

## الفصل الثامن

### ضريبة القيمة المضافة والجمارك

1	- مقدمة
2	- ضريبة القيمة المضافة (ض.ق.م)
1-2	- أهداف ضريبة القيمة المضافة
2-2	- خصائص ضريبة القيمة المضافة
3-2	- فرض ضريبة القيمة المضافة واستحقاقها
4-2	- سعر (نسبة) ضريبة القيمة المضافة
5-2	- تقدير ضريبة القيمة المضافة وتصحيح الاقرارات واحتسابها
3	- ضريبة الجمارك (الرسوم الجمركية)
1-3	- طبيعة ضريبة الجمارك
2-3	- أهداف ضريبة الجمارك
3-3	- المهام الاساسية للجمارك
4-3	- خصائص ضريبة الجمارك
5-3	- فرض ضريبة الجمارك واستحقاقها
6-3	- الوثائق والمستندات الجمركية
7-3	- احتساب ضريبة الجمارك
8-3	- الاعفاءات الجمركية
9-3	- الفرق بين ض.ق.م وضريبة الجمارك وضريبة المشتريات
4	- ملخص الفصل
5	- تدريبات

# ضريبة القيمة المضافة والجمارك

## 1- المقدمة

يرجع مفهوم القيمة المضافة الى مفهوم تعظيم الثروة بمبالغ اكبر من كلفة الدين والملكية. وعرف عالم الاقتصاد استيوارت القيمة المضافة بانها مقياس للانجاز المالي ، ويعتبر اقرب من اي مقياس اخر لتقدير الربح الحقيقي ، حيث ان هذا المقياس مرتبط بتعظيم ثروة اصحاب المال . كما تعرف القيمة المضافة من الناحية الاقتصادية ما يضيفه اي نشاط اقتصادي على انتاج معين من قيم قابلة للتقييم النقدي وذلك خلال مراحل التصنيع او التسويق .

وتتمثل القيمة المضافة في اي مؤسسة بالفرق بين انتاجها واستهلاكها الوسيط من الاموال والخدمات. (علاء

درويش 2010)

تعتبر ضريبة القيمة المضافة والرسوم الجمركية من الضرائب غير المباشرة والتي تشكل أحد أهم مصادر الإيرادات الضريبية في العديد من دول العالم ومنها فلسطين.

ظهرت ضريبة القيمة المضافة للمرة الأولى عام 1954 في فرنسا باقتراح من عالم الاقتصاد الفرنسي (موريس لوريه) الذي وضع قواعدها الرئيسية عام 1953 .

فرضت ضريبة القيمة المضافة في فلسطين بموجب الأمر العسكري الإسرائيلي رقم 658 عام 1976 والمستند لنظام الرسوم على المنتجات المحلية الأردني رقم 16 لعام 1963 (علاونة، عاطف ، 1992 ، ص 20 )، وبقي الوضع هكذا حتى تولت السلطة الفلسطينية شؤون الضرائب، وقد أبقى بروتوكول باريس الاقتصادي عام 1994 على ضريبة القيمة المضافة ، على أن تكون نسبتها كما في إسرائيل وتستطيع السلطة الفلسطينية تخفيض النسبة بما لا يزيد عن 2 % عما هي عليه في إسرائيل.

وتعتبر ضريبة الجمارك أيضاً من الضرائب غير المباشرة، وتعتبر من مصادر الإيرادات المهمة في فلسطين، ويتم فرض الرسوم الجمركية حسب قانون الجمارك والمكوس الاردني رقم 1 لسنة 1962 ، والذي يتعرض في المادة رقم 3 منه عن البضائع الخاضعة للرسوم وتنص على ما يلي " تخضع جميع البضائع الواردة إلى المملكة للرسوم الجمركية وتستوفى هذه الرسوم بموجب التعريفه عدا ما استثني منها بموجب أحكام هذا القانون أو أي قانون آخر أو بموجب أحكام أي اتفاق.

## 2- ضريبة القيمة المضافة (ض.ق.م)

وتعتبر ضريبة القيمة المضافة من الضرائب المركبة ( الضرائب على الإنفاق العام للاستهلاك )، وتتميز بسهولة التحصيل وتحقق انتاجية عالية لخزينة الدولة، وهي ضريبة تفرض على جميع السلع والخدمات المستهلكة محلية الصنع كانت أم مستوردة.

ويتم استيفاء هذه الضريبة في كل مرحلة من مراحل الدورة الاقتصادية ( الإنتاج، التوزيع، الاستهلاك )، وكذلك تفرض عند الاستيراد (حيث تفرض على قيمة السلعة مضافاً إليها الرسوم الجمركية والرسوم الأخرى )، وهكذا حتى وصولها للمستهلك النهائي ضمن سعر السلعة أو الخدمة المسلمة إليه.

وعليه يمكن تعريف الضريبة على القيمة المضافة بأنها الضريبة التي تفرض على الزيادة في قيمة السلعة التي تكتسبها في مختلف مراحلها عند انتقالها من المنتج حتى تصل إلى المستهلك الأخير. (خليفة، عبد العزيز، 2002، ص 26)

وتعرف أيضاً بأنها ضريبة تفرض على بيع السلعة والخدمة في كافة المراحل من تصنيع أو إنتاج بحيث تفرض على مدخلات الإنتاج، وكذلك على مخرجات الإنتاج، والقيمة المضافة هي الفرق بين عائدات البيع لتلك السلع أو الخدمات ومشترياتها من مدخلات الإنتاج. (أبوغريه، جورج، 1982، ص 251)

وتقوم الضريبة على القيمة المضافة على نظام الخصم الضريبي، ويتمثل هذا النظام في إجراء مقاصة بين الضريبة المستحقة على المبيعات (الصفقات) والضريبة واجبة الخصم على المشتريات والمصاريف (المدخلات)، وإذا كانت الضريبة المستحقة على المبيعات (الصفقات) أكبر من الضريبة الواجبة الخصم يلتزم المشتغل المسجل بتوريد الفرق لمصلحة دائرة ضريبة القيمة المضافة، أما إذا كانت الضريبة واجبة الخصم أكبر من الضريبة المستحقة على المبيعات (الصفقات) خلال فترة المحاسبة فيتم خصم الزيادة من الضريبة المستحقة في الفترات التالية حتى يتم استنفادها .

إن ضريبة القيمة المضافة ضريبة منقولة وليست ضريبة محمولة بمعنى أن عبء الضريبة يقع على المستهلك النهائي للسلعة أو متلقي الخدمة الأخير وينحصر دور البائع والمورد ومؤدي الخدمة في تحصيلها ونقلها خلال سلسلة التوريد والخدمات إلى أن يتم تسليم تلك الأمانة للسلطات الضريبية إذ أنه تم تحصيلها فعلياً من المستهلك النهائي للسلعة وليس من البائع بحال من الاحوال.

### 2-1- أهداف ضريبة القيمة المضافة:

تتمثل أهداف ضريبة القيمة المضافة فيما يلي:

1- زيادة الإيرادات (الجباية المباشرة وسهولتها):

أي أن هذا الهدف وهو الهدف المالي، وذلك من خلال توفير حصيلة ضريبية كافية ودائمة يمكن الاعتماد عليها في توفير متطلبات لازمة لتطوير القطاعات الاقتصادية المختلفة، وتحقيق التنمية المطلوبة.

## 2- أهداف اجتماعية :

حيث أن هناك العديد من الأهداف الاجتماعية التي يمكن تحقيقها من خلال فرض الضريبة يمكن تلخيصها بما يلي:

- أ- إعادة توزيع الثروة بين المواطنين.
- ب- الحد من استهلاك سلع غير مرغوب بها كالتدخين والمسكرات فتلجأ الدولة إلى فرض ضريبة عالية عليها.

## 3- أهداف اقتصادية:

- إن فرض الضريبة قد يستغل لتحقيق عدة أهداف اقتصادية ومنها:
- أ- العمل على تشجيع الصناعات المحلية وحمايتها من المنافسة الخارجية وذلك بفرض ضريبة بنسبة أكبر على الصناعات المستوردة.
  - ب- توجيه الاستثمارات المحلية إلى بعض القطاعات الاقتصادية المرغوب بها ، وذلك بتخفيض نسبة الضريبة عن القطاعات المرغوب بها عن غيرها .
  - ج- وسيلة لتشجيع النشاط الاقتصادي :
- فالضريبة تعتبر إحدى الأدوات الهامة التي تلجأ إليها الدولة لتنشيط الاقتصاد في كل من حالي التضخم والانكماش حيث يتم رفع نسبة الضريبة في حالة التضخم للحد من الطلب والإنفاق وبالتالي الحد من التضخم، وتخفيض نسبة الضريبة في حالة الانكماش لزيادة السيولة ومن ثم زيادة الطلب وتشجيع الإنفاق والحد من حالة الانكماش.

## 2-2- خصائص ضريبة القيمة المضافة

تتميز الضريبة على القيمة المضافة بأنها ضريبة عامة على المبيعات في كافة مراحل الإنتاج والتوزيع تفرض على كافة السلع والخدمات (عدا ما يستثنى بنص) ، مع أعمال مبدأ الخصم لكل التكاليف المباشرة

وغير المباشرة وفي صورتها النهائية الكاملة تصل إلى مرحلة تجارة التجزئة ومن ثم فإن الضريبة على القيمة المضافة تتميز بعدة خصائص ومنها: (السيد عوض، خالد، 2007، ص16-19)

### 1- ضريبة عامة:

بمعنى أن الأصل في الضريبة على القيمة المضافة هو الخضوع وأن الاستثناء هو الإعفاء، فهي عامة يخضع لها كافة السلع والخدمات المحلية والمستوردة، ويؤدي فرض هذه الضريبة على السلع المستوردة إلى تحقيق منافسة عادلة وهي ذات أسعار محددة، قد تكون منخفضة أحياناً ومرتفعة أحياناً أخرى بحسب نوع السلعة والتوجه الاقتصادي.

### 2- ضريبة غير مباشرة:

فهي تفرض أثناء تتبع أي على المظاهر الخارجية للثروة ممثلة في إنفاقها وتداولها، حيث تعتمد على قدرة الممول القانوني في نقل عبء الضريبة إلى شخص غيره هو الممول الفعلي، وهي أيضاً ضريبة غير مباشرة حيث أن فرضها يرتبط بحدوث وقائع أو مناسبات متفرقة، مثل استهلاك سلعة أو أداء خدمة أو عمليات تصدير السلع أو استيرادها، وكذلك عمليات التداول ونقل الملكية.

### 3- ضريبة دورية التحصيل:

هذه الضريبة ملتزم بتوريدها المكلف بتحصيلها دورياً وبالتالي فهي تعد مورداً متجدداً تساعد في الإنفاق الحكومي، وبذلك تختلف عن الضرائب المباشرة التي تورد سنوياً، كما أن توريدها على فترات متقاربة لا يجعل عبئها كبيراً على المكلف.

### 4- ضريبة تطبق مبدأ الخصم:

فمبدأ الخصم يعتبر جوهر الضريبة على القيمة المضافة، وهو أرقى ما وصل إليه الفن الضريبي، وكان الوصول إليه وتطبيقه في فرنسا بداية ثورة عظيمة في تطور الضرائب على الإنفاق.

### 5- ضريبة متعددة المراحل:

بمعنى أنها ضريبة تفرض على كافة مراحل الإنتاج والتوزيع، بداية من المنتج ومروراً بتاجر الجملة وحتى تصل إلى تاجر التجزئة حتى تصل إلى المستهلك النهائي، والضريبة على القيمة المضافة يجب أن تشمل كافة السلع والخدمات حتى تصبح ضريبة عادلة وغير متحيزة.

### 6- ضريبة عينية:

حيث أنها تتناول المادة الخاضعة للضريبة (سلع أو خدمات) أي الإيراد ذاته بغض النظر عن ظروف من يتحملها، كما أنها تساوي بين السلع المصنعة محلياً أو المستوردة، بغض النظر عن ظروف ما تتحملها

السلعة، وهذا ما يميزها عن الضرائب الشخصية التي تقع على الشخص ويراعى فيها المقدرة التكلفة للشخص مثل الضرائب المباشرة.

#### 7- ضريبة ذات إجراءات سهلة وميسرة:

حيث أنه من الثابت أن الضريبة على القيمة المضافة ذات إجراءات سهلة وميسرة، وهذا من شأنه أن يسهل التعامل بين الممول والإدارة الضريبية، ومن هذه الإجراءات الميسرة أن الضريبة تفرض إما بطريقة قيمية أي بنسبة معينة من سعر السلعة، أو بطريقة نوعية أي بمبلغ ثابت على الوحدة من السلعة وذلك بصرف النظر عن قيمتها، وأن الضريبة ذات سعر عام موحد لكافة السلع والخدمات، كما أن إجراءات الرقابة تعتمد في الغالب على الفحص المستندي والدفتري لدى المسجلين، وعلى فترات متباعدة.

#### 8- ضريبة ذات رقابة ذاتية:

هذه الرقابة تتم عن طريق أعمال مبدأ الخصم من خلال دورة الفواتير الضريبية، والذي يتم عن طريق أحكام الرقابة على عمليات الضريبة في دوراتها المختلفة من الإنتاج والتوزيع فكل مرحلة تراقب الأخرى، وهذا يقلل في حد ذاته فرص التهرب الكلي من الضريبة، فلو أفلت مكلف في مرحلة معينة، يمكن أن ينكشف أمره في مرحلة تالية، وفي بذلك ليست من عناصر التكلفة.

#### 9- ضريبة إقليمية:

بمعنى أنها تفرض على السلع المنتجة محلياً والخدمات عند بيع السلعة أو أداء الخدمة داخل البلد، كما تفرض على السلع المستوردة من الخارج عند إعادة بيعها داخل البلاد بغض النظر عن محل إقامة أو جنسية المنتج أو مؤدي الخدمة أو المستورد، وبالتالي فإن الضريبة على القيمة المضافة تفرض من جانب الدولة طبقاً لمبدأ ونظرية السيادة، وذلك داخل حدود الإقليم أو لا تمتد خارج الإقليم لدول أخرى إلا بالاتفاق ويشترط المعاملة بالمثل.

