

المشاعب فى تطبيق

قانن ضرائب الءل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولأئءة التنفيذفة

إءاء



أءمء شحاته حنفي

رئفس قءاع ضرائب الأرباع الأءارة **ATC**

ءضو مجلس إءارة شركة **ATC** للءبرة الاسءءارة

ءضو مجلس إءارة ءمعفة ءبراء الضرائب المءرفة

ءضو مجلس إءارة شركة أهل الضرائب

زمفل ءمعفة الضرائب المءرفة

مواء القانن

مواء اللائءة التنفيذية والءب الءرففة

نسخة مءانفة ءفر مءصصفة للبع

أَعُوذُ بِاللَّهِ مِنَ الشَّيْطَانِ الرَّجِيمِ

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

﴿ اللَّهُ لَا إِلَهَ إِلَّا هُوَ الْحَيُّ الْقَيُّومُ لَا تَأْخُذُهُ سِنَّةٌ وَلَا نَوْمٌ لَهُ مَا فِي
السَّمَوَاتِ وَمَا فِي الْأَرْضِ مَنْ ذَا الَّذِي يَشْفَعُ عِنْدَهُ إِلَّا بِإِذْنِهِ يَعْلَمُ مَا
بَيْنَ أَيْدِيهِمْ وَمَا خَلْفَهُمْ وَلَا يُحِيطُونَ بِشَيْءٍ مِّنْ عِلْمِهِ إِلَّا بِمَا شَاءَ
وَسِعَ كُرْسِيُّهُ السَّمَوَاتِ وَالْأَرْضَ وَلَا يَئُودُهُ حِفْظُهُمَا وَهُوَ الْعَلِيُّ
الْعَظِيمُ ﴾ البقرة

الفهرس

رقم الصفحة	الموضوع
٧	المقدمة ومراحل تطور قوانين الضرائب في مصر
١٥	مواد إصدار القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥
٣٧	* الكتاب الأول / الأحكام العامة
٤٥	* الكتاب الثاني / الضريبة على الأشخاص الطبيعيين
٤٧	الباب الأول / نطاق سريان الضريبة
٥٥	الباب الثاني / المرتبات والأجور
٨٥	الباب الثالث / النشاط التجاري والصناعي
١١١	الفصل الأول / الإيرادات الخاضعة للضريبة
١٢٢	الفصل الثاني / تحديد الإيرادات الداخلة فى الوعاء
١٥٠	الفصل الثالث / الإعفاءات
١٥٥	الباب الرابع / إيرادات المهن غير التجارية
١٥٥	الفصل الأول / الإيرادات الخاضعة للضريبة
١٥٦	الفصل الثاني / تحديد الإيرادات الداخلة فى الوعاء
١٦٣	الفصل الثالث / الإعفاءات من الضريبة
١٦٦	الباب الخامس / إيرادات الثروة العقارية
١٦٦	الفصل الأول / الإيرادات الخاضعة للضريبة
١٦٧	الفصل الثاني / تحديد الإيرادات الداخلة فى الوعاء
١٧٨	الفصل الثالث / الإعفاءات من الضريبة
١٧٨	الفصل الرابع / أحكام متنوعة
١٨٥	الباب السادس / توزيعات الأرباح
١٨٥	الفصل الأول / الإيرادات الخاضعة للضريبة
١٨٦	الفصل الثانى / تحديد التوزيعات الخاضعة للضريبة
١٨٧	الفصل الثالث / سعر الضريبة وتحصيلها
١٨٨	الباب السابع / أرباح الحصص والأوراق المالية
١٨٨	الفصل الأول / الإيرادات الخاضعة للضريبة
١٨٨	الفصل الثانى / تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة
١٨٩	الفصل الثالث / سعر الضريبة
١٩٠	الفصل الرابع / تجنب الازدواج الضريبي

تابع الفهرس

رقم الصفحة	الموضوع
٢٠١	* الكتاب الثالث / الضريبة على الأشخاص الاعتبارية -----
٢٠٣	الباب الأول / نطاق سريان الضريبة -----
٢١١	الباب الثاني / تحديد الدخل الخاضع للضريبة -----
٢٤٥	* الكتاب الرابع / الضريبة المستقطعة من المنبع -----
٢٦١	* الكتاب الخامس / الخصم والتحصيل والدفعات المقدمة تمت حساب الضريبة
٢٦٣	الباب الأول / النشاط التجاري والصناعي -----
٢٦٣	الفصل الأول / الخصم -----
٢٦٨	الفصل الثاني / الدفعات المقدمة -----
٢٧١	الفصل الثالث / التحصيل تمت حساب الضريبة -----
٢٧٣	الباب الثاني / المهن غير التجارية -----
٢٧٣	الفصل الأول / الخصم -----
٢٧٣	الفصل الثاني / التحصيل تمت حساب الضريبة
٢٧٤	الباب الثالث / أحكام عامة -----
٢٧٥	* الكتاب السادس / التزامات الممولين وغيرهم -----
٢٧٧	الباب الأول / الإخطار وإمسك الدفاتر -----
٢٨٢	الباب الثاني / الإقرارات الضريبية -----
٢٨٨	الباب الثالث / ربط الضريبة -----
٢٩١	الباب الرابع / الفحص والتحريات -----
٢٩٧	الباب الخامس / ضمانات التحصيل -----
٣١١	الباب السادس / إجراءات الطعن -----
٣٢١	* الكتاب السابع / العقوبات -----
٣٣٧	* الكتاب الثامن / أحكام ختامية -----
٣٤٣	* شرح مبسط لكيفية عمل الضريبة المؤجلة -----
٣٩١	القوانين المعدلة و تعديل اللائحة التنفيذية و الكتب الدورية -----
٤٦١	* المراجع -----

إهداء

إلى روح الذين رحلوا وفارقونا من الأحباب و أصحاب الحقوق علينا.
إلى كل من ساهم في إعداد هذا العمل من الزملاء ولو بلمحة بسيطة.
إلى كل مجتهد في عمله خاصة العاملين في الحقل الضريبي.

أحمد شحاته حنفى

حكمة مأثورة

بعث القاضي الفاضل عبدالرحيم بن علي البيساني إلى العمد الأصفهاني يقول:
((إني رأيتُ أنه لا يكتُبُ إنسانٌ كتابًا في يومه؛ إلا قالَ في عَدِه: لو عَبرَ هذا لكان
أحسنَ، ولو زيدَ كذا لكان يُستَحسَنُ، ولو قُدِّمَ هذا لكان أفضلَ، ولو تُركَ هذا لكان
أجملَ. هذا من أعظم العِبَرِ، وهو دليلٌ على استيلاءِ النَّقصِ على جُملةِ البَشَرِ))

شركة **ATC** للخبرة الاستشارية

المشاقب في تطبيق قانون

إعداد

أشرف عبد الغنى

ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

أحمد شحاته حنفى

إهداء

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المشاقب في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
المقدمة وفلسفة القانون

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى

المقدمة

وفلسفة القانون

شركة **ATC** للخبرة الاستشارية

المشاقب في تطبيق قانون

إعداد

أشرف عبد الغنى

ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

أحمد شحاته حنفى

المقدمة وفلسفة القانون

مقدمة

تطور قوانين الضرائب علي الدخل في مصر

١. القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩
وفرضت بمقتضاه:
 - ضريبة على إيرادات رؤوس الأموال المنقولة
 - ضريبة علي الأرباح التجارية والصناعية.
 - ضريبة على كسب العمل (مرتبات وأرباح مهين حرة).
٢. القانون رقم ٩٩ لسنة ١٩٤٩ :
وفرضت بموجبة ضريبة عامه على الإيراد
٣. القانون رقم ١٤٦ لسنة ١٩٥٠ :
تم بموجبة فصل ضريبة المهين الحرة واستقلالها عن ضريبة المرتبات والأجور.
٤. القانون رقم ٢٢٧ لسنة ١٩٥٦ :
تم فرض ضريبة إضافية للدفاع.
٥. القانون رقم ٢٣ لسنة ١٩٦٧ :
فرضت بموجبه ضريبة الأمن القومي.
٦. القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٧٣ :
فرضت بموجبة الضريبة الإضافية للجهاد.
٧. القانون رقم ٤٦ لسنة ١٩٧٨ :
وحد الأعباء الضريبية علي الأرباح التجارية والصناعية وإيرادات رؤوس الأموال المنقولة، بهدف تحقيق المزيد من العدالة الضريبية
٨. القانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ :
تم بموجبة خفض سعر الضريبة، وإلغاء كافة الضرائب الملحقة، مثل ضريبة الأمن القومي، وضريبة الدفاع والجهاد.

٩. القانون رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣:

تم بموجب إيدخال نظام الضريبة الموحدة علي دخل الأشخاص الطبيعيين بدلاً من الضرائب النوعية مع إلغاء الضريبة العامة على الإيراد (ضريبة الإيراد العام).

١٠. القانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧:

وهو قانون ضمانات وحوافز الاستثمار والذي بموجبية يحدد الإعفاءات على الأنشطة المختلفة.

ونود بداية عند تعرضنا للتعليق علي مواد القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ أن نسترشد بكلمة الدكتور وزير المالية لبيان مراحل عملية الإصلاح الاقتصادي التي تقوم بها الحكومة بقيادة الدكتور أحمد نظيف رئيس مجلس الوزراء، وذلك كله قبل أن نتعرض لفلسفة القانون الجديد والاختلافات بينه وبين القانون القديم.

كلمة وزير المالية:

يشهد المجتمع المصري عملية إصلاح اقتصادي شامل وذلك من خلال منظومة تنموية متكاملة تهدف إلى الارتفاع بمعدلات التنمية البشرية وتحقيق الرفاهية والارتقاء بمستوى معيشة الأفراد عن طريق تحديث المجتمع سياسيا واقتصاديا واجتماعيا معتمدا على قراءة علمية ودقيقة لإمكانياته ومتسلحا بترائه الثقافي وعلى وعى وإدراك بالمتغيرات العالمية والإقليمية للاستفادة من مزاياها واكتشاف مخاطرها ومنعها، أو على الأقل الحد من تأثيراتها السلبية.

وفي هذا السياق بدأت وزارة المالية في تطبيق حزمة من السياسات والإجراءات الاقتصادية تهدف إلى تحريك عجلة الاقتصاد بشكل يكاد يكون فوري - وهو ما بدأ المواطن يستشعره بالفعل - من خلال إجراءات هيكلية في كل من النظم الجمركية والضريبية والمالية للدولة وبحيث يكون لها أثارا مستدامة على مختلف القطاعات الاقتصادية.

من هذا المنطلق جاءت السياسة الضريبية باعتبارها إحدى الأدوات التي تعمل على تحقيق الأهداف الاقتصادية والاجتماعية بالبلاد، والتي يأتي على رأسها تحسين البيئة الاستثمارية وتنقية المناخ الاستثماري ليصبح أكثر قدرة على جذب الاستثمارات مما يساعد على تنشيط عجلة الاقتصاد القومي وبالتالي زيادة فرص التشغيل وامتصاص جانب كبير من البطالة. وكلها أمور تصب في النهاية لصالح المواطن المصري وتساعد على تهدئة الأسعار وزيادة الصادرات وفتح مجالات جديدة للاستثمار فضلاً عن تخفيف العبء على المواطنين.

لكل ما سبق جاء القانون الجديد للضريبة على الدخل منتهجا أفضل الأسس والممارسات الضريبية في العالم حيث أنه لا يعنى فقط بتعديل سعر الضريبة وإن كان هذا هدفاً في حد ذاته، وإنما لإيجاد منظومة ضريبية متطورة ومتكاملة تخدم المواطن والموظف البسيط بقدر ما تخدم المستثمر والنشاط الاقتصادي ككل ، وبحيث تقضى على المشاكل المزمنة التي يعانى منها النظام الضريبي المصري ، كما أنه يعتبر بمثابة المحور الأول في بند الإصلاح الضريبي والذي يتضمن الإصلاح الإداري والفني بجانب تبسيط الإجراءات وغيرها. وقد راعت وزارة المالية أن يأتي القانون الجديد بمواد واضحة وسهلة الفهم ولا تخضع لأكثر من تفسير بما يرسى قواعد الشفافية وييسر من العمل الضريبي سواء بالنسبة للمواطن أو للمصلحة.

الفلسفة التي يقوم عليها القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

يختلف القانون الجديد (٩١ لسنة ٢٠٠٥) اختلافا جذريا عن القانون القديم (١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته) وذلك من حيث الفلسفة والأهداف والآليات، ويبرز ذلك على النحو التالي :

١. تعتمد فلسفة القانون الجديد على تغيير توجه وإدارة السياسة المالية من تجميع أكبر قدر من الفائض الاقتصادي لدى المجتمع في الخزانة العامة والتي تتولى إعادة توزيعه، إلى ترك الجانب الأكبر من هذا الفائض ليدار بواسطة المجتمع، وإعادة توظيفه بين الاستهلاك والاستثمار والادخار، وهو ما يؤدي بدوره إلى تحقيق كفاءة أكبر في استخدام الموارد وبالتالي زيادة فرص تحقيق تنمية اقتصادية متوازنة ومستدامة. وذلك انطلاقاً من كون الحصيلة الضريبية هي الأساس متغير تابع للنمو الاقتصادي وبالتالي فإن الزيادة في حجم النشاط الاقتصادي ستعود بالإيجاب على الاقتصاد القومي عموماً وموارد الدولة على وجه الخصوص، ولكن من منظور تنموي واقتصادي أوسع يشارك فيه المجتمع مع الدولة في إدارة عجلة التنمية ودفع معدلات النمو إلى الأمام .

٢. الثقة في الممول إذ يعمد القانون إلى إعادة الثقة بين الممول والمصلحة، بحيث يثق الممول في أن المصلحة ستعامله بعدالة واحترام، وتثق المصلحة بان الممول سيكون أميناً في الإعلان عن دخله الحقيقي. ولذلك سيتم اعتبار الإقرار الضريبي المقدم من الممول هو أساس ربط الضريبة، مع عدم جواز إهدار الدفاتر دون سبب جوهري. مقابل ذلك سوف يتم الأخذ بنظام الفحص بالعينة وتغليظ عقوبة التهرب الضريبي وذلك حفاظاً على حقوق الدولة والمجتمع .

٣. البساطة والسهولة إذ يقدم القانون الجديد آليات وأطر ومفاهيم أكثر يسراً، من المعمول به حالياً، وهو ما يساعد على فهمه والإلمام به وتطبيقه، ومن ثم أتى المشروع الجديد بصياغات

واضحة، وجيدة التعريف وسهلة الفهم، كلما أمكن ذلك. بالإضافة إلى ما سياتر على تطبيق القانون الجديد من تيسير في الإجراءات وتطوير حقيقي في الإدارة الضريبية

ملخص أهم ما جاء بالقانون من سياسات

وبعد عرض كلمة وزير المالية، وبعد التعرض لفلسفة الحكومة في القانون الجديد نجد أن السياسة الجديدة للحكومة تعتمد على حث صحوة الضمير الضريبي لدى الممول بتيقنه أن هذه الضريبة عادلة وأنها في النهاية في مصلحته سواء بطريق مباشر أو غير مباشر وثقة من جانب مصلحة الضرائب العامة في صدق الممول ولذا سعت جاهده إلى مساعدة الممول وتبصيره بما هو في صالحه ولذا جاء القانون الجديد بأحكام في صالح الممول مثل انقضاء الخصومة في جميع الدعاوى المقيدة لدى المحاكم بين المصلحة والممول والتي يكون موضوعها الخلاف في تقدير الضريبة وذلك إذا كان المبلغ المتنازع عليه لا يتجاوز عشرة آلاف جنية وأوضح أيضا أنه يجوز لوزير المالية التصالح في المنازعات القائمة في بعض الحالات منها ١٠% من قيمة الضريبة المتنازع عليها إذا كان مبلغها لا يزيد عن ١٠٠ ألف جنية و ٢٥% من قيمة الضريبة إذا كان مبلغها يزيد على ١٠٠ ألف جنية ويقل عن خمسمائة ألف جنية و ٣٠% من قيمة الضريبة إذا كان المبلغ يزيد على خمسمائة ألف جنية شريطة أن يتقدم الممول بطلب التصالح، كما أن القانون الجديد أدخل نظام الإهلاك في ظروف معينة كما أنه حسم الخلاف بين مصلحة الضرائب والممولين بالاعتماد على المعايير المحاسبية بما يؤدي إلى استقرار وعدالة النظام الضريبي وسيؤدي إلى تراجع واسع للنزاعات خاصة أن القانون الجديد شجع الممولين غير المسجلين بعدم محاسبتهم عن الماضي والاقتصار على المحاسبة منذ كتابة الإقرار الضريبي الأكثر من ذلك أن المشرع حدد الضريبة على الدخل من خمسة آلاف جنية وحتى ٢٠ ألف جنية بنسبة ١٠% وما يزيد على ٢٠ ألف جنية وحتى ٤٠ ألف جنية بنسبة ١٥% ثم ٢٠% على الدخل الذي يزيد على ٤٠ ألف جنية وذلك بالنسبة للشخص الطبيعي وكانت النسبة المقررة على شريحة الدخل العليا في القانون الصادر عام ١٩٨١ الذي ألغى بصدور القانون الجديد تصل إلى ٤٠% وقد حدد القانون الجديد نسبة الضريبة على صافي الأرباح السنوية للشركات والجمعيات التعاونية والبنوك والشركات الأجنبية ولو كان مركزها الرئيسي في الخارج بنسبة ٢٠% ثم زادت لتصبح ٢٥% ثم تعدلت إلى ٢٢.٥% وكانت الضرائب على الشركات من قبل تتراوح ما بين ٣٢% لبعضها (صناعي وتصدير) و ٤٠% لباقي الأنشطة الأخرى كما ابقى القانون الجديد الخضوع بالنسبة لشركات البحث عن البترول والغاز وإنتاجهما لضريبة نسبتها ٤٠.٥% حيث توجد اتفاقيات بين مصر وحكومات الشركات القائمة على هذه الأنشطة وكذلك ابقى القانون الجديد على نسبة الخضوع ٤٠% بالنسبة للبنك المركزي وهيئة قناة السويس .

في حين ألغى القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ عشرة مواد من قانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر عام ١٩٩٧ والذي تضمن إعفاءات ضريبية لأي شركة أو منشأة تقام في مدينة صناعية جديدة مثل السادس من أكتوبر أو العاشر من رمضان أو منطقة صناعية حرة ونص على أن الإعفاءات المقررة بالمواد المشار إليها سارية بالنسبة للشركات والمنشآت التي بدأ سريان مدد إعفاءها قبل تاريخ العمل بهذا القانون وذلك إلى أن تنتهي المدد المحددة لهذه الإعفاءات أما الشركات والمنشآت التي أنشئت وفقاً لأحكام القانون المشار إليه ولم تبدأ مزاولة نشاطها أو إنتاجها حتى تاريخ العمل بهذا القانون فيشترط لتمتعها بالإعفاءات المقررة بذلك القانون أن تبدأ مزاولة نشاطها أو إنتاجها خلال مده أقصاها ثلاث سنوات من تاريخ العمل بهذا القانون ونرى أن المشرع محق في ذلك لأنه تلاحظ أن بعض المستثمرين يغلقون منشأتهم في منطقة صناعية وقيمون غيرها في منطقة صناعية أخرى ليحصلوا على مدد إعفاء جديدة .

وبعد التعرض لفلسفة القانون الجديد وملخص لأهم ما ورد به سيتم التعليق علي مواد إصدار القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وعلي مواد القانون نفسه وما ورد باللانحة التنفيذية الخاصة به والصادرة بالقرار الوزاري رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ وكذلك تعديلات القانون المتعاقبة حتى شهريوليو سنة ٢٠١٨ .

ونرجو من الله أن ينال هذا الجهد المتواضع القبول المأمول والرضا من الله سبحانه وتعالى أولاً ثم الرضا المرجو من الزملاء والقراء وكل العاملين في الحقل الضريبي ، ونسأل الله سبحانه أن يُنفع به.

﴿ إِنَّ أَرِيدُ إِلَّا الْإِصْلَاحَ مَا اسْتَطَعْتُ وَمَا تَوْفِيقِي إِلَّا بِاللَّهِ عَلَيْهِ تَوَكَّلْتُ وَإِلَيْهِ أُنِيبُ ﴾ هود

أحمد شحاته حنفي

رئيس قطاع ضرائب الأرباح التجارية ATC

عضو مجلس إدارة شركة ATC للخبرة الاستشارية

عضو مجلس إدارة جمعية خبراء الضرائب المصرية

عضو مجلس إدارة شركة أهل الضرائب

زميل جمعية الضرائب المصرية

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المشاقب في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
فلسفة القانون

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المشاقب في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
مواد الإصدار

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى

مواد الإصدار

شركة **ATC** للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
المشائب في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
إعداد
أحمد شحاته حنفى
مواد الإصدار

مواد إصدار القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

لكل قانون جديد قانون يتضمن مواد إصدار لهذا القانون، ومواد إصدار القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ عددها ٩ مواد تهدف إلى تمهيد الطريق وتهيئة المجتمع الضريبي لتفهم القانون الجديد. وسيتم عرض مواد الإصدار كما وقع عليها السيد رئيس الجمهورية في ٩ / ٦ / ٢٠٠٥ مع التعليق على مفهوم كل مادة من المواد التي تحتاج للتعليق.

(المادة الأولى)

يعمل في شأن الضريبة على الدخل بأحكام القانون المرافق.

(المادة الثانية)

يلغى قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١، على أن تستمر لجان الطعن المشكلة وفقاً لأحكام قانون الضرائب على الدخل المشار إليه حتى ٣١ ديسمبر سنة ٢٠٠٥ في النظر في المنازعات الضريبية المتعلقة بالسنوات حتى نهاية ٢٠٠٤، وبعدها تحال المنازعات التي لم يتم الفصل فيها بحالتها إلى اللجان المشكلة طبقاً لأحكام القانون المرافق. كما تظل الإعفاءات المحددة لها مدد في القانون المشار إليه سارية بالنسبة إلى الأشخاص الذين بدأت مدد الإعفاء لهم قبل تاريخ العمل بهذا القانون، وذلك إلى أن تنتهي هذه المدد. ويلغى البند ١ من المادة ١ من القانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة.

التعليق:

تم إلغاء قانون الضرائب ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته حيث كانت مواد هذا القانون موضوعة بالقانون ١٤ لسنة ١٩٣٩ وتم إجراء بعض التعديلات المحدودة عليه بقوانين تالية له (كما سبق وأوضحنا بتطور قوانين الضرائب بمصر)، هذه التعديلات كانت لا تتعدى تعديل سعر الضريبة ما بين زيادة أو نقص وزيادة منح إعفاء وإضافة مادة أو إلغاء مادة... الخ أي أننا في ظل القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بصدد قانون جديد تماماً أدخلت عليه بعض المواد المستحدثة وهي كثير بالإضافة إلى تعديل المواد التي تصلح للتطبيق في المرحلة الحالية والتي كانت موجودة بالقانون القديم وذلك بما يتماشى مع التوجهات الجديدة.

كما إن لجان الطعن المشكلة بهيئتها التابعة لمصلحة الضرائب في ظل القانون القديم، كانت تجعل المصلحة خصم وحكم في نفس الوقت لأن لجنة الطعن كانت مشكلة من ثلاثة من العاملين بمصلحة الضرائب ويتبعونها مباشرة ويطبّقون التعليمات التي تصدر منها حتى ولو كانت هذه التعليمات تخالف في بعض الأحيان القانون نفسه، وقد نصت المادة الثانية من مواد الإصدار بأن تستمر هذه اللجان في العمل حتى ٢٠٠٥/١٢/٣١ للنظر في النزاعات الضريبية حتى السنة الضريبية ٢٠٠٤ أي حتى نهاية تطبيق القانون القديم وإذا تبقت أي منازعات من هذه الفترات التي يطبق عليها

القانون القديم تنقل للجان الطعن الجديدة التي ستشكل هيئتها الجديدة حيث نصت المادة ١٢٠ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على استقلال لجان الطعن عن مصلحة الضرائب، بحيث تكون تابعة مباشرة للوزير وتحت إشرافه، والذي يقوم بدوره بإصدار القرارات الخاصة بتحديد وبيان مقارها واختصاصها المكاني، مع ضمان تمثيل عادل لمنظمات الأعمال ورجال الصناعة من جانب والمصلحة من جانب آخر. على أن يكون رئيسها من غير العاملين بمصلحة الضرائب.

وإلغاء القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ يستتبعه إلغاء الإعفاءات الواردة بالمادة رقم ١٢٠ منه وقد راعى المشرع في مواد إصدار القانون الشركات التي قامت بدراسة الجدوى على اعتبار أنها معفاة من الضريبة طبقاً لما تنص عليه المادة ١٢٠ من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١، وبالتالي كان المشرع عادلاً حين قرر أن الإعفاءات التي أقرت وتم تحديد مدد لها يستمر الإعفاء حتى تنتهي مدته وذلك حفاظاً على استقرار الأوضاع في الشركات وفي المجتمع الضريبي.

كما نص في المادة الثانية من مواد الإصدار على إلغاء البند ١ من المادة ١ من القانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ والتي كانت تفرض رسم تنمية موارد دولة بنسبة ٢% على الوعاء الذي يزيد عن ١٨٠٠٠ جنية مما كان يعنى زيادة الضريبة لتصل نسبتها ٤٢% من الوعاء الضريبي.

(المادة الثالثة)

تلغى المواد أرقام ١٦ و ١٧ و ١٨ و ١٩ و ٢١ و ٢٢ و ٢٣ مكرراً و ٢٤ و ٢٥ و ٢٦ من قانون ضمانات وحوافز الاستثمار الصادر بالقانون رقم ٨ لسنة ١٩٩٧.

وتظل الإعفاءات المقررة بالمواد المشار إليها سارية بالنسبة إلى الشركات والمنشآت التي بدأ سريان مدد إعفائها قبل تاريخ العمل بهذا القانون، وذلك إلى أن تنتهي المدد المحددة لهذه الإعفاءات.

أما الشركات والمنشآت التي أنشئت وفقاً لأحكام القانون المشار إليه ولم تبدأ مزاولة نشاطها أو إنتاجها حتى تاريخ العمل بهذا القانون فيشترط لتمتعها بالإعفاءات المقررة بذلك القانون أن تبدأ مزاولة نشاطها أو إنتاجها خلال مدة أقصاها ثلاث سنوات من تاريخ العمل بهذا القانون.

التعليق:

ذهب المشرع في القانون الجديد إلى إلغاء الإعفاءات الضريبية المقررة بقانون الاستثمار بالنسبة للمشروعات الجديدة (وهي من المادة رقم ١٦ حتى المادة رقم ٢٦ ماعدا المادة رقم ٢٠ والمادة ٢٣)، وذلك إعمالاً لمبدأ العدالة الضريبية وللقناعة التامة بأن الإعفاءات الضريبية لا تمثل حافزاً حقيقياً للاستثمار الجاد. وقد تم الاستعاضة عن ذلك بالخفض الذي تم على التعريف الجمركية والمتمثل في خفض الجمركي على السلع الرأسمالية وكذلك مستلزمات الإنتاج، هذا فضلاً عن إقرار نظام للخصم الضريبي بالنسبة لضريبة المبيعات المسددة على السلع الرأسمالية جنباً إلى جنب مع خفض سعر الضريبة على الدخل إلى ٢٠% وكلها تمثل حوافزاً أكثر إيجابية من الإعفاءات الضريبية.

أما بالنسبة إلى الإعفاءات القائمة حالياً فقد أقر المشرع في القانون الجديد إلى استمرار الإعفاءات لكل المشروعات المستحقة لها وذلك حتى انتهاء مدتها. ويرجع السبب في ذلك للعديد من الأسباب الموضوعية والتي من أهمها ضرورة الحفاظ على استقرار أوضاع هذه الشركات. وبمعنى آخر فإن إلغاء الإعفاءات سوف ينطبق فقط على المشروعات الجديدة والتي تتأسس بعد صدور القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

أما بالنسبة للشركات التي حصلت على الموافقة من الهيئة العامة للاستثمار قبل تطبيق القانون الجديد، ولم تبدأ الإنتاج بعد، سوف تحصل على الإعفاء شريطة أن تبدأ الإنتاج قبل مضي ثلاث سنوات على تطبيق القانون الجديد.

(المادة الرابعة)

يعفى كل شخص من أداء جميع مبالغ الضريبة المستحقة على دخله وجميع مبالغ الضريبة العامة على المبيعات، وذلك عن الفترات الضريبية السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون، وما يرتبط بتلك الضرائب من مقابل تأخروغرامات وضريبة إضافية وغيرها، وذلك بالشرطين الآتيين: أولاً: ألا يكون الشخص قد سبق تسجيله أو تقديمه لإقرار ضريبي أو خضع لأى شكل من أشكال المراجعة الضريبية من قبل مصلحة الضرائب العامة أو مصلحة الضرائب على المبيعات. ثانياً: أن يتقدم الممول بإقراره الضريبي عن دخله عن آخر فترة ضريبية متضمناً كامل البيانات ذات الصلة، وأن يتقدم للتسجيل لدى مصلحة الضرائب على المبيعات إذا بلغ حد التسجيل، وذلك قبل مضي سنة من تاريخ العمل بهذا القانون. ويسقط الإعفاء إذا لم ينتظم الممول في تقديم إقراراته الضريبية عن دخله عن الفترات الضريبية الثلاث التالية.

التعليق:

سبق وأوضحنا بأن فلسفة القانون الجديد قائمة على إعادة الثقة بين الممول والمصلحة، بحيث يثق الممول في أن المصلحة ستعامله بعدالة واحترام، وتثق المصلحة بأن الممول سيكون أميناً في الإعلان عن دخله الحقيقي وفي مقابل ذلك سيتم الأخذ بنظام الفحص بالعينة وتغليظ عقوبة التهرب الضريبي.

وحتى يمكن إعطاء فرصة للممولين الذين كانوا يزاولون أنشطتهم دون علم المصلحة بهم وحتى لا يقعوا تحت عقوبات التهرب المغلظة فقد استحدث المشرع بالقانون الجديد نظاماً للعفو الضريبي يتم بمقتضاه إعفاء الممول من أداء جميع مبالغ الضرائب المستحقة عليه خلال الفترات الضريبية السابقة على بدء العمل بالقانون الجديد وما يرتبط بتلك الضرائب من مقابل تأخير وغرامات، وذلك بشرطين:

١. ألا يكون الممول قد سبق تسجيله أو تقديمه لإقرار ضريبي، أو خضع لأي شكل من أشكال المراجعة الضريبية من قبل مصلحة الضرائب.
 ٢. أن يقوم الممول بتسجيل نفسه خلال سنة من تاريخ العمل بهذا القانون الجديد، مشفوعاً بإقراره الضريبي عن آخر فترة ضريبية (والمقصود بأخر فترة الفترة الضريبية ٢٠٠٤) متضمناً كامل البيانات ذات الصلة.
- مع سقوط هذا الإعفاء إذا لم ينتظم الممول في تقديم إقراره خلال ثلاث سنوات تالية حتى ينتظم هذا الممول الذي رسخ في عقيدته التهرب من الضرائب وعدم إبلاغ المصلحة عن حقيقة دخله، وبذلك يتحول إلى ممول أمين مشارك للدولة في التنمية بقيمة ما يؤديه من ضرائب حقيقية. وفي هذا الشأن صدر الكتاب الدوري رقم ٢ لسنة ٢٠٠٥ موقع من وزير المالية يوضح قواعد تطبيق العفو الضريبي المقرر.

(المادة الخامسة)

تنقضي الخصومة في جميع الدعاوى المقيدة أو المنظورة لدى جميع المحاكم على اختلاف درجاتها قبل أول أكتوبر سنة ٢٠٠٤ بين مصلحة الضرائب والممولين والتي يكون موضوعها الخلاف في تقدير الضريبة وذلك إذا كان الوعاء السنوي للضريبة محل النزاع لا يجاوز عشرة آلاف جنيه. وتمتنع المطالبة بما لم يسدد من ضرائب تتعلق بهذه الدعاوى.

وفي جميع الأحوال لا يترتب على انقضاء الخصومة حق للممول في استرداد ما سبق أن سدده تحت حساب الضريبة المستحقة على الوعاء المتنازع عليه.

وذلك كله ما لم يتمسك الممول باستمرار الخصومة في الدعوى بطلب يُقدم إلى المحكمة المنظورة لديها الدعوى خلال ستة أشهر من تاريخ العمل بهذا القانون.

التعليق:

لقد تم عمل حصر للقضايا الضريبية الموجودة بالمحاكم على اختلاف درجاتها فوجدت بكم هائل مما عطل على الدولة مبالغ كبيرة، ووجد أن حوالي ٨٠% منها وعاء الضريبة المتنازع عليه لا يتجاوز ١٠ آلاف جنيه فقرر المشرع في هذه المادة التصالح من جانب المصلحة في هذه الدعاوى تلقائياً، إلا إذا أصر الممول على التمسك باستكمال المنازعة وعليه في هذه الحالة التقدم بطلب في خلال ستة أشهر من تاريخ العمل بهذا القانون يطلب فيه تمسكه باستمرار الخصومة.

أما إذا لم يتمسك بالاستمرار في الخصومة وتصالح فلا يحق له استرداد ما سبق وأن سدده تحت حساب الضريبة المستحقة على الوعاء المتنازع عليه. وفي هذا الشأن صدر الكتاب الدوري رقم ٣ لسنة ٢٠٠٥ بشأن قواعد انقضاء الخصومة وفقاً لأحكام المادة الخامسة من مواد إصدار القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

(المادة السادسة)

في غير الدعاوى المنصوص عليها في المادة الخامسة من هذا القانون، يكون للممولين في المنازعات القائمة بينهم وبين مصلحة الضرائب والمقيدة أو المنظورة أمام المحاكم على اختلاف درجاتها قبل أول أكتوبر سنة ٢٠٠٤، طلب إنهاء تلك المنازعات خلال سنة من تاريخ العمل بهذا القانون مقابل أداء نسبة من الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة على الوعاء السنوي للضريبة المتنازع عليه وفقاً للشرائح الآتية:

١. (١٠%) من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة على الوعاء المتنازع عليه إذا لم تجاوز قيمته مائة ألف جنيه.

٢. (٢٥%) من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة على الوعاء المتنازع عليه وذلك بالنسبة إلى ما تجاوز قيمته مائة ألف جنيه وحتى خمسمائة ألف جنيه من هذا الوعاء، وذلك بعد سداد النسبة المنصوص عليها في البند ١ بالنسبة إلى ما لا يجاوز مائة ألف جنيه من هذا الوعاء.

٣. (٤٠%) من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة على الوعاء المتنازع عليه وذلك بالنسبة إلى ما تجاوز قيمته خمسمائة ألف جنيه من هذا الوعاء، وذلك بعد سداد النسبتين المنصوص عليهما في البندين ١،٢ بالنسبة إلى ما لا يجاوز خمسمائة ألف جنيه من هذا الوعاء.

ويترتب على وفاء الممول بالنسب المقررة وفقاً للبنود السابقة براءة ذمته من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المتنازع عليها، ويحكم بانتهاء الخصومة في الدعوى إذا قدم الممول إلى المحكمة ما يفيد ذلك الوفاء. وفي جميع الأحوال لا يترتب على انقضاء الخصومة حق للممول في استرداد ما سبق أن سدده تحت حساب الضريبة المتنازع عليها.

التعليق:

استكمالاً للمادة السابقة فقد وجد المشرع أن الـ ٢٠% الباقية من المنازعات أوعيتها الضريبية أكثر من ١٠ آلاف جنية فترك المشرع الحرية للممول للتصالح من عدمه، وفي حالة رغبته في التصالح عليه أن يتقدم للمصلحة بطلب للتصالح في خلال عام من تاريخ صدور القانون علي أن يؤدي الشرائح الموضحة بالمادة، ولا يحق له استرداد ما سبق وأن سدده تحت حساب الضريبة المستحقة علي الأوعية المتنازع عليها إذا كان ما سدده الممول يزيد عن الضريبة المستحقة عليه من واقع التصالح، وتنقضي الخصومة بالتصالح، وعليه أن يقدم للمحكمة ما يفيد التصالح والسداد لتحكم بانتهاء الخصومة. وفي هذا الشأن صدر الكتاب الدوري رقم ٤ لسنة ٢٠٠٥ بشأن إنهاء المنازعات وفقاً لأحكام المادة السادسة من مواد الإصدار.

مثال على التصالح وفقاً للمادة السادسة من مواد الإصدار.

نفترض أن شركة صدر لها قرار لجنة الطعن عن عام ٢٠٠٠ وكان وعاء الضريبة طبقاً لقرار لجنة الطعن ٤٥٠٠٠٠٠٠ جنيه طعنت الشركة على قرار لجنة الطعن على أوعية مقدارها ٢٠٠٠٠٠٠٠ جنيه وتم رفع الدعوى في ٣١/٨/٢٠٠٤ وقامت الشركة بسداد الضريبة على الوعاء الذي تم قبوله من الشركة وقدره ٢٥٠٠٠٠٠٠ جنيه. (مقابل التأخير عن ١٢ شهر)

الإجابة:

ما يسدد في حالة التصالح طبقاً للقانون	إجمالي الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة	المبالغ الأخرى المستحقة		الضريبة المتنازع عليها	وعاء الضريبة	الشرائح
		مقابل تأخير	رسم تنمية			
٤٧٠٤	٤٧٠٤٠	٥٠٤٠	٢٠٠٠	٤٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	١٠%
٤٧٠٤٠	١٨٨١٦٠	٢٠١٦٠	٨٠٠٠	١٦٠٠٠٠	٤٠٠٠٠٠	٢٥%
٢٨٢٢٤٠	٧٠٥٦٠٠	٧٥٦٠٠	٣٠٠٠٠	٦٠٠٠٠٠	١٥٠٠٠٠٠	٤٠%
٣٣٣٩٨٤	٩٤٠٨٠٠	١٠٠٨٠٠	٤٠٠٠٠	٨٠٠٠٠٠	٢٠٠٠٠٠٠	الإجمالي

وفي هذا السياق نورد نص الكتاب الدوري رقم ٤ لسنة ٢٠٠٥ والصادر في هذا الشأن وموقع من الدكتور وزير المالية وكذلك الملحق رقم ١ ورقم ٢ لهذا الكتاب.



كتاب دوري رقم (٤) لسنة ٢٠٠٥م

بشأن

قواعد إنهاء المنازعات المقيدة أو المنظورة أمام المحاكم

وفقاً لحكم المادة السادسة من قانون الضريبة على الدخل

الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥م

صدر قانون الضريبة على الدخل الجديد رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ بتاريخ ٢٠٠٥/٦/٨ ونُشر في الجريدة الرسمية العدد { ٢٣ تبع } في ٢٠٠٥/٦/٩ ونصت المادة السادسة منه على :

في غير الدعاوى المنصوص عليها في المادة الخامسة من هذا القانون، يكون للممولين في المنازعات القائمة بينهم وبين مصلحة الضرائب والمقيدة أو المنظورة أمام المحاكم على اختلاف درجاتها قبل أول أكتوبر سنة ٢٠٠٤ ، طلب إنهاء تلك المنازعات خلال سنة من تاريخ العمل بهذا القانون مقابل أداء نسبة من الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة على الوعاء السنوي للضريبة المتنازع عليه .

ويُقصد بالوعاء السنوي للضريبة المتنازع عليه هو مجموع قيمة بنود الخلاف المتنازع عليها لكل سنة على حده والمقيدة أو المنظورة أمام المحاكم قبل ٢٠٠٤/١٠/١ من واقع صحيفة الدعوى المرفوعة من الممول أو من المصلحة.

ويقوم الممول مقابل إنهاء المنازعات بأداء نسبة من الضريبة والمبالغ الأخرى على الوعاء السنوي وفقاً للشرائح الآتية:

- ١ - (١٠٪) من قيمة الضريبة والمبلغ الأخرى المستحقة على الوعاء السنوي المتنازع عليه إذا لم تتجاوز قيمته مائة ألف جنيه.
- ٢ - (٢٥٪) من قيمة الضريبة والمبلغ الأخرى المستحقة على الوعاء السنوي المتنازع عليه وذلك بالنسبة إلى ما تتجاوز قيمته مائة ألف جنيه وحتى خمسمائة ألف جنيه من هذا الوعاء ، وذلك بعد سداد النسبة المنصوص عليها في البند ١ بالنسبة إلى ما لا يتجاوز مائة ألف جنيه من هذا الوعاء .
- ٣ - (٤٠٪) من قيمة الضريبة والمبلغ الأخرى المستحقة على الوعاء السنوي المتنازع عليه وذلك بالنسبة إلى ما تتجاوز قيمته خمسمائة ألف جنيه من هذا الوعاء، وذلك بعد سداد النسبتين المنصوص عليهما في البندين ١ ، ٢ بالنسبة إلى ما لا يتجاوز خمسمائة ألف جنيه من هذا الوعاء .

ويترتب على وفاء الممول بالنسب المقررة وفقاً للبنود السابقة براءة نمته من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المتنازع عليها ، ويحكم بانتهاء الخصومة فى الدعوى إذا قدم الممول إلى المحكمة ما يفيد ذلك الوفاء . وفى جميع الأحوال لا يترتب على انقضاء الخصومة حق للممول فى استرداد ما سبق أن سدده تحت حساب الضريبة المتنازع عليها .

ولتطبيق أحكام هذه المادة يُراعى توافر الشروط الآتية:

- ١ - أن تكون المنازعة القائمة بين الممول والمصلحة فى دعوى منتهية مقيدة أو منظورة أمام المحاكم على اختلاف درجاتها قبل أول أكتوبر ٢٠٠٤ م .
- ٢ - أن يتقدم الممول بطلب إنهاء المنازعة خلال سنة من تاريخ العمل بهذا القانون أى قبل يوم ١٠/٦/٢٠٠٦ إلى المأمورية المختصة مرفقاً به شهادة من المحكمة بالحالة التى عليها الدعوى .

- ٣ - أن يكون إنهاء المنازعة مقابل أداء نسبة من الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة على الوعاء المتنازع عليه والذي يتم تحديده لكل سنة على حده وفقاً لصحيفة الدعوى وذلك عند تقديم الطلب وفقاً للوائح المشار إليها سابقاً .

مثال رقم (١)

شركة تخضع للضريبة وفقاً للقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته بسعر ٤٠% ، بلغ إجمالى وعاء الضريبة طبقاً لقرار لجنة الطعن مبلغ ٢.٠٠٠.٠٠٠ جنيه فى سنة واحده ، طعن الممول أمام القضاء فى بنود هذا القرار وبلغ إجمالى البنود المتنازع عليها ٧٥٠.٠٠٠ جنيهها ، ففى هذه الحالة يكون الوعاء المتنازع عليه هو ٧٥٠.٠٠٠ جنيه ويتم تقدير المبالغ المستحقة مقابل إنهاء الخصومة على النحو التالى:

أولاً :-

شرائح الوعاء المتنازع عليه	الضريبة المستحقة	النسبة	الضريبة الواجب أدائها
١٠٠٠.٠٠٠	٤٠.٠٠٠	١٠%	٤.٠٠٠
٤٠٠.٠٠٠	١٦٠.٠٠٠	٢٥%	٤٠.٠٠٠
٢٥٠.٠٠٠	١٠٠.٠٠٠	٤٠%	٤٠.٠٠٠
إجمالى الضريبة	٣٠٠.٠٠٠	-	٨٤.٠٠٠

تكون الضريبة المستحق أدائها مقابل إنهاء النزاع ٨٤.٠٠٠ جنيه.

ثانياً :- - يحسب إجمالى الضريبة المستحقة على الوعاء الغير متنازع عليه وقرره

١٢٥٠٠٠٠ جنيه على أساس :

$$٥٠٠٠٠٠ = ١٢٥٠٠٠٠ \times ٤٠\%$$

وبذلك تكون جملة الضريبة الواجب أدائها لإنهاء النزاع هو ٥٨٤٠٠٠ جنيه عبارة عن الضريبة على الوعاء الغير متنازع عليه مضافاً إليه المبالغ المستحقة على الوعاء المتنازع عليه، مع مراعاة خصم مبالغ الضريبة التى سبق سدادها عن هذه السنة.

٤- إذا كانت الدعوى مقامة عن أكثر من سنة يتحدد الوعاء المتنازع عليه لكل سنة على حده حسب نقاط الخلاف المطعون فيها والمذكورة بصحيفة الدعوى لكل سنة على حده .

مثال رقم (٢) :

إذا كان عدد السنوات محل النزاع ثلاث سنوات تتمثل فيها المبالغ محل الدعوى على الوجه الآتى :

بيان	المبلغ محل الدعوى	المبلغ المتنازع عليه
السنة الأولى	٢,٠٠٠,٠٠٠	٩,٠٠٠
السنة الثانية	٢,٥٠٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠
السنة الثالثة	٣,٠٠٠,٠٠٠	٧٥٠,٠٠٠

يكون التعامل مع أطراف النزاع كالتالى:

أولاً :- تلغى الخصومة بالنسبة للسنة الأولى لكون الوعاء المتنازع عليه لا يتجاوز عشرة آلاف جنيهاً وفقاً لحكم المادة الخامسة من القانون.

ثانياً :- بالنسبة للسنة الثانية يتم حساب الضريبة الواجب أدائها عن الوعاء المتنازع عليه كما يلي:

الشريحة	الضريبة المستحقة	النسبة	الضريبة الواجب أدائها
١٠٠,٠٠٠ جنيهاً	٤٠,٠٠٠	١٠%	٤٠٠٠
٢٠٠,٠٠٠ جنيهاً	٨٠,٠٠٠	٢٥%	٢٠,٠٠٠
الإجمالى	١٢٠,٠٠٠	—	٢٤,٠٠٠

ثالثاً :- بالنسبة للسنة الثالثة تكون الضريبة المستحقة على الوعاء المتنازع عليه على الوجه الآتى :

الشريحة	الضريبة المستحقة	النسبة	الضريبة الواجب أدائها
١٠٠,٠٠٠ جنيهاً	٤٠,٠٠٠	١٠%	٤٠٠٠
٤٠٠,٠٠٠ جنيهاً	١٦٠,٠٠٠	٢٥%	٤٠,٠٠٠
٢٥٠,٠٠٠ جنيهاً	١٠٠,٠٠٠	٤٠%	٤٠,٠٠٠
الإجمالى	٣٠٠,٠٠٠	—	٨٤,٠٠٠

رابعاً :- تكون المبالغ المستحقة لإنهاء النزاع خلال السنوات الثلاث على الوجه الآتى :

الوجاء الأصيل للضريبة	المبالغ الغير متنازع عليها	الضريبة المستحقة على المبالغ الغير متنازع عليها	المبالغ محل النزاع	التسوية المستحقة عليها	الإجمالى
٢,٠٠٠,٠٠٠	١,٩٩١,٠٠٠	٧٩٦,٤٠٠	٩,٠٠٠	لا شئ	٧٩٦,٤٠٠
٢,٥٠٠,٠٠٠	٢,٢٠٠,٠٠٠	٨٨٠,٠٠٠	٣٠٠,٠٠٠	٢٤,٠٠٠	٩٠٤,٠٠٠
٣,٠٠٠,٠٠٠	٢,٢٥٠,٠٠٠	٩٠٠,٠٠٠	٧٥٠,٠٠٠	٨٤,٠٠٠	٩٨٤,٠٠٠
إجمالى التسوية المستحقة لإنهاء النزاع	—	—	—	—	٢,٦٨٤,٤٠٠

وبذلك يكون المبلغ المستحق لإنهاء نزاع الثلاث سنوات مبلغ ٢,٦٨٤,٤٠٠ جنيه بالإضافة إلى المبالغ الأخرى المستحقة.

٥ - يترتب على وفاء الممول بالنسب المقررة وفقاً للبنود السابقة براءة نمته من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المتنازع عليها ويحكم بانتهاء الخصومة وفى حالة وجود تسديدات للممول عن السنوات المتنازع عليها يتم إجراء التسوية ويراعى ما يلى :

• إذا كانت المبالغ التى سبق سددها عن السنة أو السنوات المتنازع عليها تقل عن المبالغ الواجب أدائها وفقاً للنسب المشار إليها يلتزم الممول بأداء باقى مبلغ الضريبة والمبلغ الأخرى المستحقة.

• إذا كانت المبالغ التى سبق سددها عن السنة أو السنوات المتنازع عليها يزيد عن المبالغ الواجب أدائها وفقاً للنسب المشار إليها لا يلتزم الممول بأداء مبلغ أخرى، كما لا يحق له المطالبة باسترداد ما يزيد عن مبلغ الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة.

٦ - على المأمورية المختصة إنشاء سجل خاص لقيود الطلبات حسب ورودها أولاً بأول لإنهاء المنازعة مع إثبات كافة البيانات الخاصة بالدعوى.

٧ - تقوم المأمورية بإحالة الطلب إلى منطقة الضرائب المختصة والتي تتولى إحالته إلى الإدارة المركزية للتصالح.

٨ - تتقدم الإدارة المركزية للتصالح - بناءً على موافقة رئيس المصلحة - بطلب إلى المحكمة المختصة بوقف الدعوى

٩ - تقوم لجنة التصالح المختصة بسحب الملف من المحكمة وتحديد بنود الخلاف المتنازع عليها من واقع دراستها لملف الدعوى .

- ١٠ - تُصدر اللجنة قرارها بتحديد وعاء الضريبة المتنازع عليه السنوى والذي يتمثل فى مجموع قيمة بنود الخلف المتنازع عليها لكل سنة على حده .
 - ١١ - تُخطر اللجنة كلاً من المأمورية والممول وهيئة قضايا الدولة والمحكمة بقرارها .
 - ١٢ - تقوم المأمورية بحساب مقابل الوفاء والذي يتمثل فى نسبة من الضرائب والمبالغ الأخرى المستحقة على الوعاء المتنازع عليه والمُحدد بقرار اللجنة بعد الأخذ فى الاعتبار المبالغ المسددة من الممول .
 - ١٣ - يقوم الممول بسداد المقابل المنصوص عليه بالبند السابق وتُصدر المأمورية له شهادة ببراءة نتمته يتقدم بها الممول للمحكمة المنظور أمامها الدعوى .
- وفى حالة وجود أى خلاف فى تحديد الوعاء المتنازع عليه أو مقابل الوفاء يتم العرض على السيد رئيس المصلحة للبت فى هذا الخلاف .

وفى جميع الأحوال يراعى ما يلى:

- ١ - تُحسب المبالغ الأخرى المستحقة الأداء (مقابل تأخير وغيرها) على قيمة التسوية المحسوبة على الوعاء المتنازع عليه بالإضافة إلى مقابل التأخير على ما لم يسد من الضريبة المستحقة على المبلغ الغير متنازع عليها .
- ٢ - إعطاء الممول ما يُفيد قيمه بسداد المبالغ المستحقة وفقاً لأحكام هذه المادة لتقديمها إلى المحكمة وبراءة نتمته لانتهاج الخصومة .
- ٣ - إذا كانت الدعوى تتضمن سنوات لا يزيد فيها الوعاء السنوى للضريبة عن عشرة آلاف جنيه تنتهى المنزعة تلقائياً بالنسبة لهذا الوعاء وفقاً لأحكام المادة الخامسة من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

وعلى مأموريات الضرائب كل فى اختصاصها حصر الدعاوى المقيدة أو المنظورة لدى المحاكم على إختلاف درجاتها الخاضعة لأحكام هذه المادة ومتابعة موقفها من حيث الانتهاء أو الاستمرار وذلك فى سجل خاص بالمأمورية يُعد لهذا الغرض متضمناً كافة البيانات المتعلقة بهذه الدعوى .

وزير المالية

د. يوسف بطرس غالى

وزارة المالية

طلب رقم ()

--	--	--	--

رقم الملف الضريبي

مصلحة الضرائب العامة

رقم الوارد	.....
تاريخ الوارد/...../.....

مأمورية ضرائب :

العنوان :

يُعمل به حتى : ٢٠٠٦/٦/٩

طلب إنهاء منازعة

السيد الأستاذ/ رئيس مأمورية ضرائب

تحية طيبة ... وبعد

- أرجو الموافقة على طلب إنهاء منازعتى الضريبية القلمة مع المصلحة طبقاً لأحكام المادة السابعة من القانون رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ووفقاً للبيانات التالية :-

اسم الممول :
المهنة/النشاط :
الكيان القانوني :
بالعنوان :

سنوات النزاع	رقم الدعوى	تاريخ رفع الدعوى	محكمة	نوع الوعاء المتنازع عليه	قيمة الوعاء المقتزع عليه

- مع استعداننا لإفاء نسبة الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة على الوعاء المتنازع عليه وفقاً للشرائح المقررة بالعمدة السابعة من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ م .

- ومع إقرارى بعدم حفى فى استرداد ما سبق أن سددته تحت حساب الضريبة المتنازع عليها عن تلك السنوات .

وتفضلوا بقبول فائق الاحترام ،

تحريراً فى...../...../.....

مقدمه (الممول)

الاسم :

التوقيع :

■ نشاط تجارى/صناعى/مهني/ثروة عقارية/ شركات أموال

رقم الملف الضريبي	وزارة المالية مصلحة الضرائب العامة مأمورية ضرائب / العنوان /
اسم الممول ثلاثياً	
المهنة / النشاط	
الكيان القانونى	

مذكرة بدراسة طلب الممول
إتهاء الخصومة طبقاً للمادة السادسة من قانون
الضريبة على الدخل الصادر بالقانون (٩١) لسنة ٢٠٠٥ م

- بناء على الطلب المقدم من الممول بشأن إنهاء المنازعة الضريبية المقدمة بينه وبين المصلحة والوارد إلينا تحت رقم وارد () بتاريخ / / وبعد دراسة بيفلت الدعوى رقم () المرفوعة بتاريخ / / عن سنة النزاع () أمام محكمة : والبلغ قيمة الوعاء المتنازع عليه مبلغ بلحروف (فقط)
- فقد تم تحديد مقابل الوفاء بقيمة الضريبة المحددة كنسبة من قيمة الضريبة والمبلغ الأخرى المستحقة على الوعاء السنوى للضريبة المتنازع عليها طبقاً للشرايح المقررة للمادة السادسة من مواد إصدار قانون الضريبة على الدخل رقم () لسنة ٢٠٠٥ على النحو التالى :
- (أ) الوعاء الأول : - [١٠%] من قيمة الضريبة والمبلغ الأخرى المستحقة على الوعاء المتنازع عليه بما يزيد عن عشرة آلاف جنيه وبما لا يتجاوز مائة ألف جنيه .

- | | |
|---|---|
| ١ | قيمة الضريبة والمبلغ الأخرى المستحقة على الوعاء المتنازع عليه |
| ٢ | قيمة مقابل الوفاء للوعاء الأول [(٢) = (١) × ١٠%] |
- (ب) الوعاء الثانى : - { ٢٥% } من قيمة الضريبة والمبلغ الأخرى المستحقة على الوعاء المتنازع عليه بما يزيد عن مائة ألف جنيه وحتى خمسمائة ألف جنيه .

- | | |
|---|---|
| ٣ | قيمة الضريبة المستحقة على ما لا يتجاوز مائة ألف جنيه من هذا الوعاء |
| ٤ | قيمة الجزء الأول من مقابل الوفاء [(٤) = (٣) × ١٠%] . |
| ٥ | قيمة الضريبة المستحقة على ما يتجاوز مائة ألف جنيه وحتى خمسمائة ألف جنيه من هذا الوعاء |
| ٦ | قيمة الجزء التالى من مقابل الوفاء [(١) = (٥) × ٢٥%] . |
| ٧ | قيمة كامل مقابل الوفاء للوعاء التالى [(٧) = (٤) + (٦)] . |
- (ج) الوعاء الثالث : - (٤٠%) من قيمة الضريبة والمبالغ الأخرى المستحقة على الوعاء المتنازع عليه بما يتجاوز قيمته خمسمائة ألف جنيه من هذا الوعاء .

- | | |
|----|---|
| ٨ | قيمة الضريبة المستحقة على ما لا يتجاوز مائة ألف جنيه من هذا الوعاء |
| ٩ | قيمة الجزء الأول من مقابل الوفاء [(٩) = (٨) × ١٠%] . |
| ١٠ | قيمة الضريبة المستحقة على ما يتجاوز مائة ألف جنيه وحتى خمسمائة ألف جنيه من هذا الوعاء |
| ١١ | قيمة الجزء التالى من مقابل الوفاء [(١١) = (١٠) × ٢٥%] . |
| ١٢ | قيمة الضريبة المستحقة على ما يتجاوز قيمته خمسمائة ألف جنيه من هذا الوعاء |
| ١٣ | قيمة الجزء الثالث من مقابل الوفاء [(١٣) = (١٢) × ٤٠%] . |
| ١٤ | قيمة كامل مقابل الوفاء للوعاء الثالث [(١٤) = (٩) + (١١) + (١٣)] . |

- وبذلك يكون مقابل الوفاء المطلوب سداده مبلغ بلحروف (فقط)
- وقد قام الممول بسداد مقابل الوفاء المشار إليه بالقسمة بتاريخ _____ وبناء عليه نرى الموافقة على إعطائه شهادة براءة نمة نفذاً للمادة السادسة من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ م .
- تحريراً فى / /

مأمور الفحص مراجع المأمورية مدير شئون التحصيل

(المادة السابعة)

استثناءً من حكم البند ١ من المادة ٥٢ من القانون المرافق تكون العوائد المدينة واجبة الخصم عن القروض والسلفيات التي حصلت عليها الأشخاص الاعتبارية فيما يزيد على أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية ولا يجاوز ثمانية أمثاله عن المدة التي تبدأ من السنة الضريبية ٢٠٠٥ وتنتهي بنهاية السنة الضريبية ٢٠٠٩ وفقاً للجدول الآتي:

١:٨ للسنة الضريبية ٢٠٠٥

١:٧ للسنة الضريبية ٢٠٠٦

١:٦ للسنة الضريبية ٢٠٠٧

١:٥ للسنة الضريبية ٢٠٠٨

١:٤ للسنة الضريبية ٢٠٠٩

التعليق:

سمح القانون بخصم العوائد المدينة التي تدفعها الأشخاص الاعتبارية، على القروض والسلفيات التي حصلت عليها (القروض)، فيما لا يجاوز أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية، وذلك حرصاً من المشرع على الأخذ بما استقر عليه العرف الدولي حيث يعمل بهذا المبدأ في العديد من البلدان المتقدمة والناشئة على السواء، بالإضافة إلى محاولة سد ثغرة من ثغرات تجنب الضريبة والتي تتم عن طريق إبرام عقود قروض وهمية في بعض الأحيان أو المبالغة في الاقتراض في أحيان أخرى، للاستفادة من خصم تكاليف خدمة الدين من الوعاء الضريبي ولذلك رأى أنه من الأفضل وضع سقف لهذه المسألة مع إعطاء المؤسسات فترة انتقالية للوصول إلى المعدل المطلوب بحيث يسمح بخصمها على النحو التالي:

١ : ٨ للسنة الضريبية ٢٠٠٥. (ثمانية أمثال متوسط حقوق الملكية لسنة ٢٠٠٥)

١ : ٧ للسنة الضريبية ٢٠٠٦. (سبعة أمثال متوسط حقوق الملكية لسنة ٢٠٠٦)

١ : ٦ للسنة الضريبية ٢٠٠٧. (ستة أمثال متوسط حقوق الملكية لسنة ٢٠٠٧)

١ : ٥ للسنة الضريبية ٢٠٠٨. (خمسة أمثال متوسط حقوق الملكية لسنة ٢٠٠٨)

١ : ٤ للسنة الضريبية ٢٠٠٩. (أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية لسنة ٢٠٠٩)

وقد جاءت اللائحة التنفيذية للقانون والصادرة في ٢٧/١٢/٢٠٠٥ في المادة رقم ٥٨ منها "تشمل العوائد المدينة كل ما يتحمله الشخص الاعتباري من مبالغ مقابل ما يحصل عليه من القروض والسلفيات والديون أي كان نوعها والسندات والأذون. وتشمل القرض والسلفيات في تطبيق حكم هذا البند، السندات وأية صورة من صور التمويل بالدين من خلال أوراق مالية ذات عائد ثابت أو متغير. كما عرفت المادة حقوق الملكية بأنه رأس المال المدفوع مضافاً إليه كل من الإحتياطيات والأرباح المرحلة ومخصوماً منه الخسائر المرحلة، علي أن يتم استبعاد فروق إعادة التقييم المرحلة إلى الإحتياطيات في حالة عدم خضوعها للضريبة. وفي حالة وجود خسائر

مرحلة فإنها تخصم من الأرباح المرحلة والاحتياطيات فقط، وتحسب النسبة علي أساس إجمالي القروض والسلفيات منسوباً إلي باقي حقوق الملكية بعد خصم الخسائر المرحلة وبعد أدني رأس المال المدفوع. ويحسب متوسط حقوق الملكية وفقاً للمعادلة الآتية والتي وردت بالمادة رقم ٥٩ من اللائحة التنفيذية: حقوق الملكية أول السنة المالية + حقوق الملكية آخر السنة المالية

$$\text{متوسط حقوق الملكية} = \frac{\text{حقوق الملكية أول السنة المالية} + \text{حقوق الملكية آخر السنة المالية}}{2}$$

٢

ويحسب متوسط القروض والسلفيات وفقاً للمعادلة الآتية:

$$\text{رصيد القروض والسلفيات أول المدة} + \text{رصيد القروض والسلفيات آخر المدة} = \frac{\text{رصيد القروض والسلفيات أول المدة} + \text{رصيد القروض والسلفيات آخر المدة}}{2}$$

مع مراعاة استبعاد القروض الحسنة والقروض التي لها عوائد غير خاضعة للضريبة والقروض التي لها فترة سماح لسداد العوائد فقط لحين انتهاء هذه الفترة من القروض والسلفيات التي حصلت عليها الشخص الاعتباري عند مقارنة نسبة متوسط القروض والسلفيات إلي متوسط حقوق الملكية وفقاً لحكم هذه المادة.

مثال بسيط على تكلفة الاقتراض التي يجب خصمها من التكاليف:

شركة بلغ رأسمالها المدفوع في ٢٠٠٥/١/١ مبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جم ورصيد الإحتياطيات مبلغ ٥٠٠٠٠٠ ج وبلغت الأرباح خلال عام ٢٠٠٥ مبلغ ٥٠٠٠٠٠ ج تم توزيع ٢٠٠٠٠٠ ج وتم ترحيل مبلغ ٣٠٠٠٠٠ ج وخلال عام ٢٠٠٦ تم تحقيق خسائر بمبلغ ٤٠٠٠٠٠ ج مع العلم بأن سعر الفائدة المعلن من البنك المركزي في يناير ٢٠٠٥ هو ١٢% وفي يناير ٢٠٠٦ هو ١٣%.

والمطلوب تحديد الحد الذي يمكن عنده هذه الشركة أن تقترض وتعتبر تكلفة الاقتراض من التكاليف الواجبة الخصم.

أولاً/ يتم تحديد متوسط حقوق الملكية في كل عام.

$$(300000 + 500000 + 1000000) + (500000 + 1000000)$$

$$\text{المتوسط في عام ٢٠٠٥} = \frac{\text{المتوسط في عام ٢٠٠٥}}{2} = 1650000 \text{ ج}$$

٢

$$(400000 - 180000) + (300000 + 500000 + 1000000)$$

$$\text{المتوسط في عام ٢٠٠٦} = \frac{\text{المتوسط في عام ٢٠٠٦}}{2} = 1600000 \text{ ج}$$

٢

حد تكلفة الاقتراض المسموح بها من التكاليف واجبة الخصم لعام ٢٠٠٥ =

$$1650000 \times 8 \times 12\% = 1584000 \text{ ج}$$

حد تكلفة الاقتراض المسموح بها من التكاليف واجبة الخصم لعام ٢٠٠٦ =

$$1600000 \times 7 \times 13\% = 1456000 \text{ ج}$$

كما يراعى ألا يزيد سعر الفائدة على القرض عن مثلى سعر الائتمان والخصم وذلك طبقاً لما ورد بالمادة رقم ٢٤ بند ٤ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

(المادة الثامنة)

يصدر وزير المالية اللائحة التنفيذية لهذا القانون والقانون المرافق خلال ستة أشهر من تاريخ النشر في الجريدة الرسمية، وإلى أن تصدر هذه اللائحة يستمر العمل باللوائح والقرارات المعمول بها حالياً فيما لا يتعارض مع أحكام هذين القانونين.

التعليق:

مفهوم هذه المادة أنه في خلال ستة أشهر سيصدر الوزير اللائحة التنفيذية لهذا القانون وحتى يكون هناك استقرار في التطبيق أوضح المشرع في هذه المادة أنه يستمر العمل باللوائح والقرارات المعمول بها في ظل القانون ١٥٧ لسنة ٨١ بما لا يخالف ما جاء به نص صريح بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ . وقد صدرت اللائحة التنفيذية للقانون بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

(المادة التاسعة)

ينشر هذا القانون في الجريدة الرسمية، ويعمل به من اليوم التالي لتاريخ نشره، مع مراعاة ما يأتي:

١. تسرى أحكام القانون المرافق بالنسبة إلى المرتبات وما في حكمها اعتباراً من أول الشهر التالي لتاريخ نشره في الجريدة الرسمية.
٢. تسرى أحكام القانون المرافق بالنسبة إلى إيرادات النشاط التجارى والصناعي وإيرادات المهن غير التجارية وإيرادات الثروة العقارية للأشخاص الطبيعيين اعتباراً من الفترة الضريبية ٢٠٠٥ .

وتسرى بالنسبة إلى أرباح الأشخاص الاعتبارية اعتباراً من الفترة الضريبية ٢٠٠٥ أو الفترة الضريبية للشخص الاعتباري التي تبدأ بعد تاريخ العمل بهذا القانون.

يبصم هذا القانون بخاتم الدولة، وينفذ كقانون من قوانينها.

التعليق:

أوضحت المادة الثانية من قرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار اللائحة التنفيذية الآتي:

سيطبق القانون على المرتبات بالنسبة للموظفين اعتباراً من مرتب شهر يوليو ٢٠٠٥

وبالنسبة للأشخاص الطبيعيين على الإقرار الخاص بالفترة الضريبية ٢٠٠٥

أما الأشخاص الاعتبارية سيطبق القانون على الفترة الضريبية ٢٠٠٥ أو الفترة الضريبية التي تبدأ بعد العمل بهذا القانون، ويقصد بها الشركات التي تكون ميزانياتها متداخلة وتبدأ في أي وقت قبل ٢٠٠٥/١٢/٣١ .

كما تشمل السنة المالية الأولى التي تبدأ بفترة من ٢٠٠٤ وتنتهي في ٣١/١٢/٢٠٠٥. وفي جميع الأحوال تطبق أحكام القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته علي حالات التوقف أو التنازل السابقة علي تاريخ العمل بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

شركة **ATC** للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
المخالف في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
إعداد
أحمد شحاته حنفى
مواد الإصدار

شركة ATC للخبرة الاستشارية

المشاقب في تطبيق قانون

إعداد

أشرف عبد الغنى

ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

أحمد شحاته حنفى

القانون

قانون الضريبة العامة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المشاقب في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
القانون

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى

شركة ATC للخبرة الاستشارية

أشرف عبد الغنى

الكتاب الأول

المخالف في تطبيق قانون

ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

ضريبة الأشخاص الطبيعيين

إعداد

أحمد شحاته حنفى

الكتاب الأول

أحكام عامة

شركة **ATC** للخبرة الاستشارية

أشرف عبد الغنى

الكتاب الأول

المخالف في تطبيق قانون

ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

ضريبة الأشخاص الطبيعيين

إعداد

أحمد شحاته حنفى

قانون الضريبة على الدخل**رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥****الكتاب الأول****أحكام عامة**

تناول المشرع في الكتاب الأول من القانون الأحكام العامة من المادة رقم (١) حتى المادة رقم (٥). والمشرع عندما وضع هذا القانون نهج نهجاً جديداً، حيث بدأ القانون في هذه المواد ببعض التعريفات التي كانت تثير جدلاً في تطبيق القانون القديم وحتى لا يدع ثمة أي مجال للإجهادات الشخصية ممن يقوم بالتطبيق من المصلحة، وأهم ما أوضحه المشرع في المادة رقم (١) هو الشخص المرتبط والسعر المحايد وتعريف الإتاوات تعريفاً دقيقاً

• **الشخص المرتبط:** كل شخص يرتبط بممول بعلاقة تؤثر في تحديد وعاء الضريبة بما في ذلك:

١. الزوج والزوجة والأصول والفروع.
٢. شركة الأموال والشخص الذي يملك فيها بشكل مباشر أو غير مباشر ٥٠% على الأقل من عدد أو قيمة الأسهم أو من حقوق التصويت.
٣. شركة الأشخاص والشركاء المتضامنون والموصون فيها.
٤. أي شركتين أو أكثر يملك شخص آخر ٥٠% على الأقل من عدد أو قيمة الأسهم أو حقوق التصويت في كل منها.

• **السعر المحايد:** السعر الذي يتم التعامل بمقتضاه بين شخصين غير مرتبطين أو أكثر، ويتحدد وفقاً لقوى السوق وظروف التعامل.

وتأتي أهمية هذا التعريف في المادة رقم (٣٠) حيث تنص علي أنه إذا قام الأشخاص المرتبطون بوضع شروط في معاملتهم التجارية أو المالية تختلف عن الشروط التي تتم بين أشخاص غير مرتبطين من شأنها خفض وعاء الضريبة أو نقل عبئها من شخص خاضع للضريبة إلى آخر معفى منها أو غير خاضع لها يكون للمصلحة تحديد الريح الخاضع للضريبة على أساس السعر المحايد.

ولرئيس المصلحة إبرام اتفاقات مع أشخاص مرتبطة على إتباع طريقة أو أكثر لتحديد السعر المحايد في تعاملاتها.

وتحدد اللائحة التنفيذية طرق تحديد السعر المحايد.

• **الإتاوات:** المبالغ المدفوعة أيا كان نوعها مقابل استعمال أو الحق في استعمال حقوق النشر الخاصة بعمل أدبي أو فني أو علمي بما في ذلك أفلام السينما، وأي براءة اختراع أو علامة تجارية أو تصميم أو نموذج أو خطة أو تركيبة أو عملية سرية أو مقابل استعمال أو الحق في استعمال معدات صناعية أو تجارية أو علمية أو معلومات متعلقة بالخبرة الصناعية أو التجارية أو العلمية.

وتناول المشرع في **المادة رقم (٢)** من هذا القانون تعريف متى يكون الشخص الطبيعي مقيماً في مصر أو غير مقيم ومتى يكون الشخص الاعتباري مقيماً في مصر، وقد حددت المادة متى يكون الشخص الطبيعي مقيم وهي في الحالات الآتية:

١. إذا كان له موطن دائم في مصر.
 ٢. المقيم في مصر مدة تزيد على ١٨٣ يوماً متصلة أو متقطعة خلال اثني عشر شهراً.
 ٣. المصري الذي يؤدي مهام وظيفته في الخارج ويحصل على دخله من خزنة مصرية. ويكون الشخص الاعتباري مقيماً في مصر في أي من الأحوال الآتية:
 - ١- إذا كان قد تأسس وفقاً للقانون المصري.
 - ٢- إذا كان مركز إدارته الرئيسي أو الفعلي في مصر.
 - ٣- إذا كان شركة تملك فيها الدولة أو أحد الأشخاص الاعتبارية العامة أكثر من ٥٠% من رأسمالها.
- وتبين اللائحة التنفيذية لهذا القانون قواعد تحديد الموطن الدائم ومركز الإدارة الفعلي.

التعليق:

وهي ليست جديدة حيث تعتبر هذه المادة مقابلة للمادة رقم ٣ من القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته. وأوضحت **اللائحة التنفيذية** الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ في **المادة رقم ٣** متى يكون الشخص الطبيعي والاعتباري مقيم ونصت علي:

يكون للشخص الطبيعي موطن دائم في مصر في أي من الحالتين الآتيتين:

- ١- إذا تواجد في مصر معظم أوقات السنة سواء في مكان مملوك له أو مستأجر أو بأية صفة كانت.
 - ٢- إذا كان للممول محل تجاري أو مكتب مهني أو مصنع أو غير ذلك من أماكن العمل التي يزاول فيها الشخص الطبيعي نشاطه في مصر.
- وتكون مصر مركزاً للإدارة الفعلي للشخص الاعتباري إذا تحققت في شأنه حالتان على الأقل من الحالات الآتية:

١. إذا كانت هي المقر الذي تتخذ فيه قرارات الإدارة اليومية.
٢. إذا كانت هي المقر الذي تنعقد به اجتماعات مجلس الإدارة أو المديرين.
٣. إذا كانت هي المقر الذي يقيم فيه ٥٠% على الأقل من أعضاء مجلس الإدارة أو المديرين.
٤. إذا كانت هي المقر الذي يقيم فيه الشركاء أو المساهمون الذين تزيد حصصهم على نصف رأس المال أو حقوق التصويت.

وصدر قرار وزير المالية رقم ١٩٣ لسنة ٢٠٠٦ لتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية ونص ضمن القرار في المادة الأولى علي إضافة هذه الفقرة والتي تنص علي "وفي جميع الأحوال لا يعد الشخص الاعتباري مقيماً في مصر استناداً لوجود مركز إدارة فعلي إذا تبين لمصلحة الضرائب أن الشخص الاعتباري اتخذ هذا المركز بقصد تجنب الالتزامات الضريبية".

كما نصت المادة (٨ مكرراً) من اللائحة التنفيذية المعدلة بالقرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ على "في تطبيق أحكام الفقرة الأولى من المادة (٦) ، الفقرة الأولى من المادة (١٧) ، المادة (٣٢) من القانون ، تعد مصر مركزاً للنشاط التجاري أو الصناعي أو المهني للشخص الطبيعي المقيم إذا كانت مقرراً يتخذ فيه قرارات الإدارة اللازمة لنشاطه أو مقرراً لمصلحة الرئيسة لهذا النشاط." وفي المادة رقم (٣) عرف القانون ما هي عناصر الدخل المحققة في مصر والتي تسري عليها الضريبة وذكر أنها:

- (أ) الدخل من الخدمات التي تؤدي في مصر بما في ذلك المرتبات وما في حكمها.
- (ب) الدخل الذي يدفعه رب عمل مقيم في مصر، ولو أدى العمل في الخارج.
- (ج) الدخل الذي يحصل عليه الرياضي أو الفنان من النشاط الذي يقوم به في مصر.
- (د) الدخل من الأعمال التي يؤديها غير المقيم من خلال منشأة دائمة في مصر.
- (هـ) الدخل من التصرفات في المنقولات التي تخص منشأة دائمة في مصر.
- (و) الدخل من الاستغلال والتصرف في العقارات وما في حكمها الكائنة بمصر وما يلحق بها من عقارات بالتخصيص.
- (ز) التوزيعات على أسهم شركة أموال مقيمة في مصر.
- (ح) حصص الأرباح التي تدفعها شركة أشخاص مقيمة في مصر.
- (ط) العائد الذي تدفعه الحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو أى شخص مقيم في مصر والعائد الذي يتم سداده من منشأة دائمة في مصر ولو كان مالكة غير مقيم فيها.
- (ي) مبالغ الإيجار ورسوم الترخيص والإتاوات التي يدفعها شخص مقيم في مصر أو التي تدفع من منشأة دائمة في مصر ولو كان مالكة غير مقيم فيها.
- (ك) الدخل من أى نشاط آخر يتم القيام به في مصر.
- (ل) الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف في الأوراق المالية المقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية ، وكذلك الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف في الأوراق المالية للشركات المقيمة غير المقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية سواء إذا كانت مقيدة أو غير مقيدة في الخارج^(١).

(١) هذا البند مضاف بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الثانية منه . ص ٣٨٩ من هذا الكتاب.

وجاء **بالمادة رقم (٤)** ما المقصود بالمنشأة الدائمة وتم تعريفها بأنها كل مكان ثابت للأعمال يتم من خلاله تنفيذ كل أو بعض أعمال المشروعات الخاصة بشخص غير مقيم في مصر، وتشمل على الأخص:

- (أ) محل الإدارة.
- (ب) الفرع.
- (ج) المبنى المستخدم كمنفذ للبيع.
- (د) المكتب.
- (هـ) المصنع.
- (و) الورشة.
- (ز) المنجم، أو حقل البترول أو بئر الغاز، أو المحجر، أو أي مكان آخر لاستخراج الموارد الطبيعية بما في ذلك الأخشاب أو أي إنتاج آخر من الغابات.
- (ح) المزرعة أو الغراس.
- (ط) موقع البناء أو مشروع الإنشاء أو التجميع أو التجهيزات أو الأنشطة الإشرافية المرتبطة بشيء من ذلك.

ويعتبر في حكم المنشأة الدائمة الشخص الذي يعمل لحساب مشروع تابع متى كانت له سلطة إبرام العقود باسم المشروع واعتمادها ما لم تقتصر أوجه نشاطه على شراء السلع أو البضائع للمشروع. ولا يعتبر منشأة دائمة ما يأتي:

١. الانتفاع بالتسهيلات الخاصة لأغراض التخزين وعرض البضائع والسلع المملوكة للمشروع فقط.
٢. الاحتفاظ برصيد من السلع أو البضائع المملوكة للمشروع لأغراض التخزين أو العرض.
٣. الاحتفاظ برصيد من السلع والبضائع المملوكة للمشروع لغرض إعادة تصنيعها فقط بواسطة مشروع آخر.
٤. الاحتفاظ بمكان ثابت لنشاط يباشر فقط شراء البضائع أو السلع أو تجميع المعلومات للمشروع.
٥. الاحتفاظ بمكان ثابت لنشاط يباشر فقط القيام بأي عمل ذي صفة تمهيدية أو مساعدة للمشروع.
٦. الاحتفاظ بمكان ثابت للعمل تزاوُل فيه أي مجموعة من الأنشطة المشار إليها في البنود السابقة بشرط أن يكون النشاط الإجمالي للمكان الثابت للعمل والنتاج من مجموعة هذه الأنشطة ذا صفة تمهيدية أو مساعدة فقط.

٧. الأعمال الصناعية أو التجارية التي تقوم بها شركة أجنبية عن طريق سمسار أو وكيل عام بالعمولة أو أي وكيل آخر ذي طبيعة مستقلة، ما لم يثبت أن هذا السمسار أو الوكيل قد كرس معظم وقته أو جهده خلال الفترة الضريبية لصالح الشركة الأجنبية. ولا تعنى سيطرة شركة غير مقيمة على شركة أخرى مقيمة أن تصبح الشركة المقيمة منشأة دائمة للأخرى.

التعليق:

جاءت المادة رقم (٤) من اللائحة التنفيذية لتوضح الآتي:

- يقصد بالعمل ذي الصفة التمهيدية أو المساعدة للمشروع ، المنصوص عليه في البند [٥] من الفقرة الثالثة من المادة (٤) من القانون، كل نشاط لا يساهم في تحقيق دخل يخضع للضريبة في مصر.
- ونصت المادة رقم (٥) من اللائحة علي "يعتبر السمسار أو الوكيل قد كرس معظم وقته أو جهده خلال الفترة الضريبية لصالح شركة أجنبية، في تطبيق حكم البند [٧] من الفقرة الثالثة من المادة (٤) من القانون ، إذا كان نشاطه على نحو كلي أو شبهه كلي باسم الشركة ، وكانت الشروط التي تنظم علاقتهما التجارية والمالية تختلف عن الشروط التي تنظم العلاقة بين المؤسسات المستقلة."

وجميع هذه التوضيحات مأخوذة من نصوص الاتفاقيات الدولية.

أما المادة رقم (٥) عرفت أن الفترة الضريبية هي السنة المالية هي التي تبدأ من أول يناير وتنتهي في ٣١ ديسمبر من كل عام، أو أي فترة مدتها اثنا عشر شهرا تتخذ أساسا لحساب الضريبة. ويجوز حساب الضريبة عن فترة تقل أو تزيد على اثني عشر شهرا، وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون إجراءات المحاسبة عن هذه الفترة. وتستحق الضريبة في اليوم التالي لانتهاء الفترة الضريبية، كما تستحق بوفاء الممول أو بانقطاع إقامته أو توقفه كلياً عن مزاولة النشاط.

التعليق:

وهي ماده مقابلة لجزء من المادة رقم ٥ من القانون السابق

وفي هذا نصت المادة رقم (٦) من اللائحة التنفيذية علي الآتي:

يجوز حساب الضريبة عن فترة تقل أو تزيد على اثني عشر شهراً في الحالات الآتية:

- ١- الحالات التي يجوز فيها حساب الضريبة عن فترة تقل عن اثني عشر شهراً:
 - أ- الفترة المالية الأولى للممول سواء انتهت هذه الفترة في نهاية السنة الميلادية أو في تاريخ آخر يتخذه الممول نهاية لسنته المالية.

ب- وفاة الممول أو انقطاع إقامته أو توقفه عن مزاولة النشاط أو تنازله عن المنشأة قبل نهاية السنة المالية له.

ج - إذا أمسك الممول حسابات منتظمة خلال إحدى سنواته المالية.

د - عند تعديل الممول نهاية سنته المالية وفي هذه الحالة يتم حساب الضريبة عن الفترة من بداية السنة المالية قبل تعديلها حتى تاريخ تعديل السنة المالية.

٢- الحالات التي يجوز فيها حساب الضريبة عن فترة ضريبية تزيد على اثني عشر شهراً:

أ - إقفال حسابات الشخص الاعتباري في أول سنة مالية له تنفيذاً لما ينص عليه نظامه الأساسي أو عقد الشركة.

ب - تعديل الممول نهاية سنته المالية، فإذا كانت المدة من بداية السنة المالية حتى تاريخ تعديل السنة المالية لا تجاوز ثلاثة أشهر تدخل هذه الفترة ضمن الفترة الضريبية الأولى.

ويكون سعر الضريبة، المنصوص عليه في المادتين (٨) و(٤٩) من القانون، هو الواجب التطبيق سواء بالنسبة للأرباح الناتجة عن ممارسة النشاط خلال فترة ضريبية كاملة [١٢ شهراً] أو إذا تم حساب الضريبة عن فترة تزيد على أو تقل عن ١٢ شهراً، وذلك دون إدخال أى تعديل عليه سواء عن طريق تخفيض السعر أو زيادته أو تغيير في الشرائح بتنسيبها إلى فترة ممارسة النشاط.

كما نصت المادة رقم (٧) من اللائحة التنفيذية علي الآتي:

يجوز لمصلحة الضرائب في جميع الأحوال بناء على طلب الممول على النموذج رقم (١ طلبات) أن ترخص له بتغيير الفترة الضريبية إذا توافرت الشروط الآتية:

١. أن يكون من الأشخاص الاعتبارية المنصوص عليها في المادتين (٤٧) و(٤٨) من القانون.

٢. أن يكون لديه دفاتر وحسابات منتظمة .

٣. وجود أسباب جوهريّة لتغيير الفترة الضريبية، منها:

[أ - طلب الشركة التابعة أو الفرع الأجنبي تعديل سنته المالية بما يتفق مع السنة المالية

للشركة القابضة أو المركز الرئيسي.

[ب- تغيير الشكل القانوني للشخص الاعتباري .

٤. أن تكون مدة الفترة الضريبية اثني عشر شهراً .

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المخالف في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
ضريبة الأشخاص الطبيعيين

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الثاني

الكتاب الثاني

الضريبة علي الأشخاص الطبيعيين

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المخالف في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
ضريبة الأشخاص الطبيعيين

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الثاني

الكتاب الثانى

الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين

الباب الأول

نطاق سريان الضريبة وسعرها

تناول الباب الأول من الكتاب الثانى نطاق سريان الضريبة من المادة رقم (٦) حتى المادة رقم (٨)

وجاء **بالمادة رقم (٦)** النص بفرض ضريبة سنوية على **مجموع صافى دخل الأشخاص الطبيعيين** المقيمين المحققة في مصر أو خارجها إذا كانت مصر مركزاً لنشاطهم التجاري أو الصناعي أو **المهني^(١)** كما تسري على دخل الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة في مصر. ويتكون مجموع صافى الدخل من المصادر الآتية:

١. المرتبات وما في حكمها. (ويتناولها الباب الثانى من هذا الكتاب من المادة رقم ٩ حتى المادة رقم ١٦)
٢. النشاط التجاري أو الصناعي. (ويتناولها الباب الثالث من المادة ١٧ حتى المادة ٣١)
٣. النشاط المهني أو غير التجاري. (ويتناولها الباب الرابع من المادة ٣٢ حتى المادة ٣٦)
٤. الثروة العقارية. (ويتناولها الباب الخامس من المادة ٣٧ حتى المادة ٤٦)
٥. ضريبة توزيعات ضريبة الأرباح. (ويتناولها الباب السادس من المادة ٤٦ مكرر حتى المادة ٤٦ مكرر ٢)
٦. الضريبة على أرباح بيع الأسهم والحصص. (ويتناولها الباب السابع من المادة ٤٦ مكرر ٣ حتى ٤٦ مكرر ٦)

التعليق:

وهى مقابلة لباقي المادة رقم ٥ من القانون السابق رقم ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ مع الفارق بأنه لا توجد ضريبة رؤوس أموال منقولة وكذلك أخرجت هذه المادة شركات الأشخاص من مظلة ضريبة الأرباح التجارية والصناعية إلي ضريبة الأشخاص الاعتبارية وهو ما لم يكن موجود بالقانون السابق.

ونصت **المادة رقم ٣٧ من اللائحة علي** " يتحدد وعاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين وفقاً لحكم المادة (٦) من القانون، وبالنسبة للشخص الذى تتعدد مصادر إيراداته^(١) المنصوص عليها في الفقرة الثانية من ذات المادة فيما عدا المرتبات وما في حكمها، يراعى عند تحقق خسائر في أحد هذه المصادر ألا يتم إجراء الجمع الجبري إلا في حدود صافى الدخل منها، وإذا تبقى جزء من

(١) معدلة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ ضمن المادة الأولى منه والصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ الجريدة الرسمية العدد ٢٦ مكرر(أ) ويسري التعديل على الفترة

الضريبية ٢٠١٤ انظر صفحة ٣٨٩ من هذا الكتاب.

(١) صدر الكتاب الدوري رقم ٣٤ لسنة ٢٠١٧ يوضح كيفية ترحيل خسائر نشاط على أرباح نشاط آخر لنفس الممول ونص الكتاب بالصفحة رقم ٤٤١

هذه الخسائر يطبق بشأنه حكم المادة (٢٩) من القانون والفقرة الثانية من المادة (٣٥) منه، بحسب الأحوال".

وتناولت المادة رقم (٧) الأعباء العائلية للشخص الطبيعي بصرف النظر عن حالته الاجتماعية ونصت على أنه: "تستحق الضريبة على ما يجاوز خمسة آلاف جنيه من مجموع صافي الدخل الذى يحققه الممول المقيم خلال السنة."

وقد تم إلغاء هذه المادة بالقانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢ ضمن المادة الثانية منه في ٢٠١٢/١٢/٦ لمنع تكرار الشريحة المعفاة حيث أنها موجودة بالمادة رقم ٨ من القانون.

التعليق:

ويفهم من هذه المادة أن الخصم للأعباء العائلية خمسة آلاف جنية وجاءت ضمن شرائح الضريبة وذلك بغض النظر عن الحالة الاجتماعية للممول فالكل يتمتع بالإعفاء للأعباء العائلية بمبلغ ٥ آلاف جنية. وإلغاء هذه المادة جاء لعدم الازدواج حيث أن المادة رقم ٨ متضمنة أيضاً هذا الإعفاء بالشريحة الأولى التي لا تستحق عليها الضريبة.

وبينت المادة رقم ٩ من اللائحة التنفيذية^(١) قبل الإلغاء بأن "يكون حساب الشريحة التي لا تُستحق عنها ضريبة، ومقدارها خمسة آلاف جنيه ، دون تخفيض بالنسبة للممول المقيم حتى ولو لم تستمر مدة عمله أو مزاولة نشاطه الفترة الضريبية بأكملها، وفي حالة تعدد مصادر الدخل تُخصم تلك الشريحة أولاً من إيرادات المرتبات وما فى حكمها، فإذا تبقى منها جزء يتم خصمه من أى إيراد آخر."

وفي هذا الشأن وقبل إلغاء هذه المادة صدر كتاب دوري رقم ١٧ لسنة ٢٠٠٩ من مصلحة الضرائب بتاريخ ٥ / ٥ / ٢٠٠٩ كان نصه كالاتي:

(١) المادة رقم ٩ من اللائحة تم تغييرها مع تغيير الشريحة المعفاة أنظر القرار الوزاري رقم ١٩٥ لسنة ٢٠١٧ بصفحة رقم ٤٤٦ من هذا الكتاب.

كتاب دورى

رقم (١١) لسنة ٢٠٠٩

بشأن

عدم تنسيب مبلغ الخمسة آلاف جنيه
التي لا تستحق عليه ضريبة المنصوص عليه
فى المادة (٧) من قانون ضريبة الدخل
الصادر بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

نظراً لكثرة الاستفسارات خلال هذه الفترة حول مدى جواز تنسيب مبلغ الخمسة آلاف جنيه المنصوص عليه فى المادة (٧) من قانون ضريبة الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والاختلاف فى رأى حول هذا الموضوع فالبعض يرى أنه يجب استبعاد كاملاً من صافى الدخل أياً كانت مدة عمل الممول أو مدة مزاولته للنشاط خلال الفترة الضريبية بينما يرى البعض الآخر أنه يجب استبعاد جزء من هذا المبلغ من صافى الدخل يتناسب مع مدة عمل الممول أو مدة مزاولته للنشاط خلال الفترة الضريبية الأمر الذى استلزم دراسة الموضوع وإعلان رأى المصلحة بشأنه لتوحيد التطبيق بكافة المأموريات والوحدات التابعة للمصلحة وكذلك فى كافة الجهات المعنية بالموضوع.

ونظراً لأن نص المادة (٧) المذكورة تضمن عبارة أن تستحق الضريبة على ما يجاوز خمسة آلاف جنيه من مجموع صافى الدخل الذى يحققه الممول المقيم خلال السنة لذلك رأى البعض أن مبلغ الخمسة آلاف جنيه الذى لا يستحق عنه ضريبة يكون عن سنة كاملة ، بينما رأى البعض الآخر أن يتم حساب الضريبة على هذا المبلغ بنسبة مدة العمل أو مزاولته للنشاط خلال الفترة الضريبية، لهذا ورد حكم المادة (٩) من اللائحة التنفيذية للقانون الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ الذى أزال كل لبس وقطع باستبعاد مبلغ خمسة آلاف جنيه من صافى الدخل عند حساب الضريبة المستحقة عليه سواء كان صافى الدخل عن فترة ضريبية كاملة أو عن جزء منها حيث ورد النص كما يلى:



رئيس

مصلحة الضرائب المصرية

" مادة (٩) بكون حساب الشريحة التى لا تستحق عنها ضريبة، ومقدارها خمسة آلاف جنيه ، دون تخفيض بالنسبة للممول المقيم حتى ولو لم تستمر مدة عمله أو مزاوله نشاطه الفترة الضريبية بأكملها ، وفى حالة تعدد مصادر الدخل تخصم تلك الشريحة أولاً من إيرادات المرتبات وما فى حكمها ، فإذا تبقى منها جزء يتم خصمه من أى إيراد آخر ."

ويستفاد من هذا النص أن مبلغ الخمسة آلاف جنيه تخصم كاملة من صافى الدخل حتى فى حالة عدم استمرار مدة العمل أو مزاوله النشاط فترة ضريبية كاملة أى لا يتم تنسيبه ، وهذا يتفق والتطبيق الصحيح لما ورد بصريح نص المادة (٩) من اللاحة التنفيذية المشار إليها.

وتوحيداً لتنفيذ أحكام المادة (٧) من القانون والتزاماً بتنفيذ أحكام المادة (٩) من اللاحة التنفيذية للقانون المشار إليها تنبه المصلحة إلى ضرورة مراعاة ما يلى:

١- عند حساب الضريبة المستحقة على الشخص الطبيعى المقيم فى مصر يستبعد من مجموع صافى الإيراد أو صافى الربح مبلغ خمسة آلاف جنيه حتى لو لم تستمر مدة العمل أو مزاوله النشاط الفترة الضريبية بأكملها.

٢- فى حالة تعدد مصادر الدخل يخصم مبلغ الخمسة آلاف جنيه أولاً من صافى إيرادات المرتبات وما فى حكمها ، فإذا تبقى منه جزء يتم خصمه من أى إيراد آخر.

٣- ضرورة تعديل ما ورد بصفحة المصلحة على الانترنت وكذلك ما ورد بالملحق رقم (٢) للكتاب الدورى رقم (١) بشأن أحكام تطبيق الضريبة على المرتبات وما فى حكمها وفقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بخصوص تنسيب الشريحة المنصوص عليها فى المادة (٧) من هذا القانون بما يتفق والمادة (٩) من اللاحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المشار إليه بعدم تنسيب مبلغ الخمسة آلاف جنيه المذكورة.

- ٣ -



رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

حيث تم إعداد كل من صفحة المصلحة والملحق قبل صدور
اللائحة التنفيذية للقانون.

٤- فى حالة نقل أحد العاملين من جهة عمل إلى جهة عمل أخرى خلال
الفترة الضريبية تلتزم الجهة المنقول إليها العامل بالتحقق من
استفادة العامل من استبعاد مبلغ الخمسة آلاف جنيه من صافى
إيراداته أو دخله خلال فترة عمله بالجهة السابقة من عدمه ، سواء
كان هذا التحقق بإقرار من العامل أو بمكاتبه من جهة العمل السابقة
، وفى جميع الأحوال لا يتم إستبعاد مبلغ الخمسة آلاف جنيه من
صافى الدخل لأكثر من مرة واحدة فى الفترة الضريبية.

على جميع المأموريات والوحدات التابعة للمصلحة وكذلك كافة
الجهات المعنية بهذا الموضوع تنفيذ أحكام هذا الكتاب الدورى بكل
دقه.

وعلى السادة رؤساء المناطق الضريبية والإدارة المركزية
للتوجيه والرقابة ومأموريات التفتيش على المصالح الحكومية كل
فى اختصاصه متابعة التنفيذ.

والله ولى التوفيق ؛؛

رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

أشرف عبد الغنى
" أشرف العربى "

صدر فى: ٥/٥/٢٠٠٩

ح.ف. المكتب الفنى

والمادة (٨) تناولت أسعار الضريبة بالنسبة للممول الفرد كما أنها تعدلت أكثر من مرة وكانت في ٢٠٠٥ عند صدور القانون تنص علي:

تكون أسعار الضريبة على النحو الآتي:

الشريحة الأولى:	أكثر من ٥٠٠٠ جنيه	حتى ٢٠٠٠٠ جنيه	١٠%
الشريحة الثانية:	أكثر من ٢٠٠٠٠ جنيه	حتى ٤٠٠٠٠ جنيه	١٥%
الشريحة الثالثة:	أكثر من ٤٠٠٠٠ جنيه		٢٠%

ثم تعدلت هذه المادة بالمرسوم رقم ٥١ لسنة ٢٠١١ والصادر عن المجلس الأعلى للقوات المسلحة في ٢٦ / ٦ / ٢٠١٢ وذلك بتعديل الحد الأقصى للشريحة الثالثة وإضافة شريحة رابعة لأكثر من عشرة ملايين جنية بنسبة ٢٥% لتصبح الشرائح كالتالي:

الشريحة الأولى:	أكثر من ٥٠٠٠ جنيه	حتى ٢٠٠٠٠ جنيه	١٠%
الشريحة الثانية:	أكثر من ٢٠٠٠٠ جنيه	حتى ٤٠٠٠٠ جنيه	١٥%
الشريحة الثالثة:	أكثر من ٤٠٠٠٠ جنيه	حتى ١٠٠٠٠٠٠٠ جم	٢٠%
الشريحة الرابعة:	أكثر من ١٠٠٠٠٠٠٠ جم		٢٥%

ثم تعدلت الشرائح مرة أخرى بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ في ١٨ / ٥ / ٢٠١٣ لتكون الشرائح كالتالي:

الشريحة الأولى:	حتى ٥٠٠٠ جنيه	في السنة معفاة من الضريبة	
الشريحة الثانية:	أكثر من ٥٠٠٠ جنيه	حتى ٣٠٠٠٠ جنيه	١٠%
الشريحة الثالثة:	أكثر من ٣٠٠٠٠ جنيه	حتى ٤٥٠٠٠ جنيه	١٥%
الشريحة الرابعة:	أكثر من ٤٥٠٠٠ جنيه	حتى ٢٥٠٠٠٠ جنيه	٢٠%
الشريحة الخامسة:	أكثر من ٢٥٠٠٠٠ جنيه		٢٥%

ويتم تقريب مجموع صافي الدخل عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جنيهاً أقل.

ثم استبدلت الشرائح بالقرار بقانون رقم ٩٦^(١) لسنة ٢٠١٥ ضمن المادة الأولى منه والصادر في ٢٠ أغسطس ٢٠١٥ ونشر بالجريدة الرسمية بالعدد ٣٤ (تابع) وكانت الشرائح كالتالي:

الشريحة الأولى:	حتى ٦٥٠٠ جنيه	في السنة معفاة من الضريبة	
الشريحة الثانية:	أكثر من ٦٥٠٠ جنيه	حتى ٣٠٠٠٠ جنيه	١٠%
الشريحة الثالثة:	أكثر من ٣٠٠٠٠ جنيه	حتى ٤٥٠٠٠ جنيه	١٥%
الشريحة الرابعة:	أكثر من ٤٥٠٠٠ جنيه	حتى ٢٠٠٠٠٠ جنيه	٢٠%
الشريحة الخامسة:	أكثر من ٢٠٠٠٠٠ جنيه		٢٢,٥%

ويتم تقريب مجموع صافي الدخل السنوي عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جنيهاً أقل.

(١) راجع القانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ في الصفحة رقم ٤٢٥ من هذا الكتاب

وقد صدر القانون رقم ٤٤ لسنة ٢٠١٤ بتاريخ ٢٠١٤/٦/٤ بفرض شريحة إضافية مؤقتة لمدة ثلاث سنوات بنسبة ٥% على ما يجاوز مليون جنية للأشخاص الطبيعيين والأشخاص الاعتبارية **ثم استبدلت المدة** من ثلاث سنوات إلى سنة واحدة بالقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ بالمادة الثالثة منه لتطبيق على سنة ٢٠١٥ فقط.

ثم تعدلت المادة رقم (٨) بالمادة الأولى من القانون رقم ٨٢^(١) لسنة ٢٠١٧ الصادر بالجريدة الرسمية العدد ٢٤ مكرر (ج) في ٢١ يونيو سنة ٢٠١٧ ونصت علي:

يستبدل بنص المادة (٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، النص الآتي:

تكون أسعار الضريبة على النحو الآتي:

الشريحة الأولى:	حتى ٧٢٠٠ جنية في السنة معفاة من الضريبة
الشريحة الثانية:	أكثر من ٧٢٠٠ جنية حتى ٣٠٠٠٠ جنية (١٠%).
الشريحة الثالثة:	أكثر من ٣٠٠٠٠ جنية حتى ٤٥٠٠٠ جنية (١٥%).
الشريحة الرابعة:	أكثر من ٤٥٠٠٠ جنية حتى ٢٠٠٠٠٠ جنية (٢٠%).
الشريحة الخامسة:	أكثر من ٢٠٠٠٠٠ جنية (٢٢,٥%).

ويتم منح الخاضعين للشرائح الثلاثة الآتية خصماً من الضريبة المستحقة عليهم ، على النحو الآتي:

الشريحة الثانية: (٨٠%) الشريحة الثالثة: (٤٠%) الشريحة الرابعة: (٥%)

ويكون منح الخصم المشار^(٢) إليه في الفقرة السابقة لمرة واحدة وفقاً لأعلى شريحة يقع فيها الممول ، ولا يجوز منح الخصم لمن يخضعون للشريحة الخامسة. ويتم تقريب مجموع صافي الدخل السنوي عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جنيهاً أقل . وتحدد اللائحة التنفيذية كيفية حساب الضريبة.

ثم تعدلت المادة رقم (٨) بالمادة الأولى من القانون رقم ٩٧ لسنة ٢٠١٨ الصادر بالجريدة الرسمية العدد ٢٥ مكرر في ٢٣ يونيو سنة ٢٠١٨ ونصت علي:

يستبدل بنص المادة (٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، النص الآتي:

تكون أسعار الضريبة على النحو الآتي:

(١) نص القانون رقم ٨٢ لسنة ٢٠١٧ بالصفحة رقم ٤٣٩ والقرار الوزاري رقم ١٩٥ لسنة ٢٠١٧ المعدل لللائحة بالصفحة رقم ٤٣٧، ٤٤٣ من هذا الكتاب

(٢) وقد تم إيضاح كيفية الخصم من الشرائح بالقرار الوزاري رقم ١٩٥ لسنة ٢٠١٧ المعدل لللائحة التنفيذية انظر الصفحة رقم ٤٤٣

إعداد	المخالف في تطبيق قانون	شركة ATC للخبرة الاستشارية
أحمد شحاته حنفي	ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥	أشرف عبد الغنى
سعر الضريبة	ضريبة الأشخاص الطبيعيين	الكتاب الثاني

الشريحة الأولى:	حتى ٨٠٠٠ جنيه في السنة معفاة من الضريبة
الشريحة الثانية:	أكثر من ٨٠٠٠ جنيه حتى ٣٠٠٠٠ جنيه (١٠%).
الشريحة الثالثة:	أكثر من ٣٠٠٠٠ جنيه حتى ٤٥٠٠٠ جنيه (١٥%).
الشريحة الرابعة:	أكثر من ٤٥٠٠٠ جنيه حتى ٢٠٠٠٠٠ جنيه (٢٠%).
الشريحة الخامسة:	أكثر من ٢٠٠٠٠٠ جنيه (٢٢,٥%).

ويتم منح الخاضعين للشرائح الثلاثة الآتية خصماً من الضريبة المستحقة عليهم ، على النحو الآتي^(١):

الشريحة الثانية: (٨٥%) الشريحة الثالثة: (٤٥%) الشريحة الرابعة: (٧,٥%)

ويكون منح الخصم المشار إليه في الفقرة السابقة مرة واحدة وفقاً لأعلى شريحة يقع فيها الممول ، ولا يجوز منح الخصم لمن يخضعون للشريحة الخامسة.
ويتم تقريب مجموع صافي الدخل السنوي عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جنيهات أقل .
وتحدد اللائحة التنفيذية كيفية حساب الضريبة.

مثال : ممول مجموع صافي دخله عن عام ٢٠٠٥ مبلغ ١٠٥٠٠٠٠٠ جنيه ، احسب الضريبة المستحقة.

الحل

٥٠٠٠	جنيه الأولي	شريحة لا تستحق عليها ضريبة
١٥٠٠٠	جنيه التاليه	$10\% \times 1500 = 1500$ جنيه
٢٠٠٠٠	جنيه التاليه	$15\% \times 3000 = 4500$ جنيه
١٠٤٦٠٠٠	جنيه الباقيه	$20\% \times 2092000 = 418400$ جنيه
١٠٥٠٠٠٠	الإجمالي	الضريبة ٢٠٩٦٥٠٠ جنيه

ويمكن الحل بخطوة واحدة كالآتي:

$$= (1050000 \times 20\%) - 3500 = 2096500 \text{ جنيه}$$

مثال

ممول مجموع صافي دخله خلال عام ٢٠٠٦ مبلغ ١٠٠٠٠٠٠ جنيه ، احسب الضريبة المستحقة .

(١) راجع نص القانون رقم ٩٧ لسنة ٢٠١٨ في الصفحة رقم ٤٥٢ من هذا الكتاب

الحل

يمكن الحل بطريقة أخرى على الوجه التالي :

الشريحة	الشريحة المجمعة	السعر	الضريبة	الضريبة المجمعة
٥٠٠٠	٥٠٠٠	-	-	-
١٥٠٠٠	٢٠٠٠٠	%١٠	١٥٠٠	١٥٠٠
٢٠٠٠٠	٤٠٠٠٠	%١٥	٣٠٠٠	٤٥٠٠
٦٠٠٠٠	١٠٠٠٠٠	%٢٠	١٢٠٠٠	١٦٥٠٠

وعلى ذلك باستخدام تلك الطريقة يمكن حساب الضريبة على أى مبلغ بمجرد النظر كالاتى:

$$١٦٥٠٠ = ٣٥٠٠ - (\%٢٠ \times ١٠٠٠٠٠)$$

فمثلاً :

إذا كان الوعاء الضريبي لأحد الممولين لعام ٢٠١٠ مبلغ ١٢٧٣٠٧ جنيه ، يمكن حساب الضريبة كما يلي :

أولاً : يقرب الوعاء الضريبي إلى أقرب عشرة جنيهات أقل أى يصبح ١٢٧٣٠٠ جنيه

ثانياً : الضريبة المستحقة على مبلغ ٤٠٠٠٠ جنيه = ٤٥٠٠ جنيه

" " على المبلغ المتبقى = ٨٧٣٠٠ × %٢٠ = ١٧٤٦٠ جنيه

الضريبة المستحقة = ٢١٩٦٠ جنيه

كما يمكن الحل بخطوة واحدة كالاتى:

$٢١٩٦٠ = ٣٥٠٠ - (\%٢٠ \times ١٢٧٣٠٠)$ جنيه

مع مراعاة تغيير الشرائح الضريبية خلال الأعوام ٢٠١١، ٢٠١٢، ٢٠١٣، ٢٠١٤، ٢٠١٧.

الباب الثاني المرتبات وما فى حكمها

من المادة رقم ٩ حتى المادة رقم ١٦

مادة (٩):

تسرى الضريبة على المرتبات وما فى حكمها على النحو الآتى :

١. كل ما يستحق للممول نتيجة عمله لدى الغير بعقد أو بدون عقد بصفة دورية أو غير دورية، وأيا كانت مسميات أو صور أو أسباب هذه المستحقات، وسواء كانت عن أعمال أدت فى مصر أو فى الخارج ودفع مقابلها من مصدر فى مصر، بما فى ذلك الأجور والمكافآت والحوافز والعمولات والمنح والأجور الإضافية والبدلات والحصص والأنصبة فى الأرباح والمزايا النقدية والعينية بأنواعها.
٢. ما يستحق للممول من مصدر أجنبي عن أعمال أدت فى مصر.
٣. مرتبات ومكافآت رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة فى شركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام من غير المساهمين.
٤. مرتبات ومكافآت رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة والمديرين فى شركات الأموال مقابل عملهم الإداري.

وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون أسس تقدير قيمة المزايا العينية.

وحددت المادة رقم ١١ من اللائحة التنفيذية أسس تقدير المزايا العينية والنقدية ونصت على " يُقصد بالمزايا النقدية والعينية، فى تطبيق حكم المادة (٩) من القانون ، كل ما يحصل عليه العامل نقداً أو عينياً دون أن يكون عوضاً عن نفقات يتحملها فى سبيل أداء عمله، وعلى أن تمثل منفعة شخصيه له . وتُحدد قيمة الميزة العينية على أساس القيمة السوقية، ومع ذلك يكون تقدير قيمة المزايا العينية التالية على النحو المبين قرين كل منها:

أ- سيارات الشركة التي توضع تحت التصرف الشخصي للعامل :

تُحدد قيمة الميزة بنسبة ٢٠% من قيمة الوقود والتأمين والصيانة الدورية المتعلقة بهذه السيارات، سواء كانت مملوكة للشركة أو مستأجرة .

ب- الهواتف المحمولة :

تُحدد قيمة الميزة بنسبة ٢٠% من النفقات المتعلقة بالهاتف على مدار العام.

ج- القروض والسلفيات المقدمة من أصحاب العمل:

فى حالة تقديم صاحب العمل قرض للعامل فيما يجاوز إجمالي ما يحصل عليه العامل خلال الستة أشهر السابقة على حصوله على القرض بدون عائد أو بعائد يقل عن ٧% يتم تحديد

قيمة الميزة بنسبة ٧% أو بالفرق بين سعر عائد القرض وبين سعر العائد المشار إليه إذا كان سعر عائد القرض أقل من ٧%.

ويشمل القرض أي صورة من صورته بما في ذلك المبالغ المدفوعة مقدماً أو الظاهرة في دفاتر وسجلات رب العمل والمحملة على حساب العامل.

د - وثائق التأمين على حياة العامل أو أسرته أو ممتلكاته :

تحدد قيمة الميزة بما يتحمله رب العمل من الأقساط المدفوعة خلال العام.

هـ - أسهم الشركة التي تمنح بقيمة تقل عن القيمة العادلة للسهم^(١) :

تحدد قيمة الميزة على أساس الفرق بين القيمة العادلة للسهم في تاريخ الحصول عليه وبين القيمة التي حوسب عليها العامل.

وفي حالة وجود قيود على نقل ملكية الأسهم فإن الميزة لا تتحقق إلا عند زوال هذه القيود.

وفي جميع الأحوال ، على رب العمل حجز الضريبة وتوريدها طبقاً للمادة (١٤) من القانون وأن يدرج في كشوف التسوية السنوية كافة ما يحصل عليه كل عامل من مزايا طبقاً للقواعد السابقة . ويقع على عاتق مستحق الإيراد حجز الضريبة وتوريدها إذا كان ملزماً بذلك طبقاً للمادة (١٦) من القانون.

* نوضح بالأمثلة التالية كيفية تحديد قيمة بعض المزايا العينية الخاضعة للضريبة .

مثال:

احسب قيمة الميزة العينية على القروض التالية ، إذا علمت أن إجمالي ما يتقاضاه العامل خلال الستة أشهر السابقة على حصوله على القرض مبلغ ٢٠٠٠٠ جنيه .

١ - قيمة القرض ١٨٠٠٠ جنيه بعائد ٧%

٢ - ، ، ، ، ٥٠٠٠٠ جنيه بدون عائد

٣ - ، ، ، ، ٥٠٠٠٠ جنيه بعائد قدره ٥%

الحل:

١ - قيمة القرض ١٨٠٠٠ جنيه بعائد ٧%

هذا القرض لا يعد ميزة عينية حيث يقل عن إجمالي ما يتقاضاه العامل خلال الستة أشهر السابقة على حصوله على القرض .

٢ - قيمة القرض ٥٠٠٠٠ جنيه بدون عائد

قيمة الميزة العينية = (٢٠٠٠٠ - ٥٠٠٠٠) × ٧% = ٢١٠٠ جنيه

٣ - قيمة القرض ٥٠٠٠٠ جنيه بعائد قدره ٥%

قيمة الميزة العينية = (٢٠٠٠٠ - ٥٠٠٠٠) × (٧% - ٥%) = ٦٠٠ جنيه

(١) معدلة بالقرار الوزاري رقم ٧٧٩ لسنة ٢٠٠٧ لتتوافق مع المعايير المعدلة في حينها (العادلة بدلاً من السوقية)

مثال:

اشترى عامل بإحدى الشركات عدد ١٠٠ سهم من أسهم الشركة مقابل ١٥ جنيه للسهم، في حين أن قيمته العادلة وقت الشراء ٢٠ جنيه، حدد قيمة الميزة العينية الخاضعة للضريبة .

الحل:

تحدد قيمة الميزة العينية الخاضعة للضريبة بالفرق بين القيمة العادلة للسهم وما سدد فعلا .

$$\text{قيمة الميزة العينية} = ١٠٠ \text{ سهم} \times (٢٠ \text{ جنيه} - ١٥ \text{ جنيه}) = ٥٠٠ \text{ جنيه}$$

- وفي جميع الأحوال يجب على رب العمل أن يدرج بكشوف التسوية السنوية قيمة المزايا العينية التي يحصل عليها العامل طبقاً للقواعد السابقة، مع حجز الضريبة وتوريدها إلى المأمورية المختصة، أو على عاتق مستحق الإيراد إذا كان هو الملتزم بتوريد الضريبة.

كما تم تعديل البند رقم (٥) من المادة رقم ١١ من اللائحة التنفيذية مرة أخرى بالقرار الوزاري رقم ٧٤ لسنة ٢٠٠٨ وكان نصه كالآتي:



جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

سجل في: ٢ / ٣ / ٢٠٠٨

قرار وزير المالية
رقم (٧٤) لسنة ٢٠٠٨
بشأن تعديل بعض أحكام اللاحة التنفيذية
لقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

وزير المالية
بعد الاطلاع على قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة
٢٠٠٥،
وعلى اللاحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادرة بقرار وزير المالية
رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ المعدلة بالقرارين رقمي (١٩٣) لسنة ٢٠٠٦ و (٧٧٩)
لسنة ٢٠٠٧،

ق ر ر

(المادة الأولى)

يستبدل بنص البند [٥] من المادة (١١) من اللاحة التنفيذية لقانون
الضريبة على الدخل المشار إليها، النص الآتي:

المادة ١١ / بند ٥: "أسهم الشركة التي تمنح بقيمة تقل عن القيمة العادلة
للسهم:

تحدد قيمة الميزة على أساس الفرق بين القيمة العادلة للسهم في
تاريخ الحصول عليه، وبين القيمة التي حوسب عليها العامل.



جمهورية مصر العربية

وزارة المالية

الوزير

- ٢ -

وفى حالة وجود قيود على نقل ملكية الأسهم فإن الميزة لا تتحقق إلا عند زوال هذه القيود.
و فى جميع الأحوال، على رب العمل حجز الضريبة و توريدها طبقاً للمادة (١٤) من القانون، و أن يدرج فى كشوف التسوية السنوية كافة ما يحصل عليه كل عامل من مزايا طبقاً للقواعد السابقة. و يقع على عاتق مستحق الإيراد حجز الضريبة و توريدها إذا كان ملزماً بذلك طبقاً للمادة (١٦) من القانون."

(المادة الثانية)

يُنشر هذا القرار فى الوقائع المصرية.

وزير المالية

د. يوسف بطرس خالى

مادة (١٠):

تحدد الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة عن كل جزء من السنة تم الحصول فيه على أى إيراد من الإيرادات الخاضعة للضريبة بنسبة مدته إلى سنة وعلى أساس الإيراد الشهري بعد تحويله إلى إيراد سنوي.

وفى حالة حدوث تغيير فى الإيراد الخاضع للضريبة يعدل حساب هذا الإيراد من تاريخ التغيير على أساس الإيراد الجديد أو الإيراد القديم أيهما أقل بعد تحويله إلى إيراد سنوي. ويتم فى كل سنة إجراء تسوية وفقاً للإجراءات والقواعد التى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

ويتم توزيع متجمد المرتبات والأجور وما فى حكمها مما يصرف دفعة واحدة فى سنة ما على سنوات

الاستحقاق عدا مقابل الإجازات، ويعاد حساب الإيراد الداخلى فى وعاء الضريبة عن كل سنة، وتسوى الضريبة المستحقة على هذا الأساس.

مادة (١١):

استثناءً من أحكام المادة ٨ من هذا القانون، تسرى الضريبة على جميع المبالغ التى تدفع لغير المقيمين أيا كانت الجهة أو الهيئة التى تستخدمهم لأداء خدمات تحت إشرافها، كما تسرى الضريبة على المبالغ التى يحصل عليها المقيمون من غير جهات عملهم الأصلية وذلك بسعر ١٠% بغير أى تخفيض لمواجهة التكاليف ودون إجراء أى خصم آخر.

وفى جميع الأحوال يتم حجز الضريبة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من كل شهر طبقاً للقواعد والإجراءات التى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

وقد تم تعديل هذه المادة فى ١٨ / ٥ / ٢٠١٣ ضمن المادة الثانية من القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ وكان النص المعدل كالتالى:

استثناءً من أحكام المادة (٨) من قانون الضريبة على الدخل، تسرى الضريبة على المبالغ التى يحصل عليها المقيمون من غير جهات عملهم الأصلية وذلك بسعر (١٠%) بغير أى تخفيض لمواجهة التكاليف ودون إجراء أى خصم آخر.

وفى جميع الأحوال يتم حجز الضريبة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من كل شهر طبقاً للقواعد والإجراءات التى تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

وقد نصت المادة رقم (١٥) من اللائحة التنفيذية المعدلة بالقرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ على: تسرى الضريبة بسعر (١٠%) وفقاً لحكم المادة (١١) من القانون على المبالغ التى يحصل عليها المقيمون من غير جهات عملهم الأصلية بغير أى تخفيض لمواجهة التكاليف ودون إجراء أى خصم آخر، بما فى ذلك الشريحة المعفاة من الضريبة المنصوص عليها فى المادة رقم (٨) من القانون والإعفاءات المنصوص عليها فى المادة (١٣) من القانون.

وتلتزم الجهات التى تقوم بدفع المبالغ المشار إليها فى الفقرة الأولى من هذه المادة بحجز الضريبة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال خمسة عشر يوماً الأولى من كل شهر عن المبالغ المدفوعة خلال الشهر السابق، وذلك على النموذج (٢ مرتباً).

ويقصد بجهة العمل الأصلية الجهة المعين فيها العامل التى يصرف منها مرتبه الأصلي. وتعد فى حكم جهة العمل الأصلية الجهة التى يحصل منها العامل على أكثر من (٥٠%) من دخله خلال الفترة الضريبية وتلتزم هذه الجهة بخصم مبلغ تحت حساب الضريبة عن المبالغ التى تصرف

للعامل منها وفقاً لأحكام المواد (٨) و(١٠) و(١٣) من القانون ، وفي هذه الحالة تطبق أحكام المادة (١١) منه علي المرتب المجرد الذي يحصل عليه العامل من الجهة المعين فيها ، ويتم حساب الضريبة المستحقة وفقاً لأحكام هذه المادة طبقاً لما ورد بالنموذج (٣ مرتبات).
ويقصد بالمأمورية المختصة في تطبيق حكم المادة (١١) من القانون المأمورية التي يقع في نطاقها جهة العمل الأصلية.
وتسري الضريبة علي المبالغ التي تدفع لغير المقيمين أيا كانت الجهة أو الهيئة التي تستخدمهم لأداء خدمات تحت إشرافها وفقاً للأحكام العامة للضريبة على المرتبات وما في حكمها ، ووفقاً لسعر الضريبة المنصوص عليه في المادة (٨) من القانون.

مادة (١٢):

لا تخضع للضريبة:

- ١- المعاشات.
- ٢- مكافآت نهاية الخدمة.

التعليق

طبقاً لنص هذه المادة :

يخرج هذان البندان من نطاق الخضوع للضريبة على الإيرادات من المرتبات وما في حكمها ، ونذكر فيما يلي مفهوم كل منها :

المعاشات :

هي المبالغ التي تصرفها الهيئات العامة أو الحكومية بصفة دورية لموظفيها مدى الحياة بسبب بلوغهم سن التقاعد أو انتهاء خدمتهم ، أو تصرف للمستحقين في حالة وفاته، وهي معفاة بموجب القانون ٧٩ لسنة ١٩٧٥ .

مكافأة نهاية الخدمة :

وضحت المادة (١٦) من اللائحة التنفيذية للقانون ، المقصود بمكافأة نهاية الخدمة حيث تنص على ما يلي :

" يقصد بمكافأة نهاية الخدمة ، في تطبيق حكم البند ٢ من المادة (١٢) من القانون ، المكافأة التي تحددها النظم المطبقة في الجهة أو الشركة أو المنشأة بمناسبة انتهاء خدمة العامل وفي حالة عدم وجود هذه النظم أو وجودها وعدم تنظيمها لهذه المكافأة تحدد مكافأة نهاية الخدمة وفقاً لأحكام قانون العمل " .

مادة (١٣):

- مع عدم الإخلال بالإعفاءات الضريبية الأخرى المقررة بقوانين خاصة يعفى من الضريبة:
- ١- مبلغ ٧٠٠٠^(١) جنيه إعفاءً شخصياً سنوياً للممول.
 - ٢- اشتراكات التأمين الاجتماعي وغيرها مما يستقطع وفقاً لأحكام قوانين التأمين الاجتماعي أو أية نظم بديلة عنها.
 - ٣- اشتراكات العاملين في صناديق التأمين الخاصة التي تنشأ طبقاً لأحكام قانون صناديق التأمين الخاصة الصادر بالقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥.
 - ٤- أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحي على الممول لمصلحته أو مصلحة الزوج أو أولاده القصر، وأية أقساط تأمين لاستحقاق معاش.
 - ٥- المزايا العينية الجماعية التالية:
 - (أ) الوجبة الغذائية التي تصرف للعاملين.
 - (ب) النقل الجماعي للعاملين أو ما يقابله من تكلفة.
 - (ج) الرعاية الصحية.
 - (د) الأدوات والملابس اللازمة لأداء العمل.
 - (هـ) المسكن الذي يتيح له رب العمل للعاملين بمناسبة أداءهم للعمل.
 - ٦- حصة العاملين من الأرباح التي يتقرر توزيعها طبقاً للقانون.
 - ٧- ما يحصل عليه أعضاء السلكين الدبلوماسي والقنصلي والمنظمات الدولية وغيرهم من الممثلين الدبلوماسيين الأجانب وذلك في نطاق عملهم الرسمي بشرط المعاملة بالمثل وفي حدود تلك المعاملة.

ويشترط لتطبيق الإعفاء المنصوص عليه في البندين ٣ و ٤ ألا تزيد جملة ما يعفى للممول على (١٥%) من صافي الإيراد أو عشرة آلاف جنيه أيهما أقل^(٢)، ولا يجوز تكرار إعفاء ذات الاشتراكات والأقساط من أي دخل آخر منصوص عليه في المادة ٦ من هذا القانون.

ونصت المادة رقم ١٣ من اللائحة على " يجب عند تحديد الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة استبعاد المبالغ الآتية:

١. المبالغ المعفاة بقوانين خاصة.
٢. مبلغ ٤٠٠٠ [أربعة آلاف جنيه] إعفاءً شخصياً سنوياً للممول. ثم زيدت إلى ٧٠٠٠ جنية

(١) تم تعديل قيمة الإعفاء الشخصي من ٤٠٠٠ جنية إلى ٧٠٠٠ جنية بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ ضمن المادة الثانية منه.

(٢) معدلة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ والصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الأولى منه حيث كانت ٣ آلاف أو ١٥% من صافي الإيراد أيهما أكبر راجع صفحة رقم ٣٨٩

٣. اشتراكات التأمين الاجتماعي وغيرها مما يُستقطع وفقاً لأحكام قوانين التأمين الاجتماعي المصرية أو أية نظم بديلة عنها تنشأ طبقاً لأحكام القانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٨٠ بشأن أنظمة التأمين الاجتماعي الخاص البديلة.
 ٤. اشتراكات العاملين في صناديق التأمين الخاصة التي تنشأ طبقاً لأحكام قانون صناديق التأمين الخاصة الصادر بالقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥.
 ٥. أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحي على الممول لمصلحته أو مصلحة الزوج أو أولاده القصور وأية أقساط تأمين لاستحقاق معاش ، وذلك مع مراعاة حكم المادة (١٨) من هذه اللائحة.
 ٦. قيمة المزايا العينية الجماعية الآتية:
 - أ- الوجبة الغذائية التي تُصرف للعاملين.
 - ب- النقل الجماعي للعاملين أو ما يُقابلة من تكلفه.
 - ج- الرعاية الصحية.
 - د- الأدوات والملابس اللازمة لأداء العمل.
 - هـ- السكن الذي يُتيح له رب العمل للعاملين بمناسبة أداءهم العمل.
 ٧. حصة العاملين من الأرباح التي يتقرر توزيعها طبقاً للقانون.
 ٨. ضريبة الدمغة المقررة قانوناً.
 ٩. مبلغ خمسة آلاف جنيه (ثم زادت إلى سبعة آلاف جنيه) شريحة لا تُستحق عليها ضريبة، بشرط عدم خصمها من مصادر دخل أخرى للممول خلال ذات السنة.
- ويُشترط بالنسبة للبندين [٤] و [٥] من هذه المادة ألا تزيد جملة ما يُعفى للممول على ١٥% من صافي الإيراد أو عشرة آلاف جنيه أيهما أقل (كان النص أو ثلاثة آلاف جنيه أيهما أكبر)، ولا يجوز تكرار إعفاء ذات الاشتراكات والأقساط من أى دخل آخر منصوص عليه في المادة (٦) من القانون. ويجب توريد ما تم خصمه إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من كل شهر عن المبالغ المدفوعة خلال الشهر السابق.
- وفي حالة حدوث تغيير في الإيراد الخاضع للضريبة يتم تطبيق الحكم الوارد بالمادة (١٤) من هذه اللائحة.

