

وقد حددت الفقرة (3) من المادة (28) المدة التي يجب على كل شخص خاضع للضريبة تقديم إقرار عن دخله بثلاث اشهر وأربعة عشر يوماً من تاريخ نهاية فترة الأساس التي يتعلق بها ذلك الإقرار.

تناولت المادة (39) الفقرة (3) (أ) الدفاتر والحسابات التي يجب على كل شخص الاحتفاظ بها حيث أوضحت بأنه يجب على كل شخص خاضع للضريبة أن يحتفظ كحد أدنى بدفتر اليومية ودفتر للأستاذ والجرد موثقة من الديوان قبل استخدامها وذلك:

أولاً: إذا كان رأس ماله يزيد عن مليون ديناراً.

ثانياً: إذا تجاوز إجمالي رقم الأعمال للنشاط التجاري خمسة ملايين دينارا كما أوضحت الفقرة (4) من المادة (39) انه يجب على كل شخص يقوم بعمل أن يحتفظ بكل دفتر حسابات وبكل مستند يكون ضرورياً لتفسير أي قيد في ذلك الدفتر لمدة لا تقل عن ست سنوات بعدة فترة المحاسبة التي يتعلق بها دفتر الحسابات أو المستند السالف ذكرهما.

وقد فرض المشرع جزاء على إغفال تقديم الإقرار او الحسابات المراجعة وذلك بمقدار مائة دينارا عن كل يوم يتأخر فيه الشخص عن تقديمها شريطة أن لا يزيد الجزاء عن 5% من جملة الضريبة المستحقة وذلك وفقاً للفقرة (1) (أ) من المادة (44) ويكون للشخص الذي فرض عليه الجزاء حق الاستئناف على ذلك الجزاء بمحض اختياره إذا كان

المقصر لم يتمكن من تقديم الإقرار أو الحسابات لغيابه عن السودان أو لمرضه أو لأي سبب آخر معقول.

أسئلة تقويم ذاتي



1- ما المادة التي تخول لوكيل ديوان الضرائب مطالبة الأفراد بتقديم اقرارت ضريبية؟
2- ما المدة التي حددها القانون لتقديم الأقرار الضريبي؟
3- ما نوع الدفاتر التي يجب على العميل الاحتفاظ بها؟
4- فرض القانون عقوبة في حالة عدم تقديم الاقرار و الحسابات المراجعة في الموعد المحدد.أذكر هذه العقوبة.

9. التقديرات

حددت المادة (48) الفقرة (1) الفترة التي يبدأ فيها التقدير حيث قضت بأن يتم التقدير بأسرع ما يمكن بعد انقضاء الوقت المسموح به بموجب المادة (39) الفقرة (4) لتقديم الإقرار بالدخل وقد أورد المشرع استثناء على ذلك كما هو الحال بالنسبة للأشخاص الذين هم على وشك مغادرة السودان أو الذين غادروه ولم يكن غيابهم على الأرجح مؤقتاً ففي هذه الحالة يجوز لوكيل الديوان أن يقوم وفقاً لما يراه مناسباً بتقييم دخل ذلك الشخص ويقدر دخله تبعاً لذلك دون الالتزام بالمدة المذكورة.

أوضحت الفقرة (3) من المادة (47) الأساس الذي يستند عليه الفاحص الضريبي عند التقدير وهو الإقرار المقدم والحسابات المراجعة وفي حالة رفضه للإقرار والحسابات عليه أن يسبب ذلك الرفض مبيناً عدم صحتها.أما في حالة عدم تقديم الشخص لاقرار فيجوز لوكيل الضرائب القيام بتقييم قيمة دخل ذلك الشخص ثم يقدر دخله تبعاً لذلك حسبما ورد في الفقرة (4) من المادة (47).

وقد قضت المادة (50) بإعلان كل شخص يقدر دخله ويجب أن يبين في ذلك الإعلان مقدار الدخل وقيمة الضريبة المستحقة ويبين لذلك الشخص حقوقه بموجب أحكام المادة (55) والتي أوضحت حق الشخص في الاستئناف على ذلك التقدير.

أسئلة تقويم ذاتي



1- في أي الحالات يستثنى القانون تقدير الضريبة دون الإلتزام بالمدة المحددة.

2- ما الأساس الذي يستند عليه الفاحص الضريبي عند تقدير الضريبة

10. الاستئناف

أجازت المادة (55) الفقرة (1) لكل شخص أن ينازع في التقدير أو يطعن ضد التقدير الذي صدر بإعلان مكتوب موجه لوكيل ديوان الضرائب وذلك بشرط أن يوضح على وجه الدقة أسباب الطعن ضد التقدير وان يرفق مع الطعن الإقرار إذا لم يسبق له التقديم بإقرار – كما يشترط أيضاً أن يتم الطعن خلال ثلاثين يوماً من تاريخ إعلانه بالتقدير.

وعلى الشخص الذي يتقدم بالطعن ضد التقدير أن يسدد نصف الضريبة المفروضة أو قيمة الضريبة غير المتنازع عليها أو أي مبلغ يحدده وكيل الديوان وذلك وفقاً لنص الفقرة (3) من المادة (62).ولا يقبل أي طعن تتقدم به أي شركة ما لم يكن مؤيدا بالدفاتر والحسابات المراجعة.

إذا لم يتمكن الشخص الذي صدر تقدير بشأنه من تقديم الاستئناف خلال المدة المحددة بسبب غيابه عن السودان أو مرضه أو سبب آخر معقول فيجوز لوكيل ديوان الضرائب بناء على طلب الطاعن أن يقبل ذلك الإعلان بالطعن بعد انقضاء تلك المدة.

وفي حالة تقدم الشخص بإعلان صحيح بالطعن يجوز لوكيل الديوان استجواب الشخص والاتفاق معه على قيمة الدخل والضريبة الواجب فرضها ثم يعدل التقدير تبعاً لذلك ويبلغ

إعلاناً لذلك الشخص متضمناً ذلك التعديل وقيمة الضريبة المستحقة ويعتبر الطعن قد فصل فيه وقتاً للمادة ((56) (أ)).

أما في حالة عدم الاتفاق على قيمة التقدير فيكون للشخص الحق في إحالة الطعن إلى لجنة الدخل أو المحكمة المختصة ولا يجوز الطعن أمام المحكمة إلا في الحالات الآتية كما حددتها المادة (57) (1):

أ- ان الشخص لم يكن لديه عمل خاضع للضريبة.

ب- ان التقدير مخالف لأحكام القانون واللوائح الصادرة بموجبه وذلك في حالة تقديم حسابات مراجعة مصدق عليها بواسطة مراجع معتمد.

فيما عدا الحالات المبينة في الفقرتين (أ) و (ب) من المادة (57) (1) يرفع الطعن للجنة ضريبة الدخل خلال ثلاثين يوماً من تاريخ إبلاغ الشخص الطاعن برفض طعنه المقدم لوكيل ديوان الضرائب حسب المادة (55).

تقوم لجنة ضريبة الدخل بالنظر في الاستئناف المقدم إليها وفقاً للشروط التي وردت في المادة (58) وهي:

أ- يجب أن لا ينظر في الطعن إلا بعد دفع رسوم الطعن التي تحدد مقدارها اللوائح ويجوز للجنة تعديل هذه الرسوم بعد نظر الطعن ليتناسب مع التعديل في قيمة الضريبة.

ب-علي الشخص الطاعن أن يحضر أمام لجنة ضريبة الدخل إما بنفسه أو بوساطة وكيل في اليوم والوقت المحددين للنظر في الطعن.

ج- يجوز للجنة أن تطلب عن طريق إعلان مكتوب من أي شخص أن يحضر أمامها كما يجوز لها طلب أي دفاتر أو مستندات تتعلق بذلك الدخل.

د- يجوز للجنة أن تؤيد التقدير أو تخفضه أو تزيده أو تلغيه أو تأمر بما تراه مناسبا ويعدل التقدير تبعاً لذلك.

تدريب (4)



(أ) أجب بنعم أو لا:

1- في حالة عدم تقديم الشخص للإقرار الضريبي، يجوز لوكيل ديوان الضرائب القيام بتقييم قيمة دخل ذلك الشخص ثم تقدير دخله وفقاً لذلك:

نعم ☐ لا ☐

2- قرارات ديوان الضرائب بشأن تقدير الضريبة لا يجوز إستئنافها أو الطعن فيها في كل الحالات:

نعم ☐ لا ☐

أسئلة تقويم ذاتي



1- ما المادة التي تسمح للشخص الخاضع للضريبة بالإستئناف أو الطعن ضد التقدير الضريبي؟

2- كم يوماً حدده القانون لتقديم الاستئناف أو الطعن؟

3- في أي الحالات يجوز لوكيل ديوان الضرائب النظر في طلب الطاعن أو المستأنف إذا تقدم بطلبه بعد الفترة المحددة

4- المادة (57) (1) نصت على حالتين يجوز فيهما الطعن أمام المحكمة ضد قرار الديوان بتقدير الضريبة أذكرهما

5- حدد القانون في المادة (58) منه شروطاً للجنة ضريبة الدخل للنظر في الاستئناف المقدم إليها ما هى؟

الخلاصة

نخلص من دراسة هذه الوحدة إلى أن مفهوم الضريبة هو وسيلة يتم بها الحصول على مساهمة الرعية في تغطية نفقات الإقطاع ثم تطورت هذه الفكرة لتصبح ينظر إليها على أنها:

- مقابل الخدمات التي يحصل عليها الفرد من الدولة. و نجد أن الضريبة الرسم من أهم عناصر الإيردات في الدولة على الرغم من أن هناك فروق واضحة بينهما و يتبين لنا ذلك من خلال دراستنا للقواعد الأساسية للضرائب التي تتمثل في المساواة أو العدالة واليقين والملاءمة والاقتصاد في التحصيل. وقلنا أن من أهم الأهداف الضريبية التي تسعى إلى تحقيقها الدولة هو الهدف المالي.
- ثم يليه التحكم في سير الاقتصاد القومي وتحقيق العدالة الاجتماعية وإزالة التفاوت في الدخل وفي سياق الحديث عن هذه الأهداف تحدثنا عن أهم عنصرين أساسين تقوم عليهما الموازنة العامة للدولة وهما: الإيردات العامة والنفقات العامة، وأيضاً تطرقنا لأسس فرض الضريبة والمتمثلة في التبعية الاقتصادية، والتبعية الساسية، والإقامة.
- وتناولنا أيضاً الإجراءات القانونية المتعلقة بفرض الضريبة والتي تشتمل على الإقرارات والإعلانات، والتقديرات الضريبية، والاستئنافات.

لمحة مسبقة عن الوحدة الدراسية التالية

بعد أن تحدثنا في الوحدة الأولى عن الإطار النظري للضرائب. سوف نتعرض إن شاء الله في دراستنا للوحدة الثانية على النظام الضريبي في السودان و تطوره شرحاً و تحليلاً كاملاً.

إجابات التدريبات

تدريب (1)

المنافع التي تخضع للضريبة	المنافع التي تخضع للرسم
• إيجار العقارات • المرتبات والأجور • أرباح الأعمال الصناعية والتجارية	• استخراج الوثائق الثبوتية (جنسية – بطاقة شخصية – جواز سفر) • العوائد للمنازل • توثيق العقود لدى السلطات العدلية

تدريب (2)

أ-

1- لا
2- لا
3- لا
4- نعم
5- نعم
6- لا
7- نعم
8- نعم
9- نعم

ب-

1- ج
2- ج

تدريب (3)

(أ)

1- نعم
2- نعم
3- نعم
4- نعم

(ب)

1-ج

2-ج

3-ج

تدريب (4)

1- نعم

2- لا

مسرد المصطلحات

الضريبة: Tax

هي مبالغ نقدية تجبيها الدولة من الأفراد بصورة إجبارية، و نهائية و دورية بغرض تمويل الخدمات العامة.

الرسم: Fee

هو مبالغ نقدية يدفعها الفرد إلزاماً نظير خدمة معينة تسديها الدولة إليه و تستعين الدولة بحصيلة الرسم على أداء تلك الخدمة.

نظام الضريبة الواحدة: Unit Tax System

هو نظام تعتمد فيه الدولة على ضريبة واحدة فقط للحصول على ما يلزمها من أموال.

نظام الضرائب المتعددة: Multiple Taxes System

هو نظام تعتمد فيه الدولة على مجموعة من الضرائب للحصول على الأموال اللازمة لتغطية نفقاتها.

الضريبة الشخصية: Personal Tax

هي الضريبة المفروضة على الأشخاص و يكون الشخص نفسه هو المادة التي تفرض عليها الضريبة و لذلك تعرف بضريبة الرؤوس.

الضريبة على الأموال: Tax on Fund

هي الضريبة التي تفرض على الأموال و يكون المال هو المادة الخاضعة للضريبة سواء كان هذا المال ثروة أو دخل.

الضرائب المباشرة: Direct Taxes

و هي الضرائب التي يعرف عند فرضها الشخص الخاضع لها مثل ضريبة الدخل، وضريبة العقارات. و تستخدم عادة أساس الدخل أو الثروة. و هي ضرائب لا يمكن تجنبها.

الضرائب غير المباشرة: Indirect Taxes

و هى أنواع الضرائب التي تفرض بدون معرفة الشخص الذي سيخضع لها، و هى تضم كل أنواع الضرائب التي تستخدم أساس الإنفاق (الاستهلاك) مثل ضريبة الواردات و الصادرات، و ضرائب الإنتاج، و ضريبة الاستهلاك، و ضريبة المبيعات. و هى ضرائب يمكن تجنبها في حالة عدم شراء السلعة الخاضعة للضريبة مثلاً.

الضريبة النسبية : Proportional Tax

هي الضريبة المفروضة بسعر ثابت على المادة الخاضعة للضريبة بحيث يتساوى سعر الضريبة أمام كل من القيمة الكبيرة والقيمة الصغيرة للمادة الخاضعة للضريبة.

الضريبة التصاعدية: Progressive Tax

هي الضريبة التي يزداد سعرها مع ازدياد قيمة المادة الخاضعة للضريبة أي كلما زاد الدخل زادت قيمة الضريبة.

الضريبة العينية: In Kind tax

هي الضريبة التي تتجاهل شخص المكلف وظروفه وتنظر فقط إلى الوعاء الذي تنصب فيه.

وعاء الضريبة: Tax Base

و هي ما تفرض عليه الضريبة أو الأساس الذي تجبى عليه الضريبة وقد يكون وعاء الضريبة شخصاً أو سلعة أو خدمة أو مقدار من المال.

سعر الضريبة: Tax price

هو فئه الضريبة أو الرقم الذي يحدد مقدار الضريبة فقد يكون سعر الضريبة محدداً بمبلغ من المال أو أن يكون السعر نسبة مئوية.

قاعدة عدالة الضريبة: Equity Tax

تفرض الضريبة على الأشخاص بحيث يتحمل كل فرد حصته من الضريبة بصورة عادلة.

قاعدة اليقين: Certainty

ضرورة تحديد الدخل الخاضع للضريبة، ومعدلاته بوضوح مع استقرار قوانين، وتعليمات الضرائب لفترات طويلة نسبياً.

الملاءمة: Relevance

أن تحصل الضريبة في الوقت الملائم لدافع الضريبة، وبالطريقة الملائمة مع تحديد الواقعة المنشأة للضريبة، ووقت، و طريقة دفعها.

الاقتصاد في التحصيل: Economy

أن تكون تكلفة تحصيل الضرائب في حدها الأدنى، وأن يؤخذ بالاعتبار حصيلة الضريبة، ووفرتها عند اختيار نوع الضريبة.

الإيرادات العامة: Public Revenues

هي الجانب الدائن من موازنة الدولة. و تضم الإيرادات العامة كل الإيرادات الضريبية والإيرادات غير الضريبية ويتم استغلالها في تمويل النفقات العامة للدولة.

النفقات العامة: Public Expenditures

هـي الجانـب المـدين مـن موازنـة الدولـة و تمثـل تكـاليف الخـدمات المقدمـة مـن قبـل الدولة والمصروفات العامة للدولة والتي تشمل المرتبات والأجور، و الخدمات العامة ومصروفات التنمية و المصروفات الرأسمالية.

الإقرار الضريبي: Tax Declaration

هو بيان موقع من الشخص المكلف يوضح تفاصيل دخله خلال فترة أساس معينة.

المراجع

المراجع العربية

1-علي أحمد سليمان، **الضرائب في السودان**، دار جامعة الخرطوم للنشر، الخرطوم، 1978م.

2-عبد الله عباس عبد الله، **محاضرات في محاسبة الضرائب والزكاة**، جامعة النيلين، بدون تاريخ نشر.

3-محمد أبو نصار وآخرون، **الضرائب ومحاسبتها**، المكتبة الوطنية، الأردن، 1996م .

4-بابكر إبراهيم الصديق، **محاسبة الزكاة والضرائب في السودان**، جامعة السودان للعلوم والتكنولوجيا، الخرطوم، 1997م.

5-**قانون ضريبة** الدخل لسنة 1986م.

المراجع الأجنبية

1- Adam Smith**, Wealth of Nation**.


الوحـــدة الثانيـــة
النظام الضريبي في السودان
Tax System in Sudan

محتويات الوحدة

الموضوع	رقم الصفحة
مقدمة	39
تمهيد	39
أهداف الوحدة	39
1. تعريف النظام الضريبي	40
2. التطور التاريخي للضرائب في السودان	43
3. نشأة ديوان الضرائب	44
4. التطور التشريعي للضرائب	45
5. أنواع الضرائب في السودان	46
الخلاصة	48
لمحة مسبقة عن الوحدة الدراسية التالية	48
اجابات التدريبات	49
مسرد المصطلحات	50
المراجع	51

مقدمة

تمهيد

عزيزي الدارس، مرحباً بك إلى هذه الوحدة، والتي تمثل الوحدة الثانية من هذا المقرر والتي تتناول النظام الضريبي في السودان، و ذلك بعد أن تعرفت على الإطار النظري للضرائب في الوحدة السابقة. وتشمل هذه الوحدة تعريف النظام الضريبي والتطور التاريخي للضرائب في السودان، ونشأة ديوان الضرائب و التطور التاريخي للضرائب، وتختتم الوحدة بتوضيح أنواع الضرائب في السودان، وأوردنا لك عزيزي الدارس في هذه الوحدة بعض الأشكال التوضيحية وأسئلة تقويم ذاتي لتساعدك في فهمها.

ونتمنى لك التوفيق في دراسة هذه الوحدة.

أهداف الوحدة

عزيزي الدارس بعد فراغك من دراسة هذه الوحدة – ينتظر منك أن تكون قادراً على أن:

1. تعرف النظام الضريبي و خصائصه.
2. تلم بالتطور التاريخي للضرائب في السودان.
3. تتعرف نشأة ديوان الضرائب و تطوره.
4. توضح التطور التشريعي للضرائب في السودان.

1. تعريف النظام الضريبي

DEFINITION OF TAX SYSTEM

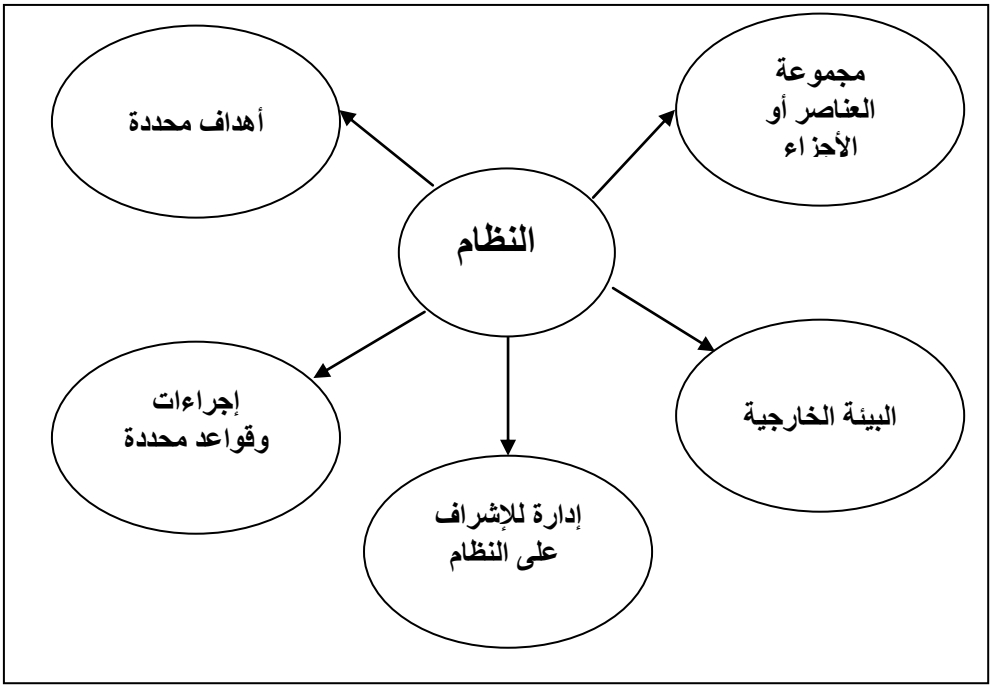
إن مجموعة الضرائب المفروضة في بلد ما تسمى النظام الضريبي وذلك لما لها من قوانين وأسس وقواعد تهتم بحصر الممولين الخاضعين للضريبة وفحص حالتهم الضريبية وربط وتحصيل الضريبة وذلك لتحقيق أهداف محددة.

يعرف النظام بوجه عام بأنه:

مجموعة من الأجزاء أو العناصر التي تعمل معاً حسب إجراءات وقواعد محددة لتحقيق أهداف معينة

ويتميز أي نظام بمجموعة من الخصائص يمكن توضيحها بالشكل(1) أدناه:

شكل (1) خصائص النظام



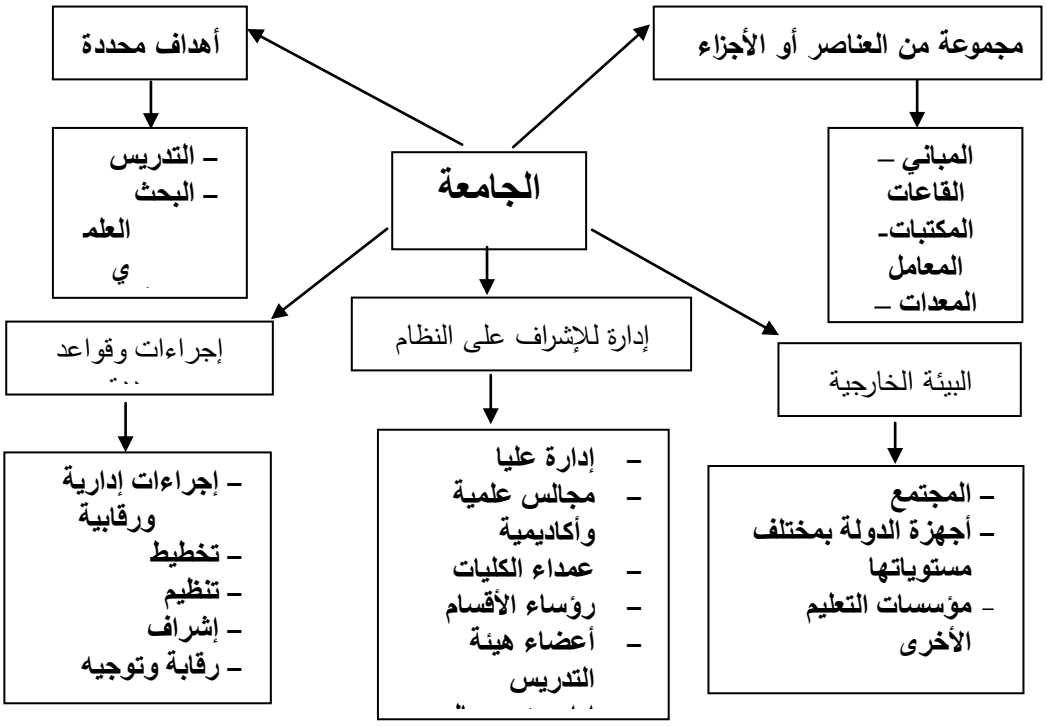
تدريب(1)

لضمان وجود نظام فاعل لا بد من توفر نظام معلومات جيد ناقش.

مثال

يتكون النظام لأي جامعة من العناصر التالية كما يوضحها الشكل (2) عناصر النظام بالجامعة

شكل(2) عناصر النظام بالجامعة



وبالتالي يمكن القول بأن النظام الضريبي في أي قطر له مجموعة من الخصائص هي كما يلي:

1– أن النظام الضريبي مجموعة من الضرائب المفروضة في بلد ما وفي نفس الوقت فإن النظام الضريبي يتكون من عناصر مادية وبشرية وذلك حسب طبيعة ومستوى النظام.

2- تحيط بالنظام الضريبي بيئة تتمثل في نظم أخرى حيث أن للنظام الضريبي حدوده المعينة وكل ما هو خارج هذه الحدود يعتبر من البيئة الخارجية.

3- أن النظام الضريبي له أهداف مالية واقتصادية واجتماعية وسياسية.

4- يحوى النظام الضريبي إجراءات وقواعد محددة تتمثل في الآتي:

أ- حصر الأفراد والمنشآت الخاضعين للضرائب.

ب- ربط الضريبة وتحديد مقدارها ومكان وزمان دفعها.

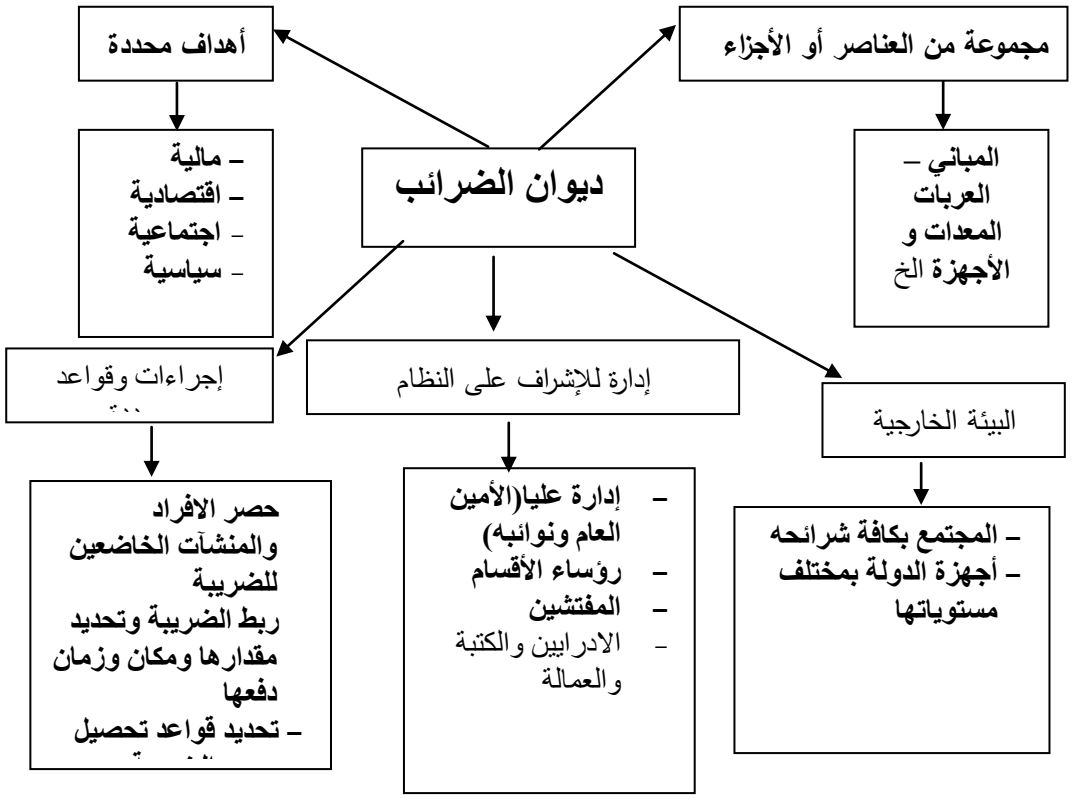
ج- تحديد قواعد تحصيل الضرائب من الخاضعين للضرائب.

د- تطبيق الجزاءات والعقوبات الخاصة بالمخالفات الضريبية.

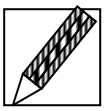
5- النظام الضريبي له إدارة تتولى الإشراف عليه ووضع الخطط والرقابة اللازمة.

وعليه يمكن أن نوضح عناصر النظام الضريبي في السودان بالشكل (3)

شكل (3) عناصر النظام الضريبي



تدريب(2)



عند اختيار التصميم الأفضل لنظام معلومات لمؤسسة ما هنلك أسئلة يجب على الادارة أن تجيب عليها ما هي؟

أسئلة تقويم ذاتي



1. عرف النظام الضريبي.
2. حدد خصائص النظام الضريبي.
3. النظام الضريبي له إجراءات و قواعد أكتبها:

أ- .....

ب- .....

ج- .....

د-.....

2. التطور التاريخي للضرائب في السودان

HISTORICAL BACKGROUND

عرف السودان الضريبة على الدخل سنة 1913 حيث صدر قانون رخص وضريبة أرباح الأعمال. وفي سنة 1918 صدر قانون ضريبة المنازل وهو يفرض الضريبة على القيم الايجارية السنوية للعقارات. وفي يناير 1930م صدر الأمر المعروف باسم رخص التجارة والضريبة على أرباح الأعمال والذي حل محل قانون رخص ضريبة أرباح الأعمال سنة 1913م وقد عدلت أحكام هذا الأمر عدة مرات. وفي عام 1954م صدر قانون رقم (6) والخاص بالعوائد المحلية وحل محل قانون ضريبة المنازل لسنة 1918م. وفي عام 1964م صدر قانون ضريبة الدخل الشخصي وبموجبه فرضت الضريبة على المرتبات والأجور والبدلات والمعاشات لأول مرة. وفي العام نفسه صدر قانون ضريبة دخل أيجار العقارات وتسري هذه الضريبة على صافي الدخل الذي يحققه مالك العقار.ثم جاء المشرع

السوداني واصدر قانون ضريبة الدخل لسنة 1967م حيث ضم كل تلك الضرائب في قانون واحد وهو قانون ضريبة الدخل وتم بموجبه توحيد إجراءات الحصر والتقدير والربط والتحصيل بالإضافة إلى توحيد جهات الطعن والاستئناف ثم عدل هذا القانون في عام 1971م. وفي عام 1984م الغي قانون ضريبة الدخل لعام 1971م وحل محله قانون الزكاة والضرائب لسنة 1984م. ثم صدر أخيرا القانون رقم (86) لعام 1986م والخاص بقانون ضريبة الدخل وأدخلت عليه بعض التعديلات وهو ساري المفعول حتى اليوم.

3. نشأة ديوان الضرائب TAXES CHAMBER

نشأ ديوان الضرائب كقسم صغير بوازرة المالية وكان يقوم بإدارة ضريبة الدخل (أرباح الأعمال) للشركات والأفراد.

بالنسبة للأفراد يخضع للضريبة في حدود اختصاص القسم المذكور (أصحاب الدخل من ألف جنيه فما فوق) أما الأفراد الذين تقل دخولهم عن الحد المذكور (ألف جنيه) فكانوا يقدرون بواسطة لجان تشكلها الحكومات المحلية لأغراض ضريبة الدخل. وذلك قبل صدور قانون ضريبة الدخل لسنة 1971م.ونظام الإدارة بالشكل المذكور كان يتناسب في ذلك الحين وحجم الممولين الخاضعين للضريبة سواء للشركات المحدودة أو الأفراد، وبالنظر إلى وعاء الضريبة الذي كان يتناول أرباح الأعمال دون غيره من ضرائب الدخل الأخرى وذلك قبل عام 1964م. وفي عام 1967م تم إنشاء إدارة ضريبية خارج وزارة المالية ثم تلى ذلك التوسع التدريجي لهذه الإدارة في ضوء توسع الوعاء الضريبي الذي اصبح يشمل إلى جانب أرباح الأعمال الدخل الشخصي 1964م، ودخل أيجار العقارات 1964م ورسم الدمغة 1968م إلى أن أصبحت الضرائب مصلحة لها مدير وتتبع لوزارة المالية.

هذا وكان من أسباب التوسع الإداري للجهاز الضريبي صدور قانون ضريبة الدخل لعام 1971م والذي وحد خضوع الممولين للضريبة المركزية دون اعتبار لمستويات دخولهم المختلفة. وفي عام 1984م أضيف لمصلحة الضرائب عبء إدارة الزكاة والضرائب لحين قيام إدارة مستقلة بها وذلك وفقاً لأحكام قانون الزكاة والضرائب 1984م وتحولت مصلحة

الضرائب إلى ديوان الزكاة والضرائب الأمر الذي أدى إلى توسع دور الإدارة الضريبية لتستوعب ضرائب الدخل إلى جانب تقدير الزكاة وتوزيعها على مصارفها الشرعية.في عام 1986 اصدر مجلس الوزراء قرارا بفصل إدارة الزكاة عن إدارة الضرائب وأصبحت الضرائب ديوانا مستقلاً يتبع لوزير المالية والاقتصاد الوطني.

4. التطور التشريعي للضرائب

LEGAL DEVELOPMENT OF TAXES

شهد ديوان الضرائب منذ نشأته وحتى الآن تطورات عديدة في مجال القوانين الضريبية واللوائح كما يتضح من الجدول الآتي:

السنة	التشريع الضريبي
1913	قانون ضريبة التجار لسنة 1913م
1922	قانون رخص التجارة لسنة 1922م
1929	قانون رخص التجار وضرائب أرباح الأعمال لسنة 1929م
1964	قانون ضريبة الدخل الشخصي لسنة 1964م
1964	قانون ضريبة دخل إيجار العقارات لسنة 1964م
1967	قانون ضريبة الدخل لسنة 1967م
1971	قانون ضريبة الدخل لسنة 1971م
1974	قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية لسنة 1974م
1984	قانون الزكاة والضرائب لسنة 1405هـ
1986	قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م
1987	اللائحة التنفيذية لقانون ضريبة الدخل
1999	قانون الضريبة على القيمة المضافة

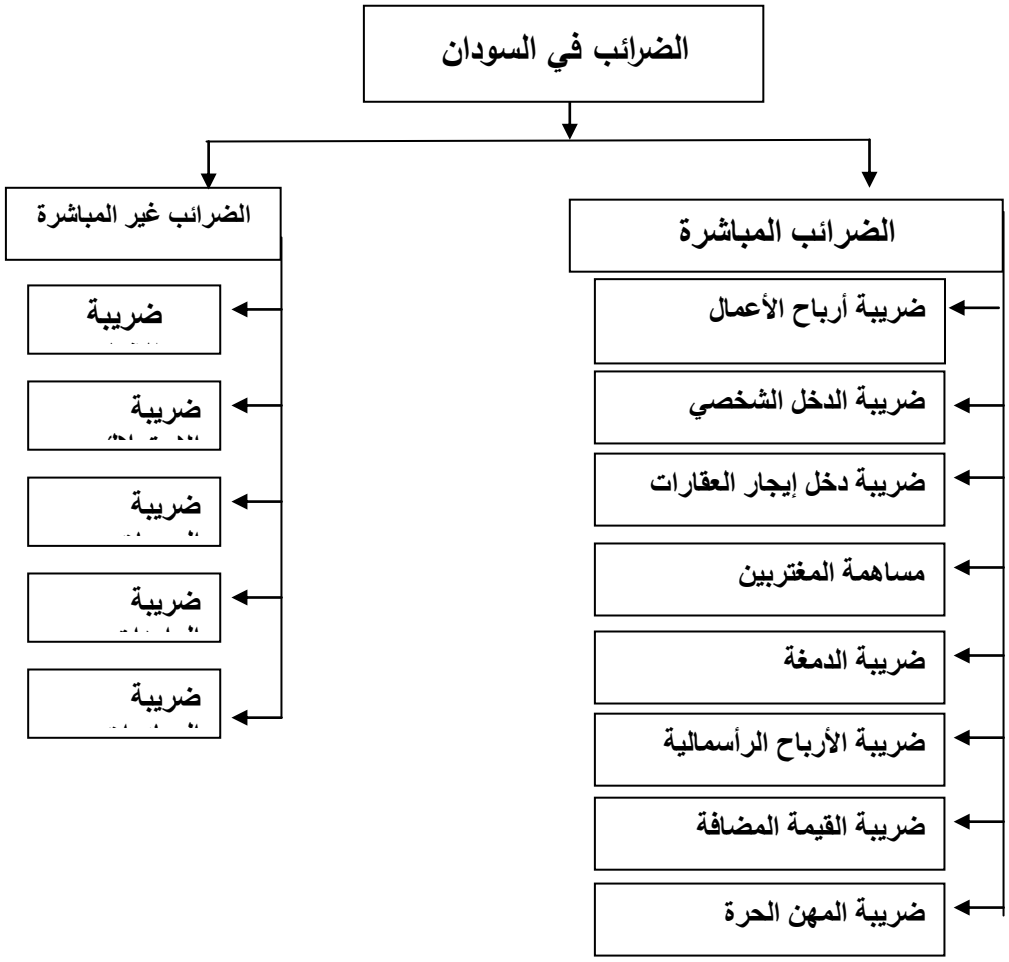
ويتم تعديل القوانين الضريبية السارية وفقاً للظروف الاقتصادية المختلفة وخاصة فيما يتعلق بأسعار الضرائب أو فئاتها كما عدّلت أيضاً اللائحة التنفيذية لقانون ضريبة الدخل لسنة 1987 أكثر من مرة بواسطة وزير المالية والاقتصاد الوطني.

5. أنواع الضرائب في السودان

الضرائب في السودان تنقسم إلى قسمين رئيسين هما الضرائب المباشرة (Direct Tax) و الضرائب غير المباشرة (Indirect Tax).

و يشتمل كل قسم على أنواع مختلفة من الضرائب و يمكن توضيح ذلك بالشكل (4).

شكل (4): أنواع الضرائب في السودان



و سيتناول هذا المقرر الضرائب المباشرة مع التركيز على الجوانب المحاسبية للضرائب.

أسئلة تقويم ذاتي

1- أشرح التطور التاريخي للضرائب في السودان.

2- هناك نوعين رئيسيين من الضرائب في السودان أذكرها مع إعطاء ثلاثة أمثلة لكل نوع.

3- عدد ثلاثة أنواع لكل من الضرائب المباشرة والضرائب غير المباشرة.

الخلاصة

عرفتنا الوحدة بالنظام الضريبي في السودان وهو حيث تم تعريف النظام الضريبي وخصائصه وإجراءاته الرئيسة. ثم استعرضت التطور التاريخي للضرائب في السودان. وتناولت الوحدة نشأة ديوان الضرائب كجهاز مستقل ويختص بشؤون الضرائب ودوره في الاقتصاد الوطني كمورد رئيسي ثم فصلت الوحدة القوانين الضريبية واللوائح والتعديلات التي طرأت عليها.

وأختتمت الوحدة بتبيات الأقسام الرئيسية للضرائب في السودان والتي تتمثل في الضرائب المباشرة والغير المباشرة.

نتمنى عزيزي الدارس أن تكون قد استفد من هذه الوحدة.

لمحة مسبقة عن الوحدة الدراسية التالية

تتناول الوحدة التالية المحاسبة الضريبية تعريفها و علاقتها بالمحاسبة المالية، و كذلك توضح الوحدة الفرق بين الربح المحاسبي و الربح الضريبي مع شرح مفهوم التحاسب الضريبي.

اجابات التدريبات

تدريب(1)

نظام المعلومات هو مجموعة من الوحدات أو الطرق أو الإجراءات التي تختص بتجميع البيانات وتبويبها وتفسيرها للوصول لمؤشرات تساعد على اتخاذ القرار

ويمكن لكي يكون نظام المعلومات جيداً ومفيداً لا بد من أن تكون البيانات الأولية صحيحة ومن مصدرها الأساس. وكذلك التجهيزات الحديثة المتمثلة في الحواسيب والبرمجيات من جمع المعلومات وتخزينها ومعالجتها بسرعة ودقة كبيرة.

تدريب(2)

عند اختيار التصميم الأفضل لنظام المعلومات لا بد لادارة المؤسسة الإجابة على الأسئلة التالية

1- هل هذا النظام يلائم نظام معلومات المؤسسة
2- هل هذا النظام مرن وقابل للتعديل
3- هل هذا النظام آمن
4- هل هذا النظام ذو قيمة مالية تقابل تكلفة الحصول عليه.

مسرد المصطلحات

1- النظام: System

هو مجموعة من الأجزاء أو العناصر التي تعمل معاً حسب إجراءات و قواعد محددة لتحقيق أهداف معينة.

2- النظام الضريبي: Tax System

هو مجموعة الضرائب المفروضة في بلد ما وفق قوانين و أسس و قواعد ذلك البلد.

المراجع

1- عصام متولي و مصطفى كامل متولي، **محاسبة الزكاة والضرائب في السودان**، جامعة القاهرة بالخرطوم، 1984.

2- **مرشد دافع الضريبة**، ديوان الضرائب، 1995.

3- عبد العزيز عبد الرحيم، **المالية العامة وتطبيقاتها في السودان**، مطبعة النيلين، الخرطوم،1997.