### 2-3- فرض ضريبة القيمة المضافة واستحقاقها:

تتضمن الفكرة الأساسية في الضريبة على القيمة المضافة في فرضها على الزيادة في قيمة السلعة التي تكتسبها في مختلف مراحلها عند انتقالها من المنتج حتى تصل المستهلك النهائي، فهي تفرض على الفرق بين قيمة الإنتاج المباع في نهاية فترة معينة عن قيمة الإنتاج المشتري في بدايتها، حيث يتم تحصيل الضريبة في كل مشروع عن ذلك الجزء من إنتاجه النهائي الذي يزيد عن مجموع العناصر المستخدمة فيه، والأشياء المشتراة من الغير خلال فترة معينة فهي بالتالي تسري على الإضافات المتتالية لقيمة السلعة وليس على قيمتها الكلية.

## - التكاليف في ضريبة القيمة المضافة

عرف نظام ضريبة القيمة المضافة المطبق في فلسطين المكلف بأنه هو كل مشتغل أو مؤسسة مالية، وقد تم تقسيم المكلفين حسب دورتهم المالية كما يلي:

**1- مشتغل مرخص:** وهو كل شخص بلغت حصيلة صفقاته السنوية مبلغ قدره 185000 شيكل، وذلك اعتماداً على نصوص القانون الواضحة وكذلك التعديلات التي طرأت على حصيلة الإيرادات كحد للتسجيل، ومن خلال الزيادة في حصيلة إيراداته للفترة المالية، والمشتغل أو المكلف المرخص يحق له إصدار فاتورة ضريبية، ويحق له خصم المدخلات ضمن إدارته لنظام محاسبي فعال، أما بالنسبة للمهن الحرة فلا ينطبق عليها شرط الحد الأدنى من المبيعات، فكل مهنة تعتبر مشتغلاً مرخصاً وملزمة بإصدار فاتورة ضريبية. وهذا المكلف هو الأكثر شيوعاً وهو الذي يعتبر محور الضريبة المضافة وهذا المشتغل مكلف بتحصيل الضريبة على مبيعاته وخدماته على الجزء المضاف أي يحق لهذا المكلف استرداد الضريبة المدفوعة على المشتريات من الضريبة المحصلة على مبيعاته للوصول للمبلغ الواجب دفعة

**2- مشتغل صغير:** وهو عبارة عن مشتغل مكلف بدفع الضريبة على القيمة المضافة، وذلك إذا كانت حصيلة إيراداته السنوية بين 44200 - 185000 شيكل، وهو غير معفي من التصريح عن إيراداته ونفقاته الشهرية من واقع الكشوف الدورية من النظام، أما المادة 32 بند 3 فقد حددت من هو المشتغل الصغير، من خلال حصيلة إيراداته السنوية، ويحق للمشتغل الصغير أن يخصم ضريبة المشتريات (المدخلات) من ضريبة المبيعات (الصفقات)، وهو ملزم بإصدار فاتورة صفقة وليس فاتورة ضريبية، بمعنى أن المشتري من المشتغل الصغير لا يستطيع أن يخصم الضريبة المدفوعة من ضريبة الصفقات المستحقة، كون الفاتورة التي حصل عليها ليست فاتورة ضريبية وإنما فاتورة صفقة، كما أن المشتغل الصغير لا يحق له المطالبة باسترجاع رصيد الضريبة الذي يستحق له لدى دائرة الضريبة نقداً، وأجاز له النظام أن يخصمها من الرصيد المستحق عليه الناشئ من ضريبة الصفقات.

**3- مشتغل معفى:** وهو عبارة عن المشتغل الذي تقل حصيلة إيراداته السنوية عن مبلغ قدره 44200 شاقلاً، وهو ملزم بتقديم الكشف الدوري أو التصريح عن إيراداته ومدخلاته للفترة المالية ولكن لا يدفع ضريبة. وورد في المادة 100 فقرة (أ) من النظام بأنه على المؤسسة المالية دفع سلفيات مالية تحت حساب الضريبة على الأرباح المتوقع تحققها بنفس المواعيد الملزمة فيها بدفع الضريبة على الدخل، وهذه السلفية تكون بنسبة 22% من المبالغ المتوقعة للدفع عن الأرباح خلال السنة.

وعليه فالنظام هنا أوضح أنه لا يجوز للمؤسسات المالية إصدار فواتير ضريبية ولا يجوز لها خصم ضريبة المدخلات، لأنها فقط تحاسب على الأرباح والأجور وليس على حجم صفقات ومدخلات. المؤسسات غير الربحية وغير الهادفة للربح يحق لها استرداد الضريبة على مشترياتها ومصروفاتها ولكنها غير مكلفة بتحصيل الضريبة على خدماتها من النشاط الذي أنشئت لأجله .

**-أحكام التسجيل في ضريبة القيمة المضافة:**

الشخص الذي يبيع سلعاً أو يؤدي خدمات خاضعة للضريبة فإنه عندما يسجل سواءً كان تسجيله إجبارياً أو اختيارياً، فإن التعليمات الخاصة بالتسجيل والشروط والقواعد قد حددت سلسلة من الإجراءات التي لا بد من وجودها لإتمام عملية التسجيل حسب أحكام المادة 56 وفقراتها من النظام والتي تنص على ما يلي:

- يتم تسجيل المكلف بالضريبة المضافة بتعبئة كافة التفاصيل بنموذج تسجيل حدده المسؤول ويقوم بتقديمه له ويكون هذا النموذج مشتملاً على كافة التفاصيل التي يرى المسؤول أنها ضرورية لتنفيذ النظام ولأغراض تسجيل مشتغل.

وبعد دراسة الطلب حسب ما ذكر أعلاه، يتم إصدار شهادة مشتغل إما مرخص أو صغير، وتعني الموافقة على التسجيل، وبعد إصدار الشهادة يتم تحرير نموذج خاص لطباعة فواتير ضريبية أو صفقة حسب نوع المشتغل، وتكون متسلسلة و باسمه سواءً الشخصي أو التجاري، كذلك إرساليات للمشتغل إذا كانت طبيعة عمله تحتاج لإرساليات، وتكون الفواتير والإرساليات تحمل أرقام تعطى لهم من دائرة الضريبة منعاً للتزوير أو التهرب الضريبي.

#### **- الكشوف الدورية :**

- تعريف الكشف الدوري وأنواعه:

الكشف الدوري عبارة عن خلاصة شهرية لنتيجة أعمال المكلف لأغراض ضريبة القيمة المضافة سواءً لإيراداته الشهرية (صفقاته) أو لمدخلاته الشهرية (مشترياته) ، ويحتوي على اسم المشتغل وعنوانه، ورقم ملفه الضريبي، والفترة التي تخص الدورة المالية والتي تكون عادة شهر، الكشف الدوري عبارة عن خلاصة شهرية لنتيجة أعمال المكلف لأغراض ضريبة القيمة المضافة سواءً لإيراداته الشهرية (صفقاته) أو لمدخلاته الشهرية (مشترياته) ، ويحتوي على اسم المشتغل وعنوانه، ورقم ملفه الضريبي، والفترة التي تخص الدورة المالية والتي تكون عادة شهر، وعلى كل مكلف مسجل أن يقدم كشف بإيراداته ومصاريفه الشهرية المعززة بفواتير البيع وفواتير الشراء والتي تشمل قيمة الضريبة المضافة على كل صفقه خلال خمسة عشر يوماً من الشهر التالي حسب نص المادة 76 فقرة (ط)، ويحتوي الكشف الدوري أيضاً على خانات خاصة بمبلغ الصفقات



الخاضعة للضريبة تكون غير شاملة للضريبة، وكذلك يشتمل على مبالغ الصفقات الصفرية، وخانات أخرى مخصصة لضريبة المدخلات المتغيرة وأخرى للثابتة، وفي نهاية الكشف يكون مخصص لمبلغ الدفع أو الإرجاع.

وفي حال عدم ممارسة المشتغل لأي نشاط خلال شهر معين يكون كشف دوري صفري يختم في المكتب الضريبي، وهناك أيضاً كشف مكمل والذي يتم فيه إدراج معطيات كان من الواجب إدراجها في الكشف الدوري الذي تم تقديمه ودفعه سابقاً. وهناك الكشف البديل والذي يحل محل أي كشف قدم سابقاً لاحتوائه على أخطاء ويتم تعديل الصفقات أو المدخلات ويجب توضيح أسباب ذلك.

#### - آلية تطبيق ضريبة القيمة المضافة:

تفرض ضريبة القيمة المضافة على كل عملية في أية مرحلة من مراحل الإنتاج والتسليم، ويكون فرض الضريبة بإدخال الخاضع لها من قيمة البضائع والخدمات التي يتم تسليمها أو تقديمها للمشتريين. وتدفع ضريبة القيمة المضافة مباشرة عند عقد الصفقة سواء كان الدفع نقدي أو بالأجل أي تطبق الضريبة مباشرة على المبدأ النقدي أو مبدأ الاستحقاق أيهما سبق وذلك حسب نص المادة 2/30/أ.

وعلى هذا الأساس لا يكون للضريبة أثر سلبي على المكلف لأنه يحق للخاضعين لها أن يقوموا بخصم الضريبة التي دفعت من قبلهم على مشترياتهم (مدخلاتهم) من أصل الضريبة المفروضة على مبيعاتهم (صفقاتهم)، وذلك ضمن فترة محددة، ويكون على المكلف بالضريبة دفع الفرق بين قيمة صفقاته ومدخلاته الشهرية، فإذا كانت ضريبة صفقاته أكبر من ضريبة مدخلاته يدفع الفرق في البنك أما إذا كان العكس أي ضريبة صفقاته أقل من ضريبة مدخلاته فالنتيجة إما استرداد نقدي أو ترصد للمكلف ليتم خصمها من الدورات المالية اللاحقة.

أما فيما يخص عملية الاستيراد فيتوجب على المكلف دفع الضريبة على القيمة المضافة إضافة لأي ضرائب أو جمارك أخرى عند استيراد البضائع، وفي جميع الأحوال استناداً إلى نص المادة 34 بند 4 وبند 5 يحق للمكلف خصم ضريبة القيمة المضافة المدفوعة وذلك بعد أن يتم تقديم البيان الجمركي للموظف المختص في المكتب الضريبي، ويعامل البيان الجمركي معاملة أي مدخلات قانونية يحق للمكلف تسجيلها في كشفه الدوري.

#### 2-4- سعر (نسبة) ضريبة القيمة المضافة:

تفرض ضريبة القيمة المضافة بالنسب التالية :

## 1- نسبة 16% من قيمة الصفقة :

وهي مبلغ يفرض على بيع بضائع وخدمات غير مشمولة بالاعفاءات. حيث يتم دفع ض.ق.م على الفرق الناتج بين اسعارها عند البيع وسعرها عند الشراء وتشمل جميع البضائع والخدمات الا ما تم استثنائها بنص قانوني .

وتفرض كذلك ضريبة القيمة المضافة على نشاط المؤسسات المالية بنسبة 16% على الأجر والأرباح، أما الخسارة التي تلحق بمؤسسة مالية في سنة مالية فيمكن تقاصها مقابل الأجر التي دفعت لنفس السنة المالية.

ويجب الاخذ بعين الاعتبار ان الارياح التي ستعتمد لاغراض ضريبة القيمة المضافة هي الارياح التي اعتمدت لاغراض ضريبة الدخل.

### مثال :

بالرجوع إلى البيانات المالية لدخل بنك القدس الوطني في المثال ص 223 - ما هو مقدار ضريبة القيمة المضافة المستحقة على هذا البنك .

### الحل :

بما أن المؤسسات المالية غير مكلفة بإصدار فواتير ضريبة وان قانون ضريبة القيمة المضافة يفرض عليها دفع هذه الضريبة في نهاية السنة بعد تحديد الربح الصافي الخاضع لضريبة الدخل مضافاً إليه مبلغ الأجر والرواتب المدفوعة من البنك لموظفيه تكون طريقة الدفع كما يلي :-

الربح الخاضع لضريبة الدخل	49.053.000 دولار
= ض.ق.م على الارياح	6765931 (1.16/49053000 X 16%)
+ ض.ق.م على الاجور	3000000
= ض.ق.م مستحقة	9765931

## 2- الصفقات الخاضعة لنسبة صفر:

وتشمل هذه النسبة صفقات وبضائع مختلفة منها :-

- 1- بضائع التصدير أو بضائع صادق المسؤول في الضريبة على إخضاعها لهذه النسبة .
- 2- مبيعات غير ملموسة لأشخاص يقيمون خارج المنطقة مثل الشهرة برامج كمبيوتر .... الخ -3 مبيعات خدمات لأشخاص يقيمون في الخارج .

- 4- مبيعات البضائع والخدمات في الفنادق للسائحين مثل مبيعات الأكل واستخدام خدمات الفندق وخدمات الغسيل واستخدام الهاتف والفاكس والمنشآت والنوادي الرياضية في الفندق وتأجير سيارات سياحية وخدمات النقل لهم .
- 5- الصفقات التجارية التي تتم خارج البلاد للمكلف المسجل
- 6- الصفقات التجارية المباعة لغير المقيم .
- 7- مبيعات الخضار والفواكه
- 8- خدمات النقل الخارجي لدولة أخرى
- 9- مبيعات شركة مساهمة إلى شركة عادية إذا كانت نسبة ملكية الشركة المساهمة في الشركة العادية تزيد عن 90% .
- 10- بيع كافة ممتلكات شراكة بين مجموعة أشخاص عند فض الشركة ويكون المشتري احد الشركاء فقط .
- 11- فرق العملة عند تبديل العملات .
- 12- مبيعات للسائحين بشرط وجود مصادقة في الدائرة على ذلك .
- 13- تحويلات عملة للخارج نقدي / او اعتماد / او حوالة أو اية طريقة تحويل للخارج موافق عليها .

