بِسۡمِ ٱللَّهِ ٱلرَّحۡمَٰنِ ٱلرَّحِيمِ

جامعة السودان المفتوحة

إدارة الدراسات العليا

ماجستير المحاسبة والمراجعة

الفصل الدراسي الثاني

مقرر: بحوث في محاسبة الزكاة والضرائب

إعداد وتقديم: د. بابكر إبراهيم الصديق

موضوعات المقرر:

القسم الأول :محاسبة الزكاة وتشتمل على :

1- اهداف محاسبة الزكاة.

2- معايير قياس محاسبة الزكاة.

3 والذهب والفضة والنقود والزروع.

4-زكاة عروض التجارة.

5-زكاة المشغلات.

القسم الثاني:محاسبة الضرائب وتشتمل على:

1- ضريبة ارباح الاعمال.

2- الضريبة على القيمة المضافة.

القسم الأول :محاسبة الزكاة

*** أهداف محاسبة الزكاة**

1- حصر المكلفين بدفع الزكاة.

2- حصر وقياس الاموال والايرادات التي تجب فيها الزكاة.

3- توزيع حصيلة الزكاة على المصارف المحددة.

معايير قياس محاسبة الزكاة :

تتمثل في المعايير التي تحكم قياس الأموال التي تجب فيها الزكاة وهي :

1- معيار ادراك المكلف بالغاية من فرض الزكاة.

2- معيار الافصاح.

3-معيار النماء.

4-معيار التقويم على أسالس القيم الجارية.

5-معيار التخصيص.

6- معيار مراعاة المقدرة التكلفيفية.

7- معيار الموضوعية.

زكاة المعادن والذهب والفضة والنقود والزروع:

1- زكاة المعادن:

سند فرض هذه الزكاة قوله تعالى :(يايها الذين آمنوا انفقوا من طيبات ماكسبتم ومما اخرجت لكم الأرض) سورة البقرة

وفقاً للفقرات 1 ،2 من المادة 18 من قانون الزكاة لسنة 2001 م تفرض الزكاة على حملة قيمه لمعادن عند استخراجها بسعر السوق دون خصم لمصروفات بواقع 2.5% كما لايشترط حولان الحول على ان يقدر نصابها بـ85 جرام من الذهب.

خصائص زكاة المعادن:

من نص المادة (18) يتضح الآتي:

1- تفرض الزكاة على جملة المعادن عند استخراجها بسعر السوق.

2- لايتم خصم المصروفات التي تكبدت في سبيل اخراج المعدن.

3- لايشترط حولان الحول.

4-نصاب لمعادن قدر بـ85 جرام ذهب.

5- تحسب بواقع 2.5 % أي ربع العشر.

ب- زكاة الذهب والفضة والنقود:

سند فرض هذه الزكاة بقوله تعالى (والذين يكنزون الذهب والفضة ولاينقصونها فب سبيل الله فبشرهم بعذاب اليم)

وفقاً لنص المادة (18) من قانون الزكاة لسنة 2001م تجب الزكاة في الذهب والفضة من غير الحلي إذا حال عليها الحول وبلغ الوزن.

1- الذهب 85 جرام.

2-الفضة 95 جرام.

ومقدار الزكاة ربع العشر أي 2.5 %.

أما النقود وفقا للمادة (18) من قانون الزكاة لسنة 2001م فتجب الزكاة في النقود المعانية واوراق النقد والودائع ذات القيمة النقدية والاوراق التي تقوم مقام النقد إذا حال عليها الحول وبلغت النصاب بمقدار ربع العشر 2.5%.

ج- زكاة الزروع:

وفقا لنص المادة (24) من قانون الزكاة لسنة 2001م تجب الزكاة في الزروع والثمار بانواعها وميقات استخراج الزكاة هو الحصاد ومقدار الزكاة هو العشر إذا سقيت بالري الطبيعي أو نصف العشر اذ سقيت بالري الصناعي.

مبادئ يجب مراعاتها في زكاة الزروع والثمار:

1- لازكاة فيما أكل أهل الزرع منه وماكلت البهيمة المستخدمة في الحرث.

2- لازكاة فيما اكلت السابلة، وماوهب المالك لاكل.

3-إذا تفاوتت الزروع أو الثمار رداءاً وجودة أخذت الزكاة من أوسطها.