وطبقاً لنص هذه المادة يعفى من الضريبة على المرتبات وما في حكمها ما يلي :

الإعفاءات الممنوحة بقوانين خاصة :

طبقاً لصدر هذه المادة ، لا يترتب على تطبيق أحكام هذا القانون أى مساس بالإعفاءات الممنوحة بقوانين خاصة .
مثال ذلك (العلاوات الخاصة) .

الإعفاء الشخصي :

طبقاً لنص البند (١) من المادة (١٣) من القانون :
يخصم مبلغ ٤٠٠٠ جنيه إعفاءً شخصياً للممول سنوياً . ثم زادت إلى ٧٠٠٠ جنيه

اشتراكات التأمين الاجتماعي :

طبقاً للبند (٢) من المادة (١٣) من القانون :
تعفى من الضريبة حصة العامل في اشتراكات التأمين الاجتماعي وغيرها المستقطعة وفقاً
لأحكام قوانين التأمين الاجتماعي أو أى نظم أخرى بديلة .

المقصود بالنظم البديلة :

توضح المادة (١٧) من اللائحة التنفيذية للقانون المقصود بالنظم البديلة، حيث تنص على أنه:
" يقصد بالنظم البديلة ، في تطبيق حكم البند (٢) من المادة (١٣) من القانون ، النظم التى يتم
إنشاؤها وفقاً لأحكام القانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٨٠ المشار إليه أو أى من القوانين المصرية الأخرى " .

حساب حصة العامل في التأمينات الاجتماعية :

١ - بالنسبة للأجور الأساسية :

تحسب بنسبة ١٣% إذا كان العامل غير خاضع لنظام التأمين الصحى أو بنسبة ١٤%
إذا كان العامل خاضع لنظام التأمين الصحى .
ويلاحظ أن الأجر الذى تحسب عليه النسبة السابقة ، يتمثل فى الأجر الأساسى مضافاً إليه
العلاوات الخاصة التى ضمت إلى المرتب ، وذلك بحد أقصى قدره ٧٠٠ جنيه شهرياً (اعتباراً
من شهر يوليو ٢٠٠٥) وما يزيد عن الحد الأقصى يدخل ضمن الأجور المتغيرة .

٢ - بالنسبة للأجور المتغيرة :

تحسب بنسبة ١٠% إذا كان العامل غير خاضع لنظام التأمين الصحى أو بنسبة ١١% إذا
كان العامل خاضع لنظام التأمين الصحى .
وتشمل الأجور المتغيرة على سبيل المثال (حوافز الإنتاج - العمولات - البدلات التى لا
تستبعد بقرار من رئيس مجلس الوزراء - الأجور الإضافية - المكافآت - العلاوات
الاجتماعية والإضافية - ما يزيد عن الحد الأقصى للأجر الأساسى) وذلك بحد أقصى قدره
٦٠٠٠ جنيه سنوياً أى ٥٠٠ جنيه شهرياً .

ونورد فيما يلى بيان بنسب العلاوات الإضافية التى تم تقريرها لأول مرة بالقانون رقم ١٠١ لسنة
١٩٨٧ ، مع ملاحظة أنه اعتباراً من ١٩٩٢/٧/١ فقد تم ضم العلاوة الخاصة المقررة خلال عام
١٩٨٧ إلى أساس المرتب فى ١٩٩٢/٧/١ وذلك طبقاً للقانون رقم ٢٩ لسنة ١٩٩٢ مع استمرار ضم باقى
العلاوات المقررة فى السنوات ١٩٨٨ وما بعدها إلى أساس المرتب خلال السنوات ١٩٩٣ وما بعدها .

نسبة العلاوة الخاصة المضافة للمرتب	نسبة العلاوة الخاصة	السنة
..	%٢٠	١٩٨٧
..	%١٥	١٩٨٨
..	%١٥	١٩٨٩
..	%١٥	١٩٩٠
..	%١٥	١٩٩١
١٩٨٧ من أساسى %٢٠	%٢٠	١٩٩٢
١٩٨٨ من أساسى %١٥	%١٠	١٩٩٣
١٩٨٩ من أساسى %١٥	%١٠	١٩٩٤
١٩٩٠ من أساسى %١٥	%١٠	١٩٩٥
١٩٩١ من أساسى %١٥	%١٠	١٩٩٦
١٩٩٢ من أساسى %٢٠	%١٠	١٩٩٧
١٩٩٣ من أساسى %١٠	%١٠	١٩٩٨
١٩٩٤ من أساسى %١٠	%١٠	١٩٩٩
١٩٩٥ من أساسى %١٠	%١٠	٢٠٠٠
١٩٩٦ من أساسى %١٠	%١٠	٢٠٠١
١٩٩٧ من أساسى %١٠	%١٠	٢٠٠٢
١٩٩٨ من أساسى %١٠	%١٠	٢٠٠٣
١٩٩٩ من أساسى %١٠	%١٠	٢٠٠٤
٢٠٠٠ من أساسى %١٠	%٢٠	٢٠٠٥
٢٠٠١ من أساسى %١٠	%١٠	٢٠٠٦
٢٠٠٢ من أساسى %١٠	%١٥	٢٠٠٧
٢٠٠٣ من أساسى %١٠	%٣٠	٢٠٠٨
٢٠٠٤ من أساسى %١٠	%١٠	٢٠٠٩
٢٠٠٥ من أساسى %٢٠	%١٠	٢٠١٠

كما نصت المادة رقم ١٩ من اللائحة على "يُشترط لتمتع المزايا العينية التالية بالإعفاء من الضريبة ما يأتي:

١. أن تكون الوجبة الغذائية في موقع العمل .
٢. أن يكون النقل الجماعي لجميع العاملين أو لفئة منهم في وسائل نقل جماعية سواء كانت السيارة مملوكة أو مستأجرة .
٣. أن يكون المسكن مملوكاً لرب العمل أو مستأجراً من الغير وتستلزمه طبيعة العمل."

مادة (١٤):

على أصحاب الأعمال والملتزمين بدفع الإيرادات الخاضعة للضريبة بما في ذلك الشركات والمشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة أن يحجزوا مما يكون عليهم دفعه من المبالغ المنصوص عليها في المادة ٩ من هذا القانون مبلغاً تحت حساب الضريبة المستحقة وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون، ويتعين عليهم أن يوردوا إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من كل شهر ما تم حجزه من الدفعات في الشهر السابق. وعلى أصحاب الأعمال والملتزمين بدفع الإيراد سداد ما يستحق من فروق الضريبة وذلك كله دون الإخلال بحقوقهم في الرجوع على الممول بما هو مدين به.

ونصت المادة رقم ١٣ من اللائحة على " في حالة حدوث تغيير في إيرادات العامل من المرتبات وما في حكمها الخاضعة للضريبة يجوز لجهة العمل حساب الضريبة المستحقة على العاملين على أساس الإيراد الجديد بعد تحويله إلى إيراد سنوي مع حجز فرق الضريبة الناتج بين الإيراد القديم والإيراد الجديد واحتفاظ الجهة بهذا الفرق لديها لحساب العاملين مع عدم احتساب مقابل تأخير على الفرق المحتجز.

كما نصت المادة رقم ١٤ من اللائحة على " في تطبيق حكم المادة السابقة تلتزم جهة العمل بإجراء تسوية في نهاية السنة وفقاً للآتي:

١. تحدد الإيرادات من المرتبات وما في حكمها التي تقاضاها العامل من جهة عمله الأصلي خلال السنة.
٢. تخصم الإعفاءات المنصوص عليها في المادة (١٣) من القانون وطبقاً لأحكامها.
٣. تحسب الضريبة على ما يجاوز خمسة آلاف جنيه من صافي المرتبات وما في حكمها، ولا يتأثر حساب الضريبة وفقاً لحكم هذه المادة بأية مبالغ يحصل عليها العامل من جهات عمل أخرى، ولا يجوز تكرار خصم الشريحة التي لا تستحق عليها ضريبة من أي إيراد آخر.
٤. تسدد الجهة ما يستحق من فروق الضريبة إن وجدت دون الإخلال بحق جهة العمل في الرجوع على العامل بما هو مدين به.

ويجب إجراء التسوية المشار إليها وتقديمها خلال شهرين من كل سنة وتوريد ناتج التسوية إلى مأمورية الضرائب المختصة.

وفي حالة وجود فروق ضريبية ناتجة عن الفحص يتم حساب مقابل التأخير اعتباراً من اليوم التالي لانتفاء الأجل المحدد لتقديم التسوية السنوية.

مادة (١٥):

- يلتزم المسئول عن حجز الضريبة وتوريدها طبقا للمادة ١٤ من هذا القانون بالآتي:
- ١- تقديم إقرار ربع سنوي إلى مأمورية الضرائب المختصة في يناير و ابريل ويوليو وأكتوبر من كل عام على النموذج المعد لذلك.
 - ٢- إعطاء العامل بناءً على طلبه كشفا يبين فيه اسمه ثلاثيا ومبلغ ونوع الدخل وقيمة الضريبة المحجوزة.
- وتبين اللائحة التنفيذية قواعد وإجراءات تنفيذ أحكام هذه المادة.

مادة (١٦):

إذا كان صاحب العمل أو الملتزم بدفع الإيراد الخاضع للضريبة غير مقيم في مصر أو لم يكن له فيها مركز أو منشأة ، يكون الالتزام بتوريد الضريبة على عاتق مستحق الإيراد الخاضع للضريبة طبقا للقواعد والإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون .

وفي شأن ضريبة المرتبات والأجور صدر الكتاب الدوري رقم ١ لسنة ٢٠٠٥ والصادر من وزير المالية بتاريخ ٩ / ٧ / ٢٠٠٥ وكان نصه كما يلي:



وزارة المالية

مصلحة الضرائب العامة

كتاب دوري رقم (١) لسنة ٢٠٠٥ م

بشأن

أحكام تطبيق الضريبة على المرتبات وما فى حكمها

وفقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل

رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

صدر قانون الضريبة على الدخل الجديد رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ م ونشر بعدد الجريدة الرسمية رقم ٢٣ (تابع) بتاريخ ٩/٦/٢٠٠٥ م على أن يُعمل به بالنسبة لضريبة الـ مرتبات وما فى حكمها اعتباراً من مرتب شهر يوليو ٢٠٠٥ م.

وقد ألغى هذا القانون:

١- قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته.

٢- البند [١] من المادة (١) من القانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة.

وفيما يلى بيان الأحكام التى يتعين إتباعها فى حساب الضريبة على المرتبات وما فى حكمها.

أولاً : الأحكام العامة

١- أخذ القانون الجديد بمبدأي الإقامة ومصدر الدخل لتحديد الإيراد الخاضع للضريبة.

٢- حددت المادة (٢) من الأحكام العامة للقانون حالات الإقامة بالنسبة للشخص الطبيعي فيما يلى:

أ . إذا كان له موطن دائم فى مصر.

ب. المقيم فى مصر مدة تزيد على ١٨٣ يوماً متصلة أو متقطعة خلال اثنى عشر شهراً.

- ٢ -

ج . المصري الذى يؤدى مهام وظيفته فى الخارج ويحصل على دخل من خزانه مصرية.

٣- حددت المادة (٣) من الأحكام العامة للقانون صور الدخل المحقق من مصدر

فى مصر والذى يخضع للضريبة على المرتبات وما فى حكمها فيما يلى :

أ. الدخل من الخدمات التى تؤدى فى مصر بما فى ذلك المرتبات وما فى حكمها .
ب. الدخل الذى يدفعه رب عمل مقيم فى مصر ولو أدى العمل فى الخارج.

ج

د . الدخل من الأعمال التى يؤديها غير المقيم من خلال منشأة دائمة فى مصر.

هـ

ومن ثم تكون القواعد العامة للخضوع لضريبة المرتبات وما فى حكمها طبقاً للقانون الجديد فى خصوص الإقامة ومصدر الدخل الخاضع للضريبة قد تحددت فيما يلى:

- يخضع الممول الذى يؤدى مهام وظيفته فى الخارج ويحصل على دخله من خزانه مصرية (سواء أكانت عامة أو خاصة) للضريبة على المرتبات وما فى حكمها.

- يخضع الممول الذى يؤدى مهام وظيفته فى مصر ويحصل على دخله من خزانه مصرية أو أجنبية للضريبة على المرتبات وما فى حكمها.

- يكون الشخص الأجنبى مقيماً فى مصر إذا كان له موطن دائم فى مصر أو إذا كانت إقامته لمدة تزيد على ١٨٣ يوماً متصلة أو متقطعة خلال اثنى عشر شهراً.

وهنا تجدر الإشارة إلى مراعاة تطبيق أحكام القوانين الخاصة باتفاقيات

تجنب الازدواج الضريبي ومنع التهريب (الخدمات الشخصية غير المستقلة

وطرق تجنب الازدواج الضريبي) عند تحديد المدة المشار إليها فيما سبق (مرفق

جدول يحدد مدة الإقامة حسب ما ورد فى الاتفاقيات السارية).

- يخضع الممول (المصرى أو الأجنبى) للضريبة على المرتبات وما فى حكمها عن دخله المحقق من مصدر فى مصر أو فى الخارج طالما يدفعه رب عمل مقيم فى مصر. ولا يدخل فى وعاء هذه الضريبة الدخل الذى يحصل عليه هذا الممول من مصادر خارج مصر لا ترتبط بهذا العمل.

- ٣ -

وفى جميع الأحوال إذا كان صاحب العمل أو الملتزم بدفع الإيراد الخاضع للضريبة غير مقيم فى مصر أو لم يكن له فيها مركز أو منشأة يكون الالتزام بتوريد الضريبة على عاتق مستحق الإيراد الخاضع للضريبة من المصريين أو الأجانب المقيمين وغير المقيمين.

وعليه أن يقدم خلال شهر يناير من كل عام أو قبل انقطاع إقامته بيان على النموذج المعد لذلك أو على أية ورقة شاملة للبيانات الواردة به موضحاً فيه إجمالى الإيرادات التى حصل عليها خلال السنة أو الفترة السابقة ويقدم هذا البيان مع الضريبة المستحقة إلى المأمورية التى يقع فى دائرتها محل الإقامة أو المركز الرئيسى للمقيم ومأمورية ضرائب شركات المساهمة بالقاهرة والإسكندرية لغير المقيم.

ثانياً : الأحكام الخاصة

وردت الأحكام الخاصة بالضريبة على المرتبات وما فى حكمها ، فى المواد من ٧ إلى ١٦ من القانون ، وفى المادتين ١١٠ ، ١١٨ منه وذلك على النحو التالى:

١- الإيرادات الخاضعة للضريبة

- كل ما يستحق للممول نتيجة عمله لدى الغير بعقد أو بدون عقد بصفة دورية أو غير دورية، وأيا كانت مسميات أو صور أو أسباب هذه المدس تحقات، وس واء كانت عن أعمال أديت فى مصر أو فى الخارج ودفع مقابلها من مصدر فى مصر، بما فى ذلك الأجور والمكافآت والحوافز والعمولات والمنح والأجور الإضافية والبدلات والحصص والأصصبة فى الأرباح والمزايا النقدية والعينية بأنواعها.

ويقصد بالحصص والأصصبة فى الأرباح ما يلى :-

الحصص: المبالغ التى تدفعها المنشأة أو الشركة للعاملين بها على أساس نسبة معينة من الأرباح كأجر عن عملهم.

الأصصبة: ما يتقاضاه العامل من مبالغ مقابل خدمات يؤديها للشركة أو المنشأة التى تربطه بها علاقة عمل وتبعية.

- تفرض الضريبة على المبالغ المستحقة للممول من مصدر أجنبى (حكومة أجنبية أو قطاع خاص أو فرد أجنبى) بشرط أن تكون هذه المبالغ

- ٤ -

قد استحققت للممول عن أعمال أدت في مصر وذلك كما هو الحال بالنسبة للعاملين بمكاتب التمثيل ومكاتب المنظمات الدولية المسجلة في مصر. هذا ولم يقرر القانون أحكاماً خاصة لعمال اليومية ومن ثم أصبح ما يحصل عليه هؤلاء العمال يخضع لأحكام الضريبة على المرتبات شأنهم شأن باقى العاملين. مع تطبيق حدود الإعفاء حتى ٩٠٠٠ جنيه في السنة.

٢- تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة

- تحدد الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة عن كل جزء من السنة تم الحصول فيه على أى إيراد من الإيرادات الخاضعة للضريبة بنسبة مدته إلى سنة وعلى أساس الإيراد الشهري بعد تحويله إلى إيراد سنوى.

- فى حالة حدوث تغيير فى الإيراد الخاضع للضريبة خلال السنة بالزيادة أو بالنقص عما كان يحصل عليه العامل فى أول السنة ، فقد قرر القانون أن يتم حساب الإيراد الخاضع للضريبة على أساس الإيراد الجديد أو القديم أيهما أقل بعد تحويل الإيراد الشهري إلى إيراد سنوى ويجوز لرب العمل حسب باب الإيراد الخاضع للضريبة على أساس الإيراد الجديد على أن يتم احتف باظرب العمل بالضريبة المستحقة على الفارق بين الإيراد الجديد والقديم لحساب العامل بهدف إجراء التسوية فى نهاية السنة المالية.

ويوضح ذلك المثال التالى:

المرتب فى ١/١/٢٠٠٥ ٩٠٠ جنيه

المرتب فى ١/٧/٢٠٠٥ ٩٥٠ جنيه

يظل حساب الضريبة على المرتب على أساس ٩٠٠ جنيه شهرياً طوال سنة ٢٠٠٥، على أن يتم فى نهاية السنة إجراء تسوية تأخذ فى حسابها الزيادة التى تمت على المرتب اعتباراً من ١/٧/٢٠٠٥م.

٣- الإيرادات غير الخاضعة للضريبة

- ١- المعاشات
- ٢- مكافأة ترك الخدمة
- ٣- مقابل الأجازات

٤ - الإعفاءات والاستقطاعات

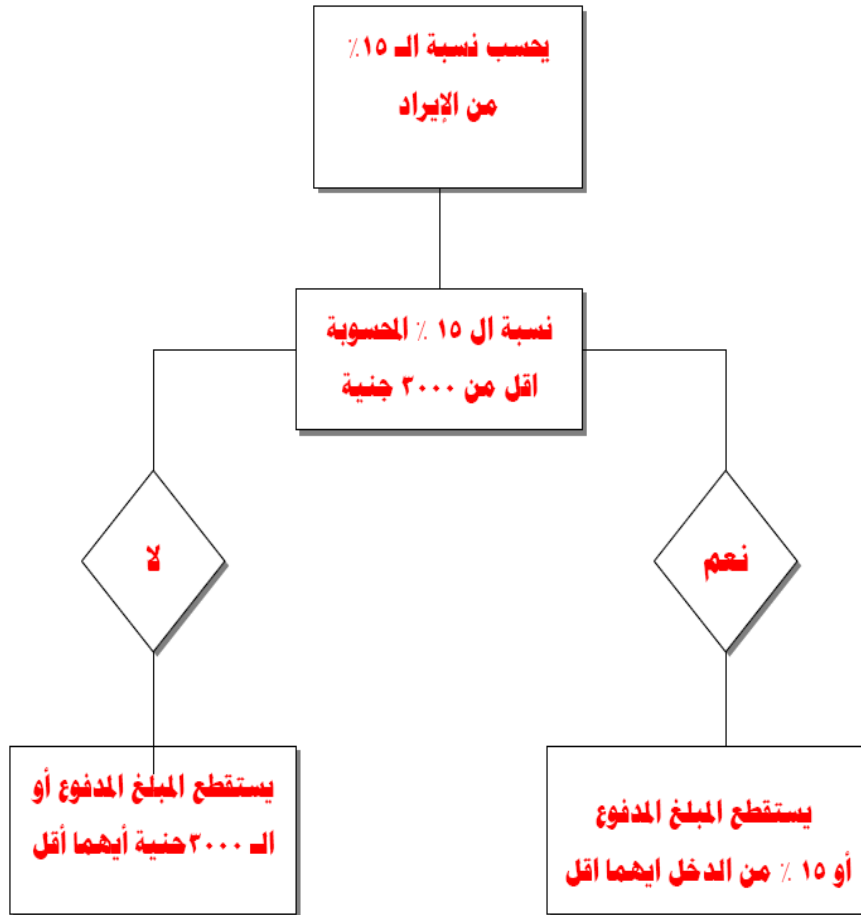
- ١- الإعفاءات المقررة بقوانين خاصة (العلاوات الخاصة المضافة أو غير المضافة والعلاوات الاجتماعية والإضافية، البدلات المعفاة بقوانين خاصة،).
- ٢- الإعفاء الشخصى السنوى وقدره مبلغ ٤٠٠٠ جنيه سنوياً.
- ٣- اشتراكات العاملين فى صناديق التأمين الخاصة التى تنشأ طبقاً لأحكام قانون صناديق التأمين الخاصة الصادر بالقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥.
- ٤- أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحى على الممول لمصلحته أو مصلحة الزوج أو أولاده القصر وأية أقساط تأمين لإستحقاق معاش.
- ٥- حصة الموظف أو العامل فى التأمين الإجتماعى.

ويشترط بالنسبة للبيندين [٣] ، [٤] ألا تزيد ج ملة ما يع فى لا ممول مما يكون قد دفعه على ١٥% من صافى الإيراد أو ثلاثة آلاف جنيه أيهما أكبر ، ولا يجوز تكرار إعفاء ذات الاشتراكات والأقساط من أى دخل آخر منصوص عليه فى المادة (٦) من القانون وذلك على النحو التالى:

يحسب نسبة الـ ١٥% من الدخل كما يلى:

- إذا قلت نسبة الـ ١٥% عن ٣٠٠٠ جنيه يكون الحد الأقصى لما يستقطع من الإيراد الخاضع للضريبة ٣٠٠٠ جنيه ويستقطع المبلغ المدفوع أو ٣٠٠٠ جنيه أيهما أقل.
- إذا زادت نسبة الـ ١٥% عن ٣٠٠٠ جنيه يكون الحد الأقصى لما يس تقطع من الإيراد الخاضع للضريبة المبلغ المدفوع أو الـ ١٥% من الدخل أيهما أقل.

- ٦ -



مثال افتراضى:

ج . نيه	ج . نيه	إجمالي الإيراد السنوي
	٢٤٠٠٠	يخصم منه:
٨٠٠٠		العلاوات الخاصة المضافة أو غير المضافة وغيرها من البدلات الأخرى المعفاة بقوانين خاصة.
٤٠٠٠		الإعفاء الشخصي
٢٤٠٠		اشتراكات التأمين الإجتماعى على الأجور الأساسية والمتغيرة
	١٤٤٠٠	إجمالي الاستقطاعات
	٩٦٠٠	صافى الإيراد
	١٤٤٠	المبلغ المحسوب على ١٥٪

- ٧ -

فإذا كان المسدد الفعلى أقل من ١٤٤٠ جنية ومن ثلاثة آلاف جنية يخصم له مقابل البندين [٣]، [٤] المسدد الفعلى فقط كالتالى:

الرقم المقارن	المسدد الفعلى	% ١٥
٣٠٠٠	١٠٠٠	١٤٤٠

يخصم فى هذه الحالة المسدد الفعلى وقدره مبلغ ١٠٠٠ جنية وفى الحالة الثانية إذا كانت الحالة كالاتى:

الرقم المقارن	المسدد الفعلى	% ١٥
٣٠٠٠	٧٠٠٠	٥٠٠٠

فى هذه الحالة يخصم له مبلغ خمسة آلاف جنية أى أنه إذا كان المسدد الفعلى أكبر من نسبة الـ ١٥% ومن ٣٠٠٠ جنية يعتمد له الـ ١٥% فقط والتي قيمتها ٥٠٠٠ جنية.

٦- المزايا العينية الجماعية التالية:

أ . الوجبة الغذائية التى تصرف للعاملين

ب. النقل الجماعى للعاملين أو ما يقابله من تكلفه

ج. الرعاية الصحية

د . الأدوات والملابس اللازمة لأداء العمل

٦- المسكن الذى يتيح رب العمل للعاملين بمناسبة أدائهم للعمل.

ولا يشترط أن تكون المزايا العينية لجميع العاملين بل يمكن أن تكون لفئة منهم دون باقى العاملين وحسب طبيعة العمل التى تقتضى صرف هذه الميزة، مع مراعاة أن التكاليف الفعلية التى يتطلبها بالضرورة أداء العامل لوظيفته لا تدخل ضمن الإيرادات الخاضعة للضريبة.

٧- حصة العاملين من الأرباح التى تقرر توزيعها طبقاً للقانون.

٨- مبلغ ٥٠٠٠ جنية الشريحة المعفاة للممول المقيم.

هذا وقد أعفى القانون ما يحصل عليه أعضاء السلكين الدبلوماسى والتقنلى والمنظمات الدولية وغيرهم من الممثلين الدبلوماسيين الأجانب وذلك فى نطاق عملهم الرسمى و بشرط المعاملة بالمثل وفى حدود تلك المعاملة.

٥- سعر الضريبة

تحدد سعر الضريبة وفقاً للشرائح التالية:

الشريحة الأولى: أكثر من ٥٠٠٠ جنيه حتى ٢٠٠٠٠ جنيه ١٠%

الشريحة الثانية: أكثر من ٢٠٠٠٠ جنيه حتى ٤٠٠٠٠ جنيه ١٥%

الشريحة الثالثة: أكثر من ٤٠٠٠٠ جنيه ٢٠%

كما تحدد سعر الضريبة بواقع ١٠% على إجمالى كل مبلغ ودون إجراء أى خصم آخر يحصل عليه كل من:

أ - الممول غير المقيم.

ب- الممول المقيم الذى يحصل على مبالغ من غير جهة عمله الأصلية.

٦- المعاملة الضريبية لما يتقاضاه أعضاء مجلس الإدارة

فرق القانون بين ما يحصل عليه رؤساء و أعضاء مجلس الإدارة العاديون وما يحصل عليه رؤساء و أعضاء مجلس الإدارة مقابل العمل الإدارى فى شركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام من غير المساهمين وكذلك رؤساء و أعضاء مجلس الإدارة فى شركات الأموال وفقاً لما يلى :-

- ما يحصل عليه رؤساء و أعضاء مجلس الإدارة فى شركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام من غير المساهمين من مرتبات ومكافآت يخضع للضريبة على المرتبات وما فى حكمها أما بالنسبة للأعضاء من المساهمين أو من يُمتلئونهم فإن ما يحصلون عليه من بدلات أو مكافآت العضوية لا يُعد من التكاليف واجبة الخصم ومن ثم لا تخضع للضريبة على المرتبات وما فى حكمها.

- ما يحصل عليه رؤساء و أعضاء مجلس الإدارة والمديرون فى شركات الأموال من مرتبات ومكافآت مقابل عملهم الإدارى يخضع للضريبة على المرتبات وما فى حكمها أياً كانت قيمة المبالغ التى يحصلون عليها وأياً كان عددهم.

٧- الالتزام بخصم الضريبة وتوريدها ومقابل التأخير

أ. التزام أصحاب الأعمال

- يلتزم أصحاب العمل بما فى ذلك المشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة أن يحجزوا مما يكون عليهم دفعة مبلغ تحت حساب الضريبة وتوريده خلال ١٥ يوم من الشهر التالى.

- ٩ -

- يلتزم أصحاب الأعمال بسداد فروق الضريبة الناشئة عن الفحص دون إخلال بحقهم فى الرجوع على الممول بما هو مدين به.
- يلتزم صاحب العمل أو المسئول عن حجز الضريبة وتوريدها طبقاً للمادة (١٤) من هذا القانون بالآتى:
- ١- تقديم إقرار ربع سنوى فى ١/١ ، ٤/١ ، ٧/١ ، ١٠/١ .
- ٢- إعطاء الممول بناء على طلبه كشف يبين فيه أسمه ومبلغ ونوع الدخل وقيمة الضريبة المحجوزة.

ب. مقابل التأخير

فى حالة التأخير عن السداد يستحق مقابل تأخير من اليوم التالى لنهاية المهلة المحددة للتوريد يحسب على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزى مضافاً إليه ٢%.

٨- الإقرار الضريبي

- يُعى أصحاب المرتبات وما فى حكمها من تقديم الإقرار الضريبي السنوي فى الحالات الآتية:
- ١- إذا أقتصر دخله على المرتبات وما فى حكمها.
 - ٢- إذا أقتصر دخله على المرتبات وما فى حكمها وإيرادات الثروة العقارية ولم يتجاوز صافى دخله منهما مبلغ ٥٠٠٠ جنية.

٩- إجراءات الاعتراض

قرر القانون الجديد للجهة التى تقوم بصرف المرتبات وحجز وتوريد الضريبة الدق فى الاعتراض على ما تخطر بها مصلحة الضرائب من فروق الضريبة الناتجة عن الفحص، وذلك أمام المأمورية المختصة، خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلام الإخطار، فإذا لم يتم الاتفاق بين المأمورية وهذه الجهة أحيل الخلاف إلى لجنة الطعن طبقاً للإجراءات المقررة فى هذا الشأن .

وإذا لم يكن للمعامل جهة يتيسر أن يتقدم لها بالاعتراض كان له أن يتقدم بالاعتراض إلى مأمورية الضرائب المختصة أو لجنة الطعن بحسب الأحوال.

- ١٠ -

١٠- العقبة . . .وبات

يعاقب بغرامة لا تقل عن ألفى جنيه ولا تجاوز عشرة آلاف جنيه كل من ارتكب
أيا من الأفعال الآتية:

١- الامتناع عن تقديم الإقرار الضريبي وذلك فى الحالات التى يلتزم فيها
الموظف بتقديم إقرار ضريبي.

٢- الامتناع عن تطبيق نظام استقطاع و خصم و تحصيل و توريد الضريبة فى
المواعيد القانونية.

ويكون التصالح مقابل أداء تعويض مقداره ألفا جنيه بالإضافة إلى المبالغ
المستحقة.

وعلى كافة الوحدات المعنية الالتزام بما ورد بأحكام هذا الكتاب
الدوري والعمل على تنفيذه بكل دقة.

وزير المالية


د. يوسف بطرس غالى

تحريراً فى : ٢٠٠٥/٧/٩

مرفقات :

- ١ - ملحق رقم (١) نصوص المواد المتعلقة بالضريبة على المرتبات وما فى حكمها .
- ٢ - ملحق رقم (٢) نموذج حساب الضريبة على المرتبات وما فى حكمها طبقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥
- ٣ - ملحق رقم (٣) بيان بأحكام مدة الإقامة بالاتفاقيات الثنائية بتجنب الازدواج الضريبي التي أبرمتها جمهورية مصر العربية

أمثلة :

موظف حكومي تقاضى عن شهر يوليو ٢٠٠٥ المبالغ التالية :

٧٠٠	جنيه	مرتب أساسي (يتضمن ٤١٥ جنيه علاوات خاصة مضافة)
٦٠٠	،،	حوافز
٥٠	،،	بدل إنتقال مقابل تكلفة فعلية
٣١٥	،،	علاوة خاصة غير مضافة
١٠٠	،،	بدل طبيعة عمل
٣٠٠	،،	أجور إضافية
١٠	،،	علاوة اجتماعية إضافية
<hr/>		
٢٠٧٥	،،	الإجمالي

المطلوب :

- حساب الضريبة المستحقة إذا علمت أن :
- العامل غير خاضع للتأمين الصحي .
- يسدد الموظف شهريا مبلغ ٢٥ جنيه اشتراك صندوق تأمين خاص ، ١٠٠ جنيه قسط تأمين على حياته لصالح زوجته وأولاده القصر ، كما يسدد مبلغ ٨٠ جنيه شهريا قسط تأمين على حياة زوجته لمصلحته .

الحل:

١ - حساب حصة التأمينات الاجتماعية :

- على المرتب الأساسي = ٧٠٠ جنيه × ١٣% = ٩١ جنيه
- ،، الأجور المتغيرة = ٥٠٠ جنيه (الحد الأقصى) × ١٠% = ٥٠ ،،

الإجمالي ١٤١ جنيه

٢ - حساب ضريبة الدمغة النسبية :

- إجمالي ما حصل عليه الموظف شهريا ٢٠٧٥ جنيه ، فتكون فئة ضريبة الدمغة النسبية ٧٠٥ في الألف (م ٧٩ قانون ١١١ لسنة ١٩٨٠ وتعديلاته) .

جنيه	جنيه	الإجمالي
٢٠٧٥		
		<u>يخصم منه</u>
	٤١٥	- العلاوات الخاصة التي ضمت للمرتب
	٣١٥	- العلاوات الخاصة التي لم تضم للمرتب
	١٠	- علاوة إجتماعية إضافية
	٥٠	- بدل إنتقال
	١٤١	- تأمينات إجتماعية
	٥٠	- شريحة معفاة
		<hr/>
	٩٨١	
		<hr/>
	١٠٩٤	

وعاء ضريبة الدمغة
 ضريبة الدمغة النسبية = $١٠٩٤ \times ٠,٠٠٧٥ = ٨,٢$ جنيه

٢ - حساب ضريبة المرتبات (برد الأيراد الشهري إلى إيراد سنوي م ١١) :

جنيه	جنيه
	إجمالي ما يحصل عليه الموظف
٨٤٠٠	مرتب أساسى (١٢ × ٧٠٠)
٧٢٠٠	حوافز (١٢ × ٦٠٠)
٦٠٠	بدل إنتقال (١٢ × ٥٠)
٣٧٨٠	علاوة خاصة غير مضافة (١٢ × ٣١٥)
١٢٠٠	بدل طبيعة عمل (١٢ × ١٠٠)
٣٦٠٠	أجور إضافية (١٢ × ٣٠٠)
١٢٠	علاوة إجتماعية إضافية (١٢ × ١٠)
	<hr/>
٢٤٩٠٠	جملة ما يحصل عليه الموظف (بعده)

جملة ما يحصل عليه الموظف (ما قبله)	٢٤٩٠٠
<u>يخصم منه</u>	
إعفاءات بقوانين خاصة :	
علاوة خاصة ضمت للمرتب (١٢ × ٤١٥)	٤٩٨٠
، ، ، لم تضم للمرتب	٣٧٨٠
علاوة اجتماعية	١٢٠
* بدلات لمقابلة مصروفات فعلية :	
بدل إنتقال	٦٠٠
* إعفاءات طبقا للمادة ١٣ من القانون :	
إعفاء شخصي (م ١٣ / ١)	٤٠٠٠
تأمينات اجتماعية على الأجر الأساسي (٩١ جنيه × ١٢) (م ١٣ / ٢)	١٠٩٢
، ، ، الأجر المتغيرة (٥٠ جنيه × ١٢) (م ١٣ / ٢)	٦٠٠
	<hr/>
	١٥١٧٢
صافى الإيراد	٩٧٢٨
<u>يخصم منه :</u>	
إشتراك صندوق خاص (م ١٣ / ٣)	٣٠٠
قسط التأمين على حياة الممول مع ملاحظة عدم خصم قسط	١٢٠٠
التأمين على حياة الزوجة (م ١٣ / ٤)	
(المسدد الفعلى من البندين ٣ ، ٤ أقل من ٣٠٠٠ جنيه)	
دمغة نسبية (١٢ × ٨.٢)	٩٨.٤
شريحة لا تستحق عنها ضريبة (م ٨ من القانون)	٥٠٠٠
	<hr/>
	٦٥٩٨.٤
تقرب لأقرب عشرة جنيهات أقل (٣١٢٠) وعاء الضريبة	٣١٢٩.٦
الضريبة السنوية المستحقة = ٣١٢٠ × ١٠% (الشريحة الأولى) = ٣١٢ جنيه	
الضريبة المستحقة عن شهريوليو = ٣١٢ ÷ ١٢ = ٢٦ جنيه	

مثال:

تقاضى أحد الخبراء الأجانب من شركة بتترول خاصة خلال فترة إقامته بمصر من ٢٠٠٥/٥/١٨ تاريخ دخوله البلاد حتى ٢٠٠٥/٩/١٨ تاريخ مغادرته البلاد مبلغ ٢٠٠٠٠ دولار أمريكي مقابل خدمات أداها للشركة وتحت إشرافها .

المطلوب :

حساب الضريبة المستحقة على المرتبات في الأحوال الآتية :

١ - تحمل الخبير للضريبة

٢ - ،، الشركة للضريبة

الحل:

١ - الضريبة المستحقة على الخبير :

- مدة الإقامة : ١٢٤ يوم (غير مقيم)

- تحويل الإيراد بالعملة المصرية بفرض أن سعر الدولار الأمريكي وفقاً للسعر المعلن عنه من

البنك المركزي في ٢٠٠٥/٩/١٨ وليكن ٥.٧٩ جنيه .

الإيراد بالعملة المصرية = ٢٠٠٠٠ × ٥.٧٩ = ١١٥٨٠٠ جنيه

- الضريبة المستحقة = ١١٥٨٠٠ × ١٠% = ١١٥٨٠ جنيه (١١م)

٢ - الضريبة المستحقة على الشركة :

نظراً لأن ما تقاضاه الخبير هو الصافي بعد خصم نسبة ١٠%

(سعر الضريبة طبقاً للمادة ١١ من القانون) ، أى يمثل ٩٠% من المبلغ الخاضع للضريبة

وبذلك يمكن تحديد الضريبة المستحقة بطريقتين .

الطريقة الأولى :

- المبلغ الخاضع للضريبة = ١١٥٨٠٠ جنيه × $\frac{١٠٠}{٩٠}$ = ١٢٨٦٦٧ جنيه

- الضريبة المستحقة = ١٢٨٦٦٧ × ١٠% = ١٢٨٦٦,٧ جنيه

الطريقة الثانية :

- الضريبة المستحقة = ١١٥٨٠٠ جنيه × $\frac{١٠٠}{٩٠}$ = ١٢٨٦٦,٧ جنيه

مثال:

تقاضى أحد العاملين بشركة طيران أجنبية تعمل في مصر خلال الفترة الضريبية من

٢٠٠٥/٧/١ حتى ٢٠٠٦/٦/٣٠ المبالغ التالية :

٧٠٠ جنيه مرتب أساسى شهرى

١٢٠٠٠ ،، مكافآت سنوية

٢٤٠ ،، أجور إضافية شهرية

٤٨٠ ،، بدل طبيعة عمل سنوية

٨٤٠٠ ،، بدل تمثيل واستقبال سنوية

٢٠٠٠٠ ،، حوافز إنتاج سنوية

١٠٠ ،، بدل إنتقال شهرى مقابل تكلفة فعلية

٢٥٠ ،، بدل نقدى للوجبة الغذائية شهرى

علماً بأنه :

- حصل على تذاكر سفر بالطائرة مجاناً له ولزوجته قيمتها ٧٠٠٠ جنيه
- مشترك في احد صناديق التأمين الخاصة بواقع ٦٠٠ جنيه سنوياً
- يسدد قسط تأمين على حياته لمصلحة أولاده القصر بواقع ٢٠٠٠ جنيه سنوياً .

المطلوب : حساب الضريبة المستحقة ، إذا علمت أن :

- ١ - البدلات التي تقاضاها العامل غير معفاة بقوانين خاصة .
- ٢ - الحد الأقصى لاشتراك الأجر الأساسي في التأمينات الاجتماعية طبقاً لمنشور التأمينات رقم ٢ لسنة ٢٠٠١ ، اعتباراً من يوليو ٢٠٠٥ مبلغ ٧٠٠ جنيه وبالنسبة للأجور المتغيرة ٥٠٠ جنيه شهرياً .

الحل :

	جنية	جنية
المرتب الأساسى السنوى (١٢ × ٧٠٠)	٨٤٠٠	
مكافآت سنوية	١٢٠٠٠	
أجور إضافية (١٢ × ٢٤٠)	٢٨٨٠	
بدل طبيعة عمل سنوية	٤٨٠	
بدل تمثيل واستقبال سنوية	٨٤٠٠	
حوافز إنتاج سنوية	٢٠٠٠٠	
بدل إنتقال سنوى (١٢ × ١٠٠)	١٢٠٠	
تذاكر سفر مجانية	٧٠٠٠	
بدل الوجبة النقدي	٣٠٠٠	
	٦٣٣٦٠	
يخصم منه		
بدل إنتقال	١٢٠٠	
إعفاء شخصي (م ١/١٣)	٤٠٠٠	
تأمينات اجتماعية على الأجر الأساسي (١٣% × ٨٤٠٠) (م ٢/١٣)	١٠٩٢	
تأمينات اجتماعية على الأجور المتغيرة (١٠% × ٦٠٠٠) (م ٢/١٣)	٦٠٠	
	٦٨٩٢	
صافي الإيراد (بعده)		٥٦٤٦٨

صافي الإيراد (ما قبله)	٥٦٤٦٨
<u>يخصم منه</u>	
إشتراك في صناديق التأمين (م ١٣ / ٣)	٦٠٠
أقساط التأمين على حياة الممول (م ١٣ / ٤) (يعتمد المدفوع فعلا)	٢٠٠٠
	٢٦٠٠
صافي الإيراد الخاضع للضريبة	٥٣٨٦٨
<u>يخصم منه</u>	
شريحة لا تستحق عنها ضريبة	٥٠٠٠
وعاء الضريبة	٤٨٨٦٨
وعاء الضريبة (لأقرب عشرة جنيهات أقل)	٤٨٨٦٠
	<u>الضريبة المستحقة :</u>
١٥٠٠٠ الأولى $\times 10\% = 1500$ جنيهه	
٢٠٠٠٠ التالية $\times 15\% = 3000$ ،،	
١٣٨٦٠ الباقية $\times 20\% = 2772$ ،،	
	٤٨٨٦٠ جنيهه
٧٢٧٢	٧٢٧٢ جنيهه

ملحوظة :

- تم تحويل الإيراد الشهري إلى إيراد سنوى .
- إجمالى الأجور المتغيرة تزيد على الـ ٥٠٠ جنيهه شهرياً الحد الأقصى للاشتراك بالتأمينات الاجتماعية ، لذا تم حساب التأمينات عن الحد الأقصى فقط .
- تم خصم بدل الانتقال من إجمالى الإيراد لأنه مقابل نفقة فعلية تحملها العامل .
- تم إخضاع البديل النقدي للوجبة الغذائية حيث أن الإعفاء يقتصر على الوجبة الغذائية العينية للعاملين (م ١٣ / ١٥) .
- تم خصم مبلغ ٢٦٠٠ جنيهه " المسدد الفعلى " مقابل اشتراك صناديق التأمين الخاصة و أقساط التأمين على حياة الممول لصالح أولاده القصر ، حيث أنه لا يزيد على ١٥% من صافي الإيراد ، وفي حدود ٣٠٠٠ جنيهه .
- وذلك طبقاً للمادة ١٣ بندى ٣ ، ٤ قبل التعديل .

الباب الثالث
من المادة رقم ١٧ حتى المادة ٣١
النشاط التجاري والصناعي

حددت **المادة (١٧)** أرباح النشاط التجاري والصناعي على أساس الإيراد الناتج عن جميع العمليات التجارية والصناعية المحققة في مصر، وكذلك الإيرادات المحققة من الخارج إذا كانت **مصر مركزاً للنشاط التجاري والصناعي للممول^(١)**، بما في ذلك الأرباح الناتجة عن بيع أصول المنشأة المنصوص عليها في البنود ١ و ٢ و ٤ من المادة ٢٥ من هذا القانون، والأرباح المحققة من التعويضات التي يحصل عليها الممول نتيجة الهلاك أو الاستيلاء على أي أصل من هذه الأصول **والأوراق المالية^(٢)**، وكذلك أرباح التصفية التي تحققت خلال الفترة الضريبية، وذلك كله بعد خصم جميع التكاليف واجبة الخصم.

ويتحدد صافي الربح على أساس قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية، كما يتحدد وعاء الضريبة بتطبيق أحكام هذا القانون على صافي الربح المشار إليه.

التعليق:

ويتبين من نص الفقرة الأخيرة من هذه المادة أن المشرع أكد على أن قائمة الدخل تعد وفقاً للمعايير المحاسبية المصرية ولكن يتحدد وعاء الضريبة بتطبيق أحكام هذا القانون، أي أن ما يتفق مع المعايير المحاسبية ولكنه يخالف أحكام هذا القانون يجب أن يدرج بالإقرار الضريبي (بحيث لو تعارض المعيار المحاسبي مع أحكام أي من مواد القانون فيكون تطبيق مواد القانون هو الأولى في الوصول إلى وعاء الضريبة) حتى لا يقع الممول تحت طائلة العقوبات. وفي هذا الصدد توضح **المادة رقم ٢٤ من اللائحة التنفيذية بأن** "يعمل في شأن تحديد صافي الربح، المنصوص عليه في الفقرة الثانية من المادة (١٧) من القانون، بحكم المادة (٧٠) من هذه اللائحة. وتكون المعاملة الضريبية للأرباح الرأسمالية التي تتحقق من بيع الأصول المنصوص عليها في البند [٣] من المادة (٢٥) من القانون وفقاً لحكم المادة (٢٦) منه".

ثم عدلت **المادة ٢٤ من اللائحة بالقرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ ونصت** "يكون تحديد صافي الربح المنصوص عليه بالفقرة الثانية من المادة (١٧) من القانون على أساس الإيرادات والتكاليف الفعلية، وتكون المعاملة الضريبية للأرباح الرأسمالية التي تتحقق من بيع الأصول المنصوص عليها في البند (٣) من المادة (٢٥) من القانون وفقاً لحكم المادة (٢٦) منه.

(١) مضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ والصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الأولى منه انظر نص القانون في صفحة ٣٨٩

(٢) مضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ والصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الأولى منه انظر نص القانون في صفحة ٣٨٩

وفي حالة قيام شركة مقيمة بالاستثمار في شركة غير مقيمة تطبق حقوق الملكية في تقييم الاستثمارات ، وذلك إذا تحققت الشروط الآتية :

- أن تكون الإيرادات خاضعة للضريبة في الدول الأخرى المسجل فيها الشركة غير المقيمة أو معفاة منها ، أو لا يجاوز سعر الضريبة فيها (٧٥%) من سعر الضريبة المطبق في مصر.
 - أن تزيد نسبة الملكية في الشركة غير المقيمة على (١٠%).
 - أن يكون أكثر من (٧٠%) من إيرادات الشركة غير المقيمة ناتج عن توزيعات أو فوائد أو إتاوات أو أتعاب مقابل إدارة أو إيجارات .
- ويراعي في حالة تطبيق حقوق الملكية أن يتم تحديد الأرباح الناتجة عن التصرف في تلك الاستثمارات على أساس الفرق بين تكلفة اقتناء الاستثمار وقيمة بيعه.

مادة (١٨):

يصدر بقواعد وأسس المحاسبة الضريبية وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباح المنشآت الصغيرة قرار من الوزير، وبما لا يتعارض مع أحكام قانون تنمية المنشآت الصغيرة الصادر بالقانون رقم ١٤١ لسنة ٢٠٠٤ ، وذلك بما يتفق مع طبيعتها وييسر أسلوب معاملتها الضريبية.

التعليق:

صدر قرار وزير المالية رقم ٤١٤ لسنة ٢٠٠٩ في ٢ / ٧ / ٢٠٠٩ بشأن قواعد وأسس محاسبة الأنشطة الصغيرة وكان نصه كالآتي^(١) :

(١) هذا القرار تم إلغائه بالقرار رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ في ٢٠١٣/٢/٨ ،



قرار
وزير المالية رقم (٤١٤) لسنة ٢٠٠٩
بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة
وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباحها

وزير المالية
بعد الإطلاع على قانون تنمية المنشآت الصغيرة الصادر
بالقانون رقم ١٤١ لسنة ٢٠٠٤،
وعلى قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة
٢٠٠٥،
وعلى اللاحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادرة بقرار
وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥،
وبناءً على ما عرضه رئيس مصلحة الضرائب المصرية.

قرار
(المادة الأولى)

يقصد بالألفاظ والعبارات التالية المعنى المبين قرين كل منها :-

المنشأة الصغيرة : كل شخص إعتباري أو منشأة فردية تمارس نشاطاً إقتصادياً
إنتاجياً أو خدمياً أو تجارياً لا يجاوز رأس مالها المدفوع
مليون جنيه، ولا يزيد عدد العاملين فيها على خمسين
عاملاً.



جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

- ٢ -

الفترة الضريبية : الفترة المحددة وفقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل المشار إليه.

الوعاء الضريبي : صافى الربح الذى تحققه المنشأة الصغيرة التى تسرى عليها أحكام هذا القرار، ويتم تحديده وفقاً لهذه الأحكام.

(المادة الثانية)

تنقسم المنشآت الصغيرة إلى ثلاث فئات :-

فئة (أ) وتشمل :

- كل منشأة صغيرة لا يزيد رأسمالها المستثمر على مبلغ ٥٠٠٠٠٠ جنيه (خمسين ألف جنيه) ولا يزيد رقم أعمالها السنوى على مبلغ ٢٥٠٠٠٠٠ جنيه (مائتين وخمسين ألف جنيه) كما لا يتجاوز صافى ربحها السنوى وفقاً لآخر ربط ضريبي نهائى مبلغ ٢٠٠٠٠٠ جنيه (عشرين ألف جنيه).

فئة (ب) وتشمل :

- كل منشأة صغيرة يزيد رأسمالها المستثمر على مبلغ ٥٠٠٠٠٠ جنيه (خمسين ألف جنيه) ولا يتجاوز مبلغ ٢٥٠٠٠٠٠ جنيه (مائتين وخمسين ألف جنيه) أو يزيد رقم أعمالها السنوى على مبلغ ٢٥٠٠٠٠٠ جنيه (مائتين وخمسين ألف جنيه) ولا يتجاوز مبلغ ١٠٠٠٠٠٠٠ (مليون جنيه) أو يزيد صافى ربحها وفقاً لآخر ربط ضريبي نهائى على مبلغ ٢٠٠٠٠٠ جنيه (عشرين ألف جنيه) ولا يتجاوز ١٠٠٠٠٠٠٠ (مائة ألف جنيه).



جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

- ٣ -

فئة (ج) وتشمل:

- كل منشأة صغيرة يزيد رأسمالها المستثمر على مبلغ ٢٥٠.٠٠٠ جنيه (مائتين وخمسين ألف جنيه) أو يتجاوز رقم أعمالها السنوى مبلغ ١.٠٠٠.٠٠٠ جنيه (مليون جنيه) أو يزيد صافى ربحها السنوى وفقاً لآخر ربط ضريبي نهائى على مبلغ ١٠٠.٠٠٠ جنيه (مائة ألف جنيه).

(المادة الثالثة)

لا يعد من المنشآت الصغيرة فى تطبيق حكم المادة الثانية من هذا القرار، ما يأتى:

- ١- المنشآت الدائمة طبقاً لحكم المادة (٤) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه.
- ٢- المنشآت والأنشطة المهنية (المهن الحرة وغير التجارية).
- ٣- الأشخاص والمنشآت غير المقيمة .
- ٤- وكلاء الشركات الأجنبية وفروعها.
- ٥- الهيئات العامة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة والجهات الحكومية التى تمارس نشاطاً مما يخضع للضريبة على الدخل، والمنشآت التى لا تهدف إلى الربح.
- ٦- المنشأة التى تمتلك حصة سواء بصورة مباشرة أو غير مباشرة فى أحد المشروعات أو الكيانات التى لا تسري عليها أحكام هذا القرار.
- ٧- الأشخاص المرتبطة المنصوص عليها فى المادة (١) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه.



جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

- ٤ -

(المادة الرابعة)

تكون محاسبة المنشآت الصغيرة التى تدرج ضمن الفئتين (ب) و (ج) من المادة الثانية ضريبياً وفقاً للقواعد والأسس التى ينص عليها هذا القرار بناء على طلب تقدمه كل منها إلى مأمورية الضرائب المختصة على النموذج المعد لهذا الغرض، قبل بداية السنة التى ترغب المنشأة فى تطبيق أحكام هذا القرار عليها، واستثناء من ذلك يكون تقديم هذا الطلب بالنسبة للسنة الضريبية ٢٠٠٩ خلال شهرين من تاريخ العمل بهذا القرار.

وعلى المنشأة الصغيرة التى تقدمت بالطلب المنصوص عليه فى الفقرة الأولى من هذه المادة بإخطار مأمورية الضرائب المختصة بأى تعديل يطرأ على البيانات الواردة بالنموذج المشار إليه خلال ثلاثين يوماً من تاريخ حدوثه ، وبصفة خاصة إذا كان من شأن هذا التعديل فقدان المنشأة الصغيرة لأحد شروط تطبيق أحكام هذا القرار عليها.

(المادة الخامسة)

على مأمورية الضرائب المختصة إمساك سجل تقييد فيه المنشآت الصغيرة التى تتقدم بالطلب المنصوص عليه فى الفقرة الأولى من المادة الرابعة من هذا القرار ، ويجب أن يدون فى هذا السجل البيانات الآتية :

إسم المنشأة - كيانها القانوني - العنوان - نوع النشاط - أسماء الشركاء أو أصحاب الملكية وعناوينهم والرقم القومى لكل منهم ، ونسبة ملكيته - قيمة الأصول والأموال المستخدمة بالمنشأة.



- ٥ -

وتتولى وحدة خدمة الممولين بكل مأمورية تقديم خدمات التوعية والمساعدة اللازمة لتسجيل المنشآت الصغيرة بالسجل المنصوص عليه فى الفقرة الأولى من هذه المادة.

(المادة السادسة)

تخضع المنشآت الصغيرة التى يسرى عليها هذا القرار لقواعد وأسس المحاسبة الآتية :

أولاً : المنشآت الصغيرة التى تندرج ضمن الفئة (أ) من المادة الثانية من هذا القرار، وتنقسم إلى :

أ- منشآت صغيرة فردية :-

ويعمل فى شأن تحديد صافى الربح الذى تحققه كل منها بالتعليمات التنفيذية للفحص الصادرة من مصلحة الضرائب المصرية، ولا تلتزم هذه المنشآت بإمسك دفاتر وسجلات محاسبية، طبقاً لحكم المادة (٧٨) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه، وتقدم إقرارها الضريبي على نموذج رقم (٢٧) إقرارات - الإقرار الضريبي على مجموع صافى دخل الأشخاص الطبيعيين لأرباح النشاط التجاري والصناعي غير المؤيد بحسابات / الثروة العقارية - وذلك دون الإخلال بحق هذه المنشآت فى إمسك دفاتر وسجلات يتم المحاسبة إستناداً إليها.

وعلى هذه المنشآت الإلتزام بإصدار فواتير مقابل ما تؤديه من أعمال وخدمات ومبيعات سلع.



جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

-٦-

ب- منشآت صغيرة تتخذ شكل شخص إعتبارى :-

وتلتزم كل منشأة من هذه المنشآت بإمساك دفتر واحد (أجندة) للإيرادات والنفقات، يتم تحديد أرباحها من خلاله، وعلى المنشأة الإحتفاظ بالمستندات المؤيدة لإيراداتها ونفقاتها، وتقديم إقرارها الضريبي على نموذج رقم (٢٨) إقرارات - الإقرار الضريبي على أرباح المنشآت الصغيرة التى تتخذ شكل شخص إعتبارى - وذلك بحسب طبيعة وظروف كل نشاط.

ثانياً: المنشآت الصغيرة التى تدرج ضمن الفئة (ب) من المادة الثانية من هذا القرار :-

وتتبع هذه المنشآت القواعد والأسس المحاسبية المرفقة بهذا القرار (الأساس النقدي) لدى إعدادها لقوائمها المالية، ويلتزم كل منها بإمساك دفاتر وسجلات مبسطة وفقاً لهذه القواعد والأسس، وعليها الإحتفاظ بالمستندات المؤيدة لإيراداتها ونفقاتها، وتقديم كل منها إقرارها الضريبي على أى من النموذجين (٢٧) و (٢٨) المشار إليهما فى البند (أولاً) من هذه المادة، بحسب الأحوال.

ثالثاً: المنشآت الصغيرة التى تدرج ضمن الفئة (ج) من المادة الثانية من هذا القرار :-

ويتحدد صافى الربح الذى تحققه كل منها على أساس قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية، وتلتزم هذه المنشآت بإمساك دفاتر وسجلات وفقاً لطبيعة النشاط الذى تمارسه، وعليها الإحتفاظ بالمستندات المؤيدة لإيراداتها ونفقاتها، ويتحدد وعاء الضريبة بتطبيق أحكام قانون الضريبة على الدخل المشار إليه على صافى الربح الذى تحققه المنشأة طبقاً لأحكام هذا القانون، وتقديم إقرارها الضريبي على أى من النموذجين (٢٧)، (٢٨) المشار إليهما فى البند (أولاً) من هذه المادة، بحسب الأحوال.



جمهورية مصر العربية

وزارة المالية

الوزير

-٧-

وفى جميع الأحوال التى يتعين فيها على المنشأة الصغيرة الإحتفاظ بالمستندات المؤيدة لإيراداتها ونفقاتها، يكون للمنشأة الصغيرة التى يتعذر عليها الحصول على هذه المستندات، لاعتماد نفقاتها الفعلية، أن تطلب من مأمورية الضرائب المختصة تعيين مندوب لها لدى المنشأة بلا مقابل، لحصر وتسجيل ومتابعة نفقاتها غير المؤيدة مستدياً.

(المادة السابعة)

يكون تحديد أرباح المنشآت الصغيرة التى يسرى عليها هذا القرار، ويقتصر تعاملها على الإتجار فى سلع مسعرة تسعيراً جبرياً، أو ضمن أنشطتها سلع خاضعة للتسعير الجبرى من خلال حصر فواتير الشراء، وتحديد الربح على أساس هامش الربح المحدد لهذه السلع وفقاً للتسعير الجبرى، بشرط التزام هذه المنشآت بالإحتفاظ بالمستندات المؤيدة لمشترياتها من السلع المسعرة جبرياً، وتضع مصلحة الضرائب المصرية نماذج إقرارات ضريبية تراعى ذلك بعد أخذ رأي ممثلى هذه المنشآت، وتصدر هذه النماذج بقرار من وزير المالية.

وتسرى على الأنشطة الأخرى غير المسعرة جبرياً لهذه المنشآت أحكام البنود (أولاً) و(ثانياً) و(ثالثاً) من المادة السادسة من هذا القرار.

(المادة الثامنة)

تستثنى المنشآت الصغيرة المنصوص عليها فى الفقرة (أ)، (ب) من المادة الثمانية من هذا القرار من تطبيق معايير المحاسبة المصرية عند إعداد قوائمها المالية دون الإخلال بحقها فى ذلك، كما تستثنى هذه المنشآت من تطبيق أحكام تحديد صافى الربح الضريبى وفقاً لحكم المادة (٢١) من قانون



جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

- ٨ -

ضريبة الدخل المشار إليه بالنسبة لما ترتبط به من عقود طويلة الأجل بحيث يتم تحديد صافى ربحها على أساس المستخلصات فى كل سنة على حدة وعلى أن يتم تسوية ربح العقد فى نهاية الفترة الضريبية التى انتهى فيها تنفيذها على أساس إيراداته الفعلية مخصصاً منها التكاليف الفعلية بعد استئزال ما سبق تقديره من أرباح.

(المادة التاسعة)

يُطبق الفحص بنظام العينة وفقاً لحكم المادة (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل ٩١ لسنة ٢٠٠٥ على المنشآت التى يتم محاسبتها وفقاً لأحكام هذا القرار.

وفى حالة ثبوت تهرب الممول من أداء الضريبة المستحقة عليه باستعمال إحدى طرق التهرب المنصوص عليها فى المادة (١٣٣) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ المشار إليه، تطبق العقوبات المقررة قانوناً.

(المادة العاشرة)

للمنشأة الصغيرة التى يسرى عليها هذا القرار أداء مبلغ تحت حساب الضريبة المستحقة عليها عن الفترة الضريبية وذلك بواقع ٦٠% من آخر ضريبة أقرت بها أو من الضريبة التى تقدرها إذا كان لم يسبق لها تقديم إقرار ضريبي أو كان الإقرار الضريبي الذى تقدمت به عن الفترة السابقة على تقديم الطلب يتضمن خسارة.

ويتم سداد النسبة المنصوص عليها فى الفقرة الأولى من هذه المادة على ثلاث دفعات متساوية فى مواعيد لا تجاوز الثلاثين من يونيو وسبتمبر والحادي والثلاثين من ديسمبر من كل عام، ويتم تسوية المبالغ المدفوعة تطبيقاً لهذه المادة عند تقديم الإقرار الضريبي، طبقاً لحكم الفقرة الأخيرة من المادة (٦٣) من قانون للضريبة على الدخل المشار إليه.

-٩-

وفي حالة إتباع المنشأة الصغيرة لهذا النظام، لا تسرى عليها أحكام الخصم تحت حساب الضريبة، بشرط وجود سجل منتظم يثبت أداء المبالغ الربع سنوية المشار إليها.

(المادة الحادية عشر)

يتم محاسبة المنشآت الصغيرة التي لم تتقدم بالطلب المنصوص عليه في المادة الرابعة من هذا القرار، وكل من المنشآت التي تقدمت بهذا الطلب والمنشآت التي تدرج ضمن الفئة (أ) من المادة الثانية من هذا القرار، ولم تتقدم بالإقرار الضريبي خلال الموعد المقرر قانوناً ، بطريق التقدير وفقاً لحكم المادة (٩٠) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه. وذلك من خلال تحديد الإيرادات وفقاً للبيانات المتاحة للمصلحة، دون الإخلال بإعتماد النفقات من واقع الفواتير والمستندات المؤيدة لها.

(المادة الثانية عشر)

ينشر هذا القرار فى الوقائع المصرية، ويعمل به من اليوم التالى لتاريخ نشره.

وزير المالية

د. يوسف بطرس غالى

صدر فى ٢٠٠٩ / ٧ / ٢

نشره :

مرفق

القواعد والأسس المحاسبية التي يتعين علي المنشآت الصغيرة التي تندرج ضمن الفئة (ب) من المادة الثانية من القرار إعداد حساباتها وفقاً لها، والمجموعة الدفترية التي يتعين إمسакها.

أولاً : القواعد المحاسبية:

- يتم إعداد حسابات هذه الفئة في ضوء القواعد والفروض المحاسبية الآتية:
- فرض إستمرار المنشأة: وتعد فيه الحسابات بفرض إستمرارية عمل المنشأة.
- فرض التكلفة التاريخية: يتم فيه إثبات القيم الحالية للنفقات والأصول وفقاً للقيم التاريخية لها.
- مبدأ الأساس النقدي: وهو أن تُحمل كل سنة بما تم سداده من مصروفات ونفقات وما تم تحصيله من إيرادات ، ويتم إعداد قوائم الدخل والحسابات الختامية وفقاً لهذا المبدأ.

ثانياً : المجموعة الدفترية:

- ١- دفتر يومية ذو خاتات تحليلية يتضمن البيانات التالية.
- ٢- دفاتر مساعدة تستلزمها طبيعة النشاط.

كما صدر الكتاب الدوري رقم ٢ لسنة ٢٠٠٩ من مصلحة الضرائب بشأن قواعد وأسس محاسبة المنشآت الصغيرة وكان نصه كالآتي:

كتاب دوري رقم (2) بشأن

قواعد وأسس محاسبة المنشآت الصغيرة

في ضوء القرار الوزاري رقم 414 لسنة 2009

=====

مقصد :

• تعريف المنشأة الصغيرة :

"هي كل شخص اعتباري أو منشأة فردية تمارس نشاطاً اقتصادياً إنتاجياً أو خديماً أو تجارياً لا يجاوز رأس مالها المدفوع مليون جنية ولا يزيد عدد العاملين فيها عن خمسين عاملاً "

• الفترة الضريبية :

طبقاً لنص المادة 5 من القانون 91 لسنة 2005 " هي السنة المالية التي تبدأ من أول يناير وتنتهي في 31 ديسمبر من كل عام أو أي فترة مدتها اثني عشر شهراً تتخذ أساساً لحساب الضريبة 000 الخ " 0

• فئات المنشآت الصغيرة :

تنقسم المنشآت الصغيرة إلى ثلاث فئات طبقاً للشروط التالية :

بيان	رأس المال المستثمر	رقم الأعمال السنوي	صافي الربح السنوي وفقاً لآخر ربط نهائي
الفئة (أ)	لا يزيد علي 50000 جنيهاً	و لا يزيد علي 250000 جنيهاً	و لا يزيد علي 20000 جنيهاً
الفئة (ب)	أكثر من 50000 جنيه ولا يتجاوز 250000 جنيه	أو أكثر من 250000 جنيه ولا يتجاوز مليون جنيهاً	أو أكثر من 20000 جنيه ولا يتجاوز 100000 جنيه
الفئة (ج)	أكثر من 250000 جنيه	أو أكثر من مليون جنيه	أو أكثر من 100000 جنيه

ملحوظة

يراعي أن تكون الشروط جميعها مجتمعة بالنسبة للفئة (أ)

-2-

• المنشآت التي لا تدرج ضمن المنشآت الصغيرة :

1. المنشآت الدائمة طبقاً لنص المادة 4 من القانون 91 لسنة 2005 " ويقصد بها كل مكان ثابت للأعمال يتم من خلاله تنفيذ كل أو بعض أعمال المشروعات الخاصة بشخص غير مقيم في مصر 000 الخ " 0
2. المنشآت والأنشطة المهنية (المهن الحرة وغير التجارية) 0
3. الأشخاص والمنشآت غير المقيمة 0
4. وكلاء الشركات الأجنبية وفروعها 0
5. الهيئات العامة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة والجهات الحكومية التي تمارس نشاطا مما يخضع للضريبة علي الدخل ، والمنشآت التي لا تهدف إلي الربح 0
6. المنشآت التي تمتلك حصة سواء بصورة مباشرة أو غير مباشرة في احد المشروعات أو الكيانات التي لا تعد من المنشآت الصغيرة 0
7. الأشخاص المرتبطة المنصوص عليها في المادة (1) من القانون 91 لسنة 2005 0

• الطلب :

- ورد بالمادة الرابعة من القرار 414 لسنة 2009 " تكون محاسبة المنشآت الصغيرة التي تدرج ضمن الفئتين (ب) و (ج) بناءً علي طلب تقدمه كل منها إلي المأمورية المختصة علي النموذج المعد لهذا الغرض 000 ويراعي الآتي :-
1. ممولي الفئة (أ) من المنشآت الصغيرة غير ملتزمين بتقديم الطلب المشار إليه ويسري عليهم القرار دون تقديم الطلب 0
 2. يقدم الطلب قبل بداية السنة التي ترغب المنشأة في تطبيق أحكام القرار عليها 0
 3. بالنسبة لسنة 2009 يقدم الطلب من تاريخ العمل بهذا القرار حتى 31 / 12 / 2009 0
 4. في حالة حدوث أي تعديل علي البيانات الواردة بالنموذج (الطلب المقدم من المنشأة) تخطر المأمورية المختصة خلال ثلاثين يوماً من تاريخه وبصفة خاصة إذا كان هذا التعديل يفقد المنشأة احد شروط تطبيق هذا القرار 0

(مرفق رقم 1)

مرفق صورة من الطلب

-3-

● سجل قيد الطلبات :

علي المأمورية إمساك سجل لقيد الطلبات المقدمة من المنشآت الصغيرة التي تتقدم بالطلب المشار إليه آنفاً ويشمل السجل البيانات التالية :-

اسم المنشأة / الكيان القانوني /العنوان / نوع النشاط / أسماء الشركاء أو أصحاب الملكية
وعناوينهم والرقم القومي لكل منهم ونسبة ملكيته / رأس المال / رقم الأعمال / صافي الربح طبقاً
لآخر ربط / الفئة التي يندرج تحتها مقدم الطلب 0

☒ أسس عامة لحاسبة المنشآت الصغيرة:أولاً : تحديد رقم الأعمال :-

- يتم تحديد رقم الأعمال بالنسبة للفئة (أ) استرشاداً بالعناصر الآتية :-
1. معاينة المنشأة وفروعها ومخازنها (إن وجدت) معاينة دقيقة ومتكررة 0
 2. مناقشة الممول مناقشة شاملة لتحديد طبيعة النشاط علي وجه الدقة (استيراد – جملة – قطاعي – صناعي – خدمي – تصدير – الخ) / قيمة المشتريات اليومية ومصادر الشراء / قيمة المبيعات اليومية (جملة / نصف جملة / قطاعي) / عدد أيام العمل / هامش الربح / جهات التعامل / المصروفات الإدارية والعمومية اللازمة للنشاط 0
 3. بيانات التعامل : الخصم – سجل التعاقدات – بيانات مصلحة الضرائب علي المبيعات وغير ذلك من البيانات التي يمكن الحصول عليها من أي مصادر أخرى 0
 - 4-الإقرارات الضريبية المقدمة عن سنوات المحاسبة 0

وفي جميع الأحوال يراعي محاسبة المنشأة عن أي أنشطة أو إيرادات أخرى يثبت مزاولتها 0
كما يتم تحديد رقم الأعمال بالنسبة لباقي الفئات من واقع الفواتير والحسابات الملزمة بإمساكها

ثانياً : التكاليف والمصروفات (فيما عدا المنشآت الصغيرة فئة ا شخص طبيعي)

علي المأمورية احتساب التكاليف والمصروفات الصحيحة المؤيدة مستنديها ولها أن تطالب الممول بتقديم كافة المستندات المؤيدة لتلك التكاليف والمصروفات ، ويشترط في التكاليف والمصروفات واجبة الخصم ما يلي :-

1. أن تكون مرتبطة بالنشاط التجاري أو الصناعي للمنشأة ولازمة لمزاولة هذا النشاط 0
2. أن تكون حقيقية ومؤيدة بالمستندات وذلك فيما عدا التكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف علي إثباتها بمستندات فإنه يطبق بشأنها المادة 28 من اللائحة التنفيذية من القانون والتي

تنص علي انه يشترط إلا تزيد المصروفات التي لم يجر العرف علي إثباتها بمستندات بما في ذلك الإكراميات علي 7 % من إجمالي المصروفات الإدارية والعمومية المؤيدة بمستندات 0

- تلتزم منشآت هذه الفئة (أ) شخص طبيعي (بإصدار فواتير إيراداتها عما تؤديه من خدمات وأعمال ومبيعات سلع 0
 - يتم تحديد الضريبة المستحقة على هذه الفئة من واقع الاتفاق المباشر مع الممول ويعمل بهذا الأساس لمدة ثلاث سنوات ويتم زيارة المنشأة خلال نصف المدة للنظر في استمراريتها ضمن هذه الفئة أو تعديل فنتها طبقا لما تسفر عنه البيانات الخاصة بالمنشأة من حيث رقم الأعمال ورأس المال المستثمر وصافي الربح 0
 - يتم تقديم الإقرار الضريبي علي نموذج رقم 27 إقرارات (منشآت صغيرة) – الإقرار الضريبي علي مجموع صافي دخل الأشخاص الطبيعيين لأرباح النشاط التجاري والصناعي غير المؤيدة بحسابات / الثروة العقارية 0
- وذلك دون الإخلال بحق هذه المنشآت بإمسك دفاتر وسجلات يتم المحاسبة استنادا إليها ،

ب - منشآت صغيرة فئة (أ) (شخص اعتباري) =

- تلتزم هذه المنشآت بإمسك دفتر واحد (أجندة) للإيرادات والنفقات ويتم تحديد أرباحها بالاتفاق المباشر في ضوء ما ورد بالدفتر من إيرادات ومصروفات مع مراعاة الأسس التالية :-
- تحديد رقم الأعمال من واقع فواتير الإيرادات الصادرة من المنشأة ومراجعتها علي الإيرادات المسجلة بالدفتر والتحقق منها 0
- تحديد النفقات (تكاليف الحصول علي الإيراد) من خلال المستندات المؤيدة ومرجعتها علي النفقات المسجلة بالدفتر 0
- يتم تحديد مجمل الربح بخصم النفقات من الإيرادات 0
- يتم احتساب المصروفات الإدارية والعمومية المؤيدة بمستندات في ضوء أحكام المادة 22 من القانون 91 لسنة 2005 ، واحتساب المصروفات التي لم يجز العرف علي إثباتها بمستندات بنسبة 7% من إجمالي المصروفات الإدارية والعمومية المؤيدة بمستندات وفقا لأحكام المادة 28 من اللائحة التنفيذية للقانون 0
- يتم تقديم الإقرار الضريبي علي نموذج رقم 28 إقرارات (منشآت صغيرة)

-6-

2: المنشآت الصغيرة التي تندرج ضمن الفئة (ب) من المادة الثانية من قرار وزير

المالية رقم 414 لسنة 2009 (شخص طبيعي أو شخص اعتباري) 0

- يتم تقديم الإقرار الضريبي علي أي من النموذجين رقم (27) ، (28) إقرارات (منشآت صغيرة) بحسب الأحوال 0
- تلتزم هذه المنشآت بإمسك دفاتر وسجلات مبسطة (يومية تحليلية للإيرادات والنفقات) 0

م	بيان	رقم المستند	تاريخ المستند	إجمالي المبلغ		حساب/-		حساب/-		حساب/-	
				مل	جنيه	له	منه	له	منه	له	منه
	الإجمالي										

- يتم إعداد حسابات هذه المنشآت وفقا لمبدأ الأساس النقدي : ويعتمد هذا المبدأ على إدراج المقبوضات النقدية التي قبضت فعلا والنفقات النقدية التي دفعت فعلا خلال السنة بالدفتر المشار إليه بعالية بغض النظر عما إذا كانت هذه المقبوضات والنفقات تخص السنة الحالية أو سنة سابقه أو سنة لاحقه فالعبرة بما تم قبضه وما تم إنفاقه فعلا 0
- لا يتم إدخال ثمن شراء الأراضي ضمن المدفوعات وكذا لا يتم إدخال ثمن بيعها ضمن المقبوضات 0
- لا تعد قيمة القروض التي يحصل عليها الممول أو المنشأة ضمن المقبوضات ، كما أن سداد القروض لا يعد من المدفوعات ، وحيث أن فوائد القروض المستخدمة في النشاط من التكاليف واجبة الخصم لذا تعتبر فوائد القروض المسددة نقدا من المدفوعات في سنة سدادها 0
- عدم الاعتداد برصيد أول المدة للأصول الثابتة أو المتداولة ، وفي هذه الحالة لا يتم إدخال ثمن بيع الأصل ضمن المقبوضات 0
- في حالة شراء أصول بالتقسيط لا يدخل ضمن النفقات سوي الأقساط المسددة نقدا 0

- 7 -

- يتحدد مجمل الربح بالفرق بين المقبوضات النقدية التي قبضت فعلا والتكاليف والنققات الرأسمالية النقدية (الخاصة بالأصول القابلة للإهلاك التي دفعت فعلا خلال السنة والمؤيدة بمستندات 0)
- يتم احتساب المصروفات الإدارية والعمومية النقدية المؤيدة بمستندات في ضوء أحكام المادة 22 من القانون 91 لسنة 2005 ، واحتساب المصروفات التي لم يجر العرف علي إثباتها بمستندات بنسبة 7% من إجمالي المصروفات الإدارية والعمومية المؤيدة بمستندات وفقا لأحكام المادة 28 من اللائحة التنفيذية للقانون 0
- على هذه المنشآت الاحتفاظ بالمستندات المؤيدة لمقبوضاتها ونققاتها
- تلتزم المنشأة بإمساك سجل للأصول الثابتة يوضح به (طبيعة الأصل / تكلفة اقتنائه / تاريخ الاقتناء / تاريخ البيع / ثمن البيع) 0

3: المنشآت الصغيرة التي تندرج ضمن الفئة (ج) من المادة الثانية من قرار وزير

المالية رقم 414 لسنة 2009 (شخص طبيعي أو شخص اعتباري) :-

- يتم تقديم الإقرار الضريبي علي أي من النموذجين رقم (27) ، (28) إقرارات (منشآت صغيرة) بحسب الأحوال 0
- تلتزم هذه المنشآت بإمساك دفاتر وسجلات منتظمة وفقا لطبيعة النشاط الذي تمارسه 0
- تلتزم هذه المنشآت بإصدار فواتير لكافة إيراداتها والاحتفاظ بالمستندات المؤيدة لإيراداتها ونققاتها والمصروفات الإدارية والعمومية 0
- يتحدد صافي الربح لتلك المنشآت في ضوء أحكام المادة 17 من القانون 91 لسنة 2005 علي أساس قائمة الدخل المعدة وفقا لمعايير المحاسبة المصرية 0

4 : المنشآت الصغيرة التي يسري عليها قرار وزير المالية رقم 414 لسنة 2009)

شخص طبيعي أو شخص اعتباري) ويقتصر تعاملها على الاتجار في سلع

مسعرة تسعيرا جبريا ، أو ضمن أنشطتها سلع خاضعة للتسعير الجبرى)

الحكومى) 0

يتم محاسبة هذه المنشآت وفقا للأسس التالية :-

- يقصد بالتسعير الجبرى تحديد سعر السلعة أو الخدمة مسبقا من قبل الدولة (هامش ربح محدد) 0
- يتم تقديم الإقرار الضريبي علي أي من النماذج التي سوف تصدرها المصلحة 0

- 8 -

- يتم تحديد إجمالي المشتريات المسعرة جبريا من واقع فواتير الشراء المؤيدة لها أو شهادات التعامل الصادرة من الجهات 0
- يتم تحديد قيمة المبيعات كما يلي :-
 - في حالة ما إذا كان هامش الربح محدد كنسبة من ثمن الشراء 0
 المبيعات = تكلفة المشتريات × (100% + هامش الربح)
 - في حالة ما إذا كان هامش الربح محدد كنسبة من ثمن البيع 0
 المبيعات = تكلفة المشتريات × $\frac{100}{100 - \text{هامش الربح}}$
- يتم تطبيق قواعد وأسس المحاسبة الخاصة بكل فئة علي تلك المنشآت حسب فنتها
- تحتفظ هذه المنشآت بكافة المستندات المؤيدة لمشترياتها من السلع المسعرة جبريا وكذا المستندات المؤيدة للمصروفات الإدارية والعمومية 0
- بالنسبة للأنشطة الأخرى غير المسعرة جبريا وتزاولها هذه المنشآت تسري عليها أحكام البنود أولا وثانيا وثالثا من المادة السادسة من القرار المشار إليه في ضوء قواعد وأسس المحاسبة في هذه التعليمات

5: المعالجة الضريبية للعقود طويلة الأجل :-

- تستثنى المنشآت الصغيرة التي تقع في الفئة (١) ، (ب) من تطبيق أحكام المادة 21 من قانون الضريبة علي الدخل رقم 91 لسنة 2005 وذلك بالنسبة لما ترتبط به من عقود طويلة الأجل 0
- يتم تحديد ربح هذه المنشآت علي أساس المستخلصات في كل سنة علي حدة 0

- 9 -

ⓧ قواعد عامة يجب مراعاتها عند محاسبة المنشآت الصغيرة :-

- علي كافة المنشآت الصغيرة الالتزام بتقديم الإقرار الضريبي في المواعيد المحددة قانوناً 0
- يطبق الفحص بنظام العينة طبقاً لأحكام المادة 94 من القانون 91 لسنة 2005 علي المنشآت الصغيرة التي تتقدم بالإقرارات الضريبية السنوية وتدخل ضمن عينة الفحص 0
- في حالة ثبوت تهرب الممول من أداء الضريبة المستحقة عليه باستعمال احدي طرق التهرب المنصوص عليها في المادة (133) من القانون 91 لسنة 2005 ، تطبق العقوبات المقررة قانوناً 0
- تسري قواعد وأسس المحاسبة المشار إليها بالنسبة للمنشآت الصغيرة التي تدرج ضمن الفئتين (ب) ، (ج) من المادة الثانية من القرار الوزاري المشار إليه التي تتقدم بطلب إلي المأمورية المختصة علي النموذج المعد لهذا الغرض قبل بداية السنة التي ترغب المنشأة في تطبيق أحكامه عليها ، ويكون تقديم هذا الطلب بالنسبة للسنة الضريبية 2009 حتى 2009/12/31 0
- تستثنى المنشآت الصغيرة المنصوص عليها في الفئة (ا) ، (ب) من تطبيق معايير المحاسبة المصرية عند إعداد قوائمها المالية دون الإخلال بحقها في ذلك 0
- وفقاً لأحكام المادة 90 من القانون 91 لسنة 2005 يتم إجراء ربط تقديري للضريبة من واقع أية بيانات متاحة (تحديد الإيرادات وفقاً للبيانات المتاحة للمصلحة واعتماد النفقات والمصروفات من واقع الفواتير والمستندات المؤيد لها) وذلك في الحالات الآتية :-
 1. المنشآت التي تقدمت بالطلب المنصوص عليه بالمادة الرابعة (الفئتين ب ، ج) من القرار الوزاري المشار إليه ولم تلتزم بإمسك الدفاتر والسجلات 0
 2. المنشآت التي تدرج ضمن الفئة أ (شخص طبيعي أو اعتباري) ولم تلتزم بإصدار فواتير للإيرادات 0
 3. المنشآت التي لم تتقدم بالإقرار الضريبي خلال الموعد المقرر قانوناً 0

- 10 -

ⓧ تحصيل الضريبة :-

للمنشآت الصغيرة التي يسري عليها القرار رقم 414 لسنة 2009 أداء مبلغ تحت حساب الضريبة المستحقة عليها عن الفترة الضريبية وذلك بواقع 60% من آخر ضريبة أقرت بها أو من الضريبة التي تقدرها إذا كان لم يسبق لها تقديم إقرار ضريبي أو كان الإقرار الضريبي الذي تقدمت به عن الفترة السابقة علي تقديم الطلب يتضمن خسارة ، ويم سداد تلك النسبة علي ثلاث دفعات متساوية في مواعيد لا تجاوز الثلاثين من يونيو وسبتمبر والحادي والثلاثين من ديسمبر من كل عام ، ويتم تسوية المبالغ المدفوعة عند تقديم الإقرار الضريبي طبقاً لحكم الفقرة الأخيرة من المادة 63 من قانون الضريبة علي الدخل المشار إليه 0

** على المأموريات والمناطق الضريبية تنفيذ ما ورد بالكتاب الدوري بكل دقة وعلى

التوجيه والرقابة متابعة التنفيذ

تحريراً / 11 / 2009

رئيس مصلحة الضرائب المصرية

أشرف محي الدين العربي

وقد صدر القرار الوزاري رقم ٥٤ لسنة ٢٠١٢ ليلغى القرار ٤١٤ لسنة ٢٠٠٩ ويضع أسس جديدة لمحاسبة المنشآت الصغيرة وكان نص القرار كالآتي:



قرار وزير المالية
رقم (٥٤) لسنة ٢٠١٢
بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة
وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباحها

وزير المالية ،

- بعد الإطلاع على قانون تنمية المنشآت الصغيرة الصادر بالقانون رقم ١٤١ لسنة ٢٠٠٤ ،
- وعلى قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ،
- وعلى اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ ،
- وعلى قرار وزير المالية رقم ٤١٤ لسنة ٢٠٠٩ بشأن قواعد وأسس المحاسبة الضريبية للمنشآت الصغيرة وإجراءات تحصيل الضريبة على أرباحها ،
- وبناء على ما عرضه رئيس مصلحة الضرائب المصرية .

قرر
المادة الأولى

يقصد بالمنشأة الصغيرة فى تطبيق أحكام هذا القرار كل شخص إختبارى أو منشأة فردية تمارس نشاطا اقتصاديا إنتاجياً أو خدمياً أو تجارياً ولا يجاوز رأسمالها المدفوع مليون جنيه ، ولا يزيد عدد العاملين فيها على خمسين عاملاً ، ولا تعد منشأة صغيرة فى هذا الشأن ما يأتى :

- ١ . الأشخاص المرتبطة المنصوص عليها فى المادة (١) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه .
- ٢ . الأشخاص والمنشآت غير المقيمة .
- ٣ . المنشآت الدائمة طبقاً لحكم المادة (٤) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه .
- ٤ . المنشآت والأنشطة المهنية (المهن الحرة وغير التجارية) .
- ٥ . وكلاء الشركات الأجنبية وفروعها .
- ٦ . الهيئات العامة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة والجهات الحكومية التى تمارس نشاطاً مما يخضع للضريبة على الدخل ، والمنشآت التى لا تهدف إلى الربح .



المادة الثانية

فيما عدا المنشآت الصغيرة التي تتخذ شكل شركة مساهمة أو توصية بالأسهم أو شركة ذات مسئولية محدودة ، يكون تحديد صافى الربح الذى تحققه المنشآت الصغيرة التى لا يتجاوز رقم الأعمال السنوى لكل منها مليون جنيه وفقاً للتعليمات التنفيذية للفحص التى يصدرها رئيس مصلحة الضرائب المصرية بعد موافقة وزير المالية ، وذلك دون إخلال بحق هذه المنشآت فى محاسبتها ضريبياً طبقاً للدفاتر والسجلات التى تمسكها والمستندات المؤيدة لها التى تعتمد عليها المصلحة .

ويكون تحديد صافى الربح الذى تحققه المنشأة الصغيرة التى يزيد رقم أعمالها السنوى على مليون جنيه ولا يتجاوز مليونى جنيه بناء على قائمة الدخل المعدة وفقاً لأسس الاستحقاق والأصول والقواعد المحاسبية المتعارف عليها ، ويسرى ذلك على المنشآت الصغيرة التى تتخذ شكل شركة مساهمة أو توصية بالأسهم أو شركة ذات مسئولية محدودة أيا كان رقم أعمالها السنوى طالما لم يتجاوز مليونى جنيه .

ويتم تحديد صافى الربح الذى تحققه المنشآت الصغيرة التى يتجاوز رقم الأعمال السنوى لكل منها مليونى جنيه وفقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل المشار إليه .

وفى جميع الأحوال تلتزم المنشآت الصغيرة بإصدار فواتير مقابل ما تؤديه من أعمال وخدمات ومبيعات سلع .

المادة الثالثة

يتم تحديد صافى أرباح المنشآت الصغيرة المنصوص عليها فى المادة الثانية من هذا القرار التى يقتصر تعاملها فى سلع مسعرة تسعيراً جبرياً أو يكون ضمن أنشطتها سلع خاضعة للتسعير الجبرى ، من خلال حصر فواتير الشراء وتحديد الربح على أساس هامش الربح بالمستندات المؤيدة لمشترياتها من هذه السلع ، ويسرى على تحديد صافى الربح الذى تحققه المنشأة من غير ذلك أحكام هذا القرار .

المادة الرابعة

على المنشآت الصغيرة المنصوص عليها فى المادة الثانية من هذا القرار تقديم إقراراتها الضريبية على نموذج الإقرار الضريبى المعد لذلك .

المادة الخامسة

يجوز للمنشآت الصغيرة المنصوص عليها فى الفقرتين الأولى و الثانية من المادة الثانية من هذا القرار عدم تطبيق معايير المحاسبة المصرية عند إعداد قوائمها المالية ، وتُسنتلى هذه المنشآت من تطبيق أحكام تحديد صافى الربح الضريبى وفقاً لحكم



جمهورية مصر العربية

وزارة المالية

الوزير

المادة (٢١) من قانون ضريبة الدخل المشار إليه بالنسبة لما كرتبط به من عقود طويلة الأجل .

المادة السابعة

لا يسرى الفحص بنظام العينة المنصوص عليه فى المادة (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه على المنشآت الصغيرة التى تقدم إقرارها الضريبي السنوى ، ويتم محاسبتها وفقاً للتعليمات التنفيذية للفحص المنصوص عليها فى الفقرة الأولى من المادة الثانية من هذا القرار .

المادة السابعة

على مأمورية الضرائب المختصة إمسالك سجل تفيد فيه المنشآت الصغيرة المنصوص عليها فى المادة الثانية من هذا القرار التى تقدم إقرارها الضريبي على النموذج المعد لذلك ، ويجب أن يدون فى هذا السجل اسم المنشأة ، وكيانها القانونى ، ونوع النشاط ، وأسماء الشركاء وعنايتهم والرقم القومى لكل شريك .

وعلى وحدة خدمة الممولين بالمأمورية تقديم خدمات التوعية والمساعدة اللازمة لتسجيل المنشآت الصغيرة .

المادة الثامنة

يلغى قرار وزير المالية رقم ٤١٤ لسنة ٢٠٠٩ المشار إليه .

المادة التاسعة

يلتزم هذا القرار فى الوقائع المصرية ، ويعمل به من اليوم التالى لتاريخ نشره .

وزير المالية

ممتاز السيد

الفصل الأول

الإيرادات الخاضعة للضريبة

من المادة ١٩ حتى المادة رقم ٢١

حددت **المادة (١٩)** مدى سريان الضريبة ونصت علي:

تسرى الضريبة على أرباح النشاط التجارى والصناعى بما فيها:

- ١- أرباح المنشآت التجارية أو الصناعية ومنشآت المناجم والمحاجر والبتروول.
- ٢- أرباح أصحاب الحرف والأنشطة الصغيرة.
- ٣- الأرباح التى تتحقق من أى نشاط تجارى أو صناعى ولو اقتصر على صفقة واحدة، **وتبين اللائحة التنفيذية** لهذا القانون القواعد الخاصة لما يعتبر صفقة واحدة فى تطبيق أحكام هذا البند.
- ٤- الأرباح التى تتحقق نتيجة العملية أو العمليات التى يقوم بها السماسرة أو الوكلاء بالعمولة وبصفة عامة كل ربح يحققه أى شخص يشتغل بأعمال الوساطة لشراء أو بيع أو تأجير العقارات أو أى نوع من السلع أو الخدمات أو القيم المنقولة.
- ٥- الأرباح الناتجة عن تأجير محل تجارى أو صناعى سواء شمل الإيجار كل أو بعض عناصره المادية أو المعنوية وكذلك الأرباح الناتجة عن تأجير الآلات الميكانيكية والكهربائية، **عدا** الجرارات الزراعية وماكينات الري وملحقاتها والآلات والمعدات المستخدمة فى الزراعة.
- ٦- أرباح نشاط النقل بأنواعه المختلفة.
- ٧- الأرباح التى يحققها من يزاولون تشييد أو شراء العقارات لحسابهم بقصد بيعها على وجه الاحتراف سواء نتج الربح عن بيع العقار كله أو مجزأ إلى شقق أو غرف أو وحدات إدارية أو تجارية أو غير ذلك.
- ٨- الأرباح الناتجة عن عمليات تقسيم الأراضى للتصرف فيها أو البناء عليها.
- ٩- أرباح منشآت استصلاح أو استزراع الأراضى، ومشروعات استغلال حظائر تربية الدواجن أو تفريخها ألبا وحظائر تربية الدواب، وحظائر تربية المواشى وتسمينها فيما جاوز عشرين رأساً ومشروعات مزارع ومصائد الثروة السمكية.

كما تسرى الضريبة على الأرباح الناتجة عن الاستثمار فى الأوراق المالية فى الخارج أو التصرف فيها^(١).

وبينت اللائحة التنفيذية فى المادة رقم ٢٥ ، ٢٦ ونصت فى **المادة رقم ٢٥** علي " تعد صفقة واحدة ، فى تطبيق حكم البند [٣] من المادة (١٩) من القانون، كل شراء يجريه ممول مقيم بغرض البيع لأصول منقولة غير مشتراة للاستعمال الشخصى ، بشرط أن تكون الصفقة بغرض تجارى أو صناعى ، وأن تكون خلال فترة إثني عشر شهراً من تاريخ الشراء.

(١) هذه الفقرة مضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر فى ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الثانية منه صفحة ٣٨٩

ونصت المادة رقم ٢٦ علي " تشمل الآلات الميكانيكية والكهربائية ، المنصوص عليها في البند [٥] من المادة (١٩) من القانون ، الآلات الإلكترونية والرقمية وغيرها.

مادة (٢٠):

لا تسرى الضريبة على الأرباح الناتجة عن إعادة تقييم أصول المنشأة الفردية عند تقديمها كحصة عينية نظير الإسهام في رأسمال شركة مساهمة، وذلك بشرط أن تكون الأسهم المقابلة للحصة العينية اسمية وألا يتم التصرف فيها قبل مضي خمس سنوات.

التعليق:

هذه المادة هي نفسها الفقرة الثالثة من المادة رقم ٢٠ من القانون السابق وهي منقولة بالحرف. ويتضح من هذا النص ما يلي :

أن الأرباح الناتجة عن إعادة تقييم أصول المنشأة الفردية لتقديمها كحصة عينية مقابل الإسهام في رأسمال إحدى الشركات المساهمة ، لا تسرى عليها الضريبة إلا بالشرطين التاليين :

- أن تكون الأسهم المقابلة للحصة العينية أسهماً اسمية (باسم صاحب المنشأة الفردية) .
- ألا يتصرف فيها صاحبها قبل مضي خمس سنوات .

مادة (٢١):

يتحدد صافي الربح الضريبي للمنشأة عن جميع ما ترتبط به من عقود طويلة الأجل، على أساس نسبة ما تم تنفيذه من كل عقد خلال الفترة الضريبية. وتحدد نسبة ما تم تنفيذه من كل عقد على أساس التكلفة الفعلية للأعمال التي تم تنفيذها حتى نهاية الفترة الضريبية منسوبة إلى إجمالي التكاليف المقدرة للعقد.

ويحدد الربح المقدر للعقد بالفرق بين قيمته والتكاليف المقدرة له.

ويحدد الربح المقدر للعقد خلال كل فترة ضريبية بنسبة من الربح المقدر وفقاً للفقرة السابقة تعادل نسبة ما تم تنفيذه خلال الفترة الضريبية وعلى أن يتم تسوية ربح العقد في نهاية الفترة الضريبية التي انتهى فيها تنفيذه على أساس إيراداته الفعلية مخصوماً منها التكاليف الفعلية بعد استئزال ما سبق تقديره من أرباح.

فإذا اختتم حساب الفترة الضريبية التي انتهى خلالها تنفيذ العقد بخسارة، تخصم هذه الخسارة من أرباح الفترة أو الفترات الضريبية السابقة المحدد تنفيذ العقد خلالها وبما لا يجاوز أرباح العقد خلال تلك الفترة. ويتم إعادة حساب الضريبة على هذا الأساس ويسترد الممول ما سدده بالزيادة منها. فإذا تجاوزت الخسارة الناشئة عن تنفيذ العقد الحدود المشار إليها في الفقرة السابقة، يتم ترحيل باقي الخسائر إلى السنوات التالية طبقاً لأحكام المادة ٢٩ من هذا القانون.

وفي تطبيق أحكام هذه المادة يقصد بالعقد طويل الأجل عقد التصنيع أو التجهيز أو الإنشاء أو أداء الخدمات المرتبطة بها والذي تنفذه المنشأة لحساب الغير على أساس قيمة محدده ويستغرق تنفيذه أكثر من فترة ضريبية واحدة.

التعليق:

ونصت المادة رقم ٢٧ من اللائحة التنفيذية علي الأتي " يتحدد صافي الربح الخاضع للضريبة، طبقاً للمادة (٢١) من القانون، على جميع ما ترتبط به المنشأة من عقود طويلة الأجل وذلك وفقاً للخطوات الآتية:

١. يتم تحديد نسبة الإنجاز على أساس التكلفة الفعلية للأعمال المنفذة حتى نهاية الفترة الضريبية منسوبة إلى إجمالي التكاليف المقدرة للعقد، على أن يُراعى إعادة حساب هذه النسبة عند تغيير هذه التكاليف.
٢. يتم تحديد إجمالي الأرباح المقدرة للعقد على أساس الفرق بين قيمة العقد والتكاليف المقدرة له، على أن يُراعى إعادة احتساب إجمالي الأرباح المقدرة عند تغيير قيمة العقد.
٣. يتم تحديد الربح المقدر للعقد خلال كل فترة ضريبية على أساس إجمالي الأرباح المقدرة للعقد بالكامل مضروبة في نسبة الإنجاز المحددة بالبند [١].

وفي نهاية العقد يتم تحديد صافي الربح أو الخسارة الفعلية للعقد على أساس التكاليف الفعلية مطروحة من الإيرادات الفعلية.

فإذا اختتم حساب العقد في الفترة الضريبية التي انتهى خلالها تنفيذه بخسارة تخصم هذه الخسارة من أرباح الفترة أولاً فإذا لم تكف أرباح الفترة يخصم رصيد الخسارة من الفترات الضريبية السابقة المحددة لتنفيذ العقد خلالها وبما لا يجاوز الأرباح المقدرة والمصرح عنها خلال تلك الفترات الضريبية السابقة ولكل عقد على حده.

وتتم إعادة حساب الضريبة على هذا الأساس، ويسترد الممول ما سبق أن سدده بالزيادة منها فإذا تجاوزت الخسارة الناشئة عن تنفيذ العقد الأرباح المقدرة خلال الفترة أو الفترات الضريبية السابقة للعقد، يتم ترحيل باقي الخسائر إلى السنوات التالية إعمالاً لحكم المادة (٢٩) من القانون.

ويلاحظ من مفهوم هذه المادة وعلي اعتبار أن الضريبة سنوية فلا بد أن نحمل كل سنه بما يخصها من أرباح وهو ما يتفق مع معيار المحاسبة رقم (٨) عقود الإنشاءات.

ويتضح من ذلك ما يلي :

أن المادة ٢١ من القانون والمادة ٢٧ من اللائحة التنفيذية قد جاءت لتضع أسس تحديد صافي الربح الضريبي عن العقود طويلة الأجل سواء في نهاية فترة العقد أو خلال كل سنة أو فترة

ضريبية من فترات تنفيذ هذه العقود ، وهو مخالف لمعيار المحاسبة رقم (٨) عقود الإنشاءات والذي يحدد كلاً من الإيراد الفعلي والتكاليف الفعلية للعقد خلال فترات تنفيذه وليس خلال كل فترة ضريبية على حده .

وقد جاءت المادة ٢١ من القانون في ٧ فقرات سنتناولها بالشرح مع ما يقابلها من المادة ٢٧ من اللائحة بدءاً من أحكام الفقرة الأخيرة من المادة ٢١ التي بينت المقصود بالعقود طويلة الأجل.

م ٢١/٧

أوضحت هذه الفقرة أن المقصود بالعقود طويلة الأجل هي عقود التصنيع أو التجهيز أو الإنشاء أو أداء الخدمات المرتبطة بها والتي تنفذها المنشأة لحساب الغير على أساس قيمة محددة ويستغرق تنفيذها أكثر من فترة ضريبية واحدة .

ونورد فيما يلي أمثلة لهذه العقود :

- عقود المقاولات .
 - عقود تصنيع السفن أو اللنشات أو الأوناش كبيرة الحجم .
 - عقود تجهيز المصانع أو المولات .
 - عقود الصيانة أو أداء الخدمات الأخرى المرتبطة بالعقود السابقة .
- وهو ما يتفق مع الفقرة ٣ ، ٤ من معيار المحاسبة المصري رقم (٨) عقود الإنشاءات.

م ٢١/١

أما الفقرة الأولى من المادة فقد وضعت أساس تحديد الربح الضريبي عن كل فترة ضريبية من هذه العقود ، وهو نسبة ما تم تنفيذه من كل عقد .

م ٢١/٢

وأوضحت الفقرة الثانية من المادة ٢١ من القانون كيفية حساب هذه النسبة وذلك بنسبة التكلفة الفعلية للأعمال المنفذة خلال الفترة الضريبية إلى إجمالي التكاليف المقدرة للعقد وهو ما يوافق البند أ من الفقرة (٢٩) من المعيار رقم (٨) عقود الإنشاء وقد نص البند ١ من الفقرة الأولى من المادة ٢٧ من اللائحة على مراعاة إعادة حساب هذه النسبة عند تغيير هذه التكاليف .

مثال " ١ " :

تعقد أحد المقاولين على إنشاء شبكة صرف صحي لإحدى القرى السياحية بمبلغ ٣ مليون جنيه على أن يتم الانتهاء من تنفيذ العقد خلال سنتان من تاريخ توقيع العقد ، فإذا كان العقد قد تم توقيعه في ٢٠٠٥/٧/١ .

المطلوب حساب نسبة الانجاز أو نسبة ما تم تنفيذه من العقد خلال الفترة من ٢٠٠٥/٧/١ وحتى ٢٠٠٥/١٢/٣١ إذا علمت ما يلي :

- تبلغ إجمالى التكاليف المقدرة للعقد مبلغ ٢,٤٠٠,٠٠٠ جنيهه
- تبلغ إجمالى التكاليف الفعلية خلال المدة من ٢٠٠٥/٧/١ وحتى ٢٠٠٥/١٢/٣١ مبلغ ٦٠٠,٠٠٠ .

الحل :

إجمالى التكاليف الفعلية خلال الفترة الضريبية

نسبة الانجاز = _____

إجمالى التكاليف المقدرة للعقد

٦٠٠,٠٠٠

%٢٥ = _____ =

٢,٤٠٠,٠٠٠

م ٢١ / ٣

بينت الفقرة الثالثة من المادة ٢١ من القانون أن الربح المقدر للعقد يحسب بالفرق بين قيمته وإجمالى التكاليف المقدرة له ، كما يقضى البند ٢ من الفقرة الأولى من المادة ٢٧ من اللائحة بمراجعة إعادة احتساب إجمالى الأرباح المقدرة عند تغيير قيمة العقد .

مثال " ٢ " :

من واقع المثال "١" المطلوب حساب الربح المقدر لهذا العقد .

الحل :

الربح المقدر للعقد = إجمالى قيمة العقد - إجمالى التكاليف المقدرة له

٦٠٠,٠٠٠ = ٢,٤٠٠,٠٠٠ - ٣,٠٠٠,٠٠٠ =

م ٢١ / ٤

أوضحت الفقرة الرابعة من المادة ٢١ من القانون والبند ٣ من الفقرة الأولى من المادة ٢٧ من اللائحة كيفية حساب الربح المقدر خلال كل فترة ضريبية حيث قررت أن يتم ذلك بنسبة من الربح المقدر وفقاً للفقرة الثالثة تعادل نسبة ما تم تنفيذه أو انجازه خلال هذه الفترة .

مثال " ٣ "

المطلوب حساب الربح المقدر خلال الفترة الضريبية من ٢٠٠٥/٧/١ وحتى ٢٠٠٥/١٢/٣١

على ضوء البيانات الواردة فى المثالين السابقين .

الحل :

الربح المقدر خلال الفترة الضريبية = الربح المقدر للعقد × نسبة الانجاز من ٢٠٠٥/٧/١ حتى ٢٠٠٥/١٢/٣١

$$= ٦٠٠,٠٠٠ \times ٢٥\% = ١٥٠,٠٠٠ \text{ جنيه}$$

- بينت الفقرة الرابعة من المادة ٢١ من القانون والفقرة الثانية من المادة ٢٧ من اللائحة بعد ذلك أنه بعد حساب الربح المقدر للعقد خلال كل فترة ضريبية بالأسس السابق إيضاها يتم تسوية ربح أو خسارة العقد في نهاية الفترة الضريبية التي انتهى تنفيذ العقد خلالها ، وذلك على أساس إيراداته الفعلية مخصصاً منها التكاليف الفعلية بعد خصم ما سبق تقديره من أرباح خلال الفترات الضريبية السابقة .

ولإيضاح كيفية تطبيق ذلك نسوق المثال التالى :

مثال " ٤ " :

بلغت التكلفة الفعلية للعقد المشار إليه في الأمثلة السابقة خلال الفترات الباقية لتنفيذه ما يلى :

- عام ٢٠٠٦ مبلغ مليون جنيه
- الفترة من ٢٠٠٧/١/١ وحتى ٢٠٠٧/٦/٣٠ موعد التسليم مبلغ ٤٠٠,٠٠٠ جنيه

المطلوب :

حساب الأرباح المقدره لهذا العقد خلال عام ٢٠٠٦ وتسويته في نهاية فترة التنفيذ النهائى للعقد .

الحل :

أولاً : لحساب الربح المقدر للعقد خلال عام ٢٠٠٦ يتم أولاً حساب نسبة الانجاز خلال العام ثم

ضربها فى إجمالى الربح المقدر للعقد على الوجه التالى :

التكلفة الفعلية خلال عام ٢٠٠٦

نسبة الانجاز خلال ٢٠٠٦ =

إجمالى التكاليف المقدره للعقد

١,٠٠٠,٠٠٠

= ٤١,٦٦٦% =

٢,٤٠٠,٠٠٠

الربح المقدر خلال عام ٢٠٠٦ = الربح المقدر للعقد × نسبة الانجاز خلال العام

$$= ٦٠٠,٠٠٠ \times ٤١,٦٦٦\% = ٢٥٠,٠٠٠ \text{ جنيه}$$

ثانياً : لتسوية العقد فى نهاية فترة التنفيذ يتم ذلك على مرحلتين كما يلى :

١ - حساب الأرباح الفعلية للعقد بخصم التكاليف الفعلية طوال فترات التنفيذ من الإيرادات الفعلية للعقد .

$$(٤٠٠,٠٠٠ + ١,٠٠٠,٠٠٠ + ٦٠٠,٠٠٠) - ٣,٠٠٠,٠٠٠ =$$

$$١,٠٠٠,٠٠٠ = ٢,٠٠٠,٠٠٠ - ٣,٠٠٠,٠٠٠ =$$

٢ - حساب أرباح الفترة التي انتهى فيها تنفيذ العقد في ٢٠٠٧/٦/٣٠ وذلك بخصم

الأرباح المقدرة خلال الفترات السابقة من الأرباح الفعلية للعقد كما يلي :

$$\text{أرباح الفترة من } ٢٠٠٧/١/١ \text{ حتى } ٢٠٠٧/٦/٣٠$$

$$١,٠٠٠,٠٠٠ = (٢٥٠,٠٠٠ + ١٥٠,٠٠٠)$$

$$٦٠٠,٠٠٠ = ٤٠٠,٠٠٠ - ١,٠٠٠,٠٠٠ =$$

م ٥/٢١

بينت الفقرة الخامسة من المادة ٢١ من القانون والفقرة الثالثة والرابعة من المادة ٢٧ من اللائحة كيفية معالجة الخسارة التي قد تتحقق في نهاية فترة تنفيذ العقد ، وذلك بخصم هذه الخسارة من الأرباح المقدرة للعقد خلال الفترات السابقة وبما لا يجاوز أرباح العقد خلال تلك الفترات ، حيث يتم إعادة حساب الضريبة على هذا الأساس واسترداد الممول لما يكون قد سدده من ضرائب بالزيادة.

ولإيضاح كيفية تطبيق ذلك نورد المثال التالي :

مثال (٥) :

بفرض أنه قبل تسليم شبكة الصرف الصحى المشار إليها في الأمثلة السابقة ، وعند إجراء اختبارات الكبس للتأكد من سلامة الشبكة ، انفجرت المواسير وتطلبت عملية الإصلاح واستبدال مواسير وخطوط الصرف بالشبكة تكلفة إضافية قدرها ١,١٠٠,٠٠٠ جنيه وامتد العمل حتى ٢٠٠٧/١٢/٣١ .

المطلوب:

إيضاح كيفية معالجة هذه التكاليف في ضوء أحكام المادة ٢١ من القانون والمادة ٢٧ من اللائحة.

الحل :

أولاً : من واقع مثال "٤" تبلغ التكلفة الفعلية خلال المدة من ٢٠٠٧/١/١ حتى

$$٢٠٠٧/٦/٣٠ \text{ مبلغ } ٤٠٠,٠٠٠ \text{ جنيه .}$$

$$\text{فتكون إجمالي التكاليف الفعلية خلال عام } ٢٠٠٧ =$$

$$١,٥٠٠,٠٠٠ = ١,١٠٠,٠٠٠ + ٤٠٠,٠٠٠ =$$

وعلى ذلك تعاد تسوية العقد في نهاية الفترة على مرحلتين أيضاً كما أوضحنا في المثال رقم "٤" كما

يلى :

١ - حساب الأرباح الفعلية للعقد بخصم التكاليف الفعلية طوال فترات التنفيذ من الإيرادات الفعلية للعقد .

$$(1,500,000 + 1,000,000 + 600,000) - 3,000,000 =$$

$$3,100,000 - 3,000,000 = (100,000 \text{ جنيه}) \text{ (خسارة)}$$

٢ - حساب خسارة الفترة التي انتهى فيها تنفيذ العقد في ٢٠٠٧/١٢/٣١ وذلك بإضافة قيمة الأرباح المقدرة خلال الفترات السابقة (نظراً لأنها أرباح تقديرية لم تتحقق) إلى الخسارة الفعلية للعقد كما يلي :

$$\text{خسارة } ٢٠٠٧ = (١٠٠,٠٠٠) \text{ خسارة العقد} + (٤٠٠,٠٠٠) \text{ أرباح مقدرة لم تتحقق}$$

خلال السنوات السابقة

$$\text{إجمالي خسارة } ٢٠٠٧ = (٥٠٠,٠٠٠)$$

أو تحسب تلك الخسارة جبرياً كما يلي :

$$- (١٠٠,٠٠٠) \text{ خسارة العقد}$$

$$- (٤٠٠,٠٠٠) \text{ أرباح السنوات السابقة المقدرة}$$

$$\text{-----}$$

$$- (٥٠٠,٠٠٠) \text{ خسارة}$$

ثانياً : يتم خصم هذه الخسارة من الأرباح المقدرة للعقد خلال السنوات السابقة وبما لا يجاوز هذه الأرباح على الوجه التالي :

$$٢٥٠,٠٠٠ = \text{الأرباح المقدرة عام } ٢٠٠٦$$

$$٥٠٠,٠٠٠ = \text{يخصم خسائر العقد عام } ٢٠٠٧$$

$$\text{-----}$$

$$٢٥٠,٠٠٠ \text{ المتبقى من الخسارة}$$

$$١٥٠,٠٠٠ = \text{الأرباح المقدرة عام } ٢٠٠٥$$

$$٢٥٠,٠٠٠ \text{ يخصم المتبقى من خسارة العقد}$$

$$\text{-----}$$

$$١٠٠,٠٠٠ \text{ جنية الباقي من خسارة العقد}$$

وهو نفسه مبلغ الخسارة الفعلية للعقد كما هو موضح في بداية هذا المثال وسنوضح كيفية معالجته عند تناول أحكام الفقرة السادسة من المادة ٢١ في الخطوة التالية ، أما الضرائب التي سبق سدادها عن الأرباح المقدرة للعقد خلال سنتي ٢٠٠٥ ، ٢٠٠٦ ، فيحق للممول استردادها طبقاً لحكم الفقرة الخامسة من المادة .

م ٢١/٦

بينت الفقرة السادسة من المادة ٢١ من القانون وكذلك الفقرة الثالثة والرابعة من المادة ٢٧ من اللائحة كيفية معالجة باقي الخسائر الناتجة عن تنفيذ العقود طويلة الأجل بعد خصم إجمالي خسارة العقد من الأرباح المقدرة خلال فترات تنفيذه حيث قررت أنه يتم ترحيل

بأقي هذه الخسائر إلى السنوات التالية طبقاً لأحكام المادة ٢٩ من القانون والتي تقضى بترحيل الخسائر المحققة إلى أرباح السنوات التالية وحتى السنة الخامسة .
 وفي المثال السابق ونظراً لأن الباقي من خسائر العقد هو مبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنيه فإنه يتم ترحيله إلى أرباح العام الضريبي ٢٠٠٨ وإذا تبقى بعد ذلك جزء من الخسارة فيمكن ترحيله سنوياً حتى السنة الخامسة .

مثال بشرح آخر

مثال على العقود طويلة الأجل:

أبرم أحد المقاولين عقد لمقاوله ضمن عقود المقاولات بمبلغ ٥,٠٠٠,٠٠٠ جنيه ويستغرق تنفيذ هذا العقد ثلاثة سنوات، وقام المقاول بتقدير التكلفة بمبلغ ٤,٠٠٠,٠٠٠ جنيه (أي بربح مقدر ١,٠٠٠,٠٠٠ ج) وكانت التكلفة الفعلية خلال سنوات تنفيذ العقد ١,٠٠٠,٠٠٠ جنية، ٣,٠٠٠,٠٠٠ جنية، ٥,٥٠٠,٠٠٠ جنية على التوالي.
 فيمكن معالجة هذا العقد كالآتي:

السنة الأولى	الثانية	الثالثة	
١,٠٠٠,٠٠٠	٣,٠٠٠,٠٠٠	٥,٥٠٠,٠٠٠	التكاليف الفعلية
% ٢٥	% ٧٥	% ١٠٠	نسبة الإتمام

الإيرادات = (إيرادات العقد × نسبة الإتمام – ما سبق احتسابه)

تقديري	تقديري	فعلي	
١,٢٥٠,٠٠٠	٢,٥٠٠,٠٠٠	٥,٠٠٠,٠٠٠	الإيرادات =
١,٠٠٠,٠٠٠	٢,٠٠٠,٠٠٠	٥,٥٠٠,٠٠٠	التكاليف الفعلية
٢٥٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	الربح أو الخسارة

وطبقاً لمفهوم المادة إذا اختتم حساب الفترة الضريبية التي انتهى خلالها تنفيذ العقد بخسارة، تخصم هذه الخسارة من أرباح الفترة أو الفترات الضريبية السابقة (التي تم تقديرها) المحدد تنفيذ العقد خلالها وبما لا يجاوز أرباح العقد خلال تلك الفترة.

وعليه تكون خسارة العقد في الفترة الضريبية التي انتهى فيها العقد = مبلغ الخسارة في آخر فترة ضريبية + كل مبالغ الربح المقربه سابقاً حيث أنه كان ربح تقديري (وهي) = ٥٠٠٠٠٠ + ٢٥٠٠٠٠ + ٥٠٠٠٠٠ = ١٢٥٠٠٠٠ ج خسائر، ويتم ذوبان هذه الخسارة مع باقي أرباح المقاول من العقود الأخرى خلال الفترة التي انتهى فيها العقد، وإذا تبقت أي

خسائر ترحل للخلف ويتم استرداد الضريبة المسددة عليها في السنوات السابقة ويبدأ الترحيل بالسنة الثالثة ثم الثانية ثم الأولى وإذا لم تكفى يتم الترحيل للأمام لمدة خمس سنوات. وقد تم مراعاة الترحيل للخلف بالإقرار بوضع قيمة الضرائب المسددة على العقود التي لم تنتهى مثلها كالمخصم والتحصيل في خانة مستقلة.

الحل بطريقة أخرى:

يتم تحميل كل سنة بما يخصها من إيرادات وتكاليف خاصة بالعقد وتدرج النتيجة بقائمة الدخل حتى يمكن سداد الضريبة التي تخص السنة في سنة استحقاقها لسنوية الضريبة ولتطبيق مبدأ الاستحقاق. ففي المثال قام المقاول بتنفيذ ٢٥% من العقد وبالتالي يتم صرف مستخلص أعمال بقيمة ٢٥% وبالتالي تدخل الإيرادات التي تخص هذا المستخلص في وقت استحقاقه، وهكذا في السنة الثانية أما في السنة الثالثة يتم تسليم المشروع ويتم صرف مستخلص نهائي بقيمة الأعمال النهائية الـ ١٠٠% من قيمة العقد بصرف النظر إذا ما كانت التكلفة زادت أو قلت عن ما هو متفق عليه بالعقد، وعليه يكون الحل بهذه الطريقة كالآتي:

السنة الأولى	السنة الثانية	السنة الثالثة	
الإيرادات	١,٢٥٠,٠٠٠	٢,٥٠٠,٠٠٠	١,٢٥٠,٠٠٠
التكاليف الفعلية	(١,٠٠٠,٠٠٠)	(٢,٠٠٠,٠٠٠)	(٢,٥٠٠,٠٠٠)
نسبة الإتمام	٢٥%	٥٠%	١٠٠%
نتيجة الأعمال	٢٥٠,٠٠٠ ربح	٥٠٠,٠٠٠ ربح	(١,٢٥٠,٠٠٠) خ

مثال آخر:

منشأة لديها عقد طويل الأجل ضمن العقود التي لديها إجمالى قيمة العقد ٩٥٠ مليون جنية وإجمالى التكاليف المقدرة له ٨٥٠ مليون جنية ومدة تنفيذ العقد تبدأ من ٢٠٠٦ وتنتهى في ٢٠٠٩ وكانت التكلفة الفعلية للسنوات من ٢٠٠٦ حتى ٢٠٠٨ مبلغ ٢٩٧,٥ مليون ، ٢١٢,٥ مليون ، ١٢٧,٥ مليون على التوالي . المطلوب:

١. تحديد الربح المقدر للعقد.
٢. تحديد الربح المقدر لكل فترة ضريبية.
٣. كيفية التصرف في الربح أو الخسارة في ظل الاحتمالات الآتية:
 - أ- الربح الفعلى الإجمالى للعقد في ٢٠٠٩ مبلغ ١٢٠ مليون
 - ب- الربح الفعلى الإجمالى للعقد في ٢٠٠٩ مبلغ ٩٠ مليون
 - ت- الربح الفعلى الإجمالى للعقد في ٢٠٠٩ مبلغ ٧٠ مليون
 - ث- أن تكون نتيجة الإجمالية للعقد في ٢٠٠٩ خسارة ١٠ مليون ولا توجد عقود أخرى.

الحل

١. تحديد الربح المقدر للعقد = إجمالي قيمة العقد - التكلفة التقديرية للعقد

$$= ٩٥٠ \text{ مليون} - ٨٥٠ \text{ مليون} = ١٠٠ \text{ مليون}$$

٢. تحديد الربح المقدر لكل فترة ضريبية

السنة	التكلفة الفعلية	نسبة الإتمام	الربح المقدر
٢٠٠٦	٢٩٧.٥	$\frac{٢٩٧.٥}{٨٥.} = ٣٥\%$	$١٠٠ \times ٣٥\% = ٣٥ \text{ مليون}$
٢٠٠٧	٢١٢.٥	$\frac{٢١٢.٥}{٨٥.} = ٢٥\%$	$١٠٠ \times ٢٥\% = ٢٥ \text{ مليون}$
٢٠٠٨	١٢٧.٥	$\frac{١٢٧.٥}{٨٥.} = ١٥\%$	$١٠٠ \times ١٥\% = ١٥ \text{ مليون}$

٣. كيفية التصرف في الربح أو الخسارة

أ. الربح الفعلى الإجمالى للعقد فى ٢٠٠٩ مبلغ ١٢٠ مليون جنية

يكون الربح الخاضع للضريبة فى ٢٠٠٩ = $١٢٠ - (٣٥ + ٢٥ + ١٥) = ٤٥$ مليون.

ب. الربح الفعلى الإجمالى للعقد فى ٢٠٠٩ مبلغ ٩٠ مليون جنية

يكون الربح الخاضع للضريبة فى ٢٠٠٩ = $٩٠ - (٧٥) = ١٥$ مليون.

ت. الربح الفعلى الإجمالى للعقد فى ٢٠٠٩ مبلغ ٧٠ مليون جنية

تكون الخسارة فى ٢٠٠٩ = $٧٠ - ٧٥ = ٥$ مليون.

وفى هذه الحالة يتم عمل مقاصة بينها وبين أرباح الفترة فإذا لم تكفى يتم ترحيلها للخلف واسترداد الضريبة المسددة عليها فى السنوات السابقة ويبدأ الترحيل بالسنوات الأحدث أولاً يعنى عام ٢٠٠٨ أولاً فإذا لم تكفى يرحل الباقي لعام ٢٠٠٧ وهكذا.

ث. أن تكون النتيجة الإجمالية للعقد خسارة ١٠ مليون جنية ولا توجد عقود أخرى خلال الفترة الضريبية.

يتم فى هذه الحالة استرداد الضريبة المسددة على أرباح العقد عن الأعوام ٢٠٠٦، ٢٠٠٧، ٢٠٠٨ وكذلك ترحيل ١٠ مليون جنية إلى السنوات اللاحقة بحد أقصى خمس سنوات.

الفصل الثانى

تعدد الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة

مادة (٢٢):

يتحدد صافي الأرباح التجارية والصناعية الخاضع للضريبة على أساس إجمالي الربح بعد خصم جميع التكاليف والمصروفات اللازمة لتحقيق هذه الأرباح، ويشترط في التكاليف والمصروفات واجبة الخصم ما يأتي:

- ١- أن تكون مرتبطة بالنشاط التجارى أو الصناعى للمنشأة ولازمة لمزاولة هذا النشاط.
- ٢- أن تكون حقيقية ومؤيدة بالمستندات، وذلك فيما عدا التكاليف والمصروفات التى لم يجر العرف على إثباتها بمستندات.

التعليق:

وهذه المادة مقابلة للمادة رقم ٢٦ من القانون السابق وكان سيظل الجدول موجود بالنسبة للتكاليف والمصروفات التى لم يجر العرف على إثباتها بمستندات ولكن نص عليها باللائحة التنفيذية **بالمادة رقم ٢٨** الصادرة بالقرار الوزاري رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ لتوضح ما هي التكاليف والمصروفات التى لم يجر العرف على إثباتها بمستندات **ونصت المادة علي** " يقصد بالتكاليف والمصروفات التى لم يجر العرف على إثباتها بمستندات، في تطبيق أحكام البند [٢] من المادة (٢٢) من القانون، التكاليف والمصروفات التى يتعذر فى الغالب نظراً لطبيعتها إثباتها بمستندات خارجية، وتتوافر بالنسبة لها أذن صرف داخلية أو بيانات أسعار، ومنها:

١. مصروفات الانتقال الداخلية.
٢. مصروفات البوفيه للضيافة الداخلية لعملاء المنشأة.
٣. مصروفات النظافة.
٤. الدمغات العادية والنقابية اللازمة لتسيير أعمال المنشأة.
٥. مصروفات الصيانة العادية.
٦. الجرائد والمجلات اليومية أو الأسبوعية أو الشهرية إذا كانت تستلزمها طبيعة المهنة أو النشاط .

ويشترط ألا تزيد المصروفات التى لم يجر العرف على إثباتها بمستندات، بما فى ذلك الإكراميات، على ٧% من إجمالي المصروفات العمومية والإدارية المؤيدة بمستندات.

مادة (٢٣):

بعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم على الأخص، ما يأتي:

- (١) عوائد القروض المستخدمة في النشاط أيا كانت قيمتها، وذلك بعد خصم العوائد الدائنة غير الخاضعة للضريبة، أو المعفاة منها قانونا.
- (٢) الإهلاكات لأصول المنشأة، والمنصوص عليها في المادة ٢٥ من هذا القانون.
- (٣) الرسوم والضرائب التي تتحملها المنشأة عدا الضريبة التي يؤديها الممول طبقا لهذا القانون.
- (٤) أقساط التأمين الاجتماعي المقررة على صاحب المنشأة لصالح العاملين ولصالحه، والتي يتم أداؤها للهيئة القومية للتأمين الاجتماعي.
- (٥) المبالغ التي تستقطعها المنشآت سنويا من أموالها وأرباحها لحساب الصناديق الخاصة للتوفير أو الادخار أو المعاش أو غيرها سواء أكانت منشأة طبقا لأحكام قانون صناديق التأمين الخاصة رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥، أم القانون رقم ٦٤ لسنة ١٩٨٠ بشأن أنظمة التأمين الاجتماعي الخاص البديلة، أم كانت منشأة طبقا لنظام له لائحة أو شروط خاصة وذلك بما لا يجاوز ٢٠% من مجموع مرتبات وأجور العاملين بها بشرط أن يكون للنظام الذي ترتبط بتنفيذه المنشآت لائحة أو شروط خاصة منصوصا فيها على أن ما تؤديه المنشآت طبقا لهذا النظام يقابل مكافأة نهاية الخدمة أو المعاش، وأن تكون أموال هذا النظام منفصلة أو مستقلة عن أموال المنشأة ومستثمرة لحسابه الخاص.
- (٦) أقساط التأمين التي يعقدها الممول ضد عجزه أو وفاته أو للحصول على مبلغ أو إيراد، وذلك بحيث لا تتجاوز قيمة الأقساط ٣٠٠٠ جنيه في السنة.
- (٧) التبرعات المدفوعة للحكومة ووحدات الإدارة المحلية وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة أيا كان مقدارها.
- (٨) التبرعات والإعانات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية المصرية المشهرة طبقا لأحكام القوانين المنظمة لها، ولدور العلم والمستشفيات الخاضعة للإشراف الحكومي ومؤسسات البحث العلمي المصرية، وذلك بما لا يجاوز ١٠% من الربح السنوي الصافي للممول.
- (٩) الجزاءات المالية والتعويضات التي تستحق على الممول نتيجة مسئوليته العقدية.

التعليق:

أوضحت اللائحة التنفيذية في المواد ٢٩ ، ٣٠ وعرفت المقصود بالعوائد الدائنة والشروط الواجبة لاعتبار أموال النظام منفصلة أو مستقلة عن أموال المنشأة وذلك بأن نصت في المادة رقم ٢٩ من اللائحة علي " يقصد بالعوائد الدائنة ، في تطبيق حكم البند [١] من المادة (٢٣) من

القانون ، كل ما يحصل عليه الممول من مبالغ مقابل الاستثمار في القروض والسلفيات والديون أياً كان نوعها والسندات وأذون الخزانة والودائع والتأمينات النقدية، وتخصم العوائد الدائنة غير الخاضعة للضريبة أو المعفاة منها من العوائد المدبنة للقروض المستخدمة فى النشاط." ونصت المادة رقم ٣٠ على " يشترط لاعتبار أموال النظام منفصلة أو مستقلة عن أموال المنشأة، فى تطبيق حكم البند [٥] من المادة (٢٣) من القانون، ما يأتى:

١. أن يكون لدى النظام أو الصندوق حساب خاص بالبنوك مستقلاً عن حسابات المنشأة.
٢. أن يتم استثمار أمواله لحسابه الخاص.
٣. أن تكون له دفاتر وحسابات مستقلة عن حسابات المنشأة.

