

ثالثاً: الإيرادات الخاضعة للضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية وغير التجارية:

إن الإيرادات الخاضعة للضريبة (الربح) تتناول العناصر التالية:

- أرباح النشاط العادي (الإيرادات التجارية العادية).
 - الزيادة الرأسمالية الناجمة عن التخلي عن موجودات المنشأة أو جزء منها.
 - الإيرادات العرضية وخلافها.
1. أرباح النشاط العادي:

هي الأرباح الناجمة عن العمليات التي تباشرها المنشأة في نطاق الاستغلال العادي، ويختلف تحديد هذه الأرباح من مشروع لآخر، كما يحدد الربح الإجمالي في المشروعات بحساب المتاجرة، ولعل أهم العناصر التي تساهم بتحقيق هذه الأرباح: المشتريات - المبيعات - المخزون.

المشتريات:

لبند المشتريات أهمية كبيرة في تحديد الربح الإجمالي للمشروع، وأي تلاعب في عنصر المشتريات كتضخيم رقم المشتريات أو تضخيم مصاريف الشراء سيؤدي إلى إنقاص مجمل الربح ومن ثم إنقاص صافي الربح، فالمشتريات يجب أن لا تتضمن مصروفات غير متعلقة بها وفقاً للقواعد المتعارف عليها، وكذلك التأكد من عدم تكرار قيد فواتير المشتريات، أو إثبات مشتريات أصول ثابتة ضمن المشتريات العادية.

وبالتالي يجب:

- التفريق بين المشتريات الإيرادية والمشتريات الرأسمالية، فالأولى يحمل بها {حساب المتاجرة} والثانية تظهر في بنود {الموجودات بالميزانية} على أن يحمل </> الأرباح والخسائر بقيمة اهتلاكها السنوي فقط.
- دراسة العلاقة بين المشتريات ومصروفاتها، فسعر التكلفة هو: سعر الشراء وما يلحق به من إضافات تختلف باختلاف نوع العمل، ففي الأعمال التجارية تكلفة المشتريات هو سعر الشراء الوارد في فاتورة الشراء مضافاً له جميع النفقات المصروفة حتى دخول البضائع المشتراة إلى المستودع وتشمل هذه النفقات: (رسوم جمركية، نفقات الشحن والنقل، نفقات التأمين، عمولات الشراء وغيرها..).

- لا تحسب إلا المشتريات الفعلية التي تسلمها المكلّف في السنة موضوع التكلّيف، ويجب أن تنزل منها قيمة البضائع التي يسجّمها المكلّف لاستعمالاته الشخصية على أساس سعر التكلفة، لأن هذه المسحوبات هي استعمال غير مباشر للريح، ومن شأنها إنقاص رقم المبيعات، ومن ثم تخفيض الريح الخاضع للضريبة.

المبيعات:

المبيعات تشتمل المبيعات الفعلية بصورة نقدية أو بصورة دين. وبالتالي فإن مفهوم المبيعات يشمل:

- كل عملية بيع ولو كانت مؤجلة الدفع.
- كل عملية بيع بالتقسيط، حتى ولو تضمن عقد البيع نصاً يقضي بعدم انتقال ملكية البيع نهائياً للمشتري إلا بعد تسديد كامل الأقساط.

يجب أن يتضمن حساب المبيعات:

- المبيعات الجارية التي انتقلت فيها ملكية المبيع إلى المشتري خلال العام، وإن لم تسدد قيمتها في ذلك العام. فالدين يعد إيراداً في سنة نشوئه من دون النظر إلى التاريخ الذي سدد فيه.

فحص مردودات المشتريات:

إن أي تلاعب بها يؤثر في الريح الخاضع للضريبة ومن الممكن جداً أن يعتمد المكلّفون إلى قيد جزء من المبيعات كمردودات مشتريات، وبهذا يكون خفض جزءاً من أرباحه الخاضعة للضريبة، لأنه يتم تقييد المردودات بسعر التكلفة، وبسعر البيع. أو قد يلجأ المكلّف إلى إنقاص مردودات المشتريات عن قيمتها الحقيقية بهدف زيادة صافي المشتريات ما يؤدي إلى إنقاص مجمل الريح.

فحص مردودات المبيعات:

من الممكن جداً أن يقوم المكلّف بإثبات مردودات صورية عن المبيعات بعد إنقاص صافي قيمة المبيعات وتخفيض الريح نتيجة ذلك، يجب مطابقة المردودات المسجلة مع المقلّفة بحساب المتاجرة.

المخزون: ويتضمن:

بضاعة أول المدة:

إن قيمتها هي قيمة بضاعة آخر المدة نفسها في السنة السابقة، فمن المفروض أن تتضمن مطابقة القيمة في كل بضاعة آخر المدة في السنة السابقة، وبضاعة أول المدة في السنة موضوع الفحص.

ويجب أن تشتمل بضاعة أول المدة كل بضاعة انتقلت ملكيتها للمكلف وسددت قيمتها سواء استلمت أم أنها لا تزال عند المورد أو في مستودعات الجمارك أو في الطريق إلى المكلف طالما أن قيمتها لم تدخل في المبيعات ولم تخرج من ملكية المكلف حتى تاريخ الجرد.