### 3-الصفقات المعفاة كلياً من الضريبة

- هي الصفقات التي يسمح بيعها سواء كانت بضاعة أو خدمة بدون أي نسبة ضريبة مضافة عليها وتدخل ضمن الصفقات المعفاة من الضريبة ولا يسري عليها قانون ضريبة القيمة المضافة .
- وتشمل سلع وخدمات متعددة منها :-
- 1- صفقات تأجير السكن لمدة لا تزيد عن 10 سنوات ما عدا التأجير لإغراض الضيافة في الفندق .
  - 2- تأجير بيوت محمية بموجب نظام (الخلو) او المفتاحية .
  - 3- بيع ارض مستأجرة محمية بموجب نظام الخلو أو المفتاحية .
  - 4- صفقات مشتغل صغير لا تزيد مبيعاته عن 12000 دولار ما عدا مبيعات التجهيزات التي تم خصم رسوم الأنفاق عنها عند شرائها .
  - 5- بيع ممتلكات تم شراؤها أو استيرادها لم يكن وقت شراؤها وجود نصوص تشريعية بشأنها
  - 6- إيداع أو اقتراض أموال من البنوك .
  - 7- صفقات الماس ما عدا الماس الصناعي .

تختلف الصفقات المعفاة من الضريبة عن الصفقات الخاضعة لنسبة صفر بإمكانية الخصم الضريبي لكل نوع من أنواع هذه الصفقات، فعند قيام أحد المكلفين ببيع سلعة أو تقديم خدمة معفاة من الضريبة ، فإنه لا يقوم باستيفاء أية ضريبة على عملية البيع أو تقديم الخدمة، ولا يمكن لهذا المكلف استرداد أو خصم الضريبة التي سبق ودفعها على مدخلات السلعة أو الخدمة المعفاة، أما بالنسبة للسلعة أو الخدمة الخاضعة لنسبة صفر فإنه يستطيع خصم واسترداد الضريبة المدفوعة على مدخلاته.

#### - خصم المدخلات الضريبية (البسطامي، مؤيد، 2004، ص20):

خصم الضريبة يعني أن يقوم الشخص المسجل باحتساب الضريبة المضافة التي قام بدفعها على مشترياته ومستورديه من السلع والخدمات التي تدخل في مبيعاته سواءً بشكل مباشر أو غير مباشر، ثم يقوم بخصم هذه الضريبة من الضريبة المستحقة على مبيعاته فينتج من آلية الخصم هذه فرق سالب أو موجب، وخصم الضريبة بهذه الصورة هو ركيزة أساسية من ركائز نظام ضريبة القيمة المضافة لأنه هو الذي يؤدي إلى أن يكون استحقاق الضريبة على الجزء الذي تدفع عنه ضريبة قيمة مضافة.

وقد نصت المادة 33 فقرة (أ) على أنه يتم خصم ضريبة المدخلات والتي تم دفعها سابقاً على إنتاج السلع المباعة، وبينت المادة 34 وفقراتها المدخلات الوارد خصمها من الصفقات لتحديد قيمة الضريبة واجبة الدفع وهي حسب نص المادة كما يلي:

- ضريبة القيمة المضافة الواردة في فاتورة ضريبية صدرت باسم المشتغل :-
- ضريبة القيمة المضافة الواردة للمكلف في فاتورة ضريبية والتي بغير اسم المشتغل إذا أثبت المشتغل بما يقنع المسؤول أنها تخصه وتشكل مدخلات تأسيسية لنشاط المشتغل.
- فاتورة المقاصة الواردة من الجانب الإسرائيلي ولكن يشترط تسجيل هذه الفاتورة قبل القيام بخصمها.
- بيان جمركي فلسطيني بخصوص بضاعة تخص المكلف من خلال قيام المكلف بشراء بضاعة من الخارج ، وبالتالي فأى مدخلات بموجب فواتير ضريبية تم الحصول عليها لغرض وغايات إنتاج السلعة وبيعها ، يحق للمكلف خصمها من الضريبة التي قام بتحصيلها عند بيع السلع أو تقديم الخدمات.
- وقد حدد النظام في الفقرة (ب) من نفس المادة أن مدة هذه المدخلات وصلاحياتها القانونية لخصمها كمدخلات ضريبية هي ستة شهور من تاريخ إصدارها، وإذا كانت ضريبة هذه المدخلات أعلى من ضريبة الصفقات يترصد الفرق للمكلف لدى المكتب الضريبي ويصبح رصيماً لصالحه وفي هذه الحالة يجب المطالبة به نقداً، على أن تخضع هذه المطالبة للتدقيق في الكتب الضريبية لبيان صحة الفواتير والمستندات المقدمة وواقعيتها.

## 2-5 تقدير ض.ق.م وتصحيح الإقرارات واحتسابها :

أولاً: تقدير الضريبة:

من أهم سلطات الإدارة الضريبية أنه في حالة عدم تقدم المشتغل المسجل بالإقرار في الميعاد المحدد لذلك تقوم بإخطار المشتغل بتقدير الضريبة وفقاً للأسس القانونية والمحاسبية، وعلى النماذج المحددة لذلك، وحسب نص المادة 87 (أ) والتي تنص - إذا قدم المكلف بالرسوم كشف دوري وحسب رأي المسؤول أن التقرير غير وافٍ أو غير صحيح أو أنه لا يعتمد على مستندات أو دفاتر حسابات، يحق للمسؤول أن يصدر تكليفاً حسب أفضل فهم عن الرسم الذي يستحق منه أو عن رسوم الانفاقات التي تستحق من المكلف بالرسوم .

والمادة 87 (ج) الإعلام بالتكليف يقوم بتوضيح حيثيات التكليف بالرسوم. والمادة 90 تنص على أن الإعلان عن قرار بالرسوم، وعن تكليف يتم تسليمها للمكلف بالرسوم باليد أو بالبريد المسجل. والمادة 92 تنص على ما يلي: حدد المسؤول مجموع جملة قيمة الصفقات لمشتغل للسنة المالية الجارية بما يزيد عن مجموع جملة قيمة صفقاته في السنة المالية الماضية يعتبر قراره هذا وكأنه تكليف بالرسوم لأغراض المعارضة والاعتراض .

أما المادة 93 (أ) فإن المكلف الذي يعارض التكليف يحق له تقديم معارضته كتابة مع توضيح حيثياته إلى المسؤول، خلال 30 يوماً من تسلمه إعلان التكليف أو خلال المدة التي سمح بها المسؤول فيما بعد لأسباب خاصة.

وقد نصت المادة 94 (أ) على تشكيل لجنة الاعتراضات للنظر في تقديم اعتراض خلال 30 يوماً من تاريخ استلام الكشف ويجب على المكلف دفع المبالغ غير المختلف عليها وذلك من أجل ضمان حسن سير المعارضة أو الاعتراض.

## ثانياً: تصحيح الإقرارات:

لا شك أن المراجعة الدقيقة للإقرارات المقدمة من المكلفين أمر ضروري وحيوي بالنسبة للضريبة على القيمة المضافة ، ذلك أن بعض المكلفين يقومون بتقديم إقرارات مخالفة للحقيقة سواءً بتقدير مبيعاتهم بأقل من قيمتها الحقيقية ، أو بالمغالاة في قيمة السلع المعفاة ، وهذه المراجعة الدورية الدقيقة تدفع المكلفين وأصحاب المنشآت إلى تقديم الإقرارات بطريقة صحيحة تعبر بدقة عن مبيعاتهم ، وفي المقابل يحق

للمكلفين المطالبة بتعديل وتصحيح الإقرارات في حالة دفع ضريبة بدون وجه حق ، أو وجود خصم ضريبي لم يتم في الإقرارات ، وذلك من خلال تقديم طلبات تصحيح.

وعليه فإن تقدير الضريبة وتصحيح الإقرارات ينتج عن عدم تقديم المكلف لكشفه الدوري عن عدة دورات مالية أو عن عدم التصريح عن صفقاته ومدخلاته كما يجب أن تكون عليه، ولذلك يلجأ المكتب الضريبي إلى دراسة ملف المكلف بعد طلب جميع فواتير الصفقات والمدخلات والمستندات الخاصة بفترة الدراسة ، وفحص نسب الربح المصرح عنها ومقارنتها مع نسب الربح الحقيقية من واقع فواتير الصفقات والمدخلات ونسب الربح المتعارف عليها في نفس القطاع الاقتصادي الذي يعمل به المكلف، وتدقيق الملف وبناءً على نتيجة الدراسة والفحص إما أن يتم الاتفاق على مبالغ يدفعها المكلف أو أن يتم عمل إعلام وتقدير حسب مواد النظام سألته الذكر وتسليمه للمكلف ، وعلى المكلف خلال فترة شهر من استلامه الدفع أو تقديم معارضة مبررة.

### ثالثاً- كيفية احتساب ضريبة القيمة المضافة وإجراء الخصم والقيود المحاسبية:

من خلال الأمثلة التالية سيتم توضيح المعالجة الضريبية والمحاسبية لاحتساب ضريبة القيمة المضافة والكيفية التي يتم من خلالها إجراء الخصم.

#### مثال 1:

حالة استيراد ثلاجة سعر الشراء للمستورد 1000 شاقل غير شاملة الضريبة، بيعت لوكيل بمبلغ 1200 شاقل، والوكيل باعها لتاجر جملة بمبلغ 1450 شاقل، والذي باعها لتاجر مفرق بمبلغ 1650 شاقل وأخيراً إلى المستهلك بمبلغ 1900 شاقل، جميع الأرقام أعلاه قبل الضريبة .

#### المطلوب:

احتساب ضريبة القيمة المضافة لكل عملية بيع وبيان سعر الثلاجة للمستهلك الأخير وضريبة القيمة المضافة.

#### الحل:

الفرق في القيمة	الفرق	ض. ق. م. بيع	ض. ق. م. شراء	سعر البيع	سعر الشراء	
	160		160		1000	مستورد
200	32	192	160	1200	1000	مستورد باع لوكيل
250	40	232	192	1450	1200	وكيل باع تاجر جملة

200	32	264	232	1650	1450	تاجر جملة باع لمفرق

يلاحظ من الجدول أن ضريبة القيمة المضافة التي تحمل للمستهلك الأخير قيمتها 304 شاقل، وأن كل من المستورد، والوكيل، وتاجر الجملة ، وتاجر المفرق قد خصم من ضريبة صفقاته ضريبة مدخلاته، وأن سعر الثلاجة شاملاً لضريبة القيمة المضافة يساوي  $1900 + 304 = 2204$  شاقل.

## مثال 2:

اشترى التاجر أيهم وهو تاجر جملة بضاعة قيمتها 200000 شاقل غير شاملة للضريبة، وذلك بتاريخ 5-7-2011 ، بلغت مبيعاته حتى 31-7- ما قيمته 280000 شاقل غير شاملة للضريبة.  
المطلوب:

احتساب ضريبة القيمة المضافة التي يتوجب على التاجر أيهم دفعها.

الحل:

- ضريبة القيمة المضافة على الصفقات (المبيعات) =  $280000 * 16\% = 44800$  شاقل

- ضريبة القيمة المضافة على المدخلات (المشتريات) =  $200000 * 16\% = 32000$  شاقل

إذاً ضريبة القيمة المضافة المتوجب دفعها = ضريبة القيمة المضافة على الصفقات - ضريبة القيمة المضافة على المدخلات =  $44800 - 32000 = 12800$  شاقل.

## مثال 3

قام مزارع ببيع محصوله من القمح إلى مطاحن الحبوب بقيمة 10000 شيكل في هذه الحالة تدفع المطاحن قيمة الضريبة المضافة على هذه الصفقة (إذا فرضنا أن نسبة الضريبة 16%) 1600 شيكل.

بعد طحن القمح قامت المطحنة ببيع الطحين لتاجر الجملة بقيمة 15000 شيكل في هذه الحالة تدفع

المطحنة قيمة الضريبة المضافة كما يلي:-

15000 سعر البيع

10000 سعر شراء القمح

5000 =  $16\% \times 800$  شيكل للدفع عن صافي الربح

أو سعر البيع 2400 =  $16\% \times 15000$

- سعر الشراء 1600 =  $16\% \times 10000$

5000 شيكل ض.ق.م للدفع 800

ويقوم تاجر الجملة ببيع الطحين لتجار التجزئة بسعر 18000 شيكل في هذه الحالة يدفع ضريبة كما يلي:-

سعر البيع 2880 =  $16\% \times 18000$

$$\text{سعر الشراء} - 15000 \times 16\% = 2400$$

$$3000 \text{ شيكل ض.ق.م للدفع} - 480$$

وعند بيع تجار التجزئة للمستهلكين النهائيين فان مجموع دفعاتهم لضريبة ق.م تكون كما يلي:-

$$\text{سعر البيع لجميع المستهلكين ولجميع الكمية} 20000 \times 16\% = 3200$$

$$\text{سعر الشراء} - 18000 \times 16\% = 2880$$

$$2000 \text{ شيكل ض.ق.م على ربحه.} - 320$$

أي أن تاجر التجزئة سيدفع 320 شيكل ض.ق.م على ربحه.