مادة (٢٤):

لا يعد من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم ما يأتى:

١. الاحتياطات والمخصصات على اختلاف أنواعها. (وهذا البند مخالف للمعيار المحاسبي رقم ٢٨)
٢. ما يقضى به على الممول من غرامات وعقوبات مالية وتعويضات بسبب ارتكابه أو ارتكاب أحد تابعيه جنابة أو جنحة عمديه.
٣. الضريبة على الدخل المستحقة طبقاً لهذا القانون.
٤. العائد المسدد على قروض فيما يجاوز مثلي سعر الائتمان والخصم المعلن لدى البنك المركزي فى بداية السنة الميلادية التى تنتهى فيها الفترة الضريبية. (مخالفة للمعيار المحاسبي رقم ١٤ تكلفة الإقتراض)
٥. عوائد القروض والديون على اختلاف أنواعها المدفوعة لأشخاص طبيعيين غير خاضعين للضريبة أو معفيين منها. (مخالفة للمعيار المحاسبي رقم ١٤)
٦. تكلفة التمويل والاستثمار المتعلقة بالإيرادات المعفاة من الضريبة قانوناً، وتحدد اللائحة التنفيذية طريقة احتساب هذه التكلفة^(١)

التعليق:

وبخصوص البند رقم (١) من هذه المادة فقد صدر الكتاب الدوري رقم ٢٠ لسنة ٢٠١٠ من رئيس المصلحة ليسدل الستار على الجدل الذى كان سائداً فى المأموريات واللجان الداخلية ولجان الطعن والمحاكم بخصوص الإحتياطات التى يكون مصدرها علاوة إصدار أسهم جديدة.

ونتيجة لبعض أحكام لجان الطعن صدر هذا الكتاب فى ٤ / ٥ / ٢٠١٠ ليقرب عدم خضوعها للضريبة.

(١) أضيف هذا البند بتاريخ ٢٠١٣/٥/١٨ ضمن المادة الثالثة من القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣.

(هذا الكتاب الدوري يخص الشركات المساهمة وليس شركات الأشخاص) وهذا نص الكتاب الدوري:



ونصت المادة رقم ٣١ من اللائحة التنفيذية علي " يتم احتساب العائد المسدد على القروض ، المنصوص عليها في البند [٤] من المادة (٢٤) من القانون ، على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن لدى البنك المركزي في أول يناير أو أول يوم عمل في بداية السنة الميلادية." كما نصت المادة رقم ٣٢ علي " لا تشمل عوائد القروض والديون ، المنصوص عليها في البند [٥] من المادة (٢٤) من القانون عوائد السندات التي تطرح في إكتتاب عام."

كما نصت المادة رقم (٣٢ مكرراً) من اللائحة المعدلة بالقرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ على "في تطبيق حكم البند (٦) من المادة (٢٤) من القانون ، يقصد بتكلفة التمويل والاستثمار المبالغ المستحقة أو المدفوعة والمحملة على القوائم المالية (قائمة الدخل أو قائمة المركز المالي) ومنها العوائد المدفوعة أو المستحقة على الودائع والقروض والسلفيات والديون وأية صورة من صور التمويل بالدين بالإضافة إلى المصاريف العمومية والإدارية التي يتحملها الممول بسبب مزاولة النشاط ، ولا تدخل الإهلاكات والمخصصات ضمن المصاريف العمومية.

ويتم تحديد تكلفة التمويل والاستثمار المنصوص عليها في البند (٦) من المادة (٢٤) من القانون وفقاً لإحدى الطريقتين الآتيتين:

طريقة التخصيص:

ويتم تطبيقها إذا كان الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الاستثمار في تحقيق إيرادات معفاة قانوناً ، وفي هذه الحالة ، تكون تكلفة التمويل والاستثمار هي العوائد المدفوعة مقابل الحصول على هذه الأموال.

طريقة التقسيم النسبي:

ويتم تطبيقها إذا لم يكن الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الاستثمار في تحقيق إيرادات معفاة قانوناً ، وفي هذه الحالة ، يتم تحديد تكلفة التمويل والاستثمار المتعلقة بالإيرادات المعفاة وفقاً لما يلي:

إجمالي الإيرادات المعفاة قانوناً

× تكلفة التمويل والاستثمار

إجمالي الإيرادات الكلية التي حققتها الشركة خلال العام

مادة (٢٥) :

يكون حساب الإهلاكات لأصول المنشأة على النحو الآتي:

- ١) ٥% من تكلفة شراء أو إنشاء أو تطوير أو تجديد أو إعادة بناء أى من المباني والمنشآت والتجهيزات والسفن والطائرات وذلك عن كل فترة ضريبية.
- ٢) ١٠% من تكلفة شراء أو تطوير أو تحسين أو تجديد أي من الأصول المعنوية التي يتم شراؤها، بما في ذلك شهرة النشاط وذلك عن كل فترة ضريبية.
- ٣) يتم إهلاك الفئتين التاليتين من أصول المنشأة طبقاً لنظام أساس الإهلاك بالنسب المبينة قرين كل منها:
 - أ) الحاسبات الآلية ونظم المعلومات والبرامج وأجهزة تخزين البيانات نسبة ٥٠% من أساس الإهلاك لكل سنة ضريبية.
 - ب) جميع أصول النشاط الأخرى نسبة ٢٥% من أساس الإهلاك لكل سنة ضريبية.
- ٤) لا يحسب إهلاك للأرض والأعمال الفنية والأثرية والمجوهرات والأصول الأخرى للمنشأة غير القابلة بطبيعتها للاستهلاك.

التعليق:

يفهم من هذه المادة أن البند الأول والثاني يعنى القسط الثابت والبند الثالث أ ، ب يعنى القسط المتناقص.

كما نصت المادة رقم ٣٣ من اللائحة التنفيذية علي " يقصد بالأصول المعنوية التي يتم شراؤها في تطبيق حكم البند [٢] من المادة (٢٥) من القانون، الأصول التي ليس لها وجود مادي ويحتفظ بها للاستخدام في الإنتاج أو لتوريد السلع أو الخدمات أو للتأجير للغير كالتراخيص وحقوق الملكية الفكرية والاسم التجارى وحقوق النشر وبراءات الاختراع وحقوق الطبع و أفلام الصور المتحركة التي تحصل عليها المنشأة نظير دفع مبلغ من المال، أما بالنسبة للأصول المعنوية التي يتم إنشاؤها بمعرفة المنشأة فيتم إهلاكها طبقاً للبند [٢] من المادة (٢٥) من القانون مع مراعاة استبعاد تكاليف إنشاء الأصل المعنوي التي تم تحميلها ضمن التكاليف في السنوات السابقة وذلك طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية."

كما صدرت قواعد وتعليمات وزير المالية رقم ١ لسنة ٢٠٠٧ بتاريخ ٨ / ٥ / ٢٠٠٧ تنظم الإهلاك فيما بين الشركات وبعضها في حالة التأجير التمويلى وهذا نص القواعد والتعليمات:



جمهورية مصر العربية

وزارة المالية

الوزير

قواعد وتعليمات عامة

رقم (١) لسنة ٢٠٠٧

بشأن

قواعد ومعايير المحاسبة الضريبية
لعمليات التأجير التمويلي

بشأن ما أثير في الآونة الأخيرة بشأن قواعد ومعايير المحاسبة الضريبية لعمليات التأجير التمويلي، تود أن نلفت الإنتباه إلى أن هذه القواعد والمعايير ينظمها الباب الرابع من قانون التأجير التمويلي الصادر بالقانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٥، وتمثل هذه القواعد فيما يأتي:

أ- تخضع عمليات التأجير التمويلي للقواعد والمعايير المحاسبية التي يصدرها الوزير المختص بالإتفاق مع وزير المالية. وتنفيذاً لذلك صدر قرار وزير الإقتصاد رقم ٤٧٣ لسنة ١٩٩٧ والذي تضمن الملحق رقم (١) منه القواعد والمعايير المحاسبية التي تخضع لها هذه العمليات، وقد بدأ العمل بهذه القواعد والمعايير من ١٦/٩/١٩٩٧.

ب- يكون للمؤجر الحق في إهلاك قيمة الأموال المؤجرة حسبما يجرى عليه العمل عادة، وفقاً للعرف وطبيعة المال الذي يجرى إهلاكه، وذلك دون النظر إلى مدة عقد التأجير المتعلق بذلك المال.

ج- يجوز للمؤجر - بالإضافة إلى الإهلاك المنصوص عليه في البند (ب) وجميع التكاليف واجبة الخصم من ناتج العمليات - أن يخصم من أرباحه الخاضعة للضريبة المخصصات المعدة لمواجهة خسائر أو أعباء مالية معينة مؤكدة الحدوث وغير محددة المقدار، بشرط أن تقيد هذه المخصصات بحسابات الشركة،



جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

وأن تستخدم فى الغرض الذى تم تكوينها من أجله، فإذا استخدمت فى غير ذلك أو انتفى الغرض منها، تعين إدراجها فى إيرادات الشركة فى أول سنة مالية تالية، وفى جميع الأحوال لا يجوز أن تزيد جملة هذه المخصصات على (٥%) من الربح الصافى للشركة.

- د- تعتبر القيمة الإيجابية المستحقة خلال السنة المحاسبية من التكاليف واجبة الخصم من أرباح المستأجر، وفقاً للتشريعات الضريبية السارية.
- هـ- لا تسرى أحكام الخصم والتحصيل وغيرها من نظم الحجز عند المنبع لحساب الضرائب على مبالغ الأجرة واجبة الأداء إلى المؤجر.

ولما كان قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، ورد خلوا من النص صراحة على إلغاء القواعد والمعايير المشار إليها، وكانت أحكام قانون التأجير التمويلي فى هذا الشأن تعد بمثابة نصوص خاصة تقيد الأحكام التى يتضمنها قانون الضريبة على الدخل فى ذات الشأن، لذلك فإته تجدر الإشارة إلى:

- ١- وجوب التزام جميع الشركات والمنشآت العاملة بنشاط التأجير التمويلي بالقواعد والمعايير سائفة الذكر عند محاسبتها ضريبياً عن عمليات التأجير التمويلي.
- ٢- عدم تطبيق أحكام المادتين (٢٥) و (٢٦) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ فيما يتعلق بالإهلاكات على عمليات التأجير التمويلي، ومن ثم لا يتم رد الإهلاك المحاسبى أو حساب إهلاك ضريبى لأغراض إعداد الإقرار الضريبى، وبالتالي لا ينتج أى آثار ضريبية مؤجلة عن حساب الإهلاك.



جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

٣- بالنسبة إلى المخصصات المكونة لمواجهة خسائر مؤكدة الحدوث وغير المحددة المقدار، يتم اعتمادها في حدود ٥% من صافى الربح كتكاليف واجبة الخصم، وما زاد على ذلك يرد للوعاء الضريبي عند إعداد الإقرار الضريبي، مع مراعاة ما قد ينتج من آثار ضريبة مؤجلة عن هذا الجزء غير المعتمد ضرائبياً.

٤- تطبيق أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ فيما لم يرد به نص خاص في شأن قواعد ومعايير المحاسبة الضريبية لعمليات التأجير التمويلي سالفه البيان.

على جميع الوحدات المعنية بتطبيق قانون الضريبة على الدخل المشار إليه، مراعاة تطبيق ما ورد بهذه القواعد والتعليمات العامة بكل دقة.

وزير المالية
د. يوسف بطرس غالى

تحريراً فى : ٨ / ٥ / ٢٠٠٧

مادة (٢٦):

يقصد بأساس الإهلاك في تطبيق أحكام المادة ٢٥ من هذا القانون القيمة الدفترية للأصول كما هي مدرجة في الميزانية الافتتاحية للفترة الضريبية، ويزيد هذا الأساس بما يوازى تكلفة الأصول المستخدمة وتكلفة التطوير أو التحسين أو التجديد أو إعادة البناء وذلك خلال الفترة الضريبية، ويقل الأساس بما يوازى قيمة الإهلاك السنوى وقيمة بيع الأصول التى تم التصرف فيها وبقية التعويض الذى تم الحصول عليه نتيجة فقدانها أو هلاكها خلال الفترة الضريبية.

فإذا كان أساس الإهلاك بالسالب، تضاف قيمة التصرف فى الأصل أو التعويض عنه إلى الأرباح التجارية والصناعية للممول، أما إذا لم يجاوز أساس الإهلاك عشرة آلاف جنيه، يعد أساس الإهلاك بالكامل من التكاليف واجبة الخصم.

التعليق:

أوضحت هذه المادة أن أساس الإهلاك هو القيمة الضريبية للأصل أول الفترة ويزيد أساس الإهلاك بتكلفة الأصول المشتراه أو تكلفة تطوير الأصول المستخدمة خلال الفترة الضريبية كما يقل أساس الكما يقل أساس الهلاك بقيمة الإهلاك السنوى والقيمة البيعية للأصول التى تم التصرف فيها كما يقل بقيمة التعويض الذى تحصل عليه المنشأة نتيجة هلاك أصل أو فقده خلال الفترة الضريبية .

وقد تم التعرض أيضاً فى هذه المادة للحالات التى يمكن أن يكون عليها أساس الإهلاك وكيفية التصرف فى كل حاله

كما أوضحت المادة رقم ٣٤ من اللائحة أساس الإهلاك ونصت على أن " يراعى بالنسبة لنظام أساس الإهلاك المنصوص عليه فى المادتين (٢٥) و (٢٦) من القانون، ما يأتى:
[١]- تحدد القيمة القابلة للإهلاك، على أساس رصيد كل مجموعة أصول فى أول الفترة مضافاً إليه مشتريات الأصول وكافة الإضافات خلال العام كتكلفة نقل الأصل وتركيبه والعمرات التى تؤدى إلى إطالة العمر الإنتاجي للأصل مخصصاً منه قيمة التصرفات فى الأصول أو التعويضات.
ويعامل هذا الرصيد على النحو الآتى:

أ- إذا كان الرصيد الناتج وفقاً للفقرة السابقة سالباً يتم إضافة هذا الرصيد إلى أرباح النشاط.
ب- إذا كان الرصيد عشرة آلاف جنيه فأقل يُحمل بالكامل على قائمة الدخل ويُعد من التكاليف واجبة الخصم فى ذات السنة.

ج- إذا كان الرصيد يزيد على عشرة آلاف جنيه يحسب الإهلاك لكل مجموعة وفقاً للنسب الواردة بالبند [٣] من المادة (٢٥) من القانون دون النظر إلى مدة استخدام الأصول المجموعة، ويرحل الرصيد المتبقي أياً كانت قيمته إلى الفترة الضريبية التالية كأساس للإهلاك.

[٢]- لا يجوز مخالفة نسب الإهلاك المنصوص عليها فى المادة (٢٥) من القانون وذلك لأغراض حساب الضريبة.

[٣] - لا تخضع الأصول المهداة التي تُدرج قيمتها ضمن الاحتياطات للضريبة، ولا يسرى بشأنها الإهلاك المقرر بالمواد (٢٥) و(٢٦) و(٢٧) من القانون، بحسب الأحوال."

مثال ١ :

تمتلك منشأة مجموعة من الحاسبات الآلية وبرامج الكمبيوتر ونظم المعلومات بلغت أرصدها من واقع دفاتر وحسابات المنشأة خلال عام ٢٠٠٥ على الوجه التالى :

رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١	الإهلاك المحسوب	معدل الإهلاك	إضافات خلال العام		رصيد ٢٠٠٥/١/١	بيان
			تاريخ الإضافات	قيمة الإضافات		
٨٢٠٠٠	١٨٠٠٠	%٢٠	٢٠٠٥/٧/١	٢٠٠٠٠	٨٠٠٠٠	أجهزة حاسبات محمولة
٤٠٠٠٠	١٠٠٠٠	%٢٠			٥٠٠٠٠	أجهزة حاسبات شخصية
٨٠٠٠٠	٢٠٠٠٠	%٢٠			١٠٠٠٠٠	أجهزة SERVERS
١٥٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	%٢٥			٢٠٠٠٠٠	برامج كمبيوتر
٢٢٥٠٠٠	٧٥٠٠٠	%٢٥			٣٠٠٠٠٠	نظم معلومات
٥٧٧٠٠٠	١٧٣٠٠٠			٢٠٠٠٠	٧٣٠٠٠٠	جملة

فإذا بلغ صافي الربح من واقع قائمة الدخل عن عام ٢٠٠٥ مبلغ ٥٠٠,٠٠٠ جنيه .

المطلوب :

أيضاح كيفية معالجة بند الإهلاكات في ضوء أحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولانحته التنفيذية

الحل :

تندرج الأصول السابقة تحت مجموعة أصول البند ٣ / أ من المادة ٢٥ من القانون والمحدد لها نسبة إهلاك بواقع ٥٠% من أساس الإهلاك وعلى ذلك يتم معالجتها على الوجه التالى:

أساس الإهلاك

لمجموعة أصول البند ٣ أ / م ٢٥

٧٣٠٠٠٠

رصيد ٢٠٠٥/١/١

٢٠٠٠٠

إضافات خلال العام

٧٥٠٠٠٠

رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١

٣٧٥٠٠٠

قسط الإهلاك بمعدل ٥٠%

٣٧٥٠٠٠

الرصيد في ٢٠٠٥/١٢/٣١ بعد الإهلاك

=====

إعداد
أحمد شحاته حنفى
الإهلاكات

المخائب في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
ضريبة الأشخاص الطبيعيين

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الثاني

وعلى ذلك يتم تعديل أرباح المنشأة على الوجه التالي :

٥٠٠٠٠٠	صافي الربح
	يضاف إليه
١٧٣٠٠٠	الإهلاكات المحسوبة بمعرفة المنشأة
٦٧٣٠٠٠	صافي الربح بدون الإهلاكات
	يخصم منه
٣٧٥٠٠٠	الإهلاكات طبقاً للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥
٢٩٨٠٠٠	صافي الربح المعدل
=====	

مثال ٢ :

بفرض أن المنشأة في المثال السابق قد قامت ببيع أجهزة الـ SERVER ونظم المعلومات وبرامج الكمبيوتر في ٢٠٠٥/٧/١ بالمبالغ الواردة بالبيان التالي وأدرجت ناتج البيع من ربح أو خسارة ضمن أرباح العام :

بيان	القيمة الدفترية في ٢٠٠٥/١/١	قسط الإهلاك من ١/١ حتى ٢٠٠٥/٦/٣٠	القيمة الدفترية في تاريخ البيع	ثمن البيع	الربح / الخسارة
أجهزة SERVER	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠	٩٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	(٢٠٠٠٠)
برامج كمبيوتر	٢٠٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	١٧٥٠٠٠	٢٧٥٠٠٠	١٠٠٠٠٠
نظم معلومات	٣٠٠٠٠٠	٣٧٥٠٠	٢٦٢٥٠٠	٣١٢٥٠٠	٥٠٠٠٠
جملة	٦٠٠٠٠٠	٧٢٥٠٠	٥٢٧٥٠٠	٦٥٧٥٠٠	١٣٠٠٠٠

المطلوب:

إيضاح كيفية معالجة بند الإهلاك وكذلك ربح / خسارة بيع هذه الأجهزة طبقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية .

الحل:

طبقاً لأحكام المادة ٢٦ من القانون والمادة ٣٤ من اللائحة التنفيذية فإن ثمن بيع أصول المجموعة ٣/أ من المادة ٢٥ يدرج كأساس الإهلاك ويعالج بالطريقة التالية:

إعداد
أحمد شحاته حنفى
الإهلاكات

المخائب في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
ضريبة الأشخاص الطبيعيين

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الثاني

أساس الإهلاك

لمجموعة أصول البند ٣ / م ٢٥

٧٣.٠٠٠	رصيد ٢٠٠٥/١/١
٢.٠٠٠	إضافات خلال العام
<u>٧٥.٠٠٠</u>	جملة
	<u>يخصم منه :</u>
٦٥٧٥.٠٠	ثمن بيع أصول خلال العام
٩٢٥.٠٠	رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١
<u>٤٦٢٥.٠٠</u>	<u>يخصم منه :</u> قسط إهلاك بمعدل ٥٠%
<u>٤٦٢٥.٠٠</u>	رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١ بعد الإهلاك

وعلى ذلك يتم تعديل أرباح المنشأة على الوجه التالي :

٥.٠٠٠.٠٠	صافي الربح
	<u>يضاف إليه :</u>
	إهلاكات محسوبة بمعرفة المنشأة :
١٨.٠٠٠	إهلاك الحاسبات المحمولة
١.٠٠٠	حاسبات شخصية
٧٢٥.٠٠	حاسبات والبرامج المباعة
<u>١.٠٠٥.٠٠</u>	
<u>٦.٠٠٥.٠٠</u>	الأرباح بدون الإهلاكات
	<u>يخصم منه :</u>
١٣.٠٠٠	أرباح بيع أصول مدرجة ضمن قائمة الدخل
<u>٤٧.٥٠٠</u>	الأرباح بعد استبعاد أرباح بيع الأصول
	<u>يخصم منه :</u>
٤٦٢٥.٠٠	الإهلاكات طبقاً للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥
<u>٤٢٤٢٥.٠٠</u>	صافي الربح المعدل
=====	

إعداد
أحمد شحاته حنفى
الإهلاكات

المخالف في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
ضريبة الأشخاص الطبيعيين

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الثاني

مثال ٣ :

بفرض أن نظم المعلومات الواردة في المثال رقم " ٢ " قد تم بيعها بمبلغ ٤٠٠٠٠٠٠ جنيه بينما بيعت برامج الكمبيوتر وأجهزة الـ SERVER بنفس القيم الواردة في المثال رقم (٢).

المطلوب :

إيضاح كيفية معالجة بند الإهلاك وكذلك ربح / خسارة بيع هذه الأجهزة طبقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية .

الحل :

١ - يتم أولاً تعديل ثمن البيع والأرباح / الخسارة الناتجة عن البيع نتيجة تعديل ثمن البيع وذلك فى الجدول التالى :

بيان	القيمة الدفترية فى ٢٠٠٥/١/١	قسط الإهلاك من ١/١ حتى ٢٠٠٥/٦/٣٠	القيمة الدفترية فى تاريخ البيع	ثمن البيع	الربح / الخسارة
أجهزة SERVER	١٠٠٠٠٠	١٠٠٠٠	٩٠٠٠٠	٧٠٠٠٠	(٢٠٠٠٠)
برامج كمبيوتر	٢٠٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	١٧٥٠٠٠	٢٧٥٠٠٠	١٠٠٠٠٠
نظم معلومات	٣٠٠٠٠٠	٣٧٥٠٠	٢٦٢٥٠٠	٤٠٠٠٠٠	١٣٧٥٠٠
جملة	٦٠٠٠٠٠	٧٢٥٠٠	٥٢٧٥٠٠	٧٤٥٠٠	٢١٧٥٠٠

أساس الإهلاك

لمجموعة أصول البند ٣ / أ م ٢٥

٧٣٠٠٠٠

رصيد ٢٠٠٥/١/١

٢٠٠٠٠

إضافات خلال العام

٧٥٠٠٠٠ جملة

يخصم منه :

٧٤٥٠٠٠

ثمن بيع أصول خلال العام

٥٠٠٠

رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١

* ونظراً لأن رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١ أقل من عشرة آلاف جنيه

لذلك يحمل بالكامل على قائمة الدخل ويعد من التكاليف واجبة الخصم خلال ٢٠٠٥ .
وعلى ذلك يتم تعديل أرباح المنشأة على الوجه التالى :

٥.٠٠٠.٠٠	صافي الربح
	<u>يضاف إليه</u>
١.٠٠٥.٠٠	إهلاك الأصول خلال العام المحسوبة بمعرفة المنشأة (من مثال رقم ٢)
<u>٦.٠٠٥.٠٠</u>	الأرباح بدون الإهلاكات
	<u>يخصم منه :</u>
٢١٧٥.٠٠	أرباح بيع أصول مدرجة ضمن قائمة الدخل
<u>٣٨٣.٠٠</u>	الأرباح بعد استبعاد أرباح بيع الأصول
	<u>يخصم منه :</u>
٥.٠٠٠	رصيد أساس الإهلاك في ١٢/٣١ (أقل من عشرة آلاف جنيهه)
<u>٣٧٨.٠٠٠</u>	صافي الربح المعدل

مثال ٤ :

بنفس المعطيات الواردة في المثال رقم ٣ ، وبفرض أن ثمن بيع نظم المعلومات كان ٤٥٠,٠٠٠ ج

المطلوب

معالجة بند الإهلاك وأرباح / خسائر بيع تلك الأصول طبقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية .

الحل :

بتعديل ثمن بيع نظم المعلومات في الجدول الوارد بحل مثال ٣ إلى مبلغ ٤٥٠,٠٠٠ جنيه بدلاً من ٤٠٠,٠٠٠ جنيه ، يتم تعديل إجمالي ثمن بيع الأصول إلى مبلغ ٧٩٥,٠٠٠ جنيه بدلاً من ٧٤٥,٠٠٠ جنيه ، كما يتم تعديل إجمالي أرباح بيع الأصول إلى مبلغ ٢٦٧,٥٠٠ جنيه بدلاً من ٢١٧,٥٠٠ جنيه وذلك في دفاتر المنشأة وعلى ذلك يتم معالجة ثمن البيع والإهلاكات لأغراض حساب الضريبة بأساس الإهلاك على الوجه التالي :

أساس الإهلاك

لمجموعة أصول البند ٣ أ / م ٢٥

٧٣٠,٠٠٠	رصيد ٢٠٠٥/١/١
٢٠,٠٠٠	إضافات خلال العام
<u>٧٥٠,٠٠٠</u>	جملة
	<u>يخصم منه :</u>
٧٩٥,٠٠٠	ثمن بيع أصول خلال العام
<u>(٤٥,٠٠٠)</u>	رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١

* ونظراً لأن رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١ سالباً لذلك يتم إضافة هذا الرصيد إلى أرباح المنشأة. وعلى ذلك يتم تعديل أرباح المنشأة على الوجه التالى :

٥٠٠,٠٠٠	صافي الربح
	<u>يضاف إليه:</u>
١٠٠,٥٠٠	إهلاك الأصول المحسوب بمعرفة المنشأة
٦٠٠,٥٠٠	الأرباح بدون الإهلاكات المحسوبة بمعرفة المنشأة
٤٥,٠٠٠	<u>يضاف إليه:</u> الرصيد السالب لأساس الإهلاك
٦٤٥,٥٠٠	
٢٦٧٥٠٠	<u>يخصم</u> أرباح بيع أصول مدرجة بمعرفة المنشأة
٣٧٨٠٠٠	صافي الربح المعدل

مادة (٢٧):

تخصم نسبة ٣٠% من تكلفة الآلات والمعدات المستخدمة في الاستثمار في مجال الإنتاج سواء كانت جديدة أو مستعملة، وذلك في أول فترة ضريبية يتم خلالها استخدام تلك الأصول. ويتم حساب أساس الإهلاك المنصوص عليه في المادة ٢٥ من هذا القانون عن تلك الفترة الزمنية بعد خصم نسبة الـ ٣٠% المذكورة. ويشترط لتطبيق أحكام الفقرتين السابقتين أن يكون لدى الممول دفاتر وحسابات منتظمة.

ثم استبدلت هذه المادة بنص المادة السادسة من قانون الاستثمار رقم ١٧ لسنة ٢٠١٥ الصادر في ١٢ مارس ٢٠١٥ ونصت على:

يجوز بناءً على طلب الممول أن تخصم نسبة ٣٠% من تكلفة الآلات والمعدات المستخدمة في الاستثمار في مجال الإنتاج سواء كانت جديدة أو مستعملة، وذلك في أول فترة ضريبية يتم خلالها استخدام تلك الأصول. ويتم حساب أساس الإهلاك المنصوص عليه في المادة (٢٥) من هذا القانون عن تلك الفترة الزمنية بعد خصم نسبة الـ (٣٠%) المذكورة.

وفي حالة عدم تقديم الطلب المشار إليه تطبق نسب الإهلاك الواردة بالمادتين (٢٥ ، ٢٦) من هذا القانون.

ويشترط لتطبيق أحكام الفقرتين السابقتين أن يكون لدى الممول دفاتر وحسابات منتظمة.

إعداد
أحمد شحاته حنفى
الإهلاكات

المخالف في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
ضريبة الأشخاص الطبيعيين

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الثاني

التعليق:

ولتوضيح هذه المادة نعرض هذا المثال:
تم شراء آلة (سواء كانت جديدة أو مستعملة) في أى وقت من السنة واستخدمت في الإنتاج وكان لدي المنشأة دفاتر وحسابات منتظمة وكانت قيمة هذه الآلة ١,٠٠٠,٠٠٠ جنية.
فيتم حساب الإهلاك المعجل على القيمة الشرائية لهذه الآلة بنسبة ٣٠% كالاتي:
قيمة الإهلاك المعجل = $٣٠\% \times ١,٠٠٠,٠٠٠ = ٣٠٠,٠٠٠$ جنية.
ويتم حساب الإهلاك العادي كالاتي = $(٣٠٠,٠٠٠ - ١,٠٠٠,٠٠٠) \times ٢٥\% = ١٧٥,٠٠٠$ جنية.
إجمالي الإهلاك للفترة الأولى = $٣٠٠,٠٠٠ + ١٧٥,٠٠٠ = ٤٧٥,٠٠٠$ جنية.

ونصت المادة ٣٥ من اللائحة علي " لأغراض حساب الضريبة، في تطبيق حكم المادة (٢٧) من القانون، يجب استبعاد نسبة ٣٠% من تكلفة الآلات والمعدات المستخدمة في مجال الإنتاج الصناعي سواء كانت جديدة أو مستعملة، وذلك في أول فترة ضريبية يتم خلالها استخدام تلك الأصول، ويتم إدراج القيمة الباقية إلى أساس الإهلاك المنصوص عليه في المادة (٢٦) من القانون."

مثال ٥ :

قامت إحدى المنشآت الصناعية بشراء ماكينة صناعية حديثة لإحلالها محل الماكينات القديمة الموجودة لديها ، وفيما يلي بيان بأصول المنشأة التي تدرج تحت البند ٣/ ب من المادة ٢٥ من القانون وأرصدها من واقع دفاتر وحسابات المنشأة خلال عام ٢٠٠٥ :

بيان	رصيد ٢٠٠٥/١/١	إضافات خلال العام		معدل الإهلاك	الإهلاك المحسوب	رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١
		قيمة الإضافات	تاريخ الإضافات			
ماكينات إنتاج صناعي	١٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	٢٠٠٥/١٠/١	١٠%	٢٢٥٠٠	٥٧٧٥٠٠
سيارات نقل	٢٠٠٠			٢٠%	٤٠٠٠	١٦٠٠٠
أثاث مكتبي	١٠٠٠			٦%	٦٠٠	٩٤٠٠
جملة	١٣٠٠٠	٥٠٠٠٠			٢٧١٠٠	٦٠٢٩٠٠

المطلوب :

إيضاح كيفية معالجة بند الإهلاك المعجل والإهلاك العادي طبقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولانحته التنفيذية بفرض أن الربح من واقع قائمة الدخل عن عام ٢٠٠٥ بلغ ٤٠٠٠٠٠٠ جنية.

الحل:

١ - يتم أولاً حساب الإهلاك المعجل على الماكينة المشترية
الإهلاك المعجل = $٣٠\% \times ٥٠٠,٠٠٠ = ١٥٠,٠٠٠$ جنية

٢ - يتم بعد ذلك خصم قيمة الإهلاك المعجل من تكلفة الماكينة المشتراه وإدراج القيمة الباقية بأساس الإهلاك كما يلى :

قيمة الآلة المشتراه بعد خصم الإهلاك المعجل
 $500,000 - 150,000 = 350,000$ جنيه

٣ - يتم إعداد أساس الإهلاك كما يلى :

أساس الإهلاك	
لمجموعة أصول البند ٣ ب / م ٢٥	
رصيد ٢٠٠٥/١/١	١٣٠,٠٠٠
إضافات خلال العام (بعد الإهلاك المعجل)	٣٥٠,٠٠٠
جملة	<u>٤٨٠,٠٠٠</u>
قسط إهلاك بمعدل ٢٥%	١٢٠,٠٠٠
رصيد ٢٠٠٥/١٢/٣١ بعد الإهلاك	<u>٣٦٠,٠٠٠</u>

٤ - يتم بعد ذلك تعديل أرباح المنشأة على الوجه التالى :

صافى الربح	٤٠٠,٠٠٠
<u>يضاف اليه :</u>	
إهلاك الأصول المحسوب بمعرفة المنشأة	٢٧,١٠٠
الأرباح بدون إهلاكات	<u>٤٢٧,١٠٠</u>
<u>يخصم منه :</u>	
الإهلاك الضريبي	١٢٠,٠٠٠
الإهلاك المعجل	<u>١٥٠,٠٠٠</u>
صافى الربح المعدل	<u>٢٧٠,٠٠٠</u>
	<u>١٥٧,١٠٠</u>

مادة (٢٨):

- يسمح **بخصم الديون المعدومة** التي قام الممول باستبعادها من دفاتر المنشأة وحساباتها إذا ما تقدم بتقرير من أحد المحاسبين المقيددين بجدول المحاسبين والمراجعين يفيد تو افر الشروط الآتية:
- ١- أن يكون لدى المنشأة حسابات منتظمة.
 - ٢- أن يكون الدين مرتبطاً بنشاط المنشأة.
 - ٣- أن يكون قد سبق إدراج المبلغ المقابل للدين ضمن حسابات المنشأة.
 - ٤- أن تكون المنشأة قد اتخذت إجراءات جادة لاستيفاء الدين ولم تتمكن من تحصيله بعد ١٨ شهراً من تاريخ استحقاقه.

ويعتبر من الإجراءات الجادة **لاستيفاء الدين** ما يلي:

- أ) الحصول على أمر أداء في الحالات التي يجوز فيها ذلك.
 - ب) صدور حكم من محكمة أول درجة بإلزام المدين بأداء قيمة الدين.
 - ج) المطالبة بالدين في إجراءات تنفيذ حكم بإفلاس المدين أو إبرامه صلحاً و اقياً من الإفلاس.
- وإذا تم تحصيل الدين أو جزء منه وجب إدراج ما تم تحصيله ضمن إيرادات المنشأة في السنة التي تم التحصيل فيها.

التعليق

وفي هذا نصت **المادة رقم ٣٦ من اللائحة التنفيذية علي** " يعد من الإجراءات الجادة لاستيفاء الدين، في تطبيق حكم البند [٤] من المادة (٢٨) من القانون، إجراء المدين صلحاً قضائياً و اقياً من الإفلاس بناءً على طلب المدين لقاضى التفليسة مع جماعة الدائنين بشرط موافقة الدائنين الحائزين على ثلثي قيمة الديون، ويتم الصلح الوافي من الإفلاس وفقاً لأحكام قانون التجارة الصادر بالقانون ١٧ لسنة ١٩٩٩".

مادة (٢٩):

إذا ختم حساب إحدى السنوات بخسارة تخصص هذه الخسارة من أرباح السنة التالية، فإذا تبقى بعد ذلك جزء من الخسارة نقل سنوياً إلى السنوات التالية حتى السنة الخامسة، ولا يجوز بعد ذلك نقل شيء من الخسارة إلى حساب سنة أخرى.

التعليق:

هي نفسها المادة رقم ٢٨ من القانون السابق ولكن لم ينص في مادة القانون الجديد أن فترة التوقف الجبري لا تحسب من مدة الخمس سنوات التي ترحل فيها الخسائر وعليه فإذا حدث

توقف جبري فطبّقاً لنص المادة ٢٩ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ تحسب فترة التوقف الجبري ضمن السنوات التي ترحل فيها الخسائر.

مادة (٢٩ مكرراً)^(١)

استثناءً من حكم المادة (٢٩) من هذا القانون تخصم الخسائر الرأسمالية المحققة نتيجة التصرف في الأوراق المالية في حدود الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف في أوراق مالية خلال السنة الضريبية ذاتها.

وفي حالة زيادة الخسائر الرأسمالية المحققة وفقاً لأحكام الفقرة السابقة من هذه المادة عن الأرباح الرأسمالية المحققة خلال السنة الضريبية يسمح بترحيل الزيادة في الخسائر من الأرباح المحققة نتيجة التصرف في الأوراق المالية في السنوات التالية حتى السنة الثالثة.

التعليق:

هذا يعنى أن الأرباح أو الخسائر ستقاس على محفظة الأوراق المالية كلها وإذا كانت النتيجة خسائر سترحل لمدة ثلاث سنوات فقط وليس خمس سنوات كما في المادة ٢٩ من القانون.

مثال " ١ " :

بلغت الخسائر المعتمدة لأحد الممولين عن نشاطه التجارى خلال سنة ٢٠٠٥ مبلغ ١٥٠,٠٠٠ جنيه ، فإذا بلغت الأرباح المعتمدة خلال الخمس سنوات التالية :

٢٥,٠٠٠ جنيه ، ٣٠,٠٠٠ جنيه ، ٥٥,٠٠٠ جنيه ، ٤٠,٠٠٠ جنيه ، ٤٠,٠٠٠ جنيه على التوالي:

المطلوب :

ترحيل خسائر سنة ٢٠٠٥ بالنسبة لهذا الممول .

الحل : نوضح في الجدول التالى كيف يتم ترحيل خسائر سنة ٢٠٠٥ :

٢٠١٠	٢٠٠٩	٢٠٠٨	٢٠٠٧	الترحيل إلى ٢٠٠٦	بيان	خسائر سنة ٢٠٠٥
جنيه ٤٠٠٠٠	جنيه ٤٠٠٠٠	جنيه ٥٥٠٠٠	جنيه ٣٠٠٠٠	جنيه ٢٥٠٠٠	أرباح العام الخسائر المرحلة	١٥٠٠٠٠
لا شيء	٤٠٠٠٠	٩٥٠٠٠	١٢٥٠٠٠	١٥٠٠٠٠		
.	.	٤٠٠٠٠	٩٥٠٠٠	١٢٥٠٠٠	المتبقى من الخسارة	

(١) مضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الثانية منه راجع صفحة رقم ٣٨٩

ويلاحظ أن الخسائر قد استنفذت بالكامل خلال أربع سنوات أى قبل نهاية الخمس سنوات المحددة بنص القانون ، وعند الربط عن سنة ٢٠١٠ ، فسيكون على أرباحها بالكامل وقدرها ٤٠,٠٠٠ جنية .

مثال " ٢ " :

بلغت الخسائر المعتمدة لأحد الممولين عن نشاطه الصناعي في سنة ٢٠٠٥ مبلغ ٢٠٠,٠٠٠ جنية ، فإذا بلغت الأرباح المعتمدة عن الخمس سنوات التالية : ٣٠,٠٠٠ جنية ، ٤٠,٠٠٠ جنية ، ٢٨,٠٠٠ جنية ، ٢٧,٠٠٠ جنية ، ٢٠,٠٠٠ جنية على التوالي.

المطلوب : ترحيل خسائر سنة ٢٠٠٥ بالنسبة لهذا الممول .

الحل : نوضح في الجدول التالي كيفية ترحيل خسائر سنة ٢٠٠٥ بالنسبة للممول :

٢٠١٠	٢٠٠٩	٢٠٠٨	٢٠٠٧	الترحيل إلى ٢٠٠٦	بيان	خسائر سنة ٢٠٠٥
جنيه ٢٠,٠٠٠	جنيه ٢٧,٠٠٠	جنيه ٢٨,٠٠٠	جنيه ٤٠,٠٠٠	جنيه ٣٠,٠٠٠	أرباح العام	
٧٥,٠٠٠	١٠٢,٠٠٠	١٣٠,٠٠٠	١٧٠,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	الخسائر المرحلة	٢٠٠,٠٠٠
٥٥,٠٠٠	٧٥,٠٠٠	١٠٢,٠٠٠	١٣٠,٠٠٠	١٧٠,٠٠٠	المتبقى من الخسارة	

• ويلاحظ أن الخسائر قد جبت أرباح الخمس سنوات التالية بالكامل ، وتبقى منها مبلغ ٥٥,٠٠٠ جنية لا ترحل لأرباح أى سنة أخرى طبقاً لنص القانون .

مثال " ٣ " :

بلغت الخسائر المعتمدة لأحد الممولين عن سنة ٢٠٠٥ مبلغ ١٣٠,٠٠٠ ، فإذا اعتمدت المأمورية خلال الخمس سنوات النتائج الآتية :
 ٢٥,٠٠٠ جنية أرباح ، ١٦,٠٠٠ جنية خسائر ، ١٦٥,٠٠٠ جنية أرباح ، ٢٧,٠٠٠ جنية أرباح ، ١٥,٠٠٠ جنية أرباح على التوالي

المطلوب:

إيضاح كيفية ترحيل الخسائر بالنسبة لهذا الممول .

الحل : نوضح في الجدول التالي كيف يتم ترحيل خسائر سنة ٢٠٠٥ :

خسائر سنة ٢٠٠٥	بيان	الترحيل إلى ٢٠٠٦	٢٠٠٧	٢٠٠٨	٢٠٠٩	٢٠١٠
	نتيجة العام	٢٥٠٠٠	جنيه (١٦٠٠٠)	جنيه ١٦٥٠٠	جنيه ٢٧٠٠٠	جنيه ١٥٠٠٠
١٣٠٠٠٠	الخسائر المرحلة	١٣٠٠٠٠	١٠٥٠٠٠	١٠٥٠٠٠	٨٨٥٠٠	٦١٥٠٠
	المتبقى من الخسارة	١٠٥٠٠٠	١٠٥٠٠٠	٨٨٥٠٠	٦١٥٠٠	٤٦٥٠٠

ويلاحظ أنه في الترحيل إلى سنة ٢٠٠٧ ظلت الخسائر كما هي ، حيث إن النتيجة المعتمدة لسنة ٢٠٠٧ هي خسائر وليست أرباحاً .

- وقد جبت خسائر سنة ٢٠٠٥ أرباح السنوات حتى سنة ٢٠١٠ (الخمس سنوات التالية لسنة ٢٠٠٥)، وتبقى منها مبلغ ٤٦٥٠٠ جنهما لا يرحل لأي سنة أخرى طبقاً لنص القانون .

- أما بالنسبة للخسائر المعتمدة في سنة ٢٠٠٧ وقدرها ١٦٠٠٠ جنيه فترحل إلى الخمس سنوات التالية لها وحتى نهاية سنة ٢٠١٢ ، ونظراً لأن خسائر سنة ٢٠٠٥ قد جبت أرباح السنوات حتى سنة ٢٠١٠ فلا يتبقى بالنسبة لخسائر سنة ٢٠٠٧ سوى سنتي ٢٠١١ ، ٢٠١٢ للترحيل إليها إذا كانت نتيجتهما أرباحاً .

- ويراعى أنه إذا كانت نتيجة إحدى السنوات التي ترحل إليها خسائر سنة معينة هي الأخرى خسائر ، فلا يتم إضافة المتبقى من الخسائر الجاري ترحيلها إلى خسائر السنة التي يتم الترحيل إليها حتى لا تتداخل مدة الخمس سنوات المسموح بترحيل الخسائر إليها بنص القانون مع بعضها البعض كما سبق إيضاحه .

فمثلاً لو قمنا في المثال السابق بإضافة المتبقى من خسائر سنة ٢٠٠٥ بعد الترحيل إلى سنة ٢٠٠٦ وقدرها ١٠٥٠٠٠ جنيه إلى الخسائر المعتمدة لسنة ٢٠٠٧ وقدرها ١٦٠٠٠ جنيه لبلغ المتبقى من الخسائر في نهاية سنة ٢٠١٠ مبلغ ٦٢٥٠٠ جنهما (وهي عبارة عن ٤٦٥٠٠ جنهما المتبقى من خسائر سنة ٢٠٠٥ + ١٦٠٠٠ جنيه خسائر سنة ٢٠٠٧).

فإذا ما كانت أرباح السنوات التي ينتهي فيها ترحيل خسائر سنة ٢٠٠٧ وهي سنة ٢٠١١ وسنة ٢٠١٢ تزيد على هذا المبلغ وقمت بترحيل الخسائر بالكامل إليها عن طريق الخطأ لكان معنى هذا أنك قمت بترحيل جزء من خسائر سنة ٢٠٠٥ إلى أكثر من مدة الخمس سنوات المنصوص عليها بالقانون^(١) .

(١) وهذا ما يقع فيه الكثير عند إعداد الإقرار الضريبي وذلك راجع إلى موقع ترتيب الخسائر المرحلة بالإقرار والذي جاء قبل خصم الإعفاءات وهو ما يعنى تركيب خسارة على خسارة وفي رأينا أنها نقطة معيبة بالإقرارات الصادرة من المصلحة بقرارات من السيد وزير المالية تنمى أن تنتبه لها المصلحة. وقد تم تدارك هذه النقطة جزئياً وليس كلياً بالتعديل الذي تم بالقانون رقم ١١٤ لسنة ٢٠٠٨ والذي نص بأن الإعفاءات لا تؤدي إلى خسائر ترحل.

مثال " ٤ " :

يملك أحد الممولين مكتباً للاستشارات الهندسية ، كما يعمل كمقاول ويمتلك أراضى زراعية يستغلها في زراعة المحاصيل البستانية :
فلو فرضنا أن النتائج المعتمدة لهذه الأنشطة خلال السنوات ٢٠٠٥ / ٢٠١٠ كما يلي :

السنوات	النشاط المهني (استشارات)	النشاط التجارى (مقاول)	إيراد الأطنان (محاصيل بستانية)
سنة ٢٠٠٥	٥٠٠٠٠ (خسائر)	٢٠٠٠٠٠ (خسائر)	٤٠٠٠٠ أرباح
سنة ٢٠٠٦	١٠٠٠٠ أرباح	٥٠٠٠٠ أرباح	٤٢٠٠٠ أرباح
سنة ٢٠٠٧	٣٠٠٠٠ أرباح	٨٠٠٠٠ أرباح	٤٤٠٠٠ أرباح
سنة ٢٠٠٨	٣٥٠٠٠ أرباح	٧٥٠٠٠ أرباح	٤٣٠٠٠ أرباح
سنة ٢٠٠٩	٤٥٠٠٠ أرباح	٦٠٠٠٠ أرباح	٤٧٠٠٠ أرباح
سنة ٢٠١٠	٣٨٠٠٠ أرباح	٧٠٠٠٠ أرباح	٤٥٠٠٠ أرباح

فإذا علمت ما يلي :

- يمسك الممول دفاتر منتظمة في الأنشطة التجارية والمهنية كما يحاسب فعلياً عن إيرادات الأطنان الزراعية .

المطلوب :

- ١ - إيضاح كيفية ترحيل الخسائر المعتمدة في نشاطيه المهني والتجاري .
- ٢ - تحديد صافي الربح الخاضع للضريبة في السنوات ٢٠٠٥ / ٢٠١٠ .

الحل :

أولاً : تجميع نتائج الأنشطة جميعاً في سنة تحقق الخسائر (سنة ٢٠٠٥) كما يلي :

سنة ٢٠٠٥	
(٥٠٠٠٠) جنيه	خسائر النشاط المهني
(٢٠٠٠٠٠) جنيه	خسائر النشاط التجارى
+ (٢٠٠٠٠٠) جنيه	
- ٤٠٠٠٠ جنيه	إيراد محاصيل بستانية
(٢١٠٠٠٠) جنيه	صافي خسائر

ثانياً : تنسب المتبقى من الخسارة بنسبة الخسائر المحققة في كل من النشاطين كالاتي :

$$\frac{٥٠٠٠٠}{٢٥٠٠٠٠} \times ٢١٠٠٠٠ = \text{المتبقى من خسائر النشاط المهنى} = ٤٢٠٠٠ \text{ جنيه}$$

$$\frac{٢٠٠٠٠}{٢٥٠٠٠٠} \times ٢١٠٠٠٠ = \text{المتبقى من خسائر النشاط التجارى} = ١٦٨٠٠٠ \text{ جنيه}$$

ثالثاً : ترحيل الناتج (من الخطوة السابقة) إلى أرباح النشاط الخاص بها ولمدة خمس سنوات كما يلي :

أ - ترحيل باقى خسائر النشاط المهنى :

سنة ٢٠١٠	سنة ٢٠٠٩	سنة ٢٠٠٨	سنة ٢٠٠٧	سنة ٢٠٠٦	
٣٨٠٠٠	٤٥٠٠٠	٣٥٠٠٠	٣٠٠٠٠	١٠٠٠٠	باقى خسائر/أرباح
.....	.....	٢٠٠٠	٣٢٠٠٠	٤٢٠٠٠	سنة ٢٠٠٥ خسائرمرحلة
(أرباح)٣٨٠٠٠	(أرباح)٤٥٠٠٠	(أرباح)٣٣٠٠٠	٢٠٠٠	٣٢٠٠٠	باقى خسائر

ب - ترحيل باقى خسائر النشاط التجارى :

سنة ٢٠١٠	سنة ٢٠٠٩	سنة ٢٠٠٨	سنة ٢٠٠٧	سنة ٢٠٠٦	
٧٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٧٥٠٠٠	٨٠٠٠٠	٥٠٠٠٠	باقى خسائر/أرباح
.....	.....	٣٨٠٠٠	١١٨٠٠٠	١٦٨٠٠٠	سنة ٢٠٠٥ خسائرمرحلة
(أرباح)٧٠٠٠٠	(أرباح)٦٠٠٠٠	(أرباح)٣٧٠٠٠	٣٨٠٠٠	١١٨٠٠٠	باقى خسائر

رابعاً : تجميع نتائج الأنشطة المختلفة بعد الترحيل وتحديد صافى الربح الخاضع للضريبة على الوجه التالى :

سنة ٢٠١٠	سنة ٢٠٠٩	سنة ٢٠٠٨	سنة ٢٠٠٧	سنة ٢٠٠٦	بيان
٣٨٠٠٠	٤٥٠٠٠	٣٣٠٠٠	...	...	أرباح النشاط المهنى
٧٠٠٠٠	٦٠٠٠٠	٣٧٠٠٠	...	...	أرباح النشاط التجارى
٤٥٠٠٠	٤٧٠٠٠	٤٣٠٠٠	٤٤٠٠٠	٤٢٠٠٠	إيراد الثروة العقارية
١٥٣٠٠٠	١٥٢٠٠٠	١١٣٠٠٠	٤٤٠٠٠	٤٢٠٠٠	الإجمالى
٥٠٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠	٥٠٠٠	يخصم شريحة لا يستحق عنها ضريبة
١٤٨٠٠٠	١٤٧٠٠٠	١٠٨٠٠٠	٣٩٠٠٠	٣٧٠٠٠	الصافى الخاضع للضريبة

مادة (٣٠):

إذا قام **الأشخاص المرتبطون** بوضع شروط في معاملاتهم التجارية أو المالية تختلف عن الشروط التى تتم بين أشخاص غير مرتبطين من شأنها خفض وعاء الضريبة أو نقل عبئها من شخص خاضع للضريبة إلى آخر معفى منها أو غير خاضع لها، يكون للمصلحة تحديد الربح الخاضع للضريبة على أساس السعر المحايد.

ولرئيس المصلحة إبرام اتفاقات مع أشخاص مرتبطة علي إتباع طريقة أو أكثر لتحديد السعر المحايد في تعاملاتها.

وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون طرق تحديد السعر المحايد.

التعليق:

تدخل المشرع بنص هذه المادة في السياسة الداخلية للشركة بحيث إذا تبين أن هناك تعاملات تتم بين شخصين أو أكثر وكان هناك صلة ارتباط بينهم بحيث يقصد بهذا التعامل تخفيض أو نقل عبء الضريبة من شخص خاضع إلي آخر معفى منها فإن المصلحة في هذه الحالة ستتدخل لوضع السعر المحايد للتأثير في صافي الربح المحاسبي للوصول إلي صافي الربح الضريبي.

وقد نصت **المادة رقم ٣٨ من اللائحة التنفيذية علي** " للمصلحة التحقق من تطبيق الأشخاص المرتبطين للسعر المحايد في معاملاتهم بشأن تبادل السلع والخدمات والمواد الخام والمعدات الرأسمالية وتوزيع المصروفات المشتركة والإتاوات والعوائد وغير ذلك من المعاملات التجارية أو المالية التى تتم فيما بينهم."

كما نصت المادة ٣٩ علي " يتم تحديد السعر المحايد، المنصوص عليه في المادة (٣٠) من القانون، طبقاً لإحدى الطرق الآتية :

١. طريقة السعر الحر المقارن: وفقاً لها يكون تحديد سعر السلعة أو الخدمة فيما بين الأطراف المرتبطة على أساس سعر ذات السلعة أو الخدمة إذا تمت بين الشركة وأشخاص غير مرتبطين. ويعتمد في هذه المقارنة على أساس سلعة أو خدمة أخرى مماثلة ويؤخذ في الاعتبار العوامل الآتية:
أ- الشروط القانونية التى يتحمل بها كل طرف من أطراف التعاقد.
ب- ظروف السوق.

ج- الظروف الخاصة بالعملية المعنية.

٢. طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح: ووفقاً لهذه الطريقة، يكون تحديد سعر السلعة أو الخدمة فيما بين الأطراف المرتبطة على أساس إجمالي تكلفة السلعة أو الخدمة مضافاً إليها نسبة مئوية معينة كهامش ربح لصالح الشركة البائعة أو مؤدية الخدمة، ويحدد هامش الربح على أساس هامش الربح الذى يحصل عليه الممول في معاملاته التى تتم مع أطراف مستقلة أو هامش الربح الذى يحصل عليه طرف مستقل آخر في معاملات أخرى مشابهة.

٣. طريقة سعر إعادة البيع: ووفقاً لهذه الطريقة يكون تحديد سعر السلعة أو الخدمة فيما بين الأطراف المرتبطة على أساس سعر السلعة أو الخدمة وفقاً لسعر إعادة البيع إلى طرف ثالث غير مرتبط بعد خصم نسبة تمثل هامش ربح مناسب للطرف الوسيط ، ويحدد هامش الربح على أساس الهامش الذى يحصل عليه نفس البائع من خلال معاملاته مع أطراف مستقلة، كما يجوز أن يحدد على أساس الهامش الذى يحصل عليه الممول المستقل في معاملة مماثلة.

ونصت المادة رقم ٤٠ من اللائحة علي " تكون الأولوية في تحديد السعر المحايد لطريقة السعر الحر المقارن، وفي حالة عدم توافر البيانات اللازمة لتطبيق هذه الطريقة يتم تطبيق إحدى الطريقتين الأخريين المنصوص عليهما في المادة السابقة."

وفي حالة عدم إمكانية تطبيق أى من الطرق الثلاث المشار إليها في المادة السابقة، يجوز إتباع أى طريقة من الطرق الواردة بنموذج منظمة التعاون الإقتصادي والتنمية أو أى طريقة أخرى ملائمة للممول.

وفي جميع الأحوال يجوز الاتفاق مسبقاً بين الإدارة الضريبية والممول على الطريقة التى يتبعها الممول في تحديد السعر المحايد عند تعامله مع الأطراف المرتبطة.

كما صدر قرار وزير المالية رقم (٢) لسنة ٢٠٠٧ وأوضح في بند (ب) من ثانياً بالقرار في هذا الشأن وهذا نص القرار بالكامل:



جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

سجل في: ٨ / ٥ / ٢٠٠٧

قواعد وتعليمات عامة

رقم (٢) لسنة ٢٠٠٧

في شأن

سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي

في تطبيق أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ولائحته التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥، يكون حساب سعر الائتمان والخصم المعلن لدى البنك المركزي وفقاً للأسعار المعلنة في الأول من يناير من كل عام، وفيما يلي بيان بالأسعار المعلنة عن الأعوام من ٢٠٠٥ إلى ٢٠٠٧، وبيان بأهم الأحكام التي تقتضي تطبيقها الرجوع إلى الأسعار المشار إليها.

أولاً: سعر الائتمان والخصم المعلن لدى البنك المركزي:

١٠%	— سعر الائتمان والخصم في الأول من يناير ٢٠٠٥
١٠%	— سعر الائتمان والخصم في الأول من يناير ٢٠٠٦
٩%	— سعر الائتمان والخصم في الأول من يناير ٢٠٠٧

ثانياً: أهم الأحكام التي تقتضي تطبيقها الرجوع إلى سعر الائتمان والخصم المعلن لدى البنك المركزي:

أ — حساب قدر العائد المسدد على القروض الذي لا يعتبر من التكاليف والمصروفات واجبة الخصم، المنصوص عليه في البند (٤) من المادة (٢٤) من القانون المشار إليه.



جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

ب - حساب السعر المحايد بمناسبة تحديد الربح الخاضع للضريبة، في حالة قيام الأشخاص المرتبطين بوضع شروط في معاملاتهم المالية تختلف عن الشروط التي تتم بين أشخاص غير مرتبطين، المنصوص عليه في المادة ٣٠ من القانون المشار إليه، والمادة ٣٩ من اللائحة التنفيذية المشار إليها.

ج - تسوية المبالغ المدفوعة مقدماً تحت حساب الضريبة، تطبيقاً لنظام الدفعات المقدمة المنصوص عليه في المادة ٦٣ من القانون المشار إليه.

د - حساب مقابل التأخير المقرر لصالح الخزنة العامة عن المبالغ التي لم تؤدى من الضرائب واجبه الأداء أو التي لم يتم توريدها من المبالغ التي أوجب القانون تحصيلها أو حجزها من المنبع وتوريدها إلى الخزنة العامة، والمنصوص عليه في المادة ١١٠ من القانون المشار إليه.

هـ - حساب مقابل التأخير المقرر لصالح الممول، عند ثبوت أحقيته في استرداد كل أو بعض الضرائب أو غيرها من المبالغ التي أديت بغير وجه حق، المنصوص عليه في المادة ١١٢ من القانون المشار إليه.

على جميع الوحدات المعنية بتطبيق قانون الضريبة على الدخل المشار إليه، مراعاة تطبيق ما ورد بهذه القواعد والتعليمات العامة بكل دقة.

وزير المالية
د. يوسف بطرس غالى

الفصل الثالث

الإعفاءات

مادة (٣١): يعفى من الضريبة:

- ١- أرباح منشآت استصلاح أو استزراع الأراضي وذلك لمدة عشر سنوات اعتباراً من تاريخ بدء مزاولة النشاط.
- ٢- أرباح منشآت الإنتاج الداجنى وتربية النحل وحظائر تربية المواشى وتسمينها، ومشروعات مصايد ومزارع الأسماك، وأرباح مشروعات مراكب الصيد، وذلك لمدة عشر سنوات من تاريخ بدء مزاولة النشاط.
- ٣- ناتج تعامل الأشخاص الطبيعيين عن استثماراتهم فى الأوراق المالية المقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية مع عدم جواز خصم الخسائر الناجمة عن هذا التعامل أو تحيلها لسنوات تالية^(١).
- ٤- ما يحصل عليه الأشخاص الطبيعيون من^(٢):
 - عوائد السندات وصكوك التمويل على اختلاف أنواعها المقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية التى تصدرها الدولة أو شركات الأموال.
 - التوزيعات على أسهم رأس مال شركات المساهمة والتوصية بالأسهم.
 - التوزيعات على حصص رأس المال فى الشركات ذات المسئولية المحدودة وشركات الأشخاص وحصص الشركاء غير المساهمين فى شركات التوصية بالأسهم.
 - التوزيعات على صكوك الاستثمار التى تصدرها صناديق الاستثمار.
- ٥- العوائد التى يحصل عليها الأشخاص الطبيعيون عن الودائع وحسابات التوفير بالبنوك المسجلة فى جمهورية مصر العربية، وشهادات الاستثمار والادخار والإيداع التى تصدرها تلك البنوك، وعن الودائع وحسابات التوفير فى صناديق البريد، وعن الأوراق المالية وشهادات الإيداع التى يصدرها البنك المركزى.
- ٦- الأرباح التى تتحقق من المشروعات الجديدة المنشأة بتمويل من الصندوق الاجتماعى للتنمية فى حدود نسبة هذا التمويل، وذلك لمدة خمس سنوات ابتداءً من تاريخ مزاولة النشاط أو بدء الإنتاج بحسب الأحوال، ولا يسرى هذا الإعفاء إلا على أرباح من أبرم قرض الصندوق باسمه.

وقد تعدل البند (٦) ضمن المادة الثانية من القانون ١١ لسنة ٢٠١٣ ليصبح نصه كالتالى:

- ٦- الأرباح التى تتحقق من المشروعات الجديدة المنشأة بتمويل من الصندوق الاجتماعى للتنمية فى حدود نسبة هذا التمويل **إلى رأس المال المستثمر، وبعد أقصى ما يعادل (٥٠٪) من الربح السنوى، وبما لا يجاوز خمسين ألف جنيه** وذلك لمدة خمس سنوات ابتداءً من تاريخ مزاولة النشاط أو بدء الإنتاج بحسب الأحوال . **وذلك بشرط إمساك دفاتر وحسابات منتظمة.**

(١) تم إلغاء هذا البند ضمن المادة الرابعة من القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر فى ٢٠١٤/٦/٣٠ راجع القانون ص رقم ٣٨٩

(٢) تم إلغاء هذا البند ضمن المادة الرابعة من القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر فى ٢٠١٤/٦/٣٠ راجع القانون ص رقم ٣٨٩

التعليق:

وهذه المادة مقابلة للمادة رقم ٣٦ من القانون القديم مع التوضيح بأن ما سبق وأن خضع للضريبة في جهة لا يخضع مرة أخرى منعا للازدواج .

ومن الأهمية بمكان أن نتعرف بإيجاز على **الأسهم والسندات** حيث يوجد العديد من أنواع الأسهم في البورصة، مثل (الأسهم العادية، والمجانية، والممتازة، وأسهم الخزينة، والمقيدة، وغير المقيدة)، ويمكن التعرف على ما هي الأسهم والتميز بين كل هذه الأنواع في البورصة كما يلي:

يمثل السهم حصة في ملكية الشركة المصدرة له ، ويتمتع المساهم بحقوق الملكية والتي من بينها الحق في حصة من الأرباح التي تحققها الشركة والحق في مراقبة الإدارة من خلال حق التصويت لانتخاب أعضاء مجلس الإدارة والاقتراع على القرارات الرئيسية الأخرى التي تقدمها إدارة الشركة. وفي حالة تصفية الشركة يحق لحامل السهم الحصول على حصة فيما تبقى من قيمة بيع الأصول بعد سداد جميع ما على الشركة من ديون والتزامات. والأصل أن السهم لا يتم استرداد قيمته من الشركة إلا في حالات محدودة مثل تخفيض قيمة رأس المال أو تصفية الشركة ، وفي هذه الحالات قد تختلف القيمة المستردة عن القيمة المدفوعة عند شراء السهم.

وهناك تصنيفات عديدة للأسهم وأنواعها:

من حيث المقابل المقدم للشركة: أسهم نقدية وأسهم عينية.

من حيث ملكية السهم : أسهم أسمية مملوكة لمستثمر أسمه محدد وأسهم لحاملها يكون حائز الصك هو مالك الأسهم بدون تحديد الاسم على الصك ذاته.

ومن حيث نوع السهم :

الأسهم العادية:

هي صكوك ملكية تعد بمثابة حق في ملكية الشركة، وتعطي لحاملها الحق في حضور الجمعية العامة السنوية للشركة، والحصول على توزيعات إذا ما حققت الشركة أرباحا.

الأسهم المجانية:

وهي التي توزع على المساهمين بنسبة امتلاكهم للأسهم العادية، وتعد الأسهم المجانية بمثابة زيادة في رأس مال الشركة، والمتولدة عن احتجاز أجزاء من أرباح الشركة؛ وبالتالي يكون للمساهمين الحق في هذه الزيادة في رأس المال.

الأسهم الممتازة:

وهي التي تمنح لمالكها حقوقا إضافية لا يتمتع بها صاحب السهم العادي، مثل أن يحصل مالكها على أسبقية عن حملة الأسهم العادية في الحصول على نسبة من أرباح الشركة، كما أن مالكها يتمتع بأولوية في الحصول على حقوقه عند تصفية الشركة قبل حامل الأسهم العادية، وبعد حملة السندات.

أسهم الخزينة:

هي الأسهم التي تقوم الشركة المصدرة بإعادة شرائها من السوق عن طريق بورصة الأوراق المالية، وأسهم الخزينة لا يحق لها توزيعات أو حق التصويت خلال فترة ملكية الشركة لها.

الأسهم المقيدة:

والقيد عبارة عن تسجيل وتصنيف السهم في البورصات سواء المحلية أو العالمية، وذلك من خلال إجراءات خاصة بعملية القيد، وذلك حتى يتسنى للبورصة إعطاء ذوي الحقوق حقوقهم من عملية القيد هذه.

الأسهم غير المقيدة: هي التي تكون غير مسجلة سواء بالبورصة المحلية أو بالبورصات العالمية.

كوبون السهم:

وهو الذي يمثل نصيب السهم في التوزيعات المقررة لحملة الأسهم ، وهذا يعد بمثابة الربح الذي جناه السهم من استثماره في الشركة.

وعلى العكس من هذا لا يوجد عدد كبير بالعديد من أنواع السندات، ويجب هنا التفرقة بين السندات التي يصدرها القطاع الخاص وشركاته والسندات الحكومية؛ حيث يعد الأول بمثابة قرض للاستثمار يضمه المركز المالي للشركة، والثاني يعد قرضا بهدف الإنفاق العام وتضمه الحكومة.

سندات تصدرها منشآت الأعمال:

تعد السندات التي تصدرها منشآت الأعمال بمثابة عقد أو اتفاق بين المنشأة (المقترض) والمستثمر (المقرض). وبمقتضى هذا الاتفاق يقرض الطرف الثاني مبلغا معيناً إلى الطرف الأول الذي يتعهد بدوره برد أصل المبلغ وفوائد متفق عليها في تواريخ محددة. وقد ينطوي العقد على شروط أخرى لصالح المقرض، مثل رهن بعض الأصول الثابتة ضماناً للسداد أو وضع قيود على إصدار سندات أخرى في تاريخ لاحق. كما قد يتضمن العقد شروطاً لصالح المقرض، مثل حق استدعاء السندات قبل تاريخ الاستحقاق (تعجيل سداد القيمة الاسمية للسند قبل تاريخ الاستحقاق).

سندات حكومية:

يقصد بالسندات الحكومية صكوك المديونية متوسطة وطويلة الأجل التي تصدرها الحكومة بهدف الحصول على موارد إضافية لتغطية العجز في موازنتها أو بهدف مواجهة التضخم.

صناديق الاستثمار وما هي أنواعها؟

تعد صناديق الاستثمار Mutual Funds أحد وسائل الاستثمار لصغار المستثمرين ممن ليس لديهم الأموال اللازمة لتكوين محفظة كبيرة من الأوراق المالية ولا يتمتعون بالخبرة الكافية للاستثمار بالبورصة وليس لديهم الوقت الكاف لمتابعة استثماراتهم بصفة متواصلة.

وصناديق الاستثمار هذه عبارة عن شركات تجمع أموالاً من عدد كبير من المستثمرين وتقوم إدارة الصندوق باستثمار هذه الأموال في مختلف أنواع الأوراق المالية مقابل وثائق تصدر للمستثمرين تمثل كل وثيقة من هذه الوثائق حصة المستثمر بالتبعية في كل الأوراق المالية التي يستثمر فيها الصندوق، بما يحقق التنوع في الاستثمارات وتوزيع المخاطر وتقليل حجمها و آثارها.

وفي مصر يوجد نوعان من صناديق الاستثمار:

صناديق الاستثمار المفتوحة OPEN – END FUND

وتعد من أكثر الأنواع شيوعاً وتتميز بسهولة شراء وبيع وثائقها من وإلى الصندوق مباشرة على أساس أسعار تتحدد بناءً على قيمة استثمارات الصندوق وفقاً لسعر السوق في أي وقت، وتنشر إدارة الصندوق يومياً أسعار الوثائق وبالتالي يتغير عدد الوثائق وقيمة رأس مال الصندوق يومياً بالبيع والشراء.

صناديق الاستثمار المغلقة Closed-End Fund

وتتميز بالثبات النسبي في رأس مال الصندوق حيث أن عدد الوثائق المصدرة والمتداولة يكون ثابت ولا يقوم الصندوق ببيع أو شراء الوثائق يومياً، وإنما يمكن شراء أو بيع الوثائق بين المستثمرين بعضهم البعض من خلال البورصة عن طريق سمسار معتمد ومقابل عمولة شأنها في ذلك شأن بيع أو شراء الأسهم والسندات، ويتحدد سعر تداولها بالبورصة طبقاً لآليات العرض والطلب عليها.

ونصت المادة ٤١ من اللائحة علي" يراعى ما يلي عند تطبيق حكم المادة (٣١) من القانون:

١. يشمل الإعفاء المقرر لحظائر تربية المواشي وتسمينها ما تنتجه هذه المواشي من ألبان بشرط عدم مزاوله نشاط تجارة الألبان ومنتجاتها بصفة مستقلة.
٢. يسرى الإعفاء المقرر لمشروعات مراكب الصيد على الأرباح الناتجة عن المشروع لمدة عشر سنوات من تاريخ بداية النشاط، ويقصد بالمشروع مزاوله نشاط الصيد سواء بمركب واحد أو أكثر مملوك أو مستأجر. ويقتصر هذا الإعفاء على الأرباح الناتجة عن نشاط الصيد.

٣. يسرى الإعفاء المقرر لمنشآت تربية النحل على المنشآت التي لم تمض على بدء مزاولتها للنشاط قبل تاريخ العمل بالقانون مدة عشر سنوات، وذلك في حدود ما تبقى من هذه المدة، أما المنشآت التي تبدأ في مزاوله النشاط بعد تاريخ العمل بالقانون فتتمتع بكامل مدة الإعفاء." **كما نصت المادة ٤٢^(١) علي** " يشترط لتطبيق الإعفاء المقرر بالبند [٦] من المادة (٣١) من القانون لأرباح المشروعات الجديدة المنشأة بتمويل من الصندوق الاجتماعي للتنمية ما يأتي:

١. أن يكون تاريخ مزاوله النشاط بالمشروع لاحقاً لتاريخ التمويل من الصندوق الاجتماعي للتنمية.
٢. أن تكون أرباح المشروع ناتجة عن مباشرة النشاط التجارى والصناعى فقط.
٣. أن يتخذ المشروع شكل المنشأة الفردية.

وتكون مدة الإعفاء الضريبي خمس سنوات تبدأ من تاريخ مزاوله النشاط أو بدء الإنتاج بحسب الأحوال، ويتوقف سريان هذا الإعفاء إذا تم التنازل عن المنشأة أو تغيير شكلها القانوني.

وفى جميع الأحوال لا يسرى هذا الإعفاء الضريبي إلا بالنسبة للأرباح الناتجة عن التمويل من الصندوق الاجتماعي للتنمية.

ثم استبدلت المادة رقم ٤٢ من اللائحة التنفيذية ضمن القرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ ونصت علي :

" يشترط لتطبيق الإعفاء المقرر بالبند (٦) من المادة رقم (٣١) من القانون لأرباح المشروعات الجديدة المنشأة بتمويل من الصندوق الاجتماعي للتنمية ما يأتي:

١. أن يكون تاريخ مزاوله النشاط أو بدء الإنتاج بالمشروع لاحقاً لتاريخ الحصول علي التمويل
٢. أن تكون أرباح المشروع ناتجة عن مباشرة النشاط التجارى والصناعى فقط.
٣. أن يتخذ المشروع شكل المنشأة الفردية.
٤. إمساك دفاتر وحسابات منتظمة مبسطة تتفق وطبيعة النشاط.

وتكون مدة الإعفاء الضريبي خمس سنوات تبدأ من تاريخ مزاوله النشاط أو بدء الإنتاج بحسب الأحوال، ويتوقف سريان الإعفاء إذا تم تغيير الشكل القانوني للمشروع أو تغيير نشاطه، كما يتوقف سريانه حال التنازل عن المشروع.

وفى جميع الأحوال لا يسرى هذا الإعفاء الضريبي إلا بالنسبة للأرباح الناتجة عن التمويل من الصندوق الاجتماعي للتنمية، وفي حدود نسبة التمويل إلي رأس المال المستثمر وفقاً لدراسة الجدوي المقدمة من الممول للصندوق والتي تم بناءً عليها منح التمويل ، ولا تتغير هذه النسبة خلال سنوات الإعفاء ، حتى ولو تغير رأس مال المنشأة ، وذلك كلة بما لا يجاوز (٥٠%) من الربح السنوي أو (خمسین ألف جنيه) أيهما أقل.

ويقصد برأس المال المستثمر مجموع صافي الأصول الثابتة مضافاً إليه الأصول المتداولة بعد خصم قيمة الأصول المتداولة.

(١) تم استبدال المادة رقم ٤٢ من اللائحة التنفيذية ضمن القرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ راجع القرار صفحة ٤٠٨

الباب الرابع**إيرادات المهن غير التجارية****الفصل الأول****الإيرادات الخاضعة للضريبة**

فرضت المادة (٣٢) الضريبة على:

١- صافي إيرادات المهن الحرة وغيرها من المهن غير التجارية التي يمارسها الممول بصفة مستقلة، ويكون العنصر الأساسي فيها العمل، إذا كانت ناتجة عن مزاوله المهنة أو النشاط في مصر. وكذلك إيرادات المهن الحرة وغيرها من المهن غير التجارية المحققة في الخارج إذا كانت مصر مركزاً لنشاطه المهي^(١).

٢- الدخل الذي يتلقاه أصحاب حقوق الملكية الفكرية من بيع أو استغلال حقوقهم في مصر أو خارجها^(٢).

٣- أية إيرادات ناتجة عن أية مهنة أو نشاط غير منصوص عليه في المادة ٦ من هذا القانون ، سواء كانت هذه الإيرادات محققة في مصر أو في الخارج إذا كانت مصر مركزاً للمهنة أو النشاط^(٣).

التعليق:

أوضح صراحة بفرض ضريبة علي الدخل الذي يتقاضاه أصحاب حقوق الملكية الفكرية من بيع أو استغلال حقوقهم في الداخل والخارج إذا كانت مصر مركزاً للنشاط.

(١) مضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الأولى منه راجع القانون بصفحة رقم ٣٨٩

(٢) مضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الأولى منه راجع القانون بصفحة رقم ٣٨٩

(٣) مضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الأولى منه راجع القانون بصفحة رقم ٣٨٩

الفصل الثاني

تهديد الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة

وحددت **المادة (٣٣)** الإيرادات الداخلة وكذلك التكاليف واجبة الخصم في حالة إمساك دفاتر كالتالي:

تحدد الإيرادات الداخلة في وعاء الضريبة سنويا على أساس صافي الإيرادات، خلال السنة السابقة، ويشمل الإيراد من المهن غير التجارية عائدات التصرف في أية أصول مهنية، وعائدات نقل الخبرات أو التنازل عن مكاتب مزاوله المهنة كلياً أو جزئياً وأية مبالغ محصلة نتيجة لإغلاق المكتب.

ويكون تحديد صافي الإيرادات على أساس الإيراد الناتج عن العمليات المختلفة طبقاً لأحكام هذا القانون بعد خصم جميع التكاليف والمصروفات اللازمة لمباشرة المهنة بما فيها إهلاكات الأصول وذلك كله وفق أصول محاسبية مبسطة يصدرها قرار من الوزير.

ويعد من التكاليف واجبة الخصم ما يلي:

- ١- رسوم القيد والاشتراكات السنوية ورسوم مزاوله المهنة.
 - ٢- الضرائب التي يؤديها الممول بمناسبة مباشرة المهنة عدا الضريبة التي يؤديها وفقاً لأحكام هذا القانون
 - ٣- المبالغ التي يؤديها الممول إلى نقابته وفقاً لنظامها الخاص بالمعاشات.
 - ٤- أقساط التأمين على الحياة والتأمين الصحي على الممول لمصلحته ومصالحة زوجته وأولاده القصر
- وفي تطبيق أحكام البندين ٣ و ٤ يشترط ألا تزيد جملة ما يُعفى للممول من صافي الإيراد الخاضع للضريبة على ٣٠٠٠ جنيه سنوياً.

ولا يجوز تكرار ذات الخصم من أى دخل آخر منصوص عليه في المادة ٦ من هذا القانون.

التعليق:

وهي مقابلة للمادة ٦٧ من القانون السابق مع الأخذ في الاعتبار عند تحديد الإيراد الداخلة في وعاء الضريبة عائد التصرف في أي أصل مهني وكذلك عائد نقل الخبرات أو التنازل عن مكتب مزاوله المهنة كلياً أو جزئياً وأي مبالغ تحصل نتيجة إغلاق المكتب المهني، وأوضحت المادة أيضاً ما يعد من التكاليف واجبة الخصم مع **إلغاء** مقابل الاستهلاك المهني بعكس القانون السابق الذي أوضحها في المادة ٦٨ بنسبة ١٥% وكذلك المبالغ التي تدفع للنقابة وأقساط التأمين والتي تكون في شركات تأمين خاضعة لأحكام قانون الإشراف والرقابة علي التأمين في مصر والصادر بالقانون رقم (١٠) لسنة ١٩٨١ والتي نصت عليها المادة رقم ٤٤ من اللائحة في البند رقم ٤ والتي حددتها بمبلغ أقصى قدرة ٣٠٠٠ ج بدلاً من ١٠٠٠ ج أو ١٥% من صافي الإيراد بالقانون السابق.

كما نصت **المادة ٤٣ من اللائحة علي** " يقصد بعائدات التصرف في أية أصول مهنية وعائدات التنازل عن مكاتب مزاوله المهنة كلياً أو جزئياً، المنصوص عليها في الفقرة الأولى من المادة (٣٣) من

القانون، الأرباح الرأسمالية الناتجة عن بيع أى أصل من الأصول المستخدمة فى مزاوله المهنة أو نتيجة التنازل عن المكتب أو جزء منه.
ويقصد بعائدات نقل الخبرات الأرباح التى تتحقق نتيجة التدريب أو الاستشارات لبعض مزاوли المهنة أو لآي جهة أخرى. "

مادة (٣٤): نصت على خصم التبرعات كآلآي:

يخصم من صافي الإيرادات المنصوص عليها فى المادة ٣٢ من هذا القانون التبرعات المدفوعة للحكومة ووحداث الإدارة المحلية والأشخاص الاعتبارية العامة أو التي تؤول إليها بما لا يجاوز صافي الإيراد السنوى، وكذلك التبرعات والإعانات المدفوعة للجمعيات والمؤسسات الأهلية المصرية المشهورة طبقا لأحكام القوانين المنظمة لها ولدور العلم والمستشفيات الخاضعة لإشراف الحكومة ومؤسسات البحث العلمي المصرية، وذلك بما لا يجاوز ١٠% من صافي الإيراد السنوى.
ولا يجوز خصم ذات التبرعات من أى إيراد آخر من الإيرادات المنصوص عليها فى المادة ٦ من هذا القانون.

التعليق:

وهى المقابلة للمادة ٦٨ من القانون السابق من حيث التبرعات دون الاستهلاك المهنى وزيادة التبرعات بالقانون الجديد من ٧% إلى ١٠% للجمعيات والمؤسسات الأهلية المصرية المشهورة.

أما **المادة (٣٥)** فوضحت النسبة التي يجوز خصمها من الإيراد فى حالة عدم إمسك دفاتر ونصت على: يخصم من إجمالى إيراد الممول جميع التكاليف والمصروفات اللازمة لتحقيق الإيراد من واقع الحسابات المنتظمة المؤيدة بالمستندات بما فى ذلك التكاليف والمصروفات التي لم يجر العرف على إثباتها بمستندات وطبقا لما حددته اللائحة التنفيذية فى المادة ٤٥ ، **ويكون الخصم بنسبة ١٠% فى حالة عدم إمسك دفاتر منتظمة.**

وفى تطبيق أحكام هذا الباب يسرى حكم المادة ٢٩ من هذا القانون إذا كان الممول ممسكاً لدفاتر منتظمة.

أمثلة على النشاط المهني

مثال

فيما يلي بيان بإيرادات ومصروفات مكتب أحد المحامين عن عام ٢٠٠٥ :

الإيرادات:

أتعاب قضايا حصل عليها خلال العام	٦٢٠٠٠ جنية
مقدم أتعاب عن أحد القضايا التي تعاقد عليها ولم يتم بشأنها أى إجراء	٢٠٠٠٠ ،،
مكافأة عن إرشاده عن إحدى جرائم التهرب الضريبي	٣٠٠٠ ،،
أتعاب قضايا عن السنة السابقة	٢٥٠٠٠ ،،
أتعاب عن إحدى القضايا التي باشرها في سوريا	٣٠٠٠٠ ،،
أرباح تدريب لبعض مزاوي مهنة المحاماة	١٠٠٠٠ ،،

المصروفات:

مرتبات العاملين بالمكتب	١٠٠٠٠ جنية
إيجار المكتب	٦٠٠٠ ،،
كهرباء ومياه	٢٤٠٠ ،،
مصروفات تليفون المكتب	٤٠٠٠ ،،
مصاريف السيارة	٣٠٠٠ ،،
كتب ومطبوعات	٥٠٠ ،،
اشتراكه في نقابة المحامين	٥٠٠ ،،
تبرعات منها ١٠٠٠ جنية لفقراء الحي ، ٥٠٠٠ جنية للحكومة والباقي لجمعيات خيرية مصرية مشهرة	١٠٠٠٠ ،،

المطلوب:

تحديد الوعاء الخاضع للضريبة إذا علمت أن الممول لا يمكسك دفاتر منتظمة .

الحل:

الإيرادات الخاضعة للضريبة	جنيه	
أتعاب قضايا حصل عليها خلال العام	٦٢٠٠٠	
مقدم أتعاب عن أحد القضايا	٢٠٠٠	
أتعاب قضايا عن السنة السابقة	٢٥٠٠	
أرباح تدريب لبعض مزاوي مهنة المحاماة	١٠٠٠	
إيرادات أخرى (مكافأة إرشاد عن جرائم التهريب)	٣٠٠	
		<hr/>
إجمالي الإيرادات		١٢٠٠٠
<u>يخصم منه</u>		
١٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات حيث أن الممول لا		١٢٠٠٠
يمسك حسابات منتظمة		<hr/>
صافي الإيراد السنوى		١٠٨٠٠٠
<u>يخصم منه</u>		
تبرعات للحكومة	٥٠٠	
تبرعات لجمعيات خيرية مصرية مشهورة	٤٠٠	
(أقل من نسبة ١٠%) $١٠.٨٠٠ \times ١٠\% = ١٠٨٠$		<hr/>
		٩٠٠٠
		<hr/>
صافي الإيراد الخاضع للضريبة		٩٩٠٠٠

ملحوظة :

لم يدرج ضمن الإيراد أتعاب القضية التي تم مباشرتها بالخارج لعدم خضوعها للضريبة في ٢٠٠٥.

مثال

فيما يلي بيان بإيرادات ومصروفات مكتب أحد الأطباء عن عام ٢٠٠٦ :

الإيرادات:

٣٠٠٠٠ جنيه أتعاب كشف بالعيادة - ٢٠٠٠ جنيه أتعاب كشف بالمنزل - ٤٠٠٠٠ جنيه أتعاب عمليات جراحية - ١٠٠٠٠ جنيه أتعاب عملية جراحية لأحد السعوديين بالقاهرة - ٨٠٠٠ جنيه مرتب عن العمل بأحد المستشفيات الحكومية - ٥٠٠٠ جنيه عربون لإجراء عملية جراحية خارج مصر - ٣٠٠٠ جنيه أتعاب عملية جراحية مستحقة عن السنة السابقة - ٥٠٠٠ جنيه صافي إيراد التصرف في جهاز طبي .

المصروفات:

١٠٠٠٠ جنيه مرتبات الممرضين - ٣٥٠٠ جنيه مصروفات كهرباء وغاز ومياه - ١٠٠٠٠ جنيه مستلزمات طبية - ٣٠٠٠ جنيه إشتراك في معاش النقابة - ٣٠٠٠٠ جنيه ثمن شراء أجهزة طبية جديدة - ٨٠٠٠ جنيه تبرع للحكومة - ٢٠٠٠ جنيه تبرع لوحدة الإدارة المحلية بالشرقية - ٧٠٠٠ جنيه تبرعات للمؤسسات الخيرية المصرية المشهورة - ٣٦٠٠ جنيه أقساط تأمين على حياته لصالح أولاده القصر - ١٠٠٠ جنيه ثمن شراء كتب ومراجع علمية - ٣٠٠٠ جنيه مصروفات سيارة ببيان أسعار - ٢٠٠٠ جنيه مصروفات تليفون - ١٠٠٠ جنيه شراء مطبوعات - ١٢٠٠ جنيه مصروفات بوفيه ببيان أسعار - ٤٠٠ جنيه أدوات نظافة ببيان أسعار - ٥٠٠٠ جنيه ثمن تذكرة سفر للخارج لحضور مؤتمر طبي - ١٠٠٠ جنيه إكراميات .

المطلوب:

تحديد الوعاء الخاضع للضريبة إذا علمت أن :

- ١ - الأجهزة الطبية تم شرائها في ٢٠٠٦/١/١ وتستهلك بمعدل ٢٥% سنوياً .
- ٢ - السيارة تستخدم للأغراض الشخصية بجانب العمل (الثلث للاستخدام الشخصي) .

الحل

الإيرادات الخاضعة للضريبة	جنية	جنية
أتعاب كشف بالعيادة	٣٠٠٠٠	
، ، ، بالمنزل	٢٠٠٠	
أتعاب عمليات جراحية	٤٠٠٠٠	
أتعاب عملية جراحية لأحد السعوديين بالقاهرة	١٠٠٠٠	
أتعاب مستحقة عن السنة السابقة	٣٠٠٠	
صافي إيراد التصرف في جهاز طبي	٥٠٠٠	
إجمالي الإيرادات		٩٠٠٠٠

	جنية	جنية
إجمالي الإيرادات		٩٠٠٠٠
يخصم منها (إجمالي المصروفات)		
(١) المصروفات الإدارية والعمومية (مؤيدة بمستندات)		
مرتبات المرضى	١٠٠٠٠	
م . كهرباء وغاز ومياه	٣٥٠٠	
مستلزمات طبية	١٠٠٠	
كتب ومراجع علمية	١٠٠٠	
م . تليفون	٢٠٠٠	
تذكرة سفر للخارج	٥٠٠٠	
إجمالي المصروفات المؤيدة بمستندات	٢٢٥٠٠	
إهلاك أجهزة طبية (٣٠٠٠٠ × ٢٥%)	٧٥٠٠	
	٣٠٠٠٠	
(٢) تكاليف ومصروفات لم يجر العرف على إثباتها بمستندات		
مصروفات سيارة (٣٠٠٠ × ٢/٣)	٢٠٠٠	
شراء مطبوعات	١٠٠٠	
م . بوفيه	١٢٠٠	
م . أدوات نظافة	٤٠٠	
إكراميات	١٠٠٠	
إجمالي التكاليف والمصروفات غير المؤيدة بمستندات	٥٦٠٠	
التكاليف والمصروفات المعتمدة (٢٢٥٠٠ × ٧% = ١٥٧٥)	١٥٧٥	
جملة المصروفات		٣١٥٧٥
صافي الإيراد قبل خصم التبرعات		٥٨٤٢٥

إعداد
أحمد شحاته حنفى
المهن الحرة

المخالف في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
ضريبة الأشخاص الطبيعيين

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الثاني

	جنيه
<u>صافى الإيراد قبل خصم التبرعات</u>	٥٨٤٢٥
<u>يخصم منه</u>	
التبرعات الحكومية	٨٠٠٠
التبرعات لوحدية الإدارة المحلية (تخصم بالكامل حيث لا يتجاوز صافى الإيراد)	٢٠٠٠
تبرعات لمؤسسات خيرية مصرية مشهورة ($٥٨٤٢٥ \times ١٠\% = ٥٨٤٣$)	٥٨٤٣
	<hr/>
	١٥٨٤٣
<u>صافى الإيراد بعد خصم التبرعات</u>	<hr/>
	٤٢٥٨٢
<u>يخصم منه</u>	
أقساط التأمين على حياته لصالح أولاده القصر الحد الأقصى ٣٠٠٠ جنيه	٣٠٠٠
	<hr/>
الوعاء الخاضع للضريبة	<hr/>
	٣٩٥٨٢

الفصل الثالث

الإعفاء من الضريبة

نصت **المادة (٣٦)** علي أن تعفى من الضريبة:

- ١- المنشآت التعليمية الخاضعة لإشراف الحكومة أو لإشراف الأشخاص الاعتبارية العامة أو لإشراف القطاع العام أو قطاع الأعمال العام^(١).
 - ٢- إيرادات تأليف وترجمة الكتب والمقالات الدينية والعلمية والثقافية والأدبية، عدا ما يكون ناتجا عن بيع المؤلف أو الترجمة لإخراجه في صورة مرئية أو صوتية.
 - ٣- إيرادات أعضاء هيئة التدريس بالجامعات والمعاهد وغيرهم عن مؤلفاتهم ومصنفاتهم التي تطبع أصلا لتوزيعها على الطلاب وفقا للنظم والأسعار التي تضعها الجامعات والمعاهد.
 - ٤- إيرادات أعضاء نقابة الفنانين التشكيليين من إنتاج مصنفات فنون التصوير والنحت والحفر.
 - ٥- إيرادات أصحاب المهن الحرة المقيدون كأعضاء عاملين في نقابات مهنية في مجال تخصصهم، وذلك لمدة ثلاث سنوات من تاريخ مزاولة المهنة الحرة، ولا يلزمون بالضريبة إلا اعتباراً من أول الشهر التالي لانقضاء مدة الإعفاء سالف الذكر مضافا إليها مدة التمرين التي يتطلبها قانون مزاولة المهنة وفتترات الخدمة العامة أو التجنيد أو الاستدعاء للاحتياط إذا كانت تالية لتاريخ بدء مزاولة المهنة،
- وتخفف المدة المقررة للإعفاء إلى سنة واحدة لمن يزاول المهنة لأول مرة إذا كان قد مضى على تخرجه أكثر من خمسة عشر عاماً. ويشترط لسريان الإعفاء أن يزاول المهنة منفرداً دون مشاركة مع الغير ما لم يكن هذا الغير متمتعاً بالإعفاء.

وقد تعدل البند رقم ٥ بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ ضمن المادة الثانية منه وأصبح نص البند رقم ٥ كالاتي:

- ٥- **صافي** إيرادات أصحاب المهن الحرة المقيدون كأعضاء عاملين في نقابات مهنية في مجال تخصصهم، وذلك لمدة ثلاث سنوات من تاريخ مزاولة المهنة الحرة **وبحد أقصى خمسون ألف جنية سنوياً**، ولا يلزمون بالضريبة إلا اعتباراً من أول الشهر التالي لانقضاء مدة الإعفاء سالف الذكر مضافا إليها مدة التمرين التي يتطلبها قانون مزاولة المهنة وفتترات الخدمة العامة أو التجنيد أو الاستدعاء للاحتياط إذا كانت تالية لتاريخ بدء مزاولة المهنة، وتخفف المدة المقررة للإعفاء إلى سنة واحدة لمن يزاول المهنة لأول مرة إذا كان قد مضى على تخرجه أكثر من خمسة عشر عاماً.

(١) معمول بهذا البند حتى الفترة الضريبية المنتهية في ٢٠٠٧ ثم ألغى هذا البند في ٥/٥/٢٠٠٨ بالقانون رقم ١١٤ لسنة ٢٠٠٨ في المادة الثانية عشرة منه

التعليق:

وهذه المادة مقابلة للمادة رقم ٧١ من القانون السابق هي نفسها مع إلغاء البند ١، ٢ فيها. ونصت المادة رقم ٤٧ من اللائحة التنفيذية علي " يشترط للتمتع بالإعفاء الضريبي، المنصوص عليه بالبند [٣] من المادة (٣٦) من القانون، الالتزام بالنظم والأسعار التي تضعها الجامعات والمعاهد، وفي حالة الإخلال بهذا الشرط يخضع هذا الإيراد للضريبة."

ونصت المادة رقم (٤٧ مكرراً) من اللائحة التنفيذية المعدلة بالقرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ علي " إذا تجاوز صافي الإيرادات الحد الأقصى للإعفاء المنصوص عليه في حكم البند (٥) من المادة (٣٦) من القانون في أية سنة من سنوات الإعفاء التزم الممول بتوريد الضريبة على ما يجاوز هذا الحد عند تقديم الإقرار المتعلق بالسنة الضريبية الخاصة بها.

مثال علي كيفية تحديد وعاء الضريبة:

- قام مهندس تصميمات بمزاولة نشاطه في ٢٠٠٥ وكانت نتيجة عملياته خلال السنة كالآتي:
١. قام بعمل عمارة وكان قد اتفق مع صاحبها علي أن يتقاضى مبلغ ١٠٠٠٠ جم نظير ذلك، دفع صاحب العمارة للمهندس مبلغ ٧٠٠٠ جم في يوليو ٢٠٠٥ والباقي سدد للمهندس في فبراير ٢٠٠٦.
 ٢. تقاضي المهندس مبلغ ٢٠٠٠ جم كانت مستحقة له من أحد عملائه عن عملية رسم فيلا قام المهندس بها عام ٢٠٠٤.
 ٣. سافر المهندس إلي إحدى الدول العربية خلال عام ٢٠٠٥ وهناك قام بعمل رسم وتصميم قصر لأحد الأمراء وتقاضي نظير ذلك مبلغ ٢٥٠٠٠ جم.
 ٤. قام المهندس بعمل تصميم عمارة لأجنبي مقيم في مصر وتقاضي مبلغ ١٠٠٠٠ جم.
- والمطلوب تحديد المبالغ التي تدخل ضمن إيرادات المهندس خلال السنة الضريبية ٢٠٠٥.

الحل:

١. يدخل ضمن إيرادات المهن غير التجارية للمهندس خلال عام ٢٠٠٥ مبلغ الـ ٧٠٠٠ جم التي تقاضاها المهندس في سنة ٢٠٠٥ حيث أن العبرة بالمبالغ التي تقاضاها فعلاً في هذه السنة.
٢. يدخل ضمن إيرادات المهن غير التجارية للمهندس خلال عام ٢٠٠٥ مبلغ الـ ٢٠٠٠ جم التي كانت مستحقة له من أحد عملائه عن عملية رسم فيلا قام المهندس بها عام ٢٠٠٤ ودفعت له خلال عام ٢٠٠٥ لأن العبرة بالقبض بصرف النظر عن أن العمل تم في سنة سابقة.
٣. لا يدخل ضمن إيرادات المهن غير التجارية للمهندس مبلغ الـ ٢٥٠٠٠ جم الذي تقاضاها عندما سافر لأحدى الدول العربية لأن العمل تم بالخارج والعبرة بالأعمال التي تتم في مصر.
٤. يدخل ضمن إيرادات المهن غير التجارية للمهندس خلال عام ٢٠٠٥ مبلغ الـ ١٠٠٠٠ جم التي تقاضاها من الأجنبي المقيم في مصر نظير العمل الذي تم في مصر.

مثال آخر:

بلغ صافي ربح ممول مهني في عام ٢٠٠٥ مبلغ ٥٠٠٠٠ جم، وكان هذا الممول يعمل موظفاً في أحد الجهات الحكومية بجانب ممارسته لنشاطه المهني.

والمطلوب بيان المبالغ الجائز خصمها من هذا الربح في الحالات الآتية:

١. دفع الممول مبلغ ٢٤٠ جم في عام ٢٠٠٥ لتمويل اشتراكه في معاش خاص بالنقابة التي ينتمي إليها وأخذت في الاعتبار في جهة عمله الحكومية. كما دفع مبلغ ١٠٠ جم رسوم اشتراك النقابة.
٢. دفع الممول أقساط تأمين في هذه السنة بيانها: ١٠٠٠ جم للتأمين علي حياته لمصلحته، ٣٠٠٠ جم للتأمين علي حياته لمصلحة زوجته وأولاده القصر.
٣. تبرع الممول بمبلغ ٣٠٠٠ جم لوزارة الصحة (لصالح مستشفى جامعي) كما تبرع بمبلغ ١٠٠٠ جنيه لأحدى الجمعيات الخيرية المشهرة.
٤. دفع الممول إعانة لشقيقه خلال العام بلغت ٢٤٠٠ جم.
٥. بلغت خسائر الممول في العام الماضي من نشاطه المهني مبلغ ٢٠٠٠٠ جم.

الحل:

١. لا يتم خصم مبلغ الـ ٢٤٠ جم تمويل اشتراكه في المعاش الخاص بالنقابة حيث تم أخذ هذا في الحسبان في جهة عمله ولا يحوز تكرار ذات الخصم من أي دخل آخر، أما اشتراك النقابة سيتم خصمه من التكاليف في النشاط المهني.
٢. بالنسبة لأقساط التأمين على الحياة لمصلحته ولمصلحة زوجته وأولاده القصر والتي بلغت ٤٠٠٠ جم سيتم خصم مبلغ ٢٧٦٠ جم فقط وبشرط عدم أخذها عند تحديد وعاء المرتبات في جهة عمله الحكومية، مع ملاحظة أنه قد سبق خصم مبلغ ٢٤٠ جم من وعاء المرتبات.
٣. يخصم للممول من صافي إيراداته مبلغ ٣٠٠٠ جم بالكامل علي اعتبار أنها مدفوعة للحكومة فأى تبرع مدفوع للحكومة وفي حدود صافي الربح يخصم من صافي الإيراد، أما بالنسبة للـ ١٠٠٠ جم المدفوعة للجمعية الخيرية فهي أيضاً تخصم بالكامل لأنها في حدود الـ ١٠% من الربح.
٤. المبالغ التي سددها الممول لإعانة شقيقه لا تعتبر من التكاليف الواجبة الخصم. تخصم خسائر العام الماضي وقدرها ٢٠٠٠٠ جنيه طبقاً لأحكام المادة ٢٩ والخاصة بترحيل الخسائر.

إعداد
أحمد شحاته حنفي
الثروة العقارية

المشاقب في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
ضريبة الأشخاص الطبيعيين

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الثاني

الباب الخامس
إيرادات الثروة العقارية
الفصل الأول
الإيرادات الخاضعة للضريبة

مادة (٣٧)^(١) :

تشمل الإيرادات الخاضعة للضريبة ما يأتي:

- ١- إيرادات الأراضي الزراعية.
- ٢- إيرادات العقارات المبنية.
- ٣- إيرادات الوحدات المفروشة.

التعليق:

هي نفسها المادة ٨١ من القانون السابق مع أفراد بند مستقل للشقق المفروشة.

(١) عدلت هذه المادة ضمن المادة الثالثة من مواد إصدار القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ (الضريبة العقارية) ليصبح النص الجديد كالآتي:

" تشمل الإيرادات الخاضعة للضريبة ما يأتي:

- ١- إيرادات العقارات المبنية المؤجرة وفقاً لأحكام القانون المدني.
- ٢- إيرادات الوحدات المفروشة.

مع ملاحظة أن هذا التعديل لا يعمل به إلا اعتباراً من تاريخ استحقاق الضريبة المربوطة وفقاً لأحكام القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٦

وذلك كما نص عليه بالمادة التاسعة من مواد إصدار هذا القانون. وتم العمل به بداية من الفترة الضريبية ٢٠١٣

الفصل الثانى

تحديد الإيرادات الداخلة فى وعاء الضريبة

مادة (٣٨)^(١):

١- يحدد إيراد الأراضى الزراعية على أساس القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة المفروضة طبقاً للقواعد المنصوص عليها في القانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الأطنان، وذلك بعد خصم ٣٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات.

٢- تحدد إيرادات الاستغلال الزراعي للمحاصيل البستانية من حدائق الفاكهة المنتجة على ما يجاوز مساحة ثلاثة أفدنة، وما يجاوز فداناً واحداً من نباتات الزينة والنباتات الطبية والعطرية، ومشاتل المحاصيل البستانية أياً كانت المساحة المزروعة منها ما لم يكن إنشاء هذه المشاتل للمنفعة الخاصة لأصحابها، وذلك على أساس مثل القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة المفروضة بالقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ المشار إليه، وذلك إذا كان حائز الغراس مستأجراً للأرض، أما إذا كان حائز الغراس مالكا للأرض فتحدد الإيرادات على أساس مثلي القيمة الإيجارية المشار إليها، ولا تدخل في وعاء الضريبة الإيرادات المنصوص عليها في البند ١ من هذه المادة، وذلك كله بعد خصم ٢٠% من هذه الإيرادات مقابل جميع التكاليف والمصروفات. ويصدر قرار من الوزير بالاتفاق مع وزير الزراعة بتحديد أعمار أشجار الفاكهة التي تعتبر بعدها منتجة وبيان أنواع المحاصيل البستانية.

ويحدد صافي الإيرادات الخاضعة للضريبة باسم حائز الغراس سواء كان مالكا للأرض أم مستأجراً لها، ولا يسرى في حق المصلحة أى اتفاق أو شرط يخالف ذلك. ويعتبر الممول وزوجه وأولاده القصر حائزاً واحداً للغراس في تطبيق أحكام البند ٢ من هذه المادة، وتحدد الإيرادات باسمه ما لم تكن الملكية قد آلت إلى الزوجة أو الأولاد القصر عن غير طريق الزوج أو الوالد بحسب الأحوال. ويلتزم حائز الغراس، سواء كان مالكا للأرض أم مستأجراً لها، بأن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة بيانات بالمساحات المزروعة من كل نوع من أنواع أشجار الفاكهة خلال ثلاثين يوماً من التاريخ الذى تعتبر فيه أشجار الفاكهة منتجة، كما يلتزم بتقديم بيان بالمساحات المزروعة بنباتات الزينة أو النباتات الطبية أو العطرية أو مشاتل المحاصيل البستانية خلال ستين يوماً من تاريخ بدء الزراعة.

وفي حالة إزالة الغراس يلتزم الحائز بأن يخطر مأمورية الضرائب المختصة بواقعة الإزالة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ حدوثها.

(١) هذه المادة ألغيت بالقانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ ضمن المادة الثانية من مواد إصداره ويعمل بهذا الإلغاء اعتباراً من تاريخ استحقاق الضريبة المربوطة وفقاً لأحكام القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨.

التعليق:

هي نفسها المادة رقم ٨٢ من القانون السابق مع زيادة النسبة المخصصة للتكاليف من ٢٠% في البند ١ إلى ٣٠% في البند ١ من المادة ٣٨ من القانون الجديد ولكن مقابل التكاليف والمصروفات. (مع مراعاة أن هذه المادة ألغيت بالقانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ ضمن المادة الثانية من مواد إصداره ويعمل بهذا الإلغاء اعتباراً من تاريخ استحقاق الضريبة المربوطة وفقاً لأحكام القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨).

أما فيما يتعلق بالبند (١) من المادة رقم (٣٨) فيتم تحديد إيراد الأراضى الزراعية على أساس القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط ضريبة الأطينان ، وقد أكد المشرع على أن القيمة الإيجارية التى يتم حساب الإيراد على أساسها هى ما اتخذت أساساً لربط الضريبة المفروضة بالقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ ، وذلك ضماناً لثبات الأساس الخاص بتحديد القيمة الإيجارية وحتى لا يتأثر حساب إيراد الأراضى الزراعية بصدور أية تشريعات تتعلق بتحديد القيمة الإيجارية على أى أساس آخر . وبمفهوم المخالفة لما جاء بنص البند (١) فإن الأراضى الزراعية غير المربوط عليها ضريبة الأطينان لن يحتسب لها إيراد ، ولن تخضع للضريبة باعتبارها من إيرادات الثروة العقارية .

مثال " ١ " :

يمتلك أحد الممولين عدد ٢٠ فداناً تبلغ القيمة الإيجارية للفدان منها مبلغ ٥٠٠ جنييه.

المطلوب :

تحديد صافى إيرادات هذه الأراضى التى تدخل فى وعاء الضريبة عن سنة ٢٠٠٥

الحل :

إجمالى إيراد الأطينان = ٢٠ فداناً × ٥٠٠ جنييه " القيمة الإيجارية للفدان " = ١٠٠٠٠ جنييه
صافى إيراد الأطينان = ١٠٠٠٠ × ٧٠% = ٧٠٠٠ جنييه.

أما بالنسبة للبند (٢) من المادة (٣٨) فيتضح الآتى:

(أ) أنه لا يدخل فى وعاء الضريبة بالنسبة لإيرادات الاستغلال الزراعى للمحاصيل البستانية الإيرادات المنصوص عليها فى البند " ١ " من المادة (٣٨) والتى سبق إيضاح الأحكام الخاصة بها فى البند " ١ " .

(ب) أن الإيرادات التى تدخل فى وعاء الضريبة بالنسبة للمحاصيل البستانية هى :

- إيرادات حدائق الفاكهة المنتجة إذا تجاوزت المساحة المزروعة منها ثلاثة أفدنة .
- إيرادات نباتات الزينة والنباتات الطبية والعطرية إذا تجاوزت المساحة المزروعة منها فداناً واحداً .
- إيرادات مشاتل المحاصيل البستانية أياً كانت المساحة المزروعة منها ، وإذا كانت هذه المشاتل قد أنشئت للمنفعة الخاصة لأصحابها فلا تحتسب لها إيرادات .

- (ج) تتحدد إيرادات المحاصيل البستانية على الأساس التالى :
- تستبعد أولا المساحات المعفاة والتي ذكرناها فى البند السابق .
 - تحسب الإيرادات على المساحة الخاضعة على أساس :
 - مثل القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة المفروضة بالقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ إذا كان حائز الغراس مستأجراً للأرض .
 - مثلى القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة المفروضة بالقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ إذا كان حائز الغراس مالكا للأرض .
 - (د) يتبع هذا الأساس فى تحديد الإيرادات بالنسبة للاستغلال الزراعى للمحاصيل البستانية فقط .
 - (هـ) إن ما يدخل فى وعاء الضريبة هو صافى إيرادات هذه المحاصيل ، فقد نص البند "٢" من المادة (٣٨) من القانون على أن يخصم للممول من القيمة المحسوبة على الأساس السابق نسبة ٢٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات .
 - (و) سيصدر قرار من وزير المالية بالاتفاق مع وزير الزراعة لتحديد :
 - أعمار أشجار الفاكهة التى تعتبر بعدها منتجة .
 - بيان أنواع المحاصيل البستانية .
 - (ز) يتم تحديد صافى الإيرادات دائماً باسم حائز الغراس ، سواء أكان مالكا للأرض أو مستأجراً لها ، وإذا كان هناك اتفاق بين المالك والمستأجريخالف ذلك فإنه يقع باطلا ولا يعتد به فى مواجهة مصلحة الضرائب .
 - (ح) إذا كانت هناك أراضى تستغل كمحاصيل بستانية باسم أحد الممولين ، وتمتلك زوجته أو أولاده القصر أراضى محاصيل بستانية أخرى فإن الممول فى حكم هذه المادة يعد حائز للغراس بالنسبة لهذه الأراضى جميعها ، إلا إذا اثبت أن ملكية زوجته أو أولاده القصر للأراضى قد آلت إليهم عن غير طريقه ، أما إذا لم يتمكن من إثبات ذلك فستحدد جميع إيرادات الأراضى باسمه .

مثال " ٢ " :

- يستغل أحد الممولين المساحات الآتى بيانها فى زراعة المحاصيل البستانية :
- مساحة ١٠ أفدنة مملوكة للممول يزرعها بأشجار الفاكهة ، وتبلغ القيمة الإيجارية للفدان منها مبلغ ٩٠٠ جنيه .
 - مساحة ١٥ فداناً يستأجرها ويزرعها بنباتات الزينة والنباتات الطبية ، وتبلغ القيمة الإيجارية للفدان منها مبلغ ٨٥٠ جنهما .

المطلوب :

تحديد إيرادات المحاصيل البستانية السابقة التى تدخل فى وعاء الضريبة باسم هذا الممول عن سنة ٢٠٠٥ .

الحل :

أولاً : تحديد إيرادات الأراضي المملوكة للممول :

المساحة التي تخضع إيراداتها للضريبة = ١٠ أفدنة - ٣ معفاة = ٧ أفدنة

- وهذه تحسب إيراداتها على أساس مثلى القيمة الإيجارية لأن الممول مالكاً لها وإجمالي الإيراد = ٧ أفدنة × " ٩٠٠ جنيه القيمة الإيجارية × ٢ مثل " = ١٢٦٠٠ جنيه صافي الإيراد = ١٢٦٠٠ جنيه × ٨٠% = ١٠٠٨٠ جنيه

ثانياً : تحديد إيرادات الأراضي التي يستأجرها الممول :

- إيرادات الـ ١٥ فدانا المزروعة بنباتات الزينة والنباتات الطبية :
المساحة التي تخضع إيراداتها للضريبة = ١٥ فدانا - فدان معفى = ١٤ فدانا .
- وهذه تحسب إيراداتها على أساس مثل القيمة الإيجارية لأن الممول مستأجراً لها
إجمالي الإيراد = ١٤ فدانا × ٨٥٠ جنيه = ١١٩٠٠ جنيه
صافي الإيراد = ١١٩٠٠ جنيه × ٨٠% = ٩٥٢٠ جنيه
وبذلك يدخل في وعاء الضريبة بالنسبة للممول
١٠٠٨٠ جنيه + ٩٥٢٠ جنيه = ١٩٦٠٠ جنيه

التزامات حائز الغراس :

قضت الفقرتان الأخيرتان من البند (٢) من المادة ٣٨ ببعض التزامات يتعين على حائز

الغراس سواء كان مالكا للأرض أو مستأجراً لها ، القيام بها وهي :

- تقديم بيان بالمساحات المزروعة بأشجار الفاكهة ، وذلك خلال ثلاثين يوماً من التاريخ الذي تعتبر فيه الأشجار منتجة .
- تقديم بيان بالمساحات المزروعة بنباتات الزينة أو النباتات الطبية أو العطرية أو مشاتل المحاصيل البستانية ، وذلك خلال ٦٠ يوماً من تاريخ بدء الزراعة .
- الإخطار بوقوع إزالة الغراس خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الإزالة .
- ويتم تقديم هذه البيانات والإخطارات إلى مأمورية الضرائب المختصة .

نموذج إخطار المأمورية المختصة :

أوضحت المادة ٤٨ من اللائحة أن إخطار المأمورية المختصة طبقاً لحكم الفقرتين الأخيرتين

من البند (٢) من المادة ٣٨ من القانون يكون على النموذج رقم (٦ عقارى).

مادة (٣٩)^(١):

تحدد إيرادات العقارات المبنية على أساس إجمالي القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة على العقارات المبنية المفروضة بالقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ في شأن الضريبة على العقارات المبنية وذلك بعد خصم ٤٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات فضلاً عن القيمة الإيجارية للمسكن الخاص الذي يقيم فيه الممول هو وأسرته، وتعامل الإيرادات الناتجة عن تقرير حق الانتفاع معاملة الإيرادات الناتجة عن الأموال المملوكة ملكية تامة.

ويحدد الإيراد الخاضع للضريبة على أساس مقدار الأجرة الفعلية مخصصاً منه ٥٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات، وذلك بالنسبة للإيرادات الناتجة عن تأجير أي عقار أو جزء منه وفقاً لأحكام القانون المدني

التعليق:

وهذه المادة أيضاً مقابلة للمادة ٨٣ من القانون القديم مع زيادة نسبة التكاليف والمصروفات من ٢٠% في القانون القديم للتكاليف فقط إلى ٤٠% للتكاليف والمصروفات في القانون الجديد.

وذلك للعقارات القديمة المعودة طبقاً للقانون ٥٦ لسنة ١٩٥٤ المؤجرة قبل صدور القانون ٤ لسنة ٩٦ وقد أكد المشرع على اتخاذ هذا الأساس لتحديد الإيرادات وحتى لا يتأثر حساب إيرادات العقارات المبنية بصدور أية تشريعات جديدة تتعلق بتعديل أساس تحديد القيمة الإيجارية " وذلك كالنص الذي أورده فيما يتعلق بتحديد إيرادات الأراضي الزراعية " .

أما إذا تم تأجير هذه العقارات بعد صدور القانون رقم ٤ لسنة ٩٦ (قانون الإيجار المدني) يتم تحديد الإيراد الخاضع للضريبة على أساس قيمة الأجرة الفعلية مخصصاً منها ٥٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات. كما نصت المادة رقم ٣٩ من اللائحة علي " يُقصد بالمسكن الخاص، في تطبيق حكم المادة (٣٩) من القانون، المسكن الذي يقيم فيه الممول هو وزوجه وأولاده القصر، ويراعى استبعاد القيمة الإيجارية المحددة لهذا المسكن من إجمالي القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة.

ولا يدخل في وعاء الضريبة الإيرادات من عقارات لم يتم ربط الضريبة العقارية عليها بعد ، فكما يتضح من نص المادة (٣٩) من القانون فإن تحديد الإيرادات يكون على أساس القيمة الإيجارية التي اتخذت أساساً لربط ضريبة العقارات . وبناء عليه يتحتم ربط الضريبة العقارية حتى تحتسب إيرادات للعقار .

(١) استبدلت وفقاً لما تضمنته أحكام المادة الثالثة من مواد إصدار القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ لتصبح " يحدد الإيراد الخاضع للضريبة المحقق من تأجير العقارات المبنية أو جزء منها وفقاً لأحكام القانون المدني على أساس الأجرة الفعلية مخصصاً منها ٥٠% مقابل التكاليف والمصروفات". ولا يعمل بهذا التعديل إلا اعتباراً من تاريخ استحقاق الضريبة المربوطة وفقاً لأحكام القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ (طبقاً لما ورد بالمادة السابعة من مواد إصداره) وقد استحققت بداية من الفترة الضريبية ٢٠١٣ .

مثال " ٣ " :

يملك أحد الممولين عقارا يتكون من ١٥ طابقاً تبلغ القيمة الإيجارية له ١٥٠٠ جنيه فإذا علمت أن الممول يستغل أحد طوابق العقار كسكن خاص له ولأسرته .

المطلوب :

تحديد الإيرادات التي تدخل في وعاء الضريبة بالنسبة لهذا الممول عن سنة ٢٠٠٥ .

الحل :

القيمة الإيجارية للجزء من العقار الذى يقطنه الممول = ١٥٠٠ جنيه ÷ ١٥ طابقاً = ١٠٠ جنيه
القيمة الإيجارية التى تحدد الإيرادات على أساسها = ١٥٠٠ جنيه - ١٠٠ جنيه = ١٤٠٠ جنيه
صافي إيراد العقار = ١٤٠٠ جنيه × ٦٠% = ٨٤٠ جنهما

مثال " ٤ " :

بفرض أن الممول فى المثال السابق قام بتأجير إحدى الشقق فى العقار ملكه بمبلغ ٥٠٠ جنيه شهرياً خلال عام ٢٠٠٥ وذلك بنظام الإيجار محدد المدة .

المطلوب :

تحديد جملة الإيرادات الخاضعة للضريبة بالنسبة لهذا الممول خلال عام ٢٠٠٥ .

الحل :

إيرادات إيجار الشقة المحدد المدة خلال عام ٢٠٠٥ = ١٢ × ٥٠٠ = ٦٠٠٠ جنيه
الإيراد الخاضع للضريبة منها = ٦٠٠٠ × ٥٠% = ٣٠٠٠ جنيه
يضاف إليها صافي إيراد العقار المحسوب بطريقة حكمية كالمثال السابق + ٨٤٠ جنيه
٣٨٤٠ جنهما

ويجب ملاحظة ما يلى :

- أنه عند محاسبة الممول عن الأراضى الزراعية أو العقارات المبنية يجب مراعاة الأحكام المتعلقة بالملكية وطرق انتقالها طبقاً لما ينظمه القانون المدنى فى هذا الشأن ، وكذلك قانون الشهر العقارى من ضرورة إشهار التصرفات الناقلة للملكية بطرق التسجيل .
 - كما يلاحظ أنه حين يتصرف الممول فى جزء من عقاراته أو أطيانه إلى شخص آخر يعقد غير مسجل ، ويثبت بالدليل القاطع أن المشتري قد وضع يده على العقار أو الأرض بصفة ظاهرة ومستمرة وبغير منازع له فى الملكية ، وأنه يستولى على إيراده ، ففي هذه الحالة يحاسب المشتري عن إيراده من هذه العقارات أو الأطيان ، ولو أن التكليف مازال باسم البائع - وكذلك بالنسبة للملكية عن طريق الإرث .
- فإذا تم انتقال الملكية من شخص لآخر بطريق الميراث مع استمرار التكليف الأصلي باسم المورث ففي هذه الحالة يحاسب الوارث عن إيراد الجزء الخاص بنصيبه الشرعى فى إيراد العقارات أو الأطيان ما لم يطرأ أى تغير على هذا النصيب ، وذلك لحين الانتهاء من إجراءات توزيع التركة ونقل التكليف باسم كل وارث على حده حسب نصيبه الشرعى فى عناصر التركة.

مادة (٤٠)^(١):

للممول أن يطلب تحديد إيرادات الثروة العقارية المنصوص عليها في المادة ٣٨، والفقرة الأولى من المادة ٣٩ من هذا القانون على أساس الإيراد الفعلي، بشرط أن يتضمن الطلب جميع عقارات الممول الزراعية والمبينة.

ويجب أن يقدم الطلب خلال الفترة المحددة لتقديم الإقرارات السنوية، وأن يكون الممول ممسكاً دفاتر منتظمة على الوجه الذي تبينه اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

التعليق:

هذه المادة مقابلة للمادة رقم ٨٤ من القانون السابق ولا يوجد أي اختلاف عنها فهي نفسها ومنقولة من القانون السابق. ونصت المادة رقم ٥٠ (ملغاة بالقرار ١٧٢ لسنة ٢٠١٥) من اللائحة على:

١. يقدم طلب تحديد إيرادات الثروة العقارية للممول على أساس الإيراد الفعلي على النموذج رقم (٧ عقاري) ولو كان صافي هذه الإيرادات لا يجاوز الشريحة التي لا تستحق عليها ضريبة.

٢. ويجب أن يبين في الطلب المشار إليه جميع عناصر الثروة العقارية للممول من أراضي زراعية واستغلال زراعي لمحاصيل بستانية أو عقارات مبنية.

٣. ترفق بالطلب سندات الملكية أو الحيازة كالعقود المسجلة أو العقود العرفية أو بطاقة الحيازة الزراعية أو المكلفة.

٤. كما يجب أن يرفق به الإقرار الضريبي السنوي للممول مستنداً إلى دفاتر منتظمة طبقاً للمادة (١٠٢) من هذه اللائحة.

مادة (٤١):

تسرى الضريبة على الإيرادات الناتجة من تأجير أي وحدة مفروشة أو جزء منها سواء كانت معدة للسكن أو لمزاولة نشاط تجاري أو صناعي أو مهنة غير تجارية أو لأي غرض آخر. ويحدد الإيراد الخاضع للضريبة على أساس قيمة الإيجار الفعلي مخصصاً منه ٥٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات.

التعليق:

مقابلة للفقرة الأولى من المادة رقم ٢٣ مع الاختلاف بأن نسبة الـ ٥٠% مقابل التكاليف والمصروفات بعكس القانون القديم كانت هذه النسبة للتكاليف فقط.

(١) هذه المادة ألغيت بالقانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ ضمن المادة الثانية من مواد إصدارة ويعمل بهذا الإلغاء اعتباراً من تاريخ استحقاق الضريبة المربوطة وفقاً لأحكام القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ وتم التطبيق بداية من الفترة الضريبية ٢٠١٣.

مادة (٤٢):

تفرض ضريبة بسعر ٢.٥% وبغير أي تخفيض على إجمالي الإيرادات الناتجة عن التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي داخل كردون المدن سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملا العقار كله أو جزءاً منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك وسواء كانت إقامة المنشآت على أرض مملوكة للممول أو للغير.

وتستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث وكذلك تقديم العقار كحصة عينية في رأس مال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات.

وعلى مكاتب الشهر العقاري إخطار المصلحة بشهر التصرفات التي تستحق عليها الضريبة طبقاً لأحكام هذا القانون وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الشهر.

وفي تطبيق حكم هذه المادة يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيله لمدة تزيد على خمسين عاماً، ولا يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية وكذلك نزع الملكية أو الاستيلاء للمنفعة العامة أو للتحسين، كما لا يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالتبرع أو بالهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام.

تم تعديل نص هذه المادة ضمن المادة الثانية من القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ وأصبح النص الجديد كالآتي:

مادة (٤٢) بعد التعديل الأول:

تفرض ضريبة بسعر ٢.٥% وبغير أي تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها، عدا القرى سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملا العقار كله أو جزءاً منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك وسواء كانت المنشآت مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير، وسواء كانت عقود هذه التصرفات مشهرة أو غير مشهرة.

مورثه بحالتها عند الميراث وكذلك تقديم العقار كحصة عينية في رأس مال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات.

ويلتزم المتصرف بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف ويسرى مقابل التأخير المقرر بالمادة (١١٠) من قانون الضريبة على الدخل اعتباراً من اليوم التالي لانتهاء المدة المحددة.

وفي حالة شهر التصرفات يكون على مكاتب الشهر العقاري تحصيل الضريبة وتوريدها إلي مصلحة الضرائب خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تقديم طلب الشهر، ما لم يكن قد تم سداد الضريبة إلى مصلحة الضرائب قبل هذا التاريخ.

وفي تطبيق حكم هذه المادة يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالهبة لغير الأصول أو

الأزواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيله لمدة تزيد على خمسين عاما، ولا يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية وكذلك نزع الملكية للمنفعة العامة أو للتحسين، كما لا يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة التصرف بالتبرع أو بالهبه للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام.

ويخصم ما تم سداده من هذه الضريبة من إجمالي الضرائب المستحقة على الممول في حالة تطبيق البند (٧) من المادة (١٩) من قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته.

تم تعديل نص هذه المادة ضمن المادة الثانية من القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ وأصبح النص الجديد كالآتي:

مادة (٤٢) بعد التعديل الأول:

تفرض ضريبة بسعر ٢.٥% وبغير أى تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي للبناء عليها، عدا القرى سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملا للعقار كله أو جزءاً منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك وسواء كانت المنشآت مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير، وسواء كانت عقود هذه التصرفات مشهرة أو غير مشهرة.

ويستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تصرفات الوارث في العقارات التي آلت إليه من مورثه بحالتها عند الميراث وكذلك تقديم العقار كحصة عينية في رأس مال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات.

ويلتزم المتصرف بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف ويسرى مقابل التأخير المقرر بالمادة (١١٠) من قانون الضريبة على الدخل اعتباراً من اليوم التالي لانتهاؤ المدة المحددة.

وفي حالة شهر التصرفات يكون على مكاتب الشهر العقارى تحصيل الضريبة وتوريدها إلي مصلحة الضرائب خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تقديم طلب الشهر، ما لم يكن قد تم سداد الضريبة إلى مصلحة الضرائب قبل هذا التاريخ.

وفي تطبيق حكم هذه المادة يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة التصرف بالهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيله لمدة تزيد على خمسين عاما، ولا يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية وكذلك نزع الملكية للمنفعة العامة أو للتحسين، كما لا يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة التصرف بالتبرع أو بالهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام.

ويخصم ما تم سداده من هذه الضريبة من إجمالي الضرائب المستحقة على الممول في حالة تطبيق البند (٧) من المادة (١٩) من قانون الضريبة على الدخل وتعديلاته.

ثم تم استبدال نص هذه المادة بالقانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨ المنشور بالجريدة الرسمية العدد ٢٩ مكرر (هـ) في ٢٥ يولية ٢٠١٨ وأصبح النص الجديد كالآتي:

مادة (٤٢) بعد التعديل الثاني:

تفرض ضريبة بسعر ٢.٥% وبغير أى تخفيض على إجمالي قيمة التصرف في العقارات المبنية أو الأراضى للبناء عليها ، عدا القرى سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها وسواء كان هذا التصرف شاملا العقار كله أو جزءاً منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك وسواء كانت المنشآت مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير، وسواء كانت عقود هذه التصرفات مشهرة أو غير مشهرة.

ويستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تقديم العقار كحصة عينية في رأس مال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف في الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات.