الوحـدة الثالثـــة
المحاسبة الضريبية
Tax Accounting

محتويات الوحدة

الموضوع	رقم الصفحة
مقدمة	55
تمهيد	55
أهداف الوحدة	55
1. تعريف المحاسبة الضريبية	56
2. مفهوم المحاسبة الضريبية	57
3. الربح المحاسبي والربح الضريبي	60
4. التحاسب الضريبي	64
الخلاصة	66
لمحة مسبقة عن الوحدة الدراسية التالية	66
إجابات التدريبات	67
مسرد المصطلحات	69
المراجع	70

مقدمة

تمهيد

عزيزي الدارس مرحباً بك في الوحدة الثالثة من هذا المقرر والتي وردت بعنوان المحاسبة الضريبية. تناولت الوحدة تعريف المحاسبة الضريبية ومفهومها وعلاقتها بالمحاسبة المالية والاختلافات بين الربح المحاسبي والربح الضريبي واخيراً التحاسب الضريبي. وتضمنت الوحدة أسئلة تقويم ذاتي وتدريبات لتساعدك في فهمها وأستيعابها.

أهداف الوحدة



عزيزي الدارس بعد دراستك لهذه الوحدة نتوقع منك أن تكون قادراً على أن:

1- تعرف المحاسبة الضريبية.

2- توضح علاقة المحاسبة الضريبية بالمحاسبة المالية.

3- تبين الفرق بين الربح المحاسبي و الربح الضريبي.

4- تشرح مفهوم التحاسب الضريبي.

1. تعريف المحاسبة الضريبية

DEFINITION OF TAX ACCOUNTING

اختلفت الآراء حول تعريف المحاسبة الضريبية بين مؤيد على أنها فرع من فروع المحاسبة وبين معارض.يرى بعض علماء المحاسبة أن المحاسبة الضريبية لا تعدو أن تكون حلقة الوصل بين التشريع الضريبي وبين المبادئ العامة للمحاسبة.ويرى آخرون أن المحاسبة الضريبية لا تعتبر فرعا من فروع المحاسبة وإنما دراسة تهتم ببيان العلاقة بين المحاسبة والتشريع الضريبي كفرع من فروع القانون الخاص.كما أن المحاسبة الضريبية تعتمد في جوهرها على الأرقام والبيانات الموجودة في السجلات والدفاتر وفقا لقواعد وأصول المحاسبة المالية وتقوم على أساس مجموعة من القوانين الضريبية التي تعتمد على القوانين المحاسبية.

ويرى الدكتور عبد القادر حلمي بأن المحاسبة الضريبية فرع من فروع المحاسبة وبالتالي يمكن وضع تعريف للمحاسبة الضريبية كالآتي:

المحاسبة الضريبية فرع من فروع المحاسبة تهدف إلى جمع وتحليل البيانات التي تمكن من حصر الممولين داخل المجتمع الضريبي والقياس العادل لدخولهم والحفاظ على حقوق الدولة وحقوق الممول.

ومن هذا التعريف يمكن استنتاج الآتي:

1- أن المحاسبة الضريبية فرع من فروع المحاسبة.

2- تهدف المحاسبة الضريبية إلى جمع وتحليل البيانات التي تمكن من حصر الممولين داخل المجتمع الضريبي.

3- تمكن المحاسبة الضريبية من القياس العادل لدخول الممولين.

4- أن المحاسبة الضريبية تمكن من الحفاظ على حقوق الدولة وحقوق الممولين.

المحاسبة الضريبية لها جانب علمي يتمثل في الأصول والمبادئ التي على أساسها يمكن قيام بنيان ضريبي سليم، وجانب فني تطبيقي تتفاعل في إنجازه الخبرة الفنية والمحاسبية لترجمة أهداف المشرع الضريبي لتحديد وعاء الضريبة وإعداد الإقرار الضريبي وفحص الدفاتر والسجلات للتحقق من صدق أمانتها.تمثل المحاسبة الضريبية نقطة لقاء ما بين مبادئ المحاسبة وقانون الضرائب.

نشاط



أختلفت الأراء حول تعريف المحاسبة الضريبية بين مؤيد على أنها فرع من فروع المحاسبة و بين معارض. أي الرأين تؤيد و لماذا؟ يمكنك عرض إجابتك على المشرف الأكاديمي.

2. مفهوم المحاسبة الضريبية

تسائل بعض أساتذة المحاسبة فيما إذا كان هنالك نوعاً من المحاسبة المالية والمحاسبة الضريبية، وانتهى إلى أن هذا الأمر يتوقف على مصادر الإيرادات التي تفرض عليها الضرائب، ويرى أن حساب ضريبة القيم المنقولة وضرائب كسب العمل وفقاً لما تقضى به القواعد القانونية يعتبر محاسبة ضريبة لكنه يرى أن الأمر يختلف بالنسبة للمنشآت الخاضعة للضريبة على الأرباح التجارية والصناعية. فإذا قيل أن المحاسبة المالية تهدف إلى استخراج صافي الربح للمنشأة وفقاً لما يراه الممول، وقد يختلف عن ما نظمه المشرع الضريبي في القول بأن هنالك نوعين من المحاسبة، وعموماً أن المحاسبة الضريبية لا تعدو أن تكون حلقة الوصل بين التشريع الضريبي والمبادئ العامة للمحاسبة.

يرى البعض أن المحاسبة الضريبية لا تعتبر فرعا من فروع المحاسبة وإنما هي دراسة تهتم ببيان العلاقة بين المحاسبة والتشريع الضريبي كفرع من فروع القانون الخاص وهي تعتمد في جوهرها على الأرقام والبيانات المثبتة في السجلات والدفاتر وفقا لقواعد وأصول المحاسبة المالية وتقوم على أساس مجموعة من القوانين الضريبية التي تعتمد على

القواعد المحاسبية فيما عدا ما يقرره الشرع الضريبي في الأحوال التي لا يوجد بها نص قانوني صريح لتكون القواعد المحاسبية واجبة التطبيق في مثل هذه الأحوال.

ويرى بعض الكتاب من المحاسبين أن المحاسبة الضريبية هي دراسة تجمع بين علم المحاسبة وعلم الضرائب في آن واحد، ويقرر أن تحديد مفهوم المحاسبة الضريبية إذا تم على أساس تحديد مفهوم المحاسبة من جانب والضريبة من جانب آخر لا يعد أمراً ميسوراً لما يكتنفه من آراء مختلفة من جانب المحاسبين وعلماء المالية العامة والضرائب.لهذا يتطلب الأمر جهداً علمياً وتأصيلاً منهجياً إذا ما أردنا ربط المحاسبة بالضرائب، فالمحاسبة الضريبية لها جانب علمي يتمثل في الأصول والمبادئ التي على أساسها يمكن قيام بنيان ضريبي سليم وجانب فني تطبيقي تتفاعل في إنجازه الخبرة الفنية والمحاسبة لترجمة أهداف المشرع الضريبي ومواجهة متطلباته من اختيار النظام المحاسبي بسجلاته ودفاتره ومستنداته وتسجيل أمين للعمليات المالية للمشروع تم استخراج النتائج تم عرض وتحليل البيانات المحاسبية لتحديد وعاء الضريبة وإعداد الإقرارات وفحص الدفاتر والسجلات للتحقق من صدق أمانتها.وإذا كانت المحاسبة الضريبية تهتم بالجوانب الفنية والزوايا المحاسبية والمراجعية والرقابية للضرائب فإن مبادئها وقواعدها ومفاهيمها لابد أن تنشأ وليدة الصلة بين علمي المالية العامة والمحاسبة.

أما (Emestson) فيري أن معظم الضرائب تقاس بمقدرة الممول على دفعها ويقول أننا نلجأ إلى التسجيل المحاسبي ليساعدنا على قياس هذه المقدرة.

ويرى (Lasser) أنه لا يوجد خلاف بين الدخل المحسوب وفقاً لما تقضى به قواعد المحاسبة والدخل الخاضع للضريبة لأن قانون الضرائب يعتمد في تحديد الدخل الخاضع للضريبة على مبادئ المحاسبة.

هذا ويلاحظ أن اللائحة التنفيذية لقانون الزكاة والضرائب السودانية أجازت لديوان الزكاة والضرائب في المادة 22/و/ 1 (أن يطلب من أي شخص أن يقدم إقراره مصحوباً بحسابات مراجعة بواسطة مراجع معتمد من قبل الديوان) وفي حالة تقديم الحسابات المراجعة يجب أن تكون هذه الحسابات معدة وفقا للأسس المحاسبية المتعارف عليها.والمقصود بالحسابات في المادة المذكورة الميزانية أو بيان بالموجودات والديون

وكذلك حساب المتاجرة وحساب الأرباح والخسائر وحساب الإيرادات والمصروفات وأي حساب آخر مماثل أياً كان وضعه وكشف بالموارد والاستخدامات.

ومن هذا كله يظهر أن ارتباط التشريع الضريبي بعلم المحاسبة لا يأتي لمجرد الصدفة لكنه يأتي مؤكداً لرغبة المشرع في حل المشكلات المحاسبية التي تعجز النصوص التشريعية على إبداء الرأي فيها، فالمحاسب الضريبي يبذل جهداً شاقاً عند دراسة الوقائع التي تقوم أمامه عند حصر وقياس الدخول والتصرفات الخاضعة للضريبة فلا يجد أمامه إلا المحاسبة بوصفها حامله للخصائص التي تمكنه من دراسة هذه الوقائع.فالمحاسبة الضريبية بالإضافة إلى ما أشرنا مجال من مجالات المعرفة المحاسبية يهدف إلى جمع وتحليل البيانات التي تمكن من الحصر الدقيق الشامل للممولين داخل المجتمع الضريبي والقياس المحاسبي العادل للدخول والتصرفات الخاضعة للضريبة بشكل يكفل المحافظة على حقوق الدولة وحقوق الممول كما يهدف الى تبسيط إجراءات فحص ربط وتحصيل الضرائب.

نشاط



هنالك أختلاف في وجهة نظر علماء المحاسبة حول مفهوم المحاسبة الضريبية و علاقتها بالمحاسبة. ناقش.

3. الربح المحاسبي والربح الضريبي

ACCOUNTING PROFIT AND TAX PROFIT

يقاس الربح المحاسبي عادةً وفقاً لمجموعة من القواعد والمعايير والمبادئ المحاسبية التي تعارف المحاسبون على اتباعها وتطبيقها في إعداد القوائم المالية وذلك في جميع أنحاء العالم.أما الربح الضريبي فإنه يقاس وفقاً للأحكام القانونية التي يضعها المشرع الضريبي في كل دولة على حدة.قد يتفق التشريع الضريبي مع قواعد ومعايير المحاسبة في بعض الأحيان ولكنه قد يخالفه في أحيان أخرى.ومن ثم توجد بعض الاختلافات بين الربح المحاسبي والربح الضريبي وهذه الاختلافات يمكن تقسيمها إلى قسمين:

(أ) الاختلافات الدائمة PERMANENT DIFFERENCES

ويقصد بها الاختلافات بين الربح المحاسبي والربح الضريبي خلال الفترة المالية ولا يمكن ترحيلها إلى فترة أخرى.مثال ذلك عناصر التكاليف التي يتم خصمها من الإيرادات بالكامل عند قياس الربح المحاسبي، ولا يسمح بخصمها – أو خصمها في حدود معينة – عند قياس الربح الضريبي.من أمثلة ذلك عند تحديد وعاء الضريبة على أرباح الأعمال فإن المشرع الضريبي لا يسمح للشركة بأن تخصم من إيراداتها التبرعات المدفوعة لجهات غير حكومية، لا يسمح بخصم التبرعات المدفوعة للجهات الخيرية والمؤسسات الاجتماعية ودور العلم إلا في حدود 10% من صافي الربح الضريبي ولا يسمح بخصم المخصصات المكونة لمواجهة خسائر مادية أو أعباء مؤكدة الحدوث وغير محددة المقدار إلا في حدود معينة من صافي الربح .بينما نجد أن جميع العناصر السابقة يتم خصمها من إيرادات قياس الربح المحاسبي.

(ب) الاختلافات المؤقتة TIMING DIFFERENCES

وهي الاختلافات الناتجة عن اختلاف الفترة التي تدرج فيها بعض بنود المصروفات بالقوائم المالية لأغراض قياس الربح المحاسبي عن الفترة التي تدرج فيها نفس البنود لأغراض قياس الربح الضريبي.مثال ذلك فقد يحسب استهلاك اصل ثابت معين بمعدل 20% للأغراض المحاسبية، أي يستهلك على مقدار خمس سنوات.في حين يحسب استهلاك نفس الأصل للأغراض الضريبية بمعدل 10%، أي يستهلك على مدار 10 سنوات ويعرف ذلك باختلاف ما بين الاستهلاك بالفئات المحددة قانونا والفئات المحددة محاسبياً .

وللوصول إلى الربح الضريبي وتحديد الوعاء الضريبي لأي منشأة ونتيجة لوجود الاختلافات السابقة الإشارة إليها فان هناك أسلوبين هما :

1- أن تقوم المنشأة أو الشركة بإعداد قوائم مالية لا تتضمن إلا عناصر الإيرادات الخاضعة للضريبة فقط وفقاً لأحكام القانون، والمصروفات المعتمدة ضريبياً فقط.إلا أن هذا الأمر يصعب تطبيقه عمليا لأنه يزيد من أعباء الشركة حيث

يتطلب أن تقوم بإمساك مجموعتين من الحسابات واحدة للأغراض الضريبية والأخرى لأغراض المحاسبة المالية، وان تعد مجموعتين أيضا من القوائم المالية الختامية واحدة لقياس الربح المحاسبي والأخرى لقياس الربح الضريبي.

2- ان تقوم الشركة بإعداد قوائمها المالية وفقا لقواعد ومقاييس المحاسبة المتعارف عليها وعلى أن يتم تعديل الربح المحاسبي الناتج من القوائم المالية وفقاً لأحكام التشريع الضريبي، على أن يتم هذا التعديل من خلال الإقرار الضريبي الذي تعده الشركة وترفق معه صورة من قوائمها المالية المحاسبية.

تدريب (1)



حدد أي من عناصر التكاليف التالية يسمح بخصمها، لا يسمح بخصمها، أو يسمح بخصمها في حدود معينة من الإيرادات عند قياس الربح المحاسبي:

البند	يسمح بخصمها	لا يسمح بخصمها	تخصم في حدود معينة
التبرعات المدفوعة لجهات غير حكومية			
المخصصات المكونة لمواجهة خسائر مادية متوقعة الحدوث			
التبرعات المدفوعة للجهات الخيرية والمؤسسات الاجتماعية			

وبصفة عامة لا يخرج نموذج الإقرار الضريبي عن الشكل التالي:

بيـــان	القيمـة
صافي الربح المحاسبي (من واقع حساب الأرباح والخسائر) يضاف إليه :	×××
مصروفات مسجلة بالحسابات الختامية وغير معتمدة ضريبيا	×××
إيرادات خاضعة للضريبية وغير مسجلة بالحسابات الختامية	×××
يخصم منه :	
مصروفات معتمدة ضريبيا وغير مسجلة بالحسابات الختامية	(×××)
إيرادات غير خاضعة للضريبة مسجلة	(×××)
صافي الربح الضريبي	×××

ولتفسير أسباب الإضافة والاستبعاد التي تجري على الربح المحاسبي فانه تجدر الإشارة إلى الآتي:

1- بالنسبة للمصروفات المسجلة بالحسابات الختامية وغير معتمدة ضريبياً فإن هذه المصروفات تكون معتمدة من الناحية المحاسبية ومسجلة بالجانب المدين من الحسابات الختامية ومن ثم تكون هذه المصروفات قد ساهمت في تخفيض الربح المحاسبي. ولكن نظراً لأن هذه المصروفات لا تكون معتمدة من الناحية الضريبية لذلك ينبغي استبعادها من الحسابات الختامية عند قياس الربح الضريبي. ولكن لا تقوم بإحداث أية تغيرات في الحسابات الختامية التي أعدتها المنشأة، لذلك نكتفي بإزالة آثار هذه المصروفات في الإقرار الضريبي وذلك بإضافتها إلى الربح المحاسبي.

2- بالنسبة للإيرادات الخاضعة للضريبة وغير المسجلة بالحسابات الختامية فان عدم تسجيل هذه الإيرادات بالدفاتر يؤدي بالضرورة إلى تخفيض الربح لذلك يتم إضافة هذه الإيرادات إلى الربح المحاسبي بهدف الوصول إلى الربح الضريبي.

3- بالنسبة للمصروفات المعتمدة وغير المسجلة بالحسابات الختامية فان عدم تسجيل هذه المصروفات ضمن الجانب المدين في الحسابات الختامية سوف يؤدي إلى تضخيم الربح بمقدار قيمة هذه المصروفات لذلك تستبعد قيمة هذه المصروفات من الربح المحاسبي لإزالة آثار هذا التضخم.

4- بالنسبة للإيرادات المسجلة بالحسابات الختامية وغير الخاضعة للضريبة فان تسجيل هذه الإيرادات ضمن الجانب الدائن من الحسابات الختامية يؤدي إلى زيادة الربح بمقدار قيمة هذه الإيرادات وحيث أن الإيرادات غير خاضعة أصلاً للضريبة لذلك ينبغي استبعادها من الربح المحاسبي وذلك بخصمها من الربح المحاسبي في الإقرار الضريبي.

تدريب (2)



عزيزي الدارس توفرت لك البيانات التالية من حسابات أحدى الشركات:

- صافى الربح المحاسبي من واقع حساب الأرباح والخسائر 2,000,000 دينار.
- مصروفات مسجلة بالحسابات الختامية وغير معتمدة ضريبياً قدرها 100,000 دينار.
- إيرادات خاضعة للضريبة وغير مسجلة بالحسابات الختامية قدرها 100,000 دينار.
- مصروفات معتمدة ضريبياً وغير مسجلة بالحسابات الختامية قدرها 150,000 دينار.
- إيرادات غير خاضعة للضريبة ومسجلة قدرها 200,000 دينار.

المطلوب:

أحسب صافى الربح الضريبي.

4. التحاسب الضريبي

إن المحاسب الضريبي يقع عليه عبء تجميع وتحليل البيانات التي تساهم في حصر الممولين داخل المجتمع الضريبي وقياس الدخول والتصرفات الخاضعة للضريبة وكذلك قد يوكل إليه مهمة تنظيم دفاتر الممولين واختيار المجموعة المستندية والدفترية التي تتناسب وطبيعة النشاط الذي يزاوله المشرع ويراعي المحاسب الضريبي عند اختياره للسجلات والدورات المستندية ما يتطلبه قانون الدفاتر التجارية والتشريعات الضريبية وكذلك يقوم بإعداد إقرارات الممولين واعتمادها، واعتماد الإقرار يكون هو الاعتراف الصريح منه

بأن صافي الربح الخاضع للضريبة قد تم بما يتفق مع أحكام التشريع الضريبي ومبادئ المحاسبة وقواعدها المتعارف عليها.

كذلك يقع على عاتقه عبء تلقي إقرارات الممولين في دوائر مصلحة الضرائب وفحصها والحصول على كافة البيانات والإيضاحات والقيام بالتحريات اللازمة للتأكد من صحة الإقرارات وانتظام الدفاتر وسلامتها وإخطار الممولين بنتيجة الفحص وتلقي الاعتراضات والطعون ودراستها.

ومن هنا يتضح أن هنالك فرق بين المحاسبة الضريبية والتحاسب الضريبي، وكما جاء في التعريف تحقق مطالب متعددة أما التحاسب الضريبي فلا يزعم لنفسه ميداناً خاصاً فهو في واقع الأمر منهج يتبعه المحاسب الضريبي بوصفه ممثلاً للإدارة الضريبية ويطبقه على وقائع بعينها تتمثل هذه الوقائع في تلقي الإقرارات وفحصها والتحقق من سلامتها والإطلاع على السجلات والدفاتر والمستندات المؤيدة للعمليات التي قام بها الممول خلال الفترة أو الفترات محل الفحص والتحقق من سلامة تطبيق أحكام التشريع الضريبي وتتبع محاولات التهرب من أداء الضريبة.

أسئلة تقويم ذاتي



1. عرف المحاسبة الضريبية.
2. ما المقصود بالربح المحاسبي و الربح الضريبي.
3. وضح الاختلافات بين الربح المحاسبي والربح الضريبي مع إعطاء بعض الأمثلة لهذه الاختلافات.
4. أشرح خطوات إعداد الاقرار الضريبي.
5. وضح الفرق بين التحاسب الضريبي و المحاسبة الضريبية.

الخلاصة

تناولت هذه الوحدة والتي سميت "المحاسبة الضريبية "، تعريف المحاسبة الضريبية ومفهومها وعلاقتها بالمحاسبة المالية. كما ناقشت الفرق بين الربح المحاسبي والربح الضريبي مع توضيح الاختلافات الدائمة والمؤقتة بينهما.

وأخيراً تطرقت الوحدة لمفهوم التحاسب الضريبي ودور المحاسب الضريبي في تجميع وتحليل البيانات التي تساهم في حصر الممولين داخل المجتمع الضريبي وقياس الدخول والتصرفات الخاضعة للضريبة.

لمحة مسبقة عن الوحدة الدراسية التالية

تتناول الوحدة الدراسية القادمة ضرائب الدخل في السودان. فهى تتحدث عن أنواع الضرائب المعمول بها في السودان وهى ضرائب أرباح الأعمال، وضريبة الدخل الشخصي، وضريبة المهن الحرة، وضريبة دخل إيجار العقارات، وضريبة الأرباح الرأسمالية، ورسم الدمغة، وضريبة المبيعات، وضريبة القيمة المضافة.

إجابات التدريبات

تدريب (1)

البند	يسمح بخصمها	لا يسمح بخصمها	تخصم في حدود معينة
التبرعات المدفوعة لجهات غير حكومية		✓	
المخصصات المكونة لمواجهة خسائر مادية متوقعة الحدوث		✓	
التبرعات المدفوعة للجهات الخيرية والمؤسسات الاجتماعية			✓

تدريب (2)

صافى الربح المحاسبي 2,000,000 دينار

يضاف إليه:

- مصروفات مسجلة بالحسابات الختامية وغير معتمدة ضريبياً 100,000 دينار
- إيرادات خاضعة للضريبة وغير مسجلة بالحسابات الختامية 100,000 دينار

يخصم منه:

- مصروفات معتمدة ضريبياً وغير مسجلة بالحسابات الختامية (150,000) دينار
- إيرادات غير خاضعة للضريبة ومسجلة (200,000) دينار

صافى الربح الضريبي 1,850,000 دينار

مسرد المصطلحات

المحاسبة الضريبية: Tax Accounting

هى فرع من فروع المحاسبة تهدف إلى جمع و تحليل الببيانات التي تمكن من حصر الممولين داخل المجتمع الضريبي و القياس العادل لدخولهم و الحفاظ على حقوق الدولة و حقوق الممول.

الربح المحاسبي: Accounting Profit

هو ذلك الربح الذي يقاس وفقاً للقواعد و المعايير و المبادئ المحاسبية التي تعارف المحاسبون على اتباعها و تطبيقها في إعداد القوائم المالية.

الربح الضريبي: Tax Profit

هو ذلك الربح الذي يقاس وفقاً للأحكام القانونية التي يضعها المشرع الضريبي في كل دولة على حدة.

التحاسب الضريبي

هو المنهج الذي يتبعه المحاسب الضريبي بوصفه ممثلاً للإدارة الضريبية و يطبقه على وقائع بعينها تتمثل هذه الوقائع في تلقى الإقرارت و فحصها و التحقق من سلامتها و الاطلاع على السجلات و الدفاتر و المستندات المؤيدة للعمليات التي قام بها الممول خلال الفترة أو الفترات محل الفحص.

الاقرار الضريبي: Income Tax Return

و يعرف بكشف الضريبة أو نموذج الضريبة، و هو نموذج خاص صادر من ديوان الضرائب، يتم تعبئته من قبل المكلف أو الممول بديلاً عن كتابة الاقرار الذاتي و يشمل كل أنواع ضرائب الدخل و هى ضريبة أرباح الأعمال، الدخل الشخصي، المهن الحرة، ودخل إيجار العقارات.

المراجع

1- عصام متولي و دكتور مصطفى كامل متولي، **محاسبة الزكاة والضرائب في السودان.**

2-جمال صلاح الدين عوض وآخرون، **الضريبة على أرباح شركات الأموال.**

3-بابكر إبراهيم الصديق، **محاسبة الزكاة والضرائب في السودان.**

4-حسن أحمد غلاب، **الأصول العلمية للمحاسبة الضريبية.**

5-جلال السيد الشافعي، **مقومات النظام الضريبي وطرق الإدارة والمحاسبة الضريبة.**

6-عيسى محمد أبو طبل، **بحوث ودراسات في المراجعة والضرائب.**


الوحـدة الرابعـة
ضرائب الدخل في السودان
Income Taxes
In Sudan

محتويات الوحدة

الموضوع	رقم الصفحة
مقدمة	**76**
تمهيد	**76**
أهداف الوحدة	**77**
1. ضريبة أرباح الأعمال	**78**
1.1 خصائص ضريبة أرباح الأعمال	78
2.1 أساس فرض الضريبة	81
3.1 الأرباح الخاضعة للضريبة	81
4.1 الأرباح الرأسمالية	83
5.1 وعاء ضريبة أرباح الأعمال	83
6.1 المصروفات الغير مسموح بخصمها	87
7.1 التكاليف واجبة الخصم	92
8.1 الإيرادات الخاضعة للضريبة	102
9.1 التثبت من الدخل	102
10.1 إجراءات ربط الضريبة	102
11.1 حدود الضريبة	103
12.1 فترات الأساس والتقدير والمحاسبة	103
13.1 الأرباح المعفاة من ضريبة أرباح الأعمال	105
14.1 التكاليف واجبة الخصم	109
15.1 معالجة الخسائر	110
16.1 فئات ضريبة أرباح الأعمال	111
2. ضريبة الدخل الشخصي	**124**

1.2 خصائص ضريبة الدخل الشخصي	124
2.2 الدخل الخاضع للضريبة	125
3.2 العلاوات والبدلات المعفاة إعفاءً كاملاً	128
4.2 العلاوات والبدلات المعفاه جزئياً	128
5.2 إعفاءات ضريبة الدخل الشخصي	130
6.2 نطاق سريان الضريبة	132
7.2 الدخول المعفاة من الضريبة	138
8.2 فئات ضريبة الدخل الشخصي	140
3. ضريبة المهن الحرة	**149**
1.3 وعاء الضريبة	150
2.3 الإعفاءات من الضريبة	151
3.3 أسعار الضريبة	152
4.3 كيفية حساب الضريبة	152
4. ضريبة دخل إيجار العقارات	**161**
1.4 أساس فرض الضريبة	161
2.4 الإيرادات الخاضعة للضريبة	162
3.4 التكاليف الواجبة الخصم من دخل إيجار العقارات	163
4.4 كيفية تحديد وعاء الضريبة	164
5.4 فئات ضريبة دخل إيجار العقارات	165
6.4 المصروفات الواجبة الخصم	165
5. ضريبة الأرباح الرأسمالية	**175**
1.5 الإعفاء من ضريبة الأرباح الرأسمالية	176
2.5 تحديد وعاء الضريبة	176
3.5 فئات ضريبة الأرباح الرأسمالية	177

6. رسم الدمغة	**182**
1.6 طرق تحصيل رسم الدمغة	183
2.6 أحكام متعلقة بطرق دمغ الوثائق	184
3.6 الإعفاء من رسم الدمغة	184
4.6 الوثائق غير الخاضعة لختم الدمغة	184
7. ضريبة المبيعات	**188**
1.7 فرض الضريبة	188
2.7 تحصيل الضريبة	189
3.7 التزامات بائع الخدمة أو السلعة	189
4.7 طرق التحصيل والجزاءات	190
5.7 التقدير الايجازي	190
6.7 الاستئناف	191
7.7 الجرائم والعقوبات	191
8.7 جدول فئات الضريبة على الخدمات	192
8. ضريبة القيمة المضافة	**198**
1.8 مفهوم القيمة المضافة	198
2.8 الواقعة المنشئة للضريبة	199
3.8 مزايا الضريبة على القيمة المضافة	199
4.8 فئات الضريبة	200
5.8 تجارب السودان في قياس القيمة المضافة	201
6.8 نطاق فرض الضريبة	202
7.8 السلع والخدمات المعفاة من الضريبة	202
8.8 دواعي فرض الضريبة عن القيمة المضافة	203
9.8 التسجيل للقيمة المضافة	204

10.8 كيفية التطبيق	209
الخلاصة	**218**
لمحة مسبقة عن الوحدة الدراسية التالية	**219**
إجابات التدريبات	**220**
مسرد المصطلحات	**233**
المراجع	**234**

مقدمة

تمهيد

عزيزي الدارس مرحباً بك في الوحدة الرابعة و التي تعد أكبر وحدات هذا المقرر و التي جاءت بعنوان "ضرائب الدخل في السودان". أشتملت هذه الوحدة ثمانية أقسام رئيسية هى: ضريبة أرباح الأعمال، و ضريبة الدخل الشخصي، و ضريبة المهن الحرة، و ضريبة دخل إيجار العقارات، و ضريبة الأرباح الرأسمالية، و رسم الدمغة، و ضريبة المبيعات و أخيراً ضريبة القيمة المضافة.

تطرقنا في كل قسم من هذه الأقسام إلى الإيرادات الخاضعة للضريبة من كل نوع، و أساس فرض الضريبة، و إجراءات ربط الضريبة و حدودها. و كذلك شرحنا كيفية تحديد وعاء الدخل الخاضع للضريبة و حساب الضريبة المستحقة. و أوردنا في هذه الوحدة عدد كبيراً من أسئلة التقويم الذاتي و التدريبات لكي تقوم بحلها حتى نتمكن من فهم هذه الوحدة فهماً جيداً و نتمكن من تطبيق ما درسته تطبيقاً عملياً في حياتك العملية. و ننصح لك عزيزي الدارس أن ترجع إلى مشرفك الأكاديمي كلما صَّعُب عليك شئ في هذه الوحدة.

أهداف الوحدة



عزيزي الدارس ينبغي عليك بعد دراستك لهذه الوحدة أن تكون قادراً على أن:

1- تّعرف أنواع ضرائب الدخل المختلفة في السودان.

2- تحدد الإيرادات الخاضعة للضريبة.

3- تميز بين المصروفات المسموح بخصمها و غير المسموح بخصمها عند تحديد الدخل الخاضع للضريبة.

4- تناقش إجراءات ربط الضريبة و حدودها.

5- تشرح كيفية تحديد وعاء الضريبة.

6- تحسب الضريبة المستحقة على الدخل حسب نوعه.

1. ضريبة أرباح الأعمال BUSINESS PROFIT TAX

1.1 خصائص ضريبة أرباح الأعمال

يمكن تحديد خصائص ضريبة أرباح الأعمال من خلال استعراض المواد الرئيسية الواردة في قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م والتفسيرات والممارسات التي تحدث من قبل ديوان الضرائب والتي يمكن إيجازها في الآتي:

أولاً: ضريبة سنوية

الأصل في ضريبة أرباح الأعمال أن تفرض على الأرباح والمكاسب الناتجة خلال فترة الأساس، وفترة الأساس هي الفترة السابقة لسنة التقدير وعادة ما تكون سنة ميلادية تبدأ من يناير وتنتهي في الحادي والثلاثين من ديسمبر من كل عام وإذا كان دافع الضريبة يعد حساباته لمدة سنة تنتهي في يوم غير الحادي والثلاثون من ديسمبر تعتبر تلك الفترة المحاسبية فترة أساس وتبدأ فترة التقدير مباشرة في اليوم الأول بعد نهاية فترة الأساس .

ولكن هنالك حالات يجوز فيها الخروج عن هذا المبدأ وهذا يتفق مع نص المادة (10) الفقرة (أ) البند (أولاً) حيث يقضي بفرض الضريبة عن أي مدة بوشر فيها ذلك العمل كما يتفق أيضاً مع التفسير الوارد بشأن فترة الأساس حيث عرفها القانون بأنها مدة الإثني عشر شهراً السابقة لسنة التقدير أو أي جزء من تلك المدة.ومن أهم هذه الحالات:

1- حالة توقف النشاط حيث تربط الضريبة في هذه الحالة على الأرباح التي تحققت من بداية الفترة حتى تاريخ التوقف.
2- حالة بدء النشاط إذ يتم ربط الضريبة عن الفترة منذ بدء النشاط حتى نهاية السنة المالية التي يحددها الممول كأساس للمحاسبة في السنوات التالية وبذلك نجد أن المدة قد تقل أو تزيد عليها.
3- حالة السمسرة أو العمولة إذ يجب على دافع السمسرة حجز الضريبة المستحقة عليها من كل مبلغ يدفع على حدة.

4- حالة الخسارة فقد نص المشرع على ترحيل الخسارة التي تتحقق في إحدى السنوات لتخصم من أرباح السنة أو السنوات التالية بحد أقصى خمس سنوات.

ثانياً: ضريبة تأخذ بمبدأ الاستحقاق

أخذ المشرع بهذا المبدأ كما هو واضح من النصوص الواردة في المادة (10) (أ) البنود أولاً وثانياً وثالثاً حيث أورد البند (أولاً) تشمل أرباح الأعمال الأرباح الناتجة عن أي عمل، وأورد البند (ثانياً) الأرباح الناتجة عن أي حق أو سند أو رخصة كما أوضح، (ثالثاً) تشمل أرباح الأعمال أي دخل أو ربح ناتج عن الاستثمار مما يكون قبض فعلاً أو حكماً أي أن العبرة بإنتاج الدخل سواء قبض ذلك الدخل فعلاً أو لا.

وهذا المبدأ يثير بعض المشاكل العملية كما في حالة التعاقدات طويلة الأجل وكيفية فرض الضريبة على بعض المنشآت مثل منشآت البيع بالتقسيط وأعمال المقاولات وفي هذه الأحوال جرت العادة على تجزئة التكلفة والإيرادات حسب طبيعة هذه الأنشطة.

ثالثاً: ضريبة تتوسع في نطاق الإيرادات الخاضعة للضريبة

فالأصل في ضريبة أرباح الأعمال أن تسري على الإيرادات التي لها صفة الدورية وهي تلك الإيرادات التي تنتج عن الاستغلال العادي لأوجه النشاط المختلفة ويطلق عليها الإيرادات الإيرادية ولكننا نجد أن المشرع قد توسع في مفهوم الإيراد الخاضع لهذه الضريبة بحيث شمل:

أ- الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع أحد أو أكثر من اصل من أصول المشروع غير المخصصة أصلاً للبيع أو الناتجة عن التعويض عن هلاك بعض هذه الأصول أو الاستيلاء عليها.

ب- الأرباح التي تتحقق من أي عملية عرضية بخلاف الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة بموجب هذا القانون.

رابعاً: ضريبة تفرض على تفاعل رأس المال والعمل

أرباح الأعمال يشترك في تحقيقها عنصران هما رأس المال والذي يخاطر به أصحاب المشروع والجهد الذي يبذله أصحاب المشروع.ومع ذلك نجد أن المشرع اخضع

لهذه الضريبة إيرادات ناتجة في الغالب عن عنصر العمل مثل السمسرة والعمولات العارضة. كما أدخل المشرع دخل المهن الحرة مثل الأطباء والمحامين لنطاق هذه الضريبة ويرى البعض عدم إخضاع هذه الفئات لضريبة أرباح الأعمال لأن الأساس الغالب في تحقيق دخولهم هو خبرتهم العملية وان رأس المال لا يعدو أن يكون عاملاً مساعداً في هذه الحالات.

خامساً: ضريبة عينية وشخصية

تعتبر ضريبة أرباح الأعمال ضريبة عينية وشخصية في بعض الحالات كما هو الحال بالنسبة لأرباح أعمال الأفراد والشركات حيث سمح المشرع بإعفاء جزء من الدخل لمقابلة أعباء المعيشة بالنسبة للأفراد المقيمين أما الأفراد غير المقيمين لا يتمتعون بهذا الإعفاء وكذلك شركات المساهمة العامة والخاصة والبنوك وشركات التأمين ولذلك فان ضريبة أرباح الأعمال بالنسبة لهذه الفئات الأخيرة تعتبر ضريبة عينية حيث تنصب الضريبة على الإيراد دون النظر لظروف الممول الشخصية.

تذكر عزيزي الدراس أن خصائص ضريبة أرباح الأعمال هى:

خصائص ضريبة أرباح الأعمال

- ضريبة سنوية
- ضريبة تأخذ بمبدأ الاستحقاق
- ضريبة تتوسع في نطاق الإيرادات الخاضعة للضريبة
- ضريبة تفرض على تفاعل رأس المال و العمل
- ضريبة عينية و شخصية

2.1 أساس فرض الضريبة

كما أسلفنا فانه طبقاً للمادة (9) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986 م فإن الضريبة تفرض على كل دخل يكون ناتجاً من:

أ- السودان في حالة الشخص المقيم أو غير المقيم.وهذا يعني أن المشرع أخذ بمبدأ التبعية الاقتصادية بغض النظر عن مكان إقامة صاحب العمل فالأرباح الناتجة عن كل منشأة مشتغلة في السودان تفرض عليها ضريبة سواء كان النشاط يزاول بواسطة فرع ثابت يحمل اسم المنشأة أو بواسطة وكيل أو ممثل لها.

ب- أي مكان خارج السودان في حالة الشخص المقيم في السودان حيث تفرض الضريبة على المكاسب الناتجة له خارج السودان ويجوز للوزير إعفاء أي سوداني أو أجنبي أو مستوطن ولديه دخل يقع تحت الفقرة (ب) ويخضع للضريبة في المكان المستمد منه.

ويلاحظ أن المشرع ميز بين الشخص المقيم – سواء كان شركة أو فرد – وغير المقيم حيث يخضع الشخص المقيم للضريبة سواء حقق دخله من داخل السودان أو خارجه أما غير المقيم فلا يخضع للضريبة إلا بالنسبة للدخل الذي حققه داخل السودان وتعني الإقامة في هذا البند أن الأعمال تم تسجيلها في السودان أو أن الإشراف أو الإدارة يتم مباشرتها من السودان خلال فترة الأساس المعنية (ستة أشهر أو 183 يوماً).

3.1 الأرباح الخاضعة للضريبة

حددت المادة (10) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م الأرباح الخاضعة للضريبة والتي تشمل الآتي:

أولاً: الأرباح الناتجة عن أي عمل عن أي مدة بوشر ذلك العمل فيها.يتضح من هذه الفقرة أن المشرع قد توسع في الأعمال الخاضعة للضريبة حيث تشمل أرباح التجارة والصناعة والزراعة واستخراج المعادن والمهن والحرف وطبقاً للنص الوارد في هذه المادة لا تشمل دخل الوظيفة كما يخضع المشرع الأفراد والشركات الذين يقومون بأعمال الوساطة والوكلاء بالعمولة ما دام الأعمال التي يقومون بها تتعلق بالبيع والشراء للبضائع والقيم المنقولة وكذلك تخضع هذه المادة للضريبة كل عمولة وسمسرة ولو كانت عمل عارض.

ثانياً: الأرباح الناتجة عن أي حق أو سند أو رخصة مما يكون قد منح للاستعمال أو الحيازة ويشمل هذا الأصول المعنوية كشهرة المحل والعلامات التجارية وحقوق الاختراع والتأليف والنشر (بخلاف ما يكون ناتجاً عن الأراضي والمباني).

ومعنى ذلك أنه يدخل في وعاء ضريبة الأرباح التي يحصل عليها الممول من تأجير ما يملكه من آلات أو سيارات أو أثاثات وكافة الأصول المعنوية الأخرى من علامات تجارية وشهرة محل وحق تأليف واختراع، والعوائد الجليلة. لا يسري حكم هذه المادة على أرباح الأسهم والسندات لأن النص ينصرف إلى الأرباح الناتجة عن حق أو سند منح لشخص في سبيل الاستعمال أو الحيازة والحق المقرر لمالك السهم لم يتقرر بسبب الحيازة وإنما بسبب الملكية.

ثالثاً: تنص هذه الفقرة على أنه يخضع للضريبة أي دخل ناتج عن استثمار مما يكون قد قبض فعلاً أو حكماً بخلاف حصة أرباح الأسهم المقبوضة عن أرباح خاضعة للضريبة.

وبموجب هذه الفقرة فان كافة الإيرادات الناتجة عن الأسهم والسندات وصكوك المضاربة وأرباح حصص التأسيس تخضع لضريبة أرباح الأعمال هذا بخلاف حصة أرباح الأسهم المقبوضة عن أرباح خاضعة للضريبة، ويرجع السبب في استبعاد هذه الأرباح من وعاء الضريبة إلى حرص المشرع على تجنب الازدواج الضريبي.