وتختلف ضريبة القيمة المضافة عن ضريبة المبيعات العامة بأنها تدفع في كل مرحلة من مراحل البيع بينما ضريبة المبيعات العامة تدفع فقط في مرحلة البيع النهائي للمستهلك النهائي ويمكن توضيح ذلك بالجدول التالي:-

مراحل الإنتاج والتوزيع	القيمة	ض.ق.م مستحقة 16%	ض مبيعات عامه مستحقة 16%
1- المزارع مبيعات مشتريات الربح الإجمالي (القيمة المضافة)	10000 000 000	1600	لا يوجد
2-المطحنة مبيعات مشتريات الربح (القيمة المضافة)	15000 10000 5000	800	لا يوجد
3-تاجر الجملة مبيعات مشتريات الربح (القيمة المضافة)	18000 5000 3000	480	لا يوجد
4-تاجر التجزئة مبيعات مشتريات الربح (القيمة المضافة)	20000 18000 2000	320	مبيعات 20000 مشتريات 0
الضريبة المستحقة للدولة		3200	3200

في كثير من الحالات يكون إصدار المكافين للفواتير الضريبية بالمبلغ الإجمالي الذي يشمل المبلغ الأصلي للسلعة مضافا إليه قيمة الضريبة المضافة، في هذه الحالة يتم حساب ضريبة القيمة المضافة بقسمة



المبلغ الإجمالي على 116% ثم ضرب الناتج بنسبة الضريبة المضافة وهي 16% ويوضح المثال التالي ذلك.

مثال:-

بلغت مبيعات أحد التجار في شهر آب 40000 شيكل، كما أن قيمة مشترياته كانت 25000 شيكل.

المطلوب:-

إيجاد قيمة ض.ق.م(16%) التي سيدفعها هذا التاجر إذا علمت أن صفقاته ومشترياته شاملة لمبلغ الضريبة المضافة.

الحل:-

$$\begin{aligned} \text{قيمة الصفقات} &= 16\% \times \frac{\text{قيمة الصفقات}}{1.16} \\ \text{ضريبة المبيعات} &= \frac{40000}{1.16} = 34483 = 16\% \times 5517 \\ \text{-ضريبة المشتريات} &= \frac{25000}{1.16} = 21552 = 16\% \times 3448 \\ \text{= قيمة الضريبة المضافة للدفع} &= 2069 \text{ شيكل} \end{aligned}$$

- لا يجوز للمكلف تأخير دفع قيمة الضريبة على المبيعات التي يصدر بها فاتورة للشهر نفسه، بينما يجوز له عدم إجراء تقاص لمشترياته لنفس الشهر، ويحق له تأخير التقاص لحد أقصى 6 شهور وإذا زاد عمر فاتورة مشترياته عن 6 شهور دون أن يدخلها في حسابات أحد الأشهر الستة اللاحقة لتاريخ حصوله عليها فإنه لا يُعترف بها ولا يتم تقاصها.

- في بعض الحالات قد تكون المشتريات التي يقدمها المكلف في أحد الشهور تزيد عن قيمة مبيعاته مما يعني زيادة قيمة ضريبة مشترياته المراد تقاصها عن ضريبة القيمة المضافة على مبيعاته وفي هذه الحالة يحق للمكلف مطالبة دائرة ضريبة القيمة المضافة بإعادة المبلغ الزائد نقداً أو يحق له إبقاؤه في حسابه لدى الدائرة ويتم الخصم منه في الأشهر اللاحقة.

ويوضح المثال التالي ذلك:-

بلغت مبيعات أحد التجار لشهر آب / مبلغ 50000 شيكل وقدم كشف مشترياته عن هذا الشهر بقيمة

70000 شيكل فان المبلغ الواجب إعادته للمكلف هو كما يلي:-

$$\text{المبيعات} \quad 8000 = 16\% \times 50000$$

$$\begin{aligned} \text{المشتريات} &= \frac{11200}{70000} \times 16\% \\ &= \frac{3200}{20000} \times 16\% \end{aligned}$$

يستحق للمكلف في ذمة الخزينة العامة مبلغ 3200 شيكل ويحق له المطالبة به نقداً أو إبقاءه لدى الدائرة ويتم الخصم منه في الأشهر اللاحقة.

- من المعروف أن ضريبة القيمة المضافة المطبقة في مناطق السلطة الوطنية الفلسطينية هو نظام ضريبة القيمة المضافة وفقاً للاستهلاك (أو الإنفاق)، وهذا النظام يسمح للمكلف الفردي والمعنوي بتنزيل كافة مشترياته الرأسمالية والإيرادية وكافة مصاريفه من قيمة مبيعاته شرط حصوله على فاتورة ضريبية رسمية ومعتزف بها لكل قيمة من قيم مشترياته التي سيقوم بتنزيل قيمتها وتقاص ضريبتها من قيمة مبيعاته وضريبتها.

- هذا النظام مطبق كذلك في دول الاتحاد الأوروبية وأمريكا.

- ضريبة القيمة المضافة تعتبر مصروفاً معترفاً به لأغراض المحاسبة في المؤسسات المالية وينزل من الوعاء الضريبي وذلك لأغراض ضريبة الدخل.

### 3- ضريبة الجمارك (الرسوم الجمركية)

#### 3-1 طبيعة ضريبة الجمارك:

ارتبط النظام الجمركي في الدول المختلفة بالتجارة الخارجية، حيث اتسع النظام الجمركي باتساع التجارة الخارجية، وتعتبر الضرائب (الرسوم) الجمركية من الضرائب ذات الطابع الخاص للدولة من حيث غايات وأهداف فرضها، وطرق تحصيلها، وهي من أهم ضرائب الاستهلاك وتفرض على السلعة عند استيرادها وتصديرها.

تعتبر الضريبة الجمركية أحد المكونات الرئيسية للهيكل الضريبي وتستمد طبيعتها من عنصرين هما ما يلي:

**العنصر الأول:** أنها ضريبة غير مباشرة ، فهي تفرض على بعض السلع التي تدخل أراضي الدولة ويقوم مستورد هذه السلع بسداد الضريبة إلى خزانة الدولة ويقوم بتحميلها على ثمن البضاعة مما يؤدي في النهاية إلى نقل عبء الضريبة إلى المستهلك الأخير، وذلك بخلاف الضرائب المباشرة التي لا يمكن نقل عبئها للغير .

**العنصر الثاني:** أنها ضريبة عينية فهي تفرض على السلع ولا تعنى بشخص الممول أو ظروفه، والضريبة الجمركية لها نفس خصائص وسمات الضرائب الأخرى بصفة عامة حيث أنها مورد من موارد الدولة التي تستخدم لتحقيق نفع عام أو حماية الصناعات الوطنية. تخضع جميع البضائع الواردة (المستوردة) من خارج الدولة للرسوم الجمركية ، أي لا تفرض على الخدمات، وتستوفى هذه الرسوم بموجب التعريفات الجمركية عدا ما استثنى منها بموجب أحكام قانون الجمارك أو أي قانون آخر أو أحكام أي اتفاق .

### 2-3 أهداف الضريبة الجمركية:

هناك عدة أهداف تسعى الدول لتحقيقها من فرضها للضريبة الجمركية يمكن حصرها فيما يلي:

#### أهداف مالية :

وتتمثل في الحصيلة المطلوب تحقيقها من فرض هذه الضريبة، وهي تحقق حصيلة كبيرة بعكس الضرائب المباشرة.

#### أهداف اقتصادية:

وتتمثل بصفة أساسية في حماية المنتجات الوطنية سواء صناعية أو زراعية والعمل على تحقيق توازن بين الصادرات والواردات ، الأمر الذي يهدف إلى تحقيق فائض من العملات الأجنبية اللازمة لمتطلبات خطط التنمية.

وكذلك تفرض الضرائب الجمركية بهدف التأثير على حجم الاستهلاك من سلعة معينة ، فقد تفرض بنسبة مرتفعة على السلع الكمالية ، وعلى العكس تفرض بنسبة منخفضة على السلع الضرورية الأساسية.

#### ج- أهداف اجتماعية:

وتتمثل في الحد من استهلاك السلع الضارة بالصحة كالدخان أو التي تؤدي لأضرار اجتماعية كالخمر وذلك من خلال فرض ضريبة جمركية مرتفعة جداً عليها مما يجعل سعر السوق فوق قدرة المواطن العادي فيبتعد عنها. (خليفة ، محمد عبد العزيز، 2002 )

د- فرضها على البضائع المستورة والمصدرة ، جعل منها أداة فعالة في سياسة الدولة الاقتصادية ، لا سيما في حقل التجارة الخارجية والتبادل التجاري الدولي.

### 3-3- المهام الأساسية للجمارك :-

إدارة الجمارك هي إحدى الدوائر التابعة لوزارة المالية، و يمتد دورها من تحصيل الرسوم الجمركية و الضرائب الأخرى إلى الرقابة على حركة البضائع الواردة إلى البلاد و البضائع المصدرة من البلاد و ترتيب عملية ادخال المنتجات والتأكد من كونها متوافقة مع انظمة الدولة ، واخذ نسبة اوقيمة محددة (ضريبة) من القيمة الأساسية للسلعة التجارية ، بالإضافة إلى مايلي:-

1- تحصيل الرسوم الجمركية والضرائب الأخرى رسوم أخرى يدفعها المستوردون والمصدرون للجمارك طبقا للتعريفات الجمركية و القوانين الأخرى ذات الصلة.

2- حماية إيرادات الدولة، و ذلك عن طريق منع التهريب من دفع الضرائب الجمركية.

3- الرقابة على المستودعات بالمواني البحرية والجوية والبرية، و متابعة المواد الخام المعفاة من الرسوم الجمركية

4- الإشراف على حركة المخزون من البضائع في مخازن المستودعات العامة و الخاصة المصرح لها بتخزين البضائع المستوردة

5- الالتزام بتطبيق القرارات و القواعد و المعايير التي تصدرها الوزارات والدوائر الحكومية الأخرى في الدولة مثل وزارة الزراعة ووزارة التجارة والاقتصاد ووزارة الثقافة ووزارة الداخلية، وإدارة مكافحة المخدرات.

6- من الوظائف التي تختص بها إدارة الجمارك هي مكافحة التهريب سواء إلى داخل أو إلى خارج البلاد عبر المنافذ الجمركية سواء البحرية أو الجوية أو البرية.

وتركز الجمارك جهودها في متابعة جميع المنافذ التي يتوقع أن تتم من خلالها أنشطة التهريب التي تتم بهدف التهريب من دفع الرسوم الجمركية والضرائب الأخرى أو بهدف إدخال مخدرات و ممنوعات إلى البلاد ، أو مخالفة التشريعات الجمركية.

7- تقوم الجمارك بمعاونة الجهات الرقابية الأخرى في أحكام الرقابة على البضائع الواردة أو الصادرة أو الممنوعة ومن أمثلة تلك الجهات وزارة الاتصالات، الصحة، الداخلية،الخارجية البيئية، التجارة والاقتصاد، الزراعة

### 3-4- خصائص ضريبة الجمرک :-

## 1- اتصالها بمجال التجارة الخارجية:

الضريبة الجمركية من أهم القيود التي تستخدم لتقييد التجارة في ظل السياسات الحمائية، وأيضاً من أهم الأدوات التي تستخدم لتسهيل انتقال السلع والخدمات في ظل سياسة الحرية التجارية.

## 2- تعكس طبيعة النظام الضريبي:

فالنظام الضريبي في الدول النامية يعتمد على الضرائب غير المباشرة مما يعكس طبيعة البنيان الاقتصادي والاجتماعي في هذه الدول، والتي اعتمدت على الضرائب على الإنتاج والاستهلاك والتصدير والاستيراد نتيجة انخفاض مستوى الدخل الفردية وسوء توزيع الدخل القومي ، ونقص الكفاءة في الأجهزة الفنية والإدارية القائمة على ربط وتحصيل الضرائب المباشرة على الدخل والثروات.

## 3- مرونتها واستمرارية حصيلتها:

مرونة الضريبة هي العلاقة الطردية بين حصيلة الضريبة والتغيرات التي تطرأ على الناتج المحلي الإجمالي فتتزايد الحصيلة بزيادة الناتج القومي وتنخفض بانخفاض معدلات الزيادة فيه، وذلك بعكس الضريبة الثابتة التي لا تتأثر بالتغيرات التي تحدث في مستوى النشاط الاقتصادي، وترتبط مرونة الضريبة الجمركية بكونها ضريبة عينية تفرض على سلع الاستهلاك ، فالسلع المستوردة بعد دخولها السوق المحلية تعتبر سلعاً استهلاكية. هذا وتتميز الضريبة الجمركية باستمرارية وغازرة حصيلتها وذلك لسهولة دفع الممول الفعلي ( المستهلك الأخير ) ، حيث أن سعرها لا يظهر بصفة مستقلة عن ثمن السلعة ولكنه يضاف إلى الثمن ويدفعه المستهلك الأخير عند الشراء ، مما يؤدي إلى ضعف شعور الأفراد بعبئها.

## 3-5 - فرض ضريبة الجمارك واستحقاقها

الضريبة الجمركية والبعض يسميها الرسوم الجمركية هي عبارة عن ضرائب تفرض على بعض السلع عند اجتيازها الحدود الإقليمية ، وتفرض هذه الضرائب إما بمناسبة عبور السلع الأجنبية الحدود إلى داخل الدولة، ويطلق عليها في هذه الحالة ضريبة الواردات أو تفرض بمناسبة عبور السلع الوطنية الحدود إلى خارج الدولة ، ويطلق عليها في هذه الحالة ضريبة الصادرات ، والضريبة الجمركية تعتبر ضريبة غير مباشرة أو من ضرائب الإنفاق، وتختلف الدول في تسمية هذه الضرائب ، فقد يطلق عليها لفظ رسوم أو ضرائب، ولكن الاختلاف في المسمى وليس في المضمون.

وتفرض الجمارك بعدة طرق :

1. نسبة مئوية

2. مبلغ مقطوع

3. نسبة +مبلغ مقطوع

4. نسبة مئوية على أن لا تقل عن معين.

