

## الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وغير التجارية

### تعريف الضريبة على دخل الأرباح الصناعية والتجارية وغير التجارية:

هي ضريبة عينية ذات صفة شخصية، مفروضة على الدخل بمعناه الواسع، وهي ضريبة سنوية مفروضة على دخل مختلط ناتج عن العمل ورأس المال، وتفرض عند استحقاق الإيراد، وهي ضريبة ذات صفة إقليمية.

أنواع المكلفين بهذه الضريبة: تم تقسيم المكلفين إلى قسمين:

أ. فئة مكلفي الأرباح الحقيقية: هم الأشخاص الذين يستطيعون تقديم بياناتهم الضريبية عن أرباحهم الناشئة عن ممارسة المهن والحرف الصناعية والتجارية وغير التجارية وسائر الأعمال التجارية وإن كانت عارضة ومصادر الدخل الأخرى غير الخاضعة لضريبة دخل أخرى ولا لضريبة ربح العقارات والعرضات.

ب. فئة مكلفي الدخل المقطوع: هم المكلفون الذين لا يستطيعون مسك دفاتر حسابات أو تقديم بيانات ضريبية حيث يتم تقدير أرباحهم الخاضعة للضريبة من قبل لجان بدائية واستئنافية وفق الأحكام المحددة في هذا القانون، أي هم كل من يمارس مهنة أو حرفة صناعية أو تجارية أو غير تجارية ولا يدخل ضمن فئة مكلفي الأرباح الحقيقي.

الأشخاص الخاضعون للضريبة: تم تحديد مكلفي الدخل الأرباح الصناعية وتجارية وغير تجارية بالمادة (2) من القانون 24

1. مؤسسات القطاع العام وشركاته ومنشآته على اختلاف أنواعها
2. المؤسسات المالية بما فيها المصارف وأعمال الصرافة وشركات التأمين وإعادة التأمين ومؤسسات التوفير.
3. الشركات المساهمة والشركات ذات المسؤولية المحدودة مهما يكن نوعها وغايتها
4. المؤسسات التجارية والصناعية التابعة لمنشآت خارج الجمهورية العربية السورية
5. المنشآت التجارية والصناعية التي لها فرع على الأقل في غير الوحدة الإدارية التي تعمل فيها
6. تجار الاستيراد والتصدير وتجار الجملة والوسطاء بالعمولة
7. وكلاء المعامل الوطنية والأجنبية والوكالات الممثلة لمنشآت وشركات أجنبية ووطنية
8. تجارة العقارات المبنية وغير المبنية وأعمال التعهدات تخضع لضريبة البيوع العقارية (تعديل)
9. المخلصون الجمركيون
10. محطات بيع الوقود والمواد المشتعلة
11. بيع أدوات طبية وأجهزة عيادات ومخابر
12. معامل صنع الأدوية والمواد الكيماوية والعمولات ومستحضرات التجميل
13. معامل صنع الكحول
14. الملاهي الفنادق والمطاعم من المستوى الدولي والدرجات الممتازة والأولى والثانية، أما دور السينما تخضع لضريبة الدخل المقطوع

15. الإنتاج الفني (أفلام سينمائية ومسلسلات تلفزيونية...), وموزعو الإنتاج الفني المستورد والمحلي.
  16. مستثمرو مدن الملاهي والفرق الرياضية واستعراضات السيرك
  17. منشآت المبيت السياحية من المستوى الدولي ومن جميع الدرجات وما يتبع لها من مطاعم وشاليهات وكازينوهات.....
  18. المكاتب السياحية
  19. مكاتب وشركات الدراسات المالية والاقتصادية
  20. مكاتب وشركات تدقيق الحسابات والمحاسبون القانونيون
  21. المشاورون في الأمور المالية والمحاسبية
  22. ممارسو مهن الخدمات الجوية والبحرية وتمويلها
  23. مكاتب السياحة التي تستخدم بولمان سيحي تخضع لضريبة الدخل المقطوع(تعديل)
  24. مهنة تأجير المنشآت الصناعية والتجارية والحرفية والمهنية
  25. منشآت المباقر والدواجن لضريبة الدخل(تعديل) وأُعفيت كامل الأرباح السنوية الصافية لمنشآت المباقر والمداجن لأعمال عام 2022 وما بعد.. المرسوم 30 لعام 2023
  26. مكاتب الشحن الخارجي
  27. الوحدات المهنية الجامعية
  28. المشافي الخاصة. يرجع إلى تعليمات الفقرتين /ب - ج/ من المادة /4/ من هذا القانون
  29. كل مكلف يقرر تكليفه بالضريبة على الأرباح الحقيقية وفق الأحكام الواردة في هذا القانون.
  30. شركات ومشاريع النقل المشمولة بأحكام قانون الاستثمار رقم 10 لعام 1991(القانون 60 لعام 2004)
  31. مؤسسات النقل البري والبحري (مرسوم 51 لعام 2006)
  32. المكلفون الذين يتم اعتبارهم من عداد كبار المكلفين (القانون 60 لعام 2004)
  33. مكاتب وشركات تداول الأوراق المالية (مرسوم 51 لعام 2006)
  34. الجامعات والمدارس والمعاهد الخاصة بكافة مراحلها وأنواعها ورياض الأطفال.
  35. أعفيت الجمعيات التعاونية الاستهلاكية وجمعيات السكن والاصطياف، والصناديق التعاونية التابعة لها، والنقابات والاتحادات وذلك فيما يخص الخدمات المباشرة لأعضائها فقط، ويخضع أي نشاط اقتصادي آخر لها لضريبة سواءً أكان تجارياً أم صناعياً أم خدمياً أياً كان المتعامل به. المرسوم 30 لعام 2023
- معيار التفريق بين المكلفين:

- أ. كل مكلف من فئة مكلفي الأرباح الحقيقية الذي يبلغ رقم عمله السنوي أكبر من (5) لgdhv ل.س بموجب بيانه، أو حقق أرباح قدرها 005 مليون فما فوق يعتبر من فئة كبار المكلفين.
  - ب. كل مكلف من فئة مكلفي الأرباح الحقيقية الذي يبلغ رقم عمله السنوي بين (2 مليار إلى 5 مليار) مليون ل.س بموجب بيانه، أو حقق أرباح بين (200) مليون يعتبر من فئة متوسطي الدخل.
  - ج. باقي المكلفين الذين رقم عملهم أقل من 2 مليار يعتبر من فئة مكلفي الأرباح الحقيقية.
- خصائص ضريبة الأرباح الصناعية والتجارية وغير التجارية:

لكل ضريبة سمات وخصائص تميزها عن غيرها من الضرائب الأخرى فتتميز الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وغير التجارية بالخصائص التالية:

1. ضريبة عينية ذات صفة شخصية:  
المقصود بعينية أي انها تسري على الدخل دون النظر إلى شخصية صاحبه فهي تهتم بوعاء الضريبة وليس بالمكلف أو مركزه أو ظروفه فالريح هو المقياس الوحيد لمقدرة المكلف.  
أما ضريبة شخصية لأنها تراعي وضع المكلف وظروفه الشخصية (المالية والاجتماعي)
2. تفرض على الدخل الناجم عن تضافر رأس المال والعمل معاً
3. تفرض على الدخل بمعناه الواسع: أي تفرض على الأرباح العادية والأرباح الرأسمالية والأرباح العارضة
4. ضريبة ذات صفة إقليمية أي أنها مفروضة على الأرباح الناتجة عن النشاط الذي يمارسه المكلف داخل الأراضي السورية بغض النظر عن جنسية أو مكان إقامته.
5. تفرض هذه الضريبة عند استحقاق الإيراد، أي تفرض على الأرباح المحققة خلال سنة مالية معينة سواء تم قبض هذه الأرباح أم لم تقبض.
6. هي ضريبة سنوية: أي أنها تسري على الإيرادات المحققة عن سنة كاملة، فقد نصت المادة رقم (5) من القانون 24 لعام 2003: "تطرح الضريبة على أساس الربح الصافي خلال السنة التي سبقت سنة التكاليف وتحسب السنة من 1/كانون الثاني إلى 31/كانون الأول"  
وينتج عن مبدأ سنوية الضريبة مبدأ استقلال السنوات المالية بمعنى أن كل سنة مالية تحمل بنفقاتها وإيراداتها أي أن:

- أ. السنة المالية للمكلف وحدة منفصلة عن السنوات الأخرى
  - ب. لا يجوز تحميل النفقات المصروفة في سنة مالية على أرباح سنة مالية أخرى
  - ج. لا يجوز إضافة إيراد تحقق في سنة مالية ما إلى إيرادات سنة مالية أخرى
- ومن أهم المشاكل التي يثيرها مبدأ سنوية الضريبة بين المكلفين والدوائر الضريبية هو:

(1) تحميل السنة المالية بنفقات تعود لسنوات سابقة أو لاحقة:  
حالة: قام مكلف بدفع مبلغ 300000 بدل إيجار محل تجاري في عام 2010 عن عامي 2010, 2011 وفقاً لنص العقد.

هنا يجب دفع مبلغ 150000 عن عام 2010 كنفقة مقبولة ضريبياً والباقي مدفوع مقدماً عن عام 2011

حالة: قام المكلف بدفع 75000 بدل إيجار عن ستة أشهر من عام 2010 وحمله فقط لحساب عام 2010.