- زكاة عروض التجارة :

خصائص زكاة عروض التجارة:

1- زكاة حولية (سنوية).

2-زكاة تجمع بين صفتي العينية والشخصية.

3-زكاة تسرى على الايرادات المحققة داخل الدولة وخارجها.

4- زكاة يجوز أن تؤدى نقداً أو عيناً.

5- زكاة نسبية السعر.

شروط زكاة عروض التجارة:

1- انشغال المكلف لحساب نفسه.

2- احتراف النشاط.

3- حولان الحول وبلوغ النصاب.

4-الخلو من الدين والفضل عن الحوائج الأصلية.

- طرق تمديد وعاة زكاة عروض التجارة:
- أولاً: طريقة صافي رأس المال العامل:

وعاء الزكاة = الأصول المتداولة- الخصوم المتداولة

تشمل الأصول المتداولة

- بضاعة آخر المدة.
- المدينون
- أوراق القبض والاوراق المالية.
- الاستمارات.
- النقدية بالبنك والصندوق.
- الارصدة المدينة (مقدم مصروف- متاخر ايراد)

أما الخصوم المتداولة تشمل:

- الدائنون- أوراق الدفع- القروض- الأرصدة الدائنة (متأخر مصروف- مقدم ايراد)

ثانياً:طريقة رأس المال المستثمر:

وعاء الزكاة = (رأس المال المملوك+الاحتياطات+الحسابات الجارية الدائنة للشركاء+الارباح المرحلة+ صافي ربح العام+القروض طويلة الآجل) - (الأصول الثابتة+المشروعات تحت التنفيذ+الخسائر المرحلة+حساب العام+أرصدة الحسابات الجارية المدينة للشركاء).

حالة تطبيقية عن زكاة عروض التجارة:

فيما يلي المركز المالي لاحد شركات التضامن المكونة من الشركاء أحمد ومحمد ومحمود الذين يقتسمون الارباح والخسائر بنسبة 1:2:2 على التوالي في 3 ذي الحجة لسنة 1424 هـ

جدول يجب أن يدون

المطلوب: حساب وعاء الذكاء لكل شريك في 30 ذو الحجة 1424 هـ اذا علمت أن الحوائج الأصلية قدرت بـ3000 احمد، 4000 محمد ، 6000 محمود ، مع العلم أن المبالغ المتبقية للشركاء تتجاوز حد النصاب الشرعي.

الحل:

أولاً تحديد الوعاء:

1- طريقة صافي رأس المال العامل = الأصول المتداولة – الخصوم المتداولة

= 135000 – 39000 = 96000

2- طريقة رأس المال المستثمر = (رأس المال+الاحتياطيات+ الارباح) – (الأصول الثابتة)

= (120000+30000+36000) – (90000) = 96000

ثانياً: حساب زكاة عروض التجارة:

جدول يجب أن يدون

زكاة المستغلات:

خصائص زكاة المشغلات:

1/ زكاة مباشرة تسرى على الأموال النامية التي لاتقع في إطار النقد أو عروض التجارة.

2/زكاة تصيب الايراد الصافي.

3/ زكاة تراعي المقدرة التكلفيفية للمكلف.

4/زكاة تدى نقداً.

/ زكاة سنوية.

6/ زكاة نسبية السعر بواقع 2.5 %.

نطاق زكاة المستغلات :

وفقاً لنص المادة "32" من قانون الزكاة لسنة 2001م تسرى الزكاة على الأموال النامية وتشمل أجرة العقارات وانتاج المصانع والمزارع والمنتاج الحيوانية ومما تدره من وسائل النقل من دخل صافي.

حالة تطبيقية:

يمتلك أحد المكلفين المسلمين عمارة سكنية يؤجرها للغير ويقوم بدفع الزكاة المستحقة عنها في 30 ذي الحجة من كل عام ، وفيما يلي البيانات التي تحصل عليها محاسب ديوان الزكاة في 30/ذي الحجة 1424 هـ.

1–القيمة الايجارية السنوية "تم تحصيلها 800000 جنيه"

2– تهلك العمارة بواقع 10% من التكلفة التاريخية البالغة 300000 جنيه.

3– مياه وانارة 100000 جنيه.

4– مصاريف صيانة 150000 جنيه.

5- اقساط ديون مستحقة على المكلف 50000 جنيه.

6- ايراد اعلانات مثبته على وجه العمارة 200000 جنيه.