وسعر الاستيراد عبارة عن سعر البضاعة في الخارج + الشحن + التأمين + مصاريف الميناء

#### - وعاء الضريبة:

هو المادة التي تفرض عليها الضريبة أو الموضوع الذي يخضع للضريبة، وبما أن الضريبة الجمركية ترتبط بالتجارة الخارجية ارتباطاً وثيقاً ، والتجارة الخارجية تقوم على التبادل السلعي، فإن السلع هي مادة الضريبة الجمركية، ولتحديد السلع التي تتخذ وعاءاً للضريبة الجمركية ، يلجأ المشرع في أي نظام مالي إلى وسيلتين:

#### الوسيلة الأولى:

وفيها تفرض الضريبة الجمركية على أنواع معينة من السلع عند اجتيازها حدود الدولة دخولاً أو خروجاً، أي يحدد المشرع سلعاً معينة ويفرض عليها ضريبة.

#### الوسيلة الثانية:

وفيها تفرض الضريبة الجمركية على كافة أنواع السلع التي تجتاز حدود الدولة دخولاً وخروجاً وبكل أصنافها كقاعدة عامة ، ثم يحدد المشرع سلعاً معينة ويقرر إعفائها من الضريبة بنصوص صريحة. ويتوقف ترجيح المشرع للأخذ بأي من الطريقتين السابقتين في تحديد السلع التي تتخذ وعاءاً للضريبة الجمركية على عدة اعتبارات تتعلق بالغرض من فرض الضريبة والظروف الاقتصادية والاجتماعية والسياسية السائدة وبكفاءة الجهاز الضريبي ومدى قدرته على إحكام ربط وتحصيل الضريبة بالقدر الذي يمنع التهرب ومن أدائها ، كما يتوقف هذا الترجيح أيضاً على نوع ومصدر السلع وقيمتها ومدى احتياج السوق المحلي لها.

#### - الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية:

هي الواقعة الموجبة لحق الدولة في تحصيل قيمة الضريبة المفروضة على الممول طبقاً للقانون الذي يفرضها ، أي أنها تعني الواقعة التي بمجرد تواجدها ينشأ دين الضريبة في ذمة الممول وفقاً لأحكام القانون.

ولتحديد الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية أهمية خاصة، حيث أنه بتحققها يبدأ سريان كافة القواعد والأحكام المرتبطة بربط وتحصيل الضريبة ، وتعتبر واقعة اجتياز السلعة لحدود الدولة دخولاً او خروجاً هي الواقعة المنشئة للضريبة الجمركية.

#### -الجمارك في فلسطين:

يتم فرض الرسوم الجمركية حسب قانون الجمارك والمكوس الاردني رقم 1 لسنة 1962 ، والذي يتعرض في المادة 3 منه عن البضائع الخاضعة للرسوم وتنص على ما يلي " تخضع جميع البضائع الواردة إلى المملكة للرسوم الجمركية وتستوفى هذه الرسوم بموجب التعريفه عدا ما استثني منها بموجب أحكام هذا القانون أو أي قانون آخر أو بموجب أحكام أي اتفاق".

والمادة 4 منه تنص " تعين وتستبدل وتعديل التعريفه الجمركية للبضائع الواردة إلى المملكة بقرار من مجلس الوزراء بناءً على تنسيب وزير المالية ووزير الاقتصاد ، وينشر في الجريدة الرسمية ، ويجوز أن تتضمن التعريفه فئتين من الرسوم للنوع الواحد من البضاعة وذلك باعتبار منشأتها أو مكان شحنها ، على أن لا يتعارض ذلك مع قرارات مجلس الوحدة الاقتصادية العربية.

المادة 5 : تستوفى الرسوم الجمركية حسب التعريفه المعمول بها في اليوم الذي تتم فيه معاملة البيان وتعتبر معاملة البيان تامة عندما يصدق موظف الجمارك المسؤول ويحيله لتسليم البضاعة.

المادة 9 : يستوفى رسم قدره 1% من قيمة البضائع المصدرة باستثناء ما يعفى حسب هذه المادة للبنود من أ - ل كما ذكرت في القانون.

المادة 12 : تستوفى الرسوم عن البضائع المارة بطريقة الترانزيت ، والبضائع التي تخرج من المنطقة الحرة عندما يسمح الوزير بالتخليص عليها للاستهلاك المحلي وفق المادة الخامسة.

المادة 14 - أ : إذا بيعت البضائع المستوردة والمعفاة من الرسوم أو جرى تصريفها بصورة أخرى فتستوفى عنها الرسوم التي كان يجب استيفائها فيما لو استوردت هذه البضائع من قبل صاحبها الجديد بالتاريخ الذي تم فيه البيع أو التصرف.

المادة 16 : كل بضاعة تدخل المملكة تسلم لمصلحة الجمارك وتدخل في مستودعاتها بعد أن يقدم الناقل الكشف ( مانفستو ) يبين فيه مفرداتها وأوزانها ومحتوياتها حسب النماذج المعدة لذلك، وتبقى البضائع معتبرة أنها في حيازة الجمارك إلى أن يتم التخليص عليها.

تم التعرض أعلاه لبعض مواد قانون الجمارك الأردني والذي لا يزال هو المعتمد والمطبق في فلسطين ، مع العلم أن السلطة الوطنية الفلسطينية لا تشرف ولا تسيطر على أي منافذ لا برية ولا بحرية ولا جوية، وإن السيطرة لإسرائيل ، وحسب اتفاق باريس الاقتصادي السلطة الفلسطينية غير مخولة بالتواجد على نقاط العبور

الدولية والتي يكون كامل عمل الجمارك بها ، وتم الاتفاق على أن تقوم الجمارك الإسرائيلية بدور الجمارك الفلسطينية من رقابة واستيفاء رسوم مقابل 3% من الرسوم المجبأة لصالح السلطة الفلسطينية تأخذها إسرائيل، وهذا بدوره أضعف عمل الجمارك الفلسطينية ، فأصبح دور الجمارك الفلسطينية منوط بالتدقيق اللاحق عند المستوردين الفلسطينيين بعد أن تتم عملية الاستيراد كاملة وإجراءات التخليص.

هناك فهم خاطئ ( أي خلط ما بين الرسوم الجمركية والمكوس) حيث أنه على سبيل المثال يفرض على السيارات ضريبة شراء نسبتها 50% أما الرسوم الجمركية على السيارات فنسبتها 7% فقط. وهذا بدوره يقودنا إلى التعرض لضريبة الشراء وضريبة الانتاج بشيء من التفصيل.

#### - ضريبة الشراء:

هي ضريبة غير مباشرة تفرض على بضائع معينة عند الاستيراد ( نسبية او نوعية او مركبة) يدفعها المستورد على البضاعة المستوردة او المنتج الذي يقوم بإنتاج هذه السلعة لمرة واحدة ، ويقع عبؤها على المستهلك الأخير لهذه السلعة ، فهي بذلك جزء من التعريف الجمركية ، وتختلف عن غيرها وعن الرسوم والضرائب الأخرى الموجودة في التعريف الجمركية في أنها تفرض على المنتجات المحلية والمستوردة في نفس الوقت ، في حين أن الرسوم والضرائب الأخرى الموجودة في التعريف الجمركية تفرض على السلع المستوردة فقط ، وتفرض ضريبة الشراء بنسب عالية على السلع المستوردة والهدف من ذلك حماية المنتجات المحلية وهي بذلك تختلف عن ضريبة القيمة المضافة لأن نسبتها متفاوتة من سلعة لأخرى ، وهي تفرض مرة واحدة عند البيع الذي يقوم به تاجر الجملة أو المنتج عن بيع منتجاته.

#### - آلية تطبيق ضريبة الشراء واحتسابها:

تفرض ضريبة الشراء على مرحلة واحدة على بعض المنتجات المحلية والمستوردة وتستحق الدفع في حالة الإنتاج المحلي عند البيع ، وفي حالة إدخال البضاعة بموجب البيان الجمركي الذي يحتوي على تفاصيل كاملة عن المستحقات الجمركية والقيمة المضافة وحجم ضريبة الشراء الواجب دفعها والرسوم الأخرى ، ويتم تحديد نسبة وحجم ضريبة الشراء والسلع الخاضعة لها بناءً على كتاب التعريف الجمركية والتعديلات اللاحقة عليه.

#### - ضريبة الانتاج :

وهي ضريبة غير مباشرة تفرض على السلع فور الإنتاج وتضاف لسعر تلك السلع لضمان عدم التهرب من دفعها عند البيع أو التسويق وتفرض على الكثير من السلع سواء كانت من الكماليات أو السلع المحظورة



، ولكن من الضروري أن لا تزيد نسبتها عن نسبة الرسوم الجمركية حتى لا تضعف قدرة المنتج المحلي على المنافسة ، وهذه الضريبة تتميز بالسهولة في التحصيل حيث يمكن حصر المنتجين وتوضع علامة على المنتجات التي حصلت عنها الضريبة .  
وتفرض بشكل نسب مئوية من سعر التكلفة أو سعر الجملة ، وقد تكون نسبة واحدة أو نسب مختلفة وذلك حسب نوع السلع وضرورتها .

### - تقدير ضريبة الجمارك

تواجه الإدارة الجمركية عند تنفيذ قانون الجمارك مشكلة اختيار الطريقة التي يتم حصر وتقدير الوعاء الضريبي ولذا يمكن رد التقدير إلى نوعين :

**الحالة الأولى:** تقوم به الإدارة والآخر يترك للأفراد حين يتحتم عليهم تقديم بيان أو قرار مع ملاحظة أن سلطة الإدارة بتحديد الوعاء وتقديره لا تتم على شكل واحد وإنما تتخذ أكثر من صورة .

أولى الحالات التي تقوم بها الإدارة بحصر وتقدير وعاء الضريبة وهو أسلوب التقدير المباشر حيث تتولى الإدارة الجمركية مباشرة عملية التحديد دون أن يتدخل الممول في ذلك.

**الحالة الثانية:** تتولى فيها الإدارة عملية حصر الوعاء وتقديره وتكون عند امتناع الممول عن تقديم الإقرار اللازم عندما يفرض القانون عليه ذلك.

**الحالة الثالثة:** تكون حينما يفرض قانون الجمارك ذاته وضع الأسس والقرائن الصالحة للتنفيذ فلا يكون أمام الإدارة عند القيام بتقدير الوعاء سوى تطبيق هذه الأسس والقرائن .

طريقة الإقرار أكثر الطرق استعمالاً في النظم الضريبية ، حيث يقوم المكلف بتقديم بيان إجباري عن قيمة المادة الخاضعة للضريبة، وعليه تقديم ما يلي:

على المستورد أن يقدم شهادة جمركية ( كشوف الاستيراد والتصدير والبيانات الجمركية) مستوفاة لجميع البيانات المخصصة لمثلها من قبل أصحاب الشأن قبل البدء في الإجراءات الجمركية.

يجب على المستورد عند تسليم الشهادة للجمارك أن يوضح القيمة الحقيقية المدفوعة أو المتفق على دفعها للبضاعة معبأة وجاهزة للشحن في ميناء التصدير أو أي عملة أجنبية أخرى مضافاً إليها مصاريف الشحن والتأمين وغيرها حتى وصولها إلى ميناء التفريغ.

لا يسمح بتغيير البيانات المدونة في الشهادات المذكورة بعد تقديمها للجمارك وقيدتها في الدفاتر . ويجب على المستورد أن يوضح في شهادة الإجراءات البيانات الخاصة بأصناف البضائع المستوردة كعدد الطرود ونوعيتها وأوصافها وأي معلومات أخرى تتعلق بالبضائع.

- كما أنه على المكلف أن يكون مستعداً لتقديم المستندات التالية أو بعضها عند الطلب:
- أ- خطاب التوصية من الخارج.
  - ب- موافقة المصنع أو وكلاء التصدير في الخارج على الطلب وتحديد الأسعار.
  - ج- مستندات تحويل القيمة أو بيان بقيمة الاعتماد المخصص بسداد الثمن.
  - د- المخاطبة أياً كان نوعها بين المستهلك والمصدر.
  - هـ- قائمة الأسعار في حال وجودها.
  - و- مستندات التأمين.

### طرق تسليم البضائع

تستخدم عدة طرق لتسليم وتسلم البضاعة المستوردة والمصدرة لأغراض احتساب الجمارك وتختلف عن بعضها حسب كيفية الاتفاق على طريقة التسليم بين المصدر والمستورد ومن أهم هذه الطرق ما يلي:-

#### 1- طريقة EXW وتسمى Ex - Work

تعني تسليم البضاعة في ارض المصنع ( البائع) وتنحصر مسؤولية المصدر وسعر البضاعة في تحضير وتجهيز البضاعة للمشتري في الاماكن التابعة له مثل المصنع او المستودع. ويتحمل المشتري جميع تكاليف نقل البضاعة بالاضافة الى اية تكاليف اخرى واية مخاطر تنتج عن استلام البضائع من ارض البائع الى مكان الوصول.

#### 2- طريقة ال FOB (Free On Board)

تعني تسليم البضاعة من قبل البائع على ظهر السفينة ،اي ان المصدر يكون مسؤولاً عنها حتى يتم وضعها على ظهر السفينة ، وشرط التسعير هنا يشمل ثمن البضاعة على ظهر الناقل في مكان محدد في البلد المصدر، وبعد وضعها على ظهر الناقل لا يكون المصدر مسؤولاً عنها ، ويتحمل المشتري جميع النفقات والتأمينات والاحطار التي قد تلحق بالبضاعة حال وضعها على الناقل. وفي هذه الحالة لا يشمل سعر البضاعة مصاريف التأمين والشحن الى بلد المستورد.

#### 3- طريقة FAS ( Free Along Side Ship )

تعني تسليم البضاعة بجانب السفينة ، حيث يقوم البائع بتسليم المشتري البضاعة في ميناء التصدير بجانب السفينة ولا يتحمل البائع اية تكاليف او مسؤولية في وضعها على ظهر السفينة حيث يتحملها المشتري.