4.1 الأرباح الرأسمالية

لم يخضع المشرع الأرباح الرأسمالية الناشئة عن بيع الأراضي أو المباني أو السيارات لضريبة أرباح الأعمال بل أفراد لها قانون خاص بها هو قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية لسنة 1986، وقد اقتصر قانون ضريبة الدخل لعام 1986م على عدم إخضاع الإيرادات الناتجة عن بيع الأراضي والمباني ثم توسع المشرع بعد التعديلات التي أجراها على القانون ليشمل الأرباح الناتجة عن بيع السيارات .

إن إصدار قانون لضريبة الأرباح الرأسمالية يعني أن المبدأ العام عدم إخضاع الأرباح الرأسمالية لضريبة أرباح الأعمال ولكن هنالك إستثناءات خرجت عن هذا المبدأ.

5.1 وعاء ضريبة أرباح الأعمال

ويقصد بذلك الدخل الخاضع للضريبة ويتحدد الدخل الخاضع للضريبة على مرحلتين مرحلة محاسبية يقوم فيها المحاسب بإجراء مقابلة بين الإيرادات والتي حققتها المنشأة خلال الفترة والنفقات التي تكبدتها في سبيل تحقيق تلك الإيرادات.

أما المرحلة الثانية فهي مرحلة ضريبية يقوم فيها الفاحص الضريبي أو مفتش الضرائب بتناول الربح الناتج عن المرحلة الأولى بالتعديل في ضوء التشريعات والقوانين واللوائح المالية لكي يصل في النهاية إلى ذلك المقدار من الأرباح التي تمثل الوعاء الذي تفرض عليه الضريبة.لذلك لابد من الإشارة باختصار إلى كل من الربح المحاسبي والربح الضريبي:

أولاً: الربح المحاسبي

يتم تحديد الربح من وجهة النظر المحاسبية باتباع إحدى نظريتين تنظر كل منهما إلى الربح من زاوية معينة وهما:

1- نظرية الميزانية

وفقاً لهذا الاتجاه في القياس فإن الربح هو الفرق بين صافي الأصول في نهاية الفترة المالية وبدايتها وعند قياس هذا الربح يؤخذ في الاعتبار أي زيادة أو تخفيض لرأس المال وكذلك المسحوبات.

الربح أو الخسارة = صافي الأصول آخر المدة – (صافي الأصول أول المدة + الإضافات – المسحوبات أو التوزيعات) .

2- نظرية الاستغلال

طبقاً لهذه النظرية يتم تحديد الأرباح بالفرق بين الإيرادات التي حققتها المنشأة خلال الفترة والنفقات المتعلقة بها ونود أن يكون واضحاً في الأذهان أن كلاً من الأسلوبين يوصل إلى نفس النتيجة مادام الأساس المتبع في التقييم واحداً في كل من الأسلوبين، الأول يعبر عن النتيجة بالتغيير الذي حدث في صافي الأصول أو المدة في حين أن الأسلوب الثاني يعبر عن النتيجة بأن يجمع في النتيجة العناصر التي ساهمت في إحداث هذا التغير ويستخلص الفرق بينهما.

ويحكم تحديد نتيجة العمليات من الناحية المحاسبية المبدأ الاستمرار الذي يلقى على عاتق المحاسب اتباع الحيطة والحذر عند تحديد النتائج مما يترتب عليه:

أ- فيما يتعلق بالإيرادات لا يؤخذ في الحسبان سوى الإيرادات التي تحققت بالفعل أي تهمل الإيرادات المحتملة.

ب- فيما يتعلق بالتكاليف يؤخذ في الاعتبار ليس فقط الخسائر التي تحققت بالفعل ولكن أيضا تلك التي يمكن – عند إعداد النتيجة – التنبؤ بحدوثها مستقبلاً.

ولا يؤخذ في الاعتبار بالنسبة لكل من الإيرادات والتكاليف واقعة السداد ولكن واقعة الاستحقاق.

وإذا كان أسلوب الميزانية هو الذي استخدم في أول الأمر لتحديد أرباح الأعمال فإن اكتشاف طريقة القيد المزدوج واستخدامها أدى إلى اتباع نظرية الاستغلال لما تحققه من مزايا:

- تمكن ليس فقط من تحديد النتيجة ولكن أيضاً من بيان العناصر التي شاركت في إحداثها.
- تمكن من التعبير عن النتيجة على شكل رقمين مجمل الربح وصافي الربح.
- كما أن المحاسبين يفضلونها من اجل سهولة المقارنة بين نتائج السنوات المختلفة وان يعدوا حساب الأرباح والخسائر بحيث يوضح كل من:

- **الأرباح التي لها صفة التكرار والاستمرار وهي تشمل:**

- الأرباح الإيرادية الناتجة عن النشاط.
- بعض الأرباح الفرعية.

- **والأرباح التي ليس لها صفة التكرار وهي تشمل**

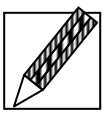
- الإيرادات العرضية.
- الإيرادات الرأسمالية.

ثانياً– الربح من وجهة النظر الضريبية

لم يحدد المشرع الضريبي السوداني مفهوم محدد للربح ولكن قضى في المادة (18) الفقرة بخصم جميع المصروفات التي تحملها الممول في سبيل الحصول على الدخل الخاضع للضريبة كما أورد المصروفات التي سمح بخصمها بتفصيل اكثر في المادة (20) من قانون ضريبة الدخل لعام 1986م، كما أوضح في الفقرة (2) من المادة (18) أيضا المصروفات التي لا يسمح بخصمها.

ومما سبق نستطيع القول بأن المشرع الضريبي اخذ بنظرية الاستغلال عند تحديده للربح الخاضع للضريبة حيث يتم الوصول للدخل الخاضع للضريبة بعد مقابلة الإيرادات بالمصروفات التي تكبدها الممول في سبيل الحصول على تلك الإيرادات.

تدريب (1)



اختر الإجابة الصحيحة:

1- ما الجملة غير الصحيحة من ضمن خصائص ضريبة أرباح الأعمال:

أ- سنوية

ب- تأخذ بمبدأ الاستحقاق

ج- تتوسع في نطاق الإيرادات الخاضعة للضريبة

د- تفرض على تفاعل رأس المال و العمل

هـ- عينية و شخصية

و- تتوسع في نطاق المصروفات

2- تفرض ضريبة أرباح الأعمال على كل دخل ناتج من:

أ- السودان في حالة الشخص المقيم.

ب- السودان في حالة الشخص الغير مقيم.

ج- السودان في حالة الشخص المقيم أو الغير مقيم

3- الأرباح الخاضعة لضريبة أرباح الأعمال:

أ- أرباح التجارة و الصناعة.

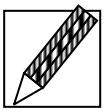
ب- الزراعة

ج- استخراج المعادن

د- المهن و الحرف

هـ- كل ما ذكر أعلاه

تابع تدريب (1)



4- يتم تحديد الربح من وجهة النظر المحاسبي باتباع إحدى نظريتين هما:

أ- نظرية الميزانية و نظرية التكاليف.

ب- نظرية الميزانية و نظرية الاستغلال.

ج- نظرية الاستغلال و نظرية التكاليف.

أسئلة تقويم ذاتي



1- عدد خصائص ضريبة أرباح الأعمال.

2- وضح أساس فرض الضريبة وفقاً لقانون ضريبة الدخل لسنة 1986م.

3- حدد الأرباح الخاضعة للضريبة كما وردت في المادة (10) من القانون.

4- هنالك نظريتان تستخدمان لتحديد الربح من وجهة النظر المحاسبية وضحها في إيجاز.

5- ما مزايا استخدام نظرية الاستغلال لتحديد الربح (باختصار)؟

6- أشرح الخطوات التي يتم على ضوئها تحديد وعاء الضريبة.

-1

6.1 المصروفات غير المسموح بخصمها

أوضحنا عند تناولنا لمفهوم الربح من وجهة النظر الضريبية أن المشرع قضى بعدم السماح بخصم بعض المصروفات في المادة (18) الفقرة (2) ويمكن تناول تلك المصروفات في النقاط التالية:

1- المصروفات التي لا تنفق في سبيل الحصول على الدخل

فقد نص المشرع في المادة (18) الفقرة (أ) على عدم خصم أي مصروف لا يكون الشخص قد صرفه بأكمله في سبيل الحصول على الدخل.فهناك مصروفات ترتبط بطبيعة

النشاط ولكنها تتداخل مع نفقات لا تعد من التكاليف اللازمة لإنتاج الدخل، وهذا النوع من المصروفات يتطلب قدر من الخبرة لدى الفاحص الضريبي لإضافة ذلك الجزء الذي لا يعتبر من التكاليف اللازمة لإنتاج الدخل للوعاء الضريبي، ومن أمثلة هذه المصروفات مصروفات التلفون والعربات والاكراميات، وقد جرى العرف في ديوان الضرائب على استبعاد جزء منها بنسبة تتناسب وحجم النشاط.

2- المصروفات والخسائر الرأسمالية

قد قضى المشرع بعدم خصم أي مصروفات من رأس المال أو خسارة أو استغراق لرأس المال وهنا يجب التفرقة بين المصروفات الرأسمالية والمصروفات الإيرادية فالمصروفات الرأسمالية لا يجوز خصمها باعتبارها مصروفات واجبة الخصم ولكن يجري عليها استهلاك وفقاً للفئات المحددة بالقانون أما المصروفات الإيرادية كالصيانة فهذه يجوز خصمها قبل الوصول للربح الخاضع للضريبة .

3- المصروفات الشخصية

حيث قضى المشرع بعدم خصم أي مصروفات يصرفها الممول في سبيل معيشته أو في سبيل مسكنه أو أي استعمال شخصي آخر.

4- المصروفات والخسائر المغطاة بتأمين أو تعويض

قضى المشرع بعدم خصم أي مصروفات أو خسائر مما يجوز تغطيته بموجب تأمين أو عقد تعويض.هذا النص فيه شئ من العمومية فهل المقصود المصروفات والخسائر التي تمت تغطيتها بموجب تأمين أو تعويض أم كل خسارة يمكن تغطيتها بموجب تأمين أو عقد تعويض.

والرأي الأرجح أن المعنى المقصود هو المصروفات أو الخسائر التي تمت تغطيتها سواء كانت مستردة من تأمين أو تعويض.أما إذا كان التعويض اقل من المصروف أو الخسارة فان الفرق يخصم من الربح.

5- ضريبة الدخل أو الضرائب المماثلة

يمكن التمييز بين عدة أنواع من الضرائب التي تدفعها المنشأة:

أ- الضرائب التي تدفعها المنشأة بوصفها وسيط:

إن الضرائب التي تدفعها المنشأة بوصفها وسيطاً بين جهاز الجباية وبين متحمل الضريبة لا تعتبر من التكاليف واجبة الخصم مثل ضريبة الدخل الشخصي.

وفي بعض الأحيان تتحمل المنشأة هذه الضريبة نيابة عن دافع الضريبة وفي هذه الحالة تعتبر ميزة نقدية مكملة للأجر ولذلك فهي تعتبر من التكاليف الواجبة الخصم.

وقد خرج المشرع عن قاعدة عدم اعتبار ضريبة الدخل الشخصي من التكاليف الواجبة الخصم حين سمح بخصم هذه الضريبة والتي دفعها دافع الضريبة لصالح خبير أجنبي يعمل معه.

ب- الضرائب المستحقة على المشروع:

وهي نوعان ضرائب مباشرة مثل ضريبة أرباح الأعمال وضرائب غير مباشرة مثل رسوم الإنتاج والرسوم الجمركية. وقد نص المشرع بعدم اعتبار الأولى من التكاليف الواجبة الخصم لأنها تمثل مساهمة في نفقات الدولة وليست تكاليف شاركت في إنتاج الربح.

6- المصروفات المبالغ فيها

نص المشرع على عدم السماح بخصم أي مصروف غير التي يرى وكيل ديوان الضرائب أن مقابلا كافيا قد أعطى عنها. وفي الأصل ينبغي عدم التدخل في شئون الممول حيث تحرم عليه وجهاً من اوجه الصرف المتعلقة بنشاطه إلا إذا غالى الممول في تقدير النفقة وكان القصد من ذلك منع التهرب، ومن أمثلة تلك المصروفات الوقود والزيوت.

7- أتعاب المديرين

فرق المشرع بين فئتين من المديرين حيث سمح بخصم أتعاب المديرين المتفرغين في حدود مرتب المثل وبشرط ألا يزيد عدد المديرين عن اثنين.

أما المديرين غير المتفرغين فقد سمح المشرع بخصم أتعابهم في حدود 500,000 جنيه أي 50,000 دينار أو 5% من الربح الضريبي المقدر أيهما اكبر قبل خصم هذه الأتعاب أما في حالة تحقيق الشركة لخسارة فتحدد الأتعاب المسموح بخصمها بالمقدار الذي يقرره الوكيل.

8- تكلفة الاقتراض

يقضي القانون بعدم خصم أي تكلفة للاقتراض إن وجدت ما لم تكن:

أ- خاضعة للضريبة بوصفها دخلا للشخص الذي دفعت له.

ب-خاضعة للضريبة لو لا أن ذلك الشخص أعفى من الضريبة.

ج- قد دفعت إلى بنك عن قرض استخدمه ذلك الشخص لتحقيق الدخل الخاضع للضريبة.

د- قد دفعت لجهة خارج السودان عن قرض استخدم في الحصول على دخل خاضع للضريبة.

9- الحوافز والمنح والمكافآت

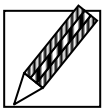
الحوافز والمنح والمكافآت قضى المشرع بعدم اعتبارها من التكاليف الواجبة الخصم إلا في حدود مرتب ثلاثة اشهر في السنة أي ما زاد عن ذلك يخضع للضريبة. بالإضافة إلى ما سبق فإن اللائحة التفسيرية لقانون ضريبة الدخل أوضحت بعض المصروفات التي لا يسمح بخصمها وهي:

أ- الفوائد المدفوعة لصاحب العمل عن رأس المال.

ب- مرتب صاحب العمل أو الشريك.

ج- إيجار المثل في حالة العقار المملوك.

تدريب (2)



حدد طبيعة البنود التالية من المصروفات فيما إذا كان مسموح بخصمها أم غير مسموح بخصمها حسب القانون بوضع علامة (✓) في المكان المناسب:

البند	يسمح بخصمها	لا يسمح بخصمها	ملاحظات
1. مصروفات التلفون و العربات و الاكراميات			
2. الصيانة			
3. المصروفات الشخصية			
4. المصروفات و الخسائر المغطاة بتأمين أو تعويض			
5. ضريبة الدخل الشخصي			
6. ضريبة أرباح الأعمال			
7. المصروفات المبالغ فيها			
8. أتعاب المديرين المتفرغين			
9. أتعاب المديرين غير المتفرغين			
10. تكلفة الاقتراض			
11. الحوافز و المنح و المكافآت			

أسئلة تقويم ذاتي



2- عدد المصروفات التي قضى المشرع بعدم خصمها وفقاً للمادة (18) الفقرة (2) من قانون ضريبة الدخل.

3- وضح كيفية معالجة المصروفات الرأسمالية والمصروفات الإيرادية.

4- يقضى القانون بعدم خصم أي تكلفة للاقتراض ولكن هنالك استثنئات أذكرها.

7.1 التكاليف واجبة الخصم

حدد المشرع المصروفات الواجبة الخصم في المادة (20) من قانون ضريبة الدخل. ولكن قبل تناول تلك المصروفات لابد من أن تتوافر في تلك المصروفات الشروط الآتية:

1. أن تكون مؤكدة وحقيقية وليست محتملة الحدوث .
2. أن تكون المصروفات قد صرفت بأكملها في سبيل إنتاج الدخل بمعنى أن تكون من قبيل المصروفات الايرادية وليست النفقات الرأسمالية .
3. أن تكون متعلقة بالسنة المالية بغض النظر عن دفعها ومعنى ذلك أن العبرة هنا بمبدأ الاستحقاق وليس المبدأ النقدي، حيث يقضي مبدأ الاستحقاق بتحميل السنة بالمصروفات التي تخصها سواء دفعت أم لا .
4. أن تكون مؤيدة بالمستندات اللازمة ولا شك أن بعض بنود التكاليف الهامة عادة ما تكون مؤيدة بمستند خارجي وفي حالة عدم وجود مستندات تؤيد بعض البنود فقد جرى العرف في ديوان الضرائب على اعتماد ما يراه المفتش مناسباً وحجم النشاط.
5. أن لا تكون مما لا يسمح المشرع بخصمها بنص صريح.

وتتلخص المصروفات التي يسمح المشرع بخصمها كبند من بنود التكاليف في الآتي:

أ- الإيجار

حيث قضى المشرع بخصم الإيجار الواجب دفعه عن الأرض أو المباني إلى المدى الذي يكون ذلك الشخص شاغلا له لأغراض كسب أرباح الأعمال المذكورة. وهذا يعني ان المشرع يشترط لخصم الإيجار أن يكون مدفوعا من قبل المستأجر فإذا كان العقار مملوك للممول نفسه فلا يجوز خصم إيجار له .

ب- مصروفات الصيانة والترميم

تعتبر مصروفات الصيانة من المصروفات الضرورية للمحافظة على الأصل وكفايته الإنتاجية وهي بذلك تعتبر من المصروفات الواجبة الخصم ولذلك قضى المشرع على اعتبار المبالغ الواجبة الدفع لإصلاح المباني أو الآلات أو لتجديد العدد أو الأوعية أما المصروفات الرأسمالية والمصروفات التي يجري لها خصم استهلاك لا تعتبر من التكاليف الواجبة الخصم.

ج- التبرعات

نصت المادة (20) على خصم التبرعات النقدية والعينية كالآتي:

أولاً: التبرعات النقدية

وقد فرق المشرع بين نوعين من التبرعات النقدية الأول التبرعات المدفوعة لجهات حكومية بناء على نداء من الحكومة لتغطية اوجه إنفاق كانت الحكومة سوف تغطيها من خزانة الدولة.وقد قضى المشرع بخصمها بالكامل مهما كانت قيمتها.أما النوع الثاني وهي التبرعات النقدية المدفوعة للصالح العام والهبات العينية المشتراة والمهداة إلى الجهات الحكومية ومراكز التدريب والبحث العلمي كالأجهزة والمعدات والكتب وهذه يتم خصمها في حدود 10% من صافي الأرباح أو مائتي ألف أيهما اكبر ويشترط لخصم هذه التبرعات التقدم بحسابات مراجعة معتمدة أو بإقرار مقبول لدى وكيل ديوان الضرائب.

ثانياً: التبرعات العينية

وقد قضى المشرع بخصم هذه التبرعات بالشروط التالية:

1- أن يكون المشروع المتبرع به مدرج ضمن ميزانية التنمية.

2- أن تقوم تكلفة المشروع في سنة التسليم.

3- يجب أن لا يتجاوز جملة المبلغ المخصوم 50% من تكلفة المشروع.

4- يتم الخصم خلال سنتين متتاليتين بواقع 25% لكل سنة.

5- يبدأ الخصم بعد تسليم المشروع المتبرع به للدولة.

6- يجب موافقة وزير المالية مسبقاً.

7- التقدم بحسابات مراجعة.

8- لا ترحل الخسائر الناتجة عن التبرعات العينية بعد سنتي الخصم المسموح به.

د- مرتبات الاقرباء

تقضي المادة (20) الفقرة (د) بخصم مرتبات الاقرباء حسب ما يراه الوكيل عادلا ومعقولاً ويتطلب التثبت من هذه المصروفات التأكد من الآتي:

أ- أن يكون الاقرباء يعملون فعلا بالمنشأة ويقبضون مرتباتهم فعلاً.

ب- أن تكون المهام الموكلة إليهم تتناسب مع الأجور المقررة.

ج- أن تكون القرابة قرابة أصول وان تعادل الأجور المدفوعة أجور المثل.

هـ- الديون الهالكة (المعدومة) والديون المشكوك فيها

تقضي المادة (20) الفقرة (هـ) بخصم الديون الهالكة والتي تكبدها الممول في سبيل إنتاج أرباح الأعمال والتي يرى الوكيل أنها أصبحت هالكة بالإضافة إلي الديون المشكوك فيها بالقدر الذي تقنع الوكيل بأنها أصبحت في حكم الديون الهالكة.

والديون الهالكة أو المعدومة هي التي يتعذر تحصيلها بصفة مؤكدة كأن يكون المدين قد اشهر إفلاسه أو توفى دون تركة يرجع إليها وبالتالي يصبح الدين غير قابل للاسترداد. أما الديون المشكوك فيها فهي التي تأجل سدادها بالتسويف ولا يمكن الجزم بإمكانية تحصيلها وبما أن إمكانية تحصيل هذه الديون احتمال قائم فقد جرت العادة على عدم السماح بخصمها إلا إذا اقتنع المفتش بجدية الخطوات التي اتخذت من أجل تحصيلها

ولا يشترط في ذلك رفع الأمر للقضاء ولعل التخوف والحذر من قبل الديوان بشأن هذه الديون هو الخوف من اتخاذها وسيلة للإفلات من الضريبة.

و- المدفوعات لصناديق الادخار والمعاشات

تنص المادة (20) الفقرة (ز) على خصم أي مبلغ قد يكون قد اكتتب به في فترة الأساس لأي صندوق لمال ما بعد الخدمة أو صندوق ادخار أو معاش يعتمده وكيل الديوان أو ينشأ خصيصاً لدفع المعاشات أو أي مزايا أخرى مشابهة للمستخدمين عند تقاعدهم من خدمتهم أو لمن يعولونهم بعد وفاتهم.

يتضح من هذه الفقرة أن القانون سمح بخصم المبالغ التي تستقطع من أرباح المشروعات لحساب صندوق المعاش رغبة في تكوين المال اللازم لتعويض العاملين عند خروجهم أو أثناء خدمتهم ولكن يشترط لخصم هذه المبالغ أن ينشأ لها صندوق خصيصاً له شخصية اعتبارية منفصلة عن المنشأة بحيث لا يكون للمنشأة حرية التصرف في تلك الأموال أو إعادتها إلى أموالها الخاصة.

ز- الاستهلاكات

تنص المادة (20) الفقرة (ط) على خصم أي مبالغ يكون منصوص عليها في الجدول الثاني وقد تناول الفصل الثاني الخصم مقابل المصروفات الرأسمالية حيث أوضح انه إذا كانت هناك الآلات مملوكة لشخص يستخدمها لأغراض أعماله يجري خصم عند حساب أرباح الأعمال ليس باستهلاك الاستخدام .

تحتسب منها الاستهلاكات وهي القيمة الأصلية، وفي حالة عدم التمكن من تحديد القيمة الأصلية تكون القيمة الدفترية الصافية أما النسبة المستخدمة لتحديد الاستهلاك فهي النسبة التي يحددها الوكيل .

ك- أتعاب أصحاب العمل

قضى المشرع في الفقرة (و) بخصم أتعاب أصحاب العمل في حالة تقديم حسابات صحيحة مراجعة أو إقرار وفقاً لأحكام المادة (28) كالآتي:

أولاً: في حالة المهن غير الحرة

يخصم مبلغ 500,000 جنيه أي 50,000 دينار أو 10% من الأرباح أيهما اكبر بحد أقصى مليون جنيه أي 100,000دينارا .

ثانياً: في حالة المهن الحرة

يخصم مبلغ 50,000 ديناراً أو 10% من الأرباح أيهما اكبر.

ويشترط لاعتبار الأتعاب من التكاليف الواجبة أن تخضع لضريبة الدخل الشخصي أو تقديم شهادة من إدارة الدخل الشخصي تفيد سداد الضريبة عنها.

ل- تكلفة الاقتراض

تنص المادة (20) الفقرة (ي) على خصم المبالغ الواجبة الدفع عن تكلفة الاقتراض عن أي نقود اقترضها الشخص متى ما اقتنع الوكيل بأن تلك التكلفة كانت مستحقة عن أموال مستخدمة في إنتاج أرباح الأعمال.

يتضح من نص هذه الفقرة انه يشترط لخصم تلك التكلفة أن تكون مؤيدة بمستند يكون يتحقق الفاحص من خلاله أنها مستحقة عن أموال استخدمت في إنتاج أرباح الأعمال.

م- أي مصروفات أخرى تحددها اللوائح

أوردت اللائحة في الفصل الثاني بعض أنواع الخصم المسموح به حيث قضت بخصم المصروفات التالية من الدخل الخاضع للضريبة:

أ- مصروفات الترحيل والسفر حسبما يراه الوكيل مناسبا .

ب- اشتراكات الغرف التجارية والمجلات والنشرات العلمية.

ج- العوائد المدفوعة عن مكان العمل.

د- المصروفات القضائية المتعلقة بالعمل.

عزيزي الدارس، بالإضافة لما سبق فهناك بعض المصروفات التي تعتبر من التكاليف الواجبة الخصم وردت في مواد أخرى هي:

1- الزكاة المدفوعة

حيث قضت المادة (18) الفقرة (ح) باعتبار الزكاة المدفوعة عن فترة المحاسبة من المصروفات الواجبة الخصم بعد ثبات سدادها لديوان الزكاة. أي تقديم المستندات المؤيدة للسداد من ديوان الزكاة وفترة المحاسبة كما يقصد بها كما ورد في الفصل الأول الأحكام التمهيدية بالنسبة لأي شخص الفترة التي تسوي حسابات أعماله عنها وقد جاءت هذه الفقرة تأكيداً لمبدأ السنوية بمعنى أن تحمل كل سنة بالمصروفات المتعلقة بها. ولكن الواقع العملي فيه خروجاً عن هذا المبدأ لأن الدفع يتم في سنة لاحقة لفترة المحاسبة.

2- الاستهلاك المهني

قضى المشرع في الفقرة (ب) المادة (18) بخصم 20% مقابل الإهلاك المهني من صافي الدخل وذلك بالنسبة لأصحاب المهن الحرة.

3- الخسائر أثناء أي فترة أساس

أوضحت المادة (21) كيفية معالجة الخسائر التي يتكبدها أي شخص أثناء أي فترة أساس حيث قضت المادة سالفة الذكر بترحيل الخسارة وخصمها من أرباح الأعمال عن فترة الأساس التالية مباشرة وفي حالة زيادة تلك الخسائر عن الأرباح المذكورة ترحل إلى الفترة التي تليها وهكذا بالشروط التالية:

أ- تخصم الخسائر من أرباح الفترة التالية لفترة الأساس التي حدثت فيها الخسارة .

ب- لا يجوز ترحيل الخسائر لمدة تزيد عن خمسة سنوات بعد نهاية فترة الأساس التي حدثت فيها الخسائر .

ج- لا يجوز بأي حال من الأحوال أن تجاوز جملة القيمة المخصومة من أرباح الأعمال قيمة الخسائر المذكورة .

د- لا يسمح بخصم هذه الخسارة ما لم يكن الشخص محتفظاً بالسجلات والدفاتر المحاسبية الكافية والمشار إليها في المادة (29).

وفي حالة انقطاع الشخص عن تقديم حسابات مراجعة ومعتمدة بسبب ظروف قاهرة فإن ذلك لا يسقط حقه في ترحيل الخسائر في السنوات التالية.كما انه إذا حدث أن

حققت الشركة خسائر أثناء فترة التوقف عن تقديم الحسابات بسبب الظروف القاهرة فتقدر تلك الخسائر وفقا لما يراه وكيل ديوان الضرائب وترحل وفقا للشروط الواردة بهذه المادة.

أما في حالة تقدم الشخص بإقرار وفقاً لا حكام المادة (28) فيجوز لوكيل الديوان تقدير تلك الخسائر وخصمها في فترة الأساس التي حدثت فيها الخسائر ولا يجوز ترحيلها للسنوات التالية.

يتضح مما سبق أن المشرع ميز في المعاملة فيما يتعلق بترحيل الخسائر بين الشخص الذي يتقدم بحسابات مراجعة معتمدة وبين الشخص الذي يتقدم بإقرار متضمناً بيانا كاملا وصحيحا بدخله وفقاً للمادة (28) حيث سمح للأول بخصم الخسائر وترحيلها وفقا للشروط المذكورة أعلاه أما بالنسبة للثاني فترك المشرع أمر تحديد الخسارة لوكيل ديوان الضرائب كما لا يسمح بترحيلها لأي سنة تالية بمعنى آخر بعد التحقق من صحة الخسارة وتحديدها يقوم الفاحص بتقدير ذلك الشخص بلا شئ عن فترة الأساس التي حدثت.

4- مصروفات التأسيس

قد عرفت المادة (13) الفقرة (أ) من الفصل الثالث مصروفات التأسيس بأنها أي مصروفات أولية يتكبدها صاحب العمل قبل بداية الإنتاج ولا ينتج عنها وجود ممتلكات ثابتة.مثل مصروفات تحرير العقود لتأسيس العمل وأتعاب المحاماة ومصروفات إدخال المياه والكهرباء .. الخ.

وقد بينت المادة (13) كيفية معالجة مصروفات التأسيس حيث اقتضت استهلاكها على مدى عشر سنوات إذا قدمت حسابات مراجعة مقبولة لدى وكيل ديوان الضرائب.

5- إهلاك الأصول التي لم ينتهي عمرها الافتراضي

أجاز المشرع في المادة (19) من الفصل الثاني إعادة تقييم الأصول العاملة التي لم ينتهي عمرها الافتراضي وكذلك الخصوم لأغراض تحديد المركز المالي الحقيقي للمنشأة.

وقد قضى فيما يتعلق بالأصول بأن يحسب الاستهلاك على القيم الجديدة وعلى أن يتم ذلك كل خمس سنوات وان تكون قيمة الخصم بالنسبة للاستهلاك بالفرق بين

الاستهلاك التاريخي والمعدل على أن يتم تحميل تلك القيمة بالتدرج على سنوات المحاسبة على نحو ما يلي 30% من قيمة الفرق في السنة الأولى 50% في السنة الثانية، 70% في السنة الثالثة، 90% في السنة الرابعة و100% في السنة الخامسة.

وترك المشرع أمر تحديد أسس التقييم والجهات التي تقوم بها للوائح المنظمة.

6- الخصم الابتدائي

تناولت المادة (7) من الفصل الثاني الفقرة (ي) الخصم في حالة شراء آلات لاستخدامها في الإنتاج حيث نصت المادة على أن يجري خصم 20% من تكلفة الآلات والمعدات الجديدة التي تشتريها المنشأة لاستخدامها في الإنتاج وذلك اعتبارا من تاريخ الاستخدام ولمرة واحدة وحتى لا تحدث مغالاة في حساب الاستهلاك فقد قضى المشرع بحساب الاستهلاك بعد خصم نسبة الـ 20% بشرط أن يكون لدى المنشأة حسابات منتظمة وصحيحة ومراجعة.

تدريب (3)

حدد طبيعة التكاليف التالية، فيما إذا كانت واجبة الخصم أم غير واجبة الخصم حسب قانون ضريبة الدخل بوضع علامة (✓) في المكان المناسب:

البند	تَخصم	لا تُخصم	ملاحظات
1. إيجار الأرض أو المباني			
2. المبالغ التي تدفع لإصلاح المباني أو الآلات أو لتجديد العدد			
3. مصروفات السفر و الترحيل			

تابع تدريب (3)



حدد طبيعة التكاليف التالية، فيما إذا كانت واجبة الخصم أم غير واجبة الخصم حسب قانون ضريبة الدخل بوضع علامة (✓) في المكان المناسب:

البند	تَخصم	لا تُخصم	ملاحظات
4. اشتراكات الغرف التجارية و المجلات و النشرات العلمية			
5. المصروفات القضائية المتعلقة بالعمل			
6. إيجار العقار المملوك للمول نفسه			
7. التبرعات النقدية المدفوعة لجهات حكومية			
8. التبرعات العينية لمشروع غير مدرج ضمن ميزانية التنمية			
9. مرتبات الأقرباء الذين لا يعملون في المنشأة			
10. الديون الهالكة			
11. المصروفات الرأسمالية والمصروفات التي يجرى لها خصم الاستهلاك			
12. الزكاة الشرعية المدفوعة عيناً أو نقداً لديوان الزكاة			

اسئلة تقويم ذاتي



1- حدد المشرع المصروفات واجبة الخصم عند أحتساب الضريبة في المادة (20) من قانون ضريبة الدخل أذكرها.
2- ماهى الشروط التي يجب أن تتوفر حتى تكون المصروفات واجبة الخصم وفقاً للمادة (20) من قانون ضريبة الدخل؟
3- أذكر أربعة من أنواع التبرعات العينية التي قضى المشرع بخصمها.
4- أشرح كيفية معالجة الخسائر التي يتكبدها أي شخص أثناء أي فترة الأساس وفقاً للمادة (21) من القانون.
5- وضح ما المقصود بمصروفات التأسيس وكيف تتم معالجتها عند أحتساب الضريبة.

8.1 الإيرادات الخاضعة للضريبة

تنص المادة (9) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م علي الآتي:
مع مراعاة أحكام هذا القانون تفرض الضريبة في سنة التقدير علي الدخل من فترة الأساس الذي يكون ناتجا من:

أ- السودان في حالة الشخص المقيم أو غير المقيم.

ب- أي مكان خارج السودان في حالة الشخص المقيم.

على أن يكون هذا الدخل المذكور متعلقا بالآتي:

1. أرباح الأعمال.
2. دخل إيجار العقارات.
3. الدخل الشخصي.

ويعتبر الشخص مقيم إذا كان موجود في السودان لمدة تجاوز جملتها مائة ثلاث وثمانون يوما من فترة الأساس.وقد عرف القانون الدخل بأنه أي إيراد يستمد من مزاولة أي عمل أو وظيفة أو أي إيراد يعود علي صاحبه من بيع أي بضائع أو ممتلكات تخص العمل بخلاف الإيرادات الرأسمالية والتي تخضع لقانون ضريبة الأرباح الرأسمالية .

9.1 التثبت من الدخل

يلزم القانون الممول (دافع الضريبة) بتقديم الحسابات الختامية والميزانية العمومية المراجعة والمعتمدة من محاسب قانوني وكذلك الإقرار الضريبي وهو بيان كتابي يقر فيه الممول بجميع إيراداته ومصروفاته وصافي دخله خلال عام الأساس وفي فترة لا تجاوز ثلاثة اشهر من تاريخ انتهاء السنة المالية للممول.

10.1 إجراءات ربط الضريبة

تفرض الضريبة علي الأرباح الظاهرة في الإقرار الضريبي أو الحسابات المراجعة وذلك بعد التأكد من صحتها وموافقتها لقانون ضريبة الدخل لسنة 1986م.وإذا لم يقدم

الممول إقرارا بالدخل في الموعد المحدد فيحق لوكيل الضرائب أن يصدر علي ذلك الشخص تقدير جزافي أو ايجازي يتناسب مع طبيعة عمله وحجم نشاطه.

11.1 حدود الضريبة

وفقاً لنص المادة (10) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م.فتشمل أرباح الأعمال الأرباح الناتجة من الأعمال التجارية والصناعية والزراعية والمهن الحرة والمقاولات والتوكيلات وأعمال القمسيون الناتجة من منح حق الانتفاع لاستعمال أو حيازة أي موجودات بخلاف الأراضي والمباني والأرباح الناتجة من مباشرة أي نشاط عن أي مدة وذلك بخلاف حصة أرباح الأسهم المقبوضة من أرباح خاضعة للضريبة.

بموجب المادة (10) من قانون ضريبة الدخل 1986م فان أرباح الأعمال تشمل الآتي:

1. الأرباح الناتجة عن أي عمل عن أي مدة بوشر فيها هذا العمل.
2. الأرباح الناتجة عن أي حق أو سند أو رخصة.
3. الدخول أو الأرباح الناتجة عن أي استثمار مما يكون قد قبض فعلا أو حكما باستثناء أرباح الأسهم التي خضعت للضريبة.
4. لا تخضع الأرباح الرأسمالية لضريبة أرباح الأعمال .

الشخص الخاضع للضريبة

يشمل منشآت الأعمال الفردية والشركات (عامة أو خاصة) والشراكات والمؤسسات والأمناء والأوصياء ومديرو التركات وأي مجموعة من الأشخاص .

12.1 فترات الأساس والتقدير والمحاسبة

BASE & ASSESMENT & ACCOUNTING PERIOD

تفرض الضريبة علي الأرباح والمكاسب الناتجة خلال فترة الأساس.وفترة الأساس هي الفترة السابقة مباشرة لفترة التقدير وعادة تكون فترة الأساس سنة ميلادية تبدأ في يناير وتنتهي في الحادي والثلاثين من ديسمبر من كل عام.وإذا كان دافع الضريبة يعد حساباته لمدة سنة ولكن تنتهي في يوم غير الحادي والثلاثين من شهر ديسمبر تعتبر تلك الفترة

المحاسبية بمثابة فترة أساس وتبدأ فترة التقدير مباشرة في اليوم الأول بعد نهاية فترة الأساس. وإذا كانت الفترة المحاسبية لدافع الضريبة تزيد أو تنقص عن اثني عشر شهرا يكون علينا إجراء التسويات المناسبة علي أن تعتبر تلك الفترة المحاسبية بمثابة فترة أساس وتبدأ فترة التقدير في اليوم الأول بعد فترة الأساس مباشرة.

مثال(1)

أعدت شركة النيل الأبيض التجارية حساباتها الختامية للفترة من 2000/1/1 – 2000/12/31 و شركة النيل الأزرق أعدت حساباتها الختامية للفترة من 1999/7/1 – 2000/6/30.

المطلوب:

1- وضح فترة الأساس لكل من الشركتين

2- وضح فترة التقدير لكل من الشركتين

الحل

1- فترة الأساس لشركة النيل الأبيض هى الفترة من 2000/1/1 – 2000/12/31 فترة الأساس لشركة النيل الأزرق هى الفترة من 1999/7/1 – 2000/6/30 (فترة محاسبية).

2- فترة التقدير لشركة النيل الأبيض تبدأ اعتباراً من 2001/1/1 فترة التقدير لشركة النيل الأزرق تبدأ اعتباراً من 2000/7/1.

13.1 الأرباح المعفاة من ضريبة أرباح الأعمال

EXEMPTED PROFITS

تشتمل الأرباح المعفاة من ضريبة أرباح الأعمال علي الآتي

1- الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة بموجب قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية.

2- حصة أرباح الأسهم لمقبوضة من أرباح شركة خاضعة للضريبة بموجب قانون ضريبة الدخل 1986م.

3- الفوائد المدفوعة عن قروض أجنبية.

4- الأرباح الناتجة للأفراد من حسابات الادخار في البنوك والبريد.

إضافة إلى الإعفاءات التي تصدر بقرار من سلطة مختصة بذلك سواء وفقاً لقانون ضريبة الدخل أو قانون الاستثمار أو بقانون أو اتفاقية خاصة .

ومما سبق فإن المصروفات التي لا يسمح القانون بخصمها تشمل الآتي:

UNALLOWABLE ITEMS

1- المصروفات والخسائر الرأسمالية حيث يسمح القانون فقط بخصم مبالغ استهلاكات رأس المال المنصوص عليها في الجدول الثاني الملحق بالقانون ويتم الخصم وفقا للنسب المحددة قانونا في جدول الاستهلاكات.تحسب الاستهلاكات علي التكاليف الأصلية وفقا لمبدأ التكلفة التاريخية وبنظام القسط الثابت كل سنة من بداية الاستخدام ولا يسمح بالاستهلاك وفقا لنظام التكاليف الجارية (إعادة التقييم للأصول المستهلكة) وذلك حتى سنة الأساس 1994م.ولكن اعتبارا من سنة الأساس 1995م سمح القانون بإعادة التقييم كل خمسة سنوات ويسمح باستهلاك للأصول المضافة خلال السنة حسب فترتها الزمنية.

2- أي مصروفات أو خسائر مما يجوز تغطيته بموجب أي تامين أو عقد أو تعويض كالسرقات والحرائق للبضاعة واختلاسات المستخدمين والخ.

3- أي مصروفات شخصية أو مسحوبات لأغراض المعيشة أو السكن الخاص أو أي استعمالات شخصية أخرى.

4- ضريبة الدخل وأي ضريبه مماثلة في طبيعتها لضريبة الدخل علي أن يسمح فقط لضريبة دخل الوظيفة التي دفعها دافع الضريبة لصالح أي خبير أجنبي يعمل معه.

5- جميع الاحتياطيات والمخصصات ما عدا المخصصات التي يسمح بها القانون أو تسمح بها اللائحة، ويسمح القانون بخصم مخصص الديون المشكوك فيها إذا اقتنع وكيل الضرائب بأنها أصبحت هالكة أثناء فترة الأساس.

ويسمح القانون بالمبالغ والأقساط التي يكتتب بها دافع الضريبة في أي صندوق لدفع معاشات أو أموال ما بعد الخدمة للمستخدمين وفقا للشروط التي تم تحديدها في اللائحة.

6- أتعاب المديرين في الشركات إلى الحد الذي تتجاوز فيها الأتعاب التي يسمح بها القانون. ويسمح القانون بخصم كامل الأتعاب للمديرين المتفرغين للعمل على ألا يزيد عددهم عن اثنين وان تكون الأتعاب في حدود أتعاب المثل.

يسمح القانون بخصم أتعاب للمديريين غير المتفرغين للخدمة بنسبة 5% من الأرباح الخاضعة للضريبة قبل خصم تلك الأتعاب (عدلت فيما بعد نسبة الاتعاب).وفي حالة الخسارة يتم تحديد الأتعاب بمقدار يقرره وكيل الديوان.