هنا يجب تحميل حساب عام 2010 بكامل قيمة الإيجار وبالتالي يجب تنزيل 150000 من صافي الأرباح

(2) تداخل السنة الضريبية بين سنتين ميلاديتين:

مثال: بدأ التاجر أحمد نشاطه التجاري في 2010/4/1 ولم يوقف حساباته في 2010/12/31 إنما استمر لغاية 2011/12/31 وكانت أرباحه خلال الفترة المصريح عنها (21شهر) تبلغ 1700000 وتبين أ، أرباحه عن عام 2011 كانت 900000.

هنا لا يعد ما يقدمه من بيانات عن أرباحه خلال المدة مستوفياً للشروط القانونية فكان يتوجب عليه أن يقدم أرباح عام 2010 في المهلة القانونية الخاصة بالسنة بمقتضى المادة 13 من القانون 24 حيث يترتب على المكلفين أن يقدموا إلى الدوائر المالية بياناً خطياً بنتائج أعمالهم من ربح أو خسارة خلال السنة السابقة وذلك في الأجل التالية:

- من 1/1 لغاية 5/31 بالنسبة للشركات المساهمة وذات المسؤولية المحدودة والشركات العامة ومكلفي قسم كبار المكلفين

- من 1/1 لغاية 3/30 لسائر المكلفين الآخرين

(3) توقف النشاط خلال السنة: هنا يقدم المكلف تصريح عن مدة تقل عن سنة ولا يتم الانتظار لنهاية العام لأن الحالة هنا تصفية

(4) سببية الضريبة والبيع بالتقسيط:

لقد أخذ المشرع السوري بمبدأ الاستحقاق عند احتساب الربح الخاضع للضريبة والذي يعني تحميل السنة المالية بما هو مستحق من إيرادات أو مصروفات بغض النظر عن السداد أم لا، وبالتالي فإن الربح الناتج عن البيع بالتقسيط يعتبر مستحقاً وخاضعاً للضريبة بغض النظر عن قبضه أم لا، ويعتبر الفرق بين سعر البيع النقدي وسعر البيع بالتقسيط هي الفوائد ولا تعتبر إيراد خاضع للضريبة إلا عند استحقاقها.

حالة: مستورد سيارات يبيع السيارات بسعرين (نقدي وتقسيط)، فإذا كانت تكلفة السيارة 720000، سعر البيع النقدي 800000، سعر البيع بالتقسيط 872000، وفي 2010/1/1 تم بيع سيارة بالتقسيط على أن تسدد قيمتها كما يلي:

458000 دفعة أولى بتاريخ البيع، ويقسط المبلغ الباقي على 36 شهراً بقيمة 11500 للقسط الواحد.

المطلوب: ما هي الأرباح الخاضعة للضريبة خلال السنوات 2010, 2011, 2012

الحل:

أرباح البيع النقدي = 800000 - 720000 = 80000 ل.س

فوائد الأقساط خلال 3 سنوات = 872000 - 800000 = 72000

لقد استقر الاجتهاد الضريبي على أن تعتبر أرباح البيع بالتقسيط محققة بتاريخ وقوع البيع وأن ربح الفوائد يعد محققاً بتاريخ استحقاق الفائدة، أي أن ربح الفوائد يتعلق بالسنوات الثلاث لأنه مرتبط بمرور الزمن على الدين وبالتالي:

الأرباح الخاضعة في سنة 2010 هي كامل الربح + الفوائد المحققة بعام 2010

قيمة القسط الشهري بدون فائدة = 800000 - 36 / 458000 = 9500

أي أن الفوائد الشهرية = 11500 - 9500 = 2000 ل.س شهرياً،

وبالتالي أرباح الفائدة خلال عام 2010 = 12 × 2000 = 24000

الربح الخاضع للضريبة في عام 2010 = 24000 + 80000 = 104000

الربح الخاضع للضريبة في عام 2011 = الفوائد 24000

الربح الخاضع للضريبة في عام 2012 = الفوائد 24000

## شروط سريان الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وغير التجارية:

لا يكف أن يتحقق الربح لكي تفرض الضريبة ولكن يشترط إلى جانب ذلك توفر مجموعة من الشروط هي:

1. احتراف المكلّف للنشاط الصناعي أو التجاري (الممارسة): يعني الاحتراف ممارسة النشاط بصفة معتادة أي مستمرة ومنتظمة، إذاً العمليات العارضة لا تخضع لهذه الضريبة.
2. توافر نية الكسب والربح: يجب أن يهدف التاجر أو الشخص من ممارسة عمله تحقيق الربح لكي تفرض عليه الضريبة
3. اشتغال المكلّف لنفسه: أي يجب أن يمارس العمل لنفسه وتحت مسؤوليته (هو رب العمل).