- بضاعة آخر المدة:

ويمكن بالتأثير فيما تخفيض الربح بالقيمة نفسها، وتشمل بضاعة آخر المدة البضاعة الموجودة في المخازن عند إجراء الجرد، والبضاعة في الطريق التي اشترت ولم تصل إلى مخازن المشروع بعد عند تاريخ الجرد.

أما في المنشآت الصناعية فهي تنقسم إلى مواد أولية وبضاعة غير تامة الصنع وبضاعة تامة الصنع.

يجب التأكد من أن كمية بضاعة آخر المدة هي الكمية الفعلية والتأكد أيضاً من صحة التقييم

- تقييم بضاعة آخر المدة:

تحديد سعر التكلفة يعتمد على الطريقة المتبعة لتسعير البضاعة المباعة أو المستخدمة في الإنتاج. وطرق التقييم هي:

- طريقة متوسط سعر الشراء.

- طريقة الوارد أولاً صادر أولاً FIFO

- طريقة الوارد أخيراً صادر أولاً LIFO

والطريقة المتبعة في التشريع السوري، هي تقييم بضاعة آخر المدة على أساس متوسط تكلفة أسعار شراء كميات البضاعة المختلفة المعتمدة ضربياً.

2. الإيرادات الرأسمالية

يشمل مفهوم الإيرادات الرأسمالية الزيادة التي تطرأ على قيمة الموجودات العينية وغير العينية التي تملكها المنشأة، وهذه الزيادة تعد أرباحاً رأسمالية، ويجب أن تخضع للضريبة، وهذه الزيادة الرأسمالية تسري عليها الضريبة عندما يتصرف بها المكلف، والتصرف (بيع، أو مقايضة، أو نزع ملكية، أو الدمج بمشروع آخر ... الخ)، ولا فرق في أن يكون هذا التصرف في أثناء قيام المشروع (خلال حياة المشروع) أو في نهايته.

التصرف بموجودات عينية: إن أهم الأرباح الرأسمالية ناجمة عن: بيع الأصول الثابتة أو استبدالها أو الاستيلاء عليها أو هلاكها، فالزيادة الرأسمالية مساوية للفرق بين ثمن البيع وثمان التكلفة على أن ينزل من ثمن التكلفة سائر المبالغ التي اقتطعت باسم اهتلاك للأصل المتخلى عنه.

مثال:

استبدل مكلف في 2023/1/1 سيارة تخص العمل التجاري كان قد اشتراها في 2021/1/1 بمبلغ 300 مليون بسيارة جديدة بقيمة 600 مليون وتم البيع على أساس التخلي عن السيارة القديمة ودفع مبلغ إضافي مقداره 150 مليون ل.س والمطلوب: بيان الزيادة في القيمة علماً أن السيارة القديمة كانت تستهلك بمعدل 10% سنوياً.

الحل:

القيمة الدفترية للسيارة القديمة =

$$300 - (300 \times 10\%) = 240 \text{ ل.س.}$$

القيمة الفعلية للسيارة المتنازل عنها =

$$150 + 240 = 390 \text{ ل.س.}$$

$$\text{الزيادة في القيمة} = 390 - 600 = 210$$

إن قيمة الزيادة نتيجة عملية الاستبدال يجب أن تخضع لضريبة عام 2023 والمكلف بإمكانه اهتلاك السيارة الجديدة على أساس قيمتها 600 مليون وتدخّل في أصول الشركة على هذا الأساس.

التصرف بموجودات غير عينية: كل زيادة في القيمة الناجمة عن التصرف بالموجودات غير العينية للمكلف (شهرة المحل، الفروغ، براءات الاختراع) ربحاً رأسمالياً خاضعاً للضريبة المفروضة على الأرباح الصناعية والتجارية.

3. الإيرادات العرضية

إن الإيرادات العرضية تنتج عن العمليات العارضة التي لا تدخل أساساً في النشاط الرئيسي للمكلف، مثال ذلك ما يحصل عليه المكلف من تعويضات أو منح أو ديون سبق إعدامها، ومن أهم هذه الإيرادات:

تعويضات شركة التأمين:

قد يحدث أن يتلف أحد عناصر موجودات المشروع نتيجة حرق أو سرقة...، حيث ميز المشرع السوري بين التعويضات المتعلقة بالخسائر الناتجة عن تلف أو فقدان البضاعة، إذ أخضع الفرق بين تعويضات شركة التأمين وبين تكلفة البضاعة التالفة المؤمن عليها وكأن المنشأة باعت البضاعة بربح، كما سمح للمكلف بتزليل الخسارة في حال كان التعويض أقل من التكلفة. أما بالنسبة لهلاك أو حرق أصول ثابتة، فقد سمح المشرع بالمعالجة الضريبية السابقة للبضاعة بشرط أن تقوم الإدارة بترميم أو إصلاح أو استبدال الأصل الهالك. (ضريبياً يحدد الإيراد الصافي بالفرق بين تعويض شركة التأمين وبين القيمة الدفترية للأصل)

الديون المحصلة التي سبق إعدامها:

يحدث أن يحصل المكلف خلال سنة التكاليف على ديون كان قد سبق إعدامها في سنة أو سنوات سابقة.