7- تكاليف القروض يسمح بها القانون إذا تم استخدام القرض لتحقيق الأرباح الخاضعة للضريبة وكانت الجهة الممولة هي بنك أو جهة خارج السودان (تمويل أجنبي) وخضعت الفائدة للضريبة تحت يد الشخص الذي دفعت له أو كان ذلك الشخص معفي من الضريبة بموجب القانون. و متي توفرت الشروط أعلاه يتم السماح بالفوائد والتكاليف المتعلقة بالتمويل بعد التأكد من أنها دفعت فعلا ولا يسمح لدافع الضريبة بخصم أي فوائد أو تكاليف عن رأسماله.

8- يسمح القانون بخصم مصروفات التأسيس خلال عشرة سنوات شريطة تقديم حسابات مراجعة صحيحة ويقصد بمصروفات التأسيس أي مصروفات أولية يتكبدها دافع الضريبة قبل بداية الإنتاج ولا ينتج عنها وجود ممتلكات ثابتة.

وفيما عدا تلك المصروفات التي نص القانون أو اللائحة صراحة علي عدم خصمها فإن أي مصروفات أخرى يتكبدها دافع الضريبة يخصمها شريطة:

أ- أن يكون المصروف بأكمله قد تم تكبده في سبيل الحصول علي الربح الخاضع للضريبة أو لأغراض كسب تلك الأرباح، وان أي جزء منه لم يصرف في سبيل الحصول علي الأرباح لا يسمح بخصمه.

ب- أن يكون المصروف متعلق بالنشاط أو الإيرادات التي نتجت عنها الأرباح ويعني هذا ان المصروف يجب أن يقابله دخل وان يكون متعلق بفترة الأساس المعنية ولا يخص فترة سابقة أو لاحقة (مبدأ السنوية وأساس الاستحقاق).

ج- أن يكون للمصروف مقابل كافي متعلق به ويعني هذا أن يكون حجم المصروف مناسب مع حجم المنفعة أو الخدمة التي تحققت منه.

د- أن يكون من المصروفات الايرادية وليس من المصروفات الرأسمالية وألا تكون من المصروفات الشخصية.

هـ- وأن يكون المصروف مؤيداً بالمستندات اللازمة.

تدريب (4)



أجب بلا أو نعم:

1. تفرض الضريبة في سنة التقدير على الدخل الناتج في السودان في حالة الشخص المقيم أو غير المقيم:

   نعم ☐ لا ☐

2. تفرض الضريبة في سنة التقدير على الدخل الناتج في أي مكان خارج السودان في حالة الشخص غير المقيم:

   نعم ☐ لا ☐

3. يعتبر الشخص مقيم إذا كان موجود في السودان لمدة تجاوز جملتها مائة ثلاث و تسعون يوماً من فترة الأساس:

   نعم ☐ لا ☐

4. في حالة عدم تقديم الممول لاقراره بالدخل في الموعد المحدد يحق لوكيل الضرائب أن يصدر على ذلك الشخص تقدير جزافي أو إيجازي:

   نعم ☐ لا ☐

5. تخضع الأرباح الرأسمالية لضريبة ارباح الأعمال:

   نعم ☐ لا ☐

أسئلة تقويم ذاتي

1- ما المستندات التي تثبت الدخل الخاضع للضريبة؟
2- أذكر أنواع الأرباح التي تخضع لضريبة أرباح الأعمال وفقاً لنص المادة (10) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986.
3- ماهى الأرباح المعفاة من ضريبة أرباح الأعمال؟
4- ما المقصود بفترة الأساس؟

14.1 التكاليف واجبة الخصم

DEDUCTABLE EXPENSES

من المبالغ أو المصروفات التي نص القانون ونصت اللائحة صراحة علي خصمها الآتي:

1- إيجار الأرض أو المباني التي يكون دافع الضريبة شاغلا لها لأغراض تحقيق الربح.
2- المبالغ الواجبة الدفع لإصلاح المباني أو الآلات أو لتجديد العدد والأوعية مما لا تعد من المصروفات الرأسمالية ولا تكون مما يجري خصم استهلاك من اجلها بموجب الجدول الثاني الملحق بالقانون.
3- مصروفات السفر والترحيل حسبما يحدده الوكيل.
4- اشتراكات الغرف التجارية والمجلات والنشرات والمراجع العلمية.
5- مصروفات الدعاية حسبما يحدده الوكيل.
6- الإكراميات والضيافة المتعلقة بطبيعة العمل علي الوجه الذي يحدده الوكيل.
7- العوائد المدفوعة عن مكان العمل.
8- مرتبات الأقرباء حسبما يراه وكيل الضرائب عادلاً ومعقولاً.

وهناك مصروفات أخرى تعتبر من المصروفات المتكبدة في سبيل الحصول علي الأرباح منها:

9- أجور ومرتبات المستخدمين وما يتعلق بها من بدلات ومكافآت ومزايا إضافية.
10- مصروفات تسيير الآليات والعربات كالوقود والاسبيرات.

11- مصروفات الكهرباء والمياه.

12- مصروفات التلفون والتلكس والبريد والبرق والفاكس والخ.....

13- المصروفات المكتبية كالورق والطباعة والنشر الخ ...

14- مصروفات البنوك والمصروفات القانونية وأتعاب المراجعة والخ ...

ويسمح القانون بخصم مبالغ معينة على الرغم من أنها لا تعتبر عبء على الأرباح من وجهة النظر المحاسبية وذلك بهدف التخفيف عن دافعي الضرائب أو لإزالة الازدواجية ومنها:

1- التبرعات النقدية والعينية المدفوعة لخزينة الدولة وللصالح العام بالضوابط المحددة في القانون بحيث لا تتجاوز جملة التبرعات 10% من صافي الأرباح أو 10,000 دينار أيهما اكبر.

2- الزكاة الشرعية المدفوعة عيناً أو نقداً لديوان الزكاة.

3- 15% بدل استهلاك مهني للمهنيين (تعدل من سنة الأساس 1995م إلى 20%).

4- الديون الهالكة بعد استيفاء جميع السبل القانونية لتحصيلها والديون المشكوك في تحصيلها على انه إذا حدث وتم استردادها في سنة تالية تعتبر إيراداً في السنة التي يتم فيها الاسترداد.

15.1 معالجة الخسائر TREATMENT OF LOSSES

إذا تكبد دافع الضريبة خلال مزاولة الأعمال وأثناء أي فترة أساس خسائر وتبين بعد الفحص بواسطة وكيل الضرائب أنها خسائر حقيقية ولم تتم التسوية لتلك الخسائر من أي أرباح أو دخل آخر عن نفس الفترة التي تكبد الخسائر أثناءها. ففي هذه الحالة يسمح القانون بترحيل تلك الخسائر وخصمها من أرباح الأعمال عن فترة الأساس التالية مباشرة وإذا لم تتم تسوية الخسارة أو تبقى جزء منها يتم ترحيلها لتخصم من أرباح الأعمال عن فترة الأساس التالية لها مباشرة وهكذا يتم ترحيل الخسائر وخصمها لمدة خمس سنوات بعد نهاية فترة الأساس التي حدثت فيها الخسائر. ولا يجوز بعد ذلك ترحيل وخصم تلك الخسائر لمدة تزيد عن الخمس سنوات حتى ولو تبقى أي جزء منها لم يسوى.ويشترط

لاعتماد الخسائر وترحيلها وخصمها تقديم حسابات صحيحة ومصدقة من مراجع معتمد وإذا ثبت للديوان أن تلك الحسابات لم تعد لظروف قاهرة وقدم دافع الضريبة إقراراً صحيحا بأرباحه يجوز لوكيل الضرائب اعتماد تلك الخسائر وخصمها عن فترة الأساس التي حدثت فيها الخسائر ولا يجوز في هذه الحالة ترحيلها للسنوات التالية.

16.1 فئات ضريبة أرباح الأعمال TAX RATES

فئات ضريبة أرباح الأعمال بالنسبة للأفراد والشركات للعام 2000م:

عن الـ 50,000	دينار الأولى	معفاة
عن الـ 30,000	التالية	%10
عن الـ 70,000	التالية	%20
عن الـ 100,000	التالية	%30
ما زاد عن ذلك		%35

الشخص غير المقيم لا يتمتع بالإعفاء

1- شركات المساهمة (العامة) ما عدا البنوك وشركات توظيف الأموال وشركات التأمين تحسب الضريبة بنسبة 20% من صافي الدخل .
2- البنوك وشركات توظيف الأموال وشركات التأمين 35% من صافي الدخل .
3- أصحاب الأعمال الزراعية بشقيها الحيواني والنباتي 1% من إجمالي الدخل .
4- شركات المساهمة الخاصة (ماعدا الصناعية والزراعية) 35% من صافي الدخل .
5- شركات المساهمة الخاصة الصناعية 30% من صافي الدخل .
6- شركات المساهمة الزراعية بشقيها تخضع للفئة صفر .
7- هذا ويتم تعديل فئات ضريبة أرباح الأعمال في كل عام تمشياً مع مستويات الأسعار

مثال(2)

قـدّمت محـلات الشـيخ التجاريـة قوائمهـا الماليـة عـن السـنة المنتهيـة فـي 2000/12/31م لـديوان الضـرائب وقـد اشـتمل حسـاب المتـاجرة والأربـاح والخسـائر علـى البيانات التالية:

المبيعـات		**12,275,000 دينار**
ناقصاً :تكلفة المبيعات		
مخزون أول المدة	1,662,500	
مشتريات	11,533,500	
تكلفة البضاعة المتاحة	13,196,000	
– مخزون آخر المدة	(2,945,000)	
		(10,251,000)
مجمل الربح		2,024,000
إيرادات أخرى		60,500
ناقصاً : مصروفات إدارية وعمومية:		
أجور ومرتبات	575,000	
زكاة	35,000	
رسوم حكومية	13,000	
كهرباء ومياه	7,525	
أتعاب اصحاب العمل	225,000	
ديون معدومة	11,800	
مصروفات مختلفة	58,021	
استهلاكات	38,000	
ضريبة دخل شخصي	9,525	
تبرعات	35,000	

أتعاب مراجعة	50,000	
مخصص ديون مشكوك في تحصيلها	80,000	
		(1,137,871)
صافي أرباح العام		946,629

وقد طلب مفتش الضرائب المختص تقديم المستندات المؤيدة للبنود الواردة بالحسابات ودفتر اليومية والأستاذ وكروت الصنف وبعد الفحص والتحليل اتضح الآتي:

1- هنالك مردودات مشتريات قيمتها 53,500 ديناراً وردت بكروت الصنف لم تدرج بالدفاتر.

2- هنالك مبيعات تمت في ديسمبر 1990م ولكن تم تسليم البضاعة في 1997م وقد أدرجت ضمن المبيعات وقيمتها 45,000 ديناراً.

3- يتضمن بند الإيرادات مبلغ 48,000 ديناراً عبارة عن إيجار لدكان مملوك للشركاء والباقي ديون معدومة محصلة لم يعتمدها الديوان في سنة إعدامها.

4- يشتمل بند الأجور والمرتبات على مرتب الشريك احمد ومحمد وقدره 10,000 ديناراً شهرياً لكل منهما.

5- يشتمل بند التبرعات على الآتي:

20,000 تبرعات لطريق شريان الشمال

15,000 إعانات لأشخاص

6- يتضمن بند المصروفات المختلفة مبالغ دفعت كمصروفات مدرسية لأحد أبناء الشركاء وقدره 6,000 ديناراً ويتمثل الباقي في مصروفات عربات وضيافة.

7- حسب الاستهلاك بنسبة 20% للأثاثات والتي تبلغ تكلفتها 190,000 ديناراً علماً بأن النسبة المعمول بها هي 10%.

8- اتضح انه لا يوجد مبرر كافي لمخصص الديون المشكوك فيها كما وافق الديوان على اعتماد الديون المعدومة.

9- قرر المفتش إضافة نسبة 25% بالنسبة للبنود التي بها قدر من الاستعمال الشخصي.

المطلوب

تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال لمحلات الشيخ التجارية لعام 2000م وحساب قيمة الضريبة المستحقة حسب الجدول المذكور.

الحل

أولاً- تحديد وعاء الضريبة

946,629		صافي أرباح العام كما بحساب الأرباح والخسائر
		يضاف إليه بنود غير مسموح بخصمها:
	53,500	مردودات مشتريات
		(تفرض الضريبة علي جميع المكاسب التي تحققت خلال فترة الأساس).
	240,000	مرتب أصحاب العمل:
		(قضى المشرع في اللائحة بعدم السماح بخصم مرتب أصحاب العمل لأن صاحب العمل يحصل على الربح نظير القيام بعمله وبالتالي لا يجوز له الجمع بين الربح والمرتب مقابل القيام بهذا العمل).
	15,000	التبرعات:
		(سمح المشرع بخصم التبرعات التي تتم بناءً على نداء من الدولة والتبرعات لجهات حكومية.فالتبرعات التي تتم بناءً على نداء تعتبر من التكاليف الواجبة بالكامل كما هو الحال بالنسبة لشريان الشمال.أما التبرعات لأشخاص لا تعتبر من التكاليف الواجبة الخصم لذلك تضاف للوعاء الخاضع للضريبة)

	19,005	المصروفات المختلفة: (يتضمن هذا البند أولاً مبلغ 6,000 مصروفات لأبناء أحد الشركاء وقد قضى المشرع بعدم خصم أي مصروفات يصرفها الشخص في سبيل معيشته أو من يعولهم أو أي مصروف شخصي آخر .ولذلك يضاف للوعاء الخاضع للضريبة) (كما يضمن هذا البند مصروفات عربات وضيافة وهذه البنود بها قدر من الاستعمال الشخصي ولذلك قرر الفاحص إضافة نسبة 25% للوعاء لأنها من المصروفات التي لا يصرفها الشخص بأكملها في سبيل الحصول على الدخل) $(6,000 - 58,021) \times \%25 = 13005,2$ $6,000 + 13005.2 = 19005,2$
	38,000	الإهلاك المحاسبي: (سمح المشرع بخصم الإهلاك حسب الفئات التي يحددها وكيل ديوان الضرائب لذلك فإن الإهلاك المحاسبي يضاف على ان يخصم الإهلاك الضريبي)
	8,000	مخصص الديون المشكوك فيها: (يقضي المشرع بخصم الديون المشكوك فيها إلى المدى الذي يقنع الوكيل بأنها أصبحت في حكم المعدومة.وحيث أن الممول لم يقدم مبرر كافي لاعتبار هذا الدين في حكم الدين المعدوم فإنه يضاف للوعاء الخاضع للضريبة)

	125,000	أتعاب أصحاب العمل: (قضى المشرع بخصم أتعاب أصحاب العمل في حدود 50000 ديناراً أو 10% من الأرباح أيهما اكبر وبحد أقصى مليون جنيه أي 100,000 دينارا ولذلك يسمح له بالنسبة لهذا البند في حدود الحد الأقصى وما زاد عن ذلك يضاف للوعاء على أن يقدم شهادة من الدخل الشخصي تؤيد سداد الضريبة)
580,030	9,525	ضريبة الدخل الشخصي: (نص المشرع على عدم خصم أي ضريبة دخل أو أي ضريبة مماثلة لها ولذلك تضاف للوعاء الخاضع للضريبة)
		يخصم منه بنود مسموح بخصمها:
	45,000	مبيعات لا تخص السنة (تفرض الضريبة على المكاسب المحققة خلال فترة الأساس.لذلك تستبعد هذه الإيرادات من الدخل الخاضع للضريبة لهذا العام ولأنها خضعت للضريبة في فترة الأساس السابقة لهذه الفترة)
	48,000	إيجار عقارات: (يخضع إيجار الدكان لضريبة خاصة به وهي ضريبة إيجار العقارات لذلك يخصم من الدخل الخاضع لضريبة أرباح الأعمال)

	12,500	الديون المعدومة المحصلة: (تعتبر الديون المعدومة المحصلة إيراداً يخضع للضريبة إذا سبق أن اعتمد أو اعترف الديوان بذلك كدين معدوم في سنة إعدامه.ولكن هذا المبلغ لم يعتمد من قبل الديوان في سنة إعدامه أي اخضع للضريبة في تلك السنة ولذلك يستبعد من الوعاء الخاضع للضريبة حتى لا يحدث ازدواج ضريبي)
	19,000	الإهلاك الضريبي:
(124,500)		(يقضي المشرع بإجراء خصم يسمى استهلاك الاستعمال بالنسبة للمصروفات الرأسمالية يحسب من التكلفة الأصلية وفقاً للفئات المقررة ولذلك يحسب إهلاك الأثاث كالآتي: 190000 × 10% = 19000
1,402,159		وعاء ضريبة أرباح الأعمال أو الأرباح المعدلة

ثانياً : تحديد قيمة الضريبة المستحقة

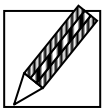
تحسب ضريبة محلات الشيخ التجارية كالآتي:

المبلغ	الفئة	الضريبة
50,000	إعفاء	إعفاء
30,000	%10	3,000
70,000	%20	14,000
100,000	%30	30,000
1,152,159	%35	403,256
1,402,159		450,256

ملاحظة:

الديون المعدومة:(قضى المشرع بخصم الديون التي يتكبدها المشروع في سبيل إنتاج أرباح الأعمال والتي يرى الوكيل أنها أصبحت ديون هالكة.وطالما أن الديوان اعتمد الديون كديون هالكة تعتبر من التكاليف الواجبة الخصم)

تدريب (5)



تقدمت شركة عامة بحساباتها المراجعة عن سنة الأساس 2002م كالآتي:

المبيعات		**695,000 دينار**
المصروفات :		
المشتريات	295,000	
مردودات المبيعات	87,000	
مخصص الضريبة	89,000	
مخصص ديون هالكة	50,000	
مرتبات وأجور	90,000	
الزكاة المدفوعة	40,000	651,000
صافي الربح		44,000

وعند فحص دفاتر الشركة بواسطة مفتش الضرائب اتضح ما يلي:

1- هناك مبيعات آجلة قيمتها 200,000 دينار لم تضمن في الدفاتر والحسابات.

2- ليس هناك مبررات كافية لاعتماد الديون الهالكة.

3- الزكاة المدفوعة تم سدادها فعلاً لديوان الزكاة.

المطلوب

تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال وحساب قيمة الضريبة المستحقة (بمعدل 15% من الربح المعدل)

مثال(3)

شركة تجارية بالخرطوم تقدمت إلى ديوان الضرائب بحساباتها المراجعة عن السنة المنتهية في 2002/12/31م كالآتي:

حساب الأرباح والخسائر

270,000 دينار	مصروفات عمومية	800,000 دينار	مجمل الربح
30,000	ضرائب مدفوعة	60,000	إيرادات متنوعة
40,000	مصروفات إدارية	50,000	أرباح اسهم
100,000	الاهلاكات	30,000	ديون معدومة محصلة
110,000	مصروفات التأسيس		
150,000	مرتبات وأجور		
240,000	صافي الربح		
940,000		**940,000**	

وعند فحص الدفاتر والسجلات المحاسبية الخاصة بالشركة بواسطة مفتش الضرائب المختص اتضح الآتي:

1- هناك مبيعات نقدية بمبلغ 100,000 لم تثبت في الدفاتر.

2- الديون المعدومة المحصلة سبق اعتمادها كمصروفات بواسطة ديوان الضرائب حين إعدامها.

3- يتمثل بند الاستهلاكات لسيارة قيمتها الدفترية 400,000 بينما معدل الإهلاك المعتمد ضريبياً 20%.

4- أرباح الأسهم استحقت من إحدى الشركات الخاضعة لضريبة الدخل.

5- تستخدم السيارة لأغراض العمل بمعدل 60%.

6- يشتمل بند الضرائب على 6,000 غرامات و 4,000 دمغات والباقي ضريبة أرباح الأعمال لسنة 2001م.

7- سحب صاحب الشركة بضاعة لاستعماله الشخصي قيمتها بسعر التكلفة 80,000 ولم تسجل هذه العملية في الدفاتر المحاسبية علماً بأن هامش الربح بالشركة 15%.

المطلوب

تحديد وعاء ضريبة أرباح الأعمال للشركة مع تدعيم وجهة نظرك محاسبياً وضريبياً وحساب قيمة الضريبة المستحقة (بمعدل 15% من الأرباح المعدلة).

الحـل

أولاً – تحديد وعاء الضريبة:

صافي الربح المحاسبي		240,000 دينار
يضاف بنود غير مسموح بخصمها:		
مبيعات نقدية غير مسجلة	100,000	
الاهلاكات بالحسابات	100,000	
40% اهلاك السيارة	32,000	
ضرائب مدفوعة	20,000	
مسحوبات شخصية	92,000	344,000
		584,000
يخصم بنود مسموح بها:		
الاهلاكات حسب القانون	80,000	
أرباح الأسهم	50,000	
ديون معدومة محصلة	30,000	(160,000)
وعاء الضريبة أو الأرباح المعدلة		424,000

ثانياً – حساب قيمة الضريبة المستحقة:

424,000 × 15 % = 63,600 دينار

ثالثاً – التعليق على الحل من الناحيتين المحاسبية والضريبية:

1- تمت إضافة المبيعات النقدية غير المسجلة بالدفاتر المحاسبية.

2- تمت إضافة كامل بند الاهلاكات حسب الحسابات المراجعة.

3- تم استبعاد أو خصم الاهلاكات حسب الفئات القانونية للإهلاك.

(80,000 = 400,000 × %20)

4- تمت إضافة 40% من الإهلاك الرسمي لوعاء الضريبة حيث انه مصروف شخصي.
(32,000 = 80,000 × %40)

5- تمت إضافة ضريبة أرباح الأعمال لعام 2001م لوعاء الضريبة وذلك حيث لا يسمح القانون بخصم أي ضرائب.

6- تمت إضافة المسحوبات الشخصية من البضاعة بسعر البيع
(80,000+ (15% × 80,000))= 80,000 + 12,000 = 92,000).

7- تم استبعاد بند أرباح الأسهم وذلك لأنها استلمت من شركة خاضعة أيضاً للضريبة تجنباً للازدواج الضريبي.

8- الديون المعدومة المحصلة تم استبعادها وذلك لأن الديوان لم يسمح بها كمصروف من قبل أي أنها خضعت للضريبة من قبل.

9- يتم تعديل الربح الظاهر بالحسابات وفقاً لمبادئ المحاسبة وقانون الضرائب حتى نصل إلى وعاء الضريبة.

تدريب (6)



فيما يلي حساب الأرباح والخسائر لشركة النصر التجارية عن السنة المنتهية في 2002/12/31م:

حـ/ الأرباح والخسائر

2,200,000	دينار مرتبات وأجور	15,000,000دينا	المبيعات
5,000,000	مشتريات	2,500,000	إيرادات أخرى
300,000	كهرباء ومياه		
500,000	إيجار		
100,000	تأمين		
150,000	مصروفات عمومية		
240,000	مصروفات إدارية		
60,000	ديون معدومة		
50,000	إهلاك المعدات		
8,900,000	صافي الربح		
17,500,000		**17,500,000**	

وعند فحص دفاتره اتضح الآتي:

1- لم يعترف ديوان الضرائب بالديون المعدومة.

2- توجد مشتريات بمبلغ 50,000 دينار غير مسجلة بالدفاتر.

3- عقد الإيجار يغطي فترة عامين الحالي والقادم.

4- التكلفة التاريخية للمعدات 800,000 دينار وتستهلك قانوناً بمعدل 5%.

المطلوب

تحديد قيمة الضريبة المستحقة على الشركة لعام 2002م (بمعدل 15%).

أسئلة تقويم ذاتي



1- أذكر ثلاثة أنواع للمصروفات التي تعتبر مصروفات متكبدة في سبيل الحصول على الأرباح.
2- وضح كيفية معالجة الخسائر.
3- أذكر فئات ضريبة أرباح الأعمال بالنسبة للأفراد والشركات للعام 2000م.

2. ضريبة الدخل الشخصي

1.2 خصائص ضريبة الدخل الشخصي

أولاً: ضريبة عينية تغلب عليها الصفة الشخصية

الضريبة على الدخل الشخصي هي ضريبة نوعية تسري على نوع معين من الإيراد الناتج عن عقد العمل أيا كانت صورته وهي بذلك ضريبة نوعية، والضريبة النوعية هي ضريبة عينية تنصب على الإيراد دون مراعاة للظروف الشخصية للممول ومع ذلك نجد أن المشرع السوداني قد خرج عن هذه الخاصية، وأضفى على هذه الضريبة صفة الشخصية عندما قرر أن يكون سعرها تصاعديا كما سمح بخصم الأعباء العائلية وقد كان الهدف من ذلك أن يتمشى العبء الضريبي مع مقدرة الممول التكليفية.

ثانياً: تسري على الأشخاص الطبيعيين

تسري هذه الضريبة على الأشخاص الطبيعيين وحدهم حيث أن الشخص الطبيعي هو الشخص الذي يمكن وحده أن يرتبط بعقد عمل فيعتبر خاضعا لرب العمل لما يكون لهذا الأخير على الأجير من حق الرقابة والتوجيه والإشراف.

ثالثاً: تسري على الإيراد الفعلي للمكلف

حيث تفرض الضريبة على الإيراد الذي يحصل عليه المكلف ولا مجال للتقدير.

رابعاً: سهلة التحصيل

فقد الزم المشرع أصحاب العمل وغيرهم من الجهات التي تدفع إيرادات خاضعة لهذه الضريبة بحجزها من المنبع وتوريدها للديوان وقد جعلت هذه الخاصية ضريبة الدخل الشخصي اكثر الضرائب اقتصادية. ومع ذلك فإن استفادة الخزانة العامة من هذه الضريبة أمر يكتنفه العديد من الصعوبات مثل تهرب بعض أفراد القطاع الخاص عن الإفصاح عن الأجور الحقيقية للعاملين بقصد تخفيف العبء مما يؤدي إلى عدم الوصول إلى الدخل الفعلي للمكلفين.

تذكر عزيزي الدارس أن خصائص ضريبة الدخل الشخصي هى:

ضريبة عينية ذات صفة شخصية.

1. تسرى على الأشخاص الطبيعيين.
2. تسرى على الإيراد الغعلي للمكلف.
3. سهلة التحصيل.

2.2 الدخل الخاضع للضريبة

وفقاً لنص المادة (12) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م فيشمل الدخل الخاضع لضريبة الدخل الشخصي ما يلي:

1- الدخل الناتج عن أي وظيفة أو خدمات تؤدى فيما عدا الخدمات التي يؤديها صاحب العمل في سبيل القيام بعمله ولم يسمح بخصمها.

2- أي دخل يعتبر دخلاً شخصياً حسب أحكام هذا القانون (بموجب المادة (26)).

هذا فقد نصت المادة (26) من القانون على ما يلي:

يشمل الإيراد الذي يدخل في الحساب من الدخل الشخصي الخاضع للضريبة ما يلي:

أ- أي اجر أو مرتب أو مرتب إجازة أو مرتب إجازة مرضية أو مرتب بدلاً عن إجازة أو أتعاب أو عمولة أو منحة أو مكافأة أو بدل معيشة أو بدل سفر أو أي بدلات أخرى فيما يتعلق بالوظيفة أو الخدمات التي تؤدى في فترة الأساس التي تقبض فيها.

ب- قيمة أي منفعة أو ميزة أو تيسير أياً كان طبيعتها مما يمنح فيما يتعلق بالوظيفة أو الخدمات المؤداة.

وبصورة عامة يمكن تعريف الدخل الناتج من الوظيفة أو الخدمة المؤداة بأنه مبلغ من المال يدفع مقابل عمل أو خدمة أديت للغير.

أما المزايا العينية وهي كل ما تقدمه الجهة التي يتبع لها الموظف من خدمات دون مقابل تعد هذه المزايا جزءا من الإيرادات الخاضعة للضريبة بشرط أن تمنح للموظف مجاناً أي بدون مقابل وأن تعود عليه بمنفعة فإذا حصل صاحب العمل (المخدم) على مقابل تلك المزايا العينية من الموظف (المستخدم) فلا تعتبر مزايا خاضعة للضريبة.

وفقاً لنص المادة (10) من لائحة ضريبة الدخل لسنة 1987م يتضح ما يلي:-

1- أن العمولة التي يحصل عليها الموظف تعد من الإيرادات الخاضعة لضريبة الدخل الشخصي وتشمل العمولة كل المبالغ المدفوعة لشخص مرتبط بعقد للعمل فيما يتعلق بأي وظيفة.

2- أن المزايا العينية التالية خاضعة لضريبة الدخل الشخصي بشروط محددة كما يلي:

I. السكن المجاني يعد ميزة عينية ويخضع للضريبة ويضاف بنسبة 25% من المرتب الأساسي للموظف في حالة إذا لم يخصم من مرتبه أي شئ مقابل هذه الميزة. أما إذا كان يخصم من مرتب الموظف كإيجار لهذا السكن فيخصم من نسبة الـ25% من المرتب الأساسي قيمة ما يدفعه كإيجار ويضاف للمرتب ويخضع الفرق للضريبة.

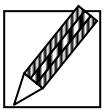
II. إذا كان الموظف يحصل على عربة مع الوقود من المصلحة التي يعمل بها فتقدر هذه الميزة بمعدل مبلغ مالي شهرياً وتضاف للمرتب الخاضع للضريبة.

III. أي فواتير لاستهلاك الكهرباء والمياه والهاتف تقوم المصلحة بدفعها نيابة عن الموظف فتعد ميزة وتضاف بالكامل للمرتب وتخضع للضريبة.

عزيزي الدارس مما سبق يتضح بأن الإيرادات الخاضعة لضريبة الدخل الشخصي تشمل الآتي:

1- المرتبات والأجور والمهايا.
2- المكافآت والحوافز.
3- العمولات.
4- المنح.
5- المزايا النقدية والعينية.

تدريب (7)



موظف بعمل بأحدى الشركات يتقاضى مرتب أساسي قدره 20,000 دينار و بدلات أخرى مجموعها 10,000 دينار. بالإضافة لذلك يمنح الموظف عدد من المزايا العينية و هى:

1- سكن مجاني.
2- عربة مع الوقود.
3- سداد قواتير الكهرباء والمياه والهاتف.

المطلوب

وضح كيفية معالجة المزايا العينية عند احتساب ضريبة الدخل الشخصي للموظف.

3.2 العلاوات والبدلات المعفاة إعفاءً كاملاً

EXEPTED ALLOWANCES

وفقاً لمنشورات ديوان الضرائب فهناك عدد من العلاوات والبدلات معفاة إعفاءً كلياً من ضريبة الدخل الشخصي الشخصي وهي:

1- مرتب الانذار حسب لوائح مكتب العمل.
2- التعويض في حالة الإصابة والفصل عن العمل.
3- العلاج والدواء.
4- بدل المباحث لضباط الشرطة.
5- العلاوة الموحدة للمبعوثين.
6- تذاكر السفر داخل السودان (عينية ونقدية) والتي تمنح في حالة الإجازة مرة واحدة في السنة.
7- مكافأة نهاية الخدمة.
8- استقطاع جاري المعاش أو مال التأمين لمخصصات فوائد ما بعد الخدمة .
9- الجزء المستبدل من المعاش.
10- بدل كتب وسكرتارية لأساتذة الجامعات والباحثين في المجال العلمي.

4.2 العلاوات والبدلات المعفاة جزئياً

PARTIALLY EXEPTED ALLOWARCES

وتشمل الآتي:

1- الأجر الإضافي بحد أقصى 75% من المرتب الأساسي.
2- بدل الترحيل بحد أقصى محدد.
3- بدل الميل بحد أقصى محدد شريطة إثبات ملكية العربة.
4- بدل التمثيل وبدل الضيافة بحد أقصى محدد شهرياً.
5- بدل المأمورية بحد أقصى محدد يومياً.
6- علاوة غلاء المعيشة بحد أقصى محدد شهرياً.

7- العلاوة الاجتماعية.

8- بدل الوجبة.

علماً بأن هذه العلاوات والبدلات تعدل سنوياً بما يتماشى ومستوى الأسعار.

أسئلة تقويم ذاتي



1- أذكر خصائص ضريبة الدخل.

2- المادة (12) من قانون ضريبة الدخل لسنه 1986م حددت أنواع الدخل الخاضع لضريبة الدخل الشخصي أذكرها.

3- عرف الدخل الناتج من الوظيفة أو الخدمة.

4- ما الإيرادات الخاضعة لضريبة الدخل الشخصي؟

5- أذكر خمساً من العلاوات و البدلات المعفاة إعفاءاً كاملاً من ضريبة الدخل الشخصي.

6- أذكر خمساً من العلاوات و البدلات المعفاة إعفاءاً جزئياً من ضريبة الدخل الشخصي.

5.2 إعفاءات ضريبة الدخل الشخصي

PERSONAL INCOME TAX EXEMPTION

وفقاً لنص المادتين (27) و (28) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م يعفى من ضريبة الدخل الشخصي ما يلي:

1- مكافأة التقاعد المدفوعة لأعضاء الخدمة المدنية والعسكرية.

2- المبعوثون والممثلون الدبلوماسيون والقناصل وأعضاء بعض المنظمات الدولية واتباعهم ومستخدميهم في الحدود المنصوص عليها في قانون الحصانات والامتيازات لسنة 1956م وأي أوامر أو لوائح صادرة بموجبه.

3- الشخص العامل بالخدمة الحكومية أو القطاع العام وبلغ من العمر 50 عاماً أو قضى بالخدمة 25 عاماً. أما الشخص العامل بالقطاع الخاص اذا1 بلغ من العمر 50 عاماً وفي هذه الحالات على المتقدم للإعفاء أن يرفق المستندات التي تثبت مدة عمله وعمره (شهادات ميلاد أو تسنين).

❖ **ملحوظة هامة:**

أي بدل أو علاوة لم يرد ذكرها تعتبر خاضعة للضريبة. والجدير بالذكر أن تحديد البدلات والعلاوات وخضوعها أو إعفائها آو إخضاعها جزئياً للضريبة يحدد كل ذلك بموجب منشورات تصدر من وكيل الضرائب فلذا يجب التأكد المستمر من هذه المنشورات وما يطرأ عليها من تعديلات.

تدريب (8)



حدد طبيعة الإعفاء الممنوح للعلاوات و البدلات التالية وفقاً للمنشورات الصادرة من ديوان الضرائب:

العلاوة أو البدل	إعفاء كلي	إعفاء جزئي
1- مرتب الإنذار حسب لوائح مكتب العمل 2- الأجر الإضافي بحد أقصى 75% من المرتب الأساسي 3- التعويض في حالة الإصابة و الفصل عن العمل 4- بدل الترحيل بحد أقصى محدد 5- العلاج و الدواء 6- بدل الميل بحد أقصى محدد في حالة امتلاك عربة 7- بدل التمثيل و بدل الضيافة بحد أقصى محدد شهرياً 8- بدل المباحث لضباط الشرطة 9- بدل المأمورية بحد أقصى محدد يومياً 10- علاوة غلاء المعيشة بحد أقصى محدد شهرياً 11- العلاوة الاجتماعية 12- بدل الوجبة 13- العلاوة الموحدة للمبعوثين 14- تذاكر السفر داخل السودان 15- بدل كتب وسكرتارية لأساتذة الجامعات		

6.2 نطاق سريان الضريبة

حددت المواد (12) و (26) الإيرادات الخاضعة ويشمل الدخل الخاضع لضريبة الدخل الشخصي طبقاً لما ورد في المادة (12) الدخل الناتج من أي وظيفة أو خدمات تؤدى فيما عدا الخدمات التي يؤديها صاحب العمل في سبيل القيام بعمله وأي دخل يعتبر دخلاً وفقاً لأحكام المادة (26).

وقد أوضحت الفقرتين (أ) و (ب) من المادة (26) الدخول الخاضعة لضريبة الدخل الشخصي حيث نصت الفقرة (أ) على أن يخضع للضريبة أي اجر أو مرتب إجازة أو مرتب إجازة مرضية أو مرتب بدلاً عن الإجازة أو أتعاب أو عمولة أو منحة أو مكافأة أو بدل معيشة أو بدل سفر أو أية بدلات أخرى تقبض فيما يتعلق بالوظيفة. على انه متى ما اقتنع وكيل الديوان بأن أي بدل مقبوض على الوجه المتقدم إنما كان رداً لقيمة صرفت بأكملها في ذلك الوجه ففي هذه الحالة يخرج ذلك البدل أو تلك القيمة المصروفة من حساب الدخل الشخصي.

مما سبق يمكن تناول الإيرادات الخاضعة لضريبة الدخل الشخصي وفقاً لهذه الفقرة ومنشور ديوان الضرائب رقم 5 لسنة 2000م بإيجاز على النحو التالي:-

1- الأجور

الأجور هي لفظ يطلق للتعبير عما يتقاضاه العامل نظير ما أداه من عمل ويتم دفعه عادة على فترات متقاربة يومية أو أسبوعية أو شهرية.

2- المرتبات

يقصد بها المبالغ التي تستحق للعاملين من الموظفين مقابل ما يؤدونه من أعمال للحكومة أو المنشآت أو الشركات أو الهيئات العامة وكذلك المنشآت الخاصة وتتسم المرتبات بأنها تدفع عن أعمال يغلب عليها عادةً الطابع الذهني وأنها دورية تدفع كل شهر.

3- العمولـة

العمولات تتمثل في المبالغ التي يحصل عليها العاملون من المنشآت التي يعملون بها بنسبة مئوية من حجم الأعمال أو المبالغ المحصلة مثل:

أ- ما تمنحه وكالات الإعلان للعاملين بها من عمولات تحسب بنسبة مئوية من قيمة الإعلان.

ب- ما تمنحه شركات التأمين للعاملين بها من عمولات تحسب بنسبة مئوية من بوالص التأمين التي تبرم بمعرفتهم.

ج- ما تمنحه المنشآت للبائعين ورؤساء أقسام البيع من عمولات على المبيعات.

وتمنح هذه العمولات عادة بالإضافة إلى مرتباتهم أو أجورهم إلا انهم يتقاضونها باعتبار انهم تربطهم بتلك المنشآت عقود عمل وبالتالي تعتبر مكملة لها ولذلك تخضع لضريبة الدخل الشخصي وهذا لا يمنع من خصم المصاريف التي ينفقها هؤلاء الأفراد من مبالغ العمولات التي يتقاضونها في سبيل الحصول عليها وبذلك فإن صافي العمولات التي يستفيد منها الأجير تخضع بواقع 10% باعتبارها دخول عرضية وذلك حسبما ورد بالمنشور رقم (5) لسنة 2000م.

4- المكافآت

وهي المبالغ التي تدفعها المنشآت للعاملين علاوة على المرتب أو الأجر عن أعمال أو خدمات مؤداه للمنشأة ومن أمثلتها:

1- تعويض عن جهود غير عادية.

2- مكافآت تشجيعية.

3- مكافآت حضور لجان.

4- مكافآت خاصة.

وتعتبر هذه المكافآت مكملة لأجر أو مرتب العامل أما مكافأة ترك الخدمة فهي تعتبر بمثابة تعويض للعامل بمناسبة تركه للخدمة وليس تكملة لأجره أو مرتبه ولا تتصف بالدورية أو التكرار لذلك لا تخضع لضريبة.

5- البدلات والعلاوات

قضى المشرع بإخضاع البدلات للضريبة فيما عدا البدلات التي تمثل رداً لنفقة صرفت للحصول على الدخل كما ترك المشرع أمر تحديد تلك البدلات لوكيل ديوان الضرائب والذي يصدر فيه منشوراً يحدد فيه البدلات الخاضعة كلياً أو جزئياً وقد تناول المنشور رقم (5) لسنة 2000م البدلات والعلاوات على النحو التالي:

أ- بدل المأمورية

ميز المشرع بين المأموريات الداخلية والخارجية بالنسبة للعاملين في الحكومة الاتحادية والولايات وكذلك بالنسبة للعاملين بالقطاع الخاص حيث قضى بإعفاء المأموريات الداخلية وفقاً لمنشور ديوان الخدمة أما بالنسبة للمأموريات الخارجية فهي تعفى وفقاً للفئات التي تحددها الجهات المختصة (مجلس الوزراء) على ألا تزيد عن الستة اشهر بالنسبة للقطاع الخاص.

ب- بدل الترحيل

ويقصد به ترحيل بين مكان العمل والمنزل ويعفى هذا البدل حسب الفئات المصدق بها بمنشور ديوان الخدمة بالنسبة للحكومة الاتحادية والولايات أما بالنسبة للقطاع الخاص يعفى بحد أقصى 1200 ديناراً في الشهر.

ج- بدل وجبة

يعفى بالنسبة للحكومة والولايات حسب الفئات المصدق بها من الحكومة أما بالنسبة للقطاع الخاص وهيئات وشركات وبنوك القطاع العام يعفي بحد أقصى 150 ديناراً في اليوم على أن يكون مصدقاً بها حسب قانون الصحة المهنية.