### حساب الضريبة:

بموجب المادة /3/ من المرسوم 51 لعام 2006 تم تعديل المادة 16 من القانون 24 لعام 2003 عند حساب الضريبة يوجد ثلاث أنواع من المعدلات والنسب في حساب ضريبة الأرباح الحقيقية هي :

- أ. معدلات تصاعديّة (شرائح ضريبية)
- ب. نسبة ضريبية واحدة (مقطوعة)
- ج. معدلات الحسم الديناميكي (تخفيض المعدلات للمنشآت الصناعية)

### المعدلات التصاعديّة:

تعدّل المادة /16/ من القانون رقم /24/ لعام 2003 وتعديلاته بالمرسوم 30/لعام 2023، لتصبح على النحو الآتي:  
تطرح الضريبة على الأرباح الصافية بما في ذلك إضافات الدفاع الوطني ورسوم المدارس وحصّة البلدية والمساهمة في دعم التنمية المستدامة عدا إضافة الإدارة المحلية والمساهمة الوطنية بإعادة الإعمار، بحسب المعدلات الآتية:

- شركات الأشخاص، والشخص الطبيعي والاعتباري غير المشمول بأحكام الفقرة ب/ من هذه المادة وفق الآتي:
- 1) 10% عشرة بالمئة عن جزء الربح الصافي السنوي الواقع بين الحد الأدنى المعفى و/ 10,000,000 / ل.س عشرة ملايين ليرة سورية.
  - 2) 14% أربعة عشر بالمئة عن جزء الربح الصافي السنوي الواقع بين / 10,000,001 / ل.س عشرة ملايين وليرة واحدة و/ 30,000,000 ل.س ثلاثين مليون ليرة سورية.
  - 3) 18% ثمانية عشر بالمئة عن جزء الربح الصافي السنوي الواقع بين / 30,000,001 / ل.س ثلاثين مليون وليرة واحدة و/ 100,000,000 ل.س مئة مليون ليرة سورية.
  - 4) 22% اثنان وعشرون بالمئة عن جزء الربح الصافي السنوي الواقع بين / 100,000,001 / ل.س مئة مليون وليرة واحدة و/ 500,000,000 / ل.س خمسمئة مليون ليرة سورية.
  - 5) 25% خمسة وعشرون بالمئة عن جزء الربح الصافي السنوي الذي يتجاوز / 500,000,000 / ل.س خمسمئة مليون ليرة سورية.
- ينزل من الشريحة الأولى مبلغ 3000000 ل.س كحد أدنى معفى لكل مكلّف من الأرباح، ويستفيد كل شريك متضامن وكل شريك مسؤول دون حد في شركة التوصية من هذا الحد لمرة واحدة إذا كان شريكاً في أكثر من شركة.  
ويعد إيجاد أصل الضريبة يجب إضافة المساهمة في الإدارة المحلية و رسم إعادة إعمار إليها، حيث تحسب نسبة من مبلغ الضريبة 10% لكل إضافة منهما.

حالة: تاجر جملة في اللاذقية يمارس تجارة الأجهزة المنزلية حقق في عام 2010 أرباحاً صافية قدرها 520000000 ل.س.  
احسب الضريبة المتوجبة عليه.  
الحل: حساب الضريبة:

$$\text{الشريحة الأولى} = (10000000 - 3000000 \text{ حد أدنى معفى}) \times 10\% = 7000000$$

$$\text{الشريحة الثانية} = 20000000 \times 14\% = 2800000$$

$$\text{الشريحة الثالثة} = 70000000 \times 18\% = 12600000$$

$$\text{الشريحة الرابعة} = 400000000 \times 22\% = 88000000$$

$$\text{الشريحة الخامسة} = 200000000 \times 25\% = 50000000$$

$$\text{مجموع الضريبة} = 108470000 \quad \leftarrow$$

المبلغ الواجب على المكلف = أصل الضريبة + 10% المساهمة بالإدارة المحلي + 10% رسم إعادة إعمار

$$130164000 = (2 \times 10\% \times 1858000) + 108470000 =$$

معدل الضريبة النسبية (المقطوعة) في شركات الأموال على اختلاف أنواعها، وفق الآتي:

- (1) 15 % خمسة عشر بالمئة على الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المساهمة التي تم الاكتتاب العام على أسهمها بنسبة تتجاوز 40%
- (2) 20 % عشرون بالمئة على الأرباح الصافية التي تحققها باقي الشركات المساهمة. وعلى الأرباح الصافية التي تحققها الشركات المحدودة المسؤولية وشركات القطاعين العام والمشارك.
- (3) 25 % خمسة وعشرون بالمئة على الأرباح الصافية التي تحققها المصارف العاملة وشركات التأمين وإعادة التأمين وشركات الوساطة
- (4) المالية.
- (5) 35 % خمسة وثلاثون بالمئة على الأرباح الصافية التي تحققها شركات استثمار النفط والغاز.