ويلتزم المتصرف بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف ويسرى مقابل التأخير المقرر بالمادة (١١٠) من قانون الضريبة على الدخل اعتباراً من اليوم التالى لانتهاى المدة المحددة.

وتمتنع مكاتب الشهر العقاري وشركات الكهرباء والمياه ووحدات الإدارة المحلية وغيرها من الجهات عن شهر العقار أو تقديم الخدمة إلى العقار محل التصرف ما لم يقدم صاحب الشأن ما يفيد سداد الضريبة على هذا العقار،

وفي تطبيق أحكام هذه المادة يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة التصرف بالوصية أو البرع أو بالهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاما،

ولا يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة البيوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية وكذلك نزع الملكية للمنفعة العامة أو للتحسين، كما لا يعتبر تصرفا خاضعا للضريبة التصرف بالتبرع أو بالهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام.

ويخصم ما تم سداده من هذه الضريبة من إجمالى الضرائب المستحقة على الممول في حالة تطبيق البند (٧) من المادة (١٩) من هذا القانون.

ولا تقبل الدعوى المتعلقة بشهر العقار إلا بعد تقديم ما يثبت سداد الضريبة المشار إليها.

التعليق:

هذه المادة مقابلة للمادة رقم ٢٢ من القانون السابق.

كما تنص المادة (٥١) من اللائحة على ما يلى : " لا تشمل العقارات المنصوص عليها في المادة (٤٢) من القانون العقارات المبنية أو الأراضى التى تمثل أصلا من أصول المنشأة .

ويكون الإخطار بأداء ضريبة التصرفات العقارية على النموذج رقم (٨ عقارى) ، ويتم إخطار

مصلحة الضرائب بشهر التصرفات التى تستحق عليها الضريبة على التصرفات العقارية على النموذج رقم (٩ عقارى) .

يتضح من هذين النصين (٤٢ قانون ، ٥١ لائحة) ما يلى :

أن وعاء الضريبة هو إجمالى قيمة التصرف ، وهو خروج من المشرع على المبدأ العام ، حيث يكون الوعاء هو صافى الربح ، أما سعر الضريبة " هو استثناء من السعر التصاعدي الوارد بالمادة " ٨ " فقد تقرر بـ ٢,٥% من إجمالى قيمة التصرف ولعل المشرع أخذ بهذا السعر استناداً إلى أنها ضريبة على رأس المال ، ومن ثم يجب أن يكون السعر معتدلاً ، بالإضافة إلى أن التعامل فى رؤوس الأموال الأخرى غير العقارات لا يخضع لضريبة مماثلة ، كما أن رفع السعر عن ذلك قد يؤدى إلى التهرب من الضريبة .

ثم استبدل نص المادة (٥١) من اللائحة ضمن القرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ ونصت على : " فى تطبيق أحكام المادة (٤٢) من القانون يكون إخطار مأمورية الضرائب المختصة للمتصرف بأداء الضريبة على النموذج (٨ عقارى) ويكون إخطار المتصرف لمأمورية الضرائب المختصة بالتصريفات العقارية للضريبة على النموذج رقم (١٦ مكرراً حصر) .

وعلى مأمورية الضرائب المختصة تسليم المتصرف إيصالاً عند سداد الضريبة يكون سنداً عند شهر التصرف لدى مكاتب الشهر العقارى مع تسليمه النموذج (٨ مكرراً تصرفات عقارية) مبيناً به سداد للضريبة.

ويجب على مكاتب الشهر العقارى فى حالة شهر التصرف تحصيل الضريبة وتسليم صاحب الشأن لقاء ذلك إيصالاً بمبلغ الضريبة المسددة ، ما لم يقدم نموذج رقم (٨ مكرراً تصرفات عقارية) بما يفيد سبق سداد الضريبة إلى مأمورية الضرائب المختصة.

وعلى كل مكتب من تلك المكاتب توريد قيمة ما حصله من الضريبة فى موعد لا يجاوز ثلاثين يوماً من تاريخ تقديم طلب الشهر بموجب شيك مصحوب بالنموذجين رقمي (٩ عقارى) و (٣٨ عقارى) ما لم يكن قد تم سداد الضريبة إلى مصلحة الضرائب قبل هذا التاريخ ، ويتم التوريد وفقاً لما يأتى :

- ١ . المكاتب التى تقع جغرافياً فى نطاق محافظة القاهرة تورد الضريبة على النحو الآتى:
 - أ . بالنسبة لشرق وغرب وشمال القاهرة يتم التوريد إلى منطقة ضرائب القاهرة ثامن.
 - ب . بالنسبة لجنوب ووسط القاهرة يتم التوريد إلى منطقة ضرائب القاهرة رابع.
- ٢ . المحافظات التى توجد بها منطقة ضريبية عامة واحدة تورد الضريبة إلى هذه المنطقة.
- ٣ . المحافظات التى يكون بها أكثر من منطقة ضريبية عامة تورد الضريبة إلى المنطقة الضريبية الأولى.

الفصل الثالث

الإعفاء من الضريبة

مادة (٤٣)^(١):

تعفى من الضريبة:

- ١- إيرادات النشاط الزراعي عدا ما هو منصوص عليه في هذا القانون.
- ٢- إيرادات المساحات المزروعة في الأراضي الصحراوية وذلك لمدة عشر سنوات تبدأ من التاريخ الذى تعتبر فيه الأرض منتجة، ويصدر قرار من الوزير بالاتفاق مع وزير الزراعة بالمعايير الاسترشادية لتحديد التاريخ الذى تعتبر فيه الأرض منتجة.

التعليق:

وهي مقابلة للبند ١ من المادة ٧١، والفقرة السادسة من المادة ٨٢ من القانون السابق، مع إعفاء صراحة للنشاط الزراعي إلا ما نص علي خضوعه ما يجاوز ٣ فدان من الفاكهة وفدان من النباتات الطبية والعطرية ونباتات الزينة وخضوع أي مساحة من الشتلات إلا ما كان منها للمنفعة الشخصية.

الفصل الرابع

أحكام متنوعة

مادة (٤٤)^(١):

على كل من يملك عقارا مبنيا أو أكثر أو أراضي زراعية يزيد مجموع صافي إيراداته من قيمتها الإيجارية المنصوص عليها في البند ١ من المادة ٣٨ والفقرة الأولى من المادة ٣٩ من هذا القانون على الشريحة المعفاة المنصوص عليها في المادة ٧ منه، تقديم بيان بجميع العقارات المبنية والأراضي الزراعية التي يملكها وقيمتها الإيجارية إلى أحد مكاتب التحصيل المختصة بتحصيل الضريبة على العقارات المبنية والأراضي الزراعية التى تقع فى دائرتها أى من العقارات المشار إليها، وذلك على النموذج الذى تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

التعليق:

وهي مقابلة للمادة ٨٥ من القانون السابق رقم ١٥٧ لسنة ١٩٨١.

(١) هذه المادة ألغيت بالقانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ ضمن المادة الثانية من مواد إصداره ويعمل بهذا الإلغاء اعتباراً من تاريخ استحقاق الضريبة المربوطة وفقاً لأحكام القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨.

(١) هذه المادة ألغيت بالقانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ ضمن المادة الثانية من مواد إصداره ويعمل بهذا الإلغاء اعتباراً من تاريخ استحقاق الضريبة المربوطة وفقاً لأحكام القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨.

مادة (٤٥)^(٢):

يستتزل ما سدهه الممول من الضرائب العقارية الأصلية المفروضة بالقانونين رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ الخاص بضريبة الأطينان ورقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ فى شأن الضريبة على العقارات المبنية، حسب الأحوال، من الضريبة المستحقة عليه طبقاً لأحكام الباب الخامس من الكتاب الثانى من هذا القانون، وبما لا يزيد على هذه الضريبة.

التعليق:

وهي مقابلة للبند رقم ٢ من المادة رقم ٨٧ من القانون السابق، وتعني أن الضريبة العقارية يتم خصمها من الضريبة المستحقة طبقاً لهذا القانون.

ويتضح من نص هذه المادة ما يلى :

- أن القانون قد قرر خصم ما يقوم الممول بسداده من الضرائب العقارية الأصلية وهي ضريبة الأطينان المفروضة بالقانون رقم ١١٣ لسنة ١٩٣٩ ، وضريبة العقارات المبنية المفروضة بالقانون رقم ٥٦ لسنة ١٩٥٤ من الضريبة المستحقة على الممول على إيراداته من الثروة العقارية التي يملكها وبما لا يزيد على هذه الضريبة .
- يلاحظ أن ما يخصم هو الضرائب العقارية الأصلية (فقط دون الملحقات) .
وتحسب ضريبة الدخل على إيرادات الثروة العقارية على النحو التالى :

صافى إيرادات الثروة العقارية

ضريبة الدخل المستحقة ×
صافى الإيرادات الخاضعة للضريبة

مادة (٤٦)^(١):

لا يسرى حكم المادتين ٣٨ و ٣٩ من هذا القانون على الأراضى الزراعية والعقارات المبنية الداخلة ضمن أصول المنشأة أو الشركة.

وفيما يلى جدول ملخص ضريبة الثروة العقارية قبل التعديل بالقانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨

(٢) استبدلت هذه المادة وفقاً لما تضمنته أحكام المادة الثالثة من مواد إصدار القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ لتصبح " يستتزل ما سدهه الممول من الضرائب العقارية من الضريبة المستحقة عليه طبقاً لأحكام الباب الخامس من الكتاب الثانى من هذا القانون وبما لا يزيد على هذه الضريبة." ولا يعمل بهذا التعديل إلا اعتباراً من تاريخ استحقاق الضريبة المربوطة وفقاً لأحكام القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ (طبقاً لما ورد بالمادة السابعة من مواد إصداره)

(١) استبدلت وفقاً لما تضمنته أحكام المادة الثالثة من مواد إصدار القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ لتصبح " لا يسرى حكم المادة (٣٩) من هذا القانون على العقارات المبنية الداخلة ضمن أصول المنشأة أو الشركة." ولا يعمل بهذا التعديل إلا اعتباراً من تاريخ استحقاق الضريبة المربوطة وفقاً لأحكام القانون رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨ (طبقاً لما ورد بالمادة السابعة من مواد إصداره)

الثروة العقارية

وحدات مفروشة	عقارات مبنية	أراضي زراعية
	العقارات المبنية لها قيمة إيجارية مبروطة طبقاً للقانون ٥٦ لسنة ٥٤ ويتم تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة = (القيمة الإيجارية للعقار - ما يستغله صاحب العقار) × ٦٠% من القيمة الإيجارية هذا بالنسبة للعقارات المؤجرة قبل صدور القانون ٤ لسنة ٩٦	لها قيمة إيجارية مبروطة وفقاً للقانون ١١٣ لسنة ٣٩ ويتم تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة كالآتي: = القيمة الإيجارية للمساحة كلها × ٧٠% وفي حالة الاستغلال الزراعي في محاصيل بستانية وحدائق فاكهة يتم تحديد الإيراد الخاضع للضريبة كالآتي: = (عدد الأفدنة - ٣) × ٨٠% من القيمة الإيجارية المبروطة.
أما وحدات التأجير مفروش فيتم تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة كالآتي: = القيمة الإيجارية الفعلية × ٥٠%	أما التأجير وفقاً للقانون المدني أي التأجير المحدد المدة يحسب كالآتي: = القيمة الإيجارية الفعلية × ٥٠%	في حالة زراعة الأرض نباتات زينة أو عطرية أو طبية تسري علي ما يجاوز فدان ونفرق بين ما إذا كان حائز الغراس مالك أو مستأجراً وتتحدد الإيرادات الخاضعة كالآتي: مستأجر = (عدد الأفدنة - ١) × ٨٠% من القيمة الإيجارية المبروطة. مالك = (عدد الأفدنة - ١) × ٢ × ٨٠% من القيمة الإيجارية المبروطة
		وفي حالة زراعتها مشاتل بستانية أيا كانت المساحة المزروعة ويتحدد الإيراد الخاضع: مستأجر = عدد الأفدنة × ٨٠% من القيمة الإيجارية المبروطة. مالك = عدد الأفدنة × ٢ × ٨٠% من القيمة الإيجارية المبروطة وإذا كان حائز الغراس مالكا لا يدخل في وعاء الضريبة الإيرادات المنصوص عليها في الفقرة الأولى
كما تفرض ضريبة قطعية بسعر ٢.٥% علي إجمالي الإيرادات الناتجة عن التصرف في العقارات المبنية أو الأراضي أو الشقق داخل كردون المدن.		

تطبيق علي ضريبة إيرادات الثروة العقارية

- قدم لك المهندس محمود بيان إيراداته من الثروة العقارية في ٣١ / ١٢ / ٢٠٠٦ وبياناها كآلاتي:
١. يمتلك قطعة أرض زراعية مساحتها ٨٠ فدان فاكهة وتبلغ القيمة الإيجارية للفدان الواحد ١١٢٨ جم (وضريبة الأطيان = ١٤% من القيمة الإيجارية) والضريبة الإضافية ١.٢ جم للفدان.
 ٢. عقار مكون من ٤ طوابق متساوية القيمة الإيجارية يسكن واحد منها وتقيم إبنته المتزوجة في طابق آخر وقد بلغت العوائد المربوطة علي العقار ١٥٠٠ جم سدها وملحقاتها ٨٠ جم ، مع ملاحظة أن سعر ضريبة العوائد ١٠% من القيمة الإيجارية.
 ٣. شقة بالزمالك قام بتأجيرها مفروش بإيجار شهري ٣٦٠٠ جم علما بأن القيمة الإيجارية الصافية السنوية المتخذة أساساً لربط الضريبة العقارية مبلغ ٧٢٠ جم والأموال الإضافية ٥٠ جم علماً بأن سعر ضريبة العوائد ٢٠% طبقاً لنص المادة ٢ من القانون ٥٦ لسنة ١٩٥٤.
 ٤. يمتلك شقة أخرى بوسط القاهرة يقوم بتأجيرها بموجب عقد إيجار مدني محدد المدة بإيجار شهري قدرة ٩٥٠ جم.

والمطلوب إعداد الإقرار الضريبي في الحالات الآتية وبفرض انه ليس لديه أي أنشطة أخرى.
أولاً/ قيام الممول باستغلال الأرض الزراعية بنفسه.
ثانياً / قيام الممول بتأجير الأرض الزراعية للغير.

الحل:

أولاً/ في حالة قيام الممول باستغلال الأرض الزراعية بنفسه:

حنية	حنية
١٣٨٩٧٠	صافي إيرادات الأطنان الزراعية = (٨٠ - $3 \times 1138 \times 2 \times 8\%$)
	يضاف إليه: إيرادات ثروة عقارية
	إيراد العقار = (١٥٠٠ ÷ ٤) × ٣ شقة × (١٠٠ ÷ ١٠) × ٦%
	إيرادات شقة الزمالك = ٣٦٠٠ × ١٢ × ٥%
	إيجار الشقة محدد المدة = ٩٥٠ × ١٢ × ٥%
٣٤٠٥٠	
١٧٣٠٢٠	إجمالي إيرادات الثروة العقارية الخاضعة للضريبة الضريبة المستحقة طبقاً لنص المادة رقم ٧ أول ٥٠٠٠ ضريبتها ١٥٠٠ ضريبتها ١٠% × ١٥٠٠٠ ٣٠٠٠ ضريبتها ١٥% × ٢٠٠٠٠ ٢٦٦٠٤ ضريبتها ٢٠% × ١٣٣٠٢٠
٣١١٠٤	إجمالي ضريبة الثروة العقارية يخصم منه الضريبة العقارية الأصلية المسددة كما يلي:
	ضريبة الأطنان الزراعية = ١١٢٨ × ١٤% × ٨٠ فدان = ١٢٦٣٤
	ضريبة العقار = (٣ × ١٥٠٠) ÷ ٤ = ١١٢٥
	ضريبة الشقة المفروشة = ٧٢٠ × ٢٠% = ١٤٤
١٣٩٠٣	
١٧٢٠١	الباقى الواجب السداد

إعداد
أحمد شحاته حنفي
الثروة العقارية

المشاقب في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
ضريبة الأشخاص الطبيعيين

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الثاني

ثانياً/ في حالة قيام الممول بتأجير الأرض الزراعية:

جنية	جنية
٦٣ ١٦٨	صافي إيرادات الأقطان الزراعية = ٨٠ فدان $\times ١١٣٨ \times ٧٠\%$
	<u>يضاف إليه: إيرادات ثروة عقارية</u>
	إيراد العقار = $(١٥٠٠ \div ٤) \times ٣$ شقة $\times (١٠ \div ١٠٠) \times ٦٠\%$ ٦٧٥٠
	إيرادات شقة الزمالك = $١٢ \times ٣٦٠٠ \times ٥٠\%$ ٢١٦٠٠
	إيجار الشقة محدد المدة = $١٢ \times ٩٥٠ \times ٥٠\%$ ٥٧٠٠
٣٤ ٠٥٠	إجمالي إيرادات العقارات المبنية
٩٧ ٢١٨	إجمالي إيرادات الثروة العقارية بما فيها الأقطان
	الضريبة المستحقة طبقاً لنص المادة رقم ٧
	أول ٥٠٠٠ ضريبتها
	١٥٠٠ % ١٠ \times ١٥٠٠٠ ضريبتها
	٣٠٠٠ % ١٥ \times ٢٠٠٠٠ ضريبتها
	١١ ٤٤٤ % ٢٠ \times ٥٧ ٢١٨ ضريبتها
١٥ ٩٤٤	إجمالي ضريبة الثروة العقارية
	يخصم منه الضريبة العقارية الأصلية (العوايد)
	المسدة
	ضريبة الأقطان الزراعية = $١١٢٨ \times ١٤\% \times ٨٠$ فدان ١٢ ٦٣٤
	ضريبة العقار = $(٣ \times ١٥٠٠) \div ٤$ ١ ١٢٥
	ضريبة الشقة المفروشة = $٧٢٠ \times ٢٠\%$ ١٤٤
١٣ ٩٠٣	
٢٠٤١	الباقى الواجب السداد

إعداد
أحمد شحاته حنفى
الثروة العقارية

المشاقب في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
ضريبة الأشخاص الطبيعيين

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الثاني

الباب السادس^(١)
توزيعات الأرباح
الفصل الأول
الإيرادات الخاضعة للضريبة

المادة (٤٦ مكرراً):

تسري الضريبة على توزيعات الأرباح عن الأسهم و الحصص التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم في مصر من شركات الأموال أو شركات الأشخاص ، بما في ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة ، عدا التوزيعات التي تتم في صورة أسهم مجانية سواء تحققت هذه التوزيعات في مصر أو في الخارج وأي كانت الصورة التي يتم بها التوزيع.

التعليق

توزيعات الأرباح للأشخاص الطبيعيين من شركات في مصر أو خارجها وحتى من الشركات المقامة بنظام المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة تسري عليها الضريبة.

وقد نصت المادة رقم (٥٢ مكرراً) من اللائحة التنفيذية المعدلة بالقرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ على " في تطبيق حكم المادة (٤٦ مكرراً) من القانون ، وفيما عدا الأسهم المجانية، تعتبر الواقعة المنشئة للضريبة على توزيعات الأرباح هي وضع التوزيعات تحت تصرف المساهم وذلك بنقلها من ذمة الجهة التي قامت بالتوزيع إلى ذمة المساهم ، سواء تقرر التوزيع من مجلس الإدارة أو الجمعية العمومية أو أية سلطة أخرى مختصة بالتوزيع، ويأخذ التوزيع المؤقت ذات الحكم على أن يتم تحديد تكلفة الاقتناء للأسهم المجانية وفقاً لحكم المادة (٤٦ مكرراً ٤) بالقيمة الاسمية للسهم.

وتكون العبرة في تحديد الأرباح الموزعة بقيمة الربح المقرر توزيعه عن الأسهم والحصص في أية صورة طبقاً لما هو ثابت في قرارات الجمعية العمومية أو قرارات مجالس الإدارة أو في تقارير الشركة وحساباتها أو أية وثائق أخرى ، أو بإقرار يقدمه الشخص المسئول عن إدارة الشركة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ انتهاء السنة المالية يتضمن بيان بالأرباح المقرر توزيعها .

وعلى كل جهة تقوم بالتوزيع أن تقدم إلي المصلحة محاضر وملحقات القرارات التي تصدرها الجمعية العمومية ، وكذلك القرارات التي تصدر من مجالس الإدارة الخاصة بتوزيع الأرباح وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ صدورها.

(١) هذا الباب مضاف بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الثالثة. راجع نص القانون بصفحة رقم ٣٨٩

ويجب على شركات الأشخاص حجز وتوريد الضريبة على التوزيعات المستحقة على أصحاب الحصص فيها إلى المصلحة في موعد أقصاه نهاية الأجل المحدد لتقديم إقرار الشركة".

الفصل الثانى

تحديد التوزيعات الخاضعة للضريبة

المادة (٤٦ مكرراً ١)

يتحدد وعاء الضريبة على توزيعات الأرباح المنصوص عليها في المادة (٤٦ مكرراً) بالنسبة لما يحصل عليه الشخص الطبيعي المقيم الذي لا يزال نشاطاً خاضعاً للضريبة وفقاً لأحكام الباب الثالث من الكتاب الثانى من القانون خلال السنة الضريبية في مصر وفقاً لما تقرره السلطة المختصة بالتوزيع ، وذلك فيما يجاوز عشرة آلاف جنية سنوياً.

ويشمل ذلك الوعاء بالنسبة للشخص الطبيعي المقيم الذي يزال نشاطاً خاضعاً للضريبة وفقاً لأحكام الباب الثالث من الكتاب الثانى من القانون كامل توزيعات الأرباح التى يحصل عليها ، سواء من مصدر في مصر أو في الخارج.

التعليق

هذا يعنى أن الشخص الطبيعي الذي لا يزال نشاطاً خاضعاً للضريبة سيتم إعفاء عشرة آلاف جنية من التوزيعات التى تتم في مصر ، أما الشخص الطبيعي الذي يزال نشاطاً خاضعاً للضريبة فتسري الضريبة على كامل التوزيعات التى يحصل عليها سواء من مصر أو من الخارج.

وقد نصت المادة رقم (٢٦ مكرراً) من اللائحة التنفيذية المعدلة بالقرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ على " في تطبيق حكم المادة (٤٦ مكرراً ١) من القانون ، يعتبر الاستثمار في الأوراق المالية في الخارج أو التصرف فيها نشاطاً تجارياً.

ويقصد بالأرباح الناتجة عن الاستثمار في الأوراق المالية في تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة (١٩) من القانون توزيعات الأرباح الناتجة عن ملكية الأوراق المالية والأرباح الرأسمالية الناتجة عن التصرف فيها.

ولا يسري الإعفاء المنصوص عليه في المادة (٤٦ مكرراً ١) من هذا القانون على توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم من استثمار الأوراق المالية في الخارج ، سواء كان هذا الشخص يزال نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو أي نشاط آخر.

(الفصل الثالث) سعر الضريبة وتحصيلها

المادة (٤٦ مكرراً ٢)

استثناء من حكم المادة (٨) من القانون ، يكون سعر الضريبة على توزيعات الأرباح المنصوص عليها في المادة (٤٦ مكرراً) المحققة من مصدر في مصر خلال السنة التي يحصل عليه شخص طبيعي مقيم (١٠%) وذلك دون خصم أية تكاليف ويخفض السعر إلي (٥%) إذا زادت نسبة المساهمة في الشركة القائمة بالتوزيع على (٢٥%) من رأس المال أ، حقوق التصويت بشرط ألا تقل مدة حيازة الأسهم أو الحصص عن سنتين وذلك دون خصم أية تكاليف.

وعلى الجهات التي تنفذ المعاملة أن تقوم بحجز (١%) من توزيعات الأرباح وتوردها للمصلحة وفقاً للإجراءات وفي المواعيد التي تحددها اللائحة التنفيذية.

التعليق

سعر الضريبة على التوزيعات داخل مصر للشخص الطبيعي ١٠% وتكون بنسبة ٥% إذا كان الشخص الطبيعي المقيم يملك في الشركة المساهمة التي تقوم بالتوزيع أكثر من ٢٥% من الأسهم أو حقوق التصويت ويكون حائزاً لهذه النسبة لمدة سنتين وتقوم الجهات التي تنفذ المعاملة بخصم ١% من توزيعات الأرباح وتوردها للمصلحة.

وقد نصت المادة رقم (٢٦ مكرراً ١) من اللائحة التنفيذية المعدلة بالقرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ على " في تطبيق حكم المادتين (١٨ ، ٤٦ مكرراً ٢) من القانون يتم حساب الضريبة على توزيعات الأرباح التي يحصل عليها الشخص الطبيعي الذي لديه محفظة أوراق مالية ولا يتعامل أو لا يزيد رقم تعاملاته في الأوراق المالية بيعاً وشراءً خلال الفترة الضريبية على ٥ ملايين جنيه على أساس ضريبة مستقطعة بنسبة (٥%) أو (١٠%) بحسب الأحوال ، ولا تدخل هذه التوزيعات مرة أخرى عند تحديد الوعاء الخاضع للضريبة وفقاً لحكم المادة (٦) من القانون.

كما نصت المادة (٥٢ مكرراً ٢) من اللائحة التنفيذية على " في تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة (٤٦ مكرراً ٢) من القانون ، تقوم شركة الإيداع والقيود المركزي ، وبنوك الإيداع المرخص لهم بمزاولة النشاط بحسب الأحوال أو الجهة الموزعة للأرباح الخاضعة للضريبة على التوزيعات بتوريد قيمة ما تم حجزه إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة في موعد أقصاه خامس يوم عمل من الشهر التالي للشهر الذي تم فيه التحصيل وذلك على النموذج (٤٢ توزيعات أرباح) مرفقاً به شيكاً أو نقداً أو من خلال وسائل الدفع الإلكتروني المنصوص عليها في هذه اللائحة.

كما يجب عليهم تسليم الممول إيصالاتاً بكل مبلغ يتم حجزه تحت حساب هذه الضريبة أو إخطاره بذلك.

الباب السابع^(١)
أرباح بيع الحصص والأوراق المالية
(الفصل الأول)
الإيرادات الخاضعة للضريبة

المادة (٤٦ مكرراً ٣)

تسري الضريبة على الأرباح الرأسمالية التي تتحقق من التصرف في الأوراق المالية أو الحصص بالشركات ، سواء تحققت هذه الأرباح في مصر أو في الخارج.

التعليق

هذا يعنى أن الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التصرف في الأوراق المالية أو الحصص سواء في مصر أو الخارج خاضعة للضريبة.

(الفصل الثاني)
تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة

المادة (٤٦ مكرراً ٤)

تحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافي هذه الأرباح في محفظة الأوراق المالية المحققة في نهاية السنة الضريبية على أساس الفرق بين سعر البيع أو استبدال أو أي صورة من صور التصرف في الأوراق المالية أو الحصص ، وتكلفة اقتنائها ، بعد خصم عمولة الوساطة.

التعليق

تحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس صافي قيمة المحفظة في نهاية السنة بعد خصم عمولة الوساطة.

(١) هذا الباب مضاف بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الثالثة منه

ثم أوقف العمل به لمدة عامين بالمادة الثانية من القانون ٩٦ الصادر في ٢٠١٥/٨/٢ أي يتم التطبيق في ٢٠١٧/٥/١٧ ثم تم مد وقف العمل مرة ثانية لمدة ثلاث سنوات بالمادة الأولى من القانون رقم ٧٦ الصادر في ٢٠١٧/٦/١٩ أي يبدأ تطبيقه في

٢٠٢٠/٥/١٧ ونص علي أن يسقط حق الدولة في هذه الضريبة وتحصيلها قبل ٢٠٢٠/٥/١٧

(الفصل الثالث)**سعر الضريبة وكيفية تحصيلها****المادة (٤٦ مكرراً ٥)**

استثناء من حكم المادة (٨) من هذا القانون ن تخضع للضريبة الأرباح الرأسمالية المنصوص عليها في المادة (٤٦ مكرراً ٤) المحققة من الأوراق المالية المقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم من مصدر في مصر بسعر (١٠%) وذلك دون خصم أية تكاليف. وعلى الجهات التي تنفذ المعاملة إخطار المصلحة بها وفقاً للإجراءات وفي المواعيد التي تحددها اللائحة التنفيذية.

التعليق

الأرباح الرأسمالية المحققة من الأوراق المالية المقيدة ببورصة الأوراق المالية المصرية التي يتحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم من مصدر في مصر يخضع للضريبة بنسبة ١٠% والجهات التي تقوم بالتنفيذ يجب أن تخطر المصلحة وفقاً لما تقرره اللائحة التنفيذية.

وقد نصت المادة (٥٢ مكرراً ٣) من اللائحة التنفيذية على:

" في تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة (٤٦ مكرراً ٥) من القانون تقوم شركة الإيداع والقيود المركزي ، وبنوك الإيداع المرخص لهم بمزاولة النشاط بحسب الأحوال أو الجهة التي تنفذ المعاملة بإخطار الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم والتحويل تحت حساب الضريبة بالمعاملة ، وذلك على النموذج (٤٣ أرباح رأسمالية) في موعد أقصاه نهاية يناير من كل عام.

كما نصت المادة (٥٢ مكرراً ٤) من اللائحة التنفيذية على:

" في تطبيق حكمي المادتين (٤٦ مكرراً ٥) ، والفقرتين الرابعة والخامسة من المادة (٥٦ مكرراً) من القانون يحدد الوعاء الخاضع للضريبة المنصوص عليها في الباب الثالث من الكتاب الثاني ، والكتاب الثالث من القانون ، بعد استبعاد جميع التكاليف المتعلقة بالأوراق المالية المقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية وذلك وفقاً لإحدى الطريقتين الآتيتين:

١. طريقة التخصيص:

ويتم تطبيقها إذا كان الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الاستثمار في الأوراق المالية المشار إليها في المادتين سالفتي الذكر ، وتكون تكلفة التمويل والاستثمار هي العوائد المدفوعة مقابل الحصول على هذه الأموال.

٢. طريقة التقسيم النسبي:

ويتم تطبيقها إذا لم يكن الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الاستثمار في الأوراق المالية المشار إليها في المادتين سالفتي الذكر، وفي هذه الحالة يتم تحديد تكلفة التمويل والاستثمار المتعلقة بهذه الإيرادات وفقاً لما يأتي:

$$\text{إيرادات الأوراق المالية الخاضعة للضريبة} \times \frac{\text{تكلفة التمويل والاستثمار}}{\text{إجمالي إيرادات نشاط الممول ككل خلال العام}}$$

(الفصل الرابع) تجنب الازدواج الضريبي

المادة (٤٦ مكرراً ٦)

يخصم ما يؤدي من ضريبة على الإيرادات المنصوص عليها في المواد (١٧ ، ١٩ ، ٣٢) ، (٤٦ مكرراً) ، (٤٦ مكرراً ٣) من هذا القانون بما في ذلك الضريبة المدفوعة في الخارج من الضريبة المحسوبة على تلك الإيرادات وفقاً لأحكام البابين الثالث والرابع من الكتاب الثاني من هذا القانون ، وفي حدود تلك الضريبة المحسوبة.

ويقصد بالضريبة المحسوبة في تطبيق حكم الفقرة الأولى من هذه المادة نصيب الإيرادات المشار إليها من الضريبة المستحقة على الوعاء الخاضع للضريبة وفقاً لأحكام البابين الثالث والرابع طبقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية.

ولا يجوز خصم الخسائر المحققة في الخارج من وعاء الضريبة في مصر عن ذات الفترة الضريبية أو أي فترة تالية ، كما لا يجوز إجراء مقاصة بين الأرباح المحققة في الخارج في أي دولة والخسائر المحققة في دولة أخرى.

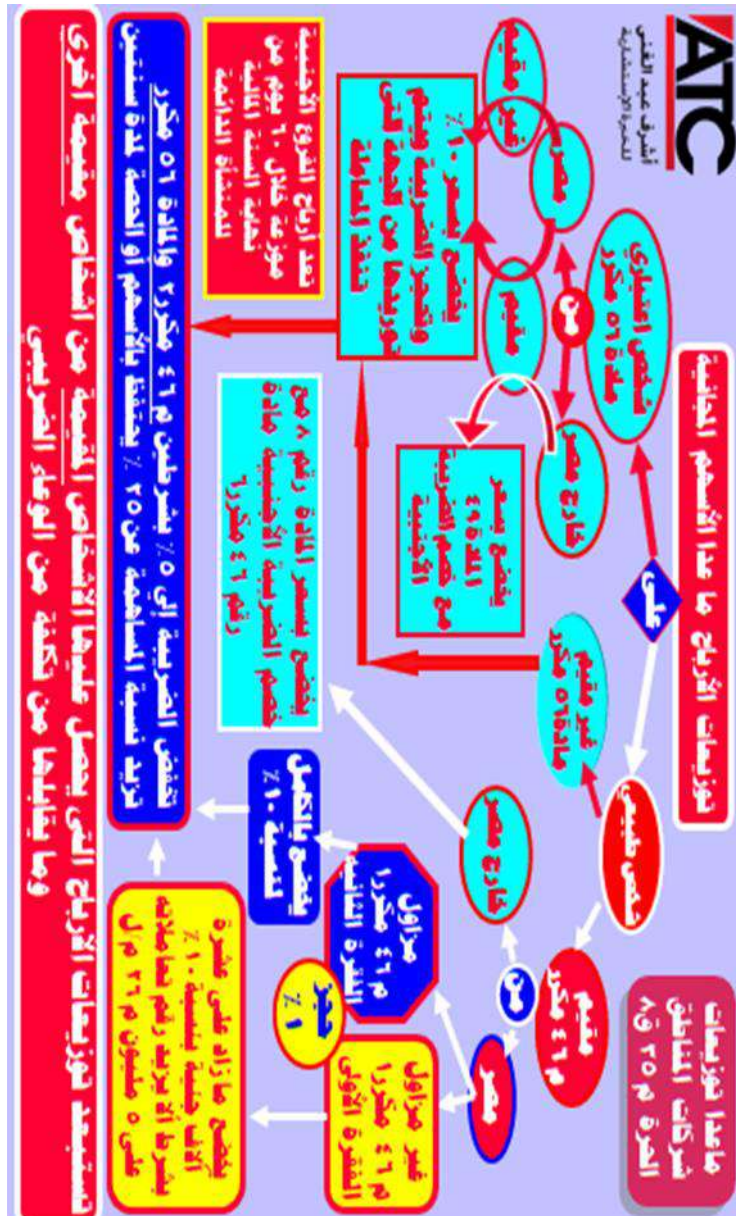
التعليق

يتم خصم الضريبة على إيرادات النشاط التجاري والصناعي للشخص الطبيعي المحققة والمدفوعة بالخارج وكذلك الضريبة على الأرباح الناتجة من الاستثمار في الأوراق المالية بالخارج والضريبة على النشاط المبنى بالخارج والتوزيعات بالخارج من الضريبة المحسوبة على تلك الإيرادات في مصر وفقاً لهذا القانون وفي حدود تلك الضريبة المحسوبة وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية، ولا يجوز خصم الخسائر المحققة في الخارج من وعاء الضريبة في مصر، ولا يجوز إجراء المقاصة بين الأرباح المحققة في الخارج في أي دولة مع الخسائر المحققة في دولة أخرى.

تم استبدال الفقرة الأولى من المادة رقم ٤٦ مكرراً ٦ بالقرار بقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ لتصبح:

"يخصم ما يؤدي بالخارج من ضريبة على الإيرادات المنصوص عليها في المواد أرقام (١٧)، و(١٩)، و(٣٢)، و(٤٦ مكرراً)، و(٤٦ مكرراً٣) من هذا القانون التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم من الخارج من الضريبة المستحقة على تلك الإيرادات وفقاً لأحكام البابين الثالث والرابع من الكتاب الثاني من هذا القانون، وفي حدود الضريبة المحسوبة. وتستبعد التوزيعات التي يحصل عليها الشخص الطبيعي المقيم من أشخاص اعتبارية مقيمة من وعاء ضريبة الدخل الخاضع له هذا الشخص بعد خصم التكاليف المتعلقة بها، وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية،"

ملخص توزيعات الأرباح شخص طبيعي واعتباري



تطبيق عملي على ضريبة الأشخاص الطبيعيين

يملك المهندس / محمود شركة فردية تقوم بأعمال المقاولات وفي نهاية عام ٢٠٠٥ قدم لك القوائم المالية للشركة بصفتك المستشار الضريبي وطلب منك إعداد الإقرار الضريبي له وتقديمه لمصلحة الضرائب، وكانت بياناته كما يلي:

قائمة الدخل عن السنة المالية المنتهية

في ٣١ ديسمبر ٢٠٠٥

٣١ ديسمبر ٢٠٠٥	البيان
<u>القيمة بالجنية</u>	
٢٠٠٠٠٠٠	إيرادات النشاط
	يخصم:
١٨٠٠٠٠٠	تكاليف النشاط
<u>٢٠٠٠٠٠٠</u>	مجمل الربح
	يخصم:
١٥٠٠٠٠٠	مصروفات عمومية وإدارية
٢٠٠٠٠٠	مصروفات تمويلية
١٨٠٠٠٠	الإهلاكات
	يضاف:
٤٠٠٠	فوائد وديعة بالبنك الأهلي
<u>٤٠٠٠٠</u>	عائد المساهمة في الشركة الإخلاص
١٦٤٠٠٠	صافي أرباح الفترة

فإذا علمت أثناء مراجعتك للمستندات والدفاتر الآتي:

١. يتضمن بند المصروفات الإدارية والعمومية ما يلي:

جنية مصري	بيان
٥٠٠٠٠	ضريبة أرباح تجارية وصناعية
٥٠٠٠٠	تبرعات مدفوعة لمحافظة القاهرة للمساهمة في بناء المدارس
٩٠٠٠٠	تبرعات مدفوعة لجمعية الهلال الأحمر المشهرة
٧٠٠٠	أقساط التأمين على حياة المهندس محمود ضد عجزه
١٠٠٠٠٠	ضمن الأجور والمرتبات مرتب للمهندس محمود نظير إدارة الشركة
٧٠٠٠	غرامات نتيجة التأخير في تسليم مقابلة مرجعه خارج عن إرادته

٢. بيان المصروفات التمويلية كالاتي:

جنية مصري	بيان
١٢٠٠٠٠	فوائد قرض البنك الأهلي المصري طبقاً لكشوف الحساب
٣٠٠٠٠	فوائد قرض حصل عليه من جهة معفاة من الضريبة حتى عام ٢٠٠٧
٥٠٠٠٠	عائد قرض مسدد لشقيقة وهو خاضع للضريبة وكان القرض بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ جم وكان سعر الائتمان العن من البنك المركزي في بداية السنة ١٠%

٣. تبين أن إيرادات وتكاليف أحد المقاولات التي بدأت في بداية عام ٢٠٠٥ كالاتي:

جنية مصري

٥٠٠٠٠٠	القيمة الفعلية لإيراد عقد المقاوله
٤٠٠٠٠٠	التكاليف التقديرية للمقاوله
١٠٠٠٠٠	الربح التقديري للمقاوله

وقد قام المهندس محمود باستلام شيك كدفعة مقدمة بمبلغ ٢٠٠٠٠٠ جم للبدء في تنفيذ المقاوله أدرجت ببند دائنون دفعات مقدمة بالجانب الدائن بالميزانية، وقام بالصرف على هذه المقاوله خلال عام ٢٠٠٥ مبلغ ١٠٠٠٠٠ جم تكلفة فعلية ووضعت بميزانية المنشأة بالجانب المدين تحت بند أعمال تحت التنفيذ، حيث ينتهي تنفيذ هذا العقد نهاية عام ٢٠٠٧.

٤. تتضمن الإهلاكات المحملة علي الحسابات المبالغ الآتي بيانها:

جنية مصري

بيان

٦٧٥٠٠	إهلاك سيارات قيمتها ٣٠٠٠٠٠ جم ومجمع إهلاكها في أول الفترة ٧٥٠٠٠ وباع
	سيارة في أول الفترة بمبلغ ٣٠٠٠٠ جم
٣٠٠٠٠	إهلاك حاسبات الكترونية قيمتها ٦٠٠٠٠ جم ومجمع إهلاكها ٣٠٠٠٠ جم

٥. قام المهندس محمود خلال عام ٢٠٠٥ ببناء مزرعة للإنتاج الداجني وتربية المواشى وهى شركة مساهمة مصرية باسم شركة الإخلاص وأسهمها مقيدة في سوق الأوراق المالية ويمتلك فيها نسبة ٦٠% من الأسهم وقد كان التعاقد لتنفيذ هذه المزرعة بمبلغ ٤٠٠٠٠٠ جنية أدرجت ضمن الإيرادات في عام ٢٠٠٥، علماً بأن هذه المزرعة معفاة من الضريبة حتى ٣١ ديسمبر ٢٠٠٦ وقد كان السعر المحايد لهذه المقاوله ٤١٠٠٠٠ ج وكان ضمن الأرصدة المدينة بالميزانية مبالغ مخصومة من المنبع بمبلغ ٩٥٠٠٠ جنية

الأنشطة الأخرى:

١. يمتلك المهندس محمود مكتب هندسي وتم الإطلاع على إيرادات ومصروفات المكتب الذي يمسك له حسابات منتظمة وكان بيانها كالاتي:

بيان	جنية مصري
إيرادات من واقع دفتر إيصالات مسلسل ومعتمد من المأمورية	٣٥٠.٠٠٠
مصروفات من واقع مستندات وفواتير خارجية	١٥٠.٠٠٠
صافي ربح المكتب الهندسي	٢٠٠.٠٠٠
وكانت المبالغ الخصومة من المنبع من المكتب المني الخاص به مبلغ ١٧٥٠٠ جم	

٢. يمتلك ٢٠ فدان بزمام محافظة الغربية ويقوم باستغلالها كحدائق فاكهة منتجة منذ عام ١٩٩٣ وكانت القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة للفدان الواحد مبلغ ٧٠٠ جم و الضريبة ١٤% من القيمة الإيجارية وذلك طبقاً للقانون ١١٣ لسنة ١٩٣٩.

٣. يستأجر ٤٠ فدان يقوم باستغلالها في زراعة نباتات طبية وعطرية وكانت القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط الضريبة للفدان الواحد مبلغ ٥٠٠ جم.

٤. يمتلك شقة يقوم بتأجيرها مفروش بإيجار شهري قدرة ٣٠٠٠ جم

٥. لديه شقة أخرى كان قد اشتراها لنجله الذي يبلغ من العمر ٤ سنوات لتزويجه بها عند تخرجه من الجامعة وقام خلال عام ٢٠٠٥ بتأجيرها طبقاً للقانون المدنى محدد المدة لمدة خمس سنوات بإيجار شهري قدرة ٢٠٠٠ جم

والمطلوب:

إعداد الإقرار الضريبي طبقاً للقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وذلك لتحديد قيمة الضريبة الواجبة السداد مع الإقرار.

الحل:

حيث أن المهندس محمود له أنشطة عديدة سوف يتم عمل الإقرار الضريبي لكل الأنشطة كالاتي:
أولاً/ تحديد صافي الربح لضريبة النشاط التجاري والصناعي:

١. بند المصروفات العمومية:

١/١ ضريبة الأرباح التجارية والصناعية لا تعتبر من التكاليف واجبة الخصم وعليه يتم رد هذا المبلغ
لصافي الربح في الإقرار ٥٠.٠٠٠ جم (+) وذلك طبقاً لنص المادة ٢٣ بند ٣ والمادة ٢٤ بند ٣
٢/١ التبرعات لمحافظة القاهرة هو تبرع للحكومة وتعتبر من التكاليف واجبة الخصم وبأى مبلغ
٥٠.٠٠٠ جم طبقاً للمادة رقم ٢٣ بند ٧

٣/١ التبرعات للجمعيات المشهورة ترد مؤقتاً لحين الوصول لصافي الربح ويتم الخصم في حدود ١٠% من
صافي الربح ٩٠.٠٠٠ جم (+) مادة ٢٣ بند ٨
٤/١ أقساط التأمين ضد عجز الممول تخضع بما لا يجاوز ٣٠٠٠ جم في السنة وعليه يتم رد ما يزيد علي
٣٠٠٠ جم = ٧.٠٠٠ - ٤.٠٠٠ جم (+) مادة ٢٣ بند ٦

٥/١ مرتب المهندس محمود بالمشروع الفردي لا يوجد بالقانون ما ينص علي اعتباره من التكاليف واجبة
الخصم ولا بد من وجود شرط التبعية

٦/١ غرامات التأخير الناتج عن أسباب خارجه عن إرادة المنشأة هي من قبيل الجزاءات والتعويضات
نتيجة المسؤولية التعاقدية وهي من التكاليف الواجبة الخصم
٢٣ بند ٩ مادة

٢. المصروفات التمويلية :

١/٢ فوائد البنك الأهلي المصري تعتمد طبقاً لكشوف الحساب مع عدم خصم فوائد الودائع

وذلك طبقاً للمادة رقم ٢٣ بند ١
٢/٢ فوائد القرض الذي تم الحصول عليه من جهة معفاة من الضريبة يرد للأرباح وعليه يرد مبلغ الفائدة
وقدرة ٣٠.٠٠٠ جم (+) وذلك طبقاً لنص المادة ٢٤ بند ٥

٣/٢ عائد القرض المسدد لشقيق المهندس هو بفائدة تتجاوز معدل الائتمان المعلن من البنك المركزي في
بداية العام وعليه يتم رد الفرق للأرباح

٤/٢ عائد القرض المسدد لشقيق المهندس هو بفائدة تتجاوز معدل الائتمان المعلن من البنك المركزي في
بداية العام وعليه يتم رد الفرق للأرباح
١٠.٠٠٠ جم = (٢ × ١٠% × ٢٠.٠٠٠) - ٥.٠٠٠ جم (+)

٣. المقاوله التى رست على المنشأة وقامت بتنفيذ جزء منها في أول عام والمقاوله مدتها ثلاث سنوات
يتم الوصول إلي التكاليف المقدرة للعملية وكذلك الربح المقدر للعملية وذلك لحساب الربح المقدر للسنة
التي تم فيها صرف تكاليف فعلية وإدراج هذا الربح المقدر ضمن الأرباح لحين الانتهاء من
العقد وعمل التسوية.

٣٠. طبقاً للمادة ٣٠
وعليه فقيمة إيراد العملية ٥.٠٠٠.٠٠٠ جم وكانت التكلفة التقديرية للعملية كلها بمبلغ ٤.٠٠٠.٠٠٠ ج
وعليه يكون الربح التقديري للعملية بمبلغ ١.٠٠٠.٠٠٠ جم وما تم تنفيذه في السنة الأولى عام ٢٠٠٥
بمبلغ ١.٠٠٠.٠٠٠ جم ونسبتها من التكاليف المقدرة ٢٥% وعليه يتم حساب الربح المقدر كالاتي:

= الربح المقدر للمقاولة كلها × نسبة الإتمام خلال الفترة من التكاليف المقدرة

$$= 1.000.000 \text{ جم} \times 25\% = 250.000 \text{ جم ترد للأرباح}$$

٤. بند الإهلاكات:

١/٤ يتم إهلاك السيارات بمعدل ٢٥% من أساس الإهلاك

أساس الإهلاك = تكلفة شراء الأصل - مجمع الإهلاك - قيمة التصرف في الأصل

$$= 300.000 - 75.000 - 30.000 = 195.000 \text{ جم}$$

قسط إهلاك عام ٢٠٠٥ = ٢٥% × ١٩٥.٠٠٠ = ٤٨.٧٥٠ جم

طبقاً للمادة ٢٥

$$+ \text{ ما يتم ردة للأرباح} = 48.750 - 67.500 = 18.750 \text{ جم}$$

٢/٤ إهلاك الحاسبات يتم بنسبة ٥٠% من أساس الإهلاك

أساس الإهلاك = ٣٠٠.٠٠٠ - ٦٠.٠٠٠ = ٢٤٠.٠٠٠ جم

قسط الإهلاك = ٥٠% × ٢٤٠.٠٠٠ = ١٢٠.٠٠٠ جم

طبقاً للمادة ٢٥

$$+ \text{ ما يرد للأرباح} = 120.000 - 30.000 = 90.000 \text{ جم}$$

٥. حيث أن المهندس محمود يمتلك ٦٠% من أسهم شركة الإخلاص المعفاة من الضريبة وحيث أنه

مادة ٣٠

تنطبق عليه شروط الشخص المرتبط فلا بد من تطبيق السعر المحايد

وعليه يرد للأرباح الفرق بين السعر المحايد والسعر المنفذ به العملية كالاتي:

$$+ \text{ ما يرد للأرباح} = 4.100.000 - 4.000.000 = 100.000 \text{ جم}$$

مادة ٣١ بند ٤

ويتم بعد ذلك خصم عائد المساهمة في شركة الإخلاص

كما يتم خصم التبرعات المدفوعة للجمعيات المشهورة بحد أقصى ١٠% من الصافي الخاضع مادة ٢٣ بند ٨

وعليه يكون صافي ربح النشاط التجاري والصناعي بالإقرار كالاتي:

مادة القانون	جنية مصري	جنية مصري	البيان
	١٦٤ ٠٠٠		صافي الربح من قائمة الدخل يضاف إليه:
٢٣،٢٤ بند ٣		٥٠ ٠٠٠	١/١ ضريبة الأرباح التجارية و ص
٢٣ بند ٨		٩٠ ٠٠٠	٣/١ تبرعات لجمعية الهلال الأحمر
٢٣ بند ٦		٤ ٠٠٠	٤/١ أقساط التأمين ضد العجز ما زاد
٩ لا توجد تبعية		١٠٠ ٠٠٠	٥/١ مرتب المهندس محمود
٢٣ بند ١		٣٠ ٠٠٠	٢/٢ فوائد قرض من جهة معفاة
٢٤ بند ٤		١٠ ٠٠٠	٣/٢ فائدة تزيد على مثلي السعر
٣٠		٢٥٠ ٠٠٠	٣ الربح المقدر للمقاولة خلال العام
٢٥		١٨ ٧٥٠	١/٤ فرق إهلاك السيارات
٢٥		١٥ ٠٠٠	٢/٤ فرق إهلاك الحاسبات
٣٠		١٠٠ ٠٠٠	٥ فرق السعر المحايد لشركة الإخلاص
	٦٦٧ ٧٥٠		إجمالي الإضافات
	٨٣١ ٧٥٠		صافي الربح بعد التعديل
	٨٣١ ٧٥٠		صافي الربح بعد التعديل يخصم منه:
٣١ البند ٤		٤٠ ٠٠٠	عائد المساهمة في شركة الإخلاص
		٧١ ٩٧٩	تبرعات لجمعية الهلال الأحمر ١١٠/١٠
	١١١ ٩٧٧		إجمالي الخصومات
١	٧١٩ ٧٧٣		وعاء ضريبة النشاط التجاري و الصناعي ويراعي هذا الوعاء ويأخذ في الحسبان عند حساب الضريبة ثانياً / وعاء ضريبة النشاط المهني :

حيث أن المهندس محمود يمك دفاتر منتظمة في مكتبه المهني وعليه سيتم أخذ صافي ربح المكتب

علي أنه وعاء ضريبة النشاط المهني حيث أن تكاليفه كلها مؤيدة مستندياً كما جاء برأس التميرين

وطبقاً للمادة رقم ٣٥ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

وعليه يكون وعاء ضريبة النشاط المهني = ٢٠٠ ٠٠٠ جنية

٢

ثالثاً / وعاء ضريبة الثروة العقارية

١- حيث أن المهندس محمود يمتلك حديقة الفاخرة فتحدد الإيرادات لهذه الأرض علي أساس مثلي القيمة

الإيجابية المتخذة أساساً لربط ضريبة الأيطان وذلك بعد خصم ٢٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات.

مادة ٣٨ بند ٢

١) وعلية يكون الإيراد الخاضع للضريبة = $(3 - 20) \times 2 \times 80\% \times 700 = 19040$ جم

٢- بالنسبة للأرض التي يستأجرها ويقوم بزراعتها نباتات طبية وعطرية فيتحدد إيرادها بما يزيد عن فدان واحد علي أساس مثل القيمة الإيجارية المتخذة أساساً لربط ضريبة الأطنان الزراعية بعد استبعاد ٢٠% مقابل التكاليف والمصاريف

وعليه يكون إيراد الأرض المزروعة نباتات طبية وعطرية = $500 \times 80\% \times (1 - 40) = 15600$ جم

ب) = ١٥ ٦٠٠ جم

٣- أما بالنسبة للشقة المفروشة فيتم تحديد الإيراد الخاضع للضريبة علي أساس قيمة الإيجار الفعلي مخصوماً منه ٥٠% مقابل التكاليف والمصروفات

مادة ٤١

وعليه يكون إيراد المفروش الخاضع للضريبة = $3000 \times 12 \times 50\% = 18000$ جم

ج)

٤- بالنسبة للشقة التي تم تأجيرها طبقاً للقانون المدنى المحدد للمدة فطبقاً للمادة ٣٩ يتم تحديد الإيراد الخاضع للضريبة على أساس قيمة الأجرة الفعلية مخصوماً منه ٥٠% مقابل التكاليف والمصروفات. وعليه يكون إيراد التأجير وفقاً للقانون المدنى الخاضع للضريبة

د) = $2000 \times 12 \times 50\% = 12000$ جم

وعليه يكون وعاء ضريبة الثروة العقارية = أ + ب + ج + د

٣) = $19040 + 15600 + 18000 + 12000 = 64640$ جم

ولحساب الضريبة المستحقة على المهندس محمود طبقاً لمفهوم الضريبة الموحدة يكون كالاتي:

البيان	جنية مصري
أولاً/ وعاء ضريبة الأرباح التجارية والصناعية	١ ٧١٩ ٧٧٣
ثانياً/ وعاء ضريبة المهن غير التجارية	٢ ٢٠٠ ٠٠٠
ثالثاً/ وعاء ضريبة الثروة العقارية	٣ ٦٤ ٦٤٠
إجمالي الأوعية الضريبية الخاضعة للضريبة عام ٢٠٠٥	٩٨٤ ٤١٣

ويقرب الوعاء لأقرب ١٠ جنيهاً أقل

ويتم حساب الضريبة كالاتي:

من ١ إلى ٥٠٠٠ ضريبتها = ٠

الـ ١٥ ٠٠٠ التالية $\times 10\% = 1500$

الـ ٢٠ ٠٠٠ التالية $\times 15\% = 3000$

الباقي ٩٤٤ ٤١٠ $\times 20\% = 188 ٨٨٢$

إجمالي الضريبة المستحقة ١٩٣ ٣٨٢

ويتم خصم الضريبة المخصومة من المنبع و كذلك الضريبة العقارية المسددة كالاتي:

جنية مصري	جنية مصري	البيان
١٩٣ ٣٨٢		إجمالي الضريبة المستحقة من أنشطة الممول المختلفة
		<u>يخصم منه:</u>
	٩٥ ٠٠٠	ضريبة مخصومة من المنبع من النشاط التجاري
	١٧ ٥٠٠	ضريبة مخصومة من المنبع من النشاط المهني
	١ ٩٦٠	ضريبة الأطنان الزراعية = ٧٠٠ × ١٤% × ٢٠ فدان
		إجمالي الضريبة المسددة من المنبع وضريبة الأطنان
١١٤ ٤٦٠		الباقى والواجب سداداً مع الإقرار
<u>٧٨ ٩٢٢</u>		

إعداد
أحمد شحاته حنفى
تطبيق عملي

المخالف في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
ضريبة الأشخاص الطبيعيين

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الثاني

إعداد
أحمد شحاته حنفي

المشاهير في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
ضريبة الأشخاص الإعتبارية

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الثالث

الكتاب الثالث الضريبة على أرباح الأشخاص الإعتبارية

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المخالف في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
ضريبة الأشخاص الإعتبارية

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الثالث

الكتاب الثالث**الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية****الباب الأول****نطاق سريان الضريبة****مادة (٤٧):**

تفرض ضريبة سنوية على صافي الأرباح الكلية للأشخاص الاعتبارية أيا كان غرضها. وتسرى الضريبة على:

- ١- الأشخاص الاعتبارية المقيمة في مصر بالنسبة إلى جميع الأرباح التي تحققها سواء من مصر أو خارجها، عدا جهاز مشروعات الخدمة الوطنية بوزارة الدفاع.
- ٢- الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة بالنسبة إلى الأرباح التي تحققها من خلال منشأة دائمة في مصر.

مادة (٤٨):

في تطبيق حكم المادة ٤٧ من هذا القانون، يعد من الأشخاص الاعتبارية ما يأتي:

- ١- شركات الأموال وشركات الأشخاص أيا كان القانون الذى تخضع له وكذلك شركات الواقع.
- ٢- الجمعيات التعاونية واتحاداتها مع مراعاة الإعفاءات المقررة لها بحكم القانون.
- ٣- الهيئات العامة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة بالنسبة إلى ما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة وذلك مع عدم الإخلال بالإعفاءات المقررة في قوانين إنشائها.
- ٤- البنوك والشركات والمنشآت الأجنبية ولو كان مركزها الرئيسي في الخارج، وفروعها في مصر.
- ٥- الوحدات التي تنشئها الإدارة المحلية بالنسبة لما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة.

التعليق:

المادة ٤٧، ٤٨ من القانون الجديد مقابلين للمادة ١١١ من القانون القديم مع اعتبار أن شركات الأشخاص في القانون الجديد من الشركات الاعتبارية مع التوضيح بالبند الخامس بأن الوحدات التي تنشئها الإدارة المحلية بالنسبة لما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة.

كما نصت المادة رقم ٥٤ من اللائحة التنفيذية علي " في تطبيق حكم البند [١] من المادة (٤٨) من القانون، تُعامل الشركات التي تباشر نشاطا من أنشطة المهن الحرة سواء بعقد أو بدون عقد معاملة الأشخاص الاعتبارية وتحدد إيراداتها على أساس نقدي ومصرفاتها على أساس الاستحقاق.

وتطبق بشأنها أحكام الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية.

ويتضح من نص هذه المادة أنها أوضحت ما يعد من الأشخاص الاعتبارية وذلك على الوجه التالى:

أ - شركات الأموال :

وهي الشركات المساهمة - شركات التوصية بالأسهم - الشركات ذات المسؤولية المحدودة .
ونورد فيما يلى تعريف كل نوع من هذه الشركات :

تعريف الشركات المساهمة :

طبقا لنص المادة (٢) من قانون الشركات رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ فإن الشركة المساهمة هي :
شركة ينقسم رأس مالها إلى أسهم متساوية القيمة يمكن تداولها على الوجه المبين فى القانون .
وتقتصر مسؤولية المساهم على أداء قيمة الأسهم التى اكتب فيها ، ولا يسأل عن ديون
الشركة إلا فى حدود ما اكتب فيه من أسهم ، ويكون للشركة اسم تجارى يشتق من الغرض من
إنشائها ، ولا يجوز للشركة أن تتخذ من أسماء الشركاء أو اسم أحدهم عنوانا لها .

تعريف شركة التوصية بالأسهم :

وهي كما جاء بالمادة (٣) من القانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ هي :
شركة يتكون رأس مالها من حصة أو أكثر يملكها شريك متضامن أو أكثر ، وأسهم متساوية
القيمة يكتب فيها مساهم أو أكثر ، ويمكن تداولها على الوجه المبين فى القانون .
ويسأل الشريك أو الشركاء المتضامنون عن التزامات الشركة مسؤولية غير محدودة ، أما
الشريك المساهم فلا يكون مسئولا إلا فى حدود قيمة الأسهم التى اكتب فيها .
ويتكون عنوان الشركة من اسم واحد أو أكثر من أسماء الشركاء المتضامين دون غيرهم .

تعريف الشركة ذات المسؤولية المحدودة :

كما جاء فى المادة (٤) من القانون رقم ١٥٩ لسنة ١٩٨١ هي :
شركة لا يزيد عدد الشركاء فيها على خمسين شريكا لا يكون كل منهم مسئولا إلا بقدر حصته .
ولا يجوز تأسيس الشركة أو زيادة رأس مالها ، أو الاقتراض لحسابها عن طريق الاكتتاب العام ، ولا
يجوز لها إصدار أسهم أو سندات قابلة للتداول ، ويكون انتقال حصص الشركاء فيها خاضعا
لاسترداد الشركاء طبقا للشروط الخاصة التى يتضمنها عقد الشركة ، فضلا عن الشروط المقررة فى
هذا القانون .

وللشركة أن تتخذ أسما خاصا ، ويجوز أن يكون اسمها مستمدا من غرضها ، ويجوز أن
يتضمن عنوانها اسم شريك أو أكثر .

ب - شركات الأشخاص :

وهي شركات التضامن وشركات التوصية البسيطة .

تعريف شركة التضامن :

هى شركة تقوم بين شخصين أو أكثر حيث يعتبر كل شريك فى الشركة مسئولاً عن ديون الشركة بما فيها الضريبة المستحقة على أرباح جميع الشركاء وذلك فى حدود نصيبه فى الشركة حيث يمكن الرجوع على أمواله الخاصة لاقتضاء هذه الديون .

تعريف شركة التوصية البسيطة :

هى شركة تقوم بين شخصين أو أكثر حيث يكون أحد الشركاء أو بعضهم شركاء متضامنين فى الشركة - ويسرى بشأنهم ما يسرى على الشركاء المتضامنين فى شركات التضامن من حيث مسئولية كل منهم عن ديون الشركة بما فيها الضرائب المستحقة على جميع الشركاء .
كما يكون أحد الشركاء فى شركات التوصية البسيطة أو بعضهم شركاء موصيين تقتصر مسئوليتهم عن ديون الشركة والالتزام بالضريبة المستحقة عليها على حصصهم فى رأس المال ولا تتعداها إلى أمواله الخاصة .

- ويلاحظ أنه طبقاً لما جاء بالبند (١) من المادة (٤٨) فإن شركات الأموال وشركات الأشخاص تعد من الأشخاص الاعتبارية التى يسرى بشأنها أحكام الكتاب الثالث من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ أياً كان القانون الذى تخضع له .
- وطبقاً لما جاء بالمادة (٥٤) من اللائحة التنفيذية للقانون ، فإن الشركات التى تباشر نشاطاً مهنياً من أنشطة المهن الحرة وسواء كان ذلك بعقد أو بدون عقد ، يتم معاملتها معاملة الأشخاص الاعتبارية مع مراعاة تحديد إيراداتها على الأساس النقدى وتحديد مصروفاتها على أساس الاستحقاق مع تطبيق أحكام الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية بشأنها .

ج- شركات الواقع :

- وهى الشركة التى تقوم بين أشخاص طبيعيين دون استيفاء إجراءات الانعقاد أو الشهر وذلك فيما عدا الحالات الناشئة عن ميراث منشأة فردية (م ١ من القانون) .
- ويلاحظ أنه طبقاً لما جاء بالمادة (١) من اللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، فإنه إذا آلت منشأة فردية بالميراث لوارث أو أكثر ، يتم معاملة كل منهم ضريبياً معاملة الممول الفرد المنصوص عليها فى القانون .
 - كما يلاحظ أن شركات الأشخاص وكذلك شركات الواقع قد اعتبرها القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ من بين الأشخاص الاعتبارية وتخضع للضريبة بصفة مستقلة عن شخصية شركائها.

د - الجمعيات التعاونية واتحاداتها :

طبقاً لنص البند (٢) من المادة (٤٨) تعد الجمعيات التعاونية واتحاداتها من قبيل الأشخاص الاعتبارية التي يسرى بشأنها القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وذلك مع مراعاة الإعفاءات المقررة لها قانوناً.

هـ - الهيئات العامة وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة :

حيث تعد كذلك من الأشخاص الاعتبارية طبقاً لنص البند (٣) من المادة (٤٨) وذلك بالنسبة لما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة مع عدم الإخلال بالإعفاءات المقررة في قوانين إنشائها.

و - البنوك والشركات والمنشآت الأجنبية :

ولو كان مركزها الرئيسى فى الخارج وفروعها فى مصر (مادة ٤٨/٤) .

ز - الوحدات التى تنشئها الإدارة المحلية :

وذلك بالنسبة لما تزاوله من نشاط خاضع للضريبة (مادة ٤٨/٥) .

مادة (٤٩):

يقرب وعاء الضريبة إلى أقرب عشرة جنيهاً أقل ويخضع للضريبة بسعر ٢٢.٥% من صافي الأرباح السنوية. واستثناء من السعر الوارد فى الفقرة السابقة تخضع أرباح هيئة قناة السويس والهيئة المصرية العامة للبترول، والبنك المركزي للضريبة بسعر ٤٠%، كما تخضع أرباح شركات البحث عن البترول والغاز وإنتاجها للضريبة بسعر ٤٠.٥٥%.

وتم تعديل الفقرة الأولى من هذه المادة بالمرسوم بقانون رقم (٥١) لسنة ٢٠١١ والصادر من المجلس الأعلى للقوات المسلحة فى ٢٦ / ٦ / ٢٠١١ وذلك بإضافة شريحة جديدة وأصبح النص يقرب وعاء الضريبة إلى أقرب عشرة جنيهاً أقل ويخضع للضريبة وفقاً للشريحتين الآتيتين:

الشريحة الأولى حتى عشرة ملايين جنية بسعر ٢٠%

الشريحة الثانية أكثر من عشرة ملايين جنية بسعر ٢٥%.

واستثناء من السعر الوارد فى الفقرة السابقة تخضع أرباح هيئة قناة السويس والهيئة المصرية العامة للبترول، والبنك المركزي للضريبة بسعر ٤٠%، كما تخضع أرباح شركات البحث عن البترول والغاز وإنتاجها للضريبة بسعر ٤٠.٥٥%.

وتم تعديل الفقرة الأولى مرة أخرى بالقانون رقم (١٠١) لسنة ٢٠١٢ الصادر فى ٦ / ١٢ / ٢٠١٢ ليخضع الوعاء لشريحة موحدة ٢٥%.

ثم أضيفت شريحة استثنائية ٥% لمدة ٣ سنوات لما يجاوز مليون جنية بداية من ٢٠١٤ بالقانون رقم ٤٤ لسنة ٢٠١٤، ثم عدل القانون ٤٤ لتكون الشريحة الاستثنائية لمدة سنة واحدة.

التعليق:

هذه المادة مقابلة للمادة رقم ١١٢ من القانون القديم مع ملاحظة تخفيض سعر الضريبة للأشخاص الاعتبارية حتى لو كانت صناعية من ٤٠%، ٣٢% إلى ٢٠% ثم ٢٥%، ثم ٢٢.٥% مع بقاء السعر كما هو بالنسبة لهيئة قناة السويس والهيئة العامة للبترول والبنك المركزي ٤٠%، وكذلك بقاء السعر كما هو ٤٠.٥٥% بالنسبة لشركات البحث عن البترول والغاز وإنتاجه حيث توجد اتفاقيات في هذا الشأن.

المادة (٤٩ مكرراً)^(١)

استثناء من حكم المادة (٤٩) من هذا القانون تخضع الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل في الأوراق المالية المقيدة في بورصة الأوراق المالية المصرية المحققة من مصدر من مصر للضريبة بسعر (١٠%) من صافي الأرباح الرأسمالية دون خصم أية تكاليف.

التعليق

أقر المشرع في هذه المادة خضوع الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل في الأوراق المالية المقيدة ببورصة الأوراق المالية المصرية للضريبة بسعر (١٠%) من محفظة الأوراق المالية دون خصم أية تكاليف وقد تم إلغاء البند (٨) من المادة (٥٠) الذي كان يعفيها وذلك ضمن القانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ ضمن المادة الرابعة منه.

مادة (٥٠): يعفى من الضريبة:

- ١- الوزارات والمصالح الحكومية.
- ٢- المنشآت التعليمية الخاضعة لإشراف الدولة التي لا تستهدف أساساً الحصول على الربح^(٢).
- ٣- الجمعيات والمؤسسات الأهلية المنشأة طبقاً لأحكام قانون الجمعيات والمؤسسات الأهلية الصادر بالقانون رقم ٨٤ لسنة ٢٠٠٢ وذلك في حدود الغرض الذي تأسست من أجله.
- ٤- الجهات التي لا تهدف إلى الربح وتباشر أنشطة ذات طبيعة اجتماعية أو علمية أو رياضية أو ثقافية وذلك في حدود ما تقوم به من نشاط ليست له صفة تجارية أو صناعية أو مهنية.
- ٥- أرباح صناديق التأمين الخاصة الخاضعة لأحكام القانون ٥٤ لسنة ١٩٧٥.
- ٦- المنظمات الدولية وهيئات التعاون الفني وممثلوها والتي تنص اتفاقية دولية على إعفائها.

(١) هذه المادة مضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الثالثة منه

(٢) معمول بهذا البند حتى الفترة الضريبية المنتهية في ٢٠٠٧ ثم ألغى هذا البند في ٥/٥/٢٠٠٨ بالقانون رقم ١١٤ لسنة ٢٠٠٨ في

المادة الثانية عشرة منه

٧- أرباح وتوزيعات صناديق الاستثمار المنشأة وفقا لقانون سوق رأس المال الصادر بالقانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ التى يقتصر نشاطها على الاستثمار فى الأوراق المالية دون غيرها ، وعائد السندات المقيدة فى جداول البورصة دون سندات الخزنة العامة. ثم تم تعديل هذا البند ضمن المادة الأولى من القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر فى ٢٠١٤/٦/٣٠ ليصبح النص كالتالى:

٧- توزيعات صناديق الاستثمار فى الأوراق المالية المنشأة وفقا لقانون سوق رأس المال المشار إليه التى لا يقل استثمارها فى الأوراق المالية وغيرها من أدوات الدين عن (٨٠%) وتوزيعات صناديق الاستثمار القابضة التى يقتصر الاستثمار فيها على صناديق الاستثمار المشار إليها ، وتوزيعات الأرباح التى تحصل عليها هذه الصناديق بعد إضافة (١٠%) من قيمة هذه التوزيعات إلى الوعاء الخاضع مقابل التكاليف غير واجبة الخضم ، وعائد صناديق الاستثمار النقدية ، وعائد السندات المقيدة فى جداول بورصة الأوراق المالية دون سندات الخزنة ، وأرباح صناديق الاستثمار التى يقتصر نشاطها على الاستثمار فى النقد دون غيره.

٨- ناتج التعامل الذى تحصل عليه أشخاص اعتبارية مقيمة عن استثماراتها فى الأوراق المالية المقيدة فى سوق الأوراق المالية المصرية مع عدم خصم الخسائر الناجمة عن هذا التعامل أو ترحيلها لسنوات تالية^(١) (ملغى بداية من الفترة الضريبية ٢٠١٤).

٩- العوائد التى تحصل عليها الأشخاص الاعتبارية عن الأوراق المالية (وشهادات الإيداع)^(٢) التى يصدرها البنك المركزى المصرى أو الإيرادات الناتجة عن التعامل فيها وذلك استثناءً من حكم المادة ٥٦ من هذا القانون.

١٠- التوزيعات والأرباح والحصص التى تحصل عليها أشخاص اعتبارية مقيمة مقابل مساهمتها فى أشخاص اعتبارية مقيمة أخرى.

(١) تم إلغاء هذا البند بالقانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ والصادر فى ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الرابعة منه ثم أوقف الإلغاء لهذا البند حتى ٢٠١٧/٥/١٧ بالمادة الثانية من القانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥ ثم تم مد الوقف مرة ثانية لمدة ثلاث سنوات بالمادة الأولى من القانون رقم ٧٦ لسنة ٢٠١٧ أى يتم إلغاء هذا البند اعتباراً من ١٧ / ٥ / ٢٠٢٠ ويسقط حق الدولة بالمطالبة بها قبل ١٧/٥/٢٠٢٠ طبقاً للقانون رقم ٧٦ لسنة ٢٠١٧ أنظر صفحة رقم ٤٣٣ من هذا الكتاب.

(٢) مضافة بالقانون رقم ١٨١ لسنة ٢٠٠٥ الصادر من رئيس الجمهورية.

ثم تم تعديل البند رقم (١٠) ضمن المادة الأولى من القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٢٠١٤/٦/٣ ليصبح النص كالاتي:

١٠- توزيعات الأرباح التي تحصل عليها الشركة الأم أو الشركة القابضة من الشركات التابعة المقيمة وغير المقيمة بعد إضافة نسبة (١٠%) من قيمة هذه التوزيعات إلي الوعاء الخاضع للضريبة للشركة الأم أو القابضة مقابل التكاليف غير واجبة الخصم، وذلك بشرط:

- ألا تقل نسبة مساهمة الشركة الأم أو القابضة عن (٢٥%) في رأسمال الشركة التابعة أو حقوق التصويت.

- ألا تقل مدة حيازة الشركة الأم أو القابضة لتلك النسبة عن سنتين أو أن تلتزم بالاحتفاظ بهذه النسبة لمدة سنتين من تاريخ اقتناء الأسهم أو حقوق التصويت.

١١- أرباح شركات استصلاح أو استزراع الأراضي لمدة عشر سنوات اعتباراً من تاريخ بدء مزاوله النشاط أو بدء الإنتاج حسب الأحوال وفقاً للقواعد التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

١٢- أرباح شركات الإنتاج الداجنى وتربية النحل وحظائر تربية المواشي وتسمينها وشركات مصايد ومزارع الأسماك لمدة عشر سنوات من تاريخ مزاوله النشاط.

ومع عدم الإخلال بحكم البند (٨) من هذه المادة لا يجوز أن يترتب على خصم أى إعفاء من الضريبة منصوص عليه في هذا القانون أو في أي قانون آخر ترحيل خسائر لسنوات تالية^(١).

وجاءت اللائحة التنفيذية في المواد ٥٧.٥٦.٥٥ لتوضح أحكام المادة رقم ٥٠ من القانون فنصت المادة رقم ٥٥ على " تشمل أرباح وتوزيعات صناديق الاستثمار، في تطبيق حكم البند [٧] من المادة (٥٠) من القانون، الأرباح الناتجة عن القيمة الإستردادية للوثائق."

ثم استبدلت المادة (٥٥) من اللائحة ضمن المادة الأولى من القرار رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ ونصت على " يشترط لتطبيق الإعفاء من الضريبة المنصوص عليه في البند (٧) من المادة (٥٠) من القانون بالنسبة لأرباح صناديق الاستثمار في الأوراق المالية، أن تكون صناديق الاستثمار منشأة وفقاً لأحكام قانون سوق رأس المال الصادر بالقانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ ولائحته التنفيذية وفي حدود الأحكام التي تنظمها.

(١) مضافة بالقانون رقم ١١٤ لسنة ٢٠٠٨ الصادر في ٢٠٠٨/٥/٥

كما نصت المادة ٥٦ علي أن " يتم تحديد تاريخ بدء مزاولة النشاط أو بدء الإنتاج بالنسبة لشركات استصلاح أو استزراع الأراضى ، المنصوص عليها في البند [١١] من المادة (٥٠) من القانون ، وفقاً لما يأتي:

١. إذا كانت الشركة تزاوّل نشاط الاستصلاح أو الاستزراع لحساب الغير تكون بداية مدة الإعفاء من تاريخ إبرام أول عقد لأي من النشاطين.

٢. إذا كانت الشركة تزاوّل نشاط الاستصلاح أو الاستزراع لحسابها وتقوم ببيع الأراضى المستصلحة أو المستزرعة تكون بداية مدة الإعفاء من تاريخ بيع أول قطعة أرض مستصلحة أو مستزرعة.

٣. إذا كانت الشركة تزاوّل نشاط الاستصلاح والاستزراع أو الاستزراع فقط لحسابها وقامت بزراعة الأرض تكون بداية مدة الإعفاء من تاريخ اعتبار الأرض منتجة وفقاً لقرار يصدر من وزير المالية بالاتفاق مع وزير الزراعة أو وفقاً لما هو وارد بسجلات مديرية الزراعة المختصة حسب الأحوال."

ونصت المادة رقم ٥٧ من اللائحة التنفيذية علي " في تطبيق حكم البند [١٢] من المادة (٥٠) من القانون ، يسرى الإعفاء المقرر لشركات تربية النحل على الشركات التي لم تمض على بدء مزاومتها النشاط قبل تاريخ العمل بالقانون مدة عشر سنوات، وذلك في حدود ما تبقى من هذه المدة، أما الشركات التي تبدأ في مزاولة النشاط بعد تاريخ العمل بالقانون فتتمتع بكامل مدة الإعفاء."

وبخصوص البند رقم (٢) من المادة رقم ٥٠ من هذا القانون فقد صدر القانون رقم ١١٤ لسنة ٢٠٠٨ في المادة الثانية عشر ليقر إلغاء الإعفاء الضريبي الذي كانت تتمتع به المنشآت التعليمية الخاضعة لإشراف الدولة التي لا تستهدف أساساً الحصول على الربح.

وبخصوص الإعفاءات بقوانين خاصة كانت عوائد أذون الخزانة معفاة من الضريبة طبقاً لحكم القانون رقم ١٧ لسنة ١٩٩١ ولكن أصبحت هذه العوائد خاضعة للضريبة طبقاً لحكم المادة التاسعة من القانون رقم ١١٤ لسنة ٢٠٠٨ والصادر في ٥/٥/٢٠٠٨ ، وعلى ذلك فأى أذون خزانه ستصدر بعد هذا التاريخ ستكون عوائدها خاضعة للضريبة .

الباب الثانى

تحديد الدخل الخاضع للضريبة

مادة (٥١):

يتم تحديد صافي الدخل الخاضع للضريبة طبقاً للأحكام المطبقة على أرباح النشاط التجارى والصناعى الواردة بالباب الثالث من الكتاب الثانى من هذا القانون، وذلك فيما لم يرد به نص خاص فى هذا الباب.

التعليق

وفى هذا الشأن نصت المادة رقم ٧٠ (تم إلغائها ضمن المادة الثالثة من القرار ١٧٢ لسنة ٢٠١٥) من اللائحة^(١) علي " تُحدد أرباح النشاط التجارى والصناعى، بصافي الربح أو الخسارة الواردة بقائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية، ويراعى فى ذلك على الأخص :

١. التوزيعات:

بالنسبة لإيراد الاستثمارات من شركة مقيمة لشركة مقيمة أخرى يعتمد حساب الإيرادات وفقاً لطريقة حقوق الملكية أو طريقة التكلفة.

٢. فروق تقييم العملة:

يتم اعتماد الفروق المدينة والدائنة الواردة بقائمة الدخل طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية.

٣. تصحيح الأخطاء التى تدرج ضمن حقوق الملكية ولأتحمل على قائمة الدخل، ويؤخذ الأثر الضريبي لهذا التصحيح فى الاعتبار عند إعداد الإقرار الضريبي وذلك فيما عدا الإهلاكات حيث تتم معالجتها وفقاً للقانون.

٤. تغيير السياسات: يؤخذ الأثر الضريبي للتغيير وتعتمد السياسة ذات الأثر الأقل على الوعاء الضريبي وذلك بغرض حساب الضريبة بالإقرار الضريبي.

٥. بالنسبة للاستثمارات^(٢):

تلتزم الشركة فى تقييمها للاستثمارات المتداولة بإتباع سياسة ثابتة (بطريقة القيمة السوقية أو طريقة التكلفة أو طريقة التكلفة أو القيمة السوقية أيهما أقل) وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية.

أما بالنسبة للاستثمارات طويلة الأجل يتم اعتماد طريقة التكلفة، وبالنسبة لإيرادات الاستثمارات من شركات غير مقيمة يعتمد حساب الإيرادات وفقاً لطريقة حقوق الملكية.

(١) تعدلت المادة رقم ٧٠ من اللائحة بالقرار الوزاري رقم ٧٧٩ الصادر فى ١٢/٣١/٢٠٠٧ ثم تعدلت بالقرار الوزاري رقم ١٦٠ لسنة ٢٠٠٨

الصادر فى ١٨/٣/٢٠٠٨ ثم استبدلت ضمن القرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ انظر صفحة رقم ٤٠٨

(٢) استبدل هذا البند بالقرار الوزاري رقم ١٩٣ لسنة ٢٠٠٦

ثم صدر القرار الوزارى رقم ١٩٣ لسنة ٢٠٠٦ بتاريخ ٣/٤/٢٠٠٦ ثم القرار رقم ٧٧٩ لسنة ٢٠٠٧ بتاريخ ٣١/١٢/٢٠٠٧ والقرار رقم ١٦٠ لسنة ٢٠٠٨ بتاريخ ١٨/٣/٢٠٠٨ نورد فيما يلى نصوص هذه القرارات كالاتى:

الوقائع المصرية - العدد ٨٣ فى ١٥ أبريل سنة ٢٠٠٦ ٣

قرارات

وزارة المالية

قرار رقم ١٩٣ لسنة ٢٠٠٦

بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية

لقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

وزير المالية

بعد الاطلاع على قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ؛
وعلى اللائحة التنفيذية للقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ الصادرة بقرار وزير المالية
رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ ؛

قسرر :

(المادة الاولى)

يضاف إلى المادة رقم (٣) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل المشار إليها
فقرة أخيرة نصها الآتى :
« وفى جميع الأحوال لا يعد الشخص الاعتبارى مقيماً فى مصر استناداً لوجود مركز
إدارة فعلى إذا تبين لمصلحة الضرائب أن الشخص الاعتبارى اتخذ هذا المركز بقصد تجنب
الالتزامات الضريبية » .

(المادة الثانية)

يستبدل بنص البند (٥) من المادة رقم (٧٠) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة
على الدخل المشار إليها ، النص الآتى :
٥ - بالنسبة للاستثمارات :
تلتزم الشركة فى تقييمها للاستثمارات المتداولة باتباع سياسة ثابتة (بطريقة القيمة السوقية
أو بطريقة التكلفة أو القيمة السوقية أيها أقل) وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية .
أما بالنسبة للاستثمارات طويلة الأجل يتم اعتماد طريقة التكلفة .

٤

الوقائع المصرية - العدد ٨٣ فى ١٥ أبريل سنة ٢٠٠٦

وبالنسبة لإيرادات الاستثمارات من شركات غير مقيمة يعتمد حساب الإيرادات وفقاً لطريقة التكلفة . وتطبق على هذه الإيرادات طريقة حقوق الملكية ، فى حالة توافر الشروط الآتية :

١ - أن تكون الإيرادات غير خاضعة للضريبة فى الدولة الأخرى المسجل فيها الشركة غير المقيمة أو معفاة منها أو لا يجاوز سعر الضريبة فيها (٧٥٪) من سعر الضريبة المطبق فى مصر .

٢ - أن تزيد نسبة الملكية فى الشركة غير المقيمة على (١٠٪) .

٣ - أن يكون أكثر من (٧٠٪) من إيرادات الشركة غير المقيمة ناتجاً عن توزيعات أو فوائد أو إتاوات أو أتعاب مقابل إدارة أو إيجارات .

(المادة الثالثة)

ينشر هذا القرار فى الوقائع المصرية ، ويعمل به من اليوم التالى لتاريخ نشره .

صدر فى ٢٠٠٦/٤/٣

وزير المالية

د . يوسف بطرس غالى



جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

سجل فى: ٣١/١٢/٢٠٠٧

قرار وزير المالية
رقم (٧٧٩) لسنة ٢٠٠٧
بشأن تعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية
لقانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

وزير المالية

بعد الاطلاع على قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، و لائحته التنفيذية الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥،

وعلى قرار وزير المالية رقم ١٩٣ لسنة ٢٠٠٦ بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل.

ق ر ر

(المادة الأولى)

يستبدل بنص البند رقم [٥] من المادة (١١)، و المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل المشار إليهما، النصان الآتيان:

المادة ١١ / بند ٥: "أسهم الشركة التي تمنح بقيمة تقل عن القيمة العادلة للسهم:

تحدد قيمة الميزة على أساس الفرق بين القيمة العادلة للسهم فى تاريخ الحصول عليه، وبين القيمة التي حوسب عليها العامل".



المادة (٧٠): تُحدد أرباح النشاط التجاري والصناعي بصافي الربح أو الخسارة الواردة بقائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ، ويُراعى عند تحديد الوعاء الخاضع للضريبة ما يلي :

١- المخزون :

يتم اعتماد التكلفة كأساس لتقييم رصيد المخزون في آخر المدة.

٢- تصحيح الأخطاء التي تُدرج ضمن حقوق الملكية ولا تحمل على قائمة الدخل :

يؤخذ الأثر الضريبي لهذا التصحيح في الاعتبار عند إعداد الإقرار الضريبي، وذلك فيما عدا الإهلاكات حيث يتم معالجتها وفقاً للقانون.

٣- تغيير السياسات :

في حالة تغيير السياسات تعتمد المعاملة الضريبية على أساس السياسة ذات الأثر الأقل على الوعاء الضريبي أي يتم اعتماد السياسة التي يكون فيها الوعاء الضريبي أكبر . ويُستثنى من ذلك الفروق المدينة أو الدائنة الناتجة عن تغيير سياسة تسعير المخزون وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية الصادرة بقرار وزير الاستثمار رقم ٢٤٣ لسنة ٢٠٠٦ بحيث تُدرج تلك الفروق بالوعاء الخاضع للضريبة .

٤- الأصول الثابتة :

عند حساب إهلاكات أصول المنشأة لأغراض الضريبة تعتمد تكلفة شراء أو إنشاء أو تطوير أو تجديد أو تحسين أو إعادة بناء الأصل حسب الأحوال، ولا



جمهورية مصر العربية

وزارة المالية

الوزير

تدخل ضمن القيمة القابلة للإهلاك أية تكاليف تقديرية وعلى الأخص التكاليف المقدرة لإزالة أو فك الأصل.

٥- فروق تقييم العملة :

يتم اعتماد الفروق المدينة والدائنة الواردة بقائمة الدخل طبقاً لمعايير المحاسبة المصرية.

٦- الاستثمارات في الأوراق المالية:

[أ]- في حالة قيام شركة مقيمة بالاستثمار في شركة مقيمة أخرى يتم مراعاة ما يلي:

- إذا كانت الشركة المستثمر فيها شركة شقيقة أو تابعة لا يدخل ضمن وعاء الضريبة إيرادات الاستثمارات الناتجة عن تطبيق حقوق الملكية، ويراعى عند التصرف في تلك الاستثمارات تحديد الأرباح الناتجة عن التصرف على أساس الفرق بين تكلفة اقتناء الاستثمار وقيمة بيعه.
- استثناءً من الشركات المنصوص عليها في الفقرة السابقة، تعتمد طريقة القيمة العادلة أو التكلفة المستهلكة حسب الأحوال ، ويراعى أن يدخل في وعاء الضريبة الفروق الناتجة عن تقييم الاستثمارات في الأصول المالية المتاحة للبيع والمحملة على حقوق الملكية.

[ب]- في حالة قيام شركة مقيمة بالاستثمار في شركة غير مقيمة تعتمد طرق تقييم الاستثمارات وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ، كما تطبق طريقة حقوق الملكية في حالة توافر الشروط الآتية:



جمهورية مصر العربية

وزارة المالية

الوزير

• أن تكون الإيرادات غير خاضعة للضريبة في الدولة الأخرى المسجل فيها الشركة غير المقيمة أو معفاة منها، أو لا يجاوز سعر الضريبة فيها ٧٥% من سعر الضريبة المطبق في مصر.

• أن تزيد نسبة الملكية في الشركة غير المقيمة على ١٠%.

• أن يكون أكثر من ٧٠% من إيرادات الشركة غير المقيمة ناتج عن توزيعات أو فوائد أو إتاوات أو أتعاب مقابل إدارة أو إيجارات.

ويراعى في حالة تطبيق حقوق الملكية أن يتم تحديد الأرباح الناتجة عن التصرف في تلك الاستثمارات على أساس الفرق بين تكلفة اقتناء الاستثمار وقيمة بيعه.

٧- ومع عدم الإخلال بأحكام البنود السابقة، يراعى ما يأتي:

[أ] - لا يدخل في الوعاء الخاضع للضريبة خسائر الاضمحلال وما يتم إدراجه كإيرادات عند رد هذه الخسائر.

[ب] - يدخل ضمن الوعاء الخاضع للضريبة ما يتم ترحيله مباشرة إلى حقوق الملكية من إيرادات خاضعة للضريبة أو تكاليف واجبة الخصم ولم تدرج بقائمة الدخل.

(المادة الثانية)

يضاف إلى المادة رقم ٨ من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل المشار إليهما البندين رقمي [٨] و [٩] نصهما الآتي:

إعداد
أحمد شحاته حنفى
الدخل الخاضع للضريبة

المشاهير في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
ضريبة الأشخاص الإعتبارية

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الثالث



- " ٨ - مراكز متوسطي الممولين إذا كان الممول ممن تقرر أو يتقرر تعامله مع هذه المراكز."
- " ٩ - مراكز صغار الممولين إذا كان الممول ممن تقرر أو يتقرر تعامله مع هذه المراكز."

وزير المالية
د. يوسف بطرس غالى



جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

سجل في: ١٨ / ٣ / ٢٠٠٨

قرار وزير المالية
رقم (١٦٠) لسنة ٢٠٠٨
بشأن تعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية
لقانون الضريبة على الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥

وزير المالية
بعد الإطلاع على قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة
٢٠٠٥،
وعلى اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادرة بقرار وزير
المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥، و المعدلة بقرار وزير المالية رقم (٧٧٩)
لسنة ٢٠٠٧،
وعلى قرار وزير المالية رقم (٧٧٨) لسنة ٢٠٠٧ بشأن إصدار نماذج
الإقرارات الضريبية الجديدة رقمي (٢٧) و (٢٨) عن عام ٢٠٠٧.

ق ر ر
(المادة الأولى)

يستبدل بنص البند (٦/أ) من المادة (٧٠) من اللائحة التنفيذية لقانون
الضريبة على الدخل المشار إليها، النص الآتي:
"أ- في حالة قيام شركة مقيمة بالاستثمار في شركة مقيمة أخرى يتم
مراعاة ما يأتي:



جمهورية مصر العربية

وزارة المالية
الوزير

- إذا كانت الشركة المستثمر فيها شركة شقيقة أو تابعة لا يدخل ضمن الوعاء الضريبية إيرادات الاستثمارات الناتجة عن تطبيق طريقة حقوق الملكية، و يراعى عند التصرف في تلك الاستثمارات تحديد الأرباح الناتجة عن التصرف على أساس الفرق بين تكلفة اقتناء الاستثمار و قيمة بيعه.
- استثناء من الشركات المنصوص عليها في الفقرة، تعتمد طريقة القيمة العادلة أو التكلفة المستهلكة حسب الأحوال.

(المادة الثانية)

تلغى عبارة كما هو الحال في أرباح الشركة عند تقييم استثماراتها المتاحة للبيع على أساس القيمة العادلة. الواردة بشرح الجدولين رقمي ١٠١ و ٤٠١ من نماذج الإقرارات الضريبية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٧٧٨) لسنة ٢٠٠٧ المشار إليه.

(المادة الثالثة)

ينشر هذا القرار في الوقائع الرسمية.

وزير المالية

د. يوسف بطرس غالى

ويتضح من نص هذه المادة والقرارات الوزارية الخاصة بها ما يلى :

لقد جرى تعديل المادة رقم (٧٠) من اللائحة التنفيذية لقانون الضرائب على الدخل مرتين قبل إلغائها تماماً، الأولى بالقرار الوزارى رقم ١٩٣ لسنة ٢٠٠٦ والثانية بالقرار الوزارى رقم ٧٧٩ لسنة ٢٠٠٧ وذلك فى غضون سنتين من إصدار اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وقد جاء التعديل الثانى بمناسبة صدور معايير المحاسبة المصرية الجديدة بقرار وزير الاستثمار رقم ٢٤٣ لسنة ٢٠٠٦ والذى عمل بها اعتباراً من أول يناير ٢٠٠٧ وقد ورد على لسان السيد رئيس مصلحة الضرائب المصرية أن الهدف من التعديل الأخير للمادة (٧٠) هو تلافى تأكل الوعاء الضريبى من تأثير معايير المحاسبة المصرية ثم جرى التعديل الثالث لذات المادة بالقرار الوزارى رقم ١٦٠ لسنة ٢٠٠٨ وحيث تنص المادة المذكورة فى بدايتها على أن:

تحدد أرباح النشاط التجارى والصناعى بصافى الربح أو الخسارة الواردة بقائمة الدخل وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية ويراعى عند تحديد الوعاء الخاضع للضريبة ما يلى:

والواقع أن هذا النص يقابل نص الفقرة الثانية من المادة رقم (١٧) من القانون وأن اختلف فى مضمونه فقد نص القانون على أن يتحدد صافى الربح على أساس قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية كما يتحدد وعاء الضريبة بتطبيق أحكام هذا القانون على صافى الربح المشار إليه وهذا النص القانونى قد وضع قاعدة عامة مؤداها:

- (١) أن صافى الربح المحاسبى يتحدد من واقع قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية
- (٢) أن الوعاء الضريبى يتحدد وفقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل بحيث تضاف إلى صافى الربح المحاسبى ويخصم منه وفقاً لما تقضى به نصوص قانون الضريبة على الدخل المشار إليه) وهذه العبارة تعنى أن هناك معالجات خاصة قد تختلف عن المعالجات المحاسبية الواردة بمعايير المحاسبة المصرية وذلك بالنسبة لبعض العناصر) وبحيث تكون جميع الإيرادات والتكاليف فعلية ولا يدخل فيها الأرباح أو الخسائر الدفترية الناتجة عن التقييم فيما يتعلق بما ورد بمقدمه المادة (٧٠) المذكورة أعلاه على أن يراعى عند تحديد الوعاء الخاضع للضريبة البنود **السبعة** التى جاءت بالقرار الوزارى رقم ١٦٠ لسنة ٢٠٠٨ والذى نوردتها فيما يلى مع شرح موجز لها:

(١) التوزيعات:

أوضح المعيار المحاسبى المصرى رقم (١٨) الخاص بالمحاسبة عن الاستثمارات فى شركات شقيقة مفهوم كل من:

طريقة حقوق الملكية :

وفقاً لطريقة حقوق الملكية ، يتم إثبات الاستثمار – عند اقتنائه – بتكلفة الاقتناء ثم يتم زيادة أو تخفيض رصيد الاستثمار لإثبات نصيب المستثمر من أرباح أو خسائر الشركة المستثمر فيها والمحقق بعد تاريخ الاقتناء ، ويخفض رصيد الاستثمار بقيمة الكوبونات المحصلة من الشركة المستثمر فيها وقد يكون من الضروري أن يتأثر رصيد الاستثمار بالتعديلات التي تتم على نصيب المستثمر في الشركة المستثمر فيها والناجمة عن التغييرات في حقوق الملكية بالشركة المستثمر فيها والتي لم يتم تضمينها قائمة الدخل ، وهذه التغييرات تتضمن ما ينتج من إعادة تقييم الأصول الثابتة والاستثمارات وكذا فروق العملة الناتجة عن ترجمة القوائم المالية للشركة المستثمر فيها إلى عملة القيد عند المستثمر وأيضاً ما ينتج من تسوية الفروق الناتجة عند تجميع القوائم المالية لأكثر من شركة .

طريقة التكلفة :

وفقاً لطريقة التكلفة ، يقوم المستثمر بإثبات الاستثمار في الشركة الشقيقة بالتكلفة كما يقوم بإثبات الإيراد في حدود ما يحصل عليه فقط من توزيعات كوبونات الأرباح للشركة المستثمر فيها والمحقة بعد تاريخ اقتناء الاستثمار وأية توزيعات يتم تحصيلها زيادة على هذه الأرباح تعتبر استرداداً للاستثمار وتسجل كتخفيض لتكلفة الاستثمار طبقاً للمعيار المحاسبى المصرى الخاص بالمحاسبة عن الاستثمارات .

(٢) المخزون:

يتم اعتماد التكلفة كأساس لتقييم رصيد المخزون في آخر الفترة وهذا يعنى بالطبع عدم الاعتراف بخسائر تقييم المخزون وفي ذلك مخالفة للمعيار المحاسبى رقم (٢) الخاص بالمخزون حيث تقاس قيمة المخزون على أساس التكلفة أو صافي القيمة البيعية أيهما أقل إلا أنه يتفق مع نص المادة رقم (٢٢) من القانون التي لا تعدد إلا بالتكاليف الفعلية وفي حالة ما إذا اتبعت الشركة طريقة لتقييم المخزون مختلفة عن طريقة التكلفة فإن ذلك يقتضى أن يكون لدى الشركة دفاتر إحصائية لتقييم المخزون بالتكلفة بجانب الدفاتر المحاسبية التي يثبت التقييم حسب الطريقة التي تتبعها الشركة.

وجدير بالذكر أن اللائحة التنفيذية للقانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ كانت توجب على مراقب الحسابات أن يوضح على الإقرار ما إذا كانت بضاعة الجرد قد قومت بسعر التكلفة مع بيان مستقل بالأصناف التي تم تقييمها على أساس آخر غير سعر التكلفة وإيضاح فروق التقييم وأسبابه.

٣) فروق تقييم العملة:

يتم اعتماد الفروق المدينة والدائنة الواردة بقائمة الدخل طبقا لمعايير المحاسبة المصرية وطبقا للمعيار المحاسبى رقم (١٣) أثر التغيرات فى أسعار صرف العملات الأجنبية يتم الاعتراف بفروق أسعار الصرف الناتجة عن تسوية البنود ذات الطبيعة النقدية أو من ترجمة البنود ذات الطبيعة النقدية بأسعار تحويل مختلفة عن ذلك التى سجلت بها بدايةً خلال الفترة أو فى قوائم مالية سابقة على أنها أرباح أو خسائر فى الفترة التى نشأت فيها فتحمل على قائمة الدخل هذه الفروق سواء كانت ربحا أو خسارة وسواء كانت فروقا فعلية ناتجة عن التصرف فتحدد على أساس السعر السائد وقت التصرف أو كانت فروق دفترية ناتجة عن إعادة التقييم فيتم تحديدها على أساس قيمتها فى تاريخ إعداد الميزانية.

وحيث أن المادة (٧٠) التى نحن بصددتها تقرر اعتماد الفروق المدينة والدائنة للمعاملات سواء كانت فعلية أو دفترية فلا يوجد أى تأثير على الوعاء الخاضع للضريبة من جراء تطبيق المعيار المحاسبى المذكور فضلا عن عدم وجود تأثير على الضريبة المؤجلة.

٤) تصحيح الأخطاء التى تدرج ضمن حقوق الملكية ولا تحمل على قائمة الدخل:

يؤخذ الأثر لهذا التصحيح فى الاعتبار عند إعداد الإقرار الضريبى وذلك فيما عدا الإهلاكات حيث تتم معالجتها وفقا للقانون يقصد بأخطاء الفترات السابقة كما جاء بالتعريفات الواردة بمعيار المحاسبة رقم (٥) هى حذف أو تحريف فى القوائم المالية للمنشأة عن فترة أو فترات سابقة والتى تنشأ نتيجة عدم القدرة على استخدام المعلومات الموثوق بها أو نتيجة سوء استخدام هذه المعلومات والتى:

- كانت متاحة عند الموافقة على إصدار القوائم المالية عن هذه الفترات.
 - كان من المتوقع على نحو معقول الحصول عليها وأخذها فى الاعتبار عند إعداد وتصوير هذه القوائم المالية.
- وتتضمن هذه الأخطاء تأثيرات الأخطاء الحسابية والأخطاء فى تطبيق السياسات المحاسبية أو إغفال أو سوء الحقائق وكذلك الغش والتدليس.

ويتم تصحيح أخطاء الفترة الحالية المتوقعة التى يتم اكتشافها فى هذه الفترة قبل اعتماد إصدار القوائم المالية إلا أن الأخطاء الهامة لا تكتشف أحيانا حتى الفترة التالية.

ويتم تصحيح أخطاء الفترات السابقة ضمن معلومات المقارنة الواردة فى القوائم المالية عن الفترة التالية وتقوم المنشأة طبقا للفقرة ٤٣ من المعيار رقم (٥) بتصحيح الأخطاء الهامة للفترات السابقة بأثر رجعى فى أول قوائم مالية تعتمد للإصدار بعد اكتشافها وذلك من خلال ما يلى:

أ- إعادة إثبات مبالغ المقارنة عن الفترة أو الفترات السابقة المعروضة التى حدث بها الخطأ.
ب- إذا كان الخطأ قد حدث قبل أقرب فترة سابقة معروضة يتم تعديل الأرصدة الافتتاحية للأصول والالتزامات وحقوق الملكية. وطبقا لما ورد باللائحة فإنه يؤخذ الأثر الضريبي لهذا التصحيح في الاعتبار عند إعداد الإقرار الضريبي.

٥) الأصول الثابتة:

عند حساب إهلاكات المنشأة لأغراض الضريبة تعتمد تكلفة شراء أو إنشاء أو تطوير أو تجديد أو تحسين أو إعادة بناء الأصل حسب الأحوال ولا تدخل ضمن القيمة القابلة للإهلاك أية تكاليف تقديرية وعلى الأخص التكاليف المقدرة لإزالة أو فك الأصل.
عرف معيار المحاسبة المصري رقم (١٠) تكلفة الأصل بأنه مبلغ النقدية أو ما فى حكمها المدفوعة أو التى تم تكبدها أو القيمة العادلة للمقابل الذى قدم من أجل الحصول على الأصل الثابت عند اقتنائه أو إنشائه. ويدخل فى عناصر التكلفة وفقا للبند (ج) من الفقرة ١٦ من ذات المعيار التكلفة المقدرة لفك وإزالة أصل وإعادة تسوية الموقع الذى يوجد به الأصل إلى ما كان عليه بداية وذلك فى حالة إلزام المنشأة بذلك

كما عرف المعيار القيمة القابلة للإهلاك:

بأنها تكلفة الأصل الثابت أو أى قيمة أخرى بديلة للتكلفة فى القوائم المالية ناقصا القيمة التخريدية له أو القيمة المتبقية له فى نهاية عمره الإنتاجى المقدر.
والإهلاك: هو التحميل المنتظم للقيمة القابلة للإهلاك من الأصول الثابتة على العمر الإنتاجى المقدر لها. ولما كانت تكلفة الفك والإزالة هى تكاليف مقدرة مقدما وليست تكاليف فعلية فإنه وفقا لأحكام المادة رقم (٢٢) من القانون والتى تشترط أن تكون التكاليف حقيقية فإن ما ورد بنص المادة (٧٠) من اللائحة من أنه لا يدخل ضمن القيمة القابلة للإهلاك أنه تكاليف مقدرة تحمل على قيمة الأصل يتفق وحكم المادة المذكورة.

٦) تغيير السياسات: معيار المحاسبة المصري رقم ٥ (تطبيق البند ٣ من القرار ٧٧٩/٢٠٠٧)

فى حالة تغيير السياسات تعتمد المعاملة الضريبة على أساس السياسة ذات الأثر الأقل على الوعاء الضريبي أى يتم اعتماد السياسة التى يكون فيها الوعاء الضريبي أكبر ويستثنى من ذلك الفروق المدينة الناتجة عن تغيير سياسة تقييم المخزون وفقا لمعايير المحاسبة المصرية الصادرة بقرار وزير الاستثمار رقم ٢٤٣ لسنة ٢٠٠٦ بحيث تدرج تلك الفروق بالوعاء الخاضع للضريبة.

ويقصد بالسياسات المحاسبية المبادئ والأسس والأعراف والقواعد والممارسات التى تقوم المنشأة بتطبيقها عند إعداد وعرض القوائم المالية.

٧) الاستثمارات:

- أ- في حالة قيام شركة مقيمة بالاستثمار في شركة مقيمة أخرى يتم مراعاة ما يلي:
- إذا كانت الشركة المستثمر فيها شركة شقيقة أو تابعة لا يدخل ضمن وعاء الضريبة إيرادات الاستثمار الناتجة عن تطبيق حقوق الملكية ويراعى عند التصرف في تلك الاستثمارات تحديد الأرباح الناتجة عن التصرف على أساس الفرق بين اقتناء الاستثمار وقيمة بيعه.
 - استثناء من الشركات المنصوص عليها في الفقرة السابقة تعتمد طريقة القيمة العادلة أو التكلفة المستهلكة حسب الأحوال ويراعى أن يدخل في وعاء الضريبة الفروق الناتجة عن تقييم الاستثمارات في الأصول المالية المتاحة للبيع والمحتملة على حقوق الملكية.

ثم تعدلت الفقرة الثانية السابقة ضمن القرار رقم ١٦٠ لسنة ٢٠٠٨ لتصبح:

- استثناء من الشركات المنصوص عليها في الفقرة، تعتمد طريقة القيمة العادلة أو التكلفة المستهلكة حسب الأحوال.

تلغى عبارة كما هو الحال في أرباح الشركة عند تقييم استثماراتها المتاحة للبيع على أساس القيمة العادلة". الوارد بشرح الجدولين رقمي ١٠١ و ٤٠١ من نماذج الإقرارات الضريبية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٧٧٨) لسنة ٢٠٠٧ المشار إليه.

- ب- في حالة قيام شركة مقيمة بالاستثمار في شركة غير مقيمة تعتمد طرق تقييم الاستثمارات وفقا لمعايير المحاسبة المصرية ما تطبق طريقة حقوق الملكية في حالة توافر الشروط الآتية:
- أن تكون الإيرادات غير خاضعة للضريبة في الدولة الأخرى المسجل فيها الشركة غير المقيمة أو معفاة منها أو لا يجاوز سعر الضريبة المطبق في مصر.
 - أن تزيد نسبة الملكية في الشركة غير المقيمة على ١٠%.
 - أن يكون أكثر من ٧٠% من إيرادات الشركة غير المقيمة ناتجا عن توزيعات أو فوائد أو إتاوات أو أتعاب مقابل إدارة أو إيجارات ويراعى في حالة تطبيق حقوق الملكية أن يتم تحديد الأرباح الناتجة عن التصرف في تلك الاستثمارات على أساس الفرق بين تكلفة اقتناء الاستثمار وقيمة بيعه.

مادة (٥٢): لا يعد من التكاليف واجبة الخصم ما يأتي:

- ١- العوائد المدينة التي تدفعها الأشخاص الاعتبارية المنصوص عليها في المادة ٤٧ من هذا القانون على القروض والسلفيات التي حصلت عليها فيما يزيد على أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية وفقا للقوائم المالية التي يتم إعدادها طبقا لمعايير المحاسبة المصرية ، ولا يسري هذا الحكم على البنوك وشركات التأمين، وكذلك الشركات التي تباشر نشاط التمويل التي يصدر بتحديداتها قرار من الوزير.
- ٢- المبالغ التي تجنب لتكوين أو تغذية المخصصات على اختلاف أنواعها، عدا ما يأتي:
 - (أ) ٨٠% من مخصصات القروض التي تلتزم البنوك بتكوينها وفقا لقواعد إعداد وتصوير القوائم المالية وأسس التقييم الصادرة عن البنك المركزي^(١).
 - (ب) المخصصات الفنية التي تلتزم شركات التأمين بتكوينها بالتطبيق لأحكام قانون الإشراف والرقابة على التأمين في مصر الصادر بالقانون رقم ١٠ لسنة ١٩٨١.
- ٣- حصص الأرباح وأرباح الأسهم الموزعة، ومقابل الحضور الذى يدفع للمساهمين بمناسبة حضور الجمعيات العمومية.
- ٤- ما يحصل عليه رؤساء وأعضاء مجالس الإدارة من مكافآت العضوية وبدلاتها.
- ٥- حصة العاملين من الأرباح التي يتقرر توزيعها طبقا للقانون.
- ٦- التكاليف الأخرى المنصوص عليها في المادة ٢٤ من هذا القانون.

التعليق:

هي مادة مستحدثة لتوضيح ما لا يعد من التكاليف واجبة الخصم حتى لا يكون هناك أي مجال للاجتهاد. وقد أوضحنا في المادة السابعة من مواد الإصدار أن كل من المادة رقم ٥٨ ، ٥٩ من اللائحة التنفيذية أوضحت ما تشمله العوائد المدينة والمقصود بحقوق الملكية الوارد بالبند رقم ١ من المادة ٥٢ من القانون وكيفية حساب متوسط حقوق الملكية ومتوسط القروض والسلفيات.

ويتضح من هذه النصوص ما يلي :

- أن القروض والسلفيات تشمل السندات وأية صورة من صور التمويل بالدين من خلال أوراق مالية ذات عائد ثابت أو متغير .

(١) تم إلغاء الفقرة (أ) من البند ٢ من هذه المادة وذلك بمقتضى المادة الرابعة من القانون رقم (١١) لسنة ٢٠١٣ ليخضع بذلك مخصصات البنوك بالكامل عند تكوينها. مما أدى إلى مشاكل كثيرة في البنوك أدت إلى صدور قرار بقانون من رئيس الجمهورية المؤقت برقم ١٦٤ لسنة ٢٠١٣ ونشر بالجريدة الرسمية العدد ٥٠ تابع (أ) في ١٢/١٢/٢٠١٣ ليعيد هذا البند إلى ما كان عليه قبل إلغائه.

أن حقوق الملكية تحدد وفقاً للمعادلة الآتية :

- حقوق الملكية = رأس المال المدفوع + الاحتياطيات + الأرباح المرحلة
 - (الخسائر المرحلة + فروق إعادة التقييم المرحلة إلى الاحتياطيات
 في حالة عدم خضوعها للضريبة)
- في حالة وجود خسائر مرحلة فإنها تخصم من الأرباح المرحلة والاحتياطيات فقط ، فإن
 استنفذتها فلا يخصم الباقي من رأس المال المدفوع .
- في حالة وجود خسائر مرحلة تحسب النسبة على الوجه التالى :

إجمالى القروض والسلفيات

باقى حقوق الملكية بعد خصم الخسائر المرحلة من الأرباح المرحلة والاحتياطيات فقط
 (بعد أدنى رأس المال المدفوع)

حساب متوسط حقوق الملكية ومتوسط القروض والسلفيات:

- تنص المادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية للقانون على ما يلى :
- " مع مراعاة أحكام المادتين السابعة من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والبند " ١ " من المادة
 (٥٢) من القانون يحسب متوسط حقوق الملكية وفقاً للمعادلة الآتية :

حقوق الملكية أول السنة المالية + حقوق الملكية آخر السنة المالية

٢

حساب متوسط القروض والسلفيات في تطبيق حكم المادة ذاتها طبقاً للمعادلة الآتية :

رصيد القروض والسلفيات أول المدة + رصيد القروض والسلفيات آخر المدة

٢

وذلك مع مراعاة استبعاد القروض الحسنه والقروض التى لها عوائد غير خاضعة للضريبة والقروض التى لها فترة سماح لسداد العوائد فقط لحين انتهاء هذه الفترة من القروض والسلفيات التى حصل عليها الشخص الاعتباري عند مقارنة نسبة متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكية وفقاً لحكم هذه المادة " .

كما يتضح من النص ما يلى :

- تقرير معالجة القروض والسلفيات بنفس أسلوب معالجة متوسط حقوق الملكية وذلك باحتساب متوسط للقروض والسلفيات عند حساب النسبة الواردة بالمادتين السابعة من قانون الإصدار والبند " ١ " من المادة (٥٢) من القانون .

- عند حساب رصيد القروض والسلفيات سواءً في أول المدة أو في آخر المدة يجب استبعاد القروض التالية من كل منهما :
- القروض الحسنة (قروض بلا عوائد) .
 - القروض التي لها عوائد غير خاضعة للضريبة .
 - القروض التي لها فترة سماح لسداد العوائد (لحين انتهاء هذه الفترة) .

أمثلة :

مثال (١)

بلغ متوسط حقوق الملكية لإحدى شركات الأموال خلال عام ٢٠٠٩ مبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ جنيه في حين بلغ متوسط القروض والسلفيات للشركة خلال نفس العام مبلغ ٨,٠٠٠,٠٠٠ جنيه فإذا بلغت العوائد المدينة المدفوعة عن تلك القروض والسلفيات خلال العام مبلغ ٨٠٠,٠٠٠ جنيه.

المطلوب :

حساب القيمة المعتمدة من تلك العوائد .

الحل :

تطبيقاً لحكم البند " ١ " من المادة (٥٢) من القانون والمادة (٥٩) من اللائحة التنفيذية للقانون، لا يعد من التكاليف واجبة الخصم العوائد المدينة المدفوعة على متوسط القروض والسلفيات التي تزيد عن أربعة أمثال متوسط حقوق الملكية .

وعلى ذلك فيتم أولاً حساب نسبة متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكية ، فإذا كانت هذه النسبة تساوى أربعة أمثال أو أقل ، فتعتمد العوائد المدينة المدفوعة بالكامل ، أما لو زادت هذه النسبة عن أربعة أمثال فيتم احتساب العوائد المدفوعة عن أربعة أمثال متوسط القروض والسلفيات منسوبة إلى متوسط حقوق الملكية واعتماد هذه العوائد مع استبعاد الجزء الباقي منها وذلك طبقاً للمعادلة الآتية :

$$\text{نسبة القروض والسلفيات إلى حقوق الملكية} = \frac{\text{متوسط القروض والسلفيات}}{\text{متوسط حقوق الملكية}}$$

$$\text{العوائد المعتمدة (الواجبة الخصم)} = \text{نسبة القروض والسلفيات إلى حقوق الملكية} \times \text{إجمالي العوائد المدينة المدفوعة}$$

وبحساب نسبة متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكية أولاً لتقرير مدى اعتماد العوائد المدفوعة أو اعتماد العوائد المقابلة لأربعة أمثال هذه النسبة نحصل على ما يلي:

$$\lambda = \frac{٨,٠٠٠,٠٠٠}{١,٠٠٠,٠٠٠} = \frac{\text{متوسط القروض والسلفيات}}{\text{متوسط حقوق الملكية}}$$

ونظراً لزيادة هذه النسبة عن أربعة أمثال لذلك تحتسب العوائد المعتمدة على الوجه التالى:

$$\text{العوائد المعتمدة} = \frac{٨,٠٠٠,٠٠٠}{\lambda} = ٤ \times \frac{٨,٠٠٠,٠٠٠}{\lambda} = ٤٠٠,٠٠٠ \text{ جنيه}$$

ويكون المبلغ غير المعتمد من تلك العوائد = $٤٠٠,٠٠٠ - ٨٠,٠٠٠ = ٣٢٠,٠٠٠$ جنيه

مثال (٢)

بلغ متوسط حقوق الملكية لأحد الأشخاص الاعتبارية خلال عام ٢٠١٠ مبلغ ١٦,٠٠٠,٠٠٠ جنيه ، كما بلغ متوسط القروض والسلفيات خلال نفس العام مبلغ ٤٨,٠٠٠,٠٠٠ جنيه ، فإذا بلغت العوائد المدينة المدفوعة خلال العام مبلغ ٤,٠٠٠,٠٠٠ جنيه المطلوب: حساب قيمة العوائد المعتمدة .

الحل:

يتم أولاً حساب نسبة متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكية

$$\lambda = \frac{٤٨,٠٠٠,٠٠٠}{١٦,٠٠٠,٠٠٠} = ٣$$

ونظراً لأن هذه النسبة تقل عن أربعة أمثال متوسط القروض والسلفيات إلى متوسط حقوق الملكية ، لذلك يتم خصم العوائد المدينة المدفوعة بالكامل خلال العام وقدرها ٤,٠٠٠,٠٠٠ جنيه.

مثال (٣)

فيما يلى بيان بحقوق المساهمين والالتزامات طويلة الأجل من واقع قائمة المركز المالى فى أول وأخر السنة المالية لإحدى شركات الأموال عن سنة ٢٠١٠ :

قائمة المركز المالي في

٢٠١٠/١٢/٣١		٢٠١٠/١/١
٤,٢٠٠,٠٠٠	رأس المال المدفوع	٤,٠٠٠,٠٠٠
١,٠٠٠,٠٠٠	الاحتياطيات	١,٥٠٠,٠٠٠
...	أرباح مرحلة	٧٠٠,٠٠٠
٢,٠٠٠,٠٠٠	خسائر مرحلة	...
٣٠,٠٠٠,٠٠٠	قروض من البنوك	٣٢,٠٠٠,٠٠٠
٢,٠٠٠,٠٠٠	سندات	٢,٠٠٠,٠٠٠
٧,٠٠٠,٠٠٠	قرض من شركة شقيقة	٧,٣٠٠,٠٠٠

فإذا تو افرت لديك البيانات التالية :

- بلغت العوائد المدينة المدفوعة عن القروض والسلفيات خلال العام مبلغ ٣,٦٠٠,٠٠٠ جنيه.
- تشمل الاحتياطيات فروق إعادة تقييم لأصول الشركة خلال العام الماضي قيمتها ٨٠٠,٠٠٠ ج نظراً لتقسيم الشركة إلى شركتين شقيقتين ، علماً بأن تلك الفروق لا تخضع للضريبة .
- القرض الذى حصلت عليه الشركة من الشركة الشقيقة قرض حسن بدون عائد .

المطلوب:

حساب القيمة المعتمدة من العوائد المدينة

الحل:

١ - يتم استخراج حقوق الملكية في أول وآخر السنة المالية طبقاً لما يلي :

حقوق الملكية = رأس المال المدفوع

+ (الاحتياطيات - فروق إعادة التقييم غير الخاضعة للضريبة)

+ الأرباح المرحلة

- الخسائر المرحلة (تخصم من الاحتياطيات والأرباح المرحلة فقط)

٢ - يتم حساب القروض والسلفيات في أول وآخر السنة المالية مع مراعاة استبعاد القروض الحسنة .

٣ - يتم حساب متوسط حقوق الملكية وفقاً للمعادلة الآتية :

حقوق الملكية أول السنة + حقوق الملكية آخر السنة المالية

٤ - يتم حساب متوسط القروض والسلفيات طبقاً للمعادلة الآتية :

رصيد القروض والسلفيات أول المدة + رصيد القروض والسلفيات آخر المدة

٢

٥ - يتم حساب نسبة القروض والسلفيات إلى حقوق الملكية =

متوسط القروض والسلفيات

متوسط حقوق الملكية

٦ - وفي حالة زيادة هذه النسبة عن ٤ أمثال تستخرج العوائد المعتمدة طبقاً للمعادلة التالية:

$$\text{العوائد المعتمدة} = \frac{\text{إجمالي العوائد المدفوعة}}{\text{نسبة القروض والسلفيات إلى حقوق الملكية}} \times ٤$$

وعلى ذلك فيمكن حل المثال ٣ على الوجه التالي :

١ - حقوق الملكية		
٢٠١٠/١٢/٣١		٢٠١٠/١/١
٤,٢٠٠,٠٠٠	رأس المال المدفوع	٤,٠٠٠,٠٠٠
١,٠٠٠,٠٠٠	الاحتياطيات	١,٥٠٠,٠٠٠
٨٠٠,٠٠٠	فروق إعادة التقييم	٨٠٠,٠٠٠
٢٠٠,٠٠٠		٧٠٠,٠٠٠
	الأرباح المرحلة	٧٠٠,٠٠٠
٢,٠٠٠,٠٠٠	خسائر المرحلة	
٤,٢٠٠,٠٠٠	إجمالي حقوق الملكية (للمقارنة)	٥,٤٠٠,٠٠٠

٢- القروض والسلفيات

٢٠١٠/١٢/٣١		٢٠١٠/١/١
٣٠,٠٠٠,٠٠٠	قروض من البنوك	٣٢,٠٠٠,٠٠٠
٢,٠٠٠,٠٠٠	سندات	٢,٠٠٠,٠٠٠
	يستبعد قرض الشركة الشقيقة نظراً لأنه بدون عائد	
٣٢,٠٠٠,٠٠٠		٣٢,٠٠٠,٠٠٠

$$- ٣ \quad \text{متوسط حقوق الملكية} = \frac{٩,٦٠٠,٠٠٠}{٢} = \frac{٤,٢٠٠,٠٠٠ + ٥,٤٠٠,٠٠٠}{٢} = ٤,٨٠٠,٠٠٠ \text{ جنية}$$

$$- ٤ \quad \text{متوسط القروض والسلفيات} = \frac{٦٦,٠٠٠,٠٠٠}{٢} = \frac{٣٢,٠٠٠,٠٠٠ + ٣٤,٠٠٠,٠٠٠}{٢} = ٣٣,٠٠٠,٠٠٠ \text{ ج}$$

$$- ٥ \quad \text{نسبة القروض والسلفيات إلى حقوق الملكية} = \frac{٣٣,٠٠٠,٠٠٠}{٤,٨٠٠,٠٠٠} = \frac{\text{متوسط القروض والسلفيات}}{\text{متوسط حقوق الملكية}} = ٦,٨٧٥$$

$$- ٦ \quad \text{العوائد المعتمدة} = ٤ \times \frac{٣,٦٠٠,٠٠٠}{٦,٨٧٥} = ٢,٠٩٤,٥٤٥ \text{ جنية}$$

مثال ٤ :

فيما يلى بيان بمتوسط حقوق الملكية ومتوسط القروض والسلفيات وكذلك العوائد

المدينة المدفوعة لإحدى شركات الأموال خلال الأعوام ٢٠٠٩/٢٠٠٥ .

٢٠٠٩	٢٠٠٨	٢٠٠٧	٢٠٠٦	٢٠٠٥	السنوات
٩,٠٠٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠,٠٠٠	١١,٠٠٠,٠٠٠	١٤,٠٠٠,٠٠٠	١٢,٠٠٠,٠٠٠	بيان
١٠٠,٠٠٠,٠٠٠	١٠٤,٠٠٠,٠٠٠	١١٠,٠٠٠,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠	متوسط حقوق الملكية
١٠,٠٠٠,٠٠٠	١٠,٥٠٠,٠٠٠	١١,٠٠٠,٠٠٠	١٢,٠٠٠,٠٠٠	١١,٥٠٠,٠٠٠	متوسط القروض والسلفيات
					العوائد المدفوعة

المطلوب:

حساب القيمة المعتمدة من تلك العوائد تطبيقاً لحكم المادة السابعة من قانون الإصدار.

الحل:

٢٠٠٩	٢٠٠٨	٢٠٠٧	٢٠٠٦	٢٠٠٥	السنوات بيان
١٠٠,٠٠٠,٠٠٠	١٠٤,٠٠٠,٠٠٠	١١٠,٠٠٠,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠,٠٠٠	متوسط القروض والسلفيات
÷	÷	÷	÷	÷	÷
٩,٠٠٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠,٠٠٠	١١,٠٠٠,٠٠٠	١٤,٠٠٠,٠٠٠	١٢,٠٠٠,٠٠٠	متوسط حقوق الملكية
١١,١١ =	١٠,٤ =	١٠ =	٨,٥٧ =	٨,٣٣ =	=
٤ أمثال	٥ أمثال	٦ أمثال	٧ أمثال	٨ أمثال	النسبة المعتمدة وفقاً للمادة السابعة
					العوائد المعتمدة =
١٠,٠٠٠,٠٠٠	١٠,٥٠٠,٠٠٠	١١,٠٠٠,٠٠٠	١٢,٠٠٠,٠٠٠	١١,٥٠٠,٠٠٠	العوائد المدفوعة ×
٤ ×	٥ ×	٦ ×	٧ ×	٨ ×	النسبة المحددة بالمادة السابعة
÷	÷	÷	÷	÷	÷
١١,١١	١٠,٤	١٠	٨,٥٧	٨,٣٣	متوسط القروض ÷ متوسط حقوق الملكية
٣,٦٠٠,٣٦٠	٥,٠٤٨,٠٧٧	٦,٦٠٠,٠٠٠	٩,٨٠١,٦٣٤	١١,٠٤٤,٤١٨	= العوائد المعتمدة طبقاً للمادة السابعة

كما نصت المادة رقم ٦٠ من اللائحة علي " يجب إتباع القواعد التالية عند تحديد المخصصات التي تعد من التكاليف واجبة الخصم، في تطبيق أحكام الفقرة { أ } من البند [٢] من المادة (٥٢) من القانون:

١. يتم تحديد المخصصات التي تم تكوينها خلال العام وفقاً للمعايير الصادرة عن البنك المركزي بشأن إعداد وتصوير القوائم المالية ويحمل منها نسبة ٨٠% ضمن التكاليف واجبة الخصم.
٢. يتم تحديد المستخدم من مخصصات القروض لتغطية الديون المدومة التي حدثت خلال العام، وإذا كان المستخدم من هذه المخصصات يزيد عن نسبة الـ ٨٠% المحملة ضمن التكاليف واجبة الخصم، يتم خصم هذه الزيادة من المخصصات المكونة السابق خضوعها للضريبة. وبصفه عامة تخصم الزيادة المشار إليها من المخصصات التي لم يسبق خضوعها للضريبة أولاً.
٣. يراعى إضافة ما يتم تحصيله من قروض سبق إعدامها إلى الوعاء الخاضع للضريبة إذا كان قد سبق اعتماد هذه القروض كديون مدومة قبل تطبيق القانون. أما بالنسبة للقروض التي تمت معالجتها وفقاً لأحكامه فيتم إضافة ٨٠% مما تم تحصيله منها إلى الوعاء الضريبي.