د- بدل العلاج والدواء

يعفى بالنسبة للقطاع الخاص والهيئات ومؤسسات وشركات وبنوك القطاع العام بحد أقصى 90000 دينارا في السنة أو مرتب ثلاث اشهر إجمالي أيهما اقل وبالنسبة للحالات الخاصة يكتب للسيد الأمين العام لديون الضرائب.

هـ- بدل ميل

يعفى بحد أقصى حسب الفئات المصدق بها في الحكومة شريطة إثبات ملكية العربة أما بالنسبة لوحدات القطاع الخاص وهيئات وشركات ومؤسسات وبنوك القطاع العام يعفى بحد أقصى5000 دينارا شهريا شريطة إثبات ملكية العربة.

و- بدل اللبس

يعفى بالنسبة للحكومة الاتحادية والولايات ولوحدات القطاع الخاص وهيئات وشركات ومؤسسات بنوك القطاع العام ، يعفى بحد أقصى 48,000 دينارا في السنة أو مرتب شهر إجمالي أيهما أقل.

ز- بدل التمثيل والضيافة

يعفى بالنسبة للحكومة الاتحادية والولايات حسب منشور ديوان الخدمة أما بالنسبة للقطاع الخاص وهيئات ومؤسسات وبنوك القطاع العام يعفى بحد أقصى 2,000 دينارا في الشهر تمنح لمن هم في درجة المدير فقط.

ح- الأجر الإضافي

يعفى بحد أقصى 75% من المرتب الأساسي بالنسبة للحكومة الاتحادية والولايات . أما بالنسب ة للقطاع الخاص ومؤسسات وبنوك وهيئات القطاع العام تعفى بحد أقصى 75% من المرتب الأساسي للفئات العمالية و50% من المرتب الأساسي للموظفين مع مراعاة عدم تحويل الأجر الإضافي إلى علاوة ثابتة.

ط- علاوة غلاء المعيشة

تعفى حسب الفئات المصدق بها بمنشور ديوان الخدمة وذلك بالنسبة للحكومة الاتحادية والولايات أما بالنسبة للقطاع الخاص فتعفى بحد أقصى 3,350 دينارا في الشهر مع مراعاة التدرج حسب الوظيفة.

ي- العلاوة الاجتماعية وعلاوة الأطفال

تمنح العلاوة الاجتماعية للمتزوجين والمتزوجات بحد أقصى 500 ديناراً في الشهر أما علاوة الأطفال تعفى في حدود 100 دينارا لكل طفل شهرياً.

ك- علاوة الدراجة

تمنح هذه العلاوة للسعاه بحد أقصى 1000 دينارا في الشهر.

ل- الميزات العينية

طبقاً للفقرة (ب) من المادة (26) فان أي منفعة أو ميزة أو تيسير أياً كانت طبيعته يمنح فيما يتعلق بالوظيفة أو الخدمات يخضع للضريبة . ولكن المشرع استثنى من ذلك قيمة السفر بين السودان وأي مكان خارج السودان مما يقدمه المخدم ولا يشمل أيضاً عضو مجلس الإدارة أو قريباً له كما استثنى قيمة الخدمات الطبية المقدمة للمستخدم ولا يشمل أيضاً قريب المخدم.

وقد تناولت المادة (27) كيفية خضوع السكن العيني للضريبة حيث أوضحت أن القيمة الخاضعة للضريبة هي قيمة توازي نسبة مئوية من دخل الوظيفة وتركت أمر تحديد النسبة لوكيل ديوان الضرائب أما في حالة تقديم المخدم لهذه الأمكنة لعضو مجلس الإدارة فإن القيمة الخاضعة للضريبة سعر السوق لتلك الأمكنة . وفي حالة قيام المستخدم الذي يشغل تلك الأمكنة بدفع أجره عن تلك الأمكنة فتخفض القيمة التي تم التثبت منها إلى المدى الذي يراه الوكيل عادلاً ومعقولاً.

تذكر عزيزي الدارس أن الإيرادات الخاضعة لضريبة الدخل الشخصي هى:

1- الأجور **2- المرتبات**

3- العمولة **4-المكافآت**

5- البدلات و العلاوات و تشمل "بدل المأمورية، بدل الترحيل، بدل وجبة، بدل العلاج و الدواء، بدل ميل، بدل اللبس، بدل التمثيل و الضيافة، الأجر الإضافي، علاوة غلاء المعيشة، العلاوة الاجتماعية و علاوة الأطفال، علاوة الدراجة، الميزات العينية".

مما سبق فإن الميزات العينية تخضع للضريبة طبقاً لنص المادة سابقة الذكر وقد أوضح وكيل ديوان الضرائب أسس خضوع تلك الميزات على النحو التالي:

أ- السكن العيني

ميز المشرع بين ثلاثة أنواع من السكن:

i)السكن العادي

أعفى المشرع السكن العيني العادي المجاني من الضريبة وذلك بالنسبة للقطاع العام.أما بالنسبة للقطاع الخاص يضاف 10% من المرتب الأساسي وتخضع هذه القيمة للضريبة على أن يتم استبعاد الجزء المدفوع من الإيجار بواسطة المستخدم.

ii) السكن المفروش

تضاف نسبة 35% من المرتب الأساسي وتخضع هذه القيمة للضريبة على أن يتم استبعاد الجزء المدفوع من الإيجار.

iii) السكن المفروش بالإضافة للأكل

تخضع للضريبة بإضافة 45% من المرتب الأساسي على ان يتم استبعاد الجزء المدفوع من المستخدم.

ب- العربة

في حالة استخدام عربة المخدم فقد قضى المشرع بإعفاء البند إعفاءً كلياً حيث كان في السابق تضاف قيمة لمقابلة استخدام عربة المخدم.

ج- تكلفة الكهرباء وأجرة عامل المنزل

في حالة تحمل المخدم لهذه النفقات فإن القيمة الفعلية لهذه المصروفات تضاف للدخل الخاضع للضريبة.

د- ضريبة الدخل الشخصي

إذا تحمل المخدم ضريبة الدخل الشخصي نيابة عن المستخدم فإن هذه الضريبة تعتبر ميزة مكملة للأجر وتخضع هذه الميزة للضريبة طبقاً لنظام الضريبة على الضريبة.

7.2 الدخول المعفاة من الضريبة

حددت المادة (28) والمادة (17) البند الثاني الجدول الأول من قانون ضريبة الدخل لعام 1986م الدخول المعفاة من ضريبة الدخل الشخصي وهي:-

أ- استقطاعات المعاش ومال التأمين وأي استقطاعات أخرى لفوائد ما بعد الخدمة.

ب- المكافأة المقبوضة عند إنهاء عقد الخدمة.

ج- دخول المبعوثين والدبلوماسيين والقناصل وإعفاء بعض المنظمات الدولية واتباعهم وعائلاتهم ومستخدميهم في الحدود المنصوص عليها في قانون الحصانات والامتيازات لعام 1956م أو أي لوائح صادرة بموجبه.

د- دخل الشخص العامل بالحكومة وبلغ من العمر 50 عاماً أو قضى بالخدمة العامة 25 عاماً على أن لا يسري ذلك على مكافآت ومخصصات رئيس وأعضاء مجالس الإدارات بالقطاع العام.

دخل الشخص العامل بالقطاع الخاص وبلغ 50 عاما شريطة أن يكون الإعفاء في حدود أقصى مرتب مقرر في الهيكل الراتبي الحكومي. على أن لا يسري على المرتبات والمكافآت وأي مخصصات أخرى تدفع أو تمنح لمديري ورؤساء وأعضاء مجالس الإدارات والمؤسسين أو المساهمين في الشركة أو المنشأة.

هـ- أي خصم تقرره اللوائح

بناءاً على الفقرة (هـ) فإن المنشور رقم 2000/5م أعفى الدخول الآتية:

1- الجزء المستبدل من المعاش.

2- مرتب الانذار حسب لوائح مكتب العمل .

3- التعويض في حالة الإصابة أو الفصل من العمل.

4- تذاكر السفر داخل السودان عينية أو نقدية والتي تمنح في الإجازة مرة واحدة في السنة .

5- العلاوة الموحدة للمبعوثين.

6- بدل الكتب والسكرتارية والذي يمنح لأساتذة الجامعات والباحثين في المجال العلمي.

7- بدل المباحث لضباط الشرطة.

8- علاوة أمن لضباط الأمن.

9- بدل الاستعداد للقوات النظامية.

تذكر عزيزي الدارس أن الدخول المعفاة من ضريبة الدخل الشخصي وفقاً لقانون ضريبة الدخل لسنة 1986م و المنشورات الصادرة من ديوان الضرائب هي:

1- استقطاعات المعاش و مال التأمين و استقطاعات فوائد ما بعد الخدمة.

2- المكافأة المقبوضة عند انتهاء الخدمة.

3- دخول المبعوثين و الدبلوماسيين.

4- دخل الشخص العامل بالحكومة و بلغ من العمر 50 عاماً أو قضى بالخدمة 25 عاماً.

5- أي خصم تقرره اللوائح الصادرة من ديوان الضرائب مثل:

- **الجزء المستبدل من المعاش.**
- **مرتب الإنذار حسب لوائح مكتب العمل.**
- **التعويض في حالة الإصابة أو الفصل من العمل.**
- **تذاكر السفر داخل السودان (عينية أو نقدية).**
- **العلاوة الموحده للمبعوثين.**
- **بدل الكتب و السكرتارية لأساتذة الجامعات و الباحثين.**
- **بدل المباحث لضباط الشرطة**
- **علاوة أمن لضباط الأمن.**
- **بدل الاستعداد للقوات النظامية.**

8.2 فئات ضريبة الدخل الشخصي TAX RATES

تدفع الضريبة على الدخل الشخصي بالفئات التالية حسبما وردت في الجدول الثالث . القسم (ب) والمادة (30) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م تعديل لسنة 1999م وذلك للأفراد المقيمين وغير المقيمين . وفيما يلي أسعار الضريبة لعام 2002م.

الـ 216,000	دينار سوداني الأولى	إعفاء
228,000	التالية	%5
252,000	التالية	%10
ما زاد عن ذلك		%20

فئات الضريبة لعام 2000م

أ/ الفئات السنوية

الـ 150,000	دينار الأولى	معفاة
الـ 12.000	التالية	%5
الـ 24,000	التالية	%10
الـ 24,000	التالية	%20
ما زاد عن ذلك		%25

ب/الفئات الشهرية

الـ 12500	دينار الأولى	معفاة
الـ 1000	التالية	%5
الـ 2000	التالية	%10
الـ 2000	التالية	%20
ما زاد عن ذلك		%25

أسئلة تقويم ذاتي



1- حددت المادتان (27) و (28) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م ثلاث حالات تعفي من ضريبة الدخل وضح هذه الحالات؟

2- تناول بالشرح الإيرادات الخاضعة لضريبة الدخل؟

3- هنالك مجموعة من الميزات العينية التي تمنح للموظف أو العامل تخضع للضريبة أكتب ثلاثاً منها.

4- حددت المواد (28) و (17) من قانون ضريبة الدخل لعام 1986م الدخول المعفاة من الضريبة أذكر اثنين منها.

5- أذكر فئات ضريبة الدخل الشخصي لعام 2000م.

مثال (1)

قدمت إحدى الشركات كشف المرتبات والأجور لادارة الدخل الشخصي وقد أوضح الكشف تقاضي أحد موظفيها لمرتب أساسي 10,000 دينار، بدل سكن 5,000 دينار، علاوة غلاء معيشة 4,000 دينار، بدل ترحيل 1,500 دينار، أجر إضافي 6,000 دينار، بدل علاج 8,000 دينار شهرياً، علاوة اجتماعية 1,000 دينار، علاوة أطفال 500 دينار. علماً بأن هذا الموظف متزوج وله بنت وولد وتقوم الشركة بخصم 8% مال تأمين تودعه في حساب خاص منفصل.

المطلوب

حساب ضريبة الدخل الشهرية الواجبة السداد لديوان الضرائب

الحل

أ- وفقاً للأساس السنوي:

المرتب الأساسي 10,000 × 12 =	120,000 دينار
يخصم منه:	
مال التأمين (يحسب مال التأمين بواقع 8% من جملة المرتب الأساسي السنوي + بدل السكن السنوي (120,000 + 60,000) × 8 %	14,400
	105,600
يضاف إليه:	
البدلات والعلاوات الخاضعة للضريبة	
بدل سكن 5,000 × 12 شهر =	60,000
(يخضع بدل السكن النقدي للضريبة بالكامل حيث لم يرد بمنشور ديوان الضرائب ضمن البدلات المعفاة اعفاء كليا أو جزئيا لأنه لا يمثل رد لنفقة يتكبدها الشخص للحصول على الدخل)	
علاوة غلاء المعيشة	
(قضى المشرع بخضوع هذه العلاوة في حدود 3350 ولذلك فان الزيادة التي يحصل عليها الشخص تخضع للضريبة)	7,800
(4,000 – 3,350) × 12 شهر	
بدل ترحيل	
(قضى المشروع بإعفاء هذا البند في حدود 1200 دينار في الشهر لذلك فان الزيادة تخضع للضريبة)	
(1500 – 1200) × 12 شهر	3,600
الأجر الإضافي	
(يعفى هذا البند في حدود 50 % من المرتب الأساسي لفئات	

الموظفين ومن ثم فإن الزيادة عن هذه الحدود المسموح بها تخضع للضريبة) (6,000 – (10,000 × 50 %) × 12 شهر	12,000
بدل علاج (طبقا للمنشور 2000/5 م فان بدل العلاج يعفى في حدود 90,000 في السنة أو مرتب ثلاثة أشهر إجمالي أيهما أقل . ولما كان جملة المرتب الشهري تعادل 36,000 ألف دينار فإن مرتب ثلاثة أشهر إجمالي هو 108,000 دينارا ،عليه يكون الحد المعفي من الضريبة بالنسبة لهذا البند هو 90,000 الف دينار أما زاد عن ذلك يخضع للضريبة) (90,000 −12×8,000)	6,000
علاوة اجتماعية (تعفى هذه العلاوة في حدود 500 دينارا في الشهر حسب المنشور سالف الذكر ،عليه فإن الزيادة عن هذه الحدود تخضع للضريبة) (1,000 – 500) × 12 شهر	
علاوة أطفال (تعفى علاوة الأطفال في حدود 100 دينار كل شهر لكل طفل) (500 – 100 × 2) × 12 شهر	6,000
وعاء ضريبة الدخل الشخصي	3,600
	204,600

حساب ضريبة الدخل الشخصي الواجبة السداد شهرياً

الدخل السنوي	الفئة	الضريبة
الـ 150,000 الأولى	لا شئ	–
الـ 12,000	% 5	600
الـ 24,000	%10	2400
الـ 18,600	%20	3,720
204,600		6,720

عليه فإن الضريبة الواجبة السداد شهرياً $\frac{6720}{12}$ = 560 ديناراً

ب- يمكن حساب هذه الضريبة وفقا للفئات الشهرية كالآتي:

المرتب الأساسي	10,000دينار	
يخصم منه:		
مال التأمين		
(10000 + 5000) × 8 %	1200	
	8,800	
يضاف إليه : البدلات والعلاوات الخاضعة للضريبة :		
بدل سكن	5,000	

غلاء معيشة	650	
(3,350 –4,000)		
بدل ترحيل	500	
(1,200 –15,00)		
الأجر الإضافي	1000	
(5,000 –6,000)		
بدل علاج	500	
(7,500 –8,000)		
علاوة اجتماعية	500	
(500 –1,000)		
علاوة أطفال	300	
(500 – 200)		8250
وعاء الضريبة الشهري		17050

وتحسب الضريبة المستحقة كما يلي

الدخل الخاضع للضريبة	الفئة	الضريبة
الـ 12,500	معفاة	–
الـ 1,000	%5	50
الـ 2,000	%10	200
الـ 1,550	%20	310
17,050		560

ملحوظة : يمكن حساب الضريبة على أساس شهري أو على أساس سنوي كما يمكن أيضاً كتابة التعليق خارج الجدول.

مثال

يتقاضى أحد المصورين العاملين بإحدى شركات الإعلان مرتب شهري أساسي 15,000 ديناراً، وبدل ترحيل 2,000 ديناراً، وغلاء معيشة 5,000 ديناراً ، وبدل علاج 7,000 ديناراً ، وبدل وجبة 2,000 ديناراً ، بدل لبس 5,000 ديناراً ، أجر إضافي 10,000 ديناراً ، بدل سكن 6,000 ديناراً ،علاوة أطفال 1,000 ديناراً ، علاوة اجتماعية 800 ديناراً. ويقوم صاحب العمل بسداد الضريبة نيابة عنه كما يتم استقطاع 8% مال تأمين يودع في حساب خاص. علما بأن هذا المصور له ثلاث أطفال.

المطلوب

حساب الضريبة السنويه الواجبة السداد

الحل

أولاً: تحديد وعاء الضريبة السنوي

المرتب الأساسي السنوي (15,000 × 12)	=	180,000
يخصم منه :		
مال التأمين (180,000 + 72,000) × 8%	=	20,160
		159,840
يضاف إليه :		
البدلات والعلاوات الخاضعة للضريبة		
بدل ترحيل (2,000 – 1,200) × 12	=	9,600
غلاء معيشة (5,000 – 3,350) × 12	=	19,800
بدل علاج (7,000 – 7,500) × 12	=	–
بدل وجبة (2,000 – 4,500) × 12	=	–
بدل لبس (5,000 – 4,000) × 12	=	12,000

الأجر الإضافي (10,000 – (15,000 × 75%) × 12	=	–
بدل سكن : 6,000 × 12	=	72,000
علاوة أطفال : (1,000 – 300) × 12	=	8,400
علاوة اجتماعية : (800 – 500) × 12	=	3,600
الدخل الخاضع للضريبة		285,240

ثانياً: حساب قيمة الضريبة المستحقة سنوياً

الدخل الخاضع للضريبة		الفئة	الضريبة
الـ 150,000	دينار الأولى	إعفاء	–
الـ 12,000	التالية	5%	600
الـ 24,000	التالية	10%	2400
الـ 24,000	التالية	20%	4800
75,240	=	25%	18,810
285,240			26,610

أو

الدخل الخاضع للضريبة	الفئة	الضريبة
الـ 210,000	الأولى	7,800
75,240	25%	18,810
285,240		26,610

وبما أن الشركة تتحمل الضريبة نيابة عن المستخدم فإن هذه الضريبة تعتبر ميزة مكملة للأجر ولذلك تضاف الضريبة السنوية للدخل الخاضع للضريبة . وللوصول للدخل الحقيقي الذي تفرض عليه الضريبة .

الدخل = 285,240 + 26,610 = 311,850 دينار

لذلك تحسب الضريبة السنوية الواجبة السداد على هذا الدخل كالآتي:

الدخل الخاضع للضريبة	الفئة	الضريبة
الـ 210,000	الأولى	7,800
101,850	%25	25,462,5
311,850		33,262,5

عليه فإن الضريبة السنوية الواجبة السداد هي 33,262.5 ديناراً .

تدريب (9)



محمد علي موظف بالقطاع الخاص، وفيما يلي بيان بدخله الشخصي خلال عام 2000م:

المرتب الأساسي	30,000 دينار
بدل طبيعة عمل	15,000 دينار
علاوة غلاء معيشة	10,000 دينار
بدل ترحيل	5,000 دينار
علاوة اجتماعية	7,000 دينار
بدل سكن	12,000 دينار

المطلوب

تحديد قيمة الضريبة المستحقة على الموظف لعام 2000م

3. ضريبة المهن الحرة PROFESSION TAX

اعتبر المشرع السوداني ارباح المهن الحرة أو المهن الغير تجارية ضمن أرباح الأعمال و يالتالي فتخضع هذه الأرباح لفئات ضريبة أرباح أعمال.

لم يحدد المشرع السوداني تعريفاً محدداً للمهن الحرة في قانون ضريبة الدخل لعام 1986م إلا أن المقصود **بالمهن الحرة كل المهن التي تتعلق بالخدمات التي يؤديها الشخص للغير بصفة مستقلة و تحتاج مباشرتها إلى كفاءة علمية خاصة أو مهارة فنية و يعتبر رأس المال فيها عاملاً ثانوياً عند مزاولتها كالمحاماة و المحاسبة و الطب و الصيدلة و الخ...**

أيضاً يمكن تعريف المهن الحرة بأنها:

> **أي عمل يزاوله شخص على وجه التكرار و الاحتراف بقصد تحقيق الربح و تسلتزم أن يؤهل نفسه لأداء هذا العمل علمياً و عملياً.**

و مما سبق يمكن أن نحدد صفات المهن الحرة في الأتي:

1- الاحتراف: أي أن صاحب المهنة لا بد أن يزاول نشاطه بنفسه و أن يكون دخله من المهنة هو المصدر الأساسي لدخله كالطبيب، المحامي، المهندس، ...الخ

2- تحقيق الربح: حيث أن الهدف من مزاولة المهنة أياً كانت هو تحقيق الربح.

تضم المهن الحرة أو المهن غير التجارية كل من مهن المحاماة و الطب و المحاسبة و المراجعة و الهندسة و الترجمة و الرسم و التصوير و الخ...

1.3 وعاء الضريبة TAXABLE INCOME

وفقاً لنص المادة (9) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م تفرض الضريبة في سنة التقدير على الدخل من فترة الأساس الذي يكون ناتجاً من:-

أ- السودان في حالة الشخص المقيم أو غير المقيم.

ب- أي مكان خارج السودان في حالة الشخص المقيم.

أيضاً فإن المادة (10) البند (1) الفقرة (أ) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م تنص على أن أرباح الأعمال تشمل تلك الأرباح الناتجة عن أي عمل في أي مدة بوشر ذلك العمل فيها. و عند تعريف المشرع السوداني للعمل أوضح **أنه يشمل أي تجارة أو مهنة أو حرفة أو زراعة أو صناعة أو استخراج للمعادن أو أي ثروة من الأرض أو الماء و لا يشمل الوظيفة،** و ذلك حسبما جاء في المادة (2) من القانون نفسه بالفصل الأول أحكام تمهيدية. و يتضح من نص المادة (9) و المادة (10) السابق ذكرهما بأن الإيرادات التي يحققها صاحب المهنة أو المهني سواء كانت داخل السودان أو خارجة تخضع للضريبة. أما إذا كان الفرد لا يقيم بالسودان فلا يخضع للضريبة إلا الإيردات التي تحققت بالسودان.

لتحديد وعاء ضريبة المهن الحرة فلا بد من حساب عنصرين هما:

- **الإيرادات المحققة.**
- **المصروفات أو التكاليف اللازمة لمزاولة المهنة.**

أولاً: **الإيرادات المحققة REALIZED REVENUES**

تشمل الأرباح الخاضعة للضريبة كل ما يحققة صاحب المهنة سواء كان داخل السودان أو خارجة. تخضع للضريبة كل الإيرادات المحققة سواء كانت ناتجة عن مزاولة المهنة أو النشاط أو قد تكون غير مرتبطة بمزاولة المهنة أو النشاط (عارضة أو تانوية). تحسب الإيرادات و تعتمد عادة وفقاً للاساس النقدي أي المحصلة نقداً فقط لأغراض حساب الوعاء الضريبي.

ثانياً: المصروفات اللازمة لمزاولة المهنة ALLOWABLE ITEMS

لم يحدد المشرع السوداني التكاليف اللازمة لمزاولة المهنة إلا أنه وفقاً لنص المادة (18) بند (1) فقرة (أ) فيتم خصم المصروفات المتكبدة في سبيل تحقيق الدخل.

و حتى تكزن المصروفات لازمة لمزاولة المهنة فلا بد من توافر شروط معينة هى:-

- أن لا تكون من المصروفات الشخصية.
- أن لا تكون من المصروفات الإيرادية و ليس الرأسمالية.
- أن تكون مؤيدة بالمستندات اللازمة.

و لتحديد وعاء الضريبة أو صافي الدخل السنوي للمهني فيتم إعداد حساب الإيرادات و المصروفات الخاص بالمنشأة أو المكتب أو العيادة في نهاية العام المالي. تحسب المصروفات الخاصة بممارسة المهنة حسب أساس الاستحقاق في المحاسبة أي تعتمد المصروفات المدفوعةو المستحقة معاً طالما أنها خاصة بالعام المالي.

2.3 الإعفاءات من الضريبة TAX EXEMPTIONS

تنص المادة (18) بند (1) فقرة (ب) من قانون ضريبة الدخل لعام 1986م بالنسبة للمهنيين على خصم 15% من صافي الدخل كبدل استهلاك مهني عدل اعتباراً من عام 1994م إلى 20%. و يقصد بالاستهلاك المهني القدرات الذهنية لصاحب المهنة، و يهدف المشرع من وراء ذلك إلى التمييز بين المهن التجارية التي تعتمد في تحقيق الدخل على عنصري العمل و رأس المال و المهن غير التجارية (الحرة) التي يمثل فيها رأس المال دوراً ثانوياً.

ايضاً فيتم إعفاء الحد الأدنى حسب جداول الأسعار السارية للشخص المهني المتفرغ فقط (لا يعمل في جهة أخرى).

3.3 أسعار الضريبة TAX RATES

تنص المادة (29) بند (1) من قانون ضريبة الدخل لعام 1986م على أن تدفع على أرباح الأعمال و على دخل إيجار العقارات بالفئات المبينة في القسم (أ) من الجدول الثالث الملحق بهذا القانون. على أنه إذا كان الشخص خاضع للضريبة في سنة التقدير

عن ارباح الأعمالو دخل إيجار العقارات كليهما فتدفع الضريبة بتلك الفئات على جملة أرباح الأعمال و دخل إيجار عقاراته.

وفقاً للجدول الثالث – القسم (أ) المادة (29) تكون الضريبة واجبة السداد على أرباح الأعمال و دخل إيجار العقارات بالفئات الآتية:- (و ذلك اعتباراً من سنة الأساس 2002م)

الأشخاص

الـ 150,000 دينار الأولى	لا شئ
ما زاد عن ذلك	10%

الشركات العامة

الفئة 15% من صافي الدخل.

4.3 كيفية حساب الضريبة TAX CALCULATION

يتم أولاً إعداد حساب الإيردات و المصروفات و من ثم تحديد صافي الربح أو صافي الخسارة. يجب إتباع الأساس التقدي بالنسبة للإيردات و أساس الاستحقاق بالنسبة للمصروفات و ذلك كالآتي:

حـ/ الإيردات و المصروفات

××× كل المصروفات المتعلقة بمزاولة المهنة المدفوعة و المستحقة وفقاً لأساس الاستحقاق	××× كل الإيرادات الرئيسية و العرضية وفقاً للاساس النقدي
××× صافي الدخل المحقق	
××× المجموع	××× المجموع

و تتم تسوية الدخل كالآتي للوصول إلى صافي الوعاء الضريبي

دينار	
×××	إجمالي الإيردات
(×××)	إجمالي المصروفات
×××	صافي الدخل
×××	يضاف المسحوبات الشخصية
×××	
(×××)	يخصم 20% بدل استهلاك مهني
×××	وعاء الضريبة
(150,000)	يخصم حد الإعفاء السنوي للمهني المتقرغ فقط
×××	صافي الوعاء الخاضع للضريبة

مثال

الدكتور عثمان علي يملك عيادة بالخرطوم قدم لديوان الضرائب البيانات التالية عن إيرادته و مصروفاته عن السنة المنتهية في 2002/12/31م:

500,000 دينار	أتعاب كشف بالعيادة
600,000	أتعاب عملية جراحية منها 100,000 دفعت مقدماً
200,000	مصروفات العربة
25,000	أجر مقالات علمية
75,000	مصروفات عمومية للعيادة
50,000	مسحوبات شخصية
40,000	إهلاك أثاث العيادة
100,000	أتعاب المساعدين الطبيين
200,000	إيجار العيادة
100,000	تأمين العيادة
400,000	أتعاب فحوصات طبية بمستوصف البركة
350,000	أتعاب عمليات جراحية بالخارج
84,000	إستهلاك العربة
60,000	دوريات و مجلات طبية
92,000	إيرادات أخرى
120,000	مرتبات الموظفين بالعيادة

و عند فحص دفاتر الطبيب بواسطة مفتش الضرائب المختص اتضح ما يلي:

1- تستخدم العربة لأغراض العمل و الأسرة بالتساوي.

2- عقد الإيجار يغطي فترة عامين الحالي و القادم.

المطلوب

1- تحديد وعاء الضريبة للطبيب عثمان علي.

2- حساب ضريبة الدخل المستحقة على الطبيب لعام 2002م.

الحل

أولاً: يتم تصوير حساب الإيرادات و المصروفات كما يلي:

حـ/ الإيردات و المصروفات لعام 2002م

100,000 دينار	مصروفات العربة	500,000 دينار	أتعاب كشف العيادة
75,000	مصروفات عمومية	600,000	أتعاب عمليات جراحية
40,000	إهلاك الأثاث	25,000	أجر مقالات علمية
100,000	أتعاب المساعدين	400,000	أتعاب فحوصات طبية
100,000	إيجار العيادة	350,000	أتعاب عمليات بالخارج
100,000	تأمين العيادة	92,000	إيرادات أخرى
42,000	إهلاك العربة		
60,000	دوريات و مجلات طبية		
120,000	مرتبات الموظفين		
1,230,000	صافي الدخل		
1,967,000		1,967,000	

ثانياً: يتم حساب وعاء الضريبة كالآتي:

1,230,000 دينار	صافي الدخل
50,000	يضاف المسحوبات الشخصية
1,280,000	
256,000	يخصم 20% بدل الاستهلاك الهني
1,024,000	وعاء الضريبة

ثالثاً: يتم حساب الضريبة المستحقة على الطبيب لعام 2002م كالآتي:

150,000 دينار	الأولى	لا شئ
874,000	التالية 10%	87,400
1,024,000	الضريبة المستحقة	87,400

ملاحظات

1- حسبت الإيردات وفقاً للاساس النقدي حيث تم إخضاع الإيردات المدفوعة مقدماً للضريبة.

2- حسبت المصروفات وفقاً لأساس الاستحقاق فتم استبعاد نصف الإيجار المدفوع و اعتماد إيجار العام فقط (100,000).

3- تم استبعاد المصروفات الشخصية و تشمل نصف بند مصروفات العربات و نصف بند استهلاك العربة (100,000 و 42,000).

4- تمت إضافة المسحوبات الشخصية لوعاء الضريبة حيث أنها مصروف غير مسموح به.

5- تم السماح بخصم 20% من الدخل كبدل استهلاك مهني وفقاً للقانون.

مثال(2)

عمر علي محاسب قانوني بالخرطوم، قدم لديوان الضرائب البيانات التالية عن إيراداته و مصروفاته عن السنة المنتهية في 2002/12/31م:

600,000 دينار	استشارات مالية و محاسبية
500,000	أتعاب مراجعة منها 200,000 مدفوعة مقدماً
200,000	تصميم أنظمة محاسبية
150,000	تصميم نظام محاسبي لشركة سعودية
75,000	أتعاب تقديم محاضرات علمية
260,000	مرتبات و أجور العاملين بالمكتب
50,000	اشتراك مجلس المحاسبين
100,000	إيجار المكتب عن نصف العام
60,000	تأمين
70,000	إهلاك أثاث المكتب

2,000,000	قيمة شراء عربة جديدة تستهلك بمعدل 15% فقط لأغراض المكتب
67,000	مصروفات العربة
95,000	مطبوعات و أدوات مكتبية
87,000	مسحوبات نقدية
72,000	مصروفات عمومية و إدارية
64,000	دوريات علمية
218,000	ضرائب مدفوعة عن العام الماضي 2001م
58,000	إيرادات أخرى

المطلوب

1. تحديد وعاء الضريبة للمحاسب القانوني وفقاً للقانون إذا علمت بأنه متفرغ
2. حساب قيمة الضريبة المستحقة لعام 2002م.

الحل

أولاً: تصوير حساب الإيرادات و المصروفات

حـ/ الإيرادات و المصروفات

260,000	دينار مرتبات و أجور	600,000	دينار استشارات مالية و محاسبية
50,000	اشتراك مجلس المحاسبين	500,000	أتعاب مراجعة
200,000	إيجار المكتب	200,000	تصميم أنظمة محاسبة
60,000	تأمين	150,000	تصميم نظام محاسبي بالخارج
70,000	اهلاك الأثاث	75,000	أتعاب محاضرات
67,000	مصروفات العربة	58,000	إيرادات أخرى
300,000	اهلاك العربة		
95,000	مطبوعات و أدوات مكتبية		
72,000	م. عمومية و إدارية		

64,000 مراجع و دوريات علمية	
345,000 صافي الدخل	
1,583,000	1,583,000

ثانياً: تحديد صافي وعاء الضريبة للمحاسب كالآتي:

345,000	صافي الدخل
87,000	يضاف المسحوبات الشخصية
432,000	
86,000	يخصم 20% بدل اسهلاك مهني
345,600	صافي وعاء الضريبة

تحسب قيمة الضريبة المستحقة كالآتي:

الـ 150,000 دينار	الأولى	لا شئ
195,600	التالية 10%	19,560
345,600	الضريبة المستحقة	19,560

ملاحظات

1- حسبت الإيردات وفقاً للاساس النقدي و تمت إضافة الإيردات المحققة بالخارج لوعاء الضريبة وفقاً للقانون. أيضاً تم إخضاع بند الإيرادات الأخرى للضريبة.

2- تم خصم كامل بند الإيجار الخاص بالعام بعد تعديله (100,000 × 2) = 200,000

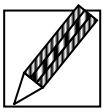
3- لم يتم السماح بخصم قيمة العربة الجديدة و ذلك لأنها مصروف رأسمالي بينما تم السماح بخصم قيمة إهلاك العربة بالفئات المحددة قانوناً (2,000,000 × 15% = 300,000)

4- لا تعتبر الضرائب من ضمن بنود المصروفات لذا فقد تم عدم السماح بخصمها من إجمالي الإيرادات.

5- تمت إضافة بند المسحوبات النقدية بالكامل لوعاء الضريبة حيث تعتبر من المصروفات الشخصية.

6- تم السماح للمحاسب بخصم الحد الأدنى المعفي من الضريبة (150,000) و ذلك لأنه متفرغ للعمل بمكتبه أي لا يعمل بجهة أخرى.

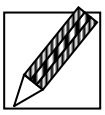
تدريب (10)



محمد كمال الدين محامي بالخرطوم، وفيما يلي بيان بإيرادته ومصروفاته لعام 2002م:

15,000,000 دينار	استشارات قانونية
10,000,000 دينار	أتعاب محاماه
2,000,000 دينار	إيرادات أخرى
4,500,000 دينار	مرتبات وأجور
1,000,000 دينار	إيجار المكتب
50,000 دينار	مياه وإناره
80,000 دينار	تلفون وفاكس
40,000 دينار	مطبوعات وأدوات مكتبية
30,000 دينار	مجلات قانونية
60,000 دينار	زكاة مدفوعة
80,000 دينار	ضريبة مدفوعة

تابع تدريب (10)



70,000 دينار مصروفات سيارة

350,000 دينار مسحوبات شخصية

وبفحص دفاتره اتضح الإتي:

1- إيجار المكتب مدفوع عن عامين الحالي والقادم

2- توجد فاتورة تلفون لم تدفع بعد بمبلغ 20,000 دينار

المطلوب

تحديد قيمة الضريبة المستحقة على المحامي لعام 2002م

أسئلة تقويم ذاتي:



1- وضح ما المقصود بالمهن الحرة؟

2- لتحديد وعاء ضريبة المهن الحرة هنالك عنصران أساسيان لا بد من حسابهما ما هما؟

3- أذكر الشروط الواجب توفرها لاعتبار المصروفات المتكبدة في سبيل تحقيق الدخل مصروفات لازمة لمزاولة المهنة.

4- ما هدف المشرع من السماح بخصم 15% من صافي دخل المهنيين كبدل استهلاك مهني؟

5- أشرح كيفية حساب ضريبة المهن الحرة.

4. ضريبة دخل إيجار العقارات

LAND RENT INCOME TAX

عرفت ضريبة دخل إيجار العقارات لأول مرة في السودان عام 1964م عندما صدر قانون ضريبة دخل إيجار العقارات لسنة 1964م و الذي بموجبه تفرض الضريبة على صافي الدخل الذي يحققه مالك العقار من إيجار عقاره. و في عام 1967م تم توحيد ضريبة دخل إيجار العقارات مع ضرائب الدخل الأخرى و ةهى ضريبة أرباح الأعمال و ضريبة الدخل الشخصي في قانون واحد هو قانون ضريبة الدخل لسنة 1967م. ثم الغي قانون الدخل لسنة 1967م في أكتوبر 1971م و حل محله قانون ضريبة الدخل لسنة 1971م. و في عام 1986م صدر قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م و الذي الغي بموجبه قانون ضريبة الدخل لسنة 1971م.

يتم التثبت من دخل إيجار العقارات بواحد من المصادر التالية:

1- البيانات التي يتم الحصول عليها من خلال المسح الميداني.
2- البيانات التي يتم الحصول عليها بواسطة الوحدات والمصالح الحكومية والسفارات وغيرها فيما يتعلق بالعقارات المؤجرة.
3- البيانات التي يتم تبادلها بين مكاتب الضرائب المختلفة.
4- الاقرارات الضريبة المقدمة من أصحاب العقارات المؤجرة.
5- الحسابات المراجعة سنوياً.

1.4 أساس فرض الضريبة

تفرض ضريبة دخل إيجار العقارات على الدخل الناتج من إيجار المباني المؤثثة (المفروشة) أو الأراضي و ذلك بناء على المادة (11) من قانون ضريبة الدخل لسنة 1986م حيث تفرض الضريبة على دخل إيجار العقارات عن سنة الأساس (السنة التي تحقق فيها الدخل) سواء كان صاحب العقار مقيماً أو غير مقيم، و يجوز لوزير المالية أن يمنح إعفاء من الضريبة لأي سوداني أو أجنبي إذا كان هذا الشخص مقيماً في السودان و

إذا رأى أنه يخضع للضريبة من قبل الدولة الموجودة فيها ذلك العقار (منعاً للازدواج الضريبي).

و يتضح من هذه المواد أن المشرع السوداني قد أخذ في فرض الضريبة على دخل إيجار العقارات بمبدأ التبعية الاقتصادية و الإقامة.

2.4 الإيرادات الخاضعة للضريبة

تنص المادة (11) من قانون ضريبة الدخل لعام 1986م **على أن إيجار العقارات يشمل أي أجرة أساسية أو عِوّض آخر يكون محصلاً مقابل استخدام الأراضي أو المباني أو حيازتها سواء كانت موجودة في السودان أو اي مكان آخر إذا ما كان الشخص مقيماً بالسودان.**

و نلخص من المادة أعلاه بأن الإيرادات الخاضعة لضريبة دخل إيجار العقارات تشمل الآتي:-

1- جميع المبالغ التي يحصل عليها مالك العقار مقابل استغلاله الأرض أو المباني التي يمتلكها سواء كانت منازل أو متاجر.
2- الإيرادات التي يحصل عليها مالك الأرض و التي نتجت عن الحيازة أو الاستعمال.
3- الإيجارات الناتجة عن تأجير التركيبات المقامة فوق أسطح العمارات أو واجهات العقارات.

يتضح من هذا النص أن الإيرادات الخاضعة للضريبة تشمل جميع المبالغ المستحقة مقابل استعمال أو حيازة الأرض أو المباني و تخضع هذه الدخول للضريبة بصرف النظر عنالشكل الذي يتخذه المصدر سواء كانت مؤنثة أو غير مؤنثة و سواء كانت دائمة أو مؤقتة.

و يجب ملاحظة أن دخل الأبناء القصر (الذين يقل عمرهم عن ثمانية عشر عاماً) من إيجار العقارات يخضع أيضاً لضريبة دخل إيجار العقارات و على أن تتم

إضافة هذا الدخل إلى دخل الأب و فقاً لنص المادة (13) بند (1) من قانون ضريبة الدخل لعام 1986م **والذي ينص على فرض الضريبة على جملة دخل الفرد الناتج عن أي نشاط يخضع للضريبة على أن يكون دخل الأبناء القصر خاضع للضريبة كجزء من دخل الأب عدا المعاش و الإرث في حالة وفاة الأب.** ولقد قصد المشرع من ذلك منع التهرب الضريبي عبر نقل ملكية العقارات إلى الأبناء القصر بمختلف وسائل نقلالملكية كالهبة و التنازل و البيع الصوري.

3.4 التكاليف الواجبة الخصم من دخل إيجار العقارات

DEDUCTABLE ITEMS

تنص المادة (25) من قانون ضريبة الدخل لعام 1986م على أنه عند التثبت من دخل إيجار العقارات لأي شخص، المحصل من أي أرض أو مباني في أي فترة أساس تخصم من أجرة العقارات التي يحصلها ذلك الشخص بالنسبة إلى تلك الفترة ما يأتي:

أ- إذا كان الشخص يستاجر بنفسه تلك الأراضي أو المباني قيمة أجرة العقارات التي دفعها عنها بالنسبة إلى تلك الفترة.

ب- إذا كان ذلك الدخل يستمده أي فرد من مسكن، قيمة الأجرة المدفوعة من ذلك الفرد لشغل مسكن يكون سكنه الوحيد.