7- ضرائب عقارية 120000 جنيه.

المطلوب:حساب زكاة المستغلات المستحقة على المكلف في 30 ذي الحجة 1424 هـ علماً بان تكلفة الحوائج الأصلية 860000 وحد النمصاب 221000 جنيه.

الحل:

أولاً:حـ/الايرادات والمصروفات المنتهي في 30 ذي الحجة 1424 هـ

30000	استهلاك العمارة (300000×10 %)	1800000	ايراد العمارة
100000	مياه وانارة	200000	ايراد اعلانات
150000	مصاريف صيانة		
	ضرائب عقارية		
1600000	صافي الايراد		
1800000		1800000	

ثانياً:تحديد وعاء الزكاة :

1600000	صافي الايراد
	يطرح منه
(500000)	اقساط ديون مستحقة

1550000	الوعاء
(860000)	(–) تكلفة الحوائج الأصلية
690000	صافي الوعاء

بما أن صافي الوعاء أكبر من النصاب تجب الزكاة

:. الزكاة المستحقة = (2.5% 690000) = 17250 جنيه

القسم الثاني : محاسبة الضرائب

- ضريبة أرباح الأعمال :
  - خصائص الضريبة.
  - الايرادات الخاضعة للضريبة.
  - التكاليف الواجبة الخصم.
  - المصروفات غير المسموح بخصمها.

أولاً:خصائص الضريبة:

1– ضريبة سنوية.

2– ضريبة تأخذ بمبدأ الاستحقاق.

3–ضريبة تتوسع في نطاق الايرادات الخاضعة للضريبة.

4– ضريبة تفرض على أساس رأس المال والعمل.

5– ضريبة عينية وشخصية.

ثانياً: الايرادات الخاضعة للضريبة:

حددت المادة (10) من قانون الدخل لسنة (1986) الأرباح الخاضعة للضريبة وتشمل :

1- الارباح الناتجة عن أي عمل عن أي مدة يؤثر ذلك العمل فيها.

2- الأرباح الناتجة عن أي حق أو سند أو رخصة مما يكون قد منح لاستعمال أو حياز موجودات سوء كانت عينية أو غير عينية بخلاف مما يكون ناتج عن الأرض أو المباني.

3- أي دخل أو ربح ناتج عن استثمار مما يكون قد قبض فعلاً أو حكماً بخلاف حصة أرباح الأسهم المقبوضة من أرباح خاضعة للضريبة بموجب هذا القانون.

4- لاتشمل أرباح الأعمال الارباح الرأسمالية مع مراعاة احكام قانون ضريبة الأرباح الرأسمالية (1406 هـ) وما لحق به من تعديلات.

ثالثاً: التكاليف الواجبة الخصم:

هناك شروط لابد من توافرها حتى يتم خصم التكاليف هي:

1- ان تكون المصروفات موكدة وحقيقية ليست محتماة الحدوث.

2- ان تكون قد صرفت في سبيل انتاج الدخل أي أن تكون مصروفات ايرادية.

3-أن تكون متعلقة بالسنة المالية ومؤيده بالمستندات.

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

1- الايجار.

2-مصروفات الصيانة والترميم.

3-التبرعات.

4–مرتبات الاقرباء.

5–الديون الهالكة والديون المشكوك في تحصيلها.

6–المدفوعات لصناديق الادخار والمعاشات.

7–الاستهلاكات.

8–اتعاب اصحاب العمل.

9–تكلفة القروض.

10– مرتبات المدراء المتفوقين وغير المتفوقين.

11– الخسائر المرحلة.

وفيما يلي معالجة بعض من هذه المصروفات:

التبرعات :التبرعات نوعين هما:

التبرعات النقدية :فرق المشرع بين نوعين من التبرعات النقدية إما تبرعات مدفوعة لجهات حكومية بناء على نداء الحكومة فقد قضى المشرع بخصمها بالكامل أو تبرعات مدفوعة للصالح العام والهبات المشتراة والمهداة الى جهات حكومية فيتم خصمها في حدود 10% أو 200000 أيهما أكبر بشرط تقديم حسابات مراجعة معتمدة أو اقدار مقبول لدى ديوان الضرائب.

التبرعات العينية: قضى المشرع بخصمها لكن بشروط هي:

1– أن يكون المشروع المتبرع به مدرج في ميزانية التنمية.