وفي تطبيق حكم البند [٢] من المادة (٥٢) من القانون، تضاف قيمة الفوائد المجنبة إلى الوعاء الخاضع للضريبة وما يتم تحصيله من الفوائد المهمشة، ويخصم ما يتم إعدامه من الفوائد المجنبة، ولا تجوز إضافة الفوائد المهمشة إلى وعاء الضريبة.

تم استبدال المادة (٦٠) من اللائحة التنفيذية ضمن المادة الأولى من القرار رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ بتعديل اللائحة التنفيذية ونصت على:

" في تطبيق حكم الفقرة {أ} من البند [٢] من المادة (٥٢) من القانون تتبع القواعد التالية عند تحديد مخصصات القروض التي تعد من التكاليف واجبة الخصم، :

١. يتم تحديد المستخدم من مخصصات القروض لتغطية الديون المعدومة التي حدثت خلال العام، فإذا كان المستخدم من هذه المخصصات يزيد عن نسبة الـ (٨٠%) والمحملة ضمن التكاليف واجبة الخصم، يتم خصم هذه الزيادة من المخصصات المكونة السابق خضوعها للضريبة.
 ٢. وفي جميع الأحوال تخصم الزيادة المشار إليها من المخصصات التي لم يسبق خضوعها للضريبة أولاً.
- يراعى إضافة ما يتم تحصيله من قروض سبق إعدامها إلى الوعاء الخاضع للضريبة إذا كان قد سبق اعتماد هذه القروض كديون معدومة قبل تطبيق القانون. أما بالنسبة للقروض التي تمت معالجتها وفقاً لأحكامه فيتم إضافة ٨٠% مما تم تحصيله منها إلى الوعاء الضريبي،

وتضاف قيمة الفوائد المجنبة إلى الوعاء الخاضع للضريبة وما يتم تحصيله من الفوائد المهمشة، ويخصم ما يتم إعدامه من الفوائد المجنبة، ولا تجوز إضافة الفوائد المهمشة إلى وعاء الضريبة.

وفي هذا (قبل الاستبدال) فقد تضمن الكتاب الدوري الصادر من البنك المركزي المصري في شأن أسس تصنيف الأصول والالتزامات العرضية وتكوين المخصصات لها، القواعد التي تقضى بما يلي :

- بالنسبة للعوائد المدينة يلاحظ أن عدم سداد العوائد لمدة تزيد عن ٣ شهور يعنى ضرورة تكوين مخصص بنسبة ٢٠% إلى ٥٠% في حالة استمرار عدم سداد العوائد لمدة تجاوز ٦ شهور، ثم ١٠٠% في حالة استمرار عدم السداد لمدة تجاوز ١٢ شهراً .
- بالنسبة للتجاوزات في حدود السحب عن الحدود المصرح بها يلاحظ أنه إذا استمر التجاوز لمدة ٣ شهور دون سداد يعنى ضرورة تكوين مخصص بنسبة ٢٠% يزداد إلى ٥٠% إذا استمر التجاوز لمدة ٦ شهور ثم ١٠٠% إذا استمر التجاوز لمدة تزيد عن ١٢ شهراً .
- بالنسبة لمديونية الإعتمادات التي استحققت ولم تسدد وكذلك أقساط القروض والمراجعات والجدولة التي تستحق ولم تدفع يلاحظ أنه بمرور ٣ شهور عن استحقاق هذه المديونيات أو الأقساط يعنى ضرورة تكوين مخصص بنسبة ٢٠% تزداد إلى ٥٠% إذا استمرت لمدة ٦ شهور وإلى ١٠٠% إذا تجاوزت المدة ١٢ شهراً .

- بالنسبة للتسهيلات الائتمانية يلاحظ إن استمرار التسهيل دون تجديد بعد إنتهاء الصلاحية يعنى ضمنا أن التسهيل غير منتظم ويطالب البنك بتكوين مخصص بشأنه .
- بالنسبة للمخصص العام يتم احتسابه بواقع ١% للديون المنتظمة والقيمة غير المغطاة من الالتزامات العرضية المنتظمة (اعتمادات مستنديه / خطابات ضمان / التزامات قبول) وذلك بعد استبعاد المضمون منها بودائع أو شهادات إيداع أو خطابات ضمان لصالح البنك من بنوك درجة أولى .

كما تنص المادة ٣٧ من قانون الإشراف والرقابة على التأمين في مصر رقم ١٠ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون ٩١ لسنة ١٩٩٥ ، على ما يلى :

" تلتزم الشركة بتكوين المخصصات الفنية اللازمة لمقابلة التزاماتها قبل حملة الوثائق والمستفيدين منها، وذلك على الوجه الآتي:

أولا : بالنسبة لتأمينات الأشخاص وعمليات تكوين الأموال

- (أ) الاحتياطي الحسابي ، ويتم تقديره بمعرفة خبير اكتواري وفقاً للأسس الفنية التى يعتمدها مجلس إدارة الهيئة .
- (ب) مخصص المطالبات تحت التسديد بقيمة المطالبات التى لم يتم تسويتها حتى تاريخ إعداد الميزانية .

ثانيا : بالنسبة لتأمينات الممتلكات والمسئوليات:

(أ) مخصص الأخطار السارية :

يتم تكوينه لمقابلة التزامات الشركة عن عمليات التأمين المصدرة قبل انتهاء السنة المالية ومازالت سارية بعد انتهائها ويحدد أدنى النسب التالية من جملة اكتتابات الشركة عن السنة المالية المنقضية:

- ١ - ٤٧% عن عمليات التأمين الإجباري عن المسئولية المدنية الناشئة عن حوادث السيارات .
- ٢ - ٢٥% عن عمليات التأمين من أخطار النقل البحري والجوى .
- ٣ - ٤٠% عن باقي العمليات .

وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون قواعد ونسب توظيف هذه الأموال وكذلك طرق تقييمها. وتودع الأموال النقدية والأوراق المالية التى تكون جزءاً من تلك الأموال فى أحد البنوك المسجلة لدى البنك المركزي المصرى وتلتزم الشركة بالإذن للبنك المختص بأن يقدم إلى الهيئة جميع البيانات التى تطلبها عن هذه الأموال .

وعلى كل شركة أن تقدم إلى الهيئة بيانات عن أموالها المخصصة وفقاً لأحكام هذه المادة في المواعيد التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون .
وللهيئة أن تتخذ ما تراه مناسباً في أى وقت للتحقق من قيام الشركة بتنفيذ أحكام هذه المادة .
وعلى الشركة أن تخطر الهيئة بكل التصرفات أو الأحكام النهائية التي ترد على الأموال الواجب تخصيصها والتي من شأنها إنشاء حق من الحقوق العينية العقارية أو نقله أو تغييره أو زواله وذلك قبل شهرها بطريق التسجيل أو القيد " .

مادة (٥٣):

قبل التعديل: في حالة تغيير الشكل القانوني لشخص اعتباري أو أكثر لا يدخل في حساب الأرباح والخسائر الأرباح أو الخسائر الرأسمالية الناتجة عن إعادة التقييم، بشرط إثبات الأصول والالتزامات بقيمتها الدفترية وقت تغيير الشكل القانوني وذلك لأغراض حساب الضريبة، وأن يتم حساب الإهلاك على الأصول وترحيل المخصصات والاحتياطيات وفقاً للقواعد المقررة قبل إجراء هذا التغيير.

ويعد تغييراً للشكل القانوني على الأخص ما يأتي:

- ١- اندماج شركتين مقيمتين أو أكثر.
- ٢- تقسيم شركة مقيمة إلى شركتين مقيمتين أو أكثر.
- ٣- تحول شركة أشخاص إلى شركة أموال أو تحول شركة أموال إلى شركة أموال أخرى.
- ٤- شراء أو الاستحواذ على ٥٠% أو أكثر من الأسهم أو حقوق التصويت، سواء من حيث العدد أو القيمة في شركة مقيمة مقابل أسهم في الشركة المشتري أو المستحوذ.
- ٥- شراء أو الاستحواذ على ٥٠% أو أكثر من أصول والالتزامات شركة مقيمة من قبل شركة مقيمة أخرى في مقابل أسهم في الشركة المشتري أو المستحوذ.
- ٦- تحول شخص اعتباري إلى شركة أموال.

التعليق:

معنى هذه المادة أنها أخضعت أرباح إعادة التقييم عند دخولها ضمن حساب الأرباح والخسائر حيث أنه طالما تمت إعادة التقييم لابد من إثباتها بدفاتر الشركة الدامجة (الجديدة) ولا يملك مراقب الحسابات إلا أن يظهر قيمة إعادة التقييم، والقانون القديم كان يعفي صراحة أرباح إعادة التقييم من الضريبة.

وهذا ما أوضحته المادة رقم (٦١) ^(١) من اللائحة حيث نصت علي " لا يدخل في وعاء الضريبة، في تطبيق حكم المادة (٥٣) من القانون، الأرباح والخسائر الرأسمالية الناتجة عن إعادة التقييم في حالة تغيير الشكل القانوني للشخص الإعتباري، وذلك بالشروط الآتية:

١. أن يتم إثبات الأصول والالتزامات بقيمتها الدفترية وقت تغيير الشكل القانوني.
٢. أن يتم حساب الإهلاك على الأصول وترحيل المخصصات والاحتياطيات وفقاً للقواعد المقررة على القيم الدفترية للأصول والالتزامات قبل إجراء هذا التغيير."

(١) استبدلت ضمن المادة الأولى من القرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ بتعديل اللائحة التنفيذية وسنورد النص الجديد بعد النص الجديد للمادة رقم ٥٣ من القانون.

كما نصت المادة رقم ٦٢ من اللائحة علي" في تطبيق حكم المادة (٥٣) من القانون، على الشخص الإعتباري إثبات الأصول والالتزامات في الدفاتر والسجلات التي يلتزم بإمسائها طبقاً لحكم المادة (٧٨) منه على أساس القيمة بعد إعادة التقييم، كما أن عليه إعداد قائمة الدخل وفقاً لهذه القيم."

كما جاء نص المادة ٦٣^(١) من اللائحة ونص علي " لإغراض حساب الضريبة طبقاً لحكم المادة (٥٣) من القانون، تحتفظ الشركة بالقوائم المالية وبكشوف و سجل يبين فيه القيم الدفترية للأصول والالتزامات قبل تغيير الشكل القانوني.

ويجب متابعة فروق إعادة التقييم الناتجة عن تغيير الشكل القانوني للشخص الإعتباري، وتكون المعاملة الضريبية لها على النحو الآتي:

١. في حالة التصرف في الأصول الثابتة، المنصوص عليها في البنود [١] و [٢] و [٤] من المادة (٢٥) من القانون، تخضع الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التصرف في هذه الأصول للضريبة، ويتم حسابها على أساس الفرق بين القيمة الدفترية قبل تغيير الشكل القانوني وبين قيمة التصرف فيها.

٢. بالنسبة للأصول المنصوص عليها في البند [٣] من المادة (٢٥) من القانون، يتم حساب الإهلاك الخاص بها على أساس القيمة الدفترية لها قبل تغيير الشكل القانوني، وفي حالة التصرف فيها يتم معالجتها وفقاً لأحكام المادة (٢٦) من القانون.

يتم متابعة حركة الاحتياطات والمخصصات على أساس أرصدة هذه الاحتياطات والمخصصات قبل تغيير الشكل القانوني، وتخضع الزيادة التي تطرأ عليها ويكون مصدرها من فروق إعادة التقييم للضريبة، وذلك فيما عدا الفروق الناتجة عن إعادة التقييم المنصوص عليه في البندين (١) و (٢) من هذه المادة والسابق خضوعها للضريبة في حالة إضافتها للاحتياطات."

ثم استبدلت المادة (٦٣) من اللائحة ضمن المادة الأولى من القرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ ونصت علي " لإغراض حساب الضريبة طبقاً لحكم المادة (٥٣) من القانون، تحتفظ الشركة بالقوائم المالية وكشوف و سجل يبين فيه القيم الدفترية للأصول والالتزامات قبل تغيير الشكل القانوني.

ويجب متابعة فروق إعادة التقييم الناتجة عن تغيير الشكل القانوني للشخص الإعتباري، وتكون المعاملة الضريبية لها على النحو الآتي:

١. في حالة التصرف في الأصول الثابتة: تخضع الأرباح الرأسمالية التي تتحقق نتيجة أي صورة من صور التصرف في هذه الأصول السابق تقييمها بما فيها هلاك الأصول أو الاستيلاء عليها والمنصوص عليها في البنود (١) و (٢) و (٤) من المادة (٢٥) من القانون والناتجة عن التصرف

(١) استبدلت ضمن المادة الأولى من القرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ بتعديل اللائحة التنفيذية. راجع القرار بصفحة رقم ٤٠٨

- في هذه الأصول للضريبة، ويتم حسابها على أساس الفرق بين القيمة الدفترية قبل تغيير الشكل القانوني وبين قيمة التصرف فيها.
٢. بالنسبة للأصول المنصوص عليها في البند [٣] من المادة (٢٥) من القانون، يتم حساب الإهلاك الخاص بها على أساس القيمة الدفترية لها قبل تغيير الشكل القانوني، وفي حالة التصرف فيها يتم معالجتها وفقاً لأحكام المادة (٢٦) من القانون.
٣. يتم متابعة حركة الاحتياطات والمخصصات على أساس أرصدة هذه الاحتياطات والمخصصات قبل تغيير الشكل القانوني، وتخضع الزيادة التي تطرأ عليها ويكون مصدرها من فروق إعادة التقييم للضريبة، وذلك فيما عدا الفروق الناتجة عن إعادة التقييم المنصوص عليه في البندين (١) و(٢) من هذه المادة والسابق خضوعها للضريبة في حالة إضافتها للاحتياطات.
٤. الأرباح التي تتحقق عند التصفية، ويتحقق ذلك في حالة حصول أى تغيير في قيمة الأصول بعد تغيير الشكل القانوني كما هو الحال في تكلفة الأراضي، وفي هذه الحالة تخضع الأرباح الناتجة عن هذه الأصول للضريبة عند التصفية.

كما نصت المادة رقم ٦٤ من اللائحة علي" في حالة إخلال الشركة بشرط إثبات الأصول والالتزامات بالقيمة الدفترية وقت تغيير الشكل القانوني لأغراض الضريبة فإن الأرباح الرأسمالية الناتجة عن تغيير الشكل القانوني تخضع للضريبة قبل خصم أى خسائر منها، ودون إخلال بحق الشركة في اعتماد نسب الإهلاكات وفقاً للقيم الجديدة بعد إعادة التقييم. ويعتمد التغيير في الشكل القانوني من تاريخ التأشير في السجل التجارى.

مادة (٥٣)

بعد التعديل الأول: تم تعديل هذه المادة ضمن القانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢ الصادر في ٦ ديسمبر في الجريدة الرسمية العدد ٤٩ تابع (أ)، ضمن المادة الثانية منه و تنص على الآتي:

في حالة تغيير الشكل القانوني لشخص اعتباري أو أكثر تخضع للضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن إعادة التقييم بما في ذلك حالات الاندماج والتقسيم بكافة صورها، ويعد من التغيير في الشكل القانوني الحالات الآتية:

١. اندماج شركتين مقيمتين أو أكثر.
٢. اندماج شركة غير مقيمة مع شركة مقيمة.
٣. تقسيم شركة مقيمة إلى شركتين مقيمتين أو أكثر.
٤. تحول شركة أشخاص إلى شركة أموال أو تحول شركة أموال إلى شركة أموال أخرى.
٥. تحول شخص اعتباري إلى شركة أموال.

وفي حالة تحقق أرباح رأسمالية ناتجة عن إعادة التقييم مع عدم تغيير الشكل القانوني للشخص

الاعتباري ، لا يتم إدراج هذه الأرباح في حساب الأرباح والخسائر، على أن يتم حساب الإهلاك لأغراض الضريبة على قيم الأصول قبل إعادة التقييم ، وفي هذه الحالة لا يعتد بالخسائر الناتجة عن إعادة التقييم كما لا يجوز ترحيلها إلى سنوات تالية.

مادة (٥٣)

تم تم التعديل الثاني: تم التعديل على هذه المادة للمرة الثانية ضمن القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ الصادر في ١٨ مايو في الجريدة الرسمية العدد ٢٠ (مكرر) ضمن المادة الثانية منه وتنص على الآتي:

تخضع للضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن إعادة التقييم، بما فيها أرباح الاستحواذ في حالة تغيير الشكل القانوني للشخص الاعتباري، ويكون للشخص الاعتباري تأجيل الخضوع للضريبة بشرط إثبات الأصول والإلتزامات بقيمتها الدفترية وقت تغيير الشكل القانوني وذلك لأغراض حساب الضريبة، وأن يتم حساب الإهلاك على الأصول وترحيل المخصصات والإحتياطات وفقاً للقواعد المقررة قبل إجراء هذا التغيير. ويعد تغييراً للشكل القانوني على الأخص ما يأتي:

١. اندماج شركتين مقيمتين أو أكثر.
٢. تقسيم شركة مقيمة إلى شركتين مقيمتين أو أكثر.
٣. تحول شركة أشخاص إلى شركة أموال أو تحول شركة أموال إلى شركة أموال أخرى (ملغي)^(١).
٤. شراء أو الاستحواذ علي (٣٣ %) أو أكثر من الأسهم أو حقوق التصويت، سواء من حيث العدد أو القيمة في شركة مقيمة (ملغي)^(٢).
٥. تقسيم شركة مقيمة إلى شركتين مقيمتين أو أكثر.
٦. تحول شخص اعتباري إلى شركة أموال.

ويشترط لتأجيل الخضوع للضريبة ألا يتم التصرف في الأسهم أو الحصص الناتجة عن تغيير الشكل القانوني خلال الثلاث السنوات التالية لتاريخ تغيير الشكل القانوني أو ألا يكون أحد أطراف عملية تغيير الشكل القانوني شخص غير مقيم.

وقد استبدلت المادة (٦١) من اللائحة التنفيذية^(٣) ضمن المادة الأولى من القرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ ونصت على:

(١) تم إلغاء هذا البند بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ ضمن المادة الرابعة منه وتم إضافته مرة أخرى بالقرار بقانون رقم ١٧ لسنة ٢٠١٥.

(٢) تم إلغاء هذا البند بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ ضمن المادة الرابعة منه وتم إضافته مرة أخرى بالقرار بقانون رقم ١٧ لسنة ٢٠١٥.

(٣) وقد تم تعديل المادة رقم ٦١ من اللائحة ضمن القرار الوزاري رقم ١٩٥ لسنة ٢٠١٧ أنظر نص القرار بالصفحة رقم ٤٤٤ من هذا الكتاب.

" في تطبيق حكم المادة (٥٣) من القانون ، تخضع الأرباح الرأسمالية الناتجة عن إعادة التقييم بما فيها أرباح الاستحواذ للضريبة في حالة تغيير الشكل القانوني للشخص الإعتباري، ويجوز للشخص الاعتباري تأجيل الخضوع للضريبة وفقاً لما يأتي:

١. أن يتم إثبات الأصول والالتزامات بقيمتها الدفترية وقت تغيير الشكل القانوني.
 ٢. أن يتم حساب الإهلاك على الأصول وترحيل المخصصات والاحتياطيات وفقاً للقواعد المقررة على القيم الدفترية للأصول والالتزامات قبل إجراء هذا التغيير."
 ٣. ألا يتم التصرف في الأسهم أو الحصص الناتجة عن تغيير الشكل القانوني خلال الثلاث سنوات التالية لتاريخ الشكل القانوني.
 ٤. ألا يكون أحد أطراف عملية تغيير الشكل القانوني شخص غير مقيم.
- ومع عدم الإخلال بأحكام هذه المادة تُعد الصفقة استحواذاً في تطبيق حكم البندين (٤، ٥) من المادة (٥٣) من القانون إذا كانت قيمة الأسهم المشتراة (٣٣%) أو أكثر في الفترة الضريبية

مادة (٥٣)

تم تم التعديل الثالث: تم التعديل على هذه المادة للمرة الثالثة ضمن القانون رقم ٧٦ لسنة ٢٠١٧ الصادر في ١٩ يونية في الجريدة الرسمية العدد ٢٤ مكرر (ب) في المادة الثانية منه وتنص على الآتي:

تخضع للضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن إعادة التقييم. في حالة تغيير الشكل القانوني للشخص الاعتباري، ويكون للشخص الاعتباري تأجيل الخضوع للضريبة بشرط إثبات الأصول والالتزامات بقيمتها الدفترية وقت تغيير الشكل القانوني وذلك لأغراض حساب الضريبة، وأن يتم حساب الإهلاك على الأصول وترحيل المخصصات والإحتياطيات وفقاً للقواعد المقررة قبل إجراء هذا التغيير.

ويعد تغييراً للشكل القانوني للشخص الاعتباري على الأخص ما يأتي:

١. اندماج شركتين مقيمتين أو أكثر.
٢. تقسيم شركة مقيمة إلى شركتين مقيمتين أو أكثر.
٣. تحول شركة أشخاص إلى شركة أموال أو تحول شركة أموال إلى شركة أموال أخرى
٤. تحول شخص اعتباري إلى شركة أموال.

ويشترط لتأجيل الخضوع للضريبة ألا يتم التصرف في الأسهم أو الحصص الناتجة عن تغيير الشكل القانوني خلال الثلاث السنوات التالية لتاريخ تغيير الشكل القانوني . وتستحق الضريبة المؤجلة إذا طرأ تغيير آخر على الشكل القانوني للشخص الاعتباري أو إذا انقضى لأي سبب من أسباب الانقضاء.

مادة (٥٤):

تخصم الضريبة الأجنبية التي تقوم بأدائها شركة مقيمة عن أرباحها المحققة في الخارج من الضريبة المستحقة عليها وفقاً لأحكام هذا القانون وبشرط تقديم المستندات المؤيدة لها. ولا تخصم الخسائر المحققة في الخارج من وعاء الضريبة في مصر عن ذات الفترة الضريبية أو أي فترة تالية.

ولا يجوز أن يتجاوز الخصم المذكور بالفقرة الأولى الضريبة واجبة السداد في مصر والتي كان يمكن أن تستحق عن الأرباح المحققة من أعمال في الخارج.

التعليق:

وهي مادة مستحدثة حيث أوضح المشرع بأنه يتم خصم الضريبة الأجنبية المسددة في الخارج عن نشاط الفرع التابع الموجود بالخارج مع التوضيح بأن الخصم يكون في حدود الضريبة المفروضة بهذا القانون ٢٠% وكذلك لا يجوز خصم الخسائر المحققة بالخارج.

وفي هذا الصدد جاءت اللائحة التنفيذية في المواد ٦٥، ٦٦، ٦٧ لتوضح كيفية تطبيق المادة ٥٤

من القانون حيث نصت المادة ٦٥ علي " يقصد بالأرباح المحققة في الخارج التي يسرى بشأنها نظام خصم الضريبة الأجنبية من الضريبة على الدخل في مصر، المنصوص عليه في المادة (٥٤) من القانون ، أرباح العمليات والفروع والتوزيعات ونتاج التعامل في الأوراق المالية التي تحصل عليها الشركات المقيمة مقابل استثماراتها في شركات بالخارج والإتاوات والإيجارات و العوائد المحصلة على قروض ممنوحة بالخارج."

ونصت المادة رقم ٦٦ من اللائحة علي " يشترط لخصم الضريبة الأجنبية المدفوعة بالخارج

من الضريبة على الدخل في مصر، في تطبيق حكم المادة (٥٤) من القانون، ما يأتي:

١. أن تقدم الشركة المستندات المؤيدة لسداد الضريبة الأجنبية لحسابها.
٢. ألا يتجاوز خصم الضريبة المؤداة في الخارج الضريبة واجبة السداد في مصر التي يتم تحديدها وفقاً للقانون.
٣. ألا يتجاوز ما يدخل في نظام الخصم بالنسبة للضريبة على التوزيعات ونتاج التعامل في الأوراق المالية الضريبة المباشرة المستقطعة من هذه المبالغ.

ويتم حساب الضريبة الواجبة السداد في مصر على أساس إجمالي الأرباح المحققة في الخارج الداخلة ضمن إيرادات الشركة المقيمة مضروباً في سعر الضريبة المنصوص عليه في الفقرة الأولى من المادة (٤٩) من القانون.

ونصت **المادة ٦٧ من اللائحة علي** " في تطبيق حكم المادة (٥٤) من القانون، يراعى عدم خصم أى خسائر محققة في الخارج من الأرباح المحققة في مصر. وتُعامل الأرباح المحققة في كل دولة على حده معاملة مستقلة عن الأرباح المحققة من الدول الأخرى، ولا يجوز خصم خسائر النشاط في دولة من أرباح النشاط في دوله أخرى."

مادة (٥٥):

لا يسرى حكم المادة ٢٩ على الخسائر التي تحملتها الشركة في الفترة الضريبية والفترات السابقة إذا طرأ تغيير في ملكية رأس مالها بنسبة تزيد على ٥٠% من الحصص أو الأسهم أو في حقوق التصويت على أن يصاحب ذلك تغيير النشاط.

ويشترط لسريان حكم الفقرة السابقة على الشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم أن تكون أسهمها غير مطروحة للتداول في سوق الأوراق المالية المصرية.

التعليق:

هذه المادة مستحدثة والغرض منها منع شراء شركات خاسرة للتمتع بترحيل هذه الخسائر في النشاط الجديد للمشتريين الجدد. وأوضحت ذلك **المادة رقم ٦٨ من اللائحة التنفيذية حيث نصت علي** " لا يعتبر تغييراً للنشاط، في تطبيق حكم الفقرة الأولى من المادة (٥٥) من القانون، إضافة نشاط مرتبط بالنشاط الأصلي أو مكمل له.

وإذا طرأ تغيير في ملكية رأس مال الشركة فلا يجوز لها ترحيل الخسائر التي تحملتها خلال الفترة أو الفترات الضريبية السابقة، في حالة توافر الشروط الآتية:

١. أن تزيد نسبة التغيير في ملكية رأس مال الشركة على ٥٠% من الحصص أو الأسهم أو في حقوق التصويت.

٢. تغيير نشاط الشركة.

٣. أن تكون أسهم الشركة غير مطروحة للتداول في سوق الأوراق المالية المصرية وذلك بالنسبة للشركات المساهمة وشركات التوصية بالأسهم.

وفي حالة عدم توافر أي من الشروط الواردة بالبند [١] و [٢] و [٣] من هذه المادة، يحق للشركة ترحيل الخسائر بشرط ألا تتحقق هذه الشروط مجتمعة خلال الثلاث سنوات التالية لتحقيق أي منها."

كما نصت **المادة رقم ٦٩ من اللائحة علي** " لا يُعتد بالتغيير في الشكل القانوني للشخص الاعتباري أو التغيير في ملكية رأسماله، إذا ثبت أن التغيير كان بقصد تجنب الالتزامات الضريبية."

إعداد **المخالف في تطبيق قانون** شركة **ATC** للخبرة الاستشارية
أحمد شحاته حنفي **ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥** أشرف عبد الغنى
خصم الضريبة الأجنبية **ضريبة الأشخاص الإعتبارية** الكتاب الثالث

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المخالف في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
الضريبة المستقطعة من المنبع

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الرابع

الكتاب الرابع

الضريبة المستقطعة من المنبع

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المخالف في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
الضريبة المستقطعة من المنبع

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الرابع

الكتاب الرابع الضريبة المستقطعة من المنبع

مادة (٥٦):

تخضع للضريبة بسعر ٢٠% المبالغ التي يدفعها أصحاب المنشآت الفردية والأشخاص الاعتبارية المقيمة في مصر والجهات غير المقيمة التي لها منشأة دائمة في مصر لغير المقيمين في مصر وذلك دون خصم أى تكاليف منها. وتشمل هذه المبالغ ما يأتي:

- ١- **العوائد.**
- ٢- **الإتاوات** عدا المبالغ التي تدفع للخارج مقابل تصميم أو حقوق معرفة لخدمة الصناعة. ويحدد الوزير بالاتفاق مع الوزير المختص بالصناعة الحالات التي تكون فيها حقوق المعرفة لخدمة الصناعة.
- ٣- **مقابل الخدمات،** ولا يعتبر من قبيل مقابل الخدمات نصيب المنشأة الدائمة العاملة في مصر من المصروفات الإدارية ومصروفات الرقابة والإشراف التي يتحملها مركزها الرئيسي في الخارج.
- ٤- **مقابل نشاط الرياضي أو الفنان** سواء دفع له مباشرة أو من خلال أى جهة.

ويعفى من الضريبة المنصوص عليها في هذه المادة عوائد القروض والتسهيلات الائتمانية التي تحصل عليها الحكومة ووحدات الإدارة المحلية وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة من مصادر خارج مصر. كما تعفى شركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام و القطاع الخاص من هذه الضريبة بشرط أن تكون مدة القرض أو التسهيل ثلاث سنوات على الأقل. وتلتزم المنشآت والأشخاص والجهات المشار إليها بحجز مقدار الضريبة المستحقة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال الخمسة عشر يوماً التالية من الشهر التالي للشهر الذي تم فيه الخصم.

إلا أن هذه المادة تعدلت لأول مرة في ٦ ديسمبر سنة ٢٠١٢ ضمن المادة الثانية من القانون رقم ١٠١ و الذى تم نشره فى الجريدة الرسمية العدد ٤٩ تابع (أ) وكان النص كالتالي:

المادة رقم (٥٦) بعد التعديل الأول:

تخضع للضريبة بسعر ٢٠% المبالغ التي يدفعها أصحاب المنشآت الفردية والأشخاص الاعتبارية المقيمة في مصر والجهات غير المقيمة التي لها منشأة دائمة في مصر لغير المقيمين في مصر وذلك دون خصم أى تكاليف منها.

وتشمل هذه المبالغ ما يأتي:

١- **العوائد.**

٢- **الإتاوات:**

٣- **مقابل الخدمات،** ولا يعتبر من قبيل مقابل الخدمات نصيب المنشأة الدائمة العاملة في مصر من المصروفات الإدارية ومصروفات الرقابة والإشراف التي يتحملها مركزها الرئيسي في الخارج. ويجب عند تحديد أرباح المنشأة الدائمة، ألا يزيد ما يعتمد ضمن المصروفات الإدارية ومصروفات الرقابة والإشراف التي يتحملها المركز الرئيسي في الخارج على **١٠% من صافي الربح الضريبي للمنشأة.** وعلى ألا تتضمن المصروفات المحملة في حدود هذه النسبة أية إتاوات أو عوائد أو عمولات أو أجور مباشرة، وبشرط تقديم شهادة من مراقب حسابات المركز الرئيسي معتمدة وموثقة.

٤- **مقابل نشاط الرياضي أو الفنان** سواء دفع له مباشرة أو من خلال أى جهة.

ويعفى من الضريبة المنصوص عليها في هذه المادة عوائد القروض والتسهيلات الائتمانية التي تحصل عليها الحكومة ووحدات الإدارة المحلية وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة من مصادر خارج مصر.

كما تعفى شركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام والقطاع الخاص من هذه الضريبة بشرط أن تكون مدة القرض أو التسهيل ثلاث سنوات على الأقل.

وتلتزم المنشآت والأشخاص والجهات المشار إليها في الفقرة الأولى من هذه المادة بما في ذلك الشركات والمنشآت والفروع المقامة وفقاً لأحكام قانون المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة وكذلك المشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة بحجم مقدار الضريبة المستحقة وتوريدها إلي المصلحة في أول يوم عمل تال لليوم الذى تم فيه حجز الضريبة.

التعليق:

هي مادة مقابلة للمادة رقم ١١١ مكرر بالقانون القديم مع إعفاء عوائد القروض الأجنبية إذا كانت مدة القرض أو التسهيل لا تقل عن ٣ سنوات بالنسبة للقطاع العام وكذلك القطاع الخاص بعد أن كان الإعفاء قاصر في القانون القديم علي الحكومة ووحدات الإدارة المحلية فقط. مع إطلاق الإعفاء للحكومة ووحدات الإدارة المحلية بدون حد أدنى لفترة القرض.

ونصت المادة رقم ٧١ من اللائحة علي " تشمل العوائد، في تطبيق حكم البند [١] من المادة (٥٦) من القانون، جميع ما تنتجه القروض والسلفيات والديون أيا كان نوعها والسندات والأذون." كما أوضحت المادة رقم ٧٢ من اللائحة ما لا يعتبر من الخدمات ونصت علي " لا يعد مقابل الخدمات التالية من قبيل مقابل الخدمات المنصوص عليه في البند [٣] من المادة (٥٦) من القانون:

١. النقل أو النولون.
٢. الشحن.
٣. التأمين.
٤. التدريب.
٥. الاشتراك في المعارض والمؤتمرات.
٦. القيد في البورصات العالمية.
٧. الإعلان والترويج المباشر.
٨. الخدمات المرتبطة بأداء الشعائر الدينية^(١).
٩. الإقامة بالفنادق أو أي أماكن أخرى.

كما أوضحت المادة ٧٣ من اللائحة كيفية التطبيق في حال إذا كان هناك اتفاقية تجنب ازدواج ضريبي ونصت علي " يخضع للضريبة طبقاً لحكم المادة (٥٦) من القانون مقابل الخدمات المؤداة بالخارج في دول ليس بينها وبين جمهورية مصر العربية اتفاقيات تجنب ازدواج ضريبي، وفي حالة تأدية الخدمات في دول بينها وبين جمهورية مصر العربية اتفاقيات تجنب ازدواج ضريبي فيتم تطبيق أحكام هذه الاتفاقيات، بشرط التزام الجهة التي تؤدي هذا المقابل بتقديم المستندات التي تثبت ارتباط هذه الخدمات بنشاطها وسداد هذا المقابل .

وعلى الجهات التي تتطلب طبيعة عملها الحصول على خدمات مستمرة تؤدي في الخارج أن تتقدم للمصلحة بالحصول على الرأي المسبق بشأن المعاملة الضريبية، وفقاً لحكم المادة (١٢٧) من القانون."

وأوضحت المادة^(٢) ٧٤ من اللائحة النسبة المسموح خصمها مقابل نصيب المنشأة في مصروفات المركز الرئيسي بالخارج ونصت علي " لا يعد من قبيل مقابل الخدمات، في تطبيق حكم المادة (٥٦) من القانون، نصيب المنشأة الدائمة العاملة في مصر من المصروفات الإدارية ومصروفات الرقابة والإشراف التي يتحملها المركز الرئيسي في الخارج.

(١) تم إضافة البند رقم ٨ والبند رقم ٩ ضمن المادة الثانية من قرار وزير المالية رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ المعدل لبعض أحكام اللائحة التنفيذية للقانون أنظر

صفحة رقم ٤٢٣ من هذا الكتاب

(٢) استبدلت هذه المادة بتعديلات اللائحة التنفيذية بالقرار رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ ضمن المادة الثانية منه وفيها تم زيادة مصروفات المركز الرئيسي من ٧% إلى ١٠%

ويجب عند تحديد أرباح المنشأة الدائمة، ألا يزيد ما يعتمد ضمن المصروفات الإدارية ومصروفات الرقابة والإشراف التي يتحملها المركز الرئيسي في الخارج على ٧% من صافي الربح الضريبي للمنشأة، على ألا تتضمن المصروفات المحملة في حدود هذه النسبة أية إتاوات أو عوائد أو عمولات أو أجور مباشرة، وبشروط تقديم شهادة من مراقب حسابات المركز الرئيسي معتمدة وموثقة."

ثم استبدل نص المادة (٧٤) من اللائحة بالقرار رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ لينص على:

" لا يعد من قبيل مقابل الخدمات، في تطبيق حكم المادة (٥٦) من القانون، نصيب المنشأة الدائمة العاملة في مصر من المصروفات الإدارية ومصروفات الرقابة والإشراف التي يتحملها المركز الرئيسي في الخارج.

ويجب عند تحديد أرباح المنشأة الدائمة، ألا يزيد ما يعتمد ضمن المصروفات الإدارية ومصروفات الرقابة والإشراف التي يتحملها المركز الرئيسي في الخارج على (١٠%) من صافي الربح الضريبي للمنشأة، على ألا تتضمن المصروفات المحملة في حدود هذه النسبة أية إتاوات أو عوائد أو عمولات أو أجور مباشرة، وبشروط تقديم شهادة معتمدة وموثقة من مراقب حسابات المركز الرئيسي."

كما بينت اللائحة في المادة رقم ٧٥ وضع القروض الأجنبية المتعاقد عليها قبل تطبيق القانون ومتى يكون العائد عليها معفي من الضريبة فنصت على " يشترط لسريان الإعفاء المقرر لعوائد القروض طبقاً لحكم الفقرة قبل الأخيرة من المادة (٥٦) من القانون، ألا تقل مدة القرض عن ثلاث سنوات، وإذا كان تاريخ عقد القرض سابقاً على تاريخ العمل بالقانون فإن الإعفاء يسرى على العوائد المستحقة اعتباراً من تاريخ العمل بالقانون."

وبينت اللائحة بالمادة رقم ٧٦ منها النموذج الذي يتم التوريد عليه هذه المبالغ ونصت على يكون الإخطار بحجز الضريبة وتوريدها إلى المأمورية المختصة، طبقاً للمادة (٥٦) من القانون، على النموذج رقم (١١ مستقطعه).

ويقصد بالمأمورية المختصة في هذا الشأن المأمورية التي يتبعها دافع المبالغ المنصوص عليها في المادة المشار إليها.

ثم عدلت المادة رقم (٧٦)^(١) من اللائحة التنفيذية بالقرار الوزاري رقم ٧٧١ لسنة ٢٠٠٩ وكان نصه كالآتي:

(١) ثم استبدلت المادة رقم ٧٦ من اللائحة التنفيذية بالقرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ .



مستشار
وزير المالية رقم (٧٧١) لسنة ٢٠٠٩
بشأن
تعديل المادة (٧٦) من اللائحة التنفيذية
لقانون الضريبة على الدخل الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

وزير المالية

بعد الإطلاع على قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
والقوانين المعدلة له،
وعلى اللائحة التنفيذية للقانون المذكور الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩١ لسنة
٢٠٠٥ وقراراته المعدلة لها؛

ق ر ر

(المادة الأولى)

يستبدل بنص المادة (٧٦) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل
المشار إليها، النص الآتي:

تلتزم الجهة دافعة الإيرادات المنصوص عليها بالمادة (٥٦) من
القانون بخضم الضريبة طبقاً للسعر السائد بالمادة المشار إليها،
وتوريدها إلى المسؤولة المختصة على النموذج، قدا ١١ مستقطعة



جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

ويقصد بالمأمورية المختصة في هذا الشأن المأمورية التي يتولى دفع المبالغ المنصوص عليها في المادة (٥٦) المشار إليها.

ويشترط للاستفادة من الأسعار الضريبية الواردة باتفاقيات تجنب الازدواج الضريبي المبرمة مع جمهورية مصر العربية بالنسبة للعوائد والإتاوات المنصوص عليها في البندين [١] و [٢] من المادة (٥٦) من القانون أن تتقدم الجهة مستلمة الإيراد أو من يمثلها قاتونا خلال ستة أشهر من تاريخ استلام الإيراد بطلب إلى المصلحة لتطبيق السعر الوارد بالاتفاقية واسترداد فروق الضريبة وذلك على النموذج رقم (١) استرداد ضريبة مستقطعة) مرفقاً به المستندات التالية :

١- شهادة إقامة معتمدة من الإدارة الضريبية بالدولة المقيم بها مستلم الإيراد تفيد أنه مقيم بتلك الدولة وفقاً لتعريف الإقامة الضريبية الواردة بالاتفاقية .

٢- إقرار من مستلم الإيراد بأنه هو المالك المستفيد للإيراد وأن هذا الإيراد لا يتعلق بمنشأة دائمة له في مصر .

٣- بالنسبة للإتاوات : المستندات الدالة على ملكية مستلم الإيراد للحقوق المتولد عنها هذا الإيراد (تسجيل براءة الاختراع - ملكية العلامة التجارية ٠٠٠٠٠٠ إلخ) .

٤ - عقد القرض أو الإتاوة

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المشاهير في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
الضريبة المستقطعة من المنبع

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الرابع



جمهورية مصر العربية
وزارة المالية
الوزير

وعلى المصلحة الرد على الطلب خلال تسعين يوماً من تاريخ
تسلمها الطلب مرفقاً به كافة المستندات المشار إليها .

وفي حالة عدم الرد خلال المدة المذكورة، يحق لمستلم الإيراد
التقدم للسلطة المختصة بالدولة المقيم بها لتطبيق إجراءات الاتفاق
المشترك الواردة بالاتفاقية .

و يستثنى من الشروط الواردة في الفقرة السابقة عوائد أذون
وسندات الخزنة، حيث تنطبق بشأنها قواعد الخصم الصادرة من وزير
المالية.

(المادة الثانية)

ينشر هذا القرار في الوعائع المصرية، ويعمل به من تاريخ التسنين
لتاريخ نشره.

وزير المالية
د. يوسف بطرس غالى

صدر في: ٢٠٠٩/١٢/٢٩

ثم استبدلت المادة رقم ٧٦ من اللائحة التنفيذية بالقرار رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ ضمن المادة الثانية منه ونصت على: "تلتزم المنشآت والأشخاص والجهات المنصوص عليها في الفقرة الأولى من المادة (٥٦) من القانون ، بما في ذلك الشركات والمنشآت و الفروع المقامة وفقاً لأحكام قانون المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة ، وكذلك المشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة ، بخصم الضريبة طبقاً للسعر الذي تحدده المادة وتوريدها إلى إدارة تحصيل الضريبة المستقطعة من المنبع التابعة للإدارة المركزية للاتفاقيات الدولية بمصلحة الضرائب على النموذج (١١ مستقطعة).

كما نصت المادة رقم ٧٧ (ملغاة ضمن المادة الثالثة من القرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥) من اللائحة التنفيذية على غير المقيمين الخاضعين للضريبة، طبقاً لحكم المادة (٥٦) من القانون، والمتعاملين مع المنشآت والمشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة في مصر توريد الضريبة على النموذج رقم (١٢ مستقطعة).

وفي حالة عدم الالتزام بالتوريد، يكون على مأمورية الضرائب التي تتبعها الجهة الدافعة للإيراد الخاضع للضريبة مطالبة غير المقيم بالضريبة المستحقة على النموذج رقم (١٣ مستقطعة).

المادة (٥٦ مكرراً)^(١)

تخضع للضريبة بسعر (١٠%) دون خصم أية تكاليف توزيعات الأرباح التي تجرئها شركات الأموال أو شركات الأشخاص ، بما في ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة للشخص الطبيعي غير المقيم والشخص الاعتباري المقيم وغير المقيم بما في ذلك أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة التي تحققها من خلال منشأة دائمة في مصر ، عدا التوزيعات التي تتم في صورة أسهم مجانية، ويكون سعر الضريبة على التوزيعات المنصوص عليها بالفقرة الأولى من هذه المادة (٥%) وذلك دون خصم أية تكاليف إذا زادت نسبة المساهمة في الشركة القائمة بالتوزيع علي (٢٥%) من رأس المال أو حقوق التصويت بشرط ألا تقل مدة حياة الأسهم أو الحصص عن سنتين.

وتعد أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة التي تحققها من خلال منشأة دائمة في مصر موزعة حكماً خلال ستين يوماً من تاريخ ختام السنة المالية للمنشأة الدائمة،

وعلى الجهات التي تنفذ المعاملة أن تقوم بحجز الضريبة وتوريدها للمصلحة وفقاً للإجراءات والمواعيد التي تحددها اللائحة التنفيذية.

(١) مادة جديدة مضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٣٠/٦/٢٠١٤ ضمن المادة الثالثة منه

وتخضع الأرباح الرأسمالية المنصوص عليها في المادة (٤٦ مكرراً ٣) من هذا القانون التي يحصل عليها غير المقيمين من الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين لضريبة مقطوعة بسعر (١٠%) دون خصم أية تكاليف.

وتحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافي الأرباح الرأسمالية لمحفظه الأوراق المالية المحققة في نهاية السنة الضريبية على أساس الفرق بين سعر بيع أو استبدال أو أي صورة من صور التصرف في الأوراق المالية أو الحصص ، بين تكلفة اقتنائها ، بعد خصم عمولة الوساطة.

وعلى الجهة التي تنفذ المعاملة حجز (٦٪) من قيمة الأرباح الرأسمالية المحققة عن كل عملية بيع وتوريدها للمصلحة وفقاً للإجراءات والمواعيد التي تحددها اللائحة التنفيذية على أن تتم التسوية في نهاية كل ثلاثة أشهر تحت حساب الضريبة.

وعلى تلك الجهة في نهاية السنة الضريبية تسوية قيمة ما تم حجزه وتوريده للمصلحة مع قيمة الضريبة المستحقة على الوعاء في نهاية السنة الضريبية.

وعلى المصلحة رد ما تم توريده لها بالزيادة عن الضريبة المستحقة في نهاية العام وفقاً للإجراءات وفي المواعيد التي تحددها اللائحة التنفيذية.

ويجب خصم ما يؤدي من ضريبة على توزيعات الأرباح للأشخاص الاعتباريين المقيمين طبقاً لهذه المادة من الضريبة المحسوبة على تلك التوزيعات وفقاً لأحكام الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية المنصوص عليها في الكتاب الثالث من هذا القانون ، وفي حدود تلك الضريبة المحسوبة.

ويقصد بالضريبة المحسوبة في تطبيق حكم الفقرة السابقة نصيب توزيعات الأرباح من الضريبة المستحقة وفقاً لأحكام الكتاب الثالث من هذا القانون طبقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية.

تخضع للضريبة بسعر (١٠%) دون خصم أية تكاليف توزيعات الأرباح التي تجرهما شركات الأموال وشركات الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين والأشخاص الاعتبارية المقيمة والفروع الأجنبية عدا التوزيعات التي تتم في صورة أسهم مجانية، وتخفف النسبة إلى (٥%) إذا زادت نسبة المساهمة في الشركة القائمة على التوزيع على ٢٥% من رأس المال أو حقوق التصويت وبشرط ألا تقل مدة حيازة الأسهم أو الحصص عن سنتين.

وتعد أرباح الفروع الأجنبية موزعة حكماً خلال ستين يوماً من تاريخ ختام السنة المالية للفرع.

وعلى الجهات القائمة بتنفيذ المعاملة أن تقوم بحجز الضريبة بالكامل وتوريدها للمصلحة طبقاً لما تفره اللائحة التنفيذية.

كما تخضع الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التصرف في الأوراق المالية أو الحصص سواء في مصر أو خارجها التي يحصل عليها غير المقيمين من الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين، لضريبة مقطوعة بنسبة ١٠% دون خصم أية تكاليف.

المادة الخامسة من القانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ تنص:

في تطبيق حكمي المادتين (٤٦ مكرراً) ، (٥٦ مكرراً) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه يعتد في تحديد تكلفة الاقتناء الذى تحسب على أساسه الضريبة على الأرباح الرأسمالية للأوراق المالية المقيدة في البورصة بسعر الإغلاق في اليوم التالي على تاريخ العمل بهذا القانون أو تكلفة الاقتناء أيهما أعلى أو تكلفة الاقتناء بالنسبة للتعاملات التي تتم بعد تاريخ العمل به.

ثم استبدلت المادة رقم ٥٦ مكرراً ضمن المادة الأولى من القانون ٩٦ لسنة ٢٠١٥ لتصبح مادة ٥٦ مكرراً بعد التعديل:

تخضع للضريبة بسعر (١٠%) دون خصم أية تكاليف توزيعات الأرباح التي تجرئها شركات الأموال أو شركات الأشخاص ، بما في ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة للشخص الطبيعي غير المقيم والشخص الاعتباري المقيم وغير المقيم بما في ذلك أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة التي تحققها من خلال منشأة دائمة فى مصر ، عدا التوزيعات التي تتم في صورة أسهم مجانية، ويكون سعر الضريبة على التوزيعات المنصوص عليها بالفقرة الأولى من هذه المادة (٥%) وذلك دون خصم أية تكاليف إذا زادت نسبة المساهمة في الشركة القائمة بالتوزيع علي (٢٥%) من رأس المال أو حقوق التصويت بشرط ألا تقل مدة حيازة الأسهم أو الحصص عن سنتين. وتعد أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة التي تحققها من خلال منشأة دائمة في مصر موزعة حكماً خلال ستين يوماً من تاريخ ختام السنة المالية للمنشأة الدائمة.

وتستبعد توزيعات الأرباح التي تحصل عليها الأشخاص الاعتبارية المقيمة من أشخاص اعتبارية مقيمة أخرى وما يقابلها من تكلفة من وعاء الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية المنصوص عليها في الكتاب الثالث من هذا القانون وفقاً لما تصدده اللائحة التنفيذية.

وعلى الجهات التي تنفذ المعاملة أن تقوم بحجز الضريبة وتوريدها للمصلحة وفقاً للإجراءات والمواعيد التي تحددها اللائحة التنفيذية.

وتخضع الأرباح الرأسمالية المنصوص عليها في المادة (٤٦ مكرراً ٣) من هذا القانون التي يحصل عليها غير المقيمين من الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين للضريبة.

ويكون سعر الضريبة (١٠%) على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل في الأوراق المالية المقيدة في بورصة الأوراق المالية دون خصم أية تكاليف.

وتحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافي الأرباح الرأسمالية لمحفظه الأوراق المالية المحققة في نهاية السنة الضريبية على أساس الفرق بين سعر بيع أو استبدال أو أي صورة من صور التصرف في الأوراق المالية أو الحصص ، وبين تكلفة اقتنائها ، بعد خصم عمولة الوساطة.

وعلى الجهة التى تنفذ المعاملة **إخطار المصلحة بقيمة الأرباح** الرأسمالية المحققة، كما أن عليها إجراء تسوية بقيمة الضريبة المستحقة على الوعاء فى نهاية السنة الضريبية ، وإخطار المصلحة بها وفقاً للإجراءات والمواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية.

وعلى المصلحة مطالبة الممول بالضريبة المستحقة على الوعاء السنوي الناتج عن جميع تعاملاته بالأوراق المالية على النموذج الذى تحدده اللائحة التنفيذية.

ويجب على المصلحة فى حالة امتناع الممول عن أداء الضريبة المستحقة على الأرباح المحققة من التعامل فى الأوراق المالية المقيدة بالبورصة إخطار كل من الهيئة العامة للرقابة المالية والجهة التى نفذت التعاملات بذلك.

وصدر بالمادة الثانية من القرار بقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ وقف العمل بفضوع الأرباح الناتجة عن التصرف فى الأوراق المالية المقيدة بالبورصة لمدة سنتين تبدأ من ٢٠١٥/٥/١٧ وكان النص:

يوقف العمل بالإحكام المنصوص عليها فى القرار بقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل المشار إليه فيما يتعلق بالضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل فى الأوراق المالية المقيدة بالبورصة وذلك لمدة عامين تبدأ من ٢٠١٥/٥/١٧.

ونصت المادة رقم (٧٧ مكرراً) من اللائحة التنفيذية المعدلة بالقرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ علي "تقوم شركة الإيداع والقيود المركزي ، وبنوك الإيداع ، المرخص لهم بمزاولة النشاط بحسب الأحوال أو أية جهة أخرى تنفذ المعاملة أو تقوم بالتوزيع طبقاً للمادة (٥٦ مكرراً) من القانون ، بتوريد قيمة ما تم حجزه إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة فى موعد أقصاه خامس يوم عمل من الشهر التالى للشهر الذى تم فيه التحصيل وذلك على النموذج (٤٤ توزيعات أرباح) أو (٤٥ أرباح رأسمالية) بحسب الأحوال مرفقاً به الشيك أو نقداً أو من خلال وسائل الدفع الإلكتروني المنصوص عليها فى هذه اللائحة.

كما أن عليهم تسليم الممول إيصالاً بكل مبلغ يتم حجزه من تحت حساب الضريبة على الأرباح الرأسمالية المحققة عن التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص أو توزيعات الأرباح أو إخطاره به.

وعلى الجهات المشار إليها بالفقرة الأولى من هذه المادة بحسب الأحوال أن ترد للممول ما تم توريده لها بالزيادة عن الضريبة المستحقة عليه ، فى نهاية كل ثلاثة أشهر وذلك خلال الشهر التالى لانقضاء تلك الفترة ، على أن يتم تسوية المبالغ التى تم ردعا للممول من تلك المستحقة لمصلحة الضرائب على النموذج المعد لهذا الغرض.

مادة (٥٧):

تخضع للضريبة المبالغ التي تدفعها المنشآت الفردية والأشخاص الاعتبارية لأى شخص طبيعي على سبيل العمولة أو السمسرة متى كانت غير متصلة بمباشرة مهنته. ويلتزم دافع العمولة أو السمسرة بحجز مقدار الضريبة المستحقة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة التي يتبعها خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالي للشهر الذى دفعت فيه العمولة أو السمسرة طبقاً للسعر المنصوص عليه في المادة ٥٦ من هذا القانون دون خصم أى تكاليف.

مادة (٥٨):

مع عدم الإخلال بأي إعفاءات ضريبية مقررة في قوانين أخرى تخضع للضريبة عوائد السندات التي تصدرها وزارة المالية لصالح البنك المركزي أو غيره من البنوك بسعر ٣٢% وذلك دون خصم أية تكاليف ويلتزم دافع هذه العوائد أو من يحصل عليها بحجز مقدار الضريبة المستحقة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالي للشهر الذي تم فيه الخصم.

تخضع^(١) عوائد أذون وسندات الخزانة للضريبة بسعر ٢٠% وذلك دون خصم أى تكاليف، ويلتزم دافع هذه العوائد بحجز مقدار الضريبة المستحقة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال الخمسة عشر يوماً الأولى من الشهر التالي للشهر الذي تم فيه الخصم. ويجب خصم الضريبة المسددة من الضريبة المستحقة على أرباح الأشخاص الحاصلين على هذه العوائد.

التعليق:

وفي هذا الصدد نصت المادة رقم ٨٠ من اللائحة علي " يُقصد بالمأمورية المختصة، في تطبيق حكم المادة (٥٨) من القانون، المأمورية التي يتبعها البنك المركزي أو أى بنك آخر يكتتب في السندات التي تصدرها وزارة المالية لصالح البنك المركزي أو غيره من البنوك." كما نصت المادة رقم ٨١ علي أن " يكون الإخطار بتحويل وتوريد الضريبة المستحقة على عوائد السندات، المنصوص عليها في المادة السابقة، على النموذج رقم (١٥ مستقطعه) مع خصم الضريبة المسددة على عوائد هذه السندات من الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية المستحقة على هذه البنوك وبما لا يجاوز هذه الضريبة."

(١) فقرة مضافة بموجب المادة التاسعة من القانون رقم ١٢٨ لسنة ٢٠٠٨

إلا أن هذه المادة تعدلت لأول مرة فى ٦ ديسمبر سنة ٢٠١٢ ضمن المادة الثانية من القانون رقم ١٠١ و الذى تم نشره فى الجريدة الرسمية العدد ٤٩ تابع (أ) وكان النص كآتى:

مادة (٥٨):

مع عدم الإخلال بأي إعفاءات ضريبية مقررة في قوانين أخرى تخضع للضريبة عوائد السندات التي تصدرها وزارة المالية لصالح البنك المركزي أو غيره من البنوك بسعر ٣٢% وذلك دون خصم أية تكاليف ، ويلتزم دافع هذه العوائد أو من يحصل عليها بحجز مقدار الضريبة المستحقة **عند العائد** وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة **في أول يوم عمل تال علي الأكثر.**

تخضع عوائد أذون وسندات الخزانة للضريبة بسعر ٢٠% وذلك دون خصم أى تكاليف، ويلتزم دافع هذه العوائد بحجز مقدار الضريبة المستحقة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة **في اليوم التالي لليوم الذي تم فيه الخصم .**

كما تخضع لذات الضريبة بسعر ٢٠% عوائد الخزانة ، ويلتزم دافع هذه العوائد بحجز مقدار الضريبة وتوريدها لمأمورية الضرائب المختصة **في أول يوم عمل تال لليوم الذي تم فيه حجز الضريبة.**

وتخصم من الضريبة المستحقة على الجهة، الضريبة المحسوبة وفقاً لأحكام هذه المادة على عوائد أذون وسندات الخزانة الداخلة في وعاء الضريبة والمدرجة بالقوائم المالية للجهة بما لا يجاوز إجمالي الضريبة المستحقة على الأرباح الخاضعة للضريبة.

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المخالف في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
الضريبة المستقطعة من المنبع

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الرابع

شركة ATC للخبرة الاستشارية

المخالف في تطبيق قانون

إعداد

أشرف عبد الغنى

ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

أحمد شحاته حنفى

الكتاب الخامس

الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة والدفعات المقدمة

الكتاب الخامس

الخصم والتحصيل والدفعات المقدمة تحت حساب الضريبة

إعداد **المخالف في تطبيق قانون** شركة **ATC** للخبرة الاستشارية
أحمد شحاته حنفي ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ أشرف عبد الغنى
الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة والدفعات المقدمة الكتاب الخامس

الكتاب الخامس**الخصم والتحصيل والدفوعات المقدمة تحت حساب الضريبة****الباب الأول****النشاط التجارى والصناعى****الفصل الأول****الخصم**

مادة (٥٩):

على الجهات والمنشآت المبينة فيما بعد أن تخصم نسبة من كل مبلغ يزيد على ثلاثمائة جنيه تدفعه على سبيل العمولة أو السمسرة أو مقابل عمليات الشراء أو التوريد أو المقاولات أو الخدمة إلى أي شخص من أشخاص القطاع الخاص، وكذلك توزيعات الأرباح التي تجرئها شركات الأموال أيا كان مقدارها^(١) . ويصدر بتحديد هذه النسبة قرار من الوزير بما لا يتجاوز ٥% من هذا المبلغ وذلك تحت حساب الضريبة التي تستحق على هؤلاء الأشخاص، ويستثنى من ذلك الأقساط التي تسدد لشركات التأمين.

١. وزارات الحكومة ومصالحها، ووحدات الإدارة المحلية، والهيئات العامة، والهيئات القومية الاقتصادية أو الخدمية، وشركات ووحدات القطاع العام، وشركات قطاع الأعمال العام، وشركات الأموال، والمنشآت والشركات الخاضعة لقوانين الاستثمار، وشركات الأشخاص التي يتجاوز رأسمالها خمسين ألف جنيه أيا كان شكلها القانوني، والشركات المنشأة بمقتضى قوانين خاصة، والشركات والمشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة، وفروع الشركات الأجنبية، ومخازن الأدوية ومكاتب الاستيراد، والجمعيات التعاونية، والمؤسسات الصحفية، والمعاهد التعليمية والنقابات والروابط والأندية ومراكز الشباب والاتحادات والمستشفيات والفنادق والجمعيات والمؤسسات الأهلية على اختلاف أغراضها، والمكاتب المهنية ومكاتب التمثيل الأجنبية، ومنشآت الإنتاج السينمائي والمسارح ودور اللهو، وصناديق التأمين الخاصة بالمنشأة بالقانون رقم ٥٤ لسنة ١٩٧٥ أو بأي قانون آخر.

٢. الجهات والمنشآت الأخرى التي يصدر بتحديدتها قرار من الوزير.

وتلتزم هذه الجهات والمنشآت بتوريد المبالغ التي تم خصمها إلى المصلحة طبقاً للإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون، وتلتزم الجهة أو المنشأة التي لم تقم بخصم أو توريد المبالغ إليها بأن تؤدي للمصلحة هذه المبالغ بالإضافة إلى ما يرتبط بها من مقابل تأخير.

(١) هذه الجملة مضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الأولى منه.

وفي جميع الأحوال تلتزم الجهات والمنشآت المنصوص عليها في البندين (١، ٢) من الفقرة الأولى من هذه المادة بأن تخطر المصلحة ببيان التعاملات والمبالغ المدفوعة لأي شخص من أشخاص القطاع الخاص إذا زادت قيمة التعامل خلال كل فترة ربع سنوية على ثلاثمائة جنية، وذلك في موعد أقصاه أواخر إبريل ويوليو وأكتوبر ويناير من كل عام عن المعاملات خلال الأشهر السابقة، وذلك طبقاً للإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية للقانون.

ويتضح من نص هذه المادة الأحكام الآتية :

المبلغ الذى يسرى عليه الخصم تحت حساب الضريبة

كل مبلغ يزيد على ثلاثمائة جنية .

الأعمال والأنشطة الخاضعة لعملية الخصم

- العمولة أو السمسرة .
- مقابل عمليات الشراء أو التوريد .
- أعمال المقاولات .
- الخدمات .
- توزيعات الأرباح

الأشخاص الذين يسرى بشأنهم نظام الخصم أشخاص القطاع الخاص .

نسبة الخصم لا تجاوز ٥% من المبلغ المدفوع

كما صدر قرار وزير المالية رقم ٥٣٥ لسنة ٢٠٠٥ والذي وضع أن الشركات والمنشآت الملتزمة بالخصم متى زاد رقم أعمالها السنوي ٢٥٠ ألف جنية.

كما صدر القرار رقم ٥٣٧ لسنة ٢٠٠٥ والذي يوضح نسب الخصم للتعاملات المختلفة (٥.٥% للتوريدات والمقاولات والمشتريات، ٢% للخدمات، ٥% للعمولات والسمسرة، ٢% لجميع الخصومات والمنح والعمولات التي تمنحها شركات البترول لموزعيها.)

وبينت المادة ٨٢ من اللائحة كيفية التوريد ومواعيدها طبقاً للمادة رقم ٥٩ من القانون ونصت علي " فيما عدا توزيعات الأرباح التي تجرئها شركات الأموال ، يكون توريد الجهات والمنشآت، المنصوص عليها في المادة (٥٩) من القانون للمبالغ التي تم خصمها تحت حساب الضريبة من أى شخص من أشخاص القطاع الخاص طبقاً لما يأتي:

١. أن يتم التوريد علي النموذج رقم (٤١ خصم وتحصيل) مرفقاً به الشيك أو نقداً أو من خلال

وسائل الدفع الالكترونية المنصوص عليها في الفقرة الثالثة من هذه المادة .

٢. أن يتم التوريد إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم والتحصيل في موعد أقصاه آخر

ابريل ويوليو وأكتوبر ويناير من كل عام.

ويجب أن يتضمن النموذج المنصوص عليه في البند [١] بيانات الممول من واقع البطاقة الضريبية، وأن يحدد به بدقه رقم التسجيل الضريبي / رقم الملف / المأمورية المختصة / طبيعة التعامل، كما يجب استيفاء بيانات الشيك من حيث التوقيعات والبنك المسحوب عليه واسم وصفة الموقعين على النموذج المعد لذلك .

وتعتبر قنوات الدفع التالية من وسائل الدفع الإلكترونية:

١. تحويلات بنكية للممولين الذين لديهم حسابات بالبنوك مع إخطار المصلحة بإشعار إضافة بالاتفاق مع هذه البنوك والربط على شبكة معلومات المصلحة باستخدامها في الإخطار.
 ٢. استخدام الكروت الذكية فى إدراج مدفوعات الممول / الجهة على الكروت على أن يتم تسليم القيمة إما لمندوب المصلحة أو بتوفير القارئ وبرنامج التحويل المالي لدى الجهة أو الممول، وأن يتم السداد من خلاله ثم تفرغ محتوياته بعد ذلك.
 ٣. استخدام شبكة بنك أو بنوك معينة أو الهيئة القومية للبريد التى تتفق معها المصلحة على السماح للممول بالسداد لدى منافذها، ويتم إدراج التعامل على الكارت الذكي ويفرغ محتواه بالمأمورية المختصة لكل مدة طبقاً لأحكام القانون.
- وتخطر المصلحة من خلال شبكة المعلومات بالسداد فوراً، ويقوم الممول بقراءة محتويات الكارت للمطابقة. وفي جميع الأحوال تعتبر الوسائل السابقة قنوات للدفع بشرط توافقها مع تجيزه وزارة المالية مع الجهات السابقة.

مادة (٥٩) مكرراً مضافة فى ٦ ديسمبر سنة ٢٠١٢ ضمن المادة الثانية من القانون رقم ١٠١ والذى تم نشره فى الجريدة الرسمية العدد ٤٩ تابع (أ) وكان النص كالاتي:

على الجهات المنصوص عليها فى البند (١) من المادة ٥٩ من القانون المشار إليه التى تتولى بيع أو توزيع أى سلع أو منتجات صناعية أو حاصلات زراعية محلية أو مستوردة إلى أشخاص القطاع الخاص للاتجار فيها أو تصنيعها أن **تخطر المصلحة ببيان عم التعاملات^(١) والمبالغ** التى تحصل عليها من أى شخص من هؤلاء الأشخاص.

مادة (٥٩) مكرر (١) مضافة فى ٦ ديسمبر سنة ٢٠١٢ ضمن المادة الثانية من القانون رقم ١٠١ و الذى تم نشره فى الجريدة الرسمية العدد ٤٩ تابع (أ) وكان النص كالاتي:

على الجهات المنصوص عليها فى البندين (١) ، (٢) **من الفقرة الأولى** من المادة ٥٩ من هذا القانون أن **تخطر المصلحة ببيان عن التعاملات والمبالغ و الإيجارات** التى تحصلها من المستأجر

(١) تم تعديل هذه المادة وإلغاء الإضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ والصادر فى ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الأولى منه.

للأماكن المملوكة لها والمعدة للتجار أو التصنيع فيها أو تقديم أو إعداد أية خدمات أو مأكولات أو مشروبات^(١).

مادة (٥٩) مكرر (٢) مضافة فى ٦ ديسمبر سنة ٢٠١٢ ضمن المادة الثانية من القانون رقم ١٠١ و الذى تم نشره فى الجريدة الرسمية العدد ٤٩ تابع (أ) وكان النص كالآتى:

تحدد بقرار من الوزير السلع والمنتجات الصناعية والحاصلات الزراعية وأوجه النشاط وأنواع الإجراءات التى يسرى عليها أحكام المادتين (٥٩ مكرراً) ، (٥٩ مكرراً ١) من هذا القانون، وعلى الجهات المشار إليها فى البندين (١) ، (٢) من الفقرة الأولى من المادة (٥٩ مكرراً) من هذا القانون إخطار المصلحة ببيان بقيمة السلع والمنتجات الصناعية والحاصلات الزراعية والتعاملات والمبالغ والإجراءات التى حصلت عليها من كل ممول فى موعد أقصاه أواخر إبريل ويوليه وأكتوبر ويناير من كل عام عن الثلاثة أشهر السابقة وذلك طبقاً للإجراءات التى تحددها اللائحة التنفيذية^(٢).

مادة (٥٩) مكرر (٣) مضافة فى ٦ ديسمبر سنة ٢٠١٢ ضمن المادة الثانية من القانون رقم ١٠١ و الذى تم نشره فى الجريدة الرسمية العدد ٤٩ تابع (أ) وكان النص كالآتى^(٣):

لا تسرى أحكام الإضافة تحت حساب الضريبة على المنشآت غير الخاضعة للضريبة أو المعفاة منها بمقتضى القانون وذلك خلال فترة عدم الخضوع أو الإعفاء مع إلزامها بالإضافة بالنسبة للمنشآت القطاع الخاص التى تتعامل معها وفقاً لأحكام نظام الإضافة المشار إليها فى المواد ٥٩ مكرر، ٥٩ مكرر(١)، ٥٩ مكرر(٢)، وهذه المادة.

التعليق:

من خلال إضافة هذه المواد المتكررة للمادة ٥٩ من القانون إحياء نظام الإضافة الذى ألغى مع صدور القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ومع إضافة هذه المواد تم إحياء المواد ٣٩، ٤٠، ٤٥، ٤٨ من القانون ١٨٧ الملغى، ثم صدر القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ فى ٢٠١٤/٦/٣٠ بالجريدة الرسمية العدد ٢٦ مكرر (أ) ليلغى نظام الإضافة وكل ما يتعلق به فى أي مادة مع الاكتفاء بالإخطار فقط بقيمة التعاملات التى تمت كل ثلاثة أشهر.

(١) تم تعديل هذه المادة وإلغاء الإضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ والصادر فى ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الأولى منه

(٢) تم تعديل هذه المادة وإلغاء الإضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ والصادر فى ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الأولى منه

(٣) تم إلغاء هذه المادة بالقانون ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر فى ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الرابعة منه وذلك بعد إلغاء الإضافة

كما نصت المادة (٨٢ مكرراً) من اللائحة التنفيذية المعدلة بالقرار رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ على " يكون الإخطار المنصوص عليه في الفقرة الثالثة من المادة رقم (٥٩) من القانون على نموذج (٤٦) إخطار بالتعاملات).
كما يكون الإخطار المنصوص عليه في المواد (٥٩ مكرراً) و(٥٩ مكرراً ١) و(٥٩ مكرراً ٢) من القانون على نموذج (٤٧) إخطار بالتعاملات).

مادة (٦٠):

يعفى أشخاص القطاع الخاص المشار إليها في المادة ٥٩ من هذا القانون من الخضوع لأحكام الخصم تحت حساب الضريبة إذا ثبت للمصلحة أن لديها سجلاً منتظماً تلتزم بموجبه بأداء المبالغ الربع سنوية المدفوعة مقدماً وذلك طبقاً لأحكام الفصل الثانى من هذا الباب.

التعليق:

هي مادة مستحدثة حيث أن نظام الدفعات المقدمة مستحدث وهو نظام بديل لنظام الخصم تحت حساب الضريبة حيث أنه إذا ثبت للمكلف بالخصم أن الطرف الآخر ينطبق عليه نظام الدفعات المقدمة فعليه أن يأخذ منه صورة مما يفيد ذلك ولا يتم تطبيق نظام الخصم عليه.

الفصل الثانى**الدفعات المقدمة****مادة (٦١):**

مع مراعاة حكم المادة ٦٣ يقصد بنظام الدفعات المقدمة فى تطبيق أحكام هذا القانون، قيام الممول بأداء مبلغ تحت حساب الضريبة المستحقة عليه عن الفترة الضريبية وذلك بواقع ٦٠% من أى مما يأتى:

- ١- آخر ضريبة أقربها الممول.
- ٢- الضريبة التى يقدرها عن السنة التى يرغب فى تطبيق نظام الدفعات عليها إذا كان الممول لم يسبق أن تقدم بإقرار ضريبي أو كان الإقرار الضريبي الذى تقدم به عن الفترة الضريبية السابقة على تقديم الطلب يتضمن خسارة.

مادة (٦٢):

للممول أن يختار بين نظام الخصم تحت حساب الضريبة، وفقاً للمادة ٥٩ من هذا القانون، وبين الالتزام بأحكام نظام الدفعات المقدمة المنصوص عليه فى هذا الفصل. ويكون الاختيار بموجب طلب يقدمه الممول إلى مأمورية الضرائب المختصة، **قبل ستين يوماً** على الأقل من بداية الفترة الضريبية التى يرغب فى تطبيق نظام الدفعات المقدمة ابتداء منها. وعلى المصلحة أن ترد على طلب الممول بقرارها فى شأن الطلب **خلال ستين يوماً من تاريخ تقديمه**، ويعتبر **عدم الرد** خلال هذه المدة **رفضاً للطلب**. وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون النموذج الذى يقدم عليه الطلب، والمستندات التى يجب إرفاقها به والإجراءات التى تتبع فى إخطار الممول بقرار المصلحة فى شأنه.

التعليق:

بينت اللائحة التنفيذية **بالمادة رقم ٨٣** نموذج الطلب والمستندات التى يجب إرفاقها به **ونصت على** " يكون طلب الممول الالتزام بأحكام الدفعات المقدمة تحت حساب الضريبة على النموذج رقم (١) دفعات مقدمة).

ويجب أن يقدم هذا الطلب إلى المأمورية المختصة مرفقاً به المستندات الآتية:

١. بيان آخر ضريبة واجبة الأداء من واقع آخر إقرار ضريبي أو اتفاق مباشر أو قرار لجنة داخلية أو قرار لجنة طعن أو حكم محكمة أو قرار لجنة تصالح.
٢. بيان بالضريبة المقدرة إذا كان الممول لم يسبق له تقديم إقرار ضريبي أو إذا كانت الفترة الضريبية السابقة على تقديم الطلب تتضمن خسارة.

مادة (٦٣):

يلتزم الممول وفقا لنظام الدفعات المقدمة بأن يسدد النسبة المنصوص عليها في المادة ٦١ من هذا القانون على ثلاث دفعات متساوية، تسدد كل دفعة منها على التوالي في مواعيد لا تتجاوز الثلاثين من يونيو والثلاثين من سبتمبر والحادي والثلاثين من ديسمبر من كل عام.

وللممول بعد أداء الدفعة الثانية إخطار المصلحة بخفض القسط الثالث أو عدم أدائه إذا تبين له أن أرباحه عن العام الكامل ستكون أقل من الأرباح المقدرة عن العام السابق عليه.

ويجوز تخفيض عدد الدفعات عندما تكون المدة المتبقية بعد تقديم الطلب المشار إليه في المادة ٦١ أقل من اثني عشر شهرا على أن تسدد كل دفعة من هذه المبالغ إلى مأمورية الضرائب المختصة طبقا للأوضاع والإجراءات وعلى النموذج الذى تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

ويتم تسوية المبالغ المدفوعة تطبيقا لهذا النظام عند تقديم الإقرار السنوي المنصوص عليه في المادة ٨٢ من هذا القانون، ويلتزم الممول بسداد الجزء المتبقي من الضريبة المستحقة من واقع الإقرار بعد خصم ما سبق أن أداه من دفعات مقدمة مضافا إليها عائد سنوي محسوبا وفقا لسعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي على أن يخصم منه ٢% مع استبعاد كسور الشهر والجنيه.

التعليق على نظام الدفعات المقدمة:

هذا النظام بديل لنظام الخصم تحت حساب الضريبة والهدف منه تنشيط حصيلة المصلحة وتحفيز الممول على الدخول فيه حيث تقوم المصلحة بتسوية حساب الدفعات المقدمة بالإضافة لعائد يساوي سعر الائتمان والخصم مخصوماً منه ٢% وتسويتها مع الضريبة المستحقة على الممول وسداده للباقي وقت الإقرار.

مادة (٦٤):

للممول أن يعدل عن اختياره لنظام الدفعات المقدمة وأن يلتزم بنظام الخصم تحت حساب الضريبة وفقا للمادة ٥٩ من هذا القانون، وذلك بالشرطين الآتيين:

١- أن يكون الممول قد طبق نظام الدفعات المقدمة خلال سنة كاملة على الأقل وأن يكون قد سدد جميع المستحقات المقررة وفقا لهذا النظام.

٢- أن يتقدم الممول بطلب إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال تسعين يوما على الأقل سابقة على بدء السنة الضريبية التى يرغب العدول عن نظام الدفعات المقدمة اعتبارا منها.

وتلتزم المصلحة بقبول الطلب عند توافر الشرطين السابقين، وأن تخطر الممول بقرارها خلال ستين يوما من تاريخ تقديم الطلب، وإلا اعتبر عدم الإخطار خلال هذه المدة قبولا للطلب.

وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون الإجراءات التى تتبع فى تقديم الطلب وفى الإخطار بقرار المصلحة.

المادة (٦٥):

يعنى الممول من تطبيق نظام الدفعات المقدمة في أى من الحالتين الآتيتين:

- ١- تكبد الممول خسارة ضريبية لمدة سنتين متتاليتين.
 - ٢- تغيير الشكل القانوني للمنشأة أو الشركة.
- وللمصلحة حرمان الممول من تطبيق النظام إذا تبين لها وجود فروق جوهرية بين تقديرات الممول لأرباحه وبين الأرباح الفعلية التي خضعت للضريبة في كل سنة يطبق فيها النظام. وعلى المصلحة إخطار الممول بذلك بموجب كتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول.

التعليق:

وبصدد نظام الدفعات المقدمة أفردت اللائحة التنفيذية المواد من ٨٤ حتى ٨٧ فتنص المادة ٨٤ " على المأمورية المختصة أن ترد على طلب الممول المنصوص عليه في المادة السابقة خلال ستين يوماً من تاريخ تقديم الطلب، وذلك بموجب إخطار موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول، ويكون الرد، بالموافقة على النموذج رقم (٢ دفعات مقدمة).

وفي حالة الإخطار بالموافقة يعد هذا الإخطار بمثابة شهادة صادرة لجميع جهات تعامل الممول بخضوعه لنظام الدفعات المقدمة، وتكون هذه الشهادة صالحة لفترة ضريبية واحدة، تجدد بناء على طلب الممول ما لم يعدل الممول عن اختياره لهذا لنظام وفقاً لحكم المادة (٦٤) من القانون أو أن يتم إعفاؤه أو حرمانه من تطبيقه وفقاً لحكم المادة (٦٥) منه.

ويجب أن يتضمن الإخطار المنصوص عليه في الفقرة السابقة بيان مدة الفترة الضريبية الصالح للسريان خلالها، كما يجب إثبات خضوع الممول لنظام الدفعات المقدمة بالصفحة الأخيرة من البطاقة الضريبية وما يفيد تجديد العمل به، وإذا لم يتم هذا التجديد تلتزم جهات التعامل تلقائياً ودون إخطار مسبق من المصلحة بتطبيق نظام الخصم تحت حساب الضريبة.

ويعتبر عدم الرد على طلب الممول خلال المدة المشار إليها رفضاً للطلب.

كما نصت المادة رقم ٨٥ من اللائحة علي أن " يكون إخطار الممول للمصلحة بتخفيض القسط الثالث من الدفعات المقدمة أو عدم أدائه أو تخفيض عدد الدفعات، طبقاً للمادة (٦٣) من القانون، علي النموذج رقم (٣ دفعات مقدمة).

كما نصت المادة رقم ٨٦ على أن " يكون عدول الممول عن اختيار نظام الدفعات المقدمة بموجب طلب يقدم إلى المأمورية المختصة على النموذج رقم (٤ دفعات مقدمة).

وفي حالة عدم تو افرأى من شرطي قبول الطلب المشار إليه، تلتزم المأمورية المختصة بإخطار الممول برفض الطلب بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول خلال ستين يوماً من تاريخ تقديمه وذلك على النموذج رقم (٥ دفعات مقدمة)، ويعتبر عدم الإخطار خلال هذه المدة قبولاً للطلب.

والمادة رقم (٨٧) من اللائحة نصت على " يكون إخطار الممول بإعفائه من تطبيق نظام الدفعات المقدمة على النموذج رقم (٦ دفعات مقدمة)، ويكون إخطاره بحرمانه من تطبيق هذا النظام على النموذج رقم (٧ دفعات مقدمة)."

الفصل الثالث

التحصيل تحت حساب الضريبة

مادة (٦٦):

على الجهات التي تمنح تراخيص للاتجار بالجملة في الخضروالفاكهة والحبوب وغيرها من المواد الغذائية، أو تلك التي تمنح تراخيص لمزاولة الأنشطة الحرفية، أن تحصل عند تجديد الترخيص مبلغاً تحت حساب الضريبة ممن يصدر باسمه التجديد، ويحظر على تلك الجهات تجديد الترخيص إلا بعد تحصيل هذا المبلغ.

ويصدر بتحديد هذا المبلغ قرار من الوزير بما لا يجاوز ١٠% من رسم التجديد.

التعليق:

هذه المادة مقابلة للمادة رقم ٤١ من القانون القديم مع تحديد النسبة بما لا يجاوز ١٠% من رسم التجديد.

وقد حدد القرار الوزاري رقم ٥٣٦ لسنة ٢٠٠٥ نسبة ١٠% من رسوم الترخيص كتحصيل تحت حساب الضريبة عند التجديد.

مادة (٦٧):

على مصلحة الجمارك أن تحصل من أشخاص القانون الخاص نسبة من قيمة وارداتهم من السلع المسموح بتوريدها للبلاد للاتجار فيها أو تصنيعها، وذلك تحت حساب الضريبة التي تستحق عليهم.

وفي حالة التنازل عن هذه السلع أو تظهير مستنداتهما إلى الغير يتم تحصيل نسبة من كل من المتنازل والمتنازل إليه ومن أطراف التظهير.

ويصدر بتحديد هذه النسب قرار من الوزير بما لا يجاوز ٢% من قيمة الواردات، ويتم تحصيل تلك النسب مع الضرائب الجمركية على هذه السلع وبذات إجراءات تحصيلها.

التعليق:

هذه المادة مقابلة للمادة رقم ٤٢ من القانون القديم مع تحديد النسبة بما لا يجاوز ٢% من قيمة الواردات. وصدور قرار وزير المالية رقم ٥٣٤ لسنة ٢٠٠٥ بتحديد نسبة نصف في المائة كخصم علي الواردات.

مادة (٦٨):

على المجازر عند قيامها بالذبح لحساب أشخاص القانون الخاص الخاضعين للضريبة أن تحصل مع رسوم الذبح المقررة مبلغا تحت حساب الضريبة المستحقة، وذلك عن كل رأس من الذبائح. ويصدر بتحديد هذا المبلغ قرار من الوزير بما لا يجاوز ١٠% من قيمة الرسم.

التعليق:

هذه المادة مقابلة للمادة رقم ٤٣ من القانون القديم مع تحديد النسبة بما لا يجاوز ١٠% من رسم الذبح. وحدد القرار الوزاري رقم ٥٣٦ لسنة ٢٠٠٥ ضمن ما حدد نسبة التحصيل بـ ١٠% من رسم الذبح.

مادة (٦٩):

على أقسام المرور الامتناع عن تجديد أو نقل رخصة تسيير سيارات الأجرة أو النقل المملوكة لأى شخص من أشخاص القطاع الخاص إلا بعد تحصيل مبلغ تحت حساب الضريبة المستحقة عليه. ويصدر بتحديد هذا المبلغ قرار من الوزير بما لا يجاوز ١٠% من الرسم المقرر للترخيص المفروض بقانون المرور الصادر بالقانون رقم ٦٦ لسنة ١٩٧٣، ويتم تحصيل ذلك المبلغ دفعة واحدة أو على أقساط طبقا للقواعد المنظمة لسداد الضريبة المفروضة على السيارة وفقا لقانون المرور.

التعليق:

هذه المادة مقابلة للمادة رقم ٤٤ من القانون القديم مع تحديد النسبة بما لا تتجاوز ١٠% من رسوم الترخيص. وقد صدر القرار الوزاري رقم ٥٣٣ لسنة ٢٠٠٥ والذي حدد المبلغ بنسبة ١٠% من الرسم.

الباب الثانى
المهن غير التجارية
الفصل الأول
الخصم

مادة (٧٠):

تلتزم الجهات المنصوص عليها في المادة ٥٩ من هذا القانون أن تخصم تحت حساب الضريبة ٥% **من كل مبلغ يزيد على مائة جنيه** تدفعه إلى أصحاب المهن غير التجارية التي يصدر بتحديدتها قرار من الوزير.

التعليق:

هذه المادة مقابلة للمادة رقم ٧٤ من القانون القديم مع زيادة المبلغ من الواجب تطبيق الخصم عليه من عشرة جنيهات إلى مائة جنيه وتخفيض نسبة الخصم في القانون الجديد من ١٠%، ١٥% إلى ٥% فقط.

وقد صدر قرار وزير المالية رقم ٥٣١ لسنة ٢٠٠٥ الذي يوضح من هم أصحاب المهن غير التجارية.

الفصل الثانى
التحصيل تحت حساب الضريبة

مادة (٧١):

تلتزم أقلام كتاب المحاكم، على اختلاف درجاتها، عند تقديم صحف الدعاوى أو الطعون إليها لقيدها، وأموريات الشهر العقاري عند التأشير على المحررات بالصلاحية للشهر، بتحصيل مبلغ تحت حساب الضريبة المستحقة على المحامى الموقع على الصحيفة أو المحرر. وتلتزم كل مستشفى بأن تحصل من الطبيب أو الأخصائي الذي يقوم بأداء عمل بها لحسابه الخاص مبلغاً تحت حساب الضريبة.

وتلتزم مصلحة الجمارك بأن تحصل ممن يزاول مهنة التخليص الجمركي مبلغاً عن كل بيان جمركي يقدمه للمصلحة، وذلك تحت حساب الضريبة المستحقة عليه.

ويصدر بتحديد المبالغ المنصوص عليها في الفقرات السابقة قرار من الوزير.

التعليق:

هذه المادة مقابلة للمادة رقم ٧٥ من القانون القديم مع إلزام المستشفيات بأن تحصل من كل طبيب أو أخصائي يقوم بعمل لحسابه الخاص مبلغاً تحت حساب الضريبة. **ويوضح القرار الوزاري رقم ٥٣٢ لسنة ٢٠٠٥ المبلغ (٢٠ جم) الذي تخصمه المستشفى من كل طبيب يقوم فيها بعمل لحسابه الخاص.**

إعداد
أحمد شحاته حنفي
أحكام عامة

المخالف في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
الخصم والتحصيل والدفوعات

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الخامس

الباب الثالث أحكام عامة

مادة (٧٢):

تلتزم الجهات المنصوص عليها في المواد (٦٦، ٦٧ و ٦٨ و ٦٩ و ٧٠ و ٧١ من هذا القانون، بتوريد قيمة ما حصلته تحت حساب الضريبة إلى المصلحة، وذلك طبقاً للإجراءات وفي المواعيد التي تحددها اللائحة التنفيذية .
وفي حالة عدم خصم أو توريد المبالغ الواجب خصمها تلتزم الجهة بأن تؤدي للمصلحة هذه المبالغ بالإضافة إلى ما يستحق عليها من مقابل تأخير.

التعليق:

هذه المادة مقابلة للمادة رقم ٤٦ من القانون القديم مع إلزام من لم يقم بالخصم أو التوريد طبقاً للقانون بأن يؤدي للمصلحة هذه المبالغ بالإضافة إلى ما يستحق عليها من مقابل التأخير.

مادة (٧٣):

لا تسرى أحكام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة علي الممول خلال فترة إعفائه أو عدم خضوعه للضريبة فيما عدا الإلتزام المنصوص عليه في المواد (٥٩) (٥٩ مكرراً) (٥٩ مكرراً ١) (٥٩ مكرراً ٢) من هذا القانون (٢).

التعليق:

هذه المادة مقابلة للمادة رقم ٨٠ من القانون القديم.

(١) تم تعديل هذه المادة بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ لتضاف المواد ٥٩ المكررة بخصوص الإضافة. ثم تعدلت مرة أخرى بالقانون رقم ٥٣

لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الأولى منه لإلغاء الإضافة.

(٢) معدلة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الأولى

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المخاضب فف فطبفق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
التزامات الممولفن وقرهم

شركة ATC للخبرة الاستشارفة
أشرف عبء الخنفى
الكتاب السادس

الكتاب السادس

إلتزامات الممولفن وقرهم

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المخالف في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
التزامات الممولين وغيرهم

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب السادس

الكتاب السادس**التزامات الممولين وغيرهم****الباب الأول****الإخطار وإمسك الدفاتر**

مادة (٧٤):

يلتزم كل من يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو حرفياً أو مهنياً أو نشاطاً غير تجارى، أن يقدم إلى المصلحة إخطاراً بذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ بدء مزاوله هذا النشاط.

ويلتزم الممول الذي ينشئ فرعاً أو مكتباً أو توكيلاً للمنشأة أو ينقل مقرها إلى مكان آخر أو يقوم بأي تغيير متعلق بالنشاط أو بالمنشأة، بأن يخطر المصلحة بذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ ذلك التغيير.

ويقع واجب الإخطار بالنسبة إلى الأشخاص الاعتبارية على الممثل القانوني للشخص الاعتباري أو مديره أو عضو مجلس إدارته المنتدب أو الشخص المسئول عن الإدارة بحسب الأحوال.

وتبين اللائحة التنفيذية لهذا القانون بيانات الإخطار والمستندات المؤيدة له والإجراءات التي تتبع في شأنه.

التعليق:

وهي مقابلة للمادة رقم ١٣٣ من القانون القديم مع الاختلاف أن القانون الجديد حدد مدة الإخطار بـ ٣٠ يوماً بدلاً من شهرين من تاريخ مزاوله النشاط وقد جاء بالمادة رقم ٩٠ من اللائحة التنفيذية للقانون أن يكون إخطار المأمورية المختصة بمزاوله نشاط تجارى أو صناعي أو مهني أو حرفي أو نشاط غير تجارى خلال ثلاثين يوماً من تاريخ بدء مزاوله النشاط على النموذج رقم (١٦) حصر، والنموذج رقم (١٧) حصر، بحسب الأحوال.

وعلى المأمورية المختصة فتح ملف ضريبي للممول فور إخطارها.

مادة (٧٥):

يلتزم كل ممول يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو حرفياً أو نشاطاً غير تجارى وكذلك كل من يمارس نشاطاً مهنياً بصفة مستقلة أن يتقدم بطلب للمصلحة لاستخراج البطاقة الضريبية على أن تكون هذه البطاقة لمن تقدم ذكرهم ضمن إجراءات التأسيس أو الترخيص بمزاوله المهنة أو النشاط أو تجديده. وعلى المصلحة، أن تصدر له البطاقة الضريبية.

وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون البيانات التي تتضمنها البطاقة الضريبية ومدة سريانها والمدة التي تسلم للممول خلالها، كما تحدد البيانات الخاصة بالبطاقة الضريبية للممولين غير الخاضعين لأحكام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة المنصوص عليها في هذا القانون.

التعليق:

هذه المادة مقابلة للمادة رقم ١٢٨ من القانون القديم .

وجاء بالمادة رقم ٩١ من اللائحة بأن يكون طلب استخراج البطاقة الضريبية لكل من يُزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو حرفياً أو نشاطاً غير تجارى، وكل من يمارس نشاطاً مهنيّاً على النموذج رقم (١٨ حصر). كما جاء بالمادة رقم ٩٢ أنه يعد في حكم الإخطار بمزاولة النشاط واستخراج البطاقة الضريبية، قيام الممول باستخدام النموذج الإلكتروني المعد لذلك من خلال شبكة المعلومات الإلكترونية (بوابة الحكومة الإلكترونية) خدمة ممولي الضريبة على الدخل.

مادة (٧٦):

على الجهات التى تختص بالترخيص بطبع أو نشر الكتب والمؤلفات والمصنفات الفنية وغيرها أو تسجيلها أو الإيداع لديها، إخطار المصلحة فى كل حالة عن اسم المؤلف وعنوانه واسم الكتاب أو المصنف أو غيره. ولا تسرى أحكام هذه المادة على وزارة الدفاع.

التعليق:

هى نفسها المادة رقم ١٣٧ من القانون القديم دون أى تغيير.

وقد نصت المادة رقم ٩٨ من اللائحة التنفيذية " على المختصين فى الجهات المنصوص عليها فى المادة (٧٦) من القانون، إخطار الإدارة العامة للحصر والإقرارات بمصلحة الضرائب بالنسبة لمحافظة القاهرة أو منطقة الضرائب بالنسبة للمحافظات التى يوجد بها منطقة ضرائب واحدة أو منطقة ضرائب أول بالنسبة لباقي المحافظات خلال مدة أقصاها نهاية الشهر التالى للشهر الذى صدر فيه الترخيص بالطبع أو النشر، وذلك على النموذج رقم (٢٠ حصر)."

مادة (٧٧):

على المختصين فى الوزارات والمصالح الحكومية ووحدات الإدارة المحلية وغيرها من الأشخاص الاعتبارية العامة والنقابات التى يكون من اختصاصها منح ترخيص مزاوله تجارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة معينة أو يكون من اختصاصها منح ترخيص لبناء عقار أو لإمكان استغلال عقار فى مزاوله تجارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة، إخطار المصلحة عند منح أى ترخيص ببيانات واسم طالب الترخيص طبقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون وذلك خلال مدة أقصاها نهاية الشهر التالى للشهر الذى صدر فيه الترخيص.

ويعتبر فى حكم الترخيص المشار إليه منح امتياز أو التزام أو إذن لازم لمزاولة التجارة أو الصناعة أو الحرفة أو المهنة.

التعليق:

هي نفسها المادة رقم ١٣٨ من القانون القديم دون أي تغيير. وقد نصت اللائحة التنفيذية في المادة رقم ٩٩ على "على المختصين في الجهات المنصوص عليها في المادة (٧٧) من القانون عند منح أى ترخيص لمزاولة تجارة أو صناعة أو حرفه أو مهنة أو لبناء عقار أو لاستغلال عقار في مزاولة تجارة أو صناعة أو مهنة أو منح امتياز أو التزام أو إذن مزاولة نشاط إخطار الإدارة العامة للحصر والإقرارات بمصلحة الضرائب بالقاهرة بالنسبة لمحافظة القاهرة أو منطقة الضرائب بالنسبة للمحافظات التي يوجد بها منطقة ضرائب واحدة أو منطقة ضرائب أول **بالنسبة لباقي المحافظات** خلال مدة أقصاها نهاية الشهر التالى للشهر الذى صدر فيه الترخيص، موضحاً به اسم طالب الترخيص وجميع البيانات ذات العلاقة، وذلك على النماذج أرقام (٢١ حصر) و (٢٢ حصر) و (٢٣ حصر) و (٢٤ حصر) بحسب الأحوال."

مادة (٧٨):

يلتزم الممولون الآتي ذكرهم بإمسك الدفاتر والسجلات التي تستلزمها طبيعة تجارة أو صناعة أو حرفة أو مهنة كل منهم، وذلك طبقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون:

١- **الشخص الطبيعي الخاضع للضريبة** وفقاً لأحكام الباب الأول من الكتاب الثانى من هذا القانون، الذى يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو حرفياً أو مهنياً، **إذا تجاوز رأس ماله المستثمر مبلغ خمسين ألف جنيه، أو تجاوز رقم أعماله السنوى مبلغ مائتين وخمسين ألف جنيه، أو تجاوز صافى ربحه السنوى وفقاً لآخر ربط ضريبي نهائي مبلغ عشرين ألف جنيه.**

٢- **الشخص الاعتباري الخاضع** لأحكام الكتاب الثالث من هذا القانون.

ويلتزم الممول بالاحتفاظ بالدفاتر والسجلات المنصوص عليها في الفقرة الأولى من هذه المادة والمستندات المؤيدة لها فى مقره طوال الفترة المنصوص عليها فى المادة ٩١ من هذا القانون.

كما يلتزم الممول من أصحاب **الأعمال التجارية والصناعية ومن أصحاب^(١)** المهن غير التجارية بأن يسلم كل من يدفع إليه مبلغاً مستحقاً له بسبب ممارسته المهنة أو النشاط، كأتعاب أو عمولة أو مكافأة، أو أى مبلغ آخر خاضع لهذه الضريبة، إيصالاً موقعا عليه منه موضحاً به التاريخ وقيمة المبلغ المحصل ويلتزم الممول بتقديم سند التحصيل إلى المصلحة عند كل طلب.

وللممولين إمسك حسابات الكترونية توضح الإيرادات والتكاليف السنوية ويصدر الوزير قراراً بتنظيم إمسك هذه الحسابات وضوابط التحول من نظام الحسابات المكتوبة إلى الالكترونية.

التعليق:

هي مادة مقابلة للمادة رقم ٩٦ من القانون القديم مع زيادة الحد الذي يلزم الممول بإمسك دفاتر فبالنسبة لرأس المال إذا بلغ ٥٠ ألف جم بدلاً من ٢٠ ألف فى القديم، وبالنسبة لرقم الأعمال إذا

(١) هذه الجملة مضافة على هذه الفقرة بالقانون رقم (٧٣) لسنة ٢٠١٠.

تجاوز ٢٥٠ ألف جم بدلاً من ١٠٠ ألف جم، وبالنسبة لصافي الربح إذا تجاوز ٢٠ ألف جم من آخر إقرار ضريبي بدلاً من ١٠ آلاف جم في القانون القديم. وكذلك تم السماح لأول مرة للممولين بإمسك حسابات الكترونية.

مادة (٧٩):

إذا توقف الممول عن العمل توقفاً كلياً أو جزئياً تدخل في وعاء الضريبة الأرباح الفعلية حتى التاريخ الذى توقف فيه العمل.

ويقصد بالتوقف الجزئي إنهاء الممول لبعض أوجه النشاط أو إنهاؤه لنشاط فرع أو أكثر من الفروع التي يزاول فيها النشاط.

وعلى الممول أن يخطر مأمورية الضرائب المختصة **خلال ثلاثين يوماً من التاريخ الذى توقف فيه عن العمل، وإلا حُسبت الأرباح عن سنة ضريبية كاملة ما لم يثبت الممول أنه لم يحقق أية إيرادات بعد ذلك التاريخ.**

وإذا توقفت المنشأة بسبب وفاة صاحبها، أو إذا توفي صاحبها خلال مدة الثلاثين يوماً المحددة لتقديم الإخطار عن التوقف، التزم ورثته بالإخطار عن هذا التوقف خلال ستين يوماً من تاريخ وفاة مورثهم وبتقديم الإقرار الضريبي خلال تسعين يوماً من هذا التاريخ.

التعليق:

وهي مادة مقابلة للمادة رقم ٣٢ من القانون القديم.

ونصت المادة رقم ١٠٠ من اللائحة التنفيذية علي " يكون الإخطار عند توقف المنشأة، طبقاً لحكم الفقرة الثالثة من المادة (٧٩) من القانون، على النموذج رقم (٢٥ توقف)، ويجوز أن يتم هذا الإخطار عن طريق الاتصال الإلكتروني بالمأمورية المختصة وفقاً لضوابط التوقيع الإلكتروني باستخدام النماذج المعدة بقوائم الخدمات الإلكترونية المتاحة بمعرفة المصلحة، ويعتبر استلاماً لها إخطار الممول برسالة الوصول المرسله إليه من المصلحة.

ويعتبر من حالات عدم تحقيق أية إيرادات للممول بعد تاريخ التوقف:

- ١- مغادرة البلاد نهائياً.
- ٢- الغلق الجبري أو الإداري
- ٣- ترك مكان مزاوله النشاط لمالك العقار
- ٤- الاستيلاء على مكان مزاوله النشاط للمنفعة العامة.

وذلك كله ما لم يثبت للمصلحة أن الممول حقق إيرادات بعد تاريخ التوقف.

مادة (٨٠):

في حالة التنازل عن كل أو بعض المنشأة، يلتزم المتنازل بإخطار مأمورية الضرائب المختصة بهذا التنازل **خلال ثلاثين يوماً** من تاريخ حصوله، وإلا حسبت الأرباح عن سنة ضريبية كاملة.

كما يلتزم المتنازل خلال ستين يوماً من تاريخ التنازل أن يتقدم بإقرار مستقل مبيناً به نتيجة العمليات بالمنشأة المتنازل عنها مرفقاً به المستندات والبيانات اللازمة لتحديد الأرباح حتى تاريخ التنازل، على أن تدرج بيانات هذا الإقرار ضمن الإقرار الضريبي السنوى للمتنازل.

ويكون المتنازل والمتنازل إليه مسئولين بالتضامن عما يستحق من ضرائب على أرباح المنشأة المتنازل عنها حتى تاريخ التنازل، وكذلك عما يستحق من ضرائب على الأرباح الرأسمالية التي تتحقق نتيجة هذا التنازل.

وللمتنازل إليه أن يطلب من مأمورية الضرائب المختصة أن توافيه ببيان عن الضرائب المستحقة لها عن المنشأة المتنازل عنها، وعلى المأمورية أن توافيه بالبيان المطلوب بموجب كتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول، وذلك خلال تسعين يوماً من تاريخ الطلب والإبرنت ذمته من الضريبة المطلوبة، وتكون مسئوليته محدودة بمقدار المبالغ الواردة في ذلك البيان، ولا يكون للتنازل حجية فيما يتعلق بتحصيل الضرائب، ما لم تتخذ الإجراءات المنصوص عليها قانوناً في شأن بيع المحال التجارية ورهنها.

وتحدد الضريبة المستحقة على أرباح المنشأة المتنازل عنها حتى تاريخ التنازل، وللمتنازل إليه حق الطعن بالنسبة للضريبة المسئول عنها.

التعليق:

هذه المادة مقابلة لكل من المادة ٣٣، ٣٤ من القانون القديم مع تقليل الفترة المسموح بها للمتنازل لتقديم إقراره من ٩٠ يوم إلى ٦٠ يوم.

مادة (٨١):

للممول الذى يرغب فى التوقف عن مزاولة النشاط أو التنازل عن المنشأة أو مغادرة البلاد مغادرة نهائية، أن يطلب من المصلحة تحديد موقفه الضريبي حتى تاريخ توقفه أو تنازله أو مغادرته للبلاد بشرط أن يكون قد قدم الإقرارات الملتزم بتقديمها وفقاً لأحكام هذا القانون، وأن يسدد رسماً تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون لا يجاوز عشرين جنيهاً، وعلى المصلحة إجابته إلى طلبه خلال تسعين يوماً من تاريخ تسلمها لهذا الطلب.

التعليق:

هي نفسها المادة رقم ١٣٤ من القانون القديم دون تغيير. ونصت المادة رقم ١٠١ من اللائحة على أن "يكون طلب الممول لتحديد الموقف الضريبي على النموذج رقم (٢٦ طلبات)، بشرط أن يكون قد قدم الإقرارات الملتزم بها قانوناً، وعلى المأمورية المختصة إجابته لطلبه خلال تسعين يوماً من تاريخ استلام الطلب بعد سداد رسم قدرة خمسة جنيهاً."

الباب الثانى**الإقرارات الضريبية**

مادة (٨٢):

يلتزم كل ممول بأن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة إقرارا ضريبيا سنويا على النموذج الذى تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون، خلال المواعيد المحددة بالمادة ٨٣ منه، كما يلتزم بأن يقدم إلى المأمورية المختصة الجداول المرفقة بالإقرار الضريبى المشار إليه والبيانات المتممة له على النموذج الذى تبينه اللائحة التنفيذية، وذلك خلال الستين يوما التالية لانتهاء الأجل المحدد للإقرار، ولا يخل ذلك بحق الممول فى تقديم الإقرار والجداول المرفقة به والبيانات المتممة له عند تقديم الإقرار، ولا يُعتد بالإقرار المقدم من الممول دون استيفاء كافة الجداول والبيانات المشار إليها، وفى الميعاد المعدل على النحو المبين فى الفترة السابقة^(١).

ويسرى حكم الفقرة السابقة على الممول خلال فترة إعفائه من الضريبة.

ويعتبر تقديم الإقرار لأول مرة إخطارا بمزاولة النشاط.

ويعفى الممول من تقديم الإقرار فى الحالات الآتية:

- ١- إذا اقتصر دخله على المرتبات وما فى حكمها.
- ٢- إذا اقتصر دخله على إيرادات الثروة العقارية ولم يتجاوز صافى دخله منها المبلغ المحدد فى الشريحة المعفاة فى المادة (٨) من هذا القانون.
- ٣- إذا اقتصر دخله على المرتبات وما فى حكمها وإيرادات الثروة العقارية ولم يتجاوز صافى دخله منهما المبلغ المحدد فى الشريحة المعفاة فى المادة (٨) من هذا القانون.

التعليق:

مقابلة للمادة رقم ٦١، ٦٢ من القانون القديم. ونصت المادة رقم ١٠٢ من اللائحة" على كل ممول من الأشخاص الطبيعيين أن يقدم إلى مأمورية الضرائب المختصة قبل أول إبريل من كل سنة الإقرار الضريبى المنصوص عليه فى المادة (٨٢) من القانون على النموذج رقم (٢٧ إقرارات)، ويجب أن يقدم هذا الإقرار من أصل وصورة، سواء تم تسليمه للمأمورية المختصة أو تم إرساله بالبريد بكتاب موصى عليه مصحوبا بعلم الوصول، ويتم ختم الإقرار المقدم بخاتم المأمورية، كما يتم ختم الصورة التى تسلم للممول أو تعاد إليه بالبريد دون مراجعته الإقرار أو إبداء رأي فيه."

كما تنص المادة رقم ١٠٣ من اللائحة على " على كل ممول من الأشخاص الاعتبارية، المنصوص عليها فى المادة (٤٨) من القانون، أن يقدم إلى المأمورية المختصة قبل أول مايو من كل سنة أو خلال الأربعة أشهر التالية لتاريخ انتهاء السنة المالية إقراره الضريبى على النموذج رقم (٢٨ إقرارات)،

(١) معدلة بالقانون رقم ٢٩ لسنة ٢٠١٨ والصادر فى ٢٣ / ٤ / ٢٠١٨ بالجريدة الرسمية بالعدد ١٦ مكرر (د)

ويجب تقديم هذا الإقرار من أصل وصورة، سواء تم تسليمه للمأمورية المختصة أو تم إرساله بالبريد بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول، ويتم ختم الإقرار المقدم بخاتم المأمورية، كما يتم ختم الصورة التي تسلم للممول أو تعاد إليه بالبريد دون مراجعة الإقرار أو إبداء رأي فيه.

وتنص المادة رقم ١٠٤ من اللائحة علي أن "يجوز للممول إرسال الإقرار الضريبي من خلال بوابة الحكومة الإلكترونية (خدمة ممولي ضريبة الدخل) أو من خلال أية قناة إلكترونية أخرى تحددها وزارة المالية، على أن يقوم الممول بتسجيل نفسه والحصول على كلمة المرور السرية، ويعتبر الممول مسئولاً عما يقدمه مسئولية كاملة إما من خلال توقيع إقرار بذلك عند طلبه الاستفادة من هذه الخدمة أو أن يقدم توقيعاً إلكترونياً مجازاً من المصلحة.

وفي جميع الأحوال، يجب أن يقدم الممول ما يفيد سداد الضريبة المستحقة من واقع الإقرار بإحدى وسائل الدفع الإلكترونية المجازة المنصوص عليها في المادة (٨٢) من هذه اللائحة أو التي تقرها وزارة المالية.

مادة (٨٣):

يجب تقديم الإقرار الضريبي خلال المواعيد الآتية:

(أ) قبل أول إبريل من كل سنة تالية لانتهاؤ الفترة الضريبية عن السنة السابقة لها بالنسبة إلى الأشخاص الطبيعيين.

(ب) قبل أول مايو من كل سنة أو خلال أربعة أشهر تالية لتاريخ انتهاء السنة المالية بالنسبة إلى الأشخاص الاعتبارية.

ويوقع الإقرار من الممول أو من يمثله قانوناً، وإذا أعد الإقرار محاسب مستقل فإن عليه التوقيع على الإقرار مع الممول أو ممثله القانوني، وإلا اعتبر الإقرار كأن لم يكن.

وفي جميع الأحوال يجب أن يكون الإقرار موقعا من محاسب مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين وذلك بالنسبة لشركات الأموال والجمعيات التعاونية، والأشخاص الطبيعيين وشركات الأشخاص إذا تجاوز رقم الأعمال لأى منهم مليونى جنيه سنويا.

وفي حالة وفاة الممول خلال السنة يجب على الورثة أو وصى التركة أو المصطفى أن يقدم الإقرار الضريبي عن الفترة السابقة على الوفاة خلال تسعين يوماً من تاريخ الوفاة وأن يؤدي الضريبة المستحقة على الممول من مال التركة.

وعلى الممول، الذى تنقطع إقامته بمصر، أن يقدم الإقرار الضريبي، قبل انقطاع إقامته بستين يوماً على الأقل ما لم يكن هذا الانقطاع لسبب مفاجئ خارج عن إرادته.

وعلى الممول الذى يتوقف عن مزاولة نشاطه بمصر توقفاً كلياً أن يقدم الإقرار الضريبي خلال ستين يوماً من تاريخ التوقف.

التعليق:

مقابلة لكل من المادة رقم ٩٤، ٩٥ من القانون القديم مع التأكيد على أن إقرار الشخص الطبيعي يقدم في ميعاد غايته قبل أول إبريل (نموذج ٢٧ إقرارات)، والشخص الاعتباري قبل أول مايو على نموذج (٢٨ إقرارات) أو خلال ٤ شهور تالية لتاريخ انتهاء السنة المالية (الفترة الضريبية) ولم يعد الأمر متوقفاً على انعقاد الجمعية العمومية كما كان في القانون القديم، كما أكد القانون الجديد على أهمية توقيع الإقرار من محاسب قانوني بالإضافة إلى توقيع الممثل القانوني للشركة، وبذلك أشرك المشرع المحاسب القانوني الذي يعد الإقرار مع الممول في المسؤولية حيث تم بذلك نقل العبء الذي تقوم به المصلحة عند الفحص إلى المحاسبين الذين يوقعون الإقرارات الضريبية.

ونصت المادة رقم ١٠٥ من اللائحة علي " يعتبر اعتماد الإقرار من أحد المحاسبين المقيدين بالسجل العام للمحاسبين والمراجعين طبقاً لأحكام القانون رقم ١٣٣ لسنة ١٩٥١ بمزاولة مهنة المحاسبة والمراجعة أو من الجهاز المركزي للمحاسبات، بحسب الأحوال، إقراراً بأن صافي الربح الخاضع للضريبة أو الخسارة كما ورد بالإقرار قد أعد وفقاً لأحكام القانون وهذه اللائحة."

كما نصت المادة رقم ١٠٦ من اللائحة علي أن " لبنوك وشركات ووحدات القطاع العام وشركات قطاع الأعمال العام والأشخاص الاعتبارية العامة تقديم إقرار نهائي على النموذج رقم (٢٩ إقرارات) خلال ثلاثين يوماً من تاريخ اعتماد الجمعية العمومية لحساباتها، وأداء فروق الضريبة المستحقة من واقعه."

مادة (٨٤):

تلتزم المصلحة بقبول الإقرار الضريبي المنصوص عليه في المادة ٨٢ من هذا القانون على مسؤولية الممول.

ومع مراعاة أحكام الفقرة الثانية من المادة ٦٣ من هذا القانون يلتزم الممول بسداد مبلغ الضريبة المستحق من واقع الإقرار في ذات يوم تقديمه بعد استئصال الضرائب المخصوصة والدفعات المقدمة، وفي حالة زيادة الضرائب المخصوصة والدفعات المقدمة على مبلغ الضريبة المستحقة يتم استخدام الزيادة لتسوية المستحقات الضريبية السابقة، فإذا لم توجد مستحقات ضريبية سابقة التزمت المصلحة برد الزيادة ما لم يطلب الممول كتابة استخدام هذه الزيادة لسداد أية مستحقات ضريبية في المستقبل.

التعليق:

هذه المادة مستحدثة بالقانون الجديد ومفادها أن الإقرار الضريبي هو الربط النهائي أي لا يجوز عند الفحص أن تظهر فروق ضريبية تصل إلى ١٠% من الضريبة المستحقة قانوناً.

مادة (٨٥):

إذا طلب الممول قبل تاريخ انتهاء المدة المحددة لتقديم الإقرار بخمسة عشر يوماً على الأقل مد ميعد تقديمه وسدد في تاريخ تقديم الطلب مبلغ الضريبة من و اقع تقديره الوارد فيه يمتد ميعد تقديم الإقرار مدة ستين يوماً، وذلك دون أن يكون لامتداد الميعد أثر على ميعد سداد الضريبة ولا على ميعد استحقاق مقابل التأخير عن أى مبلغ لم يسدد منها.

التعليق:

هذه المادة مستحدثة حيث أنه في الواقع العملي نجد أن انعقاد الجمعية العمومية في شركات الأموال يمكن أن يتأخر وبالتالي تأخر اعتماد الميزانية ففي هذه الحالة أباح المشرع للممول أن يتقدم بطلب معه إقرار مؤقت حتى يتم اعتماد الجمعية العمومية للميزانية، ويتم بعد ذلك تقديم إقرارهائي مع سداد الفروق إن وجدت وسداد مقابل التأخير على هذه الفروق.

وقد نصت المادة رقم ١٠٩ من اللائحة التنفيذية على " للمصلحة تصحيح الأخطاء الحسابية الواردة بالإقرار الضريبي بعد تقديمه ويتم إخطار الممول بنتيجة التصحيح وإرفاق شيك بالمبلغ المستحق للممول أو مطالبته بالفروق المستحقة عليه على النموذج رقم (٣٠ إقرارات) ويكون طلب الممول مد ميعد تقديم إقراره الضريبي، طبقاً للمادة (٨٥) من القانون، على النموذج رقم (٢٦ طلبات). ويجوز تقديم الطلب بالأساليب الإلكترونية أو بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول على أن يكون تاريخ وصول الكتاب سابقاً على تاريخ انتهاء المدة المحددة لتقديم الإقرار بخمسة عشر يوماً".

مادة (٨٦):

على الجهات الملتزمة بتطبيق أحكام الخصم أداء المبالغ المخصومة في موعد أقصاه أواخر أبريل ويوليو وأكتوبر ويناير من كل عام، وعليها توفير السجلات اللازمة للفحص بمعرفة المصلحة، على أن تتضمن البيانات التالية عن كل فترة ضريبية^(١):

(أ) كافة التعاملات والأشخاص الذين تم التعامل معهم بنظام الخصم.

(ب) المحصل لحساب الضريبة.

وترسل تلك الجهات صورة من السجلات المشار إليها إلى المصلحة للحفاظ وذلك وفقاً للقواعد والإجراءات التي تحددها اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

التعليق:

هذه المادة هي نفسها المادة رقم ٤٦ من القانون القديم. وقد حددت اللائحة التنفيذية في المادة رقم ١١٠ القواعد والإجراءات والبيانات الواجب تو أفرها في النموذج رقم ٤١.

(١) معدلة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ والصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الأولى منه

مادة (٨٧):

إذا اكتشف الممول خلال فترة تقادم دين الضريبة سهواً أو خطأً في إقراره الضريبي الذي تم تقديمه إلى مأمورية الضرائب المختصة، يلتزم فوراً بتقديم إقرار ضريبي معدل بعد تصحيح السهو أو الخطأ. وإذا قام الممول بتقديم الإقرار الضريبي المعدل خلال ثلاثين يوماً من الموعد القانوني لتقديم الإقرار، يعتبر الإقرار المعدل بمثابة الإقرار الأصلي.

ويكون لبنوك وشركات ووحدات القطاع العام وشركات قطاع الأعمال العام والأشخاص الاعتبارية العامة تقديم إقرار نهائي خلال ثلاثين يوماً من تاريخ اعتماد الجمعية العمومية لحساباتها، وتؤدى فروق الضريبة من واقعها.

وفي حالة تقديم إقرار معدل وفقاً للفقرتين الثانية والثالثة، لا يعتبر الخطأ أو السهو في الإقرار مخالفة أو جريمة جنائية.

التعليق:

هذه المادة مستحدثة وأجازت هذه المادة للممول أن يعدل إقراره إذا اكتشف في أي وقت أي خطأ في إقراره. ولا يجوز للممول تقديم إقرار ضريبي معدل، طبقاً للمادة (٨٧) من القانون، إذا استعمل إحدى الطرق التي يعد فيها متهرباً طبقاً للمادة (١٣٣) من القانون، وتم اكتشاف ذلك من قبل المصلحة. وذلك كما بينته اللائحة في المادة رقم ١١٢.

مادة (٨٧) مكرر^(١)

إذا أدرج الممول مبلغ الضريبة في الإقرار الضريبي بأقل من قيمة الضريبة المقدرة نهائياً. سواء بموافقة الممول عليها أو باستنفاد طرق الطعن العادية بشأنها، يلتزم بأداء مبلغ إضافي للضريبة النهائية يعادل النسبة المحددة قرين كل حالة من الحالات التالية:

٥% من الضريبة التي لم يتم إدراجها إذا كان الفرق بين الضريبة المدرجة بالإقرار وبين الضريبة النهائية يعادل من ١٠% إلى ٢٠% من مقدار الضريبة النهائية.

١٥% من الضريبة التي لم يتم إدراجها إذا كان الفرق بين الضريبة المدرجة بالإقرار وبين الضريبة النهائية يعادل أكثر من ٢٠% إلى ٥٠% من مقدار الضريبة النهائية.

٤٠% من الضريبة التي لم يتم إدراجها إذا كان الفرق بين الضريبة المدرجة بالإقرار وبين الضريبة النهائية يعادل أكثر من ٥٠% من مقدار الضريبة النهائية.

ولا تسري أحكام هذه المادة على الحالات التي لا ينطبق عليها نظام الفحص بالعينة وفقاً لنص المادة (٩٤) من قانون الضريبة على الدخل.

(١) مضافة بالقانون ١١ لسنة ٢٠١٣ الصادر في ١٨ مايو ونشر بالجريدة الرسمية العدد ٢٠ (مكرر)

مادة (٨٨):

لا يجوز للمصلحة عدم الاعتداد بالدفاتر والسجلات المنتظمة للممول وفقا لنص المادة ٧٨ من هذا القانون أو إهدارها إلا إذا أثبتت المصلحة بموجب مستندات تقدمها عدم صحتها.

التعليق:

مقابلة للمادة رقم ١٠٠ من القانون القديم مع التأكيد أنه في حالة الإهدار وعدم اعتماد الدفاتر من قبل المصلحة يكون بمستندات وليس للاجتهادات الشخصية. وهذا ما أكدت عليه اللائحة في المادة

رقم ١١٣

الباب الثالث**ربط الضريبة****مادة (٨٩):**

ترتبط الضريبة على الأرباح الثابتة من واقع الإقرار المقدم من الممول. ويعتبر الإقرار ربطاً للضريبة والتزاماً بأدائها في الموعد القانوني وتسدد الضريبة من واقع هذا الإقرار.

التعليق:

نصت المادة رقم ١١٤ من اللائحة علي " يُقصد بربط الضريبة، في تطبيق حكم المادة (٨٩) من القانون، تحديد دين الضريبة المستحقة من واقع الإقرار الضريبي للممول."

مادة (٩٠):

للمصلحة أن تعدل الربط من واقع البيانات الواردة بالإقرار والمستندات المؤيدة له. كما يكون للمصلحة إجراء ربط تقديري للضريبة من واقع أية بيانات متاحة في حالة عدم تقديم الممول لإقراره الضريبي أو عدم تقديمه للبيانات والمستندات المؤيدة للإقرار.

وإذا توافرت لدى المصلحة مستندات تثبت عدم مطابقتها للإقرار للحقيقة فعليها إخطار الممول وإجراء الفحص وتصحيح الإقرار أو تعديله وتحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة. ولرئيس المصلحة، بعد موافقة وزير المالية، ربط الضريبة قبل حلول التاريخ المحدد لاستحقاقها إذا استلزم الأمر تحصيلها لتوفر دليل محدد بأن الممول يخطط للتهرب من الضرائب بتحويل أصوله لشخص آخر أو اتخاذ إجراءات أخرى تضرب بتحصيل الضريبة.

وعلى مأمورية الضرائب المختصة في هذه الحالات أن تخطر الممول بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول بعناصر ربط الضريبة وبقيومتها على النموذج الذي تحدده اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

التعليق:

وقد نصت المادة (١١٤ مكرراً) من اللائحة التنفيذية المعدلة بالقرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ علي " في تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة ٩٠ من القانون ، إذا ثبت بفحص الإقرارات التي وردت بالعينة عدم توافر البيانات والمستندات المؤيدة لها فتتم المحاسبة تقديرياً، إيراداً ومصروفاً ، للوصول إلى صافي الربح الخاضع للضريبة.

كما نصت المادة ١١٥ من اللائحة علي " يكون إخطار الممول بعناصر ربط الضريبة في الحالات المنصوص عليها في المادة (٩٠) من القانون (تعديل الربط) وبقيمنتها على النموذج رقم (١٩ ضريبة).
إذا ثبت للمصلحة وجود إيرادات غير مدرجة بالإقرار الضريبي ولم يسبق إخطار الممول بها يتم إخطار الممول بالتعديل على نموذج (١٩ ضريبة مكرراً)."

مادة (٩١):

في جميع الأحوال لا يجوز للمصلحة إجراء أو تعديل الربط إلا خلال خمس سنوات تبدأ من تاريخ انتهاء المدة المحددة قانوناً لتقديم الإقرار عن الفترة الضريبية، وتكون هذه المدة ست سنوات إذا كان الممول متهرباً من أداء الضريبة.

وتنقطع المدة بأي سبب من أسباب قطع التقادم المنصوص عليها في القانون المدني، وبالإخطار بعناصر ربط الضريبة أو بالتنبيه على الممول بأدائها أو بالإحالة إلى لجان الطعن.

وللممول طلب استرداد المبالغ المسددة بالزيادة تحت حساب الضريبة خلال خمس سنوات من تاريخ نشوء حقه في الاسترداد.

التعليق:

مادة مستحدثة بالقانون الجديد وتحدد مدة التقادم به سنوات من تاريخ تقديم الإقرار و٦ سنوات إذا كانت الحالة تهرب، كما أشار المشرع بأن مدة التقادم تنقطع بأي إخطار يتم من المصلحة للممول وتجدد مدة التقادم. وهذا ما أوضحته أيضاً المادة رقم ١١٦ من اللائحة حيث نصت علي " ينقطع التقادم، في تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة (٩١) من القانون، بالإخطار بعناصر ربط الضريبة أو بالتنبيه على الممول بأدائها أو بالإحالة إلى لجان الطعن .

كما ينقطع التقادم لأي من الأسباب المنصوص عليها في القانون المدني كالمطالبة القضائية ولو رفعت الدعوى إلى محكمة غير مختصة والتنبيه والحجز والطلب الذي يتقدم به الدائن لقبول حقه في تفليسة أو في توزيع، وبأي عمل يقوم به الدائن للتمسك بحقه أثناء السير في إحدى الدعاوى، كما ينقطع التقادم إذا أقر المدين بحق الدائن إقراراً صريحاً أو ضمناً."

مادة (٩٢):

إذا ربطت الضريبة على شخص وثبت أنه يعمل لحساب شخص آخر بطريق الصورية أو التواطؤ للحصول على أية مزايا أو للتهرب من أية التزامات مقررة بمقتضى أحكام هذا القانون، كانا مسئولين بالتضامن عن سداد الضريبة المستحقة على الأرباح.

التعليق:

هذه المادة مقابلة للفقرة الأولى من المادة رقم ٣١ من القانون القديم وبالنص.

مادة (٩٢ مكرراً)^(١) التخطيط الضريبي

عند تحديد الربط الضريبي لا يعتد بالأثر الضريبي لأية معاملة يكون الغرض الرئيسي من إتمامها أو أحد الأغراض الرئيسية تجنب الضريبة بالتخلص منها أو تأجيلها ، يستوي في ذلك أن تتم المعاملة على شكل صفقة أو اتفاق أو وعد أو غير ذلك ، أو أن تتم على مرحلة واحدة أو على عدة مراحل ، وتكون العبرة لدى ربط الضريبة بالجواهر الاقتصادية الحقيقي للمعاملة.

ويكون الغرض الرئيسي للمعاملة أو أحد هذه الأغراض تجنب الضريبة، وبصفة خاصة في الحالات الآتية:

(أ) إذا كان الربح المتوقع لها قبل خصم الضريبة ضئيل بالمقارنة مع قيمة المزايا الضريبية المتوقعة للمعاملة.

(ب) أدت المعاملة إلى إعفاءات ضريبية ملحوظة لا تعكس المخاطر التي يتعرض لها الممول أو تدفقاته النقدية نتيجة للمعاملة.

(ج) إذا تضمنت المعاملة بعض العناصر التي لها تأثير متناقض أو يؤدي إلى إلغاء بعضها بعض.

وفي جميع الأحوال يقع على المصلحة عبء إثبات أن الغرض الرئيسي أو أحد الأغراض الرئيسية هو تجنب الضريبة، وللممول أن يقدم الدليل على أنه لا توجد أسباب ضريبية وراء اختياره أو إتمامه للمعاملة.

وتشكل لجنة بقرار من الوزير برئاسة رئيس المصلحة أو من ينيبه للنظر في حالات التجنب الضريبي، ولا يجوز إخطار الممول بتوافر إحدى حالات تجنب الضريبة في شأنه إلا بعد موافقة اللجنة.

مادة (٩٣):

في جميع الأحوال يكون على المصلحة من تلقاء ذاتها أو بناء على طلب الممول تصحيح الأخطاء المادية والحسابية.

التعليق:

مقابلة للفقرة الثانية من المادة ١٥٣ من القانون القديم والنص. ونصت المادة رقم ١١٧ من اللائحة علي" يقصد بالأخطاء المادية، في تطبيق حكم المادة (٩٣) من القانون، ورود النتيجة مخالفة للحثيات، ويقصد بالأخطاء الحسابية في تطبيقها الأخطاء في نقل الأرقام أو الجمع والطرح وكافة العمليات الحسابية.

(١) هذه المادة مضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الثالثة منه

ويعد في حكم الأخطاء المادية التي يكون على المأمورية المختصة تصحيحها من تلقاء ذاتها أو بناء على طلب الممول، جميع الحالات المنصوص عليها في المادة (١٢٤) من القانون، وذلك ما لم يصبح الربط نهائياً".