فإذا سبق للإدارة الضريبية أن اعتمدت الديون في سنوات سابقة، فيجب إدراج الديون المحصلة ضمن وعاء الضريبة. وإذا لم يسبق للإدارة الضريبية أن اعتمدت الديون كديون معدومة في فترة إعدامها، فلا يمكن عد هذه الديون المعدومة والمحصلة إيراداً خاضعاً للضريبة المفروضة على الدخل، حتى ولو أدرجت في أرباح المكلف فيجب استبعادها لمنع الازدواج الضريبي.

مثال: أدرج أحد المكلفين في الجانب الدائن من A مبلغ 40000 ديون معدومة محصلة وتبين أن هناك 10000 من المبلغ سبق خصمها من وعاء ضريبة الأرباح الصناعية والتجارية وغير التجارية عن سنوات سابقة، أما باقي المبلغ وقدره 30000 ل.س فهو دين على أحد الزبائن سبق للإدارة الضريبية أن اعتمدت منه 14000 فقط. كيف نحدد الربح الضريبي؟؟

الحل:

الربح المحاسبي المصرح به ينزل (يخصم) منه: ديون لم يسبق اعتمادها من قبل الإدارة الضريبية $16000 = 14000 - 30000$ أما بقية الديون التي سبق اعتمادها فلا يجري أي تعديل عليها	XXX 16000
الربح الضريبي	XXX

أرباح العمليات الزراعية:

أعفى التشريع الضريبي السوري الدخل الزراعي من ضريبة الدخل، ولكن إذا كانت الأعمال الزراعية امتداداً للأعمال التجارية أو الصناعية فالإيراد الحاصل يجب أن يضاف إلى وعاء الضريبة على الأرباح الصناعية والتجارية.

فالشخص الذي يقوم بتعبئة الزهور في محله وينسقها في أوضاع معينة ويحلمها بالشرائط والأوراق لكي يجلب الزبائن، يعد عمله من قبيل المضاربة لأنه يتعرض للربح والخسارة {فهذا العمل يعد امتداداً لعملة التجاري}.

كذلك المكلف الذي يقوم بصناعة الخضار المحفوظة أو المشروبات الروحية مستفيداً من إنتاج الحقول أو الكروم التي يملكها ويستهلك كامل نتاجها في صناعته {تعد أعماله الزراعية امتداداً للنشاط الصناعي} ويكلف بالضريبة المفروضة على الأرباح الصناعية والتجارية.

الفوائد:

يدخل في وعاء ضريبة الأرباح الصناعية والتجارية وغير التجارية فوائد التأخير التي تحصل عليها المنشأة من مدينها نتيجة تأخيرهم في سداد ما عليهم من ديون، وكذلك ما يحصل عليه المكلف من فوائد استثمارات وفوائد قروض وخلافه، إن كل فائدة يحصل عليها الصناعي أو التاجر، ويدفعها المشترون لقاء قيمة بضاعة لم تسدد نقداً تخضع للضريبة المفروضة على الأرباح لأن هذه الفوائد تتصل بالنشاط الصناعي أو التجاري. مثال ذلك:

فوائد المبيعات بالتقسيط إذا لم ترد ضمن حساب المبيعات باعتبارها إيراداً، بل وردت تحت عنوان (فوائد مقبوضة) في الطرف الدائن من حساب الأرباح والخسائر.

والفوائد التي يحصل عليها المكلف نتيجة حكم محكمة أو تحكيم لمخالفة الآخرين بالقيام بالتزام ذي طابع تجاري أو صناعي.

الإعانات والمنح:

يدخل ضمن الإيرادات العارضة أيضاً جميع الإعانات والمنح التي يحصل عليها المكلف من جهات خاصة أو من جهات عامة، فقد تقوم إحدى هذه الجهات بمنح المكلف إعانة لمساعدته في تحقيق بعض الأهداف كما في حال بعض الشركات التي تستدعي طبيعة عملها القيام بمشروعات إنمائية.

العطل والضرر:

إن الإيرادات العارضة الناجمة عن تعويض عن ضرر أصاب المنشأة تعد عنصراً من عناصر وعاء الضريبة، ويعد كل تعويض يحصل عليه المشروع عن عطل وضرر وتحكم به المحكمة ويتصل بالنشاط الصناعي أو التجاري إيراداً خاضعاً للضريبة المفروضة على الدخل في السنة التي يصبح فيها حقاً ثابتاً للمكلف.

التعويضات الأخرى التي يحصل عليها المكلف: قد يحصل المكلف على تعويضات أخرى، وتعد إيرادات عارضة:

- التعويض الذي يقبضه المكلف نتيجة فسخ أو عدم الوفاء بالتزام.
- التعويض المقبوض نظير التعهد بعدم الدخل في مناقصات أو نظير تحقيق الإنتاج.
- تعويض نزع الملكية أو المصادرة.
- التعويضات القضائية أو الجزائية