ج- مصروفات الصيانة و التصليحات و الإدارة والتأمين على الأرض أو المباني يتم خصمها بالكامل في حالة تقديم حسابات مراجعة متعددة. أما في حالة تقديم إقرار ضريبي صحيح فيتم خصم 20% من الدخل الإجمالي مقابل المصروفات السابق ذكرها.

د- قيمة العوائد المدفوعة.

هـ- تكاليف الاقتراض المدفوعة أو الفوائد

و- أي خصم آخر تقرره اللوائح.

عموماً فإن المصروفات التالية يسمح بخصمها وفقاً للقانون و تشمل:

1- 20% مقابل مصروفات الصيانة و الاستهلاك و التأمين و ذلك في حالة تقديم إقرار صحيح. ثم عدلت النسبة إلى 30% ابتداء من سنة الأساس 1995م. أو يتم خصم كل المصروفات الفعلية المؤيدة بالمستندات في حالة تقديم حسابات مراجعة و معتمدة و صحيحة.

2- تكلفة الاقتراض المستخدم في شراء الأرض أو تشييد المبنى مقاربل الرهن.

3- قيمة السكن الخاص بالكامل و ذلك ابتداء من تقديرات عام 1993م علماً بان السكن الخاص المسموح بخصمه قبل هذا التعديل كان في حدود 4,800 دينار كحد أقصى سنوياً.

4- العوائد المدفوعة في السنة موضوع التقدير.

5- فوائد القروض الخارجية المتعلقة ببناء أو شراء العقارات.

6- الزكاة المدفوعة بعد إبراز الايصال الدال على السداد.

7- أي خصومات أخرى تقررها اللوائح.

4.4 كيفية تحديد وعاء الضريبة

CALCULATION OF TAXABLE INCOME

يحدد وعاء ضريبة دخل إيجار العقارات كما يلي:

×××		إجمالي دخل إيجار العقارات (بخصم مصروفات مسموح بها)
	×××	م. الإيجار
	×××	م. الصيانة و الإدارة و التأمين
	×××	اهلاكات المباني
	×××	فوائد القروض
	×××	العوائد و الزكاة
(×××)	×××	م. أخرى
×××		وعاء الضريبة

5.4 فئات ضريبة دخل إيجار العقارات TAX RATES

تدفع الضريبة على دخل إيجار العقارات بالفئات المبينة في القسم (أ) من الجدول الثالث إذا كان الشخص يخضع لضريبة أرباح الأعمال ودخل إيجار العقارات، بينما تدفع الضريبة على دخل إيجار العقارات بالفئات المبينة في القسم (ب) من الجدول الثالث إذا كان الشخص خاضعاً إلى:

1- ضريبة الدخل الشخصي و دخل إيجار العقارات.

2- ضريبة دخل شخصي و دخل إيجار العقارات و ضريبة أرباح الأعمال.

عموماً فقد عدلت هذه الضريبة أكثر من مرة و فيما يلي فئات الضريبة على دخل إيجار العقارات حتى سنة الأساس 2002م.

فئات الضريبة لعام 2002م:

عن الـ 50,000 دينار	الأولى	معفاة
عن الـ 30,000 دينار	التالية	%10
عن الـ 70,000 دينار	التالية	%20
عن الـ 100,000 دينار	التالية	%30
ما زاد عن ذلك		%35

مع ملاحظة أن الشخص غير المقيم لا يتمتع بإعفاء الحد الأدنى الذي سمح المشرع بإعفائه لمقابلة نفقات المعيشة.

6.4 المصروفات الواجبة الخصم

للوصول لصافي الدخل الخاضع للضريبة فأن المشرع نص في المادة (25) من قانون ضريبة الدخل على خصم المصروفات التالية:

1. الإيجار المدفوع

إذا كان ذلك الشخص الذي حصل على دخل إيجار الأرض أو المباني مستأجراً لتلك المباني أو الأراضي تخصم قيمة الأجرة التي دفعها و ذلك طبقاً للفقرة (1–أ) من المادة (25).

2. قيمة السكن الخاص

إذا كان الدخل الخاضع للضريبة مستمداً من المسكن الوحيد للممول فإن قيمة الإيجار الذي يدفعه الممول لشغل مسكن آخر تخصم بالكامل وفقاً لتعديل عام 95 و قد كانت قيمة الخصم قبل هذا التعديل في حدود 4800 كحد أقصى سنوياً حسب الفقرة (1) (ب).

3. مصروفات الصيانة و الإدارة و الاستهلاك و التأمين

بالنسبة لهذه المصروفات فرق المشرع بين أحدى طريقتين الفقرة (1) (ج):

أولاً– في حالة تقديم إقرار:

فإن قيمة هذه المصروفات تخصم في حدود 30% من جملة الدخل و قد كان ذلك وفقاً لتعديل 1995م و قد كان المشرع يقضي بخصم 20%.

ثانياً– في حالة تقديم حسابات:

تخصم المصروفات الفعلية المؤيدة بالمستندات على أنه يجب على الممول اختيرا أحدى الطريقتين الواردتين أعلاه لمحاسبته و لا يجوز له تغييرها إلا بموافقة الوكيل بعد التأكد من أن العدول ليس الغرض منه التهرب الضريبي.

4. العوائد

سمح المشرع بخصم العوائد المحلية من جملة الدخل الخاضع للضريبة أما بالنسبة للأرض أو المباني خارج السودان فسمح بخصم اي ضرائب ذات طبيعة مماثلة محصلة عليها في ذلك حسب الفقرة (د).

و يتم خصم هذه العوائد بالشروط التالية:

أ- أن تكون خاصة بالعقار الموجز.

ب- أن تكون خاصة بالسنة التي حصل فيها الشخص على الدخل.

ج- التقدم بشهادة معتمدة من السلطات المحلية.

5. تكلفة الاقتراض

تقضي الفقرة (هـ) بخصم تكلفة الاقتراض المدفوعة مقابل اي رهن أن وجد ضماناً لسداد أي قرض أو جزء منه يكون قد اقترضه لشراء تلك الأرض أو المباني حيث يتم معالجتها على الوجة الآتي:

أولاً: خصم قيمة تكلفة الاقتراض المدفوعة في تلك الفترة.

ثانياً: قيمة تكلفة الاقتراض المدفوعة خلال سنوات البناء بحيث تعتبر كأنها دفعت في سنة الانتهاء و خصمها خلال عشر سنوات ابتداء من سنة الانتهاء.

مثال(1)

قدم أحد الممولين إقرار عن إيجار مسكنة الوحيد لعام 2000م و قد اشتمل الإقرار على البيانات التالية:

إيجار الشهري 50,000 ديناراً، صيانة 10,000 ديناراً، عوائد 50,000 ديناراً، زكاة مدفوعة 7,500 ديناراً. علماً بأن هذا الممول يستأجر مسكن لسكنه الخاص بمبلغ 15,000 ديناراً شهرياً.

المطلوب

تحديد ضريبة دخل إيجار العقارات الواجبة السداد

الحل

أولاً: تحديد وعاء الضريبة:

الإيراد السنوي (50,000) × 12		=600,000 دينار
يخصم منه:		
مصروفات التصليحات و الصيانة (تقضي المادة (25) الفقرة (ج) بأنه في حالة تقديم إقرار صحيح وفقاً لأحكام المادة (38) بخصم 30 % من جملة الدخل لمقابلة المصروفات الواردة بهذه الفقرة) (600,000 × 30%)	180,000	
العوائد:		
(تنص المادة (25) الفقرة (د) على خصم القيمة التي يدفعها في تلك الفترة نظير العوائد المفروضة على تلك الأراضي أو المباني)	50,000	
زكاة مدفوعة:		
(تقضي المادة (18) الفقرة (ج) بأنه فيما عدا الدخل الشخصي تعتبر الزكاة عن فترة المحاسبة من المصروفات الواجبة الخصم بعد ثبات سدادها لديوان الزكاة)	7,500	
إيجار المسكن الخاص:		
(قضي المشرع في المادة (25) الفقرة (ي) بخصم قيمة الأجرة المدفوعة من الفرد لشغل مسكن يكون محل سكنه الوحيد الذي استمد منه ذلك الدخل)	180,000	(417,500)

(12 × 15,000)		
وعاء ضريبة دخل إيجار العقارات		182,500

ثانياً: تحديد قيمة الضريبة المستحقة:

الدخل	الفئة	الضريبة الواجبة السداد
50,000	معفاه	–
30,000	%10	3,000 دينار
70,000	%20	14,000
32,500	%30	9,750
182,500		26,750

مثال (2)

يمتلك أحمد جلال الدين عدد من العقارات المؤجرة بالخرطوم. وفيما يلي البيانات المالية التي تتعلق بإيرادته ومصروفاته والتي استخرجت من الحسابات المراجعة لعام 2002م والمقدمة لديوان الضرائب.

2,600,000	دينار	إجمالي الإيرادات السنوية
500,000	"	اهلاكات مباني
400,000	"	صيانة و تصليحات
100,000	"	عوائد مدفوعة
75,000	"	زكاة العام المدفوعة
150,000	"	تأمين المباني
82,000	"	فوائد قروض
479,000	"	شراء مصعد كهربائي

المطلوب

1- تحديد وعاء ضريبة دخل إيجار العقارات لأحمد جلال خلال عام 2002م.

2- حساب قيمة الضريبة المستحقة لعام 2002م على مالك العقارات.

الحل

أولاً: يتم تحديد وعاء الضريبة المستحقة كالآتي:

2,600,000 دينار		إجمالي الإيرادات السنوية
		يخصم مصروفات مسموح بها:
	500,000	اهلاكات المباني
	400,000	صيانة و تصليحات
	100,000	عوائد مدفوعة
	75,000	الزكاة
	82,000	فوائد القروض
	150,000	تأمين المباني
1,307,000		
1,293,000		صافي دخل الإيجارات

ثانياً: يتم حساب قيمة الضريبة المستحقة كالآتي:-

الدخل بالدينار	الفئة	الضريبة
الـ 150,000 الأولى	الأولى	لا شئ
الـ 1,143,000	%10	114,300
1,293,000	الضريبة المستحقة	114,3000

ملحوظة

شراء المصعد مصروف رأسمالي و هو غير مسموح به.

تدريب (11)



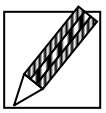
شخص يمتلك عقار يتكون من طابقين و مؤجر لأحدى الشركات التجارية و قد بلغ دخل إيجار العقار للعام 2003م مبلغ 2,400,000 دينار و كانت مصروفات العقار كالآتي:

100,000 دينار	م. الإيجار
80,000	م. الصيانة و الإدارة و التأمين
20,000	م. اهلاك المباني
10,000	فوائد القروض
8,000	العوائد و الزكاة
2,000	م. أخرى

المطلوب:

تحديد وعاء ضريبة دخل إيجار العقارات

تدريب (12)



حسن عثمان يمتلك عمارة بأمدرمان تقدم إلى ديوان الضرائب بحساباته المراجعة عن السنة المنتهية في 2002/12/31م كما يلي:

2,950,000 دينار	إجمالي الإيجارات
500,000 دينار	مصروفات إدارية
300,000	تأمين
200,000	عوائد
400,000	صيانة و اصلاحات
98,000	مصروفات مالية و تكاليف اقتراض
396,000	اهلاكات مباني

المطلوب

1- تحديد وعاء ضريبة دخل إيجار العقارات لحسن عثمان عام 2002م إذا علمت بأنه يستأجر منزلاً لسكنه بمبلغ 30,000 شهرياً.

2- حساب قيمة الضريبة المستحقة على حسن عثمان لعام 2002م.

أسئلة تقويم ذاتي:



1- من أي المصادر يتم التثبت من دخل إيجار العقارات؟
2- حددت المادة (11) من قانون ضريبة الدخل لعام 1986م الإيرادات الخاضعة لضريبة دخل إيجار العقارات أذكرها.
3- هنالك تكاليف واجبة الخصم من دخل إيجار العقارات أذكر ثلاثاً منها
4- اشرح كيفية تحديد وعاء ضريبة دخل إيجار العقارات.
5- أذكر فئات الضريبة على دخل إيجار العقارات لعام 2002م؟
6- بين المعالجة التي تتم لمصروفات الصيانة و الإدارة و الاستهلاك و التأمين في حالة تقديم إقرار و في حالة تقديم حسابات.

5. ضريبة الأرباح الرأسمالية

CAPITAL GAINS TAX

فرضت ضريبة الأرباح الرأسمالية لأول مرة في السودان عام 1974م على نتاج التصرفات في الأراضي والمباني فقط ثم صدر قانون عام 1406هـ **والذي نص على فرض الضريبة على كل ربح ناتج من كافة التصرفات الناقلة لملكية الأرض والمباني والأراضي الزراعية إذا تم تملكها لمدة ثلاث سنوات متتالية أو اكثر فإذا كانت مدة التملك اقل من تلك الفترة فيعتبر ذلك عملا تجاريا يخضع لضريبة أرباح الأعمال.** وفي عام 1989م أضيفت العربات بأنواعها المختلفة . وتفرض الضريبة على كل ربح ناتج عن انتقال ملكية الأصل الرأسمالي إذا تم تملكه لمدة سنة أو اكثر. وإذا كانت مدة التملك اقل من تلك الفترة فيعتبر ذلك عملاً تجارياً.

بموجب قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية لعام 1406 هـ فقد أعفى المشرع نسبة 4% من ضريبة الأرباح الرأسمالية المستحقة عن كل سنة من سنوات تملك العقار بشرط عدم انقطاع سنوات التملك وألا يتجاوز الخصم 60% من الضريبة المستحقة.

وفي 1989م عدل القانون كآلاتي:

تعفى نسبة 5% من الضريبة عن كل سنة من سنوات التملك للأصل الرأسمالي على ألا تتجاوز نسبة الخصم 60% من الضريبة شريطة:

أ- عدم التصرف في الأصل الرأسمالي خلال السنوات الثلاث الأولى من التملك .

ب- عدم انقطاع سنوات التملك.

ولكن في عام 1990م صار سعر الضريبة نسبياً بدلاً عن السعر التصاعدي ثم خفضت الفئات أخيرا كما سيأتي لاحقاً.

تعتبر جميع التصرفات الناقلة لملكية الأصل الرأسمالي لغير الزوج أو الزوجة أو الأبناء أو الأب أو ألام أو الأحفاد أو لغرض عام بيعاً وتقدر قيمتها بسعر السوق.

1.5 الإعفاء من ضريبة الأرباح الرأسمالية

TAX EXEMPTIONS

بموجب قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية تعفى الأرباح التالية:

أ- الربح الذي تحققه الحكومة المركزية أو الاتحادية أو أي من وحداتها أو وحدات الحكم الإقليمي (الفيدرالي) أو الشعبي المحلي أو الهيئات والمؤسسات العامة من بيع الأصل الرأسمالي.

ب- الربح العائد للهيئات الدينية أو التعليمية أو الاجتماعية من بيع ممتلكاتها.

ج- إعادة تقييم الأموال التي يقدمها الأفراد والشركات كمساهمة عينية في الشركات المحدودة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لأنصبتهم لمدة أربع سنوات على الأقل.

2.5 تحديد وعاء الضريبة

CALCULATION OF TAXABLE INCOME

تفرض ضريبة الأرباح الرأسمالية على كل ربح فعلي أو حكمي يكون ناتجا من كل التصرفات (البيع والهبة والإرث والتنازل والرهن) الناقلة لملكية الأصل الرأسمالي . تفرض الضريبة على البائع (المالك) وتقدر قيمة الأصل بحسب سعر الأصل الرأسمالي السائد في وقت تحويل الملكية.

يتم تحديد الربح الخاضع للضريبة بعد خصم المصروفات التالية من سعر بيع الأصل الرأسمالي:

أ- قيمة شراء الأرض أو المباني و بنائها.

ب- تكاليف التحسين الذي ادخل على الأرض أو المباني أثناء مدة التملك.

ج- المصروفات المتعلقة ببيع الأرض أو المباني.

د- أي مبالغ تم سدادها كفرق سعر بموجب قانون التصرف في الأراضي لسنة 1406هـ.

هـ- أي مصروفات أخرى تحددها اللوائح.

أيضا ففي حالة الشخص الفرد فيعفى 25% من الربح الرأسمالي عند بيع المنزل الوحيد أو قطعة الأرض الوحيدة التي آلت إلى مالكها في الخطة الإسكانية أو إذا استبدل أو استبدلت بشراء منزل أو قطعة أرض أخرى خلال مدة سنة من تاريخ البيع وعلى أن لا يتكرر هذا الإعفاء مرة أخرى طوال حياة الفرد.

يتم تحديد وعاء ضريبة الأرباح الرأسمالية كالآتي:

سعر بيع الأصل الرأسمالي		×××
يخصم مصروفات مسموح بها :		
سعر شراء الأصل الرأسمالي	×××	
تكلفة المباني	×××	
مصروفات التحسين للمباني	×××	
فروقات الأسعار المدفوعة	×××	
م. البيع المختلفة	×××	(×××)
الأرباح الرأسمالية (وعاء الضريبة)		×××

3.5 فئات ضريبة الأرباح الرأسمالية

TAX RATES

وفقاً لقانون ضريبة الأرباح الرأسمالية لعام 1989م تعديل لعام 1990م فقد حددت فئات هذه الضريبة على النحو التالي:

1- 10% من الأرباح الصافية الناتجة عن بيع الأراضي والعقارات . عدلت إلى 5% من الربح الرأسمالي.

2- 5% من الأرباح الصافية الناتجة عن بيع العربات عدلت فيما بعد إلى 2.5% من الربح الرأسمالي.

مثال

أرض مساحتها 500 متر مربع ومشيد عليها عمارة من خمسة طوابق تبلغ تكلفتها التاريخية 33,000,000 دينار منها 2,000,000 دينار تكلفة الأرض الفضاء فقد تقرر بيعها بمبلغ إجمالي وقدره 41,250,000 دينار في يوم 2002/4/5م. علماً بأن مصروفات البيع والتوثيق قد بلغت 2,000,000 دينار.

المطلوب

1- تحديد قيمة الربح الرأسمالي.
2- حساب قيمة الضريبة المستحقة.

الحل

أولاً: يتم تحديد قيمة الربح الرأسمالي كآلاتي:

41,250,000 دينار		سعر بيع العمارة
	2,000,000	يخصم بنود مسموح بها
	31,000,000	تكلفة الأرض الفضاء
35,000,000	2,000,000	تكلفة المباني
6,250,000		م. البيع والتوثيق
		الربح الرأسمالي

ثانياً: الضريبة المستحقة

= 5% × 6,250,000 = 312,500 دينار.

مثال (2)

اشترى محمد احمد عربة نيسان بمبلغ 2,000,000 دينار وذلك في يوم 2001/4/2م. وفي عام 2002م قام ببيع تلك العربة بمبلغ 5,000,000 دينار نقداً حيث بلغت مصروفات البيع 100,000 دينار وعمولات الوسطاء 250,000 دينار وأتعاب المحامي الموثق 300,000 دينار ومصروفات تحسين العربة 500,000 دينار.

المطلوب

1. تحديد قيمة الربح الرأسمالي.
2. تحديد قيمة الضريبة المستحقة على محمد أحمد.

الحل

أولاً: تحديد وعاء الضريبة كآلاتي:

سعر بيع العربة		5,000,000
يخصم بنود مسموح بها		
م. البيع	100,000	
عمولات الوسطاء	250,000	
أتعاب المحامي	300,000	
م. التحسين	500,000	1,150,000
الربح الرأسمالي		3,850,000

ثانياً الضريبة المستحقة = 2,5 % × 3,850,000 = 96,250 دينارا

تدريب (13)



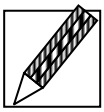
أرض مساحتها 300 متر مربع و مشيد عليها منزل مكون من ثلاث غرف تبلغ تكلفته التاريخية 20,000,000 دينار منها 4,000,000 دينار تكلفة الأرض الفضاء فقد تقرر بيعها بمبلغ إجمالي و قدره 25,000,000 دينار في العام 2002م. علماً بأن مصروفات البيع و التوثيق قد بلغت 100,000 دينار.

المطلوب:

1- تحديد قيمة الربح الرأسمالي.

2- حساب قيمة الضريبة المستحقة.

تدريب (14)



أشترى أحمد علي أحمد عربة كورلا موديل 1997م بمبلغ 400,000 دينار و ذلك في 2000/4/6م و في عام 2002م قام ببيع تلك العربة بمبلغ 600,00 دينار نقداً حيث بلغت مصروفات البيع 15,000 دينار و عمولات الوسطاء 20,000 دينار و أتعاب المحامي الموثق 10,000 دينار و مصروفات تحسين العربة 50,000 دينار.

المطلوب:

1- تحديد قيمة الربح الرأسمالي.

2- تحديد قيمة الضريبة المستحقة على أحمد علي أحمد.

أسئلة تقويم ذاتي



1- تفرض ضريبة الأرباح الرأسمالية على كل ربح ناتج عن انتقال ملكية الأصل الرأسمالي إذا أستوفى شرطاً محدداً أذكره.

2- هنالك أرباح تعفى من ضريبة الأرباح الرأسمالية بموجب القانون ما هذه الأرباح؟

3- اشرح كيفية تحديد وعاء ضريبة الأرباح الرأسمالية.

4- أذكر فئات ضريبة الأرباح الرأسمالية الواردة في قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية لعام 1989م و التعديلات التي طرأت عليها في عام 1995م.

6. رسم الدمغة STAMP DUTY TAX

توطئة

تم تطبيق قانون الدمغة سنة 1904م وكان قاصراً على وثائق محددة وقد الغي سنة 1925م لاسباب إدارية لاعتماد الدولة على موارد أخرى.

وقد أعيد تطبيق القانون مرة أخرى سنة 1965م وكان أيضا بعدد محدد من الوثائق، وقد أدخلت عليه تعديلات عديدة خلال الأعوام (71- 74-76- 86-88- 1989) كما تم تعديله في عام 1992م والذي بموجبه تمت إضافة ما يزيد على ألـ 100 وثيقة جديدة وتعديل مسميات الوثائق وتعديل الفئات، كما تم تعديل آخر في عام 1994م بإضافة حوالي 700 وثيقة مع تعديل شامل للفئات حتى تكون مواكبة لآثار التضخم. وتفادياً لذلك مستقبلاً عدلت معظم الفئات لتكون في صورة نسبية من قيمة الوثيقة.

دمغ الوثيقة لغة يعني تظهيرها .. أما المعنى المقصود في قانون الدمغة هو إعطاء الوثيقة الصفة القانونية باستيفاء الرسم المقرر حتى تصبح قابلة للتداول والقبول ووسيلة لاداء الخدمة المعينة. ومن هذا يتضح أن فرض رسم الدمغة على الوثائق المختلفة يحقق هدفين:

أ- إعطاء الصفة القانونية والرسمية للوثيقة.

ب- دعم الخزينة العامة.

وهنا تجدر الإشارة إلى أن الوثائق الخاضعة لرسم الدمغة مسجلة بكتيب يمكن الحصول عليه من إدارة الدمغة أو من مكاتب الضرائب بالولايات.

1.6طرق تحصيل رسم الدمغة

يمكن تحصيل رسم الدمغة بإحدى الطرق الآتية:

أ- الدمغة اللاصقة

وتستعمل في الغالب للوثائق التي تخضع لرسم الدمغة بفئة قليلة كالشهادات والطلبات المقدمة للجهات الرسمية وتراخيص العربات وغيرها وتتوفر بجميع مكاتب الضرائب والبريد.

ب- الأختام المضغوطة أو البارزة

وتبعاً لهذه الطريقة يتم توريد الرسم للديون بموجب الإيصال المالي ثم يتم ختم الوثائق وهذه الطريقة مطبقة لمعظم وثائق الدمغة وهي من اضمن الوسائل لاستيفاء الرسم حيث ان العملية تتم بمكاتب الضرائب ومن أمثلة هذه الوثائق العطاءات والفواتير والروشتات الطبية وتذاكر البصات السفرية والسينما والملاهي.

ج- التحصيل عن طريق جهات أخرى

وهذا النوع من التحصيل مطبق على الوثائق التي تقدم لجهات أخرى بغرض القبول أو التداول أو تقوم هي بإبرامها وحيث ان هذه الجهات رسمية وشبه رسمية وتكون درجة الثقة بينها وبين ديوان الضرائب عالية لذا يطلب الديوان منها القيام بتحصيل الدمغة من صاحب الوثيقة وذلك بمنحها الإذن بتصميم أختام خاصة لدمغ هذه الوثائق بعد تحصيل الرسم المقرر عليها. وتقوم هذه الجهات في نهاية كل شهر بتجميع هذه الإيرادات وتوريدها لديوان الضرائب. ومن أمثلة هذه الجهات البنوك (وثائق المرابحات والاستثمار والكمبيالات والشيكات والسندات) وكذلك شركات التأمين ووثائق إدارة الكهرباء والمياه (الفواتير) ووثائق المجالس المحلية والمحافظات والولايات وشهادات الجمارك.

كذلك تقوم الجهات الحكومية والقطاع الخاص بتحصيل الرسم على بعض الوثائق التي تصدرها أو تقدم إليها وهذه تقوم بتوريد الحصيلة شهرياً (ومن هذه الوثائق دمغة إيصالات الإيرادات – دمغة التوقيعات).

2.6 أحكام متعلقة بطرق دمغ الوثائق

1- عند استخدام الدمغة اللاصقة يتم إلغاؤها برسم خطين عليها يتعديان إلى طرف الورقة الملصق عليها.

2- بالنسبة للوثائق التي تقدم للضرائب لختمها بعد سداد القيمة يقوم الممول بإحضار هذه الوثائق ليقوم مكتب الدمغة بختمها وذلك بوضع الختم على اصل الوثيقة (دون الصورة).

3- بالنسبة للوثائق التي تحصل الدمغة عنها جهات أخرى نيابة عن الضرائب يتم ذلك بوضع الدمغة بختم مصدق به من الديوان وتقوم هذه الجهة بتوريد المتحصلات في الخامس عشر من الشهر التالي كحد أقصى مع كشف يوضح الجهات التي دفعت الرسم.

3.6 الإعفاء من رسم الدمغة

تنص المادة (37) من قانون رسم الدمغة لسنة 1406هـ على أن يجوز لوكيل ديوان الضرائب أو من يخوله بمقتضى أمر يصدره أن يعفي أي وثيقة فرض عليها رسم الدمغة بموجب أحكام هذا القانون من ذلك الرسم أو أن يخفض ذلك الرسم.

4.6 الوثائق غير الخاضعة لرسم الدمغة

أ. جميع الوثائق التي تبرمها الحكومة أو تبرم باسمها أو لمصلحتها أو تبرمها أي وحدة من وحدات الحكم المركزي أو الحكم الإقليمي أو الحكم المحلي أو الحكم الشعبي المحلي أو تبرم باسمها أو مصلحتها أو تبرمها أي هيئة تملكها أو تشرف عليها الحكومة حسب ما يحدده وكيل ديوان الضرائب على انه بالنسبة لأي شخص يتعامل مع الحكومة يتحمل رسم الدمغة حسب المادة(4/ج) من القانون.

ب. هناك وثائق ورد ذكرها بجدول رسم الدمغة تحديدا بعدم خضوعها لرسم الدمغة وهي:

1- الإقرار المكتوب المشفوع باليمين الذي يؤخذ به للاستفادة المباشرة في إجراءات المحاكم.

2- عقد إيجار سفينة القطر.

3- النماذج الآتية الخاصة بالحكومة:

- نموذج مالي " اورنيك (4) ورقة المزاد "
- نموذج مالي " اورنيك (4) عوائد أسواق "

4- استمارة السفر للعاملين بالسكة حديد اورنيك (65).

5- الإيصال المظهر في أي وثيقة خاضعة للرسم ومدموغة على الوجه الصحيح عدا الكمبيالة أو سند الدين باستلام أي مبلغ مستحق الدفع بموجبه.

6- المصروفات من الخزينة الحكومية الخاصة بالوحدات والمصالح الحكومية.

7- الإيصالات المستخرجة بالمبالغ المدفوعة بالشيك.

8- صورة أو مستخرج يخضع أي منهما لرسم بموجب أي تشريع آخر.

9- أي صورة يكون الموظف العام مطالباً بتحريرها قانوناً لأي غرض عام.

10- شهادة الوفاة.

11- تذاكر أو إيصالات التبرعات للأعمال كالمدارس والمستشفيات والمساجد والأغراض الخيرية.

12- إعادة خصم السند المسحوب لمصلحة أي بنك محلي بغرض التحويل للتصدير.

13- طلبات الجوازات الدبلوماسية أو الخاصة أو المهنية.

14- أي وثيقة لم يرد ذكرها بجدول رسم الدمغة فهي معفاة من الرسم مثل الفاتورة المبدئية وأذونات التسليم .. الخ.

تدريب (15)



ميز بين الوثائق الخاضعة لرسم الدمغة و الوثائق الغير خاضعة له.

اسم الوثيقة	تخضع لرسم الدمغة	لا تخضع لرسم الدمغة
1. طلب استخراج شهادة جنسية أو جواز 2. شهادة الوفاة 3. وثائق البنوك (المرابحات، الاستثمار والسندات... الخ) 4. الاقرار المكتوب المشفوع باليمين 5. طلبات الجوازات الدبلوماسية أو الخاصة أو المهنية 6. الفواتير المبدئية و أذونات التسليم 7. وثائق المجالس المحلية والحكومات الولائية 8. تذاكر أو ايصالات التبرعات للأعمال الخيرية كالمدارس والمستشفيات و المساجد ... الخ 9. عقد إيجار سفينة القطر 10. فواتير إدارة الكهرباء والمياه		

أسئلة تقويم ذاتي

1- ما المقصود بالدمغة لغة و اصطلاحاً؟

2- أذكر طرق تحصيل رسم الدمغة.

3- بين الأحكام المتعلقة بطرق دمغ الوثائق.

4- ما المادة من قانون رسم الدمغة لسنة 1406هـ التي أجازت لوكيل ديوان الضرائب أن يعفي أي وثيقة من رسم الدمغة؟

5- هنالك وثائق غير خاضعة لرسم الدمغة أذكر خمساً منها.

7. ضريبة المبيعات SALES TAX

فرض هذا القانون لأول مرة سنة 1980م بهدف فرض ضريبة إضافية على أسعار بعض السلع والخدمات التي تعتبر رفاهية وكماليات تستهلكها طبقة محددة ومقتدرة من المجتمع.

وكان الجدول يضم عدداً من السلع والخدمات (9 أنواع من السلع والخدمات) وتراوحت فئات الضريبة بين 1% إلى 10% وقد حدثت عدة تعديلات على الجدول المرفق بالقانون في الأعوام 85، 90، 1991 وذلك بإضافة سلع وخدمات جديدة وتعديل نسبة الضريبة لسلع وخدمات كانت أصلا مفروضة وقد تراوحت النسبة في آخر تعديل ما بين 5% إلى 25% كحد أقصى، ومن أمثلة هذه السلع المصوغات الذهبية، الموبيليا المستوردة ومن الخدمات الملاهي والأندية والفنادق وبوفيهات الدرجة الأولى والمزادات.

يجدر بالذكر أن قانون ضريبة المبيعات تطبيقه مشترك بين الضرائب والجمارك حيث يقوم ديوان الضرائب بتحصيل الضريبة على الخدمات وسلعتي (المصوغات الذهبية والفلكلورية) أما السلع الأخرى فيتم التحصيل بواسطة الجمارك.

1.7 فرض الضريبة

تفرض ضريبة المبيعات على السلع المحلية والمستوردة بموجب جدول يصدره وزير المالية محدداً فيه أنواع السلع وفئة الضريبة على كل منها ويقوم بتنفيذ ذلك شرطة الجمارك وفقاً للإجراءات الجمركية المنصوص عليها في قانون الجمارك لسنة 1406هـ وقانون ضريبة الإنتاج لسنة 1405هـ.

كما تفرض على الخدمات وسلعتي المصوغات الذهبية والفلكلورية بموجب جدول يصدره الوزير ملحق بالقانون ويقوم بتنفيذ هذا الجزء من القانون ديوان الضرائب على انه يجوز للوزير بتوصية من الوكيل:

أ- أن يعفى أي خدمة من الضريبة متى ما رأى ذلك مناسباً.

ب- يعدل الجدول الملحق بالقانون.

2.7 تحصيل الضريبة

أ- يقوم بائع الخدمة أو السلعة بإضافة الضريبة المستحقة للقيمة ويحصلها من المشترى.

ب- يجب على البائع رد الضريبة للمشتري إذا تم إلغاء البيع كلياً.

3.7 التزامات بائع الخدمة أو السلعة

أ- يسجل نفسه لدى مكتب الضرائب المختص وان يخطر الديوان بأي تغيير في مقر أو نوع عمله.

ب- يقوم بتحرير فواتير من اصل وصورتين على الأقل بقيمة البيع مهما كانت القيمة مضافاً إليها الضريبة.

ج- يحتفظ بدفاتر حسابات مدعمة بالمستندات التي تبين تفاصيل المبيعات وقيمتها ومقدار الضريبة التي تم تحصيلها.

د- يقدم إقراراً شهرياً بحد أقصى الخامس عشر من الشهر التالي موضحاً فيه تفاصيل المبيعات الحقيقية ومقدار الضريبة.

هـ- لا يجوز له أن يحرر أو يستعمل أي فواتير أو كبونات مالم تكن مختومة بختم الدمغة.

و- أن لا يقوم بطباعة أي فواتير مالم يحصل على تصديق مكتوب بالموافقة على الطباعة من ديوان الضرائب.

ز- أن يمكن مفتش الضرائب في سبيل تأدية واجبه المتمثل في التأكد من التطبيق السليم للقانون بدخول أماكن بيع السلع أو الخدمات التي تخضع للضريبة وان يسمح له بالاطلاع على كل المستندات التي يراها ضرورية وان يستجيب لأي طلب بالحضور يصدره المفتش المختص بغرض تنفيذ القانون.

4.7 طرق التحصيل والجزاءات

أ- يقوم البائع بسداد الضريبة المتحصلة في أو قبل الخامس عشر عن الشهر التالي مباشرة.

ب- إذا لم تدفع الضريبة خلال المدة المحددة في الفقرة (أ) يقوم وكيل ديوان الضرائب بفرض جزاء عبارة عن مبلغ إضافي لا يجاوز ضعف مقدار الضريبة المستحقة عن كل شهر يستمر فيه تأخير السداد.

ج- إذا لم يقم البائع بسداد الضريبة أو الضريبة والجزاء حسبما ورد في الفقرات (أ ، ب) أعلاه يجوز:

1- رفع دعوى أمام المحكمة المختصة بمبلغ الضريبة أو أي مبالغ أخرى مستحقة وتحصل منه كدين للحكومة مع تحميله بكافة مصاريف الدعوى.

2- الحجز على الممتلكات أو المنقولات أو الأرصدة في البنوك وان تتبع الإجراءات المنصوص عليها في قانون ضريبة الدخل المادة (69) بشأن الحجز.

5.7 التقدير الإيجازي

حسب المادة (11) يصدر التقدير إيجازيا في الحالات الآتية:

أ- إذا لم يحتفظ البائع بدفاتر حسابية مدعمة بالمستندات.

ب- إذا كانت الدفاتر غير صحيحة.

ج- إذا لم يقدم إقرارا بقيمة المبيعات في الموعد المحدد.

6.7 الاستئناف

يحق للبائع وفقاً للمادة (17) أن يطعن في أي تقدير صادر ضده على أنه يشترط الآتي:

أ- أن يكون الاستئناف مكتوباً.

ب- أن يقدم خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ صدور التقدير.

ج- أن يسدد 50% من قيمة الضريبة المقدرة.

د- يرفق مع الاستئناف الوثائق والبيانات والحقائق التي تدعم استئنافه.

* يجوز لوكيل الديوان أن يعدل التقدير وفقاً لما يراه مناسباً.

* إذا لم يقتنع البائع بقرار الوكيل يجوز له أن يستأنف أمام محكمة قاضي المديرية خلال خمسة عشر يوماً من إعلانه بقرار الوكيل بعد أن يكمل السداد لـ 75% من قيمة التقدير.

7.7 الجرائم والعقوبات

أ- من يخالف المادة (9) (أيا من التزامات البائع) أو المادة (10) (الطباعة دون تصديق) يعاقب بالإضافة لأي عقوبات في قوانين أخرى كغرامة لا تجاوز 15,000 دينار.

ب- المتهرب من دفع الضريبة على الخدمات بقصد به:

1- من يعد إقرارا مغايراً للحقيقة.

2- من يعد أو يحتفظ بدفاتر فواتير مزورة أو يسمح بإعدادها أو الاحتفاظ بها أو يزور أي فواتير حسابات أو سجلات أو يسمح بتزويرها.

3- من يعد مطالبة مزورة لرد الضريبة.

ويعاقب في أحد هذه الأحوال بغرامة خمسة عشر ألف جنيه أو أضعاف الضريبة المستحقة عن الشهر الذي ارتكبت فيه الجريمة أيهما اكبر أو بالسجن لمدة لا تتجاوز سنتين أو بالعقوبتين معاً (بواسطة المحكمة).

ج- في حالة اتهام أي شخص بارتكاب جريمة بمخالفة أحكام قانون ضريبة المبيعات يجوز لوكيل الديوان تسوية الجريمة عن طريق الصلح ويأمر الشخص المتهم بدفع مبلغ الضريبة الذي يراه مناسباً بما لا يتجاوز الغرامة التي كان سيدفعها لو أدين بهذه الجريمة ويشترط لإجراء هذا الصلح أن يكون بناءاً على طلب مكتوب من الشخص المتهم.

8.7 جدول فئات الضريبة على الخدمات

تكون الضريبة واجبة السداد حسب الفئة الموضحة أمام كل من الخدمات أدناه:

البند	نـوع الخدمـة	فئة الضريبة	الشخص الملتزم
1-	خدمات الفنادق وبدرجاتها وتشمل		
	(أ) الإقامة	20% من قيمة البيع	النزيل
	(ب) الطعـــام والمشـــروبات وأي مبيعات للرواد والنزلاء	20% من قيمة البيع	النزيل
	(ج) الحفـلات التـي تقـام داخـل الفندق والمحل العام	20% من قيمة البيع	المؤجر
	(د) أي خـدمات أخـرى للنـزلاء أو غيره	20% من قيمة البيع	المستفيد
2-	خدمات المحل العام :		
	(أ) الملاهي والأندية العامة .	10% من قيمة البيع	النزلاء
	(ب) الأندية الخاصة	10% من قيمة البيع	النزلاء
	(ج) مطاعم الدرجة الأولى والثانية	10% من قيمة البيع	النزلاء
	(د) كازينوهـــات الدرجـــة الأولـــى والثانية	10% من قيمة البيع	النزلاء
3-	المـزادات العامـة أو عـن طريـق القطاعـات الحكوميـة والمؤسسـات العامة :	15% من قيمة البيع	المشتري
4-	(أ) المزادات للقطاع الخاص :		
	أولا : العربات :	10% من قيمة البيع	المشتري
	ثانيا : عمومي باستثناء العقارات	5%	المشتري

	(ب) المـــزادات عـــن طريـــق العطاءات	%10	المشتري
5-	خدمات التلفون	%15	المشتري
6-	التلكس والفاكسميلي	%25	المشتري
7-	(أ) تـذاكر السـفر الجويـة العالميـة للركـاب فـي الدرجـة الأولـى والثانيـة وتـذاكر الأمتعـة الزائـدة والبضـائع وذلك للفئات المعلنة بموجب قرارات منظمة النقل الجوية الدولية (اياتا)	10% من قيمة البيع	المشتري
	(ب) تذاكر السفر الجوية الداخلية	10% من قيمة البيع	المشتري
8-	خدمات البريد	10% من قيمة البيع	المشتري
9-	تـذاكر السـفر الخارجيـة بـالبواخر والأمتعة الزائدة	%10	المسافر
10-	الشحن الجوي الداخلي	%10	الشاحن
11-	المشـتريات المباشـرة مـن السـفارات والمنظمـــات الدوليـــة العاملـــة بالسودان .	%10	المشتري
12-	التصوير الفوتغرافي	%10	المشتري
13-	خدمات الأفراح والمناسبات	%20	طالب الخدمة
14-	تـأجير العربـات والطـائرات ووسـائل النقل	%5	المؤجر
15-	التصـــميمات الهندســـية وتشـــمل المجسمات	%5	طالب الخدمة

16-	دراسات الجدوى المختلفة	%5	طالب الدراسة
17-	الخدمات الإدارية	%5	طالب الخدمة
18-	تأجير وبيع أفلام الفيديو	%5	المشتري
19-	البريد السريع الحكومي	%10	طالب الخدمة
20-	تأجير قاعات الاجتماعات	%10	المستأجر
21-	خدمات الغسيل الجاف	%5	طالب الخدمة
22-	تعويضات شركات التأمين	%5	المستفيد
23-	تصاريح الإفراج المؤقت للعربات	%5	طالب الخدمة
24-	بيع المنازل بالتقسيط	%2	المشتري
25-	المصوغات الذهبية	%10	المشتري
26-	المصوغات اليدوية والفلكلورية المصنوعة من العاج وسن الفيل والجلدية وخلافه	%5	المشتري
27-	خدمات مصلحة الجيولوجيا وتشمل الإيجارات	%10	طالب الخدمة
28-	توصيل خدمة التلفون	%10	طالب الخدمة
29-	توصيل خدمة التلكس والفاكس	%10	طالب الخدمة

30-	تقنين السكن العشوائي وتنظيم القرى	%10	المستفيد
31-	خدمات مصلحة الأراضي : أ/ تمليك قطعة درجة أولى ب/ تمليك قطعة درجة ثانية ج/ تمليك قطعة درجة ثالثة	 %15 %10 %5	 المستفيد المستفيد المستفيد
32-	إيجار أسواق المنتجات والمعارض	%10	المستأجر
33-	التصرف في الأراضي والعقار عن طريق الهبة المعفية من الأرباح الرأسمالية	%5	الموهوب له
34-	خدمات الديكور والتنظيف والمشاتل وعمل الحدائق	%10	طالب الخدمة
35-	تأجير القاعات والمسارح والأندية بغرض إقامة حفلات أو عروض فنية .	%10	المستأجر
36-	إعداد الحسابات والميزانيات والمراكز المالية	%10	طالب الخدمة
37-	الشحن بالسكة الحديد	%10	الشاحن
38-	استخراج وتجديد رخص السلاح	%10	المستفيد
39-	إيجار المشاريع الزراعية	%5	المستأجر

المصدر: منشور وزارة المالية و التخطيط الاقتصادي الصادر بتاريخ 1991/9/12م.