الباب الرابع الفحص والتحريات

مادة (٩٤):

على المصلحة فحص إقرارات الممولين سنوياً من خلال عينة يصدر بقواعد ومعايير تحديدها قرار من الوزير بناء على عرض رئيس المصلحة.

ولا تسري أحكام هذه المادة على الممول الذي لا يمسك دفاتر وحسابات منتظمة وفقاً لحكم المادة (٧٨) من قانون الضريبة على الدخل.^(١)

التعليق:

مادة مستحدثة مفادها أنه سيتم بالفحص بالعينة وليس بالأسس التي كانت سارية في تطبيق القانون القديم.

كما نصت المادة (١١٧ مكرراً) من اللائحة التنفيذية المعدلة بالقرار الوزاري رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥ ونصت على "في تطبيق حكم المادة (٩٤) من القانون لا تسري أحكام الفحص بالعينة على الإقرارات التي لا تستند لدفاتر وحسابات منتظمة وفقاً لحكم المادة (٧٨) من القانون، وذلك اعتباراً من سنوات الفحص التي تبدأ من عام ٢٠١٣ وما بعدها.

مادة (٩٥):

تلتزم المأمورية المختصة بإخطار الممول بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول بالتاريخ المحدد للفحص ومكانه والمدة التقديرية له قبل عشرة أيام على الأقل من ذلك التاريخ. ويلتزم الممول باستقبال موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية، وتمكينهم من الإطلاع على ما لديه من دفاتر ومستندات ومحركات.

وللوزير أن يأذن لموظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية دخول مقار عمل الممول خلال ساعات عمله دون إخطار مسبق وذلك إذا توافرت للمصلحة أسباب جدية على تهرب الممول من الضريبة.

ولا يجوز إعادة فحص عناصر سبق فحصها ما لم تتكشف حقائق جوهرية تستوجب إعادة الفحص.

(١) فقرة مضافة بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ ضمن المادة الثالثة منه.

التعليق:

مادة مستحدثة والغرض منها تنظيم عملية الفحص بدلاً من العشوائية التي كانت موجودة حيث لا بد من إخطار الممول قبل الفحص بعشرة أيام وتحديد المدة التي ستستغرقها عملية الفحص. ويتضح من نص الفقرة الأخيرة :

أن القانون قد أجاز لوزير المالية أن يأذن لمأموري الضرائب في دخول مقر نشاط الممول دون إخطار مسبق إذا توافت للمصلحة أدلة على تهربه من الضريبة .

وقد صدر في هذا الخصوص قرار وزير المالية رقم ٢٨٣ لسنة ٢٠٠٥ في شأن تنظيم إجراءات المهمات التي يكلف بها العاملون في المصالح الإيرادية وذلك بتاريخ ١٠/٤/٢٠٠٥ والذي يقضى بعدم قيام أى من العاملين بالمصالح الإيرادية بأية مهمة لدى المتعاملين مع تلك المصالح إلا بتكليف كتابي من رئيس المصلحة أو من يفوضه و ينص القرار على ما يلى :

قرر

(المادة الأولى)

" لا يجوز لأى من العاملين بالمصالح الإيرادية التابعة لوزارة المالية (الضرائب العقارية ، والجمارك ، والضرائب العامة ، والضرائب على المبيعات) القيام بأية مهمة لدى المتعاملين مع هذه المصالح إلا بتكليف كتابي موقع من رئيس المصلحة أو من يفوضه ، وتبين فيه طبيعة المهمة والغرض منها ، وأسماء المكلفين بها ووظائفهم .

وعلى المكلف بالمهمة أو رئيس الفريق المكلف بها - بحسب الأحوال . . أن يطلع صاحب الشأن على التكليف المنصوص عليه في الفقرة السابقة قبل بدء المهمة ، وذلك دون الاخلال بالنظام المقرر لاتخاذ الإجراءات في شأن جرائم التهرب .

(المادة الثانية)

لا يجوز البدء في تنفيذ أية مهمة إلا خلال ساعات العمل الرسمية مع مراعاة ألا يترتب على تنفيذ المهمة تعطيل سير العمل بالمنشأة .
وفي جميع الأحوال لا يتم تنفيذ المهمة خلال أيام الأجازات الأسبوعية والعطلات والمناسبات الرسمية .

(المادة الثالثة)

يساءل من يخالف أحكام هذا القرار تأديبياً وذلك طبقاً لأحكام قانون نظام العاملين المدنيين بالدولة المشار إليه .

(المادة الرابعة)

على الجهات المختصة تنفيذ هذا القرار كل في نطاق اختصاصها .

(المادة الخامسة)

يعمل بهذا القرار من تاريخ صدوره " .

كما صدرت تعليمات رئيس مصلحة الضرائب بتاريخ ٢٢/١١/٢٠٠٥ في هذا الخصوص
والتي تقضى بتفويض السادة رؤساء المأموريات بتوقيع التفويض الكتابي المشار إليه بقرار الأستاذ
الدكتور وزير المالية ، وتنص هذه التعليمات على ما يلى :

"** صدر قرار السيد الأستاذ الدكتور / وزير المالية رقم ٢٨٣ لسنة ٢٠٠٥ متضمناً في مادته الأولى ما يلي " لا يجوز لأى من العاملين بالمصالح الإيرادية التابعة لوزارة المالية (الضرائب العقارية – والجمارك – والضرائب العامة – والضرائب على المبيعات) القيام بأية مهمة لدى المتعاملين مع هذه المصالح إلا بتكليف كتابي موقع من رئيس المصلحة أو من يفوضه وتبين فيه طبيعة المهمة والغرض منها وأسماء المكلفين بها ووظائفهم وعلى المكلف بالمهمة أو رئيس الفريق المكلف بها بحسب الأحوال أن يطلع صاحب الشأن على التكليف المنصوص عليه في الفقرة السابقة قبل بدء المهمة وذلك دون الإخلال بالنظام المقرر لإتخاذ الإجراءات في شأن جرائم التهرب " .

"** كما تضمنت المادة الثانية من ذات القرار أنه " لا يجوز البدء في تنفيذ أية مهمة إلا خلال ساعات العمل الرسمية مع مراعاة ألا يترتب على تنفيذ المهمة تعطيل سير العمل بالمنشأة وفي جميع الأحوال لا يتم تنفيذ المهمة خلال أيام الأجازات الأسبوعية والعطلات والمناسبات الرسمية".

"** وتضمنت المادة الثالثة أيضاً " يسأل من يخالف أحكام هذا القرار تأديبياً وذلك طبقاً لأحكام قانون نظام العاملين المدنيين بالدولة المشار إليه " .

وبناءً على ذلك

وتنفيذاً لما تضمنته مواد قرار السيد الأستاذ الدكتور / وزير المالية سائلة الذكر فإنه يراعى قيام كافة المناطق الضريبية متابعة التنفيذ بكل دقة والنشر على المأموريات التابعة لها ويفوض السادة رؤساء المأموريات كل في اختصاصه بتوقيع التكليف الكتابي المشار إليه بقرار السيد الأستاذ الدكتور / وزير المالية " .

ونصت المادة ١١٨ من اللائحة علي أن " يكون إخطار الممول بالتاريخ المحدد للفحص ومكانه والمدة التقديرية له على النموذج رقم (٣١ فحص) قبل عشرة أيام على الأقل من تاريخ استلام الممول لهذا الإخطار. " ، كما نصت المادة رقم ١١٩ على أنه " لا يجوز للمصلحة إعادة فحص حسابات ودفاتر الممول، طبقاً لحكم الفقرة الأخيرة من المادة (٩٥) من القانون، إلا إذا توافرت إحدى الطرق المنصوص عليها في المادة (١٣٣) منه.

وفي جميع الأحوال، على المصلحة بيان الأسباب الداعية إلى إعادة الفحص.

مادة (٩٦):

يلتزم الممول بتوفير البيانات وصور الدفاتر والمستندات والمحركات بما في ذلك قوائم العملاء والموردين التي تطلبها المصلحة منه كتابة **وذلك خلال خمسة عشر يوما من تاريخ طلبها** ما لم يقدم الممول دليلا كافيا على الصعوبات التي واجهها في إعداد وتقديم البيانات المطلوبة خلال الفترة المحددة.

ولرئيس المصلحة أو من يفوضه مد هذه المدة لمدة مناسبة إذا قدم الممول دليلا كافيا على ما يعترضه من صعوبات في تقديم تلك البيانات والصور.

التعليق:

الغرض من هذه المادة إجراء استيفاء وفحص غير مباشر لممول معين من خلال كشوف العملاء والموردين لممول آخر ويعتبر ذلك من طرق الفحص غير المباشر.

ونصت المادة رقم ١٢٠ من اللائحة علي أن " يكون طلب المصلحة للبيانات وصور الدفاتر والمستندات والمحركات من الممول، طبقا للمادة (٩٦) من القانون، على النموذج رقم (٣٢ فحص)، وللممول أن يطلب مد المهلة الممنوحة له على النموذج رقم (٢٦ طلبات)، ويكون إخطار الممول بمد المهلة أو برفض طلبه على النموذج رقم (٣٣ فحص) مع إبداء الأسباب في حالة الرفض".

مادة (٩٧):

لا يجوز للجهات الحكومية بما في ذلك جهاز الكسب غير المشروع ووحدات الإدارة المحلية والهيئات العامة وشركات القطاع العام والنقابات أن تمتنع في أية حالة ولو بحجة المحافظة على سر المهنة عن إطلاع موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية على ما يريدون الإطلاع عليه لديها من الوثائق والأوراق بغرض ربط الضريبة المقررة بموجب هذا القانون، كما يتعين في جميع الأحوال على الجهات سالفه الذكر موافاة المصلحة بكافة ما تطلبه من البيانات اللازمة لربط الضريبة.

التعليق:

هذه المادة هي نفسها المادة رقم ١٤٢ من القانون القديم وبالنص.

مادة (٩٨):

للنيابة العامة أو جهاز الكسب غير المشروع أن تطلع المصلحة على ملفات أية دعوى مدنية أو جنائية تتعلق بما تجريه المصلحة من فحص أو ربط أو تحصيل الضرائب المقررة بهذا القانون.

مادة (٩٩):

للووزير لأغراض هذا القانون أن يطلب من رئيس محكمة استئناف القاهرة الأمر بإطلاع العاملين بالمصلحة أو حصولهم على بيانات متعلقة بحسابات العملاء وودائعهم وخزائهم.

كما يلتزم المكلفون بإدارة أموال ما، وكل من يكون من مهنتهم دفع إيرادات القيم المنقولة وكذلك كل الشركات والهيئات والمنشآت وأصحاب المهن التجارية وغير التجارية وغيرهم من الممولين بأن يقدموا إلى موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية عند كل طلب الدفاتر التي يفرض عليهم قانون التجارة أو غيره من القوانين إمساكها وكذلك غيرها من المحررات والدفاتر والوثائق الملحقة بها وأوراق الإيرادات والمصروفات لكي يتمكن الموظفون المذكورون من التثبت من تنفيذ جميع الأحكام التي يقرها هذا القانون، سواء بالنسبة لهم أم لغيرهم من الممولين.

ولا يجوز الامتناع عن تمكين موظفي المصلحة المشار إليهم من الإطلاع على أن يتم بمكان وجود الدفاتر والوثائق والمحررات وغيرها أثناء ساعات العمل العادية ودون حاجة إلى إخطار مسبق.

التعليق:

هي مقابلة للمادة رقم ١٤٤ من القانون القديم، ولكن أجاز المشرع كسر سرية الحسابات بمعرفة موظفي المصلحة ولكن بشرط موافقة رئيس محكمة استئناف القاهرة لوزير المالية. ونصت المادة رقم ١٢١ من اللائحة علي أن " يكون طلب الوزير من رئيس محكمة الاستئناف الأمر بإطلاع العاملين بالمصلحة أو حصولهم على بيانات متعلقة بحسابات العملاء وودائعهم وخزائهم على النموذج رقم (٣٤ بيانات)." .

ورد بيان الدفاتر التي يلتزم بإمساكها التجار طبقاً لقانون التجارة فى المواد من ٢١ - ٢٤ من القانون رقم ١٧ لسنة ١٩٩٩، وتنص هذه المواد على مايلى:

مادة (٢١) من قانون التجارة :

" على كل تاجر يجاوز رأس ماله المستثمر فى التجارة عشرين ألف جنيه أن يمسك الدفاتر التي تستلزمها طبيعة تجارية وأهميتها وعلى وجه الخصوص دفترى اليومية والجرد بطريقة تكفل بيان مركزه المالى وماله من حقوق وما عليه من ديون متعلقة بالتجارة".

مادة (٢٢) من قانون التجارة:

" ١- تقييد فى دفتر اليومية جميع العمليات التجارية التي يجريها التاجر وكذلك مسحوباته الشخصية ويتم القيد يوماً بيوماً تفصيلاً باستثناء المسحوبات الشخصية فيجوز أن تقييد إجمالاً شهراً فشهراً
٢ - للتاجر أن يستعمل دفاتر يومية مساعدة لإثبات تفصيلات الأنواع المختلفة من العمليات التجارية. وفى هذه الحالة يكتفى بقيد إجمالى لهذه العمليات فى دفتر اليومية فى فترات منتظمة فإذا لم يتبع هذا الإجراء اعتبر كل دفتر مساعد دفتر أصلياً " .

مادة (٢٣) من قانون التجارة :

"١- يقيد في دفتر الجرد تفصيل البضاعة الموجودة لدى التاجر في آخر سنته المالية أو بيان إجمالي عنها إذا كانت تفصيلاتها وارده بدفاتر أو قوائم مستقلة. وفي هذه الحالة تعتبر تلك الدفاتر أو القوائم جزءاً متمماً لدفتر الجرد الأصلي .

٢- تقيد في دفتر الجرد صورة من الميزانية السنوية وحساب الأرباح والخسائر" .

مادة (٢٤) من قانون التجارة :

" على التاجر أن يحتفظ بصورة من المراسلات والبرقيات وغيرها من الوثائق التي يرسلها أو يتسلمها لشئون تتعلق بتجارته. ويكون الحفظ بطريقة منتظمة تسهل معها المراجعة " .

- المحررات والدفاتر والوثائق الملحقة بالدفاتر الملتزمون بإمساكها :

ويقصد بها الدفاتر المساعدة وكشوف الجرد وكروت الصنف وغيرها من المحررات والوثائق

الملحقة بالدفاتر الأصلية.

مادة (١٠٠):

تلتزم المنشآت والمؤسسات التعليمية والهيئات والمنشآت المعفاة من الضريبة المنصوص عليها في هذا القانون أن تقدم إلى موظفي المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية عند كل طلب دفاتر حساباتها وكل ما تطالب بتقديمه من مستندات.

التعليق:

هي نفس المادة رقم ١٤٥ من القانون القديم وبالنص.

كما نصت المادة ١٢٢ من اللائحة علي أن " تشمل المنشآت الملتزمة بتقديم دفاتر حساباتها المنشآت والشركات المقامة بنظام المناطق الحرة وكذلك الشركات والمنشآت والفروع المقامة وفقاً لأحكام قانون المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة."

مادة (١٠١):

يلتزم كل شخص يكون له بحكم وظيفته أو اختصاصه أو عمله شأن في ربط أو تحصيل الضرائب المنصوص عليها في هذا القانون أو في الفصل فيما يتعلق بها من منازعات بمراعاة سرية المهنة. ولا يجوز لأي من العاملين بالمصلحة ممن لا يتصل عملهم بربط أو تحصيل الضريبة إعطاء أى بيانات أو إطلاع الغير على أية ورقة أو بيان أو ملف أو غيره إلا في الأحوال المصرح بها قانوناً.

ولا يجوز إعطاء بيانات من الملفات الضريبية إلا بناء على طلب كتابي من الممول أو بناء على نص في أى قانون آخر، ولا يعتبر إفشاء للسرية إعطاء بيانات للمتنازل إليه عن المنشأة أو تبادل المعلومات والبيانات بين الجهات الإيرادية التابعة لوزارة المالية وفقاً للتنظيم الذي يصدره قرار من الوزير.

الباب الخامس

ضمانات التحصيل

مادة (١٠٢):

تكون الضرائب والمبالغ الأخرى المستحقة للحكومة بمقتضى هذا القانون دينا ممتازا تاليا في المرتبة للمصروفات القضائية وذلك على جميع أموال المدينين بها أو الملتزمين بتوريدها. ويكون دين الضريبة واجب الأداء في مقر المصلحة وفروعها دون حاجة إلى مطالبة في مقر المدين

التعليق:

هي نفسها المادة رقم ١٦٤ من القانون القديم وبالنص. ومن نص هذه المادة نجد أنها قد تناولت مبدئين حيث تعرضت في الفقرة الأولى منها لمبدأ امتياز دين الضريبة وفي الفقرة الثانية لمبدأ التزام الممولين بأداء دين الضريبة بمقر المصلحة وسوف نتناول كلا منهما كالاتى :

المبدأ الأول : امتياز دين الضريبة :

معنى الإمتياز : هو أولوية أو أسبقية يمنحها القانون لحق معين مراعاةً منه لصفة الدين الذى يقرر له الامتياز وبمقتضى هذا الامتياز يستوفى الدائنون أصحاب الحقوق الممتازة ديونهم قبل غيرهم من أصحاب الحقوق غير الممتازة من أموال المدين ويعطى للدائنين أحقية فى تتبع هذه الأموال تحت يد الغير .

أنواع الامتياز :

تنقسم الحقوق الممتازة إلى نوعين :

(أ) امتياز عام :

وفىها يتمتع صاحب الحق بامتياز عام مباشر على كافة أموال المدين دون أى التزام قانوني على صاحب الحق بالحجز على منقولات معينه أو عقارات معينه بذاتها فى أملاك المدين . ومن أمثلة الحقوق الممتازة امتيازاً عاماً ديون الضرائب مع ملاحظة أن التعليمات الإدارية تتجه إلى ضرورة البدء بالحجز والتنفيذ على المنقولات أولاً فإذا لم تف يوقع الحجز على العقارات.

(ب) امتياز خاص :

وفيه يستوفى الدائن الممتاز حقه من مال معين بذاته من أموال المدين منقولة كانت أو عقارية (وهى المتعلقة بالامتياز) فإذا لم يف المنقول أو العقار المثلث بدين ممتاز رجوع الدائن بالباقي على أموال المدين الأخرى باعتباره دائناً عادياً .

ومن أمثلة هذا الحق :

امتياز الضرائب العقارية بما لها من ضرائب عقارية وأموال ورسوم على المباني والأطيان .

ترتيب حقوق الامتياز فيما بينها :

وجدير بالذكر ونحن في هذا الصدد أن نذكر أن القانون المدني رتب حقوق الامتياز فيما بينها فجعل الأولوية لبعضها على البعض الآخر ، حيث نص في المادة ١١٣١ مدني على الآتي :

" مرتبة الامتياز يحددها القانون فإذا لم ينص صراحة في حق ممتاز على مرتبة امتيازه كان هذا الحق متأخر في المرتبة عن امتياز مقرره مرتبته في القانون "

ومن مراجعة النصوص والقوانين المقررة لحقوق امتياز الخزنة العامة يتضح أن دين الضرائب العقارية والرسوم المقررة على الأملاك مقدم في المرتبة على امتياز دين الضريبة المستحقة عليها " .

ولإيضاح ذلك نسوق المثال التالي :

مثال :

يملك أحد الممولين شقة يقوم بتأجيرها مفروشة وقد استحق عليه ضريبة عقارية على هذه الشقة قدرها ١٤٠ جنهماً وضريبة على إيرادات الثروة العقارية مقابل التأجير قدرها ٢٩٠ جنهماً ، وقامت كل من مصلحة الضرائب العقارية ومصلحة الضرائب العامة بالحجز على الإيجار تحت يد الساكن في وقت واحد (قيمة الإيجار الفعلي مفروش مبلغ ٤٠٠ جنيه شهرياً) .

وفي هذه الحالة تستوفي مصلحة الضرائب العقارية مستحقاتها أولاً وقيمتها ١٤٠ جنهماً بالكامل من الإيجار وما يتبقى وقدره ٢٦٠ جنهماً يسدد تحت حساب الضريبة على إيرادات الثروة العقارية ويتبقى لمصلحة الضرائب قبل الممول مبلغ ٣٠ جنهماً تستوفيهما من إيجار الشهر التالي.

مدى إمتياز دين الضريبة من ناحية :

(أ) الأسبقية

(ب) التتبع

(أ) مدى إمتياز دين الضرائب من ناحية الأسبقية :

بمراجعة قوانين الضرائب والكتب الدورية والتعليمات التفسيرية الصادرة من المصلحة والمستندة لنصوص القانون المدني (مادة ١١٣٩) .

يتضح أن دين الضريبة ممتاز ويسبق سائر الديون التي تكون مطلوبة من الممول فيما عدا :

١ - المصاريف القضائية " بشرطين محددتين بالقانون المدني " :

الأول : أن تكون قد أنفقت لمصلحة جميع الدائنين ومنها الجهة الدائنة بالضريبة ، فليس للمصروفات القضائية التي ينفقها الدائن لمصلحة نفسه أى امتياز في القانون على أمواله.

الثاني : أن تكون هذه المصروفات قد صرفت لحفظ أموال المدين أو بيعها .

مثال :

- ١ . المصاريف التى تنفق كمصاريف نقل للبضاعة المعرضة للتلف للأسواق بغرض بيعها.
 - ٢ . الضريبة على نفس الشيء.
 - ٣ . دين حائز المنقول حسن النية وحق مؤجر العقار حسن النية لمدة سنتين على الأكثر أو صاحب الفندق.
- ويجب هنا توقيع الحجز حتى يثبت حسن النية ويشترط لكي يباشر المؤجروصاحب الفندق امتياز على المنقولات أن لا تكون قد خرجت من العين المؤجرة أو من الفندق .

ب - مدى امتياز دين مصلحة الضرائب بالنسبة للتتبع :

بالرجوع للتعليمات التفسيرية للمصلحة والمتعلقة بأحكام القانون رقم ١٤ لسنة ١٩٣٩ ولا تتعارض مع أحكام القانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ المعدل بالقانون ١٨٧ لسنة ١٩٩٣ والقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتنص على ما يلى فى الفقرة الأولى منها :

" لا يخول الامتياز العام لمصلحة الضرائب على أموال مدينتها حق تتبع أموالهم تحت يد الغير، وذلك بالنسبة للضرائب المقررة بالقانون ١٤ لسنة ٣٩ ، ٩٩ لسنة ٤٩ " .

تنص هذه التعليمات الصادرة من المصلحة أيضاً فى فقرة أخرى منها على ما يلى :

" على المأمورية تسجيل محاضر الحجز العقارى فور توقيعها حفظاً لحقوق الخزانة العامة " .

يستخلص من هذه التعليمات الآتى :

(أ) **الإمتياز العام :** لا يخول لمصلحة الضرائب أى تتبع على أموال مدينتها إلا بتوقيع الحجز وتسجيله فى تاريخ سابق للتاريخ الذى تصرف فيه المدين للغير بمعنى آخر أنه يشترط لاستفادة الدائن بهذا الامتياز المقرر له أن يكون قد قام بالفعل بالحجز على أموال المدين مقابل دينه الممتاز وإلا فقد حقه فى تتبع المال المتصرف فيه من مدينه للغير .

وسنورد فيما يلى مثال لهذا الموضوع :

- استحق لمصلحة الضرائب ضريبة على إيرادات النشاط التجارى والصناعى على أحد الممولين وقبل اتخاذ إجراءات الحجز على العقار المملوك له قام بالتصرف فيه للغير بتصرف ناقل للملكية وتم إشهار هذا التصرف فى هذه الحالة ينفذ تصرف المدين .
- أما إذا كانت المصلحة قد قامت بتسجيل محضر الحجز العقارى قبل شهر تصرف المدين فى هذه الحالة لا ينفذ تصرف المدين أو الحائز أو ما رتبته على العقار المحجوز عليه من رهن أو اختصاص أو امتياز فى حق الحاجز (م ٤٧ ق ٣٠٨ / ١٩٥٥) ، وبالتالي يجوز للمصلحة تتبع هذا العقار تحت يد الغير واستيفاء حقه منه .

المبدأ الثاني : التزام الممولين بأداء دين الضريبة بمقر المصلحة :

فالأصل أن دين الضريبة واجب الأداء إلى الخزنة العامة دون حاجة لانتظار مطالبة في مقر سكن أو عمل المدين .
فبمجرد علم الممول بمقدار دين الضريبة وجب عليه أن يسارع بسدادها بمقر المأمورية (دون انتظار منه لذهاب مندوب التحصيل إليه وذلك في خلال المدة القانونية) .
وفي حالة تراخي الممول عن السداد يحق للمصلحة أن تباشر تحصيل ما يستحق للخزنة بالطريق الإداري والمنصوص عليه بالقانون ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ .

مادة (١٠٣):

يكون تحصيل الضريبة غير المسددة ومقابل التأخير المنصوص عليهما في هذا القانون بمقتضى المطالبات واجبة التنفيذ تصدر باسم من هم ملزمون قانوناً بأدائها وبغير إخلال بما قد يكون لهم من حق الرجوع على من هم مدينون بها . وتوقع هذه المطالبات من العاملين بالمصلحة الذين تحددهم اللائحة التنفيذية وترسل هذه المطالبات بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول.

التعليق:

هي نفسها المادة رقم ١٦٥ من القانون القديم وبالنص.
ونصت المادة رقم ١٢٣ من اللائحة علي أن " يكون تحصيل الضريبة غير المسددة ومقابل التأخير بمقتضى مطالبات واجبة التنفيذ موقفاً عليها من مأمور الفحص ومأمور التحصيل ورئيس المأمورية على النموذج رقم (٣٥ سداد) بالنسبة للأشخاص الطبيعيين، وعلى النموذج رقم (٣٦ سداد) بالنسبة للأشخاص الاعتبارية، وعلى النموذج رقم (٤٢ سداد) بالنسبة لفروق ضريبة المرتبات وما في حكمها وترسل هذه المطالبات بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول."

مادة (١٠٤):

للمصلحة حق توقيع حجز تنفيذي بقيمة ما يكون مستحقاً من الضرائب من واقع الإقرارات المقدمة من الممول إذا لم يتم أداؤها في المواعيد القانونية، دون حاجة إلى إصدار مطالبة أو تنبيه بذلك ويكون إقرار الممول في هذه الحالة سند التنفيذ.
وعلى المصلحة أن تخطر الممول بالمطالبة بالسداد خلال ستين يوماً من تاريخ موافقة الممول على تقديرات المأمورية أو صدور قرار لجنة الطعن أو حكم من المحكمة الابتدائية وذلك بموجب كتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول.
وفي جميع الأحوال لا يجوز توقيع الحجز إلا بعد إنذار الممول بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول ما لم يكن هناك خطر يهدد اقتضاء دين الضريبة.

التعليق:

هي نفسها المادة رقم ١٦٦ من القانون القديم مع التأكيد أنه يجوز للمصلحة إجراء حجز التنفيذ علي المبالغ المستحقة ولم تسدد مع الإقرار ويكون سند التنفيذ الإقرار، والتأكيد أنه لا يجوز للمصلحة إجراء هذا الحجز التنفيذي إذا كان الربط من واقع لجنة داخلية أو لجنة طعن أو محكمة إلا بعد إخطار الممول بالمطالبة بالسداد خلال ٦٠ يوم من تاريخ الموافقة باللجنة الداخلية أو لجنة الطعن.

وفي هذا الشأن نصت المادة رقم ١٢٤ من اللائحة علي أن " يكون إخطار الممول بالمطالبة بالسداد، طبقاً للفقرة الثانية من المادة (١٠٤) من القانون، على النموذج رقم (٣٧ سداد) من تاريخ موافقة الممول على تقديرات المأمورية أو صدور قرار لجنة الطعن أو حكم من المحكمة الابتدائية، وذلك بموجب كتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول."

وفي حالة السداد علي أقساط نصت المادة ١٢٥ من اللائحة علي أنه " في حالة سداد الضريبة علي أقساط، يكون تحديد قيمة القسط ومدة التقسيط، وفقاً لما يأتي:

١. حجم تعاملات الممول طبقاً لبيانات الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة.
٢. صافي الأرباح النهائية في الثلاث سنوات الأخيرة.
٣. قيمة المحجوزات المنقولة أو العقارية.
٤. مدى انتظام الممول في السداد إذا كان قد سبق صدور قرارات تقسيط له."

مادة (١٠٥):

يكون تحصيل الضريبة دفعة واحدة أو على أقساط لا تجاوز عدد السنوات الضريبية التي استحققت عنها الضريبة.

وإذا طرأت ظروف عامة أو ظروف خاصة بالممول تحول دون تحصيل الضريبة وفقاً لحكم الفقرة السابقة، جاز لرئيس المصلحة أو من ينيبه تقسيطها على مدة أطول بحيث لا تزيد على مثلي عدد السنوات الضريبية.

ويسقط الحق في التقسيط عند التأخير في الوفاء بأي قسط، ولرئيس المصلحة أو من ينيبه بناء على طلب يقدمه الممول الموافقة على تجديد التقسيط في الحالات التي يقدرها.

التعليق:

هي نفسها المادة رقم ١٠٨ من القانون القديم وبالنص.

ونصت المادة رقم ١٢٦ من اللائحة علي أنه " في تطبيق حكم المادة (١٠٥) من القانون، إذا طرأت ظروف عامة أو ظروف خاصة بالممول تحول دون التزامه بالسداد وفقاً للاتفاق مع المصلحة على التقسيط، يجوز للمصلحة بناءً على طلب الممول تعديل قرار التقسيط سواء بالنسبة لقيمة القسط أو عدد سنوات التقسيط بما يتناسب مع ظروف الممول وتحصيل المتأخرات.

فإذا تعذر الاتفاق مع الممول بشأن تقسيط الضريبة المستحقة يتم إخطاره برفض طلب التقسيط وتتخذ إجراءات التنفيذ الجبري لتحصيل المستحقات الضريبية."

مادة (١٠٦):

يتبع في تحصيل الضرائب والمبالغ الأخرى المستحقة بمقتضى هذا القانون أحكام القانون رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ في شأن الحجز الإداري والأحكام المنصوص عليها في هذا القانون. "وتسري أحكام الفقرة السابقة على الشركات والمنشآت أيا كان النظام القانوني المنشأة وفقاً له و يلغى كل حكم يخالف ذلك". (فقرة مضافة بالقانون رقم ١ لسنة ٢٠٠٧)

التعليق:

هي نفسها المادة رقم ١٦٧ من القانون القديم وبالنص وقد تم التعديل لتسري على جميع الشركات.

مادة (١٠٧):

إذا تبين للمصلحة أن حقوق الخزنة العامة معرضة للضياع فلرئيسها أن يطلب من قاضى الأمور الوقتية المختص أن يصدر أمراً على عريضة بحجز الأموال التي تكفى لاستيفاء الحقوق المعرضة للضياع منها تحت أية يد كانت، وتعتبر الأموال محجوزة بمقتضى هذا الأمر حجزاً تحفظياً ولا يجوز التصرف فيها إلا إذا رفع الحجز بحكم من المحكمة أو بقرار من رئيس المصلحة أو بعد مضي ستين يوماً من تاريخ توقيع الحجز دون إخطار الممول بقيمة الضريبة طبقاً لتقدير المأمورية المختصة.

ويكون إصدار أمر الحجز طبقاً للفقرة السابقة يطلب من الوزير إذا لم تكن للممول أموال تكفى لسداد الحقوق المعرضة للضياع غير أمواله السائلة المودعة في البنوك.

ويرفع الحجز بقرار من قاضى الأمور الوقتية إذا قام الممول بإيداع خزنة المحكمة مبلغ يكفى لسداد تلك الحقوق يخصصه لضمان الوفاء بدين الضريبة عند تحديدها بصفة نهائية.

التعليق:

هي نفسها المادة رقم ١٧١ من القانون القديم ولكن اشترط المشرع في القانون الجديد موافقة قاضى الأمور الوقتية المختص على إجراء الحجز.

مادة (١٠٨):

على قلم كتاب المحكمة التي تباشر أمامها إجراءات التنفيذ على عقار إخطار المصلحة بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول بإيداع قائمة شروط البيع وذلك خلال الخمسة عشر يوماً التالية لتاريخ الإيداع.

وعلى قلم كتاب المحكمة التي يحصل البيع أمامها وكذلك على كل من يتولى البيع بالمزاد أن يخطر المصلحة بخطاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول بتاريخ بيع العقارات أو المنقولات وذلك قبل

تاريخ البيع بخمسة عشر يوماً على الأقل. وكل تقصير أو تأخير في الإخطار المشار إليه في الفقرتين السابقتين يعرض المتسبب فيه للمساءلة التأديبية.

التعليق:

مقابلة للفقرة الأخيرة من المادة رقم ١٧١ من القانون القديم.

مادة (١٠٩):

على كل شخص عام أو خاص يكون قد حجز مبالغ تحت حساب المصلحة أو قام بتوريدها إليها بالتطبيق لأحكام هذا القانون أو القانون رقم ٣٠٨ لسنة ١٩٥٥ المشار إليه أن يعطى الممول الذي حجزت منه هذه المبالغ شهادة بناء على طلبه معفاة من جميع الرسوم يوضح فيها المبالغ التي قام بحجزها وتاريخ الحجز وتاريخ توريدها إلى المصلحة. وتعتبر الشهادات أو الإيصالات الصادرة من الجهات التي قامت بالخصم أو التحصيل تحت حساب الضريبة المستحقة على الممول سنداً للوفاء بهذه الضريبة في حدود المبالغ الثابتة بها، ولو لم يتم الحاجز بتوريد القيمة إلى المصلحة.

التعليق:

هي نفسها المادة رقم ١٦٩ من القانون القديم وبالنص.

مادة (١١٠):

يستحق مقابل تأخير على:

١. ما يجاوز مائتي جنيه مما لم يؤد من الضريبة الواجبة الأداء حتى لو صدر قرار بتقسيمها، وذلك اعتباراً من اليوم التالي لانتهاؤ الأجل المحدد لتقديم هذا الإقرار.
٢. ما لم يورد من الضرائب أو المبالغ التي ينص القانون على حجزها من المنبع أو تحصيلها وتوريدها للخزانة العامة، وذلك اعتباراً من اليوم التالي لنهاية المهلة المحددة للتوريد طبقاً لأحكام هذا القانون.

يحسب مقابل التأخير المشار إليه في هذه المادة على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في الأول من يناير السابق على ذلك التاريخ مضافاً إليه ٢%، مع استبعاد كسور الشهر والجنيه. ولا يترتب على التظلم أو الطعن القضائي وقف استحقاق هذا المقابل.

التعليق:

هي مقابلة للمادة رقم ١٧٢ من القانون القديم مع الاختلاف في أن المشرع في القانون الجديد بين أن مقابل التأخير يسري من اليوم التالي لتاريخ استحقاق الضريبة من الإقرار أو لتاريخ نهاية المهلة المحددة لتوريد مبالغ الخصم تحت حساب الضريبة، وكذلك اختلف مقابل التأخير في القانون

الجديد بأن حدده المشرع بسعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في بداية العام مضاف إليه ٢% وذلك بدلاً من ١% شهري في القانون القديم. وقد نصت المادة رقم ١٢٧ من اللائحة على أن " تكون الضريبة واجبة الأداء، في تطبيق حكم البند (١) من المادة (١١٠) من القانون، في الحالات الآتية:

- ١- من واقع الإقرار الضريبي للممول.
- ٢- من واقع الاتفاق باللجنة الداخلية.
- ٣- من واقع قرار لجنة الطعن ولو كان مطعوناً عليه.
- ٤- في حالة عدم الطعن علي نموذج الإخطار بعناصر ربط الضريبة وقيمتها أو المطالبة.

مثال رقم (١) :

قدم أحد الممولين الإقرار الضريبي عن عام ٢٠٠٥ بتاريخ ٢٠٠٦/٣/٣١ وقد بلغت الضريبة المستحقة غير المسددة على الممول من واقع الإقرار ٥٠٠٠ جنية .

المطلوب :

حساب مقابل التأخير المستحق على الممول عن سنة ٢٠٠٦ بفرض أن سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في ٢٠٠٦/١/١ (١٦ %))

الحل :

الضريبة المستحقة على الممول من واقع الإقرار ٥٠٠٠ جنية

يتم خصم ٢٠٠ جنية (نص مادة ١١٠ / ١)

الباقى ٤٨٠٠ جنية

٩

مقابل التأخير عن سنة ٢٠٠٦ = $\frac{9}{12} \times 18\% \times 4800 = 648$ جنية

ملحوظة : تم حساب مقابل التأخير على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي ١٦% + ٢% طبقاً لنص المادة .

مثال رقم (٢) :

قدم أحد الممولين الإقرار الضريبي عن عام ٢٠٠٥ وذلك بتاريخ ٢٠٠٦/٢/١ وكانت الضريبة المستحقة من واقع الإقرار ٣٠٠٠ جنية فإذا علمت أن المسدود من واقع الإقرار مبلغ ١٢٠٠ جنية .

المطلوب :

حساب مقابل التأخير المستحق على الممول عن سنة ٢٠٠٦ بفرض أن سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في ٢٠٠٦/١/١ (١٦ %) .

الحل:

جنيه	٣٠٠٠	الضريبة المستحقة على الممول من و اقع الإقرار
جنيه	١٢٠٠	المسدد من و اقع الإقرار
جنيه	١٨٠٠	باقى الضريبة المستحقة على الممول
جنيه	٢٠٠	يتم خصم ٢٠٠ جنيه طبقاً لنص المادة
جنيه	١٦٠٠	الباقى

مقابل التأخير عن سنة ٢٠٠٦ = $١٨ \times ١٦٠٠ \times \% ١٢/٩ = ٢١٦$ جنيه

مثال رقم (٣):

تم الربط على أحد الممولين عن سنة ٢٠٠٥ وفقاً لقرار اللجنة الداخلية وتم إخطاره بتاريخ ٢٠٠٦/٥/٣ بقيمة الضريبة المستحقة عليه والنتيجة عن مزاولته نشاط تجارة الأدوات الصحية وقدرها ٦٠٠٠ جنيه .

المطلوب:

حساب مقابل التأخير المستحق على الممول عن سنة ٢٠٠٦ بفرض أن سعر الإئتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في ٢٠٠٦/١/١ (١٦ %) .

الحل:

جنيه	٦٠٠٠	الضريبة المستحقة على الممول من و اقع الربط
جنيه	٢٠٠	يتم خصم ٢٠٠ جنيه طبقاً لنص المادة
جنيه	٥٨٠٠	الباقى

مقابل التأخير عن سنة ٢٠٠٦ = $١٨ \times ٥٨٠٠ \times \% ١٢/٩ = ٧٨٣$ جنيه

ملحوظة:

يلاحظ في جميع الأمثلة السابقة أنه لا عبء بتاريخ تقديم الإقرار أو إتمام الربط النهائي على الممول حيث يحسب مقابل التأخير اعتباراً من اليوم التالى لانتهاؤ الأجل المحدد لتقديم الإقرار.

مادة (١١١):

يعامل مقابل التأخير على المبالغ المتأخرة معاملة الضريبة المتعلقة بها. ويكون ترتيب الوفاء بالمبالغ التي تسدد للمصلحة استيفاء لالتزامات الممول على النحو الآتي:

١. المصروفات الإدارية والقضائية.
٢. مقابل التأخير.
٣. الضرائب المحجوزة من المنبع.
٤. الضرائب المستحقة.

التعليق:

هي مادة مستحدثة والغرض منها أن تظل قيمة المديونية في حالة التقسيط لتوليد مزيد من مقابل التأخير يتم سداده علي الأقساط.

ثم تعدلت الفقرة الثانية من هذه المادة بالقانون رقم ٢٩ لسنة ٢٠١٨ والذي نشر بالجريدة الرسمية العدد ١٦ مكرر (د) في ٢٣ إبريل ٢٠١٨ ومن ثم أصبح نص الفقرة الثانية كالاتي:

يكون ترتيب الوفاء بالمبالغ التي تُسدد للمصلحة استيفاء لالتزامات الممول على النحو الآتي:

١. المصروفات الإدارية والقضائية.
٢. الضرائب المحجوزة من المنبع.
٣. الضرائب المستحقة.
٤. مقابل التأخير.

مادة (١١٢):

إذا تبين للمصلحة أحقية الممول في استرداد كل أو بعض الضرائب أو غيرها من المبالغ التي أديت وبغير وجه حق، التزمت برد هذه الضرائب والمبالغ خلال خمسة وأربعين يوماً من تاريخ طلب الممول الاسترداد وإلا استحق عليها مقابل تأخير على أساس سعر الائتمان والخصم المعلن من البنك المركزي في الأول من يناير السابق على تاريخ استحقاق الضريبة مخصوماً منه ٢%.

التعليق:

هي نفسها المادة رقم ١٩٤ من القانون القديم ولكن مع تقليل المدة التي يسترد فيها الممول حقه من ٩٠ يوم في القانون القديم إلى ٤٥ يوم في القانون الجديد وإلا استحق للممول مقابل تأخير من المصلحة على رصيده الدائن بما يعادل سعر الائتمان والخصم مخصوماً منه ٢%.

وقد أصدرت المصلحة التعليمات التنفيذية للتحصيل رقم (٨١) لسنة ٢٠٠٥ بتاريخ ٢٠٠٥/١٢/٢١ بشأن الإسترداد في ضوء أحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ونوردها فيما يلي :

تعليمات تنفيذية للتحصيل رقم (٨١) لسنة ٢٠٠٥

بشأن

الاسترداد في ضوء أحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥

صدر القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والذي نص في مادته الثانية على إلغاء قانون الضرائب على الدخل الصادر بالقانون ١٥٧ لسنة ١٩٨١ وتعديلاته .

وحرصاً من المصلحة على تحديث التعليمات وبما يتفق وما ورد بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بشأن الإسترداد بالمواد ١١٢، ٩١، ٨٤ .

فإن للممول طلب استرداد المبالغ المسددة بالزيادة تحت حساب الضريبة خلال خمس سنوات من تاريخ نشوء حقه في الإسترداد وإذا تبين للمصلحة أحقيته في الإسترداد لمبالغ أديت وبغير وجه حق كالتالي يتم تحصيلها بطريق الخطأ أو مبالغ مسددة بالزيادة عن أنشطة معفاة طبقاً لأحكام القانون أو مبالغ مسددة نتيجة دفعات مقدمة خصم أو تحصيل تحت حساب الضريبة أو مصروفات قضائية أو قرارات لجان داخلية أو لجان طعن أو أحكام محاكم التزمت المصلحة بأداء المسدد بالزيادة خلال خمسة وأربعين يوماً من تاريخ طلب الاسترداد المقدم وإلا استحق للممول مقابل تأخير .

لذا تنبه المصلحة إلى ضرورة مراعاة مايلي :

إجراءات الاسترداد

١. ينشأ سجل بشعبة التحصيل لقيود طلبات الاسترداد ومتابعتها تحت إشراف مدير عام التحصيل بالمأمورية وفور تقدم الممول بطلب الاسترداد يقوم السيد رئيس المأمورية بالتأشير عليه لمدير عام التحصيل الذي يقوم بدوره بتسجيله شخصيا بالسجل المخصص لذلك وإحالته إلي المأمور المختص .
٢. يتولى المأمور المختص دراسة الطلب من الناحية الشكلية والموضوعية وتحديد مركز الممول الضريبي وفي حالة وجود مبالغ مسددة بالزيادة يتم إخطار الإدارة العامة لتجميع البيانات للإفادة عن مدى استحقاق ضرائب أخري علي الممول من عدمه علي أن تخطر الإدارة المركزية للتحصيل تحت حساب الضريبة إذا كانت الجهة المقدمة لطلب الاسترداد من جهات الالتزام ويعتبر عدم الرد علي كتاب المأمورية خلال خمسة عشرة يوما إقرار بعدم وجود أي مستحقات ضريبية أخري ويتولى المأمور المختص إعداد المذكرة الحسابية والمذكرة الفنية واعتمادهما من مدير عام التحصيل ورئيس المأمورية فور استلامه للرد من الإدارات السابق ذكرها أو انتهاء المدة المحددة للرد .
٣. يقوم المأمور المختص بالاشتراك مع الوحدة الحسابية بإعداد استمارة ٥٠ ع ح بقيمة مبلغ الاسترداد واعتمادها من رئيس المأمورية وإنشاء ملف للاسترداد الذي يشمل المستندات الخاصة به (أصل طلب الممول - المذكرة الحسابية - المذكرة الفنية - الإيصالات الدالة علي سداد المبالغ المطلوب استردادها أو الإقرار بفقدانها - والصيغة التنفيذية للحكم بالإضافة إلي موافقة هيئة قضايا الدولة في حالات الاسترداد بناء علي أحكام محاكم) ويتم إرسال ملف الاسترداد إلي المنطقة المختصة .
٤. فور ورود ملف الاسترداد من المأمورية إلي المنطقة المختصة يقوم السيد رئيس المنطقة بتحويله إلي مدير عام التحصيل بالمنطقة الذي يتولي تسجيله شخصيا بسجل ينشأ لهذا الغرض ويكون تحت إشرافه شخصيا ويتم إحالته إلي المفتش الفني الذي يتولي مراجعة ملف الاسترداد وبعد التأكد من أحقيه الممول في الاسترداد يتم إرسال الاستمارة ٥٠ ع ح ومرفقاتها للوحدة الحسابية بالمنطقة المختصة التي تتولي مراجعة الأوراق من الناحية الحسابية وتقوم بإصدار الشيك أو إذن الصرف بقيمة المبالغ المسددة بالزيادة ثم تقوم المنطقة بإخطار المأمورية بما يفيد تصدير الشيك أو إذن الصرف للممول طالب الاسترداد علي ألا يستغرق ذلك أكثر من عشرة أيام من تاريخ وصول الملف للمنطقة وحتى إخطارها للمأمورية .
٥. إذا أسفرت المراجعة بالمنطقة عن ملاحظات جديفة يلزم إعادة الأوراق إلي المأمورية التي تتولي استيفاء هذه الملاحظات والرد علي المنطقة خلال ثلاثة أيام ثم يتم استكمال الإجراءات المشار إليها أعلاه .
٦. إعمالا لحكم المادة ٨٤ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ في حالة زيادة الضرائب المخصوصة والدفعات المقدمة علي مبلغ الضريبة المستحقة من واقع الإقرار يتم استخدام الزيادة لتسوية المستحقات الضريبية السابقة وإذا لم توجد مستحقات ضريبية سابقة ولم يتقدم الممول بطلب كتابة لاستخدام هذه الزيادة لسداد أية مستحقات ضريبية في المستقبل التزمت المأمورية من تلقاء نفسها برد هذه المبالغ وتكون هذه الحالات ضمن أولويات الفحص .

٧. إذا كانت المبالغ المسددة بالزيادة أو دون وجه حق تم توريدها إلي الإدارة العامة لتجميع نماذج الخصم والإضافة والتحصيل تحت حساب الضريبة تتولي هذه الإدارة إتباع خطوات الاسترداد السابق ذكرها مع مراعاة ما سبق وروده بالتعليمات التنفيذية ٤٤ لسنة ٢٠٠١ .
وتؤكد المصلحة علي ضرورة ما يلي بصفة أساسية :-

١. يراعي في جميع حالات الاسترداد تطبيق المادة ١١٣ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإجراء المقاصة بقوة القانون بين ما أداه الممول بالزيادة في أي ضريبة يفرضها هذا القانون وبين ما يكون مستحقا عليه وواجب الأداء بموجب أي قانون ضريبي تطبقه المصلحة وذلك في حال توافر شروطها .
 ٢. الضريبة المسددة مع الإقرار أو تحت حساب الإقرار لا يحق ردها في حالة صدور حكم بسقوط حق المصلحة في إقتداء دين الضريبة .
 ٣. مراعاة سرعة البت في طلبات الإسترداد خلال المدة المحددة أعلاه حتي لا تتعرض المصلحة لاحتساب مقابل تأخير عليها .
 ٤. علي كل من الإدارة العامة لتجميع البيانات والإدارة المركزية للتحصيل تحت حساب الضريبة سرعة الرد علي مكاتبات المأموريات والإدارة العامة للخصم والإضافة خلال مدة لا تزيد عن خمسة عشر يوما من تاريخ استلامها لنموذج طلب الاسترداد وفي حالة عدم الرد خلال هذه المدة يعتبر ذلك بمثابة إقرار منها للصرف .
 ٥. أي غرامات أو مقابل تأخير تستحق بسبب تأخير الرد يعتبر مسئولية من تأخر في تنفيذ الإجراءات الخاصة بالرد ويتحمل هذا المقابل .
- على السادة رؤساء المأموريات ومديري التحصيل متابعة تنفيذ ذلك بكل دقة وعلى المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة والإدارات التابعة لها متابعة التنفيذ.
صدرت في ٢١ / ١٢ / ٢٠٠٥

مادة (١١٣):

تقع المقاصة بقوة القانون بين ما أداه الممول بالزيادة في أي ضريبة يفرضها هذا القانون وبين ما يكون مستحقا عليه وواجب الأداء بموجب أي قانون ضريبي تطبقه المصلحة.

التعليق:

مقابلة للمادة رقم ١٦٨ من القانون القديم. ونصت المادة رقم ١٢٨ من اللائحة التنفيذية علي " تقع المقاصة بقوة القانون طبقا لحكم المادة (١١٣) من القانون على النحو الآتي:

- ١- أن تكون المقاصة بين المبالغ التي أداها الممول بالزيادة في أي ضريبة يفرضها القانون وبين المبالغ المستحقة عليه وواجبة الأداء يفرضها القانون ذاته.
- ٢- أن تكون المقاصة بين مبالغ مؤداة بالزيادة وفقاً للقانون ومبالغ أخرى مستحقة وفقاً لأي قانون ضريبي آخر تطبقه المصلحة.
- ٣- أن تكون المبالغ المطلوب إجراء المقاصة بشأنها نهائية وخالية من أي نزاع.

وتقع المقاصة بقوة القانون في تاريخ توفر شروطها، وعلى المأمورية المختصة إخطار الممول بنتيجة المقاصة."

مادة (١١٤):

للووزير بناء على عرض رئيس المصلحة إسقاط كل أو بعض الضرائب ومقابل التأخير عنها بصفة نهائية أو مؤقتة في الأحوال الآتية:

- ١- إذا توفي الممول عن غير تركة ظاهرة.
- ٢- إذا ثبت عدم وجود مال للممول يمكن التنفيذ عليه.
- ٣- إذا كان الممول قد أنهى نشاطه وكانت له أموال يمكن التنفيذ عليها تفي بكل أو بعض مستحقات المصلحة ففي هذه الحالة يجب أن يتبقى للممول أو لورثته بعد التنفيذ ما يغل إيرادا لا يقل عن خمسة آلاف جنيه سنويا.

التعليق:

مقابلة للمادة رقم ١٧٣ من القانون القديم ولكن أجازها المشرع في القانون الجديد للوزير بعد عرض رئيس المصلحة، بعد أن كانت من سلطة رئيس المصلحة فقط في القانون القديم.

مادة (١١٥):

للووزير إصدار صكوك ضريبية يكتب فيها الممولون وتحمل بعائد معفى من الضرائب يحدده الوزير.

وتكون لهذه الصكوك وللعوائد المستحقة عليها قوة الإبراء عند سداد الضرائب المستحقة

التعليق:

هي نفسها المادة رقم ١٧٠ من القانون القديم وبالنص.

الباب السادس**إجراءات الطعن**

مادة (١١٦):

يكون للإعلان المرسل بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول أو بأي وسيلة إلكترونية لها الحجية في الإثبات وفقاً لقانون التوقيع الإلكتروني الصادر بالقانون رقم ١٥ لسنة ٢٠٠٤ يصدر بتحديدها قرار من الوزير ذات الأثر المترتب على الإعلان الذى يتم بالطرق القانونية، بما في ذلك إعلان المحجوز عليه بصورة من محضر الحجز.

ويكون الإعلان صحيحاً قانوناً سواء تسلم الممول الإعلان من المأمورية المختصة أو من لجنة الطعن المختصة أو تسلمه بمحل المنشأة أو بمحل إقامته المختار.

وفي حالة غلق المنشأة أو غياب الممول وتعدر إعلانه بإحدى الطرق المشار إليها وكذلك في حالة رفض الممول تسلم الإعلان يثبت ذلك بموجب محضر يحضره أحد موظفى المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية وينشر ذلك في لوحة المأمورية أو لجنة الطعن المختصة، بحسب الأحوال، مع لصق صورة منه على مقر المنشأة.

وإذا ارتد الإعلان مؤشراً عليه بما يفيد عدم وجود المنشأة أو عدم التعرف على عنوان الممول يتم إعلان الممول في مواجهة النيابة العامة بعد إجراء التحريات اللازمة.

ويعتبر النشر على الوجه السابق والإعلان في مواجهة النيابة العامة إجراء قاطعاً للتقدم. **ويكون للممول في الحالات المنصوص عليها في الفقرتين الثالثة والرابعة من هذه المادة أن يطعن في الربط أو في قرار لجنة الطعن بحسب الأحوال. وذلك خلال ستين يوماً من تاريخ توقيع الحجز عليه** والأصبح الربط أو قرار اللجنة نهائياً.

التعليق:

هذه المادة مقابلة للمادة ١٤٩ من القانون القديم مع التأكيد أنه يمكن للمصلحة الإعلان بالوسائل الإلكترونية التي سيحددها وزير المالية. وفي هذا نصت المادة رقم ١٢٩ من اللائحة التنفيذية على " يقصد بمحل الإقامة المختار للممول، في تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة (١١٦) من القانون، المكان الذى يحدده الممول لإخطاره بالنماذج الضريبية كمكتب المحامى أو المحاسب.

ويكون إثبات ارتداد الإعلان المرسل من المأمورية أو لجنة الطعن إلى الممول بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول مؤشراً عليه من موزع البريد بما يفيد غلق المنشأة أو غياب صاحبها أو رفض الاستلام، بموجب محضر يحضره المأمور المختص أو عضو لجنة الطعن المختصة، بحسب

الأحوال، من ثلاث صور تُحفظ الأولى بملف الممول وتُلصق الثانية على مقر المنشأة وتُعلق الثالثة بلوحة الإعلانات بالمأمورية أو لجنة الطعن أو تعلن على الموقع الإلكتروني للمصلحة.

وعلى كل مأمورية أو لجنة طعن إمساك سجل تقييد فيه المحاضر المشار إليها أولاً بأول.

وفي الحالات التي يرتد فيها الإعلان مؤشراً عليه بما يفيد عدم وجود المنشأة أو عدم التعرف على عنوان الممول، يقوم المأمور المختص أو عضو اللجنة المختصة بإجراء التحريات اللازمة، فإن أسفرت هذه التحريات عن وجود المنشأة أو التعرف على عنوان الممول، يتم إعادة الإعلان بتسليمه إليه، وإن لم تُسفر التحريات عن التعرف على المنشأة أو عنوان الممول يتم إعلانه في مواجهة النيابة العامة.

وفي تطبيق حكم الفقرة الأخيرة من المادة (١١٦) من القانون، يقصد بتاريخ توقيع الحجز على الممول تاريخ علمه بهذا الحجز.

مادة (١١٧):

في الحالات التي يتم فيها ربط الضريبة من المصلحة يجوز للممول الطعن على نموذج ربط الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تسلمه، فإذا لم يطعن عليه خلال هذه المدة أصبح الربط نهائياً.

مادة (١١٨):

للممول الخاضع للضريبة على المرتبات والأجور خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلام الإيراد الخاضع للضريبة أن يعترض على ما تم خصمه من ضرائب بطلب يقدم إلى الجهة التي قامت بالخصم.

ويتعين على هذه الجهة أن ترسل الطلب مشفوعاً بردها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ تقديمه.

كما يكون للجهة المذكورة أن تعترض على ما تخرجه من فروق الضريبة الناتجة عن الفحص، خلال ثلاثين يوماً من تاريخ استلام الإخطار.

وتتولى المأمورية فحص الطلب أو الاعتراض فإذا تبين لها صحته كان عليها إخطار الجهة بتعديل ربط الضريبة، أما إذا لم تقتنع بصحة الطلب أو الاعتراض فيتعين عليها إحالته إلى لجنة الطعن طبقاً لأحكام هذا القانون مع إخطار صاحب الشأن بذلك بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الإحالة. وإذا لم يكن للممول جهة يتيسر أن يتقدم لها بالطلب المشار إليه، كان له أن يتقدم بالطلب المشار إليه إلى مأمورية الضرائب المختصة أو لجنة الطعن بحسب الأحوال.

التعليق على المادة ١١٧، ١١٨:

مقابلة للمادة رقم ٦٥ والفقرة الثانية من المادة ١٠٥ من القانون القديم ومفادها أن الممول يجب أن يطعن على ربط المأمورية خلال ٣٠ يوم من تاريخ تسلمه بدلاً من شهر في القانون القديم وكذلك أصحاب المرتبات والأجور يمكن أن يعترض على ما تم خصمه خلال ٣٠ يوم أمام جهة عمله وعلى

جهة العمل أن تعترض أمام مصلحة الضرائب خلال ٣٠ يوم من اعتراض الموظف ويكون اعتراضها مشفوعاً برأيها وكذلك يكون لجهة العمل الاعتراض خلال ٣٠ يوم علي الفروق التي تخطرها بها المأمورية نتيجة الفحص.

وتتولي مأمورية الضرائب فحص الطلب أو الاعتراض فإذا تبين صحته تقوم بتعديل الربط وإذا لم تقتنع أحالت الخلاف للجنة الطعن مع إخطار صاحب الشأن خلال ٣٠ يوم من تاريخ الإحالة.

ونصت المادة رقم ١٣٠ من اللائحة علي " في تطبيق حكم الفقرة الثالثة من المادة (١١٨) من القانون، يكون الإخطار بفروق الضريبة الناتجة عن الفحص على النموذج رقم (٣٨ مرتبات)."

مادة (١١٩):

في الحالات التي يتم فيها ربط الضريبة من المصلحة يكون الطعن المقدم من الممول على عناصر ربط الضريبة وقيمتها بصحيفة من ثلاث صور يودعها المأمورية المختصة وتسلم إحداها للممول مؤشرا عليها من المأمورية بتاريخ إيداعها وتثبت المأمورية في دفتر خاص بيانات الطعن وملخصا بأوجه الخلاف التي تتضمنها.

وتقوم المأمورية بالبت في أوجه الخلاف بينها وبين الممول بواسطة لجنة داخلية بها، وذلك خلال ستين يوما من تاريخ تقديم الطعن، فإذا تم التوصل إلى تسوية أوجه الخلاف يصبح الربط نهائيا، وتنظم اللائحة التنفيذية لهذا القانون قواعد تشكيل اللجان الداخلية وإجراءات العمل فيها وإثبات الاتفاقات التي تتم أمامها.

وإذا لم يتم التوصل إلى تسوية أوجه الخلاف تقوم المأمورية بإخطار الممول بذلك، وعليها إحالة أوجه الخلاف إلى لجنة الطعن المختصة خلال ثلاثين يوما من تاريخ البت في هذه الأوجه على أن تقوم بإخطار الممول بالإحالة بكتاب موصى عليه مصحوبا بعلم الوصول.

فإذا انقضت مدة الثلاثين يوما دون قيام المأمورية بإحالة الخلاف إلى لجنة الطعن المختصة، كان للممول أن يعرض الأمر كتابة على رئيس هذه اللجنة مباشرة أو بكتاب موصى عليه مصحوبا بعلم الوصول، وعلى رئيس اللجنة خلال خمسة عشر يوما من تاريخ عرض الأمر عليه أو وصول كتاب الممول إليه أن يحدد جلسة لنظر النزاع ويأمر بضم ملف الممول.

ويجوز اتخاذ أى من الإجراءات المنصوص عليها في هذه المادة بأي وسيلة الكترونية يحددها الوزير.

التعليق:

مقابلة للمادة رقم ١٥٧ من القانون القديم وتعنى أنه في الحالات التي تقوم المصلحة فيها بربط الضريبة يكون الطعن المقدم من الممول علي عناصر ربط الضريبة وقيمتها من ٣ صور يوردها للمأمورية المختصة وتعيد له المأمورية صورة منها مؤشراً عليها من المأمورية وبتاريخ توريدها، وتقوم المأمورية بالبت في الخلاف خلال ٦٠ يوم من تاريخ تقديم الطعن فإذا تم التوصل إلي تسوية الخلاف أصبح الربط نهائي، وإذا لم يتم التوصل إلي تسوية الخلاف تقوم المأمورية بإخطار الممول بذلك وعليها إحالة الخلاف إلي لجنة الطعن خلال ٣٠ يوم من تاريخ البت في الخلاف فإذا تأخرت المأمورية في إحالة الخلاف للجنة الطعن كان للممول أن يعرض الأمر مباشرة علي رئيس لجنة الطعن بكتاب موصي عليا بعلم الوصول، وعلي رئيس لجنة الطعن خلال ١٥ يوم من تاريخ عرض الأمر عليه أو وصول كتاب الممول أن يحدد جلسة لنظر النزاع ويأمر بضم ملف الممول.

وفي هذا الشأن نصت **المادة رقم ١٣١ من اللائحة علي** "تشكل اللجنة الداخلية المنصوص عليها في المادة (١١٩) من القانون، بقرار من رئيس المصلحة أو من يفوضه، برئاسة أحد العاملين بالمصلحة من درجة مدير عام وعضوية اثنين من العاملين بها." كما نصت **المادة ١٣٢ من اللائحة علي** "تختص اللجان الداخلية المنصوص عليها في المادة (١١٩) من القانون، بالفصل في الطعون المقدمة من الممولين للمأمورية طعنًا على ربط الضريبة بالنسبة للنشاط التجاري والصناعي والمهني وإيرادات الثروة العقارية والضريبة المستقطعة من المنيع والضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية، على أن يتم ذلك خلال ستين يوماً من تاريخ ورود الطعن للجنة." ونصت **المادة رقم ١٣٤ من اللائحة علي** "على اللجنة الداخلية إخطار الممول بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول بتاريخ الجلسة، وفي حالة عدم حضوره أو من يمثله قانوناً في التاريخ المحدد يتم إخطاره بكتاب ثانٍ أخير، وفي حالة عدم حضور الممول أو من يمثله في الموعد الثاني تقوم اللجنة الداخلية بإحالة الخلاف إلي لجنة الطعن المختصة وتخطر الممول بذلك."

كما نصت **المادة رقم ١٣٥ من اللائحة علي** "تكون جلسات اللجنة الداخلية سرية، ويجب إثبات ما يتم تناوله بالجلسة في محضر مؤيد بالمستندات المقدمة من الممول والمأمورية، وعلي اللجنة مناقشة جميع بنود الخلاف وأوجه الدفاع التي يقدمها الممول، وأن ترد على كل بند من هذه البنود، وفي حالة الاتفاق مع الممول يصدر القرار بما تم الاتفاق عليه، وفي حالة عدم الاتفاق تحدد اللجنة أوجه الخلاف ورأى اللجنة بشأنها، ويتم إحالة أوجه الخلاف إلي لجنة الطعن المختصة، ويخطر الممول بذلك.

ويجب أن يوقع محضر اللجنة الداخلية من رئيس اللجنة وأعضائها والممول أو من يمثله قانوناً. ويكون للممول الحق في الحصول على نسخة من هذا المحضر."

مادة (١٢٠):

تشكل لجان الطعن بقرار من الوزير من رئيس من غير العاملين بالمصلحة، وعضوية اثنين من موظفي المصلحة يختارهما الوزير، واثنين من ذوى الخبرة يختارهما الاتحاد العام للغرف التجارية بالاشتراك مع اتحاد الصناعات المصرية من بين المحاسبين المقيدين في جدول المحاسبين والمراجعين لشركات الأموال بالسجل العام لمزاوي المهنة الحرة للمحاسبة والمراجعة.

وللوزير تعيين أعضاء احتياطيين لموظفي المصلحة باللجان في المدن التي بها لجنة واحدة. ويعتبر الأعضاء الأصليون أعضاء احتياطيين بالنسبة إلى اللجان الأخرى في المدن التي بها أكثر من لجنة، ويكون ندمهم بدلا من الأعضاء الأصليين الذين يتخلفون عن الحضور من اختصاص رئيس اللجنة الأصلية أو أقدم أعضائها عند غيابه.

ولا يكون انعقاد اللجنة صحيحا إلا إذا حضرها رئيسها وثلاثة من أعضائها على الأقل ويتولى أمانة سر اللجنة موظف تندبه المصلحة.

وتكون لجان الطعن دائمة وتابعة مباشرة للوزير، ويصدر قرار منه بتحديد مقرها وبيان مقارها واختصاصها المكاني ومكافآت أعضائها.

التعليق:

مقابلة للمادة رقم ١٥٨ من القانون القديم مع الاختلاف في أن لجان الطعن في القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ تضمن الحيادة الكاملة حيث يوجد عضوان باللجنة من خارج المصلحة ممثلين في المحاسبين الذين يختارهم كل من اتحاد الصناعات المصرية والاتحاد العام للغرف التجارية فضلاً عن أن رئيس اللجنة من غير العاملين في المصلحة مما يكون له الأثر الواضح في أن قرارات اللجنة ستكون محايدة.

مادة (١٢١):

تختص لجان الطعن بالفصل في جميع أوجه الخلاف بين الممول والمصلحة في المنازعات المتعلقة بالضرائب المنصوص عليها في هذا القانون، وفي قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠، وفي القانون رقم ١٤٧ لسنة ١٩٨٤ بفرض رسم تنمية الموارد المالية للدولة.

وتخطر اللجنة كلا من الممول والمصلحة بميعاد جلسة نظر الطعن قبل انعقادها بعشرة أيام على الأقل وذلك بكتاب موصى عليه مصحوباً بعلم الوصول ولها أن تطلب من كل من المصلحة والممول تقديم ما تراه ضرورياً من البيانات والأوراق وعلى الممول الحضور أمام اللجنة بنفسه أو بوكيل عنه، وإلا فصلت اللجنة في الطعن في ضوء المستندات المقدمة.

وتصدر اللجنة قرارها في حدود تقدير المصلحة وطلبات الممول ويعدل ربط الضريبة وفقاً لقرار اللجنة فإذا لم تكن الضريبة قد حصلت فيكون تحصيلها بمقتضى هذا القرار.

مادة (١٢٢):

تكون جلسات لجان الطعن سرية وتصدر قراراتها مسببة بأغلبية أصوات الحاضرين وفي حالة تساوى الأصوات يرجح الجانب الذى منه الرئيس ويوقع القرارات كل من الرئيس وأمين السر خلال خمسة عشر يوماً على الأكثر من تاريخ صدورها.

وتلتزم اللجنة بمراعاة الأصول والمبادئ العامة لإجراءات التقاضي ويعلن كل من الممول والمصلحة بالقرار الذى تصدره اللجنة بكتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول وتكون الضريبة واجبة الأداء من واقع الربط على أساس قرار لجنة الطعن، ولا يمنع الطعن فى قرار اللجنة أمام المحكمة الابتدائية من تحصيل الضريبة.

التعليق:

وقد أوضحت اللائحة التنفيذية نظام العمل بلجان الطعن فى المواد ١٣٦ حتى ١٤١ وما يهمنها نص المادة رقم ١٤٠ والذي ينص على "على لجنة الطعن إخطار كل من الطاعن والمأمورية المختصة بموعد الجلسة على النموذج رقم (٣٩ لجان) بكتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول، فإذا لم يحضر الممول أو وكيله أمام اللجنة فى أول جلسة حجز الطعن للقرار بعد أسبوعين على الأقل، ويعلن الممول بذلك بكتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول، فإذا أبدى عندهم تقبله اللجنة فتح باب المرافعة وحددت جلسة لنظر الطعن، أما إذا لم تقبل عذرهم تصدر اللجنة قراراً مسبباً فى الطعن.

وفى جميع الأحوال يتعين على اللجنة أن تتحقق من إخطار الممول من خلال علم الوصول. ويجب على رئيس اللجنة وأمين السر توقيع قرارات اللجنة خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ صدورها، ويكون إعلان كل من المصلحة والممول بقرار اللجنة بكتاب موسى عليه مصحوباً بعلم الوصول على النموذج رقم (٤٠ لجان).

مادة (١٢٣):

لكل من المصلحة والممول الطعن فى قرار اللجنة أمام المحكمة الابتدائية منعقدة بهيئة تجارية خلال ثلاثين يوماً من تاريخ الإعلان بالقرار. وترفع الدعوى للمحكمة التى يقع فى دائرة اختصاصها المركز الرئيسى للممول أو محل إقامته المعتاد أو مقر المنشأة وذلك طبقاً لأحكام قانون المرافعات المدنية والتجارية. ويكون الطعن فى الحكم الصادر من هذه المحكمة بطريق الاستئناف أياً كانت قيمة النزاع.

مادة (١٢٤):

على المصلحة تصحيح الربط النهائي المستند إلى تقدير المأمورية أو قرار لجنة الطعن بناء على طلب يقدمه صاحب الشأن خلال خمس سنوات من التاريخ الذى أصبح فيه الربط نهائياً وذلك في الحالات الآتية:

١. عدم مزاولة صاحب الشأن أى نشاط مما ربطت عليه الضريبة.
٢. ربط الضريبة على نشاط معفى منها قانوناً.
٣. ربط الضريبة على إيرادات غير خاضعة للضريبة، ٤. ما لم ينص القانون على خلاف ذلك.
٤. عدم تطبيق الإعفاءات المقررة قانوناً.
٥. الخطأ في تطبيق سعر الضريبة.
٦. الخطأ في نوع الضريبة التي ربطت على الممول.
٧. عدم ترحيل الخسائر على خلاف حكم القانون.
٨. عدم خصم الضرائب واجبة الخصم.
٩. عدم خصم القيمة الإيجارية للعقارات التي تستأجرها المنشأة.
١٠. عدم خصم التبرعات التي تحققت شروط خصمها قانوناً.
١١. تحميل بعض السنوات الضريبية بإيرادات أو مصروفات تخص سنوات أخرى.
١٢. ربط ذات الضريبة على ذات الإيرادات أكثر من مرة.

وللوزير أن يضيف حالات أخرى بقرار منه. وعلى وجه العموم في الحالات التي يحصل فيها صاحب الشأن على مستندات وأوراق قاطعة من شأنها أن تؤدي إلى عدم صحة الربط.

وتختص بالنظر في الطلبات المشار إليها لجنة أو أكثر تسمى (لجنة إعادة النظر في الربط النهائي) يكون من بين أعضائها عضو من مجلس الدولة بدرجة مستشار مساعد على الأقل يندبه رئيس مجلس الدولة، ويصدر بتشكيلها وتحديد اختصاصها ومقارها قرار من رئيس المصلحة، ولا يكون قرار اللجنة نافذاً إلا بعد اعتماده من رئيس المصلحة. ويخطر كل من الممول ومأمورية الضرائب المختصة بقرار اللجنة.

التعليق:

وقد نصت المادة رقم ١٤٢ من اللائحة على " تشكل لجنة أو أكثر لإعادة النظر في الربط النهائي بقرار من رئيس مصلحة الضرائب برئاسة احد العاملين بالمصلحة من درجة مدير عام، وعضوية مستشار مساعد على الأقل من مجلس الدولة يختاره رئيس المجلس، وأحد العاملين بها، ويحدد قرار تشكيل اللجنة اختصاصها ومقرها."

كما نصت المادة رقم ١٤٣ على " على لجنة إعادة النظر في الربط النهائي خلال خمسة عشر يوماً من ورود طلب الممول إليها طلب الملف الضريبي الخاص به من المأمورية المختصة، وعلى المأمورية موافاة اللجنة بالملف خلال مدة أقصاها خمسة عشر يوماً من تاريخ ورود طلب اللجنة إليها، وبمجرد ورود الملف تقوم اللجنة بدراسة طلب الممول والمستندات المقدمة في ضوء المستندات

المرفقة بالملف الضريبي، وتصدر قرارها خلال مدة أقصاها ستون يوماً من تاريخ ورود الملف، ولا يكون هذا القرار نافذاً إلا بعد اعتماده من رئيس المصلحة. ويخطر كل من الممول والمأمورية المختصة بالقرار. ويتضح من ذلك أن الإجراءات والمواعيد المحددة للجان إعادة النظر تتمثل فيما يلي :

- يتقدم الممول بطلب إعادة النظر في الربط النهائي إلى اللجنة .
- خلال ١٥ يوماً من ورود الطلب للجنة تقوم بطلب الملف من المأمورية المختصة .
- على المأمورية إرسال الملف إلى اللجنة خلال خمسة عشر يوماً من تاريخ طلبه .
- تقوم اللجنة بدراسة طلب الممول على ضوء مرفقات الملف وتصدر قرارها خلال ستين يوماً من تاريخ ورود الملف إليها .
- يعتمد قرار اللجنة من رئيس المصلحة ثم يخطر به كل من الممول والمأمورية المختصة .

مادة (١٢٥):

الدعاوى التي ترفع من الممول أو عليه يجوز للمحكمة نظرها في جلسة سرية ويكون الحكم فيها دائماً على وجه السرعة، على أن تكون النيابة العامة ممثلة في الدعوى، يعاونها في ذلك مندوب من المصلحة.

مادة (١٢٦):

للووزير دون غيره إصدار قواعد وتعليمات عامة تلتزم بها المصلحة عند تنفيذ أحكام هذا القانون ولائحته التنفيذية.

التعليق:

هي مادة مستحدثة والغرض منها أن تكون هناك جهة واحدة لإصدار التعليمات تكون ملزمة للجميع عند التطبيق بدلاً من التعارض الذي كان موجود في ظل القانون القديم.

مادة (١٢٧):

للممول الذى يرغب فى إتمام معاملات لها آثار ضريبية مؤثرة أن يتقدم بطلب كتابي إلى رئيس المصلحة ببيان موقفها فى شأن تطبيق أحكام هذا القانون على تلك المعاملة. ويجب أن يقدم الطلب مستوفياً البيانات ومصحوباً بالوثائق الآتية:

- ١- اسم الممول ورقم حصره الضريبي.
- ٢- بيان بالمعاملة والآثار الضريبية لها.
- ٣- صور المستندات والعقود والحسابات المتعلقة بالمعاملة.

ويصدر رئيس المصلحة قراراً فى شأن الطلب خلال ستين يوماً من تاريخ تقديمه، ويجوز له طلب بيانات إضافية من الممول خلال تلك المدة. ويكون القرار ملزماً للمصلحة ما لم تتكشف بعد إصداره عناصر للمعاملة لم تعرض عليها قبل إصدار القرار.

التعليق:

هي مادة مستحدثة والغرض منها أن يكون الممول ملماً بكل الأعباء الضريبية لأي معاملة سيقوم بها إذا كان يجهل في بادئ الأمر بالآثار الضريبية الناتجة عنها، وتقوم المصلحة في هذا الأمر مقام المحاسب القانوني الذي يعطي الاستشارة القانونية والضريبية.

مادة (١٢٨):

للمصلحة تعيين مندوبين عنها من بين موظفيها لدى الوزارات والمصالح الحكومية ووحدات الإدارة المحلية والأشخاص الاعتبارية العامة وشركات القطاع العام وقطاع الأعمال العام، ويتولى مندوب المصلحة متابعة سلامة تنفيذ الجهات المذكورة لأحكام هذا القانون وغيره من التشريعات الضريبية المرتبطة به والتحقق من أداء هذه الجهات للضرائب وفقاً لأحكام هذه التشريعات.

ويكون لهؤلاء المندوبين ولغيرهم من موظفي المصلحة الذين يصدر بتحديدهم قرار من وزير العدل بناء على طلب وزير المالية صفة الضبطية القضائية وإثبات ما يقع من مخالفات لأحكام التشريعات المشار إليها وذلك في محاضر تحدد بياناتها اللائحة التنفيذية لهذا القانون.

مادة (١٢٩):

يقع على المصلحة عبء الإثبات في الحالات الآتية:

- ١- تصحيح الإقرار أو تعديله أو عدم الاعتداد به إذا كان مقدماً طبقاً للشروط والأوضاع المنصوص عليها في المادتين ٨٣ و ٨٤ من هذا القانون ومستنداً إلى دفاتر منتظمة من حيث الشكل وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية أو مبادئ محاسبية مبسطة منبثقة منها، وبمراجعة القوانين والقواعد المقررة في هذا الشأن.
- ٢- تعديل الربط وفقاً للمادة ٩١ من هذا القانون.

٣- عدم الاعتداد بالإقرار إذا كان معتمداً من أحد المحاسبين ومستندا إلى دفاتر وفقاً لأحكام المادة (٧٨) من هذا القانون.

مادة (١٣٠):

يقع عبء الإثبات على الممول في الحالات الآتية:

- ١- قيام المصلحة بإجراء ربط تقديري للضريبة وفقاً للمادة ٩٠ من هذا القانون.
- ٢- قيام الممول بتصحيح خطأ في إقراره الضريبي.
- ٣- اعتراض الممول على محتوى محضر محرر بمعرفة مأمور المصلحة ممن لهم صفة الضبطية القضائية.

التعليق:

مادتان مستحدثتان حيث لا يجوز للمصلحة إجراء أي تعديل بإقرار الممول إلا من خلال المستندات التي تخالف ما يكون لدى الممول وكذلك الممول يجوز له إثبات عكس ما تقوم به المصلحة من تعديل وذلك بالمستندات أي البيئة علي من أدعي والدليل علي من أنكر.

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المشاقب في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
العقوبات

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب السابع

الكتاب السابع

العقوبات

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المشاب في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
العقوبات

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب السابع

الكتاب السابع**العقوبات****مقدمة :**

قبل أن نتناول أحكام مواد العقوبات والتصالح في الجرائم الضريبية كما وردت بالكتاب السابع من القانون ، نورد أولاً المقصود بالعقوبة طبقاً للمادة (٦٦) من الدستور القديم والمادة (٩٥) من دستور ٢٠١٤ ، وأنواع الجرائم كما وردت بقانون العقوبات ، ونتبعها بالتعليق على مواد القانون موضوع المخالفة وعقوبة مخالفة كل مادة ، وكذلك التعويضات المقررة بالقانون مقابل التصالح في الجرائم الضريبية

المقصود بالعقوبة:

حددت المادة (٦٦) من الدستور القديم والمادة (٩٥) من الدستور الجديد مفهوم العقوبة بوجه عام ، حيث نصا على ما يلي:

" العقوبة شخصية ولا جريمة ولا عقوبة إلا بناء على قانون ، ولا توقع عقوبة إلا بحكم قضائي ، ولا عقوبة إلا على الأفعال اللاحقة لتاريخ نفاذ القانون ."

وعلى ذلك فيمكن استخلاص المقصود بالعقوبات بناء على نص الدستور على الوجه التالي:

١ - العقوبة شخصية :

بمعنى أنها توقع على الشخص الذى ارتكب الجريمة ولا تمتد إلى غيره فلا تضامن فى العقوبة.

وكما سيتضح من استعراض العقوبات فى ظل القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، فإنها لا توقع إلا على الممول أو من ساعده أو حرضه ، أو اتفق معه على التهرب من أداء الضريبة ولا تمتد العقوبة إلى أصول الممول أو فروعه أو شركائه غير المشتركين فى جريمة التهرب.

٢ - لا جريمة ولا عقوبة إلا بناء على قانون :

بمعنى ألا يجرم أى فرد إلا بقانون ولا يعاقب إلا بقانون والجرائم ثلاثة أنواع، كما جاء بالبواب الثانى من الكتاب الأول من قانون العقوبات المصرى .

٣ - لا توقع عقوبة إلا بحكم قضائي

ليس هناك سلطة من شأنها توقيع العقوبة بخلاف السلطة القضائية .
إن الجرائم المنصوص عليها فى القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ يجب أن تحال إلى النيابة العامة لإقامة الدعوى العمومية على مرتكبها.

مواد العقوبات

مادة (١٣١):

مع عدم الإخلال بأي عقوبة أشد ينص عليها قانون العقوبات أو أى قانون آخر، يعاقب على الجرائم المبينة في المواد التالية بالعقوبات المنصوص عليها فيها.

التعليق:

هي مادة مستحدثة والغرض منها تشديد العقوبة إذا كان هناك عقوبة في قانون العقوبات أو أى قانون آخر أشد من العقوبة المنصوص عليها في هذا القانون

مادة (١٣٢):

يعاقب بالحبس وبغرامة لا تقل عن عشرة آلاف جنيه ولا تجاوز مائة ألف جنيه أو بإحدى هاتين العقوبتين كل محاسب مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين اعتمد إقراراً ضريبياً أو وثائق أو مستندات مؤيدة له إذا ارتكب أحد الأفعال الآتية:

- ١- إخفاء وقائع علمها أثناء تادية مهمته ولم تفصح عنها المستندات التي شهد بصحتها متى كان الكشف عن هذه الوقائع أمراً ضرورياً لكي تعبر هذه الحسابات والوثائق عن حقيقة نشاط الممول.
- ٢- إخفاء وقائع علمها أثناء تادية مهمته تتعلق بأى تعديل أو تغيير في الدفاتر أو الحسابات أو السجلات أو المستندات وكان من شأن هذا التعديل أو التغيير الإيهام بقلة الأرباح أو زيادة الخسائر.

وفي حالة العود يحكم بالحبس والغرامة معاً.

التعليق:

هي نفسها المادة رقم ١٨٠ من القانون القديم مع تغليظ العقوبة المادية بإضافة الغرامة من ١٠ آلاف إلى ١٠٠ ألف وتعديل العقوبة البدنية من السجن إلى الحبس.

مادة (١٣٣):

يعاقب كل ممول تهرب من أداء الضريبة بالحبس مدة لا تقل عن ستة أشهر ولا تجاوز خمس سنوات وبغرامة تعادل مثل الضريبة التي لم يتم أدائها بموجب هذا القانون أو بإحدى هاتين العقوبتين.

ويعتبر الممول متهرباً من أداء الضريبة باستعمال إحدى الطرق الآتية:

- ١- تقديم الإقرار الضريبي السنوى بالاستناد إلى دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات مصطنعة مع علمه بذلك أو تضمينه بيانات تخالف ما هو ثابت بالدفاتر أو السجلات أو الحسابات أو المستندات التي أخفاها.
- ٢- تقديم الإقرار الضريبي السنوي على أساس عدم وجود دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات مع تضمينه بيانات تخالف ما هو ثابت لديه من دفاتر أو سجلات أو حسابات أو مستندات أخفاها.
- ٣- إتلاف العمد للسجلات أو المستندات ذات الصلة بالضريبة قبل انقضاء الأجل المحدد لتقادم دين الضريبة.
- ٤- اصطناع أو تغيير فواتير الشراء أو البيع أو غيرها من المستندات لإيهام المصلحة بقلّة الأرباح أو زيادة الخسائر.
- ٥- إخفاء نشاط أو جزء منه مما يخضع للضريبة.

وفى حالة العود يحكم بالحبس والغرامة معاً .

وفى جميع الأحوال تعتبر جريمة التهرب من أداء الضريبة جريمة مخلة بالشرف والأمانة.

التعليق:

هي مادة مقابلة للمادة رقم ١٧٨ من القانون القديم مع تغليظ العقوبة بأن حدد مدة الحبس من ٦ شهور إلى ٥ سنوات وكذلك الغرامة التي تعادل المبلغ الذي تهرب منه بعد سداد المبلغ الذي تهرب منه أيضاً.

مادة (١٣٤):

يسأل الشريك فى الجريمة بالتضامن مع الممول فى الالتزام بأداء قيمة الضرائب التى تهرب من أدائها والغرامات المقضى بها فى شأنها.

التعليق:

مقابلة للمادة رقم ١٧٩ من القانون القديم.

مادة (١٣٥)^(١):

يعاقب بغرامة لا تقل عن خمسة آلاف جنيه ولا تجاوز عشرين ألف جنيه كل من ارتكب أيًا من الأفعال الآتية:

- ١- الامتناع عن تقديم إخطار مزاوله النشاط.
- ٢- الامتناع عن تقديم الإقرار الضريبي.
- ٣- عدم إصدار أو تسليم الفاتورة المنصوص عليها بالفقرة الثالثة من المادة (٧٨) من هذا القانون. ويعاقب بغرامه لا تقل عن عشرين ألف جنيه ولا تجاوز خمسين ألف جنيه كل من خالف أحكام المادة (٩٦) فقرة (١).

ويعاقب بغرامة مقدارها ٢٥% من المبالغ غير المؤداة كل من إمتنع عن تطبيق نظام استقطاع و خصم و تحصيل و توريد الضريبة في المواعيد القانونية.

ويعاقب بغرامة مقدارها عشرة آلاف جنيه كل من خالف أحكام المادتين (٧٨) بند (١) و (٨٣) فقرة (٣).

وفي جميع الأحوال تضاعف الغرامة المنصوص عليها في حالة العود إلى ارتكاب ذات المخالفة خلال خمس سنوات.

مادة (١٣٦)^(٢) ملغاة

إذا أدرج الممول مبلغ الضريبة في الإقرار الضريبي بأقل من قيمة الضريبة المقدرة نهائياً، يعاقب بالغرامة المبينة نسبتها قرين كل حالة من الحالات الآتية:

- ٥% من الضريبة المستحقة على المبلغ الذي لم يتم إدراجه، إذا كان هذا المبلغ يعادل من ١٠% إلى ٢٠% من الضريبة المستحقة قانوناً.
- ١٥% من الضريبة المستحقة على المبلغ الذي لم يتم إدراجه، إذا كان يعادل أكثر من ٢٠% إلى ٥٠% من الضريبة المستحقة قانوناً.
- ٨٠% من الضريبة المستحقة على المبلغ الذي لم يتم إدراجه، إذا كان يعادل أكثر من ٥٠% من الضريبة المستحقة قانوناً.

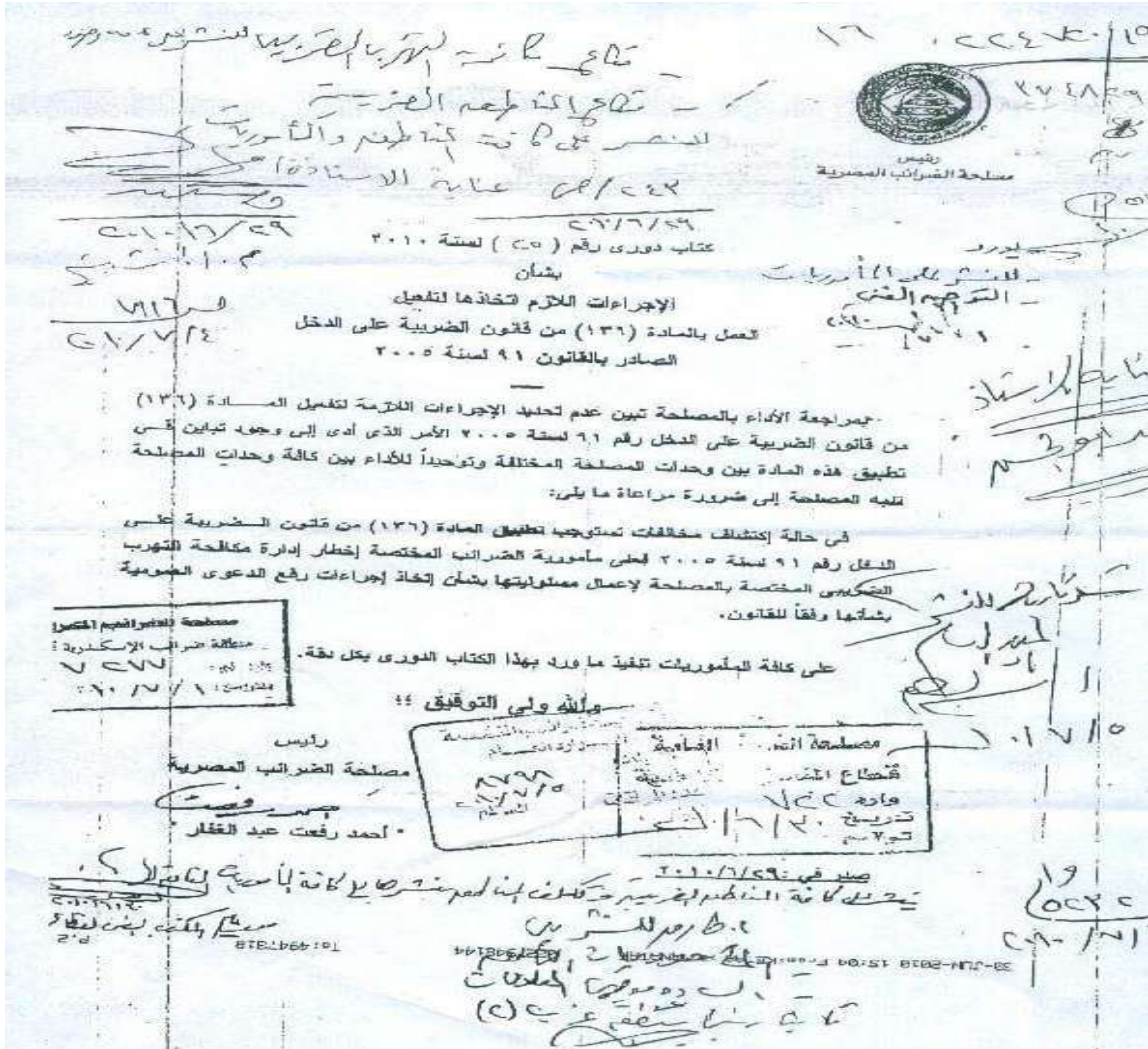
(١) معدلة بالقانون رقم (١١) لسنة ٢٠١٣ والصادر بالجريدة الرسمية العدد (٢٠ مكرر) في ١٨ مايو ٢٠١٣ ثم عدلت بالقانون رقم ٥٣ لسنة

٢٠١٤ الصادر في ٣٠/٦/٢٠١٤ ضمن المادة الأولى منه لتغليظ الغرامات المادية.

(٢) تم إلغاء هذه المادة بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ ضمن المادة الثانية منه واستبدلت مكانها المادة رقم ٨٧ مكرر

التعليق:

مقابلة للمادة رقم ١٠٤ من القانون القديم مع تغيظ الغرامة المالية. وفي هذا الشأن صدر الكتاب الدوري رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٠ من مصلح الضرائب ليوضح الإجراءات اللازمة عند ظهور فروق عند الفحص لابد من إخطار المكافحة لإعمال مسئوليتها بشأن اتخاذ إجراءات رفع الدعوى العمومية بشأنها وفقاً للقانون. وهذا يعنى أنه لا يجوز للمأمورية تطبيق هذه الغرامات وإنما هي شأن مكافحة التهرب الضريبي. ونورد صورة من نص الكتاب الدوري رقم ٢٥ لسنة ٢٠١٠ :



ثم بعد خمسة أشهر فقط وفي ٢٤ / ١١ / ٢٠١٠ صدر الكتاب الدوري رقم ٣٤ لسنة ٢٠١٠ من السيد رئيس المصلحة يلغى العمل بالكتاب الدوري رقم ٢٥ لسنة ٢٠١٠ وهذا نصه:

رئيس مصلحة الضرائب المصرية

٧٧٧٤
١١٧٢٠

مصلحة الضرائب المصرية

رئيس مصلحة الضرائب المصرية

٢٠١٠/١١/٢٧
٢٠١٠/١١/٢٧
٢٠١٠/١١/٢٧

كتاب دوري
رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٠
بشأن

إيقاف العمل بكتابة الدورية رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٠

سبق للمصلحة أن أصدرت كتابها الدوري رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٠ بشأن إحالة المروضات التي يسرى بشأنها أحكام المادة [١٣٦] من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ لقطاع مكافحة تهريب الضريبة بالمصلحة لاتخاذ اللازم باختيار الجهة المختصة .

والتوضيح على الممولين في حالة رغبتهم إبعاد الموضوع بالأمورية لذلك التوجه

المصلحة التي من جانب الآتي :-

أولاً : أن تعديلات التي يسرى بشأنها أحكام المادة [١٣٦] المشار إليها لا تعد من جرائم التهريب الضريبي وفقاً لأحكام المادة (١٢٣) من القانون .

ثانياً : يتم تطبيق المادة [١٣٦] المنكورة في حالة الربط النهائي .

ثالثاً : في حالة تقدم الممول بطلب إلى المأمورية المختصة لإنهاء المغالطة ودفع كافة المبالغ المستحقة على المأمورية الاستئنافية لطلبه وعدم اتخاذ أية إجراءات أخرى .

رابعاً : وفي حالة عدم تقدم الممول بطلب إلى المأمورية المختصة على النحو المنكور في البند السابق على المأمورية اتخاذ الإجراءات القانونية بشأنه .

خامساً : إيقاف العمل بكتابة الدورية رقم (٢٥) لسنة ٢٠١٠ .

على كافة المأموريات والإدارات المعنية الالتزام بتطبيق هذا الكتاب الدوري بكل دقة .

والله ولي التوفيق ...

رئيس
مصلحة الضرائب المصرية
محمد رمضان
(أحمد رفعت عبد الغفار)

مدير عام
مصلحة الضرائب المصرية
محمد رمضان

وفي هذا الكتاب مخالفة صريحة للقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وبالأخص المادة رقم ١٣٦ نفسها والتي جاءت ضمن مواد الكتاب السابع كتاب العقوبات فالمصلحة بذلك نصبت نفسها قاضياً بالمخالفة للقانون فضلاً عن أن هذا الكتاب الدورى صادر عن رئيس المصلحة فهو باطل أيضاً طبقاً لنص المادة رقم ١٢٦ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والتي أعطت للوزير وحده دون غيره إصدار قواعد وتعليمات عامه تلتزم بها المصلحة عند تنفيذ أحكام القانون ولائحته التنفيذية. هذا بخلاف أن هذا الكتاب الدورى الصادر من رئيس المصلحة يخالف الكتاب الدورى رقم ٧ لسنة ٢٠٠٥ الصادر من السيد النائب العام والذي سنورده فيما بعد. أضف إلي ذلك أن حل أي خلاف ينتج عنه فروق ضريبية طالما أن هذه الفروق لم تأتي من تهرب في الإيراد ستكون العقوبة المطبقة هي المادة رقم ١٣٦ من القانون وإذا تم التوصل إلى حل لهذا الخلاف (تصالح) ستطبق نصف العقوبة المنصوص عليها في المادة رقم ١٣٦ وذلك طبقاً لنص مادة التصالح رقم ١٣٨ من نفس القانون ولا توجد معها أى عقوبة بدنية مما يعني أن حل الخلاف بمكافحة التهرب الضريبي سيوفر على الممول نصف الغرامة إذا رضي بحل الخلاف داخل المأمورية، وهذا ما جعل المشرع في المادة الثانية من القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ يلغي المادة رقم ١٣٦ من كتاب العقوبات واستبدالها بمادة جديدة وهي رقم ٨٧ مكرر وذلك ضمن القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ حتى تتمكن المأموريات من تطبيق غرامات فروق الفحص داخل المأموريات دون الحاجة للجوء للمكافحة.

مادة (١٣٧):

لا يجوز رفع الدعوى الجنائية عن الجرائم المنصوص عليها في هذا القانون أو اتخاذ أى إجراء من إجراءات التحقيق إلا بناء على طلب كتابي من الوزير.

التعليق:

هي مادة مقابلة للفقرة الأولى من المادة ١٩١ من القانون القديم

مادة (١٣٨):

للوزير أو من ينوبه التصالح في الجرائم المنصوص عليها في هذه المادة في أى حالة تكون عليها الدعوى قبل صدور حكم بات فيها وذلك مقابل أداء:

(أ) المبالغ المستحقة على المخالف في الجرائم المنصوص عليها في المادة ١٣٥ من هذا القانون

بالإضافة إلى تعويض مقداره خمسة آلاف جنية ، عدا حالة الإمتناع عن تطبيق نظام

استقطاع وخصم وتحصيل وتوريد الضريبة في المواعيد القانونية فيكون التعويض بنسبة

(١٢,٥%) من المبالغ التي لم يتم استقطاعها أو خصمها أو تحصيلها أو توريدها ويكون

التعويض في حالة مخالفة حكم المادة (٩٦) فقرة (١) مبلغ عشرين جنية^(١).

(١) تم تعديل هذه الفقرة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ الصادر في ٢٠١٤/٦/٣٠ ضمن المادة الأولى منه لتغليظ مبالغ التعويضات عند التصالح

(ب) المبالغ المستحقة على المخالف بالإضافة إلى تعويض يعادل نصف مبلغ الغرامة المقررة في المادة ١٣٦ من هذا القانون^(١).

(ج) المبالغ المستحقة على المخالف في الجرائم المنصوص عليها في المادتين ١٣٣ و ١٣٤ بالإضافة إلى تعويض يعادل مثل هذه المبالغ.

(د) تعويض يعادل نصف الحد الأقصى للغرامة المنصوص عليها في المادة ١٣٢ من هذا القانون. ويترتب على التصالح انقضاء الدعوى الجنائية والآثار المترتبة عليها، وتأمير النيابة العامة بوقف تنفيذ العقوبة إذا تم التصالح أثناء تنفيذها.

التعليق:

هي مادة مقابلة للفقرة الثانية من المادة رقم ١٩١ من القانون القديم ولكن بتحديد مبالغ مختلفة للتصالح علي حسب المخالفة التي ارتكبتها الممول.

وتعليقاً على العقوبات الواردة بالكتاب السابع من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وكيفية التصرف فيها فقد صدر الكتاب الدورى رقم (٧) لسنة ٢٠٠٥ من المستشار النائب العام هذا نصه:

الكتاب الدورى

الصادر من السيد المستشار النائب العام

رقم (٧) لسنة ٢٠٠٥

تعد الضريبة أحد مظاهر التضامن الاجتماعي الذي يحتم على كل مواطن تحمل نصيبه من أعباء الدولة مقابل حصوله على الضمانات الاجتماعية والسياسية والاقتصادية من السلطة العامة ودون إخلال بالتوازن بين المصالح العامة والمصالح الفردية.

وفي إطار تحقيق إصلاح ضريبي كفاء يساعد علي إيجاد مناخ جيد للاستثمار، وتطبيق سياسة ضريبية متوازنة توفر الموارد المالية اللازمة لخزانة الدولة لتمويل الإنفاق الاجتماعي مع ضمان أكبر قدر ممكن من العدالة الضريبية، فقد صدر قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥، ونشر بالجريدة الرسمية بالعدد رقم (٢٣) تابع في ٢٠٠٥/٦/٩، وبدأ العمل به من اليوم التالي من تاريخ نشرة بالجريدة الرسمية، عدا بعض الأحكام الخاصة بالمرتبات وما في حكمها وإيرادات النشاط التجاري والصناعي وإيرادات المهن غير التجارية وإيرادات الثروة للأشخاص الطبيعيين، فقد حدد القانون للعمل بها تواريخ أخرى.

(١) تم إلغاء هذا البند لإلغاء المادة ١٣٦ نفسها وذلك ضمن القانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢ الصادر في ٢٠١٢/١٢/٦

ونص قانون الضريبة على الدخل الجديد على إلغاء القانون رقم (١٥٧) لسنة ١٩٨١ بإصدار قانون الضرائب على الدخل المعدل، وعلى استمرار العمل باللائحة التنفيذية لقانون الضرائب على الدخل والقرارات المعمول بها حالياً فيما لا يتعارض مع أحكام قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ إلى أن يصدر وزير المالية اللائحة التنفيذية للقانون الأخير.

وقد جاء قانون الضريبة على الدخل الجديد مشتملاً على أحكام موضوعية وإجرائية يترتب على تطبيقها تعديل جوهري في وجه التصرف في القضايا الضريبية وفي العقوبات المقضي بها نوجزها في الآتي:

أولاً: تخفيف العقوبات المقررة لبعض الجرائم الضريبية عما كان مقرراً لها بمقتضى قانون الضرائب على الدخل رقم (١٥٧) لسنة ١٩٨١ الملغى، وترتب على ذلك زوال وصف الجنائية عن هذه الجرائم وإسباغ وصف الجنحة عليها، وتنحصر هذه الجرائم في الآتي:

(أ) جريمة إخفاء الوقائع التي علمها المحاسبون والمراجعون أثناء تأدية مهمتهم، وعقوبتها الحبس والغرامة التي لا تقل عن عشرة آلاف جنية ولا تجاوز مائة ألف جنية أو احدي هاتين العقوبتين، وفي حالة العود تكون العقوبة الحبس والغرامة معاً، بعد أن كانت العقوبة في قانون الضرائب على الدخل الملغى السجن.

(المادة ١٣٣)

(ب) جريمة التهرب من أداء الضريبة، وعقوبتها الحبس مدة لا تقل عن ستة أشهر ولا تجاوز خمس سنوات وغرامة تعادل مثل الضريبة التي لم يتم أدائها أو إحدى هاتين العقوبتين، وفي حالة العود تكون العقوبة الحبس والغرامة معاً، بعد أن كانت العقوبة في قانون الضرائب على الدخل الملغى السجن والتعويض .

(المادة ١٣٥)

(ج) جريمة الامتناع عن تقديم إخطار مزاوله النشاط، وعقوبتها الغرامة التي لا تقل عن ألفي جنية ولا تجاوز عشرة آلاف جنية، وتضاعف هذه الغرامة في حالة العود إلى ارتكاب ذات الجريمة خلال ثلاث سنوات ، بعد أن كانت العقوبة في قانون الضرائب على الدخل الملغى السجن والتعويض.

(المادة ١٣٥)

ثانياً: تعديل عناصر قيام بعض الجرائم الضريبية بما يجعلها غير مستوفية لعناصر قيامها وغير مؤتمة، فجريمة عدم إمساك الممول للدفاتر والسجلات التي تستلزمها طبيعة نشاطه التجاري أو الصناعي تضحى غير مؤتمة إذا لم يتجاوز رأس مال الممول في هذا النشاط خمسين ألف جنية ، أو لم يتجاوز رقم أعماله مائتين وخمسين ألف جنية ، أو لم يتجاوز صافي ربحه السنوي وفقاً لأخر ربط ضريبي عشرين ألف جنية.

(المادتين ١/٧٨، ١٣٥)

كما أن جريمة الخصم تحت حساب الضريبة تضحى غير مؤثمة إذا كان نصاب مبلغ الخصم لا يزيد على ثلاثمائة جنيه (المادتان ٥٩، ١٣٥)

ثالثاً: إلغاء تجريم بعض الأفعال التي كانت مؤثمة بقانون الضرائب على الدخل الملغى على النحو التالي:

- جرائم عدم تقديم إقرار الثروة (المواد ١/١٣١، ٣، ١٨٢، ١٨٣، ١٨٧/أولاً)
- جريمة عدم إرفاق صورة من الأوراق والمستندات المطلوبة بالإقرار الضريبي (١٨٧، ٩٦ رابعاً)
- جريمة عدم اعتماد الإقرار الضريبي من محاسب (١٨٧، ٧٩ رابعاً)
- جريمة عدم تبليغ المأمورية المختصة عن عناصر الوحدات المفروشة وعدم أخطار مالك الأرض أو مستأجرها عن بيانات الغرس (المادة ١٨٥/ثانياً)
- جريمة عدم الحصول على بطاقة ضريبية (المواد ١٢٨، ١٣٣، ١٨٧/أولاً)
- جريمة عدم الإضافة تحت حساب الضريبة (المواد ٣٩، ٧٧، ٤٦/ثالثاً، ١٩٠)

رابعاً: تشديد عقوبة الغرامة المقررة قانوناً على جرمي امتناع عن تقديم الإقرار الضريبي والامتناع عن تطبيق نظام استقطاع وخصم وتحصيل وتوريد الضريبة في المواعيد القانونية، حيث صارت عقوبة كل متهما الغرامة التي لا تقل عن ألفي جنيه ولا تتجاوز عشرة آلاف جنيه، وتضاعف هذه الغرامة في حالة العود إلى ارتكاب ذات المخالفة خلال ثلاث سنوات.

خامساً: خضوع جريمة إفشاء موظفي مصلحة الضرائب العامة لسر المهنة لحكم المادة (٣١٠) من قانون العقوبات، والتي تقرر لها عقوبة أشد مما كان منصوصاً عليه في المادة (١٨٦) من قانون الضرائب على الدخل الملغى وهي: الحبس مدة لا تزيد على ستة شهور أو الغرامة التي لا تتجاوز خمسمائة جنيه.

سادساً: استحداث جرائم عن أفعال لم تكن مؤثمة من قبل وهي:

- أ) جريمة عدم توفير الممول للبيانات وصور الدفاتر والمستندات التي تطلبها مصلحة الضرائب العامة كتابة في الميعاد المقرر قانوناً (المادتان ٩٦ "فقرة ١"، ١٣٥)
- ب) عدم توقيع الإقرار الضريبي من محاسب مقيد بجدول المحاسبين والمراجعين إذا تجاوز رقم الأعمال مليوني جنيه سنوياً. (المادة ٨٣ "فقرة ٣")
- ج) جريمة إدراج الممول مبلغ الضريبة في الإقرار الضريبي بأقل من قيمة الضريبة المقدرة نهائياً. (المادة ١٣٦)

سابعاً: مسئولية الشريك في جريمة التهرب من الضريبة بالتضامن مع الممول في الالتزام بأداء قيمة الضريبة التي تهرب من أدائها والغرامات المقضي بها في شأنها (المادة ١٣٤)

ثامناً: عدم جواز رفع الدعوى الجنائية عن الجرائم المنصوص عليها في قانون الضريبة على الدخل الجديد أو اتخاذ أى إجراء من إجراءات التحقيق فيها إلا بناء على طلب كتابي من وزير المالية (المادة ١٣٧)

تاسعاً: يجوز لوزير المالية أو من ينيبه التصالح في الجرائم الضريبية في أي حالة تكون عليها الدعوى قبل صدور حكم بات فيها ، وذلك مقابل أداء المبالغ المحددة قانوناً. ويترتب على التصالح انقضاء الدعوى الجنائية والآثار المترتبة عليها. وتأمراً لنيابة العامة بوقف تنفيذ العقوبة إذا تم التصالح أثناء تنفيذها. (المادة ١٣٨)

وفي سبيل تحقيق الأهداف المنشودة من إصدار قانون الضريبة على الدخل الجديد ، وتحقيقاً للعدالة الناجزة ، وحسن سير العمل القضائي بالنيابات ، ندعو السادة أعضاء النيابة إلى مراعاة وإتباع ما يلي :

أ) يتعين المبادرة إلى تحقيق ما يرد إلى النيابة من محاضر أو بلاغات عن الجرائم الضريبية فيما بعد، وقيدها بأرقام قضائية بعد التأكد من صدور طلب وزير المالية بشأنها:

- جريمة إخفاء الوقائع التي عملها المحاسبون والمراجعون أثناء تأدية مهمتهم.
- جريمة التهرب من أداء الضريبة بكافة الطرق المستعملة فيها.
- جريمة الامتناع عن تقديم أخطار مزاولة النشاط.
- أية جريمة أخرى يبين من ظروفها أهمية و اقعته.

مع الحرص على أنجاز التحقيقات ، وإعدادها للتصرف في آجال قريبة وعدم القعود أو التراخي في ذلك.

ب) تطبيق قانون الضريبة على الدخل الجديد على الوقائع التي حدثت في ظل قانون الضرائب على الدخل الملغى في الأحوال التي يكون فيها أصلح للمتهم ، مع مراعاة ما يلي:

١) قيد الواقعة في الجرائم الضريبية التي أصبحت معاقباً عليها بوصف الجنحة والمشار إليها في البند السابق ، والتي لم يتم التصرف فيها جنحة بالمنطبق من قانون الضريبة على الدخل رقم (٩١) لسنة ٢٠٠٥ ، وإرسالها إلى نيابة مكافحة التهرب من الضرائب - عن طريق النيابة الكلية - مشفوعة بمذكرة بالرأي للتصرف فيها.

* وإذا كانت الدعوى قد أحيلت إلى محكمة الجنايات بوصف الجناية بمقتضى أحكام قانون الضرائب على الداخلى الملغى رقم (١٥٧) لسنة ١٩٨١ ، فيجب على عضو النيابة الحاضر بالجلسة أن يطلب من محكمة الجنايات تطبيق أحكام قانون الضريبة على الدخل الجديد ، ما لم تر المحكمة - قبل تحقيق الواقعة بالجلسة - الحكم بعدم اختصاصها وإحالتها إلى محكمة الجنح الجزئية.

٢) التصرف في قضايا جرائم عدم إمساك الممول للدفاتر والسجلات وعدم الالتزام بالخصم تحت حساب الضريبة والتي تم تعديل عناصر قيامها بما يجعلها غير مؤثمة في أحوال معينة ، وكذا القضايا المحررة عن أفعال ألغى تجريمها على النحو التالي:

* ترسل المحاضر المحررة عن هذا الجرائم – إن لم تكن مرتبطة بجرائم أخرى- إلى نيابة مكافحة التهرب من الضرائب – عن طريق النيابة الكلية- مشفوعة بمذكرة باقتراح حفظها قطعياً أو التقرير فيها بالأوجه لإقامة الدعوى الجنائية – بحسب الأحوال – لعدم الجنائية ، أما إذا كانت هذا الجرائم مرتبطة بجرائم أخرى فإن التصرف فيها بالحفظ – سواء صراحة أو ضمناً – يكون مع التصرف في الجرائم المرتبطة بها.

* أما إذا كانت الدعوى قد أحيلت إلى محكمة الجنح الجزئية بإعلان المتهم بورقة التكليف بالحضور أو كانت في أية مرحلة في مراحل نظرها يطلب عضو النيابة المائل بالجلسة من المحكمة الحكم ببراءة المتهم.

* وإذا كانت الدعوى قد صدر فيها حكم ولو كان باتاً ، تعين إعمال نص الفقرة الثالثة من المادة الخامسة من قانون العقوبات التي تنص على انه : " إذا صدر قانون بعد حكم نهائي يجعل الفعل الذي حكم على المجرم من اجله غير معاقب عليه يوقف تنفيذ الحكم وتنتهي آثاره الجنائية " ، ويجب المبادرة إلى إرسال ملفات القضايا المحكوم فيها إلى المكتب الفني للنائب العام – عن طريق المحامى العام للنيابة الكلية المختصة – للنظر في أمر وقف تنفيذ العقوبة المقضي بها.

٣) التصرف في قضايا الجرائم الضريبية التي شدد المشرع عقوبتها أو الجرائم الضريبية المستحدثة على النحو التالي:

* تطبيق أحكام قانون الضريبة على الدخل الجديد على الوقائع التي حدثت اعتباراً من تاريخ بدء العمل بهذا القانون.

* أما الوقائع التي حدثت قبل بدء العمل بقانون الضريبة على الدخل الجديد فتطبق بشأنها أحكام قانون الضرائب رقم (١٥٧ لسنة ١٩٨١)

* أعمال أثر التصالح في الجرائم الضريبية في انقضاء الدعوى الجنائية ووقف تنفيذ العقوبة المقضي بها بما يلي:

* ترسل القضايا التي لم يتم التصرف فيها إلى نيابة مكافحة التهرب من الضرائب- عن طريق النيابة الكلية – مشفوعة بمذكرة باقتراح حفظها قطعياً أو التقرير فيها بالأوجه لإقامة الدعوى الجنائية – بحسب الأحوال – لانقضاء الدعوى الجنائية بالتصالح.

* إذا كانت النيابة قد أمرت بإحالة الأوراق إلى محكمة الجنح الجزئية ، ولم يكن المتهم قد أعلن بورقة التكليف بالحضور ، فيتم العدول عن الإحالة وترسل إلى نيابة مكافحة التهرب من

الضرائب - عن طريق النيابة الكلية - مشفوعة بمذكرة باقتراح حفظها قطعياً أو التقرير فيها
بالأوجه لإقامة الدعوى الجنائية - بحسب الأحوال - لانقضاء الدعوى الجنائية بالتصالح.
* إذا تم التصالح بعد إحالة الدعوى إلى المحكمة المختصة أو إثناء نظر الدعوى في أية مرحلة ،
يطلب عضو النيابة المائل بالجلسة من المحكمة الحكم بانقضاء الدعوى الجنائية بالتصالح.
* إذا تم التصالح بعد الحكم ولو كان باتاً أو إثناء تنفيذ العقوبة ، يجب على أعضاء النيابة إن
يبادروا إلى إرسال ملفات القضايا - مرفقاً بها الطلبات والأوراق والمستندات المتعلقة
بالتصالح إلى نيابة مكافحة التهرب من الضرائب - عن طريق النيابة الكلية المختصة. للأمر
بوقف تنفيذ العقوبة المقضي بها والإفراج فوراً عن المتهمين المحبوسين تنفيذاً لهذه الأحكام ،
وذلك بعد التحقق من تمام التصالح وفقاً للقواعد المقررة قانوناً.

والله ولى التوفيق.....

صدر في ٢٠٠٥/٧/٤

" النائب العام "

المستشار/ ماهر عبد الواحد

إعداد
أحمد شحاته حنفى
عقوبة الممول

المشاقب في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
العقوبات

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب السابع

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المشاب في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
أحكام ختامية

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الثامن

الكتاب الثامن أحكام ختامية

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المشاقب في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥
أحكام ختامية

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى
الكتاب الثامن

الكتاب الثامن**أحكام ختامية****مادة (١٣٩):**

ينشأ بقرار من رئيس الجمهورية مجلس أعلى للضرائب يتبع رئيس مجلس الوزراء مقره الرئيسي القاهرة وتكون له الشخصية الاعتبارية.

مادة (١٤٠):

يهدف المجلس إلى ضمان حقوق دافعي الضرائب على اختلاف أنواعها والتزام الإدارات الضريبية المختصة بأحكام القوانين واللوائح الصادرة في هذا الشأن، وان تتم إجراءات الربط والتحصيل في إطار من التعاون وحسن النية.

وكذلك توجيه الممولين إلى الإجراءات القانونية التي تكفل حصولهم على حقوقهم.

مادة (١٤١):

يمارس المجلس في سبيل تحقيق أغراضه الاختصاصات الآتية:

- ١- دراسة وإقرار وثيقة حقوق دافعي الضرائب ومتابعة الالتزام بها.
- ٢- دراسة القوانين واللوائح المنظمة لشئون الضرائب على اختلاف أنواعها واقتراح تعديلها وذلك بالتعاون مع الحكومة والجهات الإدارية المختصة. ويجب عرض مشروعات القوانين واللوائح التي تقترحها الحكومة بالنسبة للضرائب بمختلف أنواعها على المجلس لمراجعتها وأخذ رأيه فيها قبل عرضها على مجلس الشعب.
- ٣- دراسة التعليمات الصادرة من الجهات الإدارية المختصة بشئون الضرائب على اختلاف أنواعها والتدخل لدى جهات الاختصاص والسلطات المختصة لإلغاء التعليمات التي لا تتفق وأحكام القوانين واللوائح أو وثيقة حقوق دافعي الضرائب، وكذلك العمل على أن تكون هذه التعليمات غير متعارضة وتكفل ربط الضريبة وتحصيلها في يسر ودون عنق.
- ٤- متابعة ممارسة المصالح الضريبية لاختصاصاتها لضمان التزامها بحقوق دافعي الضرائب.
- ٥- مراجعة أدلة العمل الضريبية وإبداء الرأي فيها قبل إقرارها ونشرها وعلى الأخص:

• أدلة عمل الإدارة الضريبية.

• دليل القواعد الأساسية للفحص.

• دليل إجراءات الفحص.

• دليل الفحص بالعينة.

- ٦- دراسة مدى الكفاءة الفنية والمالية للجهات الإدارية القائمة على شئون الضرائب بما يضمن جودة مستوى الخدمات الفنية والإدارية التي تؤديها، والسعي لدى الجهات المختصة وتقديم المقترحات لإزالة أي قصور في هذا الشأن.
- ٧- نشر المعلومات والتقارير والتوصيات التي تساعد الممولين على التعرف على حقوقهم والتزاماتهم.
- ٨- دراسة ما يقدم للمجلس من شكاوى الممولين والسعي لدى جهات الاختصاص لإزالة أسباب الصحيح منها و اقتراح قواعد عامة تكفل إزالة أسبابها في المستقبل. وتلتزم الجهات الإدارية المختصة بالتعاون مع المجلس في دراسة ما يحال إليها من شكاوى وتزود المجلس بالبيانات والتقارير والبحوث التي يطلبها مما يتصل بأعماله.
- ويقدم المجلس في الثلاثين من سبتمبر من كل عام تقريراً عن أعماله إلى رئيس الجمهورية ورئيس مجلس الوزراء متضمناً ما كشفت عنه ممارسته لاختصاصاته من نقص في التشريعات الضريبية أو حالات إساءة استعمال السلطة من أي جهة من جهات الإدارة الضريبية أو مجاوزة تلك الجهات لاختصاصاتها. ويقدم هذا التقرير إلى رئيس مجلس الشعب لعرضه على المجلس.

مادة (١٤٢):

- يُشكل المجلس بقرار من رئيس مجلس الوزراء لمدة ثلاث سنوات قابلة للتجديد على النحو الآتي:-
- رئيس من الشخصيات العامة.
- ثلاثة من رؤساء المصالح العامة للضرائب السابقين يرشحهم الوزير.
- أحد رجال القضاء من درجة مستشار علي الأقل يرشحه وزير العدل.
- اثنان من المحاسبين المقيدين بجدول المحاسبين والمراجعين لشركات الأموال بالسجل العام لمزاوي المهنة الحرة للمحاسبة والمراجعة ترشحهم شعبة المحاسبة والمراجعة بنقابة التجار.
- رئيس اتحاد الصناعات المصرية.
- رئيس الاتحاد العام للغرف التجارية.
- أحد أساتذة الجامعات من المتخصصين في شئون الضرائب يرشحه المجلس الأعلى للجامعات.
- أحد وكلاء الجهاز المركزي للمحاسبات يرشحه رئيس الجهاز.
- ويحدد القرار مكافأة رئيس وأعضاء المجلس.

مادة (١٤٣):

- يجتمع المجلس بدعوة من رئيسه مرة علي الأقل كل شهرين وكما رأى الرئيس ضرورة لذلك، ولا يكون الاجتماع صحيحاً إلا بحضور ستة من أعضائه على الأقل، وتصدر القرارات بأغلبية أصوات الحاضرين وعند التساوي يرجح الجانب الذي منه الرئيس.
- وللمجلس أن يدعو لحضور اجتماعاته ممثلين للإدارات الضريبية المتصلة بالموضوعات المعروضة وكذلك من يرى الاستعانة بهم من خبراء ماليين أو اقتصاديين أو قانونيين دون أن يكون لهم صوت معدود في المداولات.

مادة (١٤٤):

تتكون موارد المجلس مما يأتي:

- ١- ما يخصص له من إعتمادات مالية كافية في الموازنة العامة للدولة.
- ٢- الهبات والتبرعات والإعانات والمنح التي يقبلها المجلس والتي لا تتعارض مع أغراضه .
- ٣- عائد استثمار أمواله.

مادة (١٤٥):

يكون للمجلس موازنة خاصة به، وتبدأ السنة المالية للمجلس في أول يولييه وتنتهي في أخر يونيه من كل عام.

مادة (١٤٦):

يضع المجلس اللوائح المالية والإدارية والفنية لعمله. ويكون للمجلس مدير تنفيذي يصدر قرار من المجلس بتعيينه لمدة ثلاث سنوات ويحدد اختصاصاته ومعاملته المالية. كما يكون للمجلس أمانة فنية يصدر قرار من المجلس بتنظيمها ووضع هيكلها الوظيفي والتنظيمي وتحديد اختصاصاتها.

مادة (١٤٧):

تؤول إلى الخزنة العامة جميع المبالغ والقيم المالية التي سقط حق أصحابها فيها بالتقادم بحكم بات وتكون مما يدخل ضمن الأنواع المبينة بعد:

الأرباح والعوائد الناتجة عن الأسهم والسندات القابلة للتداول مما تكون قد أصدرته أى شركة أو هيئة أو جهة عامة أو خاصة.

الأسهم وحصص التأسيس والسندات وكل القيم المنقولة الأخرى الخاصة بالشركات أو الهيئات أو الجهات المذكورة.

ودائع الأوراق المالية وبصفة عامة كل ما يكون مطلوباً من تلك الأوراق لدى البنوك وغيرها من المنشآت التي تتلقى مثل هذه الأوراق على سبيل الوديعة أو لأى سبب آخر.

كل مبلغ يدفع على سبيل التأمين لأى سبب كان إلى أى شركة مساهمة أو هيئة أو جهة عامة أو خاصة.

وتلتزم الشركات والبنوك والمنشآت والهيئات وغيرها من الجهات المنصوص عليها في هذه المادة بأن توافي المصلحة في ميعاد لا يجاوز آخر مارس من كل سنة ببيان عن جميع الأموال والقيم التي لحقها التقادم خلال السنة السابقة وألت ملكيتها إلى الحكومة طبقاً لهذه المادة وعليها أن تورد المبالغ والقيم المذكورة إلى الخزنة العامة خلال الثلاثين يوماً التالية لتقديم هذا البيان.

مادة (١٤٧) مكرر:^(١)

يعفى كل شخص من أداء جميع مبالغ الضريبة المستحقة على دخله وجميع مبالغ الضريبة العامة على المبيعات، أيًا كانت قيمة رأسماله أو رقم أعماله أو إيراداته أو صافي ربحه السنوي ، وذلك عن الفترات الضريبية السابقة على تاريخ العمل بهذا القانون أيًا كان عدد هذه الفترات الضريبية ويعفى كذلك من كل ما يرتبط بتلك الضرائب من مقابل تأخير وغرامات وضريبة إضافية وغيرها في حالة توافر الشرطين الآتيين:

أولاً: ألا يكون الشخص قد سبق تسجيله أو تقديمه لإقرار ضريبي أو خضع لأي شكل من أشكال المراجعة الضريبية من قبل مصلحة الضرائب المصرية (ضريبة دخل - ضريبة مبيعات).
ثانياً: أن يتقدم الممول خلال إثني عشر شهراً من تاريخ العمل بهذا القرار بقانون بطلب التسجيل أو فتح ملف ضريبي والحصول على الإعفاء الضريبي المشار إليه متضمناً البيانات التالية:

الاسم /	النشاط /
العنوان /	الكيان القانوني /

مادة (١٤٨):

للووزير وبعد العرض على مجلس الوزراء، وضع نظام أو أكثر لإثابة العاملين بالمصلحة في ضوء معدلات أدائهم وحجم ومستوى إنجازهم في العمل، وذلك دون التقيد بأي نظام آخر، ويجوز أن تتضمن الموازنة العامة للدولة تخصيص مبالغ تساهم بها الدولة في صندوق الرعاية الاجتماعية والصحية للعاملين بالمصلحة وأسرهم ومن أحييل أو يحال منهم إلى التقاعد وأسرهم.

(١) هذه المادة تم إضافتها بالقانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢ الصادر بالجريدة الرسمية العدد ٤٩ تابع (أ) في ٢٠١٢/١٢/٦ ضمن المادة الثالثة منه.

إعداد
أحمد شحاته حنفى

المشاقب في تطبيق قانون
ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

شركة ATC للخبرة الاستشارية
أشرف عبد الغنى

الضريبة المؤجلة

كيفية عمل

الضريبة المؤجلة

إعداد **المشاب** في تطبيق قانون **ATC** شركة للخبرة الاستشارية
أحمد شحاته حنفى ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ أشرف عبد الغنى
الضريبة المؤجلة

الضريبة المؤجلة

مقدمة :-

شهد الوسط المهني في الآونة الأخيرة الضرورة الملحة للتركيز على ضريبة الدخل المؤجلة والتي تمثل أحد شقي العبء الضريبي الذي يعد من أهم العناصر المؤثرة في الأرباح القابلة للتوزيع على المساهمين أو الشركاء بحسب الأحوال .
ونظراً لندرة المراجع العلمية الوافية في هذا الصدد بالمكتبة العربية حتى الآن حتى يمكن الإمام بموضوع الضريبة المؤجلة، فقد حاولنا البحث في هذا الموضوع بهدف تحديد إطار نظري علمي يفيد المهتمين بالتطبيق سواء من الدارسين أو ممتني مهنة المحاسبة والمراجعة حتى يتسنى رفع جودة مخرجات نظام المعلومات المحاسبية خاصة ذات الغرض العام ، فإن أصبت فما توفيقى إلا بالله وإن أخطأت فيشفع لي حسن المقصد .

بِسْمِ اللَّهِ الرَّحْمَنِ الرَّحِيمِ

" إِنْ أَرِيدُ إِلَّا الْإِصْلَاحَ مَا اسْتَطَعْتُ وَمَا تَوْفِيقِي إِلَّا بِاللَّهِ عَلَيْهِ تَوَكَّلْتُ وَإِلَيْهِ أُنِيبُ " .