#### 4- طريقة CIF (Cost Insurance and Freight)

تعني تسليم البضاعة في ميناء بلد المستورد ويتحمل المصدر (البائع) كافة المصاريف حتى ميناء الاستيراد

ويشمل تسعير البضاعة ثمنها وكلفة التأمين والشحن حتى وصول البضاعة الى بلد المستورد على ارضية الميناء وتعتبر مصاريف المناولة من السفينة الى ارضية الميناء من ضمن ثمن البضاعة لاغراض الاحتساب الجمركي.

مصاريف الارضية في ميناء المستورد ومصاريف الفحص الامني او الغرامات او مصاريف فحص الجودة (تكن) او مصاريف حفظ البضاعة في ثلاجات اية مصاريف اخرى، لا تدخل ضمن تكلفة البضاعة لاغراض الاحتساب الجمركي ، لكن تدخل لاغراض احتساب ضريبة القيمة المضافة عليها

### 3-6- الوثائق والمستندات الجمركية :

1- بيان الحمولة " المنافيست " قائمة الشحن (Packing List): و هو عبارة عن قائمة بإجمالي حمولة الشاحنة أو السفينة أو الطائرة يذكر فيها اسم وسيلة النقل و جنسيتها وأنواع البضائع و عدد طرودها و علاماتها و أرقامها و اسم الشاحن و المرسل إليه البضاعة و الموانئ التي شحنت منها و توقيع الريان عليها وهم مسئولين عن صحة البيانات الواردة في القائمة.

2- البيان الجمركي (Customs Declaration): عبارة عن بيان تفصيلي يقدم للجمارك عن اية بضاعة مستوردة (حتى وان كانت معفاة من الضرائب الجمركية) يتضمن جميع المعلومات والايضاحات والعناصر التي تمكن من تطبيق الانظمة الجمركية واستيفاء الضرائب الجمركية عنها، ويقدم من قبل اصحاب السلع او وكلائهم المرخصين.

يقوم المخلص أو وكيل المستورد بتعبئة خانات البيان الجمركي ويرفق مع المستندات الأخرى المؤيدة لعملية الاستيراد أو التصدير، ويقدم للجمارك والتي هي بدورها تقوم بعملية التدقيق والتأكد من صحة القيمة الجمركية والتعريفة الجمركية والضرائب الجمركية المستحقة على السلعة.

ويجب اعداد البيان الجمركي بشكل دقيق ومطابق لبيان حمولة الباخرة الذي يتم تقديمه من قبل شركة النقل للسلطات الجمركية تقاديا لغرامات جمركية.

### أنواع البيانات الجمركية:

1- بيان استيراد بضائع.

2- بيان تصدير.

- 3- بيان مبيعات محلية.
- 4- بيان ترانزيت.
- 5- بيان إيداع في المستودعات " بوندد ".
- 6- بيان إدخال مؤقت.
- 7- بيان إيداع في المناطق الحرة.
- 8- بيان أمتعة مسافرين.

### مستندات أخرى ترفق مع البيان الجمركي لإتمام الإجراءات الجمركية

- أ- رخصة استيراد.
- ب- شهادة مواصفات ومقاييس.
- ج- شهادة صحية.
- د- شهادة بيطرية.
- و- تفويض من المستورد للمخلص " وكيل التاجر " .

### 3- نموذج بيان التصدير -(Export Declaration Form (EDF)) : هو وثيقة تصنف

المنتجات وتبين قيمتها ووزنها واسم المصدر (البائع) وشركة النقل وميناء الاقلاع وبلد

المقصد ومكان الوصول، وتقدم الى السلطات الجمركية عند التصدير .

4- إذن التسليم : وهو المستند الذي يفيد ملكية البضاعة ومن له حق الاستلام من الدائرة الجمركية ، ويصدر

عن الشركة الناقلة إلى المرسل إليه طبقاً لتعليمات الشاحن في محطة التصدير من الخارج.

5- بوليصة الشحن (Bill of lading): مستند يصدر عن الشركة الناقلة مقابل أجره النقل حيث يوضح به

تكاليف الشحن ، وإن كانت هذه التكاليف قد دفعت في بلد التصدير أو أن الأجره ستدفع في البلد

المستورد، وتعتبر بوليصة الشحن من المستندات الجمركية الهامة كونها تدخل في حساب القيمة

للأغراض الجمركية، ويجوز أن ترد الإرسالية على عدة شحنات يصدر عنها بوليصة واحدة وإذن تسليم

واحد.

والبوليصة عبارة عن عقد بين المصدر والشركة الناقلة تبين :-

-ميناء الشحن ، ميناء الوصول، وسيلة النقل ، أجره الشحن وكيفية دفعها، وصف البضاعة، الجهة المرسل

اليها.

وتعتبر بوليصة الشحن تأكيد من قبل الشركة الناقلة باستلام البضاعة في عنابر السفينة ، وهي ايضا تعتبر عقد تملك للجهة المصدر اليها (المشتري)

اذا كان النقل جوي تسمى البوليصة بوليصة الشحن الجوي ( Airway Bill )  
6- فاتورة اولية (Pro-Forma Invoice) :- فاتورة يقوم باعدادها المصدر بناء على امر بيع او استفسار ، واستلام المسنورد لهذه الفاتورة لا تلزمة بالشراء، وتحتوي على وصف كامل للمنتجات والاسعار ومواصفات الاستيراد ومواعيد التسليم المتوقعة وشروط ومواعيد الدفع والتعبئة والشحن والتأمين ،وتكون هذه الوثيقة ضرورية للمستورد للحصول على رخصة حكومية او فتح اعتماد مستندي.

7- الفاتورة التجارية (Commercial Invoice): وهي مستند يبين كمية البضاعة المرسله ومواصفاتها وشروط التسليم المقترن بالسعر ، وتصدر من المصدر وتصدق من قبل الغرف التجارية، ويتم على أساسها تقدير الرسوم الجمركية والضرائب الأخرى بناءً على القيمة المصرح عنها وقد تكون هذه القيمة شاملة للمصروفات والتأمين وأجور الشحن " CIF " أو القيمة " FOB "

8- شهادة المنشأ (Certificate of Origin): وهي المستند الذي يصدر عن بلد المنتج أو المصدر للبضاعة وتصدر عادة عن الغرف التجارية في تلك البلد يوضح بها اسم المصنع أو الشركة المنتجة واسم الصنف وكميته أو وزنه كذلك الجهة المصدرة لها البضاعة.

بالإضافة لما سبق تصدر شهادات " UR1 ، UR2 " للبضائع المعفاة والمصدرة للسوق الأوروبية المشتركة وهي تصدر وتصدق من دائرة الجمارك والمكوس وذلك حسب الكميات والأنواع المسموح بها عن كل فترة حسب الاتفاقية.

### الغرض الأساسي من شهادات المنشأ

- 1- تطبيق نظام المقاطعة أي منع البضائع الواردة من الدول التابعة للمقاطعة من دخول البلد.
- 2- التمييز في فرض الرسوم والضرائب الأخرى بين البلدان حسب الاتفاقيات الموقعة حيث تمنح بعض الدول تعريفه تفضيلية لدول أخرى.
- 3- المعاملة بالمثل.

9- **التعريف الجمركية (Customs Tariff)** : وهي الجدول المتضمن تسميات البضائع المختلفة و معدلات الرسوم الجمركية التي تخضع لها و ملاحظات الأقسام والفصول والبنود ومتطلبات اخرى للاستيراد تطبقها الدولة على جميع وارداتها.

10- **الحرم الجمركي**: و هو النطاق الذي يحدده وزير المالية في كل ميناء بحري أو بري أو جوي يوجد فيه مكتب للجمارك يرخص فيه بإتمام كل الإجراءات الجمركية

11 - **الخط الجمركي** : وهو الخط الفاصل للحدود السياسية للدولة والدول المجاورة و كذلك شواطئ البحار المحيطة بها

## 12- النطاق الجمركي

أ - **البحري**: منطقة البحر الواقعة بين الشواطئ و نهاية حدود المياه الإقليمية.

ب - **البري**: الأراضي الواقعة بين الحدود البرية ( الخط الجمركي ) أو الشواطئ من جهة و خط داخلي من جهة ثانية يحدده وزير المالية.

11- **القيمة الجمركية (Customs Value)**: هي قيمة البضائع وقت تسجيل البيان الجمركي مضافا اليها جميع النفقات حتى وصول البضاعة الى الدائرة الجمركية.

13- **الترانزيت (Transete)**: و هو انتقال البضائع من مركز جمارك إلى مركز جمارك آخر في البلد نفسه أو بلد آخر بدون فرض رسوم أو ضرائب يمكن إن تفرض على البضائع المصدرة أو المستوردة وبدون تطبيق المحذورات و القيود ذات الطابع الاقتصادي.

14- **تعليية السعر**: مبالغ نقدية اضافية يكون الغرض من احتسابها هو رفع قيمة ضريبة الشراء وتحسب ولا تظهر في البيانات الجمركية ولا تعتبر ضريبة جمركية حتى و أن أخذت شكل النسبة.

15- **الحماية**: تلجأ بعض الدول إلى فرض حماية على بعض السلع المستوردة وذلك لأغراض حماية منتجاتها المحلية وهي تفرض بشكل نسبي أو نوعي وتفرض بشكل دائم أو بشكل موسمي ولا تعتبر ضريبة جمركية.

مثال ذلك الحمص: حيث يتم فرض الحماية عليه في أثناء موسم الحصاد ولا تفرض في اشهر أخرى.

16- **قائمة التعبئة** " الفاتورة التفصيلية : وهي عبارة عن فاتورة تفصيلية يوضح بها الأنواع المختلفة من البضاعة بشكل تفصيلي عن ما ورد في الفاتورة الأصلية وهي ليست إلزامية والغرض الأساسي منها هو التسهيل على المعايين من الوصول السريع للبضاعة من حيث العدد والوزن والكمية.

17- مستندات أخرى ترفق مع البيان الجمركي لإتمام الإجراءات الجمركية مثل : رخصة الاستيراد وشهادة مواصفات ومقاييس وشهادات من البيطرة والصحة وشهادات أخرى تبعاً لنوع البضاعة.

18- **الجمركي** : هو الشخص الفاحص او المعاین الذي يقوم بفحص الشحنات بصورة مباشرة ومعاينتها للتأكد من توافقها مع انظمة الدولة .وتكون المعاينة بالنظر شخصياً وباستخدام الأجهزة والمعدات الالكترونية .  
وطريقة المعاينة المباشرة وتكون بفتح الشحنة تكون بوجود صاحب الشحنة او المندوب عنه .

19- **الفسح Clearance** :- وتعني فسح الخروج أي السماح للشحنة بالخروج من الميناء.

20- **المخلص الجمركي** : هو شخص او شركة او مؤسسة يتم توكيله من قبل الشاحن او التاجر لمتابعة وإنهاء عملية الفسح .

21- **الكونتینر Container** :- هو صندوق حديدي متعدد الاحجام لحفظ الشحنات المنقولة بحراً او برأ .  
ويوجد له عدة مقاسات اهمها 20 قدم ، 40 قدم ، 45 قدم ، وعند شحن الكونتینر يجب اغلاق الباب بالأقفال والشمع الأحمر لضمان عدم فتح الباب ويكون التأمين عندها ساري .

22- **اذن بيئية (Enviromental Permit)** : اذن يصدر من بلد المستورد لبعض السلع خاصة الكيماوية والمواد الخام

23- رخصة استيراد (Import License) : هي رخصة او تصريح يصدر من جهة حكومية للمستورد تسمح له بموجبها باستيراد بضائع او سلع ، وتكون الرخصة عامة اي استيراد انواع متعددة من البضائع العادية والمتكررة، او تكون رخصة خاصة لانواع محددة من البضائع غير العادية او التي لا يسمح باستيرادها الا بكميات محددة وشروط خاصة مثل الكيماويات والادوية .

24- رخصة تصدير (Export License) : هي نفس مفهوم رخص الاستيراد لكن للسلع المصدرة للخارج.

25- **شهادة صحة (Helth Certificate)** : شهادة صادرة من جهة حكومية مختصة تفيد بصلاحية البضاعة المستوردة للاستهلاك البشري او الحيواني ،وتشمل بيانات تحليلية للبضاعة المستوردة والمواد الداخلة في انتاجها، وتكون هذه الشهادة خاصة بالمواد الغذائية البشرية او الحيوانية او النباتية.

26- **الحصص او الكوتا (Quotas)** : الكمية المسموح باستيرادها من بضاعة معينة بدون جمارك او بتعرفة جمركية منخفضة او كمية محددة جرى التفاوض او الاتفاق عليها.

27- **بدل اعطال حاويات (Demurrage)** : هي رسوم يدفعها المستورد اذا تاخر في ارجاع الحاويات في ميناء المقصد النهائي للبضاعة بعد انتهاء فترة السماح الممنوحة له والمتفق عليها بين شركة الشحن والمستورد.

28- **رسوم ارضية او رسوم تخزين (Storage Fees)** : رسوم تدفع من قبل المستور بدل ارضيات وتخزين في ساحات الميناء بعد انقضاء فترة السماح المعطاه له .

### 3-7 - احتساب ضريبة الجمارك:

أن الرسوم الجمركية تفرض فقط على البضائع المستوردة وهي تفرض إما بشكل نسبي أو نوعي أو مركب او نسبة مئوية على ان لا تقل عن مبلغ معين .

وتحسب الرسوم الجمركية على سعر الاستيراد للبضاعة ( سعر الفاتورة في الخارج بالإضافة إلى مصاريف الشحن والتأمين وأي مصاريف أخرى في ميناء التفريغ).

وبعد ذلك احتساب ضريبة الشراء حيث تحسب على سعر الاستيراد + الجمارك.

وبعد ذلك احتساب ضريبة القيمة المضافة حيث تحسب على مجموع سعر الاستيراد + الجمارك + ضريبة الشراء.