2– أن تقوم تكلفة المشروع في سنة التسليم.

3– يجب ألا يتجاوز جملة الملغ 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.

7-التقدم لحسابات مرابحه.

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

مرتبات الاقرباء:

تخصم حسب مايراه أمين عام ديوان الضرائب عادلاً ومقبولاً ويتطلب التثبت من هذه المصروفات التأكد من الآتي:

1- أن يكون الاقرباء فعلاً يعملون بالمنشأة ويقبضون مرتباتهم فعلاً.

2-أن تكون المهام الموكلة اليهم تتناسب مع الأجور المقدرة.

3-ان تكون القرابة قرابة أصول وأن تعادل الاجور المدفوعة أجور المثل.

ولقد هدف لمشرع السوداني من ذلك مراعاة الجوانب الاجتماعية لمنظمات الاعمال بالسودان حيث يغلب عليها الجانب الاسري.

أتعاب اصحاب العمل :

وفقاً لاحكام المادة (38) يوافق لمشرع السودان على خصم اتعاب العمل كالاتي:

أولاً 1200 لكل من أصحاب العمل أو 15% من الارباح ايهما اكبر في حالة المهن غير الحرة.

ثانياً: 2400 لكل من أصحاب العمل أو 20% من الارباح أيهما أكبر في حالة المهن الحرة.

وفقاً للتعديل في التشريع الضريبي عام "1994م" تخصم كالاتي:

أولاً 500000 لكل من اصحاب العمل أو 10 % من الأرباح أيهما أكبر وبحد أقصى 100.000 جنيه في حالة المهن الحرة.

ثانياً: 500000 لكل من أصحاب العمل أو 10% من الارباح أيهما أكبر في حالة المهن الحرة. ويكون لصاحب العمل الخيار أما بعدم السماح بالخصم واخضاع الاتعاب للضرائب بفئات أرباح الاعمال أو السماح بخصمها واخضاعها لفئات ضريبة الدخل الشخصي.

معالجة الخسائر المرحلة:

وفقاً لنص المادة "21" من قانون الدخل لسنة 1986م فاذا تكبد الشخص خسائر أثناء فترة الاساس عند قيامه باي عمل تخضع أرباحه للضريبة فترحل قيمة تلك الخسائر وتخصم عند التثبت من أرباح الاعمال لذلك الشخص عند فترة الاساس التالية مباشرة على أنه:

1- لايجوز ترحيل أي جزء من الخسائر لمدة تزيد عن خمس سنوات بعد نهاية فترة الاساس التي حدثت فيها الخسارة

2- لايجوز باي حال من الاحوال أن تتجاوز القيمة المخصومة من أرباح الاعمال قيمة تلك الخسائر.

3- لايسمح باي خصم مالم يكن الشخص محتفظ بدفاتر وسجلات كافية ويكون قد قدم حسابات عن كل فترة أساس مصدق عليها من محاسب معتمد.

4- اذا لم يستطيع الشخص تقديم حسابات مراجعة لظروف لايسقط حقه في استمرار ترحيل الخسائر للسنوات التالية.

5-اذا لم يقدم الشخص عن فترة الاساس حسابات مصدق عليها ومعتمدة وتقدم باقرار يجوز للامين العام تقدير الخسائر وخصمها في فترة الاساس ولايجوز ترحيلها الى السنوات التالية.

مصروفات التأسيس:

هي المصروفات الاولية التي يتكبدها صاحب العمل قبل بدء الانتاج مثل مصروفات تحرير العقود كما تشمل أي مصروف ايرادي كبير تنفقه المنشأة خلال حياتها الانتاجية وتستفيد منه لأكثر من فترة مالية.

وقد بينت المادة "13" كيفية معالجة المصروفات حيث فضت استهلاكها على مدار عشر سنوات قدمت حسابات مراجعة ومقبولة لدى وكيل ديوان الضرائب.

المصروفات غير المسموح بخصمها:

1- المصروفات التي لاتنفق في سبيل الحصول على الدخل.

2-المصروفات الرأسمالية.

3-المصروفات الشخصية.

4- المصروفات المغطاة بتأمين أو عقد.

- ضريبة الدخل أو الضرائب المماثلة.

6- المصروفات المبالغ فيها.

7-الحوافز والمنح والمكافآت.