صدق الله العظيم

سورة هود الآية ٨٨

عناصر البحث :-

أشتمل البحث على مجموعة من العناصر الهامة والتي يتمكن من خلالها القارئ الإمام بشكل مناسب بموضوع الضريبة المؤجلة وتتمثل تلك العناصر في الآتي :-

- (١) مفهوم ضريبة الدخل المؤجلة وهدفها .
- (٢) قياس " حساب " تغذية واستنفاد الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة .
- (٣) الاعتراف المحاسبي " الإثبات " بالأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة .
- (٤) العرض والإفصاح عن الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة بالقوائم المالية .

مضمون البحث

(١) مفهوم ضريبة الدخل المؤجلة :-

للتعرف على ماهية الحقيقية لمفهوم ضريبة الدخل المؤجلة يجب تحليله إلى عناصره حيث يجب أولاً التعرف على ماهية الموصوف " ضريبة الدخل " ثم التعرف على ماهية الصفة " المؤجلة " .

حيث يمكن تعريف " ضريبة الدخل " على أنها :-

" جزء من الدخل القومي تحصل عليه الدولة من خلال سلطاتها السيادية (مصلحة الضرائب) من مكتسي الدخل (الممولين) وذلك لاستخدامه في تمويل النفقات العامة للدولة" .

وكذا يمكن تعريف الصفة " المؤجلة " على أنها :-

" الجزء من ضريبة الدخل المستحقة خلال العام والمؤجل سدادها لفترات (إلتزام) ، وكذا الجزء من ضريبة الدخل المسددة خلال فترة ما والمؤجل إستحقاقها لفترات لاحقة (أصل)" .

وبناءً على ما سبق يمكن وضع تعريف ميسر لضريبة الدخل المؤجلة حيث يمكن تعريفها بأنها:
" ذلك الجزء من ضريبة الدخل المستحقة والمؤجل سدادها لفترات لاحقة وكذا الجزء من الضريبة المسددة والمؤجل إستحقاقها لفترات لاحقة " .

ويطلق على ذلك الجزء من الضريبة المؤجلة والمتمثل في الجزء من ضريبة الدخل المستحقة والمؤجل سدادها لفترات لاحقة لفظ " إلتزام ضريبي مؤجل " .

أما ذلك الجزء من الضريبة المؤجلة والمتمثل في الجزء من ضريبة الدخل المسددة خلال الفترة والمؤجل إستحقاقها لفترات لاحقة لفظ " أصل ضريبي مؤجل " .

ما هو الهدف من الضريبة المؤجلة؟

الهدف هو تحديد المعالجة المحاسبية لضرائب الدخل وكيفية المحاسبة عن الآثار المترتبة على الضرائب الجارية والضرائب المستقبلية المتعلقة بنفس الفترة.

ومن المعروف أن الربح المحاسبي هو صافي الربح المتعلق بفترة مالية معينة والمستخرج من قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة وذلك قبل خصم ضرائب الدخل وهو ما يعرف أيضاً بالربح قبل ضريبة الدخل أو الربح الدفترى.

أما الربح الخاضع للضريبة (الربح الضريبي) فهو صافي الربح المحاسبي المتعلق بفترة مالية معينة بعد تطبيق أحكام قانون الضرائب عليه من إضافة تكاليف غير واجبة الخصم من الناحية الضريبية إلية أو خصم إيرادات غير خاضعة للضريبة منه وعلى ضوء هذا الربح تتحدد قيمة ضرائب الدخل واجبة الدفع أو الضرائب واجبة الاسترداد (في حالة الخسارة) ونظراً لأن

التشريعات الضريبية تختلف عن المعايير المحاسبية فإن الربح الخاضع للضريبة عادة ما يختلف عن الربح المحاسبي وينتج عنهما فروق.

ويمكن تقسيم الفروق بين الربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة إلى قسمين رئيسيين هما:

(أ) فروق دائمة (ب) فروق مؤقتة

وفيما يلي توضيح لكل منهما:

١. الفروق الدائمة :

وهي عبارة عن فروق تنشأ نتيجة معاملة بعض العمليات للأغراض الضريبية بطريقة مختلفة عن معاملتها للأغراض المحاسبية .

فالتشريعات الضريبية تتضمن العديد من المعالجات التي تهدف إلى تحقيق أهداف اقتصادية أو اجتماعية أو سياسية معينة ، كأن تنص على استبعاد إيرادات معينة من الخضوع للضريبة أو تمنع خصم مصروفات معينة من وعاء الضريبة أو تسمح بخصم مصروفات قد تزيد عما تحملته المنشأة الأمر الذي يترتب عليه حدوث فروق دائمة بين الربح المحاسبي والربح الخاضع للضريبة ، كما يؤدي ذلك إلى اختلاف معدل الضريبة الفعلي عن معدلها الاسمي المنصوص عليه بالتشريع الضريبي.

وتتميز الفروق الدائمة بأن تأثيرها يقتصر فقط على الفترة المالية التي تحدث فيها ولا ينعكس على الفترات المالية التالية ، أي أنه لا يوجد لهذه الفروق أية آثار ضريبية مؤجلة في المستقبل وبالتالي لا يترتب عليها أية مبالغ خاضعة للضريبة أو أية استقطاعات ضريبية في المستقبل.

وهذا يعني أن تأثير الفروق الدائمة ينصب بصفة أساسية على قائمة الدخل ولا يمتد إلى الميزانية فهي تؤدي إلى زيادة العبء الضريبي المحمل على قائمة الدخل في الحالات التي ينتج عنها إضافات ضريبية ، كما تؤدي إلى تخفيض العبء الضريبي المحمل على قائمة الدخل في الحالات التي ينتج عنها وفورات ضريبية.

والفروق الضريبية الدائمة هي فروق مستمرة طالما بقيت التشريعات الضريبية الخاصة بها دون تعديل وهي لا تمثل أى مشكلة محاسبية لأنه يمكن التخلص من آثارها في سنة حدوثها.

٢. الفروق المؤقتة:

وهي عبارة عن فروق بين قيم الأصول أو الالتزامات الواردة بالميزانية وبين قيمتها للأغراض الضريبية المستقبلية (الوعاء الضريبي المرتبط بها مستقبلاً)

وتتميز هذه الفروق بأن تأثيرها لا يقتصر على الفترة المالية التي تحدث فيها وإنما ينعكس تأثيرها على الفترات التالية (المستقبلية) بمعنى أنه توجد لهذه الفروق آثار ضريبية مؤجلة في المستقبل إذ ينتج عنها مبالغ خاضعة للضريبة أو واجبة الخصم في المستقبل.

ويعنى ذلك أن تأثير الفروق المؤقتة لا ينصب على قائمة الدخل فقط وإنما يمتد أيضاً إلى الميزانية. وهذه الفروق المؤقتة ليست مستمرة إلى ما لانهاية حيث يلتقي الربح المحاسبي مع الربح الضريبي بعد عدد من الفترات المالية كما هو الحال بالنسبة لإهلاك الأصول الثابتة.

فعلي سبيل المثال إذا فرض أن القيمة الدفترية للأصول الثابتة والتي يتم إهلاكها وفقاً لأساس الإهلاك المنصوص عليه في المادة (٢٦) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بنسبة ٥٠% { المجموعة الأولى من البند (٣) من المادة (٢٥) من القانون } قيمتها ١٠٠٠٠٠ ج، ويتم إهلاكها محاسبياً بنسبة ٢٥% (قسط ثابت) ، فتكون النتيجة على النحو التالي:

بيان	السنة الأولى	السنة الثانية	السنة الثالثة	السنة الرابعة	السنة الخامسة	الإجمالي
الإهلاك المحاسبي ٢٥%	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	٢٥٠٠٠	١٠٠٠٠٠
الإهلاك الضريبي ٥٠%	٥٠٠٠٠	٢٥٠٠٠	١٢٥٠٠	٦٢٥٠	٦٢٥٠	١٠٠٠٠٠
الأثر على صافي الوعاء الضريبي	تخفيض	لا أثر	بالزيادة	بالزيادة	تخفيض	٠٠
قيمة فروق في صافي الربح	٢٥٠٠٠ -	٠٠	١٢٥٠٠ +	١٨٧٥٠ +	٦٢٥٠ -	٠٠
الفروق الضريبة بسعر ٢٠%	-٥٠٠٠	٠٠	+٢٥٠٠	+٣٧٥٠	-١٢٥٠	٠٠
الأثر الضريبي	إلتزام	٠٠	أصل	أصل	إلتزام	٠٠

ومن المثال السابق يتضح الآتي:

١. في الفترة المالية الأولى ينشأ إلتزام ضريبي مؤجل بقيمة الضريبة المستحقة على الفرق بين الإهلاك الضريبي والمحاسبي وقدرها (- ٥٠٠٠٠).
٢. في الفترة الثانية يتساوي الإهلاك الضريبي مع المحاسبي وبالتالي فلا توجد فروق.
٣. في الفترة الثالثة ينشأ أصل ضريبي مؤجل بقيمة الضريبة المستحقة على الفرق بين الإهلاك الضريبي والإهلاك المحاسبي (+ ٢٥٠٠) ، يخصم من رصيد الإلتزام الضريبي المؤجل الموجود من الفترة السابقة (-٥٠٠٠ + ٢٥٠٠) = ٢٥٠٠. رصيد الإلتزام المتبقي بالميزانية.

الضريبة المؤجلة

٤. فى الفترة الرابعة ينشأ أصل ضريبي مؤجل بقيمة الضريبة المستحقة علي الفرق بين الإهلاك الضريبي والإهلاك المحاسبي (+ ٣٧٥٠)، يخصم من رصيد الإلتزام الضريبي المؤجل الموجود من الفترة السابقة (- ٢٥٠٠ + ٣٧٥٠) = ١٢٥٠ رصيد الأصل بالميزانية.
٥. فى الفترة الخامسة ينشأ إلتزام ضريبي مؤجل بقيمة الضريبة المستحقة علي الفرق بين الإهلاك الضريبي والإهلاك المحاسبي (- ١٢٥٠)، يخصم من رصيد الأصل الضريبي المؤجل الموجود من الفترة السابقة (+ ١٢٥٠ - ١٢٥٠) = صفر رصيد الميزانية.
- وبهذا تنتهي الفروق الضريبية فى نهاية الفترة الضريبية الخامسة.

وهذه الفروق المؤقتة قد تمتد آثارها لفترات مالية عديدة (كما هو الحال بالنسبة للفروق الناتجة عن اختلاف الإهلاك المحاسبي عن الإهلاك الضريبي للمباني والإنشاءات) إلا إنه فى النهاية ستتلاشي تلك الفروق.

وهذه الفروق المؤقتة يجب الإفصاح عنها فى القوائم المالية لما لهذه الفروق من آثار فى المستقبل فى شكل وفورات ضريبية أو سداد ضرائب أكثر.

(٢) قياس تغذية واستنفاد الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة :

المقصود بقياس تغذية واستنفاد الأصول والالتزامات الضريبية المؤجلة هو حساب وتقدير صافي الأصول أو الالتمات الضريبية المؤجلة الخاصة بالفترة المحاسبية محل إعداد القوائم المالية ، وهناك منهجين أساسيين لقياس الأصول والالتمات الضريبية المؤجلة للفترة محل إعداد القوائم المالية وفيما يلي عرضاً موجزاً غير مغل لكلاً من هذين المنهجين:

المنهج الأول : منهج قائمة الدخل Income Statement :-

يقوم منهج قائمة الدخل على تسوية صافي الربح المحاسبي قبل الضرائب المستخرج وفقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي بكافة الفروق الضريبية الدائمة بهدف الوصول إلى أساس الاستحقاق لحساب العبء الضريبي والذي يمثل العبء الضريبي نسبة منه تعادل سعر ضرائب الدخل الساري ، وبالوقوف على الفرق بين العبء الضريبي المحسوب والضريبة المحددة وفقاً للتشريع الضريبي والواجب سدادها مع الإقرار نكون قد توصلنا إلى صافي الأصول أو الالتمات الضريبية الخاصة بالفترة محل إعداد القوائم المالية .

وحتى يتسنى للقارئ الفهم السليم للأساس المستند إليه منهج قائمة الدخل يجب أن يقف على الفهم السليم لمفهوم الفروق الضريبية الدائمة^(١) والذي يعنى الاختلاف الدائم بين وجهة النظر

(١) والذي سبق التعرض له بالتفصيل بالبند (أ) من العنصر رقم (١).

المحاسبية ووجهة النظر الضريبية بشأن اعتبار واعتماد التكاليف والإيرادات ، فعلى سبيل المثال يكون هناك بعض النفقات التي قامت بها المنشأة خلال الفترة المحاسبية تعد وفقاً لأساس الاستحقاق المحاسبي ومصروفات وتحمل على قائمة الدخل أما من وجهة النظر الضريبية " وفقاً للتشريع الضريبي " فقد لا تعتمد هذه النفقات مطلقاً كمصروفات ومن أشيع الأمثلة على هذا الوضع بجمهورية مصر العربية هو مبلغ زيادة المؤيد من المصروفات والتكاليف بأذن صرف داخلية عن نسبة الـ ٧% المسموح بها .

ومن أمثلة فروق الإيرادات الدائمة "الاختلاف الدائم بين وجهة النظر المحاسبية والضريبية بشأن الإيرادات" الإيرادات المعفاة بموجب أحكام قانون الضرائب ، فعلى سبيل المثال توزيعات وثائق صناديق الاستثمار تعد من وجهة النظر المحاسبية إيرادات ترحل لقائمة الدخل بالفترة المستحقة خلالها أما من وجهة النظر الضريبية فهي لا تعد إيرادات مطلقاً وذلك لإعفاؤها المطلق من الضريبة وفقاً لأحكام المواد ٣١ ، ٥٠ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

وفيما يلي مثال تطبيقي على استخدام منحج قائمة الدخل في قياس الأصول والالتزامات الضريبية الخاصة بفترة محاسبية.

بصفتك عضو من أعضاء فريق المراجعة الضريبية فقد وكل إليك مسئول فريق المراجعة قياس الأصول أو الالتزامات الضريبية المؤجلة الخاصة بالفترة الضريبية المنتهية في ٢٠٠٦/١٢/٣١ ، وقد تو افرا إليك الملخص التالي للإقرار الضريبي الذي أعده فريق المراجعة الضريبية .

بيان	جزئي	كلي
صافي الربح المحاسبي قبل الضرائب من واقع قائمة الدخل		١,٠٠٠,٠٠٠
<u>يضاف إليه :-</u>		
الإهلاك المحاسبي	١٠٠,٠٠٠	
زيادة غير المؤيد من المصروفات والتكاليف عن الحد المسموح به	٢٠,٠٠٠	
الاضمحلال في قيمة العملاء والمدينون	٥٠,٠٠٠	
إجمالي الإضافات		١٧٠,٠٠٠
<u>يخصم منه :-</u>		
الإهلاك الضريبي	٢٠٠,٠٠٠	
الأرباح الناتجة من بيع أصول مجموعة البند (٣) مادة (٢٥)	٣٠,٠٠٠	
عائد أذن الخزنة	٣٠,٠٠٠	
إجمالي الخصومات		(٢٦٠,٠٠٠)
الوعاء الضريبي وفقاً لأحكام القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥		٩١٠,٠٠٠

ضريبة الأشخاص الإعتبارية وفقاً لأحكام القانون (٩١) لسنة ٢٠٠٥ = ١٨٢,٠٠٠ جنيه
خطوات الحل :-

(أ) تحديد الفروق الضريبية الدائمة :-

- بالإطلاع على ملخص الإقرار الضريبي السابق يمكن حصر الفروق الضريبية الدائمة في الآتي :-
- **زيادة غير المؤيد من المصروفات والتكاليف عن الحد المسموح به :-**
حيث أن مصلحة الضرائب لن تعتمد هذا المبلغ ضمن التكاليف واجبة الخصم ضريبياً سواء خلال الفترة المعدة عنها الإقرار أو أى فترة تالية .
 - **عائد أذن الخزانة :-**
حيث أن هذا العائد من وجهة النظر الضريبية لا يعد إيراد خاضعا للضريبة سواء خلال الفترة الضريبية المعد عنها الإقرار أو خلال السنوات التالية وذلك لإعفائه المطلق من الضريبة وفقاً لأحكام القانون (١٧) لسنة ١٩٩١ .

(ب) تحديد أساس الاستحقاق لحساب الضريبة :-

وذلك من خلال تسوية صافي الربح المحاسبى بالفروق الضريبية الدائمة وذلك على النحو التالى:

بيان	جزئي	كلى
صافي الربح المحاسبى المستخرج من واقع قائمة الدخل		١,٠٠٠,٠٠٠
يضاف / (يخصم) الفروق الضريبية الدائمة		
زيادة غير المؤيد من المصروفات والتكاليف عن الحد المسموح به	٢٠,٠٠٠	
عائد أذن الخزانة	(٣٠,٠٠٠)	
إجمالى الفروق الضريبية الدائمة		(١٠,٠٠٠)
أساس الاستحقاق لحساب الضريبة		٩٩٠,٠٠٠

(ج) تحديد العبء الضريبي " الضريبة المستحقة " للفترة :-

ويمثل العبء الضريبي للفترة نسبة من أساس الاستحقاق لحساب الضريبة تعادل هذه النسبة سعر الضريبة وعلى ذلك يكون العبء الضريبي للفترة متمثلاً في :-
أساس الاستحقاق لحساب الضريبة × سعر الضريبة

$$= ٩٩٠,٠٠٠ \times ٢٠\% = ١٩٨,٠٠٠ \text{ جنية}$$

(د) تحديد صافي تغذية الأصول أو الالتزامات الضريبية المؤجلة للفترة محل الإقرار:

وتحدد صافي الأصول أو الالتزامات الضريبية المؤجلة للفترة محل الإقرار من خلال تحديد الفرق بين الضريبة الواجب توريدها مع الإقرار والعبء الضريبي المحسوب في الخطوة السابقة ، وذلك على النحو التالي :

بيان	مبلغ
الضريبة الواجب توريدها مع الإقرار	١٨٢,٠٠٠
العبء الضريبي المحسوب	(١٩٨,٠٠٠)
صافي الالتزام الضريبي المؤجل الخاص بالفترة محل الإقرار	(١٦,٠٠٠)

العبء الضريبي للفترة = الضريبة المستحقة واجبة السداد + الإلتزام المؤجل (أو) - الأصل المؤجل

المنهج الثاني : منهج الميزانية Balance Sheet :

يقوم منهج الميزانية على أساس تحديد الفروق الضريبية المؤقتة بين كلاً من الأساس المحاسبي للأصول والالتزامات والأساس الضريبي لتلك الأصول والالتزامات . وحتى يتفهم القارئ منهج الميزانية في تحديد تغذية الأصول أو الإلتزامات الضريبية المؤجلة يجب الوقوف على الفهم السليم لماهية الفروق الضريبية المؤقتة^(١) والتي تعنى الاختلاف الزمني في الاعتراف بالمصروفات والإيرادات بين كلاً من وجهتي النظر المحاسبية والضريبية .

وفيما يلي مثال تطبيقي لكيفية قياس تغذية وإستفاد الأصول أو الإلتزامات الضريبية المؤجلة وفقاً لمنهج الميزانية:-

مستعيناً بالبيانات المعطاة بالمثل السابق واعتماداً على البيانات التالية حدد تغذية الأصول أو الإلتزامات الضريبية المؤجلة للفترة الضريبية ٢٠٠٦ .

المعطيات الإضافية :-

- (١) الفترة المعد عنها الإقرار هي أولى الفترات الضريبية للمنشأة .
- (٢) تتمثل الميزانية العمومية للشركة في ٢٠٠٦/١٢/٣١ في الآتي :

(١) سبق التعرض لها بالتفصيل في البند (ب) من العنصر رقم (١)

بيان	مبلغ	مبلغ
الأصول الثابتة " بالصافي "	٨٧٠,٠٠٠	
العملاء والأرصدة المدينة " بالصافي "	٥٠,٠٠٠	
النقدية وما في حكمها	١٠٠,٠٠٠	
إجمالي الأصول المتداولة	١٥٠,٠٠٠	
الإلتزامات المتداولة	١٠٠,٠٠٠	
رأس المال العامل	٥٠,٠٠٠	
إجمالي الاستثمار	٩٢٠,٠٠٠	
يتم تمويله:-		
حقوق المساهمين (الشركاء)	٩٢٠,٠٠٠	

(٣) جميع إضافات الأصول الثابتة من أصول البند ٣ فقرة ب من المادة رقم (٢٥) من قانون الضرائب رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وهي مؤيدة بمستندات ضريبية وقد بلغت مبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ جم
(٤) الأرباح الرأسمالية تمثل أرباح ناتجة عن بيع جزء من الأصول الثابتة مبلغ ٦٠,٠٠٠ جم ويبلغ صافي قيمته الدفترية ٣٠,٠٠٠ جم.
خطوات الحل :-

(أ) تحديد الأساس الضريبي للأصول والإلتزامات :-

(١) تحديد الأساس الضريبي للأصول الثابتة وذلك على النحو التالي :-

بيان	مبلغ	مبلغ
صافي القيمة الدفترية للأصول الثابتة في أول الفترة	صفر	
الإضافات المعتمدة	١,٠٠٠,٠٠٠	
الإستبعادات بالقيمة البيعية	٦٠,٠٠٠	
الإهلاكات الضريبية عن العام	٢٠٠,٠٠٠	
	(٢٦٠,٠٠٠)	
الأساس الضريبي للأصول في ٢٠٠٦/١٢/٣١	٧٤٠,٠٠٠	

(٢) تحديد الأساس الضريبي للعملاء والمدينون :-

بيان	مبلغ
الرصيد الدفترى للعملاء والمدينون بالصافي في ٢٠٠٦/١٢/٣١	٥٠,٠٠٠
إضمحلال العملاء والمدينين غير المعتمد ضريبياً	٥٠,٠٠٠
الأساس الضريبي للعملاء والمدينون في ٢٠٠٦/١٢/٣١	١٠٠,٠٠٠

(ب) تحديد الفروق الضريبية المؤقتة بين كلاً من الأساس المحاسبي والضريبي للأصول والإلتزامات:

بيان	الرصيد المحاسبي	الأساس الضريبي	الفرق
الأصول الثابتة	٨٧٠,٠٠٠	٧٤٠,٠٠٠	١٣٠,٠٠٠
العملاء والمدينون	٥٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	(٥٠,٠٠٠)
النقدية وما في حكمها	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	-
الإلتزامات المتداولة	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	-
صافي الفروق الضريبية المؤقتة	١,١٢٠,٠٠٠	١,٠٤٠,٠٠٠	٨٠,٠٠٠

(ج) تحديد الرصيد التراكمي لصافي الأصول أو الإلتزامات الضريبية المؤجلة .

يتم تحديد الرصيد التراكمي لصافي الأصول أو الإلتزامات للضريبة المؤجلة على النحو التالي :-
(١) في حالة ما إذا كان صافي الفروق الضريبية المؤقتة موجباً يتم الحصول على الرصيد التراكمي للإلتزام الضريبي المؤجل من خلال ضرب صافي الفروق المؤقتة في سعر ضريبة الدخل . وذلك هو الحال في المثال الذي نحن بصدده .

ولذلك يكون الرصيد التراكمي للإلتزام الضريبي المؤجل = $٨٠,٠٠٠ \times ٢٠\% = ١٦,٠٠٠$ ج .
(٢) أما إذا كان صافي الفروق الضريبية المؤقتة سالباً فيكون الرصيد التراكمي للضريبة المؤجلة ممثلاً للأصل . وهذه الحالة غير موجودة بالمثال المعروض إلا أنه للعلم يتم تحديد الرصيد التراكمي للأصل الضريبي المؤجل بنفس الأساس المستخدم في تحديد الرصيد التراكمي للأصل الضريبي المؤجل .

(د) تحديد تغذية الإلتزام الضريبي المؤجل خلال الفترة محل الإقرار :-

يتم من خلال إيجاد الفرق بين الرصيد التراكمي للإلتزام الضريبي المؤجل المحسوب بالفترة السابقة وبين الرصيد الإفتتاحي للأصول أو الإلتزامات الضريبية المؤجلة . ونظراً لأن المثال الذي نحن بصدده يفترض أن السنة المعد عنها الإقرار هي السنة الضريبية الأولى للمنشأة لذلك فإن الرصيد التراكمي للأصول أو الإلتزامات الضريبية المؤجلة والذي تم الحصول عليه بالفقرة السابقة يعادل تماماً لتغذية الأصول أو الإلتزامات للفترة الضريبية .

(٣) الاعتراف بتغذية الأصول أو الالتزامات الضريبية المؤجلة .

(أ) بالنسبة للاعتراف بتغذية الالتزامات الضريبية المؤجلة :-

في جميع الأحوال يجب الاعتراف المحاسبي بتغذية الالتزامات الضريبية المؤجلة وذلك إلتزاماً بمبدأ الحيطة والحذر.

ويتوقف الإعتراف بتغذية الإلتزامات الضريبية المؤجلة على البنود المحاسبية المتعلقة بها هذه الإلتزامات.

★ فإذا كانت تلك الإلتزامات الضريبية المؤجلة متعلقة ببنود قائمة الدخل يكون الإعتراف المحاسبي بها كالاتى:-

×× من ح/ صافي الربح

×× إلى ح/ الإلتزامات الضريبية المؤجلة

★ وإذا كانت هذه الإلتزامات الضريبية المؤجلة متعلقة ببنود حقوق الملكية يكون الإعتراف المحاسبي بها كالاتى :-

×× من ح/ الأرباح المرحلة

×× إلى ح/ الإلتزامات الضريبية المؤجلة

★ وإذا كانت هذه الإلتزامات الضريبية المؤجلة متعلقة بعملية تجميع أعمال يكون الإعتراف المحاسبي بها بالقوائم المالية للشركة القابضة كالاتى :-

×× من ح/ شهره المحل

×× إلى ح/ الإلتزامات الضريبية المؤجلة

(ب) بالنسبة للاعتراف بتغذية الأصول الضريبية المؤجلة :-

لا يجوز الإعتراف المحاسبي بتغذية الأصول الضريبية المؤجلة إلا إذا توفر لدى إدارة المنشأة تأكيد مناسب حول استفادة المنشأة من هذا الأصل بالمستقبل . وإذا تو افر هذا التأكيد المناسب فإن الإعتراف المحاسبي بتغذية الأصول الضريبية المؤجلة يتوقف على البنود المحاسبية المتعلقة بها هذه الأصول الضريبية المؤجلة .

★ فإذا كانت تلك الأصول الضريبية المؤجلة متعلقة ببنود قائمة الدخل فيكون الإعتراف المحاسبي كالاتى :-

×× من ح/ الأصول الضريبية المؤجلة

×× إلى ح/ صافي الربح المحاسبي

★ إذا كانت تلك الأصول الضريبية المؤجلة متعلقة ببندود حقوق الملكية فيكون الإعتراف المحاسبي كالأتي :-

× × من ح/ الأصول الضريبية المؤجلة

× × إلي ح/ الأرباح المؤجلة

★ إذا كانت تلك الأصول الضريبية المؤجلة متعلقة بعملية تجميع أعمال فيكون الإعتراف بها بالقوائم المالية المجمعة كالأتي :-

× × من ح/ الأصول الضريبية المؤجلة

× × إلي ح/ شهرة المحل

(٤) العرض والإنصاح عن الأصول والإلتزامات الضريبية المؤجلة بالقوائم المالية المكتملة:

(أ) بالنسبة للعرض في صلب القوائم المالية :-

حدد معيار المحاسبة المصري رقم (٢٤) الخاص بضرريبة الدخل متطلبات العرض بالقوائم المالية بشأن الضريبة المؤجلة .

حيث يتطلب المعيار الإفصاح عن الأصول و الإلتزامات الضريبية المؤجلة على أنها بنود غير متداولة. مع إجازة العرض بعد إجراء مقاصة بين كلاً من الأصول و الإلتزامات الضريبية المؤجلة وذلك إذا كان :

للمنشأة الحق القانوني في إجراء مقاصة بين كلاً من الأصول و الإلتزامات الجارية وكانت الأصول و الإلتزامات الضريبية المؤجلة متصلة بضرائب الدخل المفروضة بواسطة نفس الإدارة الضريبية وتلك الضرائب مفروضة على ذات المنشأة الخاضعة للضريبة .

(ب) بالنسبة للإفصاح بالإيضاحات للقوائم المالية :-

(١) الإفصاح عن المكونات الرئيسية للعبء الضريبي المحمل على صافي الربح المحاسبي .

(٢) الإفصاح عن العبء الضريبي المحمل على حقوق الملكية مباشرة .

(٣) الإفصاح عن أى أصل ضريبي مؤجل تم الإعتراف به وما أستند إليه من أدله للإعتراف به في

حالة تحقق الشرطان التاليان :-

▪ إذا كان استخدام الأصل الضريبي المؤجل يعتمد على تحقيق أرباح ضريبية مستقبلية .

▪ تعرض المنشأة لخسارة ضريبية في الفترة السابقة .

(٤) التسوية بين سعر الضريبة الفعلي وبين سعر الضريبة المشرع طبقاً للقانون .

(٥) إيضاح التغيرات في سعر الضريبة المطبق مقارنة بالفترات السابقة .

(٦) إيضاح الفروق الضريبية المؤقتة والتي لم يثبت الضرائب المؤجلة الناشئة عنها بصلب القوائم المالية .

مثال (١):

المطلوب:

إعداد الإقرار الضريبي وحساب ضريبة الدخل والضريبة المؤجلة للشركة في ضوء أحكام قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ووفقاً لللائحة التنفيذية إذا علمت: الشركة نشاطها معفى داخل المجتمع العمراني طبقاً لقانون ٥٩ لسنة ٧٩ وكان صافي الربح من قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة مبلغ ٥٤,٠٠٠,٠٠٠ جنية وعند إجراء عملية المراجعة الضريبية تبين الآتي:-

١. زيادة التكاليف والمصروفات الغير مؤيدة عن نسبة الـ ٧% المؤيدة من الإدارية والعمومية بمبلغ ٢,٠٠٠,٠٠٠ جنية (أثنين مليون جنية)
٢. كان هناك انخفاض في قيمة المخزون مدرج ضمن المصروفات بمبلغ ٦٠٠,٠٠٠ جنية
٣. الإهلاك الضريبي المعتمد بمبلغ ٣,٢٠٠,٠٠٠ جنية بينما الإهلاك المحاسبي المحمل على قائمة الدخل بمبلغ ٢,٦٠٠,٠٠٠ جنية علماً بأن جميع الأصول مؤيدة مستندياً ومعترف بها ضريبياً.
٤. أن هناك إنخفاض في قيمة العملاء والحسابات المدينة (مخصص ديون مشكوك في تحصيلها) من السنة السابقة وخضع للضريبة السنة السابقة ولكن تم تحصيل ٧٠٠,٠٠٠ جنية وتم إدراجها ضمن الإيرادات
٥. كما تضمنت قائمة الدخل الإيرادات الآتية:
 - أرباح رأسمالية بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠ جنية نتيجة بيع بعض الأصول المصنفة ضمن البند ٣ من المادة رقم ٢٥ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥
 - عائد أذون خزانه بمبلغ ١,٨٠٠,٠٠٠ جنية
 - إيرادات استثمارات في صناديق استثمار بمبلغ ٣٥,٠٠٠ جنية
٦. تبين أن هناك أنشطة مخالفة بمبلغ ٣,٢٠٠,٠٠٠ جنية خارج المجتمع العمراني خاضعة للضريبة

الضريبة المؤجلة

الحل :

فيما يلي ملخص لهذا الإقرار مع بيان الفروق المؤقتة والدائمة وتأثيرها على أساس الإستحقاق :-

بيان	جزئي	كلى	أساس الاستحقاق
صافي الربح من قائمة الدخل	٥٤,٠٠٠,٠٠٠	٥٤,٠٠٠,٠٠٠	٥٤,٠٠٠,٠٠٠
<u>يضاف إليه:</u> الإهلاك المحاسبي	٢,٦٠٠,٠٠٠		فروق مؤقتة
زيادة غير المؤيد من المصروفات عن ٧%	٢,٠٠٠,٠٠٠		فروق دائمة
الإنخفاض في قيمة المخزون	٦٠٠,٠٠٠		فروق مؤقتة
إجمالي الإضافات	٥,٢٠٠,٠٠٠	٥,٢٠٠,٠٠٠	
<u>يخصم منه:</u> الإهلاك الضريبي	٣,٢٠٠,٠٠٠		فروق مؤقتة
أرباح رأسمالية بند ٣ مادة ٢٥	٢٠٠,٠٠٠		فروق مؤقتة
رد قيمة الإنخفاض في العملاء والحسابات المدينة	٧٠٠,٠٠٠		فروق مؤقتة
إجمالي الخصومات	٤,١٠٠,٠٠٠		
الوعاء الضريبي قبل تطبيق المادة ٥٠ إعفاءات	٥٥,١٠٠,٠٠٠	٥٦,٠٠٠,٠٠٠	
<u>يخصم منه:</u> عائد أذن خزانه	١,٧٠٠,٠٠٠		فروق دائمة
إيرادات استثمارات في صناديق استثمار	٣٥,٠٠٠		فروق دائمة
	١,٧٣٥,٠٠٠		
الوعاء قبل تطبيق إعفاء القانون ٥٩ لسنة ٧٩	٥٣,٣٦٥,٠٠٠	٥٤,٢٦٥,٠٠٠	
<u>يخصم منه:</u> الأوعية المستقلة الخاضعة	٣,٢٠٠,٠٠٠		
الوعاء المعفى	٥٠,١٦٥,٠٠٠	٥٠,١٦٥,٠٠٠	فروق دائمة
أساس الاستحقاق (العبء الضريبي) = وعاء الضريبة الجارية (العام)	٤,١٠٠,٠٠٠		
+ وعاء الضريبة المؤجلة إلتزام أو - وعاء الضريبة المؤجلة أصل			
الفرق بين أساس الإستحقاق والوعاء المستقل = ٤,١٠٠,٠٠٠ - ٣,٢٠٠,٠٠٠ = ٩٠٠,٠٠٠ جنية			
الضريبة المؤجلة إلتزام = ٩٠٠,٠٠٠ × ٢٠% = ١٨٠,٠٠٠ جنية			

ويمكن المطابقة كالاتى:

٨٢٠,٠٠٠	العبء الضريبي = ٤,١٠٠,٠٠٠ × ٢٠%
٦٤٠,٠٠٠	ضريبة الإقرار (الجارية) = ٣,٢٠٠,٠٠٠ × ٢٠%
١٨٠,٠٠٠	الفرق ضريبة مؤجلة إلتزام

كما يمكن المطابقة مرة أخرى كالاتى:

الأصول الضريبية المؤجلة (الناتجة من الفروق المؤقتة المضافة لصافي الربح المحاسبي)

بيان	قيمة الأصل المؤجل	ضريبة الأصل المؤجل
الإهلاك المحاسبي	٢,٦٠٠,٠٠٠ جنية	٥٢٠,٠٠٠ جنية
رد قيمة الإنخفاض في المخزون	٦٠٠,٠٠٠ جنية	١٢٠,٠٠٠ جنية
إجمالي الأصول الضريبية المؤجلة		٦٤٠,٠٠٠ جنية

الإلتزامات الضريبية المؤجلة (الناتجة عن الفروق المؤقتة المخصومة من صافي الربح المحاسبي)

بيان	قيمة الإلتزام المؤجل	ضريبة الإلتزام المؤجل
الإهلاك الضريبي	٣,٢٠٠,٠٠٠	٦٤٠,٠٠٠
أرباح رأسمالية أصول بند ٣ م ٢٥	٢٠٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠
رد قيمة الإنخفاض في العملاء والحسابات المدينة	٧٠٠,٠٠٠	١٤٠,٠٠٠
إجمالي الإلتزامات الضريبية المؤجلة		٨٢٠,٠٠٠

الفرق بين الإلتزامات الضريبية المؤجلة والأصول الضريبية المؤجلة =

$$= ٨٢٠,٠٠٠ - ٦٤٠,٠٠٠ = ١٨٠,٠٠٠ \text{ جنية إلتزام ضريبي مؤجل}$$

وتكون القيود المحاسبية كالاتى:

من مذكورين

٦٤٠,٠٠٠ ح / الضريبة الجارية (قائمة الدخل)

١٨٠,٠٠٠ ح / الضريبة المؤجلة إلتزام (قائمة الدخل)

إلى مذكورين

٦٤٠,٠٠٠ ح / مصلحة الضرائب (الأرصدة الدائنة بالميزانية)

١٨٠,٠٠٠ ح / إلتزامات ضريبية مؤجلة (بالميزانية)

ويتم إدراج صافي الضرائب المؤجلة ضمن الإلتزامات طويلة الأجل

ومن الفقرة السابقة يمكن ملئ صفحة الإقرار الخاصة بالضريبة المؤجلة وهى صفحة رقم ٢٤

جدول رقم ٤١٧ بإقرار عام ٢٠٠٧ كالاتى:

مثال ٢

الشركة المصرية للإنتاج الصناعي نشاطها معفى طبقاً لقانون ٨ لسنة ٩٧ وكان صافي الربح لعام ٢٠٠٧ من قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة مبلغ ١٥,٠٠٠,٠٠٠ جنية فإذا علمت أن :

قائمة الدخل تضمنت الإيرادات الآتية :

- أرباح رأسمالية بمبلغ ٥٩,٠٠٠ جنية نتيجة بيع بعض الأصول المصنفة ضمن البند ٣ من المادة رقم ٢٥ من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥
- إيرادات عبارة عن قيمة تعويضات عن شراء أصول بند ٣ مادة ٢٥ بمبلغ ٣٠٠,٠٠٠ جنية
- عائد أذون خزانه بمبلغ ١,٣٠٠,٠٠٠ جنية والشركة لم تقترض ولا تتحمل فوائد مدينة
- إيرادات استثمارات في صناديق استثمار بمبلغ ٧٠٠,٠٠٠ جنية

وعند إجراء عملية المراجعة الضريبية تبين الآتي:-

١. زيادة التكاليف والمصروفات الغير مؤيدة عن نسبة الـ ٧% المؤيدة من الإدارية والعمومية بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنية (مائة ألف جنية)
٢. كانت هناك أيضاً تكاليف غير مؤيدة بمبلغ ٢٥,٠٠٠ جنية (لم تؤخذ بالمقارنة لنسبة الـ ٧%)
٣. الإهلاك الضريبي المعتمد بمبلغ ٢,٩٠٠,٠٠٠ جنية بينما الإهلاك المحاسبي المحمل على قائمة الدخل بمبلغ ١,٤٠٠,٠٠٠ جنية علماً بأن جميع الأصول مؤيدة مستندياً ومعترف بها ضريبياً.
٤. تبين أن هناك ضمان مع السيارات و مرسل معها بمبلغ ١٠,٠٠٠ جنية (ومطروحة من أساس الإهلاك الضريبي)
٥. تبين أن هناك تبرعات مدفوعة لجهات غير مشهورة بمبلغ ٥٠,٠٠٠ جنية
٦. تبين أن حصة الشركة في صناديق التأمين الخاصة للعاملين تزيد عن ٢٠% من إجمالي الأجر والمرتبات بمبلغ ٤٠,٠٠٠ جنية
٧. تبين أن هناك استخدام لمخصصات بمبلغ ٤٠٠,٠٠٠ جنية قد سبق خضوعها من قبل ويتوافر فيها حالياً شروط اعتبارها من التكاليف.
٨. تبين أن هناك أنشطة مخالفة لغير الأنشطة المصرح لها بالإعفاء بمبلغ ٨٥٦,٠٠٠ جنية

المطلوب

إعداد الإقرار الضريبي وحساب ضريبة الدخل والضريبة المؤجلة للشركة لعام ٢٠٠٧ في ضوء أحكام قانون الضرائب على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ووفقاً لللائحة التنفيذية .

الضريبة المؤجلة

الحل :

فيما يلي ملخص لهذا الإقرار مع بيان الفروق المؤقتة والدائمة وتأثيرها على أساس الإستحقاق :-

بيان	جزئي	كلى	أساس الاستحقاق
صافي الربح من قائمة الدخل		١٥,٠٠٠,٠٠٠	١٥,٠٠٠,٠٠٠
يضاف إليه: الإهلاك المحاسبي	١,٤٠٠,٠٠٠		فروق مؤقتة
زيادة غير المؤيد من المصروفات عن ٧%	١٠٠,٠٠٠		فروق دائمة ١٠٠,٠٠٠
الزيادة عن ٢٠% من المرتبات (تأمين خاص)	٤٠,٠٠٠		فروق دائمة ٤٠,٠٠٠
تبرعات غير معتمدة لجهات غير مشهورة	٥٠,٠٠٠		فروق دائمة ٥٠,٠٠٠
تكاليف غير مؤيدة ترد مطلقاً	٢٥,٠٠٠		فروق دائمة ٢٥,٠٠٠
إجمالي الإضافات	١,٦١٥,٠٠٠		
يخصم منه: الإهلاك الضريبي	٢,٩٠٠,٠٠٠		فروق مؤقتة
أرباح رأسمالية بند ٣ مادة ٢٥	٥٩,٠٠٠		فروق مؤقتة
تعويضات شراء أصول بند ٣ مادة ٢٥	٣٠٠,٠٠٠		فروق مؤقتة
ضمان سيارات مرسل	١٠٠,٠٠٠		فروق دائمة ١٠٠,٠٠٠
مخصصات مستخدمة	٤٠٠,٠٠٠		فروق مؤقتة
إجمالي الخصومات	٣,٧٥٩,٠٠٠		
الوعاء الضريبي قبل تطبيق المادة ٥٠		١٢,٨٥٦,٠٠٠	١٥,١١٥,٠٠٠
إعفاءات			
يخصم منه: عائد أذون خزانه	١,٣٠٠,٠٠٠		فروق دائمة ١,٣٠٠,٠٠٠
إيرادات استثمارات في صناديق استثمار	٧٠٠,٠٠٠		فروق دائمة ٧٠٠,٠٠٠
		٢,٠٠٠,٠٠٠	٢,٠٠٠,٠٠٠
الوعاء قبل تطبيق إعفاء القانون ٨ لسنة ٩٧		١٠,٨٥٦,٠٠٠	١٣,١١٥,٠٠٠
يخصم منه: الأوعية المستقلة الخاضعة		٨٥٦,٠٠٠	
الوعاء المعفى		١٠,٠٠٠,٠٠٠	١٠,٠٠٠,٠٠٠

أساس الاستحقاق (العبء الضريبي) = وعاء الضريبة الجارية (العام) + وعاء ٣١١٥٠٠٠

الضريبة المؤجلة إلزام أو - وعاء الضريبة المؤجلة أصل

الفرق بين أساس الإستحقاق والوعاء المستقل = ٣,١١٥,٠٠٠ - ٨٥٦,٠٠٠ = ٢,٢٥٩,٠٠٠ جنية

الضريبة المؤجلة إلزام = ٢,٢٥٩,٠٠٠ × ٢٠% = ٤٥١,٨٠٠ جنية

ويمكن المطابقة كالآتى:

$$\begin{aligned} \text{العبء الضريبي} &= ٣٥١٥,٠٠٠ \times ٢٠\% = ٦٢٣,٠٠٠ \\ \text{ضريبة الإقرار (الجارية)} &= ٨٥٦,٠٠٠ \times ٢٠\% = ١٧١,٢٠٠ \\ \text{الفرق ضريبة مؤجلة إلزام} &= ٤٥١,٨٠٠ \end{aligned}$$

كما يمكن المطابقة مرة أخرى كالآتى:

الأصول الضريبية المؤجلة (الناتجة من الفروق المؤقتة المضافة لصافي الربح المحاسبي)

بيان	قيمة الأصل المؤجل	ضريبة الأصل المؤجل
الإهلاك المحاسبي	١,٤٠٠,٠٠٠ جنية	٢٨٠,٠٠٠ جنية
إجمالي الأصول الضريبية المؤجلة		٢٨٠,٠٠٠ جنية

الإلتزامات الضريبية المؤجلة (الناتجة عن الفروق المؤقتة المخصومة من صافي الربح المحاسبي)

بيان	قيمة الإلتزام المؤجل	ضريبة الإلتزام المؤجل
الإهلاك الضريبي	٢,٩٠٠,٠٠٠	٥٨٠,٠٠٠
أرباح رأسمالية أصول بند ٣ م ٢٥	٥٩,٠٠٠	١١,٨٠٠
تعويضات شراء أصول البند ٣ مادة ٢٥	٣٠٠,٠٠٠	٦٠,٠٠٠
مخصصات مستخدمة	٤٠٠,٠٠٠	٨٠,٠٠٠
إجمالي الإلتزامات الضريبية المؤجلة		٧٣١,٨٠٠

$$\begin{aligned} \text{الفرق بين الإلتزامات الضريبية المؤجلة والأصول الضريبية المؤجلة} &= \\ &= ٧٣١,٨٠٠ - ٢٨٠,٠٠٠ = ٤٥١,٨٠٠ \text{ جنية إلتزام ضريبي مؤجل} \end{aligned}$$

وتكون القيود المحاسبية كالآتى:

من مذكورين

١٧١,٢٠٠ ح / الضريبة الجارية (قائمة الدخل)

٤٥١,٨٠٠ ح / الضريبة المؤجلة إلتزام (قائمة الدخل)

إلى مذكورين

١٧١,٢٠٠ ح / مصلحة الضرائب (الأرصدة الدائنة بالميزانية)

٤٥١,٨٠٠ ح / إلتزامات ضريبية مؤجلة (بالميزانية)

الضريبة المؤجلة

ويتم إدراج صافي الضرائب المؤجلة ضمن الإلتزامات طويلة الأجل
ومن الفقرة السابقة يمكن ملئ صفحة الإقرار الخاصة بالضريبة المؤجلة وهى صفحة رقم ٢٤
جدول رقم ٤١٧ بإقرار عام ٢٠٠٧ كالاتى:

جدول رقم (٤١٧) الضرائب المؤجلة	
المبلغ	البيان
	الأصول الضريبية المؤجلة (فروق قابله للخصم مستقبلا)
٢ ٨ ٠ ٠ ٠ ٠ ٠	ضريبة الإهلاك المحاسبى
	الالتزامات الضريبية المؤجلة (فروق يستحق سدادها مستقبلا)
٥ ٨ ٠ ٠ ٠ ٠ ٠	ضريبة الإهلاك الضريبي
١ ١ ٨ ٠ ٠ ٠	ضريبة الأرباح الرأسمالية
٦ ٠ ٠ ٠ ٠ ٠	ضريبة التعويضات
٨ ٠ ٠ ٠ ٠ ٠	ضريبة المخصصات المستخدمة
(٤ ٥ ١ ٨ ٠ ٠ ٠)	إلتزام
(١ ٧ ١ ٢ ٠ ٠ ٠)	الضريبة المؤجلة (١)
	الضريبة على الدخل المستحقة عن سنة الإقرار (٢)
٦ ٢ ٣ ٠ ٠ ٠ ٠	الصافي (١مخصوما منها ٢) يرحد للبند ٢٠٤ من قائمة الإقرار التفصيلية

مثال ٣

عرضت عليك البيانات الآتية :

- ١ . آلات ومعدات فى ٢٠٠٥/١/١ فى ٥,٠٠٠,٠٠٠ جم
- ٢ . مجمع الإهلاك المحاسبى فى ٢٠٠٥/١/١ فى ١,٥٠٠,٠٠٠ جم
- ٣ . نسبة الإهلاك المحاسبى ١٠ % قسط ثابت
- ٤ . تم فحص الأصول الثابتة حتى عام ٢٠٠٤ بمعرفة مصلحة الضرائب وأسفر ذلك عن اعتماد تكلفة قدرها ٤٠٠,٠٠٠ جم واعتماد إهلاك ضريبي حتى ذلك العام بمبلغ ١,٢٠٠,٠٠٠ جم
- ٥ . الإضافات بتاريخ ٢٠٠٥/٧/١ لأغراض الصناعة بمبلغ ٥٠٠,٠٠٠ جم

٦. بلغت الأرباح الرأسمالية لاستبعاد الآلات والمعدات ٤٠,٠٠٠ جم فى ٢٠٠٥/١٢/٣٠ لآلات ومعدات صافي تكلفتها الدفترية ١٠٠,٠٠٠ جم.
 ٧. صافي الربح المحاسبي يبلغ ٢,٠٠٠,٠٠٠ جم.
 المطلوب:

(أ) تحديد وعاء الضريبة.

(ب) تحديد الضريبة المؤجلة بمنهج قائمة الدخل وكذلك بمنهج الميزانية مع العلم بأنه لا توجد أرصدة للضريبة المؤجلة بميزانية ٢٠٠٤ كأصل أو التزام.

الحل:

أولاً/ حساب الضريبة المستحقة:

١. لحساب الضريبة المستحقة لابد من حساب الإهلاك المحاسبي وكذلك الضريبي المعتمد طبقاً للقانون كالتالى:

جنية	محاسبي	جنية	ضريبي
٥,٠٠٠,٠٠٠	تكلفة الأصول ٢٠٠٥/١/١	٢,٨٠٠,٠٠٠	رصيد ٢٠٠٥/١/١
٥٠٠,٠٠٠	إضافات فى ٢٠٠٥/٧/١	٥٠٠,٠٠٠	إضافات فى ٢٠٠٥/٧/١
١٠٠,٠٠٠	استبعادات ٢٠٠٥/١٢/٣٠	١٤٠,٠٠٠	استبعادات فى ٢٠٠٥/١٢/٣٠
١,٥٠٠,٠٠٠	مجمع الإهلاك فى ٢٠٠٥/١/١	١٥٠,٠٠٠	الإهلاك المعجل للإضافات الصناعية
٥٢٥,٠٠٠	إهلاك العام	٧٥٢,٥٠٠	الإهلاك العادي للعام
٣,٣٧٥,٠٠٠	رصيد الأصول ٢٠٠٥/١٢/٣١	٩٠٢,٥٠٠	إجمالي إهلاك العام
		٢,٢٥٧,٥٠٠	رصيد الأصول ضريبياً آخر العام

١. حساب الضريبة المستحقة وذلك بإلغاء اثر الإهلاك المحاسبي على صافي الربح وخصم الإهلاك الضريبي المحسوب طبقاً للقانون أو بمعنى آخر تطبيق أحكام القانون على صافي الربح فى قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية كما نصت المادة رقم ١٧ من القانون الفقرة الأخيرة منها وذلك كالتالى:

الضريبة المؤجلة

	دائم	مؤقت	
	١٠٠,٠٠٠	٤٢٥,٠٠٠	
أساس الاستحقاق			
٢,٠٠٠,٠٠٠		٢,٠٠٠,٠٠٠	صافي الربح المحاسبي
الفرق الدائم → ١٠٠,٠٠٠		٥٢٥,٠٠٠	يضاف الإهلاك المحاسبي
		٢,٥٢٥,٠٠٠	صافي الربح بدون إهلاكات
		٩٠٢,٥٠٠	يخصم الإهلاك الضريبي
		٤٠,٠٠٠	يخصم الأرباح الرأسمالية
		٩٤٢,٥٠٠	
٢,١٠٠,٠٠٠		١,٥٨٢,٥٠٠	صافي الربح الضريبي
ضريبة أساس الاستحقاق ٤٢٠,٠٠٠	(-)	٣١٦,٥٠٠	الضريبة المستحقة ضريبياً
	١٠٣,٥٠٠		الفرق بين الضريبة المستحقة وضريبة أساس الاستحقاق
			التزام ضريبي مؤجل

يلاحظ أنه في أساس الاستحقاق تم العمل على إضافة الفروق الدائمة على صافي الربح المحاسبي للوصول لضريبة أساس الاستحقاق (العبء الضريبي على هذه الفترة) وهى عبارة عن الضريبة المستحقة (الجارية) مضاف إليها في مثالنا هذا الضريبة المؤجلة لأنها إلتزام أو يخصم منها الضريبة المؤجلة إذا كانت أصل.

وتكون القيود المحاسبية كالاتي:

من مذكورين

ح/ ضريبة الدخل الجارية (قائمة دخل)	٣١٦٥٠٠
ح/ الضريبة المؤجلة التزام (قائمة دخل)	١٠٣٥٠٠

إلى مذكورين

ح/ مصلحة الضرائب (الأرصدة الدائنة ميزانية)	٣١٦٥٠٠
ح/ الضريبة المؤجلة التزام (التزامات الميزانية)	١٠٣٥٠٠

كما يمكن مطابقة ضريبة الفروق المؤقتة كأصول والتزامات للوصول لرقم الضريبة المؤجلة فإذا تطابقا يكون الحل صحيح كالاتي:

إلتزام ضريبي	أصل ضريبي	بيان
	٨٥,٠٠٠	الضريبة على الإهلاك المحاسبي المعتمد (٤٠٠,٠٠٠ + ٢٥,٠٠٠) × ٢٠% وتم استبعاد الدائمة بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ جم لم تعتمد من قبل
٨,٠٠٠		الضريبة على الأرباح الرأسمالية
١٨٠,٥٠٠		الضريبة على الإهلاك الضريبي
١٨٨,٥٠٠	٨٥,٠٠٠	التزام الضريبة المؤجلة للفترة الضريبية ٢٠٠٥
١٠٣,٥٠٠		الفرق التزام ضريبي مؤجل مطابق لما سبق

ثانياً / الضريبة المؤجلة وفقاً لمنهج الميزانية:

يلاحظ أن منهج الميزانية يعتمد على أرصدة الأصول المحاسبية والضريبة في نهاية الفترة ومقارنتهم ببعض والفرق الناتج هو رصيد الضريبة المؤجلة الذي يظهر بالميزانية يقارن بالرصيد الظاهر في الميزانية في أول الفترة ينتج فرق، هذا الفرق ضريبه هو الضريبة المؤجلة التي تحمل على قائمة الدخل كالتالي:

	٣٣٧٥٠٠٠	رصيد الأصول محاسبياً في ٢٠٠٥ / ١٢ / ٣١
	(٦٠٠,٠٠٠)	يخصم منه المتبقى من الأصول الغير معتمدة ضريبياً ١,٠٠٠,٠٠٠ - ١,٠٠٠,٠٠٠ × ١٠% × ٤ سنوات
٢,٧٧٥,٠٠٠		رصيد الأصول المحاسبية المعتمدة في ٢٠٠٥ / ١٢ / ٣١
٢,٢٥٧,٥٠٠		رصيد الأصول ضريبياً في ٢٠٠٥ / ١٢ / ٣١
٥١٧,٥٠٠		الفرق (إذا كان المحاسبي أكبر يكون الفرق التزام)
١٠٣,٥٠٠		ضريبة الفرق (رصيد الضريبة المؤجلة آخر الفترة والظاهر بالميزانية)
		رصيد الضريبة المؤجلة بالميزانية أول الفترة
١٠٣٥٠٠		الفرق هو الضريبة المؤجلة المحملة على قائمة الدخل لهذا العام التزام

وهو مطابق لما تم الوصول إليه بمنهج قائمة الدخل.

ويتم إدراج صافي الضرائب المؤجلة ضمن الإلتزامات طويلة الأجل

ومن الفقرة السابقة يمكن ملئ صفحة الإقرار الخاصة بالضريبة المؤجلة وهي صفحة رقم ٢٤ جدول رقم ٤١٧ بإقرار عام ٢٠٠٧ كالتالي:

الحل

أولاً/ حساب الإهلاك المحاسبي والضريبي لحساب الضريبة المستحقة كالتالي:
 ١. الإهلاك المحاسبي:

الإجمالي	حاسبات	آلات	
٥,٤٠٠,٠٠٠		٥,٤٠٠,٠٠٠	تكلفة الأصول في ٢٠٠٦/١/١
٥٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠		إضافات في ٢٠٠٦/٥/١
.	.	.	استبعادات
٢,٠٢٥,٠٠٠	.	٢,٠٢٥,٠٠٠	مجمع الإهلاك في ٢٠٠٦/١/١
٦٤٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	٥٤٠,٠٠٠	إهلاك العام
٣,٢٣٥,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠	٢,٨٣٥,٠٠٠	رصيد الأصول محاسبياً في ٢٠٠٦/١٢/٣١

٢. الإهلاك الضريبي:

الإجمالي	حاسبات	آلات	
٢,٢٥٧,٥٠٠	.	٢,٢٥٧,٥٠٠	رصيد الأصول في ٢٠٠٦/١/١
٥٠٠٠٠٠	٥٠٠٠٠٠	.	إضافات بصرف النظر عن تاريخ الإضافة
.	.	.	الإستبعادات بقيمتها البيعية
	٥٠٠,٠٠٠	٢,٢٥٧,٥٠٠	أساس الإهلاك
٨١٤,٣٧٥	٢٥٠,٠٠٠	٥٦٤,٣٧٥	الإهلاك الضريبي لعام ٢٠٠٦
١,٩٤٣,١٢٥	٢٥٠,٠٠٠	١,٦٩٣,١٢٥	رصيد الأصول في ٢٠٠٦/١٢/٣١

ثم نبدأ بعمل ملخص لقائمة الإقرار التفصيلية وحساب الضريبة وضريبة أساس الاستحقاق كالتالي:

أساس الاستحقاق	الإقرار	
٤,٠٠٠,٠٠٠	٤,٠٠٠,٠٠٠	صافي الربح المحاسبي
١٠٠,٠٠٠	٦٤٠,٠٠٠	يضاف إليه الإهلاك المحاسبي للعام
	١٠,٠٠٠	يضاف إليه اضمحلال في قيمة العملاء
	٨١٤,٣٧٥	يخصم منه الإهلاك الضريبي
٤,١٠٠,٠٠٠	٣,٨٣٥,٦٢٥	صافي الربح الضريبي (وعاء الضريبة)
٨٢٠,٠٠٠	٧٦٧,١٢٥	الضريبة المستحقة = الوعاء الضريبي × ٢٠%
	(٥٢٨٧٥) إلزام	الفرق بين ضريبة أساس الاستحقاق والضريبة المستحقة

ثم نبدأ بمقارنة الفروق المؤقتة سواء أصول أو التزامات كالآتي:

التزام	أصل	
	١٠٨,٠٠٠	ضريبة الإهلاك المحاسبي المؤقت منها بدون الفروق الدائمة
	٢,٠٠٠	ضريبة الاضمحلال
١٦٢,٨٧٥		ضريبة الإهلاك الضريبي
١٦٢,٨٧٥	١١٠,٠٠٠	الإجمالي
	(٥٢,٨٧٥) إلتزام	الفرق ضريبة مؤجلة إلتزام

ثانياً / مطابقة الضريبة المؤجلة بمنهج الميزانية:

٣,٢٣٥,٠٠٠		رصيد الأصول محاسبياً في ١٢/٣١ من الحل بند أولاً
(٥٠٠,٠٠٠)		يخصم رصيد الأصول الناتج عنها فروق دائمة
٩٠,٠٠٠		يضاف القيمة الدفترية للعملاء محاسبياً في ١٢/٣١ / ٢٠٠٦
٢,٨٢٥,٠٠٠		رصيد الأصول الناتج عنها فروق مؤقتة محاسبياً في ١٢/٣١
١,٩٤٣,١٢٥		رصيد الأصول ضريبياً في ١٢/٣١ من البند أولاً من الحل
١٠٠,٠٠٠		يضاف إليه الأساس الضريبي للعملاء
٢,٠٤٣,١٢٥		رصيد الأصول بما فيها العملاء ضريبياً في ١٢/٣١
٧٨١,٨٧٥		الفرق بين الرصيد المحاسبي والرصيد الضريبي
١٥٦,٣٧٥		ضريبة فرق الرصيد في ١٢/٣١ (رصيد الضريبة المؤجلة) إلتزام
١٠٣,٥٠٠		يخصم منه رصيد ١/١ أول الفترة (لأنه كان إلتزام)
٥٢,٨٧٥		الضريبة المؤجلة إلتزام والتي تحمل على قائمة الدخل

وهي مطابقة لما تم التوصل إليه بمنهج قائمة الدخل

وتكون القيود المحاسبية كالآتي:

من مذكورين

٧٦٧,١٢٥ ح/ ضريبة الدخل (قائمة الدخل)

٥٢,٨٧٥ ح/ الضريبة المؤجلة التزام (قائمة الدخل)

إلى مذكورين

٧٦٧,١٢٥ ح/ مصلحة الضرائب (أرصدة دائنة ميزانية)

٥٢,٨٧٥ ح/ الضريبة المؤجلة (التزامات ميزانية)

ويتم ملئ جدول ٤١٧ بالإقرار بضرورة الفروق المؤقتة والضريبة المستحقة كما أوضحنا سالفاً

- استكمالاً للمثال السابق وفي عام ٢٠٠٧ تم الآتي:
١. تم بيع أجهزة حاسب آلي وبرامج بمبلغ ٨٠,٠٠٠ جنية في ٣٠ / ٦ / ٢٠٠٧ وكانت قيمتها الدفترية مبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنية.
 ٢. في ٣٠ / ٦ / ٢٠٠٧ تم تعويض الشركة بمبلغ ٧٥,٠٠٠ جنية عن آلة احترقت قيمتها الدفترية مبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنية.
 ٣. تم حصول الشركة علي حكم من محكمة أول درجة بخصوص اضمحلال العملاء والبالغ ١٠,٠٠٠ جنية وتم تحصيله من العميل وكان التغير في رصيد العملاء من واقع قائمة التدفقات النقدية مبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنية بالزيادة.
 ٤. صافي الربح المحاسبي قبل الضرائب من واقع قائمة الدخل مبلغ ٢٠٠,٠٠٠ جنية.

المطلوب:

حساب الضريبة والضريبة المؤجلة ومطابقتها بمنهج الميزانية.

الحل:

أولاً/ حساب الإهلاك المحاسبي والضريبي:

ضريبياً			محاسبياً			
حسابات	آلات		الإجمالي	حسابات	آلات	
٢٥٠,٠٠٠	١,٦٩٣,١٢٥	الرصيد في ١/١	٥,٩٠٠,٠٠٠	٥٠٠,٠٠٠	٥,٤٠٠,٠٠٠	التكلفة في ١/١
٨٠,٠٠٠	٧٥,٠٠٠	الإستيعادات	٢٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	استيعادات ٦/٣٠
١٧٠,٠٠٠	١,٦١٨,١٢٥	أساس الإهلاك	٢,٦٦٥,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	٢,٥٦٥,٠٠٠	مجمع الإهلاك في ١/١
٨٥,٠٠٠	٤٠٤,٥٣١	الإهلاك الضريبي	٦٧٠,٠٠٠	١٣٥,٠٠٠	٥٣٥,٠٠٠	إهلاك العام
٨٥,٠٠٠	١,٢١٣,٥٩٤	رصيد الأصول في ١٢/٣١	٢,٣٦٥,٠٠٠	١٦٥,٠٠٠	٢,٢٠٠,٠٠٠	رصيد الأصول في ١٢/٣١

ثانياً/ حساب الضريبة وضريبة أساس الاستحقاق:

إقرار	ضريبة الأصل المؤجل	ضريبة الالتزام المؤجل	أساس الاستحقاق
٢٠٠٠٠٠			صافي الربح المحاسبي
٦٧٠٠٠٠	١١٤٠٠٠		يضاف إليه إهلاك محاسبي
٤٥٠٠٠	٩٠٠٠		يضاف الخسائر الرأسمالية
(٤٨٩٥٣١)	(٩٧٩٠٦)		يخصم الإهلاك الضريبي
(١٠٠٠٠)	(٢٠٠٠)		يخصم استخدام الاضمحلال
٤١٥٤٦٩	١٢٣٠٠٠	(٩٩٩٠٦)	الوعاء
٨٣٠٩٣٠٨	٢٣٠٩٣٠٨		الضريبة

الفرق بين ضريبة الاستحقاق والضريبة المستحقة = ٢٣.٩٣.٨ جنية
والفرق بين ضريبة الأصول المؤجلة والالتزامات الضريبية المؤجلة = ٢٣.٩٣.٨ جنية مطابق
ويتم المطابقة بمنهج الميزانية كالاتى:

٢,٣٦٥,٠٠٠	رصيد الأصول محاسبياً في ١٢/٣١ من الحل بند أولاً
(٤٠٠,٠٠٠)	يخصم رصيد الأصول الناتج عنها فروق دائمة
١٠٠,٠٠٠	يضاف القيمة الدفترية للعملاء
٢,٠٦٥,٠٠٠	رصيد الأصول الناتج عنها فروق مؤقتة محاسبياً في ١٢/٣١
١,٢٩٨,٥٩٤	رصيد الأصول ضريبياً في ١٢/٣١ من البند أولاً من الحل
١٠٠,٠٠٠	الأساس الضريبي للعملاء
١,٣٩٨,٥٩٤	رصيد الأصول بما فيها العملاء ضريبياً في ١٢/٣١
٦٦٦,٤٠٦	الفروق بين الرصيد المحاسبي والرصيد الضريبي
١٣٣,٢٨١,٢	ضريبة فرق الرصيد في ١٢/٣١ (رصيد الضريبة المؤجلة) التزام
١٥٦,٣٧٥,٠	يخصم منه رصيد ١/١ أول الفترة التزام
٢٣.٩٣.٨	فرق الضريبة المؤجلة أصل والتي تحمل على قائمة الدخل

وهي مطابقة لما تم التوصل إليه بمنهج قائمة الدخل
وتكون القيود المحاسبية كالاتى:

من مذكورين

٦٠٠٠٠٠ / ح / ضريبة الدخل (قائمة الدخل)
٢٣.٩٣.٨ / ح / أصول ضريبية مؤجلة (ميزانية / استنفاذ من الكون من قبل)
إلى
٨٣.٩٣.٨ / ح / مصلحة الضرائب (أرصدة دائنة ميزانية)

ويتم ملئ جدول ٤١٧ بالإقرار بـضريبة الفروق المؤقتة والضريبة المستحقة كما أوضحنا سلفاً

استكمالاً للمثال السابق وفي عام ٢٠٠٨ تبين الآتي:

- ✓ تم شراء سيارات للشركة بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ جنية في ٢٠٠٨/٨/١ ويتم إهلاكها محاسبياً سنوياً بنسبة ٢٠% قسط ثابت .
- ✓ حققت الشركة خسائر محاسبية من واقع قائمة الدخل بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ جنية وتم تأكيد الإدارة على أن هذه الخسائر سوف تستوعبها أرباح السنوات التالية بما لا يتجاوز الخمس سنوات المسموح بها في قانون الضرائب.

☒ المطلوب حساب الضريبة والضريبة المؤجلة والمطابقة بمنهج الميزانية.

الحل:

أولاً/ حساب الإهلاك المحاسبي والضريبي لعام ٢٠٠٨ :

١. الإهلاك المحاسبي:

محاسبياً	آلات	حاسبات	سيارات	الإجمالي
تكلفة الأصول في ٢٠٠٨/١/١	٥,٣٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠	.	٥,٧٠٠,٠٠٠
مجمع الإهلاك في ٢٠٠٨/١/١	٣,١٠٠,٠٠٠	٢٣٥,٠٠٠	.	٣,٣٣٥,٠٠٠
الإستبعادات	.	.	.	.
الإضافات في ٢٠٠٨/٨/١	.	.	١,٠٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠
إهلاك العام	٥٣٠,٠٠٠	١٢٠,٠٠٠	٨٣,٣٣٣	٧٣٣,٣٣٣
رصيد الأصول محاسبياً في ١٢/٣١	١,٦٧٠,٠٠٠	٤٥,٠٠٠	٩١٦,٦٦٧	٢,٦٣١,٦٦٧

٢. الإهلاك الضريبي:

ضريبياً	آلات	حاسبات	أخري	الإجمالي
رصيد الأصول في ٢٠٠٨/١/١	١,٢١٣,٥٩٤	٨٥,٠٠٠	.	١,٢٩٨,٥٩٤
الإستبعادات	.	.	.	.
الإضافات	.	.	١,٠٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠
الرصيد	١,٢١٣,٥٩٤	٨٥,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠	٢,٢٩٨,٥٩٤
الإهلاك	٣٠٣,٣٩٨	٤٢,٥٠٠	٢٥٠,٠٠٠	٥٩٥,٨٩٨
رصيد الأصول في ٢٠٠٨/١٢/٣١	٩١٠,١٩٦	٤٢,٥٠٠	٧٥٠,٠٠٠	١,٧٠٢,٦٩٦

استكمالاً للمثال السابق وفى عام ٢٠٠٩ تبين الآتى:

✓ عند المراجعة وعمل الإقرار تبين أن هناك مبالغ غير مؤيدة تزيد عن نسبة الـ ٧% بمبلغ ٧٥٠٠٠ جنية.

✓ حققت الشركة هذا العام ربح محاسبي من واقع قائمة الدخل بمبلغ ٣٢٥٠٠٠ جنية.

❖ المطلوب حساب الضريبة المستحقة والضريبة المؤجلة والمطابقة بمنهج الميزانية.

الحل :

أولاً/ حساب الإهلاك المحاسبي والإهلاك الضريبي:

١. الإهلاك المحاسبي

محاسبياً	آلات	حاسبات	سيارات	الإجمالي	
تكلفة الأصول في ٢٠٠٩/١/١	٥٣,٠٠٠,٠٠٠	٤٠٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠	٦,٧٠٠,٠٠٠	
مجمع الإهلاك في ٢٠٠٩/١/١	٣,٦٣,٠٠٠	٣٥٥,٠٠٠	٨٣,٣٣٣	٤,٠٦٨,٣٣٣	
الإستبعادات	.	.	.	.
الإضافات في	.	.	.	.
إهلاك العام	٥٣٠,٠٠٠	٤٥,٠٠٠	٢٠٠,٠٠٠	٧٧٥,٠٠٠	
رصيد الأصول محاسبياً في ٢٠٠٩/١٢/٣١	١,١٤٠,٠٠٠	.	٧١٦,٦٦٧	١,٨٥٦,٦٦٧	

٢. الإهلاك الضريبي:

ضريبياً	آلات	حاسبات	أخري	الإجمالي	
رصيد الأصول في ٢٠٠٩/١/١	٩١٠,١٩٦	٤٢,٥٠٠	٧٥٠,٠٠٠	١,٧٠٢,٦٩٦	
الاستبعادات	.	.	.	.
الإضافات	.	.	.	.
الرصيد	٩١٠,١٩٦	٤٢,٥٠٠	٧٥٠,٠٠٠	١,٧٠٢,٦٩٦	
الإهلاك	٢٢٧,٥٤٩	٢١,٢٥٠	١٨٧,٥٠٠	٤٣٦,٢٩٩	
رصيد الأصول في ٢٠٠٩/١٢/٣١	٦٨٢,٦٤٧	٢١,٢٥٠	٥٦٢,٥٠٠	١,٢٦٦,٣٩٧	

مثال / تو افرت لديك البيانات المحاسبية لشركة الفجر الصناعية وهي كالآتي:

بيان	آلات	أثاث	سيارات	حاسب
تكلفة الأصل	٨,٥٠٠,٠٠٠	١,٧٥٠,٠٠٠	٢,٥٠٠,٠٠٠	٢,٢٠٠,٠٠٠
مجمع الإهلاك في ٢٠٠٥/١/١	٣,٤٠٠,٠٠٠	٧٠٠,٠٠٠	١,٥٠٠,٠٠٠	١,٣٢٠,٠٠٠

تقوم الشركة بإتباع النسب الآتية في الإهلاك:

١. الآلات بنسبة ١٠% من التكلفة
٢. الأثاث بنسبة ١٠% من التكلفة
٣. السيارات بنسبة ١٥% من التكلفة
٤. الحاسب والبرامج بنسبة ١٥% من التكلفة

وعند المراجعة الضريبية لإعداد الإقرار الضريبي تبين الآتي:

١. زيادة التكاليف والمصروفات الغير مؤيدة عن نسبة الـ ٧% المؤيدة من الإدارية والعمومية بمبلغ ١,٦٥٠,٠٠٠ جنيه.
٢. تبين أن هناك تبرعات مدفوعة لجهات غير مشهرة بمبلغ ٥٠,٠٠٠ جنيه.
٣. تبين أن حصة الشركة في صناديق التأمين الخاصة للعاملين تزيد عن ٢٠% من إجمالي الأجور والمرتبات بمبلغ ٤٠,٠٠٠ جنيه.
٤. كانت التكلفة التاريخية للمخزون محاسبياً بمبلغ ٣,١٠٠,٠٠٠ جنيه وتم عمل انخفاض في قيمة المخزون بمبلغ ١٠٠,٠٠٠ جنيه نتيجة إنخفاض تكلفته عن سعر السوق.
٥. كان رصيد العملاء محاسبياً بمبلغ ٢,٣٠٠,٠٠٠ جنيه وتم عمل إنخفاض في قيمة العملاء بمبلغ ١٥٠,٠٠٠ جنيه نظراً لتعثربعض العملاء عن السداد.
٦. في ٢٠٠٥/١/١ تم بيع آله تكلفتها الدفترية مبلغ ٦٥٠,٠٠٠ جنيه بمبلغ ٧٠٠,٠٠٠ جنيه.
٧. في ٢٠٠٥/٧/١ تم شراء آلة للنشاط الصناعي بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ جنيه، كما تم شراء أجهزة حاسب آلي بمبلغ ٢٥٠,٠٠٠ جنيه.
٨. ضمن الآلات آلات غير معتمدة ضريبياً تكلفتها ١,٥٠٠,٠٠٠ جنيه وكان مجمع الإهلاك للأصول الغير معتمدة حتى ٢٠٠٤/١٢/٣١ مبلغ ٦٠٠,٠٠٠ جنيه.
٩. رصيد الضريبة المؤجلة في ٢٠٠٥/١/١ من الميزانية لاشيء
١٠. كان صافي الربح المحاسبي من قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة المصرية مبلغ ٣,٢٢٥,٠٠٠ جنيه.

المطلوب: إعداد الإقرار الضريبي لعام ٢٠٠٥ وحساب الضريبة
حساب الضريبة المؤجلة والمطابقة بمنهج الميزانية.

الحل:

الإهلاك المحاسبي

بيان	آلات	أثاث	سيارات	حاسب	الإجمالي
تكلفة الأصل	٨,٥٠٠,٠٠٠	١,٧٥٠,٠٠٠	٢,٥٠٠,٠٠٠	٢,٢٠٠,٠٠٠	١٤,٩٥٠,٠٠٠
مجمع الإهلاك في ٢٠٠٥/١/١	٣,٤٠٠,٠٠٠	٧٠٠,٠٠٠	١,٥٠٠,٠٠٠	١,٣٢٠,٠٠٠	٦,٩٢٠,٠٠٠
الإستبعادات في ٢٠٠٥/١/١	٦٥٠,٠٠٠	.	.	.	٦٥٠,٠٠٠
الإضافات في ٢٠٠٥/٧/١	١,٠٠٠,٠٠٠	.	.	٢٥٠,٠٠٠	١,٢٥٠,٠٠٠
إهلاك العام	٨٣٥,٠٠٠	١٧٥,٠٠٠	٣٧٥,٠٠٠	٣٤٨,٧٥٠	١,٧٣٣,٧٥٠
مجمع الإهلاك في ٢٠٠٥/١٢/٣١	٤,٢٣٥,٠٠٠	٨٧٥,٠٠٠	١,٨٧٥,٠٠٠	١,٦٦٨,٧٥٠	٨,٦٥٣,٧٥٠
رصيد الأصول محاسبياً في ٢٠٠٥/١٢/٣١	٤,٦١٥,٠٠٠	٨٧٥,٠٠٠	٦٢٥,٠٠٠	٧٨١,٢٥٠	٦,٨٩٦,٢٥٠

الإهلاك الضريبي:

بيان	آلات	أثاث	سيارات	حاسب	الإجمالي
الرصيد في ٢٠٠٥/١/١	٤,٢٠٠,٠٠٠	١,٠٥٠,٠٠٠	١,٠٠٠,٠٠٠	٨٨٠,٠٠٠	٧,١٣٠,٠٠٠
الإستبعادات	٧٠٠,٠٠٠	.	.	.	٧٠٠,٠٠٠
الإضافات في ٢٠٠٥/٧/١	١,٠٠٠,٠٠٠	.	.	٢٥٠,٠٠٠	١,٢٥٠,٠٠٠
إهلاك العام	١,٠٥٠,٠٠٠	٢٦٢,٥٠٠	٢٥٠,٠٠٠	٥٦٥,٠٠٠	٢,١٢٧,٥٠٠
إهلاك المعجل	٣٠٠,٠٠٠	.	.	.	٣٠٠,٠٠٠
إجمالي الإهلاك	١,٣٥٠,٠٠٠	٢٦٢,٥٠٠	٢٥٠,٠٠٠	٥٦٥,٠٠٠	٢,٤٢٧,٥٠٠
رصيد الأصول ضريبياً في ٢٠٠٥/١٢/٣١	٣,١٥٠,٠٠٠	٧٨٧,٥٠٠	٧٥٠,٠٠٠	٥٦٥,٠٠٠	٥,٢٥٢,٥٠٠

قائمة الإقرار	أصل مؤقت	إلتزام مؤقت	أساس الاستحقاق
صافي الربح المحاسبي	٣,٢٢٥,٠٠٠		٣,٢٢٥,٠٠٠
يضاف الإهلاك المحاسبي	١,٧٣٣,٧٥٠	١,٥٨٣,٧٥٠	١٥٠,٠٠٠
زيادة الغير مؤيد عن نسبة ال ٧ %	١,٦٥٠,٠٠٠		١,٦٥٠,٠٠٠
تبرعات	٥٠,٠٠٠		٥٠,٠٠٠
الزيادة عن ٢٠ % من إجمالي المرتبات من حصة الشركة	٤٠,٠٠٠		٤٠,٠٠٠
الانخفاض في قيمة المخزون	١٠٠,٠٠٠	١٠٠,٠٠٠	
الانخفاض في قيمة العملاء	١٥٠,٠٠٠	١٥٠,٠٠٠	
يخصم الإهلاك الضريبي	(٢,٤٢٧,٥٠٠)		٢,٤٢٧,٥٠٠
يخصم الأرباح الرأسمالية المحاسبية	(٥٠,٠٠٠)		٥٠,٠٠٠
صافي الربح الضريبي	٤,٤٧١,٢٥٠	١,٨٣٣,٧٥٠	٥,١١٥,٠٠٠
الضريبة	٨٩٤,٢٥٠	٣٦٦,٧٥٠	١,٠٢٣,٠٠٠
الفرق بين ضريبة الأصل المؤقت والالتزام المؤقت		١٢٨,٧٥٠ - التزام	
الفرق بين الضريبة المستحقة وضريبة أساس الاستحقاق		١٢٨,٧٥٠ - التزام	

المطابقة بمنهج الميزانية:

٦,٨٩٦,٢٥٠	رصيد الأصول محاسبياً في ١٢ / ٣١
(٧٥٠,٠٠٠)	يخصم رصيد الأصول غير المعتمدة
٣,٠٠٠,٠٠٠	يضاف رصيد المخزون محاسبياً
٢,١٥٠,٠٠٠	يضاف رصيد العملاء محاسبياً
<u>١١,٢٩٦,٢٥٠</u>	إجمالي رصيد الأصول محاسبياً في ١٢ / ٣١ / ٢٠٠٥
٥,٢٥٢,٥٠٠	رصيد الأصول ضريبياً في ١٢ / ٣١
٣,١٠٠,٠٠٠	يضاف رصيد المخزون ضريبياً
٢,٣٠٠,٠٠٠	يضاف رصيد العملاء ضريبياً
<u>١٠,٦٥٢,٥٠٠</u>	إجمالي رصيد الأصول ضريبياً في ١٢ / ٣١ / ٢٠٠٥
٦٤٣,٧٥٠	الفرق بين الرصيدين إلتزام
١٢٨,٧٥٠	رصيد الضريبة المؤجلة (أخر) في ١٢ / ٣١ / ٢٠٠٥ إلتزام
.	رصيد الضريبة المؤجلة (أول) في ١ / ١ / ٢٠٠٥
<u>١٢٨,٧٥٠</u>	الضريبة المؤجلة المحملة على قائمة الدخل (مطابقة)

وهي مطابقة لما تم إثباته بمنهج قائمة الدخل

استكمالاً للمثال السابق وفي عام ٢٠٠٦ تم الأتي:

١. في ٢٠٠٦/٣/١ تم شراء سيارات بمبلغ ١,٥٠٠,٠٠٠ جنية وكلها مؤيدة ضريبياً.
 ٢. في ٢٠٠٦/٥/١ تم شراء أجهزة حاسب وبرامج بمبلغ ٨٠٠,٠٠٠ جنية منها أجهزة بمبلغ ٢٠٠,٠٠٠ جنية غير مؤيدة بمستندات ضريبية.
 ٣. في ٢٠٠٦/١٠/١ تم شراء آلات بمبلغ ٢,٨٠٠,٠٠٠ جنية لأغراض الصناعة وكلها مؤيدة بمستندات ضريبية.
 ٤. في ٢٠٠٦/١٢/٣٠ تم بيع آلة بمبلغ ٣٥٠,٠٠٠ جنية كانت تكلفتها الدفترية ٣٩٠,٠٠٠ ج.
 ٥. لم يطرأ أي تغيير في اضمحلال العملاء المحاسبي أو الانخفاض في تكلفة المخزون السابق تكوينها محاسبياً من العام السابق.
 ٦. صافي الخسائر المحاسبية لهذا العام مبلغ ١,٥٠٠,٠٠٠ جنية وتم تأكيد الإدارة بأنها تتوقع تحقيق أرباح في الأعوام القادمة تغطي هذه الخسائر خلال السنوات التي سمح بها القانون.
- المطلوب حساب الضريبة والضريبة المؤجلة والمطابقة بمنهج الميزانية.

الحل:

الإهلاك المحاسبي

بيان	آلات	أثاث	سيارات	حاسب	الإجمالي
تكلفة الأصل	٨,٨٥٠,٠٠٠	١,٧٥٠,٠٠٠	٢,٥٠٠,٠٠٠	٢,٤٥٠,٠٠٠	١٥,٥٥٠,٠٠٠
مجمع الإهلاك في ٢٠٠٦/١/١	٤,٢٣٥,٠٠٠	٨٧٥,٠٠٠	١,٨٧٥,٠٠٠	١,٦٦٨,٧٥٠	٨,٦٥٣,٧٥٠
الإستبعادات	٣٩٠,٠٠٠	.	.	.	٣٩٠,٠٠٠
الإضافات في شهر ٣، ٥، ١٠	٢,٨٠٠,٠٠٠	.	١,٥٠٠,٠٠٠	٨٠٠,٠٠٠	٥,١٠٠,٠٠٠
إهلاك العام	٩٥٥,٠٠٠	١٧٥,٠٠٠	٥,٦٢٥,٠٠٠	٤٤٧,٥٠٠	٢,١٤٠,٠٠٠
مجمع الإهلاك في ٢٠٠٦/١٢/٣١	٥,١٩٠,٠٠٠	١,٠٥٠,٠٠٠	٢,٤٣٧,٥٠٠	٢,١١٦,٢٥٠	١٠,٧٩٣,٧٥٠
رصيد الأصول محاسبياً في ٢٠٠٦/١٢/٣١	٦,٠٧٠,٠٠٠	٧٠٠,٠٠٠	١,٥٦٢,٥٠٠	١,١٣٣,٧٥٠	٩,٤٦٦,٢٥٠

الإهلاك الضريبي:

بيان	آلات	أثاث	سيارات	حاسب	الإجمالي
الرصيد في ٢٠٠٦/١/١	٣,١٥٠,٠٠٠	٧٨٧,٥٠٠	٧٥٠,٠٠٠	٥٦٥,٠٠٠	٥,٢٥٢,٥٠٠
الإستبعادات	٣٥٠,٠٠٠	.	.	.	٣٥٠,٠٠٠
الإضافات	٢,٨٠٠,٠٠٠	.	١,٥٠٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠	٤,٩٠٠,٠٠٠
إهلاك العام	١,١٩٠,٠٠٠	١٩٦,٨٧٥	٥٦٢,٥٠٠	٥٨٢,٥٠٠	٢,٥٣١,٨٧٥
إهلاك المعجل	٨٤٠,٠٠٠	.	.	.	٨٤٠,٠٠٠
إجمالي الإهلاك	٢,٠٣٠,٠٠٠	١٩٦,٨٧٥	٥٦٢,٥٠٠	٥٨٢,٥٠٠	٣,٣٧١,٨٧٥
رصيد الأصول ضريبياً في ٢٠٠٦/١٢/٣١	٣,٥٧٠,٠٠٠	٥٩٠,٦٢٥	١,٦٨٧,٥٠٠	٥٨٢,٥٠٠	٦,٤٣٠,٦٢٥

قائمة الإقرار	أصل مؤقت	إلتزام مؤقت	أساس الاستحقاق
صافي الربح المحاسبي ٢٠٠٦	(١,٥٠٠,٠٠٠)		(١,٥٠٠,٠٠٠)
يضاف إليه			
الإهلاك المحاسبي	٢,١٤٠,٠٠٠	١,٩٧٠,٠٠٠	١٧٠,٠٠٠
الخسائر الرأسمالية المحاسبية	٤٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠	
يخصم الإهلاك الضريبي	(٣,٣٧١,٨٧٥)	٣,٣٧١,٨٧٥	
صافي الربح الضريبي ٢٠٠٦	(٢,٦٩١,٨٧٥)	٢,٦٩١,٨٧٥	(١,٣٣٠,٠٠٠)
	٤,٧٠١,٨٧٥	٣,٣٧١,٨٧٥	
الضريبة لاشيء	٩٤٠,٣٧٥	٦٧٤,٣٧٥	٢٦٦,٠٠٠ أصل
		٢٦٦,٠٠٠ أصل	
		٢٦٦,٠٠٠ أصل	

الضريبة المؤجلة لعام ٢٠٠٦ مبلغ ٢٦٦,٠٠٠ جنية أصل

ويتم المطابقة بمنهج الميزانية كالاتي:

٩٤٦٦٢٥٠	رصيد الأصول محاسبياً في ١٢/٣١
(٧٨٠٠٠٠)	يخصم رصيد الأصول غير المعتمدة
٢١٥٠٠٠٠	رصيد العملاء محاسبياً
٣٠٠٠٠٠٠	رصيد المخزون محاسبياً
١٣٨٣٦٢٥٠	إجمالي رصيد الأصول محاسبياً في ٢٠٠٦/١٢/٣١
٦٤٣٠٦٢٥	رصيد الأصول ضريبياً في ١٢/٣١
٢٦٩١٨٧٥	يضاف الأصل الناشئ عن الخسائر
٢٣٠٠٠٠٠	رصيد العملاء ضريبياً
٣١٠٠٠٠٠	رصيد المخزون ضريبياً
١٤٥٢٢٥٠٠	إجمالي رصيد الأصول ضريبياً في ٢٠٠٦/١٢/٣١
٦٨٦٢٥٠-	الفرق بين الرصدين أصل
١٣٧٢٥٠-	رصيد الضريبة المؤجلة في ١٢/٣١ أصل
١٢٨٧٥٠-	رصيد الضريبة المؤجلة التزام في ٢٠٠٦/١/١
٢٦٦٠٠٠-	الضريبة المؤجلة المحملة على قائمة الدخل أصل

وهو مطابق لما تم التوصل إليه بمنهج قائمة الدخل.

استكمالاً للمثال السابق وفي عام ٢٠٠٧ تم الآتي:

- ✓ تم الحصول على حكم محكمة بخصوص اضمحلال العملاء بمبلغ ١٥٠٠٠٠ جنيه
- ✓ تم استخدام اضمحلال المخزون وذلك لاستخدام المخزون في الإنتاج بقيمته السوقية.
- ✓ نتيجة أعمال الشركة لهذا العام أرباح قدرها ٢١٢٥٠٠٠ جنيه من واقع قائمة الدخل.

المطلوب إعداد الإقرار الضريبي وحساب الضريبة والضريبة المؤجلة والمطابقة بمنهج الميزانية.

الحل:

الإهلاك المحاسبي ٢٠٠٧

بيان	آلات	أثاث	سيارات	حاسب	الإجمالي
تكلفة الأصل	١١,٢٦٠,٠٠٠	١,٧٥٠,٠٠٠	٤,٠٠٠,٠٠٠	٣,٢٥٠,٠٠٠	٢٠,٢٦٠,٠٠٠
مجمع الإهلاك في ١/١/٢٠٠٧	٥,١٩٠,٠٠٠	١,٠٥٠,٠٠٠	٢,٤٣٧,٥٠٠	٢,١١٦,٢٥٠	١٠,٧٩٣,٧٥٠
الإستبعادات	.	.	.	.	.
الإضافات	.	.	.	.	.
إهلاك العام	١,١٢٦,٠٠٠	١٧٥,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠	٤٨٧,٥٠٠	٢,٣٨٨,٥٠٠
مجمع الإهلاك في ٣١/١٢/٢٠٠٧	٦,٣١٦,٠٠٠	١,٢٢٥,٠٠٠	٣,٠٣٧,٥٠٠	٢,٦٠٣,٧٥٠	١٣,١٨٢,٢٥٠
رصيد الأصول محاسبياً في ٣١/١٢/٢٠٠٧	٤,٩٤٤,٠٠٠	٥٢٥,٠٠٠	٩٦٢,٥٠٠	٦٤٦,٢٥٠	٧,٠٧٧,٧٥٠

الإهلاك الضريبي ٢٠٠٧

بيان	آلات	أثاث	سيارات	حاسب	الإجمالي
الرصيد في ١/١/٢٠٠٧	٣,٥٧٠,٠٠٠	٥٩٠,٦٢٥	١,٦٨٧,٥٠٠	٥٨٢,٥٠٠	٦,٤٣٠,٦٢٥
الإستبعادات	.	.	.	.	.
الإضافات في	.	.	.	.	.
إهلاك العام	٨٩٢,٥٠٠	١٤٧,٦٥٦	٤٢١,٨٧٥	٢٩١,٢٥٠	١,٧٥٣,٢٨١
إهلاك المعجل	.	.	.	.	.
إجمالي الإهلاك	٨٩٢,٥٠٠	١٤٧,٦٥٦	٤٢١,٨٧٥	٢٩١,٢٥٠	١,٧٥٣,٢٨١
رصيد الأصول ضريبياً في ٣١/١٢/٢٠٠٧	٢,٦٧٧,٥٠٠	٤٤٢,٩٦٩	١,٢٦٥,٦٢٥	٢٩١,٢٥٠	٤,٦٧٧,٣٤٤

الضريبة المؤجلة

أساس الاستحقاق	إلتزام مؤقت	أصل مؤقت	قائمة الإقرار
٢,١٢٥,٠٠٠			صافي الربح المحاسبي ٢٠٠٧
			يضاف إليه
١٨٠,٠٠٠		٢,٢٠٨,٥٠٠	الإهلاك المحاسبي
		.	الخسائر الرأسمالية المحاسبية
	١,٧٥٣,٢٨١	(١,٧٥٣,٢٨١)	يخصم الإهلاك الضريبي
	١٠٠,٠٠٠	(١٠٠,٠٠٠)	يخصم اعتماد انخفاض المخزون
	١٥٠,٠٠٠	(١٥٠,٠٠٠)	يخصم اضمحلال العملاء
		٢,٥١٠,٢١٩	صافي الربح الضريبي ٢٠٠٧
	٢,٥١٠,٢١٩	(٢,٥١٠,٢١٩)	الخسائر المرحلة
٢,٣٠٥,٠٠٠	٤,٥١٣,٥٠٠	٢,٢٠٨,٥٠٠	الوعاء الضريبي
٤٦١,٠٠٠	٩٠٢,٧٠٠	٤٤١,٧٠٠	الضريبة
	التزام (٤٦١,٠٠٠)		
	التزام (٤٦١,٠٠٠)		

الضريبة المؤجلة التي تحمل على قائمة الدخل إلتزام بمبلغ ٤٦١,٠٠٠ جنيه
ويمكن المطابقة بمنهج الميزانية كالتالي:

المطابقة بمنهج الميزانية	المطابقة بمنهج الميزانية
٧,٠٧٧,٧٥٠	رصيد الأصول محاسبياً في ١٢/٣١
(٦٠٠,٠٠٠)	يخصم رصيد الأصول غير المعتمدة
٥,١٥٠,٠٠٠	رصيد العملاء والمخزون
١١,٦٢٧,٧٥٠	إجمالي رصيد الأصول محاسبياً في ٢٠٠٧/١٢/٣١
٤,٦٧٧,٣٤٤	رصيد الأصول ضريبياً في ١٢/٣١
١٨١,٦٥٦	يضاف رصيد الخسائر الضريبة
٥,١٥٠,٠٠٠	رصيد العملاء والمخزون
١٠,٠٠٩,٠٠٠	إجمالي رصيد الأصول ضريبياً في ٢٠٠٧/١٢/٣١
١,٦١٨,٧٥٠	الفرق بين الرصيدين التزام
٣٢٣,٧٥٠	رصيد الضريبة المؤجلة في ٢٠٠٧/١٢/٣١ التزام
(١٣٧,٢٥٠)	رصيد الضريبة المؤجلة أصل في ٢٠٠٧/١/١
٤٦١,٠٠٠	الضريبة المؤجلة المحملة على قائمة الدخل لعام ٢٠٠٧ التزام

وهو مطابق لما تم التوصل إليه بمنهج قائمة الدخل

استكمالاً للمثال السابق وفي عامي ٢٠٠٨ ، ٢٠٠٩ كان صافي الربح المحاسبي ١٣٥٠٠٠٠٠ جنية لعام ٢٠٠٨ ومبلغ ١٦٤٠٠٠٠٠ جنية لعام ٢٠٠٩ ولا توجد أي مبالغ متعارضة بين المحاسبي والضريبي بخلاف الإهلاك.

المطلوب حساب الضريبة والضريبة المؤجلة والمطابقة بمنهج الميزانية.
 الحل:

الإهلاك المحاسبي ٢٠٠٨

بيان	آلات	أثاث	سيارات	حاسب	الإجمالي
تكلفة الأصل	١١,٢٦٠,٠٠٠	١,٧٥٠,٠٠٠	٤,٠٠٠,٠٠٠	٣,٢٥٠,٠٠٠	٢٠,٢٦٠,٠٠٠
مجمع الإهلاك في ٢٠٠٧/١/١	٦,٣١٦,٠٠٠	١,٢٢٥,٠٠٠	٣,٠٣٧,٥٠٠	٢,٦٠٣,٧٥٠	١٣,١٨٢,٢٥٠
الإستبعادات	.	.	.	.	.
الإضافات	.	.	.	.	.
إهلاك العام	١,١٢٦,٠٠٠	١٧٥,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠	٤٨٧,٥٠٠	٢,٣٨٨,٥٠٠
مجمع الإهلاك في ٢٠٠٨/١٢/٣١	٧,٤٤٢,٠٠٠	١,٤٠٠,٠٠٠	٣,٦٣٧,٥٠٠	٣,٠٩١,٢٥٠	١٥,٥٧٠,٧٥٠
رصيد الأصول محاسبياً في ٢٠٠٨/١٢/٣١	٣,٨١٨,٠٠٠	٣٥٠,٠٠٠	٣٦٢,٥٠٠	١٥٨,٧٥٠	٤,٦٨٩,٢٥٠

الإهلاك الضريبي ٢٠٠٨

بيان	آلات	أثاث	سيارات	حاسب	الإجمالي
الرصيد في ٢٠٠٨/١/١	٢,٦٧٧,٥٠٠	٤٤٢,٩٦٩	١,٢٦٥,٦٢٥	٢٩١,٢٥٠	٤,٦٧٧,٣٤٤
الإستبعادات	.	.	.	.	.
الإضافات في	.	.	.	.	.
إهلاك العام	٦٦٩,٣٧٥	١١٠,٧٤٢	٣١٦,٤٠٦	١٤٥,٦٢٥	١,٢٤٢,١٤٨
إهلاك المعجل	.	.	.	.	.
إجمالي الإهلاك	٦٦٩,٣٧٥	١١٠,٧٤٢	٣١٦,٤٠٦	١٤٥,٦٢٥	١,٢٤٢,١٤٨
رصيد الأصول ضريبياً في ٢٠٠٨/١٢/٣١	٢,٠٠٨,١٢٥	٣٣٢,٢٢٧	٩٤٩,٢١٩	١٤٥,٦٢٥	٣,٤٣٥,١٩٥

الضريبة المؤجلة

قائمة الإقرار	أصل مؤقت	إلتزام مؤقت	أساس الاستحقاق
صافي الربح المحاسبي ٢٠٠٨	١,٣٥٠,٠٠٠		١,٣٥٠,٠٠٠
يضاف إليه			
الإهلاك المحاسبي	٢,٣٨٨,٥٠٠	٢,٢٠٨,٥٠٠	١٨٠,٠٠٠
يخصم الإهلاك الضريبي	(١,٢٤٢,١٤٨)	١,٢٤٢,١٤٨	
صافي الربح الضريبي ٢٠٠٨	٢,٤٩٦,٣٥٢		
المتبقى من الخسائر المرحلة	(١٨١,٦٥٦)	١٨١,٦٥٦	
الوعاء	٢,٣١٤,٦٩٥	١,٤٢٣,٨٠٥	١,٥٣٠,٠٠٠
الضريبة	٤٦٢,٩٣٩	٢٨٤,٧٦١	٣٠٦,٠٠٠
		٤٤١,٧٠٠	
		أصل ١٥٦,٩٣٩	
		أصل ١٥٦,٩٣٩	

المطابقة بمنهج الميزانية

٤,٦٨٩,٢٥٠	رصيد الأصول محاسبياً في ١٢/٣١
(٤٢٠,٠٠٠)	يخصم رصيد الأصول غير المعتمدة
٤,٢٦٩,٢٥٠	إجمالى رصيد الأصول محاسبياً في ١٢/٣١
٣,٤٣٥,١٩٥	رصيد الأصول ضريبياً في ١٢/٣١
٣,٤٣٥,١٩٥	إجمالى رصيد الأصول ضريبياً في ١٢/٣١
٨٣٤,٠٥٥	الفرق بين الرصيدين التزام
١٦٦,٨١١	رصيد الضريبة المؤجلة في ٢٠٠٨/١٢/٣١ التزام
٣٢٣,٧٥٠	رصيد الضريبة المؤجلة التزام في ٢٠٠٨/١/١
-١٥٦,٩٣٩	الضريبة المؤجلة المحملة على قائمة الدخل لعام ٢٠٠٨ أصل
	الضريبة المؤجلة مطابقة لما تم التوصل إليه بمنهج قائمة الدخل

شركة ATC للخبرة الاستشارية **المشائيب في تطبيق قانون** **إعداد**
أشرف عبد الغنى **ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥** **أحمد شحاته حنفى**
الضريبة المؤجلة

عام ٢٠٠٩

الإهلاك المحاسبي ٢٠٠٩

بيان	آلات	أثاث	سيارات	حاسب	الإجمالي
تكلفة الأصل	١,١٢٦,٠٠٠	١,٧٥٠,٠٠٠	٤,٠٠٠,٠٠٠	٣,٢٥٠,٠٠٠	٢٠,٢٦٠,٠٠٠
مجمع الإهلاك في ١/١/٢٠٠٩	٧,٤٤٢,٠٠٠	١,٤٠٠,٠٠٠	٣,٦٣٧,٥٠٠	٣,٠٩١,٢٥٠	١٥,٥٧٠,٧٥٠
الإستبعادات	.	.	.	.	.
الإضافات	.	.	.	.	.
إهلاك العام	١,١٢٦,٠٠٠	١٧٥,٠٠٠	٣٦٢,٥٠٠	١٥٨,٧٥٠	١,٨٢٢,٢٥٠
مجمع الإهلاك في ٣١/١٢/٢٠٠٩	٨,٥٦٨,٠٠٠	١,٥٧٥,٠٠٠	٤,٠٠٠,٠٠٠	٣,٢٥٠,٠٠٠	١٧,٣٩٣,٠٠٠
رصيد الأصول محاسبياً في ٣١/١٢/٢٠٠٩	٢,٦٩٢,٠٠٠	١٧٥,٠٠٠	.	.	٢,٨٦٧,٠٠٠

الإهلاك الضريبي ٢٠٠٩

بيان	آلات	أثاث	سيارات	حاسب	الإجمالي
الرصيد في ١/١/٢٠٠٩	٢,٠٠٨,١٢٥	٣٣٢,٢٢٧	٩٤٩,٢١٩	١٤٥,٦٢٥	٣,٤٣٥,١٩٥
الإستبعادات	.	.	.	.	.
الإضافات في	.	.	.	.	.
إهلاك العام	٥٠٢,٠٣١	٨٣,٠٥٧	٢٣٧,٣٠٥	٧٢,٨١٣	٨٩٥,٢٠٥
إهلاك المعجل	.	.	.	.	.
إجمالي الإهلاك	٥٠٢,٠٣١	٨٣,٠٥٧	٢٣٧,٣٠٥	٧٢,٨١٣	٨٩٥,٢٠٥
رصيد الأصول ضريبياً في ٣١/١٢/٢٠٠٩	١,٥٠٦,٠٩٤	٢٤٩,١٧٠	٧١١,٩١٤	٧٢,٨١٣	٢,٥٣٩,٩٩٠

قائمة الإقرار	أصل مؤقت	إلتزام مؤقت	أساس الاستحقاق
صافي الربح المحاسبي ٢٠٠٩			١,٦٤٠,٠٠٠
يضاف إليه			
الإهلاك المحاسبي	١,٦٤٢,٢٥٠		١٨٠,٠٠٠
يخصم الإهلاك الضريبي		٨٩٥,٢٠٥	
صافي الربح الضريبي ٢٠٠٩			٢,٥٦٧,٠٤٥
الوعاء الضريبي	١٦٤٢٢٥٠	٨٩٥٢٠٥	١,٨٢٠,٠٠٠
الضريبة	٣٢٨٤٥٠	١٧٩,٠٤١	٣٦٤,٠٠٠
	١٤٩,٤٠٩ أصل		
		١٤٩,٤٠٩ أصل	

المطابقة بمنهج الميزانية

٢,٨٦٧,٠٠٠	رصيد الأصول محاسبياً في ١٢/٣١
(٢٤٠,٠٠٠)	يخصم رصيد الأصول غير المعتمدة
٢,٦٢٧,٠٠٠	إجمالي رصيد الأصول محاسبياً في ١٢/٣١
٢,٥٣٩,٩٩٠	رصيد الأصول ضريبياً في ١٢/٣١
٢,٥٣٩,٩٩٠	إجمالي رصيد الأصول ضريبياً في ١٢/٣١
٨٧,٠١٠	الفرق بين الرصيدين التزام
١٧,٤٠٢	رصيد الضريبة المؤجلة في ١٢/٣١ / ٢٠٠٩ التزام
١٦٦,٨١١	رصيد الضريبة المؤجلة التزام في ١/١ / ٢٠٠٩
-١٤٩,٤٠٩	الضريبة المؤجلة المحملة على قائمة الدخل لعام ٢٠٠٩ أصل

وهي مطابقة لما تم التوصل إليه بمنهج قائمة الدخل

مثال

عند عمل المراجعة الضريبية لإعداد الإقرار الضريبي لشركة الإخلاص الصناعية لعام ٢٠٠٦ تبين لك الآتي:

١. ضمن بند الآلات آلات غير معتمدة ضريبياً تكلفتها التاريخية ١٥٠,٠٠٠ جنية وكان مجمع الإهلاك المحاسبي لها في ٢٠٠٥/١٢/٣١ مبلغ ٧٥٠,٠٠٠ جنية.
 ٢. في ٢٠٠٦/٣/١ تم شراء سيارات بمبلغ ١,٥٠٠,٠٠٠ جنية كلها بمستندات ضريبية.
 ٣. في ٢٠٠٦/٥/١ تم شراء حاسبات آلية وبرامج بمبلغ ٨٠٠,٠٠٠ جنية وعند مراجعتك لها تبين أن ضمنها مبلغ ٢٠٠,٠٠٠ جنية غير مؤيد بمستندات ضريبية.
 ٤. في ٢٠٠٦/١٠/١ تم شراء آلات مستعملة لأغراض الصناعة بمبلغ ٢,٨٠٠,٠٠٠ جنية جميعها مؤيدة بمستندات ضريبية.
 ٥. في ٢٠٠٦/١/١ تم بيع آلة بمبلغ ٣٥٠,٠٠٠ جنية كانت تكلفتها الدفترية ٣٩٠,٠٠٠ جنية.
 ٦. الشركة تتبع القسط الثابت وكانت نسب الإهلاك للآلات والأثاث ١٠% ونسبة ١٥% لإهلاك السيارات والحاسبات.
- وكان بيان الأصول محاسبياً كالآتي.

بيان	آلات	أثاث	سيارات	حاسبات	الإجمالي
التكلفة في ٢٠٠٦/١/١	٨,٨٥٠,٠٠٠	١,٧٥٠,٠٠٠	٢,٥٠٠,٠٠٠	٢,٤٥٠,٠٠٠	١٥,٥٥٠,٠٠٠
مجمع الإهلاك في ٢٠٠٦/١/١	٤,٢٣٥,٠٠٠	٨٧٥,٠٠٠	١,٨٧٥,٠٠٠	١,٦٦٨,٧٥٠	٨,٦٥٣,٧٥٠

وأساس الإهلاك الضريبي في ٢٠٠٦/١/١ كان كالآتي:

آلات	أثاث	سيارات	حاسبات	الإجمالي
٣,١٥٠,٠٠٠	٧٨٧,٥٠٠	٧٥٠,٠٠٠	٥٦٥,٠٠٠	٥,٢٥٢,٥٠٠

٧. كان رصيد العملاء محاسبياً بمبلغ ٢,١٥٠,٠٠٠ جنية بينما رصيده ضريبياً بمبلغ ٢,٣٠٠,٠٠٠ ج.
٨. رصيد المخزون محاسبياً بمبلغ ٣,٠٠٠,٠٠٠ جنية بينما رصيده ضريبياً بمبلغ ٣,١٠٠,٠٠٠ جم.
٩. كان رصيد الضريبة المؤجلة بالميزانية إلزام بمبلغ ١٢٨,٧٥٠ جم.
١٠. صافي ربح الشركة من وقع قائمة الدخل المعدة وفقاً لمعايير المحاسبة ربح بمبلغ ١,٠٠٠,٠٠٠ جم.

المطلوب:

أولاً/ عمل الإقرار الضريبي وحساب ضريبة الدخل.
ثانياً/ حساب الضريبة المؤجلة بمنهج قائمة الدخل والمطابقة بمنهج الميزانية.

الحل:

لعمل الإقرار الضريبي لابد من حساب الإهلاك المحاسبي والإهلاك الضريبي كالآتي:
 الإهلاك المحاسبي:

بيان	آلات	أثاث	سيارات	حاسبات	الإجمالي
التكلفة في ١/١/٢٠٠٦	٨,٨٥٠,٠٠٠	١,٧٥٠,٠٠٠	٢,٥٠٠,٠٠٠	٢,٤٥٠,٠٠٠	١٥,٥٥٠,٠٠٠
مجمع إهلاك في ١/١/٢٠٠٦	٤,٢٣٥,٠٠٠	٨٧٥,٠٠٠	١,٨٧٥,٠٠٠	١,٦٦٨,٧٥٠	٨,٦٥٣,٧٥٠
الإضافات	٢,٨٠٠,٠٠٠	.	١,٥٠٠,٠٠٠	٨٠٠,٠٠٠	٥,١٠٠,٠٠٠
الإستبعادات	٣٩٠,٠٠٠	.	.	.	٣٩٠,٠٠٠
إهلاك العام	٩١٦,٠٠٠	١٧٥,٠٠٠	٥٦٢,٥٠٠	٤٤٧,٥٠٠	٢,١٠١,٠٠٠
مجمع الإهلاك في ١٢/٣١	٥,١٥١,٠٠٠	١,٠٥٠,٠٠٠	٢,٤٣٧,٥٠٠	٢,١١٦,٢٥٠	١٠,٧٥٤,٧٥٠
رصيد الأصول في ١٢/٣١	٦,١٠٩,٠٠٠	٧٠٠,٠٠٠	١,٥٦٢,٥٠٠	١,١٣٣,٧٥٠	٩,٥٠٥,٢٥٠

الإهلاك الضريبي:

أساس الإهلاك في ١/١	٣,١٥٠,٠٠٠	٧٨٧,٥٠٠	٧٥٠,٠٠٠	٥٦٥,٠٠٠	٥,٢٥٢,٥٠٠
الإضافات	٢,٨٠٠,٠٠٠	.	١,٥٠٠,٠٠٠	٦٠٠,٠٠٠	٤,٩٠٠,٠٠٠
الإستبعادات	٣٥٠,٠٠٠	.	.	.	٣٥٠,٠٠٠
إهلاك معجل	٨٤٠,٠٠٠	.	.	.	٨٤٠,٠٠٠
إهلاك العام	١,١٩٠,٠٠٠	١٩٦,٨٧٥	٥٦٢,٥٠٠	٥٨٢,٥٠٠	٢,٥٣١,٨٧٥
إجمالي الإهلاك	٢,٠٣٠,٠٠٠	١٩٦,٨٧٥	٥٦٢,٥٠٠	٥٨٢,٥٠٠	٣,٣٧١,٨٧٥
رصيد الأصول في ١٢/٣١	٣,٥٧٠,٠٠٠	٥٩٠,٦٢٥	١,٦٨٧,٥٠٠	٥٨٢,٥٠٠	٦,٤٣٠,٦٢٥

قائمة الإقرار التفصيلية وأساس الاستحقاق:

بيان	الإقرار	أصل مؤجل	إلتزام مؤجل	أساس الاستحقاق
صافي الربح من قائمة الدخل	١,٠٠٠,٠٠٠			١,٠٠٠,٠٠٠
يضاف الإهلاك المحاسبي	٢,١٠١,٠٠٠	١,٩٣١,٠٠٠		١٧٠,٠٠٠
الخصائر المحاسبية	٤٠,٠٠٠	٤٠,٠٠٠		
يخصم الإهلاك الضريبي	(٣,٣٧١,٨٧٥)	.	(٣,٣٧١,٨٧٥)	
الوعاء الضريبي	(٢٣٠,٨٧٥)	٢٣٠,٨٧٥		
		٢,٢٠١,٨٧٥	٣,٣٧١,٨٧٥	١,١٧٠,٠٠٠
الفرق			١,١٧٠,٠٠٠	
الضريبة			٢٣٤,٠٠٠	٢٣٤,٠٠٠

المطابقة بمنهج الميزانية:

جنية	بيان الأصول
٩,٥٠٥,٢٥٠	رصيد الأصول محاسبياً آخر المدة
(٦٠٠,٠٠٠)	يخصم رصيد الأصول الغير معتمدة آلات
(١٨٠,٠٠٠)	يخصم رصيد الأصول الغير معتمدة حاسبات
٢,١٥٠,٠٠٠	يضاف رصيد العملاء محاسبياً
٣,٠٠٠,٠٠٠	يضاف رصيد المخزون محاسبياً
١٣,٨٧٥,٥٢٥٠	رصيد الأصول محاسبياً (النتائج عنها فروق مؤقتة)
٦,٤٣٠,٦٢٥	رصيد الأصول ضريبياً آخر المدة
٢٣٠,٨٧٥	يضاف الأصل الناتج عن الخسائر الضريبية
٢,٣٠٠,٠٠٠	رصيد العملاء ضريبياً
٣,١٠٠,٠٠٠	رصيد المخزون ضريبياً
١٢,٠٦١,٥٠٠	رصيد الأصول ضريبياً (النتائج عنها فروق مؤقتة)
١,٨١٣,٧٥٠	الفرق بين الرصيدين إلزام
٣٦٢,٧٥٠	رصيد الضريبة المؤجلة بالميزانية آخر المدة التزام
١٢٨,٧٥٠	رصيد الضريبة المؤجلة بالميزانية أول المدة التزام
٢٣٤,٠٠٠	الضريبة المؤجلة لعام ٢٠٠٦ المحملة علي قائمة الدخل التزام وهو مطابق لما تم التوصل إليه بمنهج قائمة الدخل.

ولو افترضنا استمرار الشركة في نشاطها بدون أي إضافات أو استبعادات في الأصول وبافتراض عدم تغيير في قانون الضرائب نجد أن الأصول تهلك تماماً ضريبياً في عام ٢٠٢٨ وكذلك يستنفد رصيد الضريبة المؤجلة في نفس العام ٢٠٢٨ ويكون رصيده في آخر الفترة ٢٠٢٨ صفر.

٢ الجريدة الرسمية - العدد ٢٦ مكرر (أ) فى ٣٠ يونية سنة ٢٠١٤

قرار رئيس جمهورية مصر العربية

بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤

بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر

بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، وقانون ضريبة الدمغة

الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠

رئيس الجمهورية

بعد الاطلاع على الدستور المعدل الصادر فى الثامن عشر من يناير ٢٠١٤ :

وعلى قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠ :

وعلى قانون سوق رأس المال الصادر بالقانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ :

وعلى قانون المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة الصادر بالقانون رقم ٨٣ لسنة ٢٠٠٢ :

وعلى قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ :

وبعد أخذ رأى هيئة الرقابة المالية :

وبعد موافقة مجلس الوزراء :

وبناءً على ما ارتأه مجلس الدولة :

قرر

القانون الآتى نصه

(المادة الأولى)

يُستبدل بنصوص المواد أرقام (٦ / الفقرة الأولى) ، (١٣ / الفقرة الأخيرة) ،

(١٧ / الفقرة الأولى) ، (٣٢) ، (١٠ ، ٧ / ٥٠) ، (٥٩ / الفقرة الأولى) ، (٥٩ مكرراً) ،

(٥٩ مكرراً "١") ، (٥٩ مكرراً "٢") ، (٧٢) ، (٧٣) ، (٨٦) ، (١٣٥) ، (١٣٨ / الفقرة الأولى / أ)

من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه ، النصوص الآتية :

المادة (٦ / الفقرة الأولى) :

"تفرض ضريبة سنوية على مجموع صافى دخل الأشخاص الطبيعيين المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة فى مصر أو خارجها إذا كانت مصر مركزاً لنشاطهم التجارى أو الصناعى أو المهنى كما تسرى الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين غير المقيمين بالنسبة لدخولهم المحققة فى مصر".

المجريدة الرسمية - العدد ٢٦ مكرر (أ) فى ٣٠ يونية سنة ٢٠١٤ ٣

المادة (١٣) / الفقرة الأخيرة) :

"ويشترط لتطبيق الإعفاء المنصوص عليه فى البندين (٣) ، (٤) ألا تزيد جملة ما يعفى للممول على (١٥٪) من صافى الإيراد أو عشرة آلاف جنيه أيهما أقل ، ولا يجوز تكرار إعفاء الاشتراكات والأقساط المنصوص عليها فى هذين البندين ضمن أى دخل آخر منصوص عليه فى المادة (٦) من هذا القانون".

المادة (١٧) / الفقرة الأولى) :

"تحدد أرباح النشاط التجارى والصناعى على أساس الإيراد الناتج عن جميع العمليات التجارية والصناعية المحققة فى مصر ، وكذلك الإيرادات المحققة من الخارج إذا كانت مصر مركزاً للنشاط التجارى والصناعى للممول ، بما فى ذلك الأرباح الناتجة عن بيع أصول المنشأة المنصوص عليها فى البنود (١) ، (٢) ، (٤) من المادة (٢٥) من هذا القانون، والأرباح المحققة من التعويضات التى يحصل عليها الممول نتيجة الهلاك أو الاستيلاء على أى أصل من هذه الأصول والأوراق المالية ، وكذلك أرباح التصفية التى تتحقق خلال الفترة الضريبية ، وذلك كله بعد خصم جميع التكاليف واجبة الخصم".

المادة (٣٢) :

"تفرض الضريبة على :

- ١- صافى إيرادات المهن الحرة وغيرها من المهن غير التجارية التى يمارسها الممول بصفة مستقلة ، ويكون العنصر الأساسى فيها العمل ، إذا كانت ناتجة عن مزاوله المهنة أو النشاط فى مصر ، وكذلك إيرادات المهن الحرة وغيرها من المهن غير التجارية المحققة فى الخارج إذا كانت مصر مركزاً لنشاطه المهني .
- ٢- الدخل الذى يتلقاه أصحاب حقوق الملكية الفكرية من بيع أو استغلال حقوقهم فى مصر أو خارجها .
- ٣- أية إيرادات ناتجة عن أية مهنة أو نشاط غير منصوص عليه فى المادة (٦) من هذا القانون ، سواء كانت هذه الإيرادات محققة فى مصر أو فى الخارج إذا كانت مصر مركزاً للمهنة أو النشاط".

٤ - الجريدة الرسمية - العدد ٢٦ مكرر (أ) في ٣٠ يونية سنة ٢٠١٤

المادة (٥٠ / ٧ ، ١٠)

"٧- توزيعات صناديق الاستثمار فى الأوراق المالية المنشأة وفقاً لقانون سوق رأس المال المشار إليه التى لا يقل استثمارها فى الأوراق المالية وغيرها من أدوات الدين عن (٨٠٪) وتوزيعات صناديق الاستثمار القابضة التى يقتصر الاستثمار فيها على صناديق الاستثمار المشار إليها ، وتوزيعات الأرباح التى تحصل عليها هذه الصناديق بعد إضافة (١٠٪) من قيمة هذه التوزيعات إلى الوعاء الخاضع للضريبة مقابل التكاليف غير واجبة الخصم ، وعائدا الاستثمار فى صناديق الاستثمار النقدية ، وعائد السندات المقيدة فى جداول بورصة الأوراق المالية دون سندات الخزانة ، وأرباح صناديق الاستثمار التى يقتصر نشاطها على الاستثمار فى النقد دون غيره".

١٠- توزيعات الأرباح التى تحصل عليها الشركة الأم أو الشركة القابضة من الشركات التابعة المقيمة وغير المقيمة بعد إضافة نسبة (١٠٪) من قيمة هذه التوزيعات إلى الوعاء الخاضع للضريبة للشركة الأم أو القابضة مقابل التكاليف غير واجبة الخصم ، وذلك بشرط : ألا تقل نسبة مساهمة الشركة الأم أو القابضة عن (٢٥٪) فى رأس مال الشركة التابعة أو حقوق التصويت .

ألا تقل مدة حياة الشركة الأم أو القابضة لتلك النسبة عن سنتين أو أن تلتزم بالاحتفاظ بهذه النسبة لمدة سنتين من تاريخ اقتناء الأسهم أو حقوق التصويت" .
المادة (٥٩ / الفقرة الأولى):

" على الجهات والمنشآت المبينة فيما بعد أن تخضع نسبة من كل مبلغ يزيد على ثلاثمائة جنيه تدفعه على سبيل العمولة أو السمسرة أو مقابل عمليات الشراء أو التوريد أو المقاولات أو الخدمة إلى أى شخص من أشخاص القطاع الخاص ، وكذلك توزيعات الأرباح التى تجربها شركات الأموال أيا كان مقدارها ، ويصدر بتحديد هذه النسبة قرار من الوزير بما لا يجاوز (٥٪) من هذا المبلغ وذلك تحت حساب الضريبة التى تستحق على هؤلاء الأشخاص ، ويستثنى من ذلك الأقسام التى تسدد لشركات التأمين :

١-

٢-

الجريدة الرسمية - العدد ٢٦ مكرر (أ) فى ٣٠ يونية سنة ٢٠١٤ ٥

المادة (٥٩ / مكرراً):

" على الجهات المنصوص عليها فى البند (١) من الفقرة الأولى من المادة (٥٩) من هذا القانون التى تتولى بيع أو توزيع أى سلع أو منتجات صناعية أو حاصلات زراعية محلية أو مستوردة إلى أشخاص القطاع الخاص للاحتجار فيها أو تصنيعها أن تخطر المصلحة ببيان عن التعاملات والمبالغ التى تحصل عليها من هؤلاء الأشخاص ."

المادة (٥٩ / مكرراً "١"):

" على الجهات المنصوص عليها فى البندين (١) ، (٢) من الفقرة الأولى من المادة (٥٩) من هذا القانون ، أن تخطر المصلحة ببيان عن التعاملات والمبالغ والإيجارات التى تحصلها من المستأجرين للأماكن المملوكة لها والمعدة للاحتجار أو التصنيع فيها أو تقديم أو إعداد أية خدمات أو مأكولات أو مشروبات ."

المادة (٥٩ / مكرراً "٢"):

" تحدد بقرار من الوزير السلع والمنتجات الصناعية والحاصلات الزراعية وأوجه النشاط وأنواع الإيجارات التى تسرى عليها أحكام المادتين (٥٩ مكرراً) ، (٥٩ مكرراً ١) من هذا القانون، وعلى الجهات والمنشآت المشار إليها فى البندين (١) ، (٢) من الفقرة الأولى من المادة (٥٩) من هذا القانون إخطار المصلحة ببيان بقيمة السلع والمنتجات الصناعية والحاصلات الزراعية والتعاملات والمبالغ والإيجارات التى حصلت عليها من كل ممول فى موعد أقصاه أواخر أبريل ويوليو وأكتوبر ويناير من كل عام عن الثلاثة أشهر السابقة، وذلك طبقاً للإجراءات التى تحددها اللائحة التنفيذية."

المادة (٧٢):

"تلتزم الجهات المنصوص عليها فى المواد (٦٦) ، (٦٧) ، (٦٨) ، (٦٩) ، (٧٠) ، (٧١) ، من هذا القانون، بتوريد قيمة ما حصلته تحت حساب الضريبة إلى المصلحة، وذلك طبقاً للإجراءات وفى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية."

وفى حالة عدم خصم أو توريد المبالغ الواجب خصمها تلتزم الجهة بأن تؤدى للمصلحة

هذه المبالغ بالإضافة إلى ما يستحق عليها من مقابل تأخير"

٦ الجريدة الرسمية - العدد ٢٦ مكرر (أ) فى ٣٠ يونية سنة ٢٠١٤

المادة (٧٣):

"لا تسرى أحكام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة على الممول خلال فترة إعفائه أو عدم خضوعه للضريبة فيما عدا الالتزام المنصوص عليه فى المواد (٥٩) (٥٩ مكرراً)، (٥٩ مكرراً ١) (٥٩ مكرراً ٢) من هذا القانون".

المادة (٨٦):

"على الجهات الملتزمة بتطبيق أحكام الخصم أداء المبالغ المحصلة فى موعد أقصاه أواخر أبريل ويوليو وأكتوبر ويناير من كل عام ، وعليها توفير السجلات اللازمة للفحص بمعرفة المصلحة ، على أن تتضمن البيانات التالية عن كل فترة ضريبية :

(أ) كافة التعاملات والأشخاص الذين تم التعامل معهم بنظام الخصم .

(ب) المحصل لحساب الضريبة.

وترسل تلك الجهات صورة من السجلات المشار إليها إلى المصلحة للحفظ ، وذلك وفقاً للقواعد والإجراءات التى تحددها اللائحة التنفيذية".

المادة (١٣٥):

"يعاقب بغرامة لا تقل عن خمسة آلاف جنيه ولا تجاوز عشرين ألف جنيه كل من ارتكب

أى من الأفعال الآتية :

١ - الامتناع عن تقديم إخطار مزاولة النشاط .

٢ - الامتناع عن تقديم الإقرار الضريبى .

٣ - عدم إصدار أو تسليم الفاتورة المنصوص عليها فى الفقرة الثالثة من المادة (٧٨)

من هذا القانون .

ويعاقب بغرامة لا تقل عن عشرين ألف جنيه ولا تجاوز خمسين ألف جنيه كل من خالف

أحكام المادة (٩٦) فقرة (١) .

كما يعاقب بغرامة مقدارها (٢٥٪) من المبالغ غير المؤداه كل من امتنع عن تطبيق

نظام استقطاع وخصم وتحصيل وتوريد الضريبة فى المواعيد القانونية .

الجريدة الرسمية - العدد ٢٦ مكرر (أ) فى ٣٠ يونية سنة ٢٠١٤ ٧

ويعاقب بغرامة مقدارها عشرة آلاف جنيه كل من خالف أحكام المادتين (١/٧٨) ،
(٨٣/ الفقرة الثالثة) .

وفى جميع الأحوال تضاعف الغرامة المنصوص عليها فى الفقرة السابقة فى حالة
العود إلى ارتكاب ذات المخالفة خلال خمس سنوات".
المادة (١٣٨/ الفقرة الأولى /):

" (أ) المبالغ المستحقة على المخالف فى الجرائم المنصوص عليها فى المادة (١٣٥)
من هذا القانون بالإضافة إلى تعريض مقداره خمسة آلاف جنيه، عدا حالة الامتناع
عن تطبيق نظام استقطاع وخصم وتحصيل وتوريد الضريبة فى المواعيد القانونية،
فيكون التعويض بنسبة (٥, ١٢٪) من المبالغ التى لم يتم استقطاعها أو خصمها
أو تحصيلها أو توريدها، ويكون التعويض فى حالة مخالفة حكم المادة (٩٦)
فقرة (١) مبلغ عشرين ألف جنيه".