تعتبر طريقة ال CIF هي الطريقة المتبعة في الاستيراد الى فلسطين وتعتبر القاعدة الاساسية لاحتساب الرسوم الجمركية اي تكلفة البضاعة والتأمين والشحن الخارجي.  
ويتم العمل بالمعادلات التالية :

\* قيمة الجمارك = قيمة بيان ال CIF بالشيكال X نسبة الجمارك

\* قيمة بيان ال CIF بالشيكال = مبلغ البيان بالعملة الاجنبية X سعر الصرف بتاريخ وصول البضاعة لميناء الاستيراد

\* قيمة البضاعة لاغراض ض.ق.م = قيمة البضاعة حسب ال CIF + مبلغ الجمارك + ضريبة الشراء

• قيمة ض.ق.م = قيمة البضاعة لاغراض ض.ق.م X نسبة ض.ق.م

مثال 1 - "الرسوم النسبية "



تم استيراد 100 طن من السمسم سعر الطن الواحد 500 شيكل نسبة الرسم الجمركي 12% المطلوب احتساب قيمة الرسوم الجمركية المستحقة على السمسم

**الحل**

$$\text{ثمن الاستيراد} = 500 \times 100 = 50000$$

$$\text{الرسوم الجمركية} = \text{ثمن البضاعة المستوردة} \times \text{نسبة الرسم الجمركي}$$

$$= 50000 \times 12\% = 6000 \text{ شيكل}$$

**مثال 2 - " الرسوم النوعية "**

تم استيراد 1000 زجاجة مياه معدنية قيمة الزجاجاة الواحدة 1 شيكل الرسوم الجمركية 20 أغورة عن كل زجاجاة والمطلوب: احتساب قيمة الرسوم الجمركية المستحقة عن الشحنة

**الحل:**

$$\text{الرسوم الجمركية} = \text{عدد الزجاجات} \times \text{الرسوم النوعية عن كل زجاجاة}$$

$$= 1000 \times 20 = 200 \text{ شيكل}$$

**مثال 3 - " الرسوم المركبة "**

تم استيراد 2000 زوج من الأحذية قيمة الزوج الواحد 20 شيكل وأن نسبة الرسوم الجمركية 10% بالإضافة إلى الرسوم النوعية 2 شيكل عن كل زوج

**المطلوب:** احتساب قيمة الرسوم الجمركية المركبة عن هذه الشحنة

**الحل:**

$$\text{ثمن الاستيراد} = 2000 \times 20 = 40000 \text{ ش}$$

$$\text{الرسوم الجمركية النسبية} = 40000 \times 10\% = 4000 \text{ ش}$$

$$\text{الرسوم الجمركية النوعية} = 2 \times 2000 = 4000 \text{ ش}$$

$$\text{الرسوم الجمركية المستحقة} = \text{الرسوم النسبية} + \text{الرسوم النوعية}$$

$$= 4000 + 4000 = 8000 \text{ شيكل.}$$

**مثال 4**

تم استيراد 3000 قميص حريمي قيمة القميص الواحد 5 شيكل الرسم الجمركي النسبي 12% المطلوب:- احتساب قيمة الرسوم الجمركية عن هذه الشحنة على أن لا تقل عن 1 شيكل للقميص الواحد  
الحل:-

$$\text{الرسوم الجمركية النسبية} = 3000 \times 5 \times 12\% = 1800 \text{ ش}$$

$$\text{الرسوم الجمركية النسبية للقميص الواحد} = 1800 \div 3000 = 0.6 \text{ اغورة}$$

وحيث أن التعريف الجمركي للقمصان يجب أن لا تقل عن 1 شيكل لكل قميص فيؤخذ بما ورد أخيراً وهو  
الرسوم الجمركية =  $1 \times 3000 = 3000$  ش

### مثال 5

استورد شخص بضاعة ، سعر الاستيراد 20000 شيكل، ونسبة الجمارك 20% ، ونسبة ضريبة الشراء 60% ، ضريبة القيمة المضافة 16%.

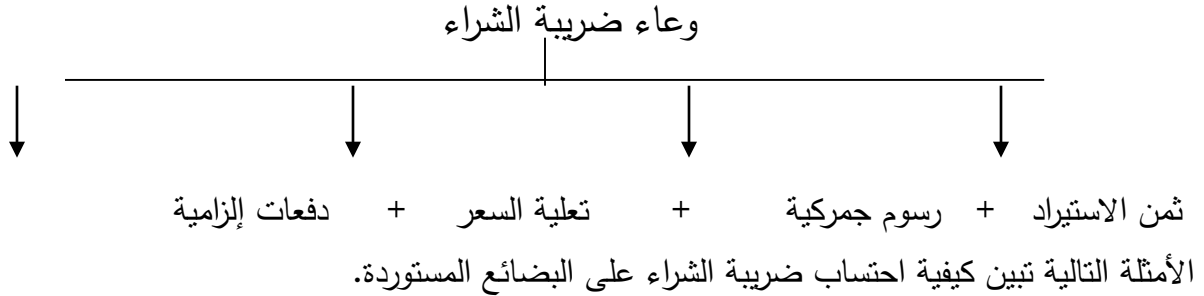
المطلوب: احتساب مجموع ثمن البضاعة شاملاً جميع الضرائب المستحقة ، واحتساب مجموع الضرائب المستحقة.

الحل :

20000	سعر الاستيراد
<u>4000</u>	الجمارك
24000	المجموع
<u>14400</u>	ضريبة الشراء
38400	سعر البضاعة الفعلي
<u>6144</u>	ض. ق . م 16%
44544	المجموع الكلي
	أما مجموع الضرائب
4000	جمارك
14400	ضريبة شراء
<u>6144</u>	ض . ق . م
24544	المجموع

## كيفية احتساب ضريبة الشراء.

تستوفى ضريبة الشراء من ثمن الاستيراد مضافا إليها قيمة الرسوم الجمركية إن وجدت بالإضافة إلى تعليية السعر المفروضة على بعض المنتجات وتستوفى قبل ضريبة القيمة المضافة.



### مثال رقم 1

قام أحد التجار باستيراد سيارة من اليابان قيمة السيارة لأغراض الجمارك \$ 18000 أمريكي سعر التحويل 4 شيكل. المطلوب احتساب ضريبة الشراء على هذه السيارة علما بأن نسبة الرسوم الجمركية التي تفرض على السيارات 7 % ونسبة ضريبة الشراء 95 % وض.ق.م 17 % .

#### الحل:

$$\begin{aligned} \text{ثمن الاستيراد} &= \$ 18000 \times 4 = 72000 \text{ شيكل.} \\ \text{الرسوم الجمركية} &= \text{ثمن الاستيراد} \times \text{نسبة الرسوم الجمركية} \\ &= 72000 \times 7\% = 5040 \text{ شيكل.} \\ \text{ضريبة الشراء} &= (\text{ثمن الاستيراد} + \text{الرسوم الجمركية}) \times \text{نسبة ضريبة الشراء} \\ &= (72000 + 5040) \times 50\% = 38520 \text{ شيكل.} \\ \text{قيمة السيارة قبل ض.ق.م} &= 72000 + 5040 + 38520 = 115560 \text{ شيكل} \\ \text{ض.ق.م} &= 115560 \times 17\% = 19645 \\ \text{قيمة السيارة الكلية} &= 115560 + 19645 = 135205 \text{ شيكل} \end{aligned}$$

### مثال رقم 2

قيمة البضاعة المستوردة = 8000 شيكل، الكمية = 500 لتر زيوت عطرية

نسبة الرسوم الجمركية = 15 % + 4.40 شيكل لكل لتر  
نسبة ضريبة الشراء = 20 % ، نسبة الإضافة في الاستيراد ( تغطية السعر ) 40 %  
المطلوب: احتساب قيمة الضرائب الجمركية المستحقة على هذه الشحنة.

**الحل:**

$$\text{الرسوم الجمركية النسبية} = 8000 \times 15 \% = 1200 \text{ شيكل}$$

$$\text{الرسوم الجمركية النوعية} = 500 \times 4.40 = 2200 \text{ شيكل}$$

$$\text{إجمالي الرسوم الجمركية} = 1200 + 2200 = 3400 \text{ شيكل}$$

$$\text{تغطية السعر} = ( \text{القيمة} + \text{الرسوم الجمركية} ) \times \text{نسبة التغطية}$$

$$= ( 3400 + 8000 ) \times 40 \% =$$

$$= 11400 \times 40 \% = 4560 \text{ شيكل}$$

$$\text{ضريبة الشراء} = ( \text{القيمة} + \text{الرسوم الجمركية} + \text{تغطية السعر} ) \times \text{نسبة ضريبة الشراء}$$

$$= ( 4560 + 3400 + 8000 ) \times 20 \% =$$

$$= 15960 \times 20 \% = 3192 \text{ شيكل.}$$

$$\text{ضريبة القيمة المضافة} = ( \text{القيمة} + \text{الرسوم} + \text{ضريبة الشراء} ) \times \text{نسبة ضريبة القيمة المضافة}$$

$$= ( 3192 + 4560 + 3400 + 8000 ) \times 17 \% =$$

$$= 19152 \times 17 \% = 3256 \text{ شيكل.}$$

$$\text{إجمالي الضرائب المستحقة} = ( \text{الرسوم الجمركية} + \text{ضريبة الشراء} + \text{تغطية السعر} + \text{ضريبة}$$

القيمة المضافة )

$$= 3400 + 3192 + 4560 + 3256 = 14408 \text{ شيكل.}$$

$$\text{قيمة البضاعة الكلية} = 14408 + 8000 = 22408 \text{ شيكل}$$

### مثال رقم 3

شحنة مكونة من 1400 زجاجة عطر، ثمن الاستيراد 10000 شيكل

$$\text{نسبة الرسوم الجمركية} = 20 \% + 1.30 \text{ من الشيكال لكل لتر}$$

$$\text{نسبة ضريبة الشراء} = 60 \% \text{ على أن لا يقل عن } 3 \text{ شيكل لكل لتر عطر طبيعي}$$

$$\text{نسبة الزيادة في الاستيراد ( تغطية السعر ) } 50 \% ، \text{ حجم الزجاجات } = 0.75 \text{ من اللتر}$$

$$\text{كمية العطر الطبيعي في اللترات} = 50 \%$$

**المطلوب:** احتساب إجمالي الضرائب الجمركية.

**الحل:**

$$\text{كمية العطر باللتر} = 0.75 \times 1400 = 1050 \text{ لتر}$$

$$\text{الرسوم الجمركية النسبية} = 20\% \times 10000 = 2000 \text{ شيكل}$$

$$\text{الرسوم الجمركية النوعية} = 1.30 \times 1050 = 1365 \text{ شيكل}$$

$$\text{إجمالي الرسوم الجمركية} = 1365 + 2000 = 3365 \text{ شيكل.}$$

$$\text{تعليق السعر} = (3365 + 10000) \times 50\%$$

$$= 6683 \text{ شيكل}$$

$$\text{ضريبة الشراء النسبية} = (6683 + 3365 + 10000) \times 60\% = 12029 \text{ شيكل}$$

$$\text{كمية العطر الطبيعي في اللترات} = 50\% \times 1050 = 525 \text{ لتر}$$

$$\text{مبلغ ضريبة الشراء النسبية لكل لتر عطر طبيعي} = 525 \div 12029 = 23 \text{ شيكل}$$

وحيث أن قيمة ضريبة الشراء النسبية للتر الواحد من العطر الطبيعي وبالغلة 23 شيكل أعلى من القيمة

النوعية وبالغلة 3 شيكل لكل لتر طبيعي من العطر يؤخذ بالقيمة الأولى وهي النسبية

$$\text{ضريبة القيمة المضافة} = (12029 + 3365 + 10000) \times 17\%$$

$$= 4317 \text{ شيكل.}$$

$$\text{إجمالي الضرائب المستحقة} = 4317 + 12029 + 3365 =$$

$$= 19711 \text{ شيكل.}$$

**مثال رقم 4**

قام أحد التجار باستيراد شحنة من اللوز من أمريكا تزن 10 طن، سعر الكيلو الواحد 4 دولار للكيلو الواحد،

سعر التحويل للدولار 4 شيكل، نسبة الجمارك 0، ضريبة الشراء 30% دفعات إلزامية 2 دولار لكل كيلو.

**المطلوب:** احتساب ضريبة الشراء.

**الحل:**

$$\text{سعر الاستيراد} = 10 \text{ طن} \times 1000 = 10000 \text{ كيلو}$$

$$= 4 \times \$4 \times 10000 = 160000 \text{ شيكل}$$

$$\text{الدفعات الإلزامية} = 4 \times 2 \times 10000 = 80000 \text{ شيكل}$$

$$\text{ضريبة الشراء} = (80000 + 160000) \times 30\%$$

$$= 240000 \times 30\% = 72000 \text{ شيكل.}$$

### مثال رقم 5

يوضح كيفية احتساب الدفعات الإلزامية " الحماية " على بعض المنتجات.  
تم استيراد 33000 لتر من زيت الطعام من جمهورية مصر العربية قيمتها الإجمالية \$ 16000 أمريكي  
سعر التحويل 4.1017 من الشيكل، رسوم جمركية صفر، حماية 7 %.  
المطلوب: احتساب ضريبة القيمة المضافة.