الجدير بالذكر أن ضريبة المبيعات قد حل محلها الضريبة على القيمة المضافة والتي بدورها تعتبر ضريبة مبيعات متعددة المراحل، أي تتعدد مراحل تحصيلها ابتداءً من مورد المواد الخام ومروراً بالمنتج وتاجر الجملة وتاجر التجزئة أو القطاعي، ثم أخيراً المستهلك النهائي.

أسئلة تقويم ذاتي



1- ما السلع التي تفرض عليها ضريبة المبيعات؟
2- أشرح كيفية تحصيل ضريبة المبيعات.
3- لبائع الخدمة أو السلعة التزامات لدي ديوان الضرائب أذكرها.
4- عدد طرق التحصيل و الجزاءات.
5- حسب المادة (11) من القانون يصدر التقدير إيجازاً في ثلاث حالات اكتبها.
6- أعطى القانون في المادة (17) منه البائع حق الطعن في أي تقدير صادر ضده وفق شروط محددة أذكرها.
7- حدد القانون عقوبات على كلٍ من يخالف المادة (9) أو المادة (10) منه و المتعلقتان بالتزامات البائع و الطباعة دون تصديق. أذكر هذه العقوبات.

8. ضريبة القيمة المضافة Value Added Tax

1.8 مفهوم القيمة المضافة CONCEPT OF VALUE ADDED

القيمة المضافة لأي سلعة من الناحية الاقتصادية **تعني الزيادة في قيمة السلعة الناتجة عن ترحيلها من مناطق الإنتاج إلى مناطق الاستهلاك أو عن أي تحويل للسلعة من شكل إلى آخر وفي مراحل الإنتاج المختلفة.** أي تعني باختصار **صافي الإنتاج.**

تعتبر الضريبة على القيمة المضافة من احدث صور الضريبة على رقم الأعمال. وهي تفرض لا على القيمة الكلية للمعاملات بل على الإضافات المتتالية لقيمة الشيء في المراحل المختلفة للإنتاج والتوزيع .

ولشرح طبيعة هذه الضريبة لا بد من الإشارة إلى أن السلعة تمر بمراحل مختلفة ومتعددة منذ ان كانت مواد أولية والى أن تصل ليد المستهلك كسلعة تامة الصنع عبر تلك المراحل المختلفة يكون كل شخص قد أضاف قيمة ما سواء في مراحل الإنتاج أو التوزيع .

وهو ما يعرف بتكاليف عوامل الإنتاج من مواد ومرتبات أجور وإيجارات وهامش ربح . حيث تفرض الضريبة على هذه القيمة المضافة ، وبمعنى آخر تفرض الضريبة على الفرق بين الإنتاج المباع في نهاية فترة معينة وقيمة هذا الإنتاج في بداية تلك الفترة وبحيث يسمح بخصم ما تم سداده من ضرائب في المراحل السابقة حتى ينتهي الأمر على سريانها على القيمة المضافة فقط وهي في ابسط صورها ضريبة تفرض على الزيادة قي قيمة السلع والخدمات في كل مرحلة من مراحل إنتاجها وتداولها ويقوم بتحصيلها دافعو الضريبة المسجلون وتفرض أيضا على الواردات وتقوم بتحصيلها إدارة شرطة الجمارك.

2.8 الواقعة المنشئة للضريبة

في الأصل فان الواقعة المنشئة للضريبة هي حدوث البيع للسلعة أو الخدمة إلا أن هذه الواقعة قد تكون الشراء كما في حالة الضريبة على الواردات.

3.8 مزايا الضريبة على القيمة المضافة

1- ضريبة عادلة لأنها تقوم بتوزيع العبء الضريبي على المراحل الاقتصادية المختلفة للعملية الإنتاجية توزيعا عادلا يتمشى مع القيمة التي أضافتها كل مرحلة على القيمة الإجمالية للمنتج.

2- تعمل على تبسيط النظام الضريبي الحالي والذي يقوم على تعدد الضرائب المفروضة على استهلاك السلع والخدمات والتي تشمل المبيعات والإنتاج والاستهلاك وغيره ،وذلك عن طريق إحلال هذه الضريبة الجزئية بضريبة عامة على المبيعات تقوم على أساس القيمة المضافة.

3- تؤدى إلى زيادة الحصيلة الايرادية للدولة لأتساع قاعدتها.

4- تقلل من فرص التهرب الضريبي لأنها غير مركزة في مرحلة واحدة يمكن التهرب منها.

5- تجنب الازدواج الضريبي أو التراكم والذي يعتبر من عيوب الضرائب الأخرى .

6- من أهم مميزاتها دعم المركز التنافسي للدولة في الأسواق الخارجية لأنها تعمل على تشجيع الصادرات بالسماح بالاسترداد الضريبي مما يعني تخفيض قيمة السلع المصدرة .

7- الضريبة على القيمة المضافة واحدة تحل محل عدة ضرائب وهذا في حد ذاته تبسيط وترشيد للهيكل الضريبي لادارة الضريبة ورقابتها.

8- الأخذ بالضريبة على القيمة المضافة من شأنه أن يؤدي إلى زيادة في كفاءة الإنتاج الصناعي وقدرته على مواجهة المنافسة الأجنبية.

9- تعتبر كوسيلة فعالة للرقابة على الضرائب المباشرة على إرباح المنشآت المختلفة وعلى الإيرادات وأرباح المهن الحرة بما تتيحه أو توفره من المعلومات.

10- ان كثيرا من أصحاب الدخول المرتفعة والذين يساهمون في ضرائب الدخل ولا تكون نسبة مساهمتهم تتناسب مع ثروتهم يمكن ان تستخلص أو تمتص مثل هذه الضرائب نسبة كبيرة من دخولهم.

4.8 فئات الضريبة TAX RATES

هنالك ثلاث فئات لضريبة القيمة المضافة هى:

1- نسبة 10% على الواردات.

2- نسبة صفر على الصادرات.

3- نسبة 10% على مبيعات السلع والخدمات.

وهنا يجب ملاحظة الفرق بين سعر الصفر والإعفاء حيث يتبادر إلى الذهن من الوهلة الأولى أنه لا فرق بين إعفاء الممول من ضريبة القيمة المضافة وتطبيق الضريبة بسعر الصفر.

والفرق بين الإعفاء وسعر الصفر هو أن الممول المعفي من ضريبة القيمة المضافة عليه ان يدفع ضريبة على المدخلات التي يشتريها لاستعماله في الإنتاج دون أن يكون له الحق في المطالبة باسترداد أي مبلغ قام بسداده لمدخلاته. ولا يعتبر الممول الذي يتعامل في سلع أو خدمات معفاة جزءاً من النظام. أما سعر الصفر يعني أن الممول أو التاجر سيتم تعويضه بالكامل عن ضريبة القيمة المضافة إذا قام بسدادها عن مدخلاته وينطبق هذا في حالة الصادرات ويعتبر جزءا من النظام وعليه أن يسجل قانوناً.

وعليه فان الإعفاءات لا تمنح الممول تحررا كاملا من الضريبة.

5.8 تجارب السودان في قياس القيمة المضافة

للسودان تجارب عديدة عملية لقياس القيمة المضافة من خلال المعلومات التي توفرت عن عناصر الإنتاج بين المسح الصناعي الشامل الأول 1970/71م والمسح الصناعي الثاني 1981/82م الذي اكتملت معلوماته وتحليلاته في عام 1981م تحت إشراف الكوادر الاقتصادية بوكالة التنمية والمشروعات الصناعية بوزارة الصناعة في ذلك

الوقت بالتعاون مع بعض الخبراء الزائرين الذين أوفدتهم منظمة التنمية الصناعية للأمم المتحدة.

القيمة المضافة في القطاعات والمجالات الصناعية الفرعية في المتوسط كانت كالآتي:

الرقم	القطاع الفرعي الصناعي	نسبة القيمة المضافة %
1	الصناعات الغذائية والمشروبات	% 55.8
2	المنسوجات والصناعات الجلدية	% 44.8
3	المنتجات الخشبية والأثاثات	%55
4	الصناعات الورقية والتغليق	% 25
5	الكيماويات والأدوية	% 12
6	الصناعات غير المعدنية الأساسية	% 52.6
7	الصناعات المعدنية الأساسية	%44
8	الصناعات التقنية والمسبوكات	%54
9	صناعات متنوعة	% 50

متوسط القيمة المضافة للصناعات السودانية حسب إحصائيات 1986/82/81م هو %43,6

من هذا العرض يتضح لنا ان للسودان قيمة مضافة عالية في عمليات التصنيع في معظم المجالات والقطاعات الصناعية تصل في المتوسط لنسبة 43,6 %.

6.8 نطاق فرض الضريبة

تفرض الضريبة على كل السلع والخدمات بنسبة 10% ما عدا المعفاة بموجب القانون ويخضع الصادر للسعر (صفر) وهو سعر يتبع لاسترداد كل الضرائب على القيمة المضافة المدفوعة على السلعة أو الخدمة قبل مرحلة التصدير شريطة أن تتم عمليات الصادر تحت إشراف الإدارة العامة لشرطة الجمارك والحصول على المستندات اللازمة لذلك.

7.8 السلع والخدمات المعفاة من الضريبة
EXEMPTED ITEMS

أ- السلع: GOODS

1- كافة المنتجات الزراعية التي تباع بحالتها الطبيعية وفقاً لما تحدده اللوائح.
2- الماشية واللحوم والدواجن ومنتجاتها والأسماك والألبان ومنتجاتها.
3- الأسمدة.
4- التقاوي.
5- المبيدات الحشرية ومبيدات الحشائش.
6- الأدوية للاستعمالات البشرية والبيطرية.
7- الدقيق المنتج محلياً.
8- الخبز.
9- السلع المستوردة بموجب اتفاقيات تنص على الإعفاء مع حكومة السودان وفقاً لما تحدده اللوائح.

ب- الخدمات: SERVICES

1- الخدمات المالية : وتشمل الخدمات المالية للبنوك وشركات توظيف الأموال وصناديق التمويل وبيع الأسهم والمستندات والأوراق المالية.
2- أعمال التأمين.
3- الخدمات التعليمية.
4- الخدمات الطبية.
5- الإيجارات وبيع العقارات المعدة لأغراض السكن الخاص.

القيمة المضافة لأي سلعة من الناحية الاقتصادية تعني الزيادة في قيمة السلعة الناتجة عن ترحيلها من مناطق الإنتاج إلى مناطق الاستهلاك أو عن تحويل السلعة من شكل إلى آخر وفي مراحل الإنتاج المختلفة أي تعني صافي عائد الإنتاج.

مثال لذلك الإنتاج الصناعي لانتاج منتج نهائي منذ لحظة شراء المواد الخام المواد المساعدة مرورا بالعملية الإنتاجية حتى يصبح المنتج النهائي جاهزا للبيع حيث تقوم الجهة المصنعة لاستخدام عناصر متعددة مثل رأس المال – الأصول الثابتة – القوى العاملة – مصروفات الإدارة – الأرباح المقدرة لاعتبارات قياس أسعار البيع.

كل العناصر تسمى القيمة المضافة للسلعة أو المنتج منذ أن كانت مادة خام حتى أصبحت سلعة أو منتج نهائي.

8.8 دواعي فرض الضريبة عن القيمة المضافة

لا شك أن الضريبة واحدة من أهم أدوات السياسة المالية التي تستخدمها الدول في التحويل الإلزامي للموارد من القطاع الخاص وبعض الفئات السكانية بغرض تلبية احتياجات المجتمع تعتبر ضريبة القيمة المضافة (VAT) من انجح الوسائل إذا ما احسن تطبيقها للوصول للأهداف المرجوة منها وهي تعتبر ضريبة على الاستهلاك أو الإنفاق وخلافا للضرائب غير المباشرة الأخرى فقد تم تصميمها لتغطية وعاء واسع من السلع والخدمات وتفرض هذه الضريبة على ما يتم أضافته من قيم لدى كل مرحلة من مراحل الإنتاج.

من الناحية النظرية يمكن اعتبارها ضريبة على الإنفاق العام بمختلف أشكاله بما فيه الأجور والعقارات والفوائد والأسهم وأي مكاسب أخرى (عدا تلك التي تم أضافتها لهذه الضريبة).

ومن دواعي فرض هذه الضريبة:

1- إنها خطوة هامة لتبسيط النظام الضريبي وتجميع عدد من الضرائب غير المباشرة في وعاء واحد.
2- ضرورة التوافق مع العولمة وعصر التكتلات الإقليمية والاتفاقيات الدولية وما يتبعها من إلغاء تدريجي للرسوم الجمركية.

3- ضريبة عادلة باعتبار أنها تزيد كلما زاد الاستهلاك ويقع معظم العبء فيها على أصحاب الدخول العالية.

نسبة لما تقدم أصبحت ضريبة القيمة المضافة تحل محل الضرائب على الواردات بناءً على سياسة التحرير الاقتصادي والتي تستند على تحرير التجارة الخارجية وتخصيص (أو إلغاء) ضرائب الصادر بغرض تشجيع هذا الأخير تمشياً مع أهداف وبرامج التنمية الاقتصادية.

9.8 التسجيل للقيمة المضافة REGISTRATION

عزيزي الدارس للتسجيل للقيمة المضافة لا بد من استيفاء عدة شروط تتمثل في الآتي:

أولاً: المكلف

هو الشخص الاعتباري أو الطبيعي المكلف بأداء الضريبة للديوان سواء كان منتجاً صناعياً أو تاجراً أو مؤدياً لخدمة شريطة أن يبلغ رقم أعماله حد التسجيل (وقد حدد مبلغ اثني عشر مليون دينار في السنة).

وكذلك كل مستورد أو مصدر لسلعة أو خدمة خاضعة للضريبة حتى ولو لم يكن مقصودا من عمله تحقيق الربح ومهما كان رقم أعماله ويلتزم المكلف وفقا لاحكام القانون لتحصيل الضريبة وتوريدها للديوان طبقاً للقواعد والإجراءات والمواعيد المنصوص عليها ، والمكلفون الملزمون بتحصيل الضريبة والإقرار عنها أو توريدها هم:

المنتجون الصناعيون – التجار – المستوردون – ومؤدو الخدمات – وكلاء التوزيع – المساعدون للمكلفين – الوحدات الحكومية – الاتحادية والولائية والتي تقوم ببيع سلع عن طريق المزاد.

هنالك التزامات تقع على المكلف تتمثل في الآتي:

1- يقوم المكلف بتحصيل الضريبة على كل المبيعات وتوريدها للمكتب المختص شهريا بموجب الإقرار الضريبي الذي يقدمه والذي يوضح فيه المبيعات والمشتريات خلال الشهر.

2- يجب على المكلف إصدار فواتير لكل مبيعاتها شريطة أن تكون الفواتير حسب المواصفات التي يحددها الأمين العام لديوان الضرائب والتي تشتمل على:

أ- الرقم المسلسل للفاتورة وتاريخ تحريرها .

ب- اسم المكلف وعنوانه ورقم البطاقة الضريبية ورقم التسجيل .

ج- اسم المشتري وعنوانه ورقم تسجيله ورقم البطاقة الضريبية .

د- بيان السلعة أو الخدمة المباعة وقيمتها وفئة وقيمة الضريبة المقدرة مع بيان إجمالي قيمة الفاتورة .

3- يلتزم المكلف بإمساك سجلات ودفاتر محاسبية منتظمة ومسجل فيها أولاً بأول العمليات التي يقوم بها والسجلات هي:

هـ- **سجل المشتريات:** يتضمن بيانات فواتير الشراء وشهادات الإجراءات الجمركية.

و- **سجل المبيعات:** يتضمن بيانات الفواتير الضريبية المحددة لمبيعاتها.

ز- **سجل الصادرات:** ويتضمن بيانات إرسال الصادر بما في ذلك رقم شهادة الصادر الجمركية وتاريخ التصدير وميناء التصدير والجهة المصدرة لها.

ح- **سجل الواردات:** ويتضمن بيانات وفواتير المبيعات والمشتريات المرتدة من واقع بيانات شراء إشعارات التسويات المحاسبية بالخصم والإضافة.

4- يجب الاحتفاظ بصورة من فواتير المشتريات والمبيعات علما بأن التعامل بالفواتير ضرورة قصوى للاسترداد والمحاسبة والغرض من استخدام الفواتير حفظ حقوق كل من البائع والمشتري.

5- تقديم إقرار شهري بحلول اليوم الخامس عشر من كل شهر على النموذج المخصص لذلك الغرض ويمكن أن نحصل عليه من مكاتب الضريبة على القيمة المضافة.

6- إعداد وتجهيز كل السجلات والدفاتر لتكون في متناول مراجعي أو مفتشي الضريبة على القيمة من فترة لأخرى.

وهناك مفتشون يقومون بمراجعة أي موقع عمل لفحص مستندات الضريبة وقد تقضي الضرورة اخذ هذه الدفاتر وفحصها مكتبياً وسيقومون بإخطار المكلف مسبقا بمواعيد الزيارة ولكن في بعض الأحيان يقومون بزيارة للفحص دون إخطار وهم سيقومون بتقديم النصائح والإرشادات التي يحتاجها المكلف.

في حالة حدوث أي طارئ يجب على المكلف إخطار المكتب المختص للضريبة على القيمة المضافة بالتغيرات التي تحدث على نشاطه والذي يؤثر على موقفه للتسجيل والمعلومات التي أخذت منه . وفي حالة توقف المكلف عن العمل وليس لديه الرغبة للبدء في نشاط جديد عليه تقديم طلب إلغاء التسجيل وتكون الضريبة مستحقة على مبيعاته حتى تاريخ إلغاء التسجيل وتكون الضريبة مستحقة أيضا على المنصرف في أصول ومعدات عمله. ويوجد بكل مكتب من مكاتب الضريبة المضافة قسم لخدمة المكلفين بالضريبة والعاملون بهذه المكاتب على استعداد للإجابة على جميع الاستفسارات . فالضريبة ذاتية التقدير.

7- هنالك إرشادات عن كيفية طلب التسجيل مضمنة بالمرشد الذي ستجده بمكاتب الضريبة على القيمة المضافة.

ويجوز للشخص المكلف إلغاء التسجيل في حالة:

ط- التوقف عن مزاولة جميع الأنشطة الخاضعة للضريبة .

ي- تصفية النشاط أو إنهاء الأعمال .

ك- في حالة الوفاة ووفقاً للإجراءات القانونية اللازمة ولكن هناك التزامات تجب على الشخص المسجل وهي:

- يلتزم الشخص المسجل بأن يحرر فاتورة ضريبية عند بيع أي سلعة أو أداء خدمة.
- حفظ وامساك سجلات ودفاتر محاسبية دقيقة ومنتظمة.
- تقديم إقرار شهري مع سداد الضريبة المستحقة للمكتب المختص بما لا يتجاوز الخامس عشر من الشهر التالي لشهر المحاسبة (يتم السداد نقداً أو بشيك معتمد).

- في حالة تلف أو فقدان الشهادة يجب إحضار شهادة فقدان من الشرطة لاستخراج بدل فاقد.
- في حالة حدوث أي تغيرات على بيانات طلب التسجيل كالاسم والعنوان أو طبيعة النشاط الرئيسي الخاضع للضريبة أو أي أنشطة أخرى فيجب إخطار الديون كتابة خلال أسبوعين وعليه تستخرج شهادة تسجيل جديدة بذات رقم التسجيل.

ثانياً: أنواع التسجيل

1- إجباري يقوم به المكلف إجباراً.

2- طوعي يقوم به المكلف بغض النظر عن رقم الأعمال.

ثالثاً: مزايا التسجيل

1- خصم الضريبة التي سبق سدادها على المدخلات من الضريبة على المبيعات عن نفس الفترة علما بأنها ميزة لا يحصل عليها إلا المسجل فقط.

2- رد الضريبة في حالة الصادرات حيث يعامل المصدر بالفئة (صفر) والتي تخول له الحق في رد الضرائب التي سبق سدادها في المراحل التي تسبق التقدير.

وهناك إجراءات يتم بموجبها التسجيل وهي:

أ. استخراج البطاقة الضريبية من مكاتب أرباح الأعمال أو مكاتب ضرائب الشركات التي تتبع لها.

ب. ملء نموذج طلب التسجيل والذي يمكن الحصول عليه من مكاتب الضريبة على القيمة المضافة بالعاصمة والولايات المختلفة.

ج. التأكد من صحة كل البيانات الموضحة في طلب التسجيل وتقديمه للمكتب المختص.

د. إذا كانت هنالك بعض البيانات لم يتم استيفائها لطلب التسجيل يخطر المكلف بضرورة استيفاء هذه البيانات خلال المدة المحددة في الأخطار.

هـ. تصدر شهادة التسجيل معتمدة من السيد / الأمين العام مع وجود الختم.

و. على المكلف وضع شهادة التسجيل في مكان بارز بمقر النشاط الرئيسي ونسخ منها بالفروع لتكون تحت نظر الجمهور تأكيدا لعملائه بأنه يحق له المطالبة بالضريبة وتحصيلها.

رابعاً: خطوات التسجيل

1- ملء نموذج طلب التسجيل والذي يمكن الحصول عليه من مكاتب القيمة المضافة المنتشرة في العاصمة والولايات.
2- التأكد من صحة كل البيانات التي وردت والموضحة في طلب التسجيل وتقديمه للمكتب المختص.
3- يقوم المكتب بمراجعة طلب التسجيل فإذا تبين أثناء المراجعة عدم استيفاء بعض البيانات المطلوبة يقوم المكتب بقيده بصفة مبدئية ومن ثم إخطار المكلف بالاستيفاء لبيانات التسجيل خلال المدة المحددة في الإخطار.
4- تصدر شهادة التسجيل معتمدة من السيد الأمين العام ومختومة.
5- على المكلف وضع الشهادة في مكان بارز بمقر النشاط الرئيسي. لتكون تحت نظر الجمهور طوال الوقت ويمكن استخراج نسخ أخرى من الشهادة لوضعها في مكان ظاهر بالفروع التابعة للمكلف.
6- يجب على المكلف في حالة فقدان أو تلف الشهادة أن يطلب استخراج صورة رسميه من الشهادة.
7- على كل شخص مكلف تم تسجيله ان يخطر الديوان كتابة خلال إحدى وعشرون يوما بأي تغيرات تحدث على بيانات طلب التسجيل كالاسم والعنوان أو طبيعة النشاط الرئيسي الخاضع للضريبة والأنشطة الأخرى وتستخرج شهادة جديدة بذات رقم التسجيل متضمنة البيانات الجديدة مع شهادة التسجيل السابقة للمكلف.

10.8 كيفية التطبيق

تفرض الضريبة بنسبة من ثمن تداول السلعة أو الخدمة (10%) وتضاف على القيمة وعند المحاسبة من ديوان الضرائب يتم استبعاد الضريبة المسددة في المراحل السابقة

، فعند محاسبة المنتج الصناعي يتم خصم الضريبة التي سددها عند شرائه للخدمات المستخدمة في الإنتاج من قيمة ما قام بتحصيله من هذه الضريبة عند البيع ويتبع هذا الأسلوب أيضا عند محاسبة المستورد وتاجر الجملة وتاجر التجزئة.

فالواقعة المنشأة لها أنها تفرض على السلع المستوردة عند الإفراج الجمركي كما تفرض على السلع والخدمات المنتجة محليا عند بيعها أو أدائها وذلك عند إصدار الفاتورة واستلام السلعة أو أداء الخدمة أو أداء الثمن كذلك تفرض عند تداول السلع في السوق المحلي من مرحلة لأخرى وهنا لا بد من الإشارة ألي يعض الملاحظات هي:-

1- إن الضريبة لا تقع (لا تفرض) على السلع تامة الصنع الموجودة بمخازن المصنع أو الورشة ما لم يتم بيعها وهذا ما يميزها عن رسوم الإنتاج.
2- إن الضريبة تفرض عند البيع بغض النظر عن طريقة السداد سواء أكانت نقدا أو بشيكات آجلة أو بكمبيالات أو حتى بمقايضة سلع أخرى.
3- إن الضريبة تفرض على المسحوبات الشخصية أيضا فالتاجر المكلف من حقه أن يسحب بضاعة من محله لاستهلاك أسرته (مجاناً) ولكنه ملزم بسداد قيمة الضريبة على هذه البضاعة كما لو باعها لأي شخص آخر باعتباره قد اصبح مستهلكا نهائيا وليس بمجرد وسيط وينبغي أن يوضح قيمة مصروفاته الشهرية في الإقرار.

مثال (1)

قام مستورد بضاعة كانت قيمتها حسب تقييم الجمارك 8,000,000 (ثمانية مليون دينار) سدد عليها رسوم جمركية ورسوم أخرى 2,000,000 (اثنان مليون دينار).

قام بترحيل هذه البضاعة من ميناء الوصول إلى محله بـ 500,000 (خمسمائة ألف دينار) دفع رسوم تخليص مبلغ 200,000 (مائتان ألف دينار).

وعند وصول هذه البضاعة إلى محله أضاف للتكلفة مبلغ 300,000 دينار مصاريف فتح اعتمادات. قام ببيع هذه البضاعة لتاجر جملة بمبلغ 13,000,000 دينار (ثلاثة عشر مليون دينار).

المطلوب: حساب الضريبة الواجبة السداد على القيمة المضافة

الحل

عليه فان المحاسبة تكون كالآتي:

1- الضريبة المدفوعة في الجمارك على قيمة البضاعة + الجمارك
8,000,000 + 2,000,000 = 10,000,000 × 10% = 1,000,000 دينار

2- الضريبة المدفوعة على الترحيل باعتباره خدمة 500,000 × 10 %
= 50,000

3- الضريبة المدفوعة على التخليص باعتباره خدمة 200,000 × 10%
= 20,000

جملة الضريبة المدفوعة = 1,070,000

الضريبة المحصلة على المبيعات 13,000,000 × 10% = 1,300,000

(-) الضريبة المدفوعة مقدما = 1,070,000

ما يجب توريده لادارة الضريبة على القيمة المضافة = 230,000

الملاحظة الهامة جدا في هذا المثال أن مصاريف البنوك وبالرغم من إنها خدمة إلا أنها لم تخضع للضريبة باعتبار أن المشرع القانوني قد أعفى الخدمات المالية من هذه الضريبة.

مثال (2)

قام تاجر جملة بشراء بضاعة من أحد المستوردين بمبلغ 10,000,000 (عشرة مليون دينار) خلال شهر مايو 2002 م .

قام بسداد فاتورة تلفون المكتب بمبلغ = 150,000

سداد فاتورة كهرباء المكتب بمبلغ = 100,000

قام بصيانة المحل وكانت تكلفة المواد المستخدمة فيها = 450,000

قام خلال نفس الشهر ببيع هذه البضاعة بمبلغ = 12,000,000

وقدم إقرار بذلك في يونيو 1999 م لادارة القيمة المضافة.

المطلوب: حساب الضريبة الواجبة السداد على القيمة المضافة

الحل

عليه فان المحاسبة تكون كالآتي:

قيمة الضريبة المحصلة على المبيعات = 12,000,000 × 10%

= 1,200,000 دينار

الضريبة المدفوعة سابقا :

1- الضريبة على المشتريات أو المدخلات 10,000,000 × 10% = 1,000,000
2- الضريبة على المدفوعات بفاتورة التلفون 150,000 × 10% = 15,000
3- الضريبة المدفوعة بفاتورة الكهرباء 100,000 × 10% = 10,000
4- الضريبة المدفوعة على المواد المستخدمة في الصيانة 450,000 × 10%
= 45,000

جملة الضريبة المدفوعة سابقا = 1,070,000

ما يجب سداده لادارة القيمة المضافة = (1,070,000 – 1,200,000) = 130,000

تابع: مثال(2)

يلاحظ أن كلا من المثالين السابقين قد افترضا إن البضاعة تم بيعها بالكامل خلال شهر المحاسبة وهذا قد لا يحدث في الواقع العملي . فقد يتم البيع على دفعات لعدة شهور وفي هذه الحالة فان القاعدة في المحاسبة لا تتغير وهي خصم الضريبة المدفوعة سابقا من الضريبة المحصلة لاحقا وإذا لم تغط كل المبالغ يرحل الرصيد ليخصم من حصيلة الشهر التالية فإذا افترضنا في المثال أن البيع خلال شهر مايو كان في حدود 5,000,000 دينار (خمسة مليون دينار) تكون المحاسبة كآلاتي:

الضريبة المحصلة على المبيعات 5,000,000 × 10% = 500,000

ناقصاً جملة الضريبة المدفوعة سابقاً حسب المثال =1,070,000

الرصيد المتبقي لصالح المكلف = 570,000

مثال(3)

قام صاحب فندق خلال شهر يوليو 2002 بشراء سكر وشاي ومواد أخرى بمبلـغ 3,000,000 دينار

سدد فواتير تلفونات الفندق بمبلغ = 1,500,000 دينار

سدد فواتير كهرباء الفندق بمبلغ = 750,000 دينار

قام بشراء مراتب وملايات من شخص مسجل بمبلغ = 250,000 دينار

كانت جملة فواتير الخدمات المستخرجة منه خلال الشهر

شاملة الوجبات والغسيل والمحادثات = 6,500,000 دينار

المطلوب: حساب الضريبة الواجبة السداد على القيمة المضافة

تابع مثال(3)

الحل

عليه تكون المعالجة كالآتي:

الضريبة المحصلة على الخدمات 6,500,000 × 10% = 650,000 دينار

الضريبة المدفوعة سابقا:

1- الضريبة على المشتريات أو المدخلات 3,000,000 × 10% = 300,000
2- الضريبة على فواتير التلفونات 1,500,000 × 10% = 150,000
3- الضريبة على فواتير الكهرباء 750,000 × 10% = 75,000
4- الضريبة على مشتريات الملايات و المراتب 250,000 ×10% = 25,000

جملة الضريبة المحصلة سابقا = 550,000

الضريبة الواجبة السداد لادارة الضريبة على القيمة المضافة

(550,000 – 650,000) = 100,000

مثال (4)

قام صاحب مصنع زيوت خلال شهر ديسمبر 2002 م باستيراد مواد خام كانت قيمتها شاملة الجمارك بمبلغ 500,000 دينار قام بشراء سمسم من القضارف بمبلغ 3,000,000 دينار أضاف لتكلفة الخام أعلاه تكاليف تشغيل من أجور مباشرة وكهرباء واستهلاك أصول ثابتة وغيرها بمبلغ 2,000,000

سدد فواتير خدمات كهرباء ومياه وتلفونات خلال نفس الشهر 1,000,000 دينار

قام ببيع الإنتاج خلال نفس الشهر بمبلغ 12,500,000 دينار

المطلوب: حساب الضريبة الواجبة السداد على القيمة المضافة

الحل

عليه تكون المعالجة كالآتي:

الضريبة المحصلة على المبيعات أو المخرجات 12,500,000 × 10%

= 1,250,000 دينار

الضريبة المدفوعة سابقا أو الضريبة على المدخلات:

1- الضريبة على المواد المستوردة 5,000,000 × 10% = 500,000
2- الضريبة على مشتريات السمسم 3,000,000 = إعفاء
3- الضريبة على الخدمات (كهرباء ومياه وتلفون) 1,000,000 × 10%
= 100,000

جملة الضريبة المدفوعة سابقا = 600,000

ما يجب دفعه لادارة ضريبة القيمة المضافة

(600,000 – 1,250,000) =650,000

مثال(5)

قام أحد المصدرين بشراء زيت من أحد المصانع المحلية بمبلــغ 20,000,000 دينار.

قام هذا المصدر بتصدير كل الكمية إلى خارج السودان في نهاية فترة المحاسبة و قدم إقرار بذلك وقدم المستندات اللازمة بكل كميات الزيت المصدرة.

أجرت إدارة القيمة المضافة التحريات اللازمة ووجدت أن هذا المكلف لا يمارس أي نشاط آخر بخلاف الصادر.

المطلوب: حساب الضريبة الواجبة السداد على القيمة المضافة

الحل

عليه فان المعالجة تكون كالآتي:

الضريبة على الزيت المصدر = 20,000,000 × صفر = صفر

الضريبة على مشتريات الزيت = 20,000,000 × 10% = 2,000,000دينار

عليه فان هذا المكلف يستحق أن ترد له الإدارة العامة لضريبة القيمة المضافة مبلغ 2,000,000 دينار .

أما إذا أثبتت التحريات بان هذا الشخص لديه أنشطة بخلاف الصادر فانه يمكن إجراء التسويات اللازمة باعتبار أن هذا المبلغ مدفوع مقدما ويخصم من أي مبالغ يحصلها ذلك المكلف من مبيعات وانشطة أخرى .

أسئلة تقويم ذاتي



1- ما المقصود بالقيمة المضافة لأي سلعة؟

2- للضريبة على القيمة المضافة عدة مزايا. أذكر خمساً منها.

3- أذكر فئات الضريبة على القيمة المضافة.

4- هنالك سلع و خدمات معفاه من ضريبة القيمة المضافة ما هى؟

5- وضح دواعي فرض ضريبة القيمة المضافة.

6- عرف المكلف بأداء ضريبة القيمة المضافة.

7- للمكلف عدة التزامات لدي ديوان الضرائب أذكرها.

8- ما هى الإجراءات التي يتم بموجبها التسجيل؟

9- تناول بالشرح خطوات التسجيل.

10- أشرح كيفية تطبيق ضريبة القيمة المضافة.

الخلاصة

عزيزي الدارس لقد خلصنا في دراسة هذه الوحدة التي شملت الحديث عن ضرائب الدخل في السودان تناولنا فيها ضريبة الأعمال بأنواعها المختلفة وحددنا خصائص هذه الضريبة بأنها سنوية وأنها تأخذ بمبدأ الاستحقاق وأنها تتوسع في نطاق الإيرادات الخاضعة للضريبة وغيرها.

وبعد ذلك تناولنا ضريبة الدخل الشخصي وعددنا خصائصها و قلنا إنها تغلب عليها الصفة الشخصية، كما أنها تسري على الأشخاص الطبيعين وعلى الإيراد الفعلي للمكلف، وتحدثنا عن ضريبة دخل إيجار العقارات وقلنا أنها تفرض على الدخل الناتج من ايجار العقارات وكذلك تناولنا ضريبة الأرباح الرأسمالية التي فرضت لأول مرة في السودان و بيّنا الإعفاءات من ضريبة الأرباح الرأسمالية فتعفى الأرباح التالية:

أ- الربح الذي تحققه الحكومة المركزية أو الاتحادية.

ب- الربح العائد للهيئات الدينية أو التعليمية.

ج- إعادة تقييم الأموال التي يقدمها الأفراد.

و بعد ذلك تناولنا قانون رسم الدمغة والذى كان قاصراً على وثائق محددة وقد ألغي لأسباب إدارية لاعتماد الدولة على مصادر أخرى.

ونجد أن ضريبة المبيعات قد فرضت على السلع المحلية والمستوردة كما تفرض على الخدمات الأخرى وأخيراً قلنا أن لضريبة القيمة المضافة مزايا كثيرة منها: أنها عادلة وتعمل على تبيسط النظام الضريبي الحالي وتؤدي إلى زيادة الحصيلة الإيرادية للدولة لإتساع قاعدتها وتقلل من فرص التهرب الضريبي وغيرها.

لمحة مسبقة عن الوحدة الدراسية التالية

بعد أن تحدثنا عن أنواع الضرائب المختلفة المطبقة في السودان سوف نتناول إن شاء الله في الوحدة الخامسة والأخيرة تطبيقات عملية في المحاسبة الضريبية

إجابات التدريبات

تدريب (1)

1- و

2- ج

3- هـ

4- ب

تدريب (2)

البند	يسمح بخصمها	لا يسمح بخصمها	ملاحظات
1- مصروفات التلفون والعربات والاكراميات		✓	
2- الصيانة	✓		
3- المصروفات الشخصية		✓	
4- المصروفات والخسائر المغطاة بتأمين أو تعويض		✓	
5- ضريبة الدخل الشخصي		✓	
6- ضريبة أرباح الأعمال		✓	
7- المصروفات المبالغ فيها		✓	مثل الوقود والزيوت
8- أتعاب المديرين المتفرغين	✓		يخصم في حدود مرتب المثل

9- أتعاب المديرين غير المتفرغين	✓		يخصم في حدود 50,000 دينار
10- تكلفة الاقتراض		✓	
11- الحوافز والمنح والمكافآت		✓	يسمح في حدود ثلاثة أشهر

تدريب (3)

البند	تَخصم	لا تُخصم	ملاحظات
1- إيجار الأرض أو المباني	✓		
2- المبالغ التي تدفع لإصلاح المباني أو الآلات أو لتجديد العدد	✓		
3- مصروفات السفر والترحيل	✓		حسب ما يراه الوكيل مناسباً
4- اشتراكات الغرف التجارية والمجلات والنشرات العلمية	✓		
5- المصروفات القضائية المتعلقة بالعمل	✓		
6- إيجار العقار المملوك للممول نفسه		✓	
7- التبرعات النقدية المدفوعة لجهات حكومية		✓	

8- التبرعات العينية لمشروع غير مدرج ضمن ميزانية التنمية		✓	
9- مرتبات الأقرباء الذين لا يعملون في المنشأة		✓	
10- الديون الهالكة	✓		شريطة أن يكون تكبدها الممول في إنتاج أرباح الأعمال
11- المصروفات الرأسمالية والمصروفات التي يجرى لها خصم استهلاك		✓	
12- الزكاة الشرعية المدفوعة عيناً أو نقداً لديوان الزكاة	✓		شريطة تقديم المستندات المؤيدة للسداد لديوان الزكاة

تدريب (4)

1- نعم

2- لا

3- لا

4- نعم

5- لا

تدريب (5)

الحل

أولاً تحديد وعاء الضريبة:

الربح حسب الحسابات المراجعة		44,000
يضاف :		
بنود غير مسموح بخصمها :		
- مبيعات غير مسجلة	200,000	
- ديون هالكة	50,000	
- مخصص الضريبة	89,000	339,000
الربح الضريبي أو وعاء الضريبة		383,000

ثانياً : تحسب الضريبة حسب الجدول المحدد كالآتي:

383,000× 15% = 57,450 دينار

تدريب (6)

أولاً- تحديد وعاء الضريبة

صافي الربح	8,900,000 دينار
يضاف بنود غير مسموح بخصمها :	
ديون معدومة	60,000
ايجار مدفوع مقدم	250,000
اهلاك المعدات بالحسابات	50,000
	9,260,000
يخصم بنود مسموح بخصمها:	
مشتريات غير مسجلة	(50,000)
اهلاك لمعدات حسب القانون	(40,000)
الأرباح المعدلة أو وعاء الضريبة	9,170,000

ثانياً- تحديد قيمة الضريبة

الضريبة المستحقة = 9,170,000 ×15% = 1,375,500 دينار

التعليق:

1. الايجار المدفوع مقدم (250,000) دينار مصروف غير مسموح بخصمه.
2. حساب استهلاك المعدات حسب القانون كما يلي:

   800,000 × 5% = 40,000 دينار
3. المشتريات غير المسجلة مصروف مسموح بخصمه لأنها تتعلق بالعام المالي الحالي.