(المادة الثانية)

يُضاف إلى عجز المادة (١) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه، ما يأتى :
"توزيعات الأرباح : أى دخل مستمد من الأسهم أو الحصص، بما فى ذلك أسهم
التمتع أو حقوق التمتع، وأسهم التعدين، وأسهم التأسيس أو أية حقوق أخرى تعطى
حق المشاركة فى الأرباح، سواء كانت هذه التوزيعات نقدية أو أسهم مجانية أو على شكل
سندات أو حصص تأسيس أو على أية صورة أخرى ."

ويضاف إلى المادة (٣) من هذا القانون بند جديد (ل) نصه الآتى :

"(ل) الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف فى الأوراق المالية المقيدة فى بورصة
الأوراق المالية المصرية ، وكذلك الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف فى الأوراق المالية
للشركات المصرية المقيمة غير المقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية ،
سواء كانت مقيدة أو غير مقيدة فى الخارج" .

٨ المجريدة الرسمية - العدد ٢٦ مكرر (أ) فى ٣٠ يونية سنة ٢٠١٤

كما يُضاف إلى المادة (١٩) من القانون المشار إليه فقرة ثانية ، نصها الآتى :
"كما تسرى الضريبة على الأرباح الناتجة عن الاستثمار فى الأوراق المالية فى الخارج
أو التصرف فيها" .

ويضاف إلى المادة (٥٩) من ذات القانون فقرة ثالثة ، نصها الآتى :
"وفى جميع الأحوال تلتزم الجهات والمنشآت المنصوص عليها فى البندين (١ ، ٢)
من الفقرة الأولى من هذه المادة بأن تخطر المصلحة ببيان التعاملات والمبالغ المدفوعة لأى شخص
من أشخاص القطاع الخاص إذا زادت قيمة التعامل خلال كل فترة ربع سنوية على ثلاثمائة جنيه ،
وذلك فى موعد أقصاه أواخر أبريل ويوليو وأكتوبر ويناير من كل عام عن المعاملات
خلال الأشهر السابقة ، وذلك طبقاً للإجراءات التى تحددها اللائحة التنفيذية للقانون" .

(المادة الثالثة)

يُضاف إلى قانون الضريبة على الدخل المشار إليه مادة جديدة برقم (٢٩ مكرراً) ،
وبابان جديان للكتاب الثانى "الباب السادس - توزيعات الأرباح" ويتكون من ثلاث مواد
(٤٦ مكرراً) ، (٤٦ مكرراً ١) ، (٤٦ مكرراً ٢) "والباب السابع - أرباح بيع الحصص
أو الأوراق المالية" ويتكون من أربعة مواد (٤٦ مكرراً ٣) ، (٤٦ مكرراً ٤) ، (٤٦ مكرراً ٥) ،
(٤٦ مكرراً ٦) ، كما يضاف إلى ذلك القانون أربع مواد جديدة أرقام (٤٩ مكرراً) ،
(٥٦ مكرراً) ، (٩٢ مكرراً) ، و(١٣٥ مكرراً) نصوصها كالاتى .

المادة (٢٩ مكرراً) :

"استثناءً من حكم المادة (٢٩) من هذا القانون تخصم الخسائر الرأسمالية المحققة
نتيجة التصرف فى الأوراق المالية فى حدود الأرباح الرأسمالية المحققة من التصرف
فى أوراق مالية خلال السنة الضريبية ذاتها .

وفى حالة زيادة الخسائر الرأسمالية المحققة وفقاً لأحكام الفقرة السابقة من هذه المادة
عن الأرباح الرأسمالية المحققة خلال السنة الضريبية يسمح بترحيل الزيادة فى الخسائر من الأرباح
المحققة نتيجة التصرف فى الأوراق المالية فى السنوات التالية حتى السنة الثالثة" .

المجريدة الرسمية - العدد ٢٦ مكرر (أ) فى ٣٠ يونية سنة ٢٠١٤ ٩

الباب السادس

توزيعات الأرباح

(الفصل الاول)

الإيرادات الخاضعة للضريبة

المادة (٤٦ مكرراً) :

"تسرى الضريبة على توزيعات الأرباح عن الأسهم والحصص التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم فى مصر من شركات الأموال أو شركات الأشخاص ، بما فى ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة ، عدا التوزيعات التى تتم فى صورة أسهم مجانية سواء تحققت هذه التوزيعات فى مصر أو فى الخارج وأياً كانت الصورة التى يتم بها التوزيع" .

(الفصل الثانى)

تحديد التوزيعات الخاضعة للضريبة

المادة (٤٦ مكرراً ١) :

"يتحدد وعاء الضريبة على توزيعات الأرباح المنصوص عليها فى المادة (٤٦ مكرراً) بالنسبة لما يحصل عليه الشخص الطبيعى المقيم الذى لا يزاول نشاطاً خاضعاً للضريبة وفقاً لأحكام الباب الثالث من الكتاب الثانى من القانون خلال السنة الضريبية فى مصر وفقاً لما تقرره السلطة المختصة بالتوزيع ، وذلك فيما يجاوز عشرة آلاف جنيه سنوياً" .
ويشمل ذلك الوعاء بالنسبة للشخص الطبيعى المقيم الذى يزاول نشاطاً خاضعاً للضريبة وفقاً لأحكام الباب الثالث من الكتاب الثانى من القانون كامل توزيعات الأرباح التى يحصل عليها ، سواء من مصدر فى مصر أو فى الخارج" .

١٠. الجريدة الرسمية - العدد ٢٦ مكرر (أ) فى ٣٠ يونية سنة ٢٠١٤

(الفصل الثالث)

سعر الضريبة وتحصيلها

المادة (٤٦ مكرراً ٢):

"استثناءً من حكم المادة (٨) من القانون ، يكون سعر الضريبة على توزيعات الأرباح المنصوص عليها فى المادة (٤٦ مكرراً) المحققة من مصدر فى مصر خلال السنة التى يحصل عليه شخص طبيعى مقيم (١٠٪) وذلك دون خصم أية تكاليف ويخفف هذا السعر إلى (٥٪) إذا زادت نسبة المساهمة فى الشركة القائمة بالتوزيع على (٢٥٪) من رأس المال أو حقوق التصويت بشرط ألا تقل مدة حيازة الأسهم أو الحصص عن سنتين ، وذلك دون خصم أية تكاليف .

وعلى الجهات التى تنفذ المعاملة أن تقوم بحجز (١٪) من توزيعات الأرباح وتوريدها للمصلحة وفقاً للإجراءات وفى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية" .

الباب السابع

أرباح بيع الحصص والأوراق المالية

(الفصل الأول)

الإيرادات الخاضعة للضريبة

المادة (٤٦ مكرراً ٣):

"تسرى الضريبة على الأرباح الرأسمالية التى تتحقق من التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص بالشركات ، سواء تحققت هذه الأرباح فى مصر أو فى الخارج" .

(الفصل الثانى)

تحديد الإيرادات الخاضعة للضريبة

المادة (٤٦ مكرراً ٤):

"تحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافى هذه الأرباح فى محفظة الأوراق المالية المحققة فى نهاية السنة الضريبية على أساس الفرق بين سعر بيع أو استبدال أو أى صورة من صور التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص ، وتكلفة اقتنائها ، بعد خصم عمولة الوساطة" .

الجريدة الرسمية - العدد ٢٦ مكرر (أ) فى ٣٠ يونية سنة ٢٠١٤ ١١

(الفصل الثالث)

سعر الضريبة ، وكيفية تحصيلها

المادة (٤٦ مكرراً ٥) :

"استثناءً من حكم المادة (٨) من هذا القانون ، تخضع للضريبة الأرباح الرأسمالية المنصوص عليها فى المادة (٤٦ مكرراً ٤) المحققة من الأوراق المالية المقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم من مصدر فى مصر بسعر (١٠٪) وذلك دون خصم أية تكاليف" .
وعلى الجهات التى تنفذ المعاملة إخطار المصلحة بها وفقاً للإجراءات وفى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية" .

(الفصل الرابع)

تجنب الازدواج الضريبي

المادة (٤٦ مكرراً ٦) :

"يخصم ما يودى من ضريبة على الإيرادات المنصوص عليها فى المواد (١٧ ، ١٩ ، ٣٢) ، (٤٦ مكرراً) ، (٤٦ مكرراً ٣) من هذا القانون بما فى ذلك الضريبة المدفوعة فى الخارج من الضريبة المحسوبة على تلك الإيرادات وفقاً لأحكام البابين الثالث والرابع من الكتاب الثانى من هذا القانون ، وفى حدود تلك الضريبة المحسوبة .
ويقصد بالضريبة المحسوبة فى تطبيق حكم الفقرة الأولى من هذه المادة نصيب الإيرادات المشار إليها من الضريبة المستحقة على الوعاء الخاضع للضريبة وفقاً لأحكام البابين الثالث والرابع طبقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية .
ولا يجوز خصم الخسائر المحققة فى الخارج من وعاء الضريبة فى مصر عن ذات الفترة الضريبية أو أى فترة تالية ، كما لا يجوز إجراء مقاصة بين الأرباح المحققة فى الخارج فى أى دولة والخسائر المحققة فى دولة أخرى" .

١٢ الجريدة الرسمية - العدد ٢٦ مكرر (أ) فى ٣٠ يونية سنة ٢٠١٤

المادة (٤٩ مكرراً):

"استثناءً من حكم المادة (٤٩) من هذا القانون ، تخضع الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل فى الأوراق المالية المقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية المحققة من مصدر من مصر للضريبة بسعر (١٠٪) من صافى الأرباح الرأسمالية دون خصم أية تكاليف".

المادة (٥٦ مكرراً):

"تخضع للضريبة بسعر (١٠٪) دون خصم أية تكاليف لتوزيعات الأرباح التى تجربها شركات الأموال أو شركات الأشخاص ، بما فى ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة للشخص الطبيعى غير المقيم والشخص الاعتبارى المقيم أو غير المقيم بما فى ذلك أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة التى تحققها من خلال منشأة دائمة فى مصر ، عدا التوزيعات التى تتم فى صور أسهم مجانية ، ويكون سعر الضريبة على التوزيعات المنصوص عليه فى الفقرة الأولى من هذه المادة (٥٪) وذلك دون خصم أية تكاليف إذا زادت نسبة المساهمة فى الشركة القائمة بالتوزيع على (٢٥٪) من رأس المال أو حقوق التصويت بشرط ألا تقل مدة حيازة الأسهم أو الحصص عن سنتين .

وتعد أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة التى تحققها من خلال منشأة دائمة فى مصر موزعة حكماً خلال سنتين يوماً من تاريخ ختام السنة المالية للمنشأة الدائمة . وعلى الجهات التى تنفذ المعاملة أن تقوم بحجز الضريبة وتوريدها للمصلحة وفقاً للإجراءات وفى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية .

وتخضع الأرباح الرأسمالية المنصوص عليها فى المادة (٤٦ مكرراً ٣) من هذا القانون التى يحصل عليها غير المقيمين من الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين لضريبة مقطوعة بسعر (١٠٪) دون خصم أية تكاليف .

الجريدة الرسمية - العدد ٢٦ مكرر (أ) فى ٣٠ يونية سنة ٢٠١٤ ١٣

وتحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافى الأرباح الرأسمالية لمحفظه الأوراق المالية المحققة فى نهاية السنة الضريبية على أساس الفرق بين سعر بيع أو استبدال أو أية صورة من صور التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص ، وبين تكلفة اقتنائها ، بعد خصم عمولة الوساطة .

وعلى الجهة التى تنفذ المعاملة حجز (٦٪) من قيمة الأرباح الرأسمالية المحققة عن كل عملية بيع وتوريدها للمصلحة وفقاً للإجراءات وفى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية على أن تتم التسوية فى نهاية كل ثلاثة أشهر تحت حساب الضريبة . وعلى تلك الجهة فى نهاية السنة الضريبية تسوية قيمة ما تم حجزه وتوريده للمصلحة مع قيمة الضريبة المستحقة على الوعاء فى نهاية السنة الضريبية .

وعلى المصلحة رد ما تم توريده لها بالزيادة عن الضريبة المستحقة فى نهاية العام وفقاً للإجراءات وفى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية .

ويجب خصم ما يؤدى من ضريبة على توزيعات الأرباح للأشخاص الاعتباريين المقيمين طبقاً لهذه المادة من الضريبة المحسوبة على تلك التوزيعات وفقاً لأحكام الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية المنصوص عليها فى الكتاب الثالث من هذا القانون ، وفى حدود تلك الضريبة المحسوبة .

ويقصد بالضريبة المحسوبة فى تطبيق حكم الفقرة السابقة نصيب توزيعات الأرباح من الضريبة المستحقة وفقاً لأحكام الكتاب الثالث من هذا القانون طبقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية .

المادة (٩٢ مكرر أ)؛

"عند تحديد الربط الضريبى لا يعتد بالأثر الضريبى لأية معاملة يكون الغرض الرئيسى من إتمامها أو أحد الأغراض الرئيسية تجنب الضريبة بالتخلص منها أو تأجيلها ، مستوى فى ذلك أن تتم المعاملة على شكل صفقة أو اتفاق أو وعد أو غير ذلك ، أو أن تتم على مرحلة واحدة أو على عدة مراحل ، وتكون العبرة لدى ربط الضريبة بالجور الاقتصادى الحقيقى للمعاملة .

١٤ المجريدة الرسمية - العدد ٢٦ مكرر (أ) فى ٣٠ يونية سنة ٢٠١٤

ويكون الغرض الرئيسى للمعاملة أو أحد هذه الأغراض تجنب الضريبة ، بصفة خاصة

فى الحالات الآتية :

(أ) إذا كان الربح المتوقع لها قبل خصم الضريبة ضئيل بالمقارنة مع قيمة المزايا الضريبية المتوقعة للمعاملة .

(ب) أدت المعاملة إلى إعفاءات ضريبية ملحوظة لا تعكس المخاطر التى يتعرض لها الممول أو تدفقاته النقدية نتيجة للمعاملة .

(ج) إذا تضمنت المعاملة بعض العناصر التى لها تأثير متناقض أو يؤدي إلى إلغاء بعضها بعض .

وفى جميع الأحوال يقع على المصلحة عبء إثبات أن الغرض الرئيسى أو أحد الأغراض الرئيسية هو تجنب الضريبة ، وللممول أن يقدم الدليل على أنه لا توجد أسباب ضريبية وراء اختياره أو إتمامه للمعاملة

وتشكل لجنة بقرار من الوزير برئاسة رئيس المصلحة أو من ينوبه للنظر فى حالات التجنب الضريبى ، ولا يجوز إخطار الممول بتوافر إحدى حالات تجنب الضريبة فى شأنه إلا بعد موافقة اللجنة " .

المادة (١٣٥ مكرراً) :

" يعاقب كل من يمتنع عن إخطار المصلحة بقيمة السلع والمنتجات الصناعية والمحاصيل الزراعية والتعاملات والمبالغ والإيجارات المنصوص عليها فى المواد (٥٩) ، (٥٩ مكرراً) ، (٥٩ مكرراً ١) ، (٥٩ مكرراً ٢) من هذا القانون ، بغرامة لا تقل عن عشرة آلاف جنيه ولا تجاوز خمسين ألف جنيه ، وتخفف العقوبة فى حديها الأدنى والأقصى إلى النصف فى حالة الإخطار بهذه البيانات قبل سقوط حق المصلحة فى المطالبة بدين الضريبة بالتقادم" .

الجريدة الرسمية - العدد ٢٦ مكرر (أ) فى ٣٠ يونية سنة ٢٠١٤ ١٥

(المادة الرابعة)

يُلغى البنود (٣) ، (٤) من المادة (٣١) والبنود (٨) من المادة (٥٠) والبنود (٤) ، (٥) من المادة (٥٣) ، والمادة (٥٩ مكرراً ٣) من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه .

(المادة الخامسة)

فى تطبيق حكمى المادتين (٤٦ مكرراً ٤) ، (٥٦ مكرراً) ، من قانون الضريبة على الدخل المشار إليه يعتد فى تحديد تكلفة الاقتناء الذى تحسب على أساسه الضريبة على الأرباح الرأسمالية للأوراق المالية المقيدة فى البورصة بسعر الإغلاق فى اليوم السابق على تاريخ العمل بهذا القانون أو تكلفة الاقتناء أيهما أعلى أو تكلفة الاقتناء بالنسبة إلى التعاملات التى تتم بعد تاريخ العمل به .

(المادة السادسة)

تُلغى المادة (٨٣) من قانون ضريبة الدمغة المشار إليه .

(المادة السابعة)

ينشر هذا القرار بقانون فى الجريدة الرسمية ، ويعمل به اعتباراً من اليوم التالى لتاريخ نشره .

صدر برئاسة الجمهورية فى ٢ رمضان سنة ١٤٣٥ هـ

(الموافق ٣٠ يونية سنة ٢٠١٤ م) .

عبد الفتاح السيسى

٣ يوليو ٢٠١٤

كتاب دوري رقم (٧) لسنة ٢٠١٤

بشأن التعديلات في بعض أحكام قانون الضرائب على الدخل وضريبة الدمغة وأثرها على
صناديق الاستثمار الخاضعة لأحكام القانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢

نشر بالجريدة الرسمية (العدد ٢٦ مكرر أ) بتاريخ ٢٩ يونيو ٢٠١٤ قرار السيد رئيس الجمهورية
 بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١
 لسنة ٢٠٠٥، وقانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠،

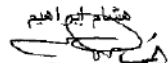
وحرصاً من الهيئة العامة للرقابة المالية على إحاطة كافة الجهات المعنية بصناديق الاستثمار
 بكيفية تطبيق تعديلات قانون الضريبة على الدخل المشار إليه بغرض حساب الضريبة عند تحديد صافي
 قيمة أصول الصندوق ومن ثم قيمة الوثيقة،

نود الإشارة إلى أن التعديلات تضمنت أن تلغى المادة (٨٢) من قانون ضريبة الدمغة، ومن ثم لن
 تتحمل معاملات البيع والشراء بالبورصة برسم الدمغة (الواحد في الألف)،

كذلك فقد تم بالاشتراك مع مصلحة الضرائب المصرية إعداد المنشور التوضيحي المرفق. علماً بأن
 الضرائب تستحق على الأرباح المحققة فقط.

هذا ولسلامة حساب صافي قيمة أصول الصناديق المفتوحة، وتصيب الوثيقة من صافي هذه القيمة
 فمن الضروري مراعاة أخذ مخصص للضريبة المستحقة وفقاً للأرباح المحققة والتحوط للعبء الضريبي
 لتحول الأرباح غير المحققة - التي تسعر على أساسها الوثيقة - إلى أرباح محققة خلال الفترة المالية. وذلك
 استهدافاً للعدالة في تسعير وثائق الصندوق بيعاً واسترداداً. على أن يتم تعديل قيمة كل مخصص وفقاً لنتائج
 الأعمال بنهاية كل فترة تسعير (يومي، أسبوعي، أخرى).

هذا وتؤكد الهيئة على ضرورة سرعة التشاور بين مديري صناديق الاستثمار وشركات خدمات
 الإدارة ومراقبي الحسابات المعنيين للاتفاق على المعالجة المحاسبية السليمة التي يتم تطبيقها لحساب صافي
 قيمة أصول الصناديق .

هشام إيهام

 رئيس الإدارة المركزية
 لشئون رئاسة الهيئة

الهيئة العامة للرقابة المالية مصلحة الضرائب المصرية

منشور توضيحي

لبيان كيفية تطبيق صناديق الاستثمار لتعديلات بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ والمعدل بالقانون رقم (٥٣) لسنة ٢٠١٤

فى إطار إيضاح كيفية تطبيق صناديق الاستثمار لتطبيق تعديلات قانون الضريبة على الدخل المشار إليها أعلاه فقد عقد مسؤولى كل من الهيئة العامة للرقابة المالية ومصلحة الضرائب المصرية اجتماعاً لمناقشة الموضوع بهدف إصدار هذا المنشور لبيان كيفية تطبيق تعديلات قانون الضريبة على الدخل المشار إليه بغرض حساب الضريبة عند تحديد صافى قيمة الأصول لصناديق الاستثمار الخاضعة لأحكام القانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢.

أولاً : مبادئ عامة

١. يتم حساب الضريبة على أرباح صندوق الاستثمار بسعر مقطوع وفقاً لأحكام القانون المشار إليه فيما يخص الأرباح الرأسمالية المحققة والتوزيعات المرتبطة باستثمارات الصندوق فى أوراق مالية. وفيما عدا ذلك يخضع باقى نشاط الصندوق للضريبة وفقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل ، وتحسب الضريبة من واقع الإقرار الضريبي الذى يقدمه الصندوق.
٢. لا تخضع وثائق صناديق الاستثمار فى الأوراق المالية لأى ضرائب عند إجراء توزيعات أو عند التعامل على الوثيقة ، وذلك بالنسبة لصناديق الاستثمار فى الأوراق المالية المنشأة وفقاً لقانون سوق رأس المال التى لا يقل استثمارها فى الأوراق المالية وغيرها من أدوات الدين عن ٨٠% ، و صناديق الاستثمار القابضة التى يقتصر الاستثمار فيها على صناديق الاستثمار المشار إليها.
٣. لا تخضع صناديق الاستثمار النقدية للضريبة

ثانياً : كيفية حساب الضريبة وفقاً لاحكام القانون رقم (.....) لسنة ٢٠١٤

١- الأرباح الرأسمالية المحققة للأوراق المالية المقيدة

تحسب فى نهاية العام (٣١ ديسمبر) على صافى الأرباح الرأسمالية المحققة للأوراق المالية المقيدة بالبورصة خلال العام، بواقع ١٠% بمراعاة ما يلى :

١/١ أرباح كل تعامل :

تحسب على النحو التالى:

صافى قيمة الورقة المالية المباعة - تكلفة الإقتناء

صافى قيمة البيع يمثل ثمن بيع الورقة المالية مخصوماً منه ٣ فى الألف بنسبة مقطوعة (عمولة وساطة حكومية)

٢/١- تكلفة الإقتناء :

تحسب على أساس أسلوب المتوسط المرجح وفقاً لما يلى:

أ) الأوراق المالية المقيدة التى تم شراؤها بعد تاريخ العمل بأحكام القانون على النحو التالى :

ثمن شراء الأوراق المالية مضافاً إليه ٣ فى الألف عمولة وساطة حكومية وكذا الرسوم ومقابل الخدمات الأخرى (الهيئة والبورصة ومصر للمقاصة وخلافه) .

ب) الأوراق المالية التى تم شراؤها قبل العمل بأحكام القانون على النحو التالى :

يكون ثمن الشراء هو سعر الإقفال للورقة المالية فى اليوم السابق لتاريخ العمل بأحكام القانون مضافاً إليه ٣ فى الألف عمولة وساطة حكومية وكذا الرسوم ومقابل الخدمات الأخرى (الهيئة والبورصة ومصر للمقاصة وخلافه) أو تكلفة الإقتناء أيهما أعلى. على أن يتم تحديد تكلفة الإقتناء فى هذه الحالة من خلال شركة مصر للمقاصة والإيداع المركزى.

٣/١ الخسائر الرأسمالية :

فى حال أسفر ناتج التعاملات على الأوراق المالية المقيدة عن وجود خسائر رأسمالية محققة ، ترحل الخسائر لفترة لا تتعدى ثلاثة سنوات إعتباراً من العام الميلادى التالى للسنة التى تحققت فيها الخسائر الرأسمالية.

٤/١ تسرى الضريبة على الأرباح الرأسمالية المحققة من ناتج التعامل على شهادات الإيداع الأجنبية الصادرة مقابل أوراق مالية مصرية مقيدة بالبورصة المصرية. كما تسرى الضريبة على الأرباح الرأسمالية المحققة نتيجة تداول حقوق الأولوية فى الاكتتاب بزيادة رأس المال منفصلة عن الاسهم.

٢- توزيعات الأرباح النقدية

١/٢ تفرض الضريبة على التوزيعات النقدية للأسهم المقيدة وغير المقيدة المملوكة التى يحصل عليها الصندوق بواقع :

• ١٠% على توزيعات الأرباح النقدية للأسهم المملوكة للصندوق فى أى شركة بنسبة ٢٥% أو أقل.

• ٥% على توزيعات الأرباح النقدية للأسهم المملوكة للصندوق فى أى شركة بنسبة أكثر من ٢٥% وبشرط الاحتفاظ بها لمدة سنتين (فى حالة للصناديق المسموح لها بتملك أكثر من ٢٥% من رأس مال شركة واحدة).

٢/٢ تحتجز الضريبة على توزيعات الأرباح النقدية ويتم خصمها من المنيع، وهو ما يعنى أن صندوق الاستثمار يحصل على صافى التوزيعات النقدية بعد خصم الضريبة.

٣/٢ تسرى الضريبة على توزيعات الأرباح النقدية التى يحصل عليها الصندوق عن شهادات الإيداع الأجنبية الصادرة مقابل أوراق مالية مصرية مقيدة بالبورصة.

٤/٢ لا يخضع العائد الدورى على سندات الشركات وسندات التوريق للضريبة.

٣- الأسهم المجانية

١/٣ تعفى الأسهم المجانية للشركات جميعها من الضريبة.

٢/٣ تقيد الأسهم المجانية التى يحصل عليها الصندوق بالقيمة الاسمية للسهم. وتتخذ القيمة الاسمية أساسا لتحديد تكلفة الاقتناء عند التصرف فى الاسهم وتحديد الأرباح أو الخسائر الرأسمالية.

٤ - الوعاء العام للضريبة

بخلاف ما هو وارد بالبند من (١) إلى (٣) أعلاه، تدخل باقى إيرادات الصندوق (من عمولات إصدار واسترداد، وعائد ودائع مصرفية وعائد أذون وسندات الخزانة وخلافه) ، مع مراعاة ما يلى:

١/٤ عند إعداد الإقرار الضريبي يضاف إلى الإيرادات ١٠% من صافى تكاليف التوزيعات النقدية مقابل التكاليف غير واجبة الخصم

٢/٤ تحمل قائمة الدخل بإجمالى عائد أذون وسندات الخزانة ، على أن تخصم الضريبة المسددة على هذا العائد من الضريبة الواجب سدادها

٣/٤ تضاف الأرباح الرأسمالية للاسهم غير المقيدة بالبورصة مع تحميلها بنصيبها من المصروفات والتكاليف بواقع نسبة تلك الأرباح الى إجمالى إيرادات الصندوق.

د. مصطفى محمود عبد القادر

رئيس مصلحة الضرائب المصرية

شريف سامي

رئيس الهيئة العامة للرقابة المالية

٢ الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥

وزارة المالية

قرار رقم ١٧٢ لسنة ٢٠١٥

بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة علي الدخل

الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥

وزير المالية

بعد الاطلاع على قانون سوق رأس المال الصادر بالقانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ ؛
وعلى قانون المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة الصادر بالقانون
رقم ٨٣ لسنة ٢٠٠٢ ؛
وعلى قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ؛
وعلى اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادرة بقرار وزير المالية
رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ ؛
وبناءً على ما ارتآه مجلس الدولة ؛

قرر:

(المادة الأولى)

تُستبدل بنصوص المواد أرقام (٩)، و(البند ٢-٢ من الفقرة الأولى والفقرة الثانية
من المادة (١٢)، و(١٥)، و(٢٤)، و(٤٢)، و(٥١)، و(٥٥)، و(٦٠)، و(٦١)،
و(٦٣)، و(٧٤)، و(٧٦)، و(الفقرة الأولى من المادة ٨٢)، و(٨٩)، و(١١٠)،
و(١١١)، و(١٢٢)، و(١٤٥) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل
المشار إليها النصوص الآتية :

المادة (٩) :

فى تطبيق أحكام المادتين (٦ / فقرة أولى)، و(٨) من القانون، تُستحق الضريبة
على ما يجاوز خمسة آلاف جنيه من مجموع صافى دخل الممول دون تكرار أو تخفيض
أو تنسيب بالنسبة للممول المقيم أو غير المقيم ، ولو لم تستمر مدة عمله أو مزاولته نشاطه
الفترة الضريبية بأكملها، وفى حالة تعدد مصادر الدخل تُخصم تلك الشريحة أولاً
من المرتبات وما فى حكمها فإذا تبقى منها جزء يتم خصمه من أى إيراد آخر .

الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥ ٣

البند ٢- من الضقرة الأولى من المادة (١٢) :

٢ - مبلغ ٧٠٠٠ جنيه (سبعة آلاف جنيه) إعفاءً شخصياً سنوياً للممول المنصوص عليه فى البند (١) من المادة (١٣) من القانون .

الضقرة الثانية من المادة (١٢) :

ويُشترط بالنسبة للبندين (٤) و(٥) من هذه المادة ألا تزيد جملة ما يُعفى للممول على (١٥٪) من صافى الإيراد أو (عشرة آلاف جنيه) أيهما أقل، ولا يجوز تكرار إعفاء الاشتراكات والأقساط المنصوص عليها فى هذين البندين ضمن أى دخل آخر منصوص عليه فى المادة (٦) من القانون .

المادة (١٥) :

تسرى الضريبة بسعر (١٠٪) وفقاً لحكم المادة (١١) من القانون على المبالغ التى يحصل عليها المقيمون من غير جهات عملهم الأصلية بغير أى تخفيض لمواجهة التكاليف ودون إجراء أى خصم آخر، بما فى ذلك الشريحة المعفاة من الضريبة المنصوص عليها فى المادة (٨) من القانون والإعفاءات المنصوص عليها فى المادة (١٣) من القانون .

وتلتزم الجهات التى تقوم بدفع المبالغ المشار إليها فى الفقرة الأولى من هذه المادة بحجز الضريبة وتوريدها إلى مأمورية الضرائب المختصة خلال خمسة عشر يوماً الأولى من كل شهر عن المبالغ المدفوعة خلال الشهر السابق، وذلك على النموذج (٢ مرتبات) . ويُقصد بجهة العمل الأصلية الجهة المُعين فيها العامل والتى يصرف منها مرتبه الأسمى .

وتُعد فى حكم جهة العمل الأصلية الجهة التى يحصل منها العامل على أكثر من (٥٠٪) من دخله خلال الفترة الضريبية وتلتزم هذه الجهة بخصم مبلغ تحت حساب الضريبة عن المبالغ التى تُصرف للعامل منها وفقاً لأحكام المواد (٨) و(١٠) و(١٣) من القانون، وفى هذه الحالة تُطبق أحكام المادة (١١) منه على المرتب المجرى الذى يحصل عليه العامل من الجهة المُعين فيها، ويتم حساب الضريبة المُستحقة وفقاً لأحكام هذه المادة طبقاً لما ورد بالنموذج (٣ مرتبات) .

٤ الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥

ويُقصد بالمأمورية المختصة فى تطبيق حكم المادة (١١) من القانون المأمورية التى يقع فى نطاقها جهة العمل غير الأصلية".
وتسرى الضريبة على المبالغ التى تُدفع لغير المقيمين أيا كانت الجهة أو الهيئة التى تستخدمهم لأداء خدمات تحت إشرافها وفقاً للأحكام العامة للضريبة على المرتبات وما فى حكمها، ووفقاً لسعر الضريبة المنصوص عليه فى المادة (٨) من القانون.
المادة (٢٤) :

يكون تحديد صافى الربح المنصوص عليه فى الفقرة الثانية من المادة (١٧) من القانون على أساس الإيرادات و التكاليف الفعلية ، وتكون المعاملة الضريبية للأرباح الرأسمالية التى تتحقق من بيع الأصول المنصوص عليها فى البند (٣) من المادة (٢٥) من القانون وفقاً لحكم المادة (٢٦) منه .

وفى حالة قيام شركة مقيمة بالاستثمار فى شركة غير مقيمة تطبق طريقة حقوق الملكية فى تقييم الاستثمارات ، وذلك إذا تحققت الشروط الآتية :

(أ) أن تكون الإيرادات غير خاضعة للضريبة فى الدول الأخرى المسجل فيها الشركة غير المقيمة أو معفاة منها، أو لا يجاوز سعر الضريبة فيها (٧٥٪) من سعر الضريبة المطبق فى مصر.

(ب) أن تزيد نسبة الملكية فى الشركة غير المقيمة على (١٠٪) .

(ج) أن يكون أكثر من (٧٠٪) من إيرادات الشركة غير المقيمة ناتج عن توزيعات أو فوائد أو إتاوات أو أتعاب مقابل إدارة أو إيجارات .

ويراعى فى حالة تطبيق حقوق الملكية أن يتم تحديد الأرباح الناتجة عن التصرف فى تلك الاستثمارات على أساس الفرق بين تكلفة اقتناء الاستثمار وقيمة بيعه .

الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥ ٥

المادة (٤٢) :

يُشترط لتطبيق الإعفاء المقرر بالبند (٦) من المادة (٣١) من القانون لأرباح المشروعات الجديدة المنشأة بتمويل من الصندوق الاجتماعى للتنمية ما يأتى :

١ - أن يكون تاريخ مزاولة النشاط أو بدء الإنتاج بالمشروع لاحقاً لتاريخ الحصول على التمويل .

٢ - أن تكون أرباح المشروع ناتجة عن مباشرة النشاط التجارى والصناعى فقط .

٣ - أن يتخذ المشروع شكل المنشأة الفردية .

٤ - إمساك دفاتر وحسابات منتظمة مبسطة تتفق وطبيعة النشاط .

وتكون مدة الإعفاء الضريبى خمس سنوات تبدأ من تاريخ مزاولة النشاط أو بدء الإنتاج بحسب الأحوال، ويتوقف سريان الإعفاء إذا تم تغيير الشكل القانونى للمشروع أو تغيير نشاطه، كما يتوقف سريانه حال التنازل عن المشروع .

وفى جميع الأحوال لا يسرى الإعفاء إلا بالنسبة للأرباح الناتجة عن التمويل من الصندوق الاجتماعى للتنمية، وفى حدود نسبة التمويل إلى رأس المال المُستثمر وفقاً لدراسة الجدوى المقدمة من الممول للصندوق والتي تم بناءً عليها منح التمويل، ولا تتغير هذه النسبة خلال سنوات الإعفاء ، حتى ولو تغير رأس مال المنشأة، وذلك كله بما لا يتجاوز (٥٠٪) من الربح السنوى أو (خمسین ألف جنيه) أيهما أقل .

ويقصد برأس المال المُستثمر مجموع صافى الأصول الثابتة مضافاً إليه الأصول المتداولة بعد خصم قيمة الخصوم المتداولة .

المادة (٥١) :

فى تطبيق أحكام المادة (٤٢) من القانون يكون إخطار مأمورية الضرائب المختصة للمتصرف بأداء الضريبة على النموذج (٨ عقارى) ويكون إخطار المتصرف لمأمورية الضرائب المختصة بالتصرفات العقارية الخاضعة للضريبة على النموذج (١٦ مكرراً حصر) .

٦ الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥

وعلى مأمورية الضرائب المختصة تسليم المتصرف إيصالاً عند سداد الضريبة يكون سنداً عند شهر التصرف لدى مكاتب الشهر العقارى مع تسليمه النموذج (٨ مكرراً تصرفات عقارية) مبيئاً به سداده للضريبة .

ويجب على مكاتب الشهر العقارى فى حالة شهر التصرف تحصيل الضريبة وتسليم صاحب الشأن لقاء ذلك إيصالاً بمبلغ الضريبة المسددة، ما لم يقدم نموذج رقم (٨ مكرراً تصرفات عقارية) بما يُفيد سبق سداد الضريبة إلى مأمورية الضرائب المختصة .

وعلى كل مكتب من تلك المكاتب توريد قيمة ما حصله من الضريبة فى موعد لا يجاوز ثلاثين يوماً من تاريخ تقديم طلب الشهر بموجب شيك مصحوب بالنموذجين رقمى (٩ عقارى) و(٣٨ عقارى) ما لم يكن قد تم سداد الضريبة إلى مصلحة الضرائب قبل هذا التاريخ، ويتم التوريد وفقاً لما يأتى :

١ - المكاتب التى تقع جغرافياً فى نطاق محافظة القاهرة تورد الضريبة

على النحو الآتى :

(أ) بالنسبة لشرق وغرب وشمال القاهرة يتم التوريد إلى منطقة ضرائب القاهرة ثامن .

(ب) بالنسبة لجنوب ووسط القاهرة يتم التوريد إلى منطقة ضرائب القاهرة رابع.

٢ - المحافظات التى توجد بها منطقة ضريبية عامة واحدة تورد الضريبة

إلى هذه المنطقة .

٣ - المحافظات التى يكون بها أكثر من منطقة ضريبية عامة، تورد الضريبة

إلى المنطقة الضريبية الأولى .

المادة (٥٥) :

يشترط لتطبيق الإعفاء من الضريبة المنصوص عليه فى البند (٧) من المادة (٥٠) من القانون بالنسبة لأرباح وتوزيعات صناديق الاستثمار فى الأوراق المالية، أن تكون صناديق الاستثمار منشأة وفقاً لأحكام قانون سوق رأس المال الصادر بالقانون رقم ٩٥ لسنة ١٩٩٢ ولائحته التنفيذية وفى حدود الأحكام التى تنظمها .

الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥ ٧

المادة (٦٠) :

فى تطبيق حكم الفقرة (أ) من البند (٢) من المادة (٥٢) من القانون، تُتبع القواعد التالية عند تحديد مخصصات القروض التى تُعد من التكاليف واجبة الخصم :

١ - يتم تحديد المستخدم من مخصصات القروض لتغطية الديون المدومة التى حدثت خلال العام، فإذا كان المستخدم من هذه المخصصات يزيد على نسبة الـ (٨٠٪) والمحملة ضمن التكاليف واجبة الخصم، يتم خصم هذه الزيادة من المخصصات المكونة السابق خضوعها للضريبة .

وفى جميع الأحوال تخصم الزيادة المشار إليها من المخصصات التى لم يسبق خضوعها للضريبة أولاً .

٢ - يُراعى إضافة ما يتم تحصيله من قروض سبق إعدامها إلى الوعاء الخاضع للضريبة إذا كان قد سبق اعتماد هذه القروض كديون مدومة، أما بالنسبة للقروض التى تمت معالجتها وفقاً لأحكام القانون فيتم إضافة (٨٠٪) مما تم تحصيله منها إلى الوعاء الضريبى .

وتُضاف قيمة الفوائد المجنبة إلى الوعاء الخاضع للضريبة وما يتم تحصيله من الفوائد المهمشة، ويخصم ما يتم إعدامه من الفوائد المجنبة، ولا تجوز إضافة الفوائد المهمشة إلى وعاء الضريبة .

المادة (٦١) :

فى تطبيق حكم المادة (٥٣) من القانون، تخضع الأرباح الرأسمالية الناتجة عن إعادة التقييم بما فيها أرباح الاستحواذ للضريبة فى حالة تغيير الشكل القانونى للشخص الاعتبارى، ويجوز للشخص الاعتبارى تأجيل الخضوع للضريبة وفقاً لما يأتى :

١ - أن يتم إثبات الأصول والالتزامات بقيمتها الدفترية وقت تغيير الشكل القانونى .

٢ - أن يتم حساب الإهلاك على الأصول وترحيل المخصصات والاحتياطيات

وفقاً للقواعد المقررة على القيم الدفترية للأصول والالتزامات قبل إجراء هذا التغيير .

٨ الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥

٣ - ألا يتم التصرف فى الأسهم أو الحصص الناتجة عن تغيير الشكل القانونى خلال السنوات الثلاث التالية لتاريخ تغيير الشكل القانونى .

٤ - ألا يكون أحد أطراف عملية تغيير الشكل القانونى شخص غير مقيم .
ومع عدم الإخلال بأحكام هذه المادة تُعد الصفقة استحواداً فى تطبيق حكم البندين (٤ ، ٥) من المادة ٥٣ من القانون إذا كانت قيمة الأسهم المشتراة (٣٣٪) أو أكثر فى الفترة الضريبية .
المادة (٦٢) :

لأغراض حساب الضريبة طبقاً لحكم المادة (٥٣) من القانون، تحتفظ الشركة بالقوائم المالية وكشوف وسجل يبين فيه القيم الدفترية للأصول والالتزامات قبل تغيير الشكل القانونى .

ويجب متابعة فروق إعادة التقييم الناتجة عن تغيير الشكل القانونى للشخص الاعتبارى، وتكون المعاملة الضريبية على النحو الآتى :

١ - فى حالة التصرف فى الأصول الثابتة : تخضع الأرباح الرأسمالية التى تتحقق نتيجة أية صورة من صور التصرف فى الأصول السابق تقييمها بما فيها هلاك الأصول أو الاستيلاء عليها والمنصوص عليها فى البنود (١) و(٢) و(٤) من المادة (٢٥) من القانون والناتجة عن التصرف فى هذه الأصول للضريبة، ويتم حسابها على أساس الفرق بين القيمة الدفترية قبل تغيير الشكل القانونى وبين قيمة التصرف فيها .

٢ - بالنسبة للأصول المنصوص عليها فى البند (٣) من المادة (٢٥) من القانون، يتم حساب الإهلاك الخاص بها على أساس القيمة الدفترية لها قبل تغيير الشكل القانونى، وفى حالة التصرف فيها يتم معالجتها وفقاً لأحكام المادة (٢٦) من القانون .

٣ - يتم متابعة حركة الاحتياطيات والمخصصات على أساس أرصدة هذه الاحتياطيات والمخصصات قبل تغيير الشكل القانونى، وتخضع الزيادة التى تطرأ عليها ويكون مصدرها فروق إعادة التقييم للضريبة، وذلك فيما عدا الفروق الناتجة عن إعادة التقييم المنصوص عليها فى البندين (١) و(٢) من هذه المادة والسابق خضوعها للضريبة فى حالة إضافتها للاحتياطيات .

الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥ ٩

٤ - الأرباح التى تتحقق عند التصفية ، ويتحقق ذلك فى حالة عدم حدوث أى تغيير فى قيمة الأصول بعد تغيير الشكل القانونى كما هو الحال فى تكلفة الأراضى، وفى هذه الحالة تخضع الأرباح الناتجة عن هذه الأصول للضريبة عند التصفية.
المادة (٧٤) :

" لا يُعد من قبيل مقابل الخدمات فى تطبيق حكم المادة (٥٦) من القانون نصيب المنشأة الدائمة العاملة فى مصر من المصروفات الإدارية ومصروفات الرقابة والإشراف التى يتحملها المركز الرئيسى فى الخارج .
ويجب عند تحديد أرباح المنشأة الدائمة ألا يزيد ما يُعتمد ضمن المصروفات الإدارية ومصروفات الرقابة والإشراف التى يتحملها المركز الرئيسى فى الخارج على (١٠٪) من صافى الربح الضريبى للمنشأة الدائمة على ألا تتضمن المصروفات المحملة فى حدود هذه النسبة أية إتاوات أو عوائد أو عمولات أو أجور مباشرة وبشرط تقديم شهادة معتمدة وموثقة من مراقب حسابات المركز الرئيسى .
المادة (٧٦) :

تلتزم المنشآت والأشخاص والجهات المنصوص عليها فى الفقرة الأولى من المادة (٥٦) من القانون، بما فى ذلك الشركات والمنشآت والفروع المقامة وفقاً لأحكام قانون المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة، وكذلك المشروعات المقامة بنظام المناطق الحرة، بخصم الضريبة طبقاً للسعر الذى تحدده تلك المادة وتوريدها إلى إدارة تحصيل الضريبة المستقطعة من المنبع التابعة للإدارة المركزية للاتفاقيات الدولية بمصلحة الضرائب على النموذج (١١مستقطعة) .

١٠. الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥

الفقرة الأولى من المادة (٨٢) :

فيما عدا توزيعات الأرباح التى تجريها شركات الأموال ، يكون توريد الجهات والمنشآت المنصوص عليها فى المادة (٥٩) من القانون للمبالغ التى تم خصمها تحت حساب الضريبة من أى شخص من أشخاص القطاع الخاص طبقا لما يأتى :

- ١ - أن يتم التوريد على النموذج (٤١ خصم وتحصيل) مرفقا به الشيك أو نقداً أو من خلال وسائل الدفع الإلكترونية المنصوص عليها فى الفقرة الثالثة من هذه المادة .
 - ٢ - أن يتم التوريد إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم و التحصيل تحت حساب الضريبة فى موعد أقصاه آخر أبريل ويوليو وأكتوبر ويناير من كل عام .
- المادة (٨٩) :

يكون توريد المبالغ التى تم خصمها أو إضافتها أو تحصيلها بحسب الأحوال تحت حساب الضريبة طبقا للمادة (٧٢) من القانون إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم و التحصيل تحت حساب الضريبة على النموذج (٤١ خصم وإضافة وتحصيل) أو النموذج (٤١ خصم وتحصيل) بحسب الأحوال، مرفقا به الشيك أو نقداً أو من خلال وسائل الدفع الإلكترونية المنصوص عليها فى هذه اللائحة ، وذلك فى موعد أقصاه آخر أبريل و يوليو وأكتوبر ويناير من كل عام ، ويجب أن يتضمن النموذج المشار إليه بيانات الممول من واقع البطاقة الضريبية، وأن يُحدد به بدقة (رقم التسجيل الضريبى/ رقم الملف/ المأمورية المختصة/ طبيعة التعامل)، كما يجب استيفاء بيانات الشيك من حيث التوقيعات والبنك المسحوب عليه واسم وصفة الموقعين على النموذج المُعد لذلك .

المادة (١١٠) :

على الجهات الملتزمة بتطبيق أحكام الخصم والإضافة تحت حساب الضريبة توريد المبالغ المحصلة فى موعد أقصاه آخر أبريل و يوليو و أكتوبر ويناير من كل عام من واقع السجلين المنصوص عليهما فى المادة (١١١) من هذه اللائحة .

الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥ ١١

ويجب أن يتضمن هذان السجلان البيانات التالية عن كل فترة ضريبية :

- ١ - اسم الشخص المتلقى لهذه المبالغ ورقم ملفه الضريبى والمأمورية المختصة .
- ٢ - مقدار المبالغ المدفوعة تحت حساب الضريبة وبيان نسبة الخصم والإضافة بحسب الأحوال .
- ٣ - رقم الشيك الخاص بتوريد هذه المبالغ وتاريخه .

وعلى هذه الجهات توفير السجلين المشار إليهما للفحص بمعرفة الإدارة العامة للمراجعة والتحصيل تحت حساب الضريبة، ويجب عليها إرسال صورة منهما إلى الإدارة المختصة .
المادة (١١١) :

على الجهات المتلزمة بتطبيق أحكام الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة إمسك السجلين الآتيين :

- ١ - سجل المتعاملين، ويدون به :
 - (أ) اسم الشخص المتلقى لهذه المبالغ ورقم ملفه الضريبى والمأمورية المختصة .
 - (ب) مقدار المبالغ المدفوعة ونسبة الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة .
- ٢ - سجل التسديدات، وتدون به المبالغ التى يتم توريدها كل ثلاثة أشهر وبيانات الشيك والجهة المستفيدة .

المادة (١٢٢) :

فى تطبيق حكم المادة (١٠٠) من القانون تشمل المنشآت المتلزمة بتقديم دفاتر حساباتها المنشآت والشركات المقامة بنظام المناطق الحرة، وكذلك الشركات والمنشآت والفروع المقامة وفقاً لأحكام قانون المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة .

١٢ الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥

المادة (١٤٥) :

على مندوبى المصلحة لدى الجهات المنصوص عليها فى المادة (١٢٨) من القانون، متابعة سلامة تنفيذ هذه الجهات لأحكام قانون الضريبة على الدخل وغيره من التشريعات الضريبية المرتبطة به، وعلى مندوب المصلحة حال اكتشاف أية مخالفة إثبات ذلك فى محضر أعمال يتضمن على وجه الخصوص البيانات الآتية :

- ١ - اسم المندوب .
 - ٢ - اسم الجهة .
 - ٣ - تاريخ اكتشاف المخالفة .
 - ٤ - وصف المخالفة .
 - ٥ - الأثر المالى المترتب على المخالفة .
 - ٦ - المدة التى وقعت خلالها المخالفة .
- ويجب إحالة محضر الأعمال المشار إليه إلى الإدارة التى يتبعها المندوب لاتخاذ اللازم ، بما فى ذلك إخطار الجهة بالمخالفة والمطالبة بالمبالغ المستحقة وذلك على النموذج الذى تعده المصلحة .

(المادة الثانية)

تُضاف إلى اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل المشار إليها، مواد جديدة بأرقام (٨ مكرراً)، و(٢٦ مكرراً)، و(٢٦ مكرراً) (١)، و(٣٢ مكرراً)، و(٤٧ مكرراً)، و(٥٢ مكرراً)، و(٥٢ مكرراً) (١)، و(٥٢ مكرراً) (٢)، و(٥٢ مكرراً) (٣)، و(٥٢ مكرراً) (٤)، و(٥٢ مكرراً) (٥)، و(٨/٧٢)، و(٩)، و(٧٧ مكرراً)، و(٨٢ مكرراً)، و(١١٤ مكرراً)، و(١١٥ / فقرة ثانية)، و(١١٧ مكرراً) نصوصها كالآتى :

المادة (٨ مكرراً) :

فى تطبيق أحكام الفقرة الأولى من المادة (٦)، والفقرة الأولى من المادة (١٧)، والمادة (٣٢) من القانون، تُعد مصر مركزاً للنشاط التجارى أو الصناعى أو المهنى للشخص الطبيعى المقيم إذا كانت مقرراً يتخذ فيه قرارات الإدارة اللازمة لنشاطه أو مقرراً لمصلحه الرئيسية لهذا النشاط .

الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥ ١٣

المادة (٢٦ مكرراً) :

فى تطبيق حكم المادة (٤٦ مكرراً ١) من القانون، يُعتبر الاستثمار فى الأوراق المالية فى الخارج أو التصرف فيها نشاطاً تجارياً .

ويُقصد بالأرباح الناتجة عن الاستثمار فى الأوراق المالية فى تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة (١٩) من القانون توزيعات الأرباح الناتجة عن ملكية الأوراق المالية و الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التصرف فيها .

ولا يسرى الإعفاء المنصوص عليه فى المادة (٤٦ مكرراً ١) من القانون على توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم من استثمار الأوراق المالية فى الخارج ، سواء كان هذا الشخص يزاول نشاطاً تجارياً أو صناعياً أو أى نشاط آخر .

المادة (٢٦ مكرراً ١) :

فى تطبيق أحكام المادتين (١٨ ، ٤٦ مكرراً ٢) من القانون يتم حساب الضريبة على توزيعات الأرباح التى يحصل عليها الشخص الطبيعى الذى لديه محفظة أوراق مالية ولا يتعامل أولاً يزيد رقم تعاملاته فى الأوراق المالية بيعاً وشراءً خلال الفترة الضريبية على ٥ ملايين جنيه على أساس ضريبة مستقطعة بنسبة (٥٪) أو (١٠٪) بحسب الأحوال، ولا تدخل هذه التوزيعات مرة أخرى عند تحديد الوعاء الخاضع للضريبة وفقاً لحكم المادة (٦) من القانون .

المادة (٢٢ مكرراً) :

فى تطبيق حكم البند (٦) من المادة (٢٤) من القانون، يُقصد بتكلفة التمويل والاستثمار المبالغ المستحقة أو المدفوعة والمحملة على القوائم المالية (قائمة الدخل أو قائمة المركز المالى) ومنها العوائد المدفوعة أو المستحقة على الودائع والقروض والسلفيات والديون وأية صورة من صور التمويل بالدين بالإضافة إلى المصاريف العمومية والإدارية التى يتحملها الممول بسبب مزاولة النشاط، ولا تدخل الإهلاكات والمخصصات ضمن المصاريف العمومية والإدارية .

١٤ الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥

ويتم تحديد تكلفة التمويل والاستثمار المنصوص عليها فى البند (٦) من المادة (٢٤) من القانون وفقاً لإحدى الطريقتين الآتيتين :
طريقة التخصيص :

ويتم تطبيقها إذا كان الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الاستثمار فى تحقيق إيرادات معفاة قانوناً ، وفى هذه الحالة ، تكون تكلفة التمويل والاستثمار هى العوائد المدفوعة مقابل الحصول على هذه الأموال.
طريقة التقسيم النسبى :

ويتم تطبيقها إذا لم يكن الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الاستثمار فى تحقيق إيرادات معفاة قانوناً ، وفى هذه الحالة ، يتم تحديد تكلفة التمويل والاستثمار المتعلقة بالإيرادات المعفاة وفقاً لما يأتى :

إجمالى الإيرادات المعفاة قانوناً
× تكلفة التمويل والاستثمار
إجمالى الإيرادات الكلية التى حققتها الشركة خلال العام
المادة (٤٧ مكرراً) :

إذا تجاوز صافى الإيرادات الحد الأقصى للإعفاء المنصوص عليه فى حكم البند (٥) من المادة (٣٦) من القانون فى أية سنة من سنوات الإعفاء التزم الممول بتوريد الضريبة على ما يجاوز هذا الحد عند تقديم الإقرار المتعلق بالسنة الضريبية الخاصة بها .
المادة (٥٢ مكرراً) :

فى تطبيق حكم المادة (٤٦ مكرراً) من القانون، وفيما عدا الأسهم المجانية، تُعتبر الواقعة المنشئة للضريبة على توزيعات الأرباح هى وضع التوزيعات تحت تصرف المساهم وذلك بنقلها من ذمة الجهة التى قامت بالتوزيع إلى ذمة المساهم، سواء تقرر التوزيع من مجلس الإدارة أو الجمعية العمومية أو أية سلطة أخرى مختصة بالتوزيع ، وبأخذ التوزيع المؤقت ذات الحكم على أن يتم تحديد تكلفة الاقتناء للأسهم المجانية وفقاً لحكم المادة (٤٦ مكرراً ٤) بالقيمة الاسمية للسهم .

الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥ ١٥

وتكون العبرة فى تحديد الأرباح الموزعة بقيمة الربح المقرر توزيعه عن الأسهم والحصص فى أية صورة طبقاً لما هو ثابت فى قرارات الجمعية العمومية أو قرارات مجالس الإدارة أو فى تقارير الشركة وحساباتها أو أية وثائق أخرى ، أو بإقرار يقدمه الشخص المستول عن إدارة الشركة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ انتهاء السنة المالية يتضمن بيان الأرباح المقرر توزيعها .

وعلى كل جهة تقوم بالتوزيع أن تقدم إلى المصلحة محاضر وملحقات القرارات التى تُصدرها الجمعية العمومية، وكذلك القرارات التى تصدر من مجالس الإدارة الخاصة بتوزيع الأرباح وذلك خلال ثلاثين يوماً من تاريخ صدورها .

ويجب على شركات الأشخاص حجز وتوريد الضريبة على التوزيعات المستحقة على أصحاب الحصص فيها إلى المصلحة فى موعد أقصاه نهاية الأجل المحدد لتقديم إقرار الشركة " .

المادة (٥٢ مكرراً ١) :

يكون سعر الضريبة على توزيعات الأرباح المنصوص عليها فى المادة (٤٦ مكرراً) من القانون المحققة فى الخارج خلال السنة طبقاً للمادة (٨) من القانون وللشخص الطبيعى المقيم الحق فى خصم الضريبة الأجنبية المُسددة عن توزيعات الأرباح ، وذلك فى حدود الضريبة المحسوبة وفقاً لحكم المادة (٤٦ مكرراً ٦) من القانون .

المادة (٥٢ مكرراً ٢) :

فى تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة (٤٦ مكرراً ٢) من القانون ، تقوم شركة الإيداع والقيود المركزى ، وبنوك الإيداع المرخص لهم بمزاولة النشاط بحسب الأحوال أو الجهة الموزعة للأرباح الخاضعة للضريبة على التوزيعات بتوريد قيمة ما تم حجزه إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة فى موعد أقصاه خامس يوم عمل من الشهر التالى للشهر الذى تم فيه التحصيل وذلك على النموذج (٤٢ توزيعات أرباح) مرفقاً به شيكاً أو نقداً أو من خلال وسائل الدفع الإلكتروني المنصوص عليها فى هذه اللائحة .

كما يجب عليها تسليم الممول إيصالاً بكل مبلغ يتم حجزه تحت حساب هذه الضريبة، أو إخطاره بذلك .

١٦ الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥

المادة (٥٢ مكرراً ٣) :

فى تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة (٤٦ مكرراً ٥) من القانون تقوم شركة الإيداع والقبيل المركزى ، وبنوك الإيداع المرخص لهم بمزاولة النشاط بحسب الأحوال أو الجهة التى تنفذ المعاملة بإخطار الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة بالمعاملة، وذلك على نموذج (٤٣ أرباح رأسمالية) فى موعد أقصاه نهاية يناير من كل عام .

المادة (٥٢ مكرراً ٤) :

فى تطبيق حكمى المادتين (٤٦ مكرراً ٥) ، والفقرتين الرابعة والخامسة من المادة (٥٦ مكرراً) من القانون يحدد الوعاء الخاضع للضريبة المنصوص عليها فى الباب الثالث من الكتاب الثانى، والكتاب الثالث من القانون، بعد استبعاد جميع التكاليف المتعلقة بالأوراق المالية المقيدة فى بورصة الأوراق المالية المصرية وذلك وفقاً لإحدى الطريقتين الآتيتين :

١ - طريقة التخصيص :

ويتم تطبيقها إذا كان الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الاستثمار فى الأوراق المالية المشار إليها فى المادتين سالفتى الذكر، وتكون تكلفة التمويل والاستثمار هى العوائد المدفوعة مقابل الحصول على هذه الأموال.

٢ - طريقة التقسيم النسبى :

ويتم تطبيقها إذا لم يكن الغرض الوحيد من الحصول على هذه الأموال الاستثمار فى الأوراق المالية المشار إليها فى المادتين سالفتى الذكر، وفى هذه الحالة يتم تحديد تكلفة التمويل والاستثمار المتعلقة بهذه الإيرادات وفقاً لما يأتى :

$$\text{إيرادات الأوراق المالية الخاضعة للضريبة} \times \frac{\text{تكلفة التمويل والاستثمار}}{\text{إجمالى إيرادات نشاط الممول ككل خلال العام}}$$

الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥ ١٧

المادة (٥٢ مكرراً ٥) :

فى تطبيق حكم المادتين (٤٦ مكرراً ٦) ، (٥٦ مكرر/ فقرة أخيرة) من القانون،
تحدد الضريبة المحسوبة وفقاً لما يلى :

إجمالى الإيرادات المدفوع عنها الضريبة المستقطعة
× الضريبة المستحقة على الممول
إجمالى إيرادات نشاط الممول ككل خلال العام
المادة (٧٢ / البنودان ٨ ، ٩) :

- ٨ - الخدمات المرتبطة بأداء الشعائر الدينية .
- ٩ - الإقامة بالفنادق أو أى أماكن أخرى .

المادة (٧٧ مكرراً) :

تقوم شركة الإيداع والقيود المركزى ، وبنوك الإيداع ، المرخص لهم بمزاولة النشاط بحسب الأحوال أو أية جهة أخرى تنفذ المعاملة أو تقوم بالتوزيع طبقاً للمادة (٥٦ مكرراً) من القانون ، بتوريد قيمة ما تم حجزه إلى الإدارة المركزية لتجميع نماذج الخصم والتحصيل تحت حساب الضريبة فى موعد أقصاه خامس يوم عمل من الشهر التالى للشهر الذى تم فيه التحصيل وذلك على النموذج (٤٤ توزيعات أرباح) أو (٤٥ أرباح رأسمالية) بحسب الأحوال مرفقاً به الشيك أو نقداً أو من خلال وسائل الدفع الإلكترونية المنصوص عليها فى هذه اللائحة .

كما أن عليها تسليم الممول إيصالاً بكل مبلغ يتم حجزه منه تحت حساب الضريبة على الأرباح الرأسمالية المحققة عن التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص أو توزيعات الأرباح أو إخطاره به.

وعلى الجهات المشار إليها بالفقرة الأولى من هذه المادة بحسب الأحوال أن ترد للممول ما تم توريده لها بالزيادة عن الضريبة المستحقة عليه، فى نهاية كل ثلاثة أشهر وذلك خلال الشهر التالى لاتقضاء تلك الفترة، على أن يتم تسوية المبالغ التى تم ردها للممول من تلك المستحقة لمصلحة الضرائب على النموذج المعد لهذا الغرض.

١٨ الوقائع المصرية - العدد ٧٩ تابع (ب) فى ٦ أبريل سنة ٢٠١٥

المادة (٨٢ مكرراً) :

يكون الإخطار المنصوص عليه فى الفقرة الثالثة من المادة (٥٩) من القانون على نموذج (٤٦ إخطار بالتعاملات).

كما يكون الإخطار المنصوص عليه فى المواد (٥٩ مكرراً) و (٥٩ مكرراً ١) و (٥٩ مكرراً ٢) من القانون على نموذج (٤٧ إخطار بالتعاملات) .

المادة (١١٤ مكرراً) :

فى تطبيق حكم الفقرة الثانية من المادة ٩٠ من القانون، إذا ثبت بفحص الإقرارات التى وردت بالعينة عدم توافر البيانات والمستندات المؤيدة لها فتتم المحاسبة تقديرياً، إيراداً ومصروفاً، للوصول إلى صافى الربح الخاضع للضريبة.

المادة (١١٥ / فقرة ثانية) :

"إذا ثبت للمصلحة وجود إيرادات غير مدرجة بالإقرار الضريبي و لم يسبق إخطار الممول بها يتم إخطار الممول بالتعديل على نموذج (١٩ ضريبة مكرراً) .

المادة (١١٧ مكرراً) :

فى تطبيق حكم المادة (٩٤) من القانون لا تسرى أحكام الفحص بالعينة على الإقرارات التى لا تستند لدفاتر وحسابات منتظمة وفقاً لحكم المادة (٧٨) من القانون، وذلك اعتباراً من سنوات الفحص التى تبدأ من عام ٢٠١٣ وما بعدها .

(المادة الثالثة)

تُلغى المواد أرقام (٢٠) و(٤٨) و(٤٩) و(٥٠) و(٥٢) و (٧٠) و (٧٧) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل المشار إليه .

(المادة الرابعة)

يُنشر هذا القرار فى الوقائع المصرية، ويعمل به اعتباراً من اليوم التالى لتاريخ نشره .

صدر فى ٢٠١٥/٤/٦

وزير المالية

هانى قدرى دميان

الجريدة الرسمية - العدد ٣٤ (تابع) فى ٢٠ أغسطس سنة ٢٠١٥ ٣

قرار رئيس جمهورية مصر العربية

بالقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥

بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر

بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، والقرار بقانون رقم ٤٤ لسنة ٢٠١٤

بفرض ضريبة إضافية مؤقتة على الدخل

رئيس الجمهورية

بعد الاطلاع على الدستور :

وعلى قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ :

وعلى القرار بقانون رقم ٤٤ لسنة ٢٠١٤ بفرض ضريبة إضافية مؤقتة على الدخل :

وبعد موافقة مجلس الوزراء :

وبناءً على ما ارتآه مجلس الدولة :

قرر

القانون الآتى نصه :

(المادة الاولى)

يستبدل بنصوص المواد أرقام (٨) ، و(٤٦ مكرراً ٦) / الفقرة الأولى ،

و(٤٩ / الفقرة الأولى) ، و(٥٦ مكرراً) من قانون الضريبة على الدخل الصادر

بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، النصوص الآتية :

سادة (٨) :

* تكون أسعار الضريبة على النحو الآتى :

الشريحة الأولى : حتى ٦٥٠٠ جنيه فى السنة معفاة من الضريبة .

الشريحة الثانية : أكثر من ٦٥٠٠ جنيه حتى ٣٠٠٠٠ جنيه (١٠٪) .

الشريحة الثالثة : أكثر من ٣٠٠٠٠ جنيه حتى ٤٥٠٠٠ جنيه (١٥٪) .

٤ الجريدة الرسمية - العدد ٣٤ (تابع) فى ٢ أغسطس سنة ٢٠١٥

الشرحة الرابعة : أكثر من ٤٥٠٠٠٠ جنيه حتى ٢٠٠٠٠٠ جنيه (٢٠٠ /٪)

الشرحة الخامسة : أكثر من ٢٠٠٠٠٠٠٠ جنيه (٢٢.٥ /٪)

ويتم تقرب مجموع صافى الدخل السنوى عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جنيهاً أقل

المادة (٤٦ مكرراً) "٦" / الفقرة الأولى :

" يخصم ما يزدى بالخارج من ضريبة على الإيرادات المنصوص عليها فى المواد أرقام (١٧)، و(١٩)، و(٣٢)، و(٤٦ مكرراً)، و(٤٦ مكرراً) من هذا القانون التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم من الخارج من الضريبة المستحقة على تلك الإيرادات وفقاً لأحكام البابين الثالث والرابع من الكتاب الثانى من هذا القانون ، وفى حدود الضريبة المحسوبة . وتستبعد التوزيعات التى يحصل عليها الشخص الطبيعى المقيم من أشخاص اعتبارية مقيمة من وعاء ضريبة الدخل الخاضع له هذا الشخص بعد خصم التكاليف المتعلقة بها ، وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية "

المادة (٤٩) الفقرة الأولى :

" يقرب وعاء الضريبة إلى أقرب عشرة جنيهاً أقل . ويخضع للضريبة بسعر (٢٢.٥ /٪) من صافى الأرباح السنوية "

المادة (٥٦ مكرراً) :

" تخضع للضريبة بسعر (١٠ /٪) دون خصم أية تكاليف توزيعات الأرباح التى تجربها شركات الأموال أو شركات الأشخاص ، بما فى ذلك الشركات المقامة بنظام المناطق الاقتصادية ذات الطبيعة الخاصة للشخص الطبيعى غير المقيم والشخص الاعتبارى المقيم أو غير المقيم بما فى ذلك أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة التى تحققها من خلال منشأة دائمة فى مصر ، عدا التوزيعات التى تتم فى صور أسهم مجانية ، ويكون سعر هذه الضريبة (٥ /٪) وذلك دون خصم أية تكاليف إذا زادت نسبة المساهمة فى الشركة القائمة بالتوزيع على (٢٥ /٪) من رأس المال أو حقوق التصويت بشرط ألا تقل مدة حياة الأسهم أو الحصص عن سنتين .

الجريدة الرسمية - العدد ٣٤ (تابع) فى ٢٠ أغسطس سنة ٢٠١٥ ٥

- وتعد أرباح الأشخاص الاعتبارية غير المقيمة التى تحققها من خلال منشأة دائمة فى مصر موزعة حكماً خلال ستين يوماً من تاريخ ختام السنة المالية للمنشأة الدائمة .
- وتستبعد توزيعات الأرباح التى تحصل عليها الأشخاص الاعتبارية المقيمة من أشخاص اعتبارية مقيمة أخرى وما يقابلها من تكلفة من وعاء الضريبة على أرباح الأشخاص الاعتبارية المنصوص عليها فى الكتاب الثالث من هذا القانون وفقاً لما تحدده اللائحة التنفيذية .
- وعلى الجهات التى تنفذ المعاملة أن تقوم بحجز الضريبة وتوريدها للمصلحة وفقاً للإجراءات وفى المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية .
- وتخضع الأرباح الرأسمالية المنصوص عليها فى المادة (٤٦ مكرراً ٣) من هذا القانون التى يحصل عليها غير المقيمين من الأشخاص الطبيعيين والاعتباريين للضريبة .
- ويكون سعر الضريبة (١٠٪) على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل فى الأوراق المالية المقيدة فى بورصة الأوراق المالية دون خصم أى تكاليف .
- وتحدد الأرباح الرأسمالية الخاضعة للضريبة على أساس قيمة صافى الأرباح الرأسمالية لمحافظة الأوراق المالية المحققة فى نهاية السنة الضريبية على أساس الفرق بين سعر بيع أو استبدال أو أية صورة من صور التصرف فى الأوراق المالية أو الحصص .
- وبين تكلفة اقتنائها . بعد خصم عمولة الوساطة .
- وعلى الجهة التى تنفذ المعاملة إخطار المصلحة بقيمة الأرباح الرأسمالية المحققة .
- كما أن عليها إجراء تسوية بقيمة الضريبة المستحقة على الوعاء فى نهاية السنة الضريبية .
- وإخطار المصلحة بها وفقاً للإجراءات وخلال المواعيد التى تحددها اللائحة التنفيذية .
- وعلى المصلحة مطالبة الممول بالضريبة المستحقة على الوعاء السنوى الناتج عن جميع تعاملاته بالأوراق المالية على النموذج الذى تحدده اللائحة التنفيذية ، ويجب على المصلحة فى حالة امتناع الممول عن أداء الضريبة المستحقة على الأرباح المحققة من التعامل فى الأوراق المالية المقيدة بالبورصة إخطار كل من الهيئة العامة للرقابة المالية والجهة التى نفذت التعاملات بذلك .

٦ الجريدة الرسمية - العدد ٣٤ (تابع) فى ٢٠ أغسطس سنة ٢٠١٥

(المادة الثانية)

يوقف العمل بالأحكام المنصوص عليها فى القرار بقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل المشار إليه فيما يتعلق بالضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل فى الأوراق المالية المقيدة بالبورصة ، وذلك لمدة عامين تبدأ من ٢٠١٥/٥/١٧ .

(المادة الثالثة)

" يستبدل بنص الفقرة الأولى من المادة الأولى من القرار بقانون رقم ٤٤ لسنة ٢٠١٤

المشار إليه ، النص الآتى :

" تفرض ضريبة إضافية سنوية مؤقتة لمدة سنة واحدة اعتباراً من السنة الضريبية الحالية بنسبة (٥٪) على ما يجاوز مليون جنيه من وعاء الضريبة على دخل الأشخاص الطبيعيين أو أرباح الأشخاص الاعتبارية طبقاً لأحكام قانون الضريبة على الدخل المشار إليه ، ويتم ربطها وتحصيلها وفقاً لتلك الأحكام " .

(المادة الرابعة)

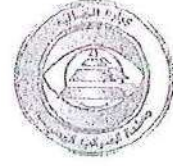
يُنشر هذا القرار بقانون فى الجريدة الرسمية ، ويُعمل به اعتباراً من اليوم التالى

لتاريخ نشره :

صدر برئاسة الجمهورية فى ٥ ذى القعدة سنة ١٤٣٦ هـ

(الموافق ٢٠ أغسطس سنة ٢٠١٥ م) .

عبد الفتاح السيسى



مكتب رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

كتاب دورى

رقم [٢٨] لسنة ٢٠١٥

بشان

تطبيق التعديلات التى تمت على قانون الضريبة على الدخل
الصادر بالقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥

أثيرت مؤخراً، بعد صدور قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ بعض التساؤلات والاستفسارات حول تطبيق أحكام التعديلات التى تمت على القانون المشار إليه .

ورداً على تلك التساؤلات والاستفسارات جرى إعداد هذا الكتاب الدورى لتعميمه على قطاعات مصلحة الضرائب المصرية وأمورياتها لإتباع ما ورد به لدى تطبيق الأحكام المشار إليها، توضيحاً لتلك الأحكام بما ييسر تطبيقها على الممولين المُخاطبين بهذه الأحكام، وحسباً لأى خلاف فى وجهات النظر قد يثور فى هذا الشأن، وذلك على التفصيل الآتى :-

أولاً : فيما يخص تطبيق شرائح الضريبة على الدخل المنصوص عليها فى المادة (٨) بعد تعديلها : يكون حساب الشريحة المعفاة ومقدارها ٦٥٠٠٠ جنيه [ستة آلاف وخمسمائة جنيه] دون تخفيض بالنسبة للممول حتى ولو لم تستمر مدة عمله أو مزاولته نشاطه الضريبية بأكملها .

وتسرى الشرائح على الوعاء السنوى عن السنة الكاملة، ولا يتم تنسيب الشريحة المعفاة بالنسبة للوعاء الضريبى عن الفترة التى تنتهى بعد العمل بالتعديلات التى يتضمنها قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ .

وبالنسبة للأوعية الخاصة بالفترات التى تنتهى قبل العمل بهذا التعديل (فى حالة انقطاع الإقامة أو حالة الوفاة) يسرى عليها القانون المعمول به عند حدوث الواقعة المنشئة للضريبة .

مع مراعاة أن الفترة الضريبية للأشخاص الطبيعيين هى السنة المالية التى تبدأ من ١/١ وتنتهى فى ١٢/٣١ ويسرى التعديل على الوعاء السنوى فى ٢٠١٥/١٢/٣١ عن السنة كاملة .

ثانياً : فيما يخص تطبيق التعديلات التى تمت على المادتين (٤٦ مكرراً ٦)، (٥٦ مكرراً):

(أ) المادة (٤٦ مكرراً ٦) :-

- تخضع الإيرادات التى يحصل عليها الممول عن مباشرة نشاط تجارى أو مهنى من الخارج بما فيها التوزيعات والأرباح الرأسمالية عن أوراق مالية مملوكة بالخارج للضريبة بالسعر العادى، ويتم خصم الضريبة المسددة بالخارج إن وجدت من الضريبة المستحقة على هذه الإيرادات وفقاً لأحكام البابين الثالث والرابع وفى حدود الضريبة المحسوبة .



رئيس
مصلحة الضرائب المصرىة

ويتم تحديد الضريبة المحسوبة على هذه الإيرادات بنسبة نصيبها من
ضريبة الإقرار، وفقاً لما يأتى :-

$$\text{الضريبة المحسوبة} = \frac{\text{الإيرادات الخارجة الخاضعة للضريبة}}{\text{اجمالى الإيرادات الكلية}} \times \text{ضريبة الإقرار المدرجة به هذه الإيرادات الخارجة}$$

- الشخص الطبيعي المقيم الذى لا يزاول نشاطاً تجارياً أو مهنياً غير مطالب
بتقديم إقرار عما يحصل عليه من توزيعات مقابل مساهمته فى أشخاص
اعتبارية مقيمة، ويتمتع بإعفاء مقداره ١٠,٠٠٠ جنيه [عشرة آلاف
جنيه] .

- الشخص الطبيعي المقيم الذى يزاول نشاطاً تجارياً أو مهنياً من خلال منشأة
فردية ويحصل على توزيعات من أشخاص اعتبارية مقيمة مقابل استثمار
المنشأة فى أشخاص اعتبارية مقيمة، تستبعد التوزيعات التى تحصل عليها
المنشأة الفردية من شخص اعتبارى مقيم من وعاء ضريبة الدخل الخاص
بالمنشأة بعد خصم التكاليف المتعلقة بها .

(ب) المادة (٥٦ مكرراً) :-

- تُستبعد التوزيعات التى يحصل عليها الأشخاص الاعتبارية المقيمة من
أشخاص اعتبارية مقيمة أخرى من وعاء الضريبة على أرباح الأشخاص
الاعتبارية المنصوص عليها فى الكتاب الثالث من قانون الضريبة على
الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، مع مراعاة
استبعاد التكلفة المتعلقة بهذه الإيرادات، وفقاً لما يأتى :-

$$\text{تكلفة الاستثمار والتمويل} = \frac{\text{الإيرادات الخاضعة للضريبة الفطعية}}{\text{اجمالى الإيرادات}} \times \text{تكلفة الاستثمار والتمويل}$$

- يُراعى عند استبعاد التوزيعات للشخص الطبيعي (المنشأة الفردية) أو
الاعتبارى أن يسرى هذا الاستبعاد على الوعاء السنوى عن الفترة التى
تنتهى بعد العمل بالتعديلات التى يتضمنها قرار رئيس الجمهورية بالقانون
رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ سواء تم الحصول على التوزيع قبل أو بعد العمل
بالقانون حيث أن الاستبعاد من وعاء الفترة وأن القانون المسارى فى نهاية
الفترة الضريبية هو الواجب التطبيق .



رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

ثالثاً : فيما يخص وقف العمل بأحكام قرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم (٥٢) لسنة ٢٠١٤ فيما يتعلق بالضريبة على الأرباح الناتجة من التعامل في الأوراق المالية المقيدة بالبورصة يراعى الآتى :-

(١) عدم استحقاق أو تحصيل ضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل بالبورصة والمدرجة بقائمة دخل الممول عن الفترة الضريبية التى تنتهى بعد العمل بالوقف اعتباراً من ٢٠١٥/٥/١٧ سواء تحققت هذه الأرباح قبل أو بعد تاريخ الوقف حيث أن المركز القانونى للممول فيما يتعلق بالمعاملة الضريبية يتحدد عند نهاية الفترة الضريبية، ووفقاً للنصوص المعمول بها فى هذا التاريخ، إذ أنها ضريبة سنوية .

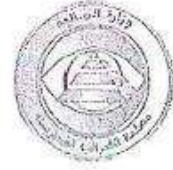
(٢) العودة إلى العمل بحكم البند (٨) من المادة ٥٠ من قانون الضريبة على الدخل فى شأن إعفاء الأرباح الرأسمالية المحققة من التعامل فى الأوراق المالية المقيدة بالبورصة مع عدم اعتماد خسائر ناتجة عن هذه التعاملات أو ترحيلها، سواء تحققت هذه الأرباح قبل أو بعد الوقف، مع مراعاة استبعاد تكلفة استثمار وتمويل للأرباح المغفأة طبقاً لحكم المادة (٦/٢٤) من قانون الضريبة على الدخل، وفقاً لما يأتى :-

الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل
فى أ . مالية مقيدة بالبورصة وتم إعفائها
تكلفة الاستثمار والتمويل = $\frac{\text{إجمالي الإيرادات}}{\text{تكلفة الاستثمار والتمويل}} \times$

(٣) المبالغ المخصومة من الأشخاص غير المقيمة تحت حساب الضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل فى الأوراق المقيدة بالبورصة عن الفترات الضريبية المنتهية بعد تاريخ وقف العمل بالأحكام المشار إليها فى ٢٠١٥/٥/١٧ بحق للممول، سواء كان شخصاً طبيعياً أو اعتبارياً، طلب استردادها، وسواء تم الخصم عن تعاملات تمت قبل أو بعد العمل بتلك الأحكام .

(٤) بالنسبة للفترات الضريبية التى تنتهى قبل وقف العمل بتلك الأحكام فى ٢٠١٥/٥/١٧ فإن القانون السارى فى نهاية الفترة الضريبية، يكون هو الواجب التطبيق، ومن ثم يتم تحديد وعاء ضريبي للأرباح الرأسمالية لهذه الفترات، وتعد المبالغ المخصومة - إن وجدت - تحت حساب الضريبة على وعاء الأرباح الرأسمالية .

شركة ATC للخبرة الاستشارية **المشائب في تطبيق قانون** إعداد
أشرف عبد الغنى **ضرائب الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥** أحمد شحاته حنفى
القوانين واللائحة والكتب الدورية **كتاب دوري رقم ٢٨ لسنة ٢٠١٥**



رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

٥) لا تسرى أحكام الوقف المؤقت على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل في الأوراق المالية غير المقيدة بالبورصة .

رابعاً : فيما يخص وقف العمل بالضريبة الإضافية المؤقتة بعد التعديل :-

تسرى الضريبة الإضافية المقررة بقرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم ٤٤ لسنة ٢٠١٤ المعدل بقرار رئيس الجمهورية بالقانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥ لمدة سنة واحدة فُقد اعتباراً من ٣٠١٤/٦/٥ أى على الفترة التي تنتهي بعد هذا التاريخ .

على كافة وحدات المصلحة تنفيذ هذا الكتاب الدوري بكل دقة .
وعلى قطاع المناطق الضريبية والإدارة المركزية للتوجيه والرتابة والإدارات التابعة لها مراعاة تنفيذ هذا الكتاب الدوري بكل دقة .

واللهوور (التوثيق) ،،

رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

(عبد المنعم السيد مظهر)

صدر في : ٢٠١٥/١١/٠٢
حليمة، المكتب الفني لرئيس المصلحة (ب)

قانون رقم ٧٦ لسنة ٢٠١٧

بمعدل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل

الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ،

وقانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١١ لسنة ١٩٨٠

بإسهم الشعب

ورئيس الجمهورية

قرر مجلس النواب القانون الآتى نصه ، وقد أصدرناه :

(المادة الأولى)

يستمر وقف العمل بالأحكام المنصوص عليها فى القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، فيما يتعلق بالضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل فى الأوراق المالية المقيدة بالبورصة لمدة ثلاثة أعوام .

ولا يجوز تحصيل الضريبة على الأرباح الرأسمالية الناتجة عن التعامل فى الأوراق المالية المقيدة فى البورصة تطبيقاً لأحكام القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤ المشار إليه إلا ابتداءً من ٢٠٢٠/٥/١٧ ، ويسقط أى حق للدولة فى الضريبة المذكورة وتحصيلها قبل هذا التاريخ .

(المادة الثانية)

يُستبدل بنص المادة (٥٣) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون

رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، النص الآتى :

تعفى للضريبة الأرباح الرأسمالية الناتجة عن إعادة التقييم ، فى حالة تغيير الشكل القانونى للشخص الاعتبارى .

ويكون للشخص الاعتبارى تأجيل الخضوع للضريبة بشرط إثبات الأصول والالتزامات بقيمتها الدفترية وقت تغيير الشكل القانونى وذلك لأغراض حساب الضريبة ، وأن يتم حساب الإعلان على الأصول وترحيل النخصات والاحتياطيات وفقاً للقواعد المقررة قبل إجراء هذا التغيير .

الجريدة الرسمية - العدد ٢٤ مكرر (ب) في ١٩ يونية سنة ٢٠١٧ ٣

وبعد تغييراً للشكل القانوني للشخص الاعتباري على الأخص ما يأتي :

- ١ - اندماج شركتين مقيمتين أو أكثر .
 - ٢ - تقسيم شركة مقيمة إلى شركتين مقيمتين أو أكثر .
 - ٣ - تحويل شركة أشخاص إلى شركة أموال أو تحويل شركة أموال إلى شركة أموال أخرى .
 - ٤ - تحويل شخص اعتباري إلى شركة أموال .
- ويشترط لتأجيل الخضوع للضريبة ألا يتم التصرف في الأسهم أو الحصص الناتجة عن تغيير الشكل القانوني خلال الثلاث سنوات التالية لتاريخ تغيير الشكل القانوني ، وتستحق الضريبة المزمجة إذا طرأ تغيير آخر على الشكل القانوني للشخص الاعتباري أو إذا انقضى لأي سبب من أسباب الانقضاء .

(المادة الثالثة)

تُضاف مادتان جديدتان إلى قانون ضريبة الدمغة الصادر بالقانون رقم ١١٦ لسنة ١٩٨٠ ،

برقمي (٨٣ مكرر) و(٨٣ مكرر) (٤١) ، نصاعدا الآتي :

مسألة (٨٣ مكرر) :

تفرض ضريبة على إجمالي عمليات شراء الأوراق المالية أو بيعها بجميع أنواعها سواء كانت هذه الأوراق مصرية أو أجنبية ، مقيدة بسرق الأوراق المالية أو غير مقيدة بها ، وذلك دون خصم أي تكاليف .

ويتحمل عبء هذه الضريبة كل من البائع والمشتري ، على النحو الآتي :

١.٢٥ في الألف يتحملها المشتري و١.٢٥ في الألف يتحملها البائع ، من تاريخ العمل

بهذا القانون وحتى ٢٠١٨/٥/٣١

١.٥٠ في الألف يتحملها المشتري و١.٥٠ في الألف يتحملها البائع ، من ٢٠١٨/٦/١

وحتى ٢٠١٩/٥/٣١

١.٧٥ في الألف يتحملها المشتري و١.٧٥ في الألف يتحملها البائع ، من ٢٠١٩/٦/١

٤ - الجريدة الرسمية - العدد ٢٤ مكرر (ب) في ١٩ يونية سنة ٢٠١٧

مادة (٨٣ مكرراً ٢١):

تخضع للضريبة المنصوص عليها في المادة (٨٣ مكرراً) من هذا القانون بسعر ثلاثة في الألف بدون خصم أى تكاليف ، كل من عمليات الاستحواذ أو التفارج التى تتم فى صفقة واحدة وفقاً للأحكام التالية وذلك فى الحالتين الآتيتين :

١ - إذا وقع التعامل على (٣٣٪) أو أكثر من الأسهم أو حقوق التصويت ، سواء من حيث العدد أو القيمة فى شركة مقيمة .

٢ - إذا وقع التعامل على (٣٣٪) أو أكثر من أصول شركة مقيمة أو التزاماتها ، معرفة شركة مقيمة أخرى مقابل أسهم فى الشركة المشغرة .

وفى هاتين الحالتين يتحمل البائع عبء الضريبة بواقع ثلاثة فى الألف ، ويتحمل المشتري عبء الضريبة بواقع ثلاثة فى الألف .

وإذا بلغ مجموع عمليات شراء الأوراق المالية أو بيعها التى قام بها شخص واحد من شركة واحدة حد الاستحواذ أو التفارج المشار إليه فى هذه المادة خلال سنتين من تاريخ أول عملية شراء بعد العمل بهذا القانون ، تخضع لهذه الضريبة عملية الاستحواذ أو التفارج ، بحسب الأحوال ، ويتحمل البائع عبء الضريبة بواقع ثلاثة فى الألف عند بلوغه حد التفارج ، ويتحمل المشتري عبء الضريبة بواقع ثلاثة فى الألف عند بلوغه حد الاستحواذ ، مع خصم ما سبق أن أداء كل منهما من هذه الضريبة .

ولا يجوز اعتبار الضريبة المنصوص عليها فى هذه المادة من التكاليف واجبة الخصم فى تطبيق قانون الضريبة على الدخل .

وتلتزم شركة مصر للمقاصة أو أى جهة أخرى تكون مسئولة عن تسوية العمليات المشار إليها بحجز الضريبة وتوريدها لمصلحة الضرائب المصرية ، وفقاً للإجراءات وفى المواعيد التى يحددها وزير المالية بقرار منه ، وتكون مسئولة بالتضامن مع من صدر لصالحه التعامل عن أداء الضريبة ومقابل التأخير .

الجريدة الرسمية - العدد ٢٤ مكرر (ب) لى ١٩ يولية سنة ٢٠١٧ ٥

(المادة الرابعة)

يلغى كل حكم يخالف أحكام هذا القانون ، ويصدر وزير المالية القرارات المنفذة له .

(المادة الخامسة)

ينشر هذا القانون فى الجريدة الرسمية ، وتعمل به من اليوم العالى لتاريخ نشره .

يخصم هذا القانون بخاتم الدولة ، وينقل كقانون من قوانينها .

صدر برئاسة الجمهورية لى ٢٣ رمضان سنة ١٤٣٨ هـ

(المراتل ١٨ يولية سنة ٢٠١٧ م) .

عبد الفتاح السيسى

١٢ الجريدة الرسمية - العدد ٢٤ مكرر (ج) لى ٢١ يولية سنة ٢٠١٧

قانون رقم ٨٢ لسنة ٢٠١٧

بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل
الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

بإسم الشعب

رئيس الجمهورية

قرر مجلس النواب القانون الآتى نصه، وقد أصدرناه :

(المادة الأولى)

يستبدل بنص المادة (٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥،

النص الآتى :

تكون أسعار الضريبة على النحر الآتى :

الشرية الأولى: حتى ٧٢٠٠ جنيه فى السنة معفاة من الضريبة .

الشرية الثانية: أكثر من ٧١٠٠ جنيه حتى ٣٠٠٠٠ جنيه (١٠٪) .

الشرية الثالثة: أكثر من ٣٠٠٠٠ جنيه حتى ٤٥٠٠٠ جنيه (١٥٪) .

الشرية الرابعة: أكثر من ٤٥٠٠٠ جنيه حتى ٢٠٠٠٠٠ جنيه (٢٠٪) .

الشرية الخامسة: أكثر من ٢٠٠٠٠٠ جنيه (٢٢,٥٪) .

ويتم منح الحاضرين للشرائح الثلاثة الآتية خصماً من الضريبة المستعفاة عليهم ،

على النحر الآتى :

الشرية الثانية (٨٠٪) .

الشرية الثالثة (٤٠٪) .

الشرية الرابعة (٥٪) .

ويكون منح الخصم للشارإيد فى الفقرة السابقة مرة واحدة وفقاً لأعلى شريفة يقع فيها الممول،

ولا يجوز منح هنا الخصم لمن يعرضون للشرية الخامسة .

ويتم تقريب مجموع صافى الدخل السنوى عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جنيهات أقل .

وتحدد اللائحة التنفيذية كيفية حساب الضريبة .

الجريدة الرسمية - العدد ٢٤ مكرر (ج) لى ٢١ يولية سنة ٢٠١٧ ١٣

(المادة الثانية)

تسرى أحكام المادة السابقة على النحر الأتى :

أولاً - بالنسبة لمصرى المرتبات ومافى حكمها : اعتباراً من أول الشهر التالى لتاريخ نشر هذا القانون فى الجريدة الرسمية .
ثانياً - بالنسبة لمصرى النشاط التجارى أو المهنى أو غير التجارى أو إيرادات الغروة العقارية : اعتباراً من القعة الضريبة التى تنتهى بعد تاريخ نشر هذا القانون فى الجريدة الرسمية .

(المادة الثالثة)

يُنشر هذا القانون فى الجريدة الرسمية ، ويُعمل به من اليوم التالى لتاريخ نشره .
يُعتم هذا القانون بمخاتم الدولة ، ويُنفذ كقانون من قوانينها .

صدر برئاسة الجمهورية لى ٢٦ رمضان سنة ١٤٢٨هـ

(المراتى ٢١ يولية سنة ٢٠١٧ م)

عبد الفتاح السيسى



كتاب دوري رقم (٣٥) لسنة ٢٠١٧

بشأن

أحكام تطبيق الضريبة على المرتبات وما فى حكمها

وفقاً للتعديلات التى تمت بالقانون رقم ٨٢ لسنة ٢٠١٧

صدر القانون رقم ٨٢ لسنة ٢٠١٧ بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥.

وقد تم إعداد هذا الكتاب الدورى لتعميمه على قطاعات مصلحة الضرائب المصرية ومأمورياتها لإتباع ما ورد به لدى تطبيق الأحكام المشار إليها، توضيحاً لتلك الأحكام بما ييسر التطبيق على المسؤولين المخاطبين بها، وحسباً لأى خلاف فى وجهات النظر فى هذا الشأن، وذلك على النحو التالى:

أولاً: فيما يخص تطبيق شرائح الضريبة على الدخل المنصوص عليها فى المادة (٨) بعد تعديلها، الشريحة المعفاة:

- بالنسبة للوعاء الخاص بالفترة التى تنتهى قبل العمل بهذا القانون (حالة الوفاة - ترك العمل - انقطاع الإقامة أو غير ذلك من الأسباب) يسرى عليه القانون المعمول به قبل صدور التعديلات.
- ويكون حساب الشريحة المعفاة وقدرها ٧٢٠٠ جنيه (فقط سبعة آلاف ومائتا جنيه) دون تنسيب أو تخفيض بالنسبة للوعاء الخاص بالفترة التى تبدأ أو تستمر فى تاريخ العمل بالقانون ٨٢ لسنة ٢٠١٧، وتسرى الشرائح على الوعاء السنوى عن سنة كاملة.

ثانياً: فيما يخص الفترة الضريبية التى يتم تطبيق الخصم الضريبى بشأنها:

- لا يطبق الخصم الضريبى المقرر بالمادة الأولى من القانون ٨٢ لسنة ٢٠١٧ على الجزء من إيراد الممول الذى تحقق خلال الفترة السابقة على ٢٠١٧/٧/١.



رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

كتاب دوري

رقم (٣٤) لسنة ٢٠١٧

بشأن

مدى جواز إجراء الخصم بين الخسائر المحققة للممول في أحد مصادر إيراداته من عناصر ضريبة الدخل وبين الأرباح المحققة في أي عنصر آخر خاضع للضريبة طبقاً لأحكام القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته

نظراً لما أثير من إستفسارات العديد من المأموريات حول مدى جواز إجراء الخصم بين الخسائر المحققة للممول في أحد مصادر إيراداته من عناصر ضريبة الدخل وبين الأرباح المحققة له في مصدر آخر طبقاً لأحكام القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته،

وعلى الأخص مدى أحقية الممول في خصم الخسائر المهنية المحققة له في وعاء المهن غير التجارية حال كونه ممسكاً لدفاتر وحسابات منتظمة لنشاطه المهني في الحالات التالية:-

أولاً: خصم الخسائر المهنية المحققة من وعاء الثروة العقارية [في ذات السنة] والتي يحاسب عنها على أساس القيمة الإيجابية الفعلية مخصوماً منها ٥٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات.

ثانياً: خصم الخسائر المهنية من الأرباح المحققة له من النشاط التجاري والصناعي [في ذات السنة] حال عدم إمساكه لدفاتر وحسابات منتظمة لأرباح النشاط التجاري والصناعي.

ثالثاً: خصم الخسائر المحققة للممول في وعاء الثروة العقارية من الأرباح المحققة له في وعاء الأرباح التجارية أو وعاء المهن غير التجارية متى يلتزم الممول بتطبيق المادة (٤٠) من القانون والمادة (٥٠) من اللائحة التنفيذية وطلب محاسبته على أساس الإيراد الفعلي.

واستمراراً لسياسة المصلحة في دعم المأموريات وتصويب أعمال الفحص بها ، وإرساءً لمبدأ التعاون ودعم مناخ الثقة بينها وبين سائر الممولين على أساس من المصداقية والشفافية بما يشجع على الالتزام الطوعي ويحقق عدالة عبء توزيع الضريبة.

وفي ضوء أحكام المواد (٢٩)، (٣٥) من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته والمواد (٣٧)، (٤٥)، (٤٦) من اللائحة التنفيذية للقانون وتعديلاتها.



رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

لذا توجه المصلحة نظر مأموريتها الي ضرورة مراعاة مايلي:-

[أولا]:

أن الأصل طبقاً لحكم المادة (٢٩) والفقرة الثانية من المادة (٣٥) [بحسب الأحوال] من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته هو أحقية الممول "سواء كان شخص طبيعي أو اعتباري" في خصم الخسائر التي أختتمت بها أحدي سنواته من أرباح السنه الأولى التالية، علي أن يستمر نقل ما تبقى من خسائر حتى السنه الخامسة.

يستثنى من ذلك الخسائر المالية الناتجة عن التصرف في الأوراق المالية حيث تخصم هذه الخسائر في حدود الأرباح الرأسمالية المحققة بذات السنه الضريبية، وفي حالة زيادة هذه الخسائر عن أرباح ذات السنه فإنه يستمر ترحيلها إلى السنوات التالية حتى السنه الثالثة وذلك طبقاً لحكم المادة (٢٩ مكرر) المضافة بالقانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤.

وبناءً علي ماتقدم فإنه طبقاً لحكم المادة (٢٧) من اللائحة التنفيذية "إذا تعددت مصادر دخل الممول وفقاً لحكم الفقرة الثانية بالمادة (٦) من القانون" فإنه يحق له خصم الخسائر المحققة في أحد هذه المصادر من أي مصدر آخر {عدا المرتبات وما في حكمها} متى توافرت شروط تطبيق أحكام المادة (٢٩) من القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته ولائحته التنفيذية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاتها حيث يحق للممول خصم الخسائر المهنية المحققة من وعاء إيرادات الثروة العقارية بشرط أن يكون الممول قد طلب محاسبته علي أساس الإيراد الفعلي طبقاً للأحكام والشروط الواردة بالمادة (٤٠) من القانون والمادة (٥٠) من لائحته التنفيذية وذلك حتى الفترة الضريبية ٢٠١٢.

إعتباراً من الفترة الضريبية ٢٠١٣ وتحديداً إعتباراً من تاريخ إستحقاق الضريبة المربوطة علي العقارات المبنية وطبقاً لأحكام المادة الأولى والمادة الرابعة من القانون ١١٧ لسنة ٢٠١٤ والذي تم بموجبه تعديل المواعيد المنصوص عليها بالمادتين الثانية والثالثة من قانون الضريبة علي العقارات المبنية وفقاً للتعديل الوارد بالمادة الأولى من القانون المذكور، حيث أن تاريخ العمل بإلغاء المواد (٣٨، ٤٠، ٤٣، ٤٤) من قانون الضريبة علي الدخل كان معلقاً علي شرط هو أن تصبح الضريبة علي العقارات المبنية واجبة الأستحقاق الأمر الذي يترتب عليه إتحصار إيرادات الثروة العقارية للممول في الإيراد الخاضع للضريبة المحقق من تأجير العقارات المبنية أو جزء منها وفقاً لأحكام القانون المدني، والإيراد الناتج عن تأجير أي وحدة مفروشة أو جزء منها وكلاهما يحاسب علي أساس قيمة الإيجار الفعلي مخصوصاً منه ٥٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات.



رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

لذا فلا يحق للممول إعتباراً من الفترة الضريبية ٢٠١٣ خصم الخسائر المهنية المحققة من وعاء إيرادات الثروة العقارية التي يحاسب عنها على أساس حكمي حيث لا مجال لأي خصم أو ترحيل بعد المصروف الحكومي.

[ثانياً]:

يحق للممول خصم الخسائر المهنية من الأرباح المحققة له من النشاط التجاري والصناعي [في ذات السنة] حال كونه ممسكاً لدفاتر وحسابات منتظمة للنشاط المهني.

[ثالثاً]:

أما عن مدي جواز خصم الخسائر المحققة للممول في وعاء الثروة العقارية من الأرباح المحققة له في وعاء الأرباح التجارية أو وعاء المهن غير التجارية فإنه بحسب الأصل يخضع للأحكام السابق الإشارة إليها بالبند أولاً والواردة بحكم المادة (٢٩) من القانون والمادة (٣٧) من اللائحة التنفيذية متى التزم الممول بتطبيق المادة (٤٠) من القانون والمادة (٥٠) من اللائحة التنفيذية وطلب محاسبته على أساس الإيراد الفعلي وذلك حتى الفترة الضريبية ٢٠١٢.

وإعتباراً من الفترة الضريبية ٢٠١٣ التي أصبحت الضريبة المربوطة على العقارات المبنية واجبة الأداء وألغيت المادة (٤٠) من القانون فإن الإيراد الناتج عن التأجير طبقاً لأحكام القانون المدني أو الإيراد الناتج عن تأجير أي وحدة مفروشة يحاسب على أساس قيمة الإيجار الفعلي مخصوصاً منه ٥٠% مقابل جميع التكاليف والمصروفات وبالتالي فلا مجال لتحقق أي خسائر.

وعلى السادة رؤساء القطاعات و المناطق الضريبية ورؤساء المأموريات تنفيذ هذا الكتاب بكل دقة وعلى الإدارة المركزية للتوجيه والرقابة متابعة التنفيذ.

والله ولي التوفيق !!

رئيس

مصلحة الضرائب المصرية

عماد سامي حسين *

صدر في: ٢٠١٧/٧/٢٤
سهام/مكتب رئيس مصلحة الضرائب - إيداع إلكتروني

٢ الوقائع المصرية - العدد ١٦٨ (تابع) فى ٢٦ يولية سنة ٢٠١٧

وزارة المالية

قرار رقم ١٩٥ لسنة ٢٠١٧

بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل

الصادر بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥

وزير المالية

بعد الاطلاع على قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ؛

وعلى اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل الصادر بقرار وزير المالية

رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ ؛

وعلى القانون رقم ٧٦ لسنة ٢٠١٧ ؛

وعلى القانون رقم ٨٢ لسنة ٢٠١٧ ؛

قرر:

(المادة الأولى)

يستبدل بنص المادة (٩) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل المشار إليه

بالنص الآتى :

المادة (٩) :

"فى تطبيق حكم المادة (٨) المعدل بالمادة الأولى بالقانون رقم ٨٢ لسنة ٢٠١٧

تستحق الضريبة على ما يجاوز ٧٢٠٠ جنيه (سبعة آلاف ومائتا جنيه) من مجموع صافى دخل

الممول دون تكرار أو تنسيب أو تخفيض ، ولو لم تستمر مدة عمله أو مزاولته نشاطه الفترة

الضريبة بأكملها ، وفى حالة تعدد مصادر الدخل تخصم تلك الشريحة أولاً من المرتبات

وما فى حكمها فإذا تبقى منها جزء يتم خصمه من أى إيراد آخر".

الوقائع المصرية - العدد ١٦٨ (تابع) فى ٢٦ يولية سنة ٢٠١٧ ٣

المادة (٩) مكرراً :

"فى تطبيق حكم المادة (٨) الفقرة الثانية المعدلة بالمادة الأولى بالقانون رقم ٨٢

لسنة ٢٠١٧ يكون منح الخصم الضريبى وفقاً لما يلى :

- ١ - الشريحة الثانية تكون نسبة الخصم (٨٠٪) .
- ٢ - الشريحة الثالثة تكون نسبة الخصم (٤٠٪) .
- ٣ - الشريحة الرابعة تكون نسبة الخصم (٥٪) .
- ٤ - الخصم لمرة واحدة فقط .

٥ - يتم منح الخصم وفقاً لأعلى شريحة يقع فيها الممول من إجمالي الضريبة

المستحقة على الممول .

٦ - لا يستفيد بهذا الخصم من يخضعون للشريحة الخامسة .

المادة (٩) مكرراً (١) :

١ - بالنسبة لضريبة المرتبات :

"فى تطبيق حكم الفقرة الأولى من المادة الثانية من القانون رقم ٨٢ لسنة ٢٠١٧

يستحق الخصم الضريبى المشار إليه عن الفترة من ٧/١ حتى ٢٠١٧/١٢/٣١ فقط

ولا يستحق الخصم عن الفترة الأولى من ١/١ حتى ٢٠١٧/٦/٣٠ ، وتلتزم جهة العمل

بإجراء تسوية ضريبية واحدة فى نهاية العام الضريبى ٢٠١٧ وذلك إعمالاً لنص المادة (١٠)

الفقرة الأولى من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ .

٢ - بالنسبة لمولى النشاط التجارى أو المهنى أو غير التجارى أو إيرادات الثروة

العقارية تسرى أحكام المادة (٨) المعدلة اعتباراً من الفترة الضريبية التى تنتهى بعد

تاريخ نشر هذا القانون فى الجريدة الرسمية .

٤ الوقائع المصرية - العدد ١٦٨ (تابع) فى ٢٦ يولية سنة ٢٠١٧

(المادة الثانية)

يستبدل بنص المادة (٦١) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل

المشار إليه بالنص الآتى :

المادة (٦١) :

فى تطبيق حكم المادة (٥٣) من القانون تخضع الأرباح الرأسمالية الناتجة عن إعادة التقييم للضريبة فى حالة تغيير الشكل القانونى للشخص الاعتبارى .

ويجوز للشخص الاعتبارى تأجيل الخضوع للضريبة وفقاً لما يلى :

١ - أن يتم إثبات الأصول والالتزامات بقيمتها الدفترية رفق تغيير الشكل القانونى

لأغراض حسب الضريبة .

٢ - أن يتم حساب الإهلاك على الأصول وترحيل المخصصات والاحتياطيات

وفقاً للقواعد المقررة على القيم الدفترية للأصول والالتزامات مثل إجراء هذا التغيير .

٣ - ألا يتم التصرف فى الأسهم والمخصص الناتجة عن تغيير الشكل القانونى خلال

ثلاث السنوات التالية لتاريخ تغيير الشكل القانونى .

وبعد تغييراً للشكل القانونى للشخص الاعتبارى على الأخص ما يلى :

١ - اندماج شركتين مقيمتين أو أكثر .

٢ - تقسيم شركة مقيمة إلى شركتين مقيمتين أو أكثر .

٣ - محول شركة أشخاص إلى شركة أموال أو محول شركة أموال إلى شركة

أموال أخرى .

٤ - محول شخص اعتبارى إلى شركة أموال .

الوقائع المصرية - العدد ١٦٨ (تابع) فى ٢٦ يولية سنة ٢٠١٧ ٥

ويضاف فقرة جديدة :

"وتستحق الضريبة المؤجلة إذا طرأ تغيير آخر على الشكل القانونى للشخص الاعتبارى
أو إذا انقضى لأى سبب من أسباب الانقضاء".

(المادة الثالثة)

يُنشر هذا القرار فى الوقائع المصرية ، ويُعمل به من اليوم التالى
لتاريخ نشره .

صدر فى ٢٦/٧/٢٠١٧

وزير المالية

عمرو الجارحى



رئيس

مصلحة الضرائب المصرية

كتاب دوري رقم ٤ لسنة ٢٠١٧

بشأن

تطبيق المادة ٨٧ مكرر من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته

والمضافة بالقانون رقم القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣

بمتابعة أعمال الفحص بالماموريات، وفي ظل صدور القانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢، والقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣، بشأن إلغاء المادة ١٣٦ من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥، وإضافة المادة ٧٨ مكرر، تنبه المصلحة إلى أنه:

١. لا يتم إتخاذ الإجراءات القانونية لتحريك الدعوي الجنائية إستناداً للمادة (١٣٦) من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، لإلغائها بموجب القانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢.
 ٢. يتم تطبيق أحكام المادة (٨٧) مكرراً من قانون ١١ لسنة ٢٠١٣ المعدل لبعض أحكام قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ متى توافرت شروطها، على مخالفة الممول - المتمثلة في إدراج مبلغ الضريبة في الإقرار الضريبي بأقل من قيمة الضريبة المقدرة نهائياً - على النحو الوارد بالمادة ٨٧ مكرر - وذلك وفقاً للنسب التي حددتها المادة (٨٧) مكرر ألفة الذكر، على أن يتم تحصيل ذلك المبلغ الإضافي بذات الإجراءات التي تحصل بها الضريبة، دون الحاجة لإستصدار حكم قضائي - كما كان الحال في المادة ١٣٦ الملغاه - وذلك طبقاً لأحكام المادة ١٠٦ من قانون الضريبة على الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، وذلك على الحالات التي تمت قبل العمل بالقانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣ وإكتمال المركز القانوني للممول المخالف من إثبات المخالفة.
- وعلى كافة الجهات المختصة متابعة تنفيذ الماموريات المذكورة لما ورد في هذا الكتاب الدوري وبكل دقة، ويلغى كل ما يخالف ذلك .

رئيس

مصلحة الضرائب المصرية

(عماد إسماعيل حسين)

تحريراً في ٨/١/٢٠١٧م



رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

كتاب دوري رقم () لسنة ٢٠١٨

بشأن

ألية تطبيق أحكام المادة (٨) من قانون الضريبة علي الدخل

رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، والمعدلة بالقانون رقم ٨٢ لسنة ٢٠١٧

نظراً لما أثير من إستفسار العديد من المأموريات، حول تطبيق أحكام المادة (٨) من قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، والمعدلة بالقانون رقم ٨٢ لسنة ٢٠١٧، وفي ضوء أحكام المواد (٩)، (٩مكرر)، (٩مكرر ١) من اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة علي الدخل وتعديلاتها، والكتاب الدوري رقم ٣٥ لسنة ٢٠١٧.

وحرصاً من المصلحة علي توحيد المعالجة الضريبية، بجميع المأموريات، عند تطبيق أحكام المادة (٨) من قانون الضريبة علي الدخل رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته، والمعدلة بالقانون رقم ٨٢ لسنة ٢٠١٧.

لذا تُنبيه المصلحة إلى:

يُستحق الخصم الضريبي المنصوص عليه بالفقرة الثانية من المادة الأولى من القانون رقم ٨٢ لسنة ٢٠١٧ علي النحو الآتي:

أولاً: بالنسبة لضريبة المرتبات وما في حكمها، يُستحق الخصم الضريبي المُشار إليه، عن الفترة من ١ / ٧ / ٢٠١٧ حتى ٣١ / ١٢ / ٢٠١٧ فقط، وتلتزم جهة العمل بإجراء تسوية ضريبية واحدة عن الفترة الضريبية ٢٠١٧ وذلك إعمالاً لنص المادة (١٠) الفقرة الأولى من القانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ وتعديلاته."

ثانياً: بالنسبة لممولي النشاط التجاري أو الصناعي أو الغير تجاري أو إيرادات الثروة العقارية، يُستحق الخصم الضريبي المُشار إليه، اعتباراً من الفترة الضريبية التي تنتهي بعد تاريخ نشر هذا القانون في الجريدة الرسمية، بتاريخ ٢١ / ٦ / ٢٠١٧.



رئيس
 مصلحة الضرائب المصرية

ثالثاً : في حالة تعدد مصادر الدخل، من المَرْتَبَات وما في حُكْمِهَا، والنشاط التجاري أو الصناعي أو الغير تجاري أو إيرادات الثروة العقارية، يكون الخصم الضريبي، المُشار إليه، كالمثال التوضيحي الآتي:

مثال توضيحي :

• ممول شخص طبيعي، لديه مصادر دخل مُتعددة، وذلك عن عام ٢٠١٧، من الآتي:

٤٠٠٠٠ جنيه	مَرْتَبَات وما في حُكْمِهَا
١٥٠٠٠ جنيه	ثروة عقارية
٦٠٠٠٠ جنيه	نشاط تجاري / صناعي
٤٠٠٠٠ جنيه	نشاط غير تجاري
<u>١٥٥٠٠٠ جنيه</u>	إجمالي صافي الإيرادات

أولاً : الضريبة على المَرْتَبَات:

الوعاء	البيان	قيمة الضريبة
٤٠٠٠٠	صافي المَرْتَب	
٧٢٠٠	يخصم منه الشريحة المعفاة	
٢٢٨٠٠	الشريحة الثانية بسعر ١٠%	٢٢٨٠
١٠٠٠٠	الشريحة الثالثة بسعر ١٥%	١٥٠٠
	إجمالي الضريبة	٣٧٨٠
	الضريبة على المَرْتَبَات عن الفترة من ٢٠١٧/١/١ حتى ٢٠١٧/٦/٣٠ (١٢ ÷ ٦ × ٣٧٨٠) شهر	١٨٩٠



رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

ثانياً: الخصم الضريبي على إجمالي الوعاء (مرتبات وما في حكمها/ ثروة عقارية/ تجارى/صناعى/غير تجارى):

الوعاء	البيان	قيمة الضريبة
١٥٥٠٠٠	إجمالي الأوعية (مرتبات/ ثروة عقارية/ تجارى/صناعى/ غير تجارى)	
٧٢٠٠	يُخصم منه الشريحة المُعفاة	
٢٢٨٠٠	الشريحة الثانية بسعر ١٠%	٢٢٨٠٠
١٥٠٠٠	الشريحة الثالثة بسعر ١٥%	٢٢٥٠
١١٠٠٠٠	الشريحة الرابعة بسعر ٢٠%	٢٢٠٠٠
	إجمالي الضريبة	٢٦٥٣٠
	يُخصم منها الضريبة على المرتبات عن الفترة ٢٠١٧/١/١ حتى ٢٠١٧/٦/٣٠	١٨٩٠
	الضريبة الخاضعة للخصم على كافة الأوعية، بدون ضريبة المرتبات عن الفترة ٢٠١٧/١/١ حتى ٢٠١٧/٦/٣٠	٢٤٦٤٠
	الخصم الضريبي طبقاً للشريحة الرابعة ٢٤٦٤٠ × ٥%	١٢٣٢
	صافي الضريبة المُستحقة بعد الخصم ١٢٣٢ - ٢٤٦٤٠	٢٣٤٠٨
	يُضاف إليها ضريبة المرتبات وما في حكمها، والتي لا تتمتع بالخصم عن الفترة ٢٠١٧/١/١ حتى ٢٠١٧/٦/٣٠	١٨٩٠
	إجمالي الضريبة المُستحقة عن سنة ٢٠١٧ بعد الخصم عن جميع الأوعية	٢٥٢٩٨

تلتزم وحدات المصلحة، بخصم الضريبة المُسددة، طبقاً للشهادة المُقدمة من جهات العمل الخاصة بالمول.

على كل من قطاع المناطق الضريبية، والمناطق التابعة لها، والإدارة المركزية للتوجيه والرقابة، والإدارات التابعة لها، متابعة تنفيذ ما جاء بهذا الكتاب الدوري.

والله ولى التوفيق؛

رئيس
مصلحة الضرائب المصرية

" عماد سامى حسين "

صدر فى: ٢٠١٨/١/٢٨

الجزيدة الرسمية - العدد ٢٥ (مكرر) فى ٢٣ يونية سنة ٢٠١٨ ٥

قانون رقم ٩٧ لسنة ٢٠١٨

بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل

الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

باسم الشعب

رئيس الجمهورية

قرر مجلس النواب القانون الآتى نصه ، وقد أصدرناه :

(المادة الأولى)

يُستبدل بنص المادة (٨) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون

رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، النص الآتى :

تكون أسعار الضريبة على النحو الآتى :

الشريحة الأولى : حتى ٨٠٠٠ جنيه فى السنة (معفاة من الضريبة) .

الشريحة الثانية : أكثر من ٨٠٠٠ جنيه حتى ٣٠٠٠٠ جنيه (١٠٪) .

الشريحة الثالثة : أكثر من ٣٠٠٠٠ جنيه حتى ٤٥٠٠٠ جنيه (١٥٪) .

الشريحة الرابعة : أكثر من ٤٥٠٠٠ جنيه حتى ٢٠٠٠٠٠ جنيه (٢٠٪) .

الشريحة الخامسة : أكثر من ٢٠٠٠٠٠ جنيه (٢٢,٥٪) .

ويتم منح الخاضعين للشرائح الثلاثة التالية خصماً من الضريبة المستحقة عليهم ،

على النحو الآتى :

الشريحة الثانية (٨٥٪) .

الشريحة الثالثة (٤٥٪) .

الشريحة الرابعة (٧,٥٪) .

ويكون منح الخصم المشار إليه فى الفقرة السابقة لمرة واحدة وفقاً لأعلى شريحة

يقع فيها الممول . ولا يجوز منح هذا الخصم لمن يخضعون للشريحة الخامسة .

ويتم تقرب مجموع صافى الدخل السنوى عند حساب الضريبة لأقرب عشرة جنيهاً أقل .

وتحدد اللائحة التنفيذية لهذا القانون كيفية حساب الضريبة .

٦ الجريدة الرسمية - العدد ٢٥ (مكرر) فى ٢٣ يونية سنة ٢٠١٨

(المادة الثانية)

تسرى أحكام المادة السابقة على النحو الآتى :

أولاً - بالنسبة لمولى المرتبات وما فى حكمها : اعتباراً من أول الشهر التالى لتاريخ نشر هذا القانون فى الجريدة الرسمية .
ثانياً - بالنسبة لمولى النشاط التجارى أو المهنى أو غير التجارى أو إيرادان الثروة العقارية : اعتباراً من الفترة الضريبية التى تنتهى بعد تاريخ نشر هذا القانون فى الجريدة الرسمية .

(المادة الثالثة)

يُنشر هذا القانون فى الجريدة الرسمية ، ويُعمل به من اليوم التالى لتاريخ نشره .
يُبصم هذا القانون بخاتم الدولة ، ويُنفذ كقانون من قوانينها .
صدر برئاسة الجمهورية فى ٩ شوال سنة ١٤٣٩ هـ
(الموافق ٢٣ يونية سنة ٢٠١٨ م) .

عبد الفتاح السيسى

٢ الوقائع المصرية - العدد ١١٧ (تابع) فى ٢٢ مايو سنة ٢٠١٨

وزارة المالية

قرار رقم ٢٢١ لسنة ٢٠١٨

بتعديل بعض أحكام اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة على الدخل

الصادرة بقرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥

وزير المالية

بعد الاطلاع على الدستور ؛

وعلى قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ؛

وعلى قرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار اللائحة التنفيذية لقانون الضريبة

على الدخل المشار إليه ؛

قرر :

(المادة الأولى)

تُستبدل بنصوص المواد أرقام (٣٨ ، ٣٩ ، ٤٠ ، ٤١) من قرار وزير المالية

رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ المشار إليه النصوص الآتية :

المادة (٣٨) :

للمصلحة التحقق من تطبيق الأشخاص المرتبطة للسعر المحايد فى المعاملات التجارية

أو المالية التى تتم فيما بينهم ، وعلى الأخص تبادل السلع والخدمات وتوزيع المصروفات المشتركة

والإتاوات والعوائد وغير ذلك من المعاملات التجارية أو المالية التى تتم فيما بينهم .

المادة (٣٩) :

يتم تحديد السعر المحايد المنصوص عليه فى المادة (٣٠) من القانون طبقاً لأى من الطرق الآتية :

١ - طريقة السعر الحر المقارن .

٢ - طريقة التكلفة الإجمالية مضافاً إليها هامش ربح .

الوقائع المصرية - العدد ١١٧ (تابع) فى ٢٢ مايو سنة ٢٠١٨ ٣

٣ - طريقة سعر إعادة البيع .

٤ - طريقة تقسيم الأرباح .

٥ - طريقة هامش صافى ربح المعاملات .

المادة (٤٠) :

للممول فى تحديد السعر المحايد أن يطبق أى من الطرق المنصوص عليها فى المادة السابقة وفقاً لطبيعة المعاملة المالية أو التجارية ، وظروف التعامل .

وفى حالة عدم إمكان تطبيق أى من هذه الطرق ، يجوز للممول اتباع أى طريقة أخرى ملائمة ، بشرط إمساك الدفاتر والمستندات التى تؤيد ملائمة هذه الطريقة .

كما يجوز الاتفاق مسبقاً بين المصلحة والممول على الطريقة التى يتبعها الممول فى تحديد السعر المحايد عند تعامله مع الأشخاص المرتبطة .

ويصدر الوزير دليلاً تطبيقياً للمادة (٣٠) من القانون ، يتضمن كيفية تطبيق طرق تحديد السعر المحايد ، وما يجب مراعاته عند تطبيق كل طريقة ، والدفاتر والمستندات الواجب إمساكها ، ويكون هذا الدليل المرجع الأساسى عند تحقق المصلحة من تطبيق السعر المحايد ، ولا يجوز الخروج عنه إلا فى الأحوال التى تقتضى ذلك بناءً على طلب الممول وبعد موافقة رئيس المصلحة .

المادة (١٠٤) :

يلتزم الممول (الشخص الاعتبارى) بإرسال الإقرار الضريبى من خلال بوابة الحكومة الإلكترونية (خدمة ممولى ضريبة الدخل) أو من خلال أية قناة إلكترونية أخرى تحددها وزارة المالية ، على أن يقوم الممول بتسجيل نفسه والحصول على كلمة المرور السرية ، ويعتبر الممول مسئولاً عما يقدمه مسئولية كاملة من خلال توقيع إقرار بذلك عند طلبه الاستفادة من هذه الخدمة ، أو أن يقدم توقيعاً إلكترونياً مجازاً من المصلحة .

٤ الوقائع المصرية - العدد ١١٧ (تابع) فى ٢٢ مايو سنة ٢٠١٨

ويجوز للممول (الشخص الطبيعي) إرسال الإقرار الضريبي على النحو الوارد بالفقرة السابقة ،
وفى جميع الأحوال ، يجب أن يقدم الممول ما يفيد سداد الضريبة المستحقة من واقع الإقرار
بإحدى وسائل الدفع المجازة المنصوص عليها فى المادة (٨٢) من هذه اللائحة أو التى تقررها
وزارة المالية .

ويعتبر تقديم الممول الإقرار بالطريقة المشار إليها فى هذه المادة بمثابة تقديمه
إلى المأمورية المختصة .

(المادة الثانية)

يُنشر هذا القرار فى الوقائع المصرية .

صدر فى ٢٢/٥/٢٠١٨

وزير المالية

عمرو الجارحى

طبعت بالهيئة العامة لشئون المطابع الأميرية

رئيس مجلس الإدارة

مهندس / عماد فوزى فرج محمد

رقم الإبداع بدار الكتب ٢٦٨ لسنة ٢٠١٨

٢٦١٥٤ / ٢٠١٧ - ٢٠١٨/٥/٢٣ - ١٣٠٩

قانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨

بتعديل بعض أحكام قانون الضريبة على الدخل

الصادر بالقانون رقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥

باسم الشعب

رئيس الجمهورية

قرر مجلس النواب القانون الآتى نصه ، وقد أصدرناه :

(المادة الاولى)

يُستبدل بنص المادة (٤٢) من قانون الضريبة على الدخل الصادر بالقانونرقم ٩١ لسنة ٢٠٠٥ ، النص الآتى :

مادة (٤٢) :

تُفرض ضريبة بسعر (٥ ، ٢ /٪) وبغير أى تخفيض على إجمالى قيمة التصرف فى العقارات المبنية أو الأراضى للبناء عليها عدا القرى ، سواء انصب التصرف عليها بحالتها أو بعد إقامة منشآت عليها . وسواء كان هذا التصرف شاملاً للعقار كله أو جزءاً منه أو وحدة سكنية منه أو غير ذلك ، وسواء كانت المنشآت مقامة على أرض مملوكة للممول أو للغير ، وسواء كانت عقود هذه التصرفات مشهورة أو غير مشهورة .

ويُستثنى من التصرفات الخاضعة لهذه الضريبة تقديم العقار كحصة عينية فى رأسمال شركات المساهمة بشرط عدم التصرف فى الأسهم المقابلة لها لمدة خمس سنوات .

ويلتزم المتصرف بسداد الضريبة خلال ثلاثين يوماً من تاريخ التصرف ، ويسرى مقابل التأخير

المقرر بالمادة (١١٠) من هذا القانون اعتباراً من اليوم التالى لانتهاى ائدة المحددة .

وتتبع مكاتب الشهر العقارى وشركات الكهرباء والمياه ووحدات الإدارة المحلية

وغيرها من الجهات عن شهر العقار أو تقديم الخدمة إلى العقار محل التصرف ما لم يقدم

صاحب الشأن ما يقد سداد الضريبة على هذا العقار .

٤ الجريدة الرسمية - العدد ٢٩ مكرر (هـ) فى ٢٥ يولية سنة ٢٠١٨

وفى تطبيق أحكام هذه المادة ، يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالوصية أو التبرع أو بالهبة لغير الأصول أو الأزواج أو الفروع أو تقرير حق انتفاع على العقار أو تأجيره لمدة تزيد على خمسين عاماً .

ولا يعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة البسوع الجبرية إدارية كانت أو قضائية ، وكذلك نزع الملكية للمنفعة العامة أو للتحسين ، كما لا يُعتبر تصرفاً خاضعاً للضريبة التصرف بالتبرع أو بالهبة للحكومة أو وحدات الإدارة المحلية أو الأشخاص الاعتبارية العامة أو المشروعات ذات النفع العام .

ويُخصم ما تم سداده من هذه الضريبة من إجمالي الضرائب المستحقة على الممول فى حالة تطبيق البند (٧) من المادة (١٩) من هذا القانون .

ولا تقبل الدعوى المتعلقة بشهر العقار إلا بعد تقديم ما يثبت سداد الضريبة المشار إليها .

(المادة الثانية)

يُنشر هذا القانون فى الجريدة الرسمية ، ويُعمل به من اليوم التالى لتاريخ نشره .

يُصم هذا القانون بخاتم الدولة ، ويُنفذ كقانون من قوانينها .

صدر برئاسة الجمهورية فى ١٢ ذى القعدة سنة ١٤٣٩ هـ

(الموافق ٢٥ يولية سنة ٢٠١٨ م) .

عبد الفتاح السيسى

المراجع

المراجع

- القانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥ الصادر في ٩/٦/٢٠٠٥
- قرار وزير المالية رقم ٩٩١ لسنة ٢٠٠٥ بإصدار اللائحة التنفيذية للقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥
- القانون رقم ١٨١ لسنة ٢٠٠٥
- معايير المحاسبة المصرية الصادرة بقرار وزير المالية رقم (٢٤٣) لسنة ٢٠٠٦
- القانون رقم ١١٤ لسنة ٢٠٠٨
- القانون رقم ١٢٨ لسنة ٢٠٠٨
- قانون الضريبة العقارية رقم ١٩٦ لسنة ٢٠٠٨
- القانون رقم ٧٣ لسنة ٢٠١٠
- القانون رقم ١٠١ لسنة ٢٠١٢
- القانون رقم ١١ لسنة ٢٠١٣
- القانون رقم ٤٤ لسنة ٢٠١٤
- القانون رقم ٥٣ لسنة ٢٠١٤
- القانون رقم ٩٦ لسنة ٢٠١٥
- القانون رقم ٧٦ لسنة ٢٠١٧
- القانون رقم ٨٢ لسنة ٢٠١٧
- القانون رقم ٢٩ لسنة ٢٠١٨
- القانون رقم ٩٧ لسنة ٢٠١٨
- قانون رقم ١٥٨ لسنة ٢٠١٨
- قرارات وزير المالية الخاصة بالقانون ٩١ لسنة ٢٠٠٥
- كتاب الأستاذ سيد عوض مدير عام التدريب بمصلحة الضرائب
- موقع مصلحة الضرائب العامة المصرية
- موقع وزارة المالية المصرية
- موقع وزارة الاستثمار.