### الحل:

$$\begin{aligned} \text{ثمن الاستيراد} &= 16000 \times 4.1017 = 65627 \text{ شيكل} \\ \text{الدفعات الإلزامية " الحماية " } &= 65627 \times 7\% = 4594 \text{ شيكل} \\ \text{ضريبة القيمة المضافة} &= (4594 + 65627) \times 17\% \\ &= 11938 \text{ شيكل} \end{aligned}$$

### الفرق بين تعليية السعر والدفعات الإلزامية " الحماية "

الغرض من تعليية السعر هو رفع قيمة ضريبة الشراء وهي تحسب ولا تظهر في البيانات الجمركية إما  
الدفعات الإلزامية " الحماية " فهي تظهر في البيانات الجمركية مثلها مثل الرسوم الجمركية وضريبة الشراء  
والغرض منها حماية عدد محدود من السلع ذات المنتج المحلي

### مثال

يبين كيفية احتساب ضريبة الشراء على السجائر علما بان ضريبة الشراء أو الإنتاج على السجائر  
خارجة عن القاعدة العامة حيث تستوفى على أساس سعر البيع للمستهلك قبل ضريبة القيمة المضافة.  
المعطيات:-

تم استيراد 100 كرتونة من دخان WAVE سعر البيع للمستهلك 6.30 ش وأن نسبة ض الشراء تستوفى  
على أساس 55% من سعر البيع للمستهلك قبل ض. ق. م + 47.32 لكل 1000 سيجارة

### الحل:-

$$\begin{aligned} \text{عدد العلب} &= \text{عدد الكرتون} \times \text{عدد الكروزات في كل كرتونة} \times \text{عدد العلب في كل كروز} \\ &= 100 \times 50 \times 10 = 50000 \text{ علبة} \end{aligned}$$

عدد السجائر الكلية = 50000 × 20 = 1000000 سيجارة  
سعر البيع للمستهلك قبل ض.ق. م = 6.30 × 100 ÷ 117 = 5.384 ش  
ض. الشراء النسبية لكل علبة = 5.384 × 55% = 2.961 ش لكل علبة  
ض. الشراء النسبية للكمية = 50000 × 2.961 = 148050 ش  
ض. الشراء النوعية = ( 47.32 × 1000000 ) ÷ 1000 = 47320 ش  
ض. الشراء = ض. الشراء النسبية + ض. الشراء النوعية  
ض. الشراء = 148050 + 47320 = 195370 شيكل.

### 3-8- الإعفاءات الجمركية

أنواع الإعفاءات الجمركية المعمول بها في فلسطين

يمكن حصر الإعفاءات الجمركية بالآتي:

- 1- الإعفاءات بموجب التعريفات الجمركية.
- 2- الإعفاءات بموجب قانون الجمارك رقم 11 لسنة 1929م.
- 3- الإعفاءات بموجب قانون التعريفات والمعفيات الجمركية رقم 24 لسنة 1937م
- 4- الإعفاءات بموجب قانون الجمارك رقم 1 لسنة 1962.
- 5- الإعفاءات بموجب قانون تشجيع الاستثمار رقم 1 لسنة 1998 م.
- 6- الإعفاءات بموجب القانون رقم 1 لسنة 2000 بشأن الجمعيات الخيرية والهيئات الأهلية
- 7- الإعفاءات بموجب القانون رقم 4 لسنة 1999 بشأن حقوق المعوقين.
- 8- الإعفاءات بموجب قرارات صادرة عن مجلس الوزراء.
- 9- الإعفاءات بموجب قوانين الامتياز.
- 10- إعفاءات العائدين.
- 11- إعفاءات للسلطة الوطنية الفلسطينية.
- 12- الإعفاءات الممنوحة بموجب تفاهات معالي وزير المالية ومعالي وزير الصناعة بشأن الاستثمار في المدن والمناطق الصناعية الحرة .
- 13- إعفاءات هيئة الأمم المتحدة

### 3-9 الفرق بين ضريبة القيمة المضافة وضريبة الجمارك وضريبة المشتريات

المعيار	القيمة المضافة	الجمارك والمشتريات
متى تفرض	في كل مرحلة من مراحل الإنتاج والبيع والتوزيع	تفرض مرة واحدة عند دخول السلعة أرض الدولة أو الإنتاج
آلية التحصيل	تحصل من المستهلك ثم تدفع للدولة	تدفع للدولة أولاً ثم تحصل من المستهلك
تصنيف الضريبة	تعتبر حساب مركز مالي	تعتبر جزء من تكلفة السلعة وبالتالي هي حساب نتيجة
من حيث النسبة	نسبة واحدة لكافة السلع والخدمات	تختلف النسبة باختلاف السلعة أو الخدمة أو منطقة الاستيراد
من حيث السهولة	ضريبة صعبة التنفيذ والتطبيق مقارنة بالضرائب على الإنفاق	ضريبة سهلة التنفيذ والتطبيق

ولما كانت جميع هذه السلع تنصب على نفس السلعة والخدمة ليصبح هناك ازدواج ضريبي أو ما يعرف باسم التشابك الضريبي فكيف يتم حساب هذه الضرائب مجتمعة؟

أولاً: تحسب على البضائع المستوردة نسبة الجمارك إذا كانت خاضعة للجمارك أي إذا عرفنا ثمن الاستيراد للبضائع المستوردة فيأخذ:

1- نسبة الجمارك

2- نسبة ضريبة المشتريات على ثمن الاستيراد + جمارك

ثانياً: تحسب ضريبة المشتريات على مبالغ الاستيراد إذا كانت منتجات محلية وإذا حسب بالطريقة السابقة تكون سعر التكلفة المحلي أعلى بكثير من السعر المستورد لأجل ذلك تحسب المبالغ الخاضعة لضريبة الشراء كما يلي :-

سعر الاستيراد + المصاريف

نسبة الجمارك من سعر الاستيراد

نسبة دفعات نقدية إذا وجدت وذلك على سعر الاستيراد + الجمارك مهما كانت

نسبة التعلية إذا كانت الأسعار منخفضة وتؤثر على المنتجات المحلية ترفع الأسعار بنسبة مئوية تسمى

تماماً أي تعلية الأسعار

تحسب على المبالغ الإجمالية نسبة ضريبة المشتريات

تحسب ضريبة القيمة المضافة على المبالغ المدفوعة فعلاً أي مبلغ نسبة التعلية وتحسب القيمة المضافة.

والضريبة تحسب بالترتيب التالي



- احتساب الجمارك
- احتساب ضريبة المشتريات
- احتساب الضريبة المضافة
- أي الجمارك تحسب على سعر الاستيراد للبضاعة
- ضريبة المشتريات تحسب على سعر الاستيراد + الجمارك
- ضريبة القيمة المضافة تحسب على مجموع سعر الاستيراد + الجمارك + ضريبة المشتريات

مثال

استورد شخصاً بضاعة سعر الاستيراد 4000 شيكل، نسبة الجمارك 20% ضريبة المشتريات 60%

البيان	القيمة	ضرائب غير مباشرة مدفوعة
سعر الاستيراد	4000	-
الجمارك 20%	800	800
مجموع	4800	
ضريبة المشتريات 60%	2880	2880
سعر البضاعة الفعلية	7680	-
ض.ق.م 16%	1229	1229
الإجمالي	8909	4909

## ملخص الفصل

هدف هذا الفصل إلى التعرض لضريبة القيمة المضافة وضريبة الجمارك ، والتعريف بهاتين الضريبتين، حيث تعتبران من الضرائب غير المباشرة، وقد تم فرض ضريبة القيمة المضافة في فلسطين من قبل إسرائيل بموجب أوامر عسكرية في أواخر السبعينات من القرن الماضي ، والتي تقوم فلسفتها على تحميل هذه الضريبة إلى المستهلك الأخير ، وبنسبة واحدة سمح بروتوكول باريس الاقتصادي لتخفيضها عن نسبتها في إسرائيل بعد أقصاه 2% .

أما بخصوص الرسوم الجمركية فتستند إلى قوانين الجمارك التي كانت مطبقة على الضفة الغربية قبل احتلالها من قبل إسرائيل في العام 1967 .

تم خلال هذه الوحدة التعرض لأهداف وخصائص هذه الضرائب وتكيفية فرضها وتقديرها واحتسابها.

تدريبات

تدريب ( 1 ) :

قامت شركة النهضة ببيع أدوات كهربائية خلال شهر كانون ثاني 2011 ما قيمته 100000 شاقل غير شاملة للضريبة، وقد تم بيعها كما يلي:

30000 شاقل بيعت في الأردن

40000 شاقل بيعت في مناطق الخط الأخضر

30000 شاقل بيعت محلياً

وبلغت مشتريات الشركة ما قيمته 60000 شاقل غير شاملة للضريبة، وكما يلي:

20000 شاقل بموجب بيانات جمركية بتاريخ 20 - 9 - 2010

30000 شاقل بموجب فواتير مقاصة اسرائيلية بتاريخ 17 - 10 - 2010 منها 16000 شاقل مدخلات

ثابتة و 14000 شاقل بضاعة.

10000 شاقل مشتريات محلية بموجب فواتير ضريبية بتاريخ 2 - 4 - 2010

المطلوب:

تعبئة الكشف الدوري لشهر كانون الثاني 2011 ، واحتساب ضريبة القيمة المضافة المتوجب دفعها أو الرديئة المتوجب خصمها.

**الحل**

الصفقات :

مبيعات إلى الأردن تكون خاضعة بنسبة صفر

مبيعات إلى الخط الأخضر 40000 شاقل

مبيعات محلية 30000 شاقل

70000 شاقل مجموع الصفقات الخاضعة

ضريبة القيمة المضافة على الصفقات =  $70000 * 16\% = 11200$  شاقل

المدخلات:

مشتريات بموجب بيانات جمركية 20000 شاقل

مشتريات بموجب فواتير مقاصة 30000 شاقل

مشتريات تاريخ 2-4-2010 10000 شاقل

مجموع المدخلات 60000 شاقل

يطرح منها 10000 شاقل غير معترف بها لتجاوزها المدة المسموح بها وهي ستة شهور

وبذلك يكون مجموع المدخلات 50000 شاقل \*  $16\% = 8000$  شاقل

مبلغ ضريبة القيمة المضافة الواجب دفعه = 11200 - 8000 = 3200 شاقل.

## تدريب (2)

استورد تاجر بضاعة قيمتها 40000 شاقل ، نسبة الجمارك 30%، ونسبة ضريبة الشراء 50%، ونسبة ضريبة القيمة المضافة 14.50%.

المطلوب : احسب ثمن البضاعة شاملاً جميع الضرائب المستحقة.

### الحل

سعر الاستيراد	40000 شاقل
الجمارك	12000 (%30 * 40000)
المجموع	52000
ضريبة الشراء	26000 (%50 * 52000)
سعر البضاعة الفعلي	78000
ض. ق . م	12480 (%16 * 78000)
المجموع الكلي	90480 شاقل

## تدريب 3

قامت شركة النهضة بالعمليات التجارية التالية:

- 1- صفقات خاضعة للضريبة قيمتها 300000 شاقل قبل الضريبة.
- 2- صفقات خاضعة لنسبة صفر قيمتها 40000 شاقل.
- 3- صفقات غير خاضعة للضريبة قيمتها 20000 شاقل.
- 4- مدخلات متعلقة بالصفقات الخاضعة للضريبة قيمتها 240000 شاقل قبل الضريبة.
- 5- مدخلات متعلقة بالصفقات الخاضعة لنسبة صفر قيمتها 25000 شاقل.
- 5- مدخلات متعلقة بصفقات غير خاضعة قيمتها 10000 شاقل.

المطلوب:

احتساب ضريبة القيمة المضافة المتوقع دفعها؟

**الحل:**

أولاً: إيجاد قيمة ضريبة الصفقات الخاضعة للضريبة وتساوي  $300000 * 16\% = 48000$  شافل.

ثانياً: لا يكون ضريبة قيمة مضافة على الصفقات لنسبة صفر. وكذلك الأمر مع الصفقات المعفاة.

ثالثاً: ضريبة القيمة المضافة للمدخلات بالصفقات الخاضعة  $= 240000 * 16\% = 38400$  شافل.

رابعاً: ضريبة القيمة المضافة المتعلقة بالصفقات الخاضعة لنسبة صفر  $= 25000 * 16\% = 4000$  شافل.

أما ضريبة القيمة المضافة للمدخلات المتعلقة بالصفقات المعفاة فلا تدخل في الخصم.

وعليه يكون مجموع ضريبة القيمة المضافة على الصفقات = 48000 شيكل

وضريبة القيمة المضافة على المدخلات = 38400 + 4000 = (42400) شيكل

ضريبة القيمة المضافة الواجب دفعها 5600 شيكل

تدريب 4- بلغت مبيعات أحد التجار في شهر أيلول 100000 شيكل، كما أن قيمة مشترياته كانت 75000

شيكل.

**المطلوب:-**

إيجاد قيمة ض.ق.م (إذا علمت أن نسبتها هي 15%) التي سيدفعها هذا التاجر إذا علمت أن صفقاته ومشترياته شاملة لمبلغ الضريبة المضافة.

**الحل**

$$\text{قيمة الصفقات} \times 15\% = \text{قيمة الضريبة المضافة} \\ \frac{\text{قيمة الصفقات}}{1.15}$$

$$\text{ضريبة المبيعات} = \frac{100000}{1.15} \times 15\% = 13043$$

$$\text{ضريبة المشتريات} = \frac{75000}{1.15} \times 15\% = 9783$$

$$\text{قيمة الضريبة المضافة للدفع} = 3260 \text{ شيكل}$$

تدريب 5 - بلغت مبيعات أحد التجار في شهر أيار 100000 شيكل، كما أن قيمة مشترياته كانت

75000 شيكل.

### المطلوب:-

إيجاد قيمة ض.ق.م (إذا علمت أن نسبتها هي 15%) التي سيدفعها هذا التاجر إذا علمت أن صفقاته ومشترياته غير شاملة لمبلغ الضريبة المضافة.

### الحل

$$\text{قيمة الصفقات} \times 15\% = \text{قيمة الضريبة المضافة}$$

$$15000 = 15\% \times 100000 = \text{ضريبة المبيعات}$$

$$\underline{11250} = 15\% \times 75000 = \text{ضريبة المشتريات}$$

$$= 3750 \text{ شيكل} = \text{قيمة الضريبة المضافة للدفع}$$