الضريبة على القيمة المضافة:

***أساس فرض الضريبة:**

– تفرض الضريبة على القيمة المضافة بموجب قانون الضريبة على القيمة المضافة للعام 1999م.

– تفرض على مبيعات السلع المحلية والمستوردة والخدمات والأعمال إلا ما استثنى بنص خاص.

- **مفهوم القيمة المضافة :**

من الناحية الاقتصادية القيمة المضافة لاي سلعة تعني الزيادة في قيمة السلعة الناتجة عن ترحيلها من مناطق الانتاج الى مناطق الاستهلاك أو عن أي تحويل للسلعة من شكل لاخر في مراحل الانتاج المختلفة.

- **مزايا الضريبة على القيمة المضافة:**

1– ضريبة عادلة لانها توزع العبء الضريبي على مراحل الانتاج المختلفة.

2– تعمل على تبسيط النظام الضريبي.

3–تؤدي الى زيادة الحصيلة الايرادية للدولة لاتساع قاعدتها.

4– تقلل من فرص التهرب الضريبي.

5– تجنب الازدواج الضريبي الذي يعتبر من عيوب الضرائب الاخرى.

6–دعم المركز التنافسي للدولة في الاسواق الخارجية.

تقدير قيمة السلع والخدمات:

تكون القيمة الواجب الاقدار عنها والتي تتخذ أساس لتقدير الضريبة بالنسبة للسلع أو مايؤدي من خدمات خاضعة للضريبة في القيمة الحقيقية في الاحوال التي يكون فيها بيع السلعة أو تقديم الخدمة من شخص مكلف الى شخص مستقل عنه وفقا للمجريات الطبيعية للامور ويقدر ثمن

الخدمة أو السلعة بالسعر أو المقابل السائد في السوق في الظروف العادية وفقا للقواعد التي تحددها اللوائح.

- تقدر قيمة السلع المستوردة من الخارج في مرحلة الافراج عنها من الجمارك بالقيمة المتخذة أساساً لتحديد الضريبة الجمركية مضافاً اليها الضرائب الجمركية وغيرها من الضرائب والرسوم المفروضة باعداد الضريبة على القيمة المضافة المفروضة بموجب احكام هذا القانون.

- استحقاق الضريبة على القيمة المضافة :

تستحق الضريبة على القيمة المضافة بتحقق بيع السلعة أو أداء الخدمة أو العمل وفقاً لاحكام هذا القانون ويعتبر حكم البيع المكلف باستعمال السلعة أو الاستفادة من الخدمة.

سعر الضريبة :

تفرض الضريبة على مبيعات السلع والخدمات بواقع 10% وعلى السلع والخدمات التي تم تقديرها من الخارج بالفئة ((صفر)) بينما هناك سلع وخدمات معفاة من الضريبة . علماً بأنه هناك تعديلات اجريت على سعر الضريبة تم التعديل الى 12% واخيرا الى 15%.

- السلع والخدمات المعفاة من الضريبة:

السلع تشمل :

1- كافة المنتجات الزراعية التي تباع بحالتها الطبيعية وفقا لما تحدده اللوائح.

2- الماشية واللحوم والدواجن ومنتجاتها والاسماك والالبان ومنتجاتها.

3-الاسمدة.

4- التقاوي.

5- المبيدات الحشرية ومبيدات الحشائش.

6-الادوية للاستعمالات البشرية والبيطرية.

7- الدقيق المنتج محلياً والخبز.

8- السلع المستوردة بموجب اتفاقيات تنص على الاعفاء مع حكومة السودان وفقاً لما تحدده اللوائح.

أما الخدمات تشمل:

1- الخدمات المالية.

2- اعمال التأمين.

3- الخدمات التعليمية.

4- الخدمات الطبية.

5- الايجار وسع العقارات المعدة لاغراض السكن الخاص.

الاقرارات :

يجب على كل مكلف ان يقدم لمكتب الضرائب المختص اقراراً شهرياً عن صافي الضريبة المدفوعة أو المستردة عن مبيعاته ومشترياته من السلع والخدمات الخاضعة لها الانموذج رقم (3) المعد لهذا الغرض خلال 25 يوم التالية لانتهاء كل فترة ضريبية مقترناً سداد الضريبة، ويلزم المكلف بتقديم هذا الاقرار ولو لم لكن قد حقق مبيعات أو قدم خدمات خاضعة للضريبة خلال الشهر.