تدريب (7)

أن المزايا العينية الواردة في السؤال تخضع لضريبة الدخل الشخصي وفقاً للشروط التالية:

1. السكن المجاني يعد ميزة عينية ويخضع للضريبة ويضاف بنسبة 25% من المرتب الأساسي للموظف أي مبلغ 5,000 دينار في حالة إذا لم يخصم من مرتبه أي شئ مقابل هذه الميزة. أما إذا كان يخصم من مرتب الموظف كإيجار لهذا السكن فيخصم منه نسبة 25% من المرتب الأساسي قيمة ما يدفعه كإيجار ويضاف للمرتب ويخضع الفرق للضريبة.
2. إذا كان الموظف يحصل على عربة مع الوقود من المصلحة التي يعمل بها فتقدر هذه الميزة بمعدل مبلغ مالي شهرياً وتضاف للمرتب الخاضع للضريبة.
3. سداد فواتير الكهرباء والمياه والهاتف تعد ميزة وتضاف بالكامل للمرتب وتخضع للضريبة.

تدريب (8)

العلاوة أو البدل	إعفاء كلي	إعفاء جزئى
1-مرتب الإنذار حسب لوائح مكتب العمل	✓	
2- الأجر الإضافي بحد أقصى 75% من المرتب الأساسي		✓
3- التعويض في حالة الإصابة والفصل عن العمل	✓	
4- بدل الترحيل بحد أقصى محدد		✓
5- العلاج والدواء	✓	
6- بدل الميل بحد أقصى محدد في حالة امتلاك عربة		✓
7- بدل التمثيل وبدل الضيافة بحد أقصى محدد شهرياً		✓
8- بدل المباحث لضباط الشرطة	✓	
9- بدل المأمورية بحد أقصى محدد يومياً		✓
10- علاوة غلاء المعيشة بحد أقصى محدد شهرياً		✓
11- العلاوة الاجتماعية		✓
12- بدل الوجبة		✓
13- العلاوة الموحدة للمبعوثين	✓	
14- تذاكر السفر داخل السودان	✓	
15- بدل كتب وسكرتارية لأساتذة الجامعات	✓	

تدريب (9)

أولاً تحديد وعاء الضريبة

المرتب الأساسي	30,000 دينار	
يخصم منه 80% مال التأمين	02,400	27,600
يضاف البدلات والعلاوات الخاضعة للضريبة:		
بدل طبيعة عمل	15,000	
علاوة غلاء معيشة (10,000–3350)	6,650	
بدل ترحيل (5,000 – 1,200)	3,800	
علاوة اجتماعية (7,000 – 500)	6,500	
بدل سكن	12,200	44,150
الدخل الشخصي الشهري		71,550
يحول إلى دخل سنوي بالضرب × 12		
الدخل الشخصي السنوي = 71,550 × 12 =		**858,600 دينار**

ثانياً: تحديد قيمة الضريبة المستحقة لعام 2000م

الدخل الخاضع للضريبة	الفئة	الضريبة
الـ 150,000 دينار	الأولى	اعفاء
الـ 12,000 التالية	5%	600
الـ 24,000 التالية	10%	2400
الـ 24,000 التالية	20%	4800
الـ 648,600 التالية	25%	162,150
858,600	الضريبة المستحقة	169,950

إذاً : الضريبة الشهرية = 169,950 / 12 = 14,162.5 دينار

تدريب (10)

أولاً تصوير حساب الإيرادات والمصروفات:

حـ/ الإيرادات و المصروفات

4,500,000 دينار	مرتبات و أجور	15,000,000 دينار	استشارات قانونية
500,000	إيجار المكتب	10,000,000	اتعاب محاماة
050,000	مياه و إنارة	2,000,000	إيرادت أخرى
100,000	تلفون و فاكس		
40,000	مطبوعات		
30,000	مجلات قانونية		
60,000	زكاة		
70,000	م. سيارة		
21,650,000	صافي الدخل		
27,000,000		**27,000,000**	

ثانياً: تحديد الدخل الخاضع للضريبة

21,650,000	صافي الدخل
350,000	+ المسحوبات
22,000,000	
4,400,000	يخصم 20% بدل استهلاك مهني
17,600,000	وعاء الضريبة

ثالثاً: حساب قيمة الضريبة المستحقة

الـ 150,000 دينار	الأولى	إعفاء
17,450,000	%10	1,745,000
17,600,000	الضريبة المستحقة	1,745,000

ملاحظات:

1. تعتبر الضريبة المدفوعة مصروف غير مسموح بخصمه.
2. تم السماح بخصم إيجار عام واحد فقط هو العام الحالي 2002م.
3. مصروفات التلفون المستحقة تمت إضافتها للمصروفات المدفوعة (100,000 = 20,000 + 80,000)

تدريب (11)

أولاً: يتم تحديد وعاء الضريبة المستحقة كالآتي:

2,400,000		إجمالي الإيرادات السنوية
		يخصم مصروفات مسموح بها:
	100,000	م. الإيجار
	80,000	م. الصيانة والإدارة والتأمين
	20,000	م. إهلاك المباني
	10,000	فوائد القروض
	8,000	العوائد والزكاة
	2,000	م. أخرى
220,000		
2,180,000		صافى دخل الإيجارات

ثانياً: يتم حساب قيمة الضربة المستحقة كالآتي:

الدخل بالدينار	الفئة	الضريبة
الـ 150,000 الأولى	–	لا شئ
الـ 2,030,000	%10	203,000
2,180,000	الضريبة المستحقة	203,000

تدريب (12)

أولاً: تحديد وعاء الضريبة كالآتي:

2,950,000 دينار		إجمالي الإيرادات السنوية
		يخصم مصروفات مسموح بها
	500,000	م. إدارية
	300,000	تأمين
	200,000	عوائد
	400,000	صيانة و اصلاحات
	98,000	م. مالية و م. اقتراض
	396,000	اهلاكات المبامي
2,254,000	360,000	م. إيجار (30,000 × 12)
696,000		صافي الدخل السنوي

ثانياً: حساب قيمة الضريبة المستحقة كالآتي:

الدخل بالدينار السوداني	الفئة	الضريبة
الـ 150,000 الأولى	لا شئ	لا شئ
الـ 546,000 الثانية	%10	54,600
696,000	الضريبة المستحقة	54,600

ملحوظة:

تعفى قيمة السكن الخاص بالكامل أي مبلغ 360,000 خلال العام.

تدريب (13)

أولاً: يتم تحديد قيمة الربح الرأسمالي كالآتي:

سعر بيع المنزل		25,000,000
يخصم بنود مسموح بها:		
تكلفة الأرض الفضاء	4,000,000	
تكلفة المباني	16,000,000	
م. البيع والتوثيق	100,000	20,100,000
الربح الرأسمالي		4,900,000

ثانياً: الضريبة المستحقة = 5% × 4,900,000= 245,000 دينار

تدريب (14)

أولاً: تحيد وعاء الضريبة كالآتي:

سعر بيع العربة		600,000
بخصم بنود مسموح بها:		
م. البيع	15,000	
عمولات الوسطاء	20,000	
اتعاب المحامى	10,000	
م. التحسين	50,000	95,000
الربح الرأسمالي		505,000

ثانياً: الضريبة المستحقة: = 2.5% × 505,000 = 12,625 دبنار

تدريب (15)

اسم الوثيقة	تخضع لرسم الدمغة	لا تخضع لرسم الدمغة
1- طلب استخراج شهادة جنسية أو جواز	✓	
2- شهادة الوفاة		✓
3- وثائق البنوك (المرابحات، الاستثمار والسندات)	✓	
4- الإقرار المكتوب المشفوع باليمين		✓
5- طلبات الجوازات الدبلوماسية أو الخاصة أو المهنية		✓
6- الفواتير المبدئية وأذونات التسليم	✓	
7- وثائق المجالس المحلية والحكومات الولائية	✓	
8- تذاكر أو ايصالات التبرعات للأعمال الخيرية كالمدارس والمستشفيات والمساجد ...الخ		✓
9- عقد إيجار سفينة القطر		✓
10- فواتير إدارة الكهرباء والمياه	✓	

مسرد المصطلحات

1- ضريبة أرباح الأعمال: Business Profit Tax

هى ضريبة مباشرة تفرض على الأرباح الناتجة من التجارة و الصناعة و الزراعة و استخراج المعادن و الأرباح الناتجة عن أي حق أو سند منح لشخص في سبيل الاستعمال أو الحيازة و يشمل هذا الأصول المعنوية كشهرة المحل و العلامات التجارية و حقوق الاختراع و التأليف و النشر.

2- الأرباح الرأسمالية: Capital Gains

هى الأرباح الناشئة عن بيع الأراضي أو المباني أو السيارات.

3- مصروفات التأسيس:Pre-Operation Expenses

هى أي مصروفات أولية يتكبدها صاحب العمل قبل بداية الإنتاج و لا ينتج عنها وجود ممتلكات ثابتة مثلاً مصروفات دراسات الجدوى الاقتصادية، أتعاب المحاماة ...الخ.

4- فترة الأساس: Base Period

هى الفترة السابقة لفترة تقدير الضريبة و عادة تكون فترة الأساس سنة ميلادية تبدأ في يناير و تنتهي في الحادي و الثلاثين من ديسمبر من كل عام.

5- فترة التقدير: Assesment Period

هى الفترة التي تبدأ مباشرة من اليوم الأول بعد نهاية فترة الأساس.

6- فترة المحاسبة: Accounting Period

هى الفترة السابقة لفترة تقدير الضريبة لمدة سنة كاملة و لكن تنتهي في يوم غير الحادي و الثلاثين من شهر ديسمبر.

المراجـع

1- أ. عبد الله عباس عبد الله، **محاضرات في محاسبة الضرائب والزكاة.**

2- د. بابكر إبراهيم الصديق، **محاسبة الزكاة والضرائب في السودان.**

3- **مرشد دافع الضريبة**، ديوان الضرائب، 1995م.

4- **قانون ضريبة الدخل** لسنة 1986م.

5- **قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية** لسنة 1986م.

6- **قانون الضريبة على القيمة المضافة** لسنة 1999م.

7- **قانون رسم الدمغة** لسنة 1406 هـ.

8- **قانون ضريبة المبيعات** لسنة 1980م.

9- **اللائحة التنفيذية لقانون ضريبة الدخل** لسنة 1987م.

10- ديوان الضرائب، **الإدارة العامة للضريبة على القيمة المضافة.**


الوحـدة الخامسة
تطبيقات
في المحاسبة الضريبية

محتويات الوحدة

الموضوع	الصفحة
مقدمة	237
تمهيد	237
أهداف الوحدة	237
1. ضريبة أرباح الأعمال	239
2. ضريبة الدخل الشخصي	244
3. ضريبة دخل إيجار العقارات	248
4. ضريبةالمهن الحرة	253
5. ضريبة الأرباح الرأسمالية	257
6. ضريبة القيمة المضافة	259
7. الجداول	261
الخلاصة	262
اجابات التدريبات	263

مقدمة

تمهيد

عزيزي الدارس

بعد أن فرغت من دراسة الوحدة السابقة و التي نأمل أن تكون قد استوعبتها جيداً نرحب بك في الوحدة الخامسة و الأخيرة من هذا المقرر و التي جاءت بعنوان "تطبيقات في المحاسبة الضريبية". و اشتملت الوحدة على تطبيقات عملية في ضريبة أرباح الأعمال، و ضريبة الدخل الشخصي، و ضريبة المهن الحرة، و ضريبة دخل إيجار العقارات، و ضريبة الأرباح الراسمالية، و ضريبة القيمة المضافة. و نريد ان نوضح على أن هذه الوحدة هى تطبيقاً شاملاً لما ورد في الوحدات السابقة و قد أوردنا عدداً من الأمثلة و التدريبات ينبغي أن تقوم بحلها حتى يتعزز فهمك لهذا المقرر فهماً جيداً.

أهداف الوحدة

عزيزي الدراس بعد دراستك لهذه الوحدة ينبغي عليك أن تكون قادراً على أن:

1- تتدرب على التطبيقات العملية في محاسبة الضرائب.

2- تحدد مقدار الضريبة حسب نوع الدخل.

3- تميز بين أنواع الضرائب المختلفة.

4- تطبق كل ما درسته عملياً في مسائل تستنتجها من المقرر.

عزيزي الدارس لحل التطبيقات والتدريبات المختلفة يرجى منك اتباع الخطوات التالية:

أولاً– تحديد قيمة المال أو الدخل الخاضع للضريبة حسبما هو محدد بالقوانين الضريبية المختلفة و لائحة ضريبة الدخل لسنة 1987م. وفقاً للبيانات المالية و المعلومات المحاسبية التي يقدمها الممول أو دافع الضريبة من خلال الحسابات و المراجعة أو الإقرار الضريبي.

ثانياً– تحديد قيمة الضريبة المستحقة حسب الأسعار أو الفئات السارية المفعول، علماً بأن أسعار الضرائب يتم تعديلها من عام لآخر وفقاً للسياسات المالية للدولة.

1. ضريبة أرباح الأعمال BUSINESS PROFIT TAX

مثال

تقدمت شركة الزاهدين المحدودة بحساباتها المراجعة عن العام المالي المنتهي في 2002/12/31م إلى ديوان الضرائب كما يلي:

حساب الأرباح والخسائر

القيمة	بيان	القيمة	بيان
400,000 دينار	مرتبات	10,000,000 دينار	المبيعات
1,500,000	مشتريات		
200,000	أجور	500,000	أرباح اسهم
100,000	مصروفات عمومية		
50,000	زكاة مدفوعة		
150,000	ضريبة مدفوعة		
040,000	إهلاك سيارات		
020,000	إهلاك أثاث		
300,000	مسحوبات		
010,000	ديون معدومة		
7,730,000	صافي الربح	_____	
10,500,000		10,500,000	

تابع المثال

وبفحص دفاتر الشركة اتضح الآتي:

1- أرباح الأسهم استلمت من شركة خاضعة للضريبة.

2- لم يعترف الديوان بالديون المعدومة.

3- تكلفة السيارات 2,000,000 دينار وتستهلك قانونا بمعدل 15% سنوياً.

4- تكلفة الأثاث 500,000 دينار ويستهلك قانونا بمعدل 10% سنوياً.

المطلوب

تحديد قيمة الضريبة المستحقة على الشركة حسب الجدول التالي:

الـ 150,000 دينار	الأولى	إعفاء
ما زاد عن ذلك		10%

الحل

أولاً- تحديد وعاء الضريبة

صافي الربح	7,730,000 دينار
يضاف بنود غير مسموح بها :	
مسحوبات	300,000
إهلاك السيارات بالحسابات	040,000
إهلاك الأثاث بالحسابات	020,000
ديون معدومة	010,000
	8,100,000
يخصم بنود مسموح بها:	
أرباح اسهم	500,000
إهلاك السيارات حسب القانون	300,000

إهلاك الأثاث حسب القانون	50,000
الأرباح المعدلة	7,250,000

ثانياً- حساب قيمة الضريبة المستحقة

150,000 دينار	الأولى	لا شئ
7,100,000	%10	710,000
7,250,000	الضريبة المستحقة	710,000

ملاحظات

1- إهلاك السيارات حسب القانون

= 2,000,000 × 15% = 300,000 دينار

2- إهلاك الأثاث حسب القانون

= 500,000 × 10% = 50,000 دينار

تدريب (1)

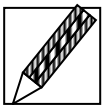


تقدمت شركة الخيرات التجارية لديوان الضرائب بحساباتها المراجعة والتي أظهرت الآتي عن السنة المنتهية في 2002/12/31م:

حـ/ المتاجرة والأرباح والخسائر

القيمة	بيان	القيمة	بيان
500,000 دينار	مشتريات	1,000,000 دينار	مبيعات
100,000	بضاعة	600,000	أرباح أسهم
50,000	إيجار	70,000	ديون معدومة محصلة
60,000	تأمين		
40,000	أجور		
50,000	كهرباء		
70,000	ضريبة		
30,000	زكاة		
200,000	احتياطى عام		
300,000	خسائر مرحلة		
270,000	صافي الربح		
1,670,000		1,670,000	

تابع تدريب(1)



وعند قيام موظف بفحص دفاتر الشركة اتضح الآتي:

1- أرباح الأسهم استلمت من شركة خاضعة للضريبة.

2- هناك إيجار مستحق وقدره 12,000 دينار.

3- هناك تأمين مقدم وقدره 10,000 دينار.

4- يشتمل بند الخسائر المرحلة على خسارة عام 2000م مبلغ 160,000 دينار، وعام 2001م مبلغ 140,000 دينار.

5- الديون المعدومة المحصلة سمح الديوان بخصمها من قبل كمصروفات.

المطلوب

1- تحديد قيمة وعاء ضريبة أرباح الأعمال للشركة وفقاً للقانون.

2- حساب قيمة الضريبة المستحقة حسب القانون.

2. ضريبة الدخل الشخصي

PERSONAL INCOME TAX

مثال

محمد علي موظف بشركة خاصة وفيما يلي بيان بدخله الشخصي لعام 2002م:

المرتب الأساسي 100,000 دينار

بدل سكن نقدي 50,000 دينار

بدل ميل 20,000 دينار

بدل طبيعة عمل 30,000 دينار

علاوة غلاء معيشة 10,000 دينار

وفي شهر أكتوبر حصل على أجر إضافي 50,000 دينار واستقطع مرتبه 54,000 دينار كجزء إداري.

المطلوب

تحديد قيمة الضريبة المستحقة للموظف خلال شهر أكتوبر عام 2002م.

الحل

أولاً: حساب قيمة الضريبة المستحقة خلال كل شهور العام فيما عدا أكتوبر.

100,000	المرتب الأساسي
010,000	+ غلاء معيشة
110,000	
(8,800)	يخضم 8% جارى المعاش
101,200	

تضاف البدلات الخاضعة للضريبة

50,000	بدل سكن

تابع المثال

20,000	بدل ميل
30,000	بدل طبيعة عمل
201,200	الدخل الشخصي الشهري

الدخل السنوي = 201,200 دينار × 12 شهر = 2,414,400 دينار

وتحسب الضريبة كما يلي

الـ 150,000 دينار	الأولى	لا شئ
2,264,400	%10	226,440
2,414,400	الضريبة المستحقة	226,440

الضريبة الشهرية

= 226,440 = 18,780 دينار
12

ثانياً: حساب قيمة الضريبة المستحقة خلال شهر أكتوبر

201,200	الدخل الشخصي كما تقدم
	يخصم
(54,000)	جزاء إداري
147,200	صاقى الدخل الشخصي الشهري

الدخل الشخصي السنوي = 147,200 دينار × 12 شهر = 1,766,400 دينار

150,000 دينار	الأولى	لاشئ
1,616,400	%10	161,640
1,766,400	الضريبة المستحقة	161,640

الضريبة الشهرية = 161,640 = 13,470 دينار
12

ملحوظة:

الأجر الأضافي معفى في حدود 50% من المرتب الأساسي للعاملين بالقطاع الخاص وبما أن الأجر الأضافي لهذا الموظف 50,000 دينار ومرتبه الأساسي 100,000 فيعتبر معفى من الضريبة.

تدريب(2)



محمد علي موظف ببنك الخرطوم وفيما يلي بيان بإيراداته من الوظيفة لعام 2002م

المرتب الأساسي (شهري)	56,000	دينار
بدل طبيعة عمل (شهري)	30,000	دينار
بدل تمثيل (شهري)	20,000	دينار
أجر إضافي (شهري)	35,000	دينار
بدل لبس سنوي	500,000	دينار
بدل علاج سنوي	400,000	دينار

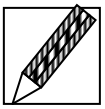
هذا وان الموظف يستخدم عربة البنك مع الوقود ويسكن في منزل حكومي مؤثث مع الأكل.

<u>المطلوب</u>

1- تحديد وعاء ضريبة الدخل الشخصي إذا علمت بأن بدل طبيعة عمل معفي في حدود 25,000 دينارشهرياً والأجر الإضافي معفي في حدود 75% من المرتب الأساسي، وبدل اللبس معفي في حدود 40,000 دينار شهرياً وبدل العلاج معفي في حدود 50,000 دينار شهرياً .

2- حساب قيمة الضريبة المستحقة حسب القانون.

تدريب (3)



موظف بالقطاع الخاص يتقاضى شهريا مرتبا قدره 42,000 دينار ويمنح شهرياً:

- 12,000 دينار علاوة غلاء المعيشة
- 2,300 دينار بدل ترحيل
- 8,000 دينار بدل ميل
- 1,400 دينار بدل تمثيل
- 6,400 دينار علاوة اجتماعية

وموفر للموظف سكن عادي.

وقد منح الموظف في نوفمبر 2001م اجر إضافي قدره 13,000 دينار ومكافأة قدرها 17,000 دينار .

ويستقطع من مرتب الموظف شهرياً 1,800 دينار لمال التأمين و 2,500 دينار للسكن .

الموظف متزوج وله أربعة أطفال .

المطلوب :

حساب ضريبة الدخل الشخصي للموظف لشهر نوفمبر 2001م .

3. ضريبة دخل إيجار العقارات

LAND RENT INCOME TAX

مثال

محمد علي صاحب عمارة بالخرطوم تقدم بحسابات مراجعة لديوان الضرائب عن عام 2002م كما يلي:

عائد الإيجار	12,000,000	دينار
صيانة وإصلاحات	110,000	دينار
تأمين	56,000	دينار
عوائد	80,000	دينار
مصروفات إدارية	95,000	دينار
إهلاك المباني	100,000	دينار
مصروفات شخصية	50,000	دينار

المطلوب:

تحديد قيمة ضريبة دخل إيجار العقارات لعام 2002م .

الحل

أولاً تحديد وعاء الضريبة

عائد الإيجار		12,000,000 دينار
يخصم بنود مسموح بها:		
صيانة وإصلاحات	110,000	
تأمين	56,000	
عوائد	80,000	

تابع المثال

مصروفات إدارية	95,000	
إهلاك المباني	100,000	(441,000)
صافي الدخل		11,559,000

ثانياً : تحديد قيمة الضريبة المستحقة

الـ 150,000 دينار	الأولى	لا شئ
11,409,000	%10	1,140,900
11,559,000	الضريبة المستحقة	1,140,900

ملاحظات

المصروفات الشخصية غير مسموح بخصمها من وعاء الضريبة.

تدريب (4)



قدمت شركة الغزل المحدودة إلى ديوان الضرائب حسابات الشركة المراجعة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2000م. وحساب الأرباح والخسائر للسنة المنتهية في ذلك التاريخ الذي قدمته إلى ديوان الضرائب كما يلي:

	ألف دينار	**ألف دينار**	**ألف دينار**
المبيعات			23,710
تكلفة المبيعات			(15,960)
إجمالي الربح			7,750

تابع تدريب(4)



إيرادات أخرى			1,824
			9,574
مرتبات وأجور		3,940	
عوائد وتأمين		460	
مصاريف كهرباء		317	
مصاريف هاتف وبريد		274	
اهلاك :			
المباني	650		
الاثاث	320		
السيارات	540		
		1,510	
الزكاة		1,750	
ديون معدومة		430	
مصاريف السيارات		680	
مصروفات عمومية		973	
			(10,334)
صافي الخسارة			760
خسائر منقولة			1,358
خسائر مرحلة			2,118

تابع تدريب(4)



وقد توفرت البيانات التالية:

(أ) تشمل الإيرادات الأخرى

- 1,200,000 دينار ايجار مبنى مملوك للشركة
- 140,000 دينار أرباح اسهم في شركة محدودة
- 80,000 دينار ديون معدومة محصلة

(ب) تتضمن المرتبات والأجور

- مرتب مدير متفرغ 920,000 دينار
- مرتب مدير غير متفرغ 340,000 دينار

(ج) تكلفة الأصول الثابتة المعتمدة من ديوان الضرائب

- المباني 7,500,000 دينار
- الأثاث والمعدات 2,600,000 دينار
- السيارات 2,800,000 دينار

(د) الفئات السنوية لخصم استهلاك الاستخدام المعتمدة من ديوان الضرائب

- المباني %2.5
- الاثاثات والمعدات %10
- السيارات %15

(هـ)اعتمد ديوان الضرائب 120,000 دينار من الديون المعدومة ، وقد سبق ان اعتمد 30,000 دينار من الديون المعدومة المحصلة

(و) تشمل المصروفات العمومية

- 48,000 دينار تبرعات للصالح العام
- 10,000 دينار رسوم دمغة

تابع تدريب(4)



(ز) الخسائر المنقولة المعتمدة من ديوان الضرائب

- 920,000 دينار لسنة 1998م
- 640,000 دينار لسنة 1999م

المطلوب:

أ- تحديد وعاء ضريبة الدخل من أرباح الأعمال للشركة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2000م، مع بيان التعديلات التي يجريها ديوان الضرائب على حساب الأرباح والخسائر من الناحية المحاسبية والضريبية.

ب- تحديد وعاء ضريبة الدخل من إيجار العقارات للشركة للسنة المنتهية في 31 ديسمبر 2000م.

ج- حساب ضريبة الدخل للشركة لسنة 2000م.

4. ضريبة المهن الحرة PROFESSION TAX

مثال

محمد عمر مهندس معماري بالخرطوم ، وفيما يلي بياناته المالية لعام 2002م:

5,000,000 دينار	استشارات هندسية
4,000,000 دينار	أتعاب تصميم مباني
750,000 دينار	أتعاب إشراف هندسي
1,000,000دينار	مرتبات وأجور
40,000 دينار	مياه وإنارة
90,000 دينار	هاتف وتلكس
500,000 دينار	مسحوبات شخصية
170,000 دينار	إيجار
45,000 دينار	تأمين
100,000 دينار	ضريبة عام 2001م
25,000 دينار	زكاة مدفوعة
50,000 دينار	إهلاك عربة
80,000 دينار	مصروفات عربة
700,000 دينار	إيرادات أخرى
70,000 دينار	إهلاك أثاث

تابع المثال

وبفحص دفاتر مكتب المهندس اتضح الآتي

1- هناك تأمين مقدم 5,000 دينار

2- يوجد إيجار مستحق 010,000 دينار

3- يستخدم العربة لأغراض العمل بمعدل 50 %

المطلوب:

تحديد قيمة الضريبة المستحقة على المهندس لعام 2002م.

الحـل:

أولاً: تصوير حساب الإيرادات والمصروفات

حـ/ الإيرادات والمصروفات

1,000,000 دينار	**مرتبات أجور**	**5,000,000 دينار**	**استشارات هندسية**
040,000	مياه وإنارة	4,000,000	أتعاب تصميم مباني
090,000	هاتف وتلكس	0750,000	أتعاب إشراف هندسي
180,000	إيجار	700,000	إيرادات أخرى
040,000	تأمين		
25,000	زكاة		
25,000	إهلاك عربة		
40,000	مصروفات عربة		

تابع: مثال

70,000	إهلاك أثاث		
8,940,000	صافي الدخل	_____	
10,450,000		10,450,000	

ثانياً: تحديد وعاء الضريبة

8,940,000 دينار صافي الدخل

500,000 دينار يضاف المسحوبات الشخصية

9,440,000 دينار

يخصم:

(1,888,000) 20 % بدل استهلاك مهني

7,552,000 وعاء الضريبة

ثالثاً- تحديد قيمة الضريبة المستحقة

الـ 150,000 دينار	الأولى	لا شئ
7,402,000	10 %	740,200
7,552,000	الضريبة المستحقة	740,200

ملاحظات:

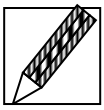
1- الضريبة المدفوعة مصروف غير مسموح بخصمه.

2- يسمح بخصم 50 % من بند مصروفات العربة وإهلاك العربة.

3- يضاف الإيجار المستحق للإيجار.

4- يخصم التأمين المقدم من التأمين.

تدريب (5)



المهندس محمود اسحق له مكتب هندسي . والبيانات التالية خاصة بمكتبه كما في 31/ديسمبر 2000م .

		بآلاف الدينارات
أتعاب تصميمات واستشارات هندسية		19,670
مرتبات وأجور		4,310
ايجار		650
مصاريف كهرباء	72	
مصاريف هاتف وبريد		56
سلفيات لموظفي المكتب		370
كتب ومجلات		48
اهلاك:		
- الأثاث والأدوات الهندسية		230
- السيارة		210
- مصاريف السيارة		380
- مصروفات عمومية		160
- ضريبة أرباح الأعمال لسنة 1999م		1,250

وقد توفرت البيانات التالية :

أ- 4,000 دينار مصروفات كهرباء مستحقة في 31 ديسمبر 2000م.

ب- السيارة تستخدم لأغراض العمل بنسبة 50%.

<u>المطلوب</u>

حساب الضريبة المستحقة على المهندس محمود للعام 2000م.

5. ضريبة الأرباح الرأسمالية CAPITAL GAINS TAX

مثال

اشترى محمد علي قطعة أرض مساحتها 400 متر مربع بواقع 1,000 دينار للمتر المربع وذلك في 1990م. في يوليو 2003م قام محمد علي ببيع القطعة بمبلغ 5,000,000 دينار وسدد 65,000 ديناراً زكاة و 58,000 ديناراً أتعاب سماسرة و 125,000 ديناراً أتعاب محامين. السعر المعتمد من ديوان الضرائب في تاريخ البيع 9,000 دينار للمتر المربع.

المطلوب

تحديد قيمة ضريبة الأرباح الرأسمالية المستحقة.

الحل

<u>أولاً– تحديد وعاء الضريبة:</u>

عائد البيع = (9,000 دينار × 400 متر) = 3,600,000 دينار

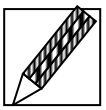
يخصم :

زكاة	65,000	
أتعاب سماسرة	58,000	
أتعاب محامين	125,000	
تكلفة الأرض	<u>400,000</u>	
		<u>(648,000)</u>
الربح الرأسمالي		<u>2,952,000</u>

ثانياً : تحديد قيمة الضريبة المستحقة .

الضريبة المستحقة = 2,952,000 × 5% = 147,600 دينار

تدريب (6)



اشترى أحد الأشخاص قطعة ارض مساحتها 600 متر في يوليو 1989م بمبلغ 170,000 دينار ، وقام ببيعها في أكتوبر 2001م بسعر 495,000 دينار (حسب إقراره الذي قدمه) . وقد سدد 15,000 دينار زكاة و 95,000 دينار مصروفات بيع تلك القطعة.

وسعر السوق للمتر المربع لقطعة الأرض في تاريخ بيعها 1,600 دينار.

المطلوب

حساب ضريبة الأرباح الرأسمالية للممول في سنة 2001م.

6. ضريبة القيمة المضافة VALUE ADDED TAX

مثال

قام أحد التجار بالعمليات التالية خلال عام 2002م.

2002/2/1م	اشترى بضاعة بمبلغ	8,000,000	دينار
2002/2/15م	اشترى بضاعة بمبلغ	5,000,000	دينار
2002/5/20م	باع بضاعة بمبلغ	16,000,000	دينار
2002/5/25م	باع بضاعة بمبلغ	7,000,000	دينار
2002/7/30م	سدد فاتورة كهرباء	100,000	دينار
2002/9/26م	سدد فاتورة هاتف	80,000	دينار
2002/12/30م	باع بضاعة بمبلغ	2,000,000	دينار

المطلوب

حساب قيمة الضريبة على القيمة المضافة لعام 2002م

الحل

أولاً: قيمة الضريبة المحصلة على المبيعات

16,000,000 × 10%	=	1,600,000 دينار
7,000,000 × 10%	=	700,000
2,000,000 × 10%	=	200,000
الإجمالـي		2,500,000

ثانياً: الضريبة المدفوعة

(أ) الضريبة على المشتريات

8,000,000 × 10%	=	800,000
5,000,000 × 10%	=	500,000
	=	1,300,000

تابع المثال

(ب) الضريبة على المدفوعات

فاتورة الكهرباء 100,000 × 10% = 10,000

فاتورة الهاتف 80,000 × 10% = 8,000

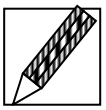
18,000

الإجمالي(أ +ب) = 1,318,000

الضريبة الواجبة السداد = الضريبة المحصلة – الضريبة المدفوعة

=2,500,000 – 1,318,000 = 1,182,000 دينار

تدريب (7)



البيانات التالية للتاجر عثمان صالح لشهر نوفمبر 2001م.

التاريخ	البيان	المبلغ بالدينار
4 نوفمبر 2001	مبيعات	313,200
13 نوفمبر 2001	مشتريات	111,600
18 نوفمبر 2001	شراء أثاث	82,100
25 نوفمبر 2001	مبيعات	219,400
30 نوفمبر 2001	مشتريات	25,000

المطلوب:

احسب الضريبة على القيمة المضافة الواجبة السداد لشهر نوفمبر 2001م.

7. الجـداول

(أ) فئات ضريبة أرباح الأعمال ودخل أيجار العقارات

- الأشخاص

الدخل بالدينار		الفئـة
50,000	الأولى	اعفاء
30,000	التالية	%10
70,000	التالية	%20
100,000	التالية	%30
ما زاد عن ذلك		%35

- **شركات المساهمة:** الفئة 35% من صافي الدخل

(ب) فئات ضريبة الأرباح الرأسمالية

- الأراضي والمباني : 5% من الربح الرأسمالي
- العربات : 2.5% من الربح الرأسمالي

(ج) الفئات الشهرية لضريبة الدخل الشخصي :

الدخـل			الفئـة
من 1	إلى	18,000	اعفاء
من 18,001	إلى	19,000	%5
من 19,001	إلى	21,000	%10
ما زاد عن ذلك			%20

الخلاصة

ما الذي تناولته هذه الوحدة؟ بلا شك هى أمثلة تطبيقات عملية تحتاج منك لتركيز وصبر.

قسمنا الوحدة إلى ستة أقسام رئيسة تشمل أنواع الضرائب التي درستها في الوحدة الرابعة وهي: ضريبة أرباح الأعمال، ضريبة الدخل الشخصي، ضريبة دخل ايجار العقارات، ضريبة المهن الحرة، ضريبة الأرباح الرأسمالية وأخيراً ضريبة القيمة المضافة.

عزيزي الدارس في كل قسم من أقسام هذه الوحدة تجد أمثلة وتدريبات تساعدك على أن فهم وأستيعاب ما درسته في هذا المقرر وتطبقه عملياً في مستقبل حياتك.

نأمل أن تكون قد استمعت بدراسة هذه الوحدة ووفقك الله.

إجابات التدريبات

تدريب(1)

(1) تحديد وعاء الضريبة

270,000	صافى الربح
	يضاف بنود غير مسموح بخصمها:
10,000	تأمين مقدم
70,000	ضريبة
200,000	احتياطى عام
550,000	
	يخصم بنود مسموح بخصمها:
(600,000)	أرباح أسهم
(12,000)	إيجار مستحق
(62,000)	الخسائر المعدلة

(2) بما أن هناك خسائر معدلة فلا تفرض الضريبة على الشركة وإنما ترحل الخسائر لتخصم من أرباح السنوات الخمسة القادمة.

تدريب (2)

(1) تحديد وعاء الضريبة:

56,000	المرتب الأساسي
(4,480)	يخصم 8% مال تأمين
51,520	
	يضاف البدلات والعلاوات الخاضعة للضريبة:
5,000	بدل طبيعة عمل (30,000 – 25,000)
20,000	بدل تمثيل
–	أجر إضافي (35,000 – (56,00 × 75%))

1,667	بدل لبس (40,000 − 500,000/12)
−	بدل علاج (50,000 − 400,000/12)
−	استخدام العربة
25,200	سكن عينى مع الأكل (56,000 × 45%)
103,387	الدخل الشخصي الشهرى
1,240,644	الدخل الشخصى السنوى (بالضرب × 12)

(2) حساب قيمة الضريبة:

18,000	دينار الأولى	إعفاء	−
19,000	دينار الثانية	%5	950
21,000	دينار التالية	%10	2100
45,387	دينار التالية	%20	9,077
103,387			12,127

تدريب (3)

(1) تحديد وعاء الضريبة لكل الشهور فيما عدا نوفمبر:

42,000	المرتب الأساسي
(1,800)	يخصم مال تأمين (معطى)
40,200	
	يضاف البدلات والعلاوات الخاضعة للضريبة:
12,000	علاوة غلاء المعيشة
−	بدل ترحيل (معفى)
8,000	بدل ميل
1,400	بدل تمثيل

6,400	علاوة اجتماعية
10,100	سكن عينى (42,000× 30%) – 2,500)
78,100	الدخل الشخصي الشهرى

(2) حساب قيمة الضريبة المستحقة:

18,000	دينار الأولى	إعفاء	–
19,000	دينار التالية	5%	950
21,000	دينار التالية	10%	2100
20,100	دينار التالية	20%	4020
78,100			7,070

(3) تحديد وعاء الضريبة لشهر نوفمبر:

78,100	الدخل الشخصي الشهرى كما تقدم
	يضاف:
(18,500)	أجر إضافى (13,000 – (42,000 × 75%))
17,000	مكافأة
76,600	الدخل الشخصي الشهرى لشهر نوفمبر

(4) حساب قيمة الضريبة المستحقة على الموظف في شهر نوفمبر 2001م:

18,000	دينار الأولى	إعفاء	–
19,000	دينار التالية	5%	950
21,000	دينار التالية	10%	2,100
18,600	دينار التالية	20%	3,720
76,600			6,770

تدريب (4)

(أ) تحديد وعاء الضريبة:

(760,000)	صافى الربح(خسارة)
	يضاف بنود غير مسموح بخصمها:
920,000	مرتب مدير متفرع
340,000	مرتب مدير غير متفرع
310,000	ديون معدومة غير معتمدة (430,000 – 120,000)
48,000	تبرعات للصالح العام
650,000	إهلاك المباني
320,000	إهلاك الأثاث
540,000	إهلاك السيارات
2,368,000	
	يخصم بنود مسموح بها:
(187,500)	إهلاك المباني حسب القانون (7,500,000 × 2,5%)
	إهلاك الأثاث حسب القانون
(260,000)	(2,600,000 × 10%)
	إهلاك السيارات حسب القانون
(420,000)	(2,800,000 × 15%)
(50,000)	ديون معدومة محصله (80,000 – 30,000)
(140,000)	أرباح أسهم
(1,200,000)	إيجار مبنى (إيجار عقارات)
110,500	الربح المعدل

	يخصم: التبرعات حسب القانون
(20,000)	(10% من الربح أو 20,000 أيهما أكبر)
90,500	الربح المعدل
(50,000)	يخصم مرتب مدير متفرع حسب القانون 5% من الربح الضريبي أو 50,000 دينار أيهما أكبر
40,500	وعاء الضريبة

(ب) وعاء ضريبة دخل إيجار العقارات = 1,200,000 دينار

(ج) تحديد قيمة الضريبة:

وعاء ضريبة الدخل = وعاء ضريبة أرباح الأعمال + وعاء ضريبة دخل إيجار العقارات

= 40,500 + 1,200,000 = 1,240,500 دينار

الضريبة = الوعاء × 35%

= 1,240,500 دينار × 35% = 443,175 دينار

ملحوظة:

بالنسبة للخسائر المعتمدة من ديوان الضرائب ولم يتم تسويتها من أي أرباح للفترة التي تكبدت الخسائر أثناءها في هذه الحالة يسمح القانون بترحيلها وخصمها من أرباح الأعمال عن فترة الأساس التالية مباشرة وإذا لم يتم تسوية الخسارة أو تبقى جزء منها يتم ترحيلها وتخصم لمدة 5 سنوات.

تدريب (5)

أولاً: تصدير حساب الإيرادات والمصروفات

حـ/ الإيرادات والمصروفات

4,310,000	مرتبات وأجور	19,670,000	أتعاب تعميمات
650,000	إيجار		
76,000	مصاريف كهرباء		
56,000	مصاريف هاتف وبريد		
48,000	كتب ومجلات		
230,000	إهلاك أثاث		
105,000	إهلاك السيارة		
190,000	مصاريف السيارة		
160,000	مصروفات عمومية		
13,845,000	صافى الدخل		
19,670,000		19,670,000	

ثانياً : تحديد وعاء الضريبة

13,845,000	صافى الدخل
370,000	+ المسحوبات (سلف موظفين)
14,215,000	
(2,843,000)	يخصم 20% بدل استهلاك مهنى
11,372,000	وعاء الضريبة

ثالثاً: حساب قيمة الضريبة المستحقة

50,000 دينار	الأولى	إعفاء	–
30,000 دينار	التالية	%10	3,000
70,000 دينار	التالية	%20	14,000
100,000 دينار	التالية	%30	30,000
11,122,000 دينار		%35	3,892,700
11,372,000			3,939,700

تدريب (6)

أولاً: تحديد وعاء الضريبة

عائد البيع = 600 متر × 1,600 دينار = 960,000

يخصم:`

تكلفة الأرض	170,000	
زكاة	15,000	
مصروفات بيع	95,000	
		(280,000)
الربح الرأسمالي		680,000

ثانياً: تحديد قيمة الضريبة المستحقة

الضريبة المستحقة = 680,000 × 5% = 34,000 دينار

تدريب (7)

الضريبة المحصلة على المبيعات

4 نوفمبر 313,200 × 10% = 31,320 دينار

25 نوفمبر 219,400 × 10% = 21,940 دينار

= 53,260 دينار

الضريبة المدفوعة على المشتريات

13 نوفمبر 111,600 × 10% = 11,160 دينار

18 نوفمبر 82,100 × 10% = 8,210 دينار

3 نوفمبر 25,000 × 10% = 2,500 دينار

= 21,870 دينار

الضريبة الواجبة السداد = الضريبة المحصلة– الضريبة المدفوعة

= 53,260 – 21,870 